

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA**

Aušra BARZDAITĖ

**PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮTAKOS NACIONALINIO
BIUDŽETO PAJAMOMS ANALIZĖ**

Magistro darbas

Šiauliai, 2011

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA**

Aušra BARZDAITĖ

**PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮTAKOS NACIONALINIO
BIUDŽETO PAJAMOMS ANALIZĖ**

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

Aš, teigiu, kad magistro
studijų baigiamasis darbas, kurį teikiu Ekonomikos studijų programos magistro
kvalifikaciniam laipsniui įgyti, yra originalus autorinis darbas
.....
(parašas)

Magistro darbo autorius **Aušra Barzdaitė**

(vardas, pavardė, parašas)

Vadovas **Doc. dr. Dalia Rudytė**

(pareigos, vardas, pavardė, parašas)

Recenzentas _____

(pareigos, vardas, pavardė, parašas)

SANTRAUKA

Aušra Barzdaitė

Pridėtinės vertės mokesčio įtakos nacionalinio biudžeto pajamoms analizė. Magistro darbas.

Magistro baigiamajame darbe nagrinėjamas pridėtinės vertės mokestis Lietuvoje ir jo svarba nacionalinio biudžeto pajamoms 2002 – 2010 m. laikotarpiu. Konceptualiojoje darbo dalyje analizuojamas vienas iš netiesioginių mokesčių – pridėtinės vertės mokestis ir jo vaidmuo mokesčių sistemoje, apžvelgiami šio mokesčio tarifai, taikomos lengvatos, teisinis reglamentavimas, taip pat išskiriami pridėtinės vertės mokesčio pajamas į nacionalinį biudžetą lemiantys veiksniai. Antrojoje darbo dalyje remiantis įvairiais metodais, nustatyta, kad PVM įmokos sudaro daugiau nei trečdalį visų valstybės biudžeto pajamų, todėl šio mokesčio kitimas gali turėti reikšmingos įtakos bendram nacionalinio biudžeto pajamų rodikliui. Skaičiuojami ir lyginami PVM mokestinės naštos rodikliai, atskleidžiama PVM Lafero kreivė. Dėmesys skiriamas PVM lengvatinių tarifų analizei. Apskaičiuoti koreliacijos koeficientai atskleidė, kad tarp PVM pajamų ir kainų lygio, PVM mokėtojų skaičiaus bei pardavimo apimties šalyje egzistuoja labai stiprus ryšys. Trečiojoje darbo dalyje atliekama PVM pajamų prognozė, bei įvertinami galimi būdai padidinti PVM surinkimą šalies biudžete.

Aušra Barzdaitė

The analysis of the influence of Value added tax on national budget incomes. Master's work.

SUMMARY

Master's thesis deals with the value added tax in Lithuania and its importance in the national budget income in 2002 - 2010 period. The conceptual analysis of value added tax and its role in the tax system, the tax rates for concessions, legal regulations, as well as the analysis of collected value added tax revenues to the national budget factors. The second part the basis of various methods showed that VAT payments account for more than a third of of total government revenue, this tax change could have a material impact on the overall budget of the national income figures. Calculated and compared the tax burden of VAT rates, Lafer curve. The focus is on VAT reduced rates for analysis. To calculate the correlation coefficients revealed that the VAT revenue and the level of prices, VAT number and volume of sales in the country there is a very strong connection. The third part of the work carried out the VAT revenue forecast, and assess potential ways to increase the VAT collection of the country's budget.

TURINYS

ĮVADAS	9
1. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO VERTINIMAS IR VAIDMUO MOKESČIŲ SISTEMOJE ..	12
1.1 Netiesioginių mokesčių samprata ir vieta mokesčių sistemoje	12
1.2 Pridėtinės vertės mokesčio apmokestinimo principų aspektai ir instrumentarijus.....	15
1.2.1 Pridėtinės vertės mokesčio samprata ir pagrindiniai bruožai	15
1.2.2 Pridėtinės vertės mokesčio instrumentarijus	17
1.2.3 Pridėtinės vertės mokesčio efektyvumo vertinimas	21
1.3 Pridėtinės vertės mokesčio reglamentavimas Lietuvoje ir Europos Sąjungoje.....	23
1.4 Veiksniai, lemiantys pridėtinės vertės mokesčio pajamas	27
1.5 Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymas Lietuvoje.....	28
1.5. Pridėtinės vertės mokesčio įtakos nacionalinio biudžeto pajamoms vertinimo metodai	31
2. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮTAKOS NACIONALINIO BUIDŽETO PAJAMOMS ANALIZĖ 2002 – 2010 METAIS.....	36
2.1. Pridėtinės vertės mokesčio kitimo tendencija nacionalinio biudžeto atžvilgiu.....	36
2.2. Pridėtinės vertės mokesčio mokesčių pajamų surinkimo valstybės biudžete efektyvumo analizė.....	40
2.3 PVM mokesčių našta ir tarifo poveikis PVM pajamų surinkimui	45
2.4. Pridėtinės vertės mokesčio pajamų analizė pagal ekonominės veiklos rūšis	47
2.5. Pagrindinių pridėtinės vertės mokesčio pajamų surinkimą lemiančių veiksnių analizė	51
2.4. Pridėtinės vertės mokesčio lengvatų poveikis biudžeto pajamoms.....	56
3. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO SURENKAMŲ PAJAMŲ PERSPEKTYVOS	60
3.1. Pridėtinės vertės mokesčio surinkimo į nacionalinį biudžetą prognozė 2011 – 2012 m.....	60
3.2. Pridėtinės vertės mokesčio surenkamų pajamų didinimo sprendimai.....	62
IŠVADOS	66
PRIEDAI.....	75
1 priedas. Pridėtinės vertės mokesčio instrumentarijus.....	76
2 priedas. Apmokestinimo PVM ES valstybėse narėse tvarka.....	77
3 priedas. Europos Sąjungos valstybėse narėse taikomi PVM tarifai.....	78
4 priedas. PVM ir nacionalinio biudžeto kitimo tempai (proc.) 2002 – 2010 m. laikotarpiu.....	79
5 priedas. PVM ir nacionalinio biudžeto kitimo tempai (proc.) 2002 – 2010 m. laikotarpiu.....	80
6 priedas. Formulės naudingos skaičiavimams.....	81
7 priedas. Porinės ir daugianarės regresinės analizės skaičiavimų rezultatai.....	82
8 priedas. ARIMA modelio ypatumai.....	84
9 priedas. Nacionalinio biudžeto pagrindinių mokesčių faktiniai ir planiniai surinkimo duomenys 2002 – 2010 m.....	86
10 priedas. PVM surenkamų pajamų prognozavimas 2011 – 2012 m.....	87

LENTELĖS

1 lentelė. PVM apskaičiavimo metodai.....	20
2 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio vertinimai.....	21
3 lentelė. Norminiai aktai, reglamentuojantys PVM įstatymą 2002 – 2010 m. laikotarpiu.....	24
4 lentelė. Lengvatinių PVM tarifų kaita Lietuvoje 2002 – 2010 m. laikotarpiu.....	30
5 lentelė. Nacionalinio biudžeto pajamų struktūra 2002 – 2010 metais (proc.).....	37
6 lentelė. Apskaičiuoti PVM pajamų kitimo rodikliai 2002 – 2010 m.....	39
7 lentelė. PVM surinkimo į valstybės biudžetą duomenys (tūkst. Lt).....	41
8 lentelė. Pajamų iš PVM bei palyginamų BVP komponentų metiniai pokyčiai (proc.) 2002-2010 m.....	45
9 lentelė. PVM pajamos ir pagrindiniai jas lemiantys veiksniai.....	51
10 lentelė. Imties statistikos duomenys.....	54
11 lentelė. Regresijos koeficientai.....	54
12 lentelė. Surinkto PVM ir nacionalinio biudžeto pajamų prognozavimas 2011 – 2012 m.....	60
13 lentelė. Surinkto PVM ir nacionalinio biudžeto pajamų modeliavimas 2011 m. situacijos pagrindu (mln. Lt).....	62
14 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio elastingumo koeficientai 2002 – 2010 m.....	63

ILIUSTRACIJOS

1 pav. Mokesčių klasifikacija.....	14
2 pav. Pridėtinės vertės mokesčiai.....	19
3 pav. PVM apskaičiavimo schema.....	19
4 pav. Pridėtinės vertės mokesčio surenkamas pajamas lemiantys veiksniai.....	27
5 pav. PVM pajamų poveikio nacionalinio biudžeto pajamoms analizės metodai.....	32
6 pav. Lafero kreivė.....	35
7 pav. PVM, nacionalinio biudžeto bei mokestinių pajamų kitimas 2002 – 2010 m.....	38
8 pav. Surinkto PVM į valstybės biudžetą ir valstybės biudžeto pajamų ryšys Lietuvoje – regresijos tiesė, mln. Lt.....	38
9 pav. Pardavimo ir pirkimo PVM kitimas 2002 – 2010 m.....	43
10 pav. Mokėtinos į biudžetą bei grąžintinos iš šalies biudžeto sumos 2002 – 2010 m.....	44
11 pav. PVM ir mokestinės naštos rodikliai.....	46
12 pav. Lafero kreivė – PVM pajamų priklausomybė nuo mokesčio tarifo 2002-2010 m.....	47
13 pav. Pajamos iš PVM pagal ekonominės veiklos rūšis (vidurkis) 2002 - 2010 m.....	48
14 pav. PVM pajamų ir kainų lygio priklausomybė.....	52
15 pav. PVM pajamų ir PVM mokėtojų skaičiaus priklausomybė.....	53
16 pav. PVM pajamų ir šalies prekių pardavimo apimtys priklausomybė.....	53
17 pav. PVM pajamos ir negautos PVM pajamos į valstybės biudžetą, mln. Lt.....	57
18 pav. Pridėtinės vertės mokesčio pajamų prognozė pagal ARIMA modelį 2011 – 2012 m.....	61

SĄVOKŲ ŽODYNAS

Šios sąvokos magistro darbe pateikiamos remiantis šaltiniais: Pridėtinės vertės įstatymas (2002). Bagdanavičius J., Stankevičius P., Lukoševičius L. (1999). *Ekonomikos terminai ir sąvokos*. Vilnius: Vilniaus Pedagoginio Universiteto leidykla. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004).

A

Apmokestinamasis asmuo – Lietuvos Respublikos arba užsienio apmokestinamasis asmuo.

Atlygis – visa tai, kas pinigais ar bet kokia kita forma gauta arba gautina kaip atlyginimas už tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas iš pirkėjų (klientų) ir (arba) trečiosios šalies.

Atsiskleidęs tarpininkas – apmokestinamasis asmuo, kuris tarpininkauja prekių tiekimo arba paslaugų teikimo sandoryje kito vardu ir sąskaita.

B

Biudžetas – valstybės biudžetas, savivaldybių biudžetai, taip pat pinigų fondai, į kuriuos teisės aktų nustatyta tvarka mokami (paskirstomi) šio Įstatymo 13 straipsnyje nurodyti mokesčiai.

E

Ekonominė veikla – veikla (įskaitant gamybą, prekybą, paslaugų teikimą, žemės ūkio veiklą, žuvininkystę, kasybą, profesinę veiklą, naudojimąsi turto ir (arba) turtinių teisių turėjimu), kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno).

Mokesčio deklaracija – mokesčių mokėtojo pateikiamas mokesčių administratoriui dokumentas, kuriame nurodoma informacija apie mokesčių mokėtojo apskaičiuotą mokesčio sumą už mokesčio įstatyme nustatytą laikotarpį, taip pat su mokesčio apskaičiavimu ar sumokėjimu susiję kiti duomenys.

I-I

Importo PVM – PVM suma, kuri šio Įstatymo ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka apskaičiuota arba turi būti apskaičiuota už importuojamas prekes, dėl kurių pagal Lietuvos Respublikos muitinės kodeksą atsiranda importo skola muitinei.

Infliacija - piniginio vieneto perkamosios galios kritimas ir bendrojo kainų lygio didėjimas;

L

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

Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo – Lietuvos Respublikos juridinis arba fizinis asmuo, vykdantis bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą.

M

Mokesčio objektu laikytini visi reiškiniai, kurie įstatymo nustatyta tvarka apmokestinami konkrečiu mokesčiu. Šis apmokestinimo tvarkos elementas parodo, nuo ko arba kodėl turi būti mokamas mokestis.

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

Mokesčio nepriemoka – mokesčių mokėtojo mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto įstatymo lydimojo teisės akto nustatyta tvarka laiku nesumokėta mokesčio suma.

Mokesčio permoka – mokesčių mokėtojo sumokėta per didelė mokesčio suma.

Mokesčio skirtumas – mokesčių mokėtojui gražintina (išskaitytina) iš biudžeto suma, kuri gali susidaryti mokesčio įstatymo nustatyta tvarka pildant mokesčio deklaraciją.

Mokesčių administratorius – už mokesčių administravimą atsakinga valstybės įstaiga ar institucija, turinti įstatymų suteiktus įgaliojimus veikti mokesčių administravimo srityje

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

Mokesčių išskaičiuojantis asmuo – asmuo, kuriam mokesčių teisės aktuose nustatyta prievolė išskaičiuoti mokesčių mokėtojo mokesčių ir jų sumokėti į biudžetą.

Mokestis – mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei.

N

Nacionalinis biudžetas – valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų konsoliduota (neįskaitant savivaldybių biudžetams skirtų valstybės biudžeto asignavimų) visuma.

P

Pardavimo PVM – PVM suma, kuri šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuota arba turi būti apskaičiuota už tiekiamas prekes ir (arba) teikiamas paslaugas.

Pirkimo PVM – PVM suma, sumokėta arba priklausanti sumokėti už įsigytas prekes ir (arba) paslaugas, taip pat PVM suma, apskaičiuota už pasigamintą šio Įstatymo 6 straipsnyje nurodytą ilgalaikį materialųjį turtą.

Prekė – bet koks daiktas, (taip pat elektros energija, dujos, šilumos ir kitų rūšių energija).

PVM atskaita – pirkimo ir (arba) importo PVM dalis, atskaitoma pagal šio Įstatymo nuostatas.

PVM mokėtojas – apmokestinamasis asmuo, mokesčio administratoriaus įregistruotas PVM mokėtoju.

R

Rinkos kaina – atlygis, už kurį prekės tiekiamos arba paslaugos teikiamos, kai prekių pardavėjas arba paslaugų teikėjas ir šių prekių arba paslaugų pirkėjas nėra susiję ir kiekvienas jų siekia sau maksimalios ekonominės naudos.

ĮVADAS

Problema. Valstybei svarbu turėti efektyvią mokesčių politiką, kadangi ji lemia finansinę ūkio subjektų padėtį, skatina ar neskatina šalies ekonomikos augimą. Nacionalinis biudžetas formuojamas iš valstybės ir savivaldybių biudžetų, kurių svarbiausias pajamų šaltinis – mokesstinės pajamos. Mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų formavimo būdas, istoriškai atsiradęs kartu su valstybe. Didelę sumaištį mokesčių mokėtojų tarpe sukelia kone kiekvienos mokesčių taisyklės keitimas, naujo įstatymo priėmimai. Mokesčio sistema neturi sudaryti sąlygų vengti mokesčio ir didinti mokesčio našta mokėtojams, kartu surinkdama į šalies biudžetą maksimalią mokesčio sumą. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas ir su juo susiję tesės aktai Lietuvoje galioja keliolika metų, bet jau buvo ne kartą keisti ir tikslinti. Pridėtinės vertės mokestį moka verslo įmonės, tačiau reali mokėjimo našta gula ant gyventojų pečių. Todėl šis mokestis, kaip vienas svarbiausių valstybės biudžeto pajamų šaltinis, nusipelno ypatingo skiriamo dėmesio nuodugniam problemų tyrimui, dėsningumų nustatymui, bei tiksliam įtakų įvertinimui. Nors nemažai autorių (Bendikienė, D., Šaparnis, G., Walker, P., Poddar, S., Keen, M., ir kt.) nagrinėjo pridėtinės vertės mokestį, jo pajamų, tarifų kitimą, tačiau nuo 2009 m. įvykdžius nemažai pakeitimų Lietuvos mokesčių sistemoje dar nėra įvertintas šių pokyčių galutinis poveikis nacionalinio biudžeto pajamoms.

Probleminiais darbo klausimais būtų galima laikyti šiuos: kaip pridėtinės vertės mokesčio pajamų surinkimas veikia nacionalinio biudžeto pajamų struktūrą; kaip būtų galima padidinti mokestinių pajamų surinkimą nacionaliniame biudžete.

Tyrimo aktualumas. Darbo tema aktuali, kadangi pridėtinės vertės mokesčio pajamos sudaro didelę Lietuvos valstybės biudžeto pajamų dalį. Mokestinių įplaukų nesurinkimas parodo daromas klaidas formuojant šalies fiskalinę politiką. Šalį užklupus ekonominei krizei, ir trūkstant pajamų nacionaliniame biudžete, buvo padaryta nemažai reikšmingų pakeitimų mokesčių sistemoje, o taip pat Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme 2009 m. Ypatingai daug dėmesio susilaukė šio mokesčio tarifo didinimas ir mokestinių lengvatų pakeitimai, kurie neva turėjo lemti didesnę mokestinių pajamų surinkimą į nacionalinį šalies biudžetą. Kadangi pridėtinės vertės mokestis yra vartojimo mokestis, tai jo tarifų pokyčiai gali lemti įvairius ekonomikos rodiklius, kaip vartojimą, infliaciją, taupymą ir panašiai. O visi jie lemia mokestinių pajamų surinkimą į nacionalinį biudžetą. Todėl labai aktualu išanalizuoti pridėtinės vertės mokesčio surinkimo efektyvumą ir nustatyti kaip šio mokesčio tarifų didinimas bei daugumos lengvatų pakeitimas lėmė šalies biudžeto mokestines pajamas apimant ekonomikos augimo ir nuosmukio laikotarpius, bei svarbu išnagrinėti veiksnius, kurie įtakojo šio mokesčio surenkamas pajamas.

Tyrimo objektas – pridėtinės vertės mokesčio pajamos.

Tyrimo dalykas – pridėtinės vertės mokesčio pajamų įtaka nacionalinio biudžeto pajamoms.

Baigiamojo darbo tikslas – išnagrinėjus pridėtinės vertės mokesčio vaidmenį mokesčių sistemoje teoriniu aspektu, išanalizuoti šio mokesčio pajamų poveikį Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamoms 2002 – 2010 m. laikotarpiu.

Baigiamojo darbo uždaviniai:

1. Atskleisti mokslinę literatūrą analizuojančią pridėtinės vertės mokestį ir jo reikšmę, apmokestinimo principus, bei apžvelgti įstatyminę bazę susijusią su pridėtinės vertės mokesčio reglamentavimu Lietuvos Respublikoje;
2. Atlikti 2002-2010 metų pridėtinės vertės mokesčio pajamų kitimo formuojant Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamas analizę;
3. Atskleisti ir įvertinti ekonominius veiksnius, lemiančius pridėtinės vertės mokesčio mokestinių pajamų surinkimą į nacionalinį biudžetą;
4. Identifikuoti ir pagrįsti galimybes pridėtinės vertės mokesčio pajamų didinimui.

Darbo tyrimo **hipotezė:** Pridėtinės vertės mokesčio tarifo padidinimas Lietuvoje turėjo teigiamo poveikio nacionalinio biudžeto pajamoms.

Tyrimo bazė: metodologija, metodika, strategija.

Teorinei daliai analizuoti bus remiamasi šiais šaltiniais: Lietuvos ir užsienio autorių knygomis, straipsniais, kitų autorių tyrimais, susijusiais su šiame darbe nagrinėjama tema, Lietuvos Respublikos įstatymais.

Praktinei daliai analizuoti bus renkami ir sisteminami duomenys susiję su pridėtinės vertės mokesčio surinkimu. Taip pat duomenys padėsiantys įvertinti analizuojamo mokesčio poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms.

Tiriamajai daliai duomenys paimti iš Lietuvos Respublikos statistikos departamento, tarptautinių statistinių duomenų sistemų, Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenų bazės. Atliekant tyrimą, bus naudojamas duomenų grupavimas, horizontali analizė, koreliacija, regresinė analizė, siekiant pagrįsti iškeltus teiginius. Analizuojami duomenys pateikiami grafikų ir lentelių pavidalu.

Rezultatų naujumas, jų teorinis ir praktinis reikšmingumas. Susisteminus ir pritaikius teorinius įvairių autorių išsakytus argumentus šiame darbe, bei atlikus pridėtinės vertės mokesčio pajamų bei kitų šio mokesčio aspektų kitimo įtaką nacionalinio biudžeto pajamoms analizę, gauti rezultatai atskleis aiškesnę pridėtinės vertės mokesčio taikymo reikšmingumą siekiant efektyviai surinkti nacionalinio biudžeto pajamas Lietuvoje.

Darbo apsiribojimai. Šiame darbe apsiribojama tik Lietuvos pridėtinės vertės mokesčio kitimo ir pajamų surinkimo analize, todėl neanalizuojama kitų šalių mokestinių pajamų iš šio mokesčio situacija. Taip pat dėl statistinių duomenų trūkumo neanalizuojama „šešėlinės ekonomikos“ padėtis Lietuvoje, nors tai gana glaudžiai susiję su šalies mokestinių pajamų surinkimu.

Tyrimo rezultatai: Išanalizavus pridėtinės vertės mokesčio pajmų dalį nacionaliniame biudžete 2002 – 2010 m. laikotarpiu, matyti, kad PVM įmokos sudaro maždaug trečdalį visų valstybės biudžeto pajamų, todėl šios valstybės biudžeto pajamų sudedamosios dalies kitimas gali turėti reikšmingos įtakos bendram valstybės biudžeto pajamų rodikliui. Apskaičiuotas koreliacijos koeficientas ir determinacijos koeficientas, įvertinantis minėtų ekonominių rodiklių tarpusavio sąryšius, leidžia daryti išvadą, kad surinkto PVM mokesčio kitimas valstybės biudžeto pajamas įtakoja 95,9 proc. Per tiriamą laikotarpį pajamos iš šio mokesčio padidėjo beveik dvigubai. Be to, analizuojant faktinius PVM pajamų surinkimo duomenis, matyti, kad iki pat 2008 m. PVM surenkamos sumos vis augo, tik 2009 m. šio mokesčio pajamų augimas ženkliai sumažėjo, nors ir buvo surinkta daugiau, negu numatė Lietuvos finansų ministerija, atsižvelgusi į ekonominę krizę šalyje ir su ja susijusius veiksnius (kaip vartojimas, kainų lygis, užsienio prekyba ir pan.). 2009 m. 2 kartus padidinus PVM tarifą (iki 19 ir iki 21 proc.), buvo tikimasi gauti į valstybės biudžetą didesnes PVM pajamas, tačiau ši sąlyga galiojo tik tada, kai buvo stabilūs šalies BVP augimo tempai, tai patvirtina ir apskaičiuota Laffero krivė. Šiuo atveju tarifo didinimas nevisai pasiteisino, nes padidėjęs mokestis apsunkino verslo veiklą, sumažino namų ūkių pajamas, o dėl to sumažėjo vartojimas. Apskaičiuoti koreliacijos koeficientai atskleidė, kad tarp PVM pajamų ir kainų lygio, PVM mokėtojų skaičiaus bei pardavimo apimties šalyje egzistuoja labai stiprus ryšys. Nustatyta, kad stipriausias ryšys egzistuoja tarp PVM pajamų ir pardavimo apimčių šalyje.

1. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO VERTINIMAS IR VAIDMUO MOKESČIŲ SISTEMOJE

Kiekvienoje valstybėje egzistuoja tam tikri mokesčiai ir rinkliavos. Iš tikrųjų mokesčiai – tai pagrindinis valstybės pajamų šaltinis. Jų vaidmuo yra labai svarbus, kadangi jos reikalingos valstybės funkcijoms vykdyti. Todėl pirmojoje darbo dalyje analizuojami įvairių autorių požiūriai dėl mokesčių sistemos, išskiriant netiesioginių mokesčių svarbą mokesčių sistemoje. Toliau pateikiama vieno iš netiesioginių mokesčių – pridėtinės vertės mokesčio samprata, apmokestinimo principai, instrumentarius, tarifų kitimas Lietuvoje ir palyginimas su kitomis Europos Sąjungos šalimis. Remiantis įvairių autorių teiginiais, išskiriami teigiami ir neigiami šio mokesčio aspektai. Remiantis įvairių autorių atliktais moksliniais tyrimais, analizuojamos mokesčių lengvatų taikymo tikslai, bei teorinės prielaidos apie pagrindinius veiksnius, įtakančius pridėtinės vertės mokesčio pajamų surinkimą į šalies biudžetą.

1.1 Netiesioginių mokesčių samprata ir vieta mokesčių sistemoje

Subalansuotam valstybės funkcijų vykdymui būtini finansiniai ištekliai, kurių pagrindą sudaro iš įvairių mokesčių į nacionalinį biudžetą surenkamos valstybės pajamos. Mokesčiai yra seniausias ir svarbiausias finansinių išteklių šaltinis. Vienas iš pagrindinių valstybės uždavinių – sukurti sklandžią mokesčių sistemą bei užtikrinti jos funkcionavimą efektyviai ją valdant.

Visi šalyje surenkami mokesčiai patenka į nacionalinį biudžetą. Pagal LR biudžeto sandaros įstatymą – *nacionalinis biudžetas* – tai valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų konsoliduota (neįskaitant savivaldybių biudžetams skirtų valstybės asignavimų) visuma. Gauti į biudžetą asignavimai yra naudojami valstybės funkcijoms atlikti, dotacijoms savivaldybių biudžetams teikti ir valstybės įsipareigojimams vykdyti.

Lietuvos biudžeto pajamas formuoja tokios įplaukų grupės, išskirtos Lietuvos respublikos biudžeto sandaros įstatyme (2003 m. Nr. IX-1946.):

- 1) pajamos iš mokesčių, gaunamos į valstybės biudžetą;
- 2) pajamos iš valstybės turto;
- 3) valstybės biudžetinių įstaigų pajamos;
- 4) negražintina finansinė parama (piniginės lėšos);
- 5) dotacijos;
- 6) kitos pajamos.

Dauguma autorių teigia, kad didžiausią nacionalinio biudžeto pajamų dalį sudaro įplaukos iš mokesčių, todėl svarbu analizuoti įvairius aspektus, susijusius su mokesčių sistemos pakeitimais.

Analizuojant įvairią literatūrą, susijusią su valstybės mokesčių sistema, pastebima, kad autoriai (Meidūnas (2001), Buškevičiūtė (2006), Štreimikienė, (2006)) išskiria tris pagrindines mokesčių teorijas:

1. „Mokesčiai apmoka už vyriausybės teikiamas paslaugas“;
2. „Mokesčiai – ekonomikos stabilizavimo priemonė“;
3. „Mokesčiai – pajamų išlyginimo įrankis“.

Teorijos „mokesčiai apmoka už vyriausybės teikiamas paslaugas“ atstovai teigia, kad mokesčiai yra mokami kaip atlyginimas „vyriausybei už jos politinę, ekonominę ir socialinę veiklą“ (Meidūnas, 2001). Absoliučiai sutikti su tokiu teiginiu negalima, kadangi mokesčiai daugiau suprantami ne kaip atlyginimas vyriausybei, o kaip duoklė valstybės funkcijoms derinti bei užtikrinti teisingą valstybės funkcijų balansą. Buškevičiūtė (2006) bei Štreimikienė, (2006) pabrėžia, kad valstybė įgyvendina savo politiką, atsižvelgdama į visų gyventojų interesus, o mokesčiai yra kaina už vyriausybės veiklą, vidinę ramybę ir saugumo garantiją. Taigi mokesčius galima daugiau sutapatinti su „kainos“ sąvoka nei su „atlyginimo“ sąvoka.

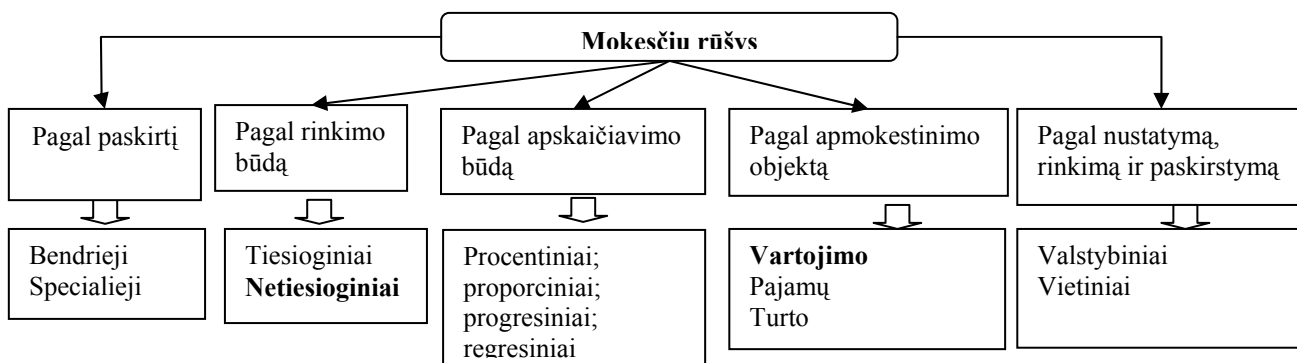
Antroji mokesčių teorija pateisina netolygų apmokestinimo didėjimą, t. y. šios teorijos šalininkai pasisako už progresinius mokesčius. Anot Meidūno (2001), ši teorija pagrindė konkrečias mokesčines priemones ekonominio augimo spartai didinti, visuomenės gamybos struktūrai pertvarkyti.

Trečioji mokesčių teorija „mokesčiai – pajamų išlyginimo įrankis“ propaguoja tiesioginius mokesčius, taikant progresinius tarifus, pagrindžiant tuo, kad tokiu būdu galima panaikinti visuomenėje atsiradusią turtinę nelygybę. Kaip teigia Meidūnas (2001), valstybė per mokesčius ir transferinius mokėjimus paskirsto visuomenės nacionalines pajamas iš turtingųjų neturtingiesiems. Šios teorijos šalininkai siūlo, kad kuo mažiau apmokestinti verslininkus, siekiant skatinti gamybos plėtojimą.

Mokesčių sistemoje atskiri mokesčiai gali būti klasifikuojami pagal juos renkančius valdymo organus, pagal apmokestinimo objektus ir pagal tarifus bei mokesčių apskaičiavimo būdą (Buškevičiūtė, 2005). Meidūnas (2001) siūlo platesnį mokesčių klasifikavimo modelį išskirdamas daugiau klasifikavimo elementų. Mokesčius tikslinga skirstyti į:

- Tiesioginius ir netiesioginius, atsižvelgiant į apmokestinimo objektą ir mokėtojo bei valstybės santykius;
- Realinius ir asmeninius; individualius, universalius;
- Atsižvelgiant į apskaičiavimo metodą (vienetiniai, proporciniai, progresiniai, regresiniai)
- Pagal nustatymą, rinkimą ir įplaukų paskirstymą (valstybiniai, vietiniai);
- Pagal paskirtį (bendrieji, specialieji).

Paprastai mokesčiai skirstomi į grupes pagal tokius klasifikacinius požymius: mokesčių nustatymą ir įplaukų iš mokesčių paskirstymą; apmokestinimo objektą; apskaičiavimo metodą; taikomus tarifus; renkančius organus; mokesčių rinkimo būdą ir panašiai (žr. 1 pav.).



1 pav. Mokesčių klasifikacija

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Buškevičiūtė E. (2006). *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija.

Netiesioginiai mokesčiai sudaro svarbią biudžeto pajamų dalį daugelyje šalių. Bendrieji netiesioginiai mokesčiai (daugiausiai pridėtinės vertės mokestis) ir specifiniai netiesioginiai vartojimo mokesčiai (daugiausiai akcizo mokesčiai) vidutiniškai sudaro apie 30 proc. visų biudžeto pajamų (Decoster, ir kt., 2009). Galima daryti išvadą, kad valstybės biudžeto pajamos labai priklausomos nuo šios rūšies mokesčių surinkimo.

Kaip teigia Cnossen (2005), netiesioginis mokestis – prekių ir paslaugų mokestis, nustatytas kaip dalis kainos. Gamintojas ar paslaugų tiekėjas gamina prekes ar teikia paslaugas ir jas parduoda į kainą įskaičiuodamas ir mokestį. Pardavęs prekes ar suteikęs paslaugas, mokesčių sumą įmoka valstybei. Tokiu būdu jis yra mokesčių rinkėjas, o pirkėjas – mokesčių mokėtojas. Vadinasi, netiesioginiai mokesčiai būna kaip proporcinė prekės kainos dalis (pridėtinės vertės mokestis), konkreti pinigų suma prekės kiekiui (akcizas) ar konkreti pinigų suma prekės kiekiui ir kainos dalis kartu.

Lietuvoje netiesioginius mokesčius sudaro pridėtinės vertės mokestis, akcizai ir muitai (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas 2004 m. Nr. IX-2112). Akcizo mokesčiu paprastai apmokestinamos prekės, kurios turi neelastingą paklausą (kaina didėja, o apmokestinamųjų objektų paklausos apimtis keičiasi mažai ar visai nesikeičia). Įvedant akcizų mokestį, siekiama papildyti ne tik valstybės biudžetą, bet ir apriboti kai kurių prekių vartojimą. Muitai yra tokie mokesčiai, kuriais apmokestinamos per valstybės sieną vežamos prekės ar asmeninio vartojimo daiktai. Šalies teritorijoje galimos muitų rūšys yra bendrieji ir specialieji, protekciniai, kompensaciniai. O pridėtinės vertės mokestis apibūdinamas kaip bendro pobūdžio netiesioginis apyvartos mokestis, kuriuo apmokestinamas vartojimas.

Apibendrinant galima teigti, kad netiesioginiai mokesčiai šalies mokesčių sistemoje yra svarbūs, nes dažniausiai sudaro nemažą dalį visų mokesčių pajamų. Mokesčių sistemoje

netiesioginiai mokesčiai yra ypatingi tuo, kad juos netiesiogiai sumoka prekių ar paslaugų vartotojai.

1.2 Pridėtinės vertės mokesčio apmokestinimo principų aspektai ir instrumentarijus

Galima teigti, kad pridėtinės vertės mokestis (toliau PVM) yra vienas iš netiesioginių mokesčių rūšių, nes jis yra prekių ir paslaugų mokestis, nustatytas kaip dalis kainos. Gamintojas ar paslaugų tiekėjas gamina prekes ar teikia paslaugas ir jas parduoda į kainą įskaičiuodamas ir mokestį. Pardavęs prekes ar suteikęs paslaugas, mokesčių sumą įmoka valstybei. Šiame poskyryje plačiau analizuojamas pridėtinės vertės mokestis, jo samprata, ypatumai, instrumentarijus bei reikšmė.

1.2.1 Pridėtinės vertės mokesčio samprata ir pagrindiniai bruožai

Daugelyje pasaulio šalių mokesčių sistemas sudaro įvairūs mokesčiai, tačiau labiausiai paplitęs yra pridėtinės vertės mokestis. Valstybėje, kurioje yra įvestas šis mokestis, jį moka kiekvienas (Engstrom, Holmlund, Kolm, (2006).

Pagal LR Pridėtinės vertės įstatymą (2002, Nr. IX-751), pridėtinės vertės mokestis įvardijamas kaip netiesioginis vartojimo mokestis, kuriuo apmokestinama pridėtinė vertė, tai yra skirtumas tarp prekių ir paslaugų parduodamosios ir perkamosios vertės įvairiose gamybos stadijose. Šį mokestį sumoka galutinis vartotojas, nesvarbu, ar jis yra fizinis, ar juridinis asmuo ir jis nepriklauso nuo uždirbamų pajamų. Nors mokestis mokamas visose gamybos ir paskirstymo stadijose, tačiau tai nėra išlaidų elementas (Stačiokas, Rimas, 2004). Taigi mokestis sukaupiamas, kai galutinis produktas parduodamas, ir jis lygus visų tarpinėse operacijose uždedamų mokesčių sumai.

Patogumo dėlei šio mokesčio bazė dažniausiai apskaičiuojama ne tiesiogiai, kaip pelno ar darbo užmokesčio suma, o netiesiogiai – kaip parduotų prekių, paslaugų ir pirktų prekių bei paslaugų skirtumas. Ališauskaitė-Paulavičienė (2006) išskiria tokius pridėtinės vertės mokesčiui būdingus požymius:

- PVM – tai vartojimo mokestis, nes šio mokesčio mokėtojai iš tikrųjų vartotojai, kurie naudoja prekes ar paslaugas galutiniam vartojimui, arba tų prekių ar paslaugų nenaudoja tolimesnėje komercinėje apyvartoje.
- PVM – tai netiesioginis mokestis, nes jį į šalies biudžetą sumoka prekių ar paslaugų pardavėjai, o ne tiesiogiai vartotojai.
- PVM – daugiapakopis. Pridėtinės vertės mokestis yra mokamas kiekviename gamybos ar prekybos etape.

Barlett (1991) teigia, kad pridėtinės vertės mokestis pirmą kartą buvo įvestas Prancūzijoje 1958 metais. Dabar jis yra įvestas daugumoje šalių ir yra efektyvus mokestis. Istoriniai šaltiniai teigia, kad pridėtinės vertės mokestį išrado prancūzas M. Lore. 1954 m. jis aprašė šio mokesčio veikimo schemą ir pasiūlė jį įvesti vietoj apyvartos mokesčio, siekiant pašalinti jam būdingą vadinamąjį “kaskadinį efektą” (mokesčio tarifas taikomas bendrajai prekės vertei, akumuliuotai visose ankstesnėse prekių judėjimo stadijose). Prancūzijoje galutinai PVM buvo įvestas 1968 m. ir sparčiai plito kitose šalyse. Vokietija tapo antrąja šalimi, kurioje įsigaliojo PVM (1963 m.). Prie šio mokesčio plitimo prisidėjo ir Europos Ekonominės Bendrijos (EEB) 1967 m. balandžio mėnesį priimtos I ir III Direktyvos, pagal kurias EEB šalys PVM privalėjo įvesti kaip pagrindinį netiesioginį mokestį (Brochner, ir kt., 2007).

Užsienio šalių patirtis rodo, kad PVM įvedimas į praktiką yra sudėtingas procesas. Vis dėlto nėra paprasta valdyti didžiulius mokestinių pinigų srautus ir jų mokėtojus. Anot Stačioko, Rimo (2004), PVM įvedimui visų pirma turi būti pasiruošę gamintojai ir prekybininkai, apskaičiuojantys ir pervedantys mokestį į biudžetą, taip pat ir mokesčių mokėtojai. Be to, šį mokestį grąžinti iš biudžeto yra keblu, ir dažnai tai susiję su juridinių ar fizinių asmenų veiklos apskaitos patikrinimu. Įvedus PVM, nebuvo sumažinti ar panaikinti kiti mokesčiai, tad žymiai išaugo prekių kainos, o jų nekompensavo nei didinami atlyginimai, nei kitos lengvatos. Taigi sunkiausia mokesčio našta teko vartotojams, nes pirmo būtinumo prekes jie vis tiek perka ir už aukštesnę kainą.

Pridėtinės vertės mokestis buvo gana greitai įgyvendintas daugelyje šalių, bei tapo vienu pagrindiniu vartojimo mokesčiu. PVM greitai tapo svarbiu fiskalinės politikos įrankiu, nes pagal savo prigimtį šis mokestis yra gana parankus instrumentas siekiant surinkti daugiau mokestinių pajamų į valstybės biudžetą (Keen, Smith, 2006). Šis mokestis turi plačią apmokestinimo bazę, nesudėtinga apmokestinti paslaugas, mokesčio veikimo mechanizmas trukdo išvengti apmokestinimo, lengva jį surinkti, ypač kai yra vienas tarifas. Be to, vartojimo mokesčiai, priešingai nei pajamų, skatina įmonių veiklą ir nesilpnina krašto ekonomikos (Bendikienė, Janišauskienė, 2005). PVM – efektyvus mokestis, nes paprastai padeda surinkti daug pajamų, esant nedideliems tarifams ir per daug nemenkinant veiklos skatinimo. PVM įvedamas kiekvienoje gamybos bei prekybos pakopoje ir gyvuoja, kol pasiekia vartotoją, t.y. mokestis perkeliamas galutiniam vartotojui, kuris pirksdamas prekes ar paslaugas, šį mokestį sumoka ir tampa tikruoju PVM mokėtoju. PVM labai pravartus, kai į valstybės biudžetą reikia gauti daugiau pajamų (Ališauskaitė-Paulavičienė, 2006).

Daugumoje valstybių pridėtinės vertės mokesčiui teko labai svarbus vaidmuo visų vartojimo mokesčių sistemoje. Lietuvoje PVM yra vienas iš pagrindinių valstybės pajamų šaltinių.

PVM taikomas visose Europos Sąjungos valstybėse narėse, o taip pat ir daugumoje kitų užsienio valstybių. Įvairiose užsienio šalyse PVM tarifai labai skirtingi – tarifų skirtumai siekia 15

ir daugiau procentų (Walker, 2006). Daugelyje Europos šalių išskiriamas pagrindinis ir lengvatiniai tarifai (maisto produktams ir kitiems būtiniems žmonėms daiktams) (žr. 1 priedą). Tokia PVM tarifų įvairovė leidžia manyti, kad atskiros šalys juos nustato priklausomai nuo biudžetinių pajamų poreikio, atsižvelgdamos į šalies socialinę ekonominę išsivystymą bei vartotojų – PVM mokėtojų – perkamąjį pajėgumą. Buškevičiūtė E. (2005), vadovaudamasi Pasaulinio mokesčių kodekso autorių nuomone, nurodo, kad optimalus PVM dydis turėtų būti 15 proc. apmokestinamosios vertės. ES šalyse rekomenduojamas ne vienas, o bent du tarifų dydžiai: standartinis nuo 15 iki 20 proc. ir sumažintas – nuo 4 iki 9 proc. (Pajuodienė, 1999) ir pagal 2006 metų Europos Komisijos priimtą direktyvą 2006/18EB iki 2010 m. gruodžio 31 d. pratęsimas lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų eksperimentinės schemos taikymas (Šapalienė, 2008).

Taigi PVM daugumoje šalių tapo svarbiausiu biudžetinių įplaukų šaltiniu, todėl jį galima vadinti efektyviu mokesčiu, nes administravimo ir kontrolės kaštai, palyginti su kitų mokesčių, yra mažesni. Kavaliauskienė, Ruchovienė (2001) teigia, kad Lietuvoje nuo 1995 m. įvedus kasos aparatus ir sugriežtėjus kontrolei, nuslėpti pardavimus daug sunkiau. Šiuo mokesčiu neapmokestinamos eksportuojamos prekės netrukdo konkuruoti lietuviškoms su užsienio prekėms ir skatina eksportą. PVM yra tiesiogiai neutralus įmonių veiklai, nes jį moka galutinis vartotojas. Įmonės, kurios yra PVM mokėtojos, suinteresuotos pirkti įmonių – PVM mokėtojų – veiklos produktą, nes tada pirkimo PVM gali traukti į atskaitą. Svarbu ir tai, kad šiuo mokesčiu neapmokestinamos investicijos į pagrindinį kapitalą.

Pagal vyraujančią sampratą pridėtinės vertės mokestis yra apibūdinamas kaip bendro pobūdžio netiesioginis apyvartos mokestis, kuriuo apmokestinamas vartojimas, tačiau šio mokesčio charakteristika konkrečioje valstybėje gali būti skirtinga.

1.2.2 Pridėtinės vertės mokesčio instrumentarijus

Pridėtinės vertės mokestis (PVM) yra vienas iš netiesioginių mokesčių. PVM yra įvedamas gamybos pradžioje ir priskaičiuojamas kiekvienoje prekių ar paslaugų gamybos bei prekybos pakopoje, kol pasiekia vartotoją, kuris šį mokestį ir sumoka (Štreimikienė, Mikalauskiene, 2006). Taigi, šis mokestis yra renkamas per kainų sistemą. Galutinis vartotojas PVM požiūriu gali būti ir toks ūkio subjektas, kuris pirktų prekių ar paslaugų nebenaudoja tolesnėje komercinėje apyvartoje ir šis ūkio subjektas nebūtinai turi būti fizinis asmuo, kuris perka prekes ar paslaugas savo asmeniniams poreikiams. Pavyzdžiui, galutinis vartotojas gali būti pelno nesiekianti organizacija, valstybė arba netgi verslo subjektas, jei šis subjektas įsigytų prekių ar paslaugų nebenaudoja savo gaminamoms prekėms ar teikiamoms paslaugoms. Tokiu atveju verslo subjektas šias prekes

suvartoja savo reikmėms, o tai gali būti, kai neatlygintinai perduodamos kitam asmeniui prekės ar dovanos, pavyzdžiui, įmonės darbuotojams ar panašiai.

Kiekvienos šalies vyriausybei, siekiančiai gauti į biudžetą kuo daugiau mokesčių įplaukų, PVM yra parankus dėl tokių priežasčių (Pajuodienė, 1999):

- Šis mokestis turi plačią apmokestinimo bazę;
- Paslaugų apmokestinimas nėra sudėtingas;
- Mokesčio veikimo mechanizmas trukdo išvengti apmokestinimo;
- Mokesčio surinkimas ir administravimas nesudėtingas, ypač esant vienam tarifui.

Prekė (paslauga) apmokestinama pridėtinės vertės mokesčiu kiekvieno pirkimo-pardavimo sandorio metu, šį mokestį moka kiekviena gamybinio proceso grandis. PVM dydis nustatomas pagal vertę, pridėtą prie produkto atitinkamoje gamybinio proceso grandyje (Mello, 2009). Kiekvieną kartą, produkto vertei padidėjus, turi būti mokamas PVM. Šia savybe PVM skiriasi nuo kitų mokesčių.

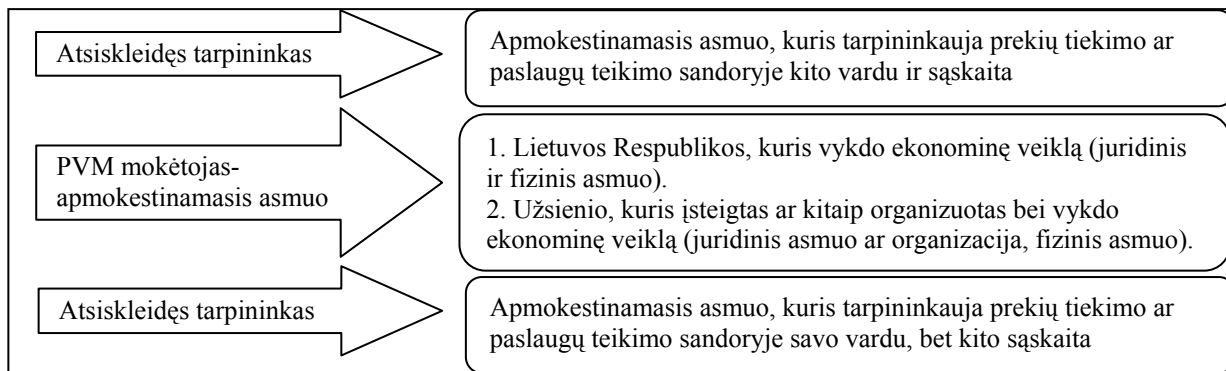
Pridėtinės vertės mokesčio instrumentarijaus schema pavaizduota 2 priede. Vienas iš svarbiausių PVM, kaip ir bet kurio kito mokesčio, elementų yra mokesčio objektas. Lietuvos Respublikos PVM objektas yra (Ališauskaitė-Paulavičienė, 2006):

- Prekių tiekimas ir paslaugų tiekimas;
- Prekių įsigijimas už atlygį šalies teritorijoje iš kitos valstybės narės ir tam tikrais su tarptautine prekyba susijusiais atvejais;
- Importo PVM objektas yra prekių importas, kai prekės pagal PVM įstatymo nuostatas laikomos importuotomis šalies teritorijoje.

Kad taptų PVM objektu, prekių tiekimas ar paslaugų tiekimas turi tenkinti tris PVM įstatyme įvardintas sąlygas (Ališauskaitė-Paulavičienė, 2006):

- Prekių ar paslaugų teikimas vyksta už atlygį;
- Prekių ar paslaugų tiekimas vyksta šalies teritorijoje;
- Prekių ar paslaugų teikimas vyksta vykdant ekonominę veiklą.

PVM mokėtojas gali būti Lietuvos Respublikos ar užsienio asmuo, įregistruotas kaip PVM mokėtojas, vykdantis bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą (Buškevičiūtė, 2005), tai yra veiklą, kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar siekiama gauti pelno (žr. 5 pav.). Apmokestinamaisiais asmenimis gali būti atsiskleidę ar neatsiskleidę tarpininkai, dalyvaujantys prekių tiekimo ir paslaugų teikimo sandoriuose (žr. 2 pav).



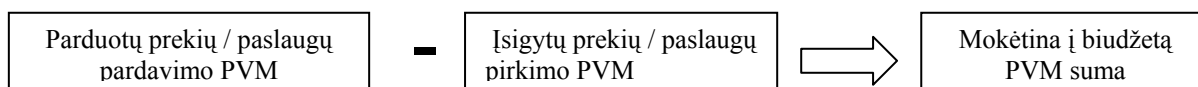
2 pav. Pridėtinės vertės mokėtojai

Šaltinis: Buškevičiūtė, E. Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija, 2005

Pagal PVM įstatymą (2002) visos Lietuvoje veikiančios įmonės suskirstytos į PVM mokėtojas (privalo imti PVM ir sumokėti į biudžetą) ir ne mokėtojas (negali imti PVM). Apskaičiuojant PVM, ypatinga tai, kad įmonės įsiregistravusios kaip PVM mokėtojos, turi teisę susigrąžinti iš biudžeto tą PVM dalį, kurią jos pačios jau sumokėjo, kai pirko iš kitų įmonių prekes ir paslaugas jeigu naudoja PVM apmokestinamai veiklai.

Už teikiamas ir įsigyjamas iš kitos valstybės narės prekes arba teikiamas paslaugas, taip pat importuojamas prekes PVM apskaičiuojamas taikant toms prekėms arba paslaugoms PVM įstatyme nustatytą tarifą, priklausomai nuo to, kokios prekės (paslaugos) yra apmokestinamos.

PVM iš esmės taikomas visų rūšių veiklai, susijusiai su prekių tiekimu, paslaugų teikimu, ir apskaičiuojamas kiekvieną kartą tiekiant prekę ar teikiant paslaugą (Ališauskaitė-Paulavičienė, 2006). Kiekvieną kartą į biudžetą sumokama visa apskaičiuotoji parduodamos prekės ar paslaugos PVM suma. Iš tiesų įmonė, PVM mokėtoja, iš apskaičiuotos parduodamos prekės ar paslaugos PVM sumos gali atimti tos prekės pagaminimui ar pardavimui įsigytų prekių ar paslaugų PVM sumą. Tai geriausiai iliustruoja pateikiamas 3 paveikslas.



3 pav. PVM apskaičiavimo schema

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis LR PVM įstatymu

Kaip matoma iš paveikslo, į valstybės biudžetą mokama PVM suma apskaičiuojama kaip parduodamų prekių ar paslaugų ir prekėms tiekti ar paslaugoms teikti įsigytų prekių ar paslaugų PVM skirtumas. *Pardavimo PVM* – PVM suma, kuri turi būti apskaičiuota už teikiamas prekes ir (arba) teikiamas paslaugas, o *pirkimo PVM* – PVM suma, sumokėta arba priklausanti sumokėti už įsigytas prekes ir (arba) paslaugas, taip pat PVM suma, apskaičiuota už pasigaminimą įstatymuose

nurodytą ilgalaikį materialųjį turtą. Teigiamas skirtumas mokamas į valstybės biudžetą, o neigiamas skirtumas pagal PVM įstatyme numatytas sąlygas gali būti gražinamas šio mokesčio mokėtojui.

Pagal Lietuvos PVM įstatymą, juridinio asmens mokestinis laikotarpis yra kalendorinis mėnuo, tačiau jei jo pajamos iš ekonominės veiklos per praėjusius kalendorinius metus neviršijo 200 000 Lt, tai toks PVM mokėtojas gali mokestiniu laikotarpiu pasirinkti kalendorinį pusmetį. Tuo tarpu fizinio asmens PVM mokestinis laikotarpis yra kalendorinis pusmetis. Už atitinkamą mokestinį laikotarpį ar kitais atvejais (kito mokestinio laikotarpio, išregistruojamo iš PVM mokėtojo arba likviduojamo asmens paskutinio mokestinio laikotarpio) PVM mokėtojas parengia PVM deklaracijos FR0600 formą ir pateikia teritorinei mokesčių inspekcijai ne vėliau kaip per 25 dienas po mokestinio laikotarpio pabaigos. (Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (2006).

Už mokestinį laikotarpį susidaręs PVM skirtumas (iš pardavimo PVM atimtas pirkimo PVM) pirmiausia įskaitomas Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka ir terminais. Jeigu atlikus nurodytus įskaitymus, lieka neišskaitytas PVM skirtumo likutis, jo dalis gali būti gražinta PVM mokėtojui.

Jau pats mokesčio pavadinimas – pridėtinės vertės mokestis – rodo tai, kad faktiškai šis mokestis mokamas nuo naujai sukurtos pridėtinės vertės. PVM suma apskaičiuojama pagal tokią formulę (Ramanauskienė, Stačiokas, Valančienė, 2002):

$$\text{Mokėtina PVM suma} = \text{atlygis} \times t / (100\% + t),$$

Kur t – prekėms ar paslaugoms PVM įstatyme nustatytas PVM tarifas (procentais).

Užsienio šalyse PVM skaičiuojamas, taikant keturis metodus (Pajuodienė, 1999): tiesioginį atimties, netiesioginį atimties, tiesioginį sudėties ir netiesioginį sudėties (žr. 1 lent.).

1 lentelė

PVM apskaičiavimo metodai

Metodai	Atimties	Sudėties
Tiesioginis	$t(O - I)$	$t(W + P)$
Netiesioginis	$t(O) - t(I)$	$t(W) + t(P)$

Šaltinis: Pajuodienė, G. M., (1999). Mokesčių sistemos formavimasis išsivysčiusiose šalyse. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, p 30.

Čia: O – įplaukos už parduotas prekes ir paslaugas (output);

I – sąnaudos žaliavoms ir panašioms prekėms ir paslaugoms (input);

W – išmokėtas darbo užmokestis;

P – gautas pelnas;

t – mokesčio tarifas.

Plačiausiai paplitęs netiesioginis atimties metodas, leidžia mokesčio tarifą taikyti tiesiogiai sandorio metu, geriau tinka, kai yra nevienodi tarifai, be to mokesčių galima apskaičiuoti ne tik per metus, bet ir kas dieną. (Pajuodienė, 1999). Tuo tarpu sudėties metodai nepopuliarūs dėl neigiamo psichologinio požiūrio, kadangi įmonės į PVM gali žiūrėti kaip į dar vieną mokesčių nuo jų pelno, o darbuotojai – kaip į dar vieną mokesčių nuo jų darbo užmokesčio.

Apibendrinant galima teigti, kad PVM yra universalus vartojimo mokesčių apmokestinantis privataus ir visuomeninio vartojimo sistema. Šiuo netiesioginiu mokesčiu apmokestinama sukurta ir realizuota prekių gamybos, atliekamų darbų ir teikiamų paslaugų procese pridėtinė vertė. PVM tai yra bendro pobūdžio netiesioginis vartojimo mokesčių, kuris mokamas kiekviename gamybos ir paskirstymo proceso etape ir jis renkamas į biudžetą, atsižvelgiant į sukurta pridėtinę vertę. Be to, galima paminėti, jog PVM yra pats populiariausias ir daugiausiai pajamų į nacionalinį šalies biudžetą duodantis netiesioginis mokesčių. Šis mokesčių turi plačią apmokestinimo bazę, juo nesudėtinga apmokestinti prekes ir paslaugas.

1.2.3 Pridėtinės vertės mokesčio efektyvumo vertinimas

Stačiokas, Rimas (2004) mano, kad pridėtinės vertės mokesčio reikšmė vis didėja. PVM turi potencialiai didelę bazę, jo mokėjimo mechanizmas neleidžia vengti mokesčio, jį paprasta surinkti, todėl PVM yra gera priemonė šalies mokesčinėms įplaukoms padidinti. Mokesčių skatina dirbti ir taupyti, verslui yra neutralus. PVM yra įvedamas gamybos pradžioje, tuomet jį galima nustatyti ir kontroliuoti. Tačiau reikia atkreipti dėmesį į tai, kad šis mokesčių didina administracines išlaidas, skatina regresyvių mokesčių didėjimą. (Stačiokas, Rimas, 2004). Šiuo metu daugelyje pasaulio šalių siekiama kuo labiau supaprastinti mokesčių sistemas. Ir tai savaime suprantama, nes kai mokesčių sistema yra paprastesnė, tai lengviau yra numatyti ekonominį rezultatą, mažiau problemų sudaro apskaitos dokumentų pildymas, todėl daugiau laiko įmonėms lieka svarstymams kaip mažinti produkcijos savikainą, o ne tam kaip sumažinti mokesčius (The Value Added Tax experiences and issues, 2005). 2 lentelėje pateikiami įvairių autorių pridėtinės vertės mokesčio vertinimai, šio mokesčio veiksmingumas, taikymo efektyvumas, pasekmės (žr. 2 lentelę).

2 lentelė

Pridėtinės vertės mokesčio vertinimai

Autorius	PVM vertinimas
Poddar, S., (2009).	Kai PVM veikia kartu su kitais tiesioginiais mokesčiais, šis mokesčių pakartotinai apmokestina tą pačią bazę. Iš PVM gaunamos pajamos, nežiūrint daug mažesnio tarifo, negu tiesioginių pajamų mokesčių, dažniausiai sudaro didesnę nacionalinio biudžeto pajamų dalį.
Knud J. Munk, K. J., (2008).	PVM yra globalus mokesčių, bet jo pritaikymas skiriasi skirtingose teritorijose.
Walker, P. (2006).	PVM galima vadinti efektyviu mokesčiu, kurio administravimo ir kontrolės kaštai, palyginus su kitais mokesčiais yra daug mažesni. Mokesčių turi plačią apmokestinimo bazę, jį lengva surinkti.

Keen, Lochwood (2006).	PVM mokestis yra efektyvus mokestis, lengvai surenkamas, nes įvedamas gamybos pradžioje, kur jį galima lengvai nustatyti, kontroliuoti. Šis mokestis labai geras, kai reikia surinkti daugiau pajamų į valstybės biudžetą.
Gale W. G., Burman, L., (2005).	PVM padariniai: didėjanti mokestinė našta, didinamas šio mokesčio tarifas pakenkia šalies ekonominiam vystymuisi.
Ramanauskienė, E., Stačiokas, R. (2003).	PVM mokestis turi plačią apmokestinimo bazę, nesudėtinga apmokestinti paslaugas, mokesčio veikimo mechanizmas trukdo išvengti apmokestinimo, lengva jį surinkti

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Mokesčių surinkimo institucijoms daug lengviau kontroliuoti kaip mokomi mokesčiai, o tai automatiškai sumažina minėtų institucijų darbuotojų skaičių, o tai reiškia, kad sumažėja administravimo išlaidos. Būtent dėl to kai kuriose labiau išsivysčiusiose šalyse juridiniams asmenims taikomas tik vienas pridėtinės vertės mokestis (Taxation papers. VAT indicators, 2004). Atkreiptinas dėmesys į tai, kad vertinant administravimo kaštus dažnai yra linkstama skaičiuoti juos tik valstybiniame sektoriuje ir skelbti, kiek “valstybei kainavo surinkti mokesčius”. Šis požiūris yra neteisingas ir klaidina dvejopai. Pirma, mokesčių administravimo kaštai apima ne tik mokesčių administratorių bet ir mokesčių mokėtojų darbo, laiko ir pinigų sąnaudas, skiriamas mokesčiams apskaičiuoti, sumokėti ir administruoti. Antra, nepriklausomai nuo to, kuriame sektoriuje įvyko šios išlaidos, visa ši našta tenka privačiam sektoriui (kuris išlaiko mokesčių administratorius). Netiesioginė mokesčių našta gali būti sumažinta, jeigu bus taikoma kiek įmanoma mažiau mokesčių, jų apskaičiavimo ir mokėjimo tvarka bus paprasta ir tiksli, o administravimas vyks automatiškai.

Kiekvienos šalies vyriausybė siekia gauti į biudžetą kuo daugiau mokestinių įplaukų, o PVM tam yra parankus. Šis mokestis turi plačią apmokestinimo bazę, nesudėtinga apmokestinti paslaugas, mokesčio veikimo mechanizmas trukdo išvengti apmokestinimo, lengva jį surinkti, ypač kai yra vienas tarifas, nors taip mano ir ne visi mokesčių ekspertai (Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union, 2009). Crawford, Keen ir Smith (2008) teigia, kad šalys, kuriose imamas PVM, linkusios manyti, jog, norint turėti efektyvesnę ekonomiką, reikia teikti pirmenybę vartojimo mokesčiams, o ne pajamų mokesčiams. Didesni pajamų mokesčiai neskatina įmonių veiklos, o tai silpnina krašto ekonomiką. Vartojimo mokesčiai, priešingai, skatina šalies ekonomikos augimą.

Nemažai apie PVM diskutuojama JAV. Mello, (2009) aptaria galimus šio mokesčio trūkumus ir padarinius:

- Padidėjusi mokesčio našta. Autorius teigia, kad nuo 1960 m. ES mokesčių našta padidėjo 50 proc., o tai labiausiai įtakojo pridėtinės vertės mokestis.
- Padidėjusios pajamų mokesčio normos. Vienas iš svarbiausių argumentų PVM įvesti yra tai, kad tai geras būdas šalies biudžeto pajamoms padidinti.

- Lėtas ekonominis vystymasis ir darbo vietų mažinimas. Pasak Mello, (2009), PVM pakenkia ekonominiam vystymuisi, ypač kai didinamas šio mokesčio tarifas.

Bartlett (1991) teigia, kad PVM yra efektyvus mokestis ir, kad daugelis ši mokesčių įsivedusių Europos šalių pasielgė gerai, nes PVM įvedimas dažnai skatina vyriausybę siekti vis didesnių pajamų į biudžetą. Jo nuomone, PVM reiktų šiek tiek riboti, kad valstybės valdžiai nekiltų noras įgyvendinti šaliai iš biudžeto finansuojamų per brangių programų, ir neapsunkintų šalies ūkio subjektų vartojimo mokesčiu.

Išvardinus mokesčio privalumus bei aptarus su PVM susijusias problemas, sunku daryti bendrą ir konkrečią išvadą ar šis mokestis yra tikrai efektyvus, ar atvirkščiai. Daugelis teoretikų šį mokestį vertina teigiamai ir siūlo įvesti visuotinį PVM, pamažu mažinant Juridinių asmenų pelno ir Fizinių asmenų pajamų mokesčius.. Svarstoma, ar iplaukos į biudžetą iš tiesų smarkiai padidėtų ir dėl to nenukentėtų šio mokesčio tikrieji mokėtojai.

1.3 Pridėtinės vertės mokesčio reglamentavimas Lietuvoje ir Europos Sąjungoje

Lietuvos Respublikoje pridėtinės vertės mokestį reglamentuoja įvairūs šaltiniai: PVM įstatymas, Vyriausybės nutarimai, finansų ministerijos ir VMI įsakymai, kai kurie tarpžinybiniai teisės aktai. Taikant šiuos teisės aktus, kreipiamas dėmesys į valstybinės mokesčių inspekcijos komentarus bei išaiškinimus. Pagrindinis PVM klausimus reglamentuojantis Europos bendrijos teisės aktas yra vadinamoji Šeštoji PVM direktyva, kurioje detalai yra išdėstyti visi pagrindiniai bendrosios PVM sistemos elementai. Šioje direktyvoje yra nustatytas PVM objektas, taikomi tarifai, PVM apmokestinamoji vertė, apmokestinimo momentas, neapmokestinamųjų prekių ar paslaugų sąrašas, bei kiti pagrindiniai dalykai. Taip pat daug reikšmės turi Europos Teisingumo Teismo priimti nutarimai dėl šios Šeštosios PVM direktyvos nuostatų išaiškinimo.

Lietuvos Respublikoje Šeštąją PVM direktyvą įgyvendina Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas. Vadinasi, mokesčių mokėtojai ir mokesčių administratorius pirmiausia privalo remtis būtent šiuo PVM įstatymu, o ne Šeštąją direktyva. Lietuvoje PVM pirmasis įstatymas buvo priimtas dar 1993 m., kuriuo remiantis nuo 1995 m. gegužės 1 dienos buvo įvestas pridėtinės vertės mokestis.

Pridėtinės vertės mokestis gali būti vertinamas tam tikra skaitine išraiška. Šis mokestis gali turėti keletą tarifo variantų mokesčių sistemoje. Pridėtinės vertės objekto ribos, įgyvendinimas, mokėtojai, tarifai, kitos susijusios taisyklės apibrėžiamos Lietuvos respublikos šio mokesčio įstatyme. Lentelėje pateikti pagrindiniai norminiai aktai, kurie reglamentuoja PVM Lietuvoje pokyčiai analizuojamu 2002 – 2010 m. laikotarpiu (žr. 3 lentelę).

Norminiai aktai, reglamentuojantys PVM įstatymą 2002 – 2010 m. laikotarpiu

Norminis aktas	Reglamentavimas
2002 m. birželio 12 d. Nr. 871	Vadovaujantis PVM įstatymo 17 str. patvirtintos Rinkos kainos, pagal kurią mokesčio administratorius apskaičiuoja prekių ir paslaugų apmokestinamąją vertę savo sprendimu. Nustatyta metodika.
2002 liepos 1 d. LR PVM įstatymas Nr. IX – 751	Įgyvendino pagrindines ES teisės aktų, reglamentuojančių PVM, nuostatas.
2002 m. birželio 15 d. Nutarimas Nr. 868	Dėl importuojamų prekių neapmokestinimo importo PVM ir akcizais (po įstojimo į ES).
PVM įstatymo 18 str. PVM tarifo taikymas (Nuo 2002-07-01 iki 2004-10-15)	Už suteiktas prekes ar paslaugas, taip pat importuojamas prekes PVM apskaičiuojamas taikant nustatytą PVM tarifą, galiojantį prievolės apskaičiuoti PVM už teikiamas prekes ar paslaugas atsiradimo metu arba importo skolos muitinei atsiradimo momento.
2004 m. sausio 15 d. Lietuvos respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas Nr. IX – 1969	Šis įstatymas galutinai perkėlė ES teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimo PVM tvarką, nuostatas.
2007 vasario 15 d. Nr. IK-055	Dėl avansinių PVM mokėjimų. Iki 2008 m. sausio 4 d. buvo neatsižvelgiama į PVM sumas už pateiktas prekes kai PVM išskaito ir sumoka klientas.
Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 2, 19, 51, 56, 58, 91, 125-1 straipsnių pakeitimo 2008 m. gruodžio 23 d. Nr. XI-114	Pagal šį PVM įstatymo pakeitimo įstatymą nuo 2009 m. sausio 1 dienos: padidintas standartinis 18 procentų PVM tarifas iki 19 procentų (19 proc. standartinis PVM tarifas taikomas iki 2009-08-31); panaikintas lengvatinis 5 proc. PVM tarifas, išskyrus lengvatinių 5 procentų PVM tarifą vaistų ir medicinos pagalbos priemonių tiekimui asmenims, kuriems šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar iš dalies kompensuojamos bei PVM lengvatą šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti (ši lengvata taikoma iki 2009 m. rugpjūčio 31 d.); nustatytas naujas lengvatinis 9 procentų PVM tarifas knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams.
Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 2, 58 ir 91 straipsnių pakeitimo įstatymas Nr. 93-3978	Nuo 2009 m. rugsėjo 1 dienos: standartinis PVM tarifas padidintas nuo 19 procentų iki 21 procento; nustatytas 9 procentų lengvatinis PVM tarifas šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis LR norminiais aktais, VMI informacija

Iki 2009 sausio 1 dienos standartinis PVM tarifas buvo 18 procentų. Šis tarifas buvo taikomas visais prekių tiekimo ir paslaugų teikimo atvejais, išskyrus atvejus, kai prekės yra neapmokestinamos PVM arba apmokestinamos 0, 5 arba 9 proc. ir kompensaciniu tarifais. (Bendikienė, Janišauskienė, 2005). Po 2009 m. sausio 1 d. Šio mokesčio tarifas buvo padidintas iki 19 proc., o nuo 2009 m. rugsėjo 1 d. taikomas 21 proc. PVM tarifas. Įstatymas reikalauja, kad standartinis PVM tarifas turi būti bent 15 proc. ir ne daugiau kaip 25 proc.

Lengvatiniai pridėtinės vertės mokesčio tarifai Lietuvoje yra taikomi tik kai kurioms prekių grupėms, pavyzdžiui, ekologiškiems maisto produktams, šviežiai, užšaldytai mėsai, naminių paukščių mėsai ir pan. Šioje situacijoje susidaro dvi pozicijos, iš kurių pirmoji teigia, kad galbūt reikėtų palengva taikyti lengvatinius PVM tarifus ir kitiems maisto produktams, nes daug namų ūkių pajamų yra išleidžiama maistui. Tai galima įvardinti kaip vartotojų poziciją. Tuo tarpu antroji pozicija gali būti įvardijama kaip valstybės, kuri klausia, koks tikslas suteikti lengvatinius PVM tarifus maisto produktams, nes vartotojai vis tiek turi pirkti maistą. (Pačkauskaitė, 2007).

Nulinio tarifo taikymas eksportuojamoms prekėms gali skatinti šalies eksportą į užsienio šalis. Tokiu būdu, pavyzdžiui, dėl ekonominės krizės, vyriausybės visoje ES gali ieškoti priemonių ar būdų, skirtų apsaugoti mažėjimui kitų iš mokesčių.

Nuo 2009 m. sausio 1 dienos lengvatinis 9 procentų PVM tarifas taikomas knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams. Ši lengvata taikoma iki 2009 m. birželio 30 d. vaistų ir medicinos pagalbos priemonių tiekimas asmenims, kuriems šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar iš dalies kompensuojamos Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka, iki 2009 m. birželio 30 d. apmokestinamas taikant 5 procentų PVM tarifą (Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002, Nr. IX-751).

Kol kas statistikos departamentas nepateikė jokių duomenų, kaip įtakėjo PVM surinkimą į biudžetą PVM tarifo padidinimas. Finansų ministrė I.Šimonytė, teigia, kad PVM tarifo padidinimas (šiuo atveju iki 21 proc.) buvo vienas iš sprendimų, padedančių sumažinti biudžeto praradimus dėl lėtėjančios ekonomikos.¹ Nuspręsta didinti būtent PVM, kadangi pajamos iš šio mokesčio sudaro labai ženklią biudžeto pajamų dalį, o jo padidinimas mažiau skausmingas nei kitų mokesčių. Todėl, kaip buvo tikimasi, šis pakeitimas turėjo turėti teigiamos įtakos valstybės biudžeto pajamoms – buvo prognozuojama, kad nuo rugsėjo 1 d. padidinus PVM tarifą į valstybės biudžetą 2009 m. papildomai bus surinkta 170 mln. litų pajamų, o tai reiškia, kad valstybė toliau galės vykdyti įsipareigojimus, teikti švietimo, sveikatos, transporto ir kitas viešąsias paslaugas, kuriomis naudojasi verslas ir piliečiai.

Pridėtinės vertės mokestis taikomas visoje Europos Sąjungoje (Gaisrys, 2009). Šis mokestis visose ES šalyse apskaičiuojamas tokiu pat principu, tačiau gali skirtis pagrindiniai mokesčio tarifai ar kai kurios mokesčių lengvatos. Duomenys apie PVM taikymą atskirose Europos Sąjungos valstybėse narėse pateikiami 2 priede. ES šalyse PVM paprastai apmokestinamos nevienodos prekių grupės, skiriasi tarifai ir lengvatos. Žemiausias pagrindinis PVM tarifas yra Liuksemburge ir Kipre (15 proc.), Ispanijoje (nuo 16 proc., kuris 2009 m. buvo padidintas iki 18 proc.), o didžiausias Švedijoje, Danijoje (25 proc.), Suomijoje, Lenkijoje (22 proc.), nuo 2009 m. iki 25 proc. padidintas tarifas Vengrijoje, Graikijoje iki 23 proc., Rumunijoje iki 24 proc. Lengvatiniai PVM tarifai dažniausiai taikomi maisto produktams, medicinos ir farmacijos gaminiams, knygoms, leidiniams.

PVM yra vienas iš pagrindinių Europos Sąjungos biudžeto pajamų šaltinių. Pajamos iš jo sudaro nemažiau kaip 25 proc. šalių biudžetinių mokesčių pajamų. Iki 1999 m. 1,4 proc. valstybėse narėse surenkamų pridėtinės vertės mokesčių buvo pervedama į bendrą ES biudžetą. Dabar šis dydis yra nesiekia 1 proc. (Keen, Smith, 2006).

¹ 2009 m. biudžetas. LR Finansų ministerijos tinklapis. Prieiga per internetą: <http://www.finmin.lt/web/finmin/2010biudzpatob#p>

Dar 1985 m. pradėtoje diegti ES bendrosios rinkos programoje buvo numatytos gana sudėtingos mokesčių sistemos derinimo priemonės. Jomis buvo siekiama ne tik panaikinti kontrolę prie vidaus sienų, bet ir sumažinti dėl skirtingų mokesčių dydžių ir apmokestinimo taisyklių egzistuojančius bendrosios rinkos iškraipymus. Programa numatė Pridėtinės vertės mokesčio (PVM) derinimo priemones ir siekė sukurti bendrą PVM mokėjimo sistemą, kuri įsigaliojūt panaikinus vidaus kontrolę (Report of European Commission VAT Rates Applied in the Member States of the European Community“, 2007). Tačiau PVM derinimo priemonėms nepritarė valstybės narės, kuriose didelis PVM yra pagrindinis pajamų bei socialinių programų finansavimo šaltinis. Europos Komisija pasiūlė suvienodinti pridėtinės vertės mokesčio mokėjimo sistemą, pagal kurią PVM būtų mokamas tik prekės pardavimo šalyje. Tačiau valstybės narės sutarė dėl pereinamojo laikotarpio, kada PVM būtų mokamas prekės paskirties šalyje. Įgyvendinant šią sistemą įmonės, prekiaujančios įvairiose valstybės narėse, turi reguliariai deklaruoti mokesčių institucijoms tarpvalstybinius sandėrius, viršijančius nustatytą minimalią sumą, ir mokėti PVM nuo įvežamų prekių, išskyrus pirkinius paštus, ir automobilius, PVM turi mokėti prekių pardavimo šalyje.

1991 m. valstybės narės sutarė dėl kompromisinio varianto ir pritarė tam, kad standartinis 15 proc. ir didesnis PVM tarifas būtų įgyvendinamas nuo 1993 m. pradžios. Buvo sutarta panaikinti didelį PVM prabangos prekėms, tačiau taip pat buvo numatytas sąrašas prekių, kurioms pereinamuoju laikotarpiu galėjo būti paliktas mažesnis PVM tarifas arba nenustatyta jokie (Report of European Commission VAT Rates Applied in the Member States of the European Community“, 2007).

1992 m. buvo priimta direktyva dėl PVM tarifų suderinimo. Ši direktyva sąlygojo tai, kad nuo 1993 m. standartinis tarifas negali būti nustatytas mažesnis nei 15 proc. Vis dėl to valstybėms narėms buvo suteikta galimybė taikyti vieną ar du lengvatinius tarifus (nuo 5 proc. ir didesnius) tam tikroms prekių ir paslaugų kategorijoms.

Europos Sąjungoje apmokestinimo PVM tvarka yra griežtai reglamentuota, atsižvelgiant į tai, kad šis mokeskis, kaip vartojimo mokeskis, turi esminės įtakos kuriant vidaus rinką be sienų. Pagrindinis dokumentas, reglamentuojantis apmokestinimo PVM tvarką Europos Sąjungos mastu, yra 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos. Ši direktyva reglamentuoja praktiškai visus PVM taikymo aspektus.

Pridėtinės vertės mokesčio (PVM) tarifams iš dalies galioja išimtis: juos nustatant turi prisidėti ES, nes šie tarifai itin svarbūs, kad tinkamai veiktų bendroji rinka ir visoje ES konkurencija būtų sąžininga. Todėl ES nustatė viršutinę ir apatinę PVM tarifų ribas (Officials turn to VAT in economic downturn, 2009).

Nepaisant to, PVM tarifai skirtingose šalyse gali gerokai skirtis ir, tam tikromis aplinkybėmis, net galima nepaisyti apatinės ribos. Šalies pageidavimu gali būti taikomos išimties, pavyzdžiui,

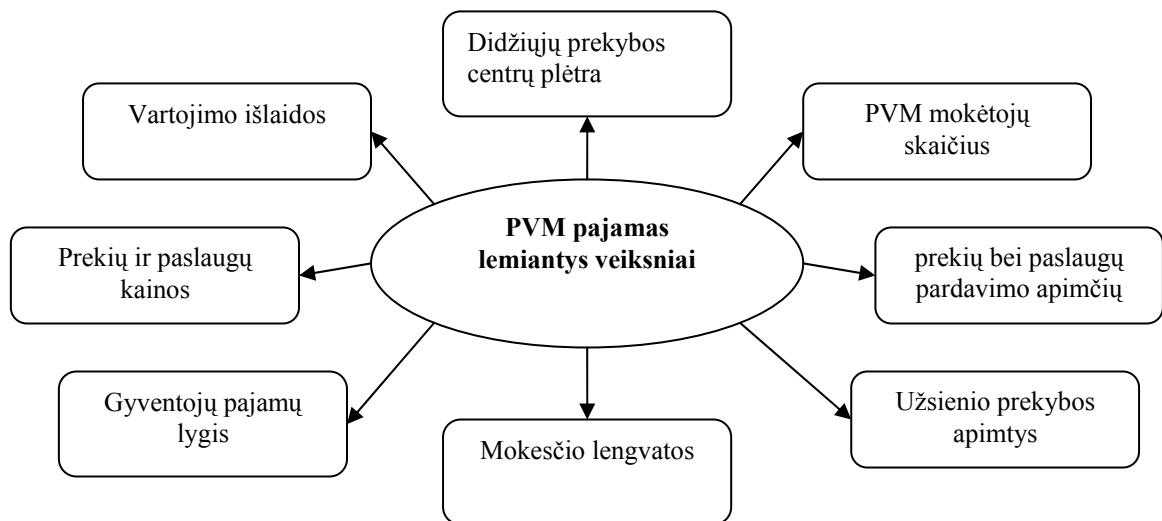
prekėms ir paslaugoms, kurios nesudaro konkurencijos kitos ES valstybės narės prekėms ir paslaugoms arba kasdieniniame gyvenime būtinoms prekėms ir paslaugoms, pvz., maisto produktams ir vaistams.

Be to, nustatant PVM taisykles ir tarifus, atsižvelgiama į ES principą, kad sprendimai dėl mokesčių gali būti priimami, tik jeigu jiems vieningai pritaria visos šalys. Taikant šią taisyklę užtikrinamas valstybių savarankiškumas.

Apibendrinant, galima teigti, kad pažvelgus į užsienio šalių praktiką matyti, kad PVM plačiai paplitęs daugelyje valstybių ir yra gan populiarus. Taikomi tarifai skiriasi atskirose šalyse. Daugelis šalių taiko sumažintus tarifus, kurie dažniausiai būna nustatyti pirmojo būtinumo prekėms. Tačiau dėl ilgai besitęsiančio mokesčio gerinimo ir vienodinimo ES valstybių narių mokesčių sistemos lieka daugialypės ir sudėtingos.

1.4 Veiksniai, lemiantys pridėtinės vertės mokesčio pajamas

Kadangi PVM yra netiesioginis vartojimo mokestis, tai galima išskirti keletą veiksnių, kurie lemia įplaukų iš PVM surinkimą į valstybės biudžetą. Tokiais veiksniais gali būti (Crawford, Keen, Smith, (2008):



4 pav. Pridėtinės vertės mokesčio surenkamas pajamas lemiantys veiksniai

Šaltinis: Crawford, I., Keen, M., Smith, S., (2008). Value-Added Tax and Excises. Prepared for the Report of a Commission on Reforming the Tax System for the 21st Century. The Institute for Fiscal Studies Full Report. Oxford University Press

Kuo daugiau išleidžia namų ūkiai, tuo daugiau pardavimo PVM gauna pardavėjai, tuo didesnė jo dalis patenka į valstybės biudžetą. Galutiniai vartotojai netiesiogiai ir sumoką šį mokestį. Nors mokesčiai nėra tiesioginis visuminių išlaidų struktūrinis komponentas, tačiau jie netiesiogiai veikia išlaidas. Kai žmonės moka mokesčius, jie netenka dalies grynujų pajamų ir todėl mažiau suvartoja. (Eggertsson, (2009).

Kaip teigia Meškauskienė, Tvaronavičienė. (2003), didesnės prekių ir paslaugų kainos automatiškai didina apmokestinamąją prekęs ar paslaugos vertę, todėl apskaičiuojamas ir didesnis PVM suma ir atvirksčiai. Gyventojų pajamų lygis, kuris lemia prekių paklausą, tiesiogiai veikia mokamą PVM.

PVM mokėtojų skaičius. Savaimė suprantama, kad kuo daugiau šio mokesčio mokėtojų, tuo galbūt galima tikėtis didesnio PVM surinkimo, nes pagal LR Pridėtinės vertės įstatymą, ūkio subjektai Lietuvoje PVM mokėtojais tampa kai jų metinės pardavimo pajamos viršija 100 000 lt.

Prekių bei paslaugų pardavimo apimčių pokytis. Nuo šios sumos skaičiuojamas pardavimo PVM.

Užsienio prekybos apimtys. Importo ir eksporto apimčių kitimas nulemia mokėtojų PVM permokų sumas, jų gražinimus bei įskaitymus kitiems mokesčiams ir įsiskolinimams muitinėje padengti.

Didžiųjų prekybos centrų plėtra. Spartus prekybos centrų augimas, iš rinkos išstumtų smulkių prekybos įmonių bankrotai neigiamai veikia bendrą PVM surinkimą šalyje. Stambieji prekybininkai perima smulkiųjų prekybininkų rinkos dalį, tačiau dėl didelių investicijų sumoka mažiau PVM, nei smulkesnės prekybos įmonės.

Mokesčio lengvatų taikymas tam tikroms prekių grupėms. Analizė byloja, kad iš veikiančių mokesčių PVM - perspektyviausias mokeskis, jo tobulinimui ir reikia skirti daugiausia dėmesio ir pastangų. Visų pirma, būtina panaikinti PVM lengvatas bei išimtis, kurios apsunkina PVM administravimą bei sumažina jo efektyvumą (išskyrus atvejus kai paslaugų apmokestinimas PVM būtų pernelyg komplikotas ir sunkiai įgyvendinamas). Būtina išlaikyti vieningą mokesčio tarifą, užkertant galimybes šį mokesčių paversti reguliuojančiu. PVM mokesčio tarifą reikia mažinti tvirtinant kasmetinį biudžetą.

Kai kurių rodiklių – galutinių prekių pardavimų, kainų pokyčių, PVM mokėtojų skaičiaus – įtaka toliau nagrinėjama praktinėje darbo dalyje naudojant koreliacinę regresinę analizę. Tokiu būdu atskleidžiama, kuris rodiklis labiausiai įtakoja PVM pajamas.

1.5 Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymas Lietuvoje

Kaip teigia Ūsienė (2009), „mokslininkai, lygindami apmokestinimo lygį šalyje nagrinėja normatyvinius (reglamentuojamus) mokesčio tarifus, t.y. tokius tarifus, kurie yra įtvirtinti teisės aktais toje šalyje“. „Tačiau nėra mokesčio, kuris neturėtų lengvatų, išimčių ar kitų nuostatų, kurios nustatytų specifines apmokestinimo sąlygas konkreitiems asmenims ar mokesčio objektams“ (Ūsienė, 2009). Vadinasi, dėl tokių mokesčio lengvatų dažniausiai realus mokesčio tarifas yra

mažesnis, nei yra standartinis įtvirtintas įstatymuose. Todėl mokesčių lengvatą galima apibrėžti kaip teisės aktų numatyta privilegija tam tikram mokesčių mokėtojui ar mokesčių mokėtojų grupei.

Anot Kapitanovo (2002), „mokesčių lengvata dažniausiai apibrėžiama kaip vyriausybės nuolaida, taikoma mokesčių mokėtojams, mokestinei bazei, mokesčių normai ir tam tikro konkretaus tipo mokesčių dydžiui, palyginti su tuo, ką bendrai nustato mokesčių įstatymai“ (Kapitanovas, 2002). Kokį vaidmenį fiskalinėje sistemoje gali vaidinti mokesčių lengvatos, priklauso nuo šalies fiskalinės politikos.

Kaip teigia Vainienė (2000), mokestinė lengvata gali būti apibrėžiama, kaip privilegija mokesčių mokėtojui, išskiriant jį pagal kokius nors požymius. Mokesčių lengvatų taikymas yra įgyvendinamas siekiant tam tikrų konkrečių tikslų fiskalinėje ar ekonominėje politikoje. Pavyzdžiui, mokesčio lengvatomis yra siekiama tinkamesnio apmokestinimo principų įgyvendinimo, arba investicijų į tam tikrus produktus ar gamybą skatinimo, tačiau lengvatos gali sukurti ir padidinti mokesčių vengimo galimybes.

Standartinis PVM tarifas atskiroje šalyje gali būti nusistatomas pagal tos šalies esamą situaciją pagal šio mokesčio bazę, tačiau turi būti remiamasi Tarybos Direktyva 2006/112/EB 96 str. Pagal Tarybos Direktyvą ES šalyse standartinis tarifas negali būti mažesnis nei 15 proc., bei yra numatyta rekomendacija, kad maksimalus šio mokesčio tarifas turėtų būti ne didesnis nei 25 proc. Taip pat direktyvoje numatyta, kad galima taikyti vieną arba du lengvatinius tarifus, kurie negali būti mažesni nei 5 proc., tačiau gali būti ir išimčių konkrečioje valstybėje.

Taikyti lengvatinius PVM tarifus siūloma taikyti dažniausiai darbui imlių paslaugų teikimui.² Europos Sąjungos šalys taip pat gali taikyti lengvatinius PVM tarifus Tarybos Direktyvos pateiktame 3 priede išvardintoms prekių ar paslaugų grupėms, bei tokioms prekių ar paslaugų grupėms:

- Gamtinių dujų, elektros energijos ar centralizuoto šildymo teikimui, jei dėl to nekyla konkurencijos iškreipimo grėsmė.
- Meno kūrinių, kolekcionavimo objektų ir antikvarinių daiktų importui.
- Išimtinė tvarka tam tikrose valstybėse narėse teikiamoms nurodytoms prekėms arba paslaugoms. Direktyvos 111 – 130 straipsniuose yra reglamentuotos lengvatinių PVM tarifų taikymo išimtinės taisyklės atskiroms šalims, t. y., nustatyta, koks konkrečioje valstybėje turi būti taikomas lengvatinis tarifas tam tikroms prekėms ar paslaugoms.

Pagal ES Tarybos Direktyvą Lietuvoje gali būti taikomi lengvatiniai PVM tarifai tokioms prekių ar paslaugų grupėms, kurios yra pateiktos Tarybos Direktyvos 3 priede, išskyrus šias prekes ir paslaugas::

² Tarybos Direktyvoje 1999/85/EB, priimtoje 1999 m. spalio 22 d., buvo reglamentuota galimybė pabandyti taikyti lengvatinį PVM tarifą darbui imlioms paslaugoms, siekiant padidinti užimtumą ir paskatinti naujų darbo vietų kūrimą, bei tikintis, kad verslo įmonės nesiims šėšėlinės veiklos arba ją nutrauks.

- maisto produktams (įskaitant gėrimus, išskyrus alkoholinius gėrimus), skirtiems žmonių ir gyvūnų maistui, gyviems gyvūnams, sėkloms, augalams ir sudedamosioms dalims, paprastai naudojamoms maisto produktams paruošti, bei produktams, paprastai skirtiems naudoti kaip maisto produktų papildai arba pakaitalai;
- teisei naudotis sporto infrastruktūra;
- vandens tiekimui;
- radijo ir televizijos transliavimo paslaugoms;
- prekių tiekimui ir paslaugų teikimui, kai prekes tiekia ir paslaugas teikia organizacijos, kurias valstybės narės pripažįsta socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis ir kurios dalyvauja globos ir rūpybos arba socialinės apsaugos darbe
- laidojimo ir kremavimo tarnybų paslaugų teikimui ir su tuo susijusių prekių tiekimui; paslaugų, susijusių su gatvių valymu, šiukšlių surinkimu ir atliekų apdorojimu, teikimui.

2002 m. įsigaliojusiame naujajame Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme buvo numatyta, nuo kada bus pradėti taikyti lengvatiniai PVM tarifai tam tikroms prekių grupėms. 2002 m. lengvatinis PVM tarifas Lietuvoje buvo taikomas tik dviem paslaugų grupėms, o vėlesniais metais tokių grupių vis daugėjo (žr. 4 lent.). Tačiau nuo 2009 m. buvo paliktos tik trys prekių/paslaugų grupės, kurioms paliktas lengvatinis PVM tarifas.

4 lentelė

Lengvatinių PVM tarifų kaita Lietuvoje 2002 – 2010 m. laikotarpiu

Prekių/paslaugų pavadinimas	2002 07 01 - 2004 04 30	2004 05 01 - 2008 12 31	2009 01 01 – 2010 12 31
Keleivių vežimas reguliaraus susisiekimo maršrutais	5 proc.	5 proc.	21 proc. (nuo 2009-09-01)
Knygos, laikraščiai, žurnalai ir kiti periodiniai leidiniai	be PVM (iki 2002 12 31) 5% (nuo 2003 01 01)	5 proc.	9 proc. (nuo 2009-09-01)
Vaistai, vaistiniai preparatai, ir kiti medicininės paskirties produktai	be PVM (iki 2003-12-31) 5% (nuo 2004-01-01)	5 proc.	5 proc.
Viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugos	5% (nuo 2003 01 01)	5 proc.	21 proc. (nuo 2009-09-01)
Ekologiški maisto produktai	-	5% (nuo 2006 01 01)	21 proc.
Mėsa, paukštiena, žuvis	5% (nuo 2003 01 01)	5 proc.	21 proc.
Žemės ūkio subjektų paslaugos, teikiamos savo nariams	5 proc.	5 proc.	21 proc. (nuo 2009-09-01)
Visų rūšių meno ir kultūros bei sporto renginių, taip pat muziejų, zoologijos sodų, pramogų parkų lankymas	18 proc.	5% (nuo 2006 01 07)	21 proc. (nuo 2009-09-01)
Rašytojo, kompozitoriaus, atlikėjo teikiamos kūrybos ar atlikimo paslaugos	18 proc.	5% (nuo 2006 07 27)	21 proc. (nuo 2009-09-01)
Gyvenamųjų namų statybos, renovacijos, apšiltinimo paslaugos, už kurias apmokama iš valstybės ir savivaldybių lėšų	be PVM (nuo 2002 07 20) 9% (nuo 2003 12 31)	9 proc.	9 proc.

Šaltinis: VAT Rates Applied in the Member States of the European Union. (2011). European Commission. Prieiga per internetą: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Nuo 2003 m. 9 proc. PVM tarifas buvo pradėtas taikyti gyvenamųjų namų statybos, renovacijos, apšiltinimo paslaugoms. Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą, šalyje įsigaliojo ES teisės aktai – reglamentai. Buvo būtina atsižvelgti į naujus reglamentus, jais vadovautis, todėl buvo priimta nemažai pakeitimų pridėtinės vertės įstatyme. Nuo 2006 m. padaugėjo prekių ar paslaugų grupių, kurioms taikomas lengvatinis 5 proc. PVM tarifas (ekologiškiems maisto produktams ir visų rūšių meno ir kultūros bei sporto renginių, taip pat muziejų, zoologijos sodų, pramogų parkų lankymui, o kiek vėliau – rašytojo, kompozitoriaus, atlikėjo teikiamos kūrybos ar atlikimo paslaugoms). Taigi lengvatinių PVM tarifo taikymo sričių padaudėjo. Tačiau 2008 m. pabaigoje įvykdytos mokesčių reformos, daugumai prieš tai taikytų prekių/paslaugų grupių lengvatiniai tarifai buvo panaikinti ir joms taikomas standartinis 21 proc. tarifas. Nuo 2009 lengvatinis 9 procentų PVM tarifas taikomas tik šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti; knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams, o lengvatinis 5 procentų PVM tarifas taikomas vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms, kai šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar iš dalies kompensuojamos Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka. Prekių/paslaugų grupių, kurioms tebetaikomas lengvatinis PVM tarifas sumažėjo iki trijų.

Apibendrinant galima teigti, kad dauguma pasaulio valstybių taiko bendrojo pobūdžio apyvartos mokesčius, kuriais apmokestinamos gamintojų, prekeivių ir kitų ūkio subjektų pateiktos prekės ir suteiktos paslaugos, tačiau reali mokėjimo našta tenka galutinių prekių ar paslaugų vartotojams, kurie šį mokestį netiesiogiai ir sumoka. Gali būti taikomas ne tik standartinis šio mokesčio tarifas, kas sudarytų prielaidas daug lengviau šį mokestį surinkti, tačiau galima tam tikroms pasirinktoms prekių ar paslaugų grupėms pritaikyti sumažintus PVM tarifus. Tačiau tuomet reiktų įvertinti kaip lengvatinių mokesčio tarifų taikymas atsiliepia šalies biudžeto pajamoms ir kokia gaunama nauda iš sumažintų mokesčio tarifų.

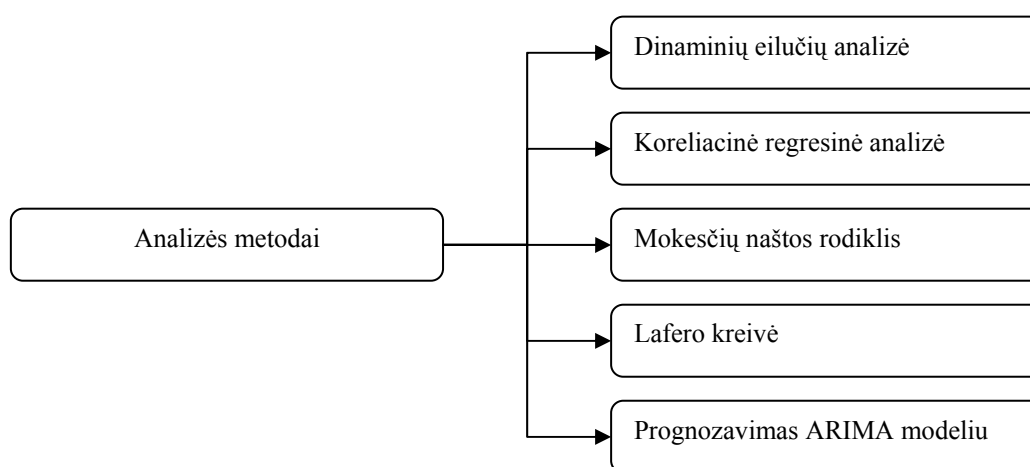
1.5. Pridėtinės vertės mokesčio įtakos nacionalinio biudžeto pajamoms vertinimo metodai

Atliekantys mokesčių analizę, galima įvertinti tai, kaip konkretūs mokesčiai tinka atskiroms šalims, kokias mokestines reformas galima įgyvendinti ir panašiai. Svarbu analizuoti, kaip veikia atskiri mokesčiai ir mokesčių sistema kaip visuma. Siekiant įvertinti mokesčių pokyčius, svarbu nagrinėti ir mokesčio taikymo kontekstą, ekonominę ir biudžeto situaciją (Bovi, 2008). Kaip teigia Vainienė (2000), „jei norima surinkti daugiau pajamų į biudžetą, reikia skaičiuoti ne tarifus, bet pinigus, nes dėl mokesčio lengvatų, reikalavimų, išimčių ir kitų nuostatų, dažniausiai nustatytas (norminis) mokesčio dydis turi mažai panašumų su faktiniu mokesčio tarifu“. Vertinant konkretų mokestį geriausia apsiriboti apibendrintais rodikliais, pavyzdžiui mokesčių naštos rodikliu.

Analizuotoje mokslinėje literatūroje dažniausiai yra vertinamas mokesčių pajamų surinkimo dydis (pvz. Novošinskienė ir Slavickienė, 2006,2007) (Cassou ir Lansing, 2002; Jouviet ir Oueslati, 2002).

Vertinant tam tikro mokesčio surinkimo gerinimo galimybes svarbu pirmiausia tinkamai įvertinti esamą mokesčio surinkimo šalyje situaciją. (Mačiulaitytė, 2006). Mokesčių surinkimo galimybių vertinimo metodikų yra įvairių (Mačiulaitytė, 2006; Butler, 2001; Gylys, 2006). Sistemingai tiriamo objekto analizei svarbu tiksliai nustatyti tyrimo metodus, kurie ne tik atskleistų problemas bei ryšius su kitais ekonomikos veiksniais, bet ir kiekviena tyrimo metodų dalis atskirai papildytų viena kitą.

Šiame darbe tiriamuoju objektu pasirinktos PVM pajamos, kurios analizuojamos keliais aspektais:



5 pav. PVM pajamų poveikio nacionalinio biudžeto pajamoms analizės metodai

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Antrosios ir trečiosios šio baigiamojo darbo dalių eigą galima suskirstyti į kelis etapus.

Pirmajame etape atliekamas statistinių duomenų rinkimas ir apdorojimas. Pasirinktas nagrinėjamas laikotarpis yra 2002 – 2010 metai. Analizei naudojami ir absoliutieji, ir santykiniai rodikliai, kurie paimti iš LR Statistikos Departamento duomenų bazių, LR Finansų ministerijos ataskaitų. Lyginimas – mokslinis metodas, kuriuo vykdomas objektų gretinimas ir vertinimas. Tikslas – pažinti rodiklių tarpusavio santykius. Taikant šį būdą, galima išsiaiškinti nukrypimus nuo projektuojamųjų rodiklių dydžių, materialinių, laiko, piniginių normų, įvertinti rodiklių augimo tempus, dinamiką, tendencijas, galimybes, numatyti perspektyvas.

PVM dalis valstybės pajamose apskaičiuojama remiantis formule (Usienė, 2009):

$$D_{PVM} = R_{PVM} / R_{viso} \quad (1)$$

čia D_{PVM} - mokesčių pajamų iš PVM dalis visose valstybės mokesčių pajamose, R_{PVM} - mokesčių pajamų iš PVM suma, R_{viso} - mokesčių pajamų iš visų mokesčių į nacionalinį biudžetą suma.

Antrajame etape duomenys sisteminami ir grupuojami. Šiame etape atliekama nagrinėjamų rodiklių **dinamikos eilučių analizė**. Dinamikos eilutė – tai rodiklio, atspindinčio vieną ar kitą reiškinių, skaitinių reikšmių eilutė, atspindinti jo kitimą laiko atžvilgiu (Valkauskas, 2007). Dinamikos eilučių analizės tikslas ir yra ištirti nagrinėjamų rodiklių kitimą per pasirinktą laikotarpį. Šiame etape apskaičiuojami nagrinėjamų santykinų ir absoliutinių rodiklių pokyčiai taikant grandininių ir bazinių pakitimų metodą. Analizuojant rodiklių kitimą laiko atžvilgiu, apskaičiuoti šie analitiniai rodikliai (indikatoriai):

1) **Absoliutaus lygio padidėjimas/sumažėjimas** (Δy). Absoliutaus lygio padidėjimas/sumažėjimas (prieaugis) rodo, keliais vienetais pasikeičia rodiklio reikšmė per tam tikrą laikotarpį. Jis apskaičiuojamas baziniu ir grandinininiu būdu:

$$\Delta y = y_i - y_0 \text{ (bazinis)} \quad (2)$$

$$\Delta y = y_i - y_{i-1} \text{ (grandininis)} \quad (3)$$

čia : y_i – pasirinktų metų tiriamo rodiklio reikšmė;

y_{i-1} – tiriamo rodiklio reikšmė nustatyta metais anksčiau;

y_0 – tiriamo laikotarpio pradžioje nustatyta rodiklio reikšmė, t.y. bazinių metų reikšmė.

2) **Padidėjimo/sumažėjimo tempas** (T_p). **Padidėjimo/sumažėjimo (prieaugio) tempas** rodo, keliais procentais pasikeičia rodiklio reikšmė per nagrinėjamą laikotarpį. Padidėjimo tempas apskaičiuojamas (Bartosevičienė, 2006):

- *Grandinininiu būdu:*

$$\circ T_p = \frac{y_i}{y_{i-1}} - 1 \text{ (išreikšta koef.)}, \text{ arba} \quad (4)$$

$$\circ T_p = \frac{y_i}{y_{i-1}} * 100 - 100 \text{ (išreikšta proc.)}; \quad (5)$$

- *Baziniu būdu:*

$$T_p = \frac{y_i}{y_0} - 1 \text{ (išreikšta koef.)}, \text{ arba} \quad (6)$$

$$T_p = \frac{y_i}{y_0} * 100 - 100 \text{ (išreikšta proc.)} \quad (7)$$

Svarbiausi rodiklių pokyčiai (tai didžiausi, staigiausi nukrypimai) paaiškinami dokumentų analizės metu gautais duomenimis. Dokumentų analizė apima įvairių pirminių šaltinių duomenų analizę (LR Statistikos Departamento leidinius ir pranešimus, įvairių komisijų ataskaitas ir pranešimus ir kt.). Šiame etape taip pat skaičiuojami ir analizuojamų laikotarpių rodiklių aritmetiniai vidurkiai:

• **aritmetinis vidurkis** parodo vidutinę rodiklio reikšmę tiriamu laikotarpiu. Jis apskaičiuojamas pagal formulę:

$$\bar{X} = \frac{\sum x_i}{n}, \quad (8)$$

čia: x_i – rodiklio reikšmės;

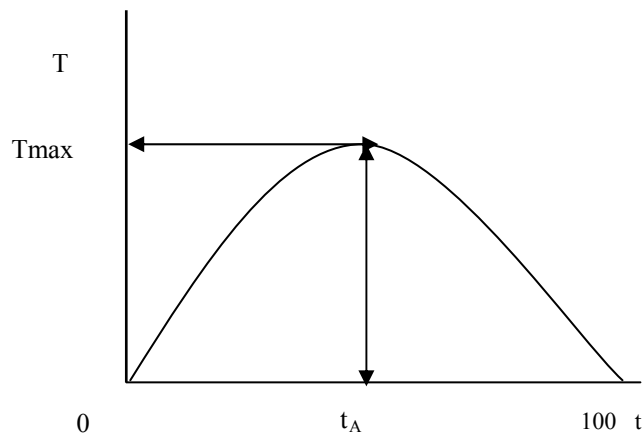
n – reikšmių skaičius (Valkauskas, 2007).

Tik ištyrus nagrinėjamų rodiklių dinaminis pokyčius galima analizuoti mokestinių pajamų ir įvairių rodiklių tarpusavio priklausomybes, o tuo paaiškinimas ir dinaminės analizės tikslingumas.

Koreliacinė regresinė analizė – tai priklausomybės tarp atsitiktinių požymių ar rodiklių statistiniai metodai. Koreliacinės regresinės analizės metodas leidžia nustatyti ryšių tarp reiškinių rūšis bei ryšių glaudumo laipsnį. Antroje darbo dalyje bus siekiama regresijos pagalba nustatyti reikšmingus ryšius tarp PVM mokestinių pajamų bei įvairių ekonominių rodiklių ir įvertinti ekonominių veiksnių, turinčių įtakos pajamų iš PVM surinkimui, kitimą nagrinėjamu 2002 – 2010 m. laikotarpiu, bei kaip PVM pajamos įtakoja nacionalinio biudžeto mokestines pajamas. Pirmiausia nagrinėjamam ryšiui tirti pasirenkami rodikliai, o jų pasirinkimą sąlygoja išsikelta teoriškai pagrįsta prielaida. Tada ryšiui tarp tiriamų rodiklių nustatyti atliekama regresinė analizė. Determinacijos koeficientas R^2 charakterizuoja dviejų tiriamų rodiklių tamprumo laipsnį. Didesnė determinacijos koeficiento reikšmė rodo, kad stebėjimai yra labiau sukoncentruoti apie mažiausiųjų kvadratų metodu gautą tiesę, t.y. kuo R^2 arčiau vieneto, tuo regresinė kreivė geriau tinka eksperimentiniams duomenims. Esant tiesinei priklausomybei, regresinėje lygtyje esantis koeficientas b (prie x) turi ekonominę prasmę. Faktoriniam požymiui pakitus vienu matavimo vienetu, rezultato požymio reikšmė pakinta b (y matavimo vienetais) dydžiu (Bartosevičienė, 2006). Nustačius ryšių egzistavimą arba nebuvimą pateikiamos atitinkamos išvados.

Mokesčių naštos rodiklis parodo, koks yra tam tikro mokesčio arba nacionalinio biudžeto visų mokestinių pajamų ir bendrojo vidaus produkto (bendrojo nacionalinio produkto) santykis, išreikštas procentais (Štreimikienė ir Mikalauskiene, 2006) (Metcalf, 2007). Lyginama visų mokesčių sumokėta suma su bendroju vidaus produktu. Bovi (2008) teigia, kad mokesčių naštos rodiklis nėra visiškai tikslus, dėl BVP ir mokestinių pajamų nacionalinėje apskaitoje vertinimo. Viena iš pagrindinių to priežasčių yra tai, kad nacionalinėje apskaitoje nesimato šešėlinės ar nelegalios ekonominės veiklos (Meškauskienė, D., Tvaronavičienė, 2003). Vyriausybė ir kai kurios finansinės institucijos, skaičiuodamos mokesčių surinkimą remiasi tiesine mokesčio tarifu ir nacionalinių biudžeto pajamų priklausomybe.

Bendrųjų mokestinių pajamų priklausomybę nuo mokesčio tarifo parodo Lafero kreivė. (žr. 1 pav.).



6 pav. Lafero kreivė

Šaltinis: Ališauskas, V., Žukauskas, P. (1999). Mokesčių bazės nustatymo tobulinimas. Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai, 12, p. 278.

Jeigu mokesčių tarifas (t) lygus nuliui, tai ir mokestinės pajamos (T) lygios nuliui. Vyriausybė, nustačiusi didelius mokesčių tarifus, iš mokesčių gali gauti mažesnes pajamas nei esant mažiems mokesčių tarifams (Ališauskas, V., Žukauskas, P. 1999). Žinoma, didesnis mokesčių tarifas sąlygos didesnes mokesčių pajamas esant tai pačiai šalies nacionalinio produkto apimčiai. Tačiau nacionalinis produktas gali mažėti, jei dideli mokesčiai daro neigiamą įtaką ūkinei veiklai. Be to, esant dideliems mokesčiams, bandoma neteisėtai jų išvengti – dalį gautų pajamų nuslėpti. Taigi, kaip rodo Lafero kreivė, mokesčių tarifo didinimas nuo 0 iki t_A sąlygoja pajamų iš mokesčių augimą nuo 0 iki T_{max} . Tačiau, toliau didinant mokesčių tarifą, mokesčių pajamos pradeda mažėti. Grafike gaunama apverstos U formos kreivė.

Trečioji darbo dalis skirta pajamų iš PVM tendencijoms įvertinti, bei pateikti būdus, kaip galima didinti surenkamų pajamų iš šio mokesčio kiekius į valstybės biudžetą. Analizei pagilinti bus naudojamas elastingumo koeficientas, kuris rodo, kiek procentų pasikeis rezultatinis kintamasis faktoringam kintamajam pakitus 1 procentu. Šis koeficientas apskaičiuojamas pagal formulę:

$$E = \frac{T / \Delta T}{Q / \Delta Q}, \quad (9)$$

kur T – valstybės pajamos iš mokesčių; ΔT – valstybės pajamų iš mokesčių pokytis, lyginant su ankstesniais metais; Q – bendrasis vidaus produktas; ΔQ – bendrojo vidaus produkto pokytis, lyginant su ankstesniais metais.

Prognozėms atlikti remiamasi SSPS programos ARIMA modeliu bei valstybės finansų modeliavimo lygtimi, kuri pateikta 3.1 skyriuje, o gauti rezultatai lyginami su LR Finansų ministerijos numatytais rodiklių reikšmėmis.

2. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮTAKOS NACIONALINIO BUIDŽETO PAJAMOMS ANALIZĖ 2002 – 2010 METAIS

Pridėtinės vertės mokestį (PVM) administruoja dvi institucijos Valstybinė mokesčių inspekcija (VMI) ir Lietuvos muitinė, tačiau į nacionalinį šalies biudžetą patenka bendros PVM pajamos. Daugiausia PVM surenka VMI, kadangi Lietuvai tapus Europos Sąjungos nare, ūkio subjektams, kurie įsiveža prekes iš kitų Europos Sąjungos (ES) valstybių narių, nebereikia mokėti importo PVM – jie patys apskaičiuoja PVM nuo įsivežtų prekių ir nurodo šiuos duomenis PVM deklaracijoje. Nagrinėjamas laikotarpis 2002 - 2010 m. 2009 m. įsigaliojusius teisės aktų pasikeitimus, susijusius su PVM, galima suskirstyti į dvi grupes: didžiosios dalies PVM lengvatų panaikinimas, pvz., panaikintas 5 proc. lengvatinis PVM tarifas šviežiai mėšai, paukštienai, žuviai, keleivių vežimo paslaugoms, viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms ir pan.; standartinio PVM tarifo pasikeitimas – nuo 2009 m. sausio 1 iki 2009 m. rugpjūčio 31 d. galiojo 19 proc. tarifas, o nuo 2009 m. rugsėjo 1 d. – 21 proc. tarifas. Šie pakeitimai padaryti siekiant surinkti daugiau PVM pajamų. Kita vertus, tiek mokesčių mokėtojai, tiek ir mokesčių administratoriai patyrė tam tikrų išlaidų, taikydami prie minėtų pokyčių, pvz., reikėjo rengti teisės aktų pakeitimus, keisti informacines sistemas, perprogramuoti kasos aparatus ir t. t. Todėl šiame skyriuje atliekamas empirinis pridėtinės vertės mokesčio įtakos valstybės pajamoms tyrimas. Analizuojama, kokia yra PVM dalis, sudaranti Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamas, kokia jo kitimo tendencija bei kitimo priežastys, kaip vykdomas surinkimo planas analizuojamu laikotarpiu, kokie veiksniai labiausiai lėmė PVM pajamų surinkimą, bei analizuojamas PVM taikytų mokesčio lengvatų poveikis biudžeto pajamoms.

2.1. Pridėtinės vertės mokesčio kitimo tendencija nacionalinio biudžeto atžvilgiu

Nacionalinio biudžeto pajamas sudaro visos valstybės ir savivaldybių biudžetų sukauptos lėšos, išskyrus skolintas lėšas. Nacionalinio biudžeto lėšos yra skirstomos į dvi stambias grupes: mokestinės pajamos ir nemokestinės pajamos. Biudžeto mokestinės pajamos akumuliuojamos, apmokestinant įvairias šalies piliečių ekonomines veiklas: darbą (gyventojų pajamų mokestis), verslą (pelno mokestis, turto mokestis), ir vartojimą (pridėtinės vertės mokestis, akcizai).

Remiantis susistemintais Valstybinės mokesčių inspekcijos ir Finansų Ministerijos duomenimis, apskaičiuotus kaip vidutinę dalis, tenkanti pajamoms iš tam tikro mokesčio per 2002 – 2010 m. laikotarpį, didžiausią nacionalinio biudžeto įplaukų dalį sudaro pridėtinės vertės mokestis (36,33 proc.), gyventojų pajamų mokestis (22,79 proc.), akcizai (15,18 proc.). Mokestinių pajamų dalis nacionalinio biudžeto pajamų struktūroje turi tendenciją didėti (žr. 5 lentelę), ir per

nagrinėjamą 2002 – 2010 metų laikotarpį padidėjo 1,6 procentinio punkto. Didžiausią dalį nacionalinio biudžeto surinktų per analizuojamą laikotarpį pajamų sudaro lėšos, surinktos iš pridėtinės vertės ir akcizo mokesčių, ir kurios kartu sudaro apie 50 proc. nacionalinio biudžeto įplaukų.

5 lentelė

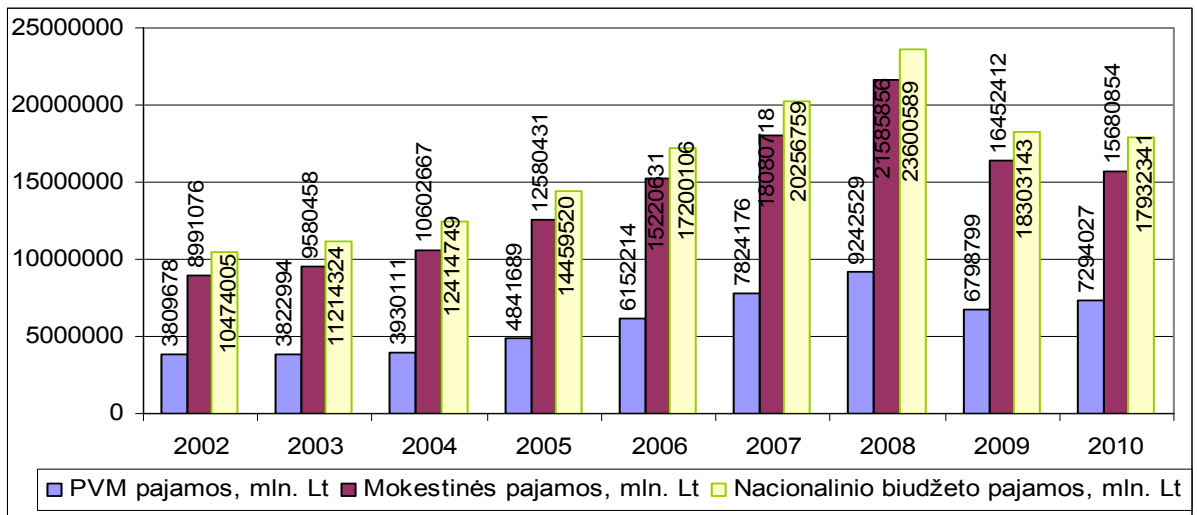
Nacionalinio biudžeto pajamų struktūra 2002 – 2010 metais (proc.)

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Vidutiniškai 2002-2010 m.
Mokestinės pajamos	85,84	85,43	85,4	87,0	88,49	89,26	91,46	89,89	87,44	87,8
GPM	24,32	23,77	24,6	24,66	23,60	22,49	21,64	20,70	19,36	22,79
Pelno mokestis	2,94	7,00	9,42	10,43	11,19	10,14	12,33	9,33	5,32	8,68
Turto mokesčiai	3,13	2,26	2,00	1,74	1,62	1,44	1,30	1,78	1,98	1,92
PVM	36,37	34,09	31,66	33,48	35,77	38,63	39,16	37,15	40,68	36,33
Akcizai	15,24	15,74	14,96	14,11	13,80	13,84	14,21	17,80	16,93	15,18
Kitos mokestinės pajamos	3,84	3,36	6,67	4,79	4,75	5,44	3,67	3,19	3,41	4,34
Nemokestinės pajamos	14,16	14,57	14,60	13,0	11,51	10,74	8,54	10,11	12,56	12,20

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis duomenimis apie nacionalinio biudžeto pajamas iš VMI ir Finansų Ministerijos

Pridėtinės vertės mokesčio pajamos analizuojamu laikotarpiu sudarė vidutiniškai 36,33 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Didžiausia PVM pajamų dalis biudžete buvo 2008 metais ir siekė net 39,16 proc. Tokį rodiklio išaugimą galėjo lemti ženkliai išaugęs namų ūkių vartojimas (16,15 proc.). Tačiau 2009 m. PVM dalis nacionaliniame biudžete sumažėjo 2,02 procentiniais punktais. Tai galima paaiškinti prasidėjusia finansine krize pasaulyje, kuri netrukus peraugo į ekonominę krizę ir kuri padarė stiprų poveikį Lietuvos ūkiui, galutinių prekių vartojimo sumažėjimui (12,3 proc.), BVP kritimui (17,9 proc.), infliacijos mažėjimui ir pan. 2010 m. PVM dalis nacionaliniame biudžete padidėjo 3,53 proc. punkto lyginant su 2009 m., o tai galėjo lemti pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio didesnis prieaugis (7,28 proc.), nei visų biudžeto pajamų kitimas (3,38 proc.).

Kadangi PVM ir akcizo mokestis yra priskiriami vartojimo mokesčių grupei ir analizuojamu laikotarpiu sudaro daugiau nei pusę visų nacionalinio biudžeto pajamų, tai yra svarbus nacionalinio biudžeto pajamų šaltinis. Šių mokesčių našta tenka galutiniams vartotojams, kadangi jie yra įskaičiuoti į prekės ir paslaugos kainą. Lietuvos nacionalinio biudžeto faktinės pajamos (be Europos Sąjungos paramos) 2002 – 2010 m. Netiesioginių mokesčių pagrindinę dalį (60-70 proc.) sudaro PVM. Reikia paminėti, kad pagal LR Biudžetinės sandaros įstatymą visi netiesioginiai mokesčiai patenka į valstybės biudžetą, kurio mokestinėse pajamose jų lyginamasis svoris yra apie 70 proc. Taigi didžiausią reikšmę netiesioginiai mokesčiai turi visų pirma valstybinės reikšmės programoms finansuoti. Tačiau jei iš vienos pusės netiesioginiai mokesčiai turi didžiulę įtaką nacionalinio biudžeto pajamoms, iš kitos pusės būtent dėl planuotų iš šių mokesčių pajamų nesurinkimo susidaro didžiausia dalis biudžeto deficito.

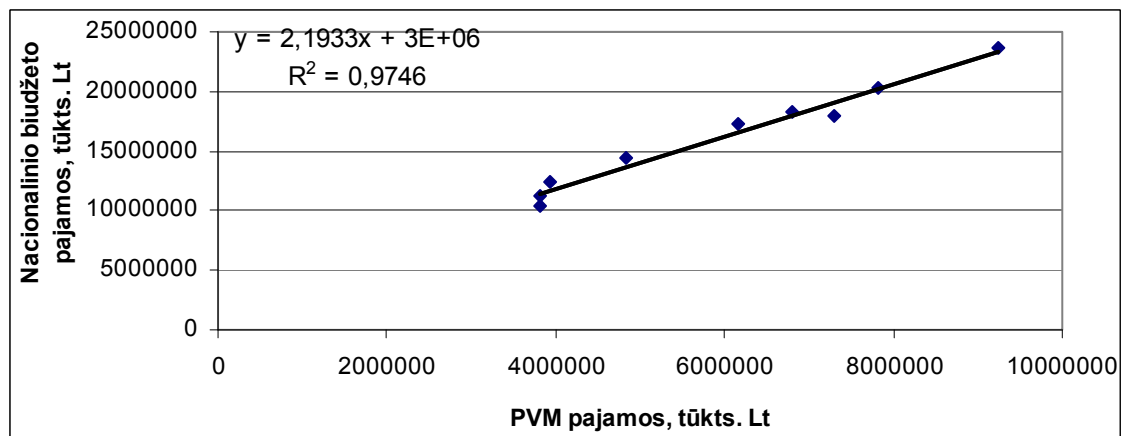


7 pav. PVM, nacionalinio biudžeto bei mokesčių pajamų kitimas 2002 – 2010 m.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis [29, 30, 31, 32, 40]

Nagrinėjant PVM dalį nacionaliniame biudžete matyti, kad nuo 2002 iki 2010 m. PVM dalis nacionalinio biudžeto sudėtyje padidėjo nuo 36 proc. iki 40,7 proc., t. y. padidėjo 4,7 proc. per analizuojamą laikotarpį. PVM augimo tempas nėra toks ryškus kaip visų mokesčių pajamų bei viso nacionalinio biudžeto pajamų augimo tempas (žr. 7 pav.), kadangi atotrūkis tarp PVM surenkamų apimčių bei mokesčių pajamų ir nacionalinio biudžeto pajamų kiekvienais nagrinėjamo laikotarpio metais auga.

Sprendimai krizės metu Lietuvoje, susiję su mokesčių didinimu, nedidino valstybės biudžeto pajamų, todėl juos reikėjo didinti anksčiau – prieškriziniu laikotarpiu, o esant krizei, mažinti. Tokia nuomonė grindžiama žemiau pateiktais skaičiavimais. PVM įmokos sudaro maždaug trečdalį visų valstybės biudžeto pajamų, todėl galima prielaida, kad šios komponentės (valstybės biudžeto pajamų sudedamosios dalies) kitimas gali turėti reikšmingos įtakos bendram valstybės biudžeto pajamų rodikliui.



8 pav. Surinkto PVM į valstybės biudžetą ir valstybės biudžeto pajamų ryšys Lietuvoje – regresijos tiesė, mln. Lt

Šaltinis: sudaryta autorės

Apskaičiuotas koreliacijos koeficientas (0,9746) ir determinacijos koeficientas (0,9439), įvertinantis minėtų ekonominių rodiklių tarpusavio sąryšius, leidžia teigti, kad ryšys tarp PVM pajamų ir valstybės biudžeto pajamų yra tiesioginis ir labai stiprus (žr. 8 pav.). Remiantis koreliacijos koeficientu galima daryti išvadą, kad surinktų PVM pajamų kitimas nacionalinio biudžeto pajamų kitimą įtakoja 97,5 proc. Vertinant nacionalinio biudžeto pajamų priklausomybę nuo PVM surinkamų pajamų Lietuvoje, per analizuojamą 2002-2010 m. laikotarpį, determinacijos koeficientas lygus 0,9439. Jis parodo, kad, tarp tiriamų rodiklių yra tiesioginis ir labai glaudus ryšys. Kadangi PVM sudaro apie 38 proc. visų valstybės biudžeto pajamų, tai tam tikra prasme patvirtina šią priklausomybę (pridėtinės vertės mokesčio pajamų įtaką bendram valstybės biudžeto pajamų rodikliui).

Norint geriau suprasti PVM pajamų kitimą, apskaičiuoti rodikliai pateikiami 6 lentelėje. Dinamikos eilutės leidžia tirti rodiklio vystymosi dėsningumus, intensyvumą, palengvina analizę. Todėl remiantis dinamikos eilučių rodiklių formulėmis, aptartomis metodinėje magistro darbo dalyje, toliau skaičiuojamas absoliutus lygio padidėjimas, didėjimo tempas ir padidėjimo tempas (žr. 6 lent.).

6 lentelė

Apskaičiuoti PVM pajamų kitimo rodikliai 2002 – 2010 m.

Stebinys	PVM pajamos, tūkst. Lt	Absoliutus pokytis		Didėjimo tempai		Padidėjimo tempai	
	(y_i)	(tūkst. Lt)		(proc.)		(proc.)	
		bazinis	grandininis	bazinis	grandininis	bazinis	grandininis
2002	3809678	-	-	-	-	-	-
2003	3822994	311182	13316	108,86	100,35	8,86	0,35
2004	3930111	418299	107117	111,91	102,80	11,91	2,80
2005	4841726	1329914	911615	137,87	123,20	37,87	23,20
2006	6152214	2640402	1310488	175,19	127,07	75,19	27,07
2007	7824176	4312364	1671962	222,80	127,18	122,80	27,18
2008	9242528	5730716	1418352	263,18	118,13	163,18	18,13
2009	6798799	3286987	-2443729	193,60	107,28	93,60	-26,44
2010	7294027	3409890	526789	198,5	26,65	98,5	12,56

Šaltinis: sudaryta ir apskaičiuota autorės

Per tiriamą laikotarpį pajamos iš šio mokesčio padidėjo beveik dvigubai, t.y. 93,60 proc. arba 3286,987 mln. Lt. lyginant su baziniais 2002 m. metais. Vidutiniškai kasmet pajamų iš PVM mokesčio į nacionalinį biudžetą buvo surinkta 5548,226 mln. Lt. Remiantis 6 lentelės duomenimis būtina pastebėti, kad nuo 2005 iki 2007 m. šio mokesčio pajamos kasmet didėjo daug didesniu tempu nei prieš tai, tačiau jau 2008 m. pajamų augimo tempas sulėtėjo ir PVM pajamų prieaugis sudarė 18,13 proc. lyginant su 2007 m., kai tuo tarpu 2007 m. augimo tempas buvo 27,18 proc. lyginant su 2006 m. Rodiklis ypač sumažėjo 2009 m. – net 26,44 proc. Grandininis absoliutaus lygio didžiausias padidėjimas pastebimas 2007 m., kuomet buvo surinkta 1671962 tūkst. Lt PVM

pajamų į valstybės biudžetą daugiau nei 2006 m. Grandininis PVM pajamų didėjimo tempas didžiausias – 2007 m., jis sudarė 127,18 proc. 2006 metų lygio.

Remiantis 6 lentelės duomenimis galima teigti, kad tiek bazinis, tiek grandininis padidėjimo tempas 2009 m. buvo neigiamas, PVM pajamos tais metais lyginant su 2008 m. sumažėjo 26,44 proc., tačiau bazinis šio rodiklio padidėjimo tempas lyginant su baziniais 2002 m. siekė 93,6 proc. 2009 m. buvo gauta 6798,8 mln. litų pridėtinės vertės mokesčio. 2009 m. PVM pajamų į biudžetą gauta 547,1 mln. litų pajamų daugiau, nei buvo planuota, tačiau palyginti su 2008 m., į valstybės biudžetą pervesta 2443,7 mln. litų arba 26,4 proc. mažiau. Įvertinus PVM nepriemokos ir PVM permokos pokyčius, realios PVM pajamos 2009 metais buvo 2067,2 mln. litų arba 23,4 proc. mažesnės nei 2008 metais³. Tuo tarpu 2010 m. pastebimas rodiklio augimas 12,56 proc. lyginant su 2009 m.

PVM pagrindiniai veiksniai, turėję įtakos PVM pajamų surinkimui: sumažėjusios prekių ir paslaugų pardavimo apimtys. Mažmeninės prekybos apyvarta 2009 m., palyginti su 2008 m., sumažėjo 19,8 proc.; PVM pajamų sumažėjimą 2009 m. lyginant su 2008 m., sąlygojo mažėjančios prekių ir paslaugų kainos. Nuo 2009 sausio 1 d. padidintas PVM tarifas ir daugeliui prekių ir paslaugų nebegaliojantys lengvatiniai PVM tarifai 2009 metų pradžioje padidino infliacijos lygį, tačiau jau nuo 2009 m. balandžio mėn. buvo fiksuojama defliacija: 2009 m. gruodžio mėn., palyginti su vasario mėn., užfiksuota 1,7 proc. defliacija. Mažėjančios vartojimo išlaidos. 2009 m. namų ūkių vartojimo išlaidos veikusiomis kainomis buvo 12,1 proc. mažesnės nei 2008 m.

Didžiausią dalį nacionalinio biudžeto pajamų sudaro mokesstinės pajamos. Pagrindiniai ir reikšmingiausi mokesčiai (biudžeto pajamų požiūriu): 1. pridėtinės vertės mokestis (PVM); 2. akcizai; 3. gyventojų pajamų mokestis; 4. pelno mokestis. Iš PVM gaunamos pajamos, nežiūrint daug mažesnio tarifo, negu tiesioginių pajamų mokesčių, sudarė didesnę nacionalinio biudžeto pajamų dalį per visą analizuojamą laikotarpį.

2.2. Pridėtinės vertės mokesčio mokesčių pajamų surinkimo valstybės biudžete efektyvumo analizė

Šiuo metu PVM – svarbiausias šalies biudžeto pajamų šaltinis ir jį galima vadinti efektyviu mokesčiu, kurio administravimo ir kontrolės kaštai, palyginus su kitais mokesčiais yra mažesni. Mokestis turi plačią apmokestinimo bazę, jį lengva surinkti. Lietuvoje taikomos tokios pačios PVM apmokestinimo procedūros, kaip ir kitose ES valstybėse. Tačiau kai PVM veikia kartu su tiesioginiais – pelno ir pajamų mokesčiais, jis pakartotinai apmokestina tą pačią bazę.

³ VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2009 m.

Lentelėje pateikiami šie duomenys: faktiškai surinktų PVM pajamų sumos, planuotų surinkti PVM pajamų sumos, plano vykdymo duomenys (žr. 7 lent.):

7 lentelė

PVM surinkimo į valstybės biudžetą duomenys (tūkst. Lt)

Metai	Faktiniai duomenys	Planas	Skirtumas	Plano įvykdymas
2002	3809678	3863987	-54309	98,59
2003	3822994	4183592	-360598	91,38
2004	3930111	4618807	-688696	85,09
2005	4841726	4484928	356798	107,96
2006	6152214	5941106	211108	103,55
2007	7824176	7120394	703782	109,88
2008	9242528	10164112	-921584	90,93
2009	6798799	6251688	547111	108,75
2010	7294027	6934923	303450	118,2

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Remiantis lentelės duomenimis, galima teigti, kad nuo 2002 m. iki 2005 m. į valstybės biudžetą nepavyko surinkti visų planuojamų pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio. Blogiausiai planuojamos pajamos buvo įvykdytos 2003 m., kai PVM buvo surinkta tik 91,38 proc. plano Tik 2005 – 2008 m. laikotarpiu PVM pajamų surinkimas viršijo atitinkamų valstybės institucijų apskaičiuotą surinkimo planą. Labiausiai šio mokesčio surinkimas pavyko 2007 m., kuomet faktinis mokesčio surinkimas viršijo planą beveik 10 proc. Galima daryti prielaidą, kad šio mokesčio surinkimo gerėjimą galėjo lemti nuo 2004 m. spartus ekonomikos augimas bei nuo 2004 m. gegužės 1 dienos įsigaliojusi nauja LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo redakcija. Pagal minėtą įstatymą nuo 2004 m. gegužės 1 d. įsivežant prekes iš kitų ES šalių nebereikia mokėti importo PVM – vietoj to Lietuvos PVM mokėtojas įsigijęs prekių iš kitų ES šalių narių turi pats apskaičiuoti ir sumokėti PVM jau šalies viduje.

Svarbiausias PVM pajamų spartų surinkimo augimą nuo 2005 m. lėmęs veiksnys – nuo 2004 m. įsigaliojusi nauja LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo redakcija. Taip par įtakos turėjo kitų naujų PVM įstatymo nuostatų įsigaliojimas, pagal kurias pasikeitė lizingo sandorių apmokestinimo tvarka. Išoriniai veiksniai, įtakoję PVM pajamų augimą – kylančios gamintojų gaminamos produkcijos bei vartotojų kainos, auganti nekilnojamojo turto paklausa, gamybos bei paslaugų renovavimas pagal ES standartus ir pan.

2008 m. iš viso surinkta 9242,5 mln. litų PVM. Tai sudarė 90,9 proc. suplanuotų PVM pajamų. Be to, 2008 m. PVM pajamos sudarė 51,4 proc. mokestinių valstybės biudžeto pajamų ir 39,8 proc. visų valstybės biudžeto pajamų. Be to, analizuojant faktinius PVM pajamų surinkimo duomenis, matyti, kad iki pat 2008 m. PVM surenkamos sumos vis augo, tik 2009 m. šio mokesčio pajamų augimas ženkliai sumažėjo, nors ir buvo surinkta 8,75 proc. daugiau, negu numatė Lietuvos finansų ministerija, atsižvelgusi į ekonominę krizę šalyje ir su ja susijusius veiksnius (kaip vartojimas, kainų lygis, užsienio prekyba ir pan.).

2009 m. iš viso surinkta 6798,8 mln. litų PVM. Ši suma sudaro 108,8 proc. planuotų pajamų, tačiau pažymėtina, jog 2009 m., stebint neigiamas ekonomikos tendencijas, planuojamos valstybės biudžeto pajamos buvo keletą kartų koreguojamos, t. y. mažinamos. Tačiau padidinus PVM tarifą, pavyko surinkti žymiai daugiau pajamų į šalies biudžetą nei buvo plane. Tuo tarpu gyventojų pajamų, pelno, akcizų mokesčių nepavyko surinkti, tiek kiek buvo planuota (žr. 9 priedą), todėl PVM pajamos atsvėrė galimą biudžeto pajamų trūkumą. Finansų ministerijos duomenimis, 2009 m. įsigalioję Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pasikeitimai leido į valstybės biudžetą surinkti 755 mln. litų daugiau pajamų⁴. Todėl patvirtinama autorės suformuluota tyrimo hipotezė, kad Pridėtinės vertės mokesčio tarifo padidinimas Lietuvoje turėjo teigiamo poveikio nacionalinio biudžeto pajamoms.

Kadangi iš esmės PVM mokestis yra vartojimo mokestis, reiktų paminėti, kad PVM pajamų ir galutinių vartojimo išlaidų santykis 2008 m. sudarė 9,8 proc., o 2009 m. 8,2 proc., be to, 2009 m. galutinio vartojimo išlaidos (to meto kainomis) buvo 11,6 proc. mažesnės nei 2008 m., o PVM pajamos krito 22,6 proc., t. y. PVM pajamos sumažėjo labiau nei galutinio vartojimo išlaidos. Tai lėmė galimai didėjanti šešėlinės ekonomikos (neapskaitomų pajamų) dalis. 2009 m. taip pat buvo susidariusi tokia ekonominė padėtis, kad dėl didelio kainų skirtumo Lietuvos gyventojai nukreipė dalį vartojimo į Lenkiją (priežastys – PVM tarifų skirtumai ir kritęs Lenkijos zloto kursas)⁵.

2010 m. PVM pajamų surinkimas taip pat viršijo surinkimo planą 118,2 proc. 2010 m. biudžeto pajamos buvo planuotos remiantis 2009 m. rugsėjo mėn. Finansų ministerijos centriniu ekonominių rodiklių scenarijumi, numatančiu 4,3 proc. BVP ūkio nuosmukį. 2010 m. vasarį įvertinus duomenis dėl eksporto augimo ir nuosaikesnio vartojimo smukimo, centrinis ūkio raidos scenarijus buvo pakeistas iš esmės: numatytas BVP augimas. Tad daugiau nei planuota pajamų gauta todėl, kad sparčiau gerėjo eksporto galimybės. Spartesnis eksporto atsigavimas stabilizavo nacionalines pajamas, kreditavimą, ir dėl to lėčiau traukėsi vartojimas. Galutinio vartojimo išlaidų nuosmukis, nors ir nuosaikesnis nei 2009 m. rudens scenarijuje, tačiau išliko, todėl, palyginti su praėjusiais metais, PVM pajamų augimą lėmė 2010 m. taikomas didesnis PVM tarifas ir pradėjęs sparčiai gerėti mokesčio administravimas.

PVM iš esmės taikomas visų rūšių veiklai, susijusiai su prekių tiekimu, paslaugų teikimu, ir apskaičiuojamas kiekvieną kartą tiekiant prekę ar teikiant paslaugą. Tačiau tai nereiškia, kad kiekvieną kartą į biudžetą sumokama visa apskaičiuotoji parduodamos prekės ar paslaugos PVM suma. Tai reiškia, kad prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas į biudžetą atiduoda ne visą iš pirkėjo paimtą PVM. Todėl norint išanalizuoti PVM balanso – mokėtino ir gražintino PVM – tendencijas

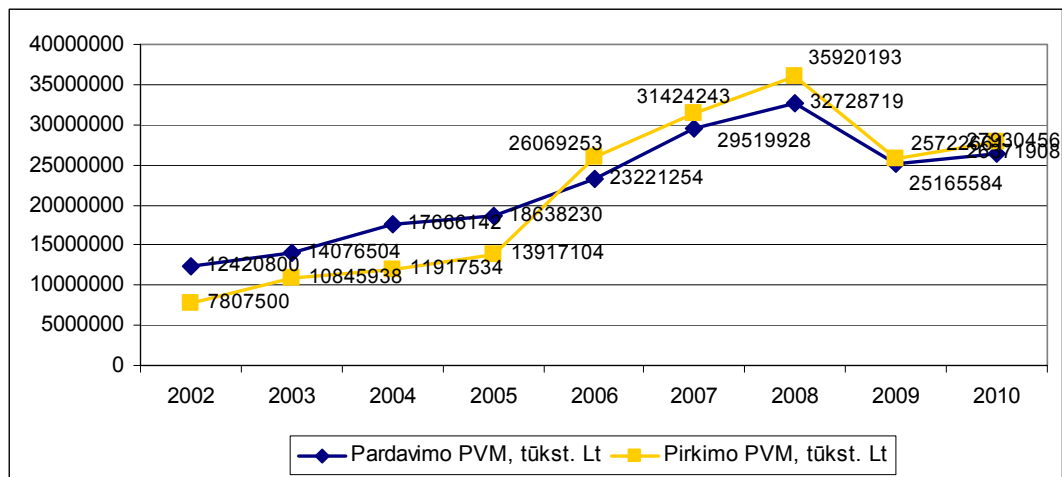
⁴ Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita 2009 m. Finansų ministerija

⁵ Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita 2009 m. Finansų ministerija.

bei ūkio subjektų veiklos rodiklių dinamiką Lietuvoje, magistro darbe atlikta pagrindinių PVM deklaracijų duomenų analizė.

Analizuojant 2002 – 2010 m. pateiktų PVM deklaracijų duomenis, pastebimas žymus ūkio subjektų visų veiklų rodiklių augimas (žr. 9 pav.). Pagal VMI duomenis, prekių ir paslaugų pardavimo PVM apimtys per 2003 m., palyginti su 2002 m., išaugo apie 13,9 proc., toliau pardavimo PVM apimtys atitinkamai išaugo 2004 m. – 20,2 proc., 2005 m. – 18,08 proc., 2006 m. – 23,75 proc. 2007 m. – 21,2 proc. Palyginus 2008 ir 2007 metų duomenis, VMI administruojamo PVM pardavimai 2008 m. 18,6 proc. didesnės nei 2007 m. Pagrindinės priežastys, įtakojusios PVM pardavimo sumas buvo didėjantys vartojimo augimo tempai. Statistikos departamento duomenimis galutinio vartojimo išlaidos, 2008 m. palyginus su 2007 m., augo 22,2 proc. Palyginus namų ūkių vartojimo išlaidas, 2008 m. buvo matomas 23,0 proc. augimas nei tą patį 2007 m. laikotarpį. Tik 2009 m. pastebimas pardavimo PVM rodiklio sumažėjimas.

Pardavimo ir pirkimo PVM kitimą vaizduoja žemiau pateiktas 9 paveikslas.



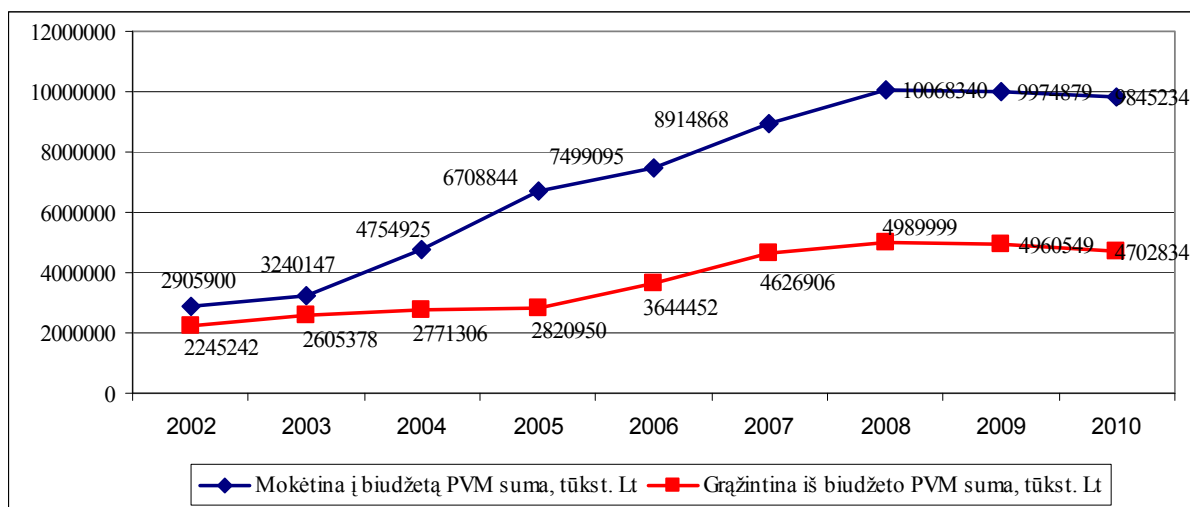
9 pav. **Pardavimo ir pirkimo PVM kitimas 2002 – 2010 m.**

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis [63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70]

Pirkimų PVM per analizuojamą laikotarpį augo panašiu tempu kaip ir pardavimai. Bendra prekių ir paslaugų pirkimo vertė per 2003 m. išaugo 15,45 proc., 2004 m. – 7,17 proc., 2005 m. padidėjo 39,34 proc., 2006 m. – 22,63 proc. Labiausiai pirkimų PVM išaugo 2008 m., o 2009 m. rodiklis ženkliai sumažėjo. Apibendrinant 2002 – 2010 m. PVM deklaracijų duomenis, galima teigti, kad tiek pirkimų, tiek pardavimų augimą labiau sąlygojo vidaus rinkos pokyčiai.

2002 m. pateiktose PVM deklaracijose, PVM mokėtojai deklaravo 2905 mln. litų mokėtino į biudžetą PVM ir 2245 mln. litų gražintino PVM. Palyginus su 2002 m., per 2003 m. mokėtino PVM deklaruota buvo 11,5 proc. daugiau, o gražintino PVM prieaugis buvo 16,04 proc. Ilgalaikė deklaruoto VMI PVM balanso – mokėtino ir gražintino PVM skirtumo – didėjimo tendencija laikėsi

ir 2004 ir 2005 m., nes grąžintinas PVM ne tik procentine išraiška, bet ir absoliučia suma augo lėčiau nei mokėtinas PVM (žr. 10 pav.).



10 pav. Mokėtinos į biudžetą bei grąžintinos iš šalies biudžeto sumos 2002 – 2010 m.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis [63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70]

PVM balanso duomenis galima teigti, kad tik per 2002 - 2010 m. laikotarpį mokėtino ir grąžintino PVM skirtumas vis didėjo. Labiausiai mokėtino PVM suma augo 2003 – 2005 m. (apie 16 proc.), o grąžintino PVM prieaugis tuo pačiu laikotarpiu buvo žymiai mažesnis (3 proc.). Tačiau nuo 2005 m. grąžintinos iš šalies biudžeto PVM sumos augimo tempas padidėjo. Abu analizuojami rodikliai iki 2008 m. augo, o 2009 m. ir 2010 m. pastebimas mokėtino ir grąžintino PVM mažėjimas.

Per 2009 m. bendras deklaruotas pridėtinės vertės mokestis (visų PVM mokėtojų deklaruoto mokėtino į biudžetą ir grąžintino iš biudžeto PVM skirtumas), lyginant su 2008 m., sumažėjo 564011 tūkst. litų arba 8,0 proc. Per 2009 m. mokesčių mokėtojai deklaravo 9974879 tūkst. litų mokėtino PVM, t.y. 2 093 461 tūkst. litų arba 17,3 proc. mažiau nei per 2008 m.; faktiškai per 2009 m. sumokėta ir iš kitų mokesčių permokos įskaityta 8910501 tūkst. litų PVM, 2840690 tūkst. litų (24,2 proc.) mažiau nei 2008 m. Per 2009 m. mokesčių mokėtojai deklaravo 3460 549 tūkst. litų grąžintino PVM, 1529450 tūkst. litų arba 30,7 proc. mažiau nei per 2008 m. Per 2010 m. mokesčių mokėtojai deklaravo 0,7 proc. mažiau mokėtino PVM nei per 2009 m.; Per 2010 m. mokesčių mokėtojai deklaravo 3,7 proc. mažiau grąžintino PVM nei per 2009 m.

Apibendrinat, galima teigti, kad atlikus įvairius skaičiavimus, nustatyta, kad pridėtinės vertės mokesčio surinkimas labai sparčiai ėmė augti nuo 2005 m., kai vidutiniškai kasmet surenkamos pajamos iš šio mokesčio padidėdavo apie 27 proc. Tik 2009 m. ir 2010 m. įplaukų iš PVM mokesčio buvo surinkta gerokai mažiau, nors planas įvykdytas su kaupu. Tam įtakos turėjo 2009 m.

sumažėjęs kainų indeksas, sumažėjusios prekių ir paslaugų pardavimo apimtys šalyje, bei lėtesnis PVM mokėtojų skaičiaus prieaugis.

2.3 PVM mokestinė našta ir tarifo poveikis PVM pajamų surinkimui

Pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio gretinamos su BVP sudedamąja dalimi, skaičiuojant išlaidų metodu, – galutiniu vartojimu. Galutinis vartojimas apima ir PVM neapmokestinamą vartojimą, be to įstatymų pakeitimai galėjo daryti įtaką galutinio vartojimo struktūros pokyčiams.

2003 m. gautos pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio per metus beveik neišaugo lyginant su 2002 m., tuo tarpu kai labiausiai su šiuo mokesčiu sietinas ir šio mokesčio objektą atspindintis (atitinkantis) BVP komponentas – galutinis vartojimas - 2003 m. buvo padidėjęs 8,01 proc. per metus. Palyginus 2003 m. gautas pajamas iš PVM su atitinkamo 2002 m. pajamų iš PVM buvo gauta apie 0,35 proc. daugiau. Taigi pajamų iš PVM pokytis neatitinka galutinio vartojimo pokyčio. 2004 m. situacija rodiklių kitime panaši: PVM pajamos padidėjo 2,8 proc., o vartojimas – 10,63 proc. Nuo 2004 m. PVM pajamų augimo tempai jau buvo žymiai didesni, nei galutinio vartojimo prieaugis (žr. 8 lentelę).

8 lentelė.

Pajamų iš PVM bei palyginamų BVP komponentų metiniai pokyčiai (proc.) 2002 – 2010 m.

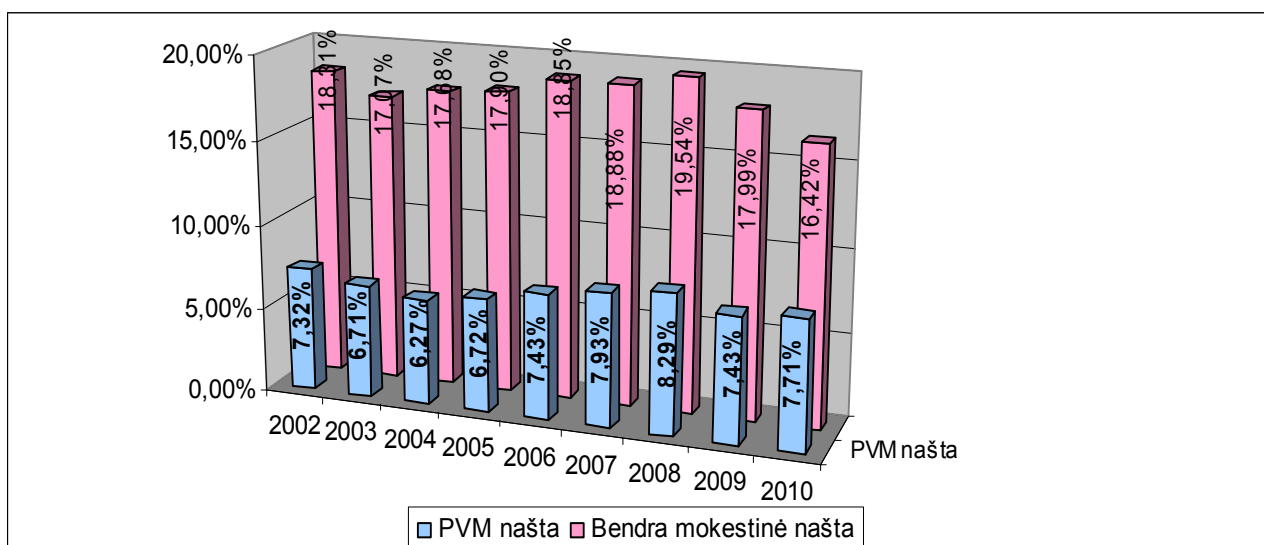
Metai	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Galutinio vartojimo išlaidos	-	8,01	10,64	13,34	15,77	17,23	16,50	-12,35	-3,69
Pridėtinės vertės mokestis	-	0,3	2,8	23,19	27,07	27,18	18,13	-26,44	7,28

Šaltinis: BVP sudedamosios dalys (Statistikos departamento duomenys)

Iki 2005 m. vartojimo išlaidos augo daug didesniu tempu nei PVM surenkamos pajamos. Tuo tarpu lyginant 2005 m. rodiklius matyti, kad. PVM ir galutinis vartojimas augo atitinkamai 23,19 proc. ir 13,34 proc., o vėlesniais metais PVM augo dar sparčiau, bet galutinio vartojimo išlaidos augo žymiai lėčiau nei surenkamas PVM. 2009 m. PVM pajamos sumažėjo daug didesniu tempu nei vartojimas (atitinkamai 26,44 ir 12,35 proc.). O 2010 m. pastebimas PVM pajamų augimas 7,28 proc., bet galutinio vartojimo išlaidos dar sumažėjo 3,69 proc. Galima daryti prielaidą, kad galutinio vartojimo rodiklis taip pat apima tam tikrą dalį neapskaitomo vartojimo, kurio pasikeitimas taip pat nėra žinomas. Šis veiksnys taip pat įtakoja pajamų PVM ir galutinio vartojimo pokyčių neatitikimą.

Taigi pajamų iš PVM metinis pokytis neatitinka galutinio vartojimo pokyčio, kuris laikomas artimiausiu PVM mokestinę PVM bazę atitinkančių rodikliu. Tokį neatitikimą galima būtų paaiškinti galutinio vartojimo (kaip sumos įvairiais PVM tarifais apmokestinamų ir neapmokestinamų prekių ir paslaugų) struktūros pasikeitimais, kuriuos galėjo lemti įstatymų pakeitimai, vartojimo įpročių pasikeitimas, bei šešėlinės vartojimo dalies pokyčiai.

PVM pajamų santykis su BVP atspindi PVM mokestinę našta, t. y. parodo, kiek 1 BVP litui tenka pridėtinės vertės mokesčio.



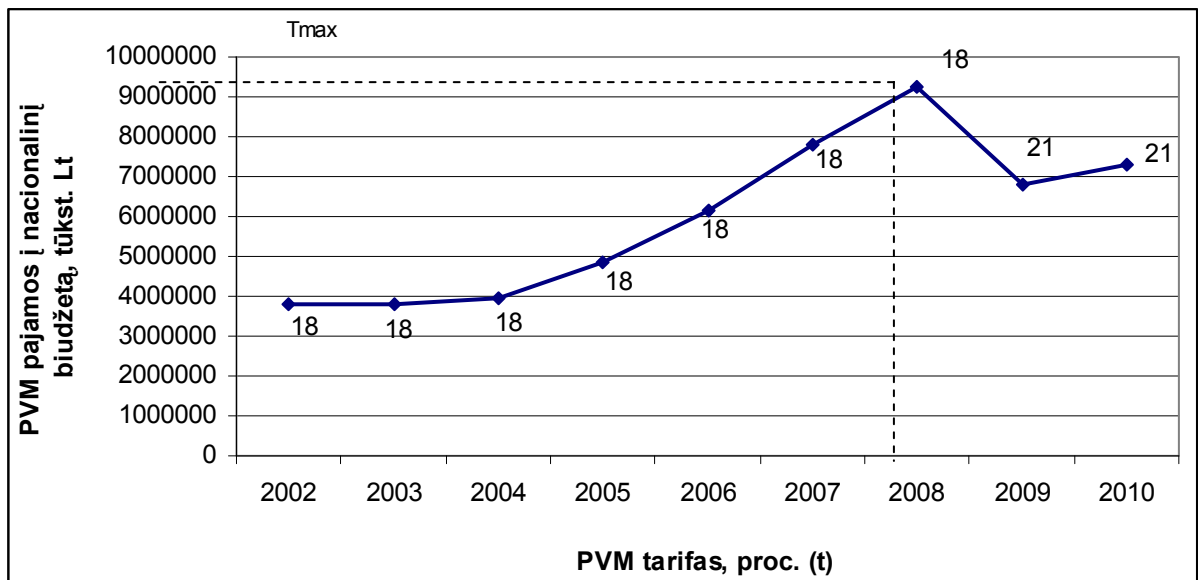
11 pav . PVM ir mokestinės naštos rodikliai 2002 – 2010 m.

Šaltinis: sudaryta autorės

Remiantis 11 paveikslu, matyti, kad PVM santykis su BVM daug mažesnis nei visa mokestinė našta ir vidutiniškai analizuojamu laikotarpiu sudarė apie 7 proc., kai visa mokestinė našta siekė apie 17 proc. PVM pajamų ir BVM santykis gerokai mažesnis nei PVM 21 proc. tarifas. Daugiausiai PVM pajamų nuo BVP teko 2008 m., kuomet buvo surinkta daugiausiai PVM pajamų per visą analizuojamą laikotarpį.

Kalbant apie PVM įstatymą, pagrindinis šio mokesčio tarifas padidintas iki 21 proc. Iš vienos pusės tai paaiškinama tuo, kad didinant mokesčio tarifą siekiama padidinti pajamas iš PVM. Tikėtina, kad vyriausybė, vertindama tokį sprendimą, darė prielaidą, kad ekonomikos smukimas yra neišvengiamas ir dėl to galutinių prekių vartojimo išlaidos turėtų mažėti. Tačiau 2008 metų spalio mėn. buvo tikimasi, kad BVP 2009 metais nemažės, o jei ir mažės, tai ne daugiau kaip 2,0 proc. PVM tarifo padidinimas bei šio mokesčio bazės išplėtimas turėjo padengti tokį mažėjimą ir galbūt papildyti papildomomis pajamomis. Tačiau 2008 metų paskutiniojo ketvirčio makroekonominiai procesai parodė, kad rezultatai nebus tokie kokie buvo prognozuoti.

Toliau pateikiama Lafero kreivė, kuri parodo PVM pajamų priklausomybę nuo mokesčio tarifo dydžio (žr. 12 pav.). Ši kreivė parodo, kad jeigu PVM mokesčių tarifas yra lygus nuliui, tai ir PVM pajamos bus lygios nuliui, o jeigu PVM tarifas gana didelis, tai ir šalies biudžeto mokestinės pajamos bus lygios nuliui, nes dideli mokesčiai neskatina vystyti ekonominės veiklos.



12 pav. Lafero kreivė – PVM pajamų priklausomybė nuo mokesčio tarifo
2002-2010 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Remiantis Lafero kreive, galima teigti, kad 2009 m. vyriausybė padidinusi PVM tarifą iki 21 proc., iš PVM mokesčio gavo daug mažiau pajamų, nei esant mažesniai 18 proc. mokesčio tarifui. 2009 m. padidinus PVM tarifą (iki 19, o po to iki 21 proc.), buvo tikimasi gauti daugiau mokesčių PVM pajamų į šalies biudžetą. Tačiau ši sąlyga galiojo tik tada, kai buvo stabilūs šalies ekonomikos augimo tempai. Didinant šio mokesčio tarifą svarbu atsižvelgti į šalies makroekonominis rodiklius ir situaciją. Šiuo atveju tarifo didinimas nevisai pasiteisino, nes padidėjęs mokestis apsunkino verslo veiklą, sumažino namų ūkių pajamas, o dėl to sumažėjo vartojimas.

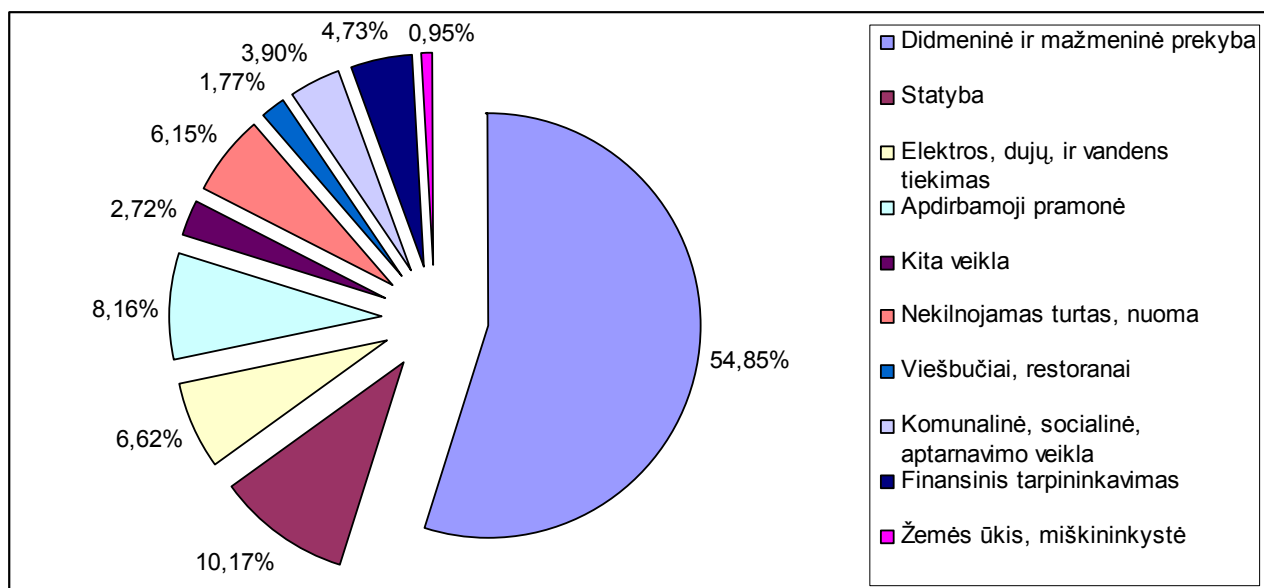
Galima teigti, kad padidėjęs PVM tarifas nuo 2009 metų sąlygojo šalies ūkio subjektų gamybos mažėjimą, o taip pat ir darbo vietų mažėjimą, visa tai taip pat neigiamai paveikė įmonių konkurencingumą, sumažino vidaus paklausą prekėms ir paslaugoms, daugelis įmonių pristabdė savo veiklą.

Taigi, PVM mokesstinė našta nėra labai didelė palyginus su visa mokesnine našta. PVM tarifą Lietuvoje reikėjo padidinti anksčiau (2006 m.) ir daugiau, nes vartojimas Lietuvoje buvo perteklinis ir, manoma, reikėjo jį mažinti, pasitelkiant mokesčius.

2.4. Pridėtinės vertės mokesčio pajamų analizė pagal ekonominės veiklos rūšis

Per analizuojamą laikotarpį 2002 – 2010 m., daugiausiai PVM kiekvienais metais sumokama didmeninės ir mažmeninės prekybos sferoje. Šios ekonominės veiklos sumokėto PVM dalis visame sumokėtame PVM sudaro vidutiniškai apie 52 proc. Statyba, t. y. antra pagal dydį ekonominė

veikla, kurios sumokėtas PVM visame pridėtinės vertės mokesčio pajamų struktūroje per analizuojamą laikotarpį sudaro 6-8 proc. Vertinant PVM našą, ją galima parodyti atskirose ekonominėse veiklose. Sumokėtas PVM pagal ekonomines veiklas pateiktas 13 paveiksle.



13 pav. Pajamos iš PVM pagal ekonominės veiklos rūšis (vidurkis) 2002 – 2010 m.

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis [29, 30, 31, 32]

Sumokėtas PVM per 2002 – 2003 metus daugiausiai išaugo mažmeninės ir didmeninės prekybos sferoje. Šioje ekonominėje veikloje 2003 m., palyginti su 2002 m., sumokėtas PVM išaugo 3 proc. 2004 m. lyginant su 2003 m., sumažėjo sumokėtas PVM elektros, dujų ir vandens tiekimo veikloje 1 proc., apdirbamojoje pramonėje sumažėjo 8 proc.

Lyginant 2005 ir 2004 m. duomenis pagal ekonominės veiklos sektorius teigtina, kad PVM pajamų augimas didmeninės ir mažmeninės prekybos bei apdirbamosios pramonės sektoriuose susijęs su šiuose sektoriuose veiklą vykdančių mokesčių mokėtojų pardavimų vertės padidėjimu, kurį sąlygojo rinkos plėra bei augančios paslaugų, gatavų prekių ir pagamintos produkcijos kainos (Statistikos departamento duomenimis, vidutiniai metiniai vartotojų kainų indeksai, palyginus 2005 ir 2004 m. duomenis, pakito 5,7 proc. (dažniausiai įsigyjamų vartojimo prekių ir paslaugų kainos, palyginus 2005 m. ir 2004 m. duomenis, išaugo 14,6 proc.); gamintojų parduotos visos pramonės produkcijos vidutiniai metiniai kainų indeksai padidėjo 7,0 proc., Lietuvos rinkoje parduotos pramonės produkcijos – 9,2 proc.). Šių sektorių duomenis detalizavus iki mokesčių mokėtojų matyti, kad PVM pajamų augimą didmeninės ir mažmeninės prekybos šakoje sąlygojo maisto

produktų ir plataus vartojimo prekių, specializuotų buitinių prekių, statybinių medžiagų prekybos įmonių rodikliai.⁶

PVM pajamų 2006 m. augimui iš statybos sektoriaus bei nekilnojamojo turto, nuomos ir kitos verslo šakos reikšminga 2006 m. ypatingai padidėjusi nekilnojamojo turto paklausa – išaugo statybos mastai, statinių kainos, nuomos įkainiai. Nuo 2006 m. nebeliko žemės ūkio, miškininkystės sektoriaus. Šis sektorius vis tik kažkiek sumoka PVM pajamų, tačiau jis tapo jau nebereikšmingas ir nebeįformuoja skirstyme tarp ekonominės veiklos rūšių.

Palyginamojo 2007 ir 2006 m. laikotarpio PVM pajamų pokytį statybos bei nekilnojamojo turto, nuomos ir kitos verslo veiklos sektoriuose ir toliau įtakojo nekilnojamojo turto paklausa – išaugo statybos mastai, statinių kainos, nekilnojamojo turto nuomos įkainiai (preliminariais Statistikos departamento duomenimis, statybos kainų indeksai per dvylika mėnesių, palyginus 2007 ir 2006 m. lapkričio mėn. duomenis, išaugo 16,1 proc.). Be išvardytų veiksnių, sąlygojusių minėtų sektorių PVM pajamų pokytį, pažymėtina ir naujų mokesčių mokėtojų įtaka – VMI duomenimis per 2007 m. veiklą didmeninės ir mažmeninės prekybos sektoriuje pradėjo 1527 nauji PVM mokėtojai, t.y. 16,6 proc. visų per šį laikotarpį PVM mokėtojais išregistravusių juridinių ir fizinių asmenų, nekilnojamojo turto, nuomos ir kitos verslo veiklos sektoriuje – 1289 PVM mokėtojai (14,0 proc.), statybos sektoriuje – 806 PVM mokėtojai (8,8 proc.), transporto, sandėliavimo ir nuotolinių ryšių sektoriuje – 627 PVM mokėtojai (6,8 proc.). Kitų ūkio sektorių PVM pajamų ne tokį ženklų augimą arba sumažėjimą, lyginant 2007 ir 2006 m. duomenis, dalinai įtakojo Lietuvos Respublikos finansų ministro 2007-02-15 įsakymu Nr. 1K-055 „Dėl Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. liepos 1 d. Įsakymo Nr. 211 „Dėl avansinių PVM mokėjimų terminų ir tvarkos“ pakeitimo“ pakeista avansinių PVM mokėjimo tvarka bei išaugę PVM permokos (skirtumo) grąžinimai be pateikto atskiro mokesčių mokėtojo prašymo.

Lyginant 2008 ir 2007 m. duomenis pagal ekonominės veiklos sektorius, ženkliausias pajamų augimas matyti taip pat didmeninės ir mažmeninės prekybos (383050 tūkst. Litų), statybos (248661 tūkst. Litų), elektros, dujų, garo tiekimo ir oro kondicionavimo (217351 tūkst. Litų) bei apdirbamosios gamybos (187 470 tūkst. Litų) sektoriuose. PVM pajamų augimas didmeninės ir mažmeninės prekybos bei apdirbamosios gamybos sektoriuose susijęs su šiuose sektoriuose veiklą vykdančių mokesčių mokėtojų pardavimų vertės padidėjimu, kurį sąlygojo rinkos plėtra bei išaugusios, palyginus su 2007 m., paslaugų, gatavų prekių ir pagamintos produkcijos kainos (Statistikos departamento duomenimis, vidutiniai metiniai vartotojų kainų indeksai 2008 m. buvo 10,9 proc. didesni nei 2007 m.). Šių sektorių duomenis detalizavus iki atskirų mokesčių mokėtojų matyti, kad PVM pajamų augimą didmeninės ir mažmeninės prekybos šakoje sąlygojo maisto

⁶ VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2004 m. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos.

produktų ir plataus vartojimo prekių mažmeninės prekybos, tabako, žemės ūkio mašinų, įrangos bei reikmenų, alkoholinių gėrimų didmeninės prekybos įmonių, taip pat prekybininkų automobiliais bei elektriniais buitinais prietaisais, rodikliai.

Palyginamojo 2008 ir 2007 m. laikotarpio PVM pajamų pokytį elektros, dujų, garo tiekimo ir oro kondicionavimo bei statybos sektoriuose taip pat įtakojo padidėjusios produkcijos ir paslaugų kainos. Ženklesnis PVM pajamų sumažėjimas, lyginant 2008 ir 2007 m. duomenis, ataskaitiniais metais matomas nekilnojamojo turto operacijų sektoriuose. PVM pajamų sumažėjimą nulėmė kritusios nekilnojamojo turto paklausos ir, atitinkamai, jo įsigijimo finansavimo sumažėję šių sektorių ūkio subjektų PVM apmokestinami pardavimai.

Per 2009 m. 54,4 proc. bendrų PVM pajamų, atsižvelgiant į sumokėtą, grąžintą bei įskaitytą PVM, gauta iš didmeninės ir mažmeninės prekybos; variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto šakos, 8 proc. bendrose to paties laikotarpio PVM pajamose sudarė PVM pajamos, gautos iš statybos sektoriaus, 8,6 proc. pajamų gauta iš elektros, dujų, garo tiekimo ir oro kondicionavimo sektoriaus, 7,6 proc. – iš informacijos ir ryšių sektoriaus. Palyginus 2009 ir 2008 m. duomenis pagal ekonominės veiklos sektorius, PVM pajamos 2009 m. ženkliausiai sumažėjo didmeninės ir mažmeninės prekybos (27 proc.), statybos (54,2 proc.) bei finansinės ir draudimo veiklos sektoriuose. Didžiausią dalį visų per 2009 m. atliktų PVM permokos (skirtumo) grąžinimų, iš viso 66,7 proc., sudarė PVM permokos (skirtumo) suma, grąžinta didmeninės ir mažmeninės prekybos, apdirbamosios gamybos, transporto ir saugojimo bei nekilnojamojo turto operacijų sektoriuose veiklą vykdančioms asmenims. PVM permokos (skirtumo) grąžinimus per 2009 m. palyginus su 2008 m. atitinkamais duomenimis, PVM grąžinimai 2009 m. sumažėjo praktiškai visuose ekonominės veiklos sektoriuose.

Daugiausia PVM pajamų deklaruoja didmeninės ir mažmeninės prekybos subjektai: veiklos svoris siekia apie 51,3 proc. viso 2010 m. deklaruoto PVM, jos dalis, palyginti su 2009 m., nuo bendro deklaruoto PVM padidėjo 2,1 proc. punkto, palyginti su 2008 m., – sumažėjo 5,5 proc. punkto. Palyginti su 2009 m., PVM pajamos 2010 m. labiausiai sumažėjo apdirbamosios gamybos sektoriuje (237 mln. litų arba 60,8 proc.), transporto ir saugojimo (57,2 mln. litų) bei viešojo valdymo ir gynybos; privalomojo socialinio draudimo (39 mln. litų, arba 86,2 proc.) sektoriuose. 2010 m. daug didesnės PVM pajamos, gautos iš finansinės ir draudimo veiklos (180,5 mln. litų), statybos (89,6 mln. litų, arba 17,7 proc.), taip pat prekybos (68,6 mln. litų, arba 2,2 proc.), elektros, dujų, garo tiekimas ir oro kondicionavimo (60 mln. litų, arba 12,5 proc.) bei nekilnojamojo turto operacijų (59 mln. litų, arba 46,6 proc.) sektorių.

Apibendrinant galima teigti, kad per visą analizuojamą laikotarpį (2002 – 2009 m.) pastebimas padidėjimas arba sumažėjimas tik keliuose ekonominės veiklos sektoriuose. Didmeninės ir mažmeninės prekybos sumokamas PVM per visą analizuojamą laikotarpį sudarė daugiau nei 50

proc. viso sumokamo PVM pagal ekonominės veiklos rūšis. Vadinasi iš šios ekonominės veiklos sektoriaus galima surinkti daugiausiai mokestinių pajamų iš PVM reguliuojant mokesčio tarifą ir mokestines lengvatas.

2.5. Pagrindinių pridėtinės vertės mokesčio pajamų surinkimą lemiančių veiksnių analizė

Netiesioginiai mokesčiai užima didelę dalį Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto pajamų struktūroje. Todėl jie yra pakankamai svarbūs ir verta išanalizuoti, kokie veiksniai lemia netiesioginių mokesčių surinkimą.

Pagrindiniai veiksniai, kurie lėmė PVM surinkimą į nacionalinį biudžetą 2002 – 2010 m.: užsienio prekybos apimtys, nes importo ir eksporto apimčių kitimas nulemia mokėtojų PVM permokų sumas, jų gražinimus bei įskaitymus kitiems mokesčiams ir įsiskolinimams muitinėje padengti; infliacijos lygis, nes vartojimo prekių ir paslaugų kainų pokyčiai tiesiogiai lemia apmokestinamosios vertės, nuo kurios skaičiuojamas PVM, pokyčius; gyventojų pajamų lygis, nes tai lemia prekių paklausą, kas tiesiogiai veikia mokamą PVM į šalies biudžetą; didžiųjų prekybos centrų plėtra, nes stambieji prekybos centrai perima smulkiųjų prekybos įmonių rinkos dalį, tačiau dėl didelių investicijų sumoka mažiau PVM, nei smulkesnės įmonės. Tačiau šiame darbe apsiribojama trijų veiksnių įtakos PVM pajamoms skaičiavimais ir analize.

Reiškinų tarpusavio ryšių tyrimas – svarbi empirinių tyrimų dalis. Anot daugumos autorių teigia, kad pridėtinės vertės mokestis yra vartojimo mokestis, todėl jį veikia su tuo susiję rodikliai, todėl šiame darbe siekiama įvertinti ryšį tarp PVM pajamų ir PVM mokėtojų skaičiaus, kainų lygio šalyje ir bendro šalies prekių ir paslaugų pardavimo apimčių.

Palyginimui ir skaičiavimams duomenis imami iš lentelės, kur PVM pajamos (Y) – rezultatinis požymis, o visi kiti – faktoriai. Remiantis lentelėje apskaičiuotų rodiklių pagalba galima rasti tiesinius koreliacijos koeficientus (žr. 9 lent.).

9 lentelė

PVM pajamos ir pagrindiniai jas lemiantys veiksniai

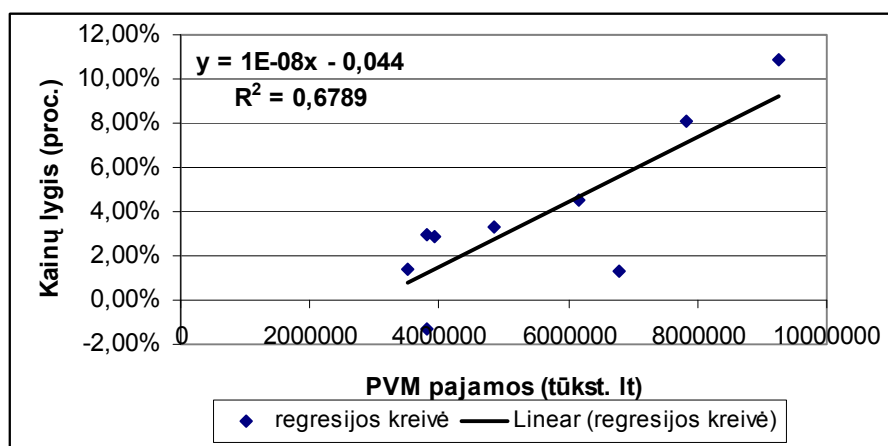
Metai	Faktiniai duomenys (PVM pajamos) Y	kainų indeksas X ₁	PVM mokėtojai X ₂	Pardavimų apimtys X ₃
2002	3809678	0,3	35785	99296783
2003	3822994	-1,3	36874	107098741
2004	3930111	2,9	42857	130191753
2005	4841726	3	53189	153444604
2006	6152214	4,5	57609	190451282
2007	7824176	8,1	63598	235878467
2008	9242528	10,9	68446	280971034
2009	6798799	1,3	68557	193376188
2010	7296768	1,2	72976	176589979
suma	49934038	31,1	456271	1478305330
vidurkis	5548226,444	3,456	50696,778	164256147,778

dispersija	4,25249E+12	15,00527778	223096895,4	4,36587E+15
st. nuokrypis	2062157,395	3,873664644	14936,42847	66074719,77
koreliacija		0,824	0,9155	0,9879

Šaltinis: sudaryta autorės

Labiausiai PVM pajamų surinkimą lemia bendros pardavimų apimtys šalyje, bei PVM mokėtojų skaičius. Iš gautų rezultatų matyti, kad didėjant kainų indeksui, PVM mokėtojų skaičiui, bendroms pardavimo apimtims, bei namų ūkių vartojimui, didėja ir PVM pajamos. Visi apskaičiuoti koreliacijos koeficientai teigiami. Mažiausiai įtakos iš nagrinėjamų rodiklių PVM pajamoms turi kainų indeksas, bet jo ryšys su PVM pajamomis stiprus.

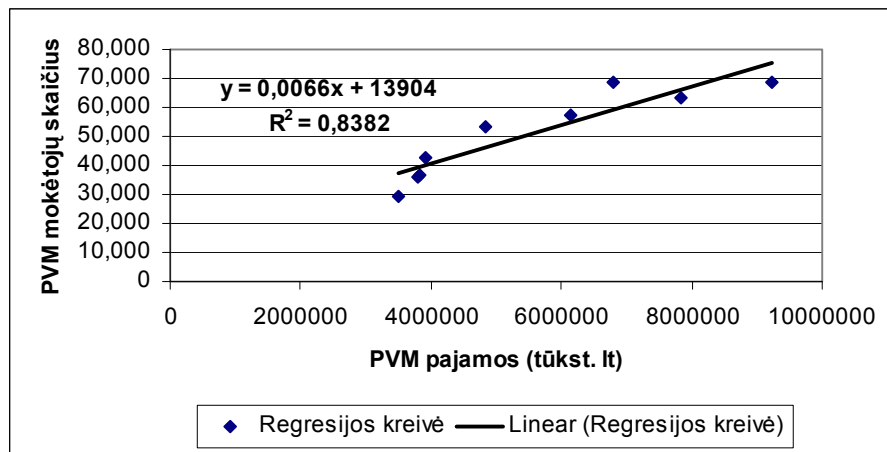
Gautas koreliacijos koeficientas r parodo, koks ryšys tarp kintamųjų. Kadangi tarp PVM pajamų ir kainų lygio gautas koeficientas $r=-0,824$, tai ryšys yra stiprus. Determinacijos koeficientas $R^2=0,679$ rodo, kad 67,9 proc. kainų lygis šalyje turi įtakos PVM pajamų surinkimui į valstybės biudžetą. Koreliacijos koeficientas teigimas, todėl tarp PVM pajamų ir kainų lygio egzistuoja tiesioginis ryšys, tai reiškia, kad kuo daugiau kyla bendras kainų lygis šalyje, tuo daugiau galima tikėtis įplaukų į valstybės biudžetą. Šį ryšį galima pavaizduoti ir grafiškai (žr. 14 pav.):



14 pav. PVM pajamų ir kainų lygio priklausomybė

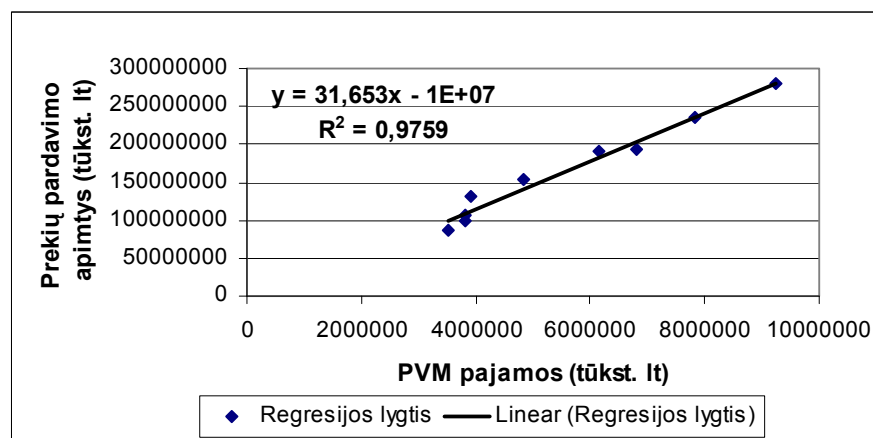
Šaltinis: sudaryta autorės

Kitas gautas koreliacijos koeficientas r tarp PVM pajamų ir PVM mokėtojų skaičiaus. Kadangi $r=-0,9155$, tai ryšys yra labai stiprus. Determinacijos koeficientas $R^2=0,8381$ rodo, kad 83,81 proc. PVM mokėtojų skaičius turi įtakos PVM įplaukų į biudžetą dydžiui. Koreliacijos koeficientas teigiamas, todėl tarp PVM pajamų ir PVM mokėtojų skaičiaus egzistuoja tiesioginis ryšys. Šį ryšį galima pavaizduoti ir grafiškai (žr. 15 pav.):



15 pav. PVM pajamų ir PVM mokėtojų skaičiaus priklausomybė
Šaltinis: sudaryta autorės

Dar vienas gautas koreliacijos koeficientas r tarp PVM pajamų ir prekių ir paslaugų pardavimo apimčių parodo, kad $r = -0,9879$, tai ryšys yra labai stiprus. Determinacijos koeficientas $R^2 = 0,976$ rodo, kad 97,6 proc. pardavimo apimčių suma turi įtakos PVM pajamoms. Koreliacijos koeficientas teigiamas, todėl tarp PVM įplaukų į valstybės biudžetą ir prekių ir paslaugų pardavimo apimčių egzistuoja tiesioginis ryšys. Šį ryšį galima pavaizduoti ir grafiškai (žr. 16 pav.):



16 pav. PVM pajamų ir šalies prekių pardavimo apimtys priklausomybė
Šaltinis: sudaryta autorės

Toliau gautiems koreliacijos koeficientams skaičiuojamas reikšmingumas. Atlikta analizė rodo, kad r reikšmingas ir ryšys egzistuoja tarp kainų indekso ir PVM pajamų, tarp PVM mokėtojų skaičiaus ir PVM pajamų, tarp pardavimo apimtys ir PVM pajamų, bei tarp namų ūkių vartojimo ir PVM pajamų (žr. 10 lent.). Ši porinė koreliacinė analizė leido nustatyti, kad PVM pajamos priklauso nuo analizuojamų 3 nepriklausomų veiksnių (kainų indekso šalyje, PVM mokėtojų skaičiaus ir pardavimų apimtys). Tarp šių rodiklių egzistuoja stiprus ir labai stiprus ryšys.

Imties statistikos duomenys

	X_1	X_2	X_3
Imties statistika (t)	4,505	6,022	16,839

Šaltinis: sudaryta autorės

Visi apskaičiuoti koreliacijos koeficientai tarp PVM pajamų ir 3 nepriklausomų rodiklių yra reikšmingi, nes apskaičiuota faktinė t reikšmė yra didesnė už kritinę, kuri yra lygi **2,365**. Kadangi ryšys tarp PVM surenkamų pajamų ir 3 kiekvieno kintamųjų yra stiprus ir labai stiprus, todėl šie kintamieji įtraukiami į tolimesnius skaičiavimus ir analizę.

Siekiant nustatyti stochastinio ryšio formą ir analitinę išraišką tarp analizuojamų rodiklių ir PVM pajamų, sudaroma tiesinės regresijos lygtys.

Regresijos koeficientai

	Regresijos koeficientai		
koeficientas a	3961965,012	-859967,2668	484005,5036
koeficientas b	459046,7167	126,4023867	0,030831241

Šaltinis: sudaryta autorės

Gautos tokios regresijos lygtys:

- 1). $Y_1 = 3961965,012 + 459046,7167 \cdot x_1$
- 2). $Y_2 = -859967,2668 + 126,4023867 \cdot x_2$
- 3). $Y_3 = 484005,5036 + 0,030831241 \cdot x_3$

Matyti, kad PVM pajamos tiesiogiai priklauso nuo kainų lygio šalyje, t. y. kainų lygiui padidėjus, didėja ir surenkamų PVM pajamų suma. Regresijos koeficientas b = 459046,7167 prie x_1 parodo, kad kainų lygiui padidėjus 1 proc., PVM pajamos vidutiniškai padidėja 459046,7167 tūkst. Lt. PVM pajamos yra tiesiogiai proporcingos PVM mokėtojų skaičiui, t. y., jei mokėtojų skaičius didėja, tai didėja ir surenkamas PVM. Regresijos koeficientas b = 123,4023867 prie x_2 parodo, kad PVM mokėtojų skaičiui išaugus 1 vnt., PVM pajamos padidėja vidutiniškai 126,4023867 tūkst. Lt.

PVM pajamos taip pat yra tiesiogiai proporcingos pardavimų apimtims šalyje. Regresijos koeficientas prie x_3 lygus 0,03, o tai parodo, kad padidėjus pardavimų apimtims 1 tūkst. Lt, PVM pajamas į valstybės biudžetą padidina 0,03 tūkst. Lt.

Apibendrinant, galima daryti išvadą, kad didžiausią įtaką PVM pajamoms turi pardavimų apimtys.

Patikrinti tiesinės regresijos lygčių adekvatumą skaičiavimai pateikti prieduose. Tiesinės regresijos lygtis y_1 yra adekvati realiai padėčiai, nes F faktinė didesnė už kritinę (žr. 2 priedą). T. y. aprašomas adekvatus ryšys tarp PVM pajamų ir kainų lygio šalyje. Vadinasi šią lygtį galima taikyti tolimesnei analizei. Tiesinės regresijos lygtis y_2 taip pat yra adekvati realiai padėčiai, nes F faktinė didesnė už kritinę. T. y. aprašomas adekvatus ryšys tarp PVM pajamų ir kainų lygio šalyje. Vadinasi šią lygtį galima taikyti tolimesnei analizei. Tiesinės regresijos lygtis y_3 yra adekvati realiai

padėčiai, nes F faktinė didesnė už kritinę (žr. 4 priedą). T. y. aprašomas adekvatus ryšys tarp PVM pajamų ir kainų lygio šalyje. Vadinasi šią lygtį galima taikyti tolimesnei analizei.

Visos 3 sudarytos lygtys yra adekvačios realiai padėčiai, nes apskaičiuoti dispersijų santykiai F_1 , F_2 ir F_3 yra didesni nei kritinė F reikšmė, todėl visas 3 lygtis galima taikyti tolimesniems skaičiavimams.

Analizuojant PVM pajamų priklausomybę nuo trijų veiksnių, ryšiui surasti sudaroma bendros daugianarės tiesinės regresijos modelis, kuris skirtas nustatyti ryšiams tarp PVM pajamų ir pasirinktų veiksnių egzistavimą ir jų analitinę išraišką. Daugianarės koreliacijos atveju ryšiui nustatyti tarp kintamųjų naudojamas bendras koreliacijos koeficientas. Daugianarės koreliacijos koeficientas leidžia įvertinti PVM pajamų (Y) ryšį su visais kitais nagrinėjama rodikliais kaip visumą.

Gauta tiesinės regresijos lygtis:

$$Y = 526243,3284 - 4451568,703x_1 - 13,44864798x_2 + 0,03575179x_3$$

Patikrinus šios lygties adekvatumą, daroma išvada, kad regresijos lygtis y yra adekvati realiai padėčiai ir ją galima taikyti tolimesnei analizei (žr. 5 priedą). Galima teigti, kad egzistuoja tiesinė priklausomybė tarp PVM pajamų ir nagrinėjamų 3 veiksnių kartu. PVM pajamos stipriai priklauso nuo visų šių 3 veiksnių kartu.

Apibendrinant, galima teigti, kad atlikta porinė koreliacinė analizė parodė ryšį tarp PVM pajamų ir 3 kintamų veiksnių: kainų lygio, PVM mokėtojų skaičiaus, pardavimo apimčių. Atlikta porinė koreliacinė analizė parodė, kad stipriausias ryšys yra tarp PVM pajamų ir pardavimo apimčių šalyje. PVM pajamos tiesiogiai priklauso nuo kiekvieno nagrinėjamo veiksnio atskirai.

Apskaičiuotas koreliacijos koeficientas dar neparodė ar galima kintamąjį naudoti tolimesniems skaičiavimams, todėl buvo tikrinamas jų reikšmingumas kritine F reikšme. Iš atliktų skaičiavimų nustatyta, kad r_1 , r_2 ir r_3 statistinė reikšmė F yra didesnė už apskaičiuotą F kritinę reikšmę, todėl daroma išvada, kad koreliacijos koeficientas yra reikšmingas, ir gautos reikšmės tinka tolimesniems skaičiavimams. Stochastiniam ryšiui nustatyti, sudarytos regresijos lygtys. Jos visos adekvačios realiai padėčiai, todėl galima daryti išvadą, kad tarp PVM pajamų ir nagrinėjamų 3 veiksnių yra labai stipri tiesinė priklausomybė.

Atlikus daugianarę koreliacinę analizę nustatyta, kad tarp PVM pajamų ir 3 nagrinėjamų veiksnių yra labai stipri tiesinė priklausomybė.

Abipendrinant galima teigti, kad pagrindiniai veiksniai, teigiamai įtakoję VMI administruojamų PVM pajamų surinkimą:

- ❖ Padidėjusios prekių ir paslaugų kainos. Pavyzdžiui, Statistikos departamento duomenimis vidutiniai metiniai vartotojų kainų indeksai 2008 m. buvo 10,9 proc. didesni nei 2007 m.;

gamintojų parduotos visos pramonės produkcijos vidutiniai metiniai kainų indeksai 2008 m. buvo 18,2 proc. didesni nei 2007 m.

- ❖ Išaugęs PVM mokėtojų skaičius. Pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registre 2009-01-01 buvo įregistruota 68446 PVM mokėtojai, analogišku 2008 metų laikotarpiu – 63518 PVM mokėtojų; palyginus PVM mokėtojų skaičiaus duomenis 2009 ir 2008 m. sausio 1 d., ataskaitinių metų pabaigoje PVM mokėtojų įregistruota 7,8 proc. daugiau.
- ❖ Teigiamas prekių bei paslaugų pardavimo apimčių pokytis. Lyginant per 2009 ir 2008 m. pateiktų PVM deklaracijų duomenis, ataskaitiniais metais mokesčių mokėtojų deklaruota PVM tarifu apmokestinamų prekių pardavimų vertė didesnė 9,9 proc. Tai sąlygojo pardavimo PVM augimą bei teigiamą apskaičiuoto mokėtino PVM pokytį.

Kad PVM pajamos priklauso nuo šių veiksnių kitimo parodė apskaičiuoti koreliacijos koeficientai, kurie atskleidė, kad tarp PVM pajamų ir kainų lygio, PVM mokėtojų skaičiaus bei pardavimo apimtys šalyje egzistuoja labai stiprus ryšys. Stipriausias ryšys tarp PVM pajamų ir pardavimo apimčių. Taip pat sudarytos tiek porinės, tiek daugianarė lygtys parodė, kad tarp PVM pajamų ir trijų nagrinėjamų rodiklių egzistuoja labai stipri priklausomybė, o sudarytos regresijos lygtys adekvačios realiai situacijai.

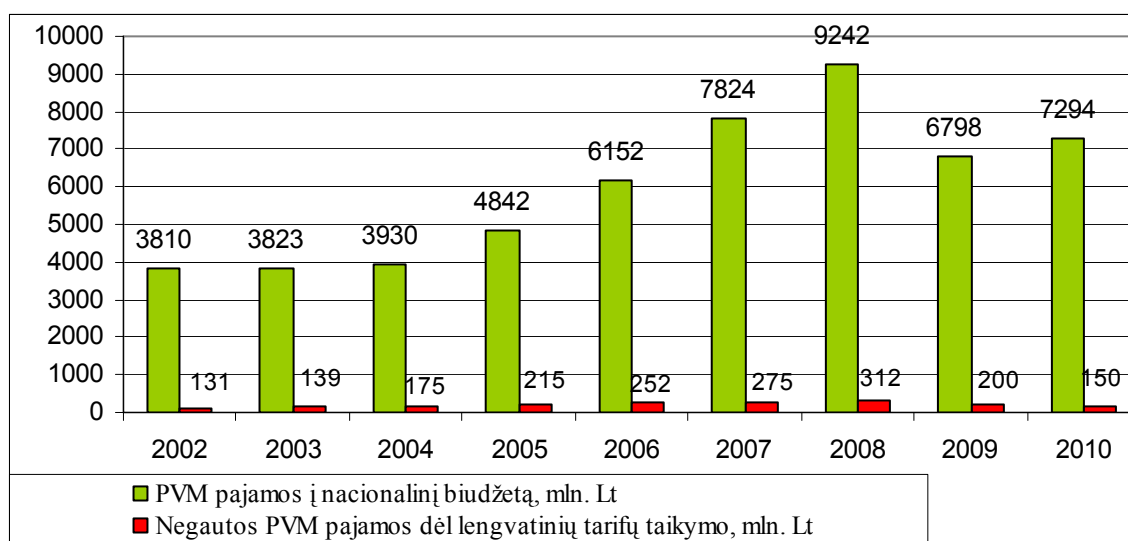
2.4. Pridėtinės vertės mokesčio lengvatų poveikis biudžeto pajamoms

Lengvatinių PVM tarifų taikymas ar keitimas dažnai kritikuojamas dėl galimai prarastų valstybės biudžeto pajamų. Jei valstybės biudžetas yra deficitinis, jį turi sekti, kiek biudžetas netenka pajamų dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo ir ieškoti būdų, kaip kompensuoti prarastas pajamas. Be to, nuolat reikia įvertinti, ar negautos pajamos į biudžetą nėra per didelės, lyginant su tokių priemonių (lengvatinių PVM tarifų taikymo) efektyvumu.

Siekiant nustatyti taikomų PVM lengvatų poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms, būtina atkreipti dėmesį į prarastas šalies biudžeto mokesčines pajamas dėl sumažinto standartinio PVM tarifo įvedimo ir papildomas valstybės pajamas. Įvedus lengvatinius tarifus iš pradžių valstybės biudžeto pajamų sumažėjimas yra labai žymus, tačiau, po kurio laiko, PVM lengvatų taikymas gali padidinti paklausą, kuri paskatina šių paslaugų apyvartos išaugimą, o tai lemia papildomų šalies biudžeto pajamų surinkimą (gyventojų pajamų mokesčio, pelno mokesčio, ir pan.), kurios iš dalies kompensuoja pirmuoju atveju prarastas valstybės biudžeto pajamas.

LR Finansų ministerijos duomenimis, dėl PVM lengvatinio tarifo taikymo negaunama pajamų dalis sudaro apie 4 proc. visų PVM pajamų. (žr. 17 pav.). Dėl taikomų PVM lengvatinių tarifų nuo 2002 m. negautų valstybės biudžeto pajamų suma didėjo nuo 131 mln. Lt. iki 312 mln. Lt. 2008 m. Tik 2009 m., kuomet buvo panaikinta didžioji dalis šio mokesčio lengvatų, negautų biudžeto

pajamų suma dėl šio mokesčio lengvatų taikymo sumažėjo iki 200 mln. Lt., nors visos PVM pajamos taip pat ženkliai sumažėjo, o tai lėmė bloga ekonominė situacija šalyje.



17 pav. PVM pajamos ir negautos PVM pajamos į valstybės biudžetą, mln. Lt

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis [63, 64, 65, 66, 67, 68, 68, 70]

Dar 2003 m. lengvatinis tarifas buvo taikomas tik penkioms prekių grupėms, o 2006 m. viduryje – jau dvylikai grupių. Todėl negautos pajamos iš PVM dėl lengvatų tiriamu laikotarpiu vis didėjo. Dėl lengvatinių PVM tarifų 2008 m. negauta 312 mln. litų – daugiausiai per analizuojamą laikotarpį. Pagrindinės prekės, kurioms buvo taikomas lengvatinis tarifas – vaistai, keleivių vežimas ir laikraščiai. 2003 m. lengvatinis 5 proc. tarifas buvo pradėtas taikyti šaldytai mėesai, šaldytai paukštienai ir viešbučių paslaugoms, 2004 m. – žuvims, o 2006 m. – ekologiškiems maisto produktams, meno ir sporto renginiams, atlikėjų honorarams. Daugiausiai vidutiniškai per metus pajamų negauta dėl PVM lengvatos šaldytai mėesai ir paukštienai (101 mln.), vaistams (70 mln.), keleivių vežimui (24 mln.) ir laikraščiams bei knygoms (24 mln.). Tik nuo 2009 m. negautų PVM pajamų suma sumažėjo 112 mln. Lt, o 2010 m. – dar 50 mln. Lt., nes liko tik 3 prekių grupės, kurioms ir toliau buvo taikomos lengvatos. O visoms kitoms prekėms ir paslaugoms PVM tarifas išaugo iki 21 proc.

Lyginant Lietuvos ir kitų ES šalių negautas biudžeto pajamas dėl PVM taikomų lengvatų, galima teigti, kad Lietuvoje prarandama kur kas mažiau pridėtinės vertės mokesčio pajamų nei daugelyje ES šalių. Remiantis Europos Komisijos ataskaitoje⁷ pateiktais duomenimis, dėl lengvatinio PVM tarifo taikymo 2009 m. daugiausia pajamų (daugiau kaip 1,3 proc. BVP) neteko Graikija, Lenkija, Portugalija, Kipras ir Malta, mažiausia pajamų (mažiau kaip 0,1 proc. BVP) neteko Danija (kurioje visai netaikomi lengvatiniai tarifai) ir Slovakija (joje taikomas tik vienas

⁷ Europos Komisijos ataskaita (2009)

lengvatinis tarifas). Lietuvoje dėl sumažinto PVM tarifo taikymo prarastų pajamų dalis panaši kaip ir Estijoje, Latvijoje bei Vokietijoje (negauta nuo 1 – 4 proc. BVP pajamų).

Dauguma Lietuvos institucijų pasisako už PVM lengvatų naikinimą. Pagrindinis šių siūlymų argumentas – įvestos lengvatos nepadėjo pasiekti joms kelto tikslo. Lengvatiniu tarifu apmokestintos prekės ne atpigo, o pabrango.⁸ Įvedinėjant PVM lengvatas pagrindinis deklaruojamas tikslas buvo tiesioginė nauda vartotojui – mažesnės konkrečių produktų kainos. Tačiau, kaip nustatė Valstybės kontrolės atliktas tyrimas, PVM tarifo sumažinimas atskiroms prekių grupėms neturėjo reikšmingos įtakos tų produktų kainų sumažėjimui vartotojams. Atlikusi išsamų tyrimą ir nustačiusi, kad PVM lengvatos nėra veiksminga priemonė sumažinti kainas vartotojams, Valstybės kontrolė rekomendavo išnagrinėti galimybes:

- atsisakyti taikomų lengvatinių PVM tarifų,
- nenustatyti naujų lengvatinių PVM tarifų,
- sistemiškai vertinti mokesčių lengvatų rezultatyvumą,
- kasmet apskaičiuoti ir viešai skelbti dėl lengvatų negautas biudžeto pajamas.

Vyriausybė, įvertinusi itin ženklus galimus valstybės biudžeto pajamų netekimus ir tai, kad vartotojai vis tiek nepajus tiesioginės naudos bei atsižvelgusi į galimus konkurencinių sąlygų iškreipimus, pateikė projektą, kuriuo buvo siūloma devynioms prekių ir paslaugų grupėms nuo 2011 m. sausio 1 d. taikyti lengvatinį 10 procentų PVM tarifą. Todėl vertinama ir mokesčio tarifo keitimo bei lengvatų galimo taikymo poveikį valstybės pajamoms. Dėl lengvatinio 10 proc. PVM tarifo taikymo devynioms prekių ir paslaugų grupėms, kaip siūloma Seime, metiniai valstybės biudžeto pajamų netekimai sudarytų apie 428 mln. litų. Įvertinus tai, kad per 2011-2012 metus valdžios sektoriaus deficitą siekiama sumažinti 4,5 mlrd. litų, grąžintų PVM lengvatų netekimai deficito sumažinimo uždavinį padidintų iki beveik 5 mlrd. litų. 2011 m. Lietuvos Finansų ministerija siūlo taikyti lengvatinį 10 procentų PVM tarifą argumentuojant tuo, kad panaikinus PVM lengvatas padidėjo atitinkamų produktų ir paslaugų kainos, vartojimas mažėja, o į biudžetą tai nepritraukė papildomų pajamų. Tačiau atlikti tyrimai ir analizė įrodo, kad šie argumentai nėra pakankamai pagrįsti, nes vartojimas labiausiai sumažėjo dėl ekonomikos nuosmukio, o ne dėl lengvatinių PVM tarifų atsisakymo.

Remiantis „Eurostat“ duomenimis, Lietuvoje 2009 m., palyginti su 2008 m., mažmeninė prekyba (išskyrus variklinių transporto priemonių ir motociklų prekybą) sumažėjo 23,8 proc. Išanalizavus prekių ir paslaugų, kurioms siūloma nustatyti lengvatinį 10 proc. PVM tarifą, apyvartų pokyčius, akivaizdu, kad šių prekių ir paslaugų apyvartos kito atsižvelgiant į ekonominį ciklą. 2008 m. apyvartos didėjo daugiausia dėl tuo laikotarpiu sparčiai kilusių prekių ir paslaugų kainų, o per 2009 m., prasidėjus sunkmečiui, šių veiklų apyvartos, žinoma, sumažėjo. Nuo 2009 m. sausio 1 d.,

⁸ Valstybės kontrolės tinklapis. Prieiga per internetą: <http://www.vkontrolė.lt/>

šioms prekėms ir paslaugoms pradėjus taikyti standartinį PVM tarifą, galima daryti prielaidą, kad per metus (2009 m. gruodžio mėn., palyginti su 2008 m. gruodžio mėn.) mokesčio padidėjimas į vienu prekų ar paslaugų kainą buvo perkeltas tik iš dalies arba visai neperkeltas. Antai, lyginant 2009 m. gruodžio mėn. su 2008 m. gruodžio mėn., mėsa pigo 1,1 proc., apgyvendinimo paslaugos – 4,8 proc. O kai kurių prekų ir paslaugų kainos 2009 m. didėjo ženkliai daugiau, nei tai galėjo įtakoti PVM tarifo padidinimas, pavyzdžiui, knygų kainos padidėjo daugiau kaip 2 kartus, nei tai įtakojo PVM tarifo padidinimas.

Galima teigti, mažesnis PVM tarifas tik iš dalies atspindi arba visiškai neatspindi kainoje, kurią sumoka vartotojas. O jei kaina dėl mažesnio tarifo sumažėja, tas sumažėjimas yra nežymus ir trunka tik laikinai. Taigi, PVM lengvatinių tarifų taikymas dažniausiai veikia kaip subsidija konkrečioms įmonėms, o vartotojai naudą menkai pajunta.

3. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO SURENKAMŲ PAJAMŲ PERSPEKTYVOS

Analizuojant PVM mokesčio tobulinimo galimybes ar teikiant pasiūlymus dėl šio mokesčio keitimo, dažniausiai diskutuojama dėl to, ar reikia keisti PVM tarifą, taikyti tam tikroms prekių ar paslaugų grupėms lengvatinius tarifus, ir panašiai, ar tokiu būdu galima padidinti PVM mokestinės pajamas į nacionalinį biudžetą, kad tuo pačiu nenukentėtų valstybės gyventojų gerovė. Nėra vieningo atsakymo į klausimą, kokia turėtų būti valstybės mokesčių sistema, ir variantų kaip tobulinti atskirą mokestį gali būti įvairiausių. Todėl trečiojoje dalyje atliekamas 2011 – 2012 m. surenkamų pajamų iš PVM prognozavimas, bei pateikiami galimi pasiūlymai, kaip galima padidinti pridėtinės vertės mokesčio pajamas nacionaliniame biudžete.

3.1. Pridėtinės vertės mokesčio surinkimo į nacionalinį biudžetą prognozė 2011 – 2012 m.

Pateikiamas perspektyvinių ekonominių sprendimų poveikio aspektas – potencialus poveikis 2011 - 2012 m. Prognozuojant 2011 – 2012 m. nacionalinio biudžeto pajamų surinkimą, atsižvelgiama į 2011 m. sausio – balandžio mėn. faktiškai surinktą PVM, kuris sudaro 2,1 mln. Lt. Taigi, galima prognozuoti, kad 2011 m. bus surinkta 6,3 mln. Lt, (t.y. 7 proc.) mažiau PVM pajamų, nei 2010 m. Remiantis 2011 metų kovo 30 d. LR Finansų ministerijos pranešimu⁹, 2011 ir 2012 metai bus ekonomikos augimo metai (12 lentelė). Remiantis BVP prognozėmis yra vertinamos PVM surinkimo vystymosi kryptis.

12 lentelė.

Surinkto PVM ir nacionalinio biudžeto pajamų prognozavimas 2011 – 2012 m.

	2011	2012
BVP pokytis*	4	4,50
PVM tarifas, proc.	21	21
Nacionalinio biudžeto pajamos, mln. Lt	16897	17526
Pajamos iš PVM, mln. Lt	8259,2	8856,3

*Remiantis LR Finansų ministerijos 2011 metų kovo 30 d. pranešimu (Pakalkaitė, 2011).

Tiriant 2002-2010 metų Lietuvos makroekonominius duomenis, numatoma, kad 2011 ir 2012 metais, BVP augs didesniu tempu, nei 2010 m. ir tuomet bus galima surinkti daugiau PVM pajamų. Remiantis naujausiomis LR Finansų ministerijos BVP prognozėmis, BVP turėtų pradėti augti 2011 metais daugiau kaip 4,0 proc., o 2012 metais – daugiau 4,5 proc. (žr. 12 lent.). Svarbiausias mokestis, kurio prognozuojamos pajamos 2011 metais sudarys apie 8 259 mln. litų (apie 41,2 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų), yra PVM. Pajamos iš PVM buvo prognozuojamos atsižvelgiant

⁹ LR Finansų ministerijos pranešimas, (2011).

į numatomą PVM surinkimą, į galutinio vartojimo išlaidų ir PVM mokesstinės bazės procentinio santykio dinamiką. Tikimasi PVM santykį su galutinio vartojimo išlaidomis priartinti prie 2006 m. buvusio lygio, dėl ko planuojamos 774 mln. litų didesnės pajamos, nes būtų apskaičiuota vien remiantis kitų metų projekcijomis¹⁰ BVP augimas turėtų padidinti ir nacionalinio biudžeto pajamas iš mokesčių.

PVM pajamų prognozę galima atlikti panaudojant PVM bazės rodiklio prognozę. PVM paprastai apmokestinamos galutiniam vartojimui skirtos prekės. Todėl modeliuojant šiuos mokesčius naudojami tokie mokesčio bazę atitinkantys rodikliai: namų ūkių vartojimas, galutinis vartojimas, rečiau – BVP (D. Rea, 1996). Pagal Mačiulaitytės (2004) pateiktas valstybės biudžeto pajamų modeliavimo lygtis galima prognozuoti pajamas iš PVM pagal tam tikrą tipinę valstybės finansų lygtį, kurios pavidalas yra:

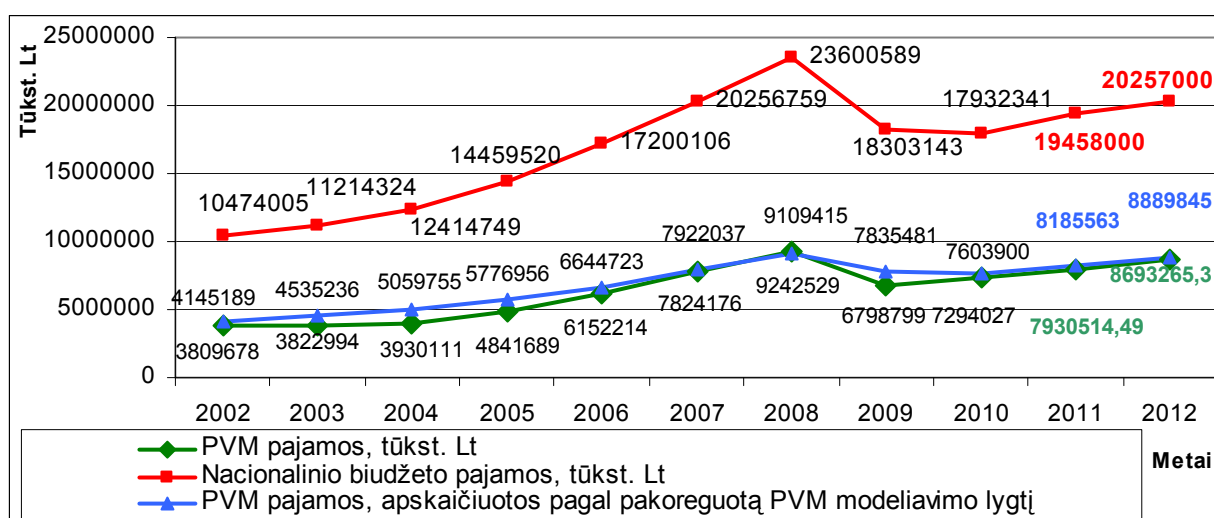
$$Mc=Rc*C \quad (10)$$

Čia: MC – pajamos iš PVM, RC – PVM tarifas, C – vartojimas,

Kaip teigia Mačiulaitytė (2004), apskaičiavus pagal pateiktą tipinę PVM pajamų modeliavimo lygtį, gautas rezultatas visada bus gerokai didesnis, nei faktinis, todėl pateiktą tipinę valstybės finansų lygtį PVM mokesčiui reikia koreguoti įvedant tam tikrą koeficientą a . Taip gaunama pakoreguota tipinio modelio lygtis. Mačiulaitytė (2004) pateikia šią lygtį su apskaičiuotu koeficientu 0,693 ir gautos lygties pavidalas atrodo taip:

$$Mc(t)=0,693*Rc(t)*C(t) \quad (11)$$

Todėl šiame darbe PVM pajamų prognozavimas 2011 ir 2012 metams atliekamas remiantis 2 būdais: ARIMA modeliu (žr. 8 priedą), bei remiantis aukščiau pateikta PVM modeliavimo lygtimi. Gautos reikšmės pateikiamos 18 paveiksle):



18 pav. Pridėtinės vertės mokesčio pajamų prognozė 2011 – 2012 m.

Šaltinis: apskaičiuota, sudaryta darbo autorės

¹⁰ Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga (2010 m.) Finansų ministerija.

Remiantis ARIMA modelio skaičiavimais nustatyta, kad surenkamos pajamos iš PVM 2011 m. sieks 7930514,49 tūkst. Lt, o 2012 m. – 8693265,3 tūkst. Lt, taigi šio mokesčių pajamų suma augs. Vadinas, pagal šį skaičiavimo būdą, tiek 2011, tiek 2012 m. pridėtinės vertės mokesčio pajamų valstybė turėtų surinkti daugiau nei 2010 m., bet mažiau nei 2008 m.Lt. Remiantis skaičiavimais, galima teigti, kad su 95 proc. tikimybe PVM pajamų rodiklis 2011 m. gali svyruoti nuo 7692340,2 tūkst. Lt iki 9387239,3 tūkst. Lt. Prognozuojant pridėtinės vertės mokesčio pajamas įvertinta, jog galutinio vartojimo išlaidos 2011 m. nominaliai didės 3,7 proc. Tuo tarpu pagal pateikiamą valstybės finansų modeliavimo lygtį apskaičiuotos PVM pajamų reikšmės, parodė, kad 2011 m. PVM pajamų gali būti surinkta 8185563 tūkst. Lt, o 2012 m. – 8889846 tūkst. Lt. Vadinas abiem būdais gautos prognozuojamos PVM pajamos gana panašios, bei gautos reikšmės labai artimos LR Finansų ministerijos numatomoms rodiklio reikšmėms, todėl prognozėmis galima pasitikėti.

Apibendrinant galima teigti, kad prognozuojant ARIMA modeliu bei pagal finansų modeliavimo lygtį, gautos rodiklių reikšmėmis galima pasitikėti, nes Finansų Ministerijos analitikai numato panašias galimas tendencijas, kad 2011 ir 2012 metais surenkamos pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio didės.

3.2. Pridėtinės vertės mokesčio surenkamų pajamų didinimo sprendimai

Siekiant nustatyti surinkto į biudžetą PVM bazę, taikytos tam tikros prielaidos. Esant labai stipriam koreliaciniam ryšiui tarp iš PVM surenkamų pajamų ir visų nacionalinio biudžeto pajamų, nėra visiškai tiksli pasirinkti tik vieną atsitiktinį kintamąjį dydį, kai žinomas kitas su juo susijęs dydis, nes jį sąlygoja ir daugiau kitų veiksnių. Todėl tokiu atveju išskiriamas tik pagrindinis dydis. Daroma prielaida, kad PVM surinkto mokesčio apmokestinamoji bazė yra konkretus dydis - 38 mln. Lt. Remiantis apskaičiuota regresijos tiesės lygtimi (žr. 8 pav.), galima prognozuoti, kaip būtų pasikeitęs PVM surinkimas į valstybės biudžetą, jeigu PVM tarifas būtų nesikeitęs (18 proc.), esant dabartiniam 21 proc. tarifui ar didėjęs iki 25 proc. (žr. 13 lent.).

13 lentelė

**Surinkto PVM ir nacionalinio biudžeto pajamų modeliavimas
situacijos pagrindu (mln. Lt)**

	Mokesčio bazė	Surinktas PVM, mln. Lt	Nacionalinio biudžeto pajamos, mln., Lt
Jeigu PVM tarifas būtų likęs 18 proc.	38-10 proc.	5,184	15,067
	38	5,76	16,335
	38+10 proc.	6,336	17,603
PVM tarifą padidinus iki 21 proc. (faktinis)	38-10 proc.	6,87	16,97
	38	7,05	17,56
	38+10 proc.	7,41	19,58
Jeigu PVM tarifas būtų padidintas iki 25 proc.	38-10 proc.	7,2	19,505
	38	8	21,267
	38+10 proc.	8,8	23,028

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Pagal apskaičiuotus rodiklius (žr. 13 lent.), galima teigti, kad jeigu PVM tarifas 2009 m. būtų likęs toks pat (18 proc.), o PVM apmokestinamoji bazė būtų pasirinkta kaip prielaida 38 mln. Lt, (arba +/- 10 proc.), tai nacionalinio biudžeto pajamos būtų tik mažesnės, nei faktiškai gautos su 21 proc. PVM tarifu. Jeigu PVM tarifas būtų padidintas iki 25 proc., tai surinkto PVM bazė turėtų nemažėti arba didėti 10 proc., kad būtų gautas geresnis biudžeto pajamų surinkimas, nei faktiškai gautas.

Pagal 12 paveiksle nubrėžtą Lafero kreivę, PVM tarifą didinti iki 25 proc. nevertėtų, nes jau padidinus PVM tarifą iki 21 proc. iš šio mokesčio surenkama suma 2009 m. sumažėjo. Tam turėjo įtakos ir kiti veiksniai, kaip vartojimo, pardavimų, kainų pokyčiai (šie veiksniai įvertinti šio darbo 2.5 skyriuje). Todėl siūlyti, kaip įmanoma greičiau grįžti prie buvusių 18 proc. PVM tarifo būtų netikslinga ir nenaudinga valstybės biudžetui. Galbūt reiktų palaukti bent 2013 metų, nes kaip tikimasi, kad tuomet BVP augimas bus daug didesnis nei prieš tai buvusiais metais ir tuomet sumažinti PVM pagrindinį tarifą, tokiu būdu tikintis sumažėjus kainoms didesnių vartojimo išlaidų, o tai galėtų lemti didėjimo iš PVM surenkamų pajamų į nacionalinį biudžetą.

14 lentelėje apskaičiuoti pajamų iš PVM elastingumo koeficientai, kurie parodo, kaip kintant BVP keičiasi surenkamos PVM pajamos analizuojamu 2002 – 2010 m. laikotarpiu. Pagal apskaičiuotus PVM mokesčio pajamų elastingumo koeficientus, galima daryti išvadą – ar PVM mokestis yra elastingas BVP kitimo atžvilgiu.

14 lentelė

Pridėtinės vertės mokesčio elastingumo koeficientai 2002 – 2010 m.

	PVM pajamos, tūkst. Lt	BVP, mln. Lt	PVM tarifas, proc. (t)	elastingumas
2002	3809678	52070031	18	-
2003	3822994	56959424	18	0,037
2004	3930111	62697850	18	0,28
2005	4841689	72060363	18	1,55
2006	6152214	82792802	18	1,81
2007	7824176	98669117	18	1,42
2008	9242529	111482648	18	1,39
2009	6798799	91525919	21	1,47
2010	7294027	94625540	21	1,15

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Pagal 14 lentelę nustatyta, kad kad 2002 – 2010 m. laikotarpiu PVM elastingumo koeficiento reikšmė didesnė už vieneta, išskyrus 2003 m. vadinasi Pridėtinės vertės mokestis yra elastingas, taigi mokestis buvo surenkamas pakankamai gerai – apskaičiuoti elastingumo koeficientai parodė, kad nuo 2005 m. pridėtinės vertės mokesčio pajamos kito didesniu tempu nei BVP. Tačiau 2009 m. situacija pablogėjo, nes BVP sumažėjus 1 proc., pajamos iš PVM sumažėjo 1,47 proc. Taigi PVM pajamų į nacionalinį biudžetą dydis 2009 m. mažėjo sparčiau nei lėtėjo šalies ekonomika. Taigi galime teigti, kad mokesčių reformos, kurios tikslas buvo surinkti daugiau pajamų didinant

mokesčių tarifus, pasekoje mokestinių pajamų į nacionalinį biudžetą per 2009 m. surinkta mažiau ir didesni mokesčių tarifai neužtikrino didesnio pajamų surinkimo. Nors 2010 m. situacija geresnė.

Kasmet diskutuojama dėl mažesnių pridėtinės vertės mokesčio (PVM) lengvatinių tarifų keitimo. Žemės ūkio ministerija¹¹ siūlo 2011 m. įvesti naujų lengvatų mėsos produktams, pienui, daržovėms ir vaisiams, tačiau tai valstybei kainuotų dar 165 mln. litų per metus. Vien nuo 2009 m. kai buvo panaikintos beveik visos PVM lengvatos, tai valstybei atnešė apie 400 mln. litų papildomų pajamų. Visa tai kartu su PVM tarifu padidiniu leido sumažinti kitų svarbiu nacionalinio biudžeto mokesčių tarifus (Gyventojų pajamų mokesčio, pelno mokesčio tarifus). Taip pat labai svarbu akcentuoti, kad dėl tiesioginių mokesčių mažinimo dalis pinigų atsiduria ne valstybės, o gyventojų rankose. Išaugus vartojimui dar bent 100 mln. litų valstybė sugrąžina per PVM mokestį.

Dar viena galimybė kontroliuoti surenkamų pajamų iš PVM į nacionalinį biudžetą yra PVM mokėtojų privalomojo registravimo riba. Lietuvoje iki 1994 m. ši riba buvo 15 tūkst. litų, po to buvo padidinta iki 50 tūkst. litų, nuo 1998 m. vidurio – iki 100 tūkst. litų, o dabar ją norima padidinti iki 155 tūkst. litų.¹² Europos Komisija 2011 m. vasario mėn. patenkino Lietuvos prašymą ir leido padidinti pajamų ribą nuo 100 iki 155 tūkst. litų, tačiau šis sprendimas kol kas dar neįtvirtintas PVM įstatyme. Tokią ribą pasiekę prekių ir paslaugų pardavėjai turi registruotis kaip PVM mokėtojai, šį mokestį imti iš pirkėjų ir sumokėti biudžetui. Tokiai tvarka neapmokestintų PVM prekių ir paslaugų leidžia parduoti gerokai daugiau. Ši lengvata, apie kurią viešumoje visiškai nekalbama, prilygsta, o gal yra netgi didesnė už PVM įstatymu nustatytas lengvatas vaistams, knygoms ir šiluminei energijai. Kitos valstybės pajamų ribą nustačiusios gerokai mažesnę nei Lietuva. Pavyzdžiui, Graikija – 5 tūkst. eurų, Belgija – 5580 eurų, Danija – 6705 eurus, Latvija – 14 tūkst. 347 eurus, Estija – 15 tūkst. 978 eurus, Vokietija – 17,5 tūkst. eurų.¹³

Statistikos departamento duomenimis, 2010 metų pabaigoje veikė 63,8 tūkst. ūkio subjektų, o ekonominę veiklą vykdė 124 tūkst. fizinių asmenų. Įsiregistravusių PVM mokėtojais buvo 70,5 tūkst. asmenų. Padidinus pajamų ribą iki 155 tūkst. Lt, tokių asmenų, kurie pajamų gauna 100 tūkst. litų ir daugiau, bet nėra įsiregistravę PVM mokėtojais ir parduodami savo prekes ar suteikdami paslaugas iš pirkėjų PVM neima, atsirastų dar daugiau. Neapmokestintų PVM prekių ir paslaugų apimtį apytikriai parodo biudžetui sumokėtos PVM sumos santykis su šio mokesčio objektu – apmokestinama pridėtine verte. 2010 metais santykis buvo 13,3 proc., esant PVM tarifui 21 proc.

Apibendrinant galima teigti, kad pridėtinės vertės mokesčio pajamos jautriai reaguoja į BVP pokyčius šalyje, todėl vienas pagrindinių tikslų turėtų būti ekonomikos augimo skatinimas, o ne

¹¹ LR Žemės ūkio ministerija. Prieiga per internetą: <http://www.zum.lt/>

¹² Knud J. Munk, K. J., (2008). Tax-tariff reform with costs of tax administration. Int Tax Public Finance. Springer Science Business Media

¹³ Knud J. Munk, K. J., (2008). Tax-tariff reform with costs of tax administration. Int Tax Public Finance. Springer Science Business Media

mokestinės naštos didinimas. Todėl keisti PVM tarifo 2011 – 2012 m. nereikėtų. Reguluoti surenkamas PVM pajamas galima ne tik keičiant šio mokesčio tarifą, bet ir keičiant apmokestinimo ribą, taikant mokesčio lengvatas ir pan.

IŠVADOS

Dauguma pasaulio valstybių taiko bendrojo pobūdžio apyvartos mokesčius, kuriais apmokestinamos gamintojų, prekeivių ir kitų ūkio subjektų pateiktos prekės ir suteiktos paslaugos. PVM tai yra bendro pobūdžio netiesioginis vartojimo mokestis, kuris mokamas kiekviename gamybos ir paskirstymo proceso etape ir jis renkamas į biudžetą, atsižvelgiant į sukurtą pridėtinę vertę. Be to, galima paminėti, kad pridėtinės vertės mokestis vienas iš svarbiausių ir daugiausiai pajamų į nacionalinį šalies biudžetą teikiantis netiesioginis mokestis daugelyje šalių. Šis pasižymi tuo, kad turi gana plačią apmokestinimo bazę, bei šiuo mokesčiu nesudėtinga apmokestinti prekes ir paslaugas ir surinkti iš šio mokesčio mokėtojų. Taip pat svarbu paminėti, kad reali mokėjimo našta gula ant gyventojų pečių, kurie šį mokestį ir sumoka. Lietuvos Respublikos mokesčių sistemoje vienas pagrindinių netiesioginių mokesčių yra pridėtinės vertės mokestis. Iki 2008 12 31 dienos PVM standartinis tarifas buvo 18 proc. taip pat buvo išskiriami 5, 6, 9 bei 0 proc. lengvatiniai PVM tarifai, tačiau nuo 2009 sausio 1 dienos, įsigaliojo nauji tarifai – standartinis 19 proc., o lengvatiniai tarifai buvo beveik panaikinti. O nuo 2009 m. rugsėjo mėn. PVM tarifas padidintas dar iki 21 proc. Iš vienos pusės netiesioginiai mokesčiai turi didžiulę įtaką nacionalinio biudžeto pajamoms, iš kitos pusės būtent dėl planuotų iš šių mokesčių pajamų nesurinkimo susidaro didžiausia dalis biudžeto deficito.

Kadangi PVM ir akcizo mokestis yra priskiriami vartojimo mokesčių grupei ir analizuojamu laikotarpiu sudaro daugiau nei pusę visų nacionalinio biudžeto pajamų, tai yra svarbus nacionalinio biudžeto pajamų šaltinis. Išanalizavus PVM dalį nacionaliniame biudžete matyti, kad nuo 2002 iki 2010 m. PVM dalis nacionalinio biudžeto sudėtyje padidėjo 6 proc. PVM įmokos sudaro maždaug trečdalį visų valstybės biudžeto pajamų, todėl šios valstybės biudžeto pajamų sudedamosios dalies kitimas gali turėti reikšmingos įtakos bendram valstybės biudžeto pajamų rodikliui. Apskaičiuotas koreliacijos koeficientas (0,959) ir determinacijos koeficientas (0,9439), įvertinantis minėtų ekonominių rodiklių tarpusavio sąryšius, leidžia teigti, kad ryšys tarp PVM pajamų ir valstybės biudžeto pajamų tiesioginis ir pakankamai glaudus, ir surinkto PVM mokesčio kitimas valstybės biudžeto pajamas įtakoja 95,9 proc. Kadangi PVM sudaro apie 38 proc. visų valstybės biudžeto pajamų, tai tam tikra prasme patvirtina šią priklausomybę.

Per tiriamą laikotarpį pajamos iš šio mokesčio padidėjo beveik dvigubai. Be to, analizuojant faktinius PVM pajamų surinkimo duomenis, matyti, kad iki pat 2008 m. PVM surenkamos sumos vis augo, tik 2009 m. šio mokesčio pajamų augimas ženkliai sumažėjo, nors ir buvo surinkta daugiau, negu numatė Lietuvos finansų ministerija, atsižvelgusi į ekonominę krizę šalyje ir su ja susijusius veiksnius (kaip vartojimas, kainų lygis, užsienio prekyba ir pan.). Įvertinus tai, kad sparčiau negu galutinės vartojimo išlaidos mažėjo PVM pajamos, galima daryti išvadą, kad

mokesčių sistemos reformos poveikis PVM nebuvo tinkamai įvertintas, mokesčio pajamos irgi nebuvo tinkamai suplanuotos, todėl galimai išaugo neapskaitomų pajamų dalis. 2009 m. 2 kartus padidinus PVM tarifą (iki 19 ir iki 21 proc.), buvo tikimasi gauti į valstybės biudžetą didesnes PVM pajamas, tačiau ši sąlyga galiojo tik tada, kai buvo stabilūs šalies BVP augimo tempai. Didinant šio mokesčio tarifą svarbu atsižvelgti į šalies makroekonominius rodiklius ir situaciją. Šiuo atveju tarifo didinimas nevisai pasiteisino, nes padidėjęs mokestis apsunkino verslo veiklą, sumažino namų ūkių pajamas, o dėl to sumažėjo vartojimas. PVM santykis su BVP daug mažesnis nei visa mokestinė našta ir vidutiniškai analizuojamu laikotarpiu sudarė apie 7 proc., kai visa mokestinė našta siekė apie 17 proc. Didmeninės ir mažmeninės prekybos sumokamas PVM per visą analizuojamą laikotarpį sudarė daugiau nei 50 proc. viso sumokamo PVM pagal ekonominės veiklos rūšis. Įvedinėjant PVM lengvatas pagrindinis deklaruojamas tikslas buvo tiesioginė nauda vartotojui – mažesnės konkrečių produktų kainos, tačiau, kaip nustatė Valstybės kontrolės atliktas tyrimas, PVM tarifo sumažinimas atskiroms prekių grupėms neturėjo reikšmingos įtakos tų produktų kainų sumažėjimui vartotojams, o šalies biudžetas nesurinko papildomų pajamų.

Galima išskirti veiksnius, kurie daro įtaką PVM pajamų dydžiui. Tai būtų: įstatyminės bazės pasikeitimas, galutinio vartojimo išlaidų dydis, infliacija (defliacija), prekių ir paslaugų kainų augimas, PVM mokėtojų skaičius. Kad PVM pajamos priklauso nuo šių veiksnių kitimo, parodė apskaičiuoti koreliacijos koeficientai, kurie atskleidė, kad tarp PVM pajamų ir kainų lygio, PVM mokėtojų skaičiaus bei pardavimo apimties šalyje egzistuoja labai stiprus ryšys. Stipriausias ryšys tarp PVM pajamų ir pardavimo apimčių. Taip pat sudarytos tiek porinės, tiek daugianarė lygtys parodė, kad tarp PVM pajamų ir trijų nagrinėjamų rodiklių egzistuoja labai stipri priklausomybė, o sudarytos regresijos lygtys adekvačios realiai situacijai.

Atlikus pridėtinės vertės mokesčio prognozavimą, nustatyta, kad 2011 ir 2012 m. šio mokesčio pajamos augs ir bus didesnės nei 2009 – 2010 m. laikotarpiu. Numatoma, kad tai labiausiai lems augantis BVP, vartojimo išlaidos. Galimi būdai padidinti surenkamas pridėtinės vertės pajamas – tarifo keitimas, tam tikroms prekių ar paslaugų grupėms nustatomi arba panaikinami PVM lengvatiniai tarifai, apmokestinimo ribos keitimas. Nustatyta, kad 2009 m. padidinto pridėtinės vertės mokesčio tarifo artimiausiais metais keisti netikslinga.

Rekomendacijos:

1. 2011 – 2012 m. nekeisti PVM tarifo Lietuvoje. Keisti tarifo nerekomenduojama, nes nebūtų gauta jokios naudos dėl numatomo pakankamai lėto ekonomikos bei galutinių prekių vartojimo augimo, o nacionalinis biudžetas biudžetas prarastų pajamas. Tai atskleidžia Lafero kreivė, todėl tarifo didinimas tik dar labiau apsunkintų verslo veiklą, bei neskatintų vartojimo augimo, o dėl tarifo sumažinimo mažėtų biudžeto pajamos.

2. Kurti nacionalinę strategiją PVM lengvatoms pagal atskiras prekių ir paslaugų grupes. Įvertinus nacionalinio biudžeto pajamų kitimo tendencijas, reikėtų sudaryti išsamią bendrą valstybės strategiją, kokias prekių ar paslaugų šakas naudingiausia remti mokesčių lengvatomis.

3. Siekiant skaidriau kontroliuoti surenkamas PVM pajamas, keisti privalomojo registravimo PVM mokėtojų ribą. Tokiu būdu būtų padidinta apmokestinamoji pridėtinės vertės mokesčio bazė, nes neapmokestintų PVM prekių ir paslaugų apimtį apytikriai parodo biudžetui sumokėtos PVM sumos santykis su šio mokesčio objektu – apmokestinama pridėtine verte, kuris 2010 metais buvo žymiai mažesnis esant standartiniam PVM tarifui.

LITERATŪRA

1. Ališauskaitė-Paulavičienė, J. (2006). *Pridėtinės vertės mokestis per 2 savaites*. Vilnius: Pačiolis. p. 56-58.
2. Ališauskas, V., Žukauskas, P. (1999). Mokesčių bazės nustatymo tobulinimas. Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai, 12, p. 278.
3. Bagdanavičius J., Stankevičius P., Lukoševičius L. (1999). *Ekonomikos terminai ir sąvokos*. Vilnius: Vilniaus Pedagoginio Universiteto leidykla.
4. Bartlett, B., (1991). *Mokesčiai ir vystymasis. Lietuvos kelias į rinkos ekonomiką*. Vilnius: Lietuvos informacijos centras.
5. Bartosevičienė, V. (2006). *Ekonominė statistika: mokomoji knyga*. Kaunas: Technologija.
6. Bendikienė, D., Janišauskienė, V., (2005). Pridėtinės vertės mokesčio tarifai Lietuvoje ir Europos Sąjungos valstybėse. Socialiniai tyrimai. Nr. 1(5). Šiauliai: VšĮ Šiaulių universiteto leidykla.
7. Bendikienė, D., Šaparnis, G. (2006). Changes in the impositions of value added tax in Lithuania (1994 – 2004). *Engineering economics*. No. 2 (47).
8. Bovi M., Castellucci L., Coromaldi M., Parisi V., Perlini L., Zoli M, (2002). *Modelling the Corporation Income Tax for Italian Enterprises: Methodological Issues and General Structure of the Microsimulation Model*. Brussels: European Commission, Information Society Technologies (IST) Programme, DIECOFIS Project.
9. Brochner, J., Jensen, J., Svensson, P., Birch Sørensen, P. (2007). The Dilemmas of Tax Coordination in the Enlarged European Union. *CESifo Economic Studies*. December. Oxford Journals Online duomenų bazė. [interaktyvus]. [žiūrėta 2011-02-22]. Prieiga per internetą: <<http://cesifo.oxfordjournals.org/cgi/content/full/53/4/561?maxtoshow=&HITS=10&hits=10&RESULTFORMAT=&fulltext=tax&searchid=1&FIRSTINDEX=0&resourcetype=HWCIT>>.
10. Buškevičiūtė E. (2005). *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija. p. 72
11. Buškevičiūtė E. (2006). *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija. p. 67- 71
12. Butler, T. (2001). *An Analysis of the OECD Harmful Tax Competition Policy*. DigitalCommons. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-11-15]. Prieiga internete: <http://digitalcommons.law.uga.edu/stu11m/5>
13. Cassou, S. P.; Lansing, K. J. (2002). *Tax reform and public-sector expenditures*. Federal Reserve Bank of San Francisco Working Paper April 17, 44, [interaktyvus] [žiūrėta 2010-11-14]. Prieiga internete: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=315028
14. Cnossen, S. (2005). *Theory and Practise of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting, and Driving*. Oxford University Press.

15. Crawford, I., Keen, M., Smith, S., (2008). Value-Added Tax and Excises. Prepared for the Report of a Commission on Reforming the Tax System for the 21st Century. The Institute for Fiscal Studies Full Report. Oxford University Press
16. Decoster, A., Loughrey, J., O'Donoghue, C., Verwerft, D., (2009). Incidence and Welfare Effects of Indirect Taxes. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-10-14]. Prieiga per internetą: www.welfareacademy.org/pubs/international/oecdumd/asp_papers/.../5.pdf
17. Eggertsson, G. B., (2009). Can tax cuts deepen recessions? Federal Reserve Bank of New York. Prieiga per internetą: <http://www.ny.frb.org/research/economists/eggertsson>.
18. Ekonominių sektorių mokesstinės naštos analizė. Ekonominės analizės departamentas. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-12-22]. Prieiga per internetą: http://www.lrv.lt/ekonom_analiz/Apžvalgos/BVP%20ir%20mokesciu%20nasta.pdf.
19. Engstrom, P., Holmlund, B., Kolm, A. S. (2006). Tax differentiation, search unemployment, and home production. Oxford Economics paper. No. 57 (4). Oxford University Press. Oxford Journals.
20. Gaisrys L. PVM lengvatos gali būti naudingos. // Verslo žinios. 2009, spalio 5.
21. Gale W. G., Burman, L., (2005). The Pros and Cons of a Consumption Tax. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-12-22]. Prieiga per internetą: <http://www.brookings.edu/printme.wbs?page=/pagedefs/5269fa04b501ff3e2ed1601b0a1415cb.xml>.
22. Gylys, P. (2006). *Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija*. Ekonomika: Vol. 75. p. 7–19.
23. Jouvet, P. A.; Oueslati, W. 2002. Tax reform and public spending trade-offs in an endogenous growth model with environmental externality. *Social Science Research Network Electronic Paper Collection* November. Psl. 25. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-12-22]. Prieiga per internetą: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=362220.
24. Kapitanovas, A. (2002). Naujas PVM įstatymas. Jo komentaras ir kiti teisės aktai. Vilnius: UAB Mokesčių srautas.
25. Kavaliauskienė, V., Ruchovienė, D. (2001). Lietuvos mokesčių sistemos įtaka verslo įmonių veiklai. *Inžinerinė ekonomika: mokslo darbai*. Nr. 1 (21). Kaunas: Technologija.
26. Keen, M., Smith, S. (2006). VAT fraud and evasion: what do we know and what can be done? *National Tax Journal*. No. 59 (4).
27. Keen, M., Lochwood, B. (2006). Is the VAT a money machine? *National Tax Journal*. No. 59 (4).
28. Knud J. Munk, K. J., (2008). Tax-tariff reform with costs of tax administration. *Int Tax Public Finance*. Springer Science Business Media.
29. Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto 2004 m. įvykdymo ataskaita. Finansų ministerija. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-12-22]. Prieiga per internetą:

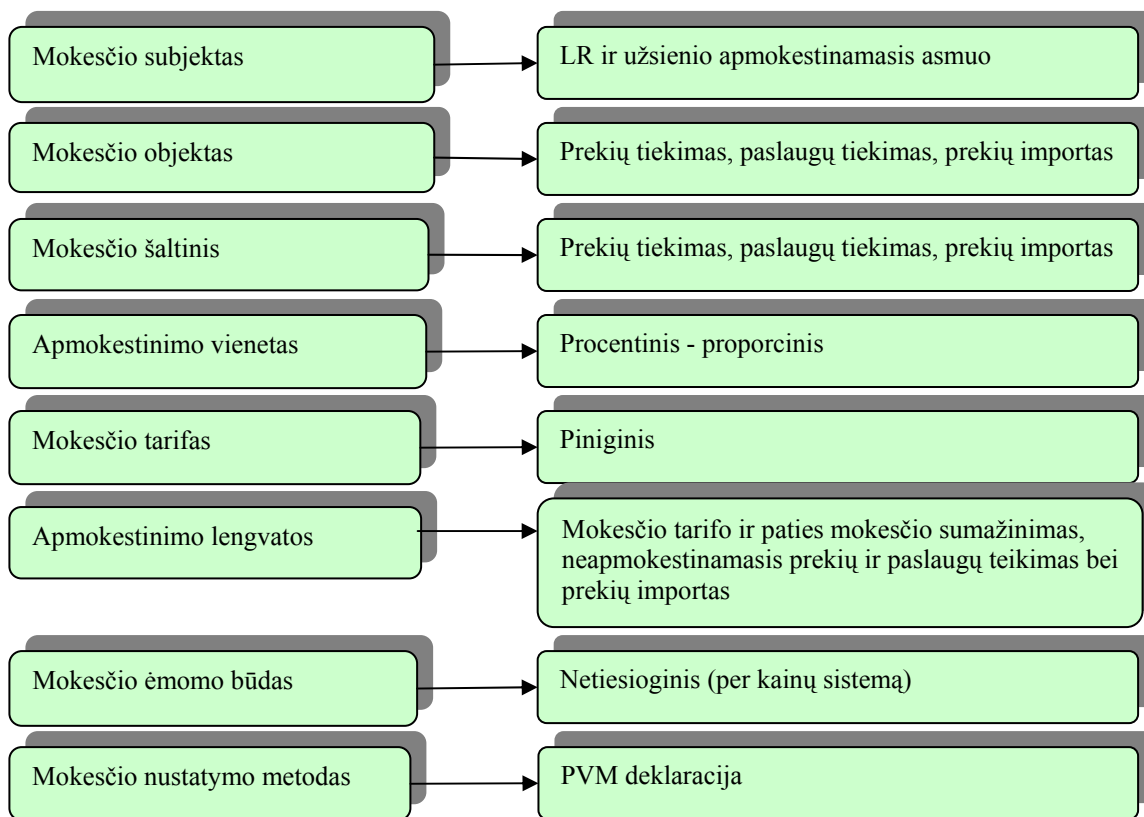
- <http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos/valstybes_biudzeta_s?erp_item=auktualus_duomenys_000021>.
30. Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita 2005 m. Finansų ministerija. [žiūrėta 2010-10-18]. Prieiga per internetą: <http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos/valstybes_biudzeta_s?erp_item=auktualus_duomenys_000022>.
31. Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita 2006 m. Finansų ministerija. [žiūrėta 2010-10-18]. Prieiga per internetą: <http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos/valstybes_biudzeta_s?erp_item=auktualus_duomenys_000023>.
32. Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita 2007 m. Finansų ministerija. [žiūrėta 2010-10-18]. Prieiga per internetą: <http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos/valstybes_biudzeta_s?erp_item=auktualus_duomenys_000077>.
33. Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita 2009 m. Finansų ministerija. [žiūrėta 2010-10-18]. Prieiga per internetą: <http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos/valstybes_biudzeta_s?erp_item=auktualus_duomenys_000087>.
34. Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (2006). Vilnius: UAB Nacionalinių strateginių tyrimų centras.
35. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. 2004 m. balandžio 13 d. Nr. IX-2112 Vilnius // Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243.
36. Mačiulaitytė, E. (2006). Valstybės finansų ekonometrinis modeliavimas. Daktaro disertacija. VGTU.
37. Meidūnas, V., Puzinauskas, P., (2001). Mokesčiai: teorija, vaidmuo, raida. Vilnius: Teisinės informacijos centras.
38. Mello, L., (2009). Avoiding the Value Added Tax Theory and Cross-Country Evidence Public Finance Review, Vol. 37, No. 1, 27-46.
39. Meškauskienė, D., Tvaronavičienė. (2003). Lietuvos mokesčių sistema: mokesčių naštos tyrimas. *Verslas: teorija ir praktika*. Nr. 1, IV tomas. Vilnius: Technika, p.41.
40. Metcalf, G. E. 2007. Corporate tax reform: paying the bills with a carbon tax. *Public Finance Review* [interaktyvus]. Vol. 35. Nr. 3. Sage. [žiūrėta 2010-09-20]. Prieiga per internetą: <<http://pfr.sagepub.com/cgi/content/abstract/35/3/440>>.
41. Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys (2010 m. sausio – gruodžio mėn.) Finansų ministerija. [žiūrėta 2011-03-22]. Prieiga per internetą:

- <http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/ktv/2010_12_men_T.pdf>.
42. Novošinskienė, A.; Slavickienė, A. (2007). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas*. LŽUU Mokslo darbai. Vol. 76. Nr. 29, p. 65-71.
 43. Officials turn to VAT in economic downturn.(2009). *International Tax Review*; Feb2009, Vol. 20 Issue 1. [interaktyvus]. [žiūrėta 2011-01-22]. Prieiga per internetą:
<<http://web.ebscohost.com/bsi/detail?vid=5&hid=108&sid=b3ad855e-9df8-40c0-abf5-ccefa3178adc%40sessionmgr107&bdata=JnNpdGU9YnNpLWxpdmU%3d#db=bth&AN=36785593>>.
 44. Pačkauskaitė A. (2007). Lengvatų mada/Interesų grupės laimi, nauda – abejotina. // Verslo žinios. Nr.1.
 45. Pajuodienė, G. M., (1999). Mokesčių sistemos formavimasis išsivysčiusiose šalyse. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas.
 46. Poddar, S., (2009). Consumption Taxes: The Role Of The Value-Added Tax. Prieiga per internetą: http://siteresources.worldbank.org/DEC/Resources/23662_chap_12_taxation.pdf
 47. Ramanauskienė, E., Stačiokas, R. (2003). Mokesčių harmonizavimas pagal Europos Sąjungos direktyvas: teigiami ir neigiami aspektai. Inžinerinė ekonomika: mokslo darbai. Nr. 4 (35). Kaunas: Technologija.
 48. Report of European Commission „VAT Rates Applied in the Member States of the European Community“. (2007). Prieiga per internetą:
<http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/rates/index_de.htm.>
 49. Stačiokas R., Rimas J. (2004). *Mokesčiai: teorija ir praktika*. Kaunas: Technologija.
 50. Stačiokas, R., Valančienė, L. (2002). Mokesčių į valstybės ir savivaldybių biudžetus optimizavimo prielaidos. *Inžinerinė ekonomika: mokslo darbai*. Nr. 4 (30). Kaunas: Technologija.
 51. Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union. Final report. 21 June 2009. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-12-22]. Prieiga per Internetą:
<http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/study_reduced_VAT.pdf>.
 52. Šapalienė, L. (2008). Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai. Mokomoji knyga. UAB „Mokesčių srautas“.
 53. Šeštoji Tarybos direktyva 1977 m. gegužės 17 d. dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo - Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (77/388/EEB). // *Specialusis leidimas*, 2004, Nr. 1.

54. Štreimikienė, D., Mikalauskienė, A. (2006). Lietuvos mokesčių sistema ES kontekste. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*. Nr. 38. Kaunas: VDU.
55. Tarybos direktyva 2006 m. lapkričio 28 d. dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (2006/112/EB). // Oficialusis leidinys, 2006, Nr. 347.
56. Tarybos direktyva 1999 m. spalio 22 d. iš dalies pakeičianti direktyvą 77/388/EEB dėl galimybės eksperimento būdu taikyti sumažintą PVM tarifą darbei imlioms paslaugoms (1999/85/EB). // Specialusis leidimas, 2004, Nr. 1Šimašius R. Mokesčių lengvatų vilionės. // Mokesčių žinios. 2006, kovo 20.
57. Taxation papers. VAT indicators. Working paper No 2/2004. European Commission.. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-12-22]. Prieiga per internetą: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/vat_indicators.pdf>
58. The Value Added Tax experiences and issues, (2005). Background Paper Prepared for the International Tax Dialogue Conference on the VAT Rome.
59. *Ūkis ir finansai (makroekonomika)*. Metinės nacionalinės sąskaitos. Namų ūkių individualaus vartojimo išlaidos. Požymiai: valstybės funkcijų klasifikatorius (COFOG), metai. Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-12-22]. [žiūrėta 2008-10-19]. Prieiga per internetą: <<http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp?w=1280>>
60. Ūsienė, A. (2009). Pelno mokesčio įtaka valstybės biudžeto pajamoms Magistro darbas.
61. Vainienė, R. 2000. Mokesčių lengvatos: ištakos, ribos ir pasekmės. *Laisvoji rinka*. 1, [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-09-20]. Prieiga per internetą: <<http://www.lrinka.lt/Leidiny/mokesciaibiudzetas/2000.1.rvainiene.phtml>>.
62. Vainienė R. Ekonomikos terminų žodynas. Vilnius, 2005. p. 327. ISBN 9986-16-418-4.
63. Valkauskas, R. (2007). *Statistika: mokomoji knyga*. Vilnius: VVAM.
64. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2003 m. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-10-05]. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10121222>>.
65. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2004 m. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-10-05]. Prieiga per internetą: <http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10121223>
66. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2005 m. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-10-05]. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10121222>>.
67. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2006 m. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-10-05]. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10121222>>.

68. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2007 m. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-10-05]. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10121222>>.
69. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2008 m. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-10-05]. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10121222>>.
70. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2009 m. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos. [interaktyvus]. [žiūrėta 2011-01-17]. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10121222>>.
71. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2010 m. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos. [interaktyvus]. [žiūrėta 2011-03-24]. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10121222>>.
72. Walker, P. (2006). How to deal with VAT in the new regulatory environment. International tax review. No. 17 (3).
73. VAT Rates Applied in the Member States of the European Union. (2011). European Commission. [interaktyvus]. [žiūrėta 2011-01-17]. Prieiga per internetą: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

PRIEDAI

Pridėtinės vertės mokesčio instrumentarijus

Šaltinis: Buškevičiūtė E. (2005). *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija.

2 priedas

Apmokestinimo PVM ES valstybėse narėse tvarka

Airija	Mokesčio tarifai taikomai apmokestinant statybos, viešbučių, trumpalaikės automobilių nuomos palaugas, laikraščių ir žurnalų leidybą, elektros energiją, viešbučių ir restoranų maitinimo, žemės ūkio bei veterinarijos irk t.paslaugas. Lengvatinis tarifas taikomas apmokestinant arklus, kitus galvijus ir kai kuriuos žemės ūkio produktus.
Austrija	PVM apmokestinamos beveik visos komercinės operacijos, susijusios su prekių pardavimu ir paslaugų tiekimu. Jeigu įmonės metinė apyvarta yra didesnė kaip 21 tūkst. Eurų, ji neprivalo mokėti apyvartos mokesčio, bet gali tai daryti.
Belgija	PVM apmokestinamos visos prekės ir paslaugos, išskyrus eksportą, nekilnojamojo turto nuomą, taip pat gydytojų, advokatų ir notarų honoraras. Taikomi trijų lygių - pagrindinėms maisto prekėms, vandens tiekimui, viešbučių, transporto paslaugoms, kinui, turto atstatymo darbams irk t.), gyvenamųjų namų statyboms, tabako gaminiais, žemės ūkio produktams ir kt.
Danija	PVM apmokestinamos visos teikiamos paslaugos ir tiekiamos prekės, išskyrus prekes, eksportuojamas už ES ribų. PVM neapmokestinamos ligonių ir medicinos bei stomatologo paslaugos, švietimo paslaugos, išskyrus su verslu susiję kursai ir konferencijos, tam tikrų rūšių kultūros ir sporto paslaugos, vežimas taksi, autobusai ir traukiniai, bankų ir draudimo operacijos; nekilnojamojo turto pardavimas, akcijų ir obligacijų pardavimas nekilnojamojo turto nuoma.
Graikija	PVM apmokestinamos visų rūšių prekės ir paslaugos – tiek pagamintos, tiek importuotos į Graikiją. Sumažintas PVM taikomas būtiniams prekėms: maistui, žemės ūkio produkcijai, medicininėms prekėms, knygoms, laikraščiams ir žurnalams.
Ispanija	PVM mokesčiu apmokestinami prekybiniai tiekimo sandoriai, prekių įsigijimas, importuojamos prekės, paslaugų teikimas. Tarifai kiekvienais metais keičiami priklausomai nuo šalies ekonominės konjungūros. Sumažintas tarifas, taikomas daugumai maisto produktų (išskyrus alkoholinius gėrimus), vandens farmacinių produktų, taip pat privačių namų pardavimui, viešojo transporto paslaugoms, viešbučių, restoranų, teatrų ir kino teatrų paslaugoms; knygoms, laikraščiams ir žurnalams, lengviesiems automobiliams, kurie skirti neįgaliesiems asmenims, irk t.
Italija	PVM sudaro 67 % visų netiesioginių mokesčių. PVM apmokestinamos visų rūšių prekės, paslaugos, taip pat importuotos į Italiją prekės. Kai kurios paslaugos, pavyzdžiui, tarptautinės paslaugos ir paslaugos susijusios sutarptautinėmis operacijomis, taip pat draudimo, pašto, medicininės paslaugos, yra neapmokestinamos PVM. Neapmokestinamos ir tam tikros prekės: laivai, lėktuvai, knygos, laikraščiai, pašto ženklai.
Jungtinė Karalystė	Kai kurioms prekėms ir paslaugoms taikomas 0 % mokesčio tarifas (kai kuriems maisto produktams, viešam transportui, laikraščiams ir knygoms), o kai kurioms prekėms ir paslaugoms mokestis netaikomas (pavyzdžiui, bankų kreditams, trumpalaikėms pakoloms, prekėms ir paslaugoms susijusioms su švietimu ir sveikatos apsauga).
Liuksemburgas	Šiuo mokesčiu apmokestinamos prekės ir paslaugos, parduodamos Liuksemburge. Mokesčio tarifai yra mažiausias ES šalyse; lengvatiniai tarifai taikomi bešviniam benziniui, tabako gaminiais, alui; dujoms, elektrai, dyzeliniam kurui; maisto produktams, vaistams, knygoms, periodiniams leidiniams, keleiviniam transportui, sporto paslaugoms; bankinėms, draudimo, holdingo operacijoms.
Lietuva	Nuo 2009 m. rugsėjo 1 d. standartinis PVM tarifas yra 21 %. Iki 2010 m. rugpjūčio 31 d. lengvatinis 9 % tarifas taikomas šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosios patalpoms šildyti ir į gyvenamąsias patalpas tiekiamam karštam vandeniui. Iki 2010 m. gruodžio 31 dienos: lengvatinis 5 % PVM tarifas taikomas vaistų ir medicinos pagalbos priemonių teikimui asmenims, kuriems šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar dalinai kompensuojamos Sveikatos draudimo įstatyme nustatyta tvarka; lengvatinis 9 % PVM tarifas taikomas knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams.
Prancūzija	PVM apmokestinamos visų rūšių paslaugos, išskyrus Prancūzijos įmonių teikiamas nematerialiąsias paslaugas (konsultavimo, telekomunikacijų, reklamos, informacijos apdorojimo, įdarbinimo, finansines paslaugas) vartotojui, ne ES nuolatiniam gyventojui. Lengvatinis PVM tarifas taikomas maisto produktams, kai kuriems žemės ūkio produktams, knygoms, viešbučių, viešojo transporto paslaugoms, laikraščiams ir žurnalams, kai kurių rūšių pramogoms. Medicininėms paslaugoms. Neapmokestinamos PVM bankinės bei finansinės paslaugos, draudimo paslaugos, mokymas, nekilnojamojo turto nuoma. Prekių eksportui šis mokestis netaikomas. PVM taip pat netaikomas prekėms, įvežamoms į Prancūziją, kurios vėliau bus eksportuojamos į kitas ES šalis.
Nyderlandai	Sumažintas tarifas taikomas maisto produktams, knygoms, laikraščiams, vaistams, keleiviniui transportui, viešbučių, reklamos paslaugoms. Kai kurioms prekėms netaikomas PVM mokestis, tačiau tuomet joms dažniausiai taikomi kiti netiesioginiai mokesčiai. Tokiomis prekėmis (paslaugomis) gali būti: nekilnojamas turtas (pardavimas ar nuoma), socialinės ir kultūrinės paslaugos, medicinos, draudimo, švietimo, finansinės, ir dauguma bankinių paslaugų.
Portugalija	PVM apmokestinamas prekių įsigijimas, paslaugų teikimas, importuojamos prekės. Lengvatinis mokesčio tarifas taikomas maisto produktams (ypač pieno produktams), viešojo maitinimo paslaugoms, degalų, kuro pardavimui, kai kuriems maisto produktams (grūdinių kultūrų produktams, ryžiams, mėsai, žuviai, alyvų aliejui, vaisiams ir daržovėms bei vynui), knygoms, žurnalams, vaistams, ir pan.
Suomija	PVM apmokestinamos įmonės, parduodančios arba teikiančios paslaugas Suomijoje. sumažintas tarifas taikomas maisto produktams, gyvulių pašarams, tarifas taikomas keleivių vežimo, sporto paslaugoms, knygoms vaistams. PVM neapmokestinamos švietimo, sveikatos apsaugos, finansinės ir draudimo paslaugos.
Švedija	PVM apmokestinamos prekės ir paslaugos, jeigu jos nėra nuo šio mokesčio atleistos. Standartinis PVM taikomas daugeliui prekių ir paslaugų, sumažintas – taikomas daugeliui maisto produktų, viešojo transporto paslaugoms, viešbučių paslaugoms ir pan., knygoms, laikraščiams, kultūrinėms prekėms ir paslaugoms irk t.
Vokietija	PVM sudaro žymią valstybės biudžeto pajamų dalį (28 %). Taikomas bazinis tarifas ir lengvatinis - maisto prekėms, visuomeniniam transportui, informacijos priemonėms, meno dirbiniams. PVM nemoka žemės ir miškų ūkio įmonės, taip pat neapmokestinamos kai kurios bankinės operacijos, veertybinių popierių perlaidos, sandoriai, įmonės ar jos dalies pirkimas, medicininės paslaugos, kultūrinė veikla, neapmokestinamos eksportuojamos prekės.

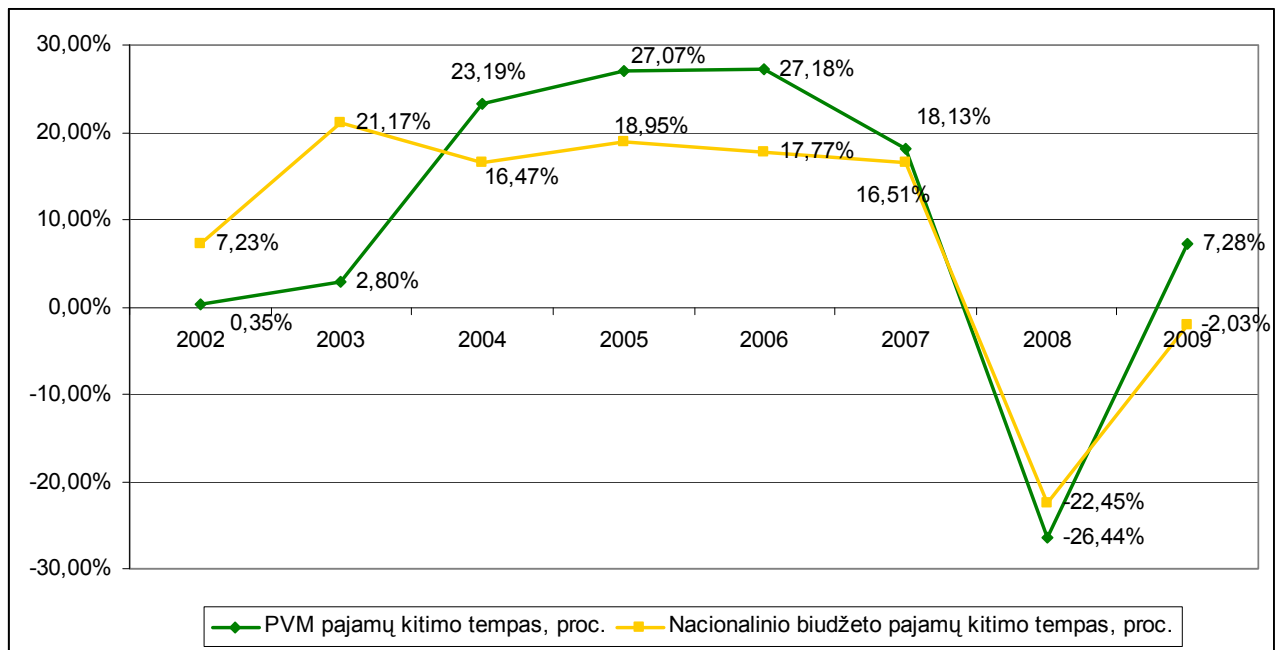
Šaltinis: Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union. Final report. 21 June 2009. Prieiga per Internetą: <

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/study_reduced_VAT.pdf>.

Europos Sąjungos valstybėse narėse taikomi PVM tarifai

Europos Sąjungos valstybėse narėse taikomi PVM tarifai	Sumažintas PVM tarifas	Nuo 2009 m. pakeisti sumažinti PVM tarifai	Standartinis PVM tarifas	Nuo 2009 m. pakeisti PVM tarifai	Pagrindinio PVM tarifo pokytis
Belgija (BE)	6	6/12	21	21	-
Bulgarija (BG)	7	7	20	20	-
Čekija (CZ)	5	10	19	20	1
Danija (DK)	-	-	25	25	-
Vokietija (DE)	7	7	19	19	-
Estija (EE)	5	9	18	20	2
Graikija (EL)	9	6,5/13	19	23	4
Ispanija (ES)	7	8	16	18	2
Prancūzija (FR)	5,5	5,5	19,6	19,6	-
Airija (IE)	13,5	13,5	21	21	-
Italija (IT)	10	10	20	20	-
Kipras (CY)	5 / 8	5/8	15	15	-
Latvija (LV)	5	12	18	22	4
Lietuva (LT)	5 / 9	5/9	18	21	3
Liuksemburgas (LU)	6	6/12	15	15	-
Vengrija (HU)	5	5/18	20	25	5
Malta (MT)	5	5	18	18	-
Nyderlandai (NL)	6	6	19	19	-
Austrija (AT)	10	10	20	20	-
Lenkija (PL)	7	5/8	22	23	1
Portugalija (PT)	5 / 12	6/13	21	23	2
Rumunija (RO)	9	5/9	19	24	5
Slovėnija (SI)	8,5	8,5	20	20	-
Slovakija (SK)	10	10	19	20	1
Suomija (FI)	8 / 17	9/13	22	23	1
Švedija (SE)	6 / 12	6/12	25	25	-
Didžioji Britanija (UK)	5	5	17,5	20	2,5

Šaltinis: VAT Rates Applied in the Member States of the European Union. (2011). European Commission. Prieiga per internetą: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

PVM ir nacionalinio biudžeto kitimo tempai (proc.) 2002 – 2010 m. laikotarpiu

PVM pajamų ir kitų rodiklių duomenys 2002 – 2010 m.

Metai	PVM pajamos, tūkst. Lt	Nacionalinio biudžeto pajamos, tūkst. Lt	BVP, mln. Lt	Vartojimas, mln. Lt	Namų ūkių vartojimo išlaidos, mln. Lt	Infliacija, proc.	PVM mokėtojų sk.
2002	3809678	9554493	52070031	44271809	33230638	0,3	35785
2003	3822994	10245741	56959424	47816950	36357516	-1,1	36874
2004	3930111	12414749	62697850	52901908	40562412	1,2	42857
2005	4841689	14459520	72060363	59958253	46311983	2,7	53189
2006	6152214	17200106	82792802	69415354	53268587	3,7	57609
2007	7824176	20256759	98669117	81375101	63508394	5,7	63598
2008	9242529	23600589	111482648	94800631	73027219	10,9	68446
2009	6798799	18303143	91525919	83088113	62814507	4,5	68557
2010	7294027	17932341	94625000	80019567	60958000	1,2	71866

Šaltinis: Statistikos departamento duomenų bazė, LR Finansų ministerijos pateikiami duomenys, VMI duomenų bazė

Formulės naudingos skaičiavimams

Absoliutinis lygio padidėjimas	$\Delta y = y_i - y_{i-1}$ - grandininis; $\Delta y = y_i - y_0$ - bazinis; $\Delta y = y_n - y_1$ -visam laikotarpiui;
Didėjimo tempas:	$T_d = \frac{y_i}{y_0} \times 100$;
Padidėjimo tempas:	$T_p = T_d - 100$;
Vidutinis lygis:	$\bar{x} = \frac{\sum y_i}{n}$
Vidutinis absoliutus padidėjimas / sumažėjimas,	$\Delta \bar{y} = \frac{y_n - y_1}{n - 1}$;
dvimatė tiesinė regresija	$r = \frac{\overline{x_1 y_i} - \bar{x}_1 \times \bar{y}_i}{\sigma_{x_1} \times \sigma_{y_i}} \quad \sigma_{r_1} = \frac{\sqrt{1 - r_1^2}}{\sqrt{n - 2}} \dots \dots \quad t_f \succ t_k$;
Determinacijos koeficientas	$R^2 = \frac{b_1 \sigma_{01} + b_2 \sigma_{02}}{\sigma_{00}}$

Koreliacinio ryšio stiprumo vertinimai

Ryšio glaudumo rodikliai	0,1– 0,3	0,31– 0,5	0,51– 0,7	0,71– 0,9	0,91– 0,99
Ryšio stiprumo charakteristika	silpnas	vidutinis	pastebimas	stiprus	labai stiprus

Porinės ir daugianarės regresinės analizės skaičiavimų rezultatai

Porinė regresinė analizė su X_1

Metai	Y	X1	X1 ²	X1Y	\hat{y}	$y_i - \hat{y}_i$	$(y_i - \hat{y}_i)^2$	$\hat{y}_i - \bar{y}$	$(\hat{y}_i - \bar{y})^2$
2002	3809678	0,3	1,96	4916536,80	4604630,415	-1092818,415	1194252088993,65	943596,0291	890373466066,19
2002	3822994	-1,1	9	11429034,00	5339105,162	-1529427,162	2339147444169,26	209121,2823	43731710729,38
2003	3930111	1,2	1,69	4969892,20	4558725,744	-735731,7437	541301198702,56	989500,7007	979111636753,96
2004	4841726	2,7	8,41	11397321,90	5293200,49	-1363089,49	1858012958920,72	-255025,954	65038237220,98
2005	6152214	3,7	10,89	15977695,80	5476819,177	-635093,1771	403343343611,67	71407,26733	5098997828,17
2006	7824176	5,7	20,25	27684963,00	6027675,237	124538,7629	15509903452,21	479448,7927	229871144826,82
2007	9242528	10,9	65,61	63375825,60	7680243,417	143932,5827	20716588371,33	2132016,973	4545496372416,25
2008	6798799	4,5	118,81	100743555,20	8965574,224	276953,776	76703394024,04	3417347,78	11678265846638,30
2010	7294207	1,2	1,69	8838438,70	4558725,744	2240073,256	5017928193545,68	989500,7007	979111636753,96
Suma:	49934038	36,7	238,3	249333263,20	52504699,61	-2570661,611	11466915113791,10	2570661,611	19416099049234,00

Regresijos lygtis

$$1). Y_1 = 3961965,012 + 459046,7167 \cdot x_1$$

F(apskaičiuotoji) > F(kritinė)

$$11,85259435 > 5,591447848$$

(adekvati)

Porinė regresinė analizė su X_2

Metai	Y	X2	X2 ²	X2Y	\hat{y}	$y_i - \hat{y}_i$	$(y_i - \hat{y}_i)^2$	$\hat{y}_i - \bar{y}$	$(\hat{y}_i - \bar{y})^2$
2002	3809678	35785	861774 736,00	103092753072,00	13479737380,46	-13476225568,46	181608655571 94000000,00	13474189154,01	181553773358 115000000,00
2002	3822994	36874	128056 6225,00	136329327230,00	16430948722,12	-16427139044,12	269850897174 901000000,00	16425400495,68	269793781443 388000000,00
2003	3930111	42857	135969 1876,00	140969080756,00	16930850596,61	-16927027602,61	286524263459 446000000,00	16925302370,16	2864658603214 570000000,00
2004	4841726	53189	183672 2449,00	168432767127,00	19677327102,62	-19673396991,62	3870425491900 360000000,00	19671778876,18	386978884153 300000000,00
2005	6152214	57609	28290 69721,00	257526564214,00	24420197779,57	-24415356053,57	5961096112225 140000000,00	24414649553,12	596075112801 851000000,00
2006	7824176	63598	33187 96881,00	354422896326,00	26449184267,38	-26443032053,38	6992339441762 040000000,00	26443636040,94	699265887065 588000000,00
2007	9242528	68446	404470 5604,00	497601945248,00	29198415053,70	-29190590877,70	8520905957891 810000000,00	29192866827,25	852223473593 796000000,00
2008	6798799	68557	468485 4916,00	632614071488,00	31423873536,26	-31414631008,26	986879041385 143000000,00	31418325309,82	987111165273 409000000,00
2010	7294207	71866	470006 2249,00	466105263043,00	31474827721,81	-31468028922,81	9902368442870 520000000,00	31469279495,37	9903155519576 810000000,00
Suma:	49934038	456271	2491624 4657,00	2757094668504,00	209485362160,53	-	52495764022564 20000000,00	209435428122,53	5249783489968 590000000,00

$$2). Y_2 = -859967,2668 + 126,4023867 \cdot x_2$$

F(apskaičiuotoji) > F(kritinė)

$$7,0002761 > 5,591447848$$

(adekvati)

7 priedo tęsinys

Porinė regresinė analizė su X_3

Metai	Y	X_3	X_3^2	X_3Y	\hat{y}	$y_i - \hat{y}_i$	$(y_i - \hat{y}_i)^2$	$\hat{y}_i - \bar{y}$	$(\hat{y}_i - \bar{y})^2$
2002	3809678	87596478	767314295 8004480,00	30762236 2598136,00	40210879 582348,80	-4021087 6070536,80	161691455436007 0000000000000,00	40210874 034122,40	16169143905 8806000000000000,00
2002	3822994	99296783	985985111 4149090,00	3782887 69665874,00	455818661 76987,40	-4558186 2367309,40	207770617687234 0000000000000,00	4558186 0628760,90	20777060183 7979000000000000,00
2003	3930111	107098741	11470140323 785100,00	40943784 4250554,00	491633293 80718,70	-49163325 557724,70	241703257989483 0000000000000,00	49163323 832492,20	2417032410 5850000000000000,00
2004	4841726	130191753	16949892549 213000,00	51166804 0574583,00	59764100 718032,40	-59764096 787921,40	357174726487604 0000000000000,00	597640951 69805,90	3571747071 4656200000000000,00
2005	6152214	153444604	2354524649 6716800,00	74293672 8746504,00	70438245 623496,70	-704382407 81770,70	496154576443071 0000000000000,00	70438240 075270,30	4961545664 9014100000000000,00
2006	7824176	190451282	3627169081 5443500,00	117169704 3438350,00	87426039 655370,80	-874260335 03156,80	76433113340951 0000000000000,00	87426034 107144,40	7643311439 7035700000000000,00
2007	9242528	235878467	5563865119 4270100,00	1845554640 418190,00	1082792397 78544,00	-108279231 954368,00	117243920726279 0000000000000,00	108279234 230318,00	11724392565 5040000000000000,00
2008	6798799	280971034	7894472194 7029200,00	259688264 8933950,00	128978834 607469,00	-128978825 364941,00	16635537392520 0000000000000,00	128978829 059243,00	16635538345 4933000000000000,00
2010	7294207	193376188	373943500 85411300,00	13147258 33598210,00	88768708 151327,00	-88768701 352528,00	78798823398143 0000000000000,00	88768702 603100,50	787988256 1837700000000000,00
Suma:	49934038	1478305330	27774768748 4023000,00	927881391 2224360,00	678611243 674295,00	- 6786111937 40257,00	585280694794912 0000000000000,00	678611193 740257,00	5852807046 8132000000000000,00

Regresijos lygtis

$$3). Y_3 = 484005,5036 + 0,030831241$$

$F(\text{apskaičiuotoji}) > F(\text{kritinė})$

$$7,000000118 > 5,591447848$$

(adekvati)

Daugianarė regresinė analizė

Metai	Y	X_1	X_2	X_3	\hat{y}	$(\hat{y}-y)^2$	$(\hat{y}-\bar{y})^2$	$(y-\bar{y})^2$
2002	3809678	0,3	35,785	99296783,00	-9759684,96	184127611178030,00	234332151608975,00	3022550693680,20
2003	3822994	-1,1	36,874	107098741,00	-1927729,78	33070824029761,40	55889921516484,90	2976426987363,75
2004	3930111	1,2	42,857	130191753,00	-8305086,46	149700056990414,00	191914278547586,00	2618297591549,64
2005	4841726	2,7	53,189	153444604,00	-9393334,34	202636942922047,00	223250238715770,00	499142878000,20
2006	6152214	3,7	57,609	190451282,00	13471604,85	385094266096561,00	361753982313031,00	364800967265,98
2007	7824176	5,7	63,598	235878467,00	27953692,97	1280055908235590,00	1122378604640240,00	5179946379433,53
2008	9242528	10,9	68,446	280971034,00	38871144,42	2314925473941370,00	1973080508179820,00	13647863983380,20
2009	6798799	4,5	68,557	193376188,00	730749,83	36821220727728,20	23208080929282,50	1563931716708,75
2010	7294207	1,2	71866					
Suma	49934038	36,7	456271	1478305330	- 111920548,5	4628433494277280,00	4258351262309110,00	34019944986924,20

Regresijos lygtis

$$Y = 526243,3284 - 4451568,703x_1 - 13,44864798x_2 + 0,03575179x_3$$

$F(\text{apskaičiuotoji}) > F(\text{kritinė})$

$$3,933402632 > 3,862548358$$

(adekvati)

ARIMA modelio ypatumai

Reikėtų dėmesį atkreipti į tai, kad kuo daugiau naudojama istorinių duomenų, tuo ARIMA modeliu atliktos prognozės yra patikimesnės. ARIMA modelis dar yra vadinamas Box-Jenkins metodu ir yra laikomas labai gera priemone, nustatanti tikslias prognozes artimai ateičiai. ARIMA modelis yra pakankamai lankstus ir gali aprašyti didelę duomenų įvairovę [34].

Kadangi šiame darbe yra naudojamas tik ARIMA (1,0,0) metodas, kurį, kaip tinkamiausią, pritaikė SPSS programos ekspertinis modeliotojas, didesnis dėmesys skiriamas autoregresijai.

Naudojant autoregresijos metodą, laikomasi prielaidos, kad kiekviena laiko eilutės reikšmė yra prieš tai buvusios reikšmės (ar reikšmių) tiesinė funkcija. Pirmos eilės autoregresinė lygtis yra naudojama tik viena prieš tai buvusi reikšmė ir naudojama tokia autoregresinė lygtis [46]:

$$Y_t = \phi_1 Y_{t-1} + \phi_2 Y_{t-2} + \dots + \phi_p Y_{t-p} + \varepsilon_t$$

Čia: Y_t – priklausomas kintamasis t laiko momentu;

$Y_{t-1}, Y_{t-2}, \dots, Y_{t-p}$ – priklausomi kintamieji tam tikru laikotarpiu (atitinkamai $t-1, t-2, \dots, t-p$);

ϕ – koeficientas, kuris atspindi, kaip stipriai kiekviena laiko eilutės reikšmė priklauso nuo prieš tai buvusių reikšmių;

ε_t – atsitiktinė paklaida (triukšmas) t laiko momentu.

Autoregresinė lygtis dar gali būti išreikšta taip:

$$Y_t = \sum_{i=1}^p \phi_i \cdot y_{t-i} + \varepsilon_t$$

Čia: Y_t – pirmos eilės autoregresijos reikšmė (laiko eilutės stebiny);

ϕ – koeficientas, kuris atspindi, kaip stipriai kiekviena laiko eilutės reikšmė priklauso nuo prieš tai buvusių reikšmių;

ε_t – atsitiktinė paklaida (triukšmas) t laiko momentu;

p – autoregresinio proceso eilė.

Autoregresinis modelis ARIMA (1,0,0) pasižymi eksponentiškai mažėjančiomis autokoreliacijos funkcijos (ACF) reikšmėmis bei pastebimai išsiskiriančiomis dalinės autokoreliacijos funkcijos (PACF) reikšmėmis.

Dažniausiai naudojama tokia imties autokoreliacijos funkcijos (ACF) formulė [34]:

$$r_k = \frac{\sum_{t=1}^{n-k} (y_t - \bar{y})(y_{t-k} - \bar{y})}{\sum_{t=1}^n (y_t - \bar{y})^2}$$

Čia: r_k – koeficientas, atspindintis bendrą laiko eilutės stebinių koreliaciją, apimant visas y reikšmes;

\bar{y} – n stebinių vidurkis.

Dalinė autokoreliacijos funkcija (PACF):

$$y_t = \hat{\rho}_0 + \hat{\rho}_1 y_{t-1} + \hat{\rho}_2 y_{t-2} + \dots + \hat{\rho}_k y_{t-k}$$

Čia: $\hat{\rho}_k$ – y_t autoregresijos parametru įvertis;

y_t – pirmos eilės autoregresijos reikšmė (laiko eilutės stebiny).

8 priedo tęsinys

SPSS programos pateiktų skaičiavimo statistinių duomenų reikšmės
MAPE – vidutinė absoliutinė procentinė paklaida (kuo arčiau nulio, tuo prognozės yra patikimesnės);

MaxAPE – maksimali absoliutinė procentinė paklaida;

SE – kvadratinė (standartinė) paklaida;

t - Stjudento t-testo kriterijus (skirtumo patikimumo kriterijus);

Sig. – reikšmingumo lygis (prognozės parametrai yra tinkami, jeigu modelio Sig. Yra mažiau už 0,05, o autokoreliacijos funkcijos sig. Yra daugiau už 0,05);

UCL – viršutinė pasikliauties intervalo riba (taikomas 95 proc. patikimumo lygis) ;

LCL – apatinė pasikliauties intervalo riba (taikomas 95 proc. patikimumo lygis);

R-squared - determinacijos koeficientas (regresijos koeficiento kvadratas);

Stationary R-squared – stacionarinis determinacijos koeficientas (regresijos koeficiento kvadratas);

RMSE – šaknis iš vidutinės kvadratinės paklaidos;

BIC (SBC) – Schwarz kriterijus.

Be to, ARIMA metodas tam tikrais atvejais yra artimas eksponentinio glodinimo metodui, kuris taip pat yra plačiai naudojamas įvairių sričių duomenims prognozuoti.

ARIMA modelio naudojimas: į SPSS programą suvedami rezultatai, tuomet pasirenkama Analyse → Forecasting → Create models → Method: Expert modeler → criteria → ARIMA models only → options → forecast period 2011.

Nacionalinio biudžeto pagrindinių mokesčių faktiniai ir planiniai surinkimo duomenys 2002 – 2010 m.

	Fakta s tūkst. Lt	Pla no įvy kdy mas (pro c.)	Fakta s tūkst. Lt	Plan o įvyk dym as (pro c.)	Fakt as tūkst. t. Lt	Plano įvykd ymas (proc.)	Fakta s tūkst. Lt	Plan o įvyk dym as (pro c.)	Fakt as tūkst. . Lt	Plano įvykd ymas (proc.)	Fakt as tūkst. Lt	Plano įvykd ymas (proc.)	Fakt as tūkst. . Lt	Plan o įvyk dym as (proc.)	Fakta s tūkst. Lt	Plan o įvyk dym as (pro c.)	Fakta s tūkst. Lt	Pla no įvy kdy mas (pr oc.)
	2002		2003		2004		2005		2006		2007		2008		2009		2010	
GPM	2547 350	100, 9	2666 073	111, 3	305 418 1	120,6	35663 02	111, 6	4059 245	108	4555 801	96,9	5106 281	94	3789 030	87,1	34708 98	104 ,9
Pelno moke stis	3076 98	88,4	7848 84	155, 8	116 895 0	139,6	15077 04	113, 8	1924 521	113,5	2053 649	87,8	2910 175	107, 3	1707 592	98	95387 1	105 ,1
Turto moke ščiai	3282 74	114	2534 16	80,8 0	247 914	100,5	25149 1	108, 7	2784 25	109,8	2924 67	113,7	3076 53	111, 1	3256 43	107, 6	35456 3	114
PVM	3809 678	98,6	3822 994	91,4 0	393 011 1	84,9	48416 89	108	6152 214	103,6	7824 176	109,9	9242 529	90,9	6798 799	108, 8	72940 27	120
Akci zai	1596 134	100, 9	1765 158	102, 9	185 771 0	100,2	20400 88	103, 4	2374 429	106,4	2803 595	106,8	3354 023	95,3	3258 161	99,7	30364 91	93, 2
Mok estin ės paja mos	8991 076		9580 458		106 026 67		12580 431		1522 0631		1808 0718		2158 5856		1645 2412		15680 854	
Nem okest inės paja mos	1482 929		1633 866		181 208 2		18790 89		1979 475		2176 041		2014 733		1850 731		22514 87	
Iš viso paja mų	1047 4005	100, 3	1121 4324	101	124 147 49	103,6	14459 520	111, 3	1720 0106	107,7	2025 6759	106,2	2360 0589	97,1	1830 3143	100, 6	17932 341	108 ,6

10 priedas

PVM surenkamų pajamų prognozavimas 2011 – 2012 m.

PVM surenkamos pajamos 2011 m.

Model Description			Model Type
Model ID	PVM surenkamos pajamos, tūkst. Lt	Model _1	ARIMA(1,0,0)

Forecast Model		2011
PVM surenkamos pajamos, tūkst. Lt -Model_1	Forecast	7930514,49
	UCL	7692340,2
	LCL	9387239,3

Metai	PVM pajamos	LCL	UCL
2002	3809678	113591,37	48082,49
2003	3822994	92563,39	45954,52
2004	3930111	32563,39	5389879
2005	4841726	40079,21	56770,34
2006	6152214	51100,31	77791,43
2007	7824176	72001,02	88692,14
2008	9242528	71147,23	107838,35
2009	6798799	64631,54	71322,66
2010	7294207	6748373	8975646

				Estimate	SE	t	Sig.
PVM pajamos, -Model_1	No Transformatio n	Constant		29736,928	4106,142	7,242	,002
		AR	Lag 1	,309	,897	,344	,748

Model Fit Statistic	Mean
PVM pajamos	
Stationary R-squared	,036
R-squared	,036
RMSE	6607,573
MAPE	13,079
MaxAPE	30,180
MAE	3965,671
MaxAE	10741,211
Normalized BIC	18,189

PVM surenkamos pajamos 2012 m.

Model Description			Model Type
Model ID	PVM pajamos	Model _1	ARIMA(1,0,0)

Forecast Model		2012
PVM pajamos - Model_1	Forecast	8693265,3
	UCL	7451484,79
	LCL	9239515,07

ARIMA Model Parameters				Estimate	SE	t	Sig.
PVM pajamos -Model_1	No Transformati on	Constant		225314,656	38172,863	5,902	,004
		AR	Lag 1	1,000	,304	3,284	,030

PVM pajamos Model Fit Statistic	Mean
Stationary R-squared	,675
R-squared	,675
RMSE	38172,864
MAPE	11,442
MaxAPE	15,614
MAE	29938,124
MaxAE	41000,035
Normalized BIC	21,697

Metai	PVM pajamos	LCL	UCL
2002	3809678	113591,37	48082,49
2003	3822994	92563,39	45954,52
2004	3930111	32563,39	5389879
2005	4841726	40079,21	56770,34
2006	6152214	51100,31	77791,43
2007	7824176	72001,02	88692,14
2008	9242528	71147,23	107838,35
2009	6798799	64631,54	71322,66
2010	7294207	6748373	8975646