

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS  
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS  
EKONOMIKOS KATEDRA**

**Inga RADAVIČIENĖ**

**Ekonomikos studijų programos studentas (-ė)**

**NETIESIOGINIŲ MOKESČIŲ SURINKIMO ANALIZĖ  
LIETUVOJE IR PERSPEKTYVŲ PAGRINDIMAS 2005-  
2011 METAIS**

**Magistro darbas**

Šiauliai, 2013

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS  
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS  
EKONOMIKOS KATEDRA**

**Inga RADAVIČIENĖ**

**NETIESIOGINIŲ MOKESČIŲ SURINKIMO ANALIZĖ  
LIETUVOJE IR PERSPEKTYVŲ PAGRINDIMAS 2005-  
2011 METAIS**

Magistro darbas  
Ekonomika (L100),

**Darbo vadovė:**

**doc. dr. Dalia RUDYTĖ**

Teigiu, kad magistro darbas, kurį teikiu ..... studijų krypties magistro kvalifikaciniam laipsniui įgyti yra originalus autorinis darbas.

---

(Studento parašas)

Radavičienė Inga. Netiesioginių mokesčių surinkimo analizė Lietuvoje ir perspektyvų pagrindimas 2005-2011 metais: ekonomikos magistro baigiamasis darbas / mokslinis vadovas doc. dr. Dalia Rudytė; Šiaulių universitetas, Ekonomikos katedra. – Šiauliai, 2013. – 84 p.

## **SANTRAUKA**

Magistro baigiamajame darbe nagrinėjamas netiesioginių mokesčių surinkimas Lietuvoje, bei šių mokesčių svarba valstybės biudžeto pajamoms 2005-2011 m. laikotarpiu. Konceptualiojoje darbo dalyje analizuojami netiesioginių mokesčių (PVM, akcizai ir muitai) vaidmuo valstybės biudžeto pajamoms, aptariami šių mokesčių standartiniai ir lengvatiniai tarifai, jų reglamentavimas bei išskiriami netiesioginių mokesčių surenkamas pajamas įtakojuojantys veiksniai. Antroje darbo dalyje susistemintas ir išanalizuotas netiesioginių mokesčių surinkimas Lietuvoje 2005-2011 m., apskaičiuoti netiesioginių mokesčių naštos rodikliai, nustatoma kaip netiesioginių mokesčių surenkamas pajamas paveikia šešėlinė ekonomika. Remiantis gautais koreliacijos koeficientais apskaičiuojamas ryšio tarp netiesioginių mokesčių pajamų ir tokių veiksnių kaip namų ūkių vartojimas, mokesčių tarifai, eksporto bei atskirų prekių paklausos ryšio stiprumas, bei nustatoma kokią įtaką šie veiksniai daro netiesioginių mokesčių pajamoms. Trečioje dalyje atskleidžiamos netiesioginių mokesčių perspektyvos.

Radavičienė Inga. Indirect tax collection analysis of Lithuania and perspective in 2005-2011. Master's graduating work of economic management. Rsearch adviser – doc.dr. Dalia Rudytė – Šiauliai: University of Šiauliai, Faculty of economics Management, 2012. – 84 p.

## **SUMMARY**

Master's thesis examined the indirect tax collection in Lithuania and its importance of the tax revenues of the state budget in 2005 – 2011 period. The conceptual part of paper analyzes the indirect taxes (such as VAT, excise duties and customs duties) role to the state budget revenues, discusses about standart and reducet tax rates, their regulation and identifies influencing factors of indirect tax revenue collection. In the second part of the paper analyze indirect tax collection in Lithuania in 2005-2011 period. Calculated indirect tax burden indicators, as indirect tax collection affects the shadow economy. Calculated relationship between income and indirect taxes (household consumption, tax rates, demand of some goods) and determined what impact of these factors have to indirect tax revenues. At the third part of work is talking about perspective of indirect taxes.

## TURINYS

|   |    |
|---|----|
| <i>IVADAS</i> .....   | 11 |
| <i>I. NETIESIOGINIAI MOKESČIAI KAIP ŠALIES MOKESČIŲ SISTEMOS SUDEDAMOJI DALIS</i> ..... | 13 |
| 1.1. Netiesioginių mokesčių reikšmė mokesčių mokėtojams ir valstybei .....              | 14 |
| 1.2. Netiesioginių mokesčių esmė ir funkcijos .....                                     | 16 |
| 1.2.1. Pridėtinės vertės mokesčio (PVM) bruožai ir įtaka valstybės pajamoms .....       | 17 |
| 1.2.1.1. PVM tarifų kaita Europos Sąjungos šalyse .....                                 | 21 |
| 1.2.2. Apmokestinimo akcizo mokesčiais ypatumai ir privalumai.....                      | 25 |
| 1.2.3. Muito mokesčio ypatumai .....  | 27 |
| 1.3. Pagrindinė netiesioginio apmokestinimo problema – šešėlinė ekonomika .....         | 29 |
| 1.4. Veiksniai, turintys įtakos netiesioginių mokesčių pajamoms.....                    | 30 |
| 1.5. Netiesioginių mokesčių vertinimo metodologija .....                                | 31 |
| <i>II. NETIESIOGINIŲ MOKESČIŲ ANALIZĖ 2005-2011 METAIS</i> .....                        | 36 |
| 2.1. Netiesioginių mokesčių lyginamasis svoris valstybės mokeskinėse pajamose .....     | 36 |
| 2.2. Netiesioginių mokesčių naštos analizė Europos Sąjungos kontekste .....             | 38 |
| 2.3. Šešėlinės ekonomikos įtaka netiesioginių mokesčių pajamoms .....                   | 40 |
| 2.4. Pridėtinės vertės mokesčio kitimo tendencijos analizuojamu laikotarpiu.....        | 42 |
| 2.5. Veiksnių, lemiančių PVM pajamų surinkimą analizė .....                             | 45 |
| 2.6. Pajamų iš akcizų mokesčio dinaminė ir struktūrinė analizė .....                    | 48 |
| 2.7. Akcizų mokesčio pajamų surinkimą lemiančių veiksnių analizė .....                  | 52 |
| 2.8. Pajamų iš muitų surinkimo analizė .....  | 55 |
| <i>III. PAJAMŲ IŠ NETIESIOGINIŲ MOKESČIŲ DIDINIMO PERSPEKTYVOS</i> .....                | 58 |
| <i>IŠVADOS</i> .....  | 62 |
| Literatūros sąrašas.....  | 65 |

## LENTELIŲ SĄRAŠAS

|   |    |
|---|----|
| 1 lentelė. Pagrindiniai apmokestinimo principai.....                                      | 13 |
| 2 lentelė. Netiesioginių mokesčių privalumai ir trūkumai.....                             | 15 |
| 3 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio pagrindiniai bruožai.....                           | 18 |
| 4 lentelė. PVM įstatymo pakeitimai tarifų srityje 2005-2011 m. laikotarpiu .....          | 19 |
| 5 lentelė. Akcizų tarifų kaita 2005-2012 m. ....  | 26 |
| 6 lentelė. Netiesiogines mokesčines pajamas įtakojantys veiksniai .....                   | 30 |
| 7 lentelė. Netiesioginių mokesčių pajamų dalis LR valstybės biudžeto pajamose .....       | 36 |
| 8 lentelė. PVM pajamų koreliacijos reikšmių lentelė.....                                  | 46 |
| 9 lentelė. PVM pajamų determinacijos ir daugialypės koreliacijos koeficientų lentelė..... | 46 |
| 10 lentelė. PVM pajamų daugialypės regresijos koeficientų lentelė.....                    | 46 |
| 11 lentelė. PVM pajamų normalumo testai .....   | 47 |
| 12 lentelė. Akcizų koreliacijos reikšmių lentelė .....                                    | 52 |
| 13 lentelė. Akcizų determinacijos ir daugialypės koreliacijos koeficientų lentelė .....   | 53 |
| 14 lentelė. Akcizų daugialypės regresijos koeficientų lentelė .....                       | 53 |
| 15 lentelė. Akcizų normalumo testai .....   | 54 |

## ILIUSTRACIJŲ SĄRAŠAS

|  |    |
|--|----|
| 1 pav. Lafero kreivė.....  | 18 |
| 2 pav. Standartinis tarifas ES šalyse 2012 m. ....   | 22 |
| 3 pav. Šalys, 2005 - 2012 m. nekeitusios standartinio PVM tarifo.....  | 23 |
| 4 pav. Importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo metodai .....   | 28 |
| 5 pav. Netiesioginių mokesčių analizės metodai. ....   | 32 |
| 6 pav. Netiesioginių mokesčių dalis valstybės biudžeto pajamose .....  | 37 |
| 7 pav. Netiesioginių mokesčių pajamų dinamika 2005 – 2011 m. ....  | 38 |
| 8 pav. Mokestinių pajamų dalis BVP, proc. ....   | 39 |
| 9 pav. Pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio dalis BVP, proc. ....  | 40 |
| 10 pav. Šešėlinės ekonomikos dalis BVP.....  | 41 |
| 11 pav. PVM grobstymo mastai Lietuvoje 2005 – 2011 m. ....   | 41 |
| 12 pav. Pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio dinamika 2005 – 2011 m. ....  | 43 |
| 13 pav. Vartojimo prekių ir paslaugų, namų ūkių vartojimo išlaidų, BVP ir PVM pajamų procentiniai pokyčiai ..... | 44 |
| 14 pav. PVM pajamų priklausomybė nuo tarifo (Lafero kreivė).....   | 44 |
| 15 pav. PVM pajamų prognozavimas pagal gautą regresijos lygtį ir palyginimas su faktinėm reikšmėm.....           | 48 |
| 16 pav. Pajamų iš akcizų dinamika 2005 – 2011 m. ....  | 49 |
| 17 pav. Akcizų pajamos, pagal akcizais apmokestinamų prekių grupes.....  | 50 |
| 18 pav. Transporto priemonių skaičiaus dinamika 2005 - 2011 m. ....  | 51 |
| 19 pav. Kontrabandinių cigarečių skaičiaus dinamika 2005 - 2011 m.....   | 52 |
| 20 pav. Akcizų pajamų prognozavimas pagal gautą regresijos lygtį ir palyginimas su faktinėm reikšmėm.....        | 55 |
| 21 pav. Pajamų iš muitų į šalies biudžetą dinamika 2005 – 2011 m.....  | 56 |
| 22 pav. Netiesioginių mokesčių elastingumas BVP atžvilgiu .....  | 58 |
| 23 pav. PVM elastingumas namų ūkių vartojimo išlaidoms .....   | 59 |
| 24 pav. Cigarečių paklausos elastingumas cigarečių akcizui .....   | 60 |

## PAGRINDINIŲ SĄVOKŲ ŽODYNAS

Sąvokos pateikiamos remiantis Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymu (2002), Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymu (2004), Bagdanavičiaus J., Stankevičiaus P., Lukoševičiaus L. (1999) knyga „Ekonomikos terminai ir sąvokos“ (Vilnius: Vilniaus pedagoginis universitetas).

### A

**Akcizai** – kai kurių prekių ir paslaugų mokesčiai, nustatomi daugiausiai neelastingos paklausos prekėms ir paslaugoms. Akcizų objektai paprastai yra alkoholiniai gėrimai, tabakas ir tabako gaminiai.

**Antidempingo muitai** – muitai, taikomi, kai prekės išvežamos ar įvežamos į šalį (jos muitų teritoriją) mažesne kaina už panašių arba tiesiog konkuruojančių prekių kainas jų išvežimo ar įvežimo metu ir jei išvežant ar įvežant šias prekes gali būti padaryta žalos šalies interesams.

**Apmokestinimas** – valstybinės mokesčių įplaukos iš namų ūkių ūkio ir įmonių pajamų bei išlaidų. Pagrindinis apmokestinimo tikslas – didinti valstybės pajamas.

### B

**Bendrasis vidaus produktas (BVP)** – visų paslaugų ir prekių, pagamintų šalyje per tam tikrą laiką naudojant gamybos veiksnį neatsižvelgiant į tai, kurios šalies piliečiams tie veiksniai priklauso, pinigine išraiška. Bendrąjį šalies produktą galima apskaičiuoti trimis būdais: a) sumuojant vertes, kurias sukuria kiekviena ūkio šaka, pagamindama metinę produkciją (produkcijos apimties metodas); b) sumuojant pajamas, gaunamas už tam tikrą metinę produkciją; c) sumuojant metines išlaidas, reikalingas pagaminti prekėms ir teikti paslaugoms (išlaidų metodas).

**Biudžetas** – valstybės, vietinių valdymo organų, įmonių, įstaigų, šeimos ar bet kurio asmens tam tikro laikotarpio piniginių pajamų ir išlaidų balansas. Valstybės biudžetas yra vyriausybės planuojamų pajamų ir išlaidų sąmata finansiniams metams.

**Biudžeto deficitas** – dydis, kai metinės valstybės biudžeto išlaidos viršija pajamas.

### D

**Dempingas** – prekių pardavimo ir paslaugų teikimo užsienio rinkose kaina, kuri gerokai mažesnė už vidaus rinkos kainą arba net už savikainą.

### E

**Eksportas** – prekių, technologijų, kapitalo, valiutos išvežimas į užsienį, siekiant realizuoti juos užsienio rinkoje, paslaugų teikimas užsienyje.

**Eksporto maitas** – maitas, mokamas už išvežamas iš šalies (jos maitų teritorijos) prekes. Kadangi daugelyje šalių skatinamas eksportas, todėl eksporto maito nėra arba jis taikomas labai ribotai.

**Elastingumas** – vartojamas įvertinti paklausos ir pasiūlos pokyčius ekonomikoje. Kai norima paaiškinti elastingumą, jis apibrėžiamas kaip paklausos ar pasiūlos kiekio kitimo procentas, kainoms pakitus vienu procentu.

## **F**

**Finansų krizė (ekonominė krizė)** – ekonominė situacija, kai tam tikros finansinės institucijos ar turtas staigiai netenka didžiosios dalies savo vertės.

## **I**

**Importas** – prekių ir paslaugų įvežimas iš užsienio; per tam tikrą laikotarpį iš užsienio įvežtų prekių ir paslaugų kiekis bei vertė.

**Importo maitai** – maitai, mokami už įvežamas į šalį (jos maitų teritoriją) prekes.

## **K**

**Kaina** – prekės vieneto piniginis vertinimas.

## **L**

**Lengvatinis PVM tarifas** – nustatytas PVM tarifas, mažesnis už standartinį, išskyrus 0 procentų PVM tarifą.

## **M**

**Mokesčio bazė** – pinigų suma įvertintas apmokestinamasis objektas, kai pagal Mokesčio įstatymo nustatytą tvarką taikomas mokesčio dydis (tarifas).

**Mokesčio įstatymas** – Lietuvos Respublikos įstatymas, kuris nustato mokesčių ir (arba) apibrėžia su mokesčio taikymu arba mokesčio lengvatomis susijusius klausimus.

**Mokesčio lengvata** – mokesčių mokėtojui ar jų grupei mokesčio įstatymo nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos, kurios yra palankesnės, palyginti su įprastinėmis sąlygomis.

**Mokesčio naštos nešėjas** – formaliai (ir juridškai) neatsakingas už mokesčio sumokėjimą fizinis ar juridinis asmuo, tačiau pagal įstatymo numatytą mokesčio perkėlimo sistemą jis – tikrasis mokėtojas.

**Mokesčio objektas** – visa tai, kas apmokestinama: įvairių rūšių pajamos, pelnas, prekės ir paslaugos, įvairių rūšių turtas.



**Mokesčio tarifas** – mokesčio dydis apmokestinimo vienetui. Tarifas nustatomas atsižvelgiant į mokesčio vertikaliojo ir horizontaliojo teisingumo principą ir kitas nuostatas, taip pat į mokesčio objekto pobūdį; gali būti pastovus (kai apmokestinimo vienetui nustatoma absoliuti mokesčio suma) ir procentinis (kai apmokestinimo vienetui nustatoma mokesčio suma, išreikšta procentais).

**Mokesčių mokėtojas** – asmuo, kuriam pagal mokesčio įstatymą yra nustatyta prievolė mokėti mokesť. Mokesčių mokėtoju pagal šį Įstatymą laikomas ir mokesť išskaičiuojantis asmuo, tai yra šio Įstatymo nuostatos minėtam asmeniui taikomos taip pat kaip ir mokesčių mokėtojui, išskyrus tiesiogiai numatytus specialius atvejus. Muitų atžvilgiu mokesčių mokėtoju laikomas asmuo, privalantis sumokėti skolą muitinei (skolininkas).

**Mokesčių našta** – visų šalies mokesčių mokėtojų sumokėtų mokesčių (rinkliavų, įmokų, atskaitymų ir pan.) suma.

**Mokesčių politika** – valstybės priemonės, naudojamos mokesčių srityje. Tai sudedamoji valstybės fiskalinės politikos dalis.

**Mokesčių reforma** – esminis šalies mokesčių sistemos pertvarkymas, įgyvendinant vyriausybės fiskalinę politiką.

**Mokestinės pajamos** – šalies biudžeto pajamų dalis, kurią sudaro mokesčiai.

**Mokestis** – mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei.

**Muitai** – mokesčiai, imami už importuojamas prekes. Kitaip negu tarifai, maito mokestis yra naudojamas pirmiausiai kaip priemonė vyriausybei gauti pelną, o ne būdas apsaugoti šalies gamintojus nuo užsienio konkurencijos. Maitu apmokestinamos prekės, vežamos per valstybės sieną.

**Muito tarifas** – mokesčio (muito) norma, kuria remiantis nustatomas maito už eksportuojamas ir importuojamas prekes dydis. Kai šis dydis nustatomas procentais nuo prekės kainos, jis vadinamas advalioriniu (vertybiniu). Kai šis dydis nustatomas tvirta norma prekės matavimo vienetui, jis vadinamas specifiniu. O kai šis dydis nustatomas derinant advaliorinį ir specifinį maito tarifus, jis vadinamas mišriuotu.

**Muitų politika** – valstybės mokesčių politikos, susijusios su užsienio prekybos reglamentavimo per maitus dalis.

## N

**Namų ūkis** – asmenys, drauge gyvenantys ir bendrai tvarkantys ūkio reikalus. Valstybės finansų požiūriu (kaip vientisas ūkis, kaip ekonomikos ir finansų sektorius) – tai visuma šalies fizinių asmenų rezidentų (įskaitant personalines įmones, ūkines bendrijas), disponuojančių didžiaja dalimi gamybos išteklių (pagrindiniai – žemė, darbo jėga ir kapitalas), už kuriuos gautas pajamas jie išleidžia vartojimo prekėms bei paslaugoms.

**Netiesioginiai mokesčiai** – mokesčiai, nustatomi per kainų sistemą (kaip kainų dalis). Kitaip nei tiesioginiai mokesčiai, netiesioginiai mokesčiai nesusiję su mokėtojo pajamomis (turtu); galutinis (tikrasis) mokesčio mokėtojas yra vartotojas.

## **P**

**Paklausa** – ekonominė kategorija, įvardijanti prekių ir paslaugų apimtį, kurią pirkėjai norėtų įsigyti.

**Prekė** – mainams skirta gėrybė, rinkoje įvertinama ir parduodama atitinkama (rinkos) kaina.

## **S**

**Standartinis PVM tarifas** – 21 procento PVM tarifas.

## **Š**

**Šešėlinė ekonomika** – tai ekonominė veikla (t.y. pagamintos prekės arba suteiktos paslaugos), vykdoma nesilaikant galiojančių teisės aktų ar reikalavimų ir kuri yra oficialiai nedeklaruojama siekiant išvengti mokesčių ar reguliavimų.

## **V**

**Vartojimas** – vartotojų išlaidų galutiniams produktams (paslaugoms) įsigyti visuma. Plačiąja prasme tai poreikių tenkinimo procesas.

## IVADAS

Mokestinių pajamų surinkimo nestabilumas kelia ypač didelį susirūpinimą viso pasaulio valstybėms, todėl prekių ir paslaugų apmokestinimas netiesioginiais mokesčiais visada užėmė svarbią vietą kiekvienos šalies mokestinėje sistemoje. Šie mokesčiai ypatingai svarbūs valstybėms, kurių pagrindinis šalies pajamų šaltinis - netiesioginiai mokesčiai.

Lietuvos mokesčių sistema buvo pradėta formuoti nuo 1990 m. ir jau daugiau nei 20 metų ši sistema vis tobulinama, siekiama įvesti naujų mokesčių bei tobulinami jau esantys. Netiesioginiai mokesčiai Lietuvos mokesčių sistemoje sudaro apie pusę visų šalies mokestinių pajamų, reikalingų valstybės funkcijoms atlikti.

**Temos aktualumas ir naujumas.** Darbo tema aktuali, kadangi pajamos iš netiesioginių mokesčių sudaro didžiąją dalį Lietuvos biudžeto pajamų, reikalingų valstybės funkcijoms atlikti. 2008 m. pasaulinė ekonominė krizė paskatino valstybes ieškoti būdų kaip įtakoti į biudžetą surenkamų pajamų didėjimą. Lietuva pasirinko valstybės biudžeto problemas spręsti didinant netiesioginį apmokestinimą. Reikšmingiausi ir daugiausiai diskusijų susilaukę pakeitimai buvo padaryti pridėtinės vertės mokesčio įstatyme, kai buvo keičiamas standartinis ir lengvatiniai tarifai.

Lietuvoje netiesioginiai mokesčiai analizuojami nepakankamai. Daugiausiai analitikų dėmesio sulaukia bendra šalies mokesčių sistema, kur tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai analizuojami bendrame kontekste (Kalendienė J., Pukelienė V., 2011; Vitola I., Baraškina I., 2011; Kalinina O. V., 2011; Hybka M. M., 2009; Vanags A., 2010). Daugiausiai dėmesio skiriama pridėtinės vertės mokesčiui bei šio mokesčio tarifų kaitai (Dilius A., Kareivaitė R., 2010; Bendikienė D., Šaparnis G., 2006; Bikas E., Saikevičius D., 2010; Dubinas V., Gapšys A.; 2010). Mažai dėmesio skiriama akcizų pajamų analizei, o muitų pajamoms išvis neanalizuojamos. Užsienio straipsnių autorius domina apmokestinimo tiesioginiais ir netiesioginiais mokesčiais santykis (Martinez-Vasquez J., Vulovic V., Liu Y., 2009; Мухина Д. Н., Дерина А. Т., 2011) bei netiesioginių mokesčių elastingumas (Schroyen F., Aasness J., 2006; Pangosyan T., 2011).

Tiek Lietuvos tiek užsienio valstybių moksliniuose straipsniuose pasigendama netiesioginių mokesčių pajamų surinkimo išsamesnės analizės. Analizuojant šiuos mokesčius apsiribojama netiesioginių mokesčių pajamų surinkimo kitimo analize, tačiau plačiau nenagrinėjama kokie veiksniai įtakojo mokestinių pajamų nukrypimus. Dažniausiai mokslinėje literatūroje netiesioginių mokesčių tarifų kaita įvardijama esminiu faktoriumi, dėl kurio kinta surenkamos mokestinės įplaukos į valstybės biudžetą, o visi kiti veiksniai aptariami paviršutiniškai. Todėl verta atlikti išsamesnę netiesioginių mokesčių pajamų surinkimo analizę, atskleidžiant šių pajamų kitimo tendencijas bei pajamų kitimą įtakojančius veiksnius.

**Darbo objektas** – netiesioginių mokesčių pajamos.

**Darbo problema** – Lietuvos valstybė siekia kuo daugiau surinkti lėšų į biudžetą, todėl pagrindinis jos uždavinys taikyti tokią mokestinę politiką, kuri užtikrintų maksimalias įplaukas į valstybės biudžetą. Prasidėjus ekonominei krizei ir nebesurenkant į biudžetą pakankamai pajamų, buvo pasirinktas lengviausias kelias – didinti mokestinius tarifus netiesioginiams mokesčiams (PVM ir akcizams). Mokslinėje literatūroje pateikiamos prieštaringos nuomonės dėl netiesioginių mokesčių tarifų didinimo nuosmukio metu, kadangi netiesioginiai mokesčiai susiję su vartojimu, o recesijos metu vartojimas mažėja. Pagrindiniai probleminiai klausimai: Ar netiesioginių mokesčių tarifų kaita generuoja aukštesnį pajamų lygį į valstybės biudžetą? Kokie veiksniai įtakoja iš netiesioginių mokesčių surenkamas mokestines pajamas?

**Darbo tikslas** – atskleisti netiesioginių mokesčių dinamikos tendencijas, siekiant nustatyti veiksnius, lemiančius netiesioginių mokesčių surinkimą Lietuvoje bei nustatyti kokios priemonės padėtų didinti netiesioginių mokesčių surinkimą į nacionalinį biudžetą.

**Darbo uždaviniai:**

1. Išanalizuoti netiesioginių mokesčių apmokestinimo principus ir atskleisti šių mokesčių svarbą valstybės pajamoms;
2. Atlikti netiesioginių mokesčių tarifų palyginamąją analizę su Europos Sąjungos šalimis, siekiant atskleisti mokestinių tarifų pokyčių tendencijas bei tarifo kitimo priežastis;
3. Atlikti netiesioginių mokesčių pajamų surinkimo 2005 – 2011 m. analizę Lietuvoje, nustatant netiesioginių mokesčių surinkimą lemiančius veiksnius;
4. Nustatyti pajamų iš netiesioginių mokesčių didinimo perspektyvas, atsižvelgiant į elastingumą.

**Metodai:** Darbe naudojami tokie metodai kaip mokslinės literatūros šaltinių, Valstybinės mokesčių inspekcijos, Lietuvos Respublikos teisės aktų lyginamoji analizė ir sintezė, dinaminė, koreliacinė ir regresinė analizė, statistinės informacijos analizavimas, grupavimas, lyginimas, apibendrinimas, elastingumo skaičiavimai.

**Hipotezė** – netiesioginių mokesčių tarifo didėjimas neįtakoja aukštesnio pajamų lygio į šalies biudžetą, kai vartojimas neauga.

## I. NETIESIOGINIAI MOKESČIAI KAIP ŠALIES MOKESČIŲ SISTEMOS SUDEDAMOJI DALIS

Dabartiniai mokesčiai – tai ilgų istorinių, ekonominių, politinių ir socialinių pokyčių rezultatas. Laikui bėgant mokesčiai kinta, tačiau pagrindinė jų paskirtis išlieka ta pati - užtikrinti valstybės gyvavimui būtinų materialinių vertybių sukaupimą. Valstybė privalo atlikti daug funkcijų, reikalingų kiekvienam šalies piliečiui: vidaus ir išorės apsaugos, vystymo, administracines funkcijas, privalo vykdyti įvairias socialines programas, dėl to valstybei reikalingi materialiniai išteklių, kurie daugiausiai yra surenkami iš mokesčių. Jeigu visuomenė nori daugiau ir geresnės kokybės viešojo sektoriaus teikiamų paslaugų, tenka prisiimti ir didesnę mokesčių našta, t.y. mokėti daugiau (Gilyš, 2006). Ne nuostabu, kad nestabilios mokestinės pajamos kelia didžiulį susirūpinimą, ypač tai aktualu šalims, kuriose mokestinės pajamos sudaro biudžeto įplaukų pagrindą. Todėl galima drąsiai teigti, kad mokesčių sistema buvo ir vis dar tebėra svarbus veiksnys valstybės įplaukų formavimo kontekste.

Po nepriklausomybės atkūrimo, mokesčių forma ir sistema Lietuvoje iš esmės pasikeitė net keletą kartų. Užsienio valstybių mokesčių sistemos buvo formuojamos ir tobulinamos daugybę metų, kai tuo tarpu nepriklausomos Lietuvos mokesčių sistema pradėta formuoti prieš 20 metų. Netgi praėjus dvidešimtmečiui po Lietuvos mokesčių sistemos sukūrimo, vis dar yra kalbama apie mokesčių sistemos reformavimo būtinumą, tačiau nėra vieningos nuomonės kaip tą reikėtų padaryti.

Mokesčių sistemos formuojamos laikantis tam tikrų apmokestinimo principų (žr. 1 lentelę). Nors teoriškai šie principai labai aiškiai apibrėžti, tačiau praktikoje sunku suderinti visus minėtus principus ne tik besivystančiose, bet ir išsivysčiusiose šalyse (MacGuineas, 2005). Pavyzdžiui jei nustatomas tam tikras mokesčio tarifas, tai sunku vienu metu pasiekti didesnių mokestinių įplaukų, išvengti ekonominio efektyvumo sumažėjimo bei apmokestinimo teisingumo.

1 lentelė. **Pagrindiniai apmokestinimo principai**

| <b>Mokesčių sistemos principai</b>   | <b>Apibūdinimas</b>   |
|--------------------------------------|---|
| Ekonominio efektyvumo                | Mokesčiai neturi trukdyti siekti ekonominių tikslų.   |
| Teisingumo ir visuotinio privalomumo | Mokesčius privalo mokėti visi mokesčių mokėtojai, laikydamiesi mokesčių įstatymų nustatytos tvarkos; nustatyti individualaus pobūdžio mokesčio lengvatas yra draudžiama; mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius privalo, vadovautis protingumo kriterijais), apmokestinimo aiškumo principas (mokestinės prievolės turinys teisės aktuose turi būti aiškiai apibrėžtas). Mokesčius turėtų mokėti tie, kurie naudojami valstybės teikiamomis paslaugomis, tačiau negalima apmokestinti tų, kurie negali mokėti. |
| Administracinio paprastumo           | Mokesčių surinkimas turi nesudaryti papildomų rūpesčių mokesčių mokėtojams, apmokestinimas turi būti lengvai įgyvendinamas.   |
| Produktyvumo                         | Surenkamų mokesčių turi pakakti valstybės išlaidoms padengti.   |

|                           |  |
|---------------------------|--|
| Mokesčių mokėtojų lygybės | Visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų nuostatų yra lygūs              |
| Apmokestinimo aiškumas    | Mokestinės prievolės turinys teisės aktuose turi būti aiškiai apibrėžtas |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Kvederyte R. (2010), Meidūnas V. (2001), Buškevičiūtė E. (2007), Naraškevičiūtė V. (2009), Kuodis R. (2008), (MacGuineas M., 2005).

Remiantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymu (2004) Lietuvos mokesčių sistemą sudaro dvidešimt keturi mokesčiai, kurie yra apibrėžiami įstatymais. Septyni iš šių mokesčių yra surenkami į savivaldybių biudžetus, o likusieji į valstybės biudžetą. Anot Rudytės, Šalkauskienės ir Lukšienės (2009) Lietuvos mokesčių pajamų pagrindą sudaro keturi pagrindiniai mokesčiai: pridėtinės vertės mokestis, gyventojų pajamų mokestis, pelno mokesčiai ir akcizai.

### **1.1. Netiesioginių mokesčių reikšmė mokesčių mokėtojams ir valstybei**

Kiekvienais metais valstybė sudarinėdama biudžeto projektą numato sulaukti daugiau pajamų iš netiesioginių mokesčių. Ši netiesioginių mokesčių reikšmė valstybės biudžetui sulig kiekvienais metais didėja. Priežastis itin paprasta – netiesioginiai mokesčiai yra patrauklesni verslui, nes mokestį sumoka vartotojai (Kriščiūnaitė, 2011), tuo pačiu santykinai mažėja tiesioginių mokesčių dalis (Butautas, 2009). Šį faktą patvirtina tai, jog keletą paskutinių metų jaučiama pasaulinė tendencija kai šalys stengiasi didinti netiesioginių mokesčių pajamų dalį šalies biudžete.

Netiesioginiai mokesčiai yra vienas pagrindinių Valstybės pajamų šaltinių (Buškevičiūtė, 2007; Šaparnis ir Bendikienė, 2006; Naraškevičiūtė ir Lakštutienė, 2009). Akivaizdu, kad Vyriausybės tai suvokdamos orientuojasi ne į tiesioginių mokesčių didinimą, o į netiesioginių mokesčių tarifų didinimą ar mokestinės bazės plėtimą (Kriščiūnaitė, 2011). Манома (Калинина, 2011; Bikas ir Saikevičius, 2010; Hybka, 2009), jog Vyriausybės suinteresuotos netiesioginiais mokesčiais apmokestinti neelastingos paklausos prekes ir paslaugas. Būtent pajamų elastingumas parodo koku tempu auga mokestinės pajamos lyginant su ekonomikos augimu (Калинина, 2011). Apmokestinus mokesčiais neelastingos paklausos prekes pajamų į biudžetą surenkama daugiau nei apmokestinus elastingos paklausos prekes.

Tokia mokesčių sistema, kai remiamasi netiesioginiais mokesčiais vadinama regresine mokesčių sistema. Ji tokia vadinama dėl to, kad juos pagrįdė sumoka mažas pajamas gaunantys mokesčių mokėtojai, neatsižvelgiant į jų finansinę padėtį, todėl šie mokesčiai dar vadinami “vargo” mokesčiais. (Butautas, 2009). Žiūrint iš šito atskaitos taško tiesioginiai mokesčiai teisingesni.

Netiesioginiai mokesčiai dažnai kritikuojami, nes tiesioginiai mokesčiai iš esmės yra teisingesni, todėl kiekviena šalis siekia, kad tiesioginiai mokesčiai sudarytų didesniąją dalį mokesčių pajamų (Stačioko ir Rimo, 2004). Juk netiesioginiais mokesčiais Lietuvoje yra apmokestinamos netgi pirmo būtinumo prekės, todėl skurdžiai gyvenančius asmenis netiesioginiai mokesčiai dar labiau nuskurdina. Netiesioginiai mokesčiai iš tiesų ekonomiką veikia dvejopai:

didina kainas ir todėl, kaip ir infliacijos atveju, mažina perkamąją galią, todėl mažėja gamyba ir užimtumas, ko pasekoje mažėja įplaukos į valstybės biudžetą. Atlikus lietuvių ir užsienio šalių autorių mokslinės literatūros apmokestinimo netiesioginiais mokesčiais analizę, darome išvadą, jog netiesioginis apmokestinimas turi tiek teigiamų, tiek neigiamų bruožų (žr. 2 lentelę).

2 lentelė. Netiesioginių mokesčių privalumai ir trūkumai

| Netiesioginių mokesčių privalumai  | Netiesioginių mokesčių trūkumai  |
|--|--|
| Netiesioginė priklausomybė nuo šalies ekonominės situacijos ir gyventojų pajamų                              | Žemesnes pajamas gaunantys asmenys daugiau nukenčia nuo šiais mokesčiais apmokestinamų prekių kainų augimo.  |
| Sudėtingesnis mokesčių vengimo mechanizmas   | Sunku planuoti ir surinkti suplanuotas pajamas, kadangi šie mokesčiai glaudžiai susiję su vartotojų paklausa. Paklausą gali įtakoti begalė veiksnių, ko pasekoje prarandamos mokesčių įplaukos į biudžetą. |
| Platus mokesčių mokėtojų ratas, kadangi šiais mokesčiais apmokestinamos plataus vartojimo prekės             | Mokesčių tarifų didėjimas sąlygoja infliacijos augimą, kas išbalansuoja ekonomikos pusiausvyrą. Viso to pasekmė – paklausos svyravimai, dėl kurių mažėja įplaukos į valstybės biudžetą.                    |
| Juos mažai veikia infliacija   |  |
| Vartotojai sumoka šiuos mokesčius įsigydami prekę, todėl ne taip jautriai reaguoja į mokesčių mokėjimą       |  |
| Paprastesnis mokesčių struktūros ar tarifų keitimo mechanizmas, lyginant su tiesioginiais mokesčiais.        |  |
| Dažniausiai šie mokesčiai yra pagrindinė priemonė, kuria Vyriausybė siekia subalansuoti deficitinį biudžetą. |  |
| Galima reguliuoti mokesčių mokėtojų elgseną, pavyzdžiui tabako ir alkoholio apmokestinimas.                  |  |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Aasness J., Benedictow A., Hussein M. F. (2003), Decoster A., Loughrey J., Verwerft D. (2011), Лазутина Д. В., Марков В. А. (2011), Vasquez J. M., Vulovic V., Liu Y. (2009), Ишина М.С., Барышникова Н. Г. (2009)

Nepaisant autoritetingų ekonomistų nuomonės, netiesioginių mokesčių reikšmė valstybės biudžete kasmet didėja dėl paprastos priežasties. Kaip jau buvo minėta anksčiau, netiesioginių mokesčių didinimui nelabai prieštarauja verslo įmonės, kadangi visa netiesioginių mokesčių našta perkeliama galutiniam vartotojui. Be to patys mokesčių mokėtojai mažiau pritaria netiesioginiam apmokestinimui nei tiesioginiam, savo pasirinkimą grįsdami teorija, kad netiesioginis apmokestinimas suteikia pasirinkimo galimybę, o ir politikai neprieštarauja šiai nuomonei, nes netiesioginiai mokesčiai suprantami kaip „mažiau matomi“ (Vasquez, Vulovic ir Liu, 2009).

Kai kurie analitikai (Schroyen ir Aasness, 2006; Benedictow ir Hussein, 2002) mano, jog taikant netiesioginių mokesčių sistemą vyriausybės mažina atskirtį tarp dideles ir mažas pajamas gaunančių namų ūkių, kaip pavyzdys pateikiama 2001 m. Norvegijoje atlikta Pridėtinės vertės

mokesčio reforma, kai standartinis tarifas padidintas nuo 23 iki 24 proc., o maisto produktams sumažintas iki 12 proc. Po mokesčių reformos bendras namų ūkių suvartojimas liko nepakitęs, nes PVM sumažinimas maisto produktams kompensuojamas PVM padidiniu kitoms prekėms. Galutinis rezultatas žmonių gerovei yra teigiamas, nes PVM pakeitimas maistui yra efektyvesnis nei PVM padidinimas kitoms prekėms.

Dauguma analitikų (Anciūtė ir Kropienė, 2010; Crawford, Keen ir Smith, 2008) siūlo stengtis valstybės biudžetą surinkti iš tų mokesčių, kurie mažiausiai kenkia ekonomikai. Laikoma (Hybka, 2009; Crawford, Keen ir Smith, 2008), kad netiesioginiai mokesčiai, tokie kaip PVM ir akcizai ilgalaikiai šalies ūkio plėtrai mažiau kenksmingi nei pajamų ar pelno mokesčiai, mažinantys taupymą ir investicijas.

*Apibendrinant galima teigti, kad ekonomistai vieningai nesutaria tiesioginis ar netiesioginis apmokestinimas turi daugiau privalumų, tačiau jeigu Valstybė siekia surinkti daugiau mokesčių pajamų į biudžetą, tai pirmenybė teikiama netiesioginiams mokesčiams. Vis dėlto daugumos nuomonė vieninga – netiesioginis apmokestinimas šalies ūkio plėtrai mažiau kenksmingas, nes tiesioginiai mokesčiai mažina taupymą ir investicijas.*

## **1.2. Netiesioginių mokesčių esmė ir funkcijos**

Netiesioginiai mokesčiai – neatskiriama bet kurios pasaulio šalies mokesčių sistemos dalis. Kiekvienoje šalyje šie mokesčiai egzistuoja, skiriasi tik požiūris į netiesioginių mokesčių apskaičiavimą.

Netiesioginiai mokesčiai (angl. indirect tax) tai tokie mokesčiai, kuriuos formaliai turėtų mokėti verslo įmonės tačiau iš tikrųjų realiai juos sumoka vartotojai, todėl ir sakoma, kad šiuos mokesčius mokesčio mokėtojas valstybei sumoka netiesiogiai. Pirkėjas pirkdamas prekę iš pardavėjo sumoka ir mokesčio sumą, kurią vėliau pardavėjas sumoka į valstybės biudžetą. Netiesioginiai mokesčiai įskaičiuojami į prekių ir paslaugų kainas. Nors netiesioginius mokesčius į biudžetą sumoka gamintojai ir pardavėjai, tačiau realiai jie išlaidų nepatiria. Šį mokestį sumoka tiek aukštomis pajamomis tiek žemomis pajamomis disponuojantys mokesčių mokėtojai.

Būna atvejų, kai mokestinės naštos perkelti vartotojams negalima. Netiesioginių mokesčių naštos perkėlimo galimybė galutiniams vartotojams priklauso nuo paklausos ir pasiūlos kainai elastingumo (Poghosyan, 2011). Kai paklausa yra neelastinga mokestinę naštą galima perkelti pirkėjams, atvirkščiai būna, kai paklausa yra elastinga, tada mokestinė našta tenka gamintojams ir pardavėjams. Pavyzdžiui jeigu įmonė gamina ne pirmo būtinumo prekes, kurių paklausa yra elastinga, ji nebus suinteresuota perkelti mokesčių pirkėjams, nes dėl mokestinės naštos perkėlimo padidėjus kainoms pirkėjai nebepirks jų produkcijos.



Šiandien yra pakankamai sunku nustatyti kurie mokesčiai yra priskiriami tiesioginiams ir netiesioginiams. Meidūnas ir Puzinauskas (2001) pateikia tokių „mišrių“ mokesčių pavyzdį – juridinių asmenų pelno mokestis. Formaliai šis mokestis yra tiesioginis, tačiau dalis jo yra įtraukiama į paslaugų ir prekių kainas. Pasitaiko situacijų kai gamintojai patys sumoka netiesioginius mokesčius, pavyzdžiui jeigu krenta prekių paklausa, pardavėjai ir gamintojai nesugeba jų parduoti yra priversti mažinti kainas ir netiesioginius mokesčius mokėti iš savo „kišenės“. Konkrečiu atveju mokesčių šaltinis yra ne pajamos iš vartotojų, o gamintojo pajamos, tokiu būdu netiesioginiai mokesčiai įgyja tiesioginio apmokestinimo požymių. Labiausiai paplitę netiesioginiai mokesčiai yra akcizai, muitai ir pridėtinės vertės mokestis.

Pasaulio bankas ir daugelis kitų šaltinių valstybėms siūlė mažinti muitų tarifus ir didinti namų ūkių vartojimo mokesčius, ypač pridėtinės vertės mokestį, tačiau ši politika buvo tik iš dalies sėkminga. Pajamų gavimo per namų ūkių vartojimą į biudžetą lygis žymiai mažesnis besivystančiose šalyse nei išsivysčiusiose.

*Netiesioginiai mokesčiai įskaičiuojami į prekių ir paslaugų kainas. Norint nustatyti, kas sumoka netiesioginius mokesčius, reikia atsižvelgti į elastingumą, kai paklausa neelastinga mokesčių našta tenka pirkėjams, o kai elastinga – gamintojams.*

### **1.2.1. Pridėtinės vertės mokesčio (PVM) bruožai ir įtaka valstybės pajamoms**

Prancūzų ekonomistas M. Lore 1954 m. pirmą kartą aprašė Pridėtinės Vertės Mokestį, jo veikimo schemą ir pasiūlė jį taikyti vietoj apyvartos mokesčio (Buškevičiūtė, 2007; Owolabi ir Okwu, 2011). Prancūzijoje pridėtinės vertės mokestis yra pagrindinis valstybės pajamų šaltinis, pajamos iš šio mokesčio sudaro apie 45 % visų valstybės pajamų. Šis mokestis yra vienas iš bendrųjų vartojimo mokesčių, kurį paslaugų teikėjai ir gamintojai įskaičiuoja į kainą. PVM yra vienas iš populiariausių ne tik tarp netiesioginių mokesčių, bet ir visoje mokesčių sistemoje, pridėtinės vertės mokestį taiko 145 šalys pasaulyje. PVM užima išskirtinę vietą tarp netiesioginių mokesčių dėl to, kad visos įmonės ir organizacijos moka šį mokestį, be to pajamos iš šio mokesčio sudaro didžiąją mokestinių pajamų dalį į šalies biudžetą (Bikas, 2011; Juciūtė, 2010; Bikas ir Saikevičius, 2010; Vitola ir Baraškina, 2010; Hybka, 2009).

Dauguma mokslinių straipsnių autorių (Bendikienė ir Šaparnis, 2006; Dilius ir Kareivaitė, 2010) PVM mokestį apibūdina vienodai, jie teigia, kad pridėtinės vertės mokestis yra įtraukiamas į prekės kainą ir paaimamas iš pirkėjo, o juos paėmusi įmonė turi sumokėti į valstybės biudžetą. PVM yra prekių mokestis, kuris nepaveikia gamybos ar paskirstymo, bet yra surenkamas nustačius galutines kainas (Dilius ir Kareivaitė, 2010). Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas vartojimas: kuo daugiau perki, tuo daugiau PVM sumoki.

Atlikus mokslinių straipsnių analizę, galima išskirti šiuos pagrindinius pridėtinės vertės mokesčio bruožus:

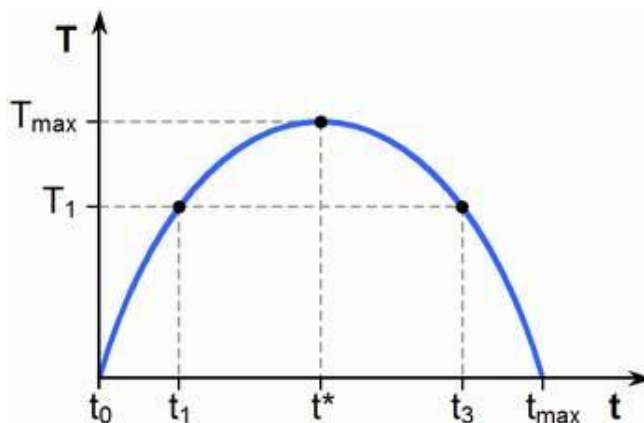
3 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio pagrindiniai bruožai

| Autorius   | Išskiriami mokesčio bruožai  |
|--|--|
| Ebke ir Ehrhart (2011), Crawford, Keen ir Smith (2008), Decoster, Loughrey ir Verwerft (2011), Were Wawire (2011), Eggertsson (2008) | PVM generuoja stabilesnes pajamas į šalies biudžetą nei kiti mokesčiai.  |
| Ишина ir Барышникова (2009), Bikas ir Saikevičius (2010), Owolabi ir Okwu (2011)   | Tai netiesioginis mokestis, kadangi mokestį į biudžetą sumoka ne vartotojai, o prekių pardavėjai, todėl sunkiau jo išvengti. |
| Kuzenko ir Jakušonoka (2009), Grambaitė (2012), Owolabi ir Okwu (2011), Мухина ir Дерина (2010)                                      | Mokestis mokamas kiekviename gamybos ar prekybos etape   |
| Нубка (2009), Лазутина ir Марков (2011), Toder, Nunns ir Rosenberg (2011)  | Pridėtinės vertės mokestis yra fiksuotas galutinės kainos procentas  |
| Juciūtė (2010), Bikas ir Saikevičius (2010), Kajanova (2012)   | Mokestis mokamas kiekviename gamybos ar prekybos etape   |

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės

Pridėtinės vertės mokesčio reikšmė šalies biudžetui pasauliniu mastu kasmet auga, jis sudaro apie 40 proc. bendrosiose valstybės pajamose, todėl PVM reguliavimas yra vienas pagrindinių ne tik Lietuvos, bet ir užsienio valstybių fiskalinės politikos įrankių (Dilius ir Kareivaitė, 2010). Lietuvoje šis mokestis tapo pagrindiniu pajamų šaltinių į Lietuvos biudžetą, kadangi jo kontrolės ir administravimo kaštai yra mažesni nei kitų mokesčių. Be to, šis mokestis netrugdo konkuruoti lietuviškoms prekėms su užsienietiškomis, kadangi eksportuojamoms prekėms yra taikomas 0 PVM tarifas. Labiausiai iš netiesioginių mokesčių koreguojamas buvo Pridėtinės vertės įstatymas nuo 1994 iki 2002 m. buvo keistas net 41 kartą (Bendikienės ir Šaparnio; 2006 m.).

Tačiau kalbant apie PVM tarifų kaitą reikėtų prisiminti Lafero kreivę (žr. 1 pav.). Vyriausybės siekdamas padidinti surenkamas PVM pajamas dažniausiai nustato didesnius mokesčių tarifus. Nors teoriškai Lafero kreivės grafikas atrodo paprastas, bet praktiškai jį taikyti realioje mokesčių politikoje yra pakankamai sudėtinga.



1 pav. Lafero kreivė

Šaltinis: Buškevičiūtė E., Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija, 2007

Sakykime PVM standartinis tarifas ( $t$ ) lygus nuliui, tai ir mokestinės pajamos ( $T$ ) iš šio mokesčio lygios nuliui; jeigu PVM tarifas ( $t_{\max}$ ) labai didelis, tai mokestinės pajamos ( $T$ ) bus lygios vėl nuliui, nes dideli mokesčiai nėra paskata vystyti veiklą. Optimaliausias taškas, kai surenkama daugiausiai pajamų iš PVM būtų  $T_{\max}$  ir  $t^*$  susikirtimo taške. Todėl galime daryti išvadą, kad tikintis gauti į biudžetą didesnes mokestines pajamas PVM tarifą reikia keisti tada, kai yra stabilūs šalies nacionalinio produkto apimtys augimo tempai.

Yra literatūrinių šaltinių (Sullivan, 2012), kur pridėtinės vertės mokestis nepelnytai laikomas „pinigų mašina“. Pastebimas PVM pajamų augimas bendrosiose biudžeto pajamose leidžia daryti klaidingas išvadas vien dėl to, jog pamirštama įvertinti bendros mokestinės bazės išsiplėtimą, pajamų iš akcizų ir muitų augimą, bei pajamų mokesčių didėjimą. Vis dėlto dauguma autorių (Hybka, 2009; Juciūtė, 2010; Bikas ir Saikevičius, 2010; Owolabi ir Okwu, 2011) sutinka su tuo, kad PVM gali stabilizuoti mokestines pajamas. Šalys, mokesčių sistemoje įsivedusios PVM gauna stabilesnes pajamas nei tos šalys, kurios netaiko tokio mokesčio. Šis aspektas labia svarbus šalims, kurių pajamos yra žemos.

Lietuvai atgavus nepriklausomybę Pridėtinės vertės mokestis buvo pradėtas taikyti nuo 1994 m. gegužės 1 d., kuris pakeitė iki tol egzistavusį apyvartos mokestį. Šis įstatymas su daugybe papildymų ir pakeitimų veikė iki 2002 m. liepos 1 d. Įvedus šį mokestį nebuvo atsisakyta ir kitų mokesčių, ko pasėkoje padidėjo kainos vartotojams. Daugumoje šalių šis mokestis tapo pagrindine mokesčių sistemos dalimi, kadangi jis yra lengvai surenkamas, nesudėtinga apmokestinti paslaugas, nepažeidžia intereso dirbti ir taupyti.

Šiuo metu galioja pridėtinės vertės mokesčio įstatymas priimtas 2002 m. kovo 5 d., kuris įsigaliojo nuo 2002 m. liepos 1 d., bei šio įstatymo pasikeitimai ir papildymai priimti 2004 m. sausio 15 d., įsigalioję nuo 2004 m. gegužės 1 d. Siekdama narystės Europos Sąjungoje Lietuva PVM įstatymo nuostatas suderino su Europos Sąjungos teisės aktais, kurių pagrindinis reikalavimas buvo - Lietuvos mokesčių harmonizavimas. Dėl Lietuvos įstojimo į Europos Sąjungą PVM objektu pradėta laikyti ne tik prekių ir paslaugų tiekimas šalies viduje, bet ir prekių įsigijimas už atlygį iš kitos valstybės narės. Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą, pasikeitė kai kurių prekių apmokestinimas lengvatiniu pridėtinės vertės mokesčio tarifu. Prekės, kurios buvo neapmokestinamos PVM, dabar apmokestinamos lengvatiniu PVM tarifu, o kai kurioms prekėms ir paslaugoms panaikinti galioję lengvatiniai PVM tarifai. Kaip kito PVM tarifai 2005-2011 m. laikotarpiu pavaizduota žemiau esančioje lentelėje.

4 lentelė. PVM įstatymo pakeitimai tarifų srityje 2005-2011 m. laikotarpiu

| PVM įstatymo pakeitimo norminiai aktai | Pakeitimų esmė  | Iki kada galioja |
|--|---|------------------|
| 2005-06-06<br>Nr. X-225                | <b>9 %</b><br>Ekologiškiems maisto produktams šviežiai atšaldyti mėšai ir valgomiems subproduktams (išskyrus naminių paukščių mėšą ir jų valgomus | 2009-01-01       |

|                           |   |            |
|---------------------------|---|------------|
|                           | subproduktus), šviežiai atšaldyti, užšaldyti, giliai užšaldyti naminių paukščių mėšai ir jų valgomiems subproduktams                            |            |
| 2008-02-01<br>Nr. X-1445  | <b>9 %</b><br>Nuo 2009-01-01 daržovėms ir vaisiams  | 2008-12-18 |
| 2008-12-23<br>Nr. XI-114  | <b>Nuo 2009-01-01 nustatomas standartinis 19 % tarifas</b>  | 2009-09-01 |
|                           | <b>9 %</b><br>Knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams   |            |
| 2009-06-23<br>Nr. XI-317  | <b>Nuo 2009-09-01 nustatomas standartinis 21 % tarifas</b>  |            |
|                           | <b>9 %</b><br>PVM tarifas taikomas knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams  | 2010-12-31 |
|                           | <b>5 %</b><br>LR sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka kompensuojamiems vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms                        |            |
| 2009-07-23<br>Nr. XI-397  | <b>9 %</b><br>Šilumos energijai ir knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams  | 2010-12-31 |
| 2010-07-02<br>Nr. XI-1002 | <b>9 %</b><br>Šilumos energijai   | 2011-08-31 |
| 2010-11-30<br>Nr. XI-1187 | <b>9 %</b><br>Šilumos energijai ir knygoms bei neperiodiniams informaciniams leidiniams, viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms. | 2011-12-31 |
|                           | <b>5 %</b><br>LR sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka kompensuojamiems vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms                        |            |
| 2011-12-21<br>Nr. XI-1817 | <b>9 %</b><br>Šilumos energijai   | 2012-12-31 |
|                           | <b>5 %</b><br>LR sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka kompensuojamiems vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms                        |            |
| 2012-06-29<br>Nr. XI-2188 | <b>9 %</b><br>Nuo 2013-01-01 žurnalams ir kitiems periodiniams leidiniams ir keleivių vežimo reguliaraus susisiekimo maršrutais paslaugoms      |            |
|                           | <b>5 %</b><br>Nuo 2013-01-01 neįgaliųjų techninės pagalbos priemonėms ir jų remontui  |            |
| 2012-12-20<br>Nr. XII-78  | <b>9 %</b><br>Šilumos energijai   | 2013-12-31 |
|                           | <b>5 %</b> LR sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka kompensuojamiems vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms                           |            |

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės remiantis LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymu ir jo pakeitimais

Lietuva, siekdama sumažinti deficitinį valstybės biudžetą nuo 2009 m. atnaujino pridėtinės vertės mokesčio įstatyminę bazę. Standartinis 18 % tarifas nuo 2009 m. sausio 1 d. buvo padidintas 1 %. Tais pačiais metais nuo rugsėjo mėnesio tarifas pakeltas iki 21 %.

PVM apskaičiuojamas iš pardavimo PVM atėmus PVM atskaitą (LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas). Jei pardavimo PVM didesnis už PVM atskaitą, gaunama mokėtina į biudžetą PVM suma, o jei pardavimo PVM mažesnis už PVM atskaitą, gaunama gražintina iš biudžeto PVM suma. Pridėtinės vertės mokestis visose Europos Sąjungos šalyse apskaičiuojamas vienodai, tik skiriasi PVM tarifai.

PVM įstatyme PVM objektu yra įvardijamas prekių ir paslaugų tiekimas už atlygį, turi vykti šalies teritorijoje ir prekes turi teikti apmokestinamasis asmuo vykdydamas savo ekonominę veiklą.

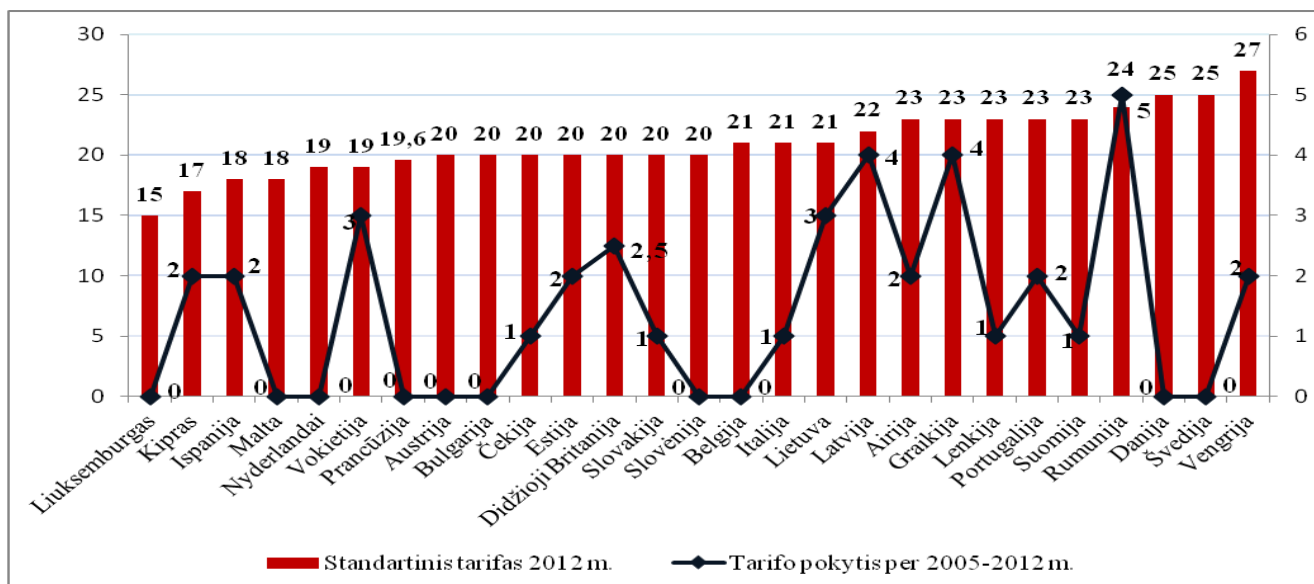
Kitais žodžiais tariant prekė turi būti parduota Lietuvoje, o jos pardavėjas turi būti registruotas PVM mokėtoju. PVM mokėtoju registruojama jeigu bendra atlygio suma už vykdant ekonominę veiklą pateiktas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas suma viršijo 155 000 litų. Taip pat PVM mokėtoju galima registruotis laisva valia, pateikus atitinkamos formos prašymą.

*Apibendrinant galima teigti, kad pridėtinės vertės mokestis yra vienas pagrindinių pajamų šaltinių į nacionalinį biudžetą, jis sudaro apie 40 proc. šalies biudžeto pajamų. PVM populiarumas yra aiškinamas tuo, kad jį lengva surinkti, jis įvedamas kiekvienoje prekybos bei gamybos pakopoje ir yra perkeliamas galutiniam vartotojui, kuris pirkdamas prekes ar paslaugas, šį mokestį sumoka taip tapdamas tikroju PVM mokėtoju. Visi išvardinti bruožai padeda užtikrinti stabilias pajamas į valstybės biudžetą. Pats paprasčiausias būdas padidinti surenkamas į biudžetą pajamas – PVM tarifo didinimas, tačiau pritaikius šį metodą neišanalizavus mokesstinės naštos gali turėti neigiamų pasekmių. Lafero kreivė parodo, kad PVM tarifo didinimas iki tam tikros ribos didina iš mokesčio gaunamas biudžeto pajamas. Didinant mokesčio tarifą, mokesčio bazė mažėja.*

#### **1.2.1.1. PVM tarifų kaita Europos Sąjungos šalyse**

Europos Sąjungos mastu apmokestinimą reglamentuoja 2006 m. lapkričio 26 d. priimta Tarybos direktyva 2006/112/EB. Ši direktyva reglamentuoja PVM struktūrą, bet ne tarifus, t.y. direktyvoje nėra nurodyta kokį tarifą turi taikyti Šalys. Šiuo mokesčiu prekes ir paslaugas privalo apmokestinti visos Europos Sąjungos šalys narės. Teigiama, kad Lietuvoje yra nepalankiausios PVM apmokestinimo sąlygos lyginant su kitomis Europos Sąjungos šalimis (Bendikienė ir Šaparnis, 2006), kadangi PVM yra apmokestintos net pirmo būtinumo prekės, tokios kaip maisto prekės, transporto paslaugos. Pačios palankiausios PVM apmokestinimo sąlygos yra Liuksemburge, kur PVM tarifas yra 15 proc., Vokietijoje ir Ispanijoje (16 proc.).

Po 2008 m. pasaulinės finansų krizės, kai dauguma Europos Sąjungos šalių susidūrė su biudžeto deficitu, buvo priimtas sprendimas didinti PVM dalį bendrose mokesstinėse pajamose. Lengviausias būdas to pasiekti – didinti tarifus. Žemiau pateiktas paveikslas iliustruoja 27 ES šalių PVM tarifus 2012 m. ir kaip jie kito per 2005-2012 m. laikotarpį.



2 pav. **Standartinis tarifas ES šalyse 2012 m.**

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės remiantis EUROSTAT duomenimis

ES narės taiko skirtingus PVM tarifus, tačiau Europos Sąjungos bendrijos šeštoji PVM direktyva nurodo, kad standartinis tarifas negali būti mažesnis kaip 15 proc., o lengvatinis – ne mažesnis kaip 5 proc. Šalims narėms palikta teisė pačioms spręsti kurioms prekėms ir paslaugoms taikyti lengvatinius tarifus.

Šiuo metu Lietuvoje taikomo PVM tarifo dydis (21 proc.) yra artimas Europos Sąjungos vidurkiui (20,9 proc.). Mažiausias standartinis PVM tarifas yra taikomas Kipre ir Liuksemburge (15 proc.), didžiausias – Vengrijoje, kur šis tarifas siekia 27 proc. Antroje vietoje pagal tarifo dydį yra Danija ir Švedija – 25 proc. Jeigu Lietuvą lyginsime su kitom Baltijos šalimis, tai Latvijoje standartinis PVM tarifas yra 22 proc., o Estijoje – 20 proc. Tiesa Baraškinos ir Vitolos (2010) atlikta Latvijos PVM analizė po tarifo padidinimo parodė, kad reforma laukto rezultato nedavė. Per 2009 m. pirmus 3 ketvirčius pajamos surenkamos iš pridėtinės vertės mokesčio mažėjo.

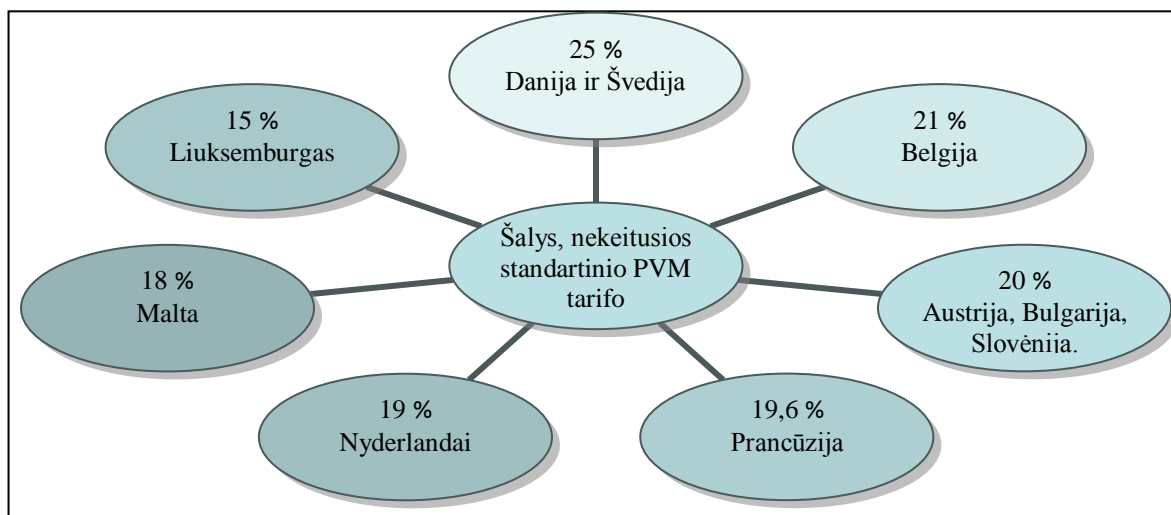
Pasireiškus krizei Europos Sąjungos šalys ieško būdų kaip sumažinti augančius biudžetų deficitus, todėl tarifų didinimo neišvengė tokios ekonomiškai stiprios šalys kaip Suomija ir Čekija. Iš 27 ES šalių PVM tarifą keitė 17 šalių, tarp kurių buvo pakankamai ekonomiškai stiprios šalys – Suomija ir Čekija. Didžioji Britanija ir Airija vienintelės kurios sumažino standartinį tarifą, tiesa Didžiosios Britanijos atveju ši taktika nepasiteisino, nes vartojimas nedidėjo, o tai vedė link deficitinio biudžeto, todėl labia greit buvo grįžta prie PVM didinimo. Žvelgiant į ES šalių PVM standartinių tarifų kaitą laikotarpį nuo 2005 m. iki 2008 m galima apibūdinti kaip stagnacijos.

PVM tarifus ES šalys pradėjo didinti nuo 2009 m. Per pastaruosius ketverius metus 27 ES šalių PVM tarifas padidėjo 1,5 procentinio punkto. 2008 m. vienintelė Portugalija padidino standartinį PVM tarifą iki 21 %, o 2009 m. tai padarė jau šešios šalys, tarp kurių buvo visos trys Baltijos šalys. Įdomu tai, kad Lietuva, Latvija ir Vengrija per 2005 – 2012 m. laikotarpį PVM

tarifus keitė net keletą kartų. Lietuva nuo 2009 m. pradėjo taikyti 1 % didesnę tarifą (19%), o nuo 2010 m. – 21 %. Latvija nuo 2009 m. tarifą padidino 3 %, o nuo 2011 m. 1 %, šiandieną standartinis Latvijos PVM tarifas yra 22 %. Daugiausiai standartinį tarifą tais metais padidino Vengrija – 5 %, kurį dar 2 % padidino nuo 2012 m. Šios šalies tarifas yra pats didžiausias tarp visų ES šalių – 27 %. Išskirtinį dėmesį reikėtų skirti Didžiosios Britanijos ir Airijos sprendimams PVM standartinių tarifų srityje. Didžioji Britanija 2009 m. tarifą sumažino iki 15 %, o Airija padidino tik 0,5 %, šitai buvo siekiama didinti šalių patrauklumą investuotojams (Kandelienė ir Pukelienė, 2011), tačiau abi šalys nesulaukusios norimų rezultatų nuo 2010 m. grįžo prie 2008 m. taikytų standartinių tarifų: Didžioji Britanija prie 17,5 %, o Airija prie 21 %. Ir vis dėlto Didžioji Britanija padidino tarifą nuo 2011 m. iki 20 %, o Airija nuo 2012 m. iki 23 %.

Per 2005 – 2012 m. laikotarpį yra dešimt šalių, kurios tik vieną kartą koregavo standartinius PVM tarifus: Estija, Ispanija, Čekija, Graikija, Suomija, Rumunija, Slovakija, Lenkija, Kipras ir Italija.

2010 m. drastiškiausi pakeitimai PVM tarifuose buvo atlikti Rumunijoje ir Graikijoje. Graikija padidino 4 %, nuo 19 % iki 23 %, o Rumunija net 5 %, iki 24 %. Tais pačiais metais Ispanija padidino tik 2 %, nuo 16 % iki 18 %. PVM tarifą 1 procentu padidino Čekija (20 %), Suomija (23 %) ir Portugalija (21 %). Portugalija neapsiribojo šiuo vieninteliu tarifu didinimu, ji kaip ir Lietuva iš pradžių padidinsi 1 proc. tarifą, nuo 2011 m. dar kartą padidino PVM tarifą 2 proc., t.y. iki 23 %.



3 pav. Šalys, 2005 - 2012 m. nekeitusios standartinio PVM tarifo.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės remiantis EUROSTAT duomenimis

Per analizuojamą laikotarpį standartinio pridėtinės vertės mokesčio tarifo nekeitė 10 iš 27 šalių, priklausančių Europos Sąjungai. Iš šių šalių didžiausią tarifą taiko Danija ir Švedija – 25 proc., mažiausią – Liuksemburgas (15 proc.). Iš visų šalių nedidinsiu standartinio tarifo vienintelė

Danija netaiko lengvatinio tarifo, visos kitos 9 šalys taiko lengvatinius tarifus. Lengvatiniai tarifai labia žymiai nekito, tik kai kurios šalys stodamos į ES panaikino 0 % tarifus (pvz., nulinis PVM tarifas taikytas vaikų rūbams Didžiojoje Britanijoje).

ES šalys gali pasirinktinai taikyti vieną ar du lengvatinius tarifus ribotam skaičiui prekių ir paslaugų. Lengvatinis tarifas negali būti mažesnis kaip 5 %. Lengvatiniai tarifai gali būti taikomi maisto prekėms, medicinos prekėms, knygoms, spaudai, periodiniams leidiniams. Dvylika ES šalių turi tik vieną lengvatinį tarifą, keturiolika šalių taiko du lengvatinius tarifus, ir tik vienintelė Danija netaiko lengvatinių tarifų. Minimalų 5 % lengvatinį tarifą taiko Kipras, Latvija, Vengrija, Lenkija, Rumunija ir Didžioji Britanija. Didžiausius Lengvatinius tarifus taiko Čekija (14 %), Airija (13,5 %), Graikija, Portugalija ir Suomija (13 %).

Europos Sąjungos šalyse buvo keliami ne tik standartiniai PVM tarifai, bet ir lengvatiniai. Prancūzija, Graikija, Italija, Norvegija, Portugalija ir Čekija pastaruoju metu didino lengvatinius PVM tarifus, arba sumažino produktų ir prekių, kuriems taikomas lengvatinis apmokestinimas, skaičių. Įdomu tai, kad tik Europos Sąjungos šalims būdingi lengvatiniai tarifai, kitose pasaulio šalyse (Čilė, Izraelis, Japonija) lengvatiniai tarifai nepageidaujami.

Kaip buvo minėta anksčiau Lietuva siekdama sumažinti deficitinį valstybės biudžetą nuo 2009 m. atnaujino pridėtinės vertės įstatymą. Standartinis 18 proc. tarifas nuo 2009 m. sausio 1 d. buvo padidintas iki 19 %. Tais pačiais metais nuo rugsėjo mėnesio šis mokestis buvo padidintas iki 21 %. Importuojamoms prekėms yra taikomas 0 % tarifas. Šiuo metu standartinis PVM tarifas yra 21 %. Be standartinio tarifo taip pat taikomi lengvatiniai 9 % ir 5 % PVM tarifai. Lengvatinis 9 % PVM tarifas taikomas knygoms ir neperiodiniams informaciniais leidiniams, iki 2012 m. gruodžio 31 d. šilumos energijai, iki 2011 m. gruodžio 31 d. viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms. Lengvatinis 5 % PVM tarifas iki 2012 m. gruodžio 31 d. taikomas vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms, kai šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar iš dalies kompensuojamos Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka.

LR pridėtinės vertės įstatyme yra numatyta, kad nuo 2014 m. sausio 1 d. Lietuva nebetaikys jokių lengvatinių PVM tarifų. Lietuva tapo pirmąja Europos Sąjungos valstybe, nusprendusi nebetaikyti lengvatinių PVM tarifų (Kareivaitė ir Dilius, 2010; Bikas ir Saikevičius, 2010). Yra autorių (Dilius ir Kareivaitė, 2010; Bikas, 2011) skeptiškai vertinančių šitą sprendimą, nes tyrimai parodė, kad 2009 m. padidintas PVM tarifas nulėmė kainų augimą, o lengvatinis PVM tarifas kai kurioms prekėms leido išlaikyti nepakitusias kainas, kas nulėmė mažesnę infliacijos lygį. Be to tyrimai parodė, kad lengvatinis tarifas pirmo būtinumo prekėms padidina jų vartojimą, kas didina PVM pajamas. Biko E. (2011) atliktas tyrimas rodo, kad egzistuojant standartiniams ir lengvatiniams tarifams, mokestinės pajamos iš PVM į šalies biudžetą buvo didžiausios.



*Pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio sudaro svarią Europos Sąjungos šalių narių biudžeto pajamų dalį. Daugiau nei pusė ES šalių pastaruoju metu didino PVM standartinius tarifus, tikėdamasis stabilizuoti mažėjančiais pajamas į šalies biudžetą. Lietuva viena iš šešių šalių, kurios standartinį tarifą keitė net keletą kartų. Vyrauja prieštaringos nuomonės dėl lengvatinių tarifų reikalingumo, nes kuo daugiau prekių apmokestinama lengvatiniais tarifais, tuo lengviau vykdyti spekuliacijas, kad išvengtų šito mokesčio. Iš esmės vieno tarifo taikymas padėtų ne tik surinkti daugiau pajamų į šalies biudžetą, bet ir supaprastintų PVM administravimą. Šalys įsivedančios pridėtinės vertės mokesčių (Australija, Singapūras, Tailandas) teikia pirmenybę mokesčiui be lengvatų.*

### **1.2.2. Apmokestinimo akcizo mokesčiais ypatumai ir privalumai**

Akcizo mokestis taikomas tik kai kurioms prekėms. Didėjanti akcizų dalis valstybės biudžeto mokestinėse pajamose rodo santykinai didėjančią šio mokesčio svarbą formuojant valstybės biudžetą. Prekės, kurioms taikomas akcizo mokestis pasižymi neelastinga paklausa, t.y. akcizams pasirenkamos tokios prekės, kur padidinus kainą vartojimas sumažėja palyginti nedaug. Jeigu akcizais būtų apmokestintos kitokios prekės, padidėjus kainai žymiai sumažėtų vartojimas, o į biudžetą nebūtų surinkta pageidaujamų pajamų. Egzistuoja dar viena akcizų teorija, kad pavyzdžiui rūkalai ar alkoholis yra kenksmingi visuomenei todėl, padidinus akcizus tikimasi sumažinti jų vartojimą. Kai kurios šalys juo apmokestina kazino ar prostitucijos paslaugas, ginklus ar narkotikus (Kuodis, 2008; Chaloupka ir kiti, 2010).

Akcizų populiarumas aiškinamas (Tamašauskienė ir Žadvydaitė, 2011; Crawford, Keen ir Smith, 2008) tuo, jog jis lengvai surenkamas, jo įvedimas ar didinimas nedaug sumažina mokesčio bazę, mat vartojantys alkoholį ar tabaką negali lengvai atsisakyti šio įpročio. Daugiau kaip 50 proc. pajamų iš akcizais apmokestinamų prekių surenkama už energinius produktus, t.y. už kurą (Ишина ir Барышникова, 2009). Lietuvoje didžioji dalis už degalus surenkamo akcizo patenka į Kelių fondą (Kuodis R., 2008).

Lietuvoje akcizų mokesčių reglamentuoja Lietuvos Respublikos Akcizų įstatymas, kuris Lietuvai atgavus nepriklausomybę įsigaliojo nuo 1994 m. gegužės 1 d. bei ES Tarybos direktyva 2008/118/EB, kuri nustato bendrą akcizų tvarką Europos Sąjungoje. Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą nuo 2004 m. gegužės 1 d. priimtas naujos redakcijos Akcizų įstatymas, kuris buvo suderintas su ES direktyvomis ir pagal ES komitetų ekspertų vertinimus, atitinkantis Europos Sąjungos norminius aktus. Reikia pastebėti, kad kai kurie Akcizų įstatymo nuostatai įsigaliojo nuo vėlesnės datos, nei įsigaliojo naujos redakcijos įstatymas. Pavyzdžiui, nuostata dėl elektros energijos apmokestinimo akcizu įsigaliojo nuo 2010 m. sausio 1 d., dėl akmens anglies, kokso ir lignito – nuo 2007 m. sausio 1 d., o dėl orimulsijos 0 tarifo taikymo – nuo 2016 metų. Lietuvos

Respublikos akcizų įstatyme akcizų objektams priskiriamas etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai (alus, vynas iš šviežių vynuogių, visi kiti alkoholiniai gėrimai), apdorotas tabakas (cigaretės, cigarai, cigarilės, rūkomasis tabakas), energetiniai produktai, (benzinas, žibalas, gazolis, mazutas, naftos dujos) ir elektros energija (iki 2010-04-01).

5 lentelė. Akcizų tarifų kaita 2005-2012 m.

| Metai | Cigarečių akcizų tarifas (specifinis, Lt. už 1000 cigarečių) | Cigarečių akcizų tarifas (vertybinis, proc. nuo maksimalios mažmeninės kainos) | Etilo alkoholio akcizų tarifas (Lt. už gryno etilo alkoholio hektolitą) | Benzino akcizai (Lt. už toną) | Dyzelino akcizų tarifai (Lt. už toną) |
|-------|--|--|---|-------------------------------|---------------------------------------|
| 2005  | 47,5   | 15   | 3200  | 1318                          | 1002                                  |
| 2006  | 47,5   | 15   | 3200  | 1318                          | 1002                                  |
| 2007  | 66   | 15   | 3200  | 1318                          | 1002                                  |
| 2008  | 79   | 20   | 3840  | 1488                          | 1002                                  |
| 2009  | 95   | 25   | 4416  | 2000                          | 1043                                  |
| 2010  | 132  | 25   | 4416  | 2000                          | 1043                                  |
| 2011  | 132  | 25   | 4416  | 2000                          | 1043                                  |
| 2012  | 140  | 25   | 4416  | 2000                          | 1043                                  |

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos ir akcizų įstatymo duomenimis

Kaip matyti iš 5 lentelės per analizuojamą laikotarpį kito visi akcizų tarifai. Dažniausiai kito cigarečių akcizų tarifas, mažiausiai keitėsi etilo alkoholio akcizų tarifas ir benzino akcizai. Nuo 2013 metų bus didinamas akcizų tarifas dyzelinui (iki 1140 Lt. už toną) ir specifinis akcizų tarifas cigaretėms (iki 140 Lt. už 1000 cigarečių).

Išskiriami 3 akcizo apskaičiavimo būdai specifinis (nustatoma konkreti pinigų suma nuo prekės vieneto. Pvz.: už litrą alkoholio), vertybinis (kai nustatomas nuošimtis nuo prekės vertės), mišrus (kai nustatoma konkreti pinigų suma nuo prekės vieneto ir nustatomas nuošimtis nuo prekės vertės). Kaip pavyzdį galima pateikti tabako apmokestinimą akcizais. Vienos Vyriausybės taiko paprastą apmokestinimo struktūrą, o kitos taiko sudėtingas apmokestinimo struktūras, kurių pagrindas – taikyti skirtingus akcizus skirtingoms cigarečių fiziniams savybėms, pvz. kaina, ilgis, filtro ir kt. veiksniai (Chaloupka ir kiti, 2010). Europos Sąjungos šalys taiko mišrų akcizo tarifą cigaretėms.

Lietuvos Respublikos įstatymas numato atvejus, kai akcizais apmokestinamos prekės yra atleidžiamos nuo akcizo jeigu jos yra:

- Eksportuotos;
- Skirtos užsienio šalių diplomatinių ir konsulinių atstovybių veiklai;
- Atgabenamos keleivių asmeniniame багаže ir neviršija Vyriausybės nustatytų kiekių, kuriuos fiziniams asmenimis (keleiviams) leista įvežti be importo mokesčių;
- Pagal Muitinės kodeksą neapmokestinamos importo mokesčiais;
- Tiekiamos kaip atsargos laivams ir (arba) orlaiviams, gabenantiems keleivius ir (arba) krovinius tarptautiniais maršrutais;

- Skirtos LR pripažintoms tarptautinėms organizacijoms ir jų atstovybėms bei jų nariams;
- įsigyjamos arba importuojamos pagal tarptautines sutartis.

Už akcizais apmokestinamas prekes, už kurias atsiranda prievolė mokėti akcizus, mokėtina akcizų suma apskaičiuojama taikant akcizų tarifus, galiojančius prievolės atsiradimo dieną. Tuo atveju, kai akcizais apmokestinamos prekės prarandamos ir jų praradimo dienos nustatyti neįmanoma, mokėtina akcizų suma apskaičiuojama taikant akcizų tarifus, galiojusius prekių praradimo nustatymo dieną. Skirtingai nei pridėtinės vertės mokestis, akcizai jokiose pirkimo ar pardavimo dokumentuose neatsispindi.

Po Lietuvos įstojimo į Europos Sąjungą Lietuva gali taikyti skirtingus akcizų tarifus, gali taikyti didesnius nei ES nustatyti akcizų tarifų dydžiai. ES direktyvos taip pat numato galimybę atleisti nuo akcizo ar sumažinti tarifą tam tikroms prekėms. Tiesa, reikia pastebėti, kad Lietuva šia galimybe nesinaudoja.

*Apibendrinant galima daryti išvadą, kad akcizai neskatina taupymo, racionalaus išteklių naudojimo ir nepanaikina įpročių, kuriems norima užkirsti kelią. Akcizų taikymas teisinimas tuo, kad mokestis skirtas akcizinių produktų vartojimui mažinti ir žalingam jų poveikiui šalinti, tačiau tik 40 proc. kuro akcizų Lietuvoje naudojama kelių priežiūrai (t.y. kuro naudojimo pasekmėms šalinti), likusi dalis bendroms biudžeto pajamoms. Akcizais apmokestinami tabako gaminiai, Etilo alkoholis, benzinas ir dyzelinas. Akcizas yra akivaizdi paskata kontrabandai bei nelegaliai prekybai. Kuo jis didesnis, tuo daugiau pelno galima gauti jo išvengus, tuo patraukliau užsiimti šėšeline veikla.*

### **1.2.3. Muito mokesčio ypatumai**

Mažiau reikšmingi šalies biudžetui, tačiau priskiriami prie netiesioginių mokesčių – muitai. Muitai – valstybės renkami mokesčiai už eksportuojamas, importuojamas ar tranzitu vežamas prekes. Muitai dažniausiai labiau užgula vargingesnius gyventojus, nes pastarieji pirkdami būtinas vartojimo prekes dėl muitų valstybei sumoka didesnę savo pajamų dalį (Šapalienė, 2008).

Tarifinio importo ir eksporto reguliavimas Lietuvoje pradėtas vykdyti 1993 metais, kai Lietuvos muitų įstatyme buvo nustatytos muitų rūšys ir tarifai. Tais pačiais metais Vyriausybė patvirtino muitų sąrašą, o 1994 m. gruodžio 30 d. buvo pereita prie diferencijuotos importo muitų tarifų struktūros. Buvo nustatyti preferenciniai, autonominiai ir konvenciniai muitų tarifai. Lietuvai tapus Europos Sąjungos nare tarp Lietuvos ir ES priklausančių šalių nebeliko muitų sienos, kas reiškia jog vykstant per ES šalis nebeliko muitinio tikrinimo.

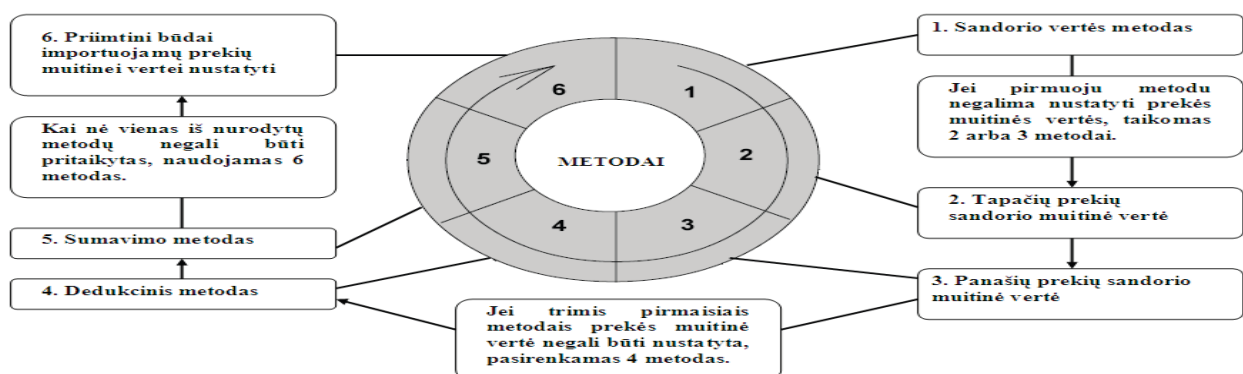
Autoriai nevienodai klasifikuoja muitus pagal jų rūšis. E. Buškevičiūtė (2007) išskiria bendruosius, specialiuosius, antidempingo, kompensacinius ir protekcinius. Taip pat muitai gali būti skirstomi pagal sezoniškumą (Ишина, Барышникова, 2009): nuolatiniai ir sezoniniai. Dar muitai

yra skirstomi pagal muitų ėmimo būdą: vertybiniai (fiksuotas procentas nuo įvežamos prekės vertės), specifiniai (tam tikra suma už prekės vienetą), mišrieji (viena muto dalis nurodoma procentais nuo įvežamos prekės vertės, o kita dalis – kaip pinigų suma, tenkanti natūriniam prekės vienetui). Dar išskiriami muitai pagal judėjimo būdą (Šapalienė L., 2008): importo muitai (ši muitų forma dažna daugelyje pasaulio šalių), eksporto muitai (nustatomi prekėms eksportuojamoms iš šalies), tranzito muitai. Muitų tarifai nustatomi laikantis tarptautinėje praktikoje taikomos muitų tarifų sudarymo praktikos.

Kiekviena šalis taiko muitų politiką, kuri daug dėmesio skiria užsienio prekybai, mažina importą, didina eksportą. Pagrindinis muitų politikos elementas – muitų tarifas. Siekiant narystės ES Lietuva įsivedė integruotą apmokestinimo tarifą (Šapalienė, 2008). LITAR – rinkinys informacijos apie ES ir šalies muitus, mokesčius bei kai kuriuos draudimus, sudarytas ir tvarkomas kaip kompiuterinė duomenų bazė. Svetainėje pateikiami nomenklatūros kodai, teisės aktai, pasirinktos prekės muitų tarifai.

Kalbant apie muitus didelis dėmesys skiriamas muitinėms, kurioms tenka didelė atsakomybė už ekonominę valstybės sienų apsaugą, bei šalies biudžeto formavimą. Vienas pagrindinių muitinės uždavinių – užtikrinti importo ir eksporto muitų bei mokesčių surinkimą (Menciūnienė, Rugenytė ir Simanavičienė, 2009).

Muitais apmokestinamų prekių muto dydis apskaičiuojamas muto tarifą padauginus iš prekinės muitinės vertės. Prekės muitinė vertė yra svarbiausias šiuolaikinės muitų tarifų sistemos elementas. Pagrindinės problemos kyla nustatant importuojamų prekių muitinę vertę. Importuojamų prekių muitinė vertė – pinigų suma, sumokama už prekes, parduotas eksportui į Lietuvos Respublikos muitų teritoriją (Buškevičiūtė E., 2007).



4 pav. **Importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo metodai**

Šaltinis: Menciūnienė V., Rugenytė D., Simanavičienė Ž. (2009). Importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo metodų taikymas besivystančiose šalyse. Verslas, vadyba ir studijos. Vilnius: VGTU.

Vieni autoriai (Menciūnienė V., Rugenytė D., Simanavičienė Ž., 2009) išskiria šešis metodus, kurie gali būti taikomi bet kokioms importuojamoms prekėms esant įvairioms

komercinėms situacijoms tarptautinėje prekyboje, kiti (Buškevičiūtė E., 2007; Ишина, Барышникова, 2009) išskiria tik keturis metodus.

*Valstybė maito mokesčio pagalba siekia gauti kuo daugiau pajamų į biudžetą bei saugo nuo užsienio konkurencijos šalies gamintojus. Pagrindiniai maitų politikos tikslai – šalies patrauklumo didinimas, sąžiningos prekybos skatinimas, importo ir eksporto saugumo skatinimas. Pagrindinis vaidmuo maito mokesčių surinkime ir apskaičiavime tenka valstybės maitinei.*

### **1.3. Pagrindinė netiesioginio apmokestinimo problema – šešėlinė ekonomika**

2008 metų pasaulinė finansų krizė paskatino vyriausybes peržiūrėti valstybės išlaidas ir pajamas, ko pasėkoje valstybės ėmė ieškoti papildomų biudžeto finansavimo galimybių, kurių pagrindinės buvo – pajamos iš netiesioginių mokesčių ir kova su šešėline ekonomika.

Daugelis autorių, siekdami išmatuoti šešėlinės ekonomikos mastą susiduria su sunkumais. Labiausiai paplitęs šešėlinės ekonomikos apibrėžimas – tai visos esamu momentu neapskaitytos ekonominės veiklos, kurios laikinai neįtrauktos į bendrąjį nacionalinį produktą (Gapšys ir Eičaitė, 2010). Šešėlinė ekonomika literatūroje nėra griežtai apibrėžta, nes literatūroje ji dar vadinama oficialiai neapskaityta ekonomika. Krumplytė J. (2009) šešėline ekonomika vadina ekonominę veiklą, kuri vykdoma nesilaikant teisės aktų reikalavimų ir apribojimų, kai tokia veikla griežtai reglamentuojama ir reguliuojama.

Dažniausiai šešėlinė ekonomika ir mokesčių vengimas pasireiškia, kai mokesčiai yra didinami (Anciūtė ir Kropienė, 2010; Krumplytė, 2009; Gapšys ir Eičaitė, 2010). Netiesioginių mokesčių tarifų didinimas neigiamai įtakoja Lietuvos ekonomiką, tačiau kokią konkrečiai įtaką turi šešėlinė ekonomika netiesioginiams mokesčiam nėra iširta. Galima daryti prielaidą, kad padidėjus tarifams didėja ir mokestinė našta gyventojams, todėl kainų skirtumas Lietuvoje ir kaimyninėse valstybėse skatina kontrabandą. Didinant mokesčius ekonomikos nuosmukio laikotarpiu nacionalinis biudžetas dėl sumažėjusios gamybos ir šešėlinės ekonomikos padidėjimo niekada negaus atitinkamo pajamų padidėjimo. Didesni vartojimo mokesčiai (PVM, akcizai, maitai) – mažiau vartojimo, mažiau biudžeto pajamų. Akivaizdus to įrodymas 2009 metais padidinus netiesioginius mokesčius (PVM tarifas, akcizo mokesčiai) nebuvo surinkta suplanuotų pajamų. Lietuvos laisvosios rinkos instituto atliktas tyrimas parodė, kad 2009 m. šešėlinės ekonomikos dalis BVP siekė 24, o 2010 -27 proc. Pasak Schroyen F. (2006), jeigu šešėlinė ekonomika viršija 30 proc. BVP, tai reiškia, jog mokesčių sistema nėra efektyvi.

J. Krumplytės (2009) atliktas ekspertinis vertinimas atskleidė, jog svarbiausi Lietuvos šešėlinės ekonomikos atsiradimo veiksniai – teisės aktų spragos, pernelyg didelė mokestinė našta, dažna teisės aktų kaita, nepasitikėjimas šalies vyriausybe. Dar viena šešėlinės ekonomikos

egzistavimo priežastis – neaiški ir sudėtinga apmokestinimo teisinė bazė (Laukaitis ir Navickas, 2003; Krumplytė, 2009). Be visų anksčiau paminėtų šešėlinės ekonomikos atsiradimo veiksnių taip pat minimi tokie veiksniai kaip dažna teisės aktų kaita, nepasitikėjimas šalies vyriausybe ir valdžios institucijų darbo kokybė (Krumplytė, 2009).

Tyrimais įrodyta (Gupta, 2007), jog šešėlinė ekonomika labai stipriai įtakoja surenkamas į biudžetą netiesioginių mokesčių pajamas, todėl veiksmingiausiomis priemonėmis mažinant šešėlinės ekonomikos poveikį nacionalinėms biudžeto pajamoms laikoma: mokesčių mažinimas, mokesčių įstatymų pastovumo siekimas, teisės aktų aiškumo didinimas, teisės aktų įvairiapusio interpretavimo mažinimas bei bausmių už mokesčių įstatymų pažeidimus neišvengiamumo užtikrinimas (Skačkauskienė, 2009; Anciūtė ir Kropienė, 2010; Gapšys ir Eičaitė, 2010).

*Šešėlinė ekonomika nėra nei naujas, nei tik kokios nors ekonominei sistemai būdingas reiškinys. Pagal savo pobūdį šešėlinė ekonomika yra destruktinė, kadangi jos egzistavimas prieštarauja susiformavusiai visuomeninei tvarkai, visuomenės interesams. Visi autoriai vieningai sutaria, kad pagrindinė priežastis, lemianti didėjančią šešėlinę ekonomiką – mokesčių didėjimas. Būtent dėl to 2009 metais atlikta reforma netiesioginių mokesčių srityje nedavė laukto poveikio nacionalinėms pajamoms.*

#### 1.4. Veiksniai, turintys įtakos netiesioginių mokesčių pajamoms

Norint įvertinti netiesioginių mokesčių reikšmingumą valstybės pajamoms, reikia apžvelgti daugelį veiksnių, darančių įtaka netiesioginiams mokesčiams. Apžvelgus mokslinius straipsnius, pastebėta, jog visiškai neanalizuoti veiksniai, įtakoiantys muitų pajamas. Taip pat negalima sakyti, kad straipsnių, kuriuose būtų nustatinėjama veiksnių įtaka akcizų pajamoms, nėra gausu. Tiek užsienio tiek lietuvių autoriai daugiausiai analizavo pridėtinės vertės mokesčio pajamas įtakojančius veiksnius. Pagrindiniai netiesiogines mokesčių pajamas įtakoiantys veiksniai pateikiami žemiau esančioje lentelėje.

6 lentelė. **Netiesiogines mokesčių pajamas įtakoiantys veiksniai**

| <b>Autoriai</b>                   | <b>Mokestinių pajamų rūšis</b> | <b>Veiksniai, įtakoiantys mokesčių pajamas</b>   |
|-----------------------------------|--------------------------------|--|
| Tamašauskienė ir Žadvidaitė, 2011 | PVM pajamos                    | Infliacijos lygis, namų ūkių vartojimo išlaidos, pardavimo apimčių kitimas.  |
|                                   | Akcizai                        | Namų ūkių vartojimo išlaidos kurui, tabakui ir alkoholiniams gėrimams, transporto priemonių skaičius, tabako gaminių ir alkoholinių gėrimų suvartojimas. |
| Juciūtė, 2010                     | PVM pajamos                    | Infliacija, bendrasis vidaus produktas ir eksporto apimtys.  |
| Bikas, 2011                       | PVM pajamos                    | Lengvatinių tarifų skaičiumi apmokestinamų prekių skaičius, nedarbas, mokesčio standartinis tarifas ir šešėlinė ekonomika.                               |
| Were Wawire, 2011                 | PVM pajamos                    | Bendrasis vidaus produktas ir pardavimų apimtys, mokesčių mokėtojų skaičius, eksporto apimtys.   |

|  |   |   |
|--|---|---|
| Gupta, 2007                                    | Netiesioginių mokesčių pajamos              | Bendrasis vidaus produktas ir šešėlinė ekonomika, politinis ir ekonominis stabilumas. |
| Ebke ir Ehrhart, 2011                          | PVM pajamos                                 | Infliacija, bendrasis vidaus produktas  |
| Schroyen ir Aasness, 2006                      | PVM pajamos                                 | PVM tarifai ir lengvatinių tarifų skaičius, paklausa, bendrasis vidaus produktas      |
| Kuzenko ir Jakušonoka, 2009                    | PVM pajamos                                 | Bendrasis vidaus produktas ir pardavimo apimtys                                       |
| Chaloupka, Peck, Tauras, Xin Xu, Yurekli, 2010 | Pajamos iš akcizais apmokestinamų cigarečių | Pagrindinis veiksnys, įtakojantis akcizų pajamas – akcizų cigaretėms tarifai.         |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis lietuvių ir užsienio autorių moksliniais straipsniais

Iš lentelės matome, kad vienas pagrindinių ir dažniausiai įvardijamų veiksnių, įtakojančių netiesioginių mokesčių pajamas – bendrasis vidaus produktas. Šis rodiklis parodo šalies ekonominį išsivystymo lygį, todėl augant bendrajam vidaus produktui, ekonomika auga, vartojimas taip pat auga, o tai reiškia, kad ir mokestinės pajamos iš netiesioginių mokesčių turėtų augti.

Tyrimais nustatyta, kad didinant arba mažinant tarifus galima pasiekti surenkamų pajamų į šalies biudžetą padidėjimo arba sumažėjimo, tačiau ankstesniuose skyriuose išsiaiškinime, kad norint teigiamo poveikio valstybės biudžetui, tarifai turėtų būti didinami esant ekonomikos pakilimui. Kalbant apie lengvatinių tarifų kaitą buvo nustatyta, kad šių tarifų skaičius turi teigiamos įtakos surenkamoms PVM pajamoms (Bikas, 2011; Schroyen ir Aasness, 2006).

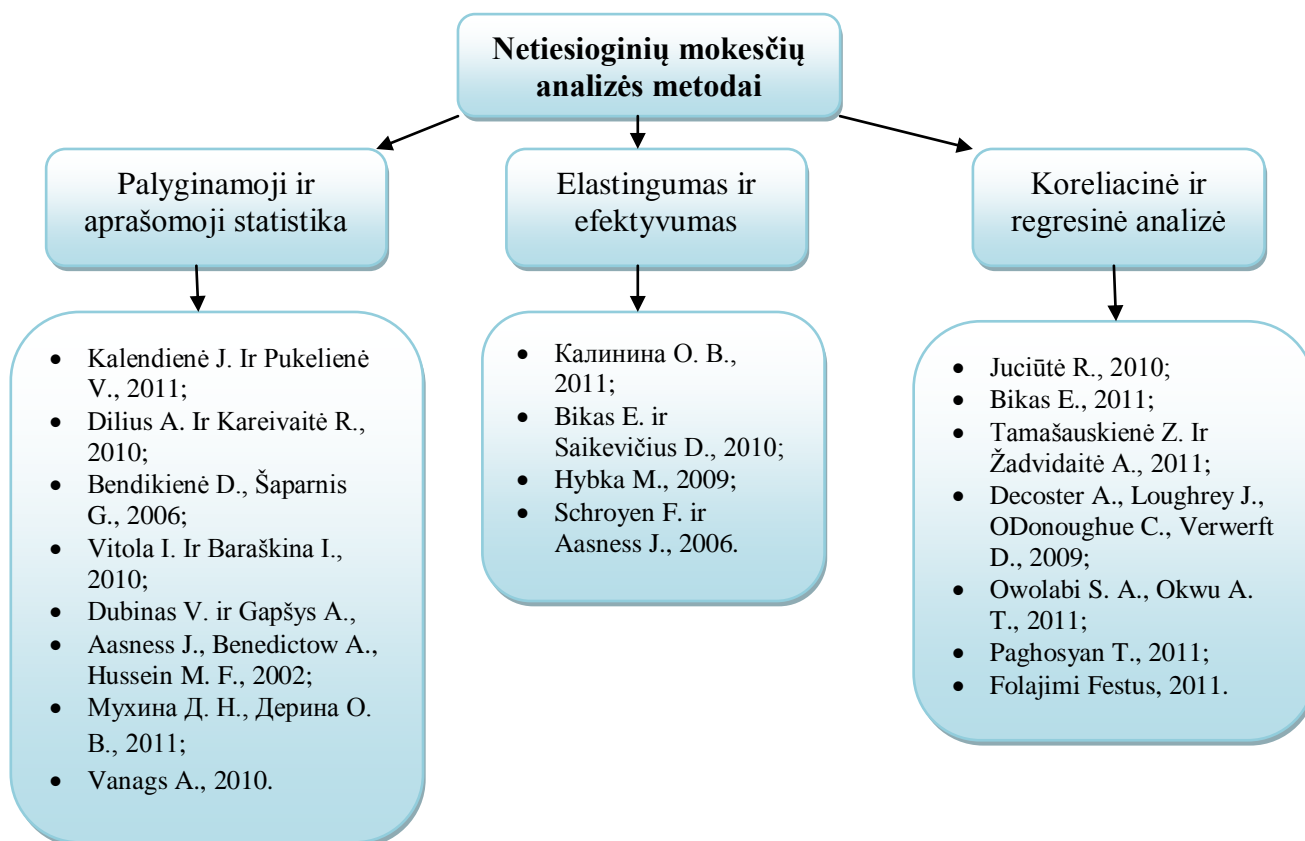
Namų ūkių vartojimo išlaidos taip pat turėtų įtakoti netiesioginių mokesčių pajamas. Kadangi netiesioginiais mokesčiais apmokestinamas vartojimas, tai kuo daugiau pajamų namų ūkiai išleidžia pirkdami prekes ir paslaugas, tuo daugiau pajamų surenkama.

*Apibendrinant galime sakyti, kad netiesioginių mokesčių pajamos priklauso nuo mokesčių bazės ir mokestinių tarifų. Netiesioginius mokesčius įtakoja bendrojo vidaus produkto kitimas, infliacija, pardavimų apimtys, mokesčių tarifai, namų ūkių vartojimo išlaidos.*

## 1.5. Netiesioginių mokesčių vertinimo metodologija

Pagrindinis darbo tikslas – atlikti netiesioginių mokesčių pajamų analizę, nustatyti pagrindinius veiksnius įtakojančius netiesioginių mokesčių pajamas bei nustatyti jų įtaką surinkimui. Tyrime bus analizuojami pridėtinės vertės mokesčio, akcizų ir muitų duomenys nuo 2005 – 2011 metų. Naudojami duomenys surinkti iš Lietuvos statistikos departamento, Lietuvos Respublikos muitinės duomenų bazės, valstybinės mokesčių inspekcijos, LR finansų ministerijos duomenų bazių. Visi duomenys pateikti mln. Lt., tik PVM tarifas procentais. Analizė atliekama su SPSS programiniu paketu.

Atlikus mokslinės literatūros analizę netiesioginių mokesčių tematika, paaiškėjo, jog dažniausiai naudojami netiesioginių mokesčių statistiniai analizės metodai yra: palyginamoji ir aprašomoji statistika, statistinių duomenų loginė ir grafinė analizė, koreliacinė analizė, daugialypė arba paprastoji regresinė analizė (žr. 5 pav.).



5 pav. Netiesioginių mokesčių analizės metodai.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės remiantis Lietuvos ir užsienio autorių straipsniais

Darbe naudojama palyginamosios analizės metodas padės atskleisti analizuojamų rodiklių tarpusavio santykius.

Dinamikos eilučių analizė parodo kaip analizuojami duomenys keitėsi laike:

- Absoliutaus lygio padidėjimas/sumažėjimas rodo keliais vienetais pasikeičia rodiklis per tam tikrą laikotarpį:

$$\Delta y = y_i - y_0 \text{ (bazinis)}$$

$$\Delta y = y_i - y_{i-1} \text{ (grandininis)}$$

kur:  $y_i$  – ataskaitinio laikotarpio rodiklio reikšmė;

$y_{i-1}$  – rodiklio reikšmė, einanti prieš rodiklį  $y_i$ ;

$y_0$  – bazinių metų rodiklio reikšmė.



- Padidėjimo/sumažėjimo tempas parodo kiek kartų arba kiek procentų per nagrinėjamą laikotarpį pasikeitė rodiklio reikšmė:

Grandininis būdas:

$$T_p = y_i / y_{i-1} - 1 \text{ (koef.)}$$

$$T_p = y_i / y_{i-1} * 100 - 100 \text{ (proc.)}$$

Bazinis būdas:

$$T_p = y_i / y_0 - 1 \text{ (koef.)}$$

$$T_p = y_i / y_0 * 100 - 100 \text{ (proc.)}$$

- Aritmetinis vidurkis parodo vidutinę rodiklio reikšmę per analizuojamą laikotarpį:

$$X = (x_1 + \dots + x_n) / n.$$

Magistro darbe, siekiant nustatyti, kurie nepriklausomi kintamieji labiausiai įtakoja netiesioginius mokesčius, būtina nustatyti ekonominių rodiklių ryšį ir jų stiprumą. Vienas populiariausių koreliacinių ryšių stiprumo priklausomybės matavimo rodiklių – koreliacijos koeficientas (r). Koreliacinės analizės metodas leidžia nustatyti ryšių tarp reiškinų rūšis bei ryšių glaudumo laipsnį. Koreliacijos koeficiento reikšmė gali kisti intervale [-1; 1]. Kuo (r) reikšmė absoliutiniu didumu toliau nuo nulio, tuo ryšys stipresnis.

Stjudento t kriterijaus testas parodo ar kintamąjį reikia šalinti iš modelio ar palikti, t.y. šis koeficientas parodo ar koreliacijos koeficientas statistiškai reikšmingai skiriasi nuo nulio. Jeigu atitinkamo testo  $p < 0,05$  kintamasis yra statistiškai reikšmingas, o jei atvirkščiai, tai kintamasis šalintinas iš modelio.

Determinacijos koeficientas – vienas pagrindinių koeficientų, nusakančių modelio tinkamumą, jis parodo kokią priklausomo kintamojo dalį nulemia nepriklausomų kintamųjų pakitimas. Determinacijos koeficientas gali svyruoti nuo -1 iki +1, kuo koeficiento reikšmė didesnė, tuo modelis priimtinesnis.

Kai tiriami du kintamieji (x ir y) tinka paprasta tiesinė regresija, o kai yra keletas nepriklausomų kintamųjų ir vienas priklausomas, taikysime daugialypės tiesinės regresijos modelį. Tiesiniais ryšiais vadinami tokie ryšiai, kai rezultatinio požymio reikšmės kinta tolygiai. Daugialypės tiesinės regresijos modelis yra:

$$Y = \beta + \beta_1 x_1 + \beta_2 x_2 + \beta_3 x_3 + \dots + \beta_k x_k + e$$

$\beta$ ,  $\beta_x$  – nežinomi regresijos modelio koeficientai, nustatomi mažiausių kvadratų metodu, juos apskaičiuoja SPSS programa;

$x_1, x_2, x_3, x_k$  – nepriklausomi kintamieji;

e – paklaida.

Pagrindinis daugialypės tiesinės regresijos tikslas – apskaičiuoti nežinomų parametru reikšmes. Naudojant šį metodą galima prognozuoti priklausomo kintamojo reikšmę (Y) remiantis kelių nepriklausomų kintamųjų reikšmėmis, bei nustatyti kurie kintamieji daro didžiausią įtaką prognozei.

Visų pirmaisia pagal grafinę duomenų analizę nustatoma ar regresijos modelis tinka konkreitiems duomenims. Grafinei analizei naudojami liekamųjų paklaidų ir standartizuotų liekamųjų paklaidų grafikai. Kuo taškai arčiau tiesės Y, tuo duomenys normalesni.

Norint nustatyti ar gauta regresijos lygtis yra tinkama prognozavimui reikia atlikti modelio tinkamumo įvertinimą pagal šiuos kriterijus:

1. Determinacijos koeficientas turi būti  $\geq 0,20$ ;
2. ANOVA p reikšmė parodo modelyje egzistuoja su priklausomu kintamuoju sisijusių nepriklausomų kintamųjų. Jeigu ši reikšmė  $> 0,05$ , tai regresijos modelis nėra tinkamas, o jei  $p < 0,05$  reiškia modelis nėra beviltiškas;
3. T studento testai kiekvienam neprilausomam kintamajam. Kad modelis modelis būtų statistiškai reikšmingas p turi būti mažesnis už 0,05. Kitais žodžiais tariant parametras statistiškai reikšmingas, kai yra bent 95 % garantija, kad jis nelygus nuliui. Būtent šis kriterijus parodo ar hipotezė bus atmesta ar patvirtinta. Įprastai sudaromos 2 hipotezės:

$$H_0 \beta_1 = \beta_k = 0;$$

$$H_1 \beta_k \neq 0$$

$H_0$  hipotezė reiškia, jog nepriklausomas kintamasis  $\beta_k$  neturi įtakos priklausomam kintamajam. Jeigu bent vieno iš nepriklausomų kintamųjų reikšmė didesnė už nulį reiškia, kad egzistuoja tiesinė priklausomybė tarp nepriklausomų kintamųjų ir priklausomo kintamojo.

Dažnai atliekant daugialypę regresinę analizę susiduriama su multikolinearumo problema, t.y. nepriklausomi kintamieji stipriai koreliuoja tarpusavy. Norint patikrinti multikolinearumą reikia atlikti VIF testą.

$$VIF = 1/(1-r^2)$$

Jeigu  $VIF > 4$ , vadinasi yra multikolinearumas. VIF skaičiuojamas kiekvienam regresoriui. Jeigu pasireiškia multikolinearumas regresijos modelis prognozavimui nėra tinkamas.

Norint nustatyti ar duomenyse yra išskirčių naudojamas Kuko matas. Kuko matas neturi viršyti 1.

Kai norima nustatyti ar koreliuoja skirtingų stebėjimų liekamosios paklaidos atliekamas Durbin-Vatson testas. Šis kriterijus kinta nuo 0 iki 4. Kuo koeficientas arčiau 2, tuo mažesnė tikimybė, kad tarp priklausomo kintamojo ir liekamųjų paklaidų yra autokoreliacija.

Pagal regresinį modelį gaunama lygtis, leidžianti nustatyti kintamųjų priklausomybę, bei prognozuoti vieno kintamojo dydį, kai žinomi kiti kintamieji.

Trečiojoje darbo dalyje bus vertinamas netiesioginių mokesčių efektyvumas, kuris dažniausiai apibūdinamas mokesčių elastingumu. Mokesčių elastingumas dažniausiai apibūdinamas kaip valstybės pajamų iš mokesčių pokyčio ir apmokestinamosios bazės pokyčio, kai mokestinė bazė nekinta, santykis. Mokesčio elastingumas priklauso nuo atskiro mokesčio struktūros. Vartojimo mokesčiai yra elastingesni jeigu apmokestinamos ne pirmo būtinumo prekės ir jei mokesčio tarifas išreikštas procentais (Poghosyan, 2011). Dažniausiai apmokestinamajai basei yra prilyginamas bendrasis vidaus produktas. Tuomet elastingumas apskaičiuojamas pagal formulę:

$$E = \frac{\Delta T \div T}{\Delta Q \div Q}$$

kur: T – valstybės pajamos iš mokesčių, kai nekinta mokesčių sistema;

$\Delta T$  – valstybės pajamų iš mokesčio pokytis per tam tikrą laikotarpį;

Q – bendrasis vidaus produktas;

$\Delta Q$  – bendrojo vidaus produkto pokytis per tam tikrą laikotarpį.

Jei mokesčių sistemos elastingumo koeficientas yra  $> 1$ , tai mokesčių sistema yra elastinga, jei pajamos iš mokesčių didėja daugiau nei BVP. Jeigu  $E < 1$ , tai mokesčių sistema yra neelastinga, t.y. mokestinės pajamos auga lėčiau nei BVP. Tada kai  $E = 1$ , mokestinės pajamų augimas išlieka stabilus, vadinasi mokestinės pajamos kinta vienodai kaip ir bendrasis vidaus produktas.

## II. NETIESIOGINIŲ MOKESČIŲ ANALIZĖ 2005-2011 METAIS

Netiesioginiai mokesčiai Lietuvoje užima labai svarbią vietą Lietuvos valstybės biudžeto pajamų formavime, kadangi Lietuvos mokesčių sistema pasižymi aukštu netiesioginių pajamų lygiu. Didžiausią įtaką valstybės biudžeto pajamoms turi keturi pagrindiniai mokesčiai – PVM, akcizai, pelno mokestis ir gyventojų pajamų mokestis, iš kurių netiesioginiai yra pirmieji du. Netiesioginių mokesčių surinkimą Lietuvoje administruoja dvi institucijos – Valstybinė mokesčių inspekcija ir Lietuvos Respublikos muitinė, kurios surinktas mokestines pajamas perveda valstybės biudžetui. Šioje darbo dalyje bus analizuojama kokią dalį netiesioginiai mokesčiai sudaro valstybės pajamose, kokia buvo šių mokesčių kitimo tendencija 2005-2011 m., kaip buvo vykdomas netiesioginių mokesčių surinkimo planas ir kokie veiksniai turėjo įtakos netiesioginių mokesčių pajamų surinkimui.

### 2.1. Netiesioginių mokesčių lyginamasis svoris valstybės mokestinėse pajamose

Kasmet į valstybės biudžetą surenkama vis daugiau mokestinių pajamų. Vieni iš pagrindinių mokestinių pajamų yra netiesioginiai mokesčiai – PVM, akcizai ir muitai. Šiame skyriuje apžvelgsime ir paanalizuosime, kokia yra netiesioginių mokesčių dalis, sudaranti Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamas ir kokia yra jų kitimo tendencija.

Didžiausią dalį valstybės biudžete sudaro PVM pajamos (žr. 7 lentelę). Nuo 2005 m. iki 2008 m. iš netiesioginių mokesčių kasmet surenkama vis daugiau lėšų į valstybės biudžetą. 2009 m. netiesioginių mokesčių buvo surinkta 20 proc. mažiau nei 2008 m. Nuo 2010 m. mokestinės pajamos iš netiesioginių mokesčių pradėjo po truputį augti, t.y. 2011 m. buvo surinkta 1373,5 mln. Lt. arba 13 proc., daugiau netiesioginių mokesčių pajamų nei ankstesniais metais.

7 lentelė. Netiesioginių mokesčių pajamų dalis LR valstybės biudžeto pajamose

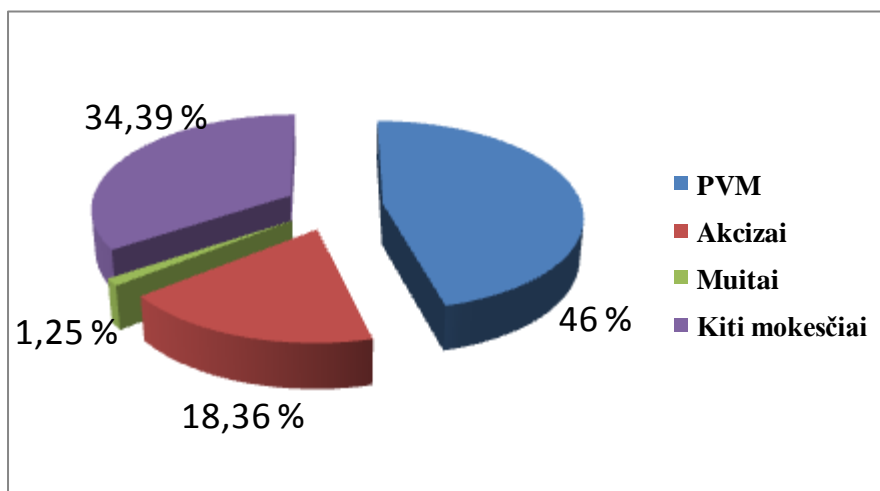
| Metai | Valstybės biudžeto pajamos, mln. Lt. | PVM pajamos, mln. Lt. | PVM pajamų dalis LR biudžete, % | Akcizų pajamos, mln. Lt. | Akcizų pajamų dalis LR biudžete, % | Muitų pajamos, mln. Lt. | Muitų pajamų dalis LR biudžete, % | NM, mln. Lt. | NM pajamų dalis LR biudžete, % |
|-------|--------------------------------------|-----------------------|---------------------------------|--------------------------|------------------------------------|-------------------------|-----------------------------------|--------------|--------------------------------|
| 2005  | 12150,5                              | 4841,69               | 39,85                           | 2040,09                  | 16,79                              | 158,395                 | 1,30                              | 7040,175     | 57,94                          |
| 2006  | 14642,3                              | 6152,21               | 42,02                           | 2374,43                  | 16,22                              | 182,944                 | 1,25                              | 8709,584     | 59,48                          |
| 2007  | 17187,8                              | 7824,18               | 45,52                           | 2803,60                  | 16,31                              | 208,986                 | 1,22                              | 10836,77     | 63,05                          |
| 2008  | 19718,9                              | 9242,53               | 46,87                           | 3354,02                  | 17,01                              | 250,610                 | 1,27                              | 12847,16     | 65,15                          |
| 2009  | 14780,9                              | 6798,80               | 46,00                           | 3258,16                  | 22,04                              | 177,199                 | 1,20                              | 10234,16     | 69,24                          |
| 2010  | 14533,8                              | 7294,03               | 50,19                           | 3036,49                  | 20,89                              | 181,596                 | 1,25                              | 10512,12     | 72,33                          |
| 2011  | 16482,2                              | 8502,53               | 51,59                           | 3178,23                  | 19,28                              | 204,835                 | 1,24                              | 11885,60     | 72,11                          |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis.

Per septynerių metų laikotarpį pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio sudaro vidutiniškai 46 proc. visų mokestinių pajamų. Tačiau kaip matome PVM reikšmė LR valstybės biudžete ypač padidėjo per pastaruosius dvejus metus, kai pajamos iš PVM sudarė virš 50 proc. visų valstybės biudžeto pajamų.

Nemenką mokestinių pajamų dalį sudaro pajamos iš akcizų – vidutiniškai 18,36 proc. visų mokestinių pajamų. Įdomu tai, jog nuo 2006 m. iki 2009 m. akcizų pajamos bendrose valstybės mokestinėse pajamose stabiliai didėjusios, nuo 2010 m pradėjo mažėti ir sudarė 20,89 proc., o 2011 m. – 19,28 proc.

Pakankamai stabiliai valstybės biudžetą papildydavo muitų pajamos. Muitų pajamų dalis LR valstybės biudžeto sudaro vidutiniškai 1,25 proc., visų biudžeto mokestinių pajamų, arba 194,94 mln. Lt. 2009 m. muitų pajamų dalis labai nežymiai sumažėjo (0,05 proc.), nuo 2010 m. muitų mokestinių pajamų dalis kasmet nežymiai didėja. Žemiau pateikta lentelė dar kartą patvirtina faktą, jog netiesioginiai mokesčiai yra pagrindinis valstybės biudžeto pajamų šaltinis.



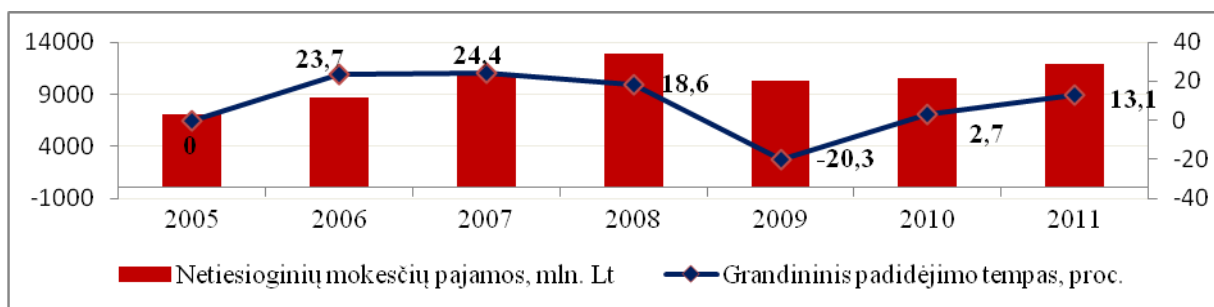
6 pav. **Netiesioginių mokesčių dalis valstybės biudžeto pajamose**  
Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis.

Tačiau jeigu palygintumėme visų netiesioginių mokesčių dalį visose valstybės biudžeto mokestinėse pajamose, pamatytumėme, kad jie sudaro vidutiniškai 66 proc. Šių mokesčių reikšmė kasmet vis augo nuo 58 proc. 2005 m. iki 72 proc. 2011 m., t.y. per septynerius metus netiesioginių mokesčių lyginamasis svoris valstybės biudžeto mokestinėse pajamose išaugo 14,17 proc. Pagrindinė priežastis dėl ko išaugo netiesioginių mokesčių pajamos – didėjanti priklausomybė nuo pridėtinės vertės mokesčio.

Siekiant nustatyti koks ryšys egzistuoja tarp valstybės biudžeto pajamų ir surenkamų pajamų iš netiesioginių mokesčių buvo apskaičiuotas koreliacijos koeficientas (0,908) bei determinacijos koeficientas (0,824), kurie parodo, kad tarp valstybės biudžeto pajamų ir netiesioginių mokesčių pajamų egzistuoja tiesinė stipri priklausomybė. Remdamiesi koreliacijos

koeficientu darome išvadą, kad surenkamų netiesioginių mokesčių pajamų kitimas paaiškina 90,8 proc. įtaką į valstybės biudžetą surenkamas pajamas. Atlikti skaičiavimai parodė, jog Lietuvoje netiesioginiai mokesčiai yra pagrindinis valstybės biudžeto pajamų šaltinis, todėl netiesioginių mokesčių (ypač PVM) reguliavimas yra vienas pagrindinių Lietuvos fiskalinės politikos įrankių.

Per 2005 – 2011 m. laikotarpį PVM padidėjo 75,61 proc., akcizai padidėjo 55,79 proc., o muitai 29,32 proc. Visos mokesčių pajamos per analizuojamą laikotarpį padidėjo 35,65 proc., t.y. 4331,7 mln.



7 pav. **Netiesioginių mokesčių pajamų dinamika 2005 – 2011 m.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis.

Iki 2008 m. pajamos iš netiesioginių mokesčių kasmet didėjo, kaip matyti iš grandininio padidėjimo tempo žymiausiai šios pajamos didėjo 2007 m. 24,42 proc. Ryškiausias mokesčių pajamų sumažėjimas pastebimas 2009 m., kai pajamos iš netiesioginių mokesčių sumažėjo net 20,34 proc. Vadinasi nuo 2009 m. padidintas standartinis mokesčio tarifas vyriausybės lūkesčių nepateisino, pajamų iš PVM buvo surinkta mažiau. 2010 m. netiesioginių mokesčių pajamos pradėjo po truputį didėti (2,72 proc.) ir pasiekė 2007 m. lygį. Štai 2011 m. mokesčių pajamos beveik siekia 2008 m. lygį, lyginant su 2010 m. pajamos iš netiesioginių mokesčių padidėjo net 13,07 proc. Visos mokesčių pajamos per analizuojamą laikotarpį padidėjo 35,65 proc., t.y. 4331,7 mln.

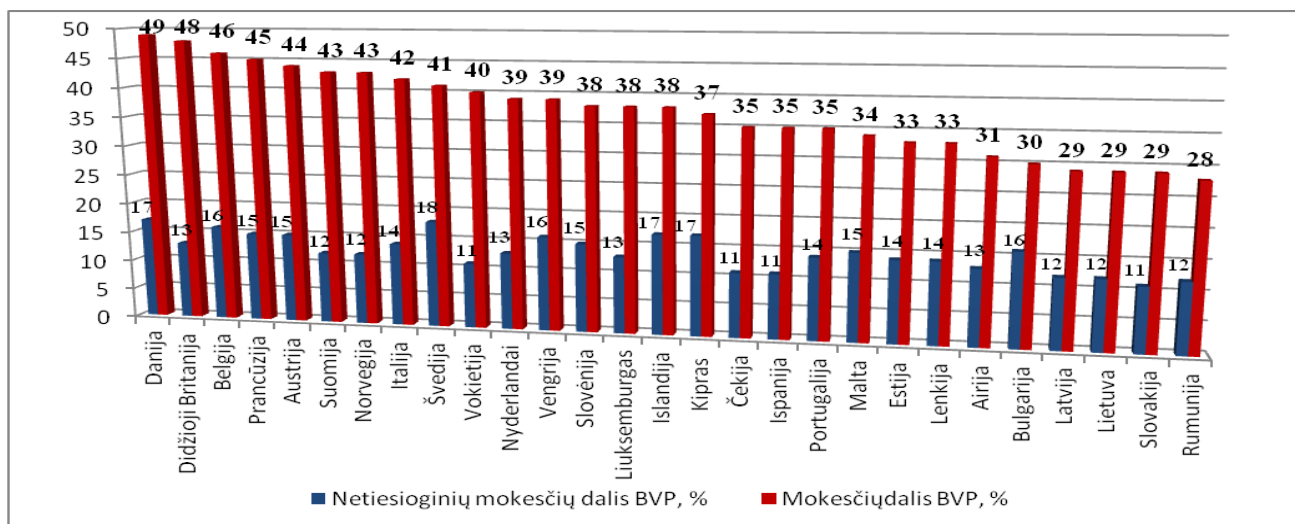
*Galima netiesioginių mokesčių surinkimą į valstybės biudžetą per 2005-2011 m. laikotarpį suskirstyti į du etapus, kai surenkamos pajamos į biudžetą augo: pirmas etapas nuo 2005 m. iki 2008 m. ir antras etapas nuo 2010 m. iki 2011m. Išanalizavus netiesioginių mokesčių struktūrą valstybės biudžeto pajamose galima teigti, jog daugiausiai pajamų į šalies biudžetą atneša pridėtinės vertės mokestis ir akcizai, o mažiausiai reikšmingi buvo muitai. Kadangi netiesioginiai mokesčiai sudaro reikšmingą dalį valstybės biudžete, prasminga atlikti kiekvieno netiesioginio mokesčio (PVM, akcizų ir muitų) analizę.*

## 2.2. Netiesioginių mokesčių naštos analizė Europos Sąjungos kontekste

Lietuva į Europos Sąjungą įstojo 2004 m. Reikia pastebėti, kad netgi mokslinėje literatūroje teigiama, kad ES šalių biudžetų pagrindą sudaro pajamos iš mokesčių, konkrečiai – netiesioginių mokesčių. Kad lengviau būtų suvokti kokią vietą Lietuva užima tarp kitų ES šalių vertinant iš netiesioginių mokesčių prizmės, prasminga atlikti lyginamąją Lietuvos ir kitų ES šalių netiesioginių mokesčių naštos analizę.

Lentelėje pateikta Europos Sąjungos šalių narių mokestinė dalis BVP bei netiesioginių mokesčių dalis BVP. Mokestinė našta apskaičiuojama netiesiogines mokestines pajamas dalijant iš BVP, šis rodiklis parodo kiek 1 BVP litui tenka pajamų iš netiesioginių mokesčių. Matome (8 lentelė) matome, kad Lietuvos mokesčių dalis BVP per 2005-2011 m. laikotarpį vidutiniškai sudarė 29 proc. Lietuvoje yra viena mažiausia mokestinė našta visoje ES, nes šis rodiklis yra beveik žemiausias iš visų ES šalių. Žemiau už Lietuvą randasi tik Rumunija ir Slovakija.

Lyginant su kitomis Baltijos šalimis Lietuva ir Latvija yra viename lygmenyje, o štai Estijos mokesčių dalis BVP didesnė, t.y. 33 proc. Galime daryti išvadą, kad kuo aukštesnis šalies ekonomikos lygis, tuo jos mokestinė dalis BVP aukštesnė, pvz. Danija, Didžioji Britanija, Prancūzija, Norvegija, Švedija, Vokietija. Šių šalių mokestinė dalis BVP sudaro virš 40 proc.

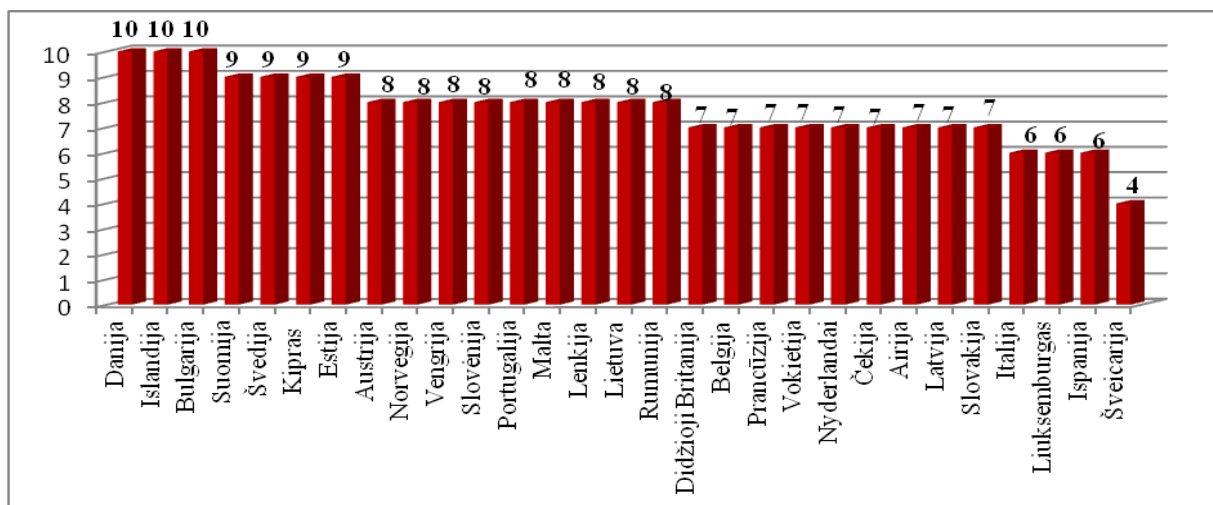


8 pav. Mokestinių pajamų dalis BVP, proc.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis EUROSTAT duomenimis

Lietuva nepirmauja ir netiesioginių mokesčių dalies BVP srityje. Netiesioginiai mokesčiai BVP per 2007-2011 m. vidutiniškai sudarė 12 proc. Iki 2008 m. Lietuvos mokesčių dalis BVP po truputį didėjo, o nuo 2009 m. ėmė mažėti, 2011 m. šis rodiklis buvo mažesnis 1 proc. nei 2010 m. Įdomu tai, jog čia stebimas atvirkštinis procesas: kuo šalis labiau išsivysčiusi, tuo netiesioginių mokesčių dalis BVP yra mažesnė. Pavyzdžiui tokių ES šalių „galiūnių“ kaip Vokietija, Ispanija, Didžioji Britanija netiesioginių mokesčių dalis BVP sudarė vidutiniškai 11-13 proc. Galima daryti

išvada, kad labiau išsivysčiusios šalys labiau orientuotos į valstybės pajamų papildymą iš tiesioginių mokesčių, o ekonomiškai silpnesnių šalių valstybės pajamų pagrindą sudaro pajamos iš netiesioginių mokesčių.



9 pav. Pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio dalis BVP, proc.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis EUROSTAT duomenimis

Žvelgiant į grafiką, kuriame pavaizduota Europos Sąjungos šalių Pridėtinės vertės mokesčio dalis BVP, matome, kad ekonomiškai stipriose šalyse tokiose kaip Prancūzija, Vokietija, Airija, Didžioji Britanija mokestinės pajamos iš PVM nėra labai didelės. Šių šalių PVM mokestinė našta yra tik 7 proc., o bendra mokestinė našta svyruoja nuo 40 iki 50 proc. Vadinasi jų mokesčių sistemos nėra paremtos netiesioginių mokesčių pajamomis. Lietuvoje PVM našta sudaro 8 proc., kai bendra mokestinė našta – 29 proc. Galime daryti išvadą, kad pajamos iš PVM yra svarbios toms šalims, kurios susiduria su mokestinių pajamų sunkumais iš kitų mokesčių, juk PVM mokestį lengviau surinkti nei mokesčius, kuriais apmokestinamos pajamos. Kitais žodžiais tariant vargingiausios Europos Sąjungos šalys pasitiki PVM labiau nei turtingosios.

*Netiesioginių mokesčių dalis BVP nėra labai didelė, per analizuojamą laikotarpį sudarė dvylika proc.. Mažiausia netiesioginių mokesčių našta yra Vokietijoje, Čekijoje, Ispanijoje, Slovakijoje, Didžiojoje Britanijoje. Ekonomiškai silpnesnių šalių netiesioginių mokesčių našta yra didesnė.*

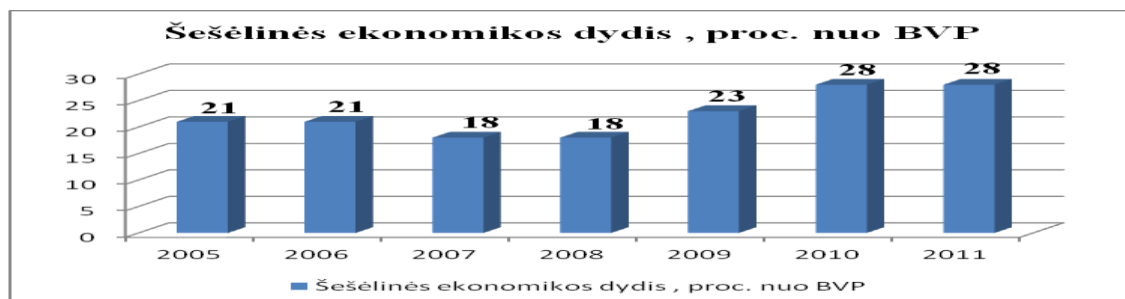
### 2.3. Šešėlinės ekonomikos įtaka netiesioginių mokesčių pajamoms

Šešėlinė ekonomika ne tik Lietuvoje bet ir kitose šalyse egzistuoja jau daugybę metų. Kova su šešėliu – būdas, pagerinantis netiesioginių mokesčių surinkimą, Tiksliai apskaičiuoti šešėlinės ekonomikos dydį sudėtinga, tačiau yra apskaičiuota, kad Europoje šešėlinė ekonomika 2011 m. sudarė 2,2 trilijonus eurų, o tai yra 5 % daugiau nei 2007 m. Vokietijoje ir Prancūzijoje šešėlis



sudaro vieną aštuntadalį šalies BVP, tačiau ekonomiškai silpnesnėse šalyse, tokiose kaip Bulgarija, Kroatija, Lietuva ir Latvija šešėlis sudaro 30 % ir daugiau. Aukštą šešėlinės ekonomikos lygį palaiko auganti mokesstinė našta, ko pasekmėje įmonės, kad sumažintų joms tenkančią mokesstinę našta, linkusios savo veiklą perkelti į šešėlį.

Nuo 2005 m. iki 2008 m., t.y. kai Lietuvos ekonomika išgyveno pakilimą, šešėlinės ekonomikos dalis nuo BVP mažėjo. Tik prasidėjus krizei, valstybei padidinus mokesčių tarifus – šešėlinė ekonomika pradėjo augti. 2011 m. šešėlinė ekonomika siekia 28 proc. nuo BVP.

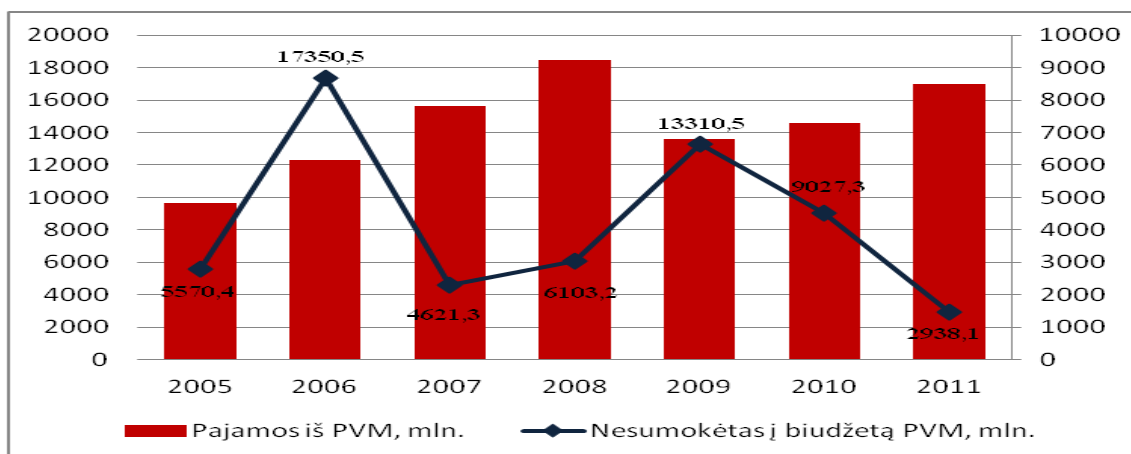


10 pav. Šešėlinės ekonomikos dalis BVP

Šaltinis: Lietuvos Laisvosios Rinkos institutas

Siekiant nustatyti ar egzistuoja ryšys tarp netiesioginių mokesčių pajamų ir šešėlinės ekonomikos, SPSS programiniu paketu buvo atlikta koreliacinė analizė. Gautas koreliacijos koeficientas (-0,858) rodo, kad tarp pajamų iš netiesioginių mokesčių ir šešėlinės ekonomikos egzistuoja stiprus tiesinis atvirkštinis ryšys, t.y. šešėlinės ekonomikos augimas 85,8 proc. paaiškina pajamų iš netiesioginių mokesčių sumažėjimą.

Didžiausią susirūpinimą kelia pridėtinės vertės mokesčio grobstymo mastai. 10 pav. duomenys paimti iš prokuratūros ataskaitų, o tai reiškia, kad šie duomenys yra jau išaiškinti sukčiavimo atvejai, o kiek dar lieka neišaiškintų sunku pasakyti. Vidutiniškai kasmet padaroma 8417,3 mln. litų žala valstybės biudžetui, tai iš tiesų didžiuliai skaičiai.



11 pav. PVM grobstymo mastai Lietuvoje 2005 – 2011 m.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės remiantis prokuratūros ir finansų ministerijos ataskaitomis

Šiai dienai pats populiariausias PVM grobstymo modelis – fiktyvios sąskaitos-faktūros išrašymas, pasitelkiant realios veiklos nevykdančias įmones. Pagal šį modelį realiai egzistuojančios ir veiklą vykdančios įmonės vadovas į apskaitą įtraukia fiktyvių įmonių išrašytas PVM sąskaitas-faktūras už tariamai atliktas paslaugas ar parduotas prekes. 2007 m. Valstybinė mokesčių inspekcija ėmė griežčiau kontroliuoti asmenis, siekiančius įregistruoti naujas įmones. Šis sugriežtinimas davė rezultatų, sumažėjo naujai įregistruotų fiktyvių įmonių, tačiau sukčiautojai įmones įsigyja nusipirkdami jau anksčiau įsteigtas įmones.

Taip pat populiarus PVM grobstymo modelis yra, kai nelegaliai įsigytoms prekėms legalizuoti, klastojami dokumentai, pagal kuriuos vėliau prekės parduodamos kitiems ūkio subjektams. Dažniausiai PVM sukčiavimai vykdomi tokiose srityse kaip statybos ir projektavimo darbų, prekybos naftos produktais, plataus vartojimo prekėmis, reklamos ir įvairių paslaugų teikimo srityse. Tai yra tokios sritys, kurias patikrinti ir sukontroliuoti sudėtinga.

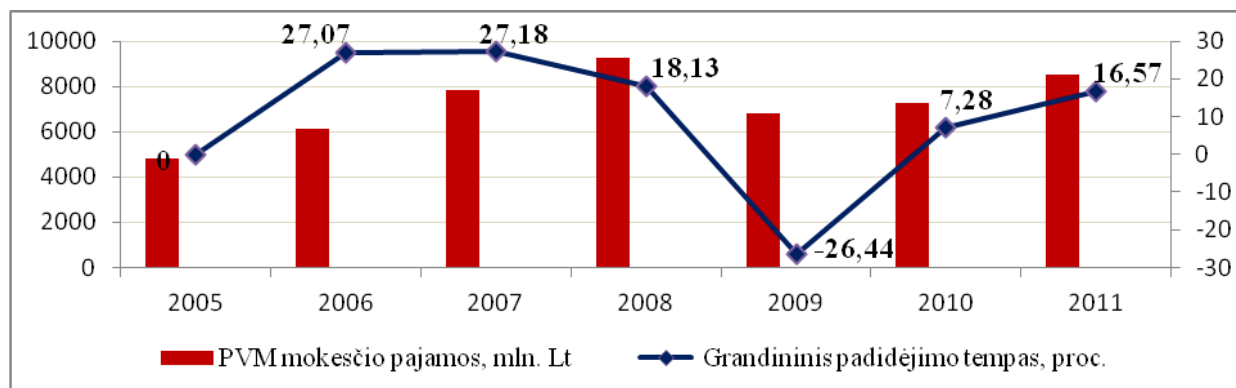
*Apibendrinant galima pasakyti, kad pradėjus nuo 2009 m. didinti mokesčių tarifus, mokestinių pajamų iš netiesioginių mokesčių nebuvo surenkama daugiau, nes šešėlinė ekonomika taip pat pradėjo augti. Vartotojai dėl augančių mokesčių ir mažėjamųjų realių pajamų ieško pigesnių prekių ir ieško įvairių būdų išvengti mokesčių.*

#### **2.4. Pridėtinės vertės mokesčio kitimo tendencijos analizuojamu laikotarpiu**

Jau ankstesniame skyriuje buvo parodyta, jog PVM yra pagrindinis mokestis iš visų trijų netiesioginių mokesčių, būtent šis mokestis yra reikšmingiausias ir svarbiausias biudžeto pajamoms.

Beveik visais metais pridėtinės vertės mokesčio planas buvo įvykdomas. Vieninteliais 2008 m. planas tebuvo įvykdytas 90 proc., buvo planuota surinkti 10,164 mlrd. Lt. Pajamų ir PVM, o buvo surinkta 0,921 mlrd. Lt. mažiau. 2005 m. į biudžetą buvo gauta 43 proc. daugiau pridėtinės vertės mokesčio nei buvo suplanuota, o 2006 m. – 3,83 proc. Į valstybės biudžetą per 2007 m. įplaukė 7824,2 mln. litų pridėtinės vertės mokesčio. Palyginti su planu, 2007 m. gauta 703,8 mln. litų arba 9,88 proc. daugiau. Į valstybės biudžetą per 2008 m. įplaukė 9242,5 mln. litų pridėtinės vertės mokesčio. Palyginti su planu, 2008 m. gauta 921,6 mln. litų arba -9,07 proc. mažiau. Į valstybės biudžetą per 2009 m. įplaukė 6798,8 mln. litų pridėtinės vertės mokesčio. Palyginti su planu, 2009 m. gauta 547,1 mln. litų arba 8,75 proc. daugiau. Į valstybės biudžetą per 2010 m. įplaukė 7294,0 mln. litų pridėtinės vertės mokesčio. Palyginti su planu, 2010 m. gauta 1216,2 mln. litų arba 20,01 proc. daugiau. Per 2011 m. įplaukė 8502,5 mln. litų pridėtinės vertės mokesčio. Palyginti su planu, 2011 m. gauta 243,3 mln. litų arba 2,95 proc. daugiau. Nagrinėjamu laikotarpiu

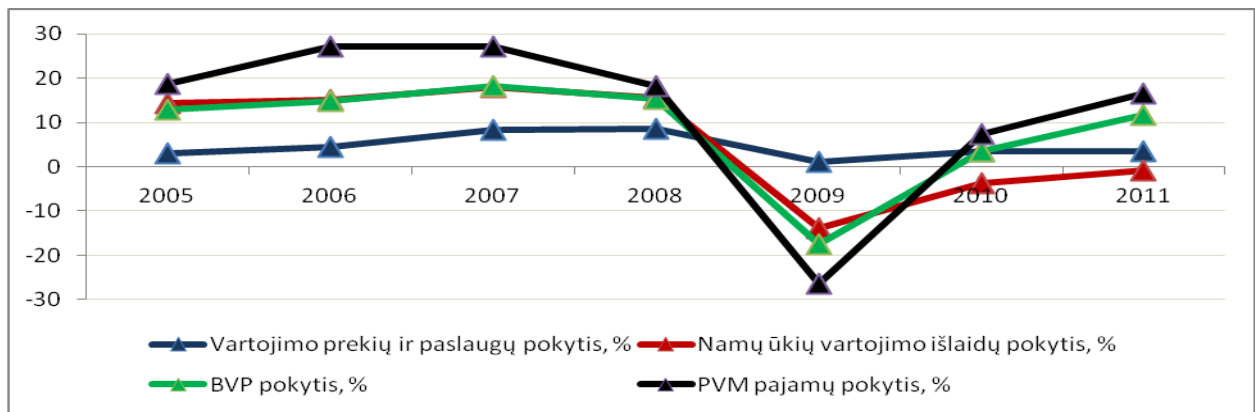
vidutiniškai planas įvykdytas 115 proc. Teoriškai planas ir faktas turėtų skirtis ne daugiau kaip 10-15 proc., vadinasi pridėtinės vertės mokestis renkamas pakankamai gerai.



12 pav. **Pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio dinamika 2005 – 2011 m.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis.

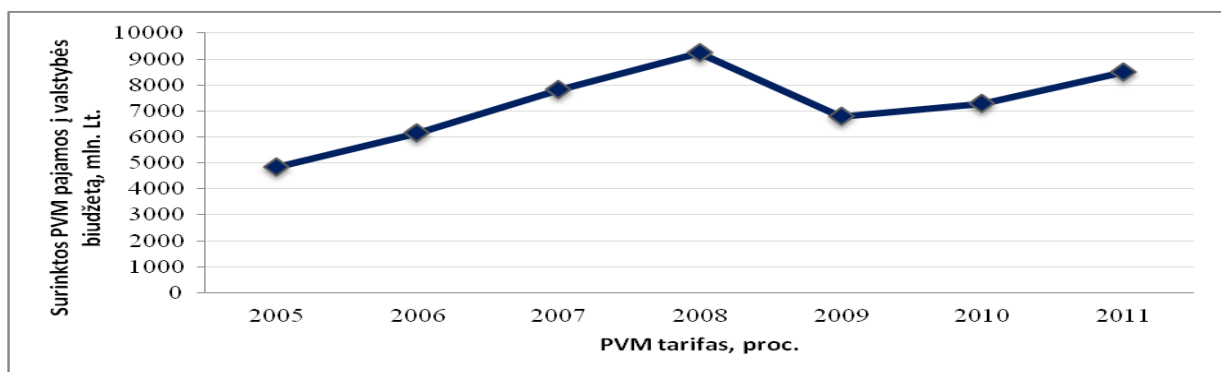
PVM daugiausiai į valstybės biudžetą surinkta 2008 m. – 9242,53mln. Lt. (pav.). Jis per metus padidėjo 18,13 proc. arba 1418,35 mln. Lt. Nuo 2005 m. iki 2008 m. stebimas stabilus pajamų iš PVM didėjimas. Laikotarpiu nuo 2005-2008 m. buvo stebimas vartojimo prekių paklausos žymus padidėjimas ir prekių ir paslaugų kainų didėjimas, šį periodą daugelis įvardija kaip Lietuvos ekonomikos pakilimą. Žemiau pateiktoje lentelėje grafiškai pavaizduotas vartojimo prekių ir paslaugų kainų pokytis, namų ūkių vartojimo išlaidų pokytis ir BVP pokytis. Iš grafiko matome, kad nuo 2005 – 2008 m. visi šie rodikliai lyginant su praėjusiais metais augo, vadinasi tiek paklausa tiek kainos, tiek ir bendra ekonomika augo. 2009 m. lyginant su 2008 m. PVM surinkimas į valstybės biudžetą sumažėjo 26,44 proc. arba 2443,73 mln. Lt. Namų ūkių vartojimo išlaidos 2009 m. sumažėjo 13,76 proc., o kainos lyginant su 2008 m. šiek tiek augo, tačiau šis augimas nebuvo toks žymus kaip ankstesniais metais ir tesiekė 1,2 proc. 2010 m. lyginant su 2009 m. PVM surinkimas į valstybės biudžetą padidėjo 7,28 proc. arba 495,23 mln. Lt. 2011 m. lyginant su 2010 m. PVM surinkimas į valstybės biudžetą padidėjo 16,57 proc. arba 1208,5 mln. Lt. Vidutiniškai PVM surinkimas į valstybės biudžetą padidėdavo 610,14 mln. Lt arba 11,63 proc. Kaip matome iš grafiko namų ūkių vartojimo išlaidos per 2010 ir 2011 metus vis dar mažėja, o vartojimo ir prekių paslaugų kainos pradėjo didėti, kas reiškia, jog ir pridėtinės vertės mokesčio turėtų būti surenkama daugiau.



13 pav. **Vartojimo prekių ir paslaugų, namų ūkių vartojimo išlaidų, BVP ir PVM pajamų procentiniai pokyčiai**

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis LR Statistikos departamento duomenimis.

Iki pat 2009 m. PVM tarifas buvo stabilus – 18 proc., ir tik nuo 2009 m. vyriausybė pakeitė šio mokesčio tarifą iš pradžių iki 19 proc, o įpusėjus 2009 m. ir iki 21 proc. Kadangi iki 2008 m. pajamos iš PVM augo, o tarifas nekito, vadinasi negalime be papildomos analizės tvirtinti, jog pridėtinės vertės mokesčio didėjimui reikšmingos įtakos turėjo PVM tarifų kaita. Maža to, pagal grafiką matome, kad netgi padidinus tarifą, ypatingų permainų nebuvo, nors remiantis Finansų Ministerijos duomenimis, dėl lengvatinių tarifų panaikinimo ir dėl pagrindinio tarifo pakeitimo 2009 m. buvo gauta 755 mln. Lt. papildomų pajamų. PVM pajamų augimas labiau siejamas su ekonominės padėties gerėjimu nei su tarifų įtaka.



14 pav. **PVM pajamų priklausomybė nuo tarifo (Lafero kreivė)**

Šaltinis sudaryta darbo autorės

Vadovaujantis Lafero kreive, sudaryta nustatyti PVM pajamų priklausomybei nuo tarifų kaitos, matome, kad standartinio tarifo padidinimas nuo 2009 m. iš pradžių iki 19 proc., o vėliau iki 21 proc. sumažino į biudžetą surenkamas pajamas. Galime daryti išvadą, kad vyriausybė nustačiusi didesnius mokesčius negu, kad Lietuvos ūkis gali „patempti“, iš mokesčių gavo mažesnes pajamas nei esant 18 proc. tarifui. Padidinus tarifus tikėtasi surinkti į biudžetą didesnes mokesčines pajamas, tačiau tai būtų nutikę tik jeigu šalies nacionalinio produkto apimtys augimo tempai būtų buvę

stabilūs. Padidintas tarifas ekonomikos nuosmukio metu sumažino vartojimą, gamybos apimčių mažėjimą ir paskatino šešėlinės ekonomikos augimą.

*Pridėtinės vertės mokestis pagal planą 2005-2011 m. nebuvo įvykdytas tik vieną kartą – 2009 metais. Daugiausiai PVM per laikotarpį buvo surinkta 2008 m. Kadangi PVM yra vartojimo mokestis, priklausantis nuo subjektų vartojimo, todėl šio mokesčio ir namų ūkių išlaidų, skiriamų vartojimui ir BVP pokyčių kreivės sutampa. Sudaryta PVM pajamų Lafero kreivė parodė, kad 2009 m. padidintas standartinis tarifas recesijos metu sumažino į valstybės biudžetą surenkamas pajamas.*

## **2.5. Veiksnių, lemiančių PVM pajamų surinkimą analizė**

Kaip jau buvo minėta anksčiau pridėtinės vertės mokestis yra vartojimo mokestis, todėl šio mokesčio pajamos priklauso nuo vartojimo išlaidų. Galime teigti, kad pagrindinis veiksnys įtakojantis PVM pajamas yra namų ūkių vartojimo išlaidos. Pajamas iš pridėtinės vertės mokesčio taip pat įtakoja PVM tarifas, eksporto apimtys bei infliacija.

– *keičiami tarifai.* Nuo 2009 metų, kai buvo pakeistas pagrindinis pridėtinės vertės mokesčio tarifas, pajamos aiškios kitimo tendencijos neturėjo. 2009 metų I ir II ketvirčius pridėtinės vertės mokesčio pajamos sumažėjo palyginus su ankstesniu ketvirčiu atitinkamai 163 mln. Lt ir 343 mln. Lt. Tik tų pačių metų per III ir IV ketvirčius pajamų buvo surinkta daugiau nei per prieš tai buvusį ketvirtį, t.y. pajamos atitinkamai išaugo 187 mln. Lt ir 192 mln. Lt. Galima daryti prielaidą, kad tarifų didinimas ir lengvatų naikinimas nedavė laukiamų rezultatų.

– *namų ūkių vartojimo išlaidos* 2000 – 2008 m. didėjo, o nuo 2009 iki 2011 m. pastebimas namų ūkių vartojimo išlaidų mažėjimas. Vidutiniškai kiekvienais metais namų ūkių vartojimo išlaidos sudarydavo 60349,9714 mln. Lt. Daugiausiai namų ūkio išlaidos sudarė 73406,100 mln. Lt. 2008 m., o mažiausiai – 2005 m. (46829,700 Lt.).

– *metinė infliacija* nuo 2000 m. iki 2001 m. didėjusi, 2002 m. pradėjo mažėti. Nuo 2004 m. iki 2008 m. vėl stebimas infliacijos didėjimas, paskui sekė infliacijos sumažėjimas, ir jau porą metų, kaip infliacija vėl auga. Mažiausia infliacija buvo 2004 m. ir siekė 3 proc., didžiausia – 2008 m. ir siekė 8,5 proc. Infliacijos didėjimas ar mažėjimas yra svarbus rodiklis PVM pajamų surinkimui, nes šis mokestis yra surenkamas būtent per kainų sistemą.

– *eksportas* kiekvienais metais sudarė vidutiniškai 35993,5257 mln. Lt. Daugiausiai eksportuojama buvo 2011 m., kai eksportas sudarė 49894,151 mln. Lt., o mažiausiai 2005 m.

Norint nustatyti pridėtinės vertės mokesčio pajamas veikiančius veiksnius taikomas koreliacinės analizės metodas. Atlikus skaičiavimus nustatysime ar namų ūkių vartojimo išlaidos, eksportas PVM tarifai, BVP ir infliacija įtakoja pridėtinės vertės mokestį.

8 lentelė. PVM pajamų koreliacijos reikšmių lentelė

|  | PVM pajamos,<br>mln. Lt. | Namų ūkių<br>vartojimo<br>Išlaidos, mln.<br>Lt. | PVM<br>tarifas, % | Eksportas,<br>mln. Lt. | Infliacija, % | BVP (to meto<br>kainomis),<br>mln. Lt. |
|--|--------------------------|---|-------------------|------------------------|---------------|--|
| Pirsono koreliacijos PVM pajamos<br>koeficientas | 1,000                    | ,901  | ,255              | ,819                   | ,625          | ,992                                   |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Iš lentelės duomenų matome, kad visi nepriklausomi kintamieji su pajamomis iš pridėtinės vertės mokesčio koreliuoja statistiškai reikšmingai. Tarp PVM pajamų, namų ūkių vartojimo išlaidų pasireiškia labai stipri koreliacija (koreliacijos koeficientas = 0,901), vadinasi jog didėjant namų ūkių vartojimo išlaidoms, beveik tiek pat didėja ir pajamos iš PVM ir atvirkščiai. BVP augimas įtakoja netiesioginių mokesčių pajamas 99,2 proc. Tarp eksporto ir PVM pajamų egzistuoja stiprus koreliacinis ryšys (0,819), tai reiškia, kad eksportas 81,9 proc. paaiškina PVM pajamų didėjimą. Štai tarp PVM tarifo ir PVM pajamų pasireiškia silpnas ryšys, bet jis vis dėlto egzistuoja (0,255). Iš esmės tvirtinti, jog PVM tarifas galėjo turėti stiprią įtaką PVM pajamoms būtų neteisinga, juk PVM tarifas gana ilgą laiką buvo pastovus, ir tik 2009 m. pakito. Vadinasi iki 2009 m. PVM tarifas neturėjo jokios įtakos PVM pajamoms, pajamų augimą sąlygojo kiti veiksniai. Tarp PVM pajamų ir BVP egzistuoja labai stiprus ryšys (0,992). Kadangi visos koreliacijos teigiamos, vadinasi visi regresijos modelio koeficientai turi būti teigiami. Infliacija ir BVP pašalinami iš tolesnio modelio, kadangi esant šie rodikliai veikia ne tik PVM surenkamas pajamas, bet ir kitus rodiklius.

Tikriname modelio tinkamumą pagal determinacijos koeficiento reikšmę.

9 lentelė. PVM pajamų determinacijos ir daugialypės koreliacijos koeficientų lentelė

| Tiesinės<br>koreliacijos<br>koeficientas | Determinacijos<br>koeficientas | Pataisytas<br>determinacijos<br>koeficientas | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|--|--------------------------------|--|----------------------------|---------------|
| ,997 <sup>a</sup>                        | ,993                           | ,987   | 169,561013                 | 2,359         |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Lentelėje pateiktas determinacijos koeficientas  $R^2 = 0,993$ , kadangi atlikome daugialypę regresiją, tai naudosis pataisytu determinacijos koeficientu, kuris lygus 0,987, kadangi šis rodiklis pakankamai aukštas, todėl regresijos modelio kaip netinkamo neatmetame.

Kad daugialypės regresijos lygtis prasminga patvirtina ir ANOVA lentelės kriterijaus reikšmė, kuri yra mažesnė už 0,05, todėl darome prielaidą, kad modelyje yra bent vienas kintamasis nuo kurio priklauso PVM pajamos.

10 lentelė. PVM pajamų daugialypės regresijos koeficientų lentelė

| Model | Nestandardizuoti koeficientai |            | Standartizuoti<br>koeficientai | t | Sig. | Multikolinearumo<br>statistika |     |
|-------|-------------------------------|------------|--------------------------------|---|------|--------------------------------|-----|
|       | B                             | Std. Error | Beta                           |   |      | Tolerance                      | VIF |

|   |  |          |          |       |        |      |      |       |
|---|--|----------|----------|-------|--------|------|------|-------|
| 1 | (Constant)                             | 1853,317 | 1337,986 |       | 1,385  | ,260 |      |       |
|   | Namų ūkių vartojimo išlaidos, mln. Lt. | ,097     | ,011     | ,547  | 8,828  | ,003 | ,572 | 1,747 |
|   | PVM tarifas, proc.                     | -269,073 | 71,359   | -,262 | -3,771 | ,033 | ,456 | 2,193 |
|   | Eksportas, mln. Lt.                    | ,129     | ,015     | ,693  | 8,380  | ,004 | ,322 | 3,108 |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Remdamiesi daugialypės regresijos PVM lentele, galime užrašyti matematinį regresijos modelio pavidalą, kurį bus galima naudoti prognozėms. Matome, kad prie PVM tarifo koeficiento yra neigiamas ženklas, vadinasi tarp PVM pajamų ir PVM tarifo egzistuoja atvirkštinis ryšys, t. y. didėjant PVM tarifui PVM pajamos mažėja. Jeigu PVM tarifas padidinamas 1 proc., o kiti veiksniai nekinta, tai PVM pajamos sumažėja 269 mln. Lt.

$$\text{Pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio} = 1853,317 + 0,097 * \text{Namų ūkių vartojimo išlaidos} + 0,129 * \text{Eksportas} - 269,073 * \text{PVM tarifas.}$$

Vadovaudamiesi šia lygtimi keliamo hipotezes:

**Hipotezė  $H_0$  = daugialypės regresijos lygtis nereikšminga**

**Hipotezė  $H_1$  = daugialypės regresijos lygtis reikšminga**

Kadangi Stjudento kriterijaus reikšmė yra 0,01, tai galime sakyti, 99 proc. tikimybe, kad daugialypės regresijos lygtis reikšminga, t.y. bent vienas nepriklausomas kintamasis didesnis už 0.

Iš 10 lentelės matome, kad namų ūkių vartojimo išlaidų p reikšmė  $0,003 < 0,05$ , o tai reiškia, kad  $H_0$  atmetama. Vadinasi nuo namų ūkių vartojimo išlaidų pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio priklauso. Nuo PVM tarifo PVM pajamos taip pat priklauso, nes PVM tarifo p reikšmė yra  $0,033$ . Nuo trečio nepriklausomo kintamojo, eksporto, PVM pajamos taip pat priklauso, nes p reikšmė yra  $0,004 < 0,05$ , vadinasi  $H_0$  atmetame.

Modelyje nėra multikolinearumo problemos, kadangi visų nepriklausomų kintamųjų VIF  $< 4$ . Pašalinus išskirtį, kuri buvo 2008 m. esmė nepasikeitė.

Norint nustatyti standartizuotųjų paklaidų normalumą atliekamas Šapiro-Vilko testas. Šis rodiklis neturi būti mažesnis nei 0,05.

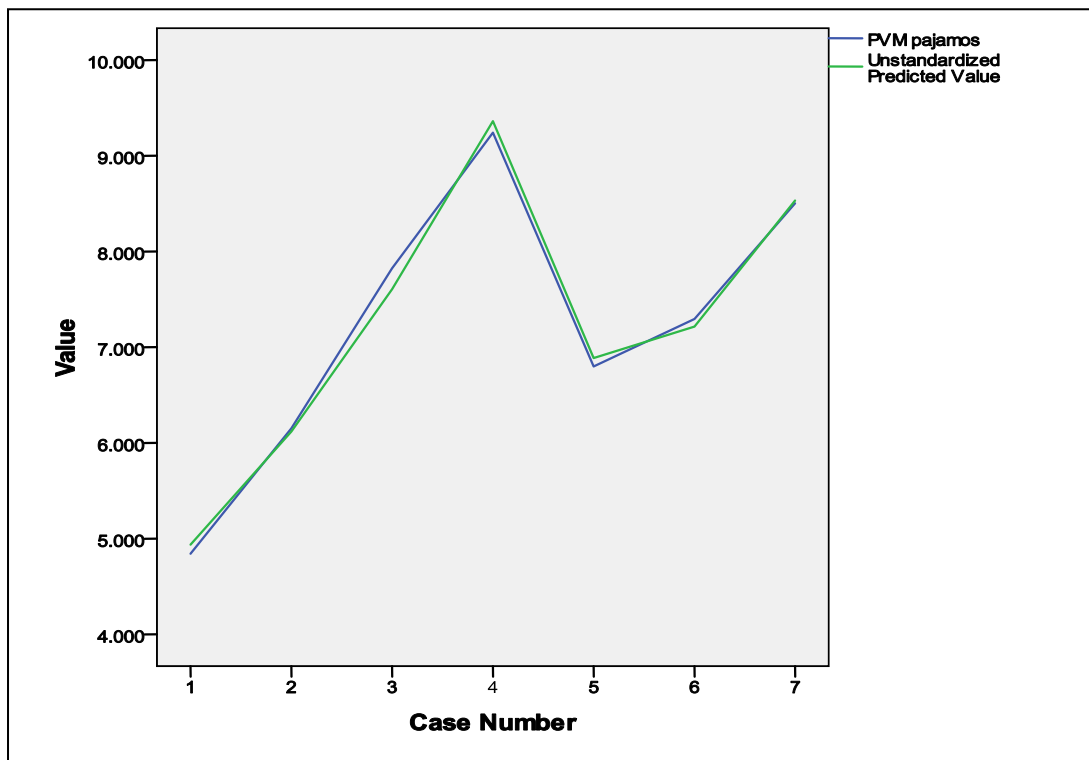
11 lentelė. PVM pajamų normalumo testai

|                | Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup> |    |       | Shapiro-Wilk |    |      |
|----------------|---------------------------------|----|-------|--------------|----|------|
|                | Statistic                       | df | Sig.  | Statistic    | df | Sig. |
| Pajamos iš PVM | ,196                            | 7  | ,200* | ,903         | 7  | ,347 |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Šapiro-Vilko testo  $p = 0,347 > 0,05$ . Darome išvadą, kad pagal Šapiro – Vilko testą normalumo prielaida neatmetama. Greta dar pateiktas Kolmogorov-Smirnov testas taip pat neprieštarauja normalumo prielaidai, nes  $p = 0,200 > 0,05$ .

Grafiškai palyginame stebėtas PVM pajamų reikšmes su reikšmėmis, gautomis prognozei pritaikius anksčiau aprašytą regresijos modelį. Idealiu atveju abi linijos turi sutapti, matome, kad tokių sutapimų yra pakankamai daug, todėl teigiame, kad modelis prognozavimui tinka.



15 pav. PVM pajamų prognozavimas pagal gautą regresijos lygtį ir palyginimas su faktinėm reikšmėm

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Siekiant nustatyti ar egzistuoja autokoreliacija atlikome Durbinio Watsono testą, kurio reikšmė yra 2,359. Kadangi ši reikšmė patenka į intervalą [1,5; 2,5] reiškia autokoreliacijos nėra.

Tikėjomės, kad pajamas iš pridėtinės vertės mokesčio įtakos namų ūkių vartojimo išlaidos, PVM tarifas, infliacija ir eksporto apimtys. Tą pavyko parodyti. Tiesa, tiriant pradinį modelį, kur buvo įtraukta infliacija, pasireiškė multikolinearumas. Infliaciją eliminavus, kadangi ji turėjo mažiausiai įtakos, t.y. jos standartizuotas beta koeficientas yra 0,142 yra mažesnis nei kitų veiksmų, multikolinearumas nepasireiškė.

*Daugialypė regresijos analizė parodė, kad tarp pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio ir namų ūkių vartojimo išlaidų bei eksporto apimčių egzistuoja tiesioginė priklausomybė, t.y. didėjant eksporto apimtims ir namų ūkių vartojimo išlaidoms PVM pajamos taip pat didėja. PVM pajamos ir PVM tarifą sieja atvirkštinė priklausomybė, o tai reiškia, jog eksporto ir namų ūkių vartotojų išlaidos buvo reikšmingesnės.*

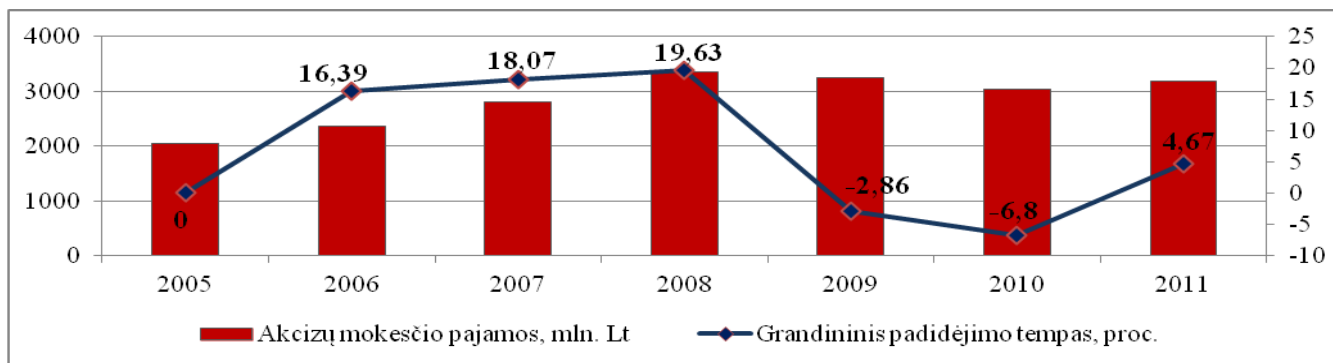
## 2.6. Pajamų iš akcizų mokesčio dinaminė ir struktūrinė analizė



Pajamos iš akcizų mokesčio užima antrą vietą netiesioginių mokesčių skalėje pagal reikšmingumą valstybės biudžetui. Reikia paminėti, kad palyginus su pridėtinės vertės mokesčiu, akcizai turi daug platesnę apmokestinimo bazę, t.y. akcizais apmokestinami skirtingi objektai, kas sąlygoja sudėtingesnę pajamų iš šių mokesčių prognozavimą pasikeitus tarifams. Iki 2003 m. akcizais buvo apmokestinami tokie produktai kaip cukrus, bižuteriniai, aukso ir sidabro dirbiniai, kava, šokoladas. Šiandien akcizais apmokestinamas tabako gaminiai, etilo alkoholis ir kuras.

Mokestinės akcizų pajamos kaip ir pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio yra planuojamos Finansų ministerijos. Nuo 2005 – 2007 m. planas buvo įvykdytas daugiau nei šimtu proc., t.y. 2005 m. planas buvo viršytas 67,65 mln. Lt. (3,4 proc.), 2006 m. buvo surinkta 143,47 viršplaninių pajamų iš akcizų, arba 6,4 proc. 2007 m. viršplaninių akcizinių pajamų buvo surinkta panašiai kaip ir 2006 m., t.y. 6,8 proc. viršytas planas, arba 179,46 mln. Lt. Vėlesniais metais planas buvo nevykdomas, didžiausias plano nevykdymas buvo 2011 m., kai į biudžetą buvo nesurinkta 298,22 mln. Lt., arba 8,6 proc. Taip pat sunkūs buvo ir 2010 m., nes planas tebuvo įvykdytas 93,2 proc., į biudžetą neįplaukė 220,93 mln. Lt. planuotų mokestinių pajamų iš akcizų. 2008 m. planas buvo įvykdytas 95,3 proc., į biudžetą nebuvo gauta 166,22 mln. Lt., būtent šiais metais padidėjo akcizų tarifas alkoholiniams gėrimams (20 proc.), benzinui ir gazoliui (12 proc.), cigarečių specifinis (19,7 proc.) ir vertybinis (33,3 proc.). Per visa 2008-2011 m. laikotarpį 2009 m. pajamų iš akcizų surinkimas buvo arčiausiai įvykdymo. Tais metais nebuvo surinkta 0,3 proc. planuotų pajamų, t.y. 10,68 mln. Lt.

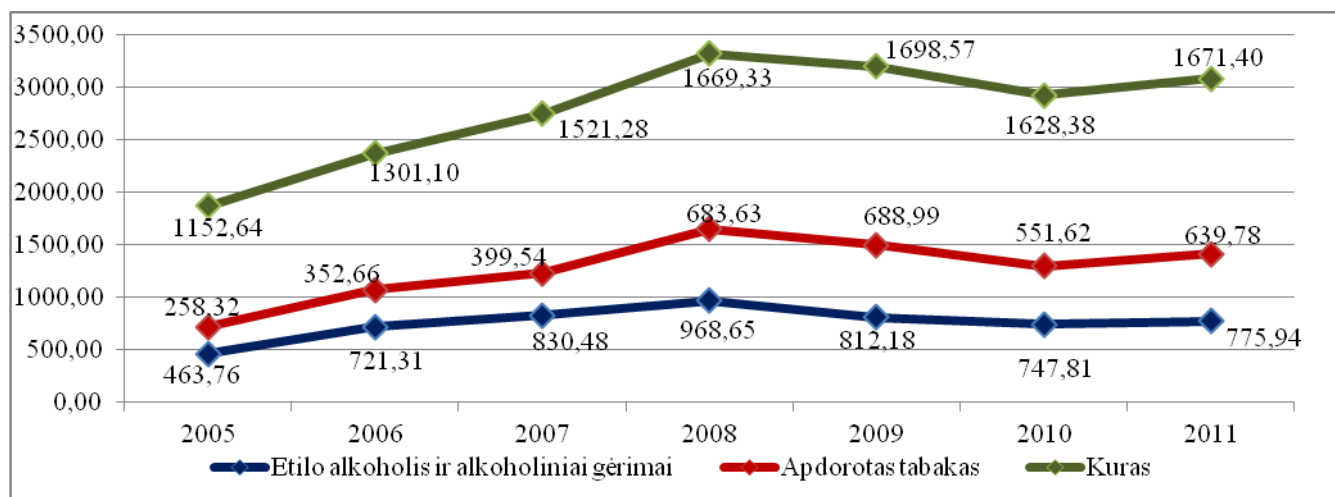
Plano nevykdymą pastaruosius penkerius metus lėmė akcizų tarifo padidėjimas kurui ir alkoholiniams gėrimams. Per 2008-2009 m. akcizų tarifai buvo padidinti beveik visoms akcizinėms prekėms, ypač dažnai buvo keičiamas tabako specifinis akcizo tarifas. Lietuvos vartotojai nesumažino alkoholio ir kuro vartojimo įpročių, tiesiog jie šių akcizinių prekių įsigyja kitose šalyse, pvz. Lenkijoje arba įsigyja kontrabandinių, t.y. įvežtų iš kitų šalių nelegaliai. Reikia pripažinti, kad R. Rudzis buvo teisus sakydamas, kad šios prekių sritys yra jautrios kontrabandai, padidinus akcizus suklesti nelegalus importas iš kaimyninių šalių.



16 pav. Pajamų iš akcizų dinamika 2005 – 2011 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis.

Pajamų iš akcizų daugiausiai į valstybės biudžetą surinkta 2008 m. – 3354,02 mln. Lt. (pav.). Jis per metus padidėjo 19,63 proc. arba 550,42 mln. Lt. Laikotarpyje nuo 2005 m. iki 2008 m. stebimas akcizų mokestinių pajamų didėjimas, per šiuos trejus augimo metus pajamos vidutiniškai padidėdavo po 18,03 proc. 2004-2008 m. esant ekonomikos pakilimui, vartotojai daugiau akcizinių prekių įsigydavo legaliai, juolab, kad 2005-2007 m. akcizų tarifai nekito. Šešėlinė ekonomika nuo 2005 m. kasmet vis mažėjo, kai 2008 m. staigiai šoktelėjo. 2006 m. buvo surinkta 16,39 proc. daugiau akcizų nei 2005 m., t.y. 2374,43 mln. Lt. 2009 m. lyginant su 2008 m. akcizų į valstybės biudžetą sumažėjo 2,86 proc. arba 95,86 mln. Lt. Jeigu PVM pajamos po 2008 m. nuosmukio 2009 m. pradėjo augti, tai analizuodami akcizus matome, kad 2010 m. lyginant su 2009 m. akcizų mokestinės pajamos mažėjo 6,8 proc., t.y. 221,67 mln. Lt. Ir tik 2011 m. pajamos iš šio mokesčio pradėjo didėti, lyginant 2011 m. su 2010 m. mokestinės pajamos iš akcizų padidėjo 141,74 mln. Lt. Per visą analizuojamą septynerių metų laikotarpį akcizų mokestinės pajamos vidutiniškai padidėdavo 8,18 proc., t.y. 189,69 mln. Lt.



17 pav. **Akcizų pajamos, pagal akcizais apmokestinamų prekių grupes**

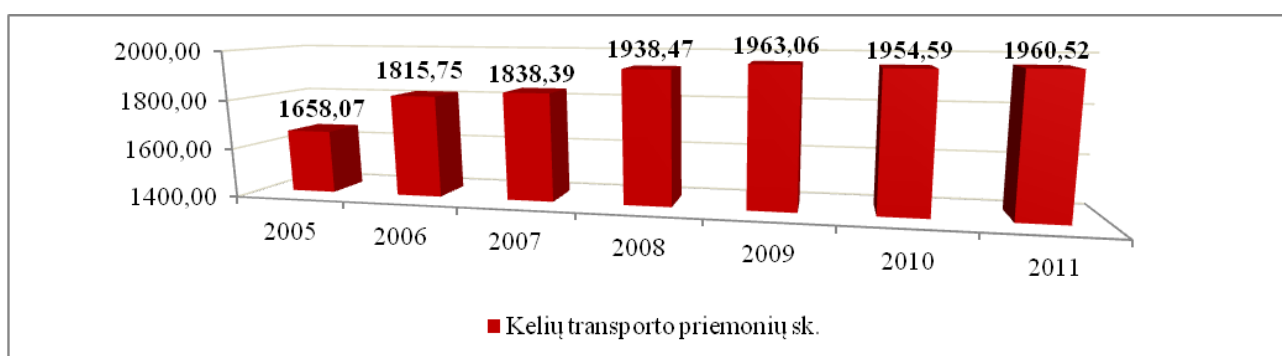
Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis.

Daugiausiai akcizinių pajamų buvo surinkta iš kuro pajamų, vidutiniškai per analizuojamą laikotarpį akcizų pajamos iš šio objekto sudarė 54,83 proc. Iš alkoholinių gėrimų buvo gauta vidutiniškai 27,66 proc. visų akcizinių pajamų, o akcizų pajamos už tabaką sudarė 17,42 proc. visų akcizų pajamų struktūroje.

Kaip matome pagrindą sudaro akcizų mokesčiai surenkami už kurą. Akcizų pajamos iš šio objekto nuo 2005 m. iki 2009 m. augo. Daugiausiai buvo surinkta 2009 m. – 1698,57 mln. Lt., tiesa lyginant su 2008 m. prieaugis tebuvo 29,24 mln. Lt., arba 1,75 proc. Vieninteliai metai, kuriais akcizų surinkimas už kurą mažėjo buvo 2010 m. Tais metais buvo surinkta 1628,38 mln. Lt. akcizų

už kurą, t.y. 4,13 proc. mažiau nei praeitais metais. Tačiau jau 2011 m. akcizų pajamų iš šio objekto buvo surinkta 43,02 mln. daugiau, t.y. 1671,4 mln. Lt.

Pagrindinė priežastis dėl ko akcizų už kurą kasmet surenkama daugiau – transporto priemonių skaičiaus šalyje didėjimas. Kaip matyti iš žemiau pateikto grafiko, transporto priemonių skaičiaus dinamika analogiška ir akcizų surinkimo už kurą dinamikai. Laikotarpyje nuo 2005 – 2009 m. kasmet įregistruojamų transporto priemonių skaičius didėjo, o 2010 m. buvo vieninteliais metais, kai transporto priemonių įregistruota mažiau nei 2009 m. Daugiausiai automobilių buvo įregistruota 2006 m., palyginus su 2005 m. buvo įregistruota 158 tūkst. daugiau. Taip pat 2008 m. stebimas įregistruojamų transporto priemonių skaičius lyginant su 2007 m. 2008 m. buvo įregistruotų 19387,47 mln. transporto priemonių, t.y. 100 tūkst. Daugiau nei praeitais metais.

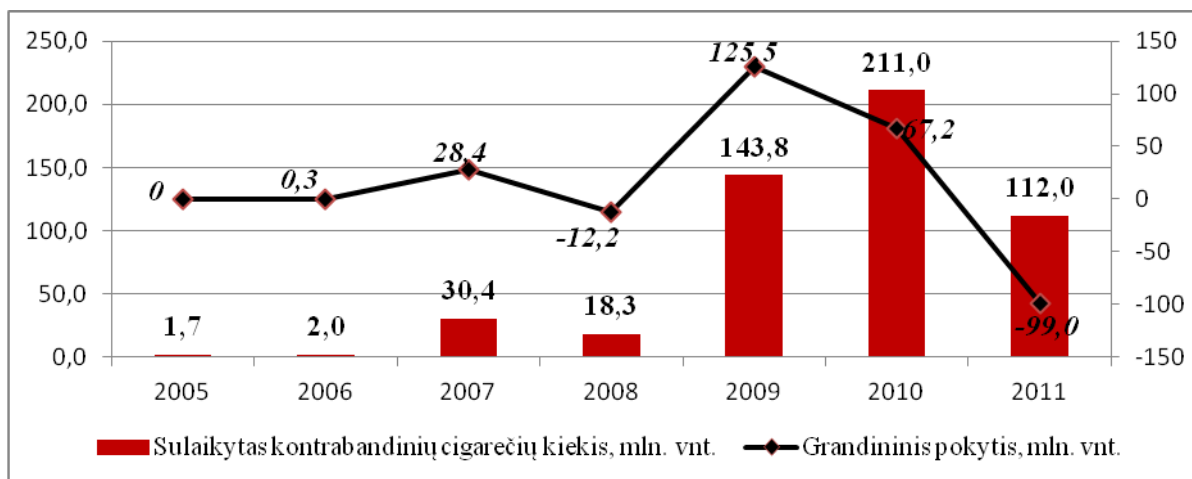


18 pav. **Transporto priemonių skaičiaus dinamika 2005 - 2011 m.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Lietuvos statistikos departamento duomenimis.

Akcizų pajamos už etilo alkoholį ir alkoholinius gėrimus iki 2008 m. didėjo. Šituo laikotarpiu didžiausias priaugis akcizo pajamų už alkoholį buvo gautas 2006 m., kai į valstybės biudžetą buvo gauta 257,55 mln. Lt. daugiau nei praėjusiais metais. Didžiausias akcizinių pajamų kritimas stebimas 2009 m., kuomet buvo surinkta 156,47 mln. Lt. akcizų už etilo alkoholį ir alkoholinius gėrimus mažiau nei 2008 m. Šitą situaciją sąlygojo akcizo mokesčios stipriesiems alkoholiniams gėrimams didėjimas 20 proc., ko pasėkoje mažėja alkoholinių gėrimų pardavimai.

Mažiausią dalį akcizų pajamų struktūroje sudaro akcizai už tabako prekes. Pažvelgus į akcizų pajamas už tabako gaminius, pastebime aiškias didėjimo tendencijas iki 2009 m. Per 2005 - 2009 m. vidutiniškai buvo surenkama po 107,67 mln. Lt. 2010 m. lyginant su 2009 m. buvo surinkta 137,37 mln. Lt. Nuo 2007 iki 2009 m. akcizai cigaretėms buvo didinami 4 kartus, tai atsiliepė cigarečių kainai. Naivu būtų manyti, kad išaugus akcizams vartotojai imtų neberūkyti, tiesiog jie randa alternatyvą – rūkyti pigesnius rūkalus arba pirkti nelegaliai į Lietuvą įvežamas cigaretes iš kaimyninių šalių.



19 pav. Kontrabandinių cigarečių skaičiaus dinamika 2005 - 2011 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Lietuvos statistikos departamento duomenimis.

*Pajamų iš akcizų planas nuo 2005-2007 m. buvo įvykdytas daugiau nei šimtu proc., vėlesniais metais suplanuotos pajamos į šalies biudžetą nebuvo surenkamos. Daugiausiai akcizinių pajamų surinkta 2008 m. – 3354,02 mln. Lt., mažiausiai 2009 m. Akcizais apmokestinamų prekių suvartojimas nemažėjo, vadinasi surenkamų akcizų pajamų sumažėjimą sąlygojo iš kitų šalių nelegaliai įvežamų prekių vartojimas. Išanalizavus pajamų iš akcizų pokyčių dinamiką, galime išskirti tokius veiksnius, įtakojančius akcizų surinkimą: akcizų tarifai, padidėjusi akcizinių prekių realizacija, šešėlinės ekonomikos mastai. Atlikus analizę pagal objektus galima daryti išvadą, kad akcizinių prekių paklausa yra neelastinga, vadinasi tarifų didinimas neturi įtakos surenkamoms akcizų pajamoms į biudžetą.*

## 2.7. Akcizų mokesčio pajamų surinkimą lemiančių veiksnių analizė

Pagrindiniai veiksniai įtakojantys pajamas iš akcizų yra transporto priemonių skaičius, namų ūkių vartojimo išlaidos. Norint nustatyti akcizų pajamas į valstybės biudžetą veikiančių veiksnių ryšius taikomas koreliacinės analizės metodas.

12 lentelė. Akcizų koreliacijos reikšmių lentelė

|                                   | Akcizų pajamos, mln. Lt. | Namų ūkių vartojimo išlaidos tabakui, alkoholiui ir kurui | Alkoholiniu gerimu suvartojimas (litrai 1 gyv.) | Tabako suvartojimas (cigaretės 1 gyv) | Transporto priemonių skaičius |
|-----------------------------------|--------------------------|---|---|---------------------------------------|-------------------------------|
| Pirsono koreliacijos koeficientas | 1,000                    | ,883  | ,691  | ,342                                  | ,564                          |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Iš lentelės duomenų matome, kad visi nepriklausomi kintamieji su pajamomis iš akcizų koreliuoja statistiškai reikšmingai. Tarp akcizinių pajamų ir kelių transporto skaičiaus egzistuoja vidutinio stiprumo ryšys (koreliacijos koeficientas = 0,564), reiškia, jog daugėjant automobilių skaičiui taip pat didėja ir akcizų pajamos. Tarp namų ūkių vartojimo išlaidų tabakui, alkoholiui ir kurui bei akcizų pajamų pasireiškia stiprus koreliacinis ryšys (koreliacijos koeficientas = 0,883). Vadinasi Namų ūkių vartojimo išlaidos akcizais apmokestintoms prekėms paaiškina 88,3 proc., o transporto priemonių skaičius paaiškina 56,4 proc. pajamų iš akcizų į biudžetą. Vidutinio stiprumo ryšys pasireiškia ir tarp alkoholinių gėrimų suvartojimo vienam gyventojui (koreliacijos koeficientas = 0,69), o tabako suvartojimas silpnai teįtakoja akcizų pajamas.

Tikriname modelio tinkamumą pagal determinacijos koeficiento reikšmę.

13 lentelė. **Akcizų determinacijos ir daugialypės koreliacijos koeficientų lentelė**

| Model | Tiesinės koreliacijos koeficientas | Determinacijos koeficientas | Pataisytas determinacijos koeficientas | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|-------|------------------------------------|-----------------------------|--|----------------------------|---------------|
| 1     | ,975 <sup>a</sup>                  | ,950                        | ,850                                   | 932,58288                  | 2,16          |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Lentelėje pateiktas determinacijos koeficientas  $R^2 = 0,950$ , kadangi atlikome daugialypę regresiją, tai naudosimės pataisytu determinacijos koeficientu, kuris lygus 0,850, kadangi šis rodiklis pakankamai aukštas, vadinasi namų ūkių vartojimo išlaidos tabakui, alkoholiui ir kurui, alkoholinių gėrimų ir cigarečių suvartojimas bei transporto priemonių skaičius 95 proc. paaiškina surinktas pajamas iš akcizų.

Kad daugialypės regresijos lygtis prasminga patvirtina ir ANOVA lentelės kriterijaus reikšmė, kuri yra mažesnė už 0,05, todėl darome prielaidą, kad modelyje yra bent vienas kintamasis nuo kurio priklauso PVM pajamos.

14 lentelė. **Akcizų daugialypės regresijos koeficientų lentelė**

| Model |   | Nestandardizuoti koeficientai |            | Standartizuoti koeficientai | t      | Sig. | Kolinearumo statistika |       |
|-------|---|-------------------------------|------------|-----------------------------|--------|------|------------------------|-------|
|       |   | B                             | Std. Error | Beta                        |        |      | Tolerance              | VIF   |
| 1     | (Constant)  | -46429,857                    | 10218,489  |                             | -4,544 | ,045 |                        |       |
|       | Namų ūkių vartojimo išlaidos tabakui, alkoholiui ir kurui | 1,842                         | 3,089      | ,191                        | ,596   | ,017 | ,242                   | 1,892 |
|       | Alkoholinių gėrimų suvartojimas                           | 1108,931                      | 947,390    | ,255                        | 1,171  | ,032 | ,527                   | 1,896 |
|       | Tabako suvartojimas                                       | 8,242                         | 3,686      | ,757                        | 2,236  | ,015 | ,218                   | 3,258 |
|       | Transporto priemonių skaičius                             | 16,667                        | 9,024      | ,785                        | 1,847  | ,011 | ,138                   | 1,892 |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Remdamiesi daugialypės regresijos koeficientų lentele, galime užrašyti matematinį regresijos modelio pavidalą, kurį bus galima naudoti prognozėms. Matome, kad prie visų nepriklausomų kintamųjų koeficientų yra teigiami ženklai, vadinasi tarp akcizų pajamų ir transporto priemonių skaičiaus, namų ūkių vartojimo išlaidų, tabako ir alkoholinių gėrimų suvartojimo egzistuoja tiesioginis ryšys, t. y. kuo daugiau išleidžiama ir alkoholiui, cigaretėms bei kurui, kuo transporto priemonių skaičius didėja, tuo daugiau surenkama ir akcizų pajamų į valstybės biudžetą.

$$\text{Pajamos akcizų} = -46429,857 + 16,667 * \text{Transporto priemonių skaičius} + 1,842 * \text{Namų ūkių vartojimo išlaidos tabakui, alkoholiui ir kurui} + 1108,931 * \text{Alkoholinių gėrimų suvartojimas} + 8,242 * \text{Tabako suvartojimas}.$$

Vadovaudamiesi šia lygtimi keliamo hipotezes:

**Hipotezė  $H_0$  = daugialypės regresijos lygtis nereikšminga**

**Hipotezė  $H_1$  = daugialypės regresijos lygtis reikšminga**

Kadangi Studento kriterijaus reikšmė yra 0,01, tai galime sakyti, 99 proc. tikimybė, kad daugialypės regresijos lygtis reikšminga, t.y. bent vienas nepriklausomas kintamasis didesnis už 0.

Iš 14 lentelės matome, kad kelių transportopriemonių skaičiaus p reikšmė  $0,011 < 0,05$ , o tai reiškia, kad  $H_0$  galime atmesti. Nuo transporto priemonių skaičiaus pajamos iš akcizų priklauso. Nuo namų ūkių vartojimo išlaidų akcizų pajamos taip pat priklauso, nes p reikšmė yra  $0,017 < 0,05$ , vadinasi  $H_0$  atmetame. Nuo alkoholio ir cigarečių taip pat priklauso.

Modelyje multikolinearumas nepasireiškia, kadangi tiek namų ūkių vartojimo išlaidų, tiek transporto priemonių skaičiaus  $VIF < 4$ , namų ūkių vartojimo išlaidų alkoholiui, tabakui ir kurui bei transporto priemonių skaičiaus VIF koeficientai lygūs (1,892), o tabako suvartojimo 3,258 ir alkoholinių gėrimų suvartojimo (1,896) taip pat neviršija nustatytos VIF ribos. Gautas Kuko mato maksimumas yra 0,983, vadinasi nėra Kuko mato reikšmių, viršijančių 1, o tai reiškia, jog išskirčių duomenyse nėra.

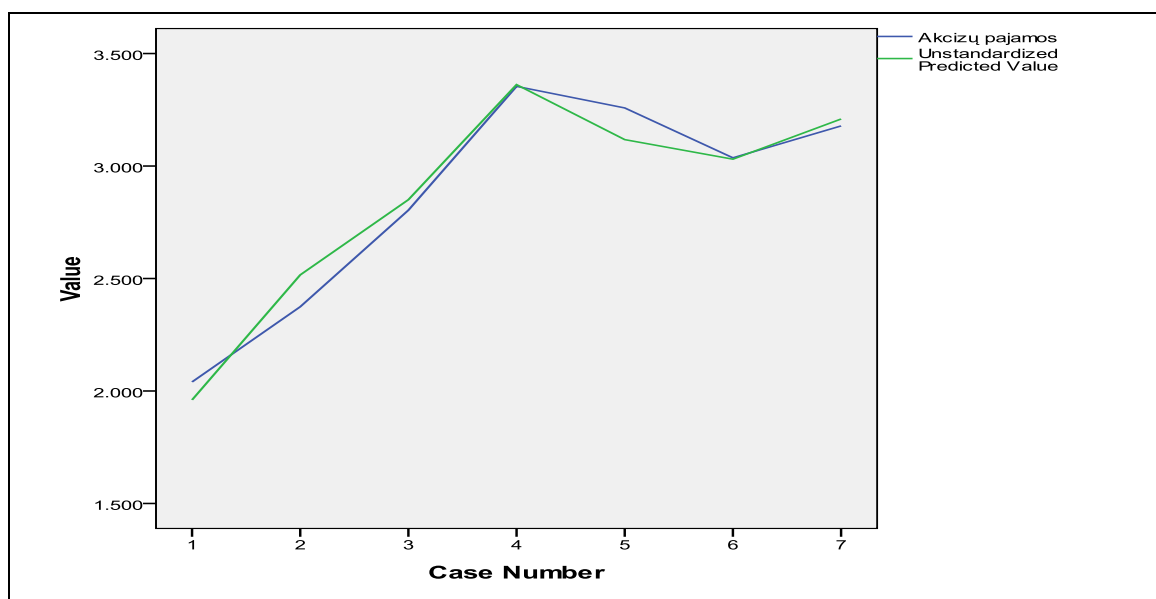
15 lentelė. Akcizų normalumo testai

|                | Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup> |    |       | Shapiro-Wilk |    |      |
|----------------|---------------------------------|----|-------|--------------|----|------|
|                | Statistic                       | df | Sig.  | Statistic    | df | Sig. |
| Akcizų pajamos | ,187                            | 7  | ,200* | ,974         | 7  | ,925 |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Šapiro-Vilko testo  $p = 0,925 > 0,05$ . Darome išvadą, kad pagal Šapiro – Vilko testą normalumo prielaida neatmetama, greta pateiktas Kolmogorov-Smirnov testas taip pat neprieštarauja normalumo prielaidai, nes  $p = 0,200 > 0,05$ .

Grafiškai palyginame stebėtas akcizų pajamų reikšmes su reikšmėmis, gautomis prognozei pritaikius anksčiau aprašytą regresijos modelį. Matome, kad tokių sutapimų yra pakankamai daug, todėl teigiame, kad modelis prognozavimui tinka.



20 pav. **Akcizų pajamų prognozavimas pagal gautą regresijos lygtį ir palyginimas su faktinėm reikšmėm**

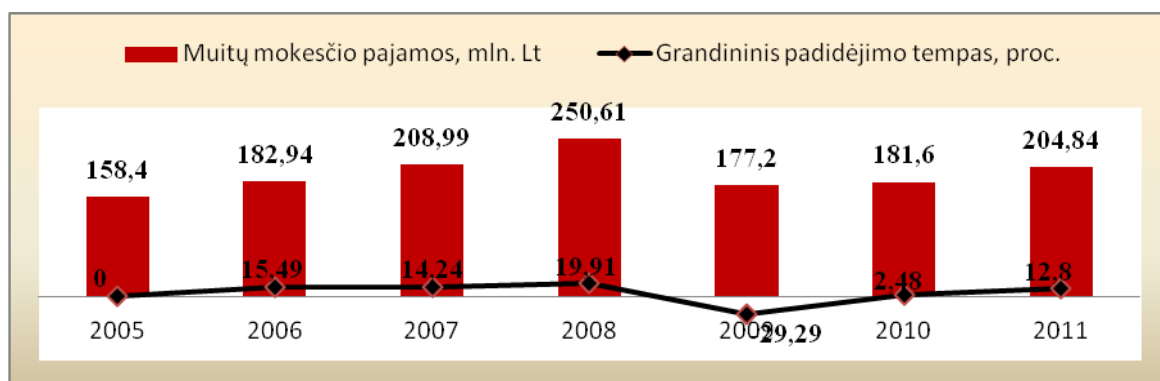
Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, SPSS programa

*Daugialypė regresijos analizė parodė, kad tarp pajamų iš akcizų, transporto priemonių skaičiaus, alkoholinių gėrimų ir tabako gaminių suvartojimo bei namų ūkių vartojimo išlaidų alkoholio, tabako ir kuro gaminiams egzistuoja tiesioginis ryšys.*

## 2.8. Pajamų iš maitų surinkimo analizė

Pajamos iš maitų kažkada buvo pagrindiniu pajamų šaltinių daugelyje valstybių, bet palaipsniui auganti pasaulinė prekyba lėmė maitų pajamų reikšmės šalies biudžetui mažėjimą. Nepaisant to pajamos iš maitų kasmet didėja ne tik Lietuvoje, bet ir pasauliniu mastu. Pavyzdžiui Kinijoje maitų pajamos išaugo 29 % lyginant su 2010 m.

Muitai sudaro labai nedidelę dalį bendrose mokestinėse pajamose, viso tik kiek daugiau nei vieną procentą. Iš paveikslėlio matyti, kad daugiausiai maitų buvo surenkama 2008 m., 41,62 mln. litų daugiau nei 2007 m. Nuo 2005 m. iki 2008 m. pajamos iš maitų stabiliai augo, kol 2009 m. sumažėjo net 29 proc. lyginant su ankstesniais metais. Šis rodiklis puikiai iliustruoja, kad 2008 m. finansų krizė smogė ne vien tik Europos Sąjungos šalims, tačiau ir viso pasaulio ekonomikai. Žvelgiant į pokrizinį periodą matome, kad pajamos iš maitų po truputį didėja, o 2011 m. lyginant su 2010 m. pajamos iš maitų padidėjo 12,8 proc. 2011 m. į šalies biudžetą buvo gauta 204,84 mln. litų maitų pajamų. 2011 m. pajamos iš maitų pasiekė 2007 m. pajamų lygį.



**21 pav. Pajamų iš muitų į šalies biudžetą dinamika 2005 – 2011 m.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis muitinės departamento duomenimis.

Muitų reikšmė ne tik Lietuvoje bet ir pasauliniu mastu vis labiau mažėja, todėl yra tikimybė, kad laikui bėgant šalis atsisakys taikyti maito mokesčius arba taikys juos tik tikslinėms prekių grupėms.

Atlikus ryšių glaudumo tarp akcizų pajamų ir BVP, buvo nustatyta, kad tarp šių faktorių egzistuoja stiprus ryšys (koreliacijos koeficientas = 0,863), tarp muitų pajamų ir importo taip pat stiprus ryšys (koef. 0,783), tarp muitų pajamų ir eksporto vidutinio stiprumo ryšys (0,571). Darome išvadą, kad bendrojo vidaus produkto didėjimas 86,3 proc. paaiškina pajamų iš muitų augimą, importas – 78,3 proc., o eksportas – 57,1 proc.

**16 lentelė. Muitų pajamų daugialypės regresijos koeficientų lentelė**

| Model |            | Nestandardizuoti koeficientai |            | Standartizuoti koeficientai | t     | Sig. | Kolinearumo statistika |       |
|-------|------------|-------------------------------|------------|-----------------------------|-------|------|------------------------|-------|
|       |            | B                             | Std. Error | Beta                        |       |      | Tolerance              | VIF   |
| 1     | (Constant) | 19,508                        | 18,575     |                             | 1,050 | ,371 |                        |       |
|       | Importas   | ,002                          | ,001       | 1,053                       | 4,575 | ,020 | ,129                   | 3,771 |
|       | Eksportas  | ,005                          | ,001       | 1,246                       | 5,813 | ,010 | ,148                   | 2,735 |
|       | BVP        | ,002                          | ,000       | 1,003                       | 5,797 | ,010 | ,228                   | 3,390 |

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, SPSS programa

Matome, kad prie visų nepriklausomų kintamųjų koeficientų yra teigiami ženklai, vadinasi tarp muitų pajamų, BVP, importo ir eksporto egzistuoja tiesioginis ryšys, t. y. kuo daugiau išleidžiama importuojama ir eksportuojama prekių, tuo daugiau surenkama muitų pajamų į valstybės biudžetą. Remdamiesi daugialypės regresijos koeficientų lentele, užrašome matematinį regresijos modelio pavidalą, kuri surenkamas muitų pajamas paaiškina 95,5 proc.

$$\text{Muitų pajamos} = 19,508 + 0,002 * \text{Importas} + 0,005 * \text{Eksportas} + 0,002 * \text{BVP}$$

Gauta regresijos lygtis parodo, kad importui padidėjus 1 mln. Lt. muitų pajamų būtų surinkta dviem šimtais tūkstančių daugiau, jeigu eksportas išaugtų 1 mln. Lt. muitų pajamos padidėtų penkiais šimtais tūkstančių litų, BVP augimas 1 mln. litų papildytų šalies biudžetą dviem šimtais tūkstančių litų.



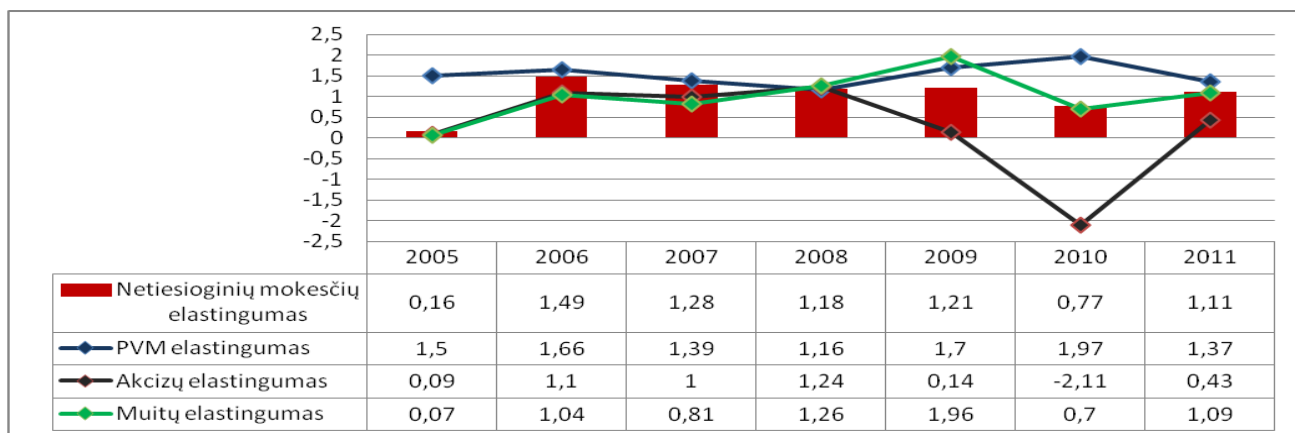
*Muitų dalis bendrose mokestinėse pajamose sudaro vos 1 proc., vadinasi jų reikšmė valstybės biudžetui maža. Jeigu žvelgti iš muitų mokesčio pajamų surinkimo prizmės, tai daugiausiai šių mokesčių surinkta 2008 m. – 41,62 mln. Lt., o 2009 m. šių pajamų surinkta 29 proc. mažiau. Muitų pajamos koreliuoja su importu, eksportu ir BVP. Muitų reikšmė valstybės biudžetui nėra labai didelė, todėl tikėtina, kad bus nuspręsta jų nebetaikyti.*

### III. PAJAMŲ IŠ NETIESIOGINIŲ MOKESČIŲ DIDINIMO PERSPEKTYVOS

Kyla daug diskusijų kaip galima būtų reformuoti netiesioginių mokesčių sistemą, aršiausiai diskutuojama dėl tarifų keitimo netiesioginiams mokesčiams. Nėra vieningo atsakymo, kad viena ar kita reforma padės surinkti daugiau pajamų į valstybės biudžetą, pavyzdžiui siūlymų reformuoti PVM yra daug, tačiau kokį poveikį tai turėtų surenkamoms pajamoms iš šio mokesčio sunku pasakyti.

Lietuvos Respublikos Ūkio ir Finansų ministerija prognozuoja, jog 2012-2013 metais šalies ūkis augs, t.y. BVP didės. Jeigu augs BVP vadinasi didės ir netiesioginių mokesčių bazė, t.y. namų ūkių vartojimo išlaidos prekėms ir paslaugoms, o tai reiškia, kad netiesioginių mokesčių pajamų į valstybės biudžetą taip pat turėtų būti surenkama daugiau. Pagal gautą PVM pajamų regresijos lygtį prognozuojama, kad 2012 m. pajamų iš PVM turėtų būti surinkta 9576,45 mln. Lt., o 2013 m. - 10224,76 mln. Lt.

Kiekviena šalis siekia turėti mokesčių sistemą su aukštu mokestinių pajamų elastingumu. Esant elastingai mokesčių sistemai nedidinant mokesčių tarifų mokestinės pajamos auga sparčiau nei bendrasis vidaus produktas. Teorijoje teigiama, kad mokestinės pajamos krenta greičiau nei mokestinė bazė recesijos metu, ir greičiau kyla per ekonomikos atsigavimo periodą. Lietuvoje mokestinės pajamos nėra pastovios dėl dviejų priežasčių: visų pirma mokesčių sistemos struktūra daugiau orientuota į tiesioginį ir netiesioginį apmokestinimą, o ne į apmokestinimą kitais mokesčiais (pvz. turto ir nekilnojamo turto apmokestinimą), antra priežastis ta, kad makroekonominiai rodikliai yra labai nepastovūs (pvz. BVP, privatus vartojimas ir DU fondas). Visų pirma apžvelgsime ar netiesioginių mokesčių pajamos yra elastingos bendrojo vidaus produkto kitimui. Butent elastingumo koeficientas suteikia informaciją mokesčių sistemos formuotojams ar mokestinės pajamos augs tuo pačiu tempu kaip ir nacionalinės pajamos.



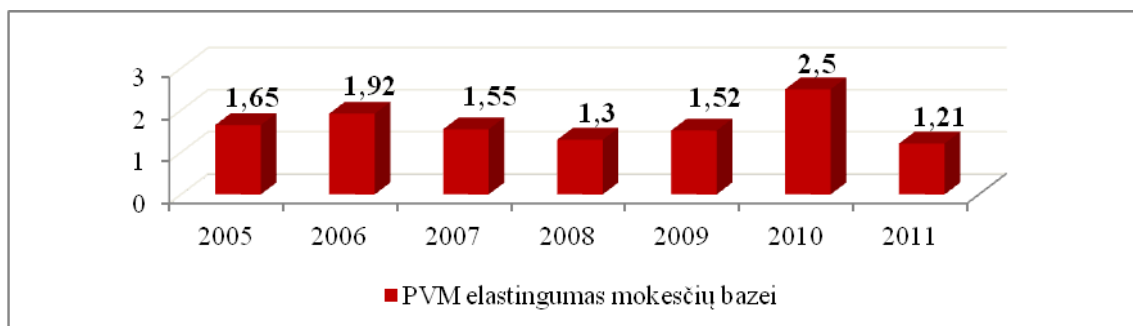
22 pav. Netiesioginių mokesčių elastingumas BVP atžvilgiu

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės

Iš 22 paveikslė matome, kad netiesioginių mokesčių sistemos elastingumas viršijo vieneta 2006 – 2009 m. ir 2011 m. Vadinasi pajamos iš netiesioginių mokesčių tais metais augo sparčiau nei bendrasis vidaus produktas. O štai 2005 m. ir 2011 m. netiesioginių mokesčių pajamos buvo neelastingos, vadinasi mokesčių pajamos augo lėčiau nei augo bendrasis vidaus produktas. Visi šie elastingumo koeficientai parodo, kad netiesioginių mokesčių pajamos analizuojamu laikotarpiu nebuvo stabilios. Reikia pastebėti, kad elastingi mokesčiai yra pageidaujami, nes jie leidžia vyriausybei tvarios fiskalinės išteklių bazės dėka finansuoti savo išlaidas.

Jeigu žvelgtume į pavienių mokesčių elastingumus bendrajam vidaus produktui matome, kad vienintelis PVM buvo elastingas BVP, t.y. per visą laikotarpį šio mokesčio elastingumas vidutiniškai sudarė 1,5. Vadinasi BVP padidėjus 1 proc., pajamos iš PVM per analizuojamą laikotarpį padidėdavo vidutiniškai 1,5 proc., tačiau jeigu BVP sumažėtų 1 proc. tai PVM pajamos sumažėtų 1,5 proc. Jeigu žvelgsime į akcizų ir muitų elastingumą BVP, tai matome, kad pajamos iš šių mokesčių per analizuojamą laikotarpį buvo neelastingos BVP, nes vidutiniškai akcizų elastingumo koeficientas sudarė 0,99, o muitų – 0,24.

Regresinės analizės pagalba buvo nustatyta, kad PVM tarifo kaita turėjo neigiamą įtaką pajmų iš PVM didėjimui, todėl prasminga nustatyti ar jos yra elastingos mokestinės bazės kitimui. Kalbant apie pridėtinės vertės mokestį laikoma, kad PVM mokestinė bazė yra namų ūkių vartojimas.



23 pav. PVM elastingumas namų ūkių vartojimo išlaidoms

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės

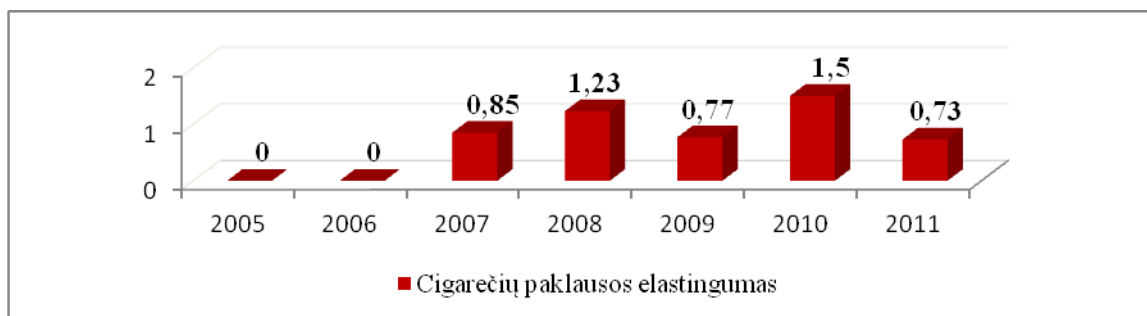
Nors ilgalaikėje perspektyvoje PVM elastingumas 1,66, tačiau pajamos nukrypo nuo ilgalaikės perspektyvos apie 15 proc. Visų mokesčių elastingumai paaugo per pastaruosius metus. Darome išvadą, kad augant namų ūkių vartojimo išlaidoms, pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio auga dar daugiau. Elastingumas parodė, kad norint surinkti daugiau pajamų iš PVM nereikia didinti tarifų, o reikėtų daugiau dėmesio skirti ekonominės aplinkos gerinimui. Kadangi PVM pajamos yra elastingos tai parodo, kad keliant PVM tarifus mažėja vartojimas, o vartojimo sumažėjimas reiškia, kad gamintojų produkcijos nuperkama mažiau, ko pasėkoje mažėja ir bendrasis vidaus produktas. Matome, kad 2009 m. atlikta PVM tarifų reforma nebuvo būtina, jeigu tarifas nebūtų padidintas, vartojimas nebūtų sumažėjęs, o ir verslui būtų lengviau, galbūt nebūtų taip išaugęs šešėlis. PVM

tarifų reforma atlikta ekonominio sulėtėjimo metu tik dar labiau mažino ekonominį augimą. Kitais žodžiais tariant, nuo 2009 m. padidintas standartinis tarifas sumažino vartojimą 13,76 proc., eksportą 30 proc., šešėlinė ekonomika išaugo 5 proc., todėl PVM pajamų buvo surinkta 36 proc. mažiau. Dėl šių priežasčių ateityje didinti PVM standartinį tarifą nėra tikslinga, nes PVM tarifo didinimas dar labiau sumažintų mažesnes pajamas gaunančių mokesčių mokėtojų pajamas, kas sąlygotų vartojimo mažėjimą.

Pastaruoju metu kalbant apie PVM perspektyvas, netyla diskusijos dėl lengvatinių PVM tarifų naikinimo, vieni tvirtina, jog lengvatas reikia naikinti, kiti, kad reikia įvesti lengvatinius tarifus mėsai. Jeigu norima, kad PVM sistema būtų efektyvi ir socialiai teisinga vyriausybės turėtų laikytis nuoseklios politikos apmokestinimo srityje. Dabar susidaro įspūdis, kad tik spėjus daugumai prekių panaikinti lengvatas, po kelerių metų jas vėl atnaujina.

Teorijoje teigiama, kad akcizai nustatomi prekėms, kurių paklausa neelastinga, nes šių prekių kainai didėjant, suvartojimas nemažėja arba visai nekinta, ypač ekonomiškai besivystančiose šalyse, kur tabako gaminių vartojimas nemažėja. Beveik visos šalys, kuriose buvo didinami akcizai tabakui surinko daugiau pajamų į šalies biudžetus būtent dėl akcizų paklausos neelastingumo. Ekonomiškai besivystančios šalys gali didinti tabako apmokestinimą, produktų kainas ir vartojimą tuo pačiu metu ir tai turės tik teigiamą poveikį šalies pajamoms iš akcizų.

Kadangi alkoholiui ir benzinui akcizai buvo keičiami tik 2008-2009 m., o akcizai cigaretėms keitėsi vos ne kasmet, todėl išanaluosime cigarečių paklausos elastingumą akcizo tarifui. Nuo 2005 – 2007 m. akcizai tabakui nebuvo didinami, o nuo 2007 m. akcizai tabako gaminiams buvo padidinti net keletą kartų. Cigarečių paklausa yra neelastinga, vadinasi augant cigarečių kainai, jų vartojimas nesumažėja. Tačiau kainų didėjimas cigaretėms gali sukelti keletą pasekmių. Vartotojai dėl augančių tabako gaminių kainų pirks mažiau kitų prekių arba pirks kontrabandinius gaminius, kas iš esmės teigiamos naudos biudžetui neatneša. Mažmeninė cigarečių kaina 2005-2011 m. išaugo 58 %. Nuo 2009 m. rugsėjo mėn. akcizų tarifas cigaretėms buvo nustatytas – 132 Lt. tūkstančiui cigarečių, kas sudaro 2,64 Lt. vienam cigarečių pakeliui. 2010 m. akcizų tarifas cigaretėms nepakito, o 2011 m. pakilo iki 140 Lt.



24 pav. Cigarečių paklausos elastingumas cigarečių akcizui

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės

Vidutinis analizuojamo laikotarpio cigarečių paklausos elastingumas akcizo kitimui yra 0,73. Vadinasi cigarečių paklausa nėra elastinga tarifo augimui. Cigarečių paklausa mažėja lėčiau nei auga cigarečių akcizų tarifas, kitais žodžiais tariant, jeigu cigarečių akcizas padidinamas 1 % tai cigarečių vartojimas sumažėja 0,73 %. Tačiau kaip matome iš 2010 m. elastingumo koeficiento, kai akcizų tarifas padidėjo 26 %, pardavimai sumažėjo 39 %. Tai parodo, jog toks didelis ir staigus tarifų didinimas verčia vartotojus reguoti jautriau į kylančias kainas ir ieškoti pigesnių alternatyvų, kaip visi žinome tos alternatyvos – kontrabandiniai rūkalai. Galima daryti išvadą, kad cigarečių paklausa neelastinga didėjantiems tarifams tik tada, kai tarifai didinami nežymiai. Pernelyg greitai padidindama akcizus tabakui, atvėrė kelius kontrabandos didėjimui, vartotojų apsipirkinėjumui kaimyninėse šalyse.

*Remiantis Lietuvos centrinio banko prognozėmis, kad ekonomikos ūkis ir 2012-2013 m. augs, tai nekeičiant mokesčių tarifų surenkamos į valstybės biudžetą pajamos taip pat didės. Lietuvos netiesioginių mokesčių sistema per analizuojamą laikotarpį buvo elastinga, vadinasi esant ekonomikos nuosmukiui netiesioginių mokesčių surenkamos pajamos mažėja greičiau nei mažėja BVP, tačiau esant pakilimui Netiesioginių mokesčių pajamų surenkama daugiau nei auga BVP. Didėjant namų ūkių vartojimo išlaidoms PVM pajamų surenkama daugiau, nei didėja apmokestinimo bazė. Akcizais apmokestinamų prekių paklausa neelastinga, vadinasi augant vartojimui, akcizais apmokestinamų prekių kainoms ir akcizų tarifams, surenkama daugiau pajamų į valstybės biudžetą.*

## IŠVADOS

Daugiausiai pajamų į šalies biudžetą surenkama iš netiesioginių mokesčių, kuriems priskiriami: pridėtinės vertės mokestis, akcizai ir muitai. Nors pasaulyje vis dažniau kalbama apie tiesioginių mokesčių pajamų dalies didinimą biudžete, vis dėlto vyriausybėms paprasčiau koncentruotis būtent į netiesioginių mokesčių pajamų augimą. Svarbiausią vaidmenį šalies biudžeto pajamose vaidina pridėtinės vertės mokestis. Antras pagal reikšmingumą šalies pajamoms netiesioginis mokestis – akcizai. Akcizais apmokestinamos prekės, turinčios žalingą poveikį visuomenei: alkoholis, tabakas ir kuras. Akcizai skatina kontrabandą ir nelegalią prekybą, nes kuo akcizas didesnis, tuo daugiau pajamų galima gauti jo išvengus. Mažiausiai reikšmingi biudžeto pajamoms – pajamos iš muitų mokesčio. Pagrindinis apmokestinimo muitais tikslas – sąžiningos prekybos skatinimas, šalies patrauklumo didinimas ir importo bei eksporto saugumo skatinimas.

Pajamos iš PVM sudaro didelę biudžeto pajamų dalį ne tik Lietuvoje, bet ir kitose Europos Sąjungos šalyse. Daugiau nei pusė ES šalių per pastaruosius ketverius metus didino standartinius PVM tarifus, tikėdamasis stabilizuoti po 2008 m. ekonominės krizės sumažėjusias pajamas į šalies biudžetą. Lietuva patenka tarp šešių šalių, kurios per pastaruosius metus standartinį tarifą didino keletą kartų. 2009 m. buvo du kartus padidintas tarifas, iš pradžių iki 19 proc., o po pusmečio iki 21 proc. Lietuva taip pat taiko lengvatinį 5 proc. ir 9 proc. tarifą. Dvylika Europos Sąjungos šalių turi tik vieną lengvatinį tarifą, keturiolika šalių taiko du lengvatinius tarifus, ir tik vienintelė Danija visiškai netaiko lengvatinių tarifų. Pastaruoju metu pastebima tendencija mažinti lengvatinių tarifų skaičių. Vyrauja prieštaringos nuomonės dėl lengvatinių tarifų reikalingumo, nes kuo daugiau prekių apmokestinama lengvatiniais tarifais, tuo lengviau vykdyti spekuliacijas, kad išvengtų šito mokesčio.

Atlikus 2005 – 2011 m. netiesioginių mokesčių analizę, nustatyta, kad šie mokesčiai valstybės biudžete sudaro vidutiniškai 66 proc. Jeigu 2005 m. šie mokesčiai sudarė 58 proc. biudžeto įplaukų, tai 2011 m. jau sudarė 72 proc. Didžiausia dalis netiesioginiuose mokesčiuose atitenka PVM – 46 proc., akcizai sudarė 34 proc., o muitai tesudarė vos 1 proc. visų valstybės pajamų. PVM pagal planą 2005-2011 m. neįvykdytas tik 2009 metais. Daugiausiai PVM pajamų į šalies biudžetą surinkta 2008 m., mažiausiai – 2009 m., kai pajamų buvo surinkta 26,44 proc. mažiau. Suplanuotos pajamos iš akcizų 2005-2007 m. laikotarpiu buvo surenkamos viršijant planą, vėlesniais metais suplanuotos pajamos iš šio mokesčio nebuvo surenkamos. Daugiausiai akcizinių pajamų surinkta 2008 m., mažiausiai – 2009 m. Mažiau akcizo mokesčio pajamų surenkama dėl 2009 m. padidintų tarifų akcizams ir dėl išaugusios prekybos nelegaliai įvežtomis iš kitų šalių prekėmis. Būtent kainos padidėjimas akcizu apmokestinamoms prekėms turėjo įtakos, kad planuotos pajamos į biudžetą nebuvo surinktos. Daugiausiai pajamų iš muitų buvo surinkta 2008

m. – 41,62 mln. Lt., o 2009 m. šių pajamų surinkta 29 proc. mažiau. Muitų reikšmė valstybės biudžetui nėra labai didelė, todėl tikėtina, kad palaipsniui bus nuspręsta jų nebetaikyti.

Viena iš priežasčių kodėl Lietuvai nepavyksta surinkti daugiau pajamų į šalies biudžetą – šešėlinė ekonomika. 2009 m. padidinus mokestinius tarifus šešėlinė ekonomika per metus padidėjo net 10 %. Atliktas tyrimas parodė, kad šešėlinės ekonomikos didėjimas 86 % paaiškina pajamų iš netiesioginių mokesčių sumažėjimą. Ši mokesčių reforma, puiki Lafero kreivės iliustracija, kai Lietuvos verslas neišgalėdamas išsilaikyti pasaulinės krizės metu, kai pardavimai ir eksportas sumažėjo, o mokesčiai padidėjo nusprendė trauktis į šešėlį.

Regresinė analizės pagalba nustatyta pajamas iš PVM prognozuojanti lygtis, kuri PVM pajamų kitimą paaiškina 99 proc.: **Pajamos iš PVM = 1853,317 + 0,097 \* Namų ūkių vartojimo išlaidos + 0,129 \* Eksportas – 269,073 \* PVM tarifas.** Namų ūkių vartojimo išlaidos (koef. 0,901) ir eksportas (koef. 0,819) labai stipriai koreliuoja su PVM pajamomis, o mokesčio tarifo ir mokstinių pajamų ryšys yra silpnas (koef. 0,255).

Regresinės analizės pagalba nustatyta akcizų pajamas prognozuojanti lygtis, pajamų kitimą paaiškinanti 95 proc.: **Akcizų pajamos = -46429,857 + 16,667 \* Transporto pr. skaičius + 1,842 \* Namų ūkių vartojimo išlaidos tabakui, alkoholiui ir kurui + 1108,931 \* Alkoholinių gėrimų suvartojimas + 8,242 \* Tabako suvartojimas.** Tarp transporto priemonių skaičiaus (koef. 0,564), alkoholinių gėrimų (koef. 0,691) ir tabako gaminių (koef. 0,342) suvartojimo bei namų ūkių vartojimo išlaidų alkoholiui, tabakui ir kuro gaminiams (koef. 0,883) ir akcizų pajamų egzistuoja tiesioginis ryšys.

Regresinės analizės pagalba buvo nustatyta muitų pajamas prognozuojanti lygtis, kuri pajamų kitimą paaiškinanti 95 proc.: **Muitų pajamos = 19,508 + 0,002 \* Importas + 0,005 \* Eksportas + 0,002 \* BVP.**

Darbo pradžioje iškelta hipotezė, kad netiesioginių mokesčių tarifo didėjimas neįtakoja aukštesnio pajamų lygio į šalies biudžetą, kai vartojimas neauga pasitvirtino. Jeigu šalyje vartojimas ribojamas, kaip dažnai nutinka susidūrus su krize, netiesioginių mokesčių tarifų didinimas neigiamai įtakoja surenkamas mokestines pajamas į šalies biudžetą.

Remiantis prognozėmis, kad ekonomikos ūkis ir 2012-2013 m. augs (vadinasi augs vartojimas), tai nekeičiant mokesčių tarifų surenkamos į valstybės biudžetą pajamos taip pat didės. Pagal gautą PVM pajamų regresijos lygtį prognozuojama, kad 2012 m. pajamų iš PVM turėtų būti surinkta 9576,45 mln. Lt., o 2013 m. - 10224,76 mln. Lt. Iš visų trejų netiesioginių mokesčių vienintelio PVM pajamos per analizuojamą laikotarpį buvo elastingos, vadinasi mokestinės pajamos jautriai reaguoja į keičiamus tarifus. BVP 2009 m. sumažėjus 1 proc., PVM pajamos sumažėjo 1,7 proc. Akcizais apmokestinamų prekių paklausa neelastinga, vadinasi augant vartojimui, akcizais

apmokestinamų prekių kainoms ir akcizų tarifams, surenkama daugiau pajamų į valstybės biudžetą, pavyzdžiui cigarečių akcizą padidinus 1 %, tai cigarečių vartojimas sumažėja 0,73 %.

## **Rekomendacijos**

- PVM tarifų struktūra turėtų būti kuo paprastesnė, su vienu standartiniu tarifu. Nerekomenduotinas standartinio tarifo kaitaliojimas, kadangi tarifo įtaka surenkamoms į valstybės biudžetą pajamoms nėra reikšminga. Standartinio tarifo keitimas neigiamai įtakoja surenkamas mokesčines pajamas (Lafero kreivė bei koreliacinė ir regresinė analizė). Apmokestinimo bazės išplėtimas suteiktų galimybę mažinti tarifus ir surinkti daugiau pajamų į biudžetą.

- Nors akcizinių prekių paklausa nejautriai reaguoja į didėjančius tarifus, tačiau nerekomenduojama tarifų keisti labai dažnai. Dažnas akcizų tarifų keitimas, skatina kontrabandos augimą šalyje.

- Keičiant tarifus turi būti atsižvelgta į ekonomikos ciklus, t.y. tarifai keičiami esant ekonomikos pakilimui, o ne esant ekonominiam nuosmukiui, kai mokesčių mokėtojai mažiau skiria vartojimui.

- Pertvarkos netiesioginių mokesčių srityje turi turėti ilgalaikes perspektyvas, kurios leistų vartotojams tiksliau suplanuoti savo išlaidas ir daugiau pajamų išleisti vartojimui. Vyriausybės neapsisprendimas dėl PVM lengvatinių tarifų, kai vienais metais tarifai panaikinami, o kitais vėl įvedami, įveda daug sumaišties mokesčių sistemoje.



## Literatūros sąrašas

1. Aasness J., Benedictow A., Hussein M. F. (2003). Distributional efficiency of direct and indirect taxes. [žiūrėta 2012-06-01]. Prieiga per internetą: <<http://www.oecd.org/tax/taxpolicyanalysis/39494113.pdf>>
2. Aleknevičienė V. (2005). Finansai ir kreditas. Vilnius: enciklopedija.
3. Anciūtė A., Kropienė R. (2010). The model of tax evasion, its corrections and coherence to the practical tax administration. *Ekonomika* Nr. 89(4). Vilnius: VU.
4. Bendikienė D., Janišauskienė V. (2005). Pridėtinės vertės mokesčio tarifai Lietuvoje ir Europos Sąjungos valstybėse. *Socialiniai tyrimai* Nr. 1(5). Šiauliai: ŠU.
5. Bendikienė D., Šaparnis G. (2006). Changes in the Imposition of Value Added Tax in Lithuania (1994-2004). *Engineering economics* Nr. 2(47). Šiauliai: Šiaulių universitetas.
6. Bikas E., Saikevičius D. (2010). The reform of value – added tax in Lithuania: Productivity and collection efficiency. *Business and management*. Vilnius: VGTU.
7. Bivainis J., Skačkauskienė I. (2007). Mokesčių sistemos vertinimo metodinio potencialo analizė. *Verslas: Teorija ir praktika* Nr. 2. Vilnius: VGTU.
8. Butautas D. (2009). Šis bei tas apie netiesioginius mokesčius. [žiūrėta 2011-10-01]. Prieiga per internetą: <<http://verslas.blogas.lt/sis-bei-tas-apie-netiesioginius-mokescius-153.html>>
9. Buškevičiūtė E. (2007). Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija.
10. Chaloupka F. J., Peck R., Tauras J. A., Xin Xu, Yurekli A. (2010). Cigarette excise taxation: the impact of tax structure on prices, revenues, and cigarette smoking. National bureau of economic research. [žiūrėta 2012-10-03]. Prieiga per internetą: <[http://www.nber.org/papers/w16287.pdf?new\\_window=1](http://www.nber.org/papers/w16287.pdf?new_window=1)>
11. Crawford I., Keen M., Smith S. (2008). Value added tax and excises. Prepared for the report of a commission on reforming tax system for the 21st century. The institute for fiscal studies full report. Oxford university press.
12. Creedy J. (2001). Indirect tax reform and the role of exemptions. *Fiscal studies*. Vol. 22, no. 4.
13. Davulis G. (2009). Analysis of a situation on local taxes in Lithuania. *Intelektinė ekonomika* Nr. 1(5). Vilnius: MRU.
14. Dikovič O., Karpuškienė V. Mokesčių nemokėjimo problema. [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <[http://www.e-library.lt/resursai/DB/StatistikosDep/LEA/2005\\_01/LEA\\_2005\\_01\\_L087-091.pdf](http://www.e-library.lt/resursai/DB/StatistikosDep/LEA/2005_01/LEA_2005_01_L087-091.pdf)>.
15. Decoster A., Loughrey J., Verwerft D. (2011). Microsimulation of indirect taxes. *International journal of microsimulation* No. 4(2).
16. Ebke C., Ehrhart H. (2011). Does VAT reduce the instability of tax revenue? [žiūrėta 2012-06-30]. Prieiga per internetą: <<http://www.cerdi.org/uploads/ed/2011/2011.24.pdf>>
17. Eggertsson B. (2008). Can a tax cut deepen the recession? Federal Reserve Banko f New York. [žiūrėta 2012-07-18]. Prieiga per internetą: <http://www.ny.frb.org/research/economists/eggertsson/ContractionaryTaxes.pdf>

18. Englisch J. (2011). EU perspective on VAT. Oxford university centre for business taxation WP 11/11. [žiūrėta 2012-08-10]. Prieiga per internetą: <http://www.sbs.ox.ac.uk/centres/tax/papers/Documents/WP1111.pdf>
19. Folajami Festus (2011). Customs and excise duties contribution towards the development and growth of Nigerian economy. European journal of economics, Finance and administrative sciences. [žiūrėta 2012-10-18]. Prieiga per internetą: [http://www.eurojournals.com/EJEFAS\\_29\\_13.pdf](http://www.eurojournals.com/EJEFAS_29_13.pdf)
20. Gapšys A., Eičaitė O. (2010). Šešėlinės ekonomikos žemės ūkio ir maisto produktų rinkoje įtaka šalies biudžetui. Management theory and studies for rural business and infrastructure development Nr. 20(1). Kaunas: Lietuvos agrarinės ekonomikos institutas.
21. Grambaitė G. (2012). PVM apmokestinimo sistema Prancūzijoje bei jos problematika. [žiūrėta 2011-06-30]. Prieiga per internetą: [http://www.mruni.eu/mru\\_lt\\_dokumentai/katedros/finansu\\_ir\\_mokesciu\\_katedra/informacija/Ist\\_International\\_Scientific\\_Conference\\_Problems\\_of\\_Tax\\_Policy\\_2.pdf](http://www.mruni.eu/mru_lt_dokumentai/katedros/finansu_ir_mokesciu_katedra/informacija/Ist_International_Scientific_Conference_Problems_of_Tax_Policy_2.pdf)
22. Grigore M. Z., Gurau M. (2012). EU comparision of VAT. Lex ET Scentia International Journal (LESIJ), issue: XIX-1/2012.
23. Gylys P. (2006). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. Ekonomika Nr. 75. Vilnius: VU.
24. Hybka M. M. (2009). Vat collection efficiency in Poland before and after accession to the European Union – a comparative analysis. Ekonomika Nr. 85. Poznanė: Poznanės ekonomikos universitetas.
25. Gupta A. S. (2007). Determinants of tax revenue efforts in developing countries. IMF working paper. [žiūrėta 2012-07-10]. Prieiga per internetą: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2007/wp07184.pdf>
26. Ишина М.С., Барышникова Н. Г. (2009). Косвенные налоги и их влияние на макроэкономические показатели. Аудит и финансовый анализ Но.4.
27. Jakštonytė G., Giriūnas L. (2010). Tax system efficiency evaluation modeling with reference to V. Tanzi criteria. Ekonomika ir vadyba Nr. 15. Vilnius: VU.
28. Juciūtė R. (2010). Pridėtinės vertės mokesčio pajamoms įtakos turinčių veiksnių tyrimas. Jaunasis mokslininkas 2010. Kaunas:LŽŪU.
29. Juknelienė D. (2005). Lietuvos mokesčių sistemos raida. Jaunųjų mokslininkų darbai Nr. 1(5). Šiauliai: ŠU.
30. Kajanova J. (2012). Prediction of changes in the tax system of the Slovak republik and possibilities of the tax harmonization in countries of the European Union. 1st international scientific conference „Problems of tax policy“. MRU.
31. Kandilienė J., Pukelienė V. (2011). Taxation and economic sustainability. Ekonomika Nr. 90(4). Vilnius:VDU.
32. Kriščiūnaitė K. (2011). Mokesčiai ir šalies patrauklumas investuotojams. [žiūrėta 2011-10-18]. Prieiga per internetą: <http://www.taikomojipolitika.lt/wp->

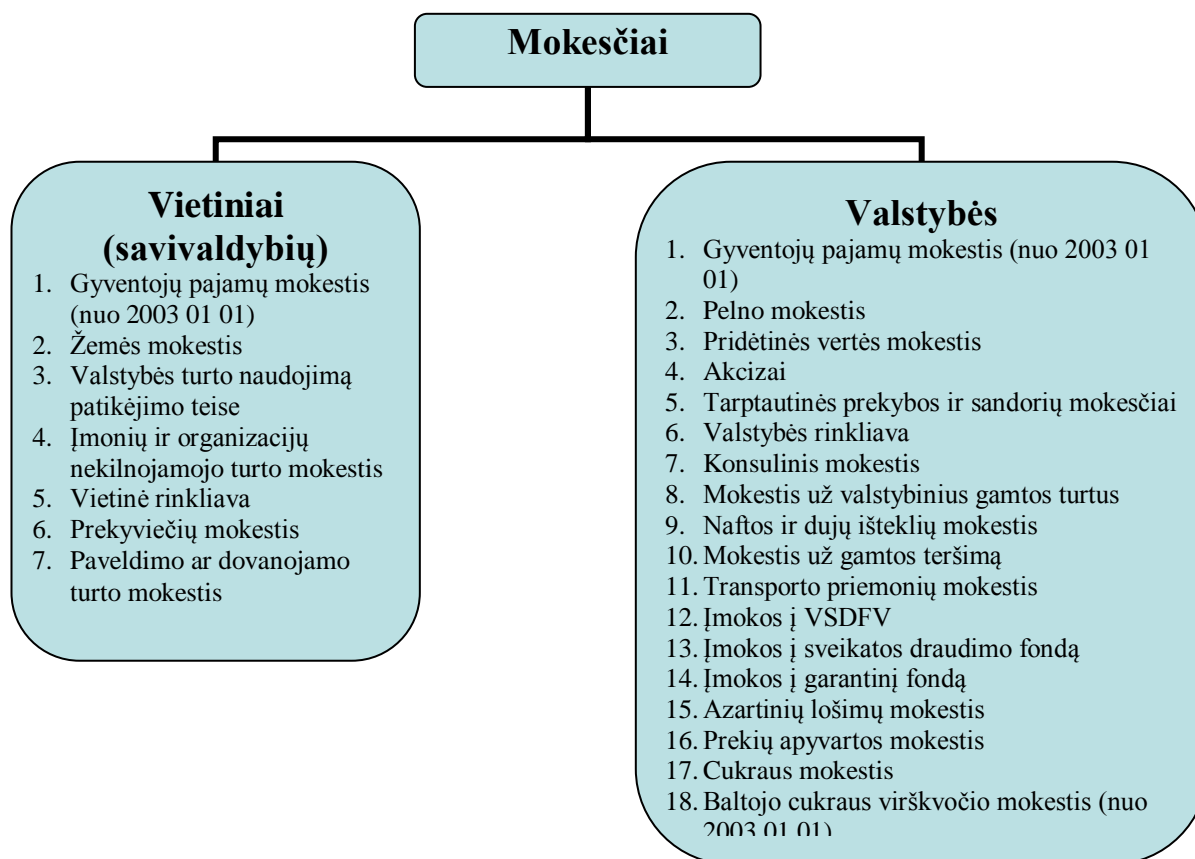
content/uploads/K.Kri%C5%A1%C4%8Di%C5%ABnait%C4%97s-prezentacija-TPI-konferencijoje.pdf>

33. Krumplytė J. (2009). Šešėlinės ekonomikos veiksnių ir priešasčių tyrimas ekspertinio vertinimo metodu: Lietuvos atvejis. Verslas, vadyba ir studijos 2009. Vilnius: VGTU.
34. Kuodis R. (2008). Degalų akcizas: mažinti, o gal... didinti? [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <<http://www.ekonomika.org/>>.
35. Kuodis R. (2008). Kaip reformuoti Lietuvos mokesčių sistemą. [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <<http://verslas.delfi.lt/business/rkuodis-kaip-reformuoti-lietuvos-mokesciu-sistema.d?id=19208018>>.
36. Kvederytė R. (2010). Mokesčių sistemos vertinimo metodika. Jaunasis mokslininkas. Kaunas: LŽŪU.
37. Kuzenko M., Jakušonoka I. (2009). Improvement of VAT system of Latvia. European integration studies No.3. Latvia University of agriculture.
38. Laukaitis E., Navickas V. (2003). Šešėlinės ekonomikos egzistavimo priežastys ir tendencijos. Inžinerinė ekonomika. Nr. 3(34). Kaunas
39. Лазутина Д. В., Марков В. А. (2011). Косвенные налоги, понятие и экономическая сущность. Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права. Тюмень, Россия.
40. Lietuvos ekonomikos tyrimas 2009/2010 (2)(2010). Lietuvos Laisvosios rinkos institutas. [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <[http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai\\_darbai/lietuvos\\_ekonomikos\\_tyrimas\\_20092010\\_2/5598;from\\_topic\\_id;5091](http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/lietuvos_ekonomikos_tyrimas_20092010_2/5598;from_topic_id;5091)>.
41. Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (2001). [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <[http://skelbimas.lt/istatymai/akcizu\\_istatymas.htm](http://skelbimas.lt/istatymai/akcizu_istatymas.htm)>.
42. Lietuvos Respublikos muitinės įstatymas (2004). [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <[http://skelbimas.lt/istatymai/muitines\\_istatymas.htm](http://skelbimas.lt/istatymai/muitines_istatymas.htm)>.
43. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (2002). Valstybės žinios Nr. 35-1275.
44. Macguineas M. (2004). Radical tax reform. [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <<http://web.ebscohost.com/lrc/pdf?vid=3&hid=24&sid=4c4a3a06-647b-4cc0-b73c-1284bf8e999d%40sessionmgr15>>
45. Meidūnas V., Puzinauskas P. (2001). Mokesčiai: teorija, vaidmuo, raida. Vilnius.
46. Menciūnienė V., Rugenytė D., Simanavičienė Ž. (2009). Importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo metodų taikymas besivystančiose šalyse. Verslas, vadyba ir studijos. Vilnius:VGTU.
47. Naraškevičiūtė V., Lakštutienė A. (2009). Valstybės finansai. Kaunas: Technologija.
48. Мухина Д. Н., Дерина О. В. (2010). Соотношение прямого и косвенного налогообложения в современной России. [žiūrėta 2012-08-02]. Prieiga per internetą: <http://sisupr.mrsu.ru/2011-4/PDF/13/Mukhina.pdf>

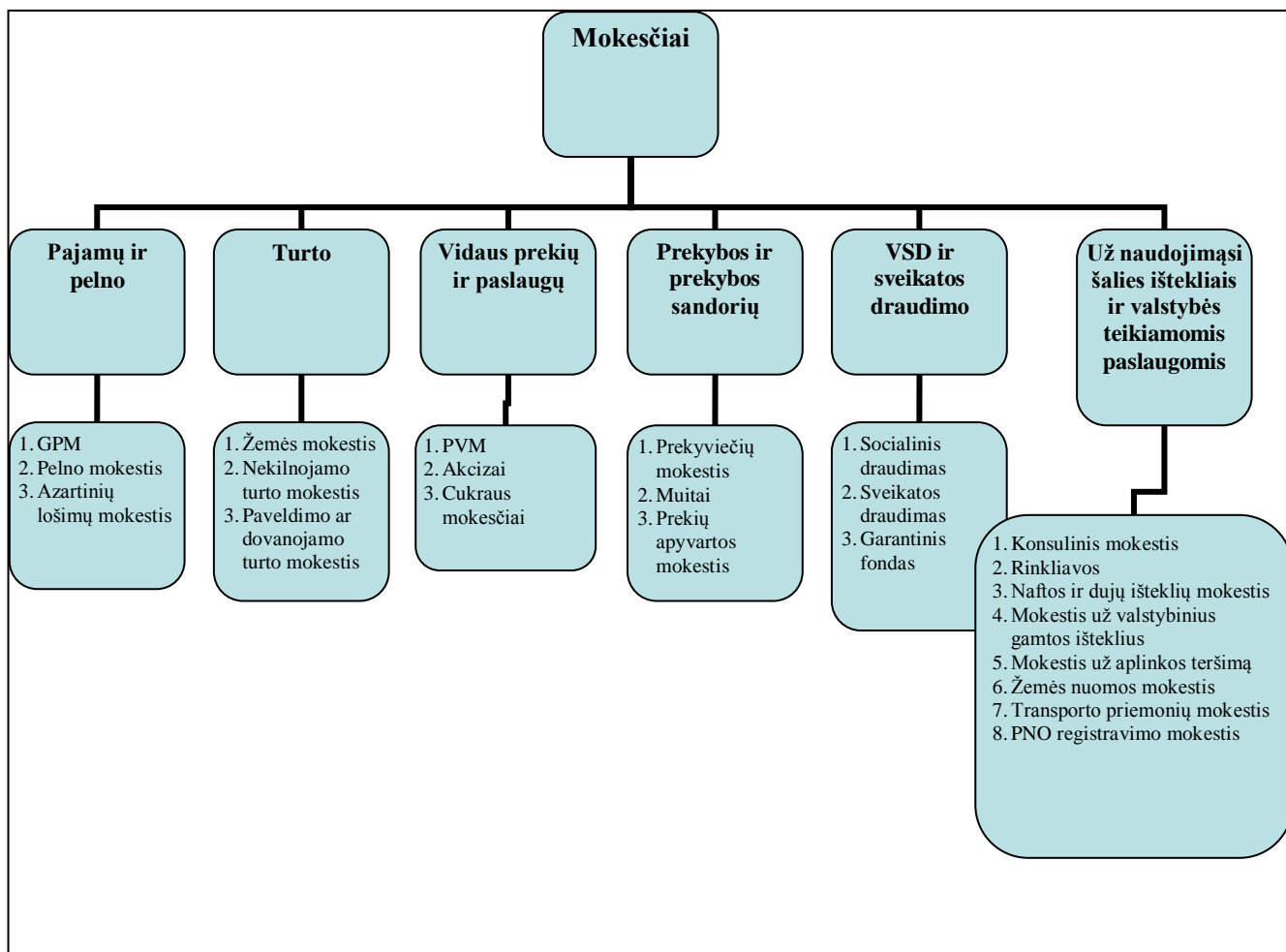
49. Owolabi S. A., Okwu A. T. (2011). Empirical evaluation of contribution of Value Added Tax to development of lagos state economy. Moddle eastern finance and economics issue 9.
50. Progresiniai mokesčiai – grįžimas į praeitį (2009). Lietuvos laisvosios rinkos institutas. [žiūrėta 2011-10-10]. Prieiga per internetą: [http://www.lrinka.lt/Pranesim/Progresiniai\\_mokesciai\\_200903.pdf](http://www.lrinka.lt/Pranesim/Progresiniai_mokesciai_200903.pdf)
51. Poghosyan T. (2011). Assessing the variability of tax elasticities in Lithuania. [žiūrėta 2012-07-30]. Prieiga per internetą: < <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2011/wp11270.pdf>>
52. PVM įstatymo komentaras(2011). [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <<http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000088184>>.
53. PVM pakeitimai 2010 metais (2010). [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10813131>>.
54. Rakauskaitė R. Mokesčių sistemos vertinimo teorinis pagrindimas. [žiūrėta 2011-10-30]. Prieiga per internetą: <[http://www.lzuu.lt/jaunasis\\_mokslininkas/smk\\_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf](http://www.lzuu.lt/jaunasis_mokslininkas/smk_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf)>
55. Rudytė D., Šalkauskienė L., Lukšienė L. (2009). Vadyba Nr. 3(16). Šiauliai: ŠU, VLVK.
56. Rutkauskaitė L. (2010). Mokesčių naštos apskaičiavimo ir analizės metodika. Jaunasis mokslininkas. Kaunas: LŽŪU.
57. Rutkauskas A. V., Tvaronavičienė M. (2000). Tax system and conditioning of Business Environment in Lithuania. Ekonomika Nr. 52. Vilnius: VGTU.
58. Schroyen F., Aasness J. (2006). Marginal indirect tax reform analysis with merit good arguments and environmental concerns: Norway 1999. Discussion papers No. 455. Statistics Norway research department.
59. Skominas V. (2006). Makroekonomika. Vilnius: Vilniaus universitetas.
60. Stačiokas R., Rimas J. (2004). Mokesčiai, teorija ir praktika. Vilnius
61. Sullivan M. A. (2012). Was the VAT a money machine for Europe. Tax Analysts 2012. [žiūrėta 2012-09-05]. Prieiga per internetą: <http://taxprof.typepad.com/files/135tn0143.pdf>
62. Šapalienė L. (2008). Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai. Vilnius: Mokesčių srautas.
63. Šimašius R. (2006). Mokesčių harmonizavimas ir konkurencija – pelno mokesčio bazės istorija. Lietuvos Laisvosios rinkos institutas. [žiūrėta 2011-06-10]. Prieiga per internetą: <[http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/ziniasklaidai/straipsniai\\_ir\\_komentarai/mokesciu\\_harmonizavimas\\_ir\\_konkurencija\\_pelno\\_mokescio\\_bazes\\_istorija/3332;from\\_topic\\_id;19](http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/ziniasklaidai/straipsniai_ir_komentarai/mokesciu_harmonizavimas_ir_konkurencija_pelno_mokescio_bazes_istorija/3332;from_topic_id;19)>.
64. Toder E., Nunns J. Ir Rosenberg J. (2011). Methodology for distributing a VAT. [žiūrėta 2012-07-10]. Prieiga per internetą:< [http://www.pewtrusts.org/uploadedFiles/wwwpewtrustsorg/Reports/Economic\\_Mobility/Methodology-Distributing-VAT-April-2011.pdf](http://www.pewtrusts.org/uploadedFiles/wwwpewtrustsorg/Reports/Economic_Mobility/Methodology-Distributing-VAT-April-2011.pdf)>

65. Vasquez J. M., Vulovic V., Liu Y. (2009). Direct versus indirect taxation: trends, theory and economic significance. International studies program working paper 09-11. Georgia state university.
66. Vitola. I., Baraškina I. (2010). Problems of Latvias Tax system and its improvement for economic development. *Ekonomia ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos* Nr. 1(17). Jelgava: Latvia University of agriculture.
67. Were Wawire N. H. (2011). Determinants of value added tax revenue in Kenya. [žiūrėta 2012-06-10]. Prieiga per internetą: <<http://www.csae.ox.ac.uk/conferences/2011-EDiA/papers/426-Wawire.pdf>>

## **PRIEDAI**



1 pav. Lietuvos Respublikos mokesčių klasifikacija  
Šaltinis: Sudaryta autorės pagal LR Mokesčių administravimo įstatymą

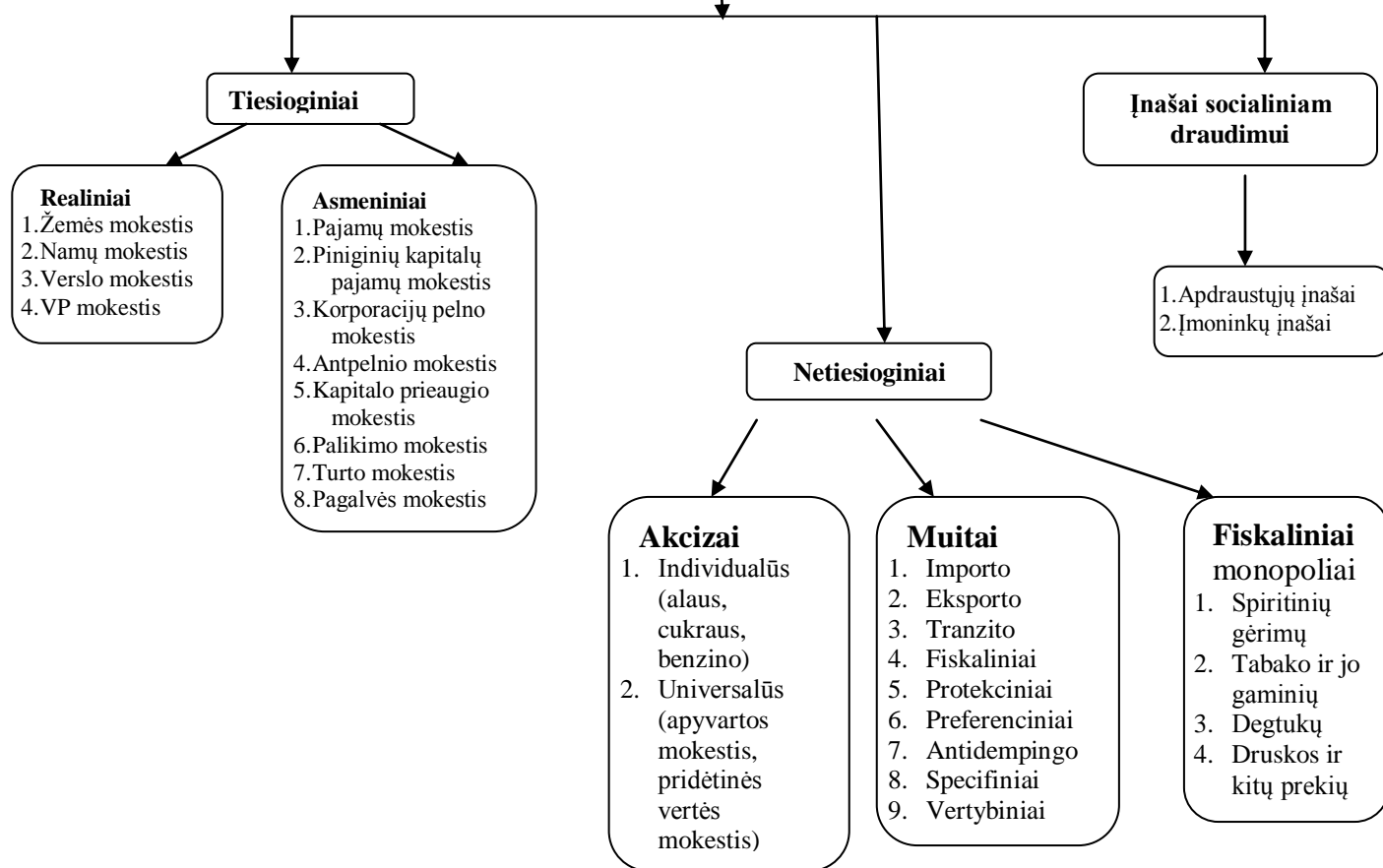


4 pav. LR mokesčių klasifikacija pagal mokesčių objektus  
Šaltinis: (Buškevičiūtė E., (2007), p.48)

Svarbus Lietuvos mokesčių bruožas – mokesčio objektas. Lietuvoje apmokestinamos pajamos ir pelnas, turtas, vidaus prekės ir paslaugos, prekyba ir prekybos paslaugos, šalies išteklius ir sveikata.



## Mokesčių sistema



2 pav. Mokesčių klasifikacija užsienio šalių pavyzdžiu  
Šaltinis: (Meidūnas V., Puzinauskas P., (2001), p.26)

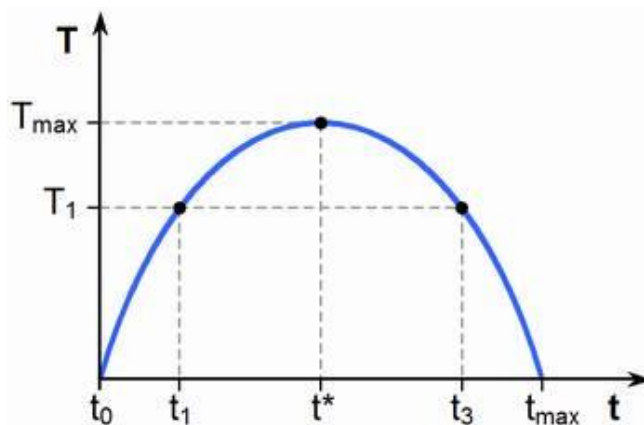
### Pagrindiniai mokesčių sistemos aspektai Lietuvoje

Lietuvoje mokesčiai gali būti klasifikuojami pagal įvairius požymius. Kai kurie autoriai Lietuvoje renkamų mokesčių neišskiria į atskirą sistemą, o vadina ją tik kintančių mokesčių rinkiniu.

Dauguma autorių (Buškevičiūtė E., 2007; Meidūnas V., Puzinauskas P., 2001; Skominas V., 2006 ir kt.) mokesčius skirsto į tiesioginius ir netiesioginius, vienintelis Skominas V. ir Snieška V. mokesčius dar skirsto į fizinių asmenų pajamų ir bendrovių pelno mokesčius (apmokestinimo objektas yra pajamos arba pelnas), išlaidų mokesčius (PVM, akcizai ir importo muitai). Vis dėlto įprasta, kad Lietuvoje mokesčiai skirstomi į valstybės mokesčius ir savivaldybių mokesčius, nors taip pat gali būti klasifikuojami pagal apmokestinimo objektus, pagal juos renkančius valdymo organus ir pagal tarifus.

Privalomas kiekvieno Lietuvoje egzistuojančio mokesčio elementas yra tarifas. Tarptautinių žodžių žodynas žodį „tarifas“ apibrėžia kaip mokėjimų už ką nors normą, arba normų sąrašas. Daugumai Lietuvoje egzistuojančių mokesčių yra taikomi proporciniai tarifai: GPM, Pelno mokestis, įmokos socialiniam ir sveikatos draudimui, žemės ir žemės nuomos mokestis, nekilnojamojo turto mokestis, transporto priemonių mokestis, muitai, PVM, prekių apyvartos mokestis, įmokos į garantinį fondą, naftos ir dujų išteklių mokestis. Antroje vietoje pagal populiarumą Lietuvoje yra vienetinio tarifo mokesčiai (tai tokie mokesčiai, kai nustatoma pastovi konkreti suma apmokestinimo vienetui). Vienetiniai tarifai yra taikomi patentams, rinkliavoms, cukraus mokesčiui, azartinių lošimų mokesčiui, prekyviečių mokesčiui, mokesčiui už valstybinius gamtos išteklius. Mokesčiui už aplinkos teršimą taikomas progresinis tarifas. Pastaruoju metu Lietuvoje vis dažniau pasigirsta nuomonių, kad jau pribrendo laikas Lietuvai įsivesti progresinius mokesčius, tačiau Lietuvos Laisvosios rinkos institutas teigia, kad pats progresinis mokestis yra socialiai neteisingas, nes jis yra taikomas tiems asmenims, kurie visuomenei sukuria daugiausia pridėtinės vertės. Instituto nuomone nesvarbu kokia sistema bus – progresinė, vieno tarifo ar regresinė – daugiau uždirbantys visada sumoka daugiau.

Vyksta nuolatinės diskusijos apie tai kokie turėtų būti nustatomi mokesčių tarifai ir apskritai kokia turėtų būti mokesčių struktūra. Dažniausiai Vyriausybė siekdama padidinti mokestines pajamas nustato didesnius mokesčių tarifus. Tačiau Vyriausybė negali kontroliuoti mokestinių įplaukų, todėl norint nustatyti bendrųjų mokestinių pajamų priklausomybę nuo mokesčio tarifo dydžio yra panaudojama Lafero kreivė (Kandelienė J., Pukelienė V., 2011).



1 pav. Lafero kreivė

Šaltinis: Buškevičiūtė E., Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija, 2007

Jeigu mokesčių tarifas ( $t$ ) lygus nuliui, tai ir mokestinės pajamos ( $T$ ) lygios nuliui; jeigu mokesčių tarifas labai didelis, tai mokestinės pajamos bus lygios vėl nuliui, nes dideli mokesčiai nėra paskata vystyti veiklą. „Lafero“ kreivės išvados: vyriausybė nustačiusi didesnius mokesčius negu, kad Lietuvos ūkis gali „patempti“, iš mokesčių gali gauti mažesnes pajamas nei esant dabartiniams. Žinoma, padidinus tarifus, bus tikimasi gauti į biudžetą didesnes mokestines pajamas, tačiau ši sąlyga galioja tik tada, kai yra stabilūs šalies nacionalinio produkto apimties augimo tempai.

Teoriškai Lafero kreivės grafikas atrodo paprastas, bet praktiškai jį taikyti realioje mokesčių politikoje yra sudėtinga. Net pats grafiko autorius Artūras Laferas nesugebėjo realybėje jo pritaikyti. Kai buvo priimtas jo pasiūlymas – mažinti mokesčius, JAV pajamos į šalies biudžetą ne padidėjo, bet sumažėjo, ko pasėkoje išaugo biudžeto deficitas.

Atlikus mokslinės literatūros analizę galima išskirti dvejų krypčių šalininkus, vieni pritaria mokesčių mažinimui, kiti nepitaria. Mokesčių mažinimo šalininkai mano, kad mokesčių mažinimas padeda pritraukti užsienio investicijas, mažina motyvaciją vengti mokesčių mokėjimo bei skatina ekonomikos augimą. Mokesčių didinimo šalininkai teigia, kad ekonomikos augimą galima pasiekti ir esant dideliems mokesčiams. Kaip pavyzdys pateikiamos tokios šalys kaip Suomija, Švedija, Danija.

Problemų šalies ekonomikoje ir socialinėje srityje netrūksta, todėl svarbu, kad mokesčių politika garantuotų efektyvų ekonomikos augimą ir konkurencingumą europinėje erdvėje (Juknelienė D., 2005). Viena iš mokesčių sistemos tobulinimo krypčių – Lietuvos Respublikos mokesčių kodekso sudarymas, kuris leistų išvengti daugybės įvairių mokesčių įstatymų pakeitimų, kurie labai apsunkina mokesčių apskaičiavimą ir mokėjimą (Juknelienė D., 2005; Meidūnas V., Puzinauskas P., 2001). Kiti autoriai akcentuoja, kad mokesčių sistemos reforma turėtų būti orientuota į smulkių mokesčių skaičiaus mažinimą, kadangi pastarųjų administravimas didina mokesčių sistemos administravimo kaštus ir neturi didesnės įtakos mokestinių pajamų surinkimui

(Rudytė D., Šalkauskienė L. ir Lukšienė L., 2009). Lietuvos mokesčių sistema tobulintina didžiųjų mokesčių mokėtojų segmento formavimo, padalinių išsidėstymo ir mokesčių administratorių organizacinės struktūros srityse (Skačkauskienė I., 2009).

Po Lietuvos įstojimo į Europos Sąjungą vis dažnesnėmis tampa diskusijos apie mokesčių harmonizavimą. Mokesčių harmonizavimas suprantamas kaip vienodų taisyklių nustatymas, arba kitais žodžiais tariant tai valstybių kartelis mokesčių srityje (Šimašius R., 2006). Neįmanoma harmonizuoti mokesčių tarifų, kol nėra visiškai harmonizuotos mokesčių sistemos. Todėl autorių nuomone Lietuvos mokesčių sistemą reikėtų pradėti harmonizuoti iš dalies, kai suvienodinamos viena ar kelios labai svarbios mokesčių taikymo sritys, juk mokesčių harmonizavimas gali būti vykdomas skirtingose mokesčio nustatymo srityse: objektas, bazė, tarifai.

Anot Daivos Juknelienės (2005), kuri analizavo Lietuvos mokesčių sistemos raidą, dabartinė Lietuvos mokesčių sistema pamažu turi peraugti į stabilią, nes tik stabilumas ir aiškumas dėl ateities garantuoja aukštus BVP augimo tempus ir įplaukų į šalies biudžetą didėjimą.

*Apibendinant galima teigti, kad Lietuvos mokesčių sistema nelabai skiriasi nuo kitų šalių mokesčių sistemų. Visi autoriai analizavę mokesčius vieningai sutaria, kad Lietuvos mokesčių sistemą reikia tobulinti. Lietuvoje dažniausiai mokesčiai klasifikuojami į tiesioginius ir netiesioginius. Pagrindiniai mokesčiai, iš kurių surenkama į valstybės biudžetą daugiausiai mokesčių pajamų – pridėtinės vertės mokestis, gyventojų pajamų mokestis, pelno mokestis ir akcizai.*

## PVM tarifai 2005-2012 m. Europos Sąjungos šalyse narėse

| ES valstybė narė   | Tarifai, %   | 2005 m. | 2006 m. | 2007 m. | 2008 m. | 2009 m. | 2010 m. | 2011 m. | 2012 m. |
|--------------------|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Kipras             | Standartinis | 15      | 15      | 15      | 15      | 15      | 15      | 15      | 17      |
|                    | Lengvatinis  | 5       | 5/8     | 5/8     | 5/8     | 5/8     | 5/8     | 5/8     | 5/8     |
| Liuksemburgas      | Standartinis | 15      | 15      | 15      | 15      | 15      | 15      | 15      | 15      |
|                    | Lengvatinis  | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    |
| Ispanija           | Standartinis | 16      | 16      | 16      | 16      | 16      | 18      | 18      | 18      |
|                    | Lengvatinis  | 7       | 7       | 7       | 7       | 7       | 8       | 8       | 8       |
| Malta              | Standartinis | 18      | 18      | 18      | 18      | 18      | 18      | 18      | 18      |
|                    | Lengvatinis  | 5       | 5       | 5       | 5       | 5       | 5       | 5/7     | 5/7     |
| Nyderlandai        | Standartinis | 19      | 19      | 19      | 19      | 19      | 19      | 19      | 19      |
|                    | Lengvatinis  | 6       | 6       | 6       | 6       | 6       | 6       | 6       | 6       |
| Vokietija          | Standartinis | 16      | 16      | 19      | 19      | 19      | 19      | 19      | 19      |
|                    | Lengvatinis  | 7       | 7       | 7       | 7       | 7       | 7       | 7       | 7       |
| Prancūzija         | Standartinis | 19,6    | 19,6    | 19,6    | 19,6    | 19,6    | 19,6    | 19,6    | 19,6    |
|                    | Lengvatinis  | 5,5     | 5,5     | 5,5     | 5,5     | 5,5     | 5,5     | 5,5     | 5,5     |
| Austrija           | Standartinis | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      |
|                    | Lengvatinis  | 10      | 10      | 10      | 10      | 10      | 10      | 10      | 10      |
| Bulgarija          | Standartinis | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      |
|                    | Lengvatinis  | Nėra    | Nėra    | 7       | 7       | 7       | 7       | 9       | 9       |
| Čekija             | Standartinis | 19      | 19      | 19      | 19      | 19      | 20      | 20      | 20      |
|                    | Lengvatinis  | 5       | 5       | 5       | 9       | 9       | 10      | 10      | 14      |
| Estija             | Standartinis | 18      | 18      | 18      | 18      | 20      | 20      | 20      | 20      |
|                    | Lengvatinis  | 5       | 5       | 5       | 5       | 9       | 9       | 9       | 9       |
| Didžioji Britanija | Standartinis | 17,5    | 17,5    | 17,5    | 17,5    | 15      | 17,5    | 20      | 20      |
|                    | Lengvatinis  | 5       | 5       | 5       | 5       | 5       | 5       | 5       | 5       |
| Slovakija          | Standartinis | 19      | 19      | 19      | 19      | 19      | 19      | 20      | 20      |
|                    | Lengvatinis  | Nėra    | Nėra    | Nėra    | 10      | 10      | 6/10    | 10      | 10      |
| Slovėnija          | Standartinis | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      |
|                    | Lengvatinis  | 8,5     | 8,5     | 8,5     | 8,5     | 8,5     | 8,5     | 8,5     | 8,5     |
| Belgija            | Standartinis | 21      | 21      | 21      | 21      | 21      | 21      | 21      | 21      |
|                    | Lengvatinis  | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    | 6/12    |
| Italija            | Standartinis | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 20      | 21      |
|                    | Lengvatinis  | 10      | 10      | 10      | 10      | 10      | 10      | 10      | 10      |
| Lietuva            | Standartinis | 18      | 18      | 18      | 18      | 19      | 21      | 21      | 21      |
|                    | Lengvatinis  | 5/9     | 5/9     | 5/9     | 5/9     | 5/9     | 5/9     | 5/9     | 5/9     |
| Latvija            | Standartinis | 18      | 18      | 18      | 18      | 21      | 21      | 22      | 22      |
|                    | Lengvatinis  | 5       | 5       | 5       | 5       | 10      | 10      | 12      | 12      |

|             |              |      |      |      |      |      |      |      |      |
|-------------|--------------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Airija      | Standartinis | 21   | 21   | 21   | 21   | 21,5 | 21   | 21   | 23   |
|             | Lengvatinis  | 13,5 | 13,5 | 13,5 | 13,5 | 13,5 | 13,5 | 13,5 | 13,5 |
| Graikija    | Standartinis | 19   | 19   | 19   | 19   | 19   | 23   | 23   | 23   |
|             | Lengvatinis  | 9    | 9    | 9    | 9    | 9    | 5,5  | 5,5  | 6,5  |
| Lenkija     | Standartinis | 22   | 22   | 22   | 22   | 22   | 22   | 23   | 23   |
|             | Lengvatinis  | 7    | 7    | 7    | 7    | 7    | 7    | 5/8  | 5/8  |
| Portugalija | Standartinis | 21   | 21   | 21   | 20   | 20   | 21   | 23   | 23   |
|             | Lengvatinis  | 5/12 | 5/12 | 5/12 | 5/12 | 5/12 | 6/13 | 6/13 | 6/13 |
| Suomija     | Standartinis | 22   | 22   | 22   | 22   | 22   | 23   | 23   | 23   |
|             | Lengvatinis  | 8/17 | 8/17 | 8/17 | 8/17 | 8/17 | 9/13 | 9/13 | 9/13 |
| Rumunija    | Standartinis | 19   | 19   | 19   | 19   | 19   | 24   | 24   | 24   |
|             | Lengvatinis  | 9    | 9    | 9    | 9    | 9    | 5/9  | 5/9  | 5/9  |
| Danija      | Standartinis | 25   | 25   | 25   | 25   | 25   | 25   | 25   | 25   |
|             | Lengvatinis  | Nėra | Nėra | Nėra | Nėra | Nėra | Nėra | Nėra | Nėra |
| Švedija     | Standartinis | 25   | 25   | 25   | 25   | 25   | 25   | 25   | 25   |
|             | Lengvatinis  | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 |
| Vengrija    | Standartinis | 25   | 20   | 20   | 20   | 25   | 25   | 25   | 27   |
|             | Lengvatinis  | 5/15 | 5/15 | 5    | 5    | 5/18 | 5/18 | 5/18 | 5/18 |

## Netiesioginių mokesčių pokyčiai

|   | 2005     | 2006     | 2007     | 2008     | 2009     | 2010     | 2011    | Vidutinis lygis |
|---|----------|----------|----------|----------|----------|----------|---------|-----------------|
| Netiesioginių mokesčių pajamos, mln. Lt | 7040,175 | 8709,584 | 10836,77 | 12847,16 | 10234,16 | 10512,12 | 11885,6 | 1364,58         |
| Grandininis padidėjimo tempas, mln. Lt  | -        | 1669,409 | 2127,186 | 2010,39  | -2613    | 277,96   | 1373,48 | 807,57          |
| Grandininis padidėjimo tempas, proc.    | -        | 23,71    | 24,42    | 18,55    | -20,34   | 2,72     | 13,07   | 10,36           |
| PVM mokesčio pajamos, mln. Lt           | 4841,69  | 6152,21  | 7824,18  | 9242,53  | 6798,80  | 7294,03  | 8502,53 | 7236,57         |
| Grandininis padidėjimo tempas, mln. Lt  | -        | 1310,52  | 1671,97  | 1418,35  | -2443,73 | 495,23   | 1208,5  | 610,14          |
| Grandininis padidėjimo tempas, proc.    | -        | 27,07    | 27,18    | 18,13    | -26,44   | 7,28     | 16,57   | 11,63           |
| Akcizų mokesčio pajamos, mln. Lt        | 2040,09  | 2374,43  | 2803,6   | 3354,02  | 3258,16  | 3036,49  | 3178,23 | 2863,57         |
| Grandininis padidėjimo tempas, mln. Lt  | -        | 334,34   | 429,17   | 550,42   | -95,86   | -221,67  | 141,74  | 189,69          |
| Grandininis padidėjimo tempas, proc.    | -        | 16,39    | 18,07    | 19,63    | -2,86    | -6,80    | 4,67    | 8,18            |
| Muitų mokesčio pajamos, mln. Lt         | 158,4    | 182,94   | 208,99   | 250,61   | 177,2    | 181,6    | 204,84  | 1364,58         |
| Grandininis padidėjimo tempas, mln. Lt  | -        | 24,54    | 26,05    | 41,62    | -73,41   | 4,4      | 23,24   | 7,74            |
| Grandininis padidėjimo tempas, proc.    | -        | 15,49    | 14,24    | 19,91    | -29,29   | 2,48     | 12,80   | 5,94            |

**Pridėtinės vertės mokesčio įvykdymas 2005–2011 m. (sudaryta autorės, remiantis Nacionalinio biudžeto surinkimu, 2005–2011)**

| Metai | Planas mln. Lt | Faktas mln. Lt | Plano įvykdymas |        |
|-------|----------------|----------------|-----------------|--------|
|       |                |                | +/-             | %      |
| 2005  | 3384,9         | 4841,69        | +1456,8         | 143,03 |
| 2006  | 4666,7         | 6152,21        | +1485,51        | 131,83 |
| 2007  | 7120,4         | 7824,2         | +703,8          | 109,95 |
| 2008  | 10164,1        | 9242,5         | -921,6          | 90,93  |
| 2009  | 6251,7         | 6798,8         | +547,1          | 108,75 |
| 2010  | 6077,9         | 7294,0         | +1216,2         | 120,01 |
| 2011  | 8259,2         | 8502,5         | +243,3          | 102,95 |

**Akcizų pajamų surinkimo įvykdymas 2005-2011 m. (sudaryta autorės, remiantis Nacionalinio biudžeto surinkimu, 2005–2011)**

| Metai | Planas mln. Lt | Faktas mln. Lt | Plano įvykdymas |       |
|-------|----------------|----------------|-----------------|-------|
|       |                |                | +/-             | %     |
| 2005  | 1972,44        | 2040,09        | 67,65           | 103,4 |
| 2006  | 2230,96        | 2374,43        | 143,47          | 106,4 |
| 2007  | 2624,14        | 2803,60        | 179,46          | 106,8 |
| 2008  | 3520,24        | 3354,02        | -166,22         | 95,3  |
| 2009  | 3268,84        | 3258,16        | -10,68          | 99,7  |
| 2010  | 3257,42        | 3036,49        | -220,93         | 93,2  |
| 2011  | 3476,46        | 3178,23        | -298,22         | 91,4  |

**Akcizų pajamos pagal akcizais apmokestinamų prekių grupes**

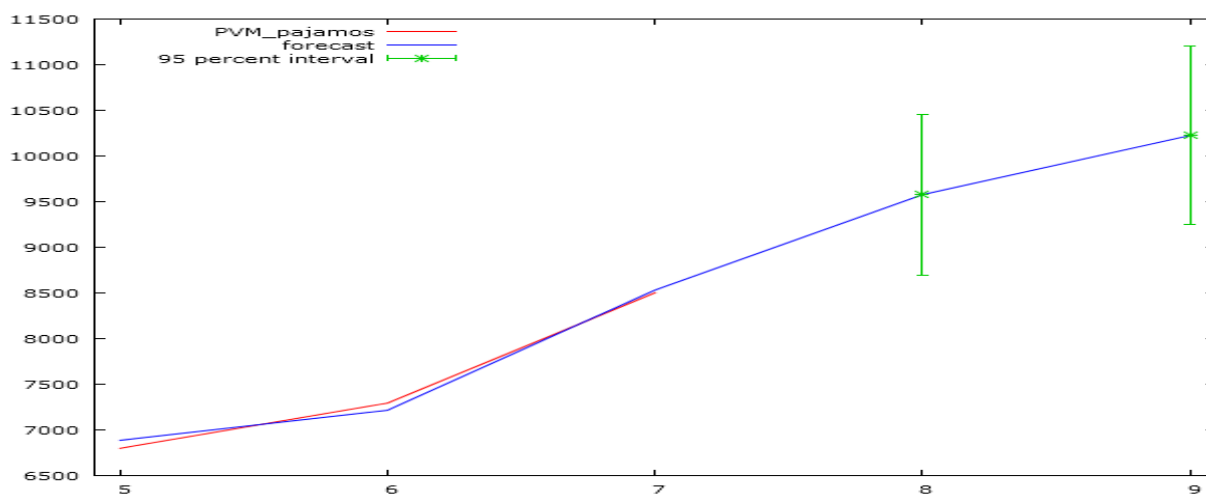
|  | 2005            | 2006            | 2007            | 2008            | 2009            | 2010            | 2011            | Vidutinis lygis |
|--|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai              | 463,756         | 721,309         | 830,479         | 968,647         | 812,182         | 747,812         | 775,936         | 760,02          |
| Apdorotas tabakas                                    | 258,319         | 352,664         | 399,540         | 683,633         | 688,989         | 551,615         | 639,782         | 510,65          |
| <b>Kuras</b>   | <b>1152,644</b> | <b>1301,095</b> | <b>1521,275</b> | <b>1669,334</b> | <b>1698,570</b> | <b>1628,382</b> | <b>1671,404</b> | <b>1520,39</b>  |
| Tabako gaminių suvartojimas (cigaretės vienam gyv.)  | 1173            | 1202            | 1229            | 1199            | 804             | 733             | 838             | 1025,43         |
| Alkoholinių gėrimų suvartojimas (litrai vienam gyv.) | 10,02           | 10,6            | 11,2            | 11,2            | 10,6            | 10,9            | 11,9            | 10,92           |



## Pajamų iš PVM prognozė 2012-2013 m.

|   | 2005    | 2006    | 2007    | 2008    | 2009    | 2010    | 2011    | 2012p          | 2013p           |
|---|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|----------------|-----------------|
| <b>PVM pajamos, mln.</b>                  | 4841,69 | 6152,21 | 7824,18 | 9242,53 | 6798,8  | 7294,03 | 8502,53 | <b>9576,45</b> | <b>10224,76</b> |
| <b>Namų ūkių vartojimo išlaidos, mln.</b> | 46829,7 | 53911,5 | 63540,4 | 73406,1 | 63308,6 | 60994,3 | 60459,2 | <b>63240,3</b> | <b>65200,8</b>  |
| <b>PVM tarifas, %</b>                     | 18      | 18      | 18      | 18      | 19,67   | 21      | 21      | <b>21</b>      | <b>21</b>       |
| <b>Eksportas, mln.</b>                    | 26089,0 | 29906,5 | 34173,0 | 40324,8 | 32255,6 | 39311,5 | 49894,1 | <b>55881,4</b> | <b>59421,5</b>  |

## PVM pajamų prognozės grafikas 2012-2013 m.



## Valstybės biudžeto pajamų ir netiesioginių mokesčių koreliacijos skaičiavimai

Koreliacijos reikšmių lentelė

|                     |                                      | Valstybės biudžeto pajamos, mln. | Netiesioginių mokesčių pajamos, mln. |
|---------------------|--------------------------------------|----------------------------------|--------------------------------------|
| Pearson Correlation | Valstybės biudžeto pajamos, mln.     | 1,000                            | ,908                                 |
|                     | Netiesioginių mokesčių pajamos, mln. | ,908                             | 1,000                                |

Determinacijos ir daugialypės koreliacijos koeficientų lentelė

| Model | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1     | ,908 <sup>a</sup> | ,824     | ,789              | 1108,09809                 | ,767          |

ANOVA reikšmių lentelė

| Model |            | Sum of Squares | df | Mean Square | F      | Sig.              |
|-------|------------|----------------|----|-------------|--------|-------------------|
| 1     | Regression | 2,875E7        | 1  | 2,875E7     | 23,412 | ,005 <sup>a</sup> |
|       | Residual   | 6139406,924    | 5  | 1227881,385 |        |                   |
|       | Total      | 3,489E7        | 6  |             |        |                   |

Daugialypės regresijos koeficientų lentelė

| Model |                                      | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t     | Sig. | Collinearity Statistics |       |
|-------|--------------------------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|-------|------|-------------------------|-------|
|       |                                      | B                           | Std. Error | Beta                      |       |      | Tolerance               | VIF   |
| 1     | (Constant)                           | 3886,086                    | 2441,451   |                           | 1,592 | ,172 |                         |       |
|       | Netiesioginių mokesčių pajamos, mln. | 1,130                       | ,234       | ,908                      | 4,839 | ,005 | 1,000                   | 1,000 |

## Netiesioginių mokesčių ir šešėlinės ekonomikos koreliacijos skaičiavimai

Koreliacijos reikšmių lentelė

|                     |         | NM    | Šešėlis |
|---------------------|---------|-------|---------|
| Pearson Correlation | NM      | 1,000 | -,858   |
|                     | Šešėlis | -,858 | 1,000   |

Determinacijos ir daugialypės koreliacijos koeficientų lentelė

| Model | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1     | ,858 <sup>a</sup> | ,737     | ,684              | 1354,97193                 | 1,552         |

ANOVA reikšmių lentelė

| Model |  | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|-------|--|----------------|----|-------------|---|------|
|-------|--|----------------|----|-------------|---|------|

|   |            |             |   |             |        |                   |
|---|------------|-------------|---|-------------|--------|-------------------|
| 1 | Regression | 2,570E7     | 1 | 2,570E7     | 13,996 | ,013 <sup>a</sup> |
|   | Residual   | 9179744,708 | 5 | 1835948,942 |        |                   |
|   | Total      | 3,488E7     | 6 |             |        |                   |

**Daugialypės regresijos koeficientų lentelė**

| Model |            | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. | Collinearity Statistics |       |
|-------|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|-------------------------|-------|
|       |            | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      | Tolerance               | VIF   |
| 1     | (Constant) | 106039,415                  | 24168,309  |                           | 4,388  | ,007 |                         |       |
|       | Šešėlis    | -2998,955                   | 801,612    | -,858                     | -3,741 | ,013 | 1,000                   | 1,000 |

**PVM koreliacijos reikšmių skaičiavimai**

**Koreliacijos reikšmių lentelė**

|                     |                          | PVM pajamos | Namų ūkių vart. Išlaidos | PVM   | Eksportas |
|---------------------|--------------------------|-------------|--------------------------|-------|-----------|
| Pearson Correlation | PVM pajamos              | 1,000       | ,901                     | ,255  | ,819      |
|                     | Namų ūkių vart. Išlaidos | ,901        | 1,000                    | ,101  | ,549      |
|                     | PVM                      | ,255        | ,101                     | 1,000 | ,666      |
|                     | Eksportas                | ,819        | ,549                     | ,666  | 1,000     |

**Determinacijos ir daugialypės koreliacijos koeficientų lentelė**

| Model | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1     | ,997 <sup>a</sup> | ,993     | ,987              | 169,561013                 | 2,359         |

**ANOVA reikšmių lentelė**

| Model |            | Sum of Squares | df | Mean Square | F       | Sig.              |
|-------|------------|----------------|----|-------------|---------|-------------------|
| 1     | Regression | 1,299E7        | 3  | 4330597,997 | 150,625 | ,001 <sup>a</sup> |
|       | Residual   | 86252,812      | 3  | 28750,937   |         |                   |
|       | Total      | 1,308E7        | 6  |             |         |                   |

**Daugialypės regresijos koeficientų lentelė**

| Model |                          | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. | Collinearity Statistics |       |
|-------|--------------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|-------------------------|-------|
|       |                          | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      | Tolerance               | VIF   |
| 1     | (Constant)               | 1853,317                    | 1337,986   |                           | 1,385  | ,260 |                         |       |
|       | Namų ūkių vart. Išlaidos | ,097                        | ,011       | ,547                      | 8,828  | ,003 | ,572                    | 1,747 |
|       | PVM                      | -269,073                    | 71,359     | -,262                     | -3,771 | ,033 | ,456                    | 2,193 |
|       | Eksportas                | ,129                        | ,015       | ,693                      | 8,380  | ,004 | ,322                    | 3,108 |

## Muitų koreliacijos skaičiavimai

**Koreliacijos reikšmių lentelė**

|                     |               | Muitų pajamos | Importas | Eksportas | BVP   |
|---------------------|---------------|---------------|----------|-----------|-------|
| Pearson Correlation | Muitų pajamos | 1,000         | ,783     | ,571      | ,863  |
|                     | Importas      | ,783          | 1,000    | ,917      | ,870  |
|                     | Eksportas     | ,571          | ,917     | 1,000     | ,848  |
|                     | BVP           | ,863          | ,870     | ,848      | 1,000 |

**Determinacijos ir daugialypės koreliacijos koeficientų lentelė**

| Model | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1     | ,990 <sup>a</sup> | ,980     | ,959              | 6,05037                    | 2,543         |

**ANOVA reikšmių lentelė**

| Model |            | Sum of Squares | df | Mean Square | F      | Sig.              |
|-------|------------|----------------|----|-------------|--------|-------------------|
| 1     | Regression | 5256,575       | 3  | 1752,192    | 47,865 | ,005 <sup>a</sup> |
|       | Residual   | 109,821        | 3  | 36,607      |        |                   |
|       | Total      | 5366,396       | 6  |             |        |                   |

**Daugialypės regresijos koeficientų lentelė**

| Model |            | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t     | Sig. | Collinearity Statistics |       |
|-------|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|-------|------|-------------------------|-------|
|       |            | B                           | Std. Error | Beta                      |       |      | Tolerance               | VIF   |
| 1     | (Constant) | 19,508                      | 18,575     |                           | 1,050 | ,371 |                         |       |
|       | Importas   | ,002                        | ,001       | 1,053                     | 4,575 | ,020 | ,129                    | 3,771 |
|       | Eksportas  | ,005                        | ,001       | 1,246                     | 5,813 | ,010 | ,148                    | 2,735 |
|       | BVP        | ,002                        | ,000       | 1,003                     | 5,797 | ,010 | ,228                    | 3,390 |