

ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA

Jurgita GABRIELAITYTĖ
Ekonomikos studijų programos studentė

MOKESČIŲ SISTEMOS POVEIKIO LIETUVOS
EKONOMIKAI VERTINIMAS

Magistro darbas

Šiauliai, 2013

ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA

Jurgita GABRIELAITYTĖ

MOKESČIŲ SISTEMOS POVEIKIO LIETUVOS
EKONOMIKAI VERTINIMAS

Magistro darbas
Ekonomika (L100),

Darbo vadovė:

doc. dr. Dalia RUDYTĖ

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

(Studento parašas)

SANTRAUKA

Jurgita Gabrielaitytė. Mokesčių sistemos poveikio Lietuvos ekonomikai vertinimas. Darbo tikslas - išanalizuoti šalies mokesčių sistemą ir jos elementus teoriniu aspektu bei, atlikti mokesčių sistemos poveikio Lietuvos ekonomikai vertinimą. Magistro baigiamajame darbe nagrinėti keturi pagrindiniai šalies mokesčiai – PVM, GPM, pelno ir akcizai ir šių mokesčių poveikis šalies ekonomikai, bei veiksniai įtakojantys šių mokesčių pajamų surinkimą. Ištirtas BVP ir pagrindinių šalies mokesčių tarpusavio ryšys, ir mokesčių poveikis šalies gamybos lygiui. Darbe taip pat analizuota šalies mokesčių sistema, mokesčių sistemos teisingumo, administravimo paprastumo ir mokesčių pajamų elastingumo atžvilgiu. Gauti rezultatai parodė, kad pagrindiniai šalies mokesčiai glaudžiai susiję su BVP, per analizuojamą laikotarpį jie augo panašiu tempu. Empirinė dalis parodė, jog norint surinkti daugiau mokesčių į šalies biudžetą, mokesčių tarifai neturi būti didinami, nes gali būti pasiektas priešingas efektas. Taip pat išsiaiškinta, kad šalies mokesčių sistema turi ir toliau būti tobulinama administravimo paprastumo ir mokesčių teisingumo atžvilgiu.

SUMMARY

Jurgita Gabrielaitytė. Assessment of the tax system impact on the Lithuanian economics. Aim of the thesis is to analyse the national tax system and its elements from the theoretical aspect as well as to perform the assessment of the tax system impact on the Lithuanian economics. Four principal taxes of the state has been analysed in the final master thesis, namely the value added tax, residents' income tax, income tax and excises along with the impact of these taxes on the national economics and the factors influencing the collection of the aforementioned taxing revenue. The GDP and the interrelation of the principal taxes of the state have been analysed along with the taxes' impact on the national production level. Moreover, the national tax system with regard to fairness of the tax system, simplicity of administration and elasticity of taxing income have been analysed in the thesis. The results obtained demonstrated that the principal taxes of the state are closely related to the GDP, throughout the period in question they have grown up at similar pace. The empirical chapter revealed that in order to collect more taxes into the national budget, tax rates should not be increased since an opposite effect may be attained. In addition to that, it was ascertained that the national tax system should be further improved with regard to simplicity of administration and fairness of taxes.

TURINYS

ĮVADAS.....	5
1. ŠALIES MOKESČIŲ SISTEMOS EKONOMINIS VERTINIMAS	8
1.1. Mokesčių sistemos funkcijos, politika ir administravimas	9
1.2. Mokesčių samprata ir jų klasifikavimas.....	12
1.3. Efektyvios mokesčių sistemos ir apmokestinimo politikos formavimas	16
1.4. Mokesčių tarifų reguliavimo ekonominis reikšmingumas	20
1.5. Mokesčių sistemos funkcionavimo poveikio šalies ekonomikai teorinis modelis.....	24
1.6. Mokesčių sistemos poveikio šalies ekonomikai vertinimo metodologija	27
2. MOKESTINIŲ PAJAMŲ POVEIKIO LIETUVOS EKONOMIKAI ANALIZĖ 1999-2012 METAIS ...	33
2.1. Mokestinių pajamų dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais	33
2.1.1. GPM dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais.....	38
2.1.2. PVM dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais.....	40
2.1.3. Pelno mokesčio dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais	42
2.1.4. Akcizų mokesčio dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais.....	45
2.2. Veiksnių įtakos mokestinėms pajamoms analizė	48
2.2.1. GPM pajamas lemiančių veiksnių analizė.....	48
2.2.2. PVM pajamas lemiančių veiksnių analizė.....	50
2.2.3. Pelno mokesčio pajamas lemiančių veiksnių analizė	51
2.2.4. Akcizų pajamas lemiančių veiksnių analizė.....	53
3. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS POVEIKIO EKONOMIKAI VERTINIMAS 1999 – 2012 METŲ LAIKOTARPIU.....	55
3.1. Mokesčių sistemos įplaukų elastingumo vertinimas	55
3.2. Mokesčių sistemos efektyvumo vertinimas	57
3.3. Mokesčių sistemos teisingumo vertinimas.....	60
3.4. Mokestinių pajamų poveikio Lietuvos gamybos lygiui vertinimas 1999 – 2012 metais	63

IVADAS

Lietuvai atgavus nepriklausomybę ir pereinant į rinkos ekonomiką, kartu formavosi ir mūsų šalies mokesčių sistema. Buvo stengiamasi sukurti tokią mokesčių sistemą, kuri atitiktų šalies ekonomiką bei pasaulėžiūrą. Verta pasidžiaugti, kad Lietuvoje pasirinktas mokesčių sistemos modelis mažai skyrėsi nuo išsivysčiusių valstybių mokesčių sistemų, tačiau jis buvo neišbaigtas. Užsienio šalių sistemos formavosi daugelį dešimtmečių, jos buvo atnaujinamos bei tobulinamos, o Lietuvos mokesčių sistema vis dar kuriama. Darbe analizuojamos mūsų šalies mokesčių sistemos poveikis ekonomikai, kadangi yra žinoma, kad mokesčių tarifų keitimas gali turėti poveikį šalies ekonomikai. Kitaip tariant, gali turėti įtakos gamybai, vartojimui, investicijoms, nedarbo lygiui, kainų lygiui, šalies biudžetui. Efektyvi mokesčių sistema turi būti tokia, kad užtikrintų mūsų šalies biudžeto pajamų surinkimą, bei teisingą šių lėšų paskirstymą. Taigi ekonomikos reguliavimas ir tinkamas mokesčių sistemos funkcionavimas priklauso ir nuo mokesčių politikos. Nuo mokesčių politikos taip pat priklauso fiskalinė funkcija, kurios tikslas surinkti mokestines pajamas, ir perskirstomoji funkcija, kurios tikslas yra mokestinių pajamų perskirstymas subsidijoms ir transferams. Tačiau pagrindinis dėmesys šiame darbe bus skiriamas reguliavimo funkcijai, nes nuo jos ir priklauso šalies ekonominė padėtis ir pajamų dydis į biudžetą. Darbe bus analizuojamas keturių pagrindinių šalies mokesčių poveikis šalies gamybos lygiui, t.y. BVP, analizuojant pagrindinių mokesčių sąsajas su visais keturiais BVP sektoriais.

Temos aktualumas. Kaip teigia E. Buškevičiūtė (2007), analizuojant Lietuvos mokesčių sistemą, pasigendama išsamaus jos poveikio ekonomikai vertinimo. Dabartinė tiek užsienio šalių, tiek Lietuvos mokesčių sistema dar nėra pakankamai stabili, skaidri, apibrėžta, todėl mokesčių sistema yra kintanti, tai pat nuolat vykdomos įvairios mokesčių reformos, kurios daro poveikį šalies ekonomikai.

Mokesčių tarifų reguliavimas gali turėti skirtingą poveikį. Pavyzdžiui, didinant mokesčių tarifus gali padidėti mokestinės pajamos, tačiau tai yra stabdomosios fiskalinės politikos vykdymas, todėl pajamos į šalies biudžetą gali sumažėti. Kitaip tariant, ne tik nėra surenkama planuotų pajamų į šalies biudžetą, bet ir patiriamas ekonominis nuosmukis. Tačiau mažinant mokesčių tarifus, šalyje gali būti įgyvendinta ekonomikos plėtra (anot A. Diliaus ir R. Kareivaitės (2010) PVM tarifo sumažinimas bent keliais procentiniais punktais leistų pasiekti didesnę gamybos augimo tempą, padidėtų vartojimas), tačiau ir šiuo atveju planuotų mokestinių pajamų gali būti nesurenkama. Todėl tinkamas ekonomikos reguliavimas yra labai aktualus, nes reguliuojant mokesčius pasekmės skirtingu laikotarpiu gali būti skirtingos, be to išskiriama daugybė kitų veiksnių kurie gali įtakoti efektyvų mokesčių sistemos ir visos šalies ekonomikos funkcionavimą.

Temos naujumas. Prasidėjus recesijai Lietuvoje 2008 m., nuo 2009 m. buvo vykdomos mokesčių sistemos reformos, o tai galėjo turėti įtakos šalies ekonomikai. Moksliniuose tyrimuose (Anciūtė, 2010; Rudytė, Šalkauskienė, Lukšienė, 2009) buvo siekiama ištirti šio laikotarpio mokesčių sistemos poveikį Lietuvos ekonomikai. Nors iki recesijos tik kai kurių mokesčių dydis kito, tačiau esant ekonomikos plėtrai galbūt derėjo didinti mokesčių tarifus pastebėjus infliacijos lygio didėjimą. Remiantis naujausiais užsienio autorių šaltiniais P. Krugman, R. Wells (2006), O. Blanchard (2007), O. Blanchard, A. Amighini, F. Giavazzi (2010), dėl mokesčių sistemos poveikio ekonomikai, buvo pastebėta, jog mokesčių tarifų koregavimas gali turėti poveikį ekonomikai skirtingais laikotarpiais. Todėl keičiant mokesčių tarifus, gali būti reguliuojama šalies ekonomika. Tai leidžia suprasti, kodėl kartais visuomenei atrodantys nelogiški vyriausybės sprendimai yra priimami. Pavyzdžiui, kodėl šalyje esant recesijai yra didinami mokesčių tarifai, ir kaip gali dėl šios priežasties didėti investicijos ar gamybos lygis.

Problema. Mokslinėje literatūroje pateikiami mokesčių sistemos vertinimai turi tendenciją koncentruotis į pavienį, mokesčių sistemos aspekto vertinimą, tačiau mokesčių sistema susideda iš daugybės įvairių aspektų – mokesčių, jų administravimo, mokesčių mokėtojų ir visi jie vienaip ar kitaip veikia šią sistemą, todėl darbe analizuojama kaip būtų galima, mokesčių tarifų reguliavimo pagalba siekti biudžeto deficito mažinimo ir teigiamo poveikio šalies gamybos lygiui, bei kokiu būdu užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą, kad patiriama mokesčių našta, mokesčių mokėtojams nebūtų perdidelė. Pagrindinė šio darbo problema - kaip šalyje užtikrinti efektyvią mokesčių sistemą, kuri tenkintų tiek mokesčių mokėtojų, tiek administratorių poreikius.

Objektas – mokesčių sistema.

Tyrimo dalykas – mokestinės pajamos.

Tikslas – išanalizuoti šalies mokesčių sistemą ir jos elementus teoriniu aspektu bei, atlikti mokesčių sistemos poveikio Lietuvos ekonomikai vertinimą.

Uždaviniai:

1. Remiantis mokslinės literatūros analize, pateikti mokesčių sistemos sampratą, siekiant atskleisti pagrindinių jos elementų įtaką šalies ekonomikai
2. Išanalizuoti mokestinių pajamų kitimo tendencijas bei struktūrą 1999-2012 metų laikotarpiu bei išskirti parindinius veiksnius įtakojančius šių mokestinių pajamų surinkimą.
3. Išanalizuoti mokestinių pajamų poveikį šalies gamybos lygiui 1999-2012 metais, bei apskaičiuoti pagrindinius efektyvios mokesčių sistemos vertinimo metodus.

Hipotezė. Vartojimo lygis yra pagrindinis veiksnys lemiantis pagrindinių šalies mokesčių pajamų surinkimą.

Metodai. Teorinėje darbo dalyje taikyti tokie pagrindiniai metodai kaip mokslinių šaltinių analizė, abstrahavimas, indukcija, dedukcija, loginė analizė, mokslinis modeliavimas. Tuo tarpu empirinėje darbo dalyje taikyta statistinės informacijos dinaminė, struktūrinė analizė, koreliacija ir derinacija, duomenų palyginimas, apibendrinimas. Taikytas mokestinių pajamų elastingumo, mokesčių administravimo paprastumo, mokesčių naštos vertinimas.

Darbo struktūra. Darbą sudaro 3 dalys. Pirmoje dalyje analizuojama mokesčių sistemos ir pagrindinių šalies mokesčių samprata, jų svarba ir poveikis šalies ekonomikai. Pateikiamas mokesčių sistemos funkcionavimo poveikio šalies ekonomikai modelis. Antroje dalyje atliekama Lietuvos mokesčių sistemos poveikio ekonomikai analizė 1999-2012 metų laikotarpiu. Pirmiausia analizuojama pagrindinių mokesčių kitimo tendencijos bei jų struktūra. Po to atliekama mokestinių pajamų surinkimą įtakančių veiksnių analizė, bei mokesčių sistemos vertinimas. Trečioje darbo dalyje pateikiamas mokesčių sistemos poveikio gamybos lygiui vertinimas 1999 – 2012 metų laikotarpiu.

Darbo atsiribojimai. Šiame darbe analizuojami keturi pagrindiniai mokesčiai, iš kurių surenkama daugiausia mokestinių pajamų, t.y. PVM, akcizo mokestis, pelno mokestis, GPM. Mokesčių sistemos administravimo paprastumui apskaičiuoti nebuvo pateikti viso analizuojamo laikotarpio statistiniai duomenys, todėl mokesčių administravimo paprastumas skaičiuotas 2004 – 2010 metų laikotarpiu.

1. ŠALIES MOKESČIŲ SISTEMOS EKONOMINIS VERTINIMAS

Kiekviena valstybė turi savo mokesčių sistemą apspręstą tam tikrų valstybės sandaros ypatumų ir, kaip teigia K. Levišauskaitė ir K. Šinkūnienė (2006), kiekviena iš šių valstybių siekia sukurti būtent tokią mokesčių sistemą, kuri atitiktų ir mokesčių mokėtojų, ir mokesčių administratorių lūkesčius. Šalyje mokamų mokesčių visuma ir sudaro mokesčių sistemą. Tačiau bet kokie mokesčiai iškreipia natūralius ekonomikos procesus, dėl to visos pastangos surasti neutralią mokesčių sistemą tampa pasmerktomis. Norint vertinti mokesčių sistemą jos neutralumo požiūriu, būtina nagrinėti ne tik tai, kaip mokesčių surinkimas veikia ekonomiką, bet ir kaip vėliau ją veiks surinktų lėšų panaudojimas (Stiftung, 1995). Taigi norint išsiaiškinti koks mokesčių sistemos vaidmuo šalies ekonomikai, pirmiausia pateikiama pačios mokesčių sistemos samprata.

Kaip teigia V. Naraškevičiūtė, A. Lakštutienė (2004), **mokesčių sistema** – visuma mokesčių nustatytų aukščiausios valdžios ir imamų atitinkamų žinybų arba mokamų pagal deklaracijas, mokesčių sistemą apima ir mokesčių nustatymo metodai bei principai. Mokesčių sistema tai tartum atskirų pavienių mokesčių sujungimas į vieną bendrą koncepciją, turinčią vieną bendrą tikslą. K. Šinkūnienė (2005), E. Buškevičiūtė (2006) teigia, kad mokesčių sistema - tai pagrindinis mokesčius renkantis mechanizmas, kuris turi veikti pagal tam tikras pagrindines taisykles vadinamas mokesčių principais (teisingumo, ekonominio efektyvumo, administracinio paprastumo, mokestinių įplaukų produktyvumo bei elastingumo) bei vadovautis tam tikrais mokesčių sistemos funkcionavimo veiksniais. Remiantis užsienio šalių patirtimi, svarbiausi valstybės mokesčių sistemos funkcionavimo veiksniai išskiriami tokie (Buškevičiūtė, Pukelienė, 1998):

- Skaidri ir aiški mokesčių įstatyminė bazė;
- Mokesčių rinkimo tarnybų racionalus darbo organizavimas ir efektyvus darbas;
- Mokesčių rinkėjų aktyvi kvalifikacijos kėlimo sistema;
- Mokesčių mokėtojų bei visuomenės savalaikis, suprantamas informavimas apie jų mokestines teises, pareigas ir pilietinę atsakomybę.

Kaip teigia G. Jakštonytė ir L. Giriūnas (2010), niekas konkrečiai negali paaiškinti kaip tiksliai pertvarkyti mokesčių sistemą, nes kiekvienos šalies mokesčių sistema yra individuali, turinti tam tikras tik šiai sistemai priklausančias specifines savybes. Taip pat nėra tvirto mokesčių sistemos vertinimo, naudojama skirtinga skaičiavimo metodika, bei skirtingi autoriai vertindami mokesčių sistemą ir jos efektyvumą dažniausiai pristato tik intuityvius vertinimus, kurie nepagrįsti skaičiavimais. Savickienė (2005) išskiria tokias pagrindines apmokestinimo problemas – sudėtingas mokesčių sistemas sunku suprasti mokesčių mokėtojams, o šalies organams kėblu jas efektyviai

valdyti, to pasėkmėje vengiama mokėti mokesčius; dėl aukštų mokesčių tarifų sunku priimti racionalius ekonominius sprendimus, todėl mokesčių mokėtojai pereina į šešėlinę ekonomiką; kompanijų investicijų neapmokestinimas skatina daryti investicinius sprendimus, remiantis ne ekonomiais, bet mokestiniais motyvais, be to tai turi neigiamą įtaką ribotų finansinių išteklių paskirstymui, bei investicijų kokybei. Todėl toliau bus siekiama išnagrinėti kas sudaro mokesčių sistemą ir koks jos poveikis ūkio subjektams ir šalies ekonomikai.

1.1. Mokesčių sistemos funkcijos, politika ir administravimas

Literatūroje išskiriamos trys pagrindinės mokesčių sistemos funkcijos. Pirmoji funkcija, kurią atlieka mokesčių sistema, yra **fiskalinė**, kuri pasireiškia tuo, kad nacionalinio biudžeto pajamos iš esmės formuojamos remiantis šalies mokesčių sistema. Ši funkcija apima šalies biudžetinės politikos dalį (Buškevičiūtė, 2003). Kaip teigia K. Lukaševičius (1999), vykdydama fiskalinę funkciją, vyriausybė apsirūpina gynybinei, politinei, ekonominei ir socialinei – kultūrinei veiklai reikalingomis lėšomis. Mokslinėje literatūroje akcentuojama, kad tai pagrindinė mokesčių funkcija, kurią įgyvendinant mokesčiai paskirstomi remiantis biudžeto sandaros ir kitais mokesčių įstatymais. Pasak J. Rimo (2000), plėtojantis ekonomikai ir rinkos sąlygoms fiskalinės funkcijos vaidmuo ypač didėja, nes kyla poreikis padidinti valstybės išteklius, kurių pagrindas yra mokesčiai. K. Lukaševičius (1999) priduria, kad ši funkcija taip pat parodo valstybės valdymo institucijų polinkį gauti kuo daugiau pajamų iš surenkamų mokesčių. Jeigu manoma, kad mokesčiai yra ne tik mokesčių surinkimo, bet ir fiskalinė poveikio ekonomikai priemonė, tokiu atveju taikomos įvairios mokestinės išimties ir nuolaidos, kaip yra daroma Lietuvos mokesčių sistemos atveju. Tačiau, jeigu tikima, kad rinka galiausiai savaime skatina optimalią ekonominę pusiausvyrą ir mokesčių sistema turi veikti pagal „fiksotų taisyklių“ (angl. *fixed rules*) principą, tada bus siekiama atsisakyti išimčių ir nuolaidų tam tikroms šakoms, įmonių grupėms. Tokia mokesčių sistema tampa paprastesnė ir todėl lengviau administruojama (Gylis, 2006).

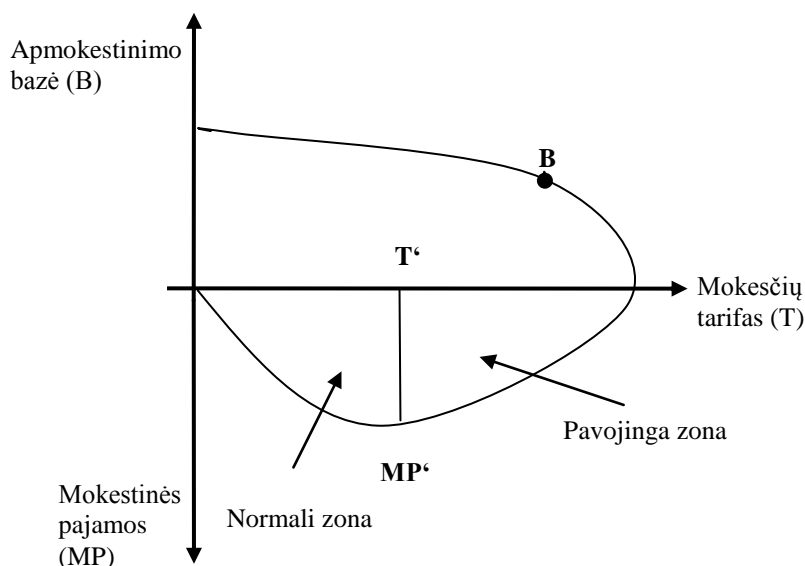
Antroji funkcija yra **perskirstomoji**, kuri susijusi su pirmąja - fiskaline funkcija. G. M. Pajuodienė (1993) perskirstomąją funkciją priskiria fiskalinei funkcijai. Ši funkcija pasireiškia tuo, kad gautos į nacionalinį biudžetą mokesčių mokėtojų lėšos perskirstomos tarp šalies gyventojų, ūkio subjektų bei veiklos sričių (Buškevičiūtė, 2003). Anot V. Naraškevičiūtės, A. Lakštutienės (2004), mokesčių mokėtojų lėšos, sukauptos nacionaliniame biudžete, perskirstomos subsidijų, paramos ir kitų pervedimų (transferų) forma. Perskirstomoji funkcija turi du aspektus. Pirmas - ji glaudžiai siejama su išdo funkcija, nes mokesčiai, kaip vieni svarbiausių finansinių santykių, aktyviai veikia finansų sistemoje. Antra – atliekant perskirstomąją funkciją, išlyginamos tam tikrų

visuomenės socialinių sluoksnių pajamos (Aleksnevičienė, 2005). D. A. Butauto (2006) nuomone ši pajamų perskirstomoji funkcija, o tiksliau, jos traktuotė dabartiniu laikotarpiu yra šiek tiek atgyvenusi.

Trečioji funkcija - **reguliavimo** (kartais dar vadinama ekonomine, ribojamąja arba skatinamąja) pasireiškia tada, kai valstybė priimdama atitinkamus mokesčių įstatymus, skatina šalies spartesnę ekonomikos plėtojimą arba stagnaciją, smukimą, bei kovoja su infliacija, nedarbu (Buškevičiūtė, 2003). Ž. Simanavičienė (2002) teigia, kad valstybė, vykdydama reguliavimo funkciją, taip pat veikia ir nacionalinio produkto reprodukcijos procesą, prekių pasiūlą ir paklausą, siekia suvienodinti ekonominės veiklos sąlygas. Anot J. Rimo (2000), ši funkcija turi būti nuolat tobulinama, kad tarnautų valstybės piliečiams. Tačiau reguliavimo funkcija priklauso nuo mokesčių politikos formavimo, todėl toliau yra siekiama pateikti, kas sudaro valstybės mokesčių politiką.

Valstybės **mokesčių politiką** sudaro mokesčių nomenklatūra, taikomi tarifų dydžiai, bazių nustatymo tvarka, taikomų lengvatų sistema, mokesčių mokėjimo taisyklės bei baudų sistema, kurios tiesiogiai veikia ne tik pajamų perskirstymą, bet ir finansinę ūkio subjektų padėtį, skatina ar neskatina nacionalinės ekonomikos augimą (Buškevičiūtė, Pukelienė, 1998). Anot A. Slavickienės, K. Atkočiūnaitės, A. Nesteckio (2008), tinkamai vykdoma apmokestinimo politika stiprina ir plečia šalies ekonomiką, padeda kurti naujas darbo vietas, sąlygoja pajamų ir turto perskirstymą.

Taigi mokesčių politikos vienas iš pagrindinių uždavinių nustatyti optimalius tarifus, kurie užtikrintų mokesčių pajamų surinkimą, skatintų ūkinę veiklą. Ryšį tarp mokesčių tarifų ir mokesčių pajamų atskleidžia Laffero kreivė (žr. 1.2.1. pav.).



1.2.1. pav. Mokesčių normos, apmokestinimo bazės ir mokesčių pajamų ryšys (pagal Laffera)

Šaltinis: Buškevičiūtė, E. (2007). *Mokesčių sistema*. Kaunas: „Technologija“.

Kaip matyti iš 1.2.1. paveikslo, mokesčių tarifo didinimas iki T^c mokestines pajamas didina lėtėjančių tempu, o didesnis tarifas nei T^c mokestines pajamas mažina. Apmokestinimo bazė didinant mokesčių tarifą iki T^c lėtėja, tačiau ne tokiu sparčiu tempu kaip T didinimas. Už T^c taško apmokestinimo bazė toliau mažėja ir pasiekusi B tašką labai sparčiai pradeda mažėti. Optimaliausias mokesčių tarifas yra T^c , nes surenkama daugiausiai mokestinių pajamų. Tolesnis mokesčių tarifo didinimas mokesčių sistemą stumia į pavojingą zoną (Buškevičiūtė, 2007).

Tačiau mokesčių sistemos funkcionavimas priklauso ir nuo **mokesčių administravimo**. A. Marcijonas ir B. Sudavičius (2003) teigia, kad „Mokesčių administravimas apima visumą priemonių, kurias taiko valstybės ir savivaldybės institucijos, siekdamos nustatyti ir surinkti mokesčius bei kitus piniginius mokėjimus“. Šiai sąvokai taip pat yra priskiriamos pagrindinės funkcijos, tokios kaip mokesčių apskaičiavimas, deklaravimas, sumokėjimas, kontrolė, išieškojimas, įvairių sankcijų taikymas, mokesčių paskirstymas, taip pat mokesčių mokėtojų informavimas ir galiausiai - jų administratorių teisių ir pareigų įgyvendinimas. Anot A. Žvirblio (1998), mokesčių administravimas tai „valstybinė administracinė – teisinė valdymo sistema, kuri būtina įgyvendinant mokesčių ėmimą. Formuojant šią sistemą atsižvelgiama į tokius pagrindinius kriterijus: patogumas mokėtojams, veiksmų apibrėžtumas, atsiskaitymo paprastumas, mokesčio surinkimo išlaidų minimizavimas“.

Mokesčių administravimo sąvoką Lietuvoje suprantama ir plačiaja bei siaurąja prasmėmis. **Plačiąja prasme mokesčių administravimas** – kompetentingų valstybės (savivaldybės) institucijų praktinė veikla nustatant ir surenkant mokesčius. Šiuo atveju mokesčių administravimas apima įvairių valstybės ir savivaldybės institucijų veiklą. **Mokesčių administravimo samprata siaurąja prasme** yra įtvirtinta Mokesčių administravimo įstatyme. Pagal jį mokesčio administravimas yra mokesčio administratoriaus teisių ir pareigų bei mokesčio mokėtojo teisių ir pareigų įgyvendinimas, mokesčio apskaičiavimas, sumokėjimas ir išieškojimas, atsakomybės už netinkamą mokesčio apskaičiavimą ir mokėjimą taikymas, mokesčio paskirstymas ir informacijos mokesčių mokėtojams teikimas.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymą, mokesčių įstatymus Lietuvoje įgyvendina Vyriausybė, o kai yra jos pavedimas – Finansų ministerija. Tam tikros funkcijos susijusios su mokesčių įstatymų įgyvendinimu yra pavestos ir vietos savivaldos institucijoms. Pavyzdžiui Lietuvos Respublikos Konstitucijoje teigiama, kad savivaldybių tarybos gali numatyti mokesčių bei rinkliavų lengvatas. Tačiau Lietuvoje kaip pagrindinė mokesčius administruojanti institucija įvardijama Valstybinė mokesčių inspekcija. Taip pat ir kitos mokesčius administruojančios įstaigos

tai – Lietuvos Respublikos muitinė, kuri administruoja tik muitus ir iš dalies PVM bei akcizus, kiek jai tai yra pavesta pagal atskirus mokesčių įstatymus.

Apibendrinant galima teigti, kad mokesčių sistema – tai pagrindinis mokesčius renkantis mechanizmas, veikiantis pagal tam tikras taisykles ir principus. Mokesčių sistemai priskiriamos trys pagrindinės funkcijos – fiskalinė, perskirstomoji ir reguliavimo, kurios glaudžiai susijusios ir nuo jų priklauso šalyje vykdomas mokesčių administravimas bei mokesčių politika. Svarbiausia funkcija galime išskirti reguliavimo, nes nuo jos priklauso šalies makroekonominė padėtis ir mokesčių pajamų dydis. Tačiau mokesčių sistema nėra isivaizduojama be pagrindinių jos elementų mokesčių, todėl darbe pateikiama pagrindinių šalies mokesčių samprata, norint efektyviau išanalizuoti mokesčių sistemos pagrindines dedamąsias dalis – šalies mokesčius.

1.2. Mokesčių samprata ir jų klasifikavimas

Mokesčių sistemos egzistavimas yra neįmanomas be pagrindinio jos elemento - šalies mokesčių ir jų dėka surenkamų mokesčių pajamų. Apie mokesčius – „užkrautą“ žmonėms našą, mokesčių apskaičiavimo prieštaras, rinkimo prievartinį pobūdį plačiai ir įvairiai kalbama jau nuo seniausių laikų (Rimas, 2000). Kiekviena pasaulio valstybė atlieka daug įvairių funkcijų: apsaugos, gamybinės ir komercinės veiklos, vystymo, administracinės. Visoms šioms valstybės funkcijoms vykdyti reikia didelių finansinių išteklių, o svarbiausias nuo seniausių laikų žinomas šaltinis yra mokesčiai. (Buškevičiūtė, 2006). Kaip teigia P. Gylys (2006), jog norint gauti daugiau ir geresnės kokybės viešojo sektoriaus teikiamų gėrybių, tenka valstybei mokėti daugiau mokesčių ir prisiimti didesnę našą. Tačiau mokesčių tarifų didinimas mažina privataus investavimo galimybes ir namų ūkių prekių bei paslaugų paklausą (Gylys, 2006), todėl labai svarbu šalyje pritaikyti tokią mokesčių sistemą, kuri aiškiai nusistatytų ekonominius valstybės tikslus bei suformuotų jų įgyvendinimo politiką, per mokesčių tarifų dydžius ar nusitariant mokesčių normas. Kadangi pernelyg dideli mokesčiai ir pernelyg griežtas jų administravimas sumažina galimybę valstybei sparčiau vystytis (Gipienė, Jefimovas, 2000).

Skirtingi autoriai mokesčių sąvoką apibrėžia įvairiai. Sąvoka „mokesčiai“ yra apibūdinama kaip „valstybės imami juridinių ir fizinių asmenų privalomieji mokėjimai“. (Lietuvos mokesčių sistema, 1996). A. Žvirblis ir G. Pajuodienė (1994) teigia, kad mokesčiai, išskyrus įmokas socialiniam draudimui, - tai nacionalinio biudžeto pajamos. Mokesčių administravimo įstatyme apibrėžiama konkreti mokesčių sąvoka: „mokestis – mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta pinigine prievolė valstybei“. Mokesčiai taip pat yra ekonomikos stabilizavimo priemonė. Pirmas tokį požiūrį į mokesčius savo knygoje „Bendroji užimtumo, palūkanų ir pinigų teorija“ (1936 m.) išdėstė Dž. M.

Keinsas (Buškevičiūtė, 2007). Tačiau kaip teigia D. Juknelienė (2005), mokesčiai turi būti tik biudžeto pajamų surinkimo, bet ne ekonomikos reguliavimo įrankis. Mokestis turi kuo mažiau veikti rinkos dalyvių priimamus sprendimus, nepriklausomai nuo veiklos srities. 1 priede yra pateikti pagrindiniai mokesčiai Lietuvoje, tačiau toliau analizuojami pagrindiniai keturi šalies mokesčiai, iš kurių daugiausiai surenkama pajamų.

Anot, D. Štreimikienės ir A. Mikalauskiene (2006) didžiausią šalies mokestinių pajamų dalį sudarė pridėtinės vertės mokestis (toliau PVM) – 42 proc. Antrasis pagal dydį yra gyventojų pajamų mokestis (toliau GPM), kuris sudarė – 23 proc. Trečiasis yra akcizų mokestis – 17 proc., o ketvirtasis yra pelno mokestis, kuris sudarė 8 proc. Vien šie keturi mokesčiai sudaro apie 90 proc. visų šalies mokestinių pajamų. Taigi šie mokesčiai yra didžiausi Lietuvos mokestinių pajamų šaltiniai, kurie galbūt ir turi didžiausią poveikį šalies ekonomikai. Todėl toliau šie keturi mokesčiai yra aprašomi atskirai, nes darbe bus analizuojamas jų poveikis šalies ekonomikai.

1.2.1.lentelė

Pagrindiniai šalies mokesčiai

Gyventojų pajamų mokestis Lietuvoje įvestas nuo 2003 metų ir pakeitė fizinių asmenų mokestį. Šiuo mokesčiu siekiama apmokestinti iš įvairių šaltinių gautas gyventojų pajamas, kurios ir yra pajamų mokesčio objektas. Neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos įstatymo nustatytos darbdavių, valstybės, pelno nesiekiančių vienetų pašalpos, pašalpos stichinių nelaimių atvejais, įstatymo nustatytos kompensacijos, Lietuvos ir užsienio valstybių pensijos ir rentos bei daugelis kitų pajamų
Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinama pridėtinė vertė, t.y. skirtumas tarp prekių ir paslaugų parduodamosios ir perkamosios vertės įvairiose gamybos stadijose. PVM yra pardavimų mokestis ir tai reiškia, kad visą jį sumoka galutinis vartotojas. PVM yra pats populiariausias netiesioginis mokestis
Pelno mokesčio objektas – apmokestinamasis pelnas. Šio mokesčio mokėtojai yra Lietuvos juridiniai asmenys ir užsienio valstybės juridiniai asmenys arba organizacijos. Biudžetinės įstaigos, Lietuvos bankas, pelno nesiekiantys vienetai, valstybės ir savivaldybės institucijos šio mokesčio nemoka (Aleksnevičienė, 2005).
Lietuvoje, kaip ir daugelyje užsienio šalių, kai kurios prekės (paslaugos) apmokestinamos akcizo mokesčiu , kuris yra svarbus papildant nacionalinio biudžeto pajamas (Buškevičiūtė, Pukelienė, 1998). Akcizai - tai „prekybos mokestis, nustatomas kaip prekių ir paslaugų dalis“ (Gineitienė, Korsakaitė, Kučinskienė, Tamulevičius, 2003).

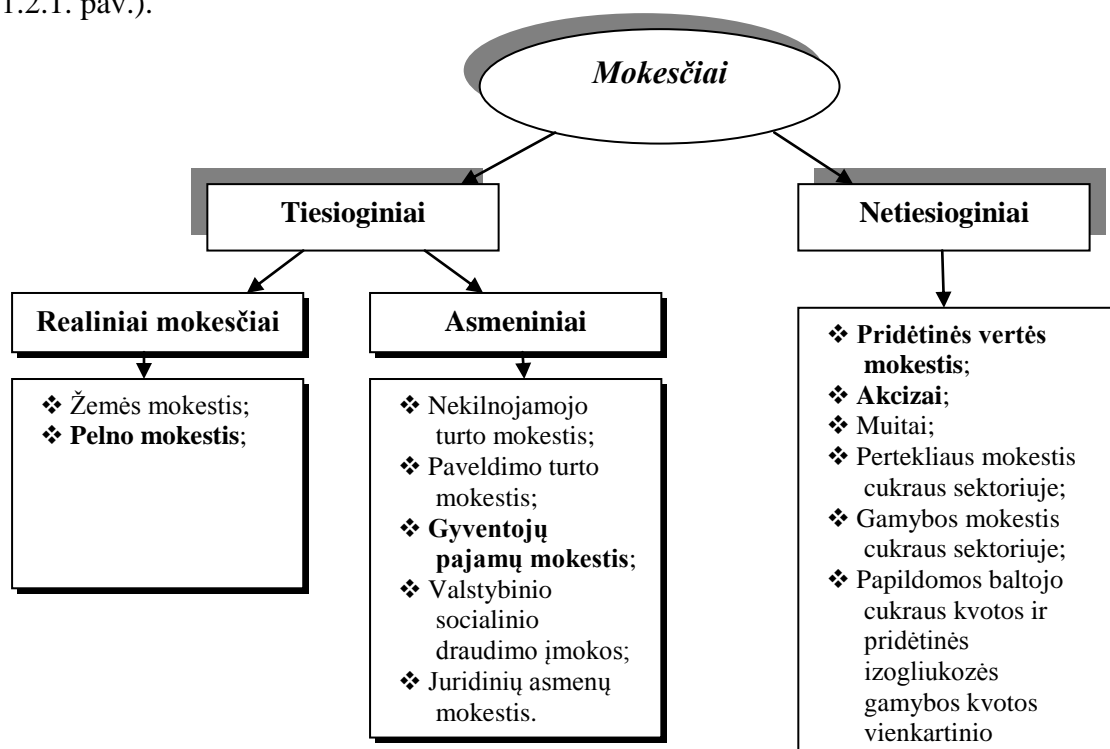
Šaltinis : sudaryta darbo autorės, remiantis moksline literatūra.

Apibendrinant minėtus keturis mokesčius galima teigti, kad jie yra pagrindinis valstybės mokestinių pajamų gavimo šaltinis. Tačiau mokesčius kaip piniginę prievolę valstybei, svarbų jos (savivaldybės) pajamų gavimo šaltinį galima ir būtina klasifikuoti (Marcijonas, Sudavičius, 2003).

A. Žvirblis (1998) siūlo klasifikuoti mokesčius pagal tokius požymius kaip mokesčio apskaičiavimas, tarifai, apmokestinimo objektai ar mokesčius renkantys objektai. E. Buškevičiūtė, V. Pukelienė (1998) išskiria mokesčius į dvi pagrindines grupes – valstybei skirtus (mokamus į valstybės biudžetą, privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetą) ir vietinius (mokami į savivaldybių biudžetus).

Mokesčius taip pat galima skirstyti ir pagal mokesčių mokėtojų ypatybes (juridinių asmenų, fizinių asmenų (gyventojų) ir bendri mokesčiai), apmokestinamo objekto ypatumus. Šiuo būdu

išskiriami pelno, pajamų, turto, vidaus prekių ir paslaugų, vartojimo mokesčiai. Tačiau išsivysčiusiose užsienio šalyse dažniausiai yra taikomas sisteminis mokesčių klasifikavimas, kai mokesčiai yra klasifikuojami į tokias pagrindines grupes kaip tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai (žr. 1.2.1. pav.).



1.2.1. pav. Lietuvos Respublikos mokesčių sistema

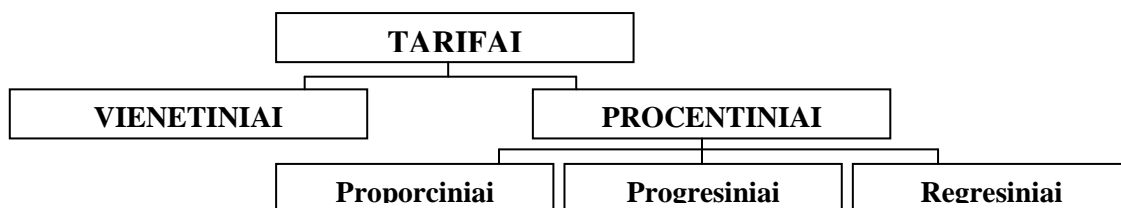
Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal L. Šapalienės (2010) pateiktą LR mokesčių sistemą

Šis 1.2.1. paveiksle pateiktas mokesčių klasifikavimo būdas dar kitaip vadinamas mokesčių ėmimo būdu. Kaip teigia E. Buškevičiūtė (2003) - **tiesioginiai mokesčiai** nustatomi mokesčių subjektų turtui bei pajamoms ir jie imami tiesiai iš mokesčių mokėtojų. Kitaip tariant, šie mokesčiai surenkami tiesiogiai paimant pinigus iš gaunamų pajamų. Šiai mokesčių grupei būtų galima priskirti GPM ir pelno mokesčius. Prie **netiesioginių mokesčių** priskiriami prekių ir paslaugų mokesčiai, kurie yra įtraukiami į kainą ar tarifus, t.y. akcizai, PVM. Kitaip tariant, šie mokesčiai pasireiškia per kainų sistemą, kuomet mokestis yra įtraukiamas į prekės kainą.

Mokslinėje literatūroje išskiriamas dar vienas mokesčių klasifikavimo būdas kada svarbiausiu mokesčio elementu tampa mokesčio tarifas bei mokesčių apskaičiavimo būdas. Mokesčio tarifas – tai mokesčio už apmokestinimo vienetą dydis. Išreikštas procentais, jis dar kitaip yra vadinamas kvota (Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2004). Anot A. Medelienės ir B. Sudavičiaus (2011), mokesčio tarifas – veiksminga valstybės fiskalinės politikos įgyvendinimo priemonė, kadangi nustatydamas ir koreguodamas mokesčių tarifus, valstybė gali reguliuoti mokesčių surinkimą nekeisdama bendros mokesčių sistemos. Pagal apskaičiavimo metodą mokesčiai yra skirstomi į tokias pagrindines grupes:

- **Vienetinius** (pastovius; konkreti suma apmokestinimo vienetui, pavyzdžiui, mokestis už žemės hektarą ir pan.);
- **Proporcinčius** (kai vienodu procentu apmokestinamas visas mokesčio objektas, pavyzdžiui, pajamų suma, turto vertė);
- **Progresinius** (didėjant mokesčio objekto apimčiai – pajamoms, turto vertei – didėja mokesčio procentas). Progresiniai mokesčiai kaip teisingesni prioritetu laikomi išsivysčiusiose valstybėse Vakarų Europoje, ypač Skandinavijoje, JAV, Australijoje, Naujoje Zelandijoje.
- **Regresinius** (didėjant mokesčio objekto apimčiai, apmokestinimo procentas mažėja) (Rimas, 2000).

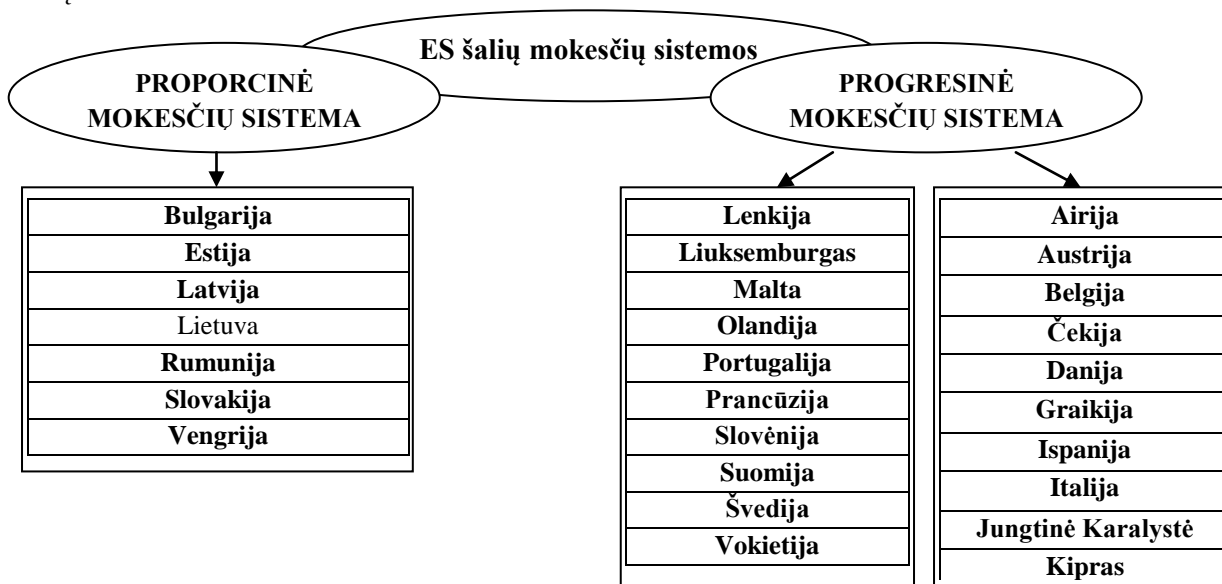
V. Naraškevičiūtė ir A. Lakštutienė (2004) pateikia dar vieną procentinių tarifų rūšį – **degresiniai** – tai tvirtai nustatytas maksimalus dydis, kuris mažėjant objektui palaipsniui yra mažinamas. G. Jakštonytė (2011) pateikia paprastesnę, ne tokią išplėstą mokesčių tarifų klasifikaciją, išskirdama tik pačias populiariausias mokesčių tarifų rūšis, kurios pateikiamos 1.2.2. paveikslielyje.



1.2.1.pav. Mokesčių tarifų klasifikavimas

Šaltinis: G. Jakštonytė (2011)

Nagrinėjant Lietuvos mokesčių sistemą verta paminėti, kad šiuo metu Lietuvoje egzistuoja proporcinė mokesčių sistema. Nors tokia mokesčių sistemos rūšimi pasižymi tik nedidelė dalis ES valstybių. Toliau pateikiamos ES šalys turinčios progresinę ar iš dalies progresinę, bei proporcinę mokesčių sistemas.



Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis worldwide-tax tinklalapiu

Kuri mokesčių sistema yra priimtinesnė – diskutuotinas klausimas. Vieni autoriai teigia, jog progresinių mokesčių įvedimas atgaivintų vidaus rinką, paskatintų ekonomikos augimą, taipogi būtų mažinama socialinė atskirtis, kadangi apmokestinant progresyviai siekiama, kad didesnė mokesčių naštos dalis tektų turtingesniems ir didesnes pajamas gaunantiems asmenims, tuo tarpu šios reformos kritikai teigia, jog proporciniai mokesčiai yra painūs, neskatina taupyti, gniaužia verslumą, Lietuvos protų demotyvaciją, bei skatina šešėlinę ekonomiką (Masiulis, 2011).

Apibendrinant galima teigti, kad mokesčiai yra įvardijami kaip privalomieji juridinių ir fizinių asmenų mokėjimai, kurie padeda įgyvendinti valstybėje vykdomas funkcijas, jie taip pat gali būti ekonomikos reguliavimo įrankis. Mokesčiai klasifikuojami į tam tikras grupes, pagrindinės jų – tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai (GPM ir pelno mokestis yra priskiriami prie tiesioginių mokesčių, o PVM ir akcizų mokestis yra priskiriami prie netiesioginių mokesčių) taip pat mokesčius galima klasifikuoti pagal tokius požymius kaip mokesčio apskaičiavimas, tarifai, apmokestinimo objektai ar mokesčius renkantis objektai ir k. t. Mūsų šalyje egzistuoja proporcinė mokesčių sistema, kai vienodu procentu apmokestinamas visas mokesčio objektas. Minėti keturi pagrindiniai šalies mokesčiai (GPM, PVM, pelno ir akcizai) sudaro didžiausią dalį šalies mokestinių pajamų. Tai pagrindiniai šalies mokesčiai, kurių analizė pateikiama tiriamojoje darbo dalyje.

1.3. Efektyvios mokesčių sistemos ir apmokestinimo politikos formavimas

Kiekvienos valstybės tikslas – subalansuota mokesčių sistema ir valstybės ekonominė situacija, tačiau mokesčių sistemos efektyvumo ir produktyvumo įvertinimas bei sričių, kurios reikalauja tam tikro patikslinimo, atradimas nėra paprastas, kadangi nėra tvirto mokesčių sistemos vertinimo, naudojama skirtinga skaičiavimo metodika. (Jakštonytė, Girūnas, 2010). Anot R. Rakauskaitės (2006) mokesčių sistemos atskirose šalyse yra skirtingos ir priklauso nuo to, kaip sėkmingai sprendžiami apmokestinimo uždaviniai bei įgyvendinami apmokestinimo principai ir skiriasi apmokestinimo baze, mokesčių sudėtimi, struktūra, tarifais, apmokestinimo lengvatomis. Skirtingi autoriai vertindami mokesčių sistemą ir jos efektyvumą dažniausiai pristato tik intuityvius vertinimus, kurie nepagrįsti skaičiavimais (Jakštonytė, Girūnas, 2010). Anot Marcijono ir Sudavičiaus (2003), reformuota mokesčių sistema visų pirma turėtų būti grindžiama teisingumu, lygybės ir neutralumo, aiškumo, viešumo bei mokesčių administravimo veiksmingumo principais. Šie principai kitaip dar vadinami pagrindiniais apmokestinimo principais. Kiti autoriai išskiria ir

daugiau efektyvios mokesčių sistemos principų. Pagrindiniai literatūroje išskiriami principai yra pateikiami žemiau esančioje 1.3.1. lentelėje.

1.3.1. lentelė

Pagrindiniai efektyvios mokesčių sistemos principai

Mokesčių sistemos teisingumo principas	Sistema turi būti organizuota taip, kad užtikrintų teisingą ir proporcingą mokesčių naštos pasiskirstymą. Gyventojai turi mokėti mokesčius priklausomai nuo jų finansinio pajėgumo, kad mokesčių našta nebūtų persunki.
Mokesčių sistemos lygybės ir neutralumo principas	Mokesčių įstatymai neturi sudaryti išskirtinių apmokestinimo sąlygų atskiriems mokesčio mokėtojams (jų grupėms), priklausomai nuo jų vykdomos veiklos pobūdžio ar mokėtojo statuso.
Mokesčių sistemos aiškumo principas	Įstatymai ir kiti teisės aktai negali prieštarauti vieni kitiems, turi būti aiškūs ir nedviprasmiški.
Viešumo principas	Sudaromos sąlygos organizacijoms, ūkio subjektams, kitiems suinteresuotiems asmenims ir pan. iš anksto susipažinti su rengiamų mokesčių įstatymų projektais, reikšti dėl jų pastabas ir pasiūlymus.
Mokesčių administravimo veiksmingumo principas	Siekama sukurti sistemą, kuri užtikrintų mokesčių surinkimą mažiausiomis sąnaudomis. Tai gali būti pasiekta nustatant lankstesnį ir operatyvesnį mokesčių įskaitymo bei permokos grąžinimo mechanizmą, supaprastinant mokesčių deklaracijų bei kitų dokumentų pildymo ir pateikimo procedūras.
Politinės ekonomijos principas	Tautos ūkis neturi būti mokesčių naštos slopinamas, skurdinamas arba vedamas į bankrotą.
Paprastumo principas	Nuo mokesčių sistemos sudėtingumo priklauso ir pats mokesčių sistemos valdymas. Jei sistema nėra sudėtinga, nebus reikalingas sudėtingas ir brangus mokesčių administravimo mechanizmas.
Efektyvumo principas	Efektyvumas vertinamas pagal tai, kiek jis veikia maksimalaus ekonominio produkto sukūrimą. Mokesčių sistema laikoma pakankamai efektyvia, jei ji turi mažiausią įtaką kainų lygiui.
Finansinis principas	Šiuo atveju reikalaujama, kad valstybės išlaidos, į nieką neatsižvelgiant, būtų padengtos.
Mažėjančių mokesčių principas	Mokesčių našta verslininkams ir gyventojams turi nuolat mažėti dėl valstybės funkcijų siaurinimo ir jo sukeliama finansinių lėšų mažinimo.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis V. Naraškevičiūtės, A. Lakštutienės (2007), K. Lukaševičiaus (1999), A. Marcijono ir B. Sudavičiaus (2003) moksline teorija.

Teoriškai mokesčių sistema turėtų būti sudaroma atsižvelgiant ir į apmokestinimo principus ir apmokestinimui keliamus uždavinius (Levišauskaitė, Rūškys, 2003). Pagrindiniai su mokesčių administravimo tobulinimu susiję apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo principai pateikti Mokesčių administravimo įstatyme, teigia, kad mokesčių administratorius savo veikloje įgyvendindamas mokesčių administravimą privalo vadovautis šiais principais:

1.3.2. lentelė

Apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo principai

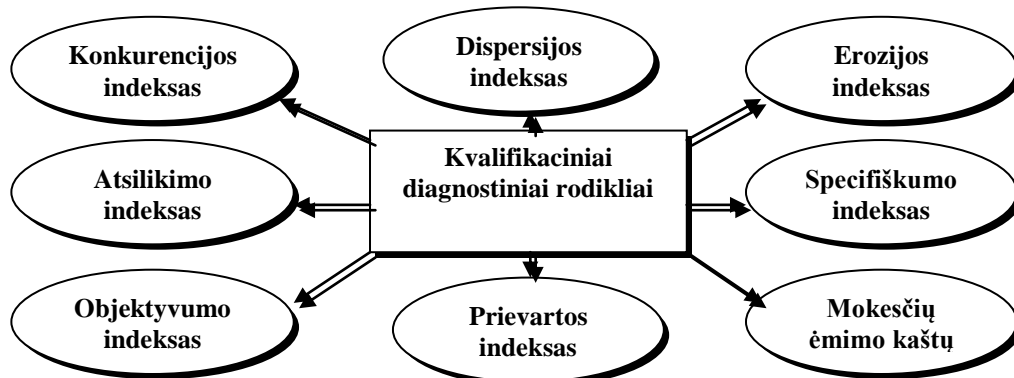
Mokesčių mokėtojų lygybės principas.	Vadovaujantis šiuo principu, visi mokesčių mokėtojai yra lygūs.
Teisingumo ir visuotinio privalomumo principas.	Teigiama, kad mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos

	mokesčio apskaičiavimo ir sumokėjimo tvarkos, o taikomos mokesčių lengvatos negali būti individualaus pobūdžio ar pažeidžiančios proporcingą mokesčių naštos paskirstymą.
Apmokestinimo aiškumo principas.	Vadovaujantis šiuo principu, mokestinės prievolės turinys, jos atsiradimo, vykdymo ir pasibaigimo tvarka ir pagrindai Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktuose turi būti aiškiai apibrėžti.
Turinio viršenybės prieš formą principas.	Mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Mokesčių administravimo įstatymu

Dėl savo reikšmingumo valstybei ir kitiems teisinių santykių subjektams apmokestinimas kiekvienu konkrečiu mokesčiu turi būti aiškiai apibrėžtas, t.y. kiekvienas mokesčio įstatymas, nustatydamas apmokestinimą atitinkamu mokesčiu, privalo pateikti pakankamai informacijos, reikalingos tiek to mokesčio mokėtojui, kad šis tinkamai vykdytų jam nustatytą mokestinę prievolę, tiek ir mokesčių administratoriui, kad jis galėtų veiksmingai įgyvendinti su to mokesčio administravimu susijusius įgalinimus (Medelienė, Sudavičius, 2011). Anot J. Bivainio ir I. Skačkauskienės (2009), vertinant mokesčių sistemą pagal klasikinius apmokestinimo principus iškyla tam tikrų esminių problemų - nesusietas į visumą principų nagrinėjimas nesuteikia galimybės įvertinti visos mokesčių sistemos ir labai riboja mokesčių sistemų lyginamąją analizę.

G. Pajuodienė (1993) ir E. Buškevičiūtė (2006) pateikia dar vieną mokesčių sistemos vertinimo metodiką. Tai V. Tanzi siūlomi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai, kurių detalesnė vertinimo metodika pateikiama 2 priede. Literatūroje išskiriami šie žemiau esančiame paveikslėlyje pateikti aštuoni kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai.



1.3.1 pav. Valstybės mokesčių sistemos vertinimo kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai

Šaltinis: Pajuodienė (1993).

Iš pateiktų diagnostinių indeksų reikšmingiausiai yra laikomi prievartos ir mokesčių ėmimo kaštų indeksai. Vadovaujantis V. Tanzi pateikiamais rodikliais, teigiama kad atotrūkio dydis tarp galimos surinkti mokesčių sumos ir faktinių mokestinių įplaukų, bei mokesčių administravimo kaštų apsprendžia konkrečios šalies mokesčių sistemos veiklos efektyvumą (Rudytė, Šalkauskienė, Lukšienė, 2009). Anot J. Bivainio ir I. Skačkauskienės (2009), vertinant Tanzi metodu koncentruojamasi į mokesčių sistemos produktyvumo ir administravimo paprastumo aspektus.

Tačiau vertinimas nėra tikslus dėl rodiklių klausimų neapibrėžtumo tiek turinio, tiek matavimo prasmėmis.

Labiausiai mokslininkai nagrinėja klasikinius apmokestinimo principus, o mažiausiai dėmesio literatūroje skiriama Gill diagnostinams rodikliams. Gill metodu, kaip ir Tanzi, mokesčių sistema vertinama naudojant rodiklių rinkinį, tačiau konsentruojamasi į pajamų surinkimo aspektą (Bivainis, Skačkauskienė, 2009). Šių rodiklių analizė leidžia atskleisti mokesčių pajamų administravimo spragas ir išaiškinti grandis, kuriose pajamų administravimas neatitinka valstybės ar mokesčių mokėtojų lūkesčių. aspektą (Bivainis, Skačkauskienė, 2008). Tačiau kaip ir visi metodai, taip ir Gill diagnostiniai rodikliai turi tam tikrų trūkumų, t.y. siauras mokesčių sistemos vertinimas, nenustatyti rodiklių apskaičiavimo principai, skalės, nėra nustatyta aiški rodiklių hierarchija ir nepateiktas apibendrinamasis rodiklis (Gill, 2000). Apibendrinus visus pagrindinius mokesčių sistemos vertinimo rodiklius galima teigti, kad “tobula” mokesčių sistema turi užtikrinti lygų mokesčių naštos pasiskirstymą, efektyvų išteklių mobilizavimą, ji turi atitikti makroekonominius tikslus ir padėti jų siekti, turi būti lengvai ir nebrangiai administruojama (Rakauskaitė, 2006).

Tačiau dabartinė Lietuvos mokesčių sistemos praktika rodo, kad Lietuvos mokesčių sistema formuojama ne tik deramai nesilaikant Lietuvos Konstitucijos reikalavimo, dažnai ignoruojami pagrindiniai apmokestinimo principai. Dažnas mokesčių įstatymų kaitaliojimas rodo nekokybišką jų parengimą, o tai destabilizuoja ūkio subjektų veiklą, patiriama nuostolių, kyla konfliktų tarp mokesčių rinkėjų ir mokesčių mokėtojų (Buškevičiūtė, Pukelienė, 1998). Esant tokiai padėčiai, vargiai įmanoma prognozuoti verslo plėtrą, įgyti ūkinės – komercinės veiklos partnerių, ypač iš užsienio šalių pasitikėjimo (Rimas, Stačiokas, 1998). Kad ateityje būtų išvengta šių klaidų Lietuvos valstybėje anot R.Stačioko (2003), dera diegti pažangią pirmaujančių Europos Sąjungos valstybių fiskalinę biudžeto pajamų racionalaus akumuliacinio ir mokesčių patirtį.

Apibendrintai galima teigti, jog pasaulyje nėra daugumai teoretikų ir praktikų priimtinos valstybės mokesčių sistemos vertinimo metodikos. Dažniausiai šalių mokesčių sistemos vertinamos pagal jau išvardintus apmokestinimo ar efektyvios mokesčių sistemos principus, ir kriterijus. Norint pasiekti tam tikro efektyvumo mokesčių sistemoje ir mokesčių administravime, mokesčių sistema turėtų aiškiai nusistatyti ekonominius valstybės tikslus bei suformuoti jų įgyvendinimo politiką, per mokesčių tarifų dydžius ar nusitatančius mokesčių normas. Taip pat efektyvi mokesčių sistema turi būti formuojama atsižvelgiant į apmokestinimui keliamus uždavinius arba remtis efektyvios mokesčių sistemos principais. Anot J. Rimo ir R. Stačioko (1998) būtina tobulinti įstatymų leidybos kokybę. Be to, labai praverstų išsamūs mokesčių įstatymų komentarai, būtina lavinti mokesčių mokėtojus, praplėsti jų dalykinę žinias aktulias mokesčių ir apmokestinimo klausimais. Efektyvi mokesčių sistema turi užtikrinti biudžeto pajamų surinkimą ir teisingą šių lėšų panaudojimą. Tačiau reikia

atsižvelgti ir į mokesčių mokėtojo lūkesčius, kad mokesčių našta nebūtų jiems perdidelė. Taip pat mokesčių sistema turi būti paprasta, gerai administruojama.

1.4. Mokesčių tarifų reguliavimo ekonominis reikšmingumas

Atskirų šalių mokesčių sistemų formavimo principai yra skirtingi ir daugeliu atvejų priklauso nuo valdžioje esančių partijų politikos. Mokesčių sistemos skiriasi savo struktūra, mokesčių ėmimo būdais, tarifais, apmokestinimo bazėmis, mokesčių lengvatomis ir kitais elementais, atskirų valdžios lygių fiskalinėmis teisėmis (Buškevičiūtė, Pukelienė, 1998). Kaip jau buvo minėta darbe mūsų šalyje vyrauja proporcinė mokesčių sistema, kuri yra savita, turinti tik mūsų šaliai priimtinių sąvybių, todėl darbe bus siekiama parodyti, kokią reikšmę dabartinė mokesčių sistema gali turėti gamybos lygiui. Kitaip tariant bus analizuojama kaip nuo mokesčių tarifų reguliavimo gali priklausyti šalies ekonominė padėtis.

Kaip teigia W. J. Boyes (1988), A. O'Sullivan, S. M. Sheffrin, S. J. Perez (2008), mokesčiai yra vienas iš fiskalinės politikos įrankių. Mokesčių tarifų mažinimas turi poveikį dviem veiksniais: skatina gamybos augimą ir palūkanų normos didėjimą, ir atvirkščiai, mokesčių tarifų didinimas lemia gamybos ir palūkanų normos mažėjimą. Toliau siekiama pateikti, kokį poveikį gali turėti gamybai mokesčių tarifų reguliavimas. Kaip teigia A. O'Sullivan, S. M. Sheffrin, S. J. Perez (2008), N. G. Mankiw (2004), gamybos lygį sudaro keturi BVP sektoriai, t. y. vartojimas, investicijos, vyriausybės išlaidos ir grynasis eksportas. Todėl siekiama pateikti, kaip mokesčių tarifai yra susiję su kiekvienu BVP sektoriumi.

1.4.1. lentelė

Mokesčių tarifų poveikis pagrindiniams BVP sektoriams:

Vartojimas:
<p>S. M. Sheffrin, D. A. Wilton, D. M. Prescott (1988), B. Lockwood, A. Manning (1992), P. Gylys (2006) teigia, jog mokesčių tarifų didinimas mažina namų ūkių disponuojamas pajamas, o nuo disponuojamų pajamų priklauso namų ūkių vartojimas. Lietuvoje vienas iš pagrindinių mokesčių, iš kurio surenkama daugiausia pajamų yra GPM (Štreimikienė, Mikalauskiene, 2006; Rudytė, Šalkauskienė, Lukšienė, 2009; Anciuė, 2010). Pavyzdžiui, GPM tarifų mažinimas skatina ekonomikos augimą, taip pat gyventojų gerovės augimą (Misiūnas, Bratčikovienė, 2007). Tačiau pastebėta, kad šio mokesčio tarifo keitimas vartojimo išlaidoms nėra vienareikšmis. Anot C. Steindel (Buškevičiūtė, 2007 cit. Steindel, 2001) vartotojo išlaidos keičiasi tada, kai mokesčių kitimas yra nuolatinis ir kai pasikeitimas paveikia gaunamą darbo užmokestį, sumokėjus mokesčius. Tai įvardinama kaip pastoviųjų pajamų (gyvavimo ciklo) teorija – vartojimas didesnis, kai vartotojai įsitikinę mokesčių keitimų pastovumu (Buškevičiūtė, 2007).</p> <p>Vartojimui įtakos gali turėti ir du vartojimo mokesčiai, t. y. PVM ir akcizai. Anot B. Barlett (Buškevičiūtė, 2007 cit. Barlett, 1991), PVM yra efektyvus mokestis, iš kurio surenkama nemaža dalis pajamų. Tačiau ši sąlyga galioja, jei šio mokesčio tarifai nėra pernelyg dideli, ir per daug nemenkinantys veiklos skatinimo, t.y. neapsunkinantys piliečių vartojimo. Reguluojant akcizų mokesčius, vartojimas gali nesumažėti, t.y. gali būti neelastinga paklausa (Buškevičiūtė, 2007).</p> <p>Pasak O. Blanchard (2007), biudžeto deficito padidėjimas, sumažinant mokesčių tarifus, gali nepadidinti vartojimo, jei vartotojai žinos, kad tai laikinas mokesčių sumažinimas. Taigi tokiu atveju mokesčių sumažinimas nelems didesnio vartojimo, t. y. vartojimas išliks nepakitęs. Tai įvardinama kaip Rikardo ekvivalentiškumo sąlyga. Taigi mokesčių tarifų keitimas gali paveikti vartojimą, jei vartotojai tikisi nuolatinio mokesčių kitimo arba, kai suvokia, kad mokesčių keitimas nėra trumpalaikis.</p>
Investicijos:
<p>Kaip teigia W. J. Boyes (1988), R. Paliulytė (2005), mažinant mokesčių tarifus, gali padidėti investicijos. Pavyzdžiui, Airijoje XX a. 9-10 dešimtmetyje buvo sumažinti mokesčiai fiziniams ir juridiniams asmenims ir tai lėmė</p>

ne tik investicijų padidėjimą ir ekonomikos atsigavimą (Jurkynas, 2002). Tarptautinės mokesčių konkurencijos aspektu, šalies mokesčių mažinimas, kai siekiama pritraukti investicijas, taip pat gali sumažinti kitų šalių mokesčių bazę (Gylys, 2006). Tačiau šiame darbe bus analizuojamos *individualios vidaus investicijos* kaip vienas iš BVP sektorių (Wonnacott, Wonnacott, 1994).

O. Blanchard (2007) išskiria tris skirtingus laikotarpius – trumpąjį (iki kelerių metų), vidutinį (nuo kelerių metų iki dešimtmečio) ir ilgąjį laikotarpį (iki penkiasdešimties metų ir daugiau). Šis autorius teigia, kad didinant mokesčių tarifus, trumpuoju laikotarpiu poveikis investicijoms yra nevienareikšmiškas. Pavyzdžiui, jei gamybos lygis sumažės daugiau nei palūkanų norma, tai investicijos mažės. Tačiau, jei palūkanų norma sumažės daugiau nei gamybos lygis, investicijos gali didėti. P. Krugman, R. Wells (2006), O. Blanchard (2007), teigimu vidutiniu laikotarpiu gamybos lygis grįžta į natūralųjį lygį, o natūralųjį lygį gali parodyti infliacijos lygis.

Vyriausybės išlaidos:

Kaip teigia P. A. Samuelson, W. D. Nordhaus (1989), P. Wonnacott, R. Wonnacott (1994), vyriausybės išlaidos kartu su mokesčiais sudaro fiskalinę politiką. Šie du fiskalinės politikos įrankiai gali kisti skirtingai. Pavyzdžiui, kai didinami mokesčių tarifai ir mažinamos vyriausybės išlaidos, yra vadinama *stabdomoji fiskalinė politika*, ir atvirkščiai, kai mažinami mokesčių tarifai ir didinamos vyriausybės išlaidos, yra vadinama *skatinamoji fiskalinė politika*. Tačiau į vyriausybės išlaidas nėra įskaitomi transferiniai mokėjimai, nes išmokų gavėjai neprivalo gaminti.

Vyriausybės išlaidų ir mokesčių tarifų dydžius keičiant, gali būti skirtingas poveikis šalies biudžetui. Biudžetas gali tapti perteklinis, subalansuotas arba deficitinis (Lipsey, Steiner, Purvis, Courant, 1990). Tačiau, didėjant infliacijos lygiui kartu didėja biudžeto deficitas. Iš dalies tai lemia, kad yra vėluojama surinkti mokestines pajamas. Tai yra vadinama Tanzi-Oliveros efektu. Kadangi mokestinės pajamos yra gaunamos nuo ankstesnio laikotarpio pajamų, todėl jų realioji vertė sumažėja kartu su infliacija. Pavyzdžiui, jei einamaisiais metais mokesčiai yra sumokami nuo praėjusiais metais gautų pajamų, o infliacijos lygis yra dešimt kartų aukštesnis, tai faktiškas mokesčių tarifas yra tik viena dešimtoji oficialaus mokesčių tarifo (Tanzi, 1977; Caballe, Panades, 2003, Blanchard, 2007). Z. Anušic ir S. Švaljek (1996) analizavo 1992-1994 m. laikotarpyje vykstančius ekonominius procesus Kroatijos Respublikoje, ir teigė, jog veikė Tanzi-Olivera efektas. Nustatyta, kad infliacija Kroatijoje turėjo neigiamą efektą mokestinėms pajamoms, t. y. infliacija atvėrė galimybes susidaryti fiskaliniam deficitui, mokestinių pajamų praradimui. Todėl galima teigti, jog infliacija mažina realiąsias vyriausybės pajamas, ir tai daro dar opesnę deficito problemą.

Taigi, reguliuojant mokesčių tarifus, yra ne tik surenkamos mokestinės pajamos, bet ir reguliuojama šalies ekonomika. Todėl dvi fiskalinės politikos priemonės – vyriausybės išlaidos ir mokesčių tarifų reguliavimas - gali būti naudojamos ne tik dėl biudžetinių pajamų formavimo, t.y. fiskalinės funkcijos, bet ir dėl ekonomikos reguliavimo, t.y. reguliavimo funkcijos (Buškevičiūtė, 2007; Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2004).

Grynasis eksportas:

Kaip teigia M. N. Bailey, P. Friedman. (1991), B. R. Schiller (1991), M. Burda, Ch. Wyplosz (1993), grynasis eksportas sudarytas kaip eksporto ir importo skirtumas. Pavyzdžiui, jei eksportas viršija importą, tai grynasis eksportas yra teigiamas. Kitaip tariant yra prekybos perteklius. Ir atvirkščiai, esant eksportui mažesniau už importą, yra prekybos deficitas.

Kaip teigia V. Skominas (2006), ši išlaidų grupė rodo, kokį poveikį bendrai paklausai bei šalies gamybos apimčiai daro vartotojų išlaidos importinėms prekėms. Taip pat, kokį poveikį daro užsieniečių išlaidos mūsų šalies produkcijai įsigyti. Tačiau, pasak O. Blanchard, A. Amighini, F. Giavazzi (2010), eksporto ir importo dydžiai gali priklausyti nuo šalies ir užsienio šalių kainų lygio. Jei kainų lygis didesnis šalyje nei užsienio šalyse, tai gali turėti įtakos grynojo eksporto mažėjimui. Pavyzdžiui, šalyje esant recesijai yra mažinami mokesčių tarifai, gamybos lygis gali padidėti kartu su prekybos deficitu. Kitaip tariant, šalyje didėjant visuminei paklausai ir tuo pačiu infliacijos lygiui, didėja ne tik vietos, bet ir užsienio prekių paklausa.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis moksline literatūra

Siekiant įvertinti mokesčių surinkimo maksimalias galimybes reikia nagrinėti mokesčius įtakančius veiksnius, bei įvertinti jų svarbą atsižvelgiant į ekonominę šalies ir biudžeto situaciją (Bovi, 2008). Pateikta BVP ir mokestinių pajamų tarifų analizė, mums parodė kaip tarifų reguliavimas veikia keturis pagrindinius BVP sektorius – vartojimą, investicijas, vyriausybės išlaidas ir grynąjį eksportą, tačiau pačių mokestinių pajamų surinkimą veikia ne vien tarifų reguliavimas, tačiau galybė kitų makroekonominių ir mikroekonominių veiksnių, todėl toliau darbe išskiriami ir pateikiami pagrindiniai veiksniai veikiantys keturis pagrindinius šalies mokesčius –

GPM, PVM, pelno ir akcizų mokesčius, kurie sudaro didžiausią mokestinių pajamų dalį. Išskirti pagrindiniai veiksniai pateikiami žemiau esančioje lentelėje.

1.4.2. lentelė

Veiksniai įtakojantys pagrindinių mokesčių surinkimą:

Gyventojų pajamų mokestis	Pridėtinės vertės mokestis	Pelno mokestis	Akcizų mokesčiai
1. GPM tarifo dydis;	PVM tarifo dydis;	Pelno mokesčio tarifo dydis;	Akcizo mokesčio tarifo dydis;
2. Minimalios mėnesinės algos kitimas;	Prekių ir paslaugų pardavimo kainos pokytis;	Mokesčių mokėtojais įregistruotų juridinių asmenų skaičiaus kitimas;	Namų ūkių vartojimo išlaidos;
3. Nedarbo lygio kitimas;	PVM mokėtojų skaičius;	Tiesioginės užsienio investicijos;	Akcizais apmokestintų prekių pardavimo apimtys;
4. Užimtumo lygio pokyčiai;	Prekių ir paslaugų pardavimo apimčių pokytis;	Didėjantis įmonių pelningumas ir gerėjant finansinė padėtis;	Nelegalių gaminių išplitimas.
5. NPD dydžio pasikeitimai;	Namų ūkio vartojimo išlaidos;		
6. Vidutinio mėnesinio darbo užmokesčio dydis;	Infliacijos lygis;		
7. GPM grąžinimai (pagal mokesčių deklaracijas);	Padidėjusi nekilnojamojo turto paklausa.		
8. Įstatyminiai pasikeitimai.			

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis moksline literatūra

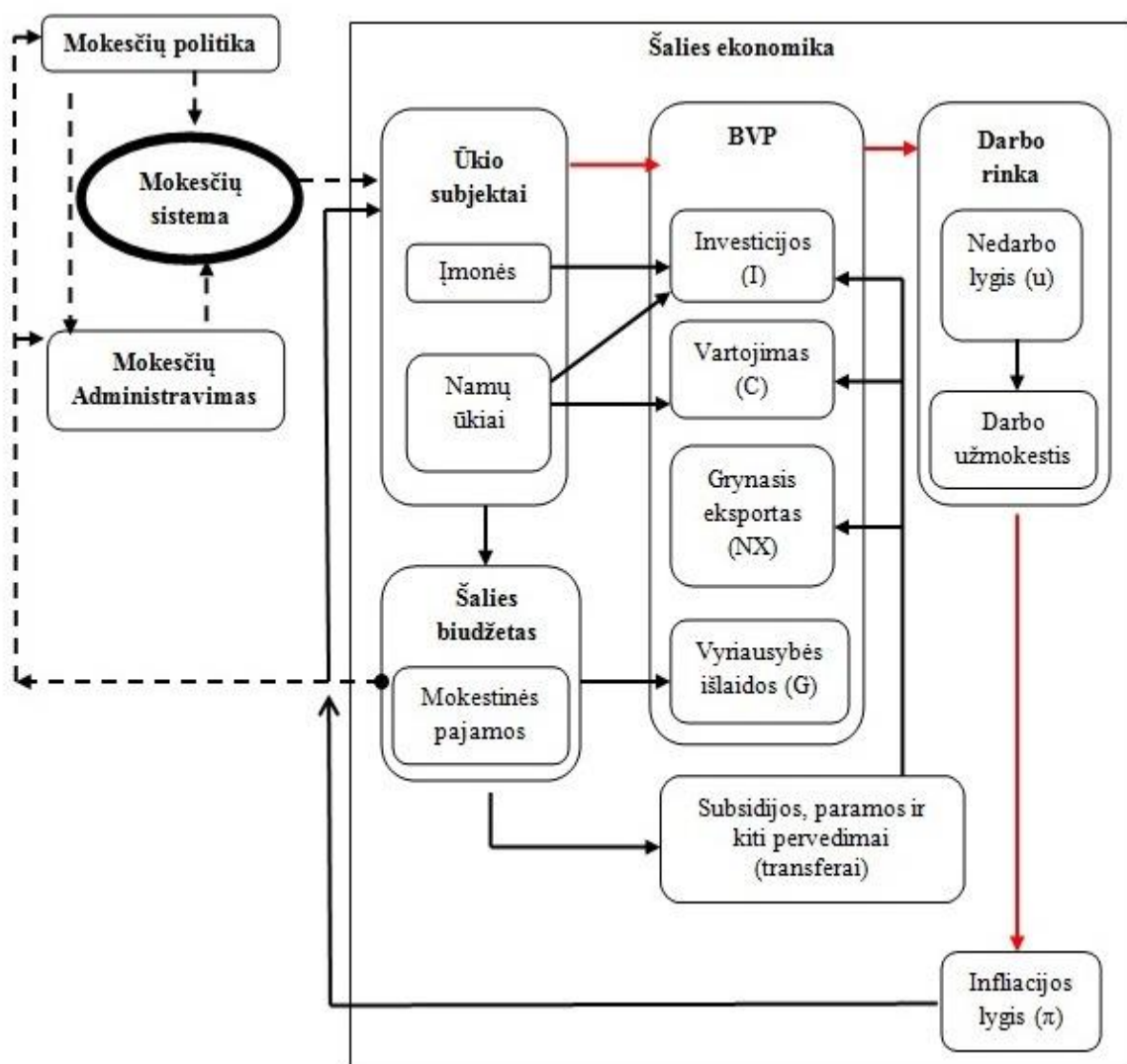
Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad visiems pagrindiniams šalies mokesčiams, įtaką daro šių mokesčių tarifo kaita. Taip pat pagrindinių šalies mokesčių surinkimui įtaką daro namų ūkių vartojimo išlaidos, bei kiti makroekonominiai bei mikroekonominiai veiksniai. Todėl analitinėje darbo dalyje bus pateikta šių keturių pagrindinių šalies mokesčių ir jų surinkimą lemiančių veiksnių tarpusavio priklausomybės analizė, padėsianti išsiaiškinti tarpusavio ryšių stiprumą.

Apibendrinant pateiktą mokesčių tarifų ir pagrindinių BVP sektorių analizę, galima teigti, kad nuo mokestinių tarifų reguliavimo smarkiai priklauso gyventojų vartojimas, tačiau sumažinus tarifus vartojimas gali ir neišaugti, jei gyventojai nepasitikės vykdoma mokesčių politika. Investicijos gali išaugti mažinant tarifus, tokiu būdu skatinama tarptautinė mokesčių konkurencija, pritraukiamas užsienio kapitalas. Tuo tarpu vyriausybės išlaidos kartu su mokesčiais sudaro fiskalinę politiką ir reguliuojant mokesčių tarifus surenkamos ne tik mokestinės pajamos, bet ir formuojamas biudžetas, reguliuojama ekonomika. Tuo tarpu mokesčių tarifų mažinimas, gali padidinti gamybos lygį kartu su prekybos deficitu. Išanalizavus mokesčių sistemos poveikį gamybos augimui galima teigti, jog mokesčių tarifų reguliavimas turi įtakos gamybos lygiui, o nuo gamybos lygio priklauso infliacijos lygis. Mokesčių tarifai nėra vienintelis veiksnys lemiantis mokestinių

pajamų surinkimą, išskiriama galybė kitų veiksnių tokių kaip infliacijos lygis, nedarbo lygio kitimas ir kiti, tad apibendrintai galima teigti, kad tiek mokesčiai, tiek ir BVP veikia vienas kito pajamų surinkimą.

1.5. Mokesčių sistemos funkcionavimo poveikio šalies ekonomikai teorinis modelis

Atlikus mokesčių sistemos ir pagrindinių jos elementų teorinę analizę, pateikiamas mokesčių sistemos funkcionavimo poveikio šalies ekonomikai teorinis modelis, kurio pagrindinis tikslas parodyti kaip veikia šalies mokesčių sistema, kokios pagrindinės jos dalys ir poveikis ūkio subjektams, BVP (investicijoms, vartojimui, vyriausybės išlaidoms, grynajam eksportui) bei koks poveikis visai šalies ekonomikai. Šis modelis padės aiškiau matyti kaip veikia visa mokesčių sistema ir atskiri jos elementai.



1.5.1. pav. Mokesčių sistemos funkcionavimo poveikio šalies ekonomikai teorinis modelis

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Kaip yra pateikta 1.5.1. pav., siekiant aprašyti ir paaiškinti modelį, bus laikomasi prielaidos, jog proceso išeities pradžia yra **mokesčių sistema**. Mokesčių sistemą sudaro visi šalies mokesčiai su

atitinkamais tarifais. Nustatyti mokesčių tarifų dydžiai turi įtakos dviem ūkio subjektams, t.y. **namų ūkiams ir įmonėms**. Nors buvo išskirti pagrindiniai keturi mokesčiai, tačiau jie nėra grupuojami pagal įtaką tam tikram ūkio subjektui. Pavyzdžiui, padidinus PVM mokestį, jį sumoka vartotojai, tačiau poveikis įmonėms taip pat gali būti, nes sumažėjęs vartojimas reiškia sumažėjusią gamybą įmonėse. Todėl šiuo atveju yra parodomas mokesčių sistemos poveikis ūkio subjektams. Toliau yra siekiama paaiškinti pinigų srautus (ištisinė linija).

Apmokestintų įmonių viena išlaidų dalis kaip **mokestinės pajamos** yra skiriamos nacionaliniam **biudžetui**. Kitą dalį, įmonės gali skirti **investicijoms**. Taip pat ir namų ūkiai skiria vieną išlaidų dalį mokesčiams, o kitą dalį jie gali skirti ir investicijoms, ir **vartojimui**. Vyriausybės mokestinės pajamos, kurios buvo gautos į biudžetą, gali būti skiriamos **vyriausybės išlaidoms**. Apibendrinant mokesčių tarifų reguliavimo poveikį įmonėms ir namų ūkiams, galima teigti, jog yra poveikis investicijoms, vartojimui, o taip pat ir vyriausybės išlaidoms, nes vyriausybė pagal surinktų pajamų kiekį gali nuspręsti kiek skirti išlaidoms. Dalis mokestinių pajamų yra skiriama subsidijoms, paramoms ir kitiems pervedimams (transferams), nuo kurių priklauso ūkio subjektų išlaidos vartojimui, investicijoms, o taip pat grynasis eksportas. Toliau yra siekiama parodyti, koks poveikis gali būti šalies ekonomikai.

Vartojimas, investicijos ir vyriausybės išlaidos yra trys šalies BVP sektoriai, arba kitaip tariant jie sudaro mišrią uždara ekonomiką. Todėl galima teigti jog mokesčių tarifų reguliavimas turi poveikį šalies **BVP**. Tačiau BVP sudaro ir ketvirtasis sektorius, t.y. grynasis eksportas, kuris gaunamas kaip eksporto ir importo skirtumas ir tai sudaro atvirąją šalies ekonomiką. Grynojo eksporto dydis priklauso nuo ekonominės padėties, kuriai įtakos turi mokesčiai ir vyriausybės išlaidos. Tačiau ir vyriausybės išlaidų dydis gali priklausyti nuo mokestinių pajamų dydžio. Tačiau mokesčių sistema ir vyriausybės išlaidos gali turėti skirtingą poveikį trimis BVP sektoriams, t.y. vartojimui, investicijoms ir grynajam eksportui. Pavyzdžiui, vykdant stabdomąją fiskalinę politiką vartojimas ir investicijos gali sumažėti, tačiau grynasis eksportas gali padidėti, nes tai įvyksta dėl pablogėjusios šalies ekonominės padėties ir sumažėjusio infliacijos lygio. Todėl mokesčių tarifų reguliavimas gali turėti priešingą poveikį grynajam eksportui. Kaip visa tai įvyksta, siekiama paaiškinti toliau analizuojant 1.5.1. pav. pateiktą modelį.

Kintantis BVP turi įtakos nedarbo lygiui, nes didėjantis gamybos lygis turi poveikį padidėjusiam užimtumui. Padidėjęs užimtumas turi poveikį mažėjančiam **nedarbo lygiui**. Tačiau, kai gamybos lygis yra per aukštas, tai parodo padidėjęs **infliacijos lygis**. Kitaip tariant infliacijos lygis parodo, jog faktinis gamybos lygis yra didesnis ar mažesnis už natūralųjį gamybos lygį. Tačiau, kiek faktinis gamybos lygis yra didesnis ar mažesnis už natūralųjį gamybos lygį, gali parodyti faktinio nedarbo lygio kitimas apie natūralųjį nedarbo lygį. Šiuo atveju ši kitimą gali

parodyti infliacijos lygis. Natūralusis gamybos lygis ir natūralusis nedarbo lygis reikalingi dėl optimalių mokestinių pajamų dydžių. Jei šalyje faktiniai gamybos ir nedarbo lygiai bus mažesni už natūraliuosius, tai reiškia, jog gali būti surenkama mažiau mokestinių pajamų **nominaliųjų dydžių**. Faktiniams gamybos ir nedarbo lygiams esant didesniems už natūraliuosius dydžius, mokestinių pajamų gali būti surenkama daugiau, tačiau jų **realusis dydis** gali būti mažesnis. Todėl galima teigti, jog mokesčių tarifų reguliavimas gali turėti poveikį ne tik BVP sektoriams, bet ir darbo rinkai, t. y. užimtumui, nedarbo lygiui, darbo užmokesčiui. Apibendrinant galima teigti, jog nuo mokesčių tarifų priklauso ne tik šalies ekonominė padėtis, bet ir mokestinių pajamų dydis. Toliau yra siekiama paaiškinti, kaip nuo infliacijos lygio priklauso mokestinių pajamų dydis.

Pajamų realusis dydis, kurį gauna namų ūkiai ir įmonės, priklauso nuo infliacijos lygio. Tai reiškia, jog dalis pajamų bus skiriama mokesčiams, o dalis investicijoms ir vartojimui. Tačiau mokestinių pajamų nominalusis ir realusis dydis į nacionalinį biudžetą patenka ne tik dėl vyriausybės išlaidų, bet ir kaip informacija **mokesčių politikai**. Kadangi mokesčių politiką sudaro mokesčių tarifų dydžių nustatymas, mokesčių mokėjimų taisyklės, taikomų lengvatų sistema, baudų sistema, tai galima teigti, jog yra mokesčių politikos formuotojai, kurie priima atitinkamus sprendimus. Mokesčių politikai tai yra svarbu dėl mokesčių tarifų nustatymo ar naujų mokesčių sukūrimo. Tokiu būdu yra reguliuojama ir daromas poveikis visai **mokesčių sistemai**, o **mokesčių administratoriams** suteikiama nauja informacija. Nuo mokesčių politikos priklauso mokesčių administravimas, todėl, šiuo atveju tiek mokesčių politika, tiek mokesčių administravimas turi įtakos mokesčių sistemai. Todėl apibendrinant galima teigti, jog nuo mokesčių sistemos vėl prasideda naujas ciklas, kuriame ūkio subjektai gali būti apmokestinami, pavyzdžiui, didesniais tarifais. Pavyzdžiui, esant padidėjusiam infliacijos lygiui ir esant mokestinėms pajamoms mažesnio realiojo dydžio, didesniais tarifais gali būti siekiama daugiau mokestinių pajamų. Toliau ciklas tęsiasi įmonėms ir namų ūkiams sprendžiant kiek investuoti ir vartoti esant naujiems mokesčių tarifams, arba nesikeičiant mokesčių sistemai, bet keičiantis makroekonominėi padėčiai. Kaip keisti šalies ekonomiką, priklauso nuo šalies mokesčių sistemos reguliavimo.

Apibendrinant sukurtą modelį galima teigti, jog jis parodo kad apmokestinus įmones ir namų ūkius, jie sumoka mokesčius, o likusias pajamas išleidžia investicijoms ir vartojimui. Nuo įmonių ir vartotojų išlaidų priklauso gamybos lygis, o nuo gamybos lygio priklauso nedarbo lygis. Nuo nedarbo lygio priklauso infliacijos lygis, o nuo infliacijos lygio priklauso ekonominė padėtis bei realiųjų mokestinių pajamų dydis. Tai suteikia informaciją mokesčių politikos formuotojams dėl mokesčių tarifo koregavimo.

1.6. Mokesčių sistemos poveikio šalies ekonomikai vertinimo metodologija

Mokslininkai tyrė mokesčių sistemą, ar tam tikras jos dalis, jų darbuose naudoti moksliniai metodai bei gauti rezultatai pateikiami žemiau esančioje 1.6.1. lentelėje.

1.6.1. lentelė

Mokslinių tyrimų metodai ir jų rezultatai

Autorius (metai)	Tyrimo metodas	Tyrimo objektas	Gauti rezultatai
Anciūtė, A. (2010).	Buvo matuoti ir lyginami keturių mokestinių pajamų santykiniai dydžiai: PVM, akcizo, pelno mokesčio, GPM., t. y. lyginant 2009 m. su 2008 m.	Mokestinės pajamos	Palyginus 2009 m. su 2008 m. buvo gauti tokie rezultatai: mokestinių pajamų iš PVM buvo surinkta 26,4 proc. mažiau, iš akcizų 2,9 proc. mažiau, iš pelno mokesčio 40,4 proc. mažiau, o iš gyventojų pajamų mokesčio 25,8 proc. mažiau.
Rudytė, D., Šalkauskienė, L., Lukšienė, L. (2009).	Mokslinių šaltinių lyginamoji analizė ir abstrahavimas, statistinės informacijos analizavimas, grupavimas, lyginimas, apibendrinimas.	Šalies mokesčių sistema	Nustatyta, kad šalies mokestinių pajamų pagrindą formuoja keturi pagrindiniai mokesčiai: pridėtinės vertės, gyventojų pajamų, pelno mokesčiai ir surenkami akcizai. Lietuvos mokesčių sistema mažai efektyvi mokestinių pajamų surinkimo terminų atžvilgiu. Mokesčių našta gali būti mažinama mažinant administruojamų mokesčių skaičių (paliekant pagrindinius mokesčius) ir tokiu būdu sumažinant mokesčių administravimo kaštus.
Štreimikienė, D., Mikalauskienė, A. (2006).	Statistinių duomenų analizė, sintezė, palyginimas ir apibendrinimas.	Mokesčių sistema	Didžiausią 90% Lietuvos mokestinių pajamų dalį sudaro pajamos iš PVM, GPM, akcizų ir pelno mokesčių. Lietuvos ir naujų ES šalių mokestiniai rodikliai yra panašūs (didelė netiesioginių mokesčių dalis, mažesni pajamų, pelno, akcizų tarifai). Siūloma įgyvendinti ekologinę mokesčių sistemos reformą (pelno, pajamų, socialinio draudimo mokesčių dalis mažėja, o aplinkosauginių mokesčių dalis mokestinėse pajamose didėja).
Anušić, Z., Švaljek, S. (1996).	Atliktų tyrimų, nagrinėjančių Olivera-Tanzi efektą, analizė, palyginimas, loginė analizė. Kroatijos Olivera-Tanzi efekto empirinė analizė 1992-1994 m.	Mokestinės pajamos	Analizė parodė, kad infliacija Kroatijoje turėjo neigiamą efektą mokestinėms pajamoms, t. y. infliacija atvėrė galimybes susidaryti fiskaliniam deficitui, mokestinių pajamų praradimui. Kainos stabilumas garantuoja finansinių išteklių stabilumą reikalingą ekonomikos atsigavimui pradėti.
Mansfield, Ch. Y. (1972).	Statistikos duomenų analizė, lyginimas, apibendrinimas.	Mokesčių sistema	1962-1970 m. laikotarpiu Paragvajaus mokesčių santykis su BVP gerokai padidėjo nors mokesčių elastingumas buvo tik šiek tiek didesnis už vienetą. Pagrindinis veiksnys didinantis mokesčių sistemos pajamų

			elastingumą yra mokesčių palyginti su baze elastingumų didinimas.
Tanzi, V. (1977).	Statistikos duomenų dinaminė analizė, tarpusavio ryšio analizė.	Mokesčių sistema	Buvo nagrinėta Argentinos infliacijos kitimo įtaka mokestinėms pajamoms ir nustatyta, kad 1974-1975 m. staigų realių mokestinių pajamų kritimą lėmė infliacijos lygio didėjimas.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Atlikus pagrindinių straipsnių mokesčių sistemos tema analizę, nustatyta, kad mokesčių sistema pirmiausia nagrinėta mokesčių elastingumo, mokestinių pajamų santykio su BVP atžvilgiu (Mansfield, 1972), kaip mokestines pajamas veikia infliacija (Tanzi, 1977). Taip pat analizuota, kaip pasireiškia Olivera-Tanzi efektas atskirose šalyse (Anušic, Švaljek, 1996). Daugiausia Lietuvos mokesčių sistema analizuota, vertinant pagrindinius mokesčius, iš kurių surenkama daugiausia pajamų (Rudytė, Šalkauskienė, Lukšienė, 2009; Anciūtė, 2010).

Siekiant įvertinti mokesčių sistemos poveikį Lietuvos ekonomikai, pirmiausia bus pateikti mokestinių pajamų ir nacionalinio bei valstybės biudžeto pajamų absoliutiniai dydžiai. Taip pat bus paskaičiuoti santykiniai dydžiai, t. y. kokią procentinę dalį sudaro mokesčiai visose nacionalinio bei valstybės biudžeto pajamose.

Vėliau bus siekiama paskaičiuoti, kiek buvo surinkta mokestinių pajamų absoliutiniais dydžiais iš keturių pagrindinių mokesčių rūšių, t.y. PVM, GPM, pelno ir akcizo mokesčių. Bus nustatytas kiekvieno iš šių mokesčių surinktas mokestinių pajamų visų metų **bendras vidurkis**. Taip pat bus naudojama **struktūrinė ir dinaminė analizė**. Naudojant struktūrinę analizę, bus paskaičiuoti santykiniai dydžiai, t.y. kokią procentinę dalį sudaro kiekvienas iš keturių mokesčių visų surinktų mokestinių pajamų dydyje, nacionaliniame bei valstybės biudžetuose. Kitaip tariant, bus pateiktas mokestinių pajamų lyginamasis svoris. Bus apskaičiuota, kokie kiekvienais analizuojamais metais buvo pokyčiai.

Naudojant dinaminę analizę, bus atlikti baziniai ir grandininiai padidėjimo tempų skaičiavimai. Šie skaičiavimai bus atlikti naudojant du matavimo vienetus, t.y. išraiška litais ir išraiška procentais. Paskaičiavus mokestinių pajamų kitimo tendencijas, toliau bus siekiama įvertinti, kokį poveikį keturiems pagrindiniams šalies mokesčiams daro kiti ekonominiai veiksniai. Ryšiams apskaičiuoti bus naudojami **koreliacijos ir determinacijos** koeficientai. Šis metodas taip pat bus naudojamas siekiant nustatyti priklausomybę tarp BVP ir mokestinių pajamų. Bus išsiaiškinta, ar ryšys yra tiesioginis ar atvirkštinis, ir ar glaudus. Išanalizavus, kad tarp pagrindinių šalies mokesčių ir šalies BVP pasireiškia stiprus ryšys, bus siekiama įvertinti, kokį poveikį galėjo turėti mokesčių sistema gamybos lygiui, t.y. BVP.

Siekiant apskaičiuoti mokestinių pajamų poveikį šalies gamybai, bus paskaičiuotas visų mokesčių ir keturių pagrindinių mokesčių **elastingumo koeficientas**. Anot K. Skirpstaitės (2007), elastingumas dar vadinamas mokestinių įplaukų automatiniu reagavimu į ekonominių sąlygų pokyčius, jis naudingas ekonomikos augimo požiūriu, suteikia mokesčių sistemai lankstumo ir leidžia išvengti dažno mokesčio tarifų didinimo į kurį mokesčių mokėtojai paprastai reaguoja neigiamai. Kadangi mokesčio elastingumo koeficientas yra skaičiuojamas kaip santykinis pajamų iš mokesčių pokytis lyginant su santykinio pokyčiu mokesčių bazėje. Kaip apmokestinamosios bazės artinys bus pasirinktas BVP. Bus siekiama išsiaiškinti, ar mokesčių elastingumo koeficientas yra daugiau už vienetą, t.y. ar šis rodiklis yra elastingas. Tai leis įvertinti, ar elastingumas didesnis su keturiais pagrindiniais mokesčiais, ar su visais, t.y. panaikinant ar įvedant naujus mokesčius. Kitaip tariant, tai leis nustatyti, ar mokestinės pajamos didėja didesniu tempu, ar lėtesniu nei kinta gamyba. Jei didesniu tempu, tai leis nustatyti, kad BVP padidėjus, mokestinės pajamos padidės daugiau.

Elastingumas bendrojo vidaus produkto atžvilgiu apskaičiuojamas taip:

$$e = \frac{\Delta T / T}{\Delta Q / Q}$$

T – valstybės pajamos iš mokesčių (nesikeičiant mokesčių sistemai); ΔT - valstybės pajamų iš mokesčių pokytis per tam tikrą laikotarpį; ΔQ – bendrojo vidaus produkto pokytis per tą patį laikotarpį. Esant bet kokiam rezultatui bus svarbūs du tikslai. Pirma, bus svarbu nustatyti, ar yra priklausomybė tarp mokestinių pajamų ir BVP. Antra, atsižvelgiant į mokestinių pajamų elastingumą bus svarbu nustatyti, ar verta keisti mokesčių tarifus, jei gamybos augimas yra pernelyg aukštas ar neigiamas. Todėl toliau bus siekiama pateikti, kaip bus nustatyta priklausomybė tarp mokestinių pajamų ir BVP.

Toliau bus siekiama įvertinti kada derėjo keisti mokesčių tarifus. Dėl šios priežasties bus įvertintas gamybos kitimas.

Siekiant įvertinti BVP kitimą, jis bus paskaičiuotas absoliutiniais dydžiais, taip pat augimo tempas. Kadangi BVP sudaro keturi sektoriai, toliau bus paskaičiuota vartojimo, investicijų, vyriausybės išlaidų ir grynojo eksporto struktūrinė analizė, taip pat dinaminė analizė. Dinaminei analizei bus atlikti baziniai ir grandininiai padidėjimo tempų skaičiavimai. Tai leis nustatyti, kurių mokestinių pajamų dydis kito kartu su BVP sektoriais. Vartojimui įvertinti ir paaiškinti bus priskirti PVM, GPM ir akcizo mokesčiai, bus paskaičiuota koreliacijos ir determinacijos koeficientai. Investicijos bus priskirtas pelno mokestis, t.y. apskaičiuoti koreliacijos ir determinacijos koeficientai. Vyriausybės išlaidų dydžiai bus reikalingi, kad būtų galima palyginti su keturių pagrindinių mokesčių mokestinių pajamų dydžiu, t.y. dėl įtakos biudžeto deficitui. Bus atlikti vyriausybės išlaidų baziniai ir grandininiai padidėjimo tempų skaičiavimai. Grynasis eksportas

reikalingas palyginimui taikant koreliacijos ir determinacijos koeficientus su vartojimu, investicijomis ir vyriausybės išlaidomis, nes nuo šių dydžių, o taip pat ir mokestinių pajamų gali priklausyti atvirkštinis kitimas. Apskaičiavus BVP sektorius ir jų ryšį su mokestinėmis pajamomis, toliau bus siekiama ištirti, kada BVP augimas buvo per aukštas, o kada per žemas, t.y. ar buvo naudingas ar žalingas šalies ekonomikai.

Toliau darbe pateikiama mokesčių sistemos vertinimo metodologija, pasitelkiant keturis pagrindinius efektyvios mokesčių sistemos apmokestinimo principus – mokesčių sistemos teisingumo, efektyvumo, įplaukų elastingumo ir administravimo paprastumo.

Mokesčių sistemos teisingumo principui apskaičiuoti bus pasitelktas **mokesčių naštos rodiklis**. Anot A. Balčiūnaitės (2007) mokesčių našta gali būti skaičiuojama kaip santykinis rodiklis – tai mokestinių įplaukų santykis su BVP, parodantis, kokia BVP dalis perskirstoma mokesčiais. Gautas mokestinės naštos rodiklis bus palyginamas su kitomis Baltijos šalimis, norint aiškiau suprasti, kokia mokesčių našta tenka Lietuvos gyventojams. Mokesčių sistemos teisingumo principas bus analizuojamas pasitelkiant laisvės nuo mokesčių dieną. Laisvosios rinkos instituto duomenimis, tai simbolinė diena metuose, kai vidutinis mokesčių mokėtojas nustoja dirbti valdžiai ir pradeda dirbti sau. Kuo ši diena kalendoriškai labiau tolsta, tuo didesnė mokesčių našta tenka mokesčių mokėtojams.

Mokesčių sistemos efektyvumo principas bus apskaičiuojamas pasitelkiant **surinktų ir planuotų surinkti pajamų santykį**. Šis rodiklis taip pat parodo ar mokesčių administratorius gali įgyvendinti savo užduotis. Anot Bivainio ir Skačkauskienės (2008), jei mokestinės pajamos yra didesnės arba panašios į planuojamas surinkti, tuomet mokesčių sistema atitinka efektyvumo principą.

$$\text{Mokestinių pajamų santykis, proc.} = \frac{\text{Surinktos mokestinės pajamos}}{\text{Suplanuotos mokestinės pajamos}} \times 100$$

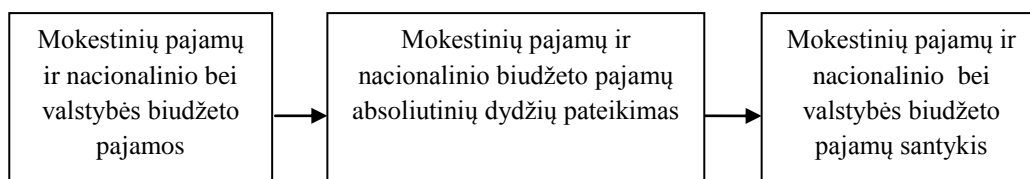
Mokesčių sistemos įplaukų elastingumą nusako jau nagrinėtas elastingumo koeficientas. Tuo tarpu mokesčių administravimo paprastumas bus analizuojamas pasitelkus mokesčių **administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykį**. Kuo mažesnė šio rodiklio reikšmė, tuo mokesčiams surinkti yra išleidžiama mažiau piniginių lėšų. Mokesčių administravimas yra laikomas efektyviu, kai mokesčių administravimo tarnybų išlaidos sudaro apie 0,5 proc. Surinktos mokesčių sumos (Vitek, Pavel, Krbova, 2004).

$$a_a = \frac{I}{T}$$

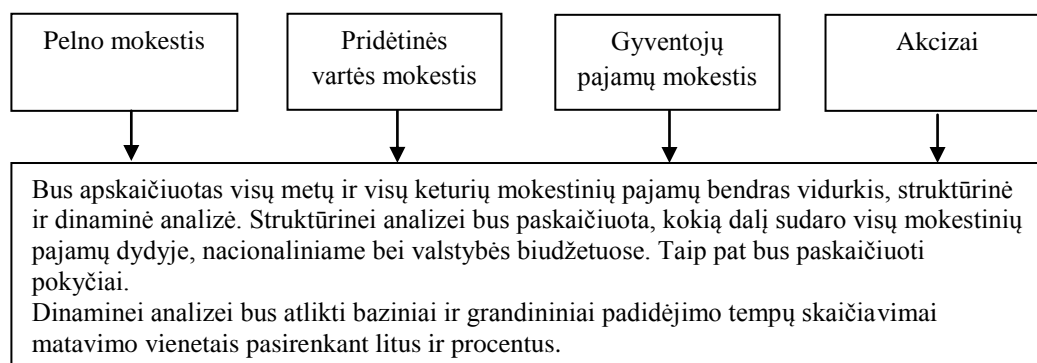
I – valstybės administravimo išlaidos, T – valstybės pajamos iš mokesčių.

Toliau pateikti empirinio tyrimo (mokesčių sistemos poveikio šalies ekonomikai vertinimo) etapai:

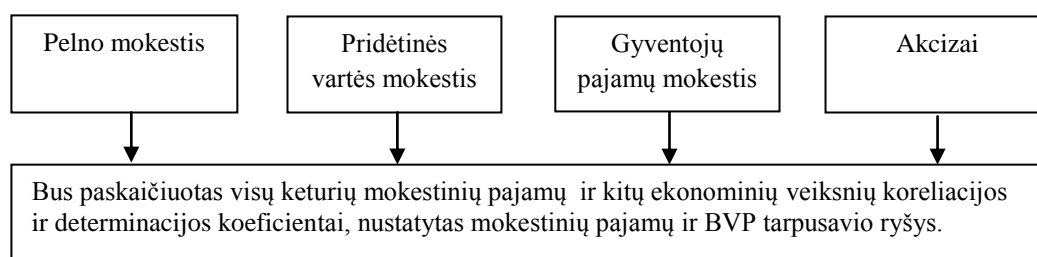
Pirmas etapas



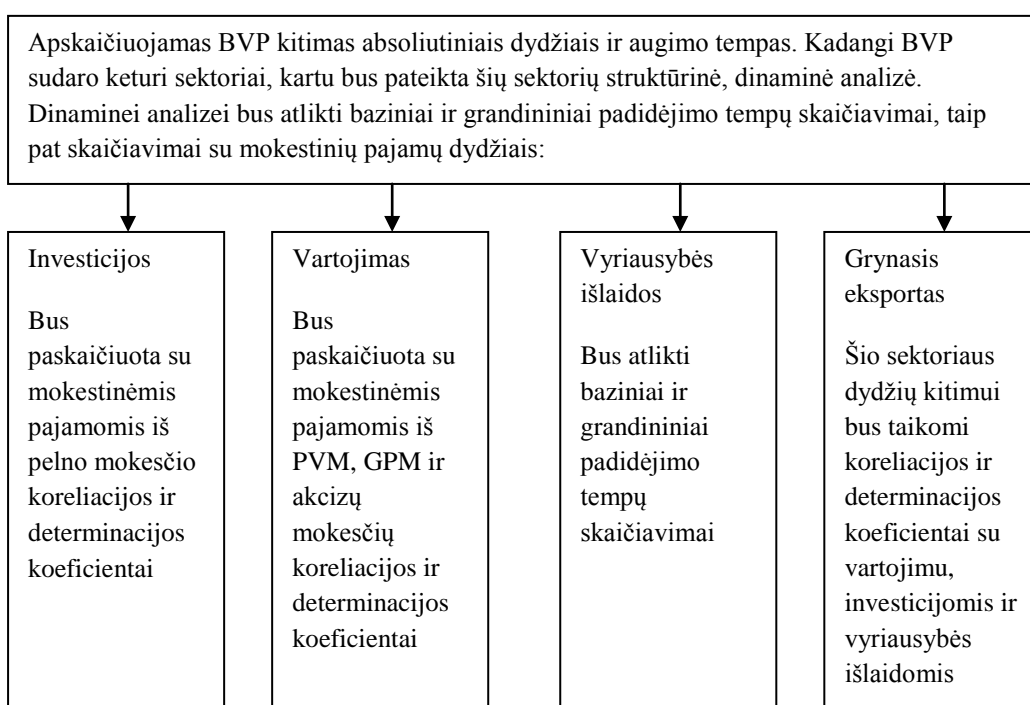
Antras etapas



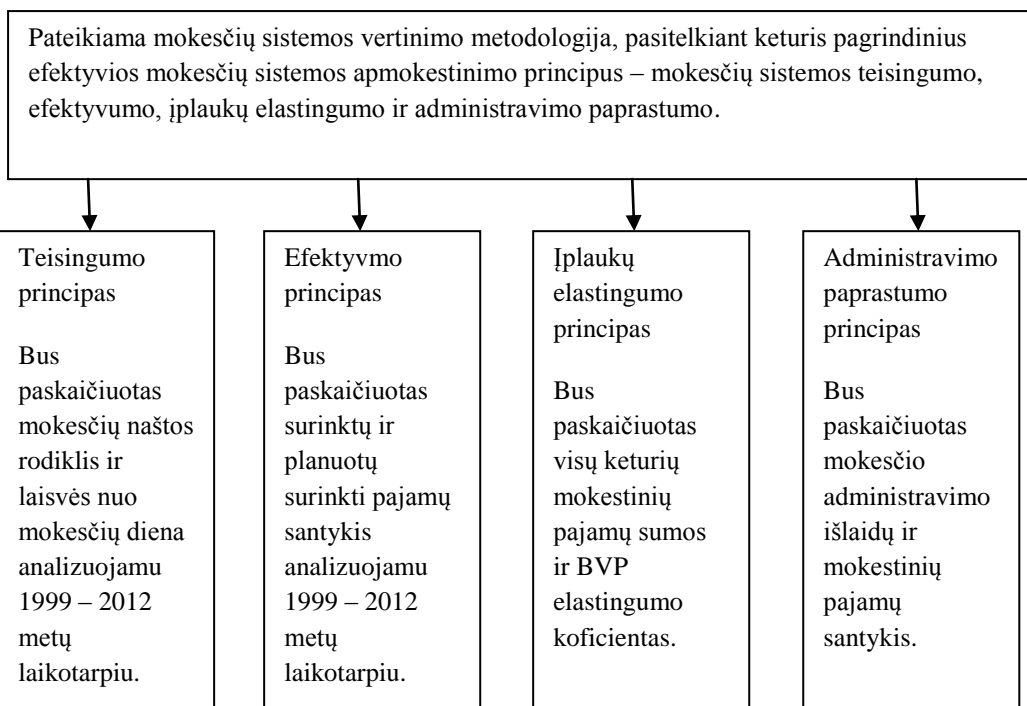
Trečias etapas



Ketvirtas etapas



Penktas etapas



2. MOKESTINIŲ PAJAMŲ POVEIKIO LIETUVOS EKONOMIKAI ANALIZĖ 1999-2012 METAIS

Lietuvoje egzistuoja įtatytais grindžiama mokesčių sistema, kurią sudaro 25 šalyje egzistuojantys mokesčiai, kurių dėka surenkamos pajamos į mūsų nacionalinį biudžetą, kurios yra reikalingos mūsų valstybės funkcijoms įgyvendinti. Nacionalinis biudžetas yra skirstomas į dvi dalis – valstybės biudžetą ir savivaldybių biudžetus. Analitinės tiramosios darbo dalies tyrimas, kuris pagrįstas kiekybiniais metodais, leis įvertinti Lietuvos statistinę informaciją, susijusią su mokestinėmis pajamomis, išvelgti kaip analizuojamu laikotarpiu priimtos mokestinės reformos įtakojo šalies ekonomiką. Tolimesnėje darbo eigoje bus analizuojama Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto mokestinių pajamų dinamika 1999 – 2012 metų laikotarpiu. Dinaminei analizei bus atlikti baziniai ir grandininiai padidėjimo tempų skaičiavimai, matavimo vienetais pasirenkant litus ir procentus.

2.1. Mokestinių pajamų dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais

Mokestinės pajamos tai šalies biudžeto pajamų dalis, kurią sudaro mokesčiai. Statistikos departamento duomenimis per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį į šalies biudžetą kasmet buvo surenkama vidutiniškai 14414,2 mln. litų mokestinių pajamų. Lentelėje pateikiama mokestinių pajamų statistika analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu, bei mokesčių baziniai ir grandiniai augimo tempai.

2.1.1. lentelė

Surinkta mokesčių suma 1999 – 2012 metų laikotarpiu mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Mokesčiai	10026	9639	9776	10401	11238	12387	14439	17139	20482	23185	15993	15673	17007	18176
Pokytis (mln. lt)	-	-387	137	624	838	1149	2052	2699	3343	2703	-7193	-319	1334	1168
Bazinis pokytis (mln. lt)	0	-387	-250	375	1212	2361	4413	7113	10456	13159	5967	5647	6981	8150
Pokytis (%)	-	-3,9	1,4	6,4	8,1	10,2	16,6	18,7	19,5	13,2	-31,0	-2,0	8,5	6,9
Bazinis pokytis (%)	0	-3,86	-2,49	3,74	12,09	23,55	44,02	70,95	104,29	131,25	59,52	56,32	69,63	81,29
Vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu								14682,9						

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad per analizuojamą laikotarpį daugiausia mokestinių pajamų buvo surinkta 2008 metais – 23185,4 mln. litų, tuo tarpu mažiausiai pajamų buvo surinkta

2000 metais – 9639,0 mln. litų, tai beveik 2,4 karto mažiau nei buvo surinkta mokesčių 2008 metais. Suma, kuri artimiausia vidurkiui, buvo surinkta 2005 metais ir ji sudarė 14439,1 mln. litų pajamų. Tokiai nepastoviam mokestinių pajamų surinkimui įtakos galėjo turėti nuolatos besikeičiantys mokesčių įstatymai, keičiami mokesčių tarifai, naujų mokesčių įvedimas į mokesčių sistemą ir kiti ekonominiai veiksniai įtakoję mokestinių pajamų surinkimą. Anot D. Juknelienės (2005), jau nuo 1997 metų Lietuvos mokesčių sistemoje yra mažinami mokesčiai, griežtinamas mokesčių administravimas ir muitinės kontrolė, keičiamos ir papildomos atskirų mokesčių nuostatos, kad šalyje įsivyrautų kuo efektyvesnė mokesčių sistema.

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad mokestinės pajamos 1999 – 2000 metų laikotarpiu turėjo tendenciją mažėti, per šį laikotarpį jos sumažėjo 3,9 proc. punkto ir tai sudarė apie 8636 mln. litų nuostolį, tačiau nuo 2000 iki 2008 metų pastebimas pastovus mokestinių pajamų augimas. Per šį laikotarpį pajamos kasmet vidutiniškai išaugdavo 11 proc. punktu. Didžiausias mokestinių pajamų augimas užfiksuotas 2007 metais, tuomet mokestinės pajamos išaugo 19,5 proc. punktais, tai sudarė apie 3343 mln. litų pajamų. Tačiau 2008 – 2009 metų laikotarpiu mokestinės pajamos vėl pradėjo mažėti, per šį laikotarpį jos sumažėjo 31,02 proc. punkto. Tam įtakos galėjo turėti šalyje vyravusi recesija, bei pagrindinių šalies mokesčių mokestinių pajamų sumažėjimas (PVM, GPM, pelno ir akcizų mokestis šiuo laikotarpiu turėjo tendenciją mažėti). Tačiau pastarųjų trijų metų laikotarpio statistiniai duomenys rodo, kad 2010 – 2012 metais mokestinių pajamų dydis yra augantis. 2010 – 2011 metų laikotarpiu mokestinės pajamos išaugo 8,51 proc. punkto, ir tai sudarė 1334 mln. litų pajamų o 2011- 2012 metų laikotarpiu jos išaugo 6,87 proc. punktais ir tai sudarė 1168 mln. litų pajamų.

Išanalizavus bazinius mokestinių pajamų kitimo tempus, galima teigti kad mokestinės pajamos 1999 – 2012 metų laikotarpiu padidėjo 81,29 proc. ir per analizuojamą laikotarpį turėjo tendenciją nuolatos augti.

Visos surenkamos mokestinės pajamos yra naudojamos šalies nacionaliniam biudžetui formuoti. Lietuvos Respublikos finansų ministerijos teigimu, nacionalinio biudžeto pajamas sudaro mokestinės ir nemokestinės pajamos. Tai valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sukaupiamos piniginės lėšos, kaip pajamos iš mokesčių (PVM, pelno, gyventojų pajamų mokesčiai, akcizų ir kt.), turto, biudžetinių įstaigų pajamos ir kt. Darbe pateikiama 1999 – 2012 metų laikotarpio Lietuvos Respublikos nacionalinio biudžeto pajamų statistika ir baziniai bei grandininiai pajamų kitimo tempai. Bazinis padidėjimo tempas rodo, kaip rodikliai pasikeitė visu nagrinėjamu laikotarpiu lyginant su baziniai 1999 metais, tuo tarpu grandininis padidėjimo tempas rodo, kaip rodikliai kito kiekvienais metais.

Šalies nacionalinio biudžeto pajamos 1999 – 2012 metų laikotarpiu mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Nacionalinės paj.	8825,9	8663,7	9211,9	10474,0	11214,3	13804,5	16480,2	19362,4	23738,5	27082,6	24231,2	23277,5	25496,7	21210,1
Pokytis (mln. Lt)	-	-162,2	548,2	1262,1	740,3	2590,2	2675,7	2882,2	4376,1	3344,1	-2851,4	-953,7	2219,1	-4286,6
Bazinis pokytis (mln. lt)	0	-162,2	386	1648,1	2388,4	4978,6	7654,3	10536,5	14912,6	18256,7	15405,3	14451,6	16670,8	12384,2
Pokytis (%)	-	-1,8	6,3	13,7	7,1	23,1	19,4	17,5	22,6	14,1	-10,5	-3,9	9,5	-16,8
Bazinis pokytis (%)	0	-1,8	4,4	18,7	27,1	56,4	86,7	119,4	169,0	206,9	174,5	163,7	188,9	140,3
Vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu								17362,4						

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad didžiausia dalis pajamų į nacionalinį biudžetą buvo surinkta 2008 metais - 27082,636 mln litų, tuo tarpu mažiausia nacionalinio biudžeto pajamų suma buvo surinkta 1999 metai 8825,901 mln litų, tai beveik tris kartus mažesnė suma lyginant su 2008 metų nacionalinio biudžeto suma. Suma, artimiausia analizuojamo laikotarpio vidurkiui, buvo surinkta 2005 metais ir siekė 16480,2 mln. litų pajamų.

Analizuojant mokestines pajamas ir pajamas surenkamas į nacionalinį biudžetą, pastebimas šių pajamų tarpusavio ryšys – augant mokestinių pajamų sumai, augo ir pajamų į nacionalinį biudžetą skaičius, o šalyje prasidėjus recesijai, nacionalinio biudžeto pajamos ir mokestinės pajamos pradėjo mažėti.

Analizuojant nacionalinio biudžeto pajamų kitimo tendencijas pastebėta kasmetinė 2000 - 2009 metų nacionalinio biudžeto pajamų augimo tendencija. Per šį laikotarpį kasmet pajamos į nacionalinį biudžetą vidutiniškai išaugdavo 13,96 proc. punkto. Didžiausias nacionalinių pajamų augimas užfiksuotas 2004 metais, per šį laikotarpį mokestinės pajamos išaugo 23,1 proc. punktu, tam įtakos galėjo turėti mūsų šalies stojimas į ES. Nacionalinio biudžeto pajamos ir toliau kasmet palaiptai augo: 2005 metais jos išaugo 19,4 proc. punktais, 2006 metais – 17,5 proc. punktais, 2007 metais – 22,6 proc. punktais, o 2008 metais – 14,1 proc. punktu. 2009 – 2010 metų laikotariu nacionalinio biudžetas patyrė nuosmukį, pajamų kiekis vėl pradėjo mažėti: 2009 metais pajamos sumažėjo 10,53 proc. punkto, o 2010 metais – 3,94 proc. punkto. Per šį laikotarpį nacionalinės biudžeto pajamos sumažėjo 3805,1 mln. litų. Tam įtakos turėjo prasta šalies ekonominė situacija ir netikėtai užklupusi recesija. Pastebima teigiama tendencija, kadangi šalyje taikytos mokesčių sistemos reformos pasitvirtino ir nuo 2011 metų nacionalinio biudžeto pajamos vėl pradėjo augti –

per šį laikotarpį jos išaugo 9,53 proc. punkto ir tai sudarė 2219,1 mln. litų pajamų. Tačiau 2012 metais vėl pastebimas nacionalinio biudžeto pajamų sumažėjimas 16,81 procentinio punkto. VMI ataskaitos teigimu, mažesnę nei planuota mokestinių pajamų surinkimą didžiaja dalimi nulėmė negautos planuotos VMI administruojamos PVM ir VMI administruojamų akcizų pajamos – bendroje sumoje šių mokesčių gauta 3,6 proc. arba 367 mln. litų mažiau nei buvo planuota.

Atlikus bazinę nacionalinių pajamų kitimo tempų analizę, matyti, kad per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį nacionalinio biudžeto pajamos išaugo 140,3 proc.

Kadangi mokesčiai yra pagrindinis pajamų, reikalingų įgyvendinti valstybės funkcijas, šaltinis gaunamos mokestinės pajamos paskirstomos ne tik nacionaliniame, bet ir valstybės biudžete, todėl darbe pateikiama analizuojamo 1999- 2012 metų laikotarpio valstybės biudžeto pajamų statistika ir baziniai ir grandiniai pajamų augimo tempai.

2.1.3. lentelė

Valstybės biudžeto pajamos 1999 – 2012 metų laikotarpiu mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Valstybės paj.	5944,6	5780,7	6344,8	8900,3	9624,8	11794,0	14153,1	16804,5	20669,5	23200,9	20708,9	19879,0	22290,8	24226,0
Pokytis (mln. Lt)	-	-163,9	564,1	2555,5	724,5	2169,3	2359,1	2651,5	3865,0	2531,4	-2492,0	-829,9	2411,8	1935,2
Bazinis pokytis (mln. lt)	0	-163,9	400,2	2955,7	3680,2	5849,4	8208,5	10859,9	14724,9	17256,3	14764,3	13934,4	16346,2	18281,4
Pokytis (%)	-	-2,8	9,8	40,3	8,1	22,5	20,0	18,7	23,0	12,3	-10,7	-4,0	12,1	8,7
Bazinis pokytis (%)	0	-2,8	6,7	49,7	61,9	98,4	138,1	182,7	247,7	290,3	248,4	234,4	275,0	307,5
Vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu								15022,99						

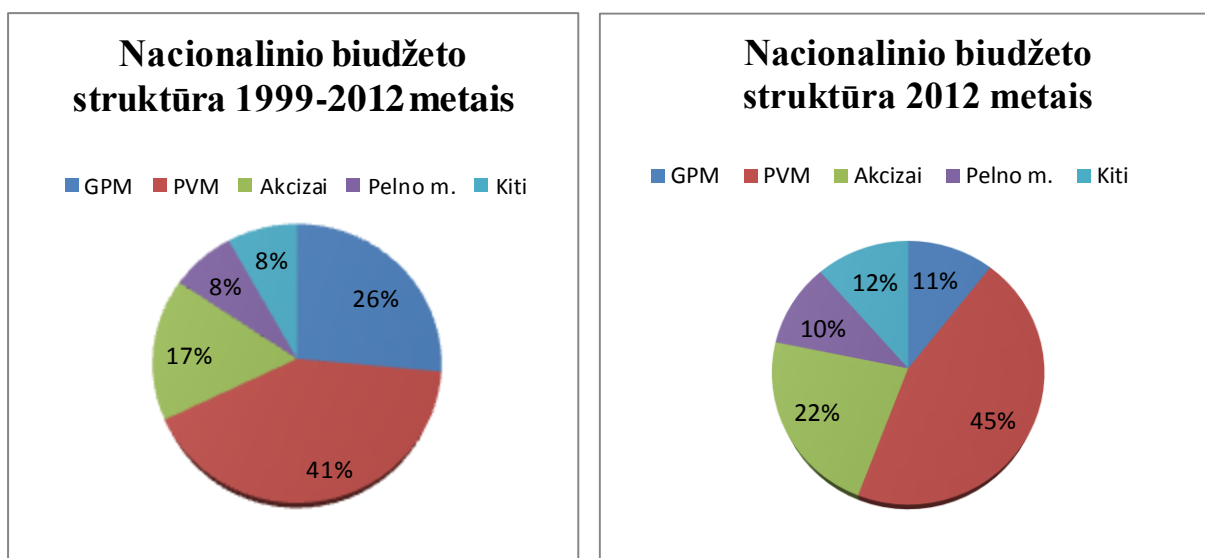
Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad didžiausia mokestinių pajamų į valstybės biudžetą suma buvo surinkta 2012 metų laikotarpiu – 24225,9 mln. litų pajamų, tuo tarpu mažiausia mokestinių pajamų suma į valstybės biudžetą buvo surinkta 2000 metais - 5780,7 mln. litų pajamų, t.y. keturis kartus mažiau lyginant su 2012 metais. Augantis valstybės biudžeto pajamų skaičius byloja kad iš valstybės mokesčių yra surenkama vis didesnė pajamų suma.

Analizuojant valstybės biudžeto pajamų kitimo tempus matyti, kad per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį valstybės biudžeto pajamos buvo linkusios nuolat augti. Baziniai valstybės biudžeto augimo tempai parodė, kad per analizuojamą laikotarpį šio biudžeto pajamos išaugo 307,5 procento, t.y. 18281,4 mln. litų. Didžiausias valstybės biudžeto pajamų augimo tempas užfiksuotas 2002 metais, kuomet pajamos išaugo 40,3 proc. punktais ir sudarė 2555,5 mln litų pajamų. Tuo

tarpu valstybės biudžeto pajamų sumažėjimas pastebimas 1999-2000 metų laikotarpiu, kuomet pajamos sumažėjo 2,76 procentinio punkto ir tai sudarė 163,9 mln. litų nuostolį. Valstybės biudžeto pajamos turėjo tendenciją mažėti ir 2008 – 2010 metų laikotarpiu, per visą šį laikotarpį valstybės biudžeto pajamos sumažėjo 14,75 proc. punkto ir tai sudarė 3321,9 mln. litų nuostolį.

Mokslinėje literatūroje teigiama, kad pagrindines nacionalinio biudžeto pajamas sudaro keturi pagrindiniai šalies mokesčiai – GPM, PVM, akcizai ir pelno mokestis. Siekiant palyginti šių mokesčių svarbą tiek nacionaliniame biudžete, pateikiama nacionalinio biudžeto pajamų struktūra visu analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu, bei nacionalinio biudžeto pajamų struktūra 2012 metais.



2.1.1. pav. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų struktūra

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis VMI 2012 metų ataskaita

Iš paveikslėliuose pateiktų duomenų matyti, kad didžiausią nacionalinio biudžeto dalį per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį, tiek per 2012 metus sudarė PVM. Šio mokesčio svarba nacionaliniame biudžete 2012 metais, lyginant su visu analizuojamu laikotarpiu, išaugo 4 proc.: PVM įplaukos 2012 metais sudarė 45 proc., tuo tarpu per visą analizuojamą laikotarpį PVM sudarė 41 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Išaugo ne tik PVM svoris nacionaliniame biudžete, bet ir kitų pagrindinių šalies mokesčių svarba šiame šalies biudžete: akcizų dalis nacionaliniame biudžete išaugo nuo 17 proc. iki 22,4 proc., pelno mokesčio dalis nuo 8 proc. iki 10,3 proc., tik vienintelio GPM dalis nacionaliname biudžete sumažėjo nuo 26 proc. iki 11 proc. Atlikus nacionalinio biudžeto pajamų struktūros analizę ir nustatčius keturių pagrindinių šalies mokesčių svarbą, toliau pateikiama šių mokesčių analizė, bei aptariami pagrindiniai veiksniai lėmę šių mokesčių pajamų surinkimą, kadangi Lietuvoje kaip ir daugumoje šalių nepakankamai dėmesio

skiriama mokestinių lėšų surinkimo ir kitimo priežasčių analizei, neanalizuojama kokios ekonominės priežastys lėmė susiklosčiusią situaciją.

Apibendrinant galima teigti, pagrindines nacionalinio ir valstybės biudžeto pajamas sudaro keturi pagrindiniai šalies mokesčiai – GPM, PVM, pelno ir akcizų mokesčiai. Didžiausią šių biudžetų pajamų dalį sudaro PVM. Atliktos mokesčių, nacionalinio ir valstybės biudžeto pajamų kitimo tempų analizės metu matyti, kad tiek nacionalinio tiek ir valstybės biudžetų pajamos per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį turėjo tendenciją nuolatos augti, tai galėjo įtakoti nuolatos augančios pagrindinių šalies mokesčių pajamos. Kaip teigia Jakutis (2005), ekonomikos augimas- tai nuolatinis gamybos pajėgumų didėjimas, pasireiškiantis nacionalinio produkto (pajamų) apimties didėjimu, todėl galime teigti, kad auganti nacionalinio biudžeto pajamų tendencija byloja apie gerą šalies ekonominę situaciją. Per analizuojamą laikotarpį nacionalinio biudžeto pajamos išaugo 140,3 proc., tuo tapru valstybės biudžeto pajamos šiuo lakotarpiu augo sparčiau, jos išaugo 307,5 proc, t.y. valstybės biudžeto pajamos augo daugiau nei 2 kartus greičiau, nei nacionalinio biudžeto pajamos.

2.1.1. GPM dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais

Gyventojų pajamų mokestį galima išskirti kaip vieną svarbiausių gyventojų mokamų mokesčių valstybei, nes šis mokestis labiausiai įtakoja kiekvieno dirbančiojo gaunamų pajamų dydį. Šios mokesčio mokėtojai yra skistomi į dvi dalis – tai nuolatiniai Lietuvos gyventojai, bei nenuolatiniai Lietuvos gyventojai. Žemiau esančioje lentelėje pateikiamas GPM pajamų kitimo statistika per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį, bei atlikti baziniai ir grandininiai GPM pajamų padidėjimo tempai.

2.1.1.1. lentelė

Gyventojų pajamų mokestis 1999 – 2012 metų laikotarpiu mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
GPM	2542,1	2505,4	2510,5	2547,4	2666,1	3054,2	3566,3	4059,2	4555,8	5106,3	3789,0	3470,9	3772,6	4004,5
Pokytis (mln. Lt)	-	-36,7	5,1	36,8	118,7	388,1	512,1	492,9	496,6	550,5	-1317,3	-318,1	301,7	231,9
Bazinis pokytis (mln. Lt)	0	-36,7	-31,6	5,3	124	512,1	1024,2	1517,1	2013,7	2564,2	1246,9	928,8	1230,5	1462,4
Pokytis (%)	-	-1,4	0,2	1,5	4,7	14,6	16,8	13,8	12,2	12,1	-25,8	-8,4	8,7	6,2
Bazinis pokytis (%)	0	-1,4	-1,2	0,2	4,9	20,1	40,3	59,7	79,2	100,9	49,0	36,5	48,4	57,5
GPM vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu									3439,3					

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad 1999- 2001 metų laikotarpiu GPM sumažėjo 1,4 proc. punkto ir tai sudarė 36,7 mln litų pajamų nuostolį, tačiau 2000 - 2008 metų laikotarpiu GPM pajamos turėjo tendenciją nuolatos augti. Didžiausia dalis mokestinių pajamų iš GPM buvo surinkta 2008 metais - 5106,281 mln. litų, o mažiausia GPM pajamų dalis buvo surinkta 2000 metais – 2505,4 mln. litų, tai beveik du kartus mažesnė pajamų suma nei buvo surinkta 2008 metais. Suma artimiausia vidurkiui buvo surinkta 2010 metais ir ji sudarė 3470,9 mln. litų. 2009 – 2010 metų laikotarpiu GPM pajamos pradėjo mažėti, tam įtakos galėjo turėti šalyje vyravusi recesija, kuri taip pat paveikė ir kitų mokestinių pajamų surinkimą. 2009 metais mokestinės pajamos sumažėjo 25,8 proc. punkto ir tai sudarė 1317,3 mln. litų nuostolį, tai didžiausias GPM pajamų sumažėjimas per visą analizuojamą laikotarpį, 2010 metais GPM sumažėjo dar 8,4 proc. punkto ir tai sudarė 318,1 mln. litų nuostolį. Pastebima teigiama tendencija, kad paskutiniuoju 2011 - 2012 metų laikotarpiu GPM pajamos vėl pradėjo augti. 2011 jos išaugo 8,7 proc. punkto, o 2012 – 6,2 proc. punktais. Pajamų į nacionalinį biudžetą 2012 metais būtų surinkta daugiau, tačiau nacionalinio biudžeto ataskaitos duomenimis, dėl grąžinamo GPM (pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 21 str.) 2012 m. nacionalinis biudžetas neteko 240,1 mln. litų pajamų.

Analizuojant bazinius GPM padidėjimo tempus matyti, kad per analizuojamą laikotarpį GPM turėjo tendenciją nuolatos augti, per analizuojamą laikotarpį jis išaugo 57,5 proc.

Toliau darbe pateikiama GPM struktūrinė analizė, norint išsiaiškinti kokią procentinę dalį GPM per analizuojamą laikotarpį sudarė visuose mokesčiuose, nacionalinio, bei valstybės biudžeto pajamose. Šio mokesčio pajamų reikšmingumas ir procentinė dalis visuose šiuose šaltiniuose pateikiams žemiau esančioje lentelėje.

2.1.1.2. lentelė

Gyventojų pajamų mokesčio dalis mokesčiuose, nacionaliniame ir valstybės biudžete

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Procentinė dalis Mokesčiuose (%)	25,4	25,9	25,7	24,5	23,7	24,7	24,7	23,7	22,2	22,0	23,7	22,2	22,2	22,0
Procentinė dalis nacionaliniame biudžete (%)	28,8	28,9	27,3	24,3	23,8	22,1	21,6	21,0	19,2	18,9	15,6	14,9	14,8	18,9
Procentinė dalis valstybės biudžete (%)	42,8	43,3	39,6	28,6	27,7	25,9	25,2	24,2	22,0	22,0	18,3	17,5	16,9	16,5

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės

Išanalizavus GPM svarbą tarp visų šalyje esančių mokesčių, nacionaliniame bei valstybės biudžete, matyti, kad GPM procentinė dalis visose šiose mokestinėse pajamose procentiškai yra labai panaši. Tarp visų šalyje surenkamų mokesčių GPM mokestis užima labia svarbią vietą, tai vienas didžiausių Lietuvoje esančių mokesčių jo surenkamos pajamos sudaro nuo 22 proc. iki 25,9

proc. visų mokesčių pajamų, analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu. Šio mokesčio procentinė dalis nacionaliniame biudžete taip pat labai panaši, analizuojamu laikotarpiu ji svyravo nuo 14,8 proc. iki 28,9 proc., pastebima tendencija, kad per visą analizuojamą laikotarpį šio mokesčio svoris nacionaliniame biudžete kasmet mažėjo, tokia pati mažėjimo tendencija pastebima ir valstybės biudžeto pajamose. GPM procentinė dalis valstybės biudžete svyravo nuo 16,5 proc. iki 43,3 proc. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad GPM dalis 1999-2001 metų laikotarpiu sudarė ypač didelę valstybės biudžeto pajamų dalį – nuo 39,6 proc iki 43,3 proc., o pastarųjų metų laikotarpiu šio mokesčio svoris valstybės biudžeto pajamose sumažėjo beveik 2,5 karto ir 2010 – 2012 metų laikotarpiu svyravo nuo 17,5 proc iki 16,9 proc.

Apibendrinant GPM mokesčio struktūrinę ir dinaminę analizę galima teigti, kad didžiausia mokesčių pajamų iš GPM buvo surinkta 2008 metais, tuo tarpu mažiausia pajamų iš GPM dalis buvo surinkta 2000 metais. GPM pajamos analizuojamu 1999-2012 metų laikotarpiu turėjo tendenciją nuolatos augti, per visa laikotarpį GPM pajamos išaugo 57,5 proc. GPM pajamos turėjo tendenciją mažėti 2009 -2010 metų laikotarpiu. Per šį laikotarpį šio mokesčio pajamos sumažėjo 34,3 proc. punkto, tokiam mokesčių pajamų sumažėjimui įtakos galėjo turėti pablogėjusi šalies ekonominė situacija ir neigiamas ekonominių veiksnių poveikis GPM pajamoms. Išanalizavus GPM procentinę dalį tarp mokesčių, nacionaliniame bei valstybės biudžete, matyti, kad šis mokeskis visuose šiuose valstybės šaltiniuose sudaro labai panašią procentinę dalį, kuri analizuojamu laikotarpiu svyravo apie 25 procentus. Toliau pateikiama kito šalies mokesčio – PVM struktūrinė ir dinaminė analizė, siekiant išsiaiškinti šio mokesčio svarbą pagrindiniuose šalies biudžetuose, bei šio mokesčio kitimo tempus analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu.

2.1.2. PVM dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais

Pridėtinės vertės mokestis (PVM) yra laikomas pagrindiniu šalies įplaukų šaltiniu, kadangi iš šio mokesčio valstybė surenka daugiausiai mokesčių pajamų. Finansų ministerijos tinklalapyje teigiama, kad PVM objektas yra šalies teritorijoje už atlygį atliekamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kai šias prekes tiekia ir paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, vykdydamas savo ekonominę veiklą. Be PVM istorijoje nėra žinoma kito atvejo, kai teoriškai sukurtas mokestis, taip greitai būtų įgyvendintas praktikoje ir daugelyje šalių taptų vartojimo mokesčiu (Smalakienė, 2003). Kadangi šis mokestis turi įtakos vartojimui, jis taip pat įtakoja ir šalies makroekonominę situaciją, todėl PVM galima laikyti vienu pagrindinių fiskalinės politikos įrankių. Žemiau esančioje lentelėje pateikiamas PVM pajamų grandininiai ir baziniai augimo tempai per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį.

Pridėtinės vertės mokestis 1999 – 2012 metų laikotarpiu mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
PVM	3466,6	3419,4	3511,8	3809,7	3823,0	3930,1	4841,7	6152,2	7824,2	9242,5	6798,8	7294,0	8502,5	8577,2
Pokytis (mln. Lt)	-	-47,2	92,4	297,9	13,3	107,1	911,6	1310,5	1672,0	1418,4	-2443,7	495,2	1208,5	74,7
Bazinis pokytis (mln. lt)	0	-47,2	45,2	343,1	356,4	463,5	1375,1	2685,6	4357,6	5775,9	3332,2	3827,4	5035,9	5110,6
Pokytis (%)	-	-1,4	2,7	8,5	0,4	2,8	23,2	27,1	27,2	18,1	-26,4	7,3	16,6	0,9
Bazinis pokytis (%)	0	-1,4	1,3	9,9	10,3	13,4	39,7	77,5	125,7	166,6	96,1	110,4	145,3	147,4
PVM vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu								5799,6						

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį didžiausia dalis PVM pajamų buvo surinkta 2008 metais – 9242,529 mln. litų (tokia pati tendencija pastebima ir GPM atveju), tuo tarpu mažiausia dalis PVM pajamų buvo surinkta 2000 metais – 3419,415 mln. litų, tai beveik 2,7 karto mažiau nei buvo surinkta 2008 metais. Suma artimiausia vidurkiui buvo surinkta 2006 metais ir ji sudarė 6152,2 mln. litų pajamų. Per analizuojamą laikotarpį 2000 - 2008 metų laikotarpį buvo pastebimas pastovus PVM pajamų augimas, tuo tarpu 2009 metais PVM pajamų suma ženkliai sumažėjo – PVM augimo tempas suletėjo ir PVM buvo surinkta 26,4 proc. punkto mažiau, tam įtakos galėjo turėti šalyje pablogėjusi ekonominė situacija. Norint išvengti šio mokestinių pajamų sąstingio turėjo būti priimti PVM tarifo pokyčiai – tarifas turėjo būti sumažintas taip siekiant vartojimo skatinimo. Nuo 2010 metų šalyje vėl pastebimas PVM pajamų augimas. 2010 metais PVM pajamos išaugo 7,3 proc. punkto ir tai sudarė 495,2 mln. litų pajamų, 2011 metais PVM išaugo 16,6 proc. punkto, o 2012 metais – 0,9 proc. punkto.

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad didžiausiu tempu PVM pajamos augo 2005 – 2008 metų laikotarpiu. Per šį laikotarpį PVM pajamos kasmet vidutiniškai išaugdavo 24 proc. punktais, o 2009 metų laikotarpiu PVM pajamos sumažėjo labiausiai, t.y. 26,44 proc. punkto ir tai sudarė 2443,73 mln. litų nuostolį.

Atlikus PVM pajamų bazinių augimo tempų analizę matyti, kad per visą analizuojamą laikotarpį PVM pajamos išaugo 147,4 proc. (2,6 karto daugiau nei GPM).

Toliau darbe pateikiama PVM struktūrinė analizė, norint išsiaiškinti kokią procentinę dalį šis mokestis per analizuojamą laikotarpį sudarė tarp visų šalyje esančių mokesčių, nacionaliniame ir valstybės biudžete. Šio mokesčio procentinė dalis per visą analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį pateikiama žemiau esančioje lentelėje.

Pridėtinės vertės mokesčio procentinė dalis mokesčiuose, nacionaliniame ir valstybės biudžete

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Procentinė dalis mokesčiuose (%)	34,6	35,5	35,9	36,6	34,0	31,7	33,5	35,9	38,2	39,9	42,5	46,5	50,0	47,2
Procentinė dalis nacionaliniame biudžete (%)	39,3	39,5	38,1	36,4	34,1	28,5	29,4	31,8	33,0	34,1	28,1	31,3	33,4	40,4
Procentinė dalis valstybės biudžete (%)	58,3	59,1	55,4	42,8	39,7	33,3	34,2	36,6	37,9	39,8	32,8	36,7	38,1	35,4

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės

Kaip jau buvo minėta PVM mokestis sudaro didžiausią nacionalinio biudžeto dalį. Tačiau analizuojant kokia šio mokesčio dalis mokestinėse pajamose, matyti jog PVM taip pat sudaro didelę mokestinių pajamų, bei valstybės biudžeto dalį. Per analizuojamą laikotarpį šio mokesčio dalis tarp visų mokesčių vidutiniškai sudarė apie 36 proc. . Nuo 1999 iki 2012 metų PVM dydis mokestinėse pajamose kito nuo 34,58 proc. iki 47,19 proc. Didžiausią dalį PVM mokestinėse pajamose sudarė 2011 metais – 49,99 proc.. Analizuojant PVM svorį nacionaliniame biudžete matyti, kad šis mokestis per analizuojamą laikotarpį sudarė nuo 28 proc. iki 39,5 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Kitaip negu GPM atveju, PVM per visą analizuojamą laikotarpį vidutiniškai sudarė vienodą nacionalinio biudžeto dalį ir šio mokesčio procentinė dalis nacionaliniame biudžete analizuojamu laikotarpiu turėjo tendenciją augti.

Apibendrinant PVM struktūrinę ir dinaminę analizę galima teigti, kad PVM yra pats svarbiausias mūsų šalies mokestis, kuris glaudžiai susijęs su šalies gyventojų vartojimu, kuo daugiau gyventojai suvartoja, tuo daugiau surenama šio mokesčio mokestinių pajamų. PVM sudaro didžiausią mokestinę dalį nacionaliniame ir valstybės biudžetuose Taip pat kaip ir GPM atveju, daugiausia PVM pajamų buvo surinkta 2008 metais. Šio mokesčio pajamų augimą galima suskirstyti į tris etapus: iki 2004 metų buvo pastebimas stabilus PVM pajamų surinkimas, nuo 2004 metų PVM pajamos turėjo tendenciją nuolatos augti, o nuo 2009 metų šio pajamos pradėjo mažėti. 2010 metais PVM pajamos stabilizavosi ir toliau pastebimas stabilus šio mokesčio pajamų surinkimas. Per visą analizuojamą laikotarpį PVM pajamos išaugo 147,4 proc. Toliau darbe bus analizuojamas dar vienas svarbus šalies mokestis – pelno mokestis.

2.1.3. Pelno mokesčio dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais

Pelno mokestį moka įmonės gaunančios pelną, pelno mokesčio įstatyme nurodyta, kad šio mokesčio nemoka biudžetinės įstaigos, pelno nesiekiantys vienetai (nepelno organizacijos), pati valstybė ar savivaldybės, bei kitos vietos savivaldos institucijos. Žemiau esančioje lentelėje

pateikiamas pelno mokesčio mokesčių pajamų kitimo statistika ir baziniai bei grandiniai augimo tempai analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu.

2.1.3.1.lentelė

Pelno mokesčiai 1999 – 2012 metų laikotarpiu mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Pelno m.	360,8	311,7	259,2	307,7	784,9	1168,9	1507,7	1924,5	2053,7	2910,2	1707,6	953,9	873,1	1494,8
Pokytis (mln. Lt)	-	-49,1	-52,5	48,5	477,2	384,1	338,8	416,8	129,1	856,5	-1202,6	-753,7	-80,8	621,7
Bazinis pokytis (mln. Lt)	0	-49,1	-101,6	-53,1	424,1	808,1	1146,9	1563,7	1692,9	2549,4	1346,8	593,1	512,3	1134
Pokytis (%)	-	-13,6	-16,8	18,7	155,0	48,9	29,0	27,7	6,7	41,7	-41,3	-44,1	-8,5	71,2
Bazinis pokytis (%)	0	-13,6	-28,2	-14,7	117,5	224,0	317,9	433,4	469,2	706,6	373,3	164,4	142,0	314,3
PM vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu							1187,1							

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti kad per analizuojamą laikotarpį didžiausia pelno mokesčio suma buvo surinkta 2008 metais – 2910,175 mln. litų, tuo tarpu per analizuojamą laikotarpį mažiausia pelno mokesčio suma buvo surinkta 2001 metais – 259,216, tai beveik 11 kartų mažesnė suma už surinktą 2008 metais. Pelno mokesčio suma artimiausia vidurkiui buvo surinkta 2004 metais ir siekė 1168,9 mln. litų pajamų.

Atlikus pelno mokesčio dinaminę analizę matyti, 1999-2001 metų laikotarpiu pastebimas pelno mokesčio pajamų mažėjimas: 2000 metais šio mokesčio pajamos sumažėjo 13,62 proc. punkto, o 2001 metas – 16,83 proc. punktais. Tuo tarpu 2002 - 2008 metų laikotarpiu pelno mokesčio pajamos turėjo tendenciją augti. Šiuo laikotarpiu didžiausias pelno mokesčio pajamų augimas užfiksuotas 2003 metais, kuomet pajamos išaugo 155,08 proc. punkto ir tai sudarė 477,2 mln. litų pajamų. Lyginant 2005 ir 2006 metus pajamų kiekis išaugo 27,67 proc. punkto, 2007 pajamos išaugo 6,71 proc. punkto, o 2008 metais - 41,71 proc. punkto. Toks efektyvus pelno mokesčio pajamų surinkimas gali rodyti, kad pasirinkta valstybės mokesčių reformos kryptis šiuo laikotarpiu buvo teisinga, buvo sudarytos labai palankios sąlygos ekonomikai augti, kadangi įmonėms sėkmingai dirbant, tuo pat metu auga ir jų pelnas ir tuo pat metu didėja į biudžetą patenkančio pelno mokesčio pajamos. Ši valstybės mokesčių galima laikyti ciklišku, nes per ekonomikos augimo laikotarpį pajamos iš pelno mokesčio dažniausiai būna labai didelės, o nuosmukio laikotarpiu jos ženkliai sumažėja, todėl nuo 2009 metų ir pastebimas staigus pelno mokesčio pajamų sumažėjimas, šiuo laikotarpiu pelno mokesčio pajamos sumažėjo 41,3 proc. punktais ir tai sudarė 1202,6 mln. litų pelno mokesčio pajamų nuostolį. Per tolimesnį analizuojamą laikotarpį iki 2011 metų pastebima

tolimesnė pelno mokesčio pajamų mažėjimo tendencija – 2010 metais pajamos sumažėjo 44,1 proc. punkto, o 2011 metais - 8,5 proc. punktais. Kaip ir kitų pagrindinių šalies mokesčių atveju, taip ir pelno mokesčio pajamų sumažėjimui įtakos turėjo pasaulinės krizės pasekmės, kadangi reta įmonė ekonomikos nuosmukio laikotarpiu dirba pelningai. Tačiau 2011 – 2012 metų laikotarpiu ir vėl pastebima teigiama šio mokesčio augimo tendencija. Per šį laikotarpį pajamos padidėjo 71,2 proc. punktais ir tai sudarė 621,7 mln. litų pajamų.

Analizuojant bazinius pelno mokesčio augimo tempus matyti, kad per visa analizuojamą laikotarpį pelno mokesčio pajamos augo, jos išaugo 314,3 proc, t.y. 1134 mln. litų.

Toliau darbe pateikiama pelno mokesčio struktūrinė analizė, norint išsiaiškinti kokią procentinę dalį per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį šis mokestis sudarė tarp visų mokestinių pajamų, nacionaliniame ir valstybės biudžete.

2.1.3.2. lentelė

Pelno mokesčio procentinė dalis mokesčiuose, nacionaliniame ir valstybės biudžete

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Procentinė dalis mokesčiuose (%)	3,6	3,2	2,7	3,0	6,9	9,4	10,4	11,2	10,0	12,6	10,7	6,1	5,1	8,2
Procentinė dalis nacionaliniame biudžete (%)	4,1	3,6	2,8	2,9	7,0	8,5	9,2	9,9	8,7	10,8	7,1	4,1	3,4	7,1
Procentinė dalis valstybės biudžete (%)	6,1	5,4	4,1	3,5	8,2	9,9	10,7	11,5	9,9	12,5	8,3	4,8	3,9	6,2

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės

Nors pelno mokestis yra laikomas viena svarbiausių šalies mokestinių pajamų, tačiau šio mokesčio procentinė dalis visose mokestinėse pajamose yra pakankamai nedidelė, per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį visuose biudžetuose ji svyruoja nuo 2,65 iki 12,55 proc. Didžiausia pelno mokesčio dalis mokestinėse pajamose buvo užfiksuota 2005 – 2009 metų laikotarpiu, tam įtakos galėjo turėti Lietuvos įstojimas į ES, kuomet ženkliai išaugo tiesioginės užsienio investicijos ir taip buvo pritraukta pelno iš kitų valstybių. Analizuojant pelno mokesčio svorį nacionalinėse pajamose matyti, kad pelno mokesčio dalis analizuojamu laikotarpiu nebuvo pastovi, šio mokesčio dydis nacionalinėse pajamose svyravo nuo 2,81 iki 10,8 proc., tokia pati pelno mokesčio procentinio svorio nepastovumo tendencija pastebima ir valstybinėse pajamose. Pelno mokesčio procentinė dalis šiame biudžete svyravo nuo 3,92 iki 12,5 proc.. Didžiausią procentinę dalį visuose trijuose šaltiniuose pelno mokestis sudarė 2009 metais, nors šiuo laikotarpiu ir buvo užfiksuotas staigus pelno mokesčio pajamų sumažėjimas.

Apibendrinant pelno mokesčio struktūrinę ir dinaminę analizę galima teigti, kad pelno mokestis, tai toks šalies mokestis, kuriuo apmokestinamos Lietuvos teritorijoje gautos pajamos.

Nors šio mokesčio svoris visuose trijuose šaltiniuose sudaro procentiškai nedidelę dalį, kuri svyruoja nuo 2,8 iki 10,8 proc., tačiau tai svarbus šalies mokestis, padedantis surinkti pajamų iš įmonių gaunančių tam tikrą pelną. Per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį daugiausia pelno mokesčio pajamų buvo surinkta 2008 metais, tuo tarpu mažiausia šio mokesčio suma buvo surinkta 2000 metais (panaši tendencija pastebima ir prieš tai analizuotų mokesčių atveju). Pelno mokestis analizuojamu laikotarpiu turėjo tendenciją nuolatos augti. Baziniai augimo tempai rodo, kad per visa analizuojamą laikotarpį šis mokestis išaugo 314,3 proc. Toliau darbe aptariami akcizų mokesčiai bei jų struktūrinė ir dinaminė analizė 1999 – 2012 metų laikotarpiu.

2.1.4. Akcizų mokesčio dinaminė ir struktūrinė analizė 1999-2012 metais

Norint įvertinti akcizo mokesčio mokestines pajamas visų pirma reikia atkreipti dėmesį į tai, jog šis mokestis susideda iš skirtingų akcizų grupių. Šį mokestį galima suskirstyti į šias pagrindines grupes – tabako, alkoholio, energetinių produktų (kuro) ir elektros energijos akcizai. Finansų ministerijos duomenimis, didžiausią į valstybės biudžetą surinktų akcizų dalį sudaro akcizai už energinius produktus, atitinkamai akcizų už etilo alkoholį ir alkoholinius gėrimus pajamos ir trečioje vietoje yra pajamos už tabako gaminius. Akcizų tarifo dydis, kitaip negu kitų analizuotų mokesčių atveju, yra nustatomas ne pagal šalyje vyraujančią ekonominę ar socialinę situaciją, o pagal nustatytus ES standartus, todėl akcizais apmokestinamų prekių kainos taip pat priklauso nuo tarifo dydžio ir kartais būna pakankamai aukštos. Žemiau esančioje lentelėje pateikiamos šio mokesčio pajamų dydžio statistika analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu, bei akcizų dinaminė analizė.

2.1.4.1. lentelė

Akcizų mokestis 1999 – 2012 metų laikotarpiu mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Akcizai	1318,4	1209,6	1295,3	1596,1	1765,2	1857,7	2040,1	2374,4	2803,6	3354,0	3258,2	3036,5	3178,2	3341,2
Pokytis (mln. Lt)	-	-108,8	85,8	300,8	169,0	92,6	182,4	334,3	429,2	550,4	-95,9	-221,7	141,7	162,9
Bazinis pokytis (mln. lt)	0	-108,8	-23,1	277,7	446,8	539,3	721,7	1056	1485,2	2035,6	1939,8	1718,1	1859,8	2022,8
Pokytis (%)	-	-8,3	7,1	23,2	10,6	5,2	9,8	16,4	18,1	19,6	-2,9	-6,8	4,7	5,1
Bazinis pokytis (%)	0	-8,3	-1,8	21,1	33,9	40,9	54,7	80,1	112,7	154,4	147,1	130,3	141,1	153,4
Akcizų vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu								2316,3						

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Didžiausia mokestinių pajamų suma iš akcizų mokesčio buvo surinkta 2008 metais – 3354,023 mln. litų pajamų, tuo tarpu mažiausia pajamų iš šio mokesčio dalis buvo surinkta 2000 metais – 1209,583 mln. litų, tai beveik tris kartus mažesnė suma nei buvo surinkta 2008 metais. Akcizų suma artimiausia vidurkiui buvo surinkta 2006 metais ir ji sudarė 2374,4 mln. litų. Akcizo mokesčio augimo tempai panašūs kaip ir kitų šalies mokesčių - pastebima tendencija, kad 2008 metais visi pagrindiniai šalies mokesčiai į biudžetą atnešė daugiausia mokestinių pajamų, tuo tarpu prastesnis laikotarpis Lietuvos ekonomikoje pasitaikė 2000, 2009 metais. Nors 2002-2006 metų laikotarpiu Lietuvoje buvo didinami tarifai visoms akcizais apmokestinamoms prekėms, tačiau iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad pajamų iš šio mokesčio surinkimas į valdžios biudžetą auga ne tokiu sparčiu tempu kaip tikėtasi. Didžiausias akcizų augimo tempas užfiksuotas 2002 metais, kuomet šio mokesčio pajamos išaugo 23,2 proc. punktais ir tai sudarė 300,8 mln. litų pajamų.

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad akcizo mokesčio mokestinės pajamos analizuojamu laikotarpiu turėjo tendenciją augti, tik 2000 metais jos sumažėjo 8,25 proc. punkto ir tai sudarė valstybei 108,776 mln. litų pajamų nuostolį, 2009 metais akcizo pajamos sumažėjo 2,86 proc. punkto ir tai sudarė 95,9 mln. litų nuostolį, o 2010 metų laikotarpiu – 6,8 proc. punkto ir tai sudarė 221,7 mln. litų nuostolį. Tačiau 2011 - 2012 metų laikotarpiu akcizo pajamos vėl pradėjo augti. Per šį dviejų metų laikotarpį, jos išaugo 9,8 procentinio punkto ir tai sudarė 304,6 mln. litų pajamų.

Analizuojant akcizų mokesčio bazinius augimo tempus, matyti, kad per visą analizuojamą laikotarpį šis mokestis išaugo 153,4 proc. t.y. 2022,8 mln. litų.

Toliau darbe pateikiama akcizų mokesčio struktūrinė analizė, norint išsiaiškinti kokią procentinę dalį per analizuojamą laikotarpį šis mokestis sudarė visose mokestinėse pajamose, nacionaliniame, bei valstybės biudžetuose. Šio mokesčio procentinė dalis pateikiama žemiau esančioje lentelėje.

2.1.4.2. lentelė

Akcizų mokesčio procentinė dalis mokesčiuose, nacionaliniame ir valstybės biudžete

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Procentinė dalis mokesčiuose (%)	13,2	12,6	13,3	15,4	15,7	15,0	14,1	13,9	13,7	14,5	20,4	19,4	18,7	18,4
Procentinė dalis nacionaliniame biudžete (%)	14,9	14,0	14,1	15,2	15,7	13,5	12,4	12,3	11,8	12,4	13,5	13,0	12,5	15,8
Procentinė dalis valstybės biudžete (%)	22,2	20,9	20,4	17,9	18,3	15,8	14,4	14,1	13,6	14,5	15,7	15,3	14,3	13,8

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad akcizų mokestis taip pat kaip ir pelno mokestis sudaro santykinai nedidelę dalį visų šalies mokestinių pajamų atžvilgiu. Per analizuojamą laikotarpį akcizai sudarė nuo 12,55 proc. iki 20,37 proc. visų mokestinių pajamų. Didžiausia dalis akcizų tarp visų

mokesčių buvo surinkta 2009 metais, kada akcizai sudarė 20,4 proc. visų mokesčių. Analizuojant koki svorį akcizai sudaro nacionaliniame bei valstybės biudžetuose, buvo pastebėta, kad akcizų procentinė dalis šiuose biudžetuose labai panaši. Nacionaliniame biudžete akcizo pajamos analizuojamu laikotarpiu svyravo nuo 11,8 proc. iki 15,7 proc., tuo tarpu valstybiniame biudžete – nuo 13,5 proc. iki 22,1 proc. Pastebima tendencija, kad šiuose biudžetuose santykinė akcizų dalis kasmet yra mažėjanti.

Atlikus akcizų mokesčių dinaminę ir struktūrinę analizę galima teigti, kad akcizo mokestis yra prabangos prekių mokestis, kuris neskatina vartotojų nei taupyti, nei racionaliai naudoti išteklius, ar atsisakyti žalingų prekių. Akcizų mokesčio svoris nacionaliniame ir valstybės biudžete sudarė santykiniai panašią dalį, kuri svyravo nuo 11,8 proc. iki 22,1 proc. Didžiausia akcizų mokesčio suma buvo surinkta 2008 metais, tuo tarpu mažiausia mokesčio suma surinkta 2000 metais. (panaši tendencija ir prieš tai analizuotų mokesčių atveju). Per analizuojamą laikotarpį akcizų mokesčio pajamos turėjo tendenciją augti, analizuojant akcizų mokesčio bazinius augimo tempus, matyti, kad per visą analizuojamą laikotarpį šis mokestis išaugo 153,4 proc.

Apibendrinant keturių pagrindinių šalies mokesčių struktūrinę ir dinaminę analizę, galima teigti, kad didžiausių mokestinių pajamų dalį analizuojamu laikotarpiu sudarė pajamos gaunamos iš pelno mokesčio. Šio mokesčio lyginamasis svoris mokestinėse pajamose svyravo nuo 34,58 proc. iki 47,19 proc. Kiek mažiau pajamų yra surenkama iš gyventojų pajamų mokesčio – tai antras pagal svarbumą mokestis mūsų šalyje. Šio mokesčio lyginamasis svoris mokestinėse pajamose svyravo nuo 22 proc. iki 26 proc. Kiti nemažiau svarbūs mokesčiai – akcizai (nuo 12,55 proc. iki 20,37 proc.), bei mažiausią dalį sudarantis pelno mokestis (nuo 2,65 proc. iki 12,55 proc.). Analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu didžiausi mokestinių pajamų augimo tempai pastebimi 2004 – 2007 metų laikotarpiu. Nuo 2008 metų šalį užklupus ekonominei recesijai pagrindinių mokesčių pajamų dydis smarkiai sumažėjo. Verta paminėti, kad 2011 – 2012 metų laikotarpiu mokestinių pajamų dydis vėl pradėjo augti. Tam įtakos daugiausia turėjo augantys vartojimo tempai bei kiti makroekonominiai veiksniai, kurių analizė pateikiama tolimesnėje darbo dalyje. Mokestinių pajamų surinkimui didelę įtaką daro ir mokesčių tarifų kitimas. Kaip teigia A. Slavickienė, K. Atkočiūnaitė bei A. Nesteckis (2006) – santykinai didelius mokesčius taikančios šalys turi ne mažiau, bet net gi daugiau fiskalinių problemų negu šalys su mažesniais mokesčiais, todėl mes turėtume siekti mažesnių pagrindinių mokesčių tarifų, tačiau nevertėtų mažinti šalies mokesčių prieš tai neišsiaiškinus kaip kompensuoti biudžeto įplaukų netekimus.

2.2. Veiksnių įtakos mokestinėms pajamoms analizė

2.2.1. GPM pajamas lemiančių veiksnių analizė

Teorinėje darbo dalyje buvo išskirti šie pagrindiniai veiksniai sąlygojantys GPM pajamų surinkimą - GPM tarifo, vidutinės ir minimalios mėnesinės algos, nedarbo lygio, užimtumo lygio, NPD kitimas. Norint išsiaiškinti koks yra šių veiksnių poveikis GPM surinkimui ir šio mokesčio pajamų kitimui, bus atliktas GPM pajamų ir kitų ekonominių rodiklių tarpusavio ryšio priklausomybės tyrimas – koreliacinė ir determinacinė analizė. Žemiau esančioje lentelėje pateikiami GPM ir minėtų rodiklių koreliacijos ir determinacijos koeficientai analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu bei BVP ir jo pagrindinių sektorių ryšys su GPM pajamomis.

2.2.1.1..lentelė

GPM ir kitų ekonominių rodiklių koreliacijos ir determinacijos koeficientai

Gyventojų pajamų mokestis	Ekonominiai rodikliai	Koreliacijos koeficientas	Determinacijos koeficientas
	Nedarbo lygis	-0,698109166	0,487356407
Užimtumo lygis	0,704061773	0,49570298	
Vidutinė minimalioji mėnesinė alga	0,774074571	0,599191442	
Vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis	0,835808297	0,698575509	
NPD dydžio pasikeitimai	0,516668457	0,266946294	
BVP:	0,897732316	0,80592331	
Vyriausybės išlaidos	0,858223144	0,736546965	
Vartojimas	0,904912271	0,818866218	
Investicijos	0,913169444	0,833878434	
Grynasis eksportas	0,736094236	0,541834724	

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad tarp GPM ir parinktų makroekonominių rodiklių tikrai egzistuoja pastebimas (0,51 – 0,7) ir stiprus (0,71 – 0,9) koreliacinis ryšys. Tarp GPM ir nedarbo lygio pasireiškia stiprus atvirkštinis ryšys, t.y. mažėjant nedarbo lygiui šalyje, auga GPM pajamos. Determinacijos koeficientas parodo, kad GPM 48,7 proc. priklauso nuo šalyje vyraujančio nedarbo lygio. Todėl ir esant mažiausiam nedarbo lygiui (4,3 proc) 2007 metais, 2008 metais buvo surinkta didžiausia GPM mokestinių pajamų suma per visą analizuojamą laikotarpį. 2012 metų GPM pajamų išaugimui 6,2 proc. punkto taip pat įtakos turėjo sumažėjęs nedarbo lygis, per šį laikotarpį jis sumažėjo 0,9 proc. punktais. Analizuojant užimtumo lygio ir GPM priklausomybę, matyti kad tarp šių rodiklių pasireiškia stiprus teigiamas ryšys – didėjant užimtumui šalyje, auga ir GPM pajamos. Didžiausias užimtumas šalyje pastebėtas 2007 metais (58,4 proc.), todėl ir šis veiksnys taip pat galėjo įtakoti tokias didelis GPM pajamas 2008 metais. Analizuojant 2012 metų duomenis matyti, kad išaugusiam GPM pajamų skaičiui įtakos turėjo dirbančiųjų skaičiaus

pokyčiai. Remiantis iš Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos gaunamais operatyviais įdarbinimo ir atleidimo duomenimis, 2013 m. sausio 1 d. šalyje buvo 1141 tūkst. darbuotojo statusą turinčių asmenų, palyginti su atitinkamu praėjusių metų laikotarpiu, darbuotojų skaičius išaugo 16,9 tūkst., arba 1,5 proc. (Nacionalinio biudžeto ataskaita, 2012). Stiprus teigiamas ryšys pastebimas tarp GPM ir vidutinio mėnesinio darbo užmokesčio. Tai savaiame suprantamas reiškinys, kadangi didėjant mėnesiniui atlyginimui – auga ir GPM pajamos. GPM augimui 2012 metais įtakos taip pat turėjo išaugęs vidutinis bruto darbo užmokestis, 2012 metų nacionalinio biudžeto ataskaitos duomenimis, 2012 m. IV ketv. šalies vidutinis bruto darbo užmokestis (neįskaitant individualių įmonių) sudarė 2232 litų per mėnesį ir, palyginus su tuo pačiu laikotarpiu prieš metus, padidėjo 57 litais. Determinacijos koeficientas rodo, kad GPM 69,8 proc. priklauso nuo vidutinio mėnesinio darbo užmokesčio dydžio. O stipriausias koreliacinis ryšys užfiksuotas tarp GPM ir BVP - 0,897732316, determinacijos koeficientas rodo, kad GPM surinkimą 81 proc. įtakoja BVP augimas. Stiprus koreliacinis ryšys pasireiškia ir tarp GPM ir pagrindinių BVP sektorių – vyriausybės išlaidų, vartojimo, investicijų ir grynojo eksporto, todėl galima teigti, kad vyriausybė savo išlaidas prognozuoja remdamasi surenkamų mokesčių pajamų suma, išaugęs vartojimo lygis šalyje auga tuomet, kai gyventojai uždirba pakankamai pajamų savo poreikiams patenkinti. Galima teigti, kad visi išvardinti veiksniai stipriau ar mažiau, tačiau veikia GPM. Mažiausią įtaką šio mokesčio pajamų surinkimui turėjo NPD pakitimai, kadangi šis veiksnys ilgą laikotarpį buvo pastovus, o 2003, 2007 ir 2009 metais išaugęs NPD, turėjo įtakos lėšų surinkimui tik trumpuoju laikotarpiu. 2012 metų nacionalinio biudžeto ataskaitoje išskiriamas dar vienas veiksnys įtakojantis GPM surinkimą ir glaudžiai susijęs su NPD, tai – išaugęs grąžinamo GPM, kiekis. Kai dėl per mažo pritaikyto NPD, 2012 metais gyventojams buvo grąžinta 240,1 mln. litų,

Apibendrinant GPM pajamas įtakojančius veiksnius galima teigti, kad GPM Lietuvoje dar nėra tinkamai suformuotas, kadangi reformos susijusios su šiuo mokesčiu šalyje dar nėra baigtos. Per analizuojamą laikotarpį GPM tarifų dydis buvo koreguotas, sumažintas iki 15 proc, keistas ir NPD dydis, nuo 2009 metų jis buvo padidintas mažiausiai uždirbantiems asmenims iki 470 litų. Per analizuojamą laikotarpį kito ir minimali mėnesinė alga, nuo 2005 metų ji kito penkis kartus ir išaugo nuo 550 iki 1000 litų. Visų analizuotų veiksnių kaita ir reformos prisidėjo prie GPM pajamų surinkimo ir šio mokesčio augimo analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu. Taigi pagrindiniai veiksniai lėmę GPM pajamų augimą yra augantis vidutinis darbo užmokestis, kuris glaudžiai susijęs su vidutine minimalia mėnesine alga, bei augančių užimtų gyventojų skaičiumi ir mažėjančiu nedarbo lygiu.

2.2.2. PVM pajamas lemiančių veiksnių analizė

Per analizuojamą laikotarpį PVM pajamų augimo tempui ar stagnacijai įtakos turėjo, šie literatūroje išskiriami makroekonominiai ir mikroekonominiai rodikliai: PVM tarifas, namų ūkių vartojimo išlaidos, PVM mokėtojų skaičius, infliacijos lygis, padidėjusios prekių ir paslaugų kainos, PVM balansas (skirtumas tarp mokėtino PVM ir grąžintino PVM). 2012 metų nacionalinio biudžeto ataskaitoje tegiama, kad PVM pajamoms reikšmingą įtaką turi užsienio prekyba: eksportas, kai priskaičiuojamas pardavimo PVM, apmokestinamas 0 tarifu, ir deklaruojamas grąžintinas įsigijimo PVM. Galima išskirti ir dar vieną veiksnių įtakojantį PVM surinkimą – PVM grobstymo problematika. Anot M. Batovos, dėl PVM apskaičiavimo specifikos jau daugelį metų veikia PVM grobstymo modeliai, kuriais kesinamasi apgaule, neteisėtais būdais ir priemonėmis užvaldyti valstybės biudžeto pajamas. Darbe pateikiama PVM ir kelios šių esminių veiksnių koreliacijos ir determinacijos koeficientai, siekiant išsiaiškinti PVM ir šių veiksnių tarpusavio ryšį, bei pateikiamas BVP ir jo sektorių ryšys su PVM pajamomis.

2.2.2.1.lentelė

PVM ir kitų ekonominių rodiklių koreliacijos ir determinacijos koeficientai

	Ekonominiai rodikliai	Koreliacijos koeficientas	Determinacijos koeficientas
Pridėtinės vertės mokestis	Vartojimo išlaidos vienam gyventojui	0,911706	0,831207
	Infliacijos lygis	0,663923	0,440794
	Vartotojų kainų indeksas	0,937655	0,879196
	BVP:	0,986800	0,973775
	Vyriausybės išlaidos	0,970882	0,942612
	Vartojimas	0,971383	0,943584
	Investicijos	0,812641	0,660386
	Grynasis eksportas	0,925919	0,857326

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad silpniausias pastebimas tiesioginis ryšys pasireiškia tarp PVM ir infliacijos lygio – 0,663923, determinacijos koeficientas parodo, kad PVM pajamos 44,07 proc. priklauso nuo šalyje vyraujančio infliacijos lygio. PVM stipriais tiesioginiais koreliaciniais ryšiais susijęs su prekių ir paslaugų kainomis – tarp vartotojų kainų indekso ir PVM pasireiškia 0,937655 stiprumo koreliacinis ryšys.

Labai stiprus ryšis pasireiškia tarp PVM ir namų ūkių vartojimo išlaidų – 0,971383, determinacijos koeficientas parodo, kad PVM 94,4 proc. priklauso nuo vartojimo, bei kitas stiprus ryšys užfiksuotas tarp PVM ir namų ūkių vartojimo išlaidų vienam gyventojui. Tačiau pastarieji veiksniai yra glaudžiai susiję ir vienas su kitu.

Stiprus ryšys pastebimas ir tarp PVM ir BVP bei tarp pagrindinių šio rodiklio sektorių – vyriausybės išlaidų. Determinacijos koeficientas parodo, kad PVM 98,6 proc. priklauso nuo šalies BVP, 97 proc. nuo vyriausybės patiriamų išlaidų, 86 proc. nuo grynojo eksporto ir 66 proc. nuo investicijų. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad PVM stipriai sąveikauja su visais BVP ir jo sektoriais.

Tačiau šie makroekonominiai rodikliai nėra vieninteliai veiksniai lemiantys PVM pajamų surinkimą. 2012 metų nacionalinio biudžeto ataskaitos duomenimis, PVM pajamų išaugimui 0,9 proc. punkto įtakos turėjo mažmeninės prekybos ir maitinimo paslaugų teikimo veiklos augimas: Per 2011 – 2012 metų laikotarpį variklinių transporto priemonių ir motociklų didmeninė ir mažmeninė prekyba bei remontas padidėjo 8 proc., mažmeninė prekyba – 7,2 proc., maitinimas ir gėrimų teikimas – 18,2 proc.

Apibendrinant galima teigti, pagrindinis veiksnys lemiantis PVM surinkimą yra augančios namų ūkių vartojimo išlaidos, bei tuo pat metu didėjančios prekių ir paslaugų kainos, kadangi šis mokestis yra vartojimo mokestis. Būtent 2008 metais PVM augimo tempas ir sulėtėjo dėl sumažėjusių namų ūkių vartojimo tempo. Tačiau PVM glaudžiais ryšiais susijęs ne tik su vartojimu, kaip vienu pagrindinių BVP sektorių, bet ir su pačiu šalies BVP ir kitais jo sektoriais. Taiga norint surinkti daugiau PVM pajamų visų pirma šalyje turėtų būti skatinamas vartojimas, tačiau jis turi teigiamų pasekmių tik trumpuoju laikotarpiu. Kitas būdas surinkti daugiau PVM pajamų – reguliuojant šio mokesčio tarifus, t.y. didinant šio mokesčio tarifą, tačiau šis metodas gali nepasitvirtinti, nes kaip teigia N. Mačiulis (2013) – “Per didelis vartojimo apmokestinimas gali skatinti neapskaitomą prekybą, kontrabandą arba gyventojų polinkį apsipirkti kaimyninėse šalyse”, todėl į biudžetą gali būti nesurenkamos planuotos surinkti pajamos. Autoriaus teigimu, didžiausias ekonominis efektyvumas būtų pasiektas, jei būtų apmokestinama tik galutinė produkcija ir jos vartojimas, o ne gyventojų ar įmonių pajamos. Tokia mokesstinė sistema mažiausiai iškraipytų ekonominę elgseną ir didintų šalies konkurencingumą bei galimybes kurti gerai apmokamas darbo vietas.

2.2.3. Pelno mokesčio pajamas lemiančių veiksnių analizė

Pelno mokesčių lemiančius veiksnius galima suskirstyti į dvi pagrindines grupes – tai išoriniai ir vidiniai veiksniai. Pagrindiniai išoriniai veiksniai įtakojantys tiek pelno mokesčio, tiek iš dalies ir kitų mokesčių pajamų surinkimą – pagrindinių mokesčių įstatyminiai pakitimai, mokesčio mokėjimo terminai, lengvatų sukūrimas, infliacija, valiutų kursų reguliavimas, tarifų dydžio reguliavimas. Tačiau kaip teigia P.Gylys (2006), dideli pelno mokesčio tarifai nebūtinai reiškia

dideles mokestines pajamas. Būtent 2002 metais sumažinus pagrindinį pelno mokesčio tarifą nuo 24 proc. iki 15 proc. pradėjo sparčiai didėti šio mokesčio mokestinės pajamos. Sumažindama pelno tarifą šalis taip pat turi pranašumą prisivilioti užsienio kapitalą. Todėl prie pagrindinių pelno mokesčių įtakojančių veiksnių taip pat galima priskirti tiesiogines užsienio investicijas, didėjančią pačių įmonių pelningumą. Darbe pateikiami keliatos pagrindinių veiksnių ir pelno mokesčio koreliacijos ir determinacijos koeficientai, siekiant nustatyti jų tarpusavio ryšių stiprumą.

2.2.3.1.lentelė

Pelno mokesčio ir kitų ekonominių rodiklių koreliacijos ir determinacijos koeficientai

Pelno mokestis	Ekonominiai rodikliai	Koreliacijos koeficientas	Determinacijos koeficientas
		Bendrasis pelningumas %	0,427951425
	Pelningumas %	0,319778081	0,102258021
	Užimtumo lygis	0,780635189	0,609391298
	Tiesioginės užsienio investicijos	0,691174908	0,477722754
	Juridinių asmenų skaičius	0,250218685	0,06260939
	BVP:	0,752968447	0,566961483
	Vyriausybės išlaidos	0,718261291	0,51589928
	Vartojimas	0,773473455	0,598261186
	Investicijos	0,816618878	0,666866392
	Grynasis eksportas	0,545793309	0,297890336

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad tarp pelno mokesčio ir užimtumo lygio pasireiškia stiprus tiesioginis koreliacinis ryšys. Determinacijos koeficiento reikšmė parodo, kad šalies užimtumo lygis beveik 61 proc. įtakoja pelno mokesčio pajamų surinkimą. Kitas reikšmingesnis rodiklis - tiesioginės užsienio investicijos, kuo daugiau priviliojama užsienio kapitalo, tuo daugiau surenkama ir pelno mokesčio pajamų.

Pastebimas tiesioginis koreliacinis ryšys matomas tarp pelno mokesčio pajamų ir BVP bei pagrindinių jo sektorių – vyriausybės išlaidų, vartojimo, investicijų ir grynojo eksporto. Tuo tarpu silpniausias ryšys pastebimas tarp pelno mokesčio ir tokių rodiklių kaip pelningumas, juridinių asmenų skaičius. Nors parodytas ryšys yra silpnas, tačiau tai labai svarbūs veiksniai, kadangi pelningumo rodiklis parodo, ar įmonės veikla yra pelninga, ar ši įmonė bus moki, bei kokios galimos tendencijos ateityje. Pelningumo rodiklis glaudžiai susijęs ir su neišregistruotų juridinių asmenų skaičiumi, nes nuostolingos įmonės linkusios bankrutuoti, taip sumažindamos pelno mokesčio mokėtojų skaičių. Analizuojant pelningų ir nuostolingų įmonių deklaruojamų pajamų ir nuostolių dinamiką pagal atskiras ekonomines veiklas, matyti, kad 2010 –2011 metais, pelno mokesčio deklaracijų duomenimis, pelningų įmonių skaičius išaugo 16,8 proc., o nuostolingų

įmonių skaičius sumažėjo 13,5 proc., tai ir galėjo įtakoti 2012 metų pelno mokesčio pajamų išaugimą 621,7 mln. litų. (Nacionalinio biudžeto ataskaita, 2012).

Kitas būdas išlaikyti susikūrusias įmones bei reguliuoti pelno mokesčio pajamų surinkimą - mažinant pelno mokesčio tarifą, taip suteikiama galimybė kurtis naujoms įmonėms ir išsilaikyti bankrutuojančioms, todėl tokiu būdu išaugęs mokesčio mokėtojų skaičius gali padėti surinkti daugiau pelno mokesčio mokestinių pajamų. Mažesnis pelno mokesčio tarifas – geras žingsnis norint paskatinti smulkiojo ir vidutinio verslo plėtrą. Kaip teigia P. Gylys (2006), jeigu manoma, kad mokesčiai yra ne tik mokesčių surinkimo, bet ir fiskalinė poveikio ekonomikai priemonė, tokiu atveju yra taikomos įvairios mokestinės išimtys ir nuolaidos. Tačiau, jeigu tikima, kad rinka galiausiai savaime skatina optimalią ekonominę pusiausvyrą ir mokesčių sistema turi veikti pagal „fiksotą taisyklių“ principą, tada bus linkstama atsisakyti išimčių ir nuolaidų tam tikroms šakoms, įmonių grupėms.

Apibendrinant veiksnius lemiančius pelno mokesčio surinkimą galima teigti, kad pelno mokestis yra mokestis skirtas apmokestinti įmonių uždirbamą pelną, šio mokesčio tarifas turėtų būti mažinamas, kad pritraukti užsienio investicijas. Pelno mokesčio pajamų surinkimas priklauso in nuo šalies infliacijos lygio, užimtumo lygio, užsienio investicijų ir kitų veiksnių. Pelno mokestis taip pat pastebimais tiesioginiais koreliaciniais ryšiais susijęs su šalies BVP ir jo sektoriais.

2.2.4. Akcizų pajamas lemiančių veiksnių analizė

Pačiais svarbiausiais akcizų pajamas įtakojančiais veiksniais tikriausiai būtų galima išskirti namų ūkių vartojimo lygį, kuris glaudžiai susijęs su vidutiniu mėnesiniu darbo užmokesčiu, bei akcizo surinkimui didelę įtaką daro akcizų tarifų dydžiai. Akcizo mokesčio tarifo didinimas vartotojus skatina ne atsisakyti dėl apmokestinimo pabrangusių prekių ar paslaugų, o ieškoti galimybių kur šias prekes ar paslaugas būtų galima įsigyti mažesne kaina. Esant tokiai situacijai visados atsirastų nelagalių prekių pasiūla, todėl svarbūs ir tokie veiksniai įtakojančys akcizų surinkimą kaip nelegalių gaminių prekyba. Kaip teigia M. Račkauskas ir V. Liesionis (2011), ekonominiai nusikaltimai ir kontrabanda taip pat trukdo numatyti ir vykdyti ekonomikos politiką, sutrikdo gamybos kainų ir vartojimo proporcijas, didina infliaciją, sąlygoja prastos kokybės produkcijos gamybą, sumažina piliečių pasitikėjimą valstybine valdžia, valstybinėmis institucijomis, formuoja neigiamą teisinės sistemos vertinimą. Darbe pateikiami akcizų ir kitų ekonominių veiksnių koreliacijos ir determinacijos koeficientai, siekiant nustatyti jų tarpusavio priklausomybės ryšį.

Akcizo mokesčio ir kitų ekonominių rodiklių koreliacijos ir determinacijos koeficientai

Akcizo mokestis	Ekonominiai rodikliai	Koreliacijos koeficientas	Determinacijos koeficientas
	Vidutinė minimalioji mėnesinė alga		0,966387
BVP:		0,978106	0,956691
Vyriausybės išlaidos		0,989779	0,979664
Vartojimas		0,933397	0,871229
Investicijos		0,690381	0,476627
Grynasis eksportas		0,910964	0,829856

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

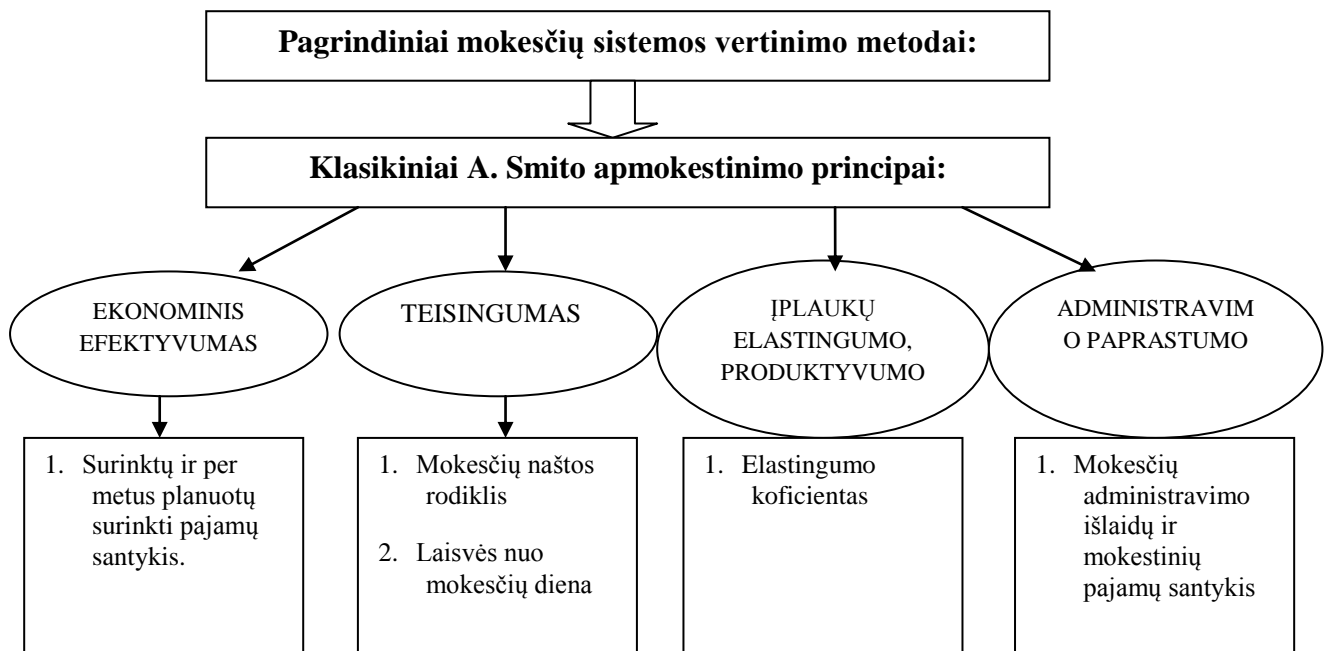
Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, jog pateikti makroekonominiai rodikliai ir akcizo mokestis susiję labai stipriais tiesioginiais tarpusavio ryšiais. Stipriausias koreliacinis ryšys pasireiškia tarp akcizų ir BVP – 0,9781. Determinacijos koeficientai rodo, kad akcizai 96 proc. priklauso nuo šalies BVP pokyčių. Stiprus ryšys taip pat pasireiškia tarp akcizų ir namų ūkių vartojimo išlaidų – 0,933397, determinacijos koeficientas rodo, kad akcizo surinkimas 87,1 proc. priklauso nuo namų ūkių vartojimo išlaidų, todėl galime teigti kad akcizai kaip ir PVM yra vienas iš pagrindinių vartojimo mokesčių šalyje.

2012 metų nacionalinio biudžeto duomenimis, 2012 metais iš akcizų už energinius produktus gauta 1 769,7 mln. litų pajamų, t. y. 53,3 mln. litų daugiau nei 2011 metais. Akcizų už energinius produktus surinkimui įtakos turėjo mažėjantys benzino ir suskystintų naftos dujų (SND), skirtų automobiliams pardavimai. Dėl sumažėjusių benzino ir SND pardavimų 2012 metais į valstybės biudžetą buvo gauta atitinkamai 38,6 mln. litų ir 11,3 mln. litų mažiau pajamų nei 2011 metais. Tačiau dyzelinių degalų pardavimai didmeninėje prekyboje per 2011 – 2012 metų laikotarpį išaugo 9,2 proc, ir dėl padidėjusių dyzelinių degalų pardavimų 2012 metais į valstybės biudžetą buvo gauta 96,4 mln. litų pajamų daugiau nei 2011 metais.

Išanalizavus veiksnius lemiančius akcizų mokesčio pajamų surinkimą galima teigti, kad pagrindinis veiksnys lemiantis šių pajamų surinkimą yra namų ūkių vartojimo išlaidos, tačiau akcizai nėra lankstūs kainų pokyčiams, todėl didinant akcizų tarifus galima surinkti didesnę akcizo mokesčio pajamų dalį, tačiau šiuo atveju iškyla kontrabandos ir šelėlinės ekonomikos rizika. Taigi pagrindiniai veiksniai lemiantys šio mokesčio pajamų surinkimą tarifų reguliavimas ir vartojimas šalyje. Akcizų mokestis taip pat kaip ir kiti analizuoti šalies mokesčiai glaudžiais susijęs su šalies BVP, šio mokesčio pajamų surinkimas 96 proc. priklauso nuo šalies BVP.

3. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS POVEIKIO EKONOMIKAI VERTINIMAS 1999 – 2012 METŲ LAIKOTARPIU

Vertinant mokesčių sistemą, darbe remiamasi A. Smito suformuluotais apmokestinimo principais bei įvairiais ekonominiais metodais, kaip šiuos apmokestinimo principus apskaičiuoti. Žemiau esančiame paveiklėlyje pateikiama pasirinkta mokesčių sistemos vertinimo metodika.



2.4.1.pav. Mokesčių sistemos vertinimo metodika
Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis mokesčių sistema

3.1. Mokesčių sistemos įplaukų elastingumo vertinimas

Lietuvos mokesčiai sudaro apie 30 procentų viso šalies BVP, todėl šalies BVP augimas iš dalies priklauso nuo mokesčių sistemos efektyvumo ir mokesčių įplaukų produktyvumo. Kadangi mokesčių sistemos efektyvumas yra glaudžiai susijęs su sistemos elastingumu, vertinant mokesčių sistemos efektyvumą dažnai naudojama elastingumo kategorija, todėl darbe pateikiami mokesčių pajamų ir šalies BVP elastingumo koeficientai analizuojami 1999-2012 metų laikotarpiu.

3.1.1.1. lentelė

Mokesčių pajamų ir BVP elastingumo koeficientas 1999 – 2012 metų laikotarpiu														
Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Elastingumas	-	0,87	-0,24	-0,91	-0,87	-1,01	-1,09	-1,21	-1,01	-1,03	-2,08	0,59	-0,76	1,07

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Statistikos departamento duomenimis

Mokesčių sistema laikoma elastinga, kai elastingumo reikšmė yra didesnė už vienetą. Tuomet valstybės pajamos iš mokesčių didėja didesniu tempu nei bendrasis vidaus produktas neįvedus naujų mokesčių ar nepadidinus mokesčių tarifų (Stačiokas, Rimas, 2004). Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad per analizuojamą 1999 – 2011 metų laikotarpį mokesčių surinkimas augo lėtesniu tempu nei BVP, todėl bendrai paėmus visus šalies mokesčius, jie elastingumo principo netenkino, kadangi elastingumo koeficientas šiuo laikotarpiu buvo mažesnis už vienetą. Mokesčių surinkimas pradėjo augti didesniu tempu nei šalies BVP tik 2012 metais, šiuo laikotarpiu elastingumo koeficientas buvo 1,07. Tik šiuo laikotarpiu visos mokestinės pajamos buvo surenkamos efektyviai. Kadangi didžiąją nacionalinio biudžeto dalį sudaro keturi pagrindiniai šalies mokesčiai (PVM, GPM, pelno ir akcizai), todėl darbe bus atliekama ir šių mokesčių elastingumo analizė, siekiant išsiaiškinti ar šios svarbiausios šalies mokestinės pajamos yra surenkamos efektyviai, pasižymi produktyvumu.

2.3.1.2. lentelė

PVM ir BVP elastingumo koeficientas 1999 – 2012 metų laikotarpiu

Metai	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
PVM elastingumas	-0,30	0,45	1,18	0,04	0,30	1,45	1,64	1,33	1,35	1,66	1,97	1,37	0,14
GPM elastingumas	-0,32	0,04	0,22	0,52	1,39	1,11	0,93	0,68	0,95	1,61	-2,65	0,77	0,96
Pelno m. elastingumas	-3,43	-3,44	2,38	7,13	3,59	1,73	1,67	0,39	2,60	3,26	-22,9	-0,89	6,90
Akcizų elastingumas	-1,95	1,13	2,84	1,12	0,54	0,69	1,08	0,95	1,45	0,14	-2,12	0,43	0,81

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Statistikos departamento duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad efektyviausiai šalyje yra surenkamas PVM ir pelno mokestis. PVM surinkimas augo greitesniu tempu nei BVP 2002, 2005 – 2011 metų laikotarpiais. Šiuo laikotarpiu PVM tenkino elastingumo principą, kadangi elastingumo koeficientas buvo didesnis už vienetą, todėl galima teigti, kad PVM pajamos šiuo laikotarpiu šalyje buvo surenkamos efektyviai.

Analizuojant pelno mokesčio pajamų surinkimą, matoma, kad pelno mokesčio surinkimas augo greitesniu tempu nei BVP 2002 – 2006 metų laikotarpiu, 2008, 2009 ir 2012 metais.

Ne taip efektyviai yra surenkami GPM, bei akcizai. GPM pajamos buvo elastingos 2004, 2005 ir 2009 metais, tuo tarpu akcizų surinkimas augo greitesniu tempu nei BVP – 2001 – 2003 metų laikotarpiu, bei 2006 ir 2008 metais.

Apibendrintai galima teigti, kad PVM pajamos per analizuojamą 1999- 2012 metų laikotarpį augo didesniu tempu nei šalies BVP, todėl galima teigti, kad per analizuojamą laikotarpį PVM tenkino elastingumo principą. Šį principą taip pat atitinka pelno mokestis, bei akcizai. Tuo tarpu analizuojant GPM pajamas matyti, kad per 1999 - 2012 metų laikotarpį šio mokesčio pajamos augo lėtesniu tempu nei BVP, todėl GPM netenkina elastingumo principo. Taigi, atlikus pagrindinių šalies mokesčių efektyvumo analizę taikant elastingumo koeficientą matyti, kad tik vienas GPM neatitinka elastingumo principo, todėl šis mokestis šalies mokesčių sistemoje turėtų būti koreguotinas, tačiau verta paminėti, kad šis mokestis turi pakankamai patraukų tarifą, kuris neturėtų būti keičiamas. Visos pastangos turėtų būti nukreiptos į tai, kaip sumažinti socialinio draudimo mokesčius.

3.2. Mokesčių sistemos efektyvumo vertinimas

Rodiklis parodantis ar mokesčių administratorius gali vykdyti jam biudžete iškeltus uždavinius – tai surinktų ir planuotų surinkti mokestinių pajamų santykis. Šis rodiklis taip pat parodo šalies mokesčių sistemos ekonominį efektyvumą. Darbe pateikiamas visų keturių pagrindinių šalies mokesčių planuotų surinkti ir surinktų pajamų santykis, siekiant išsiaiškinti ar mokesčių administratoriui pavyksta įgyvendinti suplanuotą GPM pajamų surinkimą.

3.1.2.1. lentelė

Planuotų susirinkti ir surinktų mokestinių pajamų santykis %

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
GPM santykis %	90,97	98,90	95,69	100,85	111,35	120,64	111,57	108,03	96,86	94,04	87,06	104,90	102,92	105,95
PVM santykis %	88,3	99,0	95,0	98,6	91,4	84,9	108,0	103,6	109,9	90,9	108,8	120,0	102,9	97,6
Pelno mok. santykis %	77,5	103,9	82,3	88,4	155,8	139,6	113,8	113,5	87,8	107,3	98,0	105,1	74,1	121,8
Akcizų santykis %	88,7	96,0	100,9	100,9	102,9	100,2	103,4	106,4	106,8	95,3	99,7	93,2	91,4	98,7

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad analizuojamu 1999 – 2001 metų laikotarpiu planuotos surinkti GPM pajamos nebuvo surinktos, planuotų surinkti ir surinktų GPM pajamų santykis šiuo laikotarpiu svyravo nuo 90.97 proc. iki 98,9 proc., tačiau nuo 2002 metų iki 2006 metų planuotų surinkti pajamų planas buvo įgyvendinamas ir į nacionalinį biudžetą surenkama daugiau nei planuota surinkti pajamų suma. Šis laikotarpis buvo palankus GPM pajamų surinkimui, kadangi

planuotų surinkti ir surinktų mokesčių pajamų santykis svyravo nuo 100,8 proc. iki 120,6 proc. Šis santykio didėjimas analizuojamu laikotarpiu gali liudyti, kad valstybėje gerėja pajamų administravimas, jų surinkimas. Efektyviausias GPM pajamų surinkimo laikotarpis užfiksuotas 2004 metais, kai į nacionalinį biudžetą buvo surinkta 120,6 proc. GPM. Anot Bivainio ir Skačkauskienės (2008), jei surinktos mokesčių pajamos didesnės arba panašios į planuojamas surinkti pajamas, tuomet šalies mokesčių sistema atitinka efektyvumo principą. Kadangi GPM pajamų santykis svyruoja nuo 84,9 proc. iki 120 proc., galima teigti, kad šis mokestis iš dalies atitinka administravimo efektyvumo principą, nes planuotos ir surinktos GPM mokesčių pajamos yra viena kitai artimos, neženkliai svyruoja. Ekonomikos analitiko R. Kuodžio (2008) teigimu šis GPM iš esmės geras mokestis efektyvumo prasme, jo sukurta „skylė kibire“ – gana nedidelė.

Analizuojant PVM pajamas, matyti, kad 1999 - 2005 metų laikotarpiu planuota surinkti PVM suma nebuvo įgyvendinta, planuotų surinkti ir surinktų PVM pajamų santykis šiuo laikotarpiu svyravo nuo 84,9 proc. iki 99 proc. Tik nuo 2005 metų, tris metus iš eilės PVM pajamų buvo surenkama daugiau nei planuota, 2008 metais planas vėl buvo neįgyvendintas, tačiau nuo 2009 metų PVM pajamų surenkama daugiau nei buvo planuota. Efektyviausias PVM pajamų surinkimo laikotarpis užfiksuotas 2010 metais, kai į nacionalinį biudžetą buvo surinkta 120,0 proc. PVM suma. Išanalizavus šio mokesčio plano ir fakto santykį galima teigti, kad PVM tenkina elastingumo principą paskutinių aštuonerių metų laikotarpiu.

Pelno mokesčio pajamų santykis tarp fakto ir plano analizuojamu laikotarpiu taip pat buvo svyruojantis – 1999 metais planas buvo neįgyvendintas, 2000 – įgyvendintas ir surinkta 103,9 proc. pelno mokesčio, 2001 – 2002 metų laikotarpiu planas buvo vėl neįgyvendintas, tačiau 2003 – 2006 metų laikotarpiu planuojamų surinkti pajamų suma buvo įgyvendinama, surenkamo pelno mokesčio suma svyravo nuo 113,5 proc. iki 155,8 proc. Paskutiniu metu laikotarpiu fakto ir plano santykis yra kintantis, todėl iš pateiktų duomenų matyti, kad pelno mokesčio surinkimas yra labai nepastovus, todėl šio mokesčio administravimas turėtų būti koreguojamas, kad užtikrintų pastovesnį šio mokesčio pajamų surinkimą.

Analizuojant akcizų mokesčio pajamų surinkimą matyti, kad 2001 – 2007 metų laikotarpiu planas visuomet buvo įgyvendintas, surenkamų akcizų santykis šiuo laikotarpiu svyravo nuo 100,2 proc. iki 106,8 proc., tik paskutiniųjų penkių metų laikotarpiu planuojamų surinkti akcizo mokesčių suma nėra įgyvendinama, mokesčių administratoriams nepavyksta įgyvendinti šio mokesčio planuotą surinkimą.

Dar vienas mokesčių sistemos administravimą įvertinantis rodiklis yra mokesčių administravimo išlaidų ir mokesčių pajamų santykis. Šiuo atveju mokesčių administravimo

sudėtingumas dažniausiai yra vertinamas išlaidų metodu. Dėl statistinės informacijos trūkumo mokesčių administravimo efektyvumo analizė atliekama 2004 – 2010 metų laikotarpiu.

3.1.2.2. lentelė

Mokesčių administravimo išlaidų ir mokesčių pajamų santykis

Metai	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
VMI surinktos pajamos	1063 6,4	137 22,3	164 91,9	1962 0,8	2304 2,2	1641 2,2	1535 3,7
VMI išlaikymo išlaidos	191,6	194,4	204,7	225,5	244,7	193,4	164,0
Mokesčių administravimo išlaidų ir pajamų santykis	0,56	0,71	0,81	0,87	0,94	0,85	0,94

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis VMI veiklos ataskaita

Mokslinėje literatūroje yra nurodyta, kada gaunama kuo mažesnė šio mokesčių administravimo efektyvumą vertinančio rodiklio reikšmė, tuomet mokesčiams surinkti yra išleidžiama mažesnė piniginių lėšų suma ir mokesčių administravimas yra laikomas efektyviu, kai mokesčių administravimo tarnybų (VMI) išlaidos sudaro apie 0,5 proc. surinktos mokesčių sumos. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad analizuojamu laikotarpiu mokesčių administravimas nebuvo efektyvus, tik 2004 metų laikotarpiu mokesčių administravimo pajamų ir išlaidų santykio rodiklis buvo artimiausias nurodytam efektyvaus mokesčių administravimo rodikliui. 2004 metais mokesčių administravimo tarpnybų išlaidos sudarė apie 0,56 proc. surinktos mokesčių sumos, tuo tarpu likusiu laikorapiu administravimo išlaidos buvo augančios.

Išanalizavus keturių pagrindinių šalies mokesčių fakto ir plano santykį matyti, kad per analizuojamą laikotarpį fakto ir plano santykis nebuvo pastovus: GPM pajamos efektyviausiai buvo surenkamos 2003 – 2006 metų laikotarpiu ir 2010 – 2012 metų laikotarpiu, tuo tarpu PVM faktinės pajamos buvo didesnės už planuotas surinkti 2005 – 2007 metų laikotarpiu ir 2009 – 2011 metų laikotarpiu. Pelno mokesčio planuojamų surinkti ir surinktų pajamų santykis buvo labai nepastovus, faktas buvo didesnis už planą 2000, 2003 – 2006 metų laikotarpiu ir 2008, 2010, 2012 metais. Ir akcizų mokesčio pajamos efektyviausiai buvo surenkamos 2001 – 2007 metų laikotarpiu. Pastebima tendencija, kad 2005 – 2006 metų laikotarpis buvo palankus visų keturių pagrindinių šalies mokesčių pajamų surinkimui. Šiuo laikotarpiu šalies mokesčių sistema buvo efektyviausia.

3.3. Mokesčių sistemos teisingumo vertinimas

Kitas mokesčių sistemos vertinimo rodiklis, padedantis apskaičiuoti šalies mokesčių teisingumą – mokesčių našta. Šis rodiklis apskaičiuojamas kaip mokestinių įplaukų santykis su BVP, šis ekonominis rodiklis parodo, kokia mokesčių našta tenka šalies gyventojams.

3.1.3.1. lentelė

Mokesčių našta 1999 – 2012 metų laikotarpiu

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Mokestinės pajamos	1516 6,9	1484 6	1555 7,9	1689 5,9	1818 7,8	2121 5,2	2479 8,3	2936 7,4	3629 3,8	42929 ,2	4008 3,4	3779 2,6	40797 ,8	37287 ,3
Nacionalinis biudžetas	8825, 9	8663, 7	9211, 9	1047 4,0	1121 4,3	1380 4,5	1648 0,2	1936 2,4	2373 8,5	27082 ,6	2423 1,2	2327 7,5	25496 ,7	21210 ,1
VSDP pajamos	4203, 8	4303, 5	4423, 1	4570, 0	5061, 3	5731, 6	6390, 5	7799, 7	9758, 7	11217 ,0	1135 6,9	1048 6,6	11109 ,6	11902 ,4
PSDF pajamos	2137, 2	1878, 8	1885, 0	1829, 2	1888, 7	1652, 6	1893, 6	2171, 0	2752, 0	4584, 4	4467, 8	4005, 1	4168, 6	4140, 9
Garantinio fondo pajamos	-	-	37,9	22,7	23,5	26,5	34	34,3	44,6	45,2	27,5	23,4	22,9	33,9
BVP	4388 5,4	4600 2,5	4887 9,5	5235 1	5723 2,4	6299 7,4	7240 1,9	8322 7,1	9922 9,3	11192 0,1	9203 2,4	9532 3,2	10636 9,9	11318 8,8
Mokesčių našta	34,6	32,3	31,9	32,3	31,8	33,6	34,3	35,3	36,6	38,4	43,6	39,6	38,4	32,9

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis SODROS, Statistikos departamento, lygionių kasų duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad mokesčių našta analizuojamu laikotarpiu buvo nepastovi. 1999 – 2001 metų laikotarpiu mokesčių našta turėjo tendenciją mažėti, tam įtakos galėjo turėti mažėjančios nacionalinio biudžeto pajamos, bei mažėjančios PSDF pajamos. 2002 metais mokestinė našta išaugo 0,4 proc, lyginant su 2001 metais, tačiau 2003 metais mokestinė našta vėl sumažėjo. Tačiau nuo 2003 iki 2009 metų pastebimos mokesčių naštos augimo tendencijos. Per šį laikotarpį mokestinė našta išaugo nuo 31,8 proc. iki 43,6 proc. Šį mokestinės naštos išaugimą galėjo įtakoti augančios nacionalinio biudžeto pajamos, išaugusios VSDP ir PSDF pajamos. Tačiau paskutiniųjų trijų metų laikotarpiu ir vėl pastebima mokestinės naštos mažėjimo tendencija.

Anot A. Balčiūnaitės (2007), apskaičiavus mokesčių našta, šį rodiklį svarbu palyginti su analogišku rodikliu ES valstybėse, tam kad būtų lengviau suprasti, kokiam lygyje yra Lietuva pagal sumokamus mokesčius. Tačiau palyginus Lietuvą su kitomis ES valstybėmis matyti, kad mokesčių našta mūsų valstybėje yra pakankamai nedidelė. Estijos mokesčių našta šiek tiek didesnė nei Lietuvoje, tuo tarpu Latvijoje ir Lenkijoje mokesčių našta labai panaši.

Lietuvos laisvosios rinkos teigimu (2000), mokesčių našta turi būti mažinama atsisakant nuostolingų mokesčių bei ketinimų reguliuoti mokesčiais. Mokesčių naštos dydis gali būti apribotas

ir esančios teisinės sistemos rėmuose, t.y. papildant biudžetinės sandaros įstatymą ir nustatant persikirstymo mažinimo tempus.

Su mokesčių našta glaudžiai susijusi laisvės nuo mokesčių diena, kuri kitaip vaidinama simboline diena metuose, kai vidutinis mokesčių mokėtojas nustoja dirbti valdžiai ir pradeda dirbti savo paties ir savo šeimos gerovei. (Lietuvos laisvosios rinkos institutas). Lentelėje pateikiama laisvės nuo mokesčių dienos statistinė informacija analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu.

3.1.3.2. lentelė

Laisvės nuo mokesčių diena analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Laisvės nuo mokesčių diena	gegužės 16	gegužės 16	gegužės 15	gegužės 4	gegužės 3	gegužės 8	gegužės 5	gegužės 11	gegužės 19	gegužės 3	gegužės 8	gegužės 5	birželio 7	gegužės 20

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Lietuvos laisvosios rinkos duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad analizuojamu laikotarpiu laisvės nuo mokesčių diena nebuvo pastovi. 1999 – 2003 metų laikotarpiu ši diena turėjo tendenciją mažėti, t.y. buvo trumpinamas mokesčių mokėtojų dirbimo valdžiai laikotarpis, taigi šiuo laikotarpiu mokesčių našta mokesčių mokėtojams buvo mažinama. 2004 metais laisvės nuo mokesčių diena neženkliai nutolo, tačiau 2005 metais ji vėl buvo atkelta keliomis dienomis ankščiau į gegužės 5 dieną. 2005 – 2007 metų laikotarpiu laisvės nuo mokesčių diena buvo kasmet vis atitolinama ir 2007 metais buvo švenčiama gegužės 19 dieną. 2009 laisvės nuo mokesčių diena buvo vėl atlektą į gegužės mėnesio pradžią, t.y. į gegužės 3 dieną. Na o paskutiniųjų metų laikotarpiu: 2010 metais ji buvo švenčiama gegužės 5 dieną, 2011 metais ženkliai nutolo ir buvo švenčiama birželio 7 dieną, o 2012 metais – gegužės 20 dieną.

Išanalizavus mokesčių naštos kitimą analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu galima teigti, kad mokesčių našta mūsų šalyje nėra labai didelė, tarp ES valstybių Lietuva patenka į valstybių pasižyminčių maža mokestine našta grupę. Nors 2003 – 2009 metų laikotarpiu mokestinės naštos rodiklis turėjo tendenciją augti, tačiau paskutiniųjų metų laikotarpiu mokestinė našta yra mažėjanti, prie jos mažinimo prisideda ir laisvės nuo mokesčių diena, kuri paskutiniųjų 2012 metų laikotarpiu taip pat paankstėjo. Tačiau nors Lietuvos mokesčių našta ir atrodo santykinai nedidelė tarp kitų ES valstybių, reikia nepamiršti, kad mokesčių mokėtojų pajamos Lietuvoje yra nedidelės, tad atidavę pinigus valstybei mokesčių mokėtojai patiria sunkumų. Norint, kad šalies mokesčių sistema atitiktų teisingumo principą, mokesčių našta turi būti adekvati uždirbamoms pajamoms. Taipogi mokesčių sistema turi būti stabili ir lengvai prognozuojama, kadangi tai labia svarbi informacija šalies mokesčių mokėtojams ir užsienio investuotojams.

Apibendinant mokesčių sistemos metodus galima teigti, kad suderinti visus efektyvios mokesčių sistemos principus yra labai sunku, nes jie dažnai prieštarauja vienas kitam. Norint surinkti

daugiau mokestinių pajamų į šalies biudžetą yra sunku sumažinti mokesčių našta, mokesčių administravimo efektyvumas taip pat priklauso ir nuo kitų ekonominių ir socialinių veiksnių, norint pasiekti ekonominio efektyvumo kartais tenka imtis priemonių kurios brangiai kainuoja ir taip pažeidžiamas mokesčio administravimo paprastumo principas.

3.4. Mokestinių pajamų poveikio Lietuvos gamybos lygiui vertinimas 1999 – 2012 metais

Anot Buškevičiūtės ir Pukelienės (1998) Lietuvoje daug diskutuojama apie mokesčių našta (mokestinių įplaukų santykį su bendroju vidiniu produktu), kaip veiksnį stabdantį verslą ir neracionalų mokestinių įplaukų perskirstymą ir naudojimą. Ekonominės analizės departamento duomenimis, mokestinių pajamų santykis su BVP tai vienas iš populiariausių santykinų makroekonominių rodiklių, atspindinčių apmokestinimo lygį ir bei jo kaitą, o kartu valstybės vaidmenį perskirstant sukuriama pridėtinę vertę bei sugebėjimą išnaudoti ekonominį šalies augimą. Veiksmų įtakos mokestinėms pajamoms analizės metu buvo nustatyta, kad tarp BVP ir keturių pagrindinių šalies mokesčių pasireiškia labai stiprus, arba stiprus koreliacinis ryšys, todėl darbe bus analizuojamos visų keturių pagrindinių mokesčių ir šalies BVP elastingumas, mokesčių naštos rodiklis ir kiti ekonominiai rodikliai padedantys įvertinti šalies mokesčių sistemą. Tačiau visų pirma darbe pateikiama BVP struktūrinė ir dinaminė analizė 1999 – 2012 metų laikotarpiu, bei pagrindinių BVP sektorių analizė. Žemiau esančioje lentelėje pateikiama šalies BVP statistinė analizė 1999 – 2012 metų laikotarpiu ir baziniai bei grandiniai BVP kitimo tempai.

3.2.1.lentelė

BVP 1999 – 2012 metų laikotarpiu mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
BVP	4388 5,4	4600 2,5	4887 9,5	5235 1,0	5723 2,4	6299 7,4	7240 1,9	8322 7,1	9922 9,3	1119 20,1	9203 2,4	9532 3,2	1063 69,9	11318 8,8
Pokytis (mln. Lt)	-	2117, 1	2877, 0	3471, 6	4881, 4	5764, 9	9404, 6	1082 5,2	1600 2,2	1269 0,9	- 1988 7,7	3290, 8	1104 6,7	6818, 9
Bazinis pokytis (mln. lt)	0	2117, 1	4994, 1	8465, 6	1334 7	1911 2	2851 6,5	3934 1,7	5534 3,9	6803 4,7	4814 7	5143 7,8	6248 4,5	69303 ,4
Pokytis (%)	-	4,8	6,3	7,1	9,3	10,1	14,9	14,9	19,2	12,8	-17,8	3,6	11,6	6,4
Bazinis pokytis (%)	0	4,8	11,4	19,3	30,4	43,5	65,0	89,6	126,1	155,0	109,7	117,2	142,4	157,9
BVP vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu								77502,9						

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Statistikos departamento duomenimis

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad pats didžiausias BVP šalyje buvo užfiksuotas 2012 metais – 113188,83 mln. litų. O mažiausias BVP buvo užfiksuotas 1999 metais – 43885,4, tai beveik 2,6 karto mažesnė suma nei 2012 metais. Pastebima tendencija, kad per analizuojamą 1999 – 2012 metų laikotarpį BVP turėjo polinkį nuolatos augti, tik 2008-2009 metų laikotarpiu šalies BVP sumažėjo 17,77 proc. punktais, kurie sudarė 19887,7 mln. litų nuostolį, tam įtakos galėjo turėti šalį užklupęs ekonominis nuosmukis, kurio pasekoje mažėjo ir mokestinių pajamų surinkimas, blogėjo

kitų ekonominių rodiklių rodmenys, tačiau pastarųjų trijų metų laikotarpiu BVP šalyje vėl pradėjo augti. 2010 metais jis išaugo 3,6 proc. punkto, 2011 metais – 11,6 proc. punkto ir 2012 metais – 6,4 proc. punkto. Paprastai laikoma, kad išsivysčiusios valstybės BVP turi kilti 2-3 proc. kasmet, kad užtikrintų nuoseklų ekonomikos augimą. Ekonomikai atsigauant šis rodiklis gali siekti ir 4-5 proc., taigi iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad paskutiniųjų trijų metų laikotarpiu Lietuvos ekonomika patiria atsigavimą.

Lyginant BVP ir pagrindinių šalies mokestinių pajamų bazinius augimo tempus, matyti, kad per analizuojamą laikotarpį BVP išaugo 157,9 proc., tuo tarpu GPM per šį laikotarpį išaugo – 57,5 proc., PVM išaugo 147,4 proc., pelno mokestis išaugo 314,3 proc, o akcizai 153,4 proc. Taigi BVP auga didesniu tempu nei dauguma parindinių šalies mokesčių.

Kadangi BVP sudaro keturi pagrindiniai sektoriai – investicijos, vartojimas, vyriausybės išlaidos ir grynasis eksportas, toliau pateikiama šių rodiklių statistika, bei dinaminė analizė.

3.2.2.lentelė

Namų ūkių vartojimas to meto kainomis, mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Vartojimas	2844 3,8	2988 4,3	3190 3,2	3368 0,0	3688 4,2	4111 0,7	4682 9,7	5391 1,5	6354 0,4	7309 6,5	6280 7,0	6058 6,2	6714 9,9	72604 ,5
Pokytis (mln. Lt)	-	1440, 5	2018, 9	1776, 8	3204, 2	4226, 5	5719	7081, 8	9628, 9	9556, 1	- 10289, 5	- 2220,8	6563, 7	5454, 6
Bazinis pokytis (mln. lt)	0	1440, 5	3459, 4	5236, 2	8440, 4	1266 6,9	1838 5,9	2546 7,7	3509 6,6	4465 2,7	3436 3,2	3214 2,4	3870 6,1	44160 ,7
Pokytis (%)	-	5,06	6,76	5,57	9,51	11,46	13,91	15,12	17,86	15,04	-14,1	-3,54	10,83	8,12
Bazinis pokytis (%)	0	5,1	12,2	18,4	29,7	44,5	64,6	89,5	123,4	157,0	120,8	113,0	136,1	155,3
Vartojimo vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu								50173,71						

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Statistikos departamento duomenimis

Vartojimas yra vienas svarbiausių BVP sektorių, jo pajamos sudaro beveik 65 proc. viso šalies BVP. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu namų ūkių vartojimas turėjo tendenciją augti per šį laikotarpį jis išaugo 155,3 proc. 2009 – 2010 metų laikotarpiu vartojimas sumažėjo, 2009 metais – 14,1 proc. punktu, o 2010 metais – 3,54 proc. punktais. Šiuo laikotarpiu panašiu tempu sumažėjo ir pagrindinių šalies mokesčių PVM ir akcizų mokesčių pajamos: 2009 metais PVM sumažėjo 26,4 proc. punkto, o akcizai 2,9 proc. punkto. 2010 metais PVM išaugo 7,3 proc. punkto, o akcizai sumažėjo 6,5 proc. punkto.

Suma artimiausia vartojimo vidurkiui buvo išleista 2006 metais, tuomet namų ūkių vartojimas siekė 53911,5 mln. litų. Analizuojant BVP ir namų ūkių vartojimo tarpusavio priklausomybę matyti, kad 2009 metais šalies BVP taip pat kaip ir namų ūkių vartojimas turėjo tendenciją mažėti, šiuo laikotarpiu BVP sumažėjo 17,8 proc. punkto, o šalies vartojimo lygis šiek tiek mažiau 14,1

proc. punkto. Per visą analizuojamą laikotarpį matyti, kad BVP augo didesniu tempu, nei namų ūkių vartojimas.

Vartojimas yra bene pats svarbiausias veiksnys įtakojantis pagrindinių šalies mokestinių pajamų surinkimą, nuo šio veiksnio ypač priklauso PVM ir akcizo mokesčio pajamų surinkimas. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad PVM, akcizai ir vartojimas analizuojamu laikotarpiu augo panašiu tempu. Vartojimas išaugo 155,3 proc, tuo tarpu PVM – 147,4 proc, o akcizai 153,4 proc. todėl apibendrintai galima teigti, kad pagrindinių mokestinių pajamų dydis kito panašiu tempu kaip BVP sektorius – vartojimas.

Toliau darbe analizuojamas kitas BVP sektorius – vyriausybės išlaidos, žemiau esančioje lentelėje pateikiama vyriausybės išlaidų analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpio statistika, bei baziniai ir grandiniai kitimo tempai.

3.2.3.lentelė

Vyriausybės išlaidos to meto kainomis, mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Vyriausybės išlaidos	1043 5,4	1039 9,4	1041 1,0	1087 9,2	1129 3,1	1212 8,4	1346 6,5	1592 4,1	1763 8,2	2150 3,1	2013 0,2	1947 4,9	2015 4,4	19941 ,6
Pokytis (mln. Lt)	-	-36	11,6	468,2	413,9	835,3	1338,1	2457,6	1714,1	3864,9	-1372,9	-655,3	679,5	-212,8
Bazinis pokytis (mln. lt)	0	-36	-24,4	443,8	857,7	1693	3031,1	5488,7	7202,8	1106,7,7	9694,8	9039,5	9719	9506,2
Pokytis (%)	-	-0,34	0,11	4,50	3,80	7,40	11,03	18,25	10,76	21,91	-6,38	-3,26	3,49	-1,06
Bazinis pokytis (%)	0	-0,3	-0,2	4,3	8,2	16,2	29,0	52,6	69,0	106,1	92,9	86,6	93,1	91,1
Vyriausybės išlaidų vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu										15269,96				

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Statistikos departamento duomenimis

Kitas svarbus BVP sektorius – patiriamos vyriausybės išlaidos. Jos sudaro daugiau kaip 20 proc. viso šalies BVP. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad per analizuojamą laikotarpį vyriausybės išlaidos kito nepastoviai. 2000 metais jos sumažėjo 0,34 proc. punkto, tačiau 2001 – 2008 metų laikotarpiu jos turėjo pastovią tendenciją augti. Šalyje įsivyravus recesijai 2009 – 2010 metų laikotarpiu, vyriausybės išlaidos vėl sumažėjo, per 2009 metus 6,38 proc. punkto, o per 2010 – 3,26 proc. punkto. Nors 2011 metais vyriausybės išlaidos išaugo, tačiau 2012 metais vėl pastebimas staigus jų sumažėjimas 1,06 proc. punkto. Tačiau per visą analizuojamą laikotarpį vyriausybės išlaidos turėjo tendenciją augti, jos išaugo 91,1 proc.

Analizuojant vyriausybės išlaidų ir BVP tarpusavio priklausomybę matyti, kad šalyje įsivyravus recesijai ir sumažėjus BVP, vyriausybė buvo linkusi taupyti, mažindama savo išlaidas. Per 2009 metus buvo sutaupyta 1372,9 mln. litų, o 2010 metais – 655,3 mln. litų. Lyginant BVP ir

vyriausybės išlaidų augimo tempus matyti, kad BVP augo didesniu tempu nei vyriausybės išlaidos, per visą analizuojamą laikotarpį.

Palyginus vyriausybės išlaidas su keturiais pagrindiniais šalies mokesčiais, galima teigti kad pagrindinės fiskalinės politikos priemonės būtent ir yra mokesčių arba vyriausybės išlaidų keitimas, kuomet fiskalinei politikai yra suteikiama galia surinkti šalies mokestines pajamas ir skirstyti surinktas lėšas, taip siekiant sureguliuoti ekonominį aktyvumą. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad vyriausybės išlaidos ir pagrindiniai šalies mokesčiai augo panašiu tempu. Kuo didesnis buvo vyriausybės vartojimas, tuo daugiau mokesčių būdavo surenkama per tam tikrą laikotarpį. Per visą analizuojamą laikotarpį vyriausybės išlaidos išaugo 91,1 proc, tuo tarpu GPM – 57,5 proc, PVM – 147,4, pelno mokestis – 314,3 proc. ir akcizai – 153,4 proc. mokestinių pajamų augimas didesniu tempu nei vyriausybės išlaidos yra teigiamas reiškinys, kadangi to pasekmėje yra mažinamas biudžeto deficitas.

Toliau aptariamas trečiasis BVP sektorius – investicijos ir pateikiama jų statistika bei dinaminė analizė 1999 – 2012 metų laikotarpiu.

3.2.4.lentelė

Investicijos (vidaus investicijos), mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Investicijos	9347,7	8506,6	9182,4	10648,1	12262,2	14048,2	17088,7	21632,2	30990,6	30277,6	10519,9	16933,9	21783,1	20174,2
Pokytis (mln. Lt)	-	-841,1	675,8	1465,7	1614,1	1786	3040,5	4543,5	9358,4	-713	-19757,7	6414	4849,2	-1608,9
Bazinis pokytis (mln. Lt)	0	-841,1	165,3	1300,4	2914,5	4700,5	7741	12284,5	21642,9	20929,9	1172,2	7586,2	12435,4	10826,5
Pokytis (%)	-	-9,00	7,94	15,96	15,16	14,57	21,64	26,59	43,26	-2,30	-65,26	60,97	28,64	-7,39
Bazinis pokytis (%)	0	-9,0	-1,8	13,9	31,2	50,3	82,8	131,4	231,5	223,9	12,5	81,2	133,0	115,8
Investicijų vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu								16671,1						

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Statistikos departamento duomenimis

Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo duomenimis, vidaus investicijos – tai Lietuvos valstybės, Lietuvos Respublikos fizinių ir juridinių asmenų investicijos Lietuvoje, tai taip pat vienas pagrindinių BVP sektorių šalyje. Investicijos sudaro daugiau nei 21 proc. viso šalies BVP. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad per analizuojamą laikotarpį investicijų suma taip pat kito nepastoviai: 2000 metais investicijos sumažėjo 9 proc. punktais ir tai sudarė 841,1 mln. litų nuostolį. Tuo tarpu 2001 – 2007 metų laikotarpiu pastebima investicijų augimo tendencija. Per šį laikotarpį investicijos kasmet išaugdavo vidutiniškai 18 proc. punktu. Nors 2007 metais užfiksuotas staigus investicijų išaugimas, jos išaugo 43,26 proc. punkto, tačiau 2008 – 2009 metų laikotarpiu investicijų suma pradėjo mažėti, ypač prasta situacija užfiksuota 2009 metais, kada investicijų suma

sumažėjo 65,26 proc. punkto. Tačiau nuo 2010 metų vėl pastebimas investicijų augimas, tik 2012 metais jos sumažėjo 7,39 proc. punkto ir tai sudarė 1608,9 mln. litų nuostolį. Labai panaši pajamų augimo tendencija pastebima ir pelno mokesčio atveju. Tai vienas pagrindinių šalies mokesčių, kuris su investicijomis susijęs stipriais koreliaciniais ryšiais. 2009 metų laikotarpiu pelno mokestis sumažėjo 41,3 proc. punkto.

Lyginant pelno mokesčio ir vidaus investicijų augimo tempus visu analizuojamu laikotarpiu matyti, kad investicijos augo lėtesniu tempu, nei pelno mokestis ar BVP.

Toliau pateikiamas ketvirtasis BVP sektorius - grynasis eksportas, kuris sudaro atvirąją šalies ekonomiką. Pateikiama šio sektoriaus pajamų statistika bei augimo tempai analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu.

3.2.5.lentelė

Grynasis eksportas, mln. litų

Metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Eksportas	1697 2,9	2047 7,9	2422 6,7	2745 7,8	2915 4,5	3266 6,0	4151 4,0	4897 8,8	5343 1,0	6675 2,9	4990 4,9	6479 2,4	8254 9,0	95539 ,1
Pokytis (mln. Lt)	-	3505	3748, 8	3231, 1	1696, 7	3511, 5	8848	7464, 8	4452, 2	1332 1,9	- 1684 8	1488 7,5	1775 6,6	12990 ,1
Bazinis pokytis (mln. lt)	0	3505	7253, 8	1048 4,9	1218 1,6	1569 3,1	2454 1,1	3200 5,9	3645 8,1	4978 0	3293 2	4781 9,5	6557 6,1	78566 ,2
Pokytis (%)	-	20,65	18,31	13,34	6,18	12,04	27,09	17,98	9,09	24,93	- 25,24	29,83	27,41	15,74
Bazinis pokytis (%)	0	20,7	42,7	61,8	71,8	92,5	144,6	188,6	214,8	293,3	194,0	281,7	386,4	462,9
Grynojo eksporto vidurkis 1999 – 2012 metų laikotarpiu								46744,14						

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis Statistikos departamento duomenimis

Paskutinis BVP sektorius – grynasis eksportas, kuris sudaro apie 57 procentus visų BVP pajamų. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad per analizuojamą 1999- 2012 metų laikotarpį grynasis eksportas turėjo tendenciją nuolatos augti. Per visa analizuojamą laikotarpį grynasis eksportas išaugo 462,9 proc. Per šį laikotarpį užfiksuota vienintelė išimtis - 2009 metai, kada grynasis eksportas turėjo tendenciją mažėti, per šį laikotarpį jis sumažėjo 25,24 proc. punkto ir tai sudarė 16848 mln. litų nuostolį. Grynasis eksportas yra vienintelis BVP sektorius, kuris auga didesniu tempu nei šalies BVP.

Grynojo eksporto dydis priklauso nuo ekonominės padėties, kuriai įtakos turi mokesčiai ir vyriausybės išlaidos. Tačiau ir vyriausybės išlaidų dydis gali priklausyti nuo mokestinių pajamų dydžio. Todėl grynasis eksportas taikant koreliacijos ir determinacijos koeficientus yra lyginamas su vartojimu, investicijomis ir vyriausybės išlaidomis, nes nuo šių dydžių, o taip pat ir mokestinių

pajamų gali priklausyti atvirkštinis kitimas. Žemiau esančioje lentelėje pateikiama grynojo eksporto ir kitų BVP sektorių koreliacinė analizė.

3.2.6.lentelė

Grynojo eksporto ir kitų BVP sektorių koreliacinė ir determinacinė analizė

Grynasis eksportas	Ekonominiai rodikliai	Koreliacijos koeficientas	Determinacijos koeficientas
	BVP:		0,944936235
	Vyriausybės išlaidos	0,897348967	0,805235168
	Vartojimas	0,930844156	0,866470843
	Investicijos	0,664135883	0,441076471

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad grynasis eksportas yra susijęs stipriais tiesiogiais ryšiais su kitais BVP sektoriais vyriausybės išlaidomis, vartojimu ir investicijomis, bei su pagrindiniais šalies mokesčiais – PVM, GPM, akcizais. Taigi augant šiems makroekonominiams veiksniam auga ir grynasis šalies eksportas.

Atlikus BVP pajamų ir keturių pagrindinių jo sektorių dinaminę analizę galima teigti, kad BVP ir visi jo sektoriai analizuojamu laikotarpiu turėjo tendenciją augti, tačiau BVP augo didesniu tempu nei šalies vartojimas, investicijos ir vyriausybės išlaidos, tik grynasis eksportas augo didesniu tempu nei BVP. Vis šie BVP sektoriai ir BVP stipriai siejasi su mokestinėmis pajamomis. Vartojimas yra svarbiausias veiksnys įtakoiantis pagrindinių šalies mokesčių pajamų surinkimą, nuo šio veiksnio ypač priklauso PVM, GPM ir akcizo mokesčio pajamų surinkimas. Atliktos augimo tempų analizės metu matyti, kad PVM, akcizai ir vartojimas analizuojamu laikotarpiu augo panašiu tempu, siek tiek lėčiau augo GPM pajamos. Kitas BVP sektorius – investicijos, glaudžiai siejasi su pelno mokesčio pajamų susirnkimu. Lyginant pelno mokesčio ir vidaus investicijų augimo tempus visu analizuojamu laikotarpiu matyti, kad investicijos augo lėtesniu tempu, nei pelno mokestis ar BVP. Vyriausybės išlaidų ir keturių pagrindinių šalies mokesčių augimo tempų analizė leido nustatyti, kad vyriausybės išlaidos auga lėtesniu tempu, nei šalies mokesčių pajamos, tai yra teigiamas ekonominis veiksnys, kadangi tai įtakoja biudžeto deficito mažėjimą. Pagrindinis BVP augimo šaltinis yra šalies grynasis eksportas. Ir nors mūsų šalies ekonomika tvirčiau remiasi į eksporto negu į vidaus paklausos koloną, tolesniu laikotarpiu šalies ūkio plėtra turėtų remtis tokiais BVP sektoriais kaip investicijos bei vidaus vartojimas. „Ernst & Young“ kartu su „Oxford Economics“ atliktoje BVP augimo prognozėje teigiama, kad VP augimo galima tikėtis nuo 2014 metų vis labiau atsigaunant euro zonos rinkai ir didėjant investicijų apimtims, todėl galima teigti, kad mūsų šalies ekonomika patira atsigavimą.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

Mokesčių sistema apibūdinama kaip visuma mokesčių, kaip mechanizmas užtikrinantis mokesčių surinkimą. Ši sistema apima mokesčių nustatymo metodus, principus, funkcijas, mokesčių politiką, administravimą. Mokesčių sistemos funkcionavimas, t. y. mokesčių fiskalinės, perskirstymo ir reguliavimo funkcijų tinkamas veikimas, priklauso nuo mokesčių politikos bei administravimo. Reguliavimo funkcija gali turėti įtakos šalies ekonominei padėčiai, mokestinių pajamų dydžiui. Pastarasis lemia fiskalinės funkcijos veikimą, t. y. pajamų surinkimą į biudžetą, kurios perskirstomos tarp šalies gyventojų, ūkio subjektų bei veiklos sričių. Atlikus mokslinių straipsnių apie mokesčių sistemą analizę, nustatyta, kad autoriai mokesčių sistemą pirmiausia nagrinėja tokiais ekonominiais metodais: mokesčių elastingumo, analizuota, kaip pasireiškia Olivera-Tanzi efektas atskirose šalyse. Dinaminė, struktūrinė analizė buvo naudojama Lietuvos mokesčių sistemai vertinti. Mokesčių sistemos funkcionavimo poveikio šalies ekonomikai modelis parodo mokesčių tarifų reguliavimo poveikį ūkio subjektams, poveikį BVP. Taip pat parodo, kaip per mokesčių fiskalinę, perskirstomąją ir reguliavimo funkcijas yra veikiama šalies ekonomika, kaip nuo surinktų mokestinių pajamų priklauso tolesni mokesčių politikos formuotojų, administratorių veiksmai mokesčių sistemos atžvilgiu.

Atlikta pagrindinių šalies mokesčių struktūrinė ir dinaminė analizė parodė, kad šalies mokesčiai analizuojamu laikotarpiu turėjo tendenciją augti, per 1999 – 2012 metų laikotarpį daugiausia pajamų iš mokesčių buvo surenkama 2005 metais, tuo tarpu prastesnis laikotarpis užfiksuotas 2009 metų laikotarpiu, kuomet pagrindinės šalies pajamos turėjo tendenciją mažėti, tam įtakos turėjo suprastėjusi šalies ekonominė situacija, šalį užklupusi recesija. Atlikta pagrindinių veiksnių įtakojančių mokestinių pajamų surinkimą analizė parodė, kad mokestinės pajamos siejasi stipriais koreliaciniais ryšiais su šalies BVP, o pagrindinis veiksnys įtakojantis mokestinių pajamų surinkimą yra vartotojų išlaidos, todėl galima teigti, kad iškelta hipotetinė prielaida pasitvirtino, būtent augančios pajamos ir didėjantis vartojimas skatina didesnę mokestinių pajamų surinkimą, tuo tarpu neigiamos įtakos turi mokesčių tarifų didinimas, kuris skatina mokesčių mokėtojus taupyti. Pateikta surenkamų pagrindinių mokestinių pajamų struktūra analizuojamu 1999 – 2012 metų laikotarpiu, parodė, kad didžiausią dalį nacionaliniame ir valstybės biudžete sudarė PVM pajamos.

Atlikus mokesčių sistemos vertinimą buvo nustatyta, kad suderinti visus efektyvios mokesčių sistemos principus yra labai sunku, nes jie dažnai prieštarauja vienas kitam. Norint surinkti daugiau mokestinių pajamų į šalies biudžetą yra sunku sumažinti mokesčių našta, mokesčių administravimo efektyvumas taip pat priklauso ir nuo kitų ekonominių ir socialinių veiksnių, norint pasiekti ekonominio efektyvumo kartais tenka imtis priemonių kurios brangiai kainuoja ir taip pažeidžiamas

mokesčio administravimo paprastumo principas. Atlikus BVP ir mokesčių pajamų tarpusavio analizę buvo nustatyta, kad nuo mokesčių tarifų reguliavimo priklauso vartojimo išlaidos, investicijos, vyriausybės išlaidos, grynasis eksportas, t. y. šalies gamybos lygis. Mokesčių tarifų bei vyriausybės išlaidų reguliavimas lemia vartojimo ir investicijų kitimą, nuo kurio gali priklausyti grynasis eksportas ir infliacijos lygis. Infliacijos lygis lemia realiųjų mokesčių pajamų dydį. Pagrindinis sektorius lemiantis BVP augimą analizuojamu laikotarpiu buvo grynasis eksportas, kurio pajamos augo didesniu tempu nei šalies BVP, taigi būtent šis sektorius padeda kelti šalies ekonomiką. Per visą analizuojamą laikotarpį buvo nustatyta, kad šalies ekonomika iki krizės sparčiai augo, šiuo laikotarpiu didėjo surenkamų mokesčių pajamų kiekis, mažėjo nedarbas, ženkliai augo BVP ir mažėjo biudžeto deficitas. Tuo tarpu krizės metu analizuoti rodikliai rodo stagnacijos laikotarpį, kurio pasekoje skatinant ekonomiką buvo didami mokesčių tarifai, bei taupoma valstybės išlaidų sąskaita. Paskutniuojų laikotarpiu ekonomika ir vėl po truputį atsigauja.

Atlikus mokesčių sistemos poveikio šalies ekonomikai analizę rekomenduojama ir toliau efektyvinti šalies mokesčių administravimą, kadangi net ir tobula mokesčių sistema negali tinkamai funkcionuoti be kokybiško šalies mokesčių administravimo. Atlikta analizė parodė, kad mokesčių administravimas šalyje vis dar laikomas labai brangiu, todėl vertėtų jį supaprastinti, tačiau tobulinant mokesčių administravimą vertėtų siekti geresnio mokesčių surinkimo.

Ir toliau šalyje turi būti mažinama mokesčių našta, vertėtų ją sumažinti smulkiam ir vidutiniam verslui ir ir šiek tiek padidinti stambioms įmonėms, bei dirbantiems pagal verslo liudijimus.

Pelno mokesčio surinkimas nėra tobulas, todėl turėtų būti mažinamas šio mokesčio tarifas, taip skatinant šalies konkurencingumą, pritraukiant naujas investicijas bei skatinant mokesčio skaidrumą, sumažintas šio mokesčio tarifas kaip tik padėtų surinkti daugiau šio mokesčio pajamų, kadangi bankrutuojančioms įmonėms būtų lengviau išsilaikyti, o dėl mažesnio tarifo šalyje atsirastų daugiau naujų pelno mokesčio mokėtojų.

Tarifai turėtų būti mažinami ir kitų mokesčių atžvilgiu, tik akcizų mokesčių atveju padidinus tarifus galima būtų surinkti daugiau mokesčių pajamų į valstybės biudžetą, tačiau taip iškyla kontrabandos rizika.

LITERATŪRA

1. Aleknavičienė, V. (2005). *Finansai ir kreditas*. Vilnius: Enciklopedija.
2. Anciūtė, A. (2010). Mokesčių mokėjimo tendencijos Lietuvoje 2008-2009 metais. *Lietuvos statistikos darbai*, 49, 40-46. [interaktyvus] [žiūrėta 2012-10-17]. Prieiga per internetą:
<<http://www.statisticsjournal.lt/index.php/statisticsjournal/article/viewFile/11/pdf>>.
3. Anušić, Z., Švaljek, S. (1996). Olivera-Tanzi Effect: Theory and It's Manifestation in the Croatian Stabilization programme. *Croatian Economic Survey*, 3, 73-102. [interaktyvus] [žiūrėta 2012-10-17]. Prieiga per internetą: <<http://hrcak.srce.hr/6367?lang=en>>.
4. Bailey, M. N., Friedman, P. (1991). Macroeconomics. *Financial Markets, and the International Sector*. Richard D. Irwin, inc.
5. Batova, M. (2010). Nusikalstamų veikų, susijusių su PVM grobstymu problematika Lietuvoje. [interaktyvus]. [žiūrėta 2013-02-16]. Prieiga per internetą:<<https://ojs.kauko.lt/index.php/stmd/article/download/188/182>>.
6. Bivainis, J., Skačkauskienė, I. (2009). Kompleksinio mokesčių sistemos vertinimo rodiklių sistema. *Verslas: teorija ir praktika* 10 (4), psl. 298-307.
7. Blanchard, O., Amighini, A., Giavazzi, F. (2010). *Macroeconomics: A European Perspective*. London: Pearson Education Limited.
8. Blanchard, O, Gali, J. (2005). Real Wage Rigidities and the New Keynesian model. *National Bureau of Economic Research, Working Paper 11806* [interaktyvus] [žiūrėta 2011-10-04]. Prieiga per internetą: <<http://www.econ.puc-rio.br/goldfajn/Macro%20III/Real%20Wgae%20Rigidities%20and%20the%20New%20Keynesian%20Model.pdf>>.
9. Blanchard, O. (2007). *Makroekonomika*. Vilnius: Tyto alba.
10. Blanchard, O., Wolfers, J. (2000). The role of shocks and institutions in the rise of European unemployment: the aggregate evidence. *The Economic Journal*, 110, C1-C33 [interaktyvus] [žiūrėta 2011-10-07]. Prieiga per internetą: <http://wwz.unibas.ch/fileadmin/wwz/redaktion/fai/EIB_Arbeitsmarkt_HS08/Blanchard_Wolfers.pdf>.
11. Boyes, W. J. (1988). *Macroeconomics: Intermediate Theory and Policy*. USA: South-Western Publishing Co.

12. Bovi, M. (2008). Measuring tax burdens in the presence of non observed incomes. *Economics Bulletin*. [interaktyvus]. [žiūrėta 2011-10-14]. Prieiga per internetą: <<http://economicsbulletin.vanderbilt.edu/2008/volume5/EB-08E60011A.pdf>>.
13. Burda, M., Wyplosz, Ch. (1993). *Macroeconomics: A European Text*. New York: Oxford University Press.
14. Buškevičiūtė, E. (2007). *Mokesčių sistema*. Kaunas: „Technologija“.
15. Buškevičiūtė, E. (2006). *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija.
16. Buškevičiūtė, E. (2003). *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija.
17. Buškevičiūtė, E., Pukelienė, V. (1998). *Valstybės mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija.
18. Butautas, D. A. (2006). *Modernūs Lietuvos ateities finansai. I dalis „Efektyvūs valstybės biudžeto valdymo prioritetai“*. Vilnius.
19. Caballe, J., Panades, J. (2003). Inflation, tax evasion, and the distribution of consumption. *Journal of Macroeconomics* 26, 567-595. [interaktyvus] [žiūrėta 2011-11-29]. Prieiga per internetą: <http://pareto.uab.es/jpanades/papers/journal_macro_economics.pdf>.
20. Dilius, A., Kareivaitė, R. (2010). Pridėtinės vertės mokesčio tarifo analizė Lietuvoje darnaus vystymosi kontekste. *Vadyba* Nr. 17 (1), psl 9-14.
21. Ernst & Young (2013). Lietuvos laukia BVP augimo šuolis. [interaktyvus] [žiūrėta 2013 – 05-08]. Prieiga per internetą: <<http://www.ekonomika.lt/naujiena/ernst-young-lietuvos-laukia-bvp-augimo-suolis-37879.html?page=2>>.
22. Friedrich – Naumann – Stiftung (1995). *Mokesčių reforma ekonomikos augimo labui. Konferencijos medžiaga* Vilnius: Pradai.
23. Gineitienė, Z., Korsakaitė, D., Kučinskienė, M., Tamulevičius, J. (2003). *Veršlas*. Vilnius: Rosma.
24. Gipiienė, G., Jefimovas, B. (2000). Mokesčių administravimas ir biurokratiniai verslo suvaržymai. *Ekonomika ir vadyba*. Nr.1.
25. Gill, J.A.S. (2000). A diagnostic framework for revenue administration. World bank technical paper, no 472.
26. Gylys, P. (2006). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. *Ekonomika*, 75, 7 – 19.
27. Jakštonšytė, G., Giriūnas, L. (2010). Tax system efficiency evaluation modeling with reference to V. Tanzi criteria. [interaktyvus]. [žiūrėta 2011-11-30]. Prieiga per internetą: <<http://www.ktu.lt/lt/mokslas/zurnalai/ekovad/15/1822-6515-2010-941.pdf>>.
28. Jakutis, A. (2005). *Ekonomikos teorija*. Vilnius: Eugrimas.

29. Jurkynas, M. (2002). Kaip „bjaurusis ančiukas“ virto „keltų tigrū“. *Politologija*, 2(26), 1-32. [interaktyvus] [žiūrėta 2011-11-21]. Prieiga per internetą: <http://www.leidykla.vu.lt/fileadmin/Politologija/2002-2_26/str1.pdf>.
30. Juknelienė, D. (2005). Lietuvos mokesčių sistemos raida. Jaunųjų mokslininkų darbai Nr. 1(5).
31. Kuodis, R. (2008). Kaip reformuoti Lietuvos mokesčių sistemą? [interaktyvus] [žiūrėta 2011-11-21]. Prieiga per internetą: <<http://verslas.delfi.lt/verslas/rkuodis-kaip-reformuoti-lietuvos-mokesciu-sistema.d?id=19208018>>.
32. Krugman, P., Wells, R. (2006). *Macroeconomics*. New York: Worth Publishers.
33. Levišauskaitė, K., Šinkūnienė, K. (2006). Mokesčių kultūros ir mokesčių mentaliteto aspektai efektyvioje valstybės mokesčių sistemoje. *Viešoji politika ir administravimas*, 15.
34. Lietuvos mokesčių sistema. (1996). *Finansų ministerijos mokymo centras*. Vilnius.
35. Lietuvos Respublikos Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*, 2002, Nr. IX-1007.
36. Lietuvos Respublikos Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*, 2008, Nr. IX-1007.
37. Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*, 2001, Nr. IX-675.
38. Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymo 12, 40 straipsnių papildymo ir pakeitimo įstatymas. *Valstybės žinios*, 2009, Nr. XI-174.
39. Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*, 2002, Nr. IX-751.
40. Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*, 2009, Nr. IX-751.
41. Lietuvos laisvosios rinkos institutas (2000). Mokesčiai ir mokesčių administravimas. [interaktyvus] [žiūrėta 2013-04-25]. Prieiga per internetą <http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/mokesciai_ir_mokesciu_administravimas/2411>.
42. Lietuvos laisvosios rinkos institutas (1999). Mokesčiai ir socialinė politika. [interaktyvus] [žiūrėta 2013-04-25]. Prieiga per internetą <http://www.lrinka.lt/index.php/pranesimai_prezentacijos/mokesciai_ir_socialine_politika/2099>.
43. 41. Lietuvos laisvosios rinkos institutas (2011). Laisvė nuo mokesčių šiemet ateis gegužės 5 d., valdžia skolon gyvens dar 32 dienas. [interaktyvus] [žiūrėta 2013-05-10]. Prieiga per internetą <http://www.lrinka.lt/index.php?act=main&item_id=6069>.

44. Lipsey, R. G., Steiner, P. O., Purvis, D. D., Courant, P. N. (1990). *Macroeconomics*. New York: HarperCollinsPublishers.
45. Lockwood, B., Manning, A. (1992). Wage setting and the tax system: Theory and evidence for the United Kingdom. *Journal of Public Economics*, 52(1), 1-29. [interaktyvus] [žiūrėta 2012-11-28]. Prieiga per internetą: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/004727279390102Y>>.
46. Lukaševičius, K. (1999). *Verslas ir mokesčiai*. Kaunas: Technologija.
47. Mačiulis, N. (2013). Kaip reformuoti Lietuvos mokesčių sistemą? [interaktyvus] [žiūrėta 2013-04-16]. Prieiga per internetą: <<http://www.15min.lt/naujiena/ziniosgyvai/nuomones/nerijus-maciulis-kaip-reformuoti-lietuvos-mokesciu-sistema-18-322477>>.
48. Mankiw, N. G. (2004). *Principles of macroeconomics*. USA: Thomson South-Western.
49. Mansfield, Ch. Y. (1972). Elasticity and Buoyancy of a Tax System: A Method Applied to Paraguay. *Staff Papers - International Monetary Fund*, 19(2), 425-446. [interaktyvus] [žiūrėta 2011-10-17]. Prieiga per internetą: <<http://www.jstor.org/pss/3866368>>.
50. Marcijonas, A., Sudavičius, B. (2003). *Mokesčių teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras.
51. Medelienė, A., Sudavičiua, B. (2011). *Mokesčių teisė*. Vilnius: Registrų centras.
52. Misiūnas, A., Bratčikovienė, N. (2007). Pajamų nelygybė ir jų normalizavimas. *Statistikos darbai*, 46, 112-121.
53. Mokesčių administravimo įstatymas. Valstybės žinios, 2004-04-28, Nr. 63-2243.
54. Mokesčių sistema. Ututi – studentu žinios tinkle. [interaktyvus] [žiūrėta 2013-01-20]. Prieiga per internetą <http://ututi.lt/subject/KTU/EVF/valstybes_finansai/file/9809/get>.
55. O'Sullivan, A., Sheffrin, S. M., Perez, S. J. (2008). *Macroeconomics: Principles, Applications, and Tools*. New Jersey: Pearson Prentice Hall.
56. Naraškevičiūtė, V., Lakštutienė, A. (2004). *Valstybės finansai*. Kaunas: technologija.
57. Pajuodienė, G., M. (1993). *Mokesčių sistemos formavimas išsivysčiusiose šalyse*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas.
58. Paliulytė, R. (2005). *Makroekonomika*. Vilnius: Vilniaus Vadybos Aukštoji Mokykla
59. Rakauskaitė, R. (2006). Mokesčių sistemos vertinimo teorinis pagrindimas. Jaunasis mokslininkas. [interaktyvus]. [žiūrėta 2012-09-18]. Prieiga per internetą: <http://www.asu.lt/jaunasis_mokslininkas/smk_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf>.
60. Račkauskas, M., Liesionis, V. (2011). Nelegalus akcizinių prekių importas ir jo įtaka Lietuvos biudžetui. Vadyba nr.2 (19).

61. Rimas, J. (2000). *Vietiniai Mokesčiai*. Kaunas: Technologija.
62. Rimas, J., Sačiokas, R. (1998). *Verslininkui apie mokesčius: bendroji mokesčių ir apmokestinimo samprata*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas.
63. Rudytė, D., Šalkauskienė, L., Lukšienė, L. (2009). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal V. Tanzi diagnostinius rodiklius. *Vadyba*, 3(16), 55-62. [interaktyvus] [žiūrėta 2011-10-17]. Prieiga per internetą: <[http://www.vlvk.lt/private/Vadybos%20turiniai/Vadyba_3\(16\).pdf#page=55](http://www.vlvk.lt/private/Vadybos%20turiniai/Vadyba_3(16).pdf#page=55)>.
64. Samuelson, P. A., Nordhaus, W. D. (1989). *Macroeconomics*. USA: McGraw-Hill.
65. Schiller, B. R. (1991). *The Macroeconomy Today*. USA: McGraw-Hill.
66. Sheffrin, S. M., Wilton, D. A., Prescott, D. M. (1988). *Macroeconomics: Theory and Policy*. USA: South-Western Publishing Co.
67. Simanavičienė, Ž. (2002). *Valstybinis verslo reguliavimas*. Kaunas: Technologija.
68. Skominas, V. (2006). *Makroekonomika*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
69. Slavickienė, A., Atkočiūnaitė, K., Nesteckis, A. (2008). Gyventojų pajamų mokesčio pajamas įtakojančių veiksnių tyrimas. [interaktyvus]. [žiūrėta 2012-08-04]. Prieiga per internetą: <<http://vadyba.asu.lt/11/94.pdf>>.
70. Smalakienė, E. (2003). Pridėtinės vertės mokesčio ataskaitos probleminiai aspektai. *Jurisprudencija*. 51(43), psl. 62–69.
71. Šapalienė, L. (2010). *Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai*. Vilnius: RDI Grupė.
72. Šinkūnienė, K. (2005). Taxation principles in tax culture: Theoretical and practical aspects. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*, 35, 177-192.
73. Stačiokas, R. (2003). *Apmokestinimas ir mokesčiai Europos Sąjungoje*. Kaunas: Technologija.
74. Stačiokas, R., Rimas, J. (2004). *Mokesčiai: teorija ir praktika*. Kaunas: Technologija.
75. Štreimikienė, D., Mikalauskienė, A. (2006). Lietuvos mokesčių sistema ES kontekste. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*, 38, 169-182.
76. Tanzi, V. (1977). Inflation, Lags in Collection, and the Real Value of Tax revenue. *Staff Papers-International Monetary Fund*. [interaktyvus] [žiūrėta 2011-11-29]. Prieiga per internetą: <<http://www.jstor.org/stable/10.2307/3866540>>.
77. Žvirblis, A. (1998). *Mokesčių žinynas*. Vilnius: Žuma.
78. Žvirblis, A., Pajuodienė, G. (1994). *Kas žinotina mokesčių mokėtojui*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas.
79. Wonnacott, P., Wonnacott, R. (1994). *Makroekonomika*. Kaunas: Litterae Universitatis.

80. (http://www.e-library.lt/resursai/DB/LRV/BVP_mokestines%20pajamos_2003_I_III_pusmeciai.pdf),

PRIEDAI

Pagrindiniai mokesčiai sudarantys mokesčių sistemą Lietuvoje

Pridėtinės vertės mokestis;
Akcizas;
Gyventojų pajamų mokestis;
Nekilnojamojo turto mokestis;
Žemės mokestis;
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius;
Naftos ir dujų išteklių mokestis;
Mokestis už aplinkos teršimą;
Konsulinis mokestis;
Žyminis mokestis;
Paveldimo turto mokestis;
Privalomojo sveikatos draudimo įmokos;
Įmokos į Garantinį fondą;
Valstybės rinkliava;
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis;
Mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą;
Pelno mokestis;
Valstybinio socialinio draudimo įmokos;
Pertekliaus mokestis cukraus sektoriuje;
Gamybos mokestis cukraus sektoriuje;
Muitai;
Atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą;
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise;
Socialinis mokestis;
Papildomos baltojo cukraus gamybos kvotos ir pridėtinės izogliukozės gamybos kvotos vienkartinio išsipirkimo mokestis.

Šaltinis: Mokesčių administravimo įstatymas. Valstybės žinios, 2004-04-28, Nr. 63-2243.

V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai

Koncentracijos indeksas.	Ar žymi visų mokestinių įplaukų dalis gauta taikant santykinai nedidelį mokesčių ir mokesčių tarifų dydžių skaičių? Jis parodo kokią dalį mokestinių įplaukų gauna valstybė, taikydama santykinai nedidelį mokesčių skaičių.
Dispersijos indeksas.	Ar apskritai nėra arba yra labai nedaug tokių mokesčių, iš kurių gaunamos mažos pajamos, tačiau jie sudaro daug rūpesčių? Šis indeksas opozicinis koncentracijos indeksui ir parodo, kurią mokestinių įplaukų dalį sudaro mokesčiai, iš kurių gaunama mažai pajamų, o administravimo išlaidos didelės. Kuo didesnis dispersijos indeksas, tuo neefektyvesnė mokesčių sistema.
Erozijos indeksas.	Ar pasiektas kuo maksimaliausias faktiškai egzistuojančios ir potencialios mokesčių bazės suartėjimas? Apskaičiuojamas kaip faktiškai egzistuojančios ir potencialios mokesčių bazės santykis. Kuo šios bazės labiau nutlusios viena nuo kitos, tuo didesnis erozijos indeksas.
Atsilikimo renkant mokesčius indeksas.	Ar mokesčiai mokami be ypatingų uždelsimų, įstatymuose numatytais terminais?
Specifiškumo indeksas	Ar priklauso mokesčių sistema kuo minimaliausiu laipsniu nuo mokesčių, kurių tarifai turi specifinį pobūdį, t.y. nustatyti priklausomai nuo prekės fizinių charakteristikų (svorio, kiekio), o ne nuo vertės? Išreiškiamas santykiu mokesčių, kurių tarifai turi specifinį pobūdį. Kuo specifiškumas didesnis, tuo sudėtingiau administruoti mokesčius ir tuo neefektyvesnė mokesčių sistema.
Objektyvumo indeksas.	Ar dauguma imamų mokesčių nustatyti remiantis objektyviais principais? Šį santykį apskaičiuoti labai sudėtinga, nes nevienodai suvokiamas, nes nevienodai suvokiamas principų objektyvumas.
Prievartos indeksas	Ar pilnai ir pakankamai efektyviai veikia mokesčių sistema?
Mokesčių ėmimo kaštų indeksas.	Ar biudžeto kaštai, susiję su mokesčių ėmimu, yra minimaliausi? Apskaičiuojamas kaip mokesčių ėmimo išlaidų santykis su surinktomis mokestinėmis įplaukomis.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, remiantis (Pajuodienė, 1993) (Aleknavičienė, 2005).

Teigiamas klausimas į visus šiuos klausimus pagal V. Tanzi leidžia atitinkamai vertinti konkrečios šalies mokesčių sistemą (Pajuodienė, 1993) (Aleknavičienė, 2005).