

VILNIAUS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO ADMINISTRAVIMO FAKULTETAS
FINANSŲ KATEDRA

Miglė JAKUTYTĖ
Verslo finansų programa

MAGISTRO DARBAS

PROGRESINIŲ MOKESČIŲ PERSPEKTYVŲ LIETUVOJE ANALIZĖ
ANALYSIS OF PROGRESSIVE TAXATION PERSPECTIVES IN LITHUANIA

Leidžiama ginti _____

Katedros vedėja **Dr. D. Teresienė**

Magistrantas _____

Darbo vadovas _____

Prof. Dr. R. Kanapickienė

Darbo įteikimo data: 2020-01-02

Registracijos Nr.

Vilnius, 2020

TURINYS

SĄVOKOS IR TERMINAI	3
ĮVADAS	4
1. PROGRESINIŲ MOKESČIŲ TAIKYMO TEORINIAI ASPEKTAI	7
1.1. Progresinių mokesčių samprata	7
1.2. Progresinių mokesčių privalumai ir trūkumai	10
1.3. Progresinių mokesčių Europos Sąjungos šalyse analizė	15
1.3.1. Progresinių mokesčių apžvalga	15
1.3.2 Mokesčių progresyvumo lygis	24
1.4. Progresinių mokesčių reikšmė skatinant ekonomikos augimą ir mažinant pajamų nelygybę	26
2. PROGRESINIŲ MOKESČIŲ TAIKYMO LIETUVOJE TYRIMO METODIKA	30
3. PROGRESINIŲ MOKESČIŲ TAIKYMO LIETUVOJE TYRIMAS	36
3.1. Gyventojų pajamų apmokestinimo raidos analizė	36
3.2. Gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo analizė	42
3.3. GPM progresyvumo ir Lietuvos ekonomikos sąsajos	46
3.4. GPM progresyvumo ir pajamų nelygybės sąsajos Lietuvoje	52
3.5. GPM progresyvumo ir laimės sąsajos	55
3.6. Progresinių gyventojų pajamų mokesčių perspektyvų analizė	58
IŠVADOS IR PASIŪLYMAI	61
SUMMARY	64
LITERATŪROS SĄRAŠAS	65
PRIEDAI	71
1 priedas. BVP realiojo pokyčio nepastovumas (VOLA1)	72
2 priedas. Produkcijos nepastovumas (VOLA2)	73
3 priedas. Tyrimo anketa	74

SAVOKOS IR TERMINAI

BVP – bendrasis vidaus produktas

BVP realiojo pokyčio nepastovumas (VOLA1) – realiojo BVP augimo tempų standartinis nuokrypis.

ES – Europos Sąjunga.

GINI koeficientas – išvestinis ekonominis rodiklis, skirtas pajamų tarp namų ūkių pasiskirstymo (ne)tolygumui šalyje atspindėti.

GPM – gyventojų pajamų mokestis.

MMA – minimali mėnesinė alga.

Mokesčių progresyvumo indeksas (PI) – išvestinis ekonominis rodiklis, skirtas apmokestinimo progresyvumo lygiui šalyje atspindėti.

NPD – neapmokestinamųjų pajamų dydis.

Produkcijos nepastovumas (VOLA2) – BVP to meto kainomis realiojo pokyčio standartinis nuokrypis.

Realusis GPM tarifas – tai teisės aktuose įtvirtinto mokesčio tarifų koregavimas mokestinėmis lengvatomis.

VDU – vidutinis darbo užmokestis.

IVADAS

Temos aktualumas. Kiekviena valstybė neabejotinai siekia užtikrinti ekonomikos augimą, šalies gyventojų gerovę, ekonominį bei socialinį teisingumą, kokybiškas viešąsias paslaugas ir pan. Šiems tikslams įgyvendinti yra būtini finansiniai ištekliai, kurių didžiąją dalį sudaro pajamos, surenkamos iš mokesčių. Mokesčių sistema – tai tarpusavyje susijusių, vienas kitą įtakančių mokesčių visuma, nustatyta sprendžiant apmokestinimui keliamus reikalavimus. Kiekviena valstybė siekia suformuoti tokią mokesčių sistemą, kuri geriausiai užtikrintų tam tikrus šalies poreikius, politinius bei ekonominius tikslus ir suteiktų ne tik pakankamas įplaukas į valstybės biudžetą, bet ir skatintų šalies ekonomikos augimą, užtikrintų pakankamas biudžeto pajamas, teisingą bei skaidrų mokesčių paskirstymą ir konkurenciją.

Progresinės gyventojų pajamų apmokestinimo sistemos įvedimas Lietuvoje jau daugelį metų yra ypatingai aktuali tematika politikų ir ekonomistų akiratyje. Lietuvoje vis bandant įvesti progresinius GPM tarifus nuolat iškilavo dilema. Iš vienos pusės mokesčių progresyvumu buvo siekiama sumažinti pajamų nelygybę Lietuvoje ir užtikrinti socialiai teisingesnę pajamų perskirstymą. Kita vertus, baimintasi, kad progresinis apmokestinimas gali sukelti neigiamas pasekmes ekonomikai, t. y. didesni pajamų mokesčio tarifai galėtų išstumti vietinį kapitalą, mažinti produktyvumą ir taip stabdyti ekonomikos augimą, todėl sumažėtų šalies konkurencingumas.

Galiausiai nuo 2019 metų Lietuvoje galioja progresinis GPM tarifas. Jei iki 2019 metų gyventojų pajamos buvo apmokestinamos proporciniu 15 proc. dydžio GPM, tai dabar priklauso mai nuo gaunamų pajamų taikomi du GPM tarifai – 20 arba 27 proc. Kol kas praėjo per mažai laiko, kad būtų galima tinkamai įvertinti šių pasikeitimų naudą ekonomikai ir poveikį mažinant pajamų nelygybę šalyje. Todėl klausimas dėl progresinių mokesčių perspektyvų Lietuvoje išlieka atviras. Tai grindžia būtinybę toliau tyrinėti progresinių mokesčių perspektyvas, jų tikslingumą, naudą ir poveikį šalies ekonominei bei socialinei gerovei.

Problema ir jos ištyrimo lygis. Užsienio mokslinėje literatūroje gausu darbų, analizuojančių progresinio apmokestinimo perspektyvas įvairiose šalyse (Martinez-Mongay ir Sekkat, 2005; Arnold, 2008; Attinasi et al, 2011; Oishi et al, 2012; Duncan ir Peter, 2012; Guvenen et al, 2014; McKay ir Reis, 2016; Parikh, 2017, Alessandrini, 2018; Baltais, 2018 ir kt.). Šiuose darbuose tyrinėjamos mokesčių sistemos, vertinama jų teigiama ir neigiama įtaka šalių ekonominei ir socialinei gerovei, tiriamas progresinių mokesčių poveikis įvairiems ekonominiams procesams, pajamų perskirstymui ir nelygybės mažinimui. Galiausiai, užsienio mokslinėje literatūroje galima aptikti darbų, kuriuose gvildenamos mokesčių progresyvumo bei visuomenės laimės sąsajos (Griffith, 2004; Oishi et al, 2018). Lietuvoje stokojama tyrimų, kuriuose būtų tiriamos gyventojų pajamų apmokestinimo

progresyvumo ir ekonominių procesų bei pajamų nelygybės sąsajos. O tyrimų, kuriuose bandoma surasti atsakymą kaip mokesčių progresyvumas siejasi su visuomenės laime, Lietuvoje visai nėra. Todėl formuluojamas probleminis klausimas – kokios yra gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir produkcijos nepastovumo, surenkamo GPM, pajamų nelygybės ir visuomenės laimės sąsajos Lietuvoje?

Darbo naujumas pasireiškia tame, kad matematinių – statistinių metodų pagalba siekiama iširti ne tik gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo sąsajas su šalies bendruoju vidaus produktu, surenkamu GPM ir pajamų nelygybe, bet ir įvertinti gyventojų pajamų apmokestinimo bei visuomenės laimės ryšius.

Tyrimo objektas – gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir produkcijos nepastovumo, surenkamo GPM, pajamų nelygybės bei visuomenės laimės sąsajos.

Tyrimo tikslas – ištyrus kaip gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumas veikia produkcijos nepastovumą, surenkamą GPM, pajamų nelygybę ir visuomenės laimę Lietuvoje įvertinti gyventojų pajamų apmokestinimo perspektyvas šalyje.

Darbo uždaviniai:

1. Išanalizuoti progresinių mokesčių sampratą, privalumus ir trūkumus.
2. Išnagrinėti ir palyginti mokesčių progresyvumo lygį ES šalyse.
3. Teoriniu aspektu išanalizuoti mokesčių progresyvumo reikšmę valstybės ekonominei ir socialinei gerovei.
4. Atlikti gyventojų apmokestinimo raidos ir progresyvumo analizę Lietuvoje.
5. Iširti gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir produkcijos nepastovumo bei surenkamo GPM tarpusavio ryšius.
6. Iširti gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir pajamų nelygybės tarpusavio ryšius.
7. Atlikus empirinį tyrimą išmatuoti gyventojų laimę bei pasitenkinimą mokesčių sistemos progresyvumu ir iširti kaip jie tarpusavyje susiję.
8. Įvertinti progresinio gyventojų apmokestinimo perspektyvas šalyje.

Darbe naudoti metodai: mokslinės literatūros analizė ir sintezė; kiekybinis tyrimo metodas panaudojant standartizuotą klausimyną; tyrimo metu gautų duomenų grupavimo, lyginimo ir analizės metodai; koreliacinė analizė; grafinis vaizdavimas.

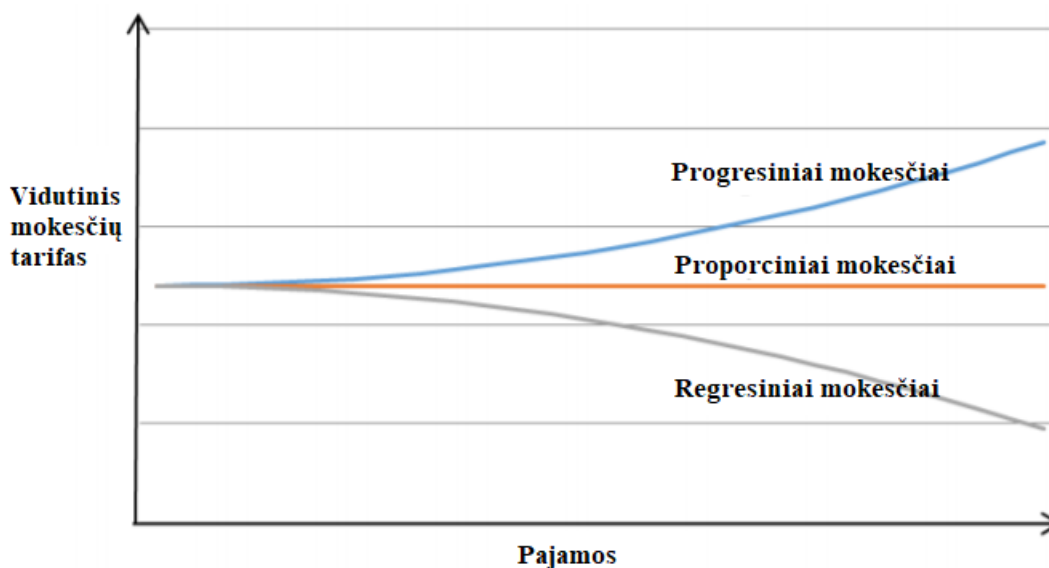
Darbo struktūra. Magistro baigiamąjį darbą sudaro trys dalys. Pirmojoje darbo dalyje analizuojami progresinių mokesčių taikymo teoriniai ypatumai. Tuo tikslu nagrinėjama progresinių mokesčių samprata, identifikuojami privalumai ir trūkumai, atliekama progresinių mokesčių ES šalyse analizė. Antrojoje darbo dalyje pateikiama progresinių mokesčių taikymo Lietuvoje tyrimo metodika. Trečiojoje darbo dalyje analizuojama gyventojų pajamų apmokestinimo raida, vertinamas dabartinis mokesčių progresyvumo lygis, tiriamos mokesčių progresyvumo sąsajos su produkcijos nepastovumu, surenkamu GPM, pajamų nelygybe ir visuomenės laime. Darbo pabaigoje pateikiamos išvados ir susistemintas naudotų literatūros šaltinių sąrašas.

1. PROGRESINIŲ MOKESČIŲ TAIKYMO TEORINIAI ASPEKTAI

1.1. Progresinių mokesčių samprata

Mokesčiai, tai pagrindinis valstybės pajamų formavimo šaltinis. Istoriskai mokesčiai atsirado kartu su valstybe. Valstybei funkcionuoti, numatytiems tikslams vykdyti bei siekiant patenkinti gyventojų poreikius, vykdant apsaugos, administracinę funkcijas reikia didelių finansinių išteklių. Mokesčiai – tai pagrindinis įplaukų šaltinis, sudarantis daugiau kaip 90 proc. valstybės ir savivaldybių biudžetą, juos perskirsčius suformuojamos valstybės išlaidos. Kadangi valdžia nesukuria produkto ar paslaugos, o valstybės funkcijų realizavimui yra reikalingos didelės lėšos, mokesčiai yra vienas svarbiausių ir reikšmingiausių valstybės pajamų šaltinių (Oishi et al, 2018).

Mokesčiai turi platų tarifų, slenksčių ir naštos diapazoną priklausomai nuo mokesčių mokėtojų kategorijos. Bendriausia prasme mokesčiai yra klasifikuojami į progresinius, regresinius ir proporcingus priklausomai nuo subjekto gaunamų pajamų (žr. 1 pav.).



1 pav. Mokestinių sistemų rūšys (Varela, 2016)

Proporcinis mokestis yra toks, kai visiems mokesčių mokėtojams taikomas vienodas pastovus mokesčio tarifas. Regresinis mokestis yra toks, kai vidutinis mokesčio tarifas arba sumokėta mokesčio suma procentiškai mažėja didėjant pajamoms. Regresinio mokesčio pavyzdys gali būti galvijų mokestis arba vienkartinis mokestis, pagal kurį kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo sumokėti vienodą mokesčio sumą. Vienkartinis mokestis yra lygus ta prasme, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas sumoka lygiai tokią pačią sumą. Tačiau iš tikrųjų vienkartinis mokestis yra

priskiriamas regresiniam mokesčiui, nes sumokėta mokesčio suma procentais nuo pajamų mažėja didėjant pajamoms. Progresinė mokesčių sistema yra priešingas atvejis. Progresinis mokestis yra toks, kai vidutinis mokesčio tarifas arba visa sumokėta mokesčio suma procentiškai didėja didėjant mokesčių mokėtojo pajamoms. Kitaip tariant, įprastai mokestis laikomas progresiniu, jei didesnes pajamas gaunantys subjektai moka didesnį mokesčio tarifą. Tačiau mokesčiai gali būti progresyvūs net ir tada, kai mokestis taikomas už konkretų veiksma ar pirkinį, pavyzdžiui, paveldėjimas, prabangių automobilių mokestis, didesnės vertės nekilnojamojo turto mokestis ir pan. (Varela, 2016). Taigi, progresinis pajamų mokestis lemia didesnius mokesčių tarifus tiems, kurių apmokestinamųjų pajamų pagrindas padidėja. Pati progresinių mokesčių koncepcija yra paremta idėja, kad turėtų egzistuoti pajamų ir išlaidų paskirstymo skirtumai. Pagrindinis progresinės mokesčių sistemos tikslas – sumažinti mokesčių našta žmonėms, gaunantiems mažas arba labai mažas pajamas, ir perkelti juos tiems, kurių pajamos yra didesnės nei vidutinės (Miculescu ir Gruis, 2012).

Šiandien ekonomikos teorijoje nėra vieningos pozicijos dėl to, kokia mokesčių sistema yra geriausia. Kaip teigia Bikas et al (2014), regresiniai mokesčių tarifai visuotinai pripažįstami socialiai neteisingais. Pasaulio banko (2018) nuomone, veiksmingas regresinių mokesčių (pvz., PVM) rinkimas gali būti naudingas bendros fiskalinės sistemos išlyginimui. Kita vertus, ši nauda galima tik tada, jei regresiniai mokesčiai derinami su progresyviomis išlaidomis (pvz., tiksliniai socialiniai pervedimai). Tačiau tuo pat metu Pasaulio bankas perspėja, kad dėl regresinių mokesčių žmonės gali atsidurti skurde nepaisant to, kad pajamos yra perskirstomos (ActionAid's Progressive Taxation Briefings, 2018). Kamin (2019) nuomone, plačiai paplitęs progresyvumas kaip mokesčių pokyčio poveikio vertinimas nereiškia, kad didesnis progresyvumas būtinai prilyginamas didesniai teisingumui. Tuo tarpu regresinė mokesčių sistema yra labiau palanki dideles pajamas gaunantiems piliečiams. Abiem atvejais, ar mokesčių sistema yra progresyvi ar regresyvi, juntami aiškūs ekonominiai padariniai, net jei jie ir yra visiškai priešingi vienas kitam. Taigi, mokesčių sistemos tinkamumo klausimas išlieka atviras.

Pasak White (1951) ir Cliffe (1888), mokesčių sistemos pasirinkimas priklauso nuo to, kurioms mokesčių savybėms visuomenė teikia pirmenybę - neutralumui ar teisingumui ir lygybei. Liberalaus požiūrio ekonomistai labiausiai vertina neutralumą, todėl jie yra proporcinių mokesčių šalininkai. Tuo tarpu socialinio teisingumo ideologai pabrėžia prioritetinį gyventojų pajamų apmokestinimo principą, pavyzdžiui, galimybę įvesti progresivius tarifus, nes pajamų mokesčio perskirstymo galimybės ir jo progresyvumas yra susieti funkciškai. Pastarieji mano, kad kuo aukštesnis progresinis mokesčio lygis, tuo didesnės yra galimybės perskirstyti uždirbtas pajamas (Philippova et al, 2018). Taigi, akcentuotina, kad dauguma ekonomikos mokslo teoretikų ar praktikų progresinių mokesčių atsiradimą aiškina socialiniu teisingumu ir solidarumu, t. y. progresinių mokesčių šalininkai vieningai laikosi nuomonės, kad mokesčiai turėtų būti teisingi. XVIII amžiuje Adamas Smithas mokesčių

teisingumą, kaip vieną iš esminių apmokestinimo principų, susiejo su mokesčių proporcingumu pajamoms.

Pirmąkart progresiniai mokesčiai buvo įvesti 1798 m. Didžioje Britanijoje, juos įvedė Viljamas Pitas Jaunesnysis siekdamas finansuoti Napoleono karus (Pressman, 2015). Vėliau progresinio mokesčio idėja atsirado ir 1849 m. Komunistinio manifesto politinėje programoje (10 p. 2 d.) ir buvo naudojama kaip viena iš perėjimo prie komunizmo priemonių (Miculescu ir Grui, 2012). Pajamų mokesčio istorijoje progresinio mokesčio įvedimo amžiumi laikomas XIX amžius. Pavyzdžiui, Jungtinėse Amerikos Valstijose pirmasis progresinis pajamų mokestis buvo įvestas dar Abraomo Lincolno laikais, kuomet 1862 m. buvo priimtas Pajamų įstatymas. Minėtame įstatyme buvo numatytas vieningas 3 proc. mokesčio tarifas pajamoms, kurios viršija 800 USD. Iki XX amžiaus vidurio dauguma šalių buvo įdiegusios progresyvių pajamų mokestį (Kathryn, 2011).

Anot Biko et al (2015), pagal matematinę prigimtį progresyvių mokesčių teorija kildinama iš ribinio naudingumo teorijos ir tapatinama su optimalių mokesčių teorija. Didžioji dalis modelių optimalioje mokesčių teorijoje formuluoja ir nagrinėja pagrindinį uždavinį, matematiškai išreiškiamą kaip socialinės gerovės maksimizavimą valstybės biudžeto pajamų veiksmu, įvertinant mokesčių mokėtojų elgseną. Vieni populiariausių progresinių mokesčių modelių autoriai buvo Ramsey (1927) ir Mirrlees (1971), vėliau juos patobulino N. G. Mankiw ir kt (2009) bei P. Diamond ir kt. (2009) ir daugelis kitų autorių.

Kaip teigia Bikas et al (2014), siekiant susieti apmokestinimo progresyvumą su apmokestinimo teisingumu, būtina pabrėžti, kad pirmiausia progresyvumas yra siejamas su vertikaliuoju teisingumu, tačiau turi būti atsižvelgiama ir į horizontalųjį teisingumą (t. y. lygūs asmenys yra traktuojami vienodai). Žvelgiant į pajamų apmokestinimą, pagal minėtąjį reikalavimą asmenys uždirbantys tokias pat pajamas taip pat turėtų mokėti vienodo dydžio mokesčius. Mokesčiai neturėtų priklausyti nuo uždirbamų pajamų šaltinio, tačiau galimybės pasiekti skirtingus pajamų šaltinius yra nevienodos, dėl šios priežasties visiškai apmokestinti kapitalo pajamų negalima. Tai nulemtų horizontalųjį neteisingumą tarp mokesčių mokėtojų, kurių bendros faktinės pajamos yra tokio pat dydžio, be to, būtų sumažintas apmokestinimo progresyvumas viršutinėje pajamų skirstinio dalyje, kur surenkamos vienos svarbiausių kapitalo pajamų. Neužtikrinus horizontaliojo teisingumo gali būti neigiamai paveiktas vertikalusis teisingumas.

Sprendžiant progresinio apmokestinimo klausimą ir bandant nuspręsti, ar turtingesniems žmonėms turėtų būti taikomi didesni mokesčių tarifai, būtina išsiaiškinti, ar tai yra praktiškai įmanoma. Jei padidinus turtingiausių asmenų mokesčių tarifą nepadidės pajamų mokesčio pajamos, tokia apmokestinimo sistema nebus naudinga visuomenei. Jei dėl didesnių mokesčių tarifų padidėja surenkamų mokesčių pajamos, tačiau dėl to atsiranda stiprus nepageidaujamas mokesčių mokėtojų elgesys, padidėjusių mokesčių įplaukų ekonominės išlaidos gali būti gana didelės ir netgi viršyti

padidėjusių mokesčių įplaukų teikiamą naudą. Socialinis teisingumas didėja esant tolygiam išteklių paskirstymui, bet perskirstymo mokesčiai ir išmokos neigiamai veikia asmenų motyvaciją dirbti ir uždirbti pajamų bei taupyti. Tuomet atsiranda teisingumo ir efektyvumo dilema, esanti optimalaus pajamų apmokestinimo pagrindu. Mokesčių efektyvumas gali būti aiškinamas kaip individų pajamų perskirstymas valstybei mokesčių pavidalu, o iš valstybės – pensijoms, socialinėms rentoms ir kt. Yra manančių, kad taikant paprastus fiksuotų sumų mokesčius, kurie neiškraipo individų pasirinkimo, padeda pasiekti didžiausio efektyvumo. Tačiau teisingumas reikalauja progresyvumo, tai gali būti nuolaidos ar išlygos, kas savaime nulemia nelygybę kitų individų atžvilgiu. Galima teigti, kad mokesčiai kurie yra efektyvūs, mažina socialinį teisingumą (Bikas et al, 2014).

Apibendrinant galima teigti, progresinė mokesčių sistema bendriausia prasme suprantama kaip sistema, kurioje vidutinis mokesčių tarifas didėja augant apmokestinamųjų pajamų vertei. Mokslinėje literatūroje vieningai sutariama, kad progresiniai mokesčiai gali sušvelninti visuomenės problemas, susijusias su pajamų nelygybe. Tačiau klausimas dėl progresinės mokesčių politikos ekonominio poveikio išlieka atviras. Atsižvelgiant į tai manytina, kad kiekvienoje valstybėje savaip suvokiama pusiausvyra tarp teisingumo, ekonominio efektyvumo bei paprastumo. Visos pajamų apmokestinimo sistemos turi savų teigiamų bei neigiamų savybių. Todėl kiekvienoje valstybėje turėtų būti įvesta tokia apmokestinimo sistema, kuri atitiktų valstybės bei jos gyventojų tikslus, atsižvelgiant į visuomenės pažiūras, ekonominę bei politinę situaciją, kurių siekiama gyventojų pajamų apmokestinimu.

1.2. Progresinių mokesčių privalumai ir trūkumai

Mokslinėje literatūroje progresinių mokesčių naudos ir žalos klausimas yra labai aktualus. Vis bandoma susisteminti tiek esminius progresinės mokesčių sistemos privalumus, tiek identifikuoti trūkumus. Nepaisant šių pastangų, mokslinėje literatūroje nėra vieningos progresinių mokesčių privalumų ir trūkumų klasifikacijos, o skirtingų ekonomikos teoretikų ir praktikų nuomonės kai kuriais atvejais išsiskiria kai diskusijos pakrypsta link progresinių mokesčių „už“ ir „prieš“.

Mokslinėje literatūroje laikomasi nuomonės, kad progresyvesnis apmokestinimas yra naudingas šalies automatinei fiskalinės sistemos stabilizavimo funkcijai. Mažėjant produktyvumui, mažėja ir gaunamos pajamos. Tačiau atskaičius mokesčius, pajamos sumažėja neproporcingai mažiau nei sumažėjo pajamos prieš apmokestinimą dėl taikomų progresinių mokesčių. Pavyzdžiui, Auerbach ir Feenberg (2000) mano, kad progresinis apmokestinimas yra tinkamas automatinio stabilizatoriaus įrankis ir, kad jo poveikis gali būti gerokai didesnis nei paklausos mechanizmo. Swanepoel ir Schoeman (2002) taip pat mano, kad progresinė mokesčių sistema atlieka automatinio stabilizatoriaus

vaidmenį. Autorių nuomone, progresyvesni mokesčiai gali tiesiogiai padėti stabilizuoti produkcijos nepastovumo svyravimus, nes mokesčių pajamos ir produktyvumo atotrūkis yra labai susiję. Randelović (2014) atlikusi tyrimus įrodė, kad šalies automatinio stabilizatoriaus vaidmuo padidėtų, jei būtų išplėstas pajamų mokesčio progresyvumas. Kita vertus, Krajewski ir Piłat (2017) teigia, kad pajamų mokestis veikia kaip automatinis stabilizatorius daugiausia ne dėl progresyvių mokesčių tarifų, bet dėl užimtumo jautrumo BVP svyravimams.

Biko et al (2014) nuomone, progresinių mokesčių įvedimas gali prisidėti prie tolygesnio pajamų pasiskirstymo, o tai įtakotų tolygesnį vartojimo, turto ir gerovės pasiskirstymą. Tačiau taip pat manoma, jog progresinis apmokestinimas turi ir neigiamos įtakos, kuri sukelia namų ūkių ir įmonių taupymo sprendimų ir darbo pasiūlos paskatų iškraipymą. Rasti progresinių mokesčių pusiausvyrą yra sudėtinga tiek teoriniu, tiek praktiniu aspektu. Remiantis teorine medžiaga, progresinis pajamų apmokestinimas turėtų padėti pasiekti šiuos tikslus:

1. perskirstyti mokesčių našta tarp pasiturinčiųjų ir mažiau uždirbančiųjų, labiau apmokestinant gaunančius didesnę darbo užmokestį;
2. toks apmokestinimo būdas turėtų tarnauti kaip vyriausybės įrankis perskirstant pajamas;
3. pasitarnauti visuomenės norui sumažinti ekonominės galios koncentraciją.

Dėl aukščiau išvardintų priežasčių progresinis pajamų apmokestinimas yra laikomas palankesniu socialiniam teisingumui įgyvendinti. Šis apmokestinimo būdas perskirsto pajamas efektyviau nei proporcinis mokestis, nes mažesnę darbo užmokestį gaunantys individai yra apmokestinami mažesne mokesčio suma nei uždirbantys daugiau, taip skurdžiai gyvenančių asmenų gyvenimo sąlygos pagerėja (Bikas et al, 2014).

Oishi et al (2018) atlikti tyrimai rodo, kad progresinis apmokestinimas dalinai susijęs su piliečių laime, kadangi progresinis apmokestinimas sumažina pajamų nelygybę. Mokesčių progresyvumą su laime dar ankščiau susiejo ir kiti mokslininkai. Pavyzdžiui, Griffith (2004) atlikti tyrimai rodo, kad visuomenės nelygybės lygis gali turėti įtakos laimės lygiui. Tuo tarpu laimės tyrimai atitinka griežčiausią progresyvios mokesčių struktūros pagrindimą – pajamos mažėja naudingai, todėl perskirstymas gali padidinti bendrą visuomenės gerovę, o kartu ir laimę. Akcentuotina tai, kad asmenys, esantys pajamų perskirstymo viršūnėje, išreiškia didesnę laimę nei mažesnes pajamas gaunantys asmenys. Tačiau papildomos pajamos daro įtaką neturtingųjų laimei labiau nei turtingųjų laimei.

Nausėda (2007) progresinio apmokestinimo privalumus ir trūkumus atskleidžia per progresinių ir proporcinį mokesčių palyginimą (žr. 2 pav.). Kaip pagrindiniai progresinio apmokestinimo privalumai akcentuojamas socialinis teisingumas ir palankumas mažiau uždirbančiųjų atžvilgiu. Kita vertus, progresinė mokesčių sistema yra ydinga, nes yra sudėtingiau administruojama bei gali paskatinti darbdavius ieškoti mokesčių „optimizavimo“ variantų.

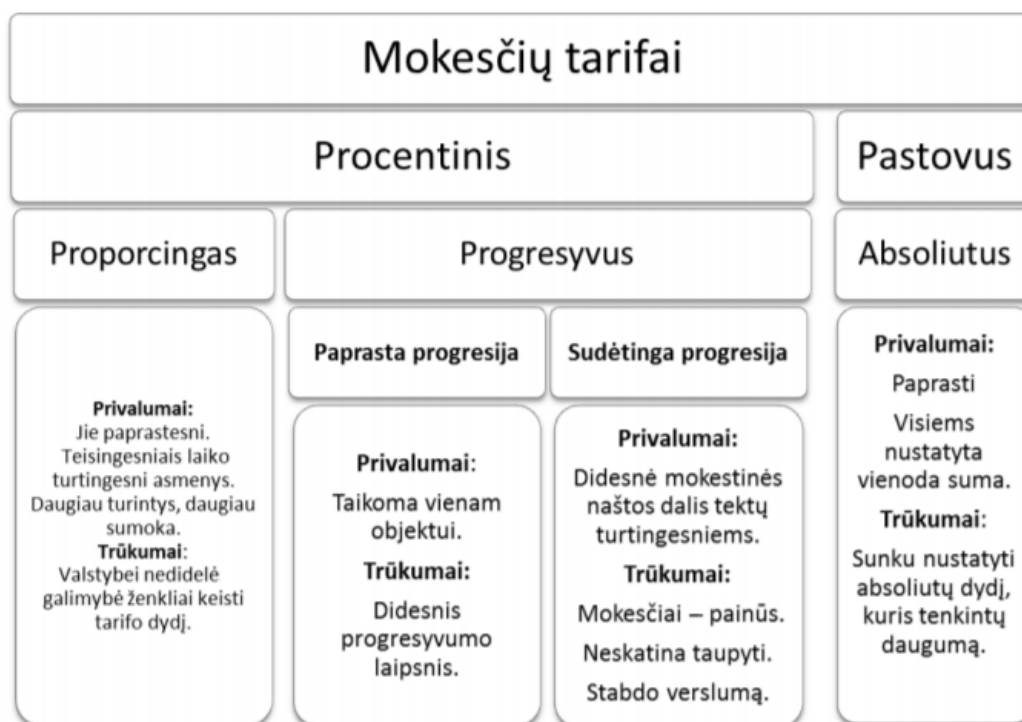
Proporcinė sistema			Progressinė sistema	
1	Vienodas mokesčio tarifas skirtingai uždirbantiems	↔	1	Vizualiai socialiniu požiūriu teisingesnė: didesnis mokesčio tarifas daugiau uždirbantiems
2	Lengviau administruojama ir paliekama mažiau vengimo galimybių	↔	2	Sudėtingiau administruojama (be kita ko, reikia indeksuoti „koridorių“ ribas)
3	Didinanti motyvaciją daugiau dirbti ir daugiau uždirbti, formuojanti vidurinę klasę	↔	3	Palankiausia mažiausiai uždirbantiai darbuotojų grupei
4	Skatinanti kelti kvalifikaciją ir puoselėti savo vertę darbo rinkoje	↔	4	Mokesčių požiūriu paskatos tobulinti savo žinias ir įgūdžius mažesnės
5	Mokesčių mažinimas išlaikant proporcinę sistemą skatina legalizuoti atlyginimus „vokeliuose“	↔	5	Verčia darbdavius ieškoti mokesčių „optimizavimo“ variantų

2 pav. **Progressinių ir proporcinų mokesčių palyginimas** (Nausėda, 2007)

Guvenen et al (2014) nurodo, kad progresyvi mokesčių sistema daro teigiamą poveikį lygybei ir kartu skatina didesnę pajamų perskirstymą. Tai paaiškina, kodėl daugumoje pasaulio ekonomikų vis dažniau renkama taikyti progresinius, o ne proporcingus (vienodo dydžio) mokesčius. Alessandrini (2017) teigimu progresinis apmokestinimas turi du pagrindinius pranašumus. Pirmiausiai progresiniai mokesčiai sumažina pajamų nelygybę ir sukuria mažesnę produktyvumo nepastovumą, kadangi veikia kaip automatinis stabilizatorius. Kita vertus, kartu su minėtomis naudomis atsiranda ir išlaidos, dėl kurių atsiranda žemesnis pastovaus produktyvumo lygis. Kaip neigiamas progresyvaus apmokestinimo aspektas yra tai, kad progresyvūs mokesčių tarifai mažina vidutinio amžiaus asmenų darbo pasiūlą, tuo pačiu padidindami jaunų ir priešpensinio amžiaus asmenų darbo valandas. Įvedus amžiaus skirtumus tarp atstovų sumažėja neigiamas progresinio apmokestinimo poveikis bendrai darbo jėgos pasiūlai ir produktyvumo lygiui.

Savo ruožtu Parikh (2017) akcentuoja šiuos tris esminius progresinės mokesčių sistemos privalumus. Didžiausias progresinio mokesčio pranašumas yra tas, kad žmonės, uždirbantys daugiau pajamų, moka daugiau mokesčių, o žmonės, priklausantys žemesnių pajamų kategorijai, moka mažiau mokesčių. Tam tikra prasme tokia mokesčių sistema daro didesnę spaudimą pajėgesniam ir turtingesniam gyventojų sluoksniui. Taip pat progresinis apmokestinimas pranašus ir tuo, kad šalies žmonėms tai teikia pasitenkinimo jausmą, t. y. jausmą, kad mokesčiai yra paskirstomi tinkamai, kad mažinama pajamų nelygybė tarp turtingųjų ir vargšų. Galiausiai, dėl progresinio apmokestinimo vyriausybė geriau surenka mokesčius, nes įprasto apmokestinimo atvejais daugelis vidurinėsios klasės ir žemesnės klasės žmonių vengia mokėti arba tiesiog nemoka mokesčių dėl didesnių tarifų.

Melnykaitė (2013) progresinės mokesčių sistemos privalumus ir trūkumus akcentuoja pagal tai, kad yra paprastoji ir sudėtingoji progresija. Pagal paprastąją progresiją padidėję mokesčių tarifai taikomi visam mokesčio objektui. Tuo tarpu pagal sudėtingąją progresiją objektas skirstomas į dalis ir kiekvienai tolesnei objekto daliai taikomas vis didesnis tarifas. Būtent sudėtingosios progresijos tarifas sušvelnina mokesčio progresiją ir jo našta. Pagrindinis paprastosios progresijos privalumas yra tas, kad ji taikoma tik vienam objektui. Tačiau kartu tai reiškia ir didesnę progresyvumo laipsnį, kas nėra gerai visais atvejais. Sudėtingosios progresijos pagrindinis privalumas yra tai, kad didesnė mokesčių našta tenka turtingajai klasei. Tačiau sudėtingoji progresinė sistema yra ganėtinai paini, neskatinama taupyti ir netgi gali stabdyti verslumą (žr. 3 pav.).



3 pav. Paprastosios ir sudėtingosios progresinės mokesčių sistemos palyginimas (Melnykaitė, 2013)

Miculescu ir Grui (2012) išskiria keturis pagrindinius progresinių mokesčių privalumus:

- ✓ progresiniai mokesčiai yra puikus sprendimas vyriausybėms, turinčioms biudžeto problemų. Taikant progresinius mokesčius mokesčių mokėtojų skaičius, iš kurių galima mokesčius surinkti, yra efektyvesnis, o socialinio nepasitenkinimo lygis – mažesnis.
- ✓ Dėl progresinio mokesčio sumažėja finansinė nelygybė, o tai reiškia ir didesnę socialinę naudą. Šiuo atžvilgiu visuomenės dalis, t. y. žemesnės ir vidurinės klasės žmonėms, būdama lygiavertė mažiau susiduria su prastu gyvenimo būdu (sveikata, įsitraukimas į visuomenę, bendruomeninis gyvenimas, socializacija).

- ✓ Progresyvinis pridėtinės vertės mokesčio tarifas yra perspektyvus tuo atžvilgiu, kad pagrindiniai pirkiniai yra pigesni, o prabangos prekės – brangesnės. Taigi, mažesnes pajamas gaunantys žmonės gauna paramą perkant plataus vartojimo prekes kasdieniniame gyvenime.
- ✓ Progresyvinis mokestis suteikia didesnę paramą piliečiams, turintiems mažesnes pensijas, nes sistema palaipsniui mažina mokesčių našta.

Kai kurie mokslininkai mano, jog progresinis apmokestinimas nepadeda tinkamai perskirstyti pajamų, t. y. progresinis mokestis nėra toks efektyvus pajamų perskirstymo metodas kaip buvo tikėtasi, nes didėjanti turtingųjų sumokamų mokesčių dalis nepadidina likusios visuomenės dalies pajamų po apmokestinimo. Pagrindiniai progresinio apmokestinimo apribojimai yra šie (Parikh, 2017):

- ✓ tokia apmokestinimo forma trukdo produktyvumui augti ir tam tikra prasme nubaudžia žmones, kurie sunkiai dirba, kad užsidirbtų daugiau pinigų, t. y. uždirbęs pakankamai pinigų žmogus nustos dirbti, nes dėl didesnių mokesčių tarifų sumažėja ribinis pinigų naudingumas individui;
- ✓ kyla mokesčių administratorius manipuliacijų grėsmė, nes nėra vienodo tarifo, o apmokestinimo tarifai skiriasi priklausomai nuo pajamų;
- ✓ progresinių mokesčių administravimui reikalingi didesni kaštai.

Anot Biko et al (2014) progresinė apmokestinimo forma taip pat turi skirtingų pajamų grupių mokesčių mokėtojų mokesčių naštos nustatymo trūkumą. Taip mažuma didesnes pajamas uždirbančių asmenų yra apmokestinti didesniais progresiniais mokesčiais, palyginti su mažesnes pajamas gaunančiais asmenimis, ir šis procesas didina ekonominės naudos disproporciją. Taip pat reikėtų paminėti, kad progresinės apmokestinimo formos destruktinis elementas yra jos įtaka iniciatyvoms, inovatyvumui bei ekonomikos pažangai. Progresinė apmokestinimo forma įtakoja netolygų įplaukų srautą, o tai apriboja rizikingas investicijas, kapitalo akumuliaciją, norą taupyti, sudaro sąlygas atsirasti mėgėjiškai veiklai. Panašiai mano ir McBride (2012), kurio teigimu progresyvus apmokestinimas mažina investicijas, pasirengimą rizikuoti ir verslumą. O tai savo ruožtu neišvengiamai lėtina ekonomikos augimą.

Miculescu ir Grui (2012) kalbėdami apie progresinės mokesčių sistemos trūkumus teigia, kad progresiniai mokesčiai sudaro pagrindą didesnes pajamas uždirbantiems asmenims vengti mokesčių mokėjimo ir slėpti tikrąsias pajamas. Be to, progresyvinė mokesčių sistema neišvengiamai susijusi su sudėtingesne finansine administracine sistema, kuri skatina biurokratiją. Dėl progresinių mokesčių gali būti apribotos kapitalo investicijos į vartojimo prekes. Taip yra todėl, kad žmonės, kurių pajamos yra didesnės nei vidutinės, savo kapitalą nukreipia į nuosavybės vertybinius popierius. Tuo tarpu

žemesnės klasės žmonės, turintys labai dideles pajamas, investuoja į vartojimo prekes. Be to, labai didelis progresinis mokestis gali paskatinti emigracijos mastus dėl tarptautinės rinkos poreikių neatitikimo. Taip pat egzistuoja papildomos progresinio mokesčio tarifo įdiegimo, stebėjimo ir surinkimo išlaidos.

Išnaginėjus progresinių mokesčių privalumus ir trūkumus, žemiau esančioje pirmoje lentelėje pateikiama vieninga jų klasifikacija.

1 lentelė. **Progresinių mokesčių privalumai ir trūkumai** (sudaryta darbo autorės pagal Miculescu ir Grui, 2012; McBride, 2012; Bikas et al, 2014; Parikh, 2017)

Privalumai	Trūkumai
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Veikia kaip fiskalinės sistemos automatinis stabilizatorius ✓ Veikia kaip pinigų perskirstymo mechanizmas ✓ Prisideda prie socialinio teisingumo ✓ Mažina pajamų nelygybę ✓ Teigiamai veikia piliečių laimę, teikia pasitenkinimo jausmą ✓ Vyriausybė geriau surenka mokesčius 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Sudėtingiau administruoti, biurokratiniai barjerai ✓ Turi diskriminavimo požymių ✓ Gali prisidėti prie emigracijos ✓ Yra pajamų slėpimo ir mokesčių mokėjimo vengimo rizika ✓ Gali mažėti darbo jėgos pasiūla ir ribinis pinigų naudingumas individui ✓ Gali stabdyti taupymą ir verslumą ✓ Apriboja rizikingas investicijas, kapitalo akumuliaciją

Apibendrinant galima teigti, progresinė mokesčių sistema bendriausia prasme suprantama kaip sistema, kurioje vidutinis mokesčių tarifas didėja augant apmokestinamųjų pajamų vertei. Mokslinėje literatūroje vieningai sutariama, kad progresiniai mokesčiai gali sušvelninti visuomenės problemas, susijusias su pajamų nelygybe. Tačiau klausimas dėl progresinės mokesčių politikos ekonominio poveikio išlieka atviras.

1.3. Progresinių mokesčių Europos Sąjungos šalyse analizė

1.3.1. Progresinių mokesčių apžvalga

Europos Sąjunga (ES) priskiriama didelių mokesčių zonai. 27 valstybėse narėse (EU27) surenkamų mokesčių, įskaitant ir socialines įmokas, santykis su bendroju vidaus produktu (BVP) 2008 m. siekė 39,3 proc. Beveik tokiam pačiame lygyje šis santykis išsilaikė ir 2017 m. (39 proc.).

Toks EU27 mokesčių ir BVP santykis daugiau nei trečdaliu viršija JAV ir Japonijoje fiksuojamą mokesčių lygį (Rogers, 2018; Taxation Trends in the European Union, 2019).

Aukštas ES mokesčių lygis nėra naujas reiškinys ir iš esmės siejamas su XX amžiaus pabaiga. Tuo metu viešojo sektoriaus vaidmuo didėjo, ryškėjo mokesčių santykio augimo tendencija. Dešimtojo dešimtmečio pabaigoje Maastrichto sutartis, o po to ir Stabilumo ir augimo paktas paskatino ES valstybes narses priimti keletą fiskalinio konsolidavimo paketų. Kai kuriose valstybėse narėse konsolidavimo procesas visų pirma rėmėsi pirminių valstybės išlaidų ribojimu ar mažinimu, kitose dėmesys buvo labiau nukreiptas į mokesčių didinimą. Vykstant minėtiems procesams kai kurios šalys pasinaudojo didesnėmis surenkamomis mokesčių pajamomis, siekdamos sumažinti mokesčių našta mažinant gyventojų pajamų mokesčius, socialinio draudimo įmokas, taip pat ir įmonių pajamų mokesčius (Rogers, 2018). Vėliau daugelyje šalių prasidėjo mokesčių reformų epocha siekiant teigiamo poveikio pajamų persikirstymui ir didesnio socialinio teisingumo (Barrios et al, 2019).

Apžvelgdami išsivysčiusių šalių mokesčių sistemą Pirttilä ir Selin (2010) apibūdina progresines mokesčių sistemas kaip dvigubo apmokestinimo sistemas, kurios pirmą kartą buvo įvestos Danijoje, Suomijoje, Norvegijoje ir Švedijoje įgyvendinant daugybę reformų 1987–1993 m. Netrukus progresinė mokesčių sistema įgijo populiarumą įgyvendinant mokesčių reformas tokiose Vakarų šalyse kaip Vokietija ir JAV. Mokesčių progresyvumas, įskaitant gyventojų pajamų mokesčių dydį ir socialinę apsaugą, skirtingose EBPO šalyse vystėsi skirtingi. Nuo 1990 m. vidurio iki 2013 m. mokesčių progresyvumas labiausiai didėjo Australijoje, Čekijoje, Izraelyje, Jungtinėje Karalystėje, Vokietijoje, Nyderlanduose ir Norvegijoje. Tuo tarpu Kanadoje, JAV, Danijoje, Suomijoje, Švedijoje minėtu periodu mokesčių progresyvumas mažai pasikeitė.

Šiandien progresyvi pajamų mokesčio struktūra taikoma net devyniolikoje ES šalių. Tai reiškia, kad asmenų mokamas mokesčio tarifas padidėja, kai jie uždirba daugiau pajamų. Didžiausias pajamų mokesčio tarifas taikomas pajamų daliai, patenkančiai į aukščiausią mokesčių grupę. Jei šalis turi penkias mokesčių grupes, kurių didžiausias pajamų mokesčio tarifas yra 50 procentų, kai riba yra 1 milijonas eurų, tada kiekvienas papildomas pajamų, gautų virš 1 milijono eurų, euras būtų apmokestinamas 50 procentų (Asen, 2019). Tikslinga trumpai apžvelgti ES27 šalių progresines mokesčių sistemas ir jų ypatumus.

Airijos mokesčių sistemoje išskirtiniausias elementas yra grynųjų gyventojų pajamų mokesčių santykis su didesnes pajamas gaunančiais ir mažesnes pajamas gaunančiais asmenimis, kuris vadinamas progresyvumu. 2016 m. EBPO Airijos gyventojų apmokestinimą įvertino kaip antrą progresyviausią mokesčių sistemą EBPO, kai 10 proc. uždirbančiųjų sumoka 60 proc. visų mokesčių. Airijoje gyventojų pajamų mokesčio (su darbo santykiais susijusioms pajamoms) tarifai priklauso nuo gaunamų pajamų dydžio, šeimyninės padėties ir asmeninių aplinkybių (Rogers, 2018).

Pagal 2019 m. galiojančius teisės aktus, baziniu 20 proc. pajamų mokesčio tarifu apmokestinami: 1) asmenys, uždirbantys iki 35,300 Eur per metus ir neturintys išlaikomų vaikų; 2) vieniši asmenys ir našliai, uždirbantys iki 39,300 Eur per metus; 3) susituokusios poros, kurių pajamos per metus neviršija 44,300 Eur, tačiau ši suma gali būti padidinta 26,300 Eur arba antrojo sutuoktinio pajamų dydžiu. Tai reiškia, kad bendra susituokusių porų standartinė suma, apmokestinama baziniu 20 proc. pajamų tarifu yra 70,600 Eur. Pajamos, viršijančios minėtas ribas, apmokestinamos 40 proc. tarifu nepriklausomai nuo šeimyninės padėties ir asmeninių aplinkybių (<https://www.revenue.ie>, 2019).

Taip pat Airijoje visi asmenys, kurių pajamos viršija tam tikrą lygį, turi mokėti universalų socialinį mokestį (angl. USC universal social tax). USC yra mokestis, mokamas nuo visų pajamų, įskaitant su darbo santykiais susijusias pajamas, apmokestinamasias darbdavių išmokas, individualios veiklos pajamas, pajamas iš nuomos, dividendus, taupymo ir investavimo pajamas. Pirmieji 12,012 Eur apmokestinami 0,5 proc. mokesčio tarifu, kiti 7,862 Eur apmokestinami 2 proc. tarifu, kitiems 50,170 Eur taikomas 4,5 proc. mokesčio tarifas. Kai kurioms grupėms taikomi sumažinti USC tarifai: 1) 70 metų ir vyresni žmonės, kurių bendros pajamos per metus yra $\leq 60\,000$ Eur; 2) jaunesni nei 70 metų medicininių kortelių turėtojai, kurių bendros pajamos per metus yra $\leq 60\,000$ Eur. (<https://www.revenue.ie>, 2019).

Austrijoje progresiniai mokesčiai įvesti dar 1988 metais. Nuo to laiko Austrijos mokesčių sistemoje vyko daug įvairių pokyčių, tačiau mokesčių progresyvumas išliko. Šiandien egzistuoja septynios pajamų zonos, kurioms taikomi skirtingi pajamų mokesčio tarifai. Asmenys, kurių pajamos neviršija 11 000 Eur, nemoka jokio mokesčio. Didžiausias ribinis mokesčio tarifas yra 55 proc. Jis taikomas asmenims, kurių metinės pajamos viršija 1 000 000 Eur. (žr. 2 lentelę).

2 lentelė. **Pajamų mokesčio tarifai Austrijoje** (Sudaryta darbo autorės remiantis <https://www.taxes.at>, 2019)

Pajamos, Eur	Tarifas, proc.
0 - 11,000	0
11,001 - 18,000	25
18,001 - 31,000	35
31,001 - 60,000	42
60,001 - 90,000	48
90,001 - 1,000,000	50
Virš 1,000,000	55

Belgijoje pajamų apmokestinimo progresyvumas taikomas tiek fizinių, tiek juridinių asmenų atžvilgiu. Fizinių asmenų pajamų mokesčio tarifas svyruoja nuo 25 iki 50 proc.: 1) baziniu 25 proc. pajamų mokesčio tarifu apmokestinami asmenys, uždirbantys iki 13,250 Eur per metus; 2) pajamoms

nuo 13,250 Eur iki 23,390 Eur taikomas 40 proc. mokesčio tarifas; 3) pajamoms nuo 23,390 Eur iki 40,480 Eur taikomas 45 proc. mokesčio tarifas; 4) asmenys, uždirbantys daugiau kaip 40,480 Eur per metus moka 50 proc. pajamų mokesčio tarifą (<https://www.expatica.com>, 2019).

Graikijos gyventojų pajamų mokesčiai taip pat yra progresiniai. Nuo 2019 m. pajamų mokesčio tarifas svyruoja nuo 22 iki 45 proc. Asmenys, per metus uždirbantys iki 20000 Eur apmokestinami mažiausiu 22 proc. tarifu. Pajamoms nuo 20001 iki 30000 Eur taikomas 29 proc. pajamų mokesčio tarifas. Kai metinės pajamos patenka į 30001 – 40000 Eur ribas, jos apmokestinamos 37 proc. mokesčio tarifu. O asmenims, kurie per metus uždirba daugiau kaip 40000 Eur pajamų, taikomas 45 proc. pajamų mokesčio tarifas. Be gyventojų pajamų mokesčio Graikijos gyventojai dar moka solidarumo mokestį, kurio tarifai taip pat yra progresyvūs - nuo 2,2 iki 10 proc. Nuo 2020 m. Sausio 1 d. taikomi tokie tarifai atsižvelgiant į gaunamas metines pajamas (<http://www.worldwide-tax.com>, 2019): a) 0 Eur – 30,000 Eur – 0 proc.; b) 30,001 Eur – 40,000 Eur – 2 proc.; c) 40,001 Eur – 65,000 Eur – 5 proc.; d) 65,001 Eur – 220,000 Eur – 9 proc.; e) >220,001 Eur – 10 proc.

Ispanijoje gyventojų pajamų mokesčio tarifas svyruoja nuo 19 iki 45 proc. Įdomu tai, kad Ispanijos pajamų mokesčiai yra padalijami tarp valstybės ir regionų. Mokesčių grupes ir pajamų mokesčio tarifus (žr. 3 lentelę) nustato autonominis regionas, kurių šalyje yra net 17.

3 lentelė. **Ispanijos pajamų mokesčio tarifai** (Sudaryta darbo autorės remiantis <https://www.spainaccountants.com/tax-rates>, 2019)

Pajamos, Eur	Tarifas, proc.
0 – 12,450	19
12,450 – 20,200	24
20,200 – 35,200	30
35,200 – 60,000	37
Virš 60,000	45

Ispanijoje taip pat taikomas progresinis kapitalo prieaugio mokestis, kuris mokamas už pelną, gautą pardavus turtą ar kitas investicijas. Pirmieji 6000 Eur kapitalo prieaugio apmokestinami 19 proc. pajamų mokesčio tarifu, kapitalo prieaugiui nuo 6000 iki 50,000 eurų taikomas 21 proc. mokesčio tarifas, o kai kapitalo prieaugis viršija 50 000 Eur - mokestis siekia 23 proc. Ne rezidentams taikomas 19 proc. kapitalo prieaugio tarifas nepriklausomai nuo gautų pajamų sumos (<https://www.spainaccountants.com/tax-rates>, 2019).

Italijoje, kaip ir Ispanijoje, pajamos apmokestinamos nacionaliniu, regioniniu ir savivaldos lygiu. Bendras pajamų mokesčio tarifas svyruoja nuo 23 iki 43 proc. Papildomi mokesčio tarifai regioniniu lygiu svyruoja nuo 0,9 iki 1,4 proc., o savivaldos lygiu nuo 0,1 iki 0,8 proc. Jų dydis priklauso nuo kiekvieno regiono politikos. Tuo tarpu nacionaliniai pajamų mokesčio tarifai yra tokie (<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Italy-Individual-Taxes-on-personal-income>, 2019):

- 1) pajamoms iki 15,000 Eur - 23 proc.;
- 2) pajamoms nuo 15,001 iki 28,000 Eur – 27 proc.;
- 3) pajamoms nuo 28,001 iki 55,000 Eur – 38 proc.;
- 4) pajamoms nuo 55,001 iki 75,000 Eur – 41 proc.;
- 5) pajamoms virš 75,001 Eur – 43 proc.

Jungtinėje Karalystėje maksimalus pajamų mokesčio tarifas yra 45 proc. Kai metinės pajamos yra iki 12,500 GBP, pajamos nėra apmokestinamos. Tuo tarpu pajamoms nuo 12,501 iki 50,000 GBP taikomas 20 proc. tarifas, nuo 50,001 iki 150,000 GBP – 40 proc., o didžiausiu 45 proc. mokesčio tarifu apmokestinamos pajamos, viršijančioms 150,000 GBP (<https://www.gov.uk/income-tax-rates>, 2019).

Kipre pajamų apmokestinimo sistema yra labiausiai patraukli Europoje. Taikomas santykinai mažas pajamų mokestis ir ribotas kapitalo prieaugio mokestis yra vieni iš patrauklios mokesčių sistemos elementų. Kipre pajamos iki 19,500 Eur nėra apmokestinamos. Pajamoms, viršijančioms šią sumą, pajamų mokesčio tarifai prasideda nuo 20 proc. ir laipsniškai didėja iki 35 proc. Didžiausias 35 proc. pajamų mokesčio tarifas taikomas pajamos viršija 60,000 Eur (<https://www.pwc.com.cy/en/publications/assets/tax-facts-figures-2019-english-december-2018.pdf>, 2019).

Kroatijoje mokesčių režimas yra aukštas. Apmokestinant metines gyventojų pajamas taikomi du mokesčio tarifai: 1) pajamoms iki 48,583 Eur taikomas 24 proc. pajamų mokesčio tarifas; 2) pajamoms virš 48,583 Eur taikomas 36 proc. pajamų mokesčio tarifas. Be pajamų mokesčio, mokesčių mokėtojai taip pat moka ir papildomą pajamų mokestį, kurį nustato savivaldybės ir miestai. Papildomo mokesčio apskaičiavimo pagrindas yra pajamų mokesčio suma. Papildomo mokesčio tarifai svyruoja nuo 0 iki 18 proc., o didžiausias tarifas buvo taikomas Zagrebe (<http://investcroatia.gov.hr/en/investment-guide/tax-and-customs-system/>, 2019):

- ✓ savivaldybėse - 10%;
- ✓ miestuose iki 30000 gyventojų - 12%;
- ✓ miestuose virš 30000 gyventojų - 15%;
- ✓ Zagrebe - 18%.

Olandijoje taikoma dalinai progresinė mokesčių sistema. Su darbo santykiais susijusias pajamas, pensijas, socialinės lengvatos, savininko reikmėms naudojamo turto vertė ir pan. yra skirstomos į 4 skirtingas grupes, kurioms taikomi skirtingi pajamų mokesčio tarifai: 1) kai apmokestinamosios pajamos per metus nesiekia 20,385 Eur, tai taikomas 36,55 proc. mokesčio tarifas; 2) jei apmokestinamosios pajamos yra nuo 20,384 iki 34,300 Eur, tuomet taikomas 38,10 proc. tarifas. Į abiejų šių pajamų mokesčio grupių tarifus įeina ir 27,65 proc. socialinio draudimo įmokos. Tačiau kai apmokestinamosios pajamos viršija 34,300 Eur, bet neviršija 68,507 Eur, tai jos

taip pat apmokestinamos 38,10% tarifu, tačiau į jį neįtraukiamos draudimo įmokos. Galiausiai kai apmokestinamosios pajamos didesnės nei 68,507 Eur, taikomas 51,75 proc. pajamų mokesčio tarifas (<https://www.expatax.nl/knowledge-base/tax-rates-in-the-netherlands-2019/>, 2019).

Lenkijoje nuo 2019 m. spalio mėnesio mokestinė našta uždirbantiems mažiausias pajamas kiek sumažėjo. Šiuo metu apmokestinant metines gyventojų pajamas taikomi du mokesčio tarifai: 1) pajamoms iki 20,000 Eur taikomas 17 proc. pajamų mokesčio tarifas (iki 2019 m. spalio 1 d. buvo taikomas 18 proc. tarifas); 2) pajamoms virš 20,000 Eur taikomas 32 proc. pajamų mokesčio tarifas (<http://www.avrioadvocati.com/personal-income-tax-cut-in-poland-as-of-october-1st>, 2019).

Liuksemburge pajamų apmokestinimas yra ganėtinai painus, o pajamų mokesčio prievolė nustatoma atsižvelgiant į individualią asmens situaciją, suskirstant mokesčių mokėtojus į tris mokesčių klases: 1) vieniši asmenys (1 klasė); 2) susituokę ar civilinę partnerystę sudarę asmenys (2 klasė); 3) vieniši asmenys auginantys vaikus ir asmenys, kuriems mokestinių metų sausio 1 d. yra sukakę 65 metai (1a klasė). Pajamų mokesčio tarifas svyruoja nuo 0 iki 42 proc. (žr. 4 lentelę). Taip pat reikia mokėti 7 proc. solidarumo mokestį, tiems kurie per metus uždirba daugiau nei 150,000 Eur (<https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/luxembourg-income-tax.html>, 2019).

4 lentelė. **Liuksemburgo pajamų mokesčio tarifai vienišiams asmenims** (<https://home.kpmg>, 2019)

Apmokestinamosios pajamos		Mokesčio tarifas
Nuo, Eur	Iki, Eur	Proc.
0	11,265	0
11,266	13,173	8
13,137	15,009	9
15,009	16,881	10
16,881	18,753	11
18,753	20,625	12
20,625	22,569	14
22,569	24,513	16
24,513	26,457	18
26,457	28,401	20
28,401	30,345	22
30,345	32,289	24
32,289	34,233	26
34,233	36,177	28
36,177	38,121	30
38,121	40,065	32
40,065	42,009	34
42,009	43,953	36
43,953	45,897	38
45,897	100,002	39
100,002	150,000	40
150,000	200,004	41
>200,004		42

Susituokusių ar civilinę partnerystę sudariusių asmenų klasei taip pat priskiriami: 1) asmenys, įskaitant tos pačios lyties poras, kurie yra tapę našliais per paskutinius trejus metus iki mokesčių metų; 2) asmenys, kurie išsiskyrė per trejus metus iki mokesčių metų. Šios klasės mokesčių mokėtojams taikomi 4 lentelėje nurodyti mokesčio tarifai pusei uždirbamų pajamų, o gauta pajamų mokesčio suma padauginama iš dviejų (veikia padalijimo sistema). Tuo tarpu vieniši asmenys auginantys vaikus ir asmenys, sulaukę 65 metų apmokestinami dar kitaip, t. y. pajamoms iki 45,060 Eur mokesčio skaičiuojamas nuo pusės grynujų apmokestinamųjų pajamų (<https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/luxembourg-income-tax.html>, 2019).

Maltoje pajamos apmokestinamos gyventojų pajamų mokesčiu pagal mokesčių grupių sistemą, kurioje mokesčių mokėtojai skirstomi į vienišus asmenis, susituokusias poras ir tėvus. Didžiausias ribinis mokesčio tarifas yra 35 proc., jis taikomas pajamoms, viršijančioms 60,001 Eur. Apmokestinant pajamas taikomas ne tik progresinis pajamų mokesčio tarifas, bet ir taikomas skirtingas neapmokestinamųjų pajamų minimumas (žr. 5 lentelę). Akcentuotina tai, kad Maltos pajamų mokesčio įstatyme santuokoje gyvenantys asmenys gali patys nuspręsti, ar nori sutelkti savo pajamas ir mokėti gyventojų pajamų mokesčio tarifą, taikomą susituokusioms poroms, ar mokėti pajamų mokesčio tarifą, taikomą vienišiams asmenims.

5 lentelė. Maltos pajamų mokesčio tarifai

(<https://cfr.gov.mt/en/inlandrevenue/personaltax/Pages/Tax-Rates-2019.aspx>, 2019)

Nuo, Eur	Iki, Eur	Tarifas	Neapmokestinamos pajamos, Eur)
Vieniši asmenys			
0	9,100	0%	0
9,101	14,500	15%	1,365
14,501	19,500	25%	2,815
19,501	60,000	25%	2,725
60,001	and over	35%	8,725
Susituokę poros			
0	12,700	0%	0
12,701	21,200	15%	1,905
21,201	28,700	25%	4,025
28,701	60,000	25%	3,905
60,001	and over	35%	9,905
Tėvai			
0	10,500	0%	0
10,501	15,800	15%	1,575
15,801	21,200	25%	3,155
21,201	60,000	25%	3,050
60,001	and over	35%	9,050

Portugalijoje minimalus pajamų mokesčio tarifas yra 14,5 proc., o maksimalus – 48 proc. Kai metinės apmokestinamosios pajamos yra iki 7,091 Eur, taikomas 14,5 proc. tarifas. Pajamoms nuo 7,092 iki 10,700 Eur taikomas 23 proc. tarifas, nuo 10,701 iki 20,261 Eur – 28,5 proc., nuo 20,262 iki 25,000 Eur – 35 proc., nuo 25,001 iki 36,856 Eur – 37 proc., nuo 36,857 iki 80,640 Eur – 45 proc., o didžiausiu 48 proc. mokesčio tarifu apmokestinamos pajamos, viršijančioms 80,641 Eur (<https://www.blevinsfranks.com/news/article/Portugal-tax-landscape-2019>, 2019).

Prancūzija yra viena iš labiausiai apmokestintų ES27 šalių. Joje pajamų mokesčio tarifas svyruoja nuo 0 iki 45 proc. Šiuo metu Prancūzijoje pajamos iki 9,964 Eur nėra apmokestinamos, o pajamoms, viršijančioms minėtą ribą, taikomi keturi mokesčio tarifai: 1) pajamos nuo 9,965 iki 27,5919 Eur apmokestinamos 14 proc. pajamų mokesčio tarifu; 2) 27,520-73,779 Eur metinėms pajamoms taikomas 30 proc. tarifas; 3) kai pajamos patenka į 73,780-156,244 Eur ribas pajamų mokesčio tarifas siekia 41 proc., o pajamos viršijančios 156,244 apmokestinamos 45 proc. tarifu (<https://en.selectra.info/moving-to-france/taxes>, 2019).

Slovakijoje pajamų mokestis yra dviejų tarifų. Slovakijoje 19 proc. mokesčio tarifu apmokestinamos pajamos mažesnės nei 36,256 Eur. Tuo tarpu viso su darbo santykiais susijusios pajamos (išskyrus pajamas iš kapitalo prieaugio ir dividendų), viršijančios minėtą ribą, yra apmokestinamos 25 proc. pajamų mokesčio tarifu. Pajamos iš kapitalo apmokestinamos vienodo dydžio tarifu (19 proc.), o pajamos iš dividendų apmokestinamos 7 proc. tarifu (<https://accace.com/tax-guide-line-for-slovakia/>, 2019).

Slovėnijoje mokesčių ribos nustatomos vieneriems metams iš anksto. Šiuo metu apmokestinant metines gyventojų pajamas taikomi penki mokesčio tarifai: 1) pajamoms iki 8,021 Eur taikomas 16 proc. pajamų mokesčio tarifas; 2) pajamos nuo 8,021 iki 20,400 Eur apmokestinamos 27 proc. tarifu; 3) pajamos nuo iki 20,400 iki 48,000 Eur apmokestinamos 34 proc. pajamų mokesčio tarifu; 4) nuo 48,400 iki 70,907 Eur metinėms pajamoms taikomas 39 proc. tarifas; 5) o pajamos viršijančios 70,907 Eur apmokestinamos 50 proc. tarifu (<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Slovenia-Individual-Taxes-on-personal-income>, 2019).

Suomijoje pajamų mokesčio tarifas svyruoja nuo 6 iki 31,25 proc. Be žemiau nurodytų tarifų renkamas 1-2,2 proc. bažnyčios mokestis ir 16,5-22,5 proc. savivaldybės pajamų mokestis (tarifo dydis priklauso nuo savivaldybės politikos). Nacionaliniai pajamų mokesčio tarifai yra tokie: 1) pajamoms nuo 17,200 iki 25,700 Eur – 6 proc.; 2) pajamoms nuo 25,700 iki 42,400 Eur – 17,25 proc.; 3) nuo 42,400 iki 74,200 Eur – 21,25 proc.; 4) pajamoms virš 74,200 Eur – 31,25 proc. (https://europa.eu/youreurope/citizens/work/taxes/income-taxes-abroad/finland/index_en.htm, 2019).

Vokietijoje mažesnės nei 9,169 Eur apmokestinamosios pajamos, tenkančios vienam asmeniui arba 18,338 Eur susituokusiai porai, neapmokestinamos. Viršijus šią ribą, pajamos iki 14,255 Eur

vienam asmeniui (28,510 Eur porai), yra apmokestinamos laipsniškai didinant mokesčio tarifą nuo 14 iki 24 proc. Pajamos nuo 14,256 (28,512) iki 55,960 (111,920) Eur apmokestinamos tarifu nuo 24 iki 42 proc. Pajamos nuo 55,961 (111,922) iki 265,236 (530,652) Eur apmokestinamos 42 proc. tarifu, o pajamos, viršijančios 265,327 Eur vienam asmeniui ar 530,654 Eur susituokusiai porai, yra apmokestinamos 45 proc. tarifu. Taip pat taikomi papildomi mokesčiai: 1) solidarumo priemoka, neviršijanti 5,5 proc. pajamų mokesčio ir 2) bažnyčios mokestis (8-9 proc.), jei asmuo yra Vokietijoje registruotos bažnyčios narys (<https://www.sjdaccountancy.com/resources/contracting-abroad/tax-rates-germany/>, 2019).

Apžvelgus pajamų mokesčio progresyvumo tendencijas ES šalyse pastebima, kad per pastaruosius dešimtmečius pajamų progresyvumas ES šalyse keitėsi, t. y. vienoje šalyse didėjo, kitose – mažėjo. Akcentuotina tai, kad tarp valstybių, kuriose taikomas progresinis pajamų mokesčio tarifas, yra reikšmingų tiek tarifų skaičiaus, tiek jų dydžių skirtumų. Pajamų mokesčio tarifų skaičius ES šalyse svyruoja vos nuo 2 iki 23 (žr. 6 lentelę).

6 lentelė. ES šalių pajamų apmokestinimo rodikliai 2019 metais (sudaryta darbo autorės)

Valstybė	GPM tarifų skaičius	Mažiausias nominalusis GPM tarifas, proc.	Didžiausias nominalusis GPM tarifas, proc.
Airija	2	20	40
Austrija	7	0	55
Belgija	4	25	50
Graikija	4	22	45
Ispanija	5	19	45
Italija	5	23	43
Jungtinė Karalystė	3	20	45
Kipras	5	0	35
Kroatija	2	24	36
Olandija	4	36,55	51,75
Lenkija	2	17	32
Liuksemburgas	23	0	42
Malta	5	0	35
Portugalija	7	14,5	48
Prancūzija	4	0	45
Slovakija	2	19	25
Slovėnija	5	16	50
Suomija	5	0	31,25
Vokietija	Pagal formulę	0	45

Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad didžiausi pajamų mokesčio progresyvumo tarifai 2019 metais fiksuojami Austrijoje (55 proc.), Olandijoje (51,75 proc.), Belgijoje (50 proc.) ir Slovėnijoje (50 proc.). Tuo tarpu Austrijoje, Kipre, Liuksemburge, Maltoje, Suomijoje ir Vokietijoje tam tikrai daliai pajamų taikomas nulinis mokesčio tarifas. Galiausiai mažiausias pajamų mokesčio

progresyvumas 2019 m. stebimas Portugalijoje (14,5 proc.), Slovėnijoje (16 proc.), Lenkijoje (17 proc.), Slovakijoje (19 proc.) ir Ispanijoje (19 proc.).

Tačiau mokesčių progresyvumo tarp ES šalių lyginimas pagal žemutines ir viršutines tarifo ribas yra paviršutiniškas, todėl tikslinga analizuoti ir vertinti mokesčių progresyvumo lygį.

1.3.2 Mokesčių progresyvumo lygis

Užsienio mokslinėje literatūroje, siekiant išmatuoti mokesčių sistemos progresyvumo lygį, yra naudojami progresyvumo indikatoriai. Be to, progresyvumo indikatorių skaičiavimas yra naudingas dar dėl dviejų priežasčių. Pirmiausiai progresyvumo indeksas parodo kainą, kurią mokesčio mokėtojas turi sumokėti pagal nustatytą pajamų lygį. Antra, valstybės institucijoms progresyvumo indeksas leidžia išmatuoti fiskalinės politikos pokyčius pagal vykdomas konkrečias ekonomines ar socialines programas (Govori, 2015).

Pagrindinį indėlį, skaičiuojant ir vertinant mokesčių progresyvumą, atlieka mokslininkų Suits (1977) ir Kakwani (1977) progresyvumo modeliai. Iš esmės, abu šie mokslininkai remiasi Lorencio kreivės pajamų paskirstymo ir Gini nelygybės koncentracijos koncepcijomis. Suits progresyvumo indeksas išreiškiamas tokiu modeliu:

$$S = 1 - \frac{L}{K} \quad (1)$$

Modelyje K žymi plotą žemiau proporcingumo linijos, o L žymi žemiau Lorencio kreivės esantį plotą, rodantį mokesčių mokėjimą atsizvelgiant į pajamas. Suits progresyvumo indeksas gali turėti reikšmes nuo -1 iki 1. Progresiniam mokesčiui Suits indeksas yra teigiamas, proporcinio mokesčio atveju Suits indeksas yra lygus nuliui, o regresinio mokesčio – neigiamas. Kai Suits progresyvumo indeksas yra 1, turtingiausias asmuo sumoka visus mokesčius. Jei Suits indekso reikšmė yra -1, visus mokesčius sumoka neturtingiausias asmuo (Stroup ir Hubbard, 2013).

Kakwani mokesčių progresyvumo indeksas yra apibrėžiamas kaip skirtumas tarp mokesčio koncentracijos koeficiento (G_T) ir pajamų prieš apmokestinimą Gini koeficiento (G_X). Indeksas išreiškiamas šiuo modeliu:

$$\Pi_T^K = G_T - G_X \quad (2)$$

Kitaip tariant, Kakwani indeksas yra lygus skirtumui tarp Gini indekso, skirto socialinei intervencijai, ir pajamų Gini indekso prieš įvedant mokesstinės intervencijos politiką. Teoriškai

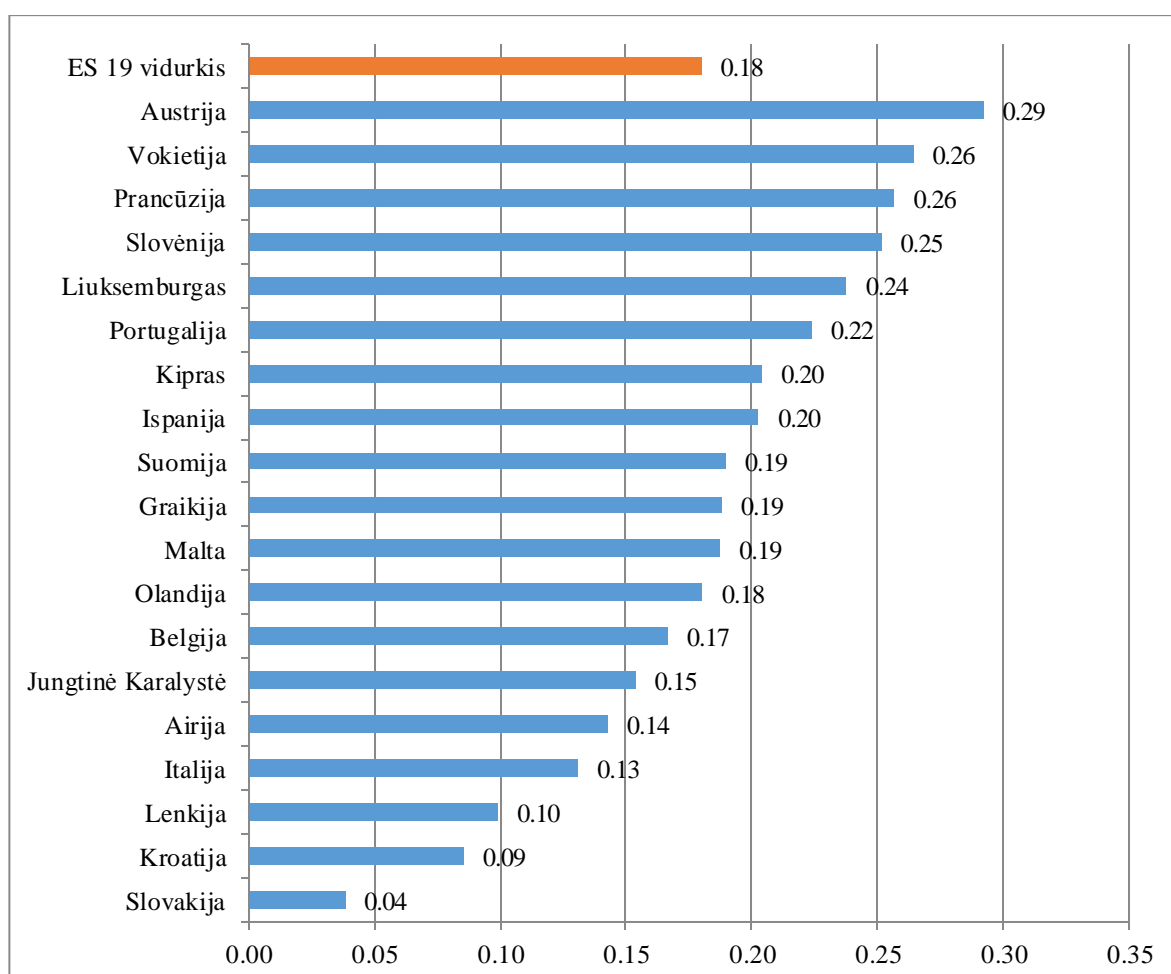
Kakwani indeksas gali kisti nuo -1 iki 1. Kuo didesnis indeksas, tuo progresyvesnė yra socialinė intervencija (Enami et al, 2017)

Remiantis Arnold (2008), pajamų apmokestinimo progresyvumo indeksas (PI) yra pagrįstas likutiniu progresyvumu ir gali būti išreikštas sekančiai:

$$\text{Progresyvumo indeksas} = 1 - \frac{100 - \text{Ribinis mokesčio tarifas}}{100 - \text{Vidutinis mokesčio tarifas}} \quad (3)$$

Šiame modelyje ribiniai ir vidutiniai mokesčių tarifai vertinami pagal vidutinį gamybos darbuotojo darbo užmokestį, visą darbo dieną dirbančiam darbuotojui, nevedusiam ir neturinčiam vaikų. Progresyvumo indeksas pagal šį modelį gali turėti reikšmes nuo 0 iki 1. Kuo didesnė indekso reikšmė, tuo didesnis mokesčių progresyvumas.

Siekiant palyginti mokesčio progresyvumą skirtingose valstybėse, apskaičiuotas progresyvumo indeksas pagal Arnold (2008) pasiūlytą modelį (žr. 4 pav.).



4 pav. Pajamų mokesčio progresyvumo indeksas 2019 metais ES šalyse (apskaičiuota ir sudaryta darbo autorės)

Iš 4 paveikslė pateiktų duomenų matyti, kad mažiausias pajamų mokesčio progresyvumas yra Slovakijoje ir Kroatijoje, kur progresyvumo indeksas yra atitinkamai lygus 0,04 ir 0,09. Tuo tarpu didžiausias progresyvumo indeksas 2019 metais nustatytas Austrijoje (0,29), Vokietijoje (0,26) ir Prancūzijoje (0,26). Tuo tarpu vidutinis 19 ES šalių pajamų mokesčio progresyvumo indeksas 2019 metais buvo 0,18. Apibendrinant galima teigti, kad progresinė mokesčių sistema įvairiose ES šalyse yra labai skirtinga. Pajamų mokesčio tarifai ir pajamų grupės nustatomos individualiai ir priklauso nuo kiekvienos šalies politinių bei ekonominių ypatumų.

1.4. Progresinių mokesčių reikšmė skatinant ekonomikos augimą ir mažinant pajamų nelygybę

Mokslinėje literatūroje gausu darbų, kuriuose tyrinėjamos mokesčių sistemos, vertinama jų teigiama ir neigiama įtaka šalių ekonominei ir socialinei gerovei. Ne išimtis ir progresinių mokesčių poveikis įvairiems ekonominiams procesams, kuris jau daug metų yra populiarus užsienio mokslininkų tyrinėjimų objektas. Pažymėtina, kad mokslinėje literatūroje tiriant progresinių mokesčių poveikį dominuoja dvi kryptys: 1) ryšys tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir produkcijos nepastovumo; 2) ryšys tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir pajamų nelygybės.

Martinez-Mongay ir Sekkat (2005) teigia, kad motyvas ištirti pajamų mokesčio progresyvumo ir produkcijos nepastovumo sąveiką grindžiamas prieštariniais moksliniais įrodymais. Nors dauguma tyrimų rodo, kad didėjantis mokesčių progresyvumas reiškia kompromisą tarp ekonominio efektyvumo ir stabilumo, visgi nebūtinai gali taip būti. Taikydami teorinį AS-AD dviejų šalių modelį autoriai aiškina, kad mokesčių progresyvumo poveikis produkcijos nepastovumui gali būti ir teigiamas, ir neigiamas. Jų tyrimo rezultatai rodo, kad egzistuoja tvirtas netiesinis ryšys tarp mokesčių progresyvumo ir produkcijos nepastovumo, tačiau šis ryšys priklauso nuo mokesčių struktūros šalyje. Autoriai patvirtina, kad progresyvūs mokesčiai gali turėti įtakos produkcijos stabilizavimui. Kuo didesni progresyviniai mokesčiai, tuo ekonomikos augimas bus sklandesnis. Kita vertus, didelis progresyvumo lygis gali turėti neigiamos įtakos ekonominiam efektyvumui. Ypatingai gyventojų pajamų mokesčio progresyvumas lėtina produkcijos augimą ekonominių sukrėtimų metu.

Wellerio ir Rao (2008) taip pat ieškojo atsakymo į klausimą, ar progresyvi apmokestinimo sistema gali prisidėti prie šalies ekonominio vystymosi. Paaškindami vyriausybės iniciatyvą užtikrinti stabilias viešąsias išlaidas iš apmokestinimo, jie sujungia kelis makroekonominių duomenų šaltinius, kad ištirtų ryšį tarp progresyvaus apmokestinimo ir ekonominio stabilumo, ekonomikos augimo, nelygybės ir fiskalinės politikos. Autoriai mano, kad progresinis pajamų apmokestinimas

suteikia šaliai galimybę vykdyti anticiklinę fiskalinę politiką, taip smarkiai prisidedant prie ekonomikos stabilumo ir išvengiant bet kokios įtakos ekonomikos augimui. Be to, ekonominis stabilumas gali prisidėti prie finansinės plėtros, ilgalaikio ekonomikos augimo ir tolygesnio pajamų paskirstymo. Tačiau progresinio apmokestinimo įgyvendinimas gali būti apribotas kai kuriais atvejais, ypač kai atvira ekonomika pasižymi dideliu kapitalo judumu, taip pat tais atvejais, kai mokesčių rinkimas yra neveiksmingas.

Tiriant gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir produkcijos nepastovumo sąveikos aspektus Attinasi et al (2011) tyrime buvo naudojami 30 EBPO šalių narių 1982–2009 m. laikotarpio skerspjūvio duomenys, surinkti iš EBPO duomenų bazės. Mokesčių progresyvumo rodiklis skaičiuojamas remiantis Arnold (2008) modeliu ir grindžiamas vidutinio ir ribinio vidutinio darbuotojo darbo užmokesčio tarifų skirtumų idėja. Atlikę tyrimą autoriai nustatė, kad mokesčių progresyvumas yra neigiamai susijęs su produkcijos nepastovumu ($r = -0,22$). Antra, ši koreliacija yra stipresnė nei koreliacija su tais kintamaisiais, kurie, kaip manoma, daro įtaką produkcijos nepastovumui, pavyzdžiui, valdžios sektoriaus išlaidų ir BVP santykis ($-0,17$), visos mokesčių pajamos ($-0,13$), kreditas ($-0,08$) ir atvirumas ($0,16$).

Rieth et al (2016) atlikę tyrimus priėjo prie tokios pačios išvados t. y. kad EBPO šalyse didesnis mokesčių progresyvumo laipsnis yra susijęs su mažesniu produkcijos nepastovumu. Tokioje šalyje kaip JAV, kurios mokesčių progresyvumo indeksas yra 0,05, o ketvirčio produkcijos nepastovumo indeksas yra artimas 2, perėjimas nuo progresyvos prie proporcingos mokesčių sistemos padidintų nepastovumą nuo 2 iki 2,15, t. y. produkcijos nepastovumas padidėtų 7,5 proc. Šalyse, kur mokesčių progresyvumas dar didesnis, produkcijos nepastovumas padidėtų dar labiau, pavyzdžiui, Italijoje – 21 proc., Švedijoje – 17 proc. McKay ir Reis (2016) atliko panašius tyrimus, tačiau nustatė, kad perėjimas nuo progresyvos prie proporcingos sistemos padidintų produkcijos nepastovumą nereikšmingu dydžiu – vos 0,23 proc.

Alessandrini (2018) atlikti tyrimai parodė, kad dabartinę JAV progresinę mokesčių sistemą pakeitus proporcinge mokesčių sistema: a) BVP nepastovumas padidėtų 6 proc.; b) ilguoju periodu BVP sumažėtų 2 proc.; c) pailgėtų ekonomikos atsigavimo laikotarpis po nuosmukio ar ekspansijos fazės; d) recesijos laikotarpiu padidėtų nedirbančių ir nesimokančių jaunuolių skaičius. Taip pat nustatyta, kad progresiniai mokesčiai labiau veikia kaip ekonomikos stabilizatoriai šalyse, kuriose mažesni kapitalo prieaugio mokesčiai ir mažesni pervedimai pensininkams, o stabilizuojanti progresinių mokesčių galia stiprėja didėjant mokesčių progresyvumo laipsniui.

Baltis (2018) nagrinėjo ryšį tarp gyventojų pajamų mokesčio progresyvumo indekso ir realaus BVP augimo nepastovumo. Produkcijos nepastovumas yra svarbus ekonomikos stiprumo rodiklis. Todėl bet kurios šalies politikos formuotojams vienas iš ilgalaikių tikslų yra siekis būti mažiau paveiktam pasaulinių ekonominių ir (arba) finansinių sukrėtimų ir išlaikyti stabilų ekonomikos

augimo lygį. Remiantis ekonomikos teorija, automatiniai stabilizatoriai yra mechanizmai, mažinantys verslo ciklo svyravimus. Autorius atlikęs tyrimą EBPO šalyse pastebėjo neigiamą netiesinį ryšį tarp pajamų mokesčio progresyvumo ir produkcijos nepastovumo. Neigiamas pajamų mokesčio progresyvumo indekso poveikis produkcijos nepastovumui buvo stebimas visoje 2000–2012 metų duomenų imtyje, įskaitant po krizinį laikotarpį. Remdamasis gautais įrodymais autorius padarė išvadą, kad progresyvumo indekso padidėjimas vienu standartiniu nuokrypiu (tiriamu atveju 0,091) sumažina produkcijos nepastovumą vidutiniškai 0,38.

Mokslinėje literatūroje taip pat gausų empirinių studijų, kuriose tiriamos mokesčių progresyvumo ir pajamų nelygybės sąsajos. Mokslininkai nuolat kelia klausimą, kaip mokesčių progresyvumas veikia pajamų nelygbę skirtingose pasaulio šalyse ir kaip tą poveikį paaiškinti.

Erosa ir Koreshkova (2007) tyrimai parodė, kad perėjimas nuo progresyvios sistemos prie proporcingų mokesčių sistemos padidina BVP nepastovumą 12,6 proc., o pajamų nelygybė (matuojama Gini koeficientu) padidėja 0,016 procentinio punkto. Peter (2009) ištyręs gyventojų pajamų apmokestinimą 189 šalyse 1981–2005 metų periodu nustatė, kad didesnes pajamas gaunančiose šalyse egzistuoja teigiamas ryšys tarp gyventojų pajamų mokesčio tarifų ir surinktų mokesčių pajamų. Tuo tarpu šis ryšys yra gerokai silpnesnis šalyse, kuriose ekonominis išsivystymas yra žemesnis.

Carroll ir Young (2011) nagrinėjo ilgalaikį mokesčių progresyvumo poveikį pajamų nelygybei. Autoriai naudojami sistema, modeliuojančia trijų sektorių (namų ūkių, vyriausybės ir įmonių) ekonomiką ir daro prielaidą apie namų ūkių nevienalytiškumą ir idiosinkratinės rizikos nebuvimą. Išanalizavus tyrimo rezultatus prieita išvados, kad pajamų nelygybė mažėja didėjant mokesčių progresyvumui. Kita vertus, mokesčių progresyvumas gali sukelti neigiamas pasekmes: didesnis mokesčių progresyvumas gali padidinti turto nelygybę ir mažinti darbo pasiūlą. Kaip rodo Doerrenberg ir Peichl (2012) atlikti tyrimai, pajamų perskirstymas progresinių mokesčių pagalba ne tik mažina pajamų nelygybę, bet taip pat teigiamai veikia perskirstymo lygį. Tačiau pajamų nelygybė efektyviau mažinama per išlaidų mechanizmus, o ne per pajamų apmokestinimą.

Duncan ir Peter (2012) nustatė, kad tarp pajamų nelygybės ir mokesčių progresyvumo egzistuoja neigiama koreliacija, t. y. aukštesnis mokesčių progresyvumas yra susijęs su mažesne pajamų nelygybe. Progresiniai mokesčiai dažnai yra skirti surinkti didesnę pajamų dalį iš turtingųjų arba kitaip tariant, didesni mokesčiai didesnes pajamas uždirbantiems sumažina jų pajamas labiau nei mažesnes pajamas uždirbančiųjų. Tačiau jei mokesčių surinkimas valstybėje prastas, yra vengiama mokėti mokesčius, tai realus mokesčių progresyvumo poveikis mažinant pajamų nelygybę gali būti daug žemesnis. Taip yra todėl, kad vyriausybei didinant struktūrinį progresyvumą ar mokesčių tarifus, taikomus turtingiesiems, pastarieji asmenys gali reaguoti ir imtis priemonių, kad sumažintų savo apmokestinamas pajamas. Apmokestinamųjų pajamų sumažinimas pasiekiamas dirbant mažiau

(reakcija į produktyvumą) arba tiesiog pateikiant mažesnę dalį tikrų pajamų (mokesčių vengimo reakcija). Taigi, tikrasis pajamų progresyvumo didinimo poveikis pajamų nelygybei gali būti visiškai skirtingas nei tikimasi ir paskatinti slėpti pajamas siekiant sumokėti mažiau mokesčių bei tokiu būdu padidinti realių grynųjų pajamų nelygybę. Guvenen et al (2014) tyrimai rodo, kad iš vienos pusės progresiniai mokesčiai mažina BVP augimą, tačiau tuo pat metu progresyvi mokesčių sistema skatina optimalesnį pajamų perskirstymą ir daro teigiamą poveikį lygybei. Todėl norėdamos padidinti pajamas ir finansuoti vyriausybės išlaidas, vis daugiau pasaulio ekonomikų renkasi progresinius mokesčius, o ne proporcingus (vienodo dydžio) mokesčius.

Oishi et al (2012) atliko įdomų gyventojų nuomonės tyrimą. Išanalizavus tyrimo rezultatus nustatyta, kad respondentai, gyvenantys šalyje, kurioje apmokestinimas yra progresyvesnis, savo gyvenimą įvertino kaip kuo geresnį ir teigė, kad turi daugiau teigiamų ir mažiau neigiamų kasdienių išgyvenimų nei respondentai, gyvenantys šalyje, kurioje apmokestinimas yra mažiau progresyvus. Galiausiai buvo nustatyta, kad ryšys tarp progresyvesnio apmokestinimo ir aukštesnio subjektyvios gerovės lygio yra susijęs su piliečių pasitenkinimu viešosiomis gėrybėmis, tokiomis kaip švietimas ir viešasis transportas. Vėliau Oishi et al (2018) vėl tyrinėjo progresinio apmokestinimo vaidmenį mažinant pajamų nelygybę ir užtikrinant laimę. Remdamiesi istoriniais 1962–2014 m. JAV duomenimis autoriai nustatė, kad pajamų nelygybė buvo žymiai mažesnė tais metais, kai pajamų mokestis buvo progresyvesnis (t. y. didesnis mokesčio tarifas didesnėms pajamų grupėms), net kontroliuojant tokius kintamuosius kaip akcijų rinka, našumas ir nedarbo lygis. Laiko eilučių analizė taip pat parodė, kad didesnis progresinis apmokestinimas lėmė vis mažesnę pajamų nelygybę 5 metų perspektyvoje. Autoriai taip pat atliko JAV gyventojų visuotinę apklausą (N = 59 599). Tyrimo metu nustatyta, kad tais metais, kai progresiniai mokesčių tarifai buvo aukštesni, maždaug 40 proc. mažiau pasiturinčių amerikiečių buvo linkę būti laimingesni. Apie 20 proc. turtingesnių amerikiečių buvo ne mažiau laimingi. Analizė patvirtino, kad progresinio apmokestinimo ryšį su mažiau pasiturinčių amerikiečių laime galima paaiškinti mažesne pajamų nelygybe tais metais, kai mokesčių progresyvumas buvo didesnis. Atskiro internetu apklaustų amerikiečių tyrimo (N = 373) metu vėl nustatytas teigiamas koreliacinis ryšys tarp progresinio apmokestinimo ir skurdesnių amerikiečių laimės.

Apibendrinant akcentuota, kad mokslinėje literatūroje neabejojama mokesčių progresyvumo ir produkcijos nepastovumo bei pajamų nelygybės sąsajomis. Dauguma tyrimų įrodo, kad mokesčių progresyvumas teigiamai veikia produkcijos nepastovumą (mokesčių progresyvumui didėjant, produkcijos nepastovumas mažėja), tačiau pastebimas teigiamas progresinių mokesčių poveikis pajamų nelygybei. Kita vertus, skirtingais periodais ir skirtingose šalyse minėtas poveikis gali būti ne vienodas ir priklausyti nuo tiriamo periodo, naudojamų metodų ir rodiklių, tai pat nuo šalies konjunktūrinių skirtumų.

2. PROGRESINIŲ MOKESČIŲ TAIKYMO LIETUVOJE TYRIMO METODIKA

Tyrimo tikslas – ištirti kaip gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumas veikia produkcijos nepastovumą, surenkamą GPM, pajamų nelygybę ir visuomenės laimę Lietuvoje.

Tiksliui pasiekti buvo iškelti empirinio **tyrimo uždaviniai**: 1) išanalizuoti gyventojų apmokestinimo progresyvumo raidą Lietuvoje; 2) atlikti gyventojų apmokestinimo progresyvumo analizę Lietuvoje; 3) ištirti gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir produkcijos nepastovumo bei surenkamo GPM tarpusavio ryšius; 4) ištirti gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir pajamų nelygybės tarpusavio ryšius; 5) išmatuoti gyventojų laimę bei pasitenkinimą mokesčių sistema ir ištirti kaip jie tarpusavyje susiję.

Tyrimo hipotezės. Šiame darbe iškeltos 4 hipotezės:

- H₁: Tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir produkcijos nepastovumo egzistuoja neigiamas ryšys.
- H₂: Tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir surenkamo GPM egzistuoja teigiamas ryšys.
- H₃: Tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir pajamų nelygybės egzistuoja teigiamas ryšys.
- H₄: Tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir laimės egzistuoja teigiamas ryšys.

Tyrimo etapai. Siekiant tyrimo tikslo, taip pat patvirtinti arba paneigti darbe iškeltas hipotezes, progresinių mokesčių perspektyvų Lietuvoje analizė atliekama šešiais etapais:

- I. Gyventojų pajamų apmokestinimo raidos analizė.
- II. Gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo analizė.
- III. Makroekonominių rodiklių analizė ir jų sąsajos su gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumu.
- IV. Pajamų nelygybės tendencijų analizė ir jos sąsajos su gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumu.
- V. Gyventojų pasitenkinimo mokesčių sistema ir laimės sąsajų analizė.
- VI. Progresinių gyventojų pajamų mokesčių perspektyvų analizė.

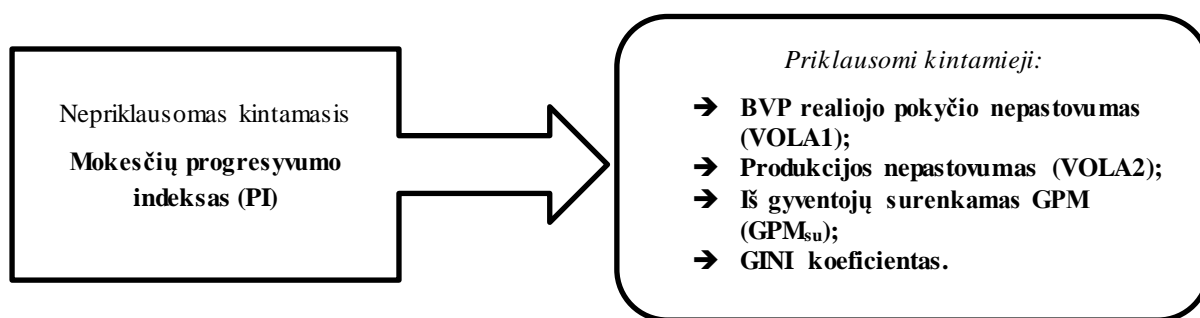
I etapo metu atliekant gyventojų pajamų apmokestinimo raidos analizę apžvelgiami ankstesni progresinių GPM tarifų įvedimo siūlymai, analizuojamos šių siūlymų atmetimo priežastys, pateikiama bandymų įvesti progresinį GPM tarifą klasifikacija.

II etapo metu atliekant gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo analizę nagrinėjama NPD apskaičiavimo ir taikymo metodika, taip pat NPD dinamika 2014-2019 m. laikotarpiu. Siekiant įvertinti faktinį gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumą Lietuvoje, skaičiuojamas realusis GPM tarifas. Realusis GPM tarifas – tai teisės aktuose įtvirtinto mokesčio tarifo koregavimas mokestinėmis lengvatomis. Realusis GPM tarifas ir jo dinamika skaičiuojamas pagal 7 pajamų grupes, kurios suskirstytos darbo autorės nuožiūra:

- 1) I grupė: MMA (minimali mėnesinė alga);
- 2) II grupė: >MMA ir <VDU (vidutinis darbo užmokestis);
- 3) III grupė: >VDU ir <VDU*3;
- 4) IV grupė: >VDU*3 ir <VDU*6;
- 5) V grupė: >VDU*6 ir <VDU*9;
- 6) VI grupė: >VDU*9 ir <VDU*12;
- 7) VII grupė: >VDU*12.

Mokesčių progresyvumo lygiui įvertinti taip pat skaičiuojamas progresyvumo indeksas pagal Arnold (2008) modelį (žr. 1.3.2 sk.), kuris yra lyginamas su darbo autorės apskaičiuotu progresyvumo indeksu ES šalyse. Galiausiai, analizuojama gyventojų sumokama GPM dalis pagal pajamų grupes, kas leidžia įvertinti mokesstinės naštos pasiskirstymą tarp daugiausiai uždirbančių ir mažiausiai uždirbančių gyventojų.

III ir IV etapu metu atliekama makroekonominių rodiklių bei pajamų nelygybė, kuri matuojama Gini koeficientu, tendencijų analizė, tiriamos minėtų rodiklių sąsajos su gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumu taikant koreliacinės analizės metodą. Rodikliai, kurie naudoti koreliacinės analizės metu, buvo pasirenkami atsižvelgiant į analizuotus užsienio autorių tyrimus (Attinasi et al, 2011; Duncan ir Peter, 2012; Baltais, 2018) (žr. 5 pav).



5 pav. Tyrime naudoti veiksniai (sudaryta darbo autorės)

BVP realiojo pokyčio nepastovumas (VOLA1) apskaičiuojamas kaip realiojo BVP augimo tempų standartinis nuokrypis. Produkcijos nepastovumas (VOLA2) apskaičiuojamas kaip BVP to meto kainomis realiojo pokyčio standartinis nuokrypis (žr. 1 ir 2 priedus) (Rieth, 2016).

GINI koeficientas kinta tarp 0 ir 1. Jeigu Gini koeficiento reikšmė yra lygi 0, rodiklis parodo, jog yra tobula pajamų pasiskirstymo lygybė, esant reikšmei 1, vyrauja tobula nelygybė. Koeficientas apskaičiuojamas remiantis Lorenco kreive, kuri parodo pajamų pasiskirstymą pagal namų ūkius. Lorenco kreivė – tai grafinis pajamų pasiskirstymo atvaizdavimo metodas. Turtą padalinus iš žmonių, kurie juo naudojami skaičiaus, galima matyti, kaip tolygiai arba netolygiai pasiskirsto pajamos. Kuo ši kreivė yra tiesesnė, tuo pajamų pasiskirstymas yra teisingesnis ir tolygesnis, o kuo ji labiau įgaubta, tuo didesnė pajamų pasiskirstymo nelygybė.

Gini koeficientas skaičiuojamas kaip ploto, kuris yra tarp išgaubtos kreivės bei 45 laipsnių tiesės bei trikampio ploto santykis. Tarkime baigtinė populiacija yra $U = 1, \dots, N$, o kintamasis Y yra pajamos, kurių reikšmės Y_1, \dots, Y_N . Pažymėjus x_i taškus ant X ašies, kurie parodo atitinkamą populiacijos dalį, o pajamų dalį parodančius taškus y_i atidėjus ant Y ašies, Gini koeficientą galime išreikšti kaip:

$$G = 1 - \sum_{i=1}^N (x_i - x_{i-1}) (y_i + y_{i-1}). \quad (4)$$

Jeigu ant X ašies yra N vienodo ilgio intervalų, tuomet formulė įgauna paprastesnę išraišką:

$$G = 1 - \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N (y_i + y_{i-1}). \quad (5)$$

Minėtasis koeficientas taip pat gali būti apskaičiuojamas pagal šią formulę:

$$\hat{G} = \frac{2 \sum_{i \in U} y_i \omega_i W_i - \sum_{i \in U} y_i \omega_i^2}{\left(\sum_{i \in U} \omega_i \right) \left(\sum_{i \in U} \omega_i y_i \right)} - 1 \quad (6)$$

čia y_i yra sąlyginės namų ūkio pajamos, apskaičiuotos namų ūkio pajamas padalinus iš sąlyginio namų ūkio narių skaičiaus. Pastarasis apskaičiuojamas taip: pirmam namų ūkio nariui priskiriamas koeficientas 1, antram namų ūkio nariui priskiriamas koeficientas 0,7, likusiems namų ūkio nariams priskiriami koeficientai 0,5. Sąlyginis namų ūkio narių skaičius lygus šių koeficientų sumai. Imties plano svoriai ω_i apskaičiuojami kiekvienam namų ūkiui atskirai apskrities, kuriai priklauso elementas, dydį padalinus iš atitinkamo imties sluoksnio dydžio.

Koreliacinės analizės tikslas – nustatyti stochastinio ryšio egzistavimą tarp mokesčių progresyvumo indekso ir pasirinktų veiksnių (Bilevičienė, Jonušauskas, 2013). Koreliacija yra statistinis metodas, kurį naudojant galima nustatyti ir analizuoti tiesinį ryšį tarp kiekybinių kintamųjų. Pagrindinis koreliacinėje analizėje naudojamas rodiklis – koreliacijos koeficientas r . Koreliacijos koeficiento skaičiavimui naudota statistinė funkcija CORREL. Koreliacijos koeficiento reikšmingumui tikrinti, naudota imties statistika t . Statistika t pasiskirsčiusi pagal Stjudento dėsnį su $k = n - 2$ laisvės laipsniais. Kritinė $t_{\alpha,k}^{kr}$ reikšmė randama naudojant Mc Excel funkciją TINV. Apskaičiuotoji t reikšmė yra lyginama su kritine reikšme: kai $t > t_{\alpha,k}^{kr}$, galima daryti išvadą, kad koreliacijos koeficientas yra reikšmingas (Pabedinskaitė, 2009).

Koreliacijos koeficientas svyruoja nuo +1 iki -1. Kai koreliacijos koeficientas yra teigiamas, tai reiškia, kad didėjant X reikšmėms, didėja ir Y reikšmė. Kai koreliacijos koeficientas yra neigiamas, tai reiškia, kad didėjant X reikšmėms, Y reikšmė mažėja. Ar tarp požymių egzistuoja stiprus ar silpnas ryšys, priklauso nuo konkrečios koreliacijos koeficiento reikšmės (žr. 7 lentelę).

7 lentelė. **Čedoko skalės koreliacijos koeficientai** (Šaltinis: Vasin, Gamidullaeva, 2015)

0-0,1	0,1-0,3	0,3-0,5	0,5-0,7	0,7-0,9	0,9-1	1
Ryšio nėra	Silpnas	Vidutinis	Pastebimas	Stiprus	Labai stiprus	Funkcinis ryšys

Siekiant įvertinti progresinių GPM tarifų perspektyvas Lietuvoje atliktas koreliacinių ryšių tarp GPM progresyvumo indekso ir pasirinktų makroekonominių rodiklių ryšių modeliavimas. Modeliuojama pagal 3 skirtingus GPM tarifų scenarijus, o kiekvienam iš scenarijų taikomi du NPD modeliai (žr. 8 lentelę). Modeliuojama pagal realius scenarijus, kurie buvo svarstomi LR Seime ir vienas iš jų (III scenarijus) pagaliau buvo patvirtintas bei įsigaliojo nuo 2019 m. sausio 1 d.

8 lentelė. **Progresinių GPM tarifų perspektyvų modeliavimo scenarijai** (sudaryta darbo autorės)

NPD modeliai	I scenarijus	II scenarijus	III scenarijus
Iki šiol galiojusi progresinė NPD apskaičiavimo tvarka	2009 m. A. Syso siūlytas 4 mokesčio tarifų variantas: 15%, 18%, 25%, 40%	2011 m. A. Butkevičiaus ir kt. siūlytas 3 mokesčio tarifų variantas: 15%, 33%, 40%	Nuo 2019-01-01 įsigaliojęs 2 mokesčio tarifų variantas: 20%, 27%
Fiksuotas 300 Eur NPD visiems			

V etapas. Gyventojų pasitenkinimo mokesčių sistemos progresyvumu ir laimės sąsajų analizės metu pirmiausiai išmatuotos minėtos dimensijos. Tuo tikslu atliktas kiekybinis tyrimas, o duomenims surinkti naudotas vien momentinės anoniminės anketinės apklausos metodas.

Tyrimui atlikti buvo naudojama anketa (žr. 3 priedą), sudaryta iš kelių klausimų blokų:

- 1) klausimai matuojantys pasitenkinimą mokesčių sistema (1-2 klausimai);
- 2) teiginiai, leidžiantys sužinoti respondentų nuomonę apie mokesčių progresyvumo poveikį (3 klausimas);
- 3) laimę matuojanti skalė (4 klausimas);
- 4) demografinių veiksnių tinklelis – 5-9 klausimai.

Klausimynas sudarytas remiantis užsienio mokslininkų parengtomis anketomis (Frey, 2018; Oishi et al, 2018).

Tyrimui atlikti naudota netikimybinė respondentų atranka. Remiantis patogumo kriterijumi, buvo apklausiami tie respondentai, kurie galėjo suteikti prasmingos informacijos apie tiriamąjį dalyką, t. y. tie respondentai, kuriuos lengva rasti, kurie yra greta. Tyrimo metu buvo apklausta 131 respondentas. Didesnė dalis apklausoje dalyvavusių respondentų buvo moterys (žr. 9 lentelę).

9 lentelė. **Respondentų charakteristikos** (sudaryta darbo autorės)

Charakteristika	Atsakymų variantai	Dažnumas	Procentas
Lytis	Vyras	44	33,6
	Moteris	87	66,4
Amžius	18-25 metai	55	42,0
	26-35 metai	52	39,7
	36-45 metai	11	8,4
	46-55 metai	13	9,9
Išsilavinimas	Vidurinis	21	16,0
	Profesinis	17	13,0
	Aukštasis	32	24,4
	Aukštesnysis	61	46,6
Užimtumas	Verslininkas	22	16,8
	Tarnautojas	13	9,9
	Darbuotojas	85	64,9
	Nedirbantis (bedarbis, namų šeimininkė)	3	2,3
	Pensininkas (-ė)	2	1,5
	Kita	11	8,4
Pajamos	Iki 500 Eur	27	20,6
	501-700 Eur	16	12,2
	701-900 Eur	26	19,8
	901-1100 Eur	26	19,8
	1101 – 1300 Eur	14	10,7
	1301-1500 Eur	10	7,6
	1501 Eur ir daugiau	12	9,2

Apklausa atlikta 2019 metų lapkričio 10-29 dienomis. Visos anketos respondentams buvo pateiktos išplatinant nuorodą į interneto svetainėje <http://manoapklausa.lt/apklausa/1140959821/> patalpintą anketą. Siekiant atsakymų nuoširdumo, respondentams buvo garantuojamas apklausos anonimiškumas. Tyrimo rezultatai bus pateikti tik suvestiniais skaičiais šiame baigiamajame darbe.

VI etapas. Progresinių gyventojų pajamų mokesčių perspektyvų analizė. Ištyrus makroekonominių rodiklių bei pajamų nelygybės, kuri matuojama Gini koeficientu, sąsajas su gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumu, taip pat ištyrus gyventojų pasitenkinimo mokesčių sistemos progresyvumu ir laimės sąsajas, analizuojamos progresinio gyventojų pajamų apmokestinimo perspektyvos Lietuvoje.

3. PROGRESINIŲ MOKESČIŲ TAIKYMO LIETUVOJE TYRIMAS

3.1. Gyventojų pajamų apmokestinimo raidos analizė

Lietuvos mokesčių sistema per visą nepriklausomos Lietuvos istoriją išgyveno nemažai pokyčių. Ieškant optimaliausių apmokestinimo sprendimų būta nemažai bandymų įvesti naujus mokesčius, įgyvendinti naujus esamų mokesčių surinkimo principus ir pan.

Viena didžiausių mokesčių reformų šalyje buvo vykdoma Lietuvai stojant į Europos Sąjungą (toliau – ES), kuomet mūsų šalies mokesčių sistemą reikėjo pritaikyti prie visoje ES galiojančių mokesčių teisinių normų (Koncvičienė ir Priovelis, 2012). Jau 2001 metais Lietuvos mokesčių įstatymai pradėti derinti su ES reikalavimais, o 2004 metais Lietuvai įstojus į ES pasikeitė muitų sistema, sumažėjo gyventojų pajamų mokesčio pagrindinis tarifas (Vaičiulionienė, 2017). Iki 2006 metų galiojo 33 proc. GPM tarifas, kuris vėliau buvo mažinamas: nuo 2006 m. liepos 1 d. GPM buvo 27 proc., nuo 2008 m. – 24 proc.

Vėliau 2008 metų pabaigoje Lietuvą pasiekusios pasaulinės finansų ir ekonomikos krizės akivaizdoje įvykdyta dar viena didesnė mokesčių pertvarka, kuri sulaukė išskirtinio dėmesio visuomenėje ir palietė absoliučią daugumą gyventojų (Koncvičienė ir Priovelis, 2012). Tačiau inicijuoti mokesčiai pakeitimai nebuvo kompleksiniai ir iš esmės mokesčių santvarkos šalyje nepakeitė, liko galioti proporcingų mokesčių sistema. Nuo 2009 metų sulyginti mokesčiai verslui, pridėtinės vertės mokestis, padidinti akcizai, atsisakyta kai kurių mokesčių lengvatų ir išimčių. Taip pat nuo 2009 metų Lietuvoje įsigaliojo naujas gana patrauklus GPM tarifas, nors dalis jo buvo pervadinta privalomojo sveikatos draudimo (PSD) įmoka. Taigi, nuo 2009 metų Lietuvoje įsigaliojo 15 proc. GPM ir atskirai išskirta 6 proc. privalomojo sveikatos draudimo įmoka, kuri iki 2008 buvo gyventojų pajamų mokesčio sudėtinė dalis (Vaičiulionienė, 2017).

GPM tarifas yra populiarus diskusijų objektas tiek Lietuvos ekonomistų, tiek politikų tarpe. Dėl GPM tarifo jau kuris laikas vyko ir vis dar vyksta daug diskusijų, vis buvo bandoma įvesti progresinius mokesčio tarifus (Investors' Forum, 2012). Poreikis Lietuvoje įvesti progresinį GPM tarifą dažnai grindžiamas siekiu sumažinti santykinį skurdą, kadangi tariamai esama vieno GPM tarifo sistema nėra socialiai teisinga (Darmavičiūtė, 2016). Dabartinė Lietuvos mokesčių sistema nėra stipriai progresinė. Didesnį ar mažesnį mokesčių progresyvumą Lietuvoje palaiko nepamokestinamųjų pajamų minimumas. Tuo tarpu progresiniai GPM tarifai įvesti tik nuo 2019 metų, nes iki šiol visi bandymai įvesti progresinius GPM tarifus nebuvo sėkmingi. Siekiant geriau suprasti progresinių mokesčių perspektyvas Lietuvoje, kai kuriuos progresinių mokesčių projektus (pradedant nuo 2008 m.) tikslinga aptarti išsamiau.

Pastebima, kad daugiausiai progresinių mokesčių projektų per pastarąjį dešimtmetį pateikė Lietuvos socialdemokratų partija (toliau – LSDP). LSDP dar 2008 metais siūlė įvesti progresinius tarifus gyventojų pajamų mokesčio tarifus. Projekte buvo numatyta, kad mėnesinės algos dalis iki 92,68 Eur (320 litų) nėra apmokestinama. Pajamoms nuo 92,96 Eur (321 litas) iki 289,62 Eur (1000 litų) buvo siūlomas 15 procentų mokesčio tarifas, o pajamos viršijančios 289,90 Eur (1001 litas) būtų apmokestinamos 27 procentų tarifu. Tačiau šiam pasiūlymui nebuvo pritarta. (Čyvas, 2009)

Kiek vėliau 2009 m. kovo mėn. Seime vėl buvo įregistruotas gyventojų pajamų mokesčio įstatymo pakeitimo projektas, kuris numatė keturis mokesčio laiptelius. Pajamoms iki 2000 Lt per mėnesį būtų taikomas 15 proc. tarifas, nuo 2000 iki 5000 Lt – 18 proc., nuo 5000 iki 10,000 Lt – 25 proc., o pajamų daliai virš 10,000 Lt – 40 proc. tarifas. Pvz., gyventojas, uždirbančio 2500 Lt per mėnesį pirmi du tūkstančiai litų būtų apmokestinami 15% tarifu, o paskesni 500 Lt būtų apmokestinami jau aukštesniu, 18% tarifu. Žmonės, uždirbantys daugiau nei 10,000 Lt, už skirtingas pajamų dalis turėtų mokėti keturis skirtingus tarifus.

Kiek vėliau 2009 m. kovo mėn. LSDP narys A. Sysas vėl įregistravo Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo pakeitimo projektą, kuris numatė keturis mokesčio laiptelius. Projekte buvo numatyta, kad pajamoms iki 24 tūkst. litų, (6,95 tūkst. Eur) taikomas 15 procentų tarifas, per metus uždirbantiems 24–60 tūkst. litų (6,95 – 17,38 tūkst. Eur) mokeskis būtų 18 proc., 60–120 tūkst. litų (17,38–34,75 tūkst. Eur) – 25 proc., o daugiau nei 120 tūkst. litų (34,75 tūkst. Eur) – 40 proc. tarifas. A. Sysas teigė, kad progresinių mokesčių įvedimas, leis teisingiau perskirstyti mokesčių našta, kad didesnė jos dalis tektų daugiau uždirbantiems. Tačiau už tokį siūlymą balsavo tik 48 Seimo nariai iš 76 užsiregistravusių balsavimui. Kaip nurodyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarime, siūlomam progresinių mokesčių projektui iš esmės nepritarta dėl trijų pagrindinių priežasčių (Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas dėl Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto nr. XIP-442(2) ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto nr. XIP-148(2)):

1. Progresinių mokesčių funkciją šalyje atlieka neapmokestinamasis pajamų dydis (toliau – NPD), kurio skaičiavimo principas nuo 2009 m. sausio 1 d. gyventojų pajamų mokesčio sistemoje suteikė dar daugiau progresyvumo elementų: NPD nebetaikomas didesnes pajamas gaunantiems gyventojams, mažas pajamas gaunantiems gyventojams taikomas didesnis NPD; numatytas taikytino NPD perskaičiavimas pasibaigus mokesčiam laikotarpiui atsižvelgiant į gyventojų metinių apmokestinamųjų pajamų dydį. Taikant tokį NPD skaičiavimo principą, gyventojai, gaunantys 800 Lt per mėnesį, realiai apmokestinami 6,2 proc. gyventojų pajamų mokesčio tarifu, o 4000 Lt per mėnesį - 15 proc.

2. Preliminariu vertinimu, įvedus siūlomus progresinių mokesčių tarifus, maksimalus teigiamas poveikis 2010 m. nacionalinio biudžeto pajamoms būtų apie 228 mln. Lt. Tačiau įvedant

progresinius mokesčius, reikėtų išvengti progresyvumo elementų dubliavimo, todėl tektų atsisakyti regresinio NPD taikymo, nes priešingu atveju apmokestinimo sistemos administravimas taptų per sudėtingas. Jei siekiant apsaugoti mažiausias pajamas gaunančius nuo mokestinės naštos padidėjimo, būtų nustatytas 470 Lt NPD per mėnesį visiems dirbantiems, tai lemtų apie 420 mln. Lt nacionalinio biudžeto pajamų netektį. Taigi bendras tokios mokestinės reformos rezultatas valstybės finansams būtų neigiamas ir sudarytų apie 222 mln. Lt pajamų netekimą.

3. Įvedus progresinius gyventojų pajamų mokesčio tarifus, gali būti vengiama didinti legalų darbo užmokestį virš tos ribos, nuo kurios būtų taikomas didesnis šio mokesčio tarifas, be to, būtų pakenkta Lietuvos konkurencingumui, pasunkėtų gyventojų pajamų mokesčio administravimas tiek mokesčių mokėtojams, tiek mokesčių administratoriams, dėl to didėtų šio mokesčio administravimo išlaidos.

Tais pačiais 2009 metais partijos Tvara ir Teisingumas narys R. Smetona įregistravo įstatymo projektą, kuris taip pat nebuvo priimtas. Projekte buvo siūloma numatyti diferencijuotą pajamų mokesčių atsižvelgiant į pajamų dydį – 14, 19 ir 24 procentai. Metinių pajamų daliai, neviršijančios 48 tūkst. litų (13,90 tūkst. Eur), taikyti 14 procentų tarifą. Metinių pajamų daliai, viršijančios 48 tūkst. litų (13,9 tūkst. Eur), bet neviršijančios 84 tūkst. litų (24,32 tūkst. Eur), siūloma taikyti 19 procentų tarifą. Ir galiausiai, 24 procentų tarifą siūloma taikyti metinių pajamų daliai, viršijančios 84 tūkst. litų (24,32 tūkst. Eur) (Seime - dar vienas siūlymas diferencijuoti gyventojų pajamų mokesčių, 2009).

Dar vienas bandymas įvesti progresinį gyventojų pajamų mokesčių tarifą buvo 2010 m. LSDP narė B. Vėsaitė 2010 m. balandžio 21 d. pasiūlymu siekė, kad įstatymo projekte numatomas GPM progresinis tarifas būtų suderintas su galiojančiame GPM įstatyme nustatytu neapmokestinamuoju pajamų dydžiu. Pagal siūlomas pataisas 15 procentų pajamų mokesčio tarifas būtų taikomas metinių pajamų daliai, neviršijančios 37,8 tūkst. litų (10,95 tūkst. Eur), 33 procentų tarifas – metinių pajamų daliai, viršijančios 37,8 tūkst. litų (10,95 tūkst. Eur) (Budaitis, 2010). Lietuvos Respublikos vyriausybė atmetė šį projektą ir nurodė, kad tarptautinėje praktikoje progresinė pajamų apmokestinimo sistema grindžiama pajamų mokesčio tarifo diferencijavimu skirtingiems pajamų lygiams, t. y. taikomas vienas progresyvumo elementas. Progresinių gyventojų pajamų mokesčio tarifų įvedimas, kartu toliau taikant galiojantį gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumą sąlygojantį neapmokestinamąjį pajamų dydį, reikštų tarptautinės praktikos neatitinkantį dviejų progresyvumo elementų taikymą toms pačioms pajamoms. Be to, tokia tvarka sąlygotų kur kas sudėtingesnę apmokestinimo gyventojų pajamų mokesčiu sistemą tiek pajamas deklaruoti privalėsiantiems gyventojams, kuriems tai reikštų didesnę administracinę naštą, tiek ir mokesčių administravimo atžvilgiu, kas reikštų padidėjusias mokesčių administravimo išlaidas (Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas dėl Lietuvos Respublikos Seimo narės B. Vėsaitės 2010 m.

balandžio 21 d. pasiūlymo dėl Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto nr. XIP-442(2)).

Kitas progresinių mokesčių projektas, svarstytas Seime 2011 metais. Šio įstatymo projekto autoriai taip pat LSDP atstovai A. Butkevičius, J. Olekas, A. Sysas, B. Vėsaitė ir B. Bradauskas siūlė panaikinti tuometinį vieningą 15 procentų gyventojų pajamų mokesčio tarifą ir įvesti tris mokesčių laiptelius. Metinei pajamų daliai iki 48 tūkst. litų (13,90 tūkst. eur) ir toliau taikyti 15 procentų gyventojų pajamų mokesčio tarifą. Metinei pajamų daliai nuo 48 iki 120 tūkst. (13,90 iki 34,75 tūkst. eur) litų taikyti 33 procentų gyventojų pajamų mokesčio tarifą, o metinei pajamų daliai virš 120 tūkst. litų (34,75 tūkst. eur) taikyti 40 procentų gyventojų pajamų mokesčio tarifą. Projekto autoriai savo siūlymą argumentavo tuo, kad tokia apmokestinimo sistema leis sumažinti skirtumus tarp gyventojų, gaunančių daugiausiai ir mažiausiai pajamų (Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6, 17 ir 27 straipsnių pakeitimo ir papildymo bei Įstatymo papildymo nauju 17¹ straipsniu įstatymo projektas Nr. XIP-3038). Tačiau ir šiam siūlymui Lietuvos Respublikos Vyriausybė nepritarė motyvuodama tuo, kad (Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Dėl Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6, 17 ir 27 straipsnių pakeitimo ir papildymo bei įstatymo papildymo nauju 17¹ straipsniu įstatymo projekto Nr. XIP-3038):

- 1) įstatymo projekto iniciatorių siekis išplėsti mokesčio bazę, atsisakant dalies gyventojų pajamų mokesčio lengvatų, neužtikrina nuoseklaus apmokestinimo, atsižvelgiant į pajamų prigimtį;
- 2) Lietuvoje, net ir netaikant progresinio pajamų mokesčio tarifo, pajamų (ypač darbo užmokesčio) apmokestinimo sistema yra progresinė dėl taikomo diferencijuoto NPD;
- 3) įstatymo projektas negali užtikrinti ir didesnių pajamų Lietuvos Respublikos valstybės biudžetui, kadangi potencialų teigiamą poveikį biudžetams vien dėl tarifo pakeitimo (apie 560 mln. litų) sumažintų ar net visiškai panaikintų iki 2009 metų galiojusi atkurta NPD taikymo tvarka visiems pajamų gavėjams;
- 4) teikiamas įstatymo projektas neatitinka minimų šalių praktikos ir negali sumažinti socialinių skirtumų, kadangi įtvirtina progresinio mokesčio tarifo taikymą tik dviem iš gyventojų gaunamų pajamų rūšių – darbo užmokesčiui ir pajamoms iš paskirstytojo pelno.

Seimo nariai socialdemokratai A. Sysas, G. Purvanekienė, B. Vėsaitė ir V. P. Andriukaitis 2013 m. Seime vėl inicijavo progresinių mokesčių įteisinimą. Projektu buvo siekiama įvesti progresinius gyventojų pajamų mokesčio tarifus ir išplėsti mokesčio bazę, nedidinant mokesčio tarifo mažesnes pajamas gaunantiems asmenims. Iš esmės projekte siūlomi tie patys trys mokesčių laipteliai kaip ir 2011 m., tačiau skiriasi kai kurie mokesčių tarifai. Metinei pajamų daliai iki 48 tūkst. litų (13,90 tūkst. Eur) ir toliau taikyti 15 procentų gyventojų pajamų mokesčio tarifą. Metinei pajamų daliai nuo 48 iki 120 tūkst. (13,90 iki 34,75 tūkst. Eur) litų taikyti 25 procentų gyventojų pajamų mokesčio tarifą, o metinei pajamų daliai virš 120 tūkst. litų (34,75 tūkst. Eur) taikyti 40 procentų

gyventojų pajamų mokesčio tarifą. Taip pat siūlyta įteisinti, kad metinių pajamų dalis, neviršijanti 12 tūkst. litų (3,47 tūkst. Eur) apmokestinama 0 procentų tarifu; metinių pajamų dalis, viršijanti 12 tūkst. litų (3,47 tūkst. Eur), apmokestinama 15 procentų tarifu. Kaip ir eilę kartų prieš tai, ši iniciatyva įstatymu nevirto (Seime vėl pateiktas siūlymas įteisinti progresinius mokesčius, 2013).

Socialdemokratas A. Sysas 2015 metais vėl pakartojo bandymą ir siūlė pajamoms iki 14 tūkst. eurų per metus palikti galioti 15 proc. tarifą, daliai viršijančiai 14 tūkst. eurų, bet nesiekiančiai 36 tūkst. eurų per metus taikyti 25 proc. pajamų mokesčio tarifą, o viršijančią 36 tūkst. eurų pajamų dalį apmokestinti 40 proc. tarifu. Tuometinis Seimas pritarė šiam siūlymui, tačiau galiausiai įstatymo projektas taip ir neįsigaliojo (Savickas, 2015). Kaip ir anksčiau, pagrindinis argumentas, dėl ko minėtas progresinių mokesčių projektas tik ir liko projektu buvo tas, kad taikomas mokesčių sistemos progresyvumas užtikrinamas per diferencijuotą NPD, taip pat plečiant kapitalo pajamų, dominuojančių aukštas pajamas gaunančių gyventojų grupėje, apmokestinimą bei apmokestinant gyventojų nekilnojamąjį turtą. Kaip argumentas „prieš“ progresinių GPM tarifų įvedimą nurodyta ir nemenka tikimybė, kad dėl progresinių GPM tarifų Lietuva taps nepatraukli aukštos kvalifikacijos darbuotojams, kapitalo pajamų išmokėjimas persikeltų į valstybes, kuriose taikomas mažesnis tarifas. Visa tai turėtų neigiamą poveikį Lietuvos konkurencingumui (Vyriausybė nepritaria siūlymui dėl progresinių mokesčių, 2015).

Ypatingai daug siūlymų įvesti progresinius mokesčius užregistruota 2017 m. Seimo Biudžeto ir finansų komiteto vicepirmininko A. Palonio pateiktame projekte pajamoms iki 20 tūkst. Eur per metus (iki 1666 Eur/mėn.) siūloma taikyti 15 proc. gyventojų pajamų mokesčio tarifą. Metinėms pajamoms nuo 20 iki 30 tūkst. Eur (1666–2500 Eur/mėn.) rekomenduojama nustatyti 16 proc. tarifą, kai pajamos siekia 30-40 tūkst. Eur (2500–3333 Eur/mėn.) – 17 proc., o pajamoms viršijančios 40 tūkst. Eur (virš 3333 Eur/mėn.) – taikyti 20 proc. gyventojų pajamų mokesčio tarifą. Projekto autorius savo siūlymus argumentavo tuo, kad galiojantis teisinis reglamentavimas didina visuomenės narių turtinę nelygybę, socialinę atskirtį, nes didesnes pajamas gaunantiems asmenims atskaičius būtinąsias išlaidas liekanti pajamų dalis yra kur kas didesnė nei mažesnes pajamas gaunančių asmenų liekanti pajamų dalis. Tuo tarpu Tėvynės sąjungos – Lietuvos krikščionių demokratų partija (TS – LKD) pristatė modelį, pagal kurį asmenys, uždirbantys per mėnesį iki 1800 eurų (iki mokesčių) mokėtų mažesnę – 12 proc. GPM tarifą, o uždirbantieji daugiau nei 1800 eurų (iki mokesčių) mokėtų 19 proc. GPM, bet tik už tą sumą, kuri viršytų minėtą atlyginimo slenkstį. Trečiąjį progresinių mokesčių modelį pristatė vėl socialdemokratai. Pagal jį, 14 proc. mokesčio tarifu būtų apmokestinama metinių pajamų dalis, neviršijanti 18 tūkst. Eur, arba 1500 Eur per mėnesį. Didesnis 19 proc. mokesčio tarifas būtų taikomas nuo 18 iki 30 tūkst. Eur metinėms pajamoms (1500 – 2500 Eur per mėn.), 24 proc. – nuo 30 iki 40 tūkst. Eur metinėms pajamoms (2500–3500 Eur per mėn.) ir 29 proc. – virš 42 tūkst. Eur metinėms pajamoms (3500 Eur per mėn.) (Gudavičius, 2018).

Apibendrinti visi bandymai įvesti progresinį GPM tarifą pateikiami žemiau esančioje 10 lentelėje.

10 lentelė. Lietuvos gyventojų pajamų apmokestinimo raida (sudaryta darbo autorės)

Inicijuojanti partija, metai	Pajamų zonos	Min GPM tarifas, proc.	Max GPM tarifas, proc.	Įsigaliojo
LSDP, 2008	2	15	27	Ne
LSDP, 2009	4	15	40	Ne
LSDP, 2009	4	15	40	Ne
Tvarka ir Teisingumas, 2009	4	14	29	Ne
LSDP, 2010	2	15	33	Ne
LSDP, 2011	3	15	40	Ne
LSDP, 2013	3	15	40	Ne
LSDP, 2015	3	15	40	Ne
LSDDP, 2017	4	15	20	Ne
TS-LKD, 2017	2	12	19	Ne
LSDP, 2017	4	14	29	Ne
Bendru sutarimu	2	20	27	Nuo 2019 01 01

Po daugkartinių bandymų galiausiai progresiniai GPM tarifai buvo patvirtinti bendru valdančiųjų sutarimu. Nuo 2019 m. sausio 1 d. darbo pajamos iki 120 vidutinių darbo užmokesčių (136,344 eurų per metus neatskaičius mokesčių) apmokestinamos 20 proc. tarifu, o pajamos virš šios sumos – 27 proc. tarifu. Kitaip tariant, „ant popieriaus“ uždirbant daugiau kaip 11,362 eurus per mėnesį (apytiksliai – iki 6900 per mėnesį „į rankas“), šią sumą viršijanti pajamų dalis apmokestinama didesniu GPM tarifu (Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas). Negana to, jau pasigirsta siūlymų, kad vietoj 27 proc. GPM tarifo, būtų taikomas naujas 32 proc. tarifas pajamoms, viršijančioms 120 ir daugiau vidutinių mėnesio atlyginimų per metus.

Apibendrinant galima teigti, kad ilgą laiką Lietuvos mokesčių sistemai buvo būdingas progresyvumo elementas dėl taikomo NPD. NPD buvo viena iš pagrindinių priežasčių lėmusių tai, kad pastarąjį dešimtmetį trukę bandymai įtvirtinti progresinius GPM tarifus nebuvo sėkmingi. Progresinių GPM tarifų įvedimą stabdė ir politikų bei ekonomistų baimė, kad progresiniai tarifai norimos naudos neatneš, o tik pakenks šalies konkurencingumui, nes išaugs darbo apmokestinimo našta, bus paskatintas darbo pajamų slėpimas. Galiausiai Lietuvoje progresiniai GPM tarifai buvo priimti kaip įrankis, leisiantis kovoti su didele šalyje vyraujančia pajamų nelygybe.

3.2. Gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo analizė

Kaip jau minėta, nuo 2019 m. sausio 1 d. įvedus progresinius GPM tarifus, mokesčių progresyvumas šalyje padidėjo. Todėl šioje darbo dalyje tiriama, kaip per pastarąjį penkmetį kito mokesčių progresyvumo lygis šalyje.

Ilgą laiką Lietuvoje mokesčių progresyvumą užtikrino NPD. Nuo 2009 metų ne tik buvo padidintas NPD, bet ir įvesti skirtingi jo tarifai, t. y. kuo didesnės pajamos, tuo mažesnis taikomas NPD, o pasiekus tam tikrą pajamų ribą NPD išvis nėra taikomas. Taigi, šiuo požiūriu GPM tapo progresinis. Pagal 2019 m. galiojusias įstatymus, NPD taikomas tik su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusioms pajamoms. Metinis NPD (toliau – MNPD) 2019 metais negali būti didesnis negu 3600 eurų, jeigu gyventojų metinės pajamos (toliau – GMP) neviršija minimaliosios mėnesinės algos (toliau – MMA), galiojusios einamųjų kalendorinių metų sausio 1 dieną, dvylikos dydžių suma. Kai GMP viršija minimaliosios mėnesinės algos, galiojusios einamųjų kalendorinių metų sausio 1 dieną, dvylikos dydžių sumą, MNPD negali būti didesnis negu suma, apskaičiuota pagal šią formulę (Neapmokestinamas pajamų dydis, 2019):

$$\text{Gyventojui taikytinas MNPD} = 3600 - 0,15 \times (\text{GMP} - 12 \times \text{MMA}) \quad (1)$$

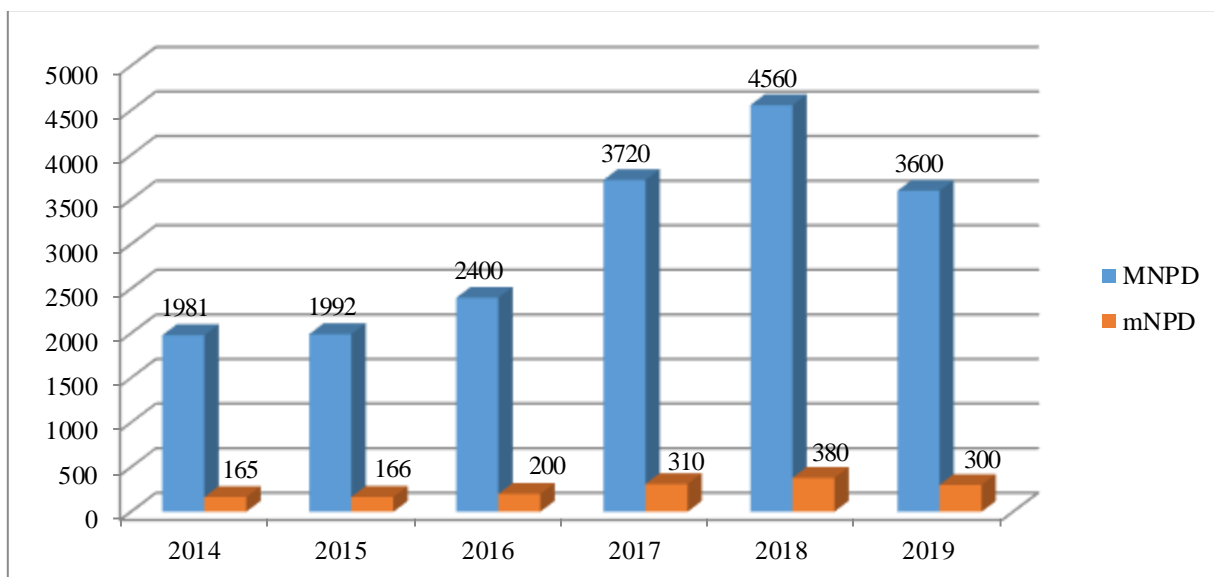
Mokestininiu laikotarpiu NPD taikomas tokia tvarka (Neapmokestinamas pajamų dydis, 2019):

1) gyventojui, kurio su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos per mėnesį (toliau – mGP) neviršija MMA, galiojusios einamųjų kalendorinių metų sausio 1 dieną, vieno dydžio, taikomas mėnesio NPD yra 300 eurų;

2) gyventojui, kurio su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos per mėnesį viršija MMA, galiojusios einamųjų kalendorinių metų sausio 1 dieną, vieną dydį, taikytinas mėnesio NPD apskaičiuojamas pagal šią formulę:

$$\text{Gyventojui taikytinas mėnesio NPD} = 300 - 0,15 \times (\text{mGP} - \text{MMA}) \quad (2)$$

Analizuojant absoliučių mNPD ir MNPD dydžių dinamiką pastebima, kad laikotarpiu nuo 2014 iki 2018 metų NPD didėjo kasmet. Per visą 2014-2018 metų periodą NPD padidėjo 23 proc. nuo 1981 iki 4560 Eur per metus. Tačiau 2019 metais NPD sumažėjo iki 300 Eur per mėnesį arba 3600 Eur per metus (žr. 6 pav.). Šiuos pokyčius iš esmės lėmė mokesčių reforma, kuomet GPM ir PSD buvo atskirti.



6 pav. MNPD ir mNPD dinamika 2014-2019 m. (sudaryta darbo autorės)

NPD didėjimas yra geras ženklas ir teigiamas pokytis mažas pajamas uždirbantiems gyventojams. Tokiu būdu mažiau uždirbančių gyventojų mokesstinė našta mažėja, o pajamų apmokestinimo progresyvumas – didėja.

Tačiau vertinti gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumą Lietuvoje vien pagal NPD dydį ir jo dinamiką yra paviršutiniška. Siekiant suvokti tikrąją mokesčių progresyvumo situaciją šalyje, skaičiuojamas realusis GPM tarifas (žr. 11 lentelę).

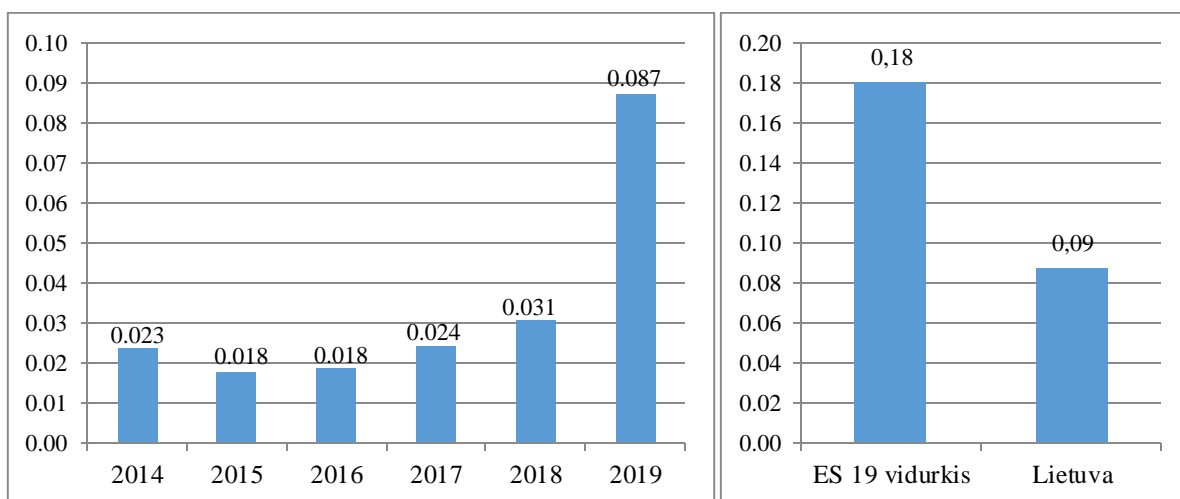
11 lentelė. **Realusis GPM tarifas pagal pajamų grupes, proc.** (apskaičiuota ir sudaryta darbo autorės)

Metai	Realusis GPM tarifas pagal gaunamas pajamas, %						Aritmetinis vidurkis, %
	MMA	VDU	3VDU	6VDU	9VDU	12VDU	
2014	6,46	12,07	14,23	15,00	15,00	15,00	12,96
2015	6,83	13,92	15,00	15,00	15,00	15,00	13,46
2016	6,43	14,00	15,00	15,00	15,00	15,00	13,40
2017	3,75	13,66	15,00	15,00	15,00	15,00	12,90
2018	0,75	13,17	15,00	15,00	15,00	15,00	12,32
2019	9,19	17,05	20,00	20,00	27,00	27,00	20,04

Realiojo GPM tarifo skaičiavimo rezultatai pateikti 1 priede. Iš 8 lentelės duomenų matyti, kad realusis GPM tarifas priklauso nuo gyventojų gaunamų pajamų. Minimalią mėnesinę algą ir vidutinį darbo užmokesį uždirbančių gyventojų realusis GPM tarifas buvo mažesnis nei gyventojų, kurie uždirba 3 vidutinius darbo užmokesčius ir daugiau. Tačiau atkreiptinas dėmesys į tai, kad didelės

(nuo 3 VDU iki 9 VDU) ir labai didelės (≥ 9 VDU) pajamas gaunančių gyventojų realusis GPM tarifas iki pat 2019 m. sausio 1 d. buvo vienodas (15 proc.). Tik nuo 2019 m. sausio 1 d. įsigaliojus GPM įstatymo pakeitimams ir įtvirtinus progresinį GPM tarifą, labai didelės (≥ 9 VDU) pajamas gaunančių gyventojų realusis GPM tarifas padidėjo.

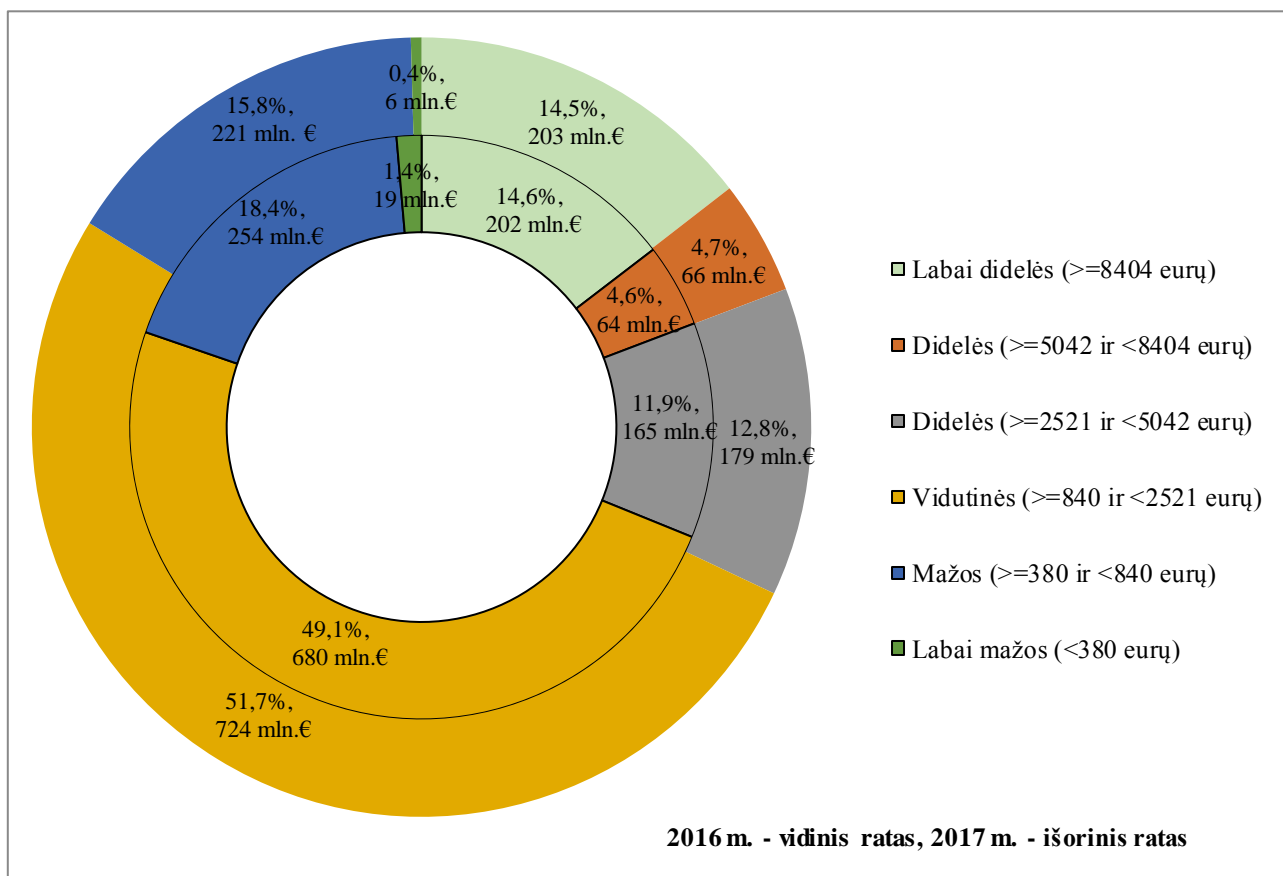
Apskaičiuotas progresyvumo indeksas pagal Arnold modelį (žr. 2 priedą) rodo, kad GPM progresyvumas Lietuvoje pamažu didėjo 2017 ir 2018 metais, o 2019 metais išaugo nuo 0,03 iki 0,09. Nepaisant tokio ženklaus augimo, Lietuvos GPM progresyvumo indeksas buvo du kartus mažesnis už 19 ES šalių vidurkį (žr. 7 pav.).



7 pav. **GPM progresyvumo indeksas Lietuvoje** (apskaičiuota ir sudaryta darbo autorės)

Šalies mokesčių sistemos progresyvumą gerai atspindi ir palyginimas, kiek mokesčių sumoka daugiausiai uždirbantys ir kiek mažiausiai uždirbantys (žr. 8 pav.). Kuo daugiau mokesčių sumoka gaunantys aukštesnes pajamas, tuo mokesčių sistema yra progresyvesnė. Kadangi duomenų už 2018 metus Valstybinė mokesčių inspekcija dar nėra pateikusi, tai analizuojami ir vertinami 2017 ir 2016 metų surinkto GPM duomenys. Labai didelių pajamų grupei 2017 metais buvo priskiriamas vos 1 proc. Lietuvos gyventojų. Jie 2017 metais sumokėjo 203 mln. eurų gyventojų pajamų mokesčio. Tai sudarė 14,5 proc. viso šalyje surinkto GPM. Palyginus su 2016 metais, labai didelių pajamų grupės mokamas GPM buvo nežymiai didesnis (14,6 proc.). Daugiausiai GPM Lietuvoje sumoka vidutines pajamas uždirbantys gyventojai. Vidutinei (840–2.521 Eur/mėn.) pajamų grupei 2017 m. buvo priskiriami 445,962 asmenys, kurie minėtais metais sumokėjo 724 mln. eurų GPM arba 50,6 proc. viso šalyje surinkto GPM. Tuo tarpu 2016 metais vidutinei pajamų grupei buvo priskiriama daugiau gyventojų, kurie į valstybės biudžetą jie sumokėjo 49,1 proc. (681 mln. Eur) viso šalyje surinkto GPM. Mažiausiai GPM 2017 metais sumokėjo labai mažų (iki 380 eurų per mėnesį) pajamų grupė. Šiai grupei 2017 m. buvo priskiriami 289,281 asmenys, kurie minėtais metais sumokėjo 6,1 mln. eurų GPM arba 0,4 proc. viso šalyje surinkto GPM. Na ir 2016 metais labai mažų pajamų grupei buvo

priskiriama daugiau gyventojų, kurie į valstybės biudžetą sumokėjo 1,4 proc. (19 mln. Eur) viso šalyje surinkto GPM.



8 pav. Gyventojų sumokama GPM dalis pagal pajamų grupes 2016 ir 2017 m. (sudaryta darbo autorės)

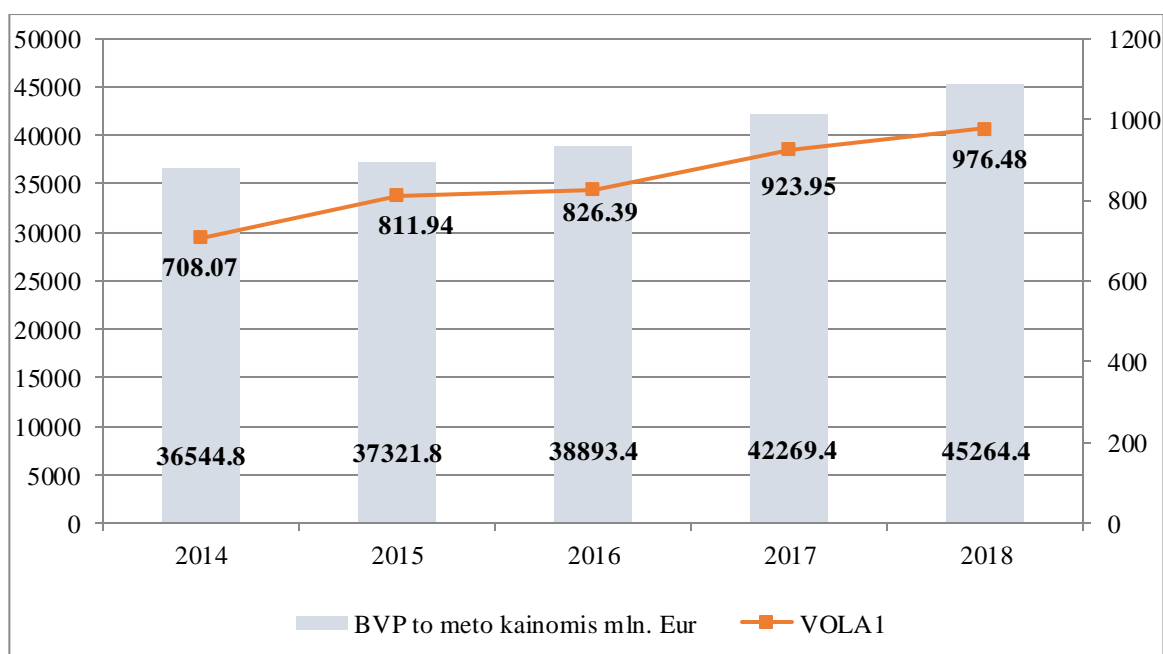
Išanalizavus kiek 2016 ir 2017 metais mokesčių sumokėjo daugiausiai uždirbantys ir kiek mažiausiai uždirbantys, atkreiptas dėmesys, kad daugiausiai mokesčių sumoka mažas ir vidutinės pajamas gaunantys Lietuvos gyventojai. Asmenys, kurių pajamos svyruoja nuo 382 iki 840 eurų, sumoka beveik penktadalį gyventojų pajamų mokesčio. O asmenys, kurių pajamos svyruoja nuo 840 iki 2521 eurų, sumoka apytiksliai pusę viso surenkamo gyventojų pajamų mokesčio. Bendrai paėmus 94 proc. dirbančiųjų, kurie uždirba mažas ir vidutinės pajamas, sumoka apie 70 proc. visos surenkamo GPM. Tuo tarpu didelės ir labai didelės pajamas (>2521 eurų) gaunantys Lietuvos gyventojai, kurių 2017 m. buvo apytiksliai 6 proc., į biudžetą sumoka trečdalį viso surenkamo GPM. Manytina, kad nuo 2019 m. sausio 1 d. įvesti progresiniai gyventojų pajamų mokesčio tarifai šią situaciją kažkiek pakoreguos ir daugiau uždirbantys sumokės daugiau mokesčių. Kita vertus, kyla rizika, kad progresinių gyventojų pajamų mokesčio tarifų įvedimas gali sąlygoti legalaus darbo užmokesčio virš ribos, kuri būtų apmokestinama didesniu GPM tarifu, slėpimą ir kvalifikuotos darbo jėgos persikėlimą į šalis, kuriose apmokestinimas yra patrauklesnis.

Apibendrinant galima teigti, kad mokesčių progresyvumas Lietuvoje pastaraisiais metais didėja. Tai lemia ne tik didėjantis NPD, bet ir progresinių GPM tarifų įvedimas nuo 2019 metų. Palyginus su 19 ES šalių vidurkiu, gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumas išlieka žemas, nes pagal Arnold modelį apskaičiuotas GPM progresyvumo indeksas yra dvigubai mažesnis.

3.3. GPM progresyvumo ir Lietuvos ekonomikos sąsajos

Jau ne vienerius metus iš eilės ekonominis aktyvumas Lietuvoje viršija savo galimybes. Tai rodo palyginti žemas nedarbas, darbo našumą viršijantis darbo užmokestis, augantis BVP ir kiti makroekonominiai rodikliai.

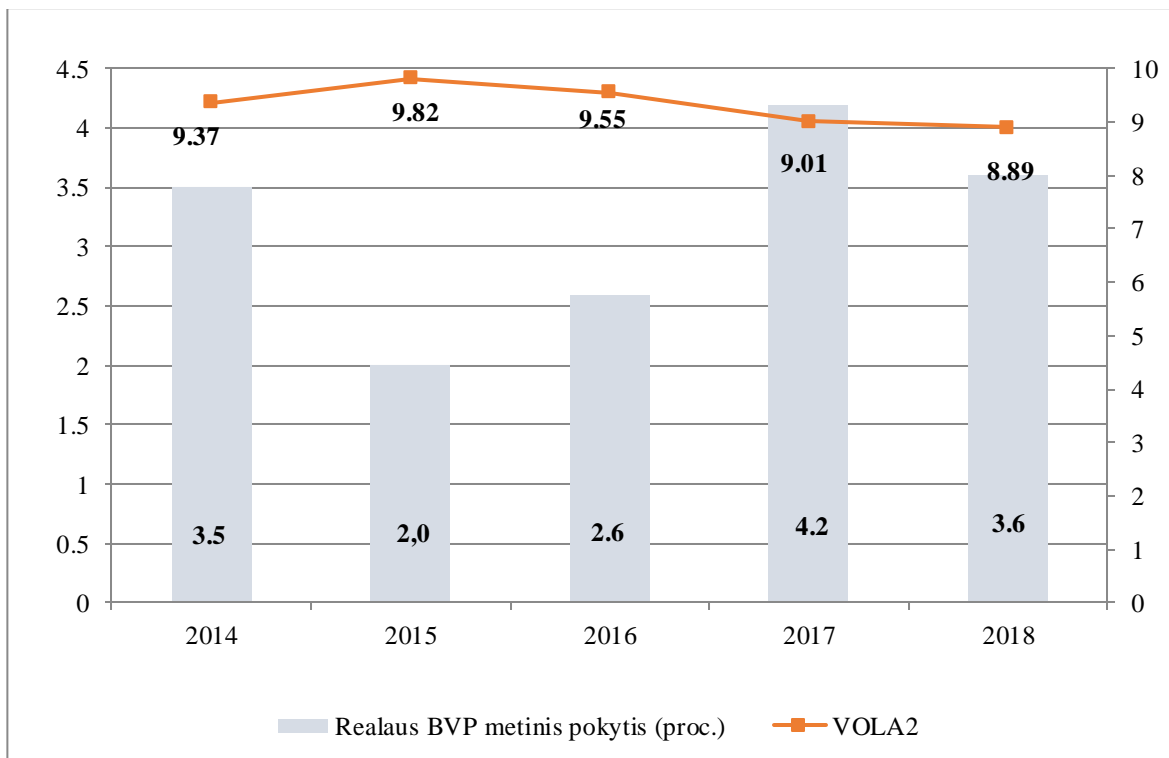
Analizuojant BVP to meto kainomis ir produkcijos nepastovumo dinamiką pastebima, kad tiriamu 2014 – 2018 m. periodu kasmet abu rodikliai didėjo (žr. 9 pav.).



9 pav. BVP to meto kainomis ir produkcijos nepastovumo dinamika (sudaryta darbo autorės)

Per visą periodą BVP to meto kainomis išaugo beveik ketvirtadaliu (23,83 proc., t. y. nuo 36544,8 iki 45264,4 mln. Eur). Pastebima ir tai, kad BVP to meto kainomis tendencingai didėjo kasmet. Didžiausias augimas stebimas 2016 metais (8,68 proc.), o mažiausias – 2014 metais (2,13 proc.). Didėjant sukuriamai produkcijai, didėjo ir jos nepastovumas. Standartinis produkcijos nuokrypis per visą periodą padidėjo nuo 708,07 iki 976,48. Kadangi BVP didėjimas gali rodyti ne tik prekių ir paslaugų gamybos, bet ir jų kainų didėjimą, todėl tikslinga analizuoti ir tirti realųjį BVP. Realusis BVP nepriklauso nuo kainų pokyčio ir keičiasi tik didėjant gaminamų produktų apimtims.

Po 2014 metų Lietuvos ekonomikos augimas kiek sulėtėjo 2015 ir 2016 metais. Tačiau 2017 metais ekonominė veikla vėl sustiprėjo – tai patvirtina realiojo BVP pokyčiai. Per tą patį laikotarpį taip pat pastebimai sumažėjo realiojo BVP pokyčio kintamumas, matuojamas standartiniu ketvirtinių realiojo BVP metinio augimo tempų nuokrypiu (žr. 10 pav.).

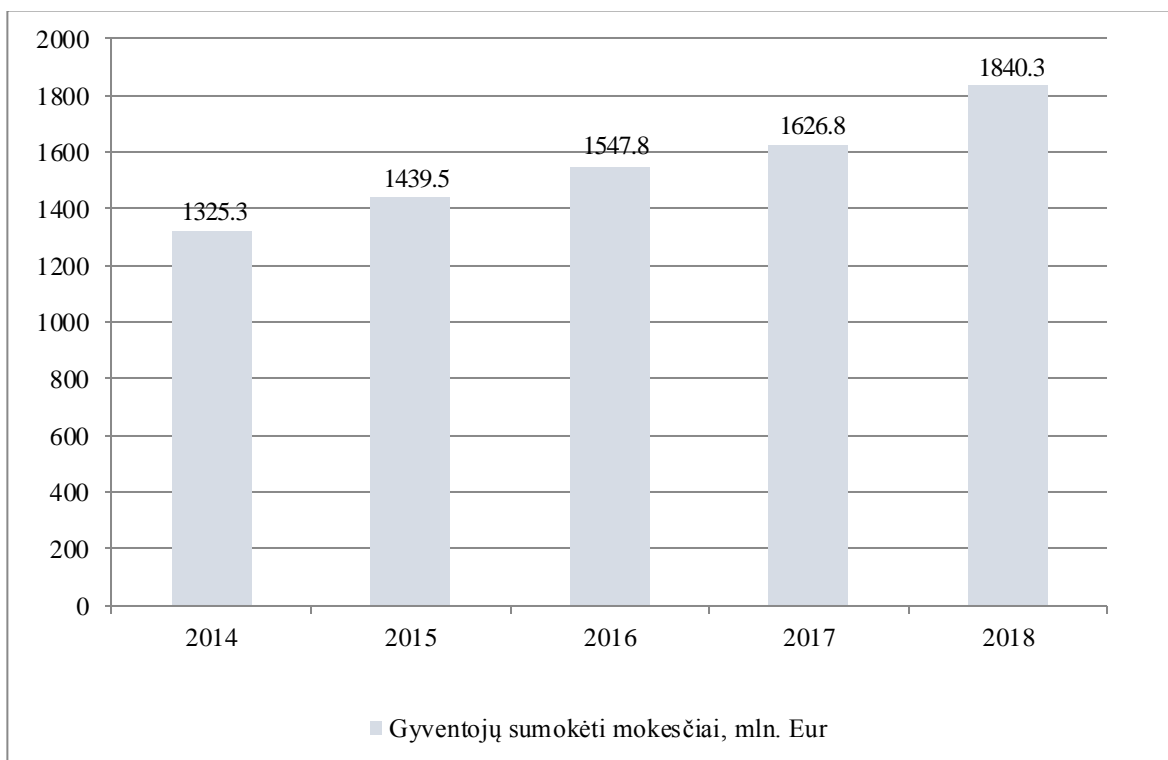


10 pav. **Realaus BVP metinio pokyčio ir jo nepastovumo dinamika** (sudaryta darbo autorės)

Kaip matyti iš 10 paveikslo, tiriamu periodu realusis BVP kito netolygiai – tai didėjo, tai mažėjo. Didžiausias realiojo BVP metinis pokytis fiksuojamas 2017 metais (4,2 proc.), o mažiausias – 2015 metais (2 proc.). Vidutiniškai per laikotarpį realusis BVP augo po 3,18 proc. kasmet. Nors realiojo BVP pokyčio nepastovumas per laikotarpį sumažėjo, atskirais periodais jis taip pat kito netolygiai. Didžiausias realiojo BVP metinio pokyčio nepastovumas fiksuojamas 2015 metais (9,82), o mažiausias – 2018 metais (8,89). Lietuvoje realiojo BVP metinio pokyčio nepastovumą iš esmės lemia eksportas. Kaip teigia Ilčiukaitė ir Skvarciany (2019), „atvirų ekonomikų, tokių kaip Baltijos šalys, augimui svarbią reikšmę turi užsienio prekybos plėtra. To priežastis yra ta, kad atviros ekonomikos valstybės turi ribotus išteklius, kurių nepakanka gaminant platų asortimentą produktų, norint patenkinti vartojimo poreikius nacionalinėje rinkoje (p. 1) [...] 2014 metų rugpjūčio mėnesį, Rusijai įvedus sankcijas maisto produktų eksportui iš JAV ir Europos Sąjungos, neišvengiamai tai palietė ir Baltijos šalis, tarp jų ir Lietuvą. Iš visų Europos Sąjungos šalių Baltijos šalys patyrė didžiausią ekonominę žalą, o labiausiai nukentėjo Lietuva. Kadangi sankcijos buvo nukreiptos į maisto eksportą, normalu, kad labiausiai šis sektorius ir nukentėjo. Ženkliai smuko Baltijos šalių

eksporto rodikliai. Ypač tai pajautė pieno pramonės įmonės ir žemės ūkis. Analogiškai dėl to nuostolių patyrė ir transporto įmonės. Visa tai kirto ir per visą šalies ekonomiką. Sumažėjo Baltijos šalių BVP, buvo sukuriama mažiau bendrojo vidaus produkto, ekonomika vystėsi lėčiau (p. 3)“.

Analizuojant iš gyventojų surenkamo GPM dinamiką pastebimas tendencingas augimas. Per visą periodą iš gyventojų surenkamas GPM padidėjo beveik 39 proc. nuo 1325,3 iki 1840,3 mln. Eur (žr. 11 pav.).



11 pav. 1 Iš gyventojų surenkamo GPM dinamika, mln. Eur (sudaryta darbo autorės)

Didžiausias iš gyventojų surenkamo GPM augimas fiksuojamas 2018 metais (13,12 proc.), o mažiausias – 2017 metais (5,10 proc.). Gyventojų pajamų mokestis užima svarbią vietą formuojant atskirų valstybių bei jų savivaldos institucijų pajamas. Tačiau atskirų šalių gyventojų pajamų apmokestinimo politiką lemia tose šalyse vykdoma gyventojų pajamų apmokestinimo politika (Slavinskaitė et al 2015). Iš pirmo žvilgsnio atrodytų, kad kuo didesnis GPM tarifas, tuo daugiau surenkama GPM į biudžetą. Deja, iš tikrųjų kuo didesnis mokesčio tarifas, tuo daugiau šešėlio, tuo mažiau surenkama mokesčių bendrai, nepaisant paties mokesčio dydžio (Urba, 2019). Taigi, mokesčių progresyvumo poveikis mokesčių pajamų surinkimui nėra vienareikšmis – jis gali būti ir teigiamas, ir neigiamas.

Tiriant GPM progresyvumo ir Lietuvos ekonomikos sąsajas apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai tarp mokesčių progresyvumo indekso (PI) ir tokių makroekonominių rodiklių kaip BVP realiojo

pokyčio nepastovumas (VOLA1), produkcijos nepastovumas (VOLA2) ir iš gyventojų surenkamas GPM (GPM_{su}) (žr. 12 lentelę).

12 lentelė. **GPM progresyvumo ir makroekonominių rodiklių koreliaciniai ryšiai** (apskaičiuota ir sudaryta darbo autorės)

Rodiklis	VOLA1	VOLA2	GPM_{su}
r	0,67	0,54	-0,52
 t 	1,81	1,28	1,05
t_{kr.} (0,05; n-2)	2,78	2,78	3,18

* statistiškai reikšminga, $p \leq 0,05$

Koreliacinių ryšių analizė rodo, kad GPM progresyvumo indeksas koreliuoja su visais tyrime naudojamais kintamaisiais: tiek su BVP realiojo pokyčio nepastovumu, tiek su produkcijos nepastovumu, tiek su iš gyventojų surenkamu GPM. Tarp progresyvumo indekso ir BVP realiojo pokyčio nepastovumo ($r=0,67$) bei produkcijos nepastovumo ($r=0,54$) nustatyti vidutinio stiprumo teigiami koreliaciniai ryšiai. Tuo tarpu ryšys tarp progresyvumo indekso ir iš gyventojų surenkamo GPM yra neigiamas, taip pat vidutinio stiprumo ($r=-0,52$). Tačiau visi trys koreliaciniai ryšiai nėra statistiškai reikšmingi ($p \geq 0,05$). Tai reiškia, kad nėra pakankamų įrodymų teigti, jog pagal 2014 – 2019 metais galiojusius GPM tarifus ir NPD taikymo tvarką apskaičiuotas mokesčių progresyvumo indeksas daro vienokį ar kitokį poveikį BVP realiojo pokyčio nepastovumui, produkcijos nepastovumui ir iš gyventojų surenkamam GPM.

Siekiant įvertinti progresinių GPM tarifų perspektyvas Lietuvoje atliktas koreliacinių ryšių tarp GPM progresyvumo indekso ir pasirinktų makroekonominių rodiklių ryšių modeliavimas. Kaip aprašyta tyrimo metodikos dalyje, modeliuojama pagal 3 skirtingus GPM tarifų scenarijus: 1) 4 GPM tarifai, 2) 3 GPM tarifai, 3) 2 GPM tarifai, kurie įsigaliojo nuo 2019 m. sausio 1 d.). Taip pat kiekvienam iš scenarijų taikomi du NPD modeliai: 1) dabartinis progresinis NPD modelis; 2) fiksuotas 300 Eur NPD. Visi apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai ir jų statistinis reikšmingumas pateikiame žemiau esančioje 13 lentelėje.

13 lentelė. GPM progresyvumo ir makroekonominių rodiklių koreliacinių ryšių modeliavimas
(apskaičiuota ir sudaryta darbo autorės)

Modelis		Rodiklis	VOLA1	VOLA2	GPM _{su}
I scenarijus 4 mokesčio tarifai: 15%, 18%, 25%, 40%	Progresinis NPD	r	-0,43	-0,85	-0,40
		ltl	0,94	3,28*	0,76
II scenarijus 3 mokesčio tarifai: 15%, 33%, 40%		r	-0,49	-0,80	-0,39
		ltl	1,13	2,78*	0,73
III scenarijus 2 mokesčio tarifai: 20%, 27%		r	-0,14	-0,95	-0,52
		ltl	0,28	6,07*	1,04
IV scenarijus 4 mokesčio tarifai: 15%, 18%, 25%, 40%	Fiksuotas NPD (300 Eur visiems mokesčių mokėtojams)	r	-0,63	-0,64	0,96
		ltl	1,62	1,68	5,87*
V scenarijus 3 mokesčio tarifai: 15%, 33%, 40%		r	-0,62	-0,65	0,96
		ltl	1,56	1,72	5,86*
VI scenarijus 2 mokesčio tarifai: 20%, 27%		r	-0,67	-0,61	0,95
		ltl	1,78	1,54	5,48*
Kritinė t		t_{kr.} (0,05; n-2)	2,78	2,78	3,18

* statistiškai reikšminga, $p \leq 0,05$

Iš 13 lentelėje pateiktų skaičiavimų matyti, kad jei nuo 2014 metų Lietuvoje būtų buvę įvesti progresiniai GPM tarifai, o NPD apskaičiavimo tvarka būtų tokia pati kaip ir iki šiol, tai mokesčių progresyvumo poveikis BVP realiojo pokyčio nepastovumui būtų neigiamas. Koreliacinio ryšio stiprumas skiriasi priklausomai nuo progresinių mokesčių scenarijaus: stipriausias ryšys apskaičiuotas taikant 3 GPM tarifų scenarijų ($r = -0,49$), o silpniausias – taikant 2 GPM tarifų scenarijų ($r = -0,14$). Tačiau visi apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai statistiškai nereikšmingi ($p \geq 0,05$).

Vertinant mokesčių progresyvumo ir produkcijos nepastovumo sąsajas nustatyta, kad jos būtų neigiamos, jei progresiniai GPM tarifai būtų įvesti 2014 metais, t.y. skirtingai nei proporcinio GPM tarifo atveju, progresinių GPM tarifų įvedimas neigiamai veikia produkcijos nepastovumą. Čia taip pat koreliacinio ryšio stiprumas skiriasi priklausomai nuo progresinių mokesčių scenarijaus: stipriausias ryšys apskaičiuotas taikant 2 GPM tarifų scenarijų ($r = -0,95$), o silpniausias – taikant 4 GPM tarifų scenarijų ($r = -0,85$). Visi apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai yra statistiškai reikšmingi ($p \leq 0,05$), todėl galima teigti, kad kuo didesnis mokesčių progresyvumas, tuo mažesnis produkcijos nepastovumas.

Mokesčių progresyvumo ir iš gyventojų surenkamo GPM sąsajų skaičiavimai rodo, kad jei nuo 2014 metų Lietuvoje būtų buvę įvesti progresiniai GPM tarifai, o NPD apskaičiavimo tvarka būtų tokia pati kaip ir iki šiol, tai mokesčių progresyvumo poveikis iš gyventojų surenkamam GPM būtų neigiamas. Koreliacinio ryšio stiprumas skiriasi priklausomai nuo progresinių mokesčių scenarijaus: stipriausias ryšys apskaičiuotas taikant III trijų GPM tarifų scenarijų ($r=-0,52$), o silpniausias – taikant II dviejų GPM tarifų scenarijų ($r=-0,39$). Tačiau visi apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai nėra statistiškai reikšmingi ($p \geq 0,05$).

Modeliuojant skaičiavimus su fiksuotu 300 Eur NPD nustatyta, kad jei nuo 2014 metų Lietuvoje būtų buvę įvesti progresiniai GPM tarifai, tai mokesčių progresyvumo poveikis BVP realiojo pokyčio nepastovumui taip pat būtų neigiamas. Stipriausias koreliacinis ryšys būtų taikant VI dviejų GPM tarifų scenarijų ($r=-0,67$), o silpniausias – taikant V trijų GPM tarifų scenarijų ($r=-0,62$). Visi apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai statistiškai nereikšmingi ($p \geq 0,05$).

Koreliacinis ryšys tarp mokesčių progresyvumo ir produkcijos nepastovumo taip pat neigiamas. Stipriausias ryšys apskaičiuotas taikant trijų GPM tarifų scenarijų ($r=-0,65$), o silpniausias – taikant dviejų GPM tarifų scenarijų ($r=-0,61$). Apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai nėra statistiškai reikšmingi ($p \geq 0,05$).

Galiausiai, mokesčių progresyvumo ir iš gyventojų surenkamo GPM sąsajų skaičiavimai rodo, kad jei nuo 2014 metų Lietuvoje būtų buvę taikomi progresiniai GPM tarifai ir fiksuotas 300 Eur NPD, tai mokesčių progresyvumo ir iš gyventojų surenkamo GPM sąsajos būtų teigiamos. Nėgana to, koreliaciniai ryšiai tarp progresyvumo indekso ir BVP realiojo pokyčio nepastovumo ($r=0,96$), produkcijos nepastovumo ($r=0,96$) ir iš gyventojų surenkamo GPM ($r=0,95$) yra labai stiprūs. Visi apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai yra statistiškai reikšmingi ($p \geq 0,05$). Todėl galima teigti, kad kuo didesnis mokesčių progresyvumas, tuo daugiau GPM yra surenkama iš gyventojų.

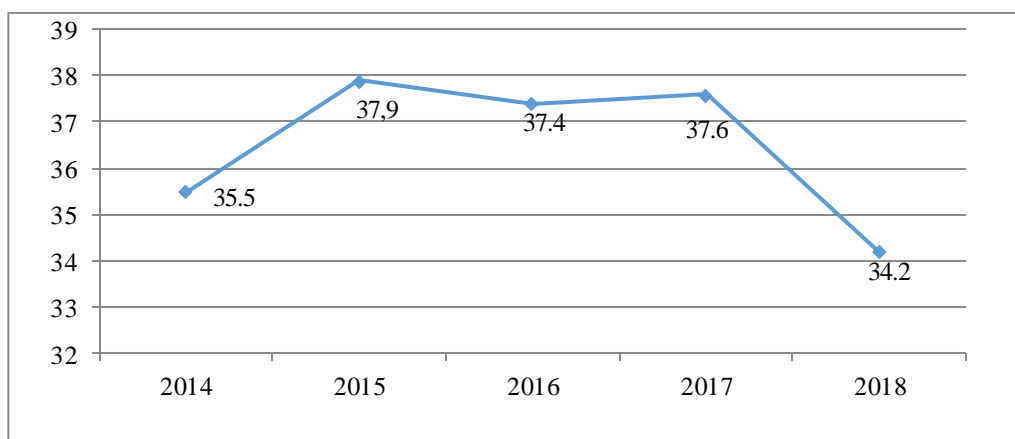
Apibendrinant galima teigti, kad prie 2014 – 2019 metais galiojusių proporcinių GPM tarifų ir progresinės NPD apskaičiavimo tvarkos, mokesčių progresyvumas teigiamai koreliuoja su BVP realiojo pokyčio nepastovumu bei produkcijos nepastovumu ir neigiamai koreliuoja su iš gyventojų surenkamu GPM. Tačiau šie ryšiai nėra statistiškai reikšmingi, todėl pakankamų įrodymų dėl mokesčių progresyvumo poveikio Lietuvos ekonomikai negauta. Atliekant GPM progresyvumo indekso ir pasirinktų makroekonominių rodiklių ryšių modeliavimą pagal 6 skirtingus scenarijus nustatyta, kad statistiškai reikšmingos sąsajos būtų egzistavę tik tarp mokesčių progresyvumo indekso ir produkcijos nepastovumo kai taikomi ir progresiniai GPM tarifai, ir progresinis NPD, bei tarp mokesčių progresyvumo indekso ir iš gyventojų surenkamo GPM kai taikomi progresiniai GPM tarifai, bet NPD yra fiksuotas. Pirmuoju atveju mokesčių progresyvumo ir produkcijos nepastovumo koreliacinis ryšys prie iki šiol galiojusios progresinio NPD skaičiavimo tvarkos ir progresinių GPM

tarifų, jei jie būtų įvesti 2014 metais, būtų neigiamas, t. y. kuo didesnis mokesčių progresyvumas, tuo mažesnis produkcijos nepastovumas. Antruoju atveju mokesčių progresyvumo ir iš gyventojų surenkamo GPM koreliacinis ryšys prie fiksuoto NPD ir progresinių GPM tarifų, jei jie būtų įvesti 2014 metais, būtų teigiamas ir labai stiprus. Kadangi šios sąsajos statistiškai reikšmingos, tai rodo, kad kuo didesnis mokesčių progresyvumas, tuo daugiau GPM yra surenkama iš gyventojų.

3.4. GPM progresyvumo ir pajamų nelygybės sąsajos Lietuvoje

Ekonominė nelygybė Lietuvoje jau ilgą laiką yra viena iš opiausių šalies problemų. Vis ieškoma būdų ir priemonių kaip pagerinti šią situaciją ir sumažinti pajamų nelygybę šalyje.

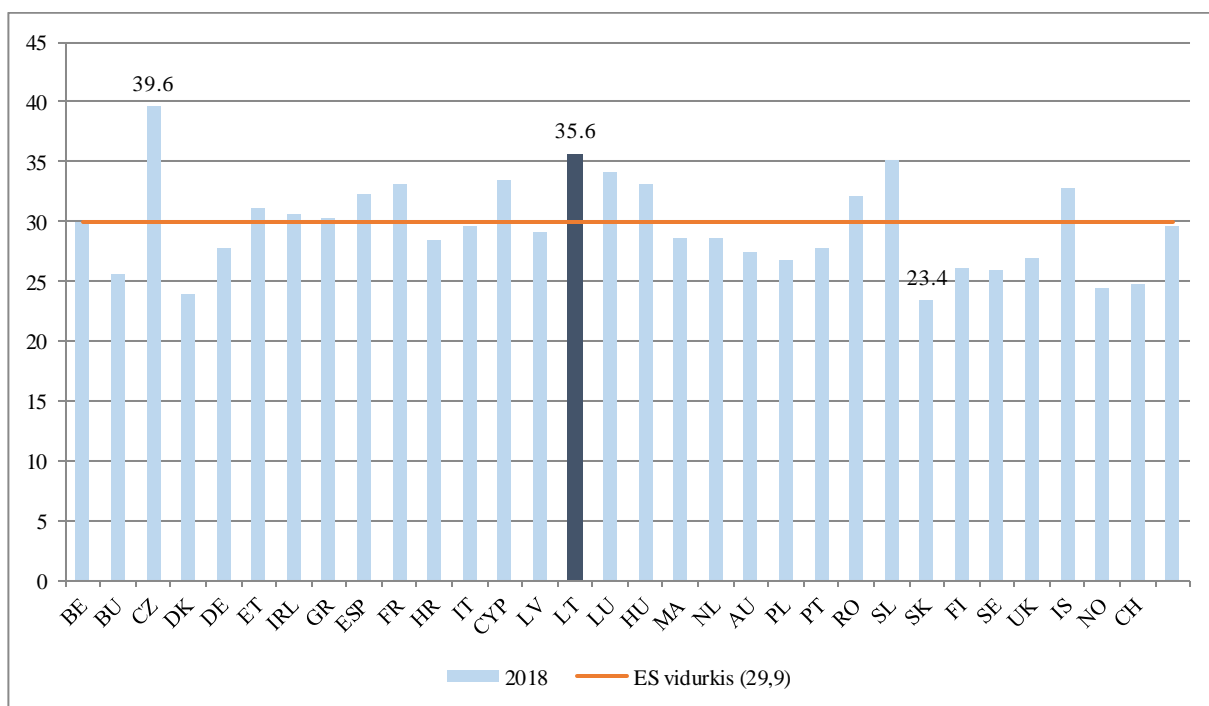
Kaip teigiama Europos semestro teminės informacijos suvestinėje (2017), „pastaraisiais metais paaštrėjo nelygybės problema. Ekonomikos krizė stipriai paveikė Europą – ne vienus metus trukęs gyvenimo lygio vienodėjimas pakrypo priešinga kryptimi, kilo didelių sunkumų socialinės apsaugos sistemoms. Daugelyje valstybių narių padidėjusi nelygybė kelia susirūpinimą dėl augimo tvarumo ir socialinės sanglaudos. Susirūpinimas kyla ir dėl to, ar šis augimas įtraukus. Tai, kad šalyje uždirbamos pajamos (nustatomos pagal BVP) didėja greičiau nei tos šalies namų ūkių gaunamos pajamos, rodo, kad augimas nėra įtraukus ir, kad jo naudą junta ne visi namų ūkiai (p. 1)“. Lietuvoje Gini koeficiento reikšmės, atspindinčios pajamų nelygybę šalyje, visu nagrinėjamu 2014 – 2018 metų laikotarpiu gerokai viršija 30 proc. ribą (žr. 12 pav.).



12 pav. **Gini koeficiento dinamika Lietuvoje** (sudaryta autorės pagal Lietuvos statistikos departamento duomenis)

Kaip matyti iš 12 paveikslėlio, Gini koeficientas 2015 metais padidėjo 6,76 proc. palyginus su 2014 metais, t. y. nuo 35,5 iki 37,9. Laikotarpiu nuo 2015 iki 2017 metų Gini koeficiento reikšmė laikėsi panašiam lygmenyje ir vidutiniškai buvo 37,6. Galiausiai 2018 metais Gini koeficiento reikšmė sumažėjo beveik dešimtadaliu (9,04 proc.) palyginus su 2017 metais, t. y. nuo 37,6 iki 34,2.

Pajamų nelygė ir skurdas Lietuvoje yra gana dideli ir gerokai viršija ES vidurkį (žr. 13 pav.). Tai lemia nevienodas darbo užmokestis, mažos socialinės išmokos ir, žinoma, mokesčių sistema, dėl kurios pajamų perskirstymas nėra tolygus.



13 pav. **Gini koeficientas Lietuvoje ir ES 2018 metais** (sudaryta autorės pagal Eurostat duomenis)

Iš 13 paveikslo matyti, kad didžiausia GINI koeficiento reikšmė 2018 metais buvo Bulgarijoje (39,6), o mažiausia – Slovakijoje (23,4). Lietuvos GINI koeficiento reikšmė – ketvirta nuo galo (35,6) ir gerokai viršija ES vidurkį. Lietuvą pagal pajamų nelygybę 2018 metais lenkė tik Latvija, Bulgarija ir Rumunija. Pajamų nelygės veiksniai ES šalyse nėra vienodi. Daugelyje ES šalių vienas iš nelygės veiksnių – nedarbas, tačiau kai kuriose šalyse (pvz., Bulgarijoje, Kipre, Estijoje, Lietuvoje ir Latvijoje) svarbų vaidmenį atlieka menkas mokesčių ir išmokų perskirstymo poveikis. Kitose šalyse (Graikijoje, Ispanijoje ir Portugalijoje) didelę pajamų nelygybę lemia nedarbas ir nevienodas rinkos pajamų pasiskirstymas. Rinkos pajamos taip pat labai nevienodai pasiskirsčiusios Jungtinėje Karalystėje ir Airijoje. Tačiau britų ir airių socialinės gerovės sistemose dedamos pastangos mažinti nelygybę, dėl to šiose šalyse (disponuojamųjų pajamų) nelygės mastas panašus į ES vidurkį (Europos semestro teminės informacijos suvestinė, 2017).

Tiriant GPM progresyvumo ir pajamų nelygės sąsajas Lietuvoje apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai tarp mokesčių progresyvumo indekso (PI) ir GINI koeficiento (žr. 14 lentelę).

14 lentelė. **GPM progresyvumo ir GINI koeficiento koreliaciniai ryšiai** (apskaičiuota ir sudaryta darbo autorės)

Rodiklis	GINI
r	0,24
 t 	0,49
t_{kr.} (0,05; n-2)	3,18

* statistiškai reikšminga, $p \leq 0,05$

Koreliacinių ryšių analizė rodo, kad 2014 – 2018 metų laikotarpiu GPM progresyvumo indeksas teigiamai ir silpnai koreliavo su GINI koeficientu ($r=0,24$). Tačiau apskaičiuotas koreliacinis ryšys nėra statistiškai reikšmingas ($p \geq 0,05$). Todėl teigti, kad pagal iki šiol galiojusius GPM tarifus ir NPD taikymo tvarką apskaičiuotas mokesčių progresyvumo indeksas turėjo vienokį ar kitokį poveikį pajamų nelygybei, nėra pagrindo.

Siekiant įvertinti progresinių GPM tarifų poveikį pajamų nelygybei Lietuvoje atliktas koreliacinių ryšių tarp GPM progresyvumo indekso ir GINI koeficiento modeliavimas pagal jau minėtus scenarijus. Visi apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai ir jų statistinis reikšmingumas pateikiami žemiau esančioje 15 lentelėje. Iš pateiktų skaičiavimų matyti, kad jei nuo 2014 metų Lietuvoje būtų buvę įvesti progresiniai GPM tarifai, o NPD apskaičiavimo tvarka būtų tokia pati kaip ir iki šiol (progresinė), tai mokesčių progresyvumo ir pajamų nelygybės koreliacinis ryšys būtų neigiamas. Visų trijų GPM tarifų scenarijų atveju koreliacinis ryšys tarp progresyvumo indekso ir GINI koeficiento yra labai stiprus ($r \geq -0,85$). Visi apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai statistiškai reikšmingi ($p \leq 0,05$). Todėl galima teigti, kad šiuo atveju didėjant mokesčių progresyvumui, pajamų nelygybė Lietuvoje yra linkusi mažėti.

Modeliuojant skaičiavimus su fiksuotu 300 Eur NPD nustatyta, kad jei nuo 2014 metų Lietuvoje būtų buvę įvesti progresiniai GPM tarifai, tai koreliaciniai ryšiai tarp GPM progresyvumo indekso ir GINI koeficiento būtų teigiami, bet silpni ($r \leq 0,26$). Be to, apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai nėra statistiškai reikšmingi ($p \geq 0,05$). Atsižvelgiant į gautus skaičiavimų rezultatus nėra pagrindo teigti, kad proporcinių GPM tarifų pakeitimas progresiniais tarifais ir fiksuoto 300 Eur NPD taikymo tvarkos įvedimas turėtų vienokį ar kitokį poveikį pajamų nelygybei Lietuvoje.

15 lentelė. **GPM progresyvumo ir GINI koeficiento koreliacinių ryšių modeliavimas**
(apskaičiuota ir sudaryta darbo autorės)

Modelis		Rodiklis	GINI
I scenarijus 4 mokesčio tarifai: 15%, 18%, 25%, 40%	Progresinis NPD	r	-0,88
		l_{tl}	3,70*
II scenarijus 3 mokesčio tarifai: 15%, 33%, 40%		r	-0,88
		l_{tl}	3,75*
III scenarijus 2 mokesčio tarifai: 20%, 27%		r	-0,85
		l_{tl}	3,18*
IV scenarijus 4 mokesčio tarifai: 15%, 18%, 25%, 40%	Fiksuotas NPD (300 Eur visiems mokesčių mokėtojams)	r	0,26
		l_{tl}	0,53
V scenarijus 3 mokesčio tarifai: 15%, 33%, 40%		r	0,26
		l_{tl}	1,56
VI scenarijus 2 mokesčio tarifai: 20%, 27%		r	0,24
		l_{tl}	0,49
Kritinė t		t_{kr.} (0,05; n-2)	3,18

* statistiškai reikšminga, $p \leq 0,05$

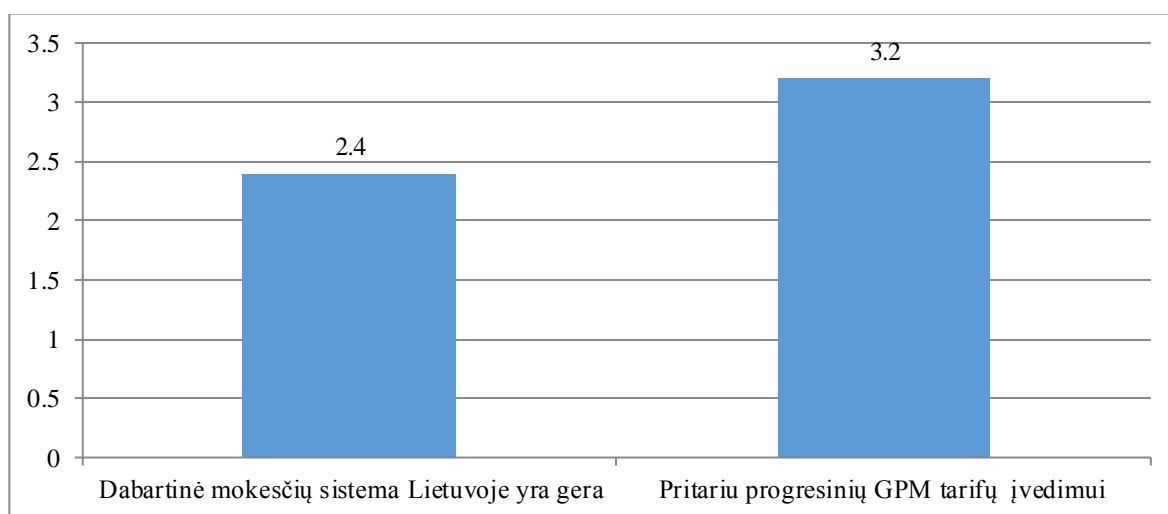
Apibendrinant galima teigti, kad prie 2014 – 2018 metais galiojusio proporcinio GPM tarifo ir NPD apskaičiavimo tvarkos, mokesčių progresyvumo indeksas teigiamai koreliuoja su pajamų nelygybe šalyje. Tačiau šis ryšys nėra statistiškai reikšmingas, todėl mokesčių progresyvumo ir pajamų nelygybės sąsajoms pagrįsti negauta pakankamai įrodymų. Mokesčių progresyvumo indekso ir GINI koeficiento sąsajų modeliavimas pagal skirtingus scenarijus parodė, kad pajamų nelygybė Lietuvoje būtų linkusi mažėti tik tada, kai kartu taikomi progresiniai GPM tarifai ir progresinė NPD apskaičiavimo tvarka.

3.5. GPM progresyvumo ir laimės sąsajos

Siekiant išsiaiškinti mokesčių progresyvumo ir laimės sąsajas, atliktas kiekybinis tyrimas. Kaip jau minėta, jame iš viso dalyvavo 131 respondentas.

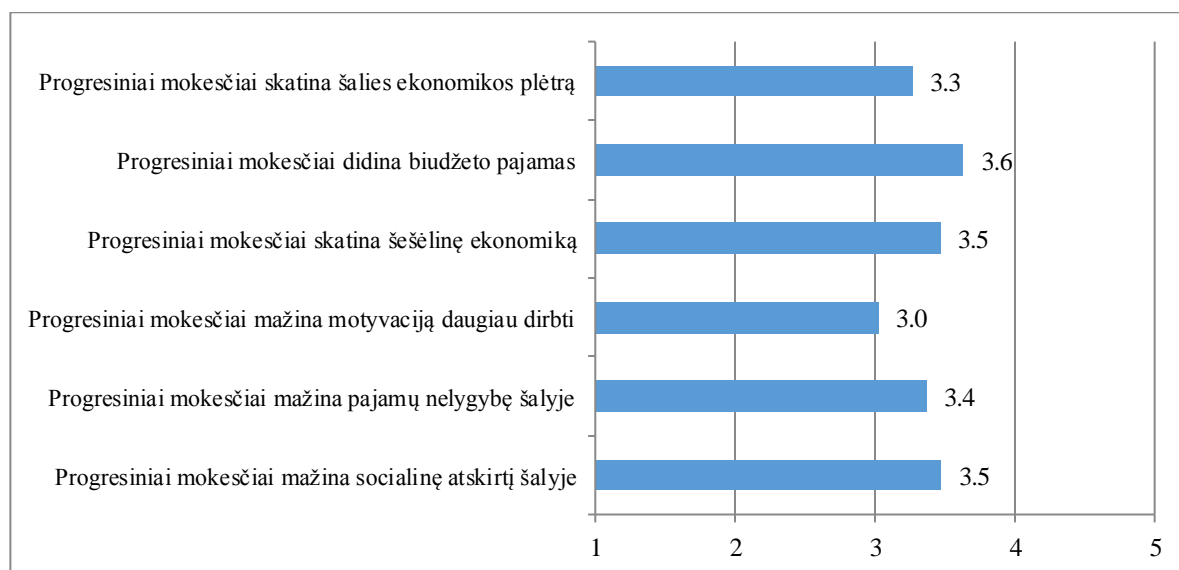
Pirmuoju anketos klausimu buvo siekiama išmatuoti pasitenkinimą dabartine mokesčių sistema (žr. 14 pav.). Tyrimo rezultatai parodė, kad bendras pasitenkinimas dabartine mokesčių sistema Lietuvoje įvertintas 2,8 balo (apskaičiuojamas kaip abiejų vertinamųjų teiginių aritmetinis vidurkis). Analizuojant išsamiau matyti, kad teiginys, jog dabartinė mokesčių sistema Lietuvoje yra gera, įvertintas vos 2,4 balo. Šiek tiek aukštesniu balu respondentai įvertino teiginį, kad jie pritaria

progresinių GPM tarifų įvedimui Lietuvoje (3,2 balo).



14 pav. Respondentų pasitenkinimas mokesčių sistema Lietuvoje (sudaryta darbo autorės)

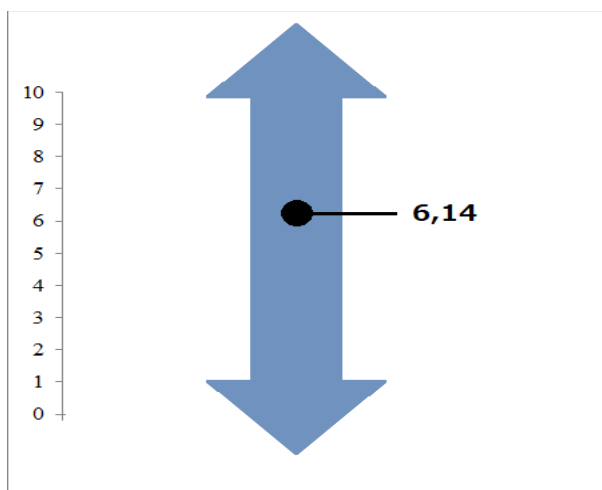
Antruoju anketos klausimu norėta išmatuoti respondentų nuomonę apie mokesčių progresyvumą Lietuvoje (žr. 15 pav.).



15 pav. Respondentų nuomonė apie mokesčių progresyvumo poveikį (sudaryta darbo autorės)

Tyrimo rezultatai parodė, kad bendras respondentų nuomonės apie mokesčių progresyvumo poveikį įvertis yra 3,4 balo (apskaičiuojamas kaip abiejų vertinamųjų teiginių aritmetinis vidurkis). Analizuojant išsamiau matyti, kad didžiausiu balu įvertintas teiginys, jog progresiniai mokesčiai didina biudžeto pajamas (3,6 balo). Tuo tarpu mažiausiu balu įvertintas teiginys, kad progresiniai mokesčiai mažina motyvaciją daugiau dirbti (3,2 balai).

Trečiuoju anketos klausimu buvo siekta išmatuoti respondentų laimės jausmą. Šiuo tikslu respondentų buvo prašoma įsivaizduoti kopėčias, kurių pakopos pažymėtos nuo 0 apačioje iki 10 viršuje. Kopėčių viršus reiškia geriausią įmanomą gyvenimą respondentui, o kopėčių apačia – blogiausią įmanomą gyvenimą respondentui. Tuomet respondentų buvo prašoma nurodyta, ant kurio kopėčių laiptelio šiuo metu jie stovi. Suskaičiavus ir išanalizavus tyrimo rezultatus nustatyta, kad bendras laimės įvertis yra 6,14 balo (žr. 16 pav.).



16 pav. **Respondentų laimės jausmas** (sudaryta darbo autorės)

Atlikus koreliacinių ryšių analizę nustatyta, kad tarp laimės ir mokesčių sistemos vertinimo egzistuoja teigiama ir statistiškai reikšminga koreliacija ($r=0,33$, $p<0,05$). Koreliacinis ryšys tarp laimės ir pritarimo progresinių GPM tarifų įvedimui yra labai silpnas, tačiau taip pat statistiškai reikšmingas ($r=0,15$, $p<0,05$). Tiriant bendro pasitenkinimo dabartine mokesčių sistema ir laimės sąsajas nustatytas teigiamas ir statistiškai reikšmingas ryšys ($r=0,30$, $p<0,05$). Taip pat pastebima ir tai, kad tarp mokesčių sistemos vertinimo ir pritarimo progresinių GPM tarifų įvedimui egzistuoja teigiamas koreliacinis ryšys ($r=0,22$, $p<0,05$). Todėl galima teigti, kad kuo progresyvesnė mokesčių sistema, tuo didesnis pasitenkinimas ja ir tuo laimingesni gyventojai jaučiasi.

Analizuojant toliau pastebima, kad laimė ir mokesčių progresyvumo poveikis tarpusavyje koreliuoja labai silpnai ir statistiškai nereikšmingai ($r=0,11$, $p>0,05$). Dar silpnesni koreliaciniai ryšiai nustatyti tarp laimės ir atskirų progresinių mokesčių poveikio komponentų. Tačiau tarp bendro mokesčių progresyvumo poveikio ir bendrojo pasitenkinimo mokesčių sistema egzistuoja teigiamas vidutinio stiprumo ir statistiškai patikimas koreliacinis ryšys ($r=0,42$, $p<0,05$). Tarp mokesčių sistemos vertinimo ir bendro mokesčių progresyvumo poveikio egzistuoja silpnas teigiamas koreliacinis ryšys ($r=0,24$, $p<0,05$), kuris yra statistiškai reikšmingas. Tarp pritarimo progresinių GPM tarifų įvedimui ir bendro mokesčių progresyvumo poveikio egzistuoja vidutinio stiprumo teigiamas ir statistiškai patikimas koreliacinis ryšys ($r=0,4$, $p<0,05$).

Akcentuotina ir tai, kad bendras pasitenkinimas mokesčių sistema teigiamai ir statistiškai reikšmingai koreliuoja su tokiu mokesčių progresyvumo poveikiu kaip socialinės atskirties šalyje mažinimas ($r=0,6$, $p<0,05$), pajamų nelygybės mažinimas ($r=0,45$, $p<0,05$), biudžeto pajamų didinimas ($r=0,32$, $p<0,05$) ar šalies ekonominės plėtros skatinimas ($r=0,28$, $p<0,05$).

16 lentelė. **GPM progresyvumo ir laimės sąsajos** (apskaičiuota ir sudaryta darbo autorės)

<i>Teiginiai</i>	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>	<i>D</i>	<i>E</i>	<i>F</i>	<i>G</i>	<i>H</i>	<i>I</i>	<i>J</i>	<i>K</i>
<i>A</i> Mokesčių sistemos vertinimas	1,00										
<i>B</i> Pritarimas progresinių GPM tarifų įvedimui	0,22*	1,00									
<i>C</i> Bendras pasitenkinimas mokesčių sistema	0,72*	0,84*	1,00								
<i>D</i> Progresiniai mok. mažina socialinę atskirtį šalyje	0,23*	0,66*	0,6*	1,00							
<i>E</i> Progresiniai mok. mažina pajamų nelygybę šalyje	0,22*	0,46*	0,45*	0,53*	1,00						
<i>F</i> Progresiniai mok. mažina motyvaciją daugiau dirbti	0,08	-0,20	-0,10	-0,11	-0,10	1,00					
<i>G</i> Progresiniai mok. skatina šešėlinę ekonomiką	-0,06	-0,17	-0,16	-0,23**	-0,19	0,41*	1,00				
<i>H</i> Progresiniai mok. didina biudžeto pajamas	0,21*	0,28*	0,32*	0,26*	0,27*	0,01	-0,04	1,00			
<i>I</i> Progresiniai mok. skatina šalies ekonomikos plėtrą	0,08	0,33*	0,28*	0,3*	0,37*	-0,12	-0,16	0,29*	1,00		
<i>J</i> Bendras mokesčių progresyvumo poveikis	0,24*	0,4*	0,42*	0,53*	0,58*	0,44*	0,34*	0,58*	0,51*	1,00	
<i>K</i> Laimė	0,33*	0,15*	0,3*	-0,03	0,10	0,00	0,05	0,13	0,07	0,11	1,00

* $p<0,05$, ** $p<0,01$

Atlikus mokesčių progresyvumo ir laimės sąsajų koreliacinių ryšių analizę nustatyta, kad kuo mažesnė socialinė atskirtis ir pajamų nelygybė šalyje, kuo daugiau pajamų surenkama į biudžetą ir kuo spartesnė šalies ekonominė plėtra, tuo didesnį pasitenkinimą mokesčių sistema jaučia gyventojai. Be to pastebima, kad laimė nors ir silpnai, tačiau teigiamai koreliuoja su mokesčių progresyvumo poveikiu. Todėl darytina išvada, kad kuo progresyvesnė mokesčių sistema, tuo didesnis pasitenkinimas ja ir tuo laimingesni gyventojai jaučiasi.

3.6. Progresinių gyventojų pajamų mokesčių perspektyvų analizė

Atlikta gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo analizė rodo, kad mokesčių progresyvumas Lietuvoje pastaraisiais metais didėja. Šiuos didėjimo procesus iš esmės nulėmė dvi pagrindinės priežastys. Pirmiausiai, didėjantį gyventojų apmokestinimo progresyvumą šalyje įtakojo didėjantis NPD dydis, kuris per pastaruosius 6 metus išaugo beveik dvigubai, t. y. nuo 165 Eur 2014 metais iki 300 Eur 2019 metais. Antroji svarbi priežastis, turėjusi tam tikrą poveikį gyventojų

apmokestinimo progresyvumo didėjimui - progresiniai GPM tarifai, kurie po daugelį metų trukusių nesėkmingų bandymų pagaliau pradėti taikyti nuo 2019 metų sausio 1 dienos.

Vertinant mokesčių progresyvumo perspektyvas per ekonomikos prizmę nustatyta, kad prie 2014 – 2018 metais galiojusių proporcinių GPM tarifų ir progresinės NPD apskaičiavimo tvarkos gauta pakankamų įrodymų, kad mokesčių progresyvumas turėjo vienokį ar kitokį poveikį Lietuvos ekonomikai negauta, nes apskaičiuoti koreliaciniai ryšiai nėra statistiškai reikšmingi. Tačiau modeliuojant pagal skirtingus scenarijus nustatyta, kad statistiškai reikšmingos sąsajos aptinkamos tik tarp mokesčių progresyvumo indekso ir produkcijos nepastovumo ir tik tada, kai kartu taikomi ir progresiniai GPM tarifai, ir progresinė NPD skaičiavimo tvarka. Kitaip tariant mokesčių progresyvumo ir produkcijos nepastovumo koreliacinis ryšys prie iki šiol galiojusios progresinės NPD skaičiavimo tvarkos ir progresinių GPM tarifų, jei jie būtų įvesti 2014 metais, būtų neigiamas, t. y. kuo didesnis mokesčių progresyvumas, tuo mažesnis produkcijos nepastovumas. Akcentuotina, kad tokius pačius koreliacinius ryšius yra nustatę ir kiti užsienio mokslininkai: Arnold, 2008; Rieth et al, 2016; Batais, 2018 ir kt. Kaip aiškina Attinasi et al (2011) pagal progresinę apmokestinimo tvarką mokesčių įsipareigojimai mažėja mažėjant pajamoms. Šiuo požiūriu progresinė pajamų mokesčio sistema sumažina produkcijos nepastovumą išlaisvindama išteklius, ypatingai ekonomikos nuosmukio metu, kurie yra nukreipiami mažo likvidumo namų ūkiams. Rieth et al (2016) akcentuoja, kad šalyse, kuriose egzistuoja progresyvesnė gyventojų pajamų mokesčio sistema, stipriau išreikšta automatinio stabilizatoriaus funkcija. Lietuvos laisvosios rinkos instituto (2019) nuomone, „aukštesnio GPM tarifo įvedimas galėtų tapti kliūtimi pritraukti tiesiogines užsienio investicijas, kurių stygius yra viena svarbiausių Lietuvos ekonominių problemų. Didesnis GPM tarifas aukštesnėms pajamoms ribos inovacijų vystymą, produktyvumo galimybių didinimą ir aukštos pridėtinės vertės veiklas. Būtent šias veiklas vykdantys asmenys dažniausiai gauna aukštesnes, progresinio tarifo kartelę viršijančias pajamas“. Darbo autorės nuomone, nors dėl progresinės gyventojų pajamų apmokestinimo sistemos gali atsirasti Lietuvos laisvosios rinkos instituto minimų konkurencingumo barjerų, šiame kontekste prioritetas turėtų būti skiriamas šalies ekonominei stabilizavimo funkcijai. Todėl iš ekonominės perspektyvos galima teigti, kad didesnis gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumas Lietuvoje yra naudingas šalies ekonomikai, nes veikia kaip ekonomikos stabilizatorius. Be to, stabilizuojantis progresinių mokesčių poveikis stiprėja didėjant gyventojų apmokestinimo progresyvumo laipsniui.

Modeliuojant pagal skirtingus scenarijus taip pat nustatyta, kad statistiškai reikšmingos teigiamos ir labai stiprios sąsajos aptinkamos tik tarp mokesčių progresyvumo indekso ir iš gyventojų surenkamo GPM ir tik tada, kai taikomi progresiniai GPM tarifai ir fiksuotas vienodo dydžio NPD, t. y. kuo didesnis mokesčių progresyvumas, tuo daugiau GPM yra surenkama iš gyventojų. Vertinant iš mokesčių surinkimo perspektyvos galima teigti, kad progresinių mokesčių tarifų ir fiksuoto visie ms

vienodo NPD įvedimas leistų surinkti į biudžetą daugiau gyventojų pajamų mokesčio. Dėka progresinių mokesčių tarifų įvedimo žmonės, turintys daugiau finansinių išteklių, finansuotų didesnę paslaugų, kuriomis naudojasi visi šalies gyventojai (pavyzdžiui, kelių teisimo, sniego valymo ir pan.), dalį.

Vertinant mokesčių progresyvumo perspektyvas per socialinio teisingumo prizmę nustatyta, kad pajamų nelygybė Lietuvoje būtų linkusi mažėti tik tada, kai kartu taikomi ir progresiniai GPM tarifai, ir progresinė NPD apskaičiavimo tvarka. Kaip minėta, Lietuvoje pajamų nelygybė yra viena didžiausių ES. Tai atspindi aukštas Gini koeficientas, kuris signalizuoja apie esminius pajamų pasiskirstymo netolygumus Lietuvoje. Apskaičiuotas gyventojų pajamų progresyvumo indeksas parodė, kad mokesčių progresyvumas šalyje pastaraisiais metais didėjo. Pajamų nelygybė 2014 – 2017 metais nors ir buvo ganėtinai aukšta, tačiau nedidėjo ir išsilaikė panašiam lygmenyje. Negana to, Gini koeficientas, atspindintis pajamų nelygybę šalyje, 2018 metais netgi sumažėjo. Kaip teigia Nausėda „NPD ilgus metus buvo traktuojamas kaip progresinių mokesčių tarifų idėjos savotiškas pakaitalas, kai susikaupdavo garas katilė, visi kalbėdavo apie tai, kad mokesčių skirstymas yra netolygus, tuomet būdavo išmetama kaip panacėja NPD kėlimas. Progresinių mokesčių tarifai galėtų pasiekti tą patį tikslą ir sustabdžius NPD kėlimą, sakykime, užfiksavus jį ar padidinus, tarkime, iki 380 eurų. Ir jeigu matome, kad nebepasiekiamo to efekto vien tik keldami NPD, galime diskutuoti, kad sumažiname GPM tarifą mažesnes pajamas gaunantiesiems“ (Ilkevičiūtė, 2017). Todėl iš socialinio teisingumo perspektyvos galima teigti, kad didesnis gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumas Lietuvoje yra naudingas mažinant pajamų nelygybę ir užtikrinant socialiai teisingesnę, lygesnę pajamų perskirstymą.

Vertinant mokesčių progresyvumo perspektyvas per piliečių laimę nustatyta, kad kuo mažesnė socialinė atskirtis ir pajamų nelygybė šalyje, kuo daugiau pajamų surenkama į biudžetą ir kuo spartesnė šalies ekonominė plėtra, tuo didesnį pasitenkinimą mokesčių sistema jaučia gyventojai. Todėl galima teigti, kad didesnis gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumas Lietuvoje yra naudingas, nes didina gyventojų pasitenkinimą mokesčių sistema, gyventojai jaučiasi laimingesni.

Reziumuojant akcentuotina, kad iš ekonominių, socialinio teisingumo ir visuomenės gerovės (laimės) perspektyvų, progresinis gyventojų apmokestinimas yra teigiamas reiškinys Lietuvoje, nes veikia kaip ekonomikos stabilizatorius, prisideda prie didesnio gyventojų pajamų mokesčio surinkimo į biudžetą, naudingas mažinant pajamų nelygybę ir užtikrinant socialiai teisingesnę ir tolygesnę pajamų perskirstymą.

IŠVADOS IR PASIŪLYMAI

1. Progresinė mokesčių sistema bendriausia prasme suprantama kaip sistema, kurioje vidutinis mokesčių tarifas didėja augant apmokestinamųjų pajamų vertei. Mokslinėje literatūroje vieningai sutariama, kad progresiniai mokesčiai gali sušvelninti visuomenės problemas, susijusias su pajamų nelygybe, gali daryti teigiamą poveikį visuomenės laimei. Tačiau klausimas dėl progresinės mokesčių politikos ekonominio poveikio išlieka atviras. Todėl kiekvienoje valstybėje turėtų būti įvesta tokia apmokestinimo sistema, kuri atitiktų valstybės bei jos gyventojų tikslus, atsižvelgiant į visuomenės pažiūras, ekonominę bei politinę situaciją, kurių siekiama gyventojų pajamų apmokestinimu.

2. Šiandien progresyvi pajamų mokesčio struktūra taikoma net devyniolikoje ES šalių. Mažiausias pajamų mokesčio progresyvumas 2019 metais yra Slovakijoje ir Kroatijoje, o didžiausias Austrijoje, Vokietijoje ir Prancūzijoje. Progresinė mokesčių sistema įvairiose ES šalyse yra labai skirtinga. Pajamų mokesčio tarifai ir pajamų grupės nustatomos individualiai ir priklauso nuo kiekvienos šalies politinių bei ekonominių ypatumų.

3. Mokslinėje literatūroje neabejojama mokesčių progresyvumo ir produkcijos nepastovumo bei pajamų nelygybės sąsajomis. Dauguma tyrimų įrodo, kad mokesčių progresyvumas teigiamai veikia produkcijos nepastovumą (mokesčių progresyvumui didėjant, produkcijos nepastovumas mažėja), taip pat pastebimas teigiamas progresinių mokesčių poveikis pajamų nelygybei. Tačiau skirtingais periodais ir skirtingose šalyse minėtas poveikis gali būti ne vienodas ir priklauso nuo tiriamo periodo, naudojamų metodų ir rodiklių, tai pat nuo šalies konjunktūrinių skirtumų.

4. Ilgą laiką Lietuvos mokesčių sistemai buvo būdingas progresyvumo elementas dėl taikomo NPD. NPD buvo viena iš pagrindinių priežasčių lėmusių tai, kad pastarąjį dešimtmetį trukę bandymai įtvirtinti progresinius GPM tarifus nebuvo sėkmingi. Progresinių GPM tarifų įvedimą stabdė ir politikų bei ekonomistų baimė, kad progresiniai tarifai norimos naudos neatneš, o tik pakenks šalies konkurencingumui, nes išaugs darbo apmokestinimo našta, bus paskatintas darbo pajamų slėpimas. Galiausiai Lietuvoje progresiniai GPM tarifai buvo priimti kaip įrankis, leisiantis kovoti su didele šalyje vyraujančia pajamų nelygybe. Be to, mokesčių progresyvumas Lietuvoje pastaraisiais metais didėja. Tai lemia ne tik didėjantis NPD, bet ir progresinių GPM tarifų įvedimas nuo 2019 metų. Tačiau palyginus su 19 ES šalių vidurkiu, gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumas išlieka žemas.

5. Nustatyta, kad statistiškai reikšmingos sąsajos būtų egzistavę tik tarp mokesčių progresyvumo indekso ir produkcijos nepastovumo kai taikomi ir progresiniai GPM tarifai, ir progresinis NPD, bei tarp mokesčių progresyvumo indekso ir iš gyventojų surenkamo GPM kai

taikomi progresiniai GPM tarifai, bet NPD yra fiksuotas. Darytina išvada, kad kuo didesnis mokesčių progresyvumas, tuo mažesnis produkcijos nepastovumas. Taip pat kuo didesnis mokesčių progresyvumas, tuo daugiau GPM yra surenkama iš gyventojų.

6. Apskaičiavus ir įvertinus mokesčių progresyvumo indekso ir GINI koeficiento sąsajas nustatyta, kad pajamų nelygė Lietuvoje būtų linkusi mažėti tik tada, kai kartu taikomi progresiniai GPM tarifai ir progresinė NPD apskaičiavimo tvarka. Darytina išvada, kad iš socialinio teisingumo perspektyvos didesnis gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumas Lietuvoje yra naudingas mažinant pajamų nelygę ir užtikrinant socialiai teisingesnį, lygesnį pajamų perskirstymą.

7. Nustatyta, kad kuo mažesnė socialinė atskirtis ir pajamų nelygė šalyje, kuo daugiau pajamų surenkama į biudžetą ir kuo spartesnė šalies ekonominė plėtra, tuo didesnį pasitenkinimą mokesčių sistema jaučia gyventojai. Be to, laimė nors ir silpnai, tačiau teigiamai koreliuoja su mokesčių progresyvumo poveikiu. Padaryta išvada, kad kuo progresyvesnė mokesčių sistema, tuo didesnis pasitenkinimas ja ir tuo laimesni gyventojai.

8. Vertinant iš ekonominių, socialinio teisingumo ir visuomenės gerovės (laimės) perspektyvų, progresinis gyventojų apmokestinimas yra teigiamas reiškinys Lietuvoje, nes veikia kaip ekonomikos stabilizatorius, prisideda prie didesnio gyventojų pajamų mokesčio surinkimo į biudžetą, naudingas mažinant pajamų nelygę ir užtikrinant socialiai teisingesnį ir tolygesnį pajamų perskirstymą.

Hipotezių patvirtinimas/paneigimas. Darbe patvirtintos visos 4 hipotezės:

H₁ – tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir produkcijos nepastovumo egzistuoja neigiamas ryšys.

H₂ – tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir surenkamo GPM egzistuoja teigiamas ryšys.

H₃ – tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir pajamų nelygės egzistuoja teigiamas ryšys.

H₄ – tarp gyventojų pajamų apmokestinimo progresyvumo ir laimės egzistuoja teigiamas ryšys.

Pasiūlymai:

1. Nors progresyvi gyventojų pajamų mokesčio sistema yra teigiamas reiškinys Lietuvoje, egzistuoja neigiama mokesčių progresyvumo pusė. Progresiniai mokesčiai gali būti viena iš kliūčių pritraukiant tiesiogines užsienio investicijas, gali mažinti darbuotojų motyvaciją dirbti našiau ir versti juos ieškoti būdų, kaip gauti savo uždirbtas pajamas ne per darbo užmokestį. Todėl tikslinga ne tik komunikuoti gyventojams apie priimtus sprendimus įvesti progresinius mokesčių tarifus ar keisti jų dydžius, bet ir vykdyti šviečiamąją veiklą ugdant mokesčių mokėtojų mentalitetą, t. y. viešai skelbti informaciją kuo mokesčių progresyvumas yra naudingas šalies ekonomikai ir gyventojams; rengti finansines ataskaitas apie tai, kaip keičiasi šalies makroekonominiai ir socialiniai rodikliai didėjant mokesčių progresyvumui.

2. Rekomenduojama atlikti tolimesnius tyrimus vertinant progresinių mokesčių perspektyvas Lietuvoje. Būtų tikslinga įtraukti daugiau makroekonominių ir socialinių rodiklių bei įvertinti mokesčių progresyvumo poveikį tų rodiklių pasikeitimui. Taip pat tikslinga tyrimą pakreipti ta linkme, kad būtų galima įvertinti ir palyginti proporcinės bei progresinės mokesčių sistemos administravimo aparato veikimo principą ir kaštus.

ANALYSIS OF PROGRESSIVE TAXATION PERSPECTIVES IN LITHUANIA

Miglė JAKUTYTĖ

Paper for the Master's degree

Business Finance Master's Program

Vilnius University, Faculty of Economics and Business administration, Finance Department

Supervisor – prof. dr. R. Kanapickienė

Vilnius, 2019

SUMMARY

70 pages, 16 charts, 16 pictures, 68 references.

The main purpose of this master thesis is after examining how progressive personal income taxation affects output volatility, personal income tax collection, income inequality and public happiness in Lithuania to evaluate the prospects of progressive personal income taxation in the country.

The work consists of three main parts; the analysis of literature, the research methodology, the research. In the end conclusion and recommendations are provided.

Literature analysis revealed that today, progressive income tax systems exist in nineteen EU countries. The lowest income tax progressivity in 2019 is in Slovakia and Croatia, and the highest - in Austria, Germany and France. The progressive tax system varies greatly across the EU. Income tax rates and income groups are determined individually and are dependent on the political and economic characteristics of each country. Most studies show that tax progressivity has a positive effect on output volatility (as tax progressivity increases, output volatility decreases), as well as a positive impact of progressive taxes on income inequality. However, these effects may not be the same at different times and in different countries, depending on the time period being investigated, the methods and indicators used, as well as country-specific conjuncture differences.

The performed research revealed that the greater the progressivity of the taxes, the lower the output volatility. Also, the higher the progressiveness of taxes, the more personal income tax is collected from the population. From the perspective of social justice, greater progressivity of personal income taxation in Lithuania is beneficial in reducing income inequality and ensuring a more equitable redistribution of income. The more progressive tax system, the more satisfied and happier the population will feel. From the economic, social justice and public welfare (happiness) perspectives, progressive personal taxation is a positive phenomenon in Lithuania as it acts as an economic stabilizer, contributes to higher personal income tax collection, benefits in reducing income inequality and ensures a fairer and more equitable redistribution of income.

The conclusions and recommendations summarize the main concepts of literature analysis as well as the results of the performed research. The author believes that the results of the study could give useful guidelines to the politicians when taking considerations about changes in income taxation and making laws.

LITERATŪROS SARAŠAS

1. Alessandrini, D. (2017) The macroeconomic effects of progressive versus proportional taxation in a life cycle model. Prieiga per internetą: <https://pdfs.semanticscholar.org/d7ad/065f883f894e1f6698ee183b53e21a9a701d.pdf> (žiūrėta 2019 m. spalio 22 d.).
2. Alessandrini, D. (2018). Progressive taxation and economic stability. Prieiga per internetą: <https://www.researchgate.net/publication/328234530> (žiūrėta 2019 m. spalio 10 d.).
3. Arnold, J. (2008). Do Tax Structures Affect Aggregate Economic Growth?: Empirical Evidence from a Panel of OECD Countries. OECD Economics Department, Working Papers 643.
4. Asen, E. (2019). Top Individual Income Tax Rates in Europe. Prieiga per internetą: <https://taxfoundation.org/top-individual-income-tax-rates-europe-2019/> (žiūrėta 2019 m. spalio 17 d.).
5. Attinasi, M. G., Checherita-Westphal, C., Rieth, M. (2011). Personal income tax progressivity and output volatility. Prieiga per internetą: <https://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/scpwps/ecbwp1380.pdf> (žiūrėta 2019 m. spalio 10 d.).
6. Auerbach, A., Feenberg, D., (2000), The Significance of Federal Taxes as Automatic Stabilizers, *Journal of Economic Perspectives*, 14, No.3, p. 37-56.
7. Baltais, O. (2018). The Effect of Personal Income Tax Progressivity on Output Volatility: the Role of Non-linearity. Prieiga per internetą: https://www.makroekonomika.lv/sites/default/files/2018-06/2_vieta_Brakis_Baltais.pdf (žiūrėta 2019 m. spalio 17 d.).
8. Barrios, S., Ivaškaitė-Tamošiūnė, V., Maffei, A., Narazani, E., Varga, J. (2019). Progressive tax reforms in flat tax countries. Prieiga per internetą: <https://www.iser.essex.ac.uk/research/publications/working-papers/euromod/em2-19.pdf> (žiūrėta 2019 m. spalio 17 d.).
9. Bikas, E., Subačienė, R., Keliuotytė – Staniulėnienė, G., Astrauskaitė, I. (2015) *Gyventojų pajamų apmokestinimas: mokslo studija*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
10. Bilevičienė, T., Jonušauskas, S. (2013). *Atvirojo kodo programų taikymas rinkos tyrimuose*. Vilnius: MRU.

11. Budaitis, R. (2010) Vyriausybės prašoma išvadų dėl įstatymų projektų. Prieiga per internetą: https://www.lrs.lt/sip/portal.show?p_r=15437&p_k=1&p_t=98227 (žiūrėta 2019 m. lapkričio 22 d.).
12. Carroll, D., Young, E. (2011). The long run effects of changes in tax progressivity. *Journal of Economic Dynamics And Control*, 35(9), p. 1451-1473.
13. Darmavičiūtė, V. (2016). Lietuvos mokesčių sistemos efektyvumo vertinimas. apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. *Science and studies of accounting and finance: problems and perspectives*, Nr. 10(1), p. 25-39.
14. Doerrenberg, P., Peichl, A. (2012). The Impact of Redistributive Policies on Inequality in OECD Countries. Prieiga per internetą: <http://ftp.iza.org/dp6505.pdf> (žiūrėta 2019 m. lapkričio 4 d.).
15. Duncan, D., Peter, K. S. (2012). Unequal Inequalities: Do Progressive Taxes Reduce Income Inequality? IZA Discussion Paper, No. 6910
16. Ekspertizė. NPD didinimo stabdymas ir progresiniai mokesčiai kirs per investicijas, didins mokesčių nestabilumą. Prieiga per internetą: <https://www.lri.lt/naujienos/ekonominė-politika/34820/lrinka> (žiūrėta 2019 m. gruodžio 15 d.).
17. Elshani, A., Ahmeti, S. (2017). The Effect of Progressive Tax on Economic Growth Empirical Evidence from European OECD Countries. Prieiga per internetą: https://www.researchgate.net/publication/323342221_The_Effect_of_Progressive_Tax_on_Economic_Growth_Empirical_Evidence_from_European_OECD_Countries (žiūrėta 2019 m. spalio 22 d.).
18. Enami, A., Lustig, N., Aranda, R. (2017). Analytic Foundations: Measuring the Redistributive Impact of Taxes and Transfers. Prieiga per internetą: <https://www.cgdev.org/sites/default/files/analytic-foundations-redistributive-impact-taxes-transfers.pdf> (žiūrėta 2019 m. spalio 22 d.).
19. Erosa, A., Koreshkova, T. (2007). Progressive taxation in a dynastic model of human capital. *Journal of Monetary Economics*, 54 (3), p. 667 – 685.
20. *Europos semestro teminės informacijos suvestinė*. (2017). Prieiga per internetą: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester-thematic-factsheet-addressing-inequalities_lt.pdf (žiūrėta 2019 m. lapkričio 15 d.).
21. Gavelis, V., Gylys, P., Mačiekus, V., Minkevičienė, N., Paliulytė, R., Ulvidienė, E., Urbšienė L. (2017). *Makroekonomika: vadovėlis*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
22. Govori, F. (2015). A Different Approach of Tax Progressivity Measurement. *MPRA Paper*, No. 6284, 1-7.
23. Griffith, D. Th. (2004). Progressive Taxation And Happiness. Prieiga per internetą: <http://lawdigitalcommons.bc.edu/bclr/vol45/iss5/11> (žiūrėta 2019 m. gruodžio 5 d.).

24. Gudavičius, S. (2018). Vyriausybė kol kas nelinkusi įvedinėti progresinių mokesčių. Prieiga per internetą: <https://www.vz.lt/2018/02/27/vyriausybe-kol-kas-nelinkusi-ivedineti-progresinius-mokescius> (žiūrėta 2019 m. lapkričio 7 d.).
25. Guvenen, F., B. Koruscu, S. (2014). Taxation of human capital and wage inequality: A cross-country analysis. *The Review of Economic Studies*, 81 (2), p. 818–850.
26. Ilčiukaitė, V., Skvarciany, V. (2019). Rusijos sankcijų poveikis Baltijos šalių ekonomikai, 22-osios Lietuvos jaunųjų mokslininkų konferencijos „Mokslas – Lietuvos ateitis“ teminė konferencija. Prieiga per internetą: <http://jmk.vvf.vgtu.lt/index.php/Verslas/2019/paper/view/443> (žiūrėta 2019 m. spalio 5 d.).
27. Kakwani, N. C. (1977). Measurement of Tax Progressivity: An International Comparison. *Economic Journal*, 87, 71–80.
28. Kamin, D. (2019). What is a progressive tax change?: unmasking hidden values in distributional debates, Prieiga per internetą: <https://www.nyulawreview.org/wp-content/uploads/2018/08/NYULawReview-83-1-Kamin.pdf> (žiūrėta 2019 m. gruodžio 5 d.).
29. Kathryn, J. (2011). Exploring the Origins and Global Rise of VAT. *Journal of Economics*, 35(4), p. 15–22.
30. Koncevičienė, I., Priovelis, M. (2012). Lietuvos mokesčių sistemos efektyvumo vertinimas. *Taikomoji ekonomika: sisteminiai tyrimai*, Nr. 6/2, p. 13-27.
31. Krajewski, P., Piłat, P. (2017). Does A Progressive PIT Stabilize The Economy? A Comparison Of Progressive And Flat Taxes. *Comparative Economic Research*, 20(1), p. 22-34.
32. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. *Žinios*, 2002, Nr. 73-3085.
33. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6, 17 ir 27 straipsnių pakeitimo ir papildymo bei Įstatymo papildymo nauju 17¹ straipsniu įstatymo projektas Nr. XIP-3038.
34. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas dėl Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto nr. XIP-442(2) ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto nr. XIP-148(2).
35. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas dėl Lietuvos Respublikos Seimo narės B. Vėsaitės 2010 m. balandžio 21 d. pasiūlymo dėl Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto nr. XIP-442(2)).
36. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Dėl Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6, 17 ir 27 straipsnių pakeitimo ir papildymo bei įstatymo papildymo nauju 17¹ straipsniu įstatymo projekto Nr. XIP-3038, 2011 m. birželio 1 d. Nr. 640, Vilnius.

37. Martinez-Mongay, C., Sekkat, K. (2005). Progressive taxation. macroeconomic stabilization and efficiency in Europe. Brussels: Europ. Comm., DirectorateGeneral for Economic and Financial Affairs.
38. Mcbride, W. (2012). The Great Recession and Volatility in the Sources of Personal Income. Tax foundation fiscal fact, No. 316.
39. McKay, A., R. Reis. (2016). The role of automatic stabilizers in the U.S. business cycle. *Econometrica*, 84 (1), p. 141–194.
40. Melnykaitė, M. (2013). Progresinio gyventojų pajamų apmokestinimo įvedimo Lietuvoje vertinimas. *Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika*, Nr. 14.
41. Miculescu, M. N., Grui, S. D. (2012). Progressive tax rate versus flat income tax. Prieiga per internetą: <http://www.quaestus.ro/wp-content/uploads/2012/03/miculescu.marius5.pdf> (žiūrėta 2019 m. gruodžio 5 d.).
42. Nausėda, G. (2007). Lietuvos ekonomikos dirvonai: nuo Filipso kreivės iki progresinių mokesčių, Prieiga per internetą: https://www.seb.lt/sites/default/files/web/pdf/Makro_Nr_28.pdf (žiūrėta 2019 m. spalio 22 d.).
43. *Neapmokestinamas pajamų dydis*. (2019). Prieiga per internetą: https://www.tagidas.lt/wp-content/uploads/2018/12/20190101_GPM_20-straipsnis.pdf (žiūrėta 2019 m. lapkričio 15 d.).
44. Oishi, S., Kushlev, K., Schimmack, U. (2018). Progressive taxation, income inequality, and happiness. *American Psychologist*, 73(2), p. 157-168.
45. Oishi, S., Schimmack, U., Diener. E. (2012). Progressive Taxation and the Subjective Well-Being of Nations. *Psychological Science*, Vol. 23, No. 1, p. 86-92.
46. Pabedinskaitė, A. (2009). *Kiekybiniai sprendimų metodai. Koreliacinė regresinė analizė. Prognozavimas*. Vilnius: Technika
47. Parikh, V. (2017). Advantages and Disadvantages of Progressive Tax. Prieiga per internetą: <https://www.letslearnfinance.com/advantages-and-disadvantages-of-progressive-tax.html> (žiūrėta 2019 m. spalio 4 d.).
48. Peter, K.S. (2009). Income Tax Flattening: Does It Help to Reduce the Shadow Economy? Prieiga per internetą: <http://anon-ftp.iza.org/dp4223.pdf> (žiūrėta 2019 m. spalio 10 d.).
49. Philippova, N. V., Akhmadeev, R. G., Bykanova, O. A. Chaykovskaya, L. A. (2018). Social Equity: A Route to Progressive Taxation of Individuals. *European Research Studies Journal Volume XXI*, Issue 4, p. 317-330.
50. Pirttilä, J., Selin, H., (2011) Income shifting within a dual income tax system: Evidence from the Finnish tax reform of 1993. *Scandinavian Journal of Economics*, 113(1), p.120-144.
51. Pressman, S. (2015). *Understanding Piketty's Capital in the Twenty-First Century*. Routledge,

52. Randelović S. (2014). The estimation of tax-benefit automatic stabilizers in Serbia: a combined micro-macro approach. *Economic annals*, No. 198, p. 0013-3264.
53. Rieth, M., C. Checherita-Westphal, M.-G. Attinasi. (2016). Personal income tax progressivity and output volatility: Evidence from OECD countries. *Canadian Journal of Economics/Revue canadienne d'économie*, 49 (3), p. 968–996.
54. Rogers, J. (2018). The Tax Burden of Typical Workers in the EU 28. (2018). Prieiga per internetą: <https://www.institutmolinari.org/IMG/pdf/tax-burden-eu-2018.pdf> (žiūrėta 2019 m. spalio 17 d.).
55. Savickas, E. (2015). Progresinių mokesčių taikymas: mokės visai ne tie? Prieiga per internetą: <https://www.lrt.lt/naujienos/verslas/4/117769/progresiniu-mokesciu-taikinys-mokes-visai-ne-tie>
56. *Seime - dar vienas siūlymas diferencijuoti gyventojų pajamų mokesčių*. (2009). Prieiga per internetą: <https://www.ve.lt/naujienos/ekonomika/ekonomikos-naujienos/seime---dar-vienas-siulymas-diferencijuoti-gyventoju-pajamu-mokesti/> (žiūrėta 2019 m. lapkričio 22 d.).
57. *Seime vėl pateiktas siūlymas įteisinti progresinius mokesčius*. (2013). Prieiga per internetą: <https://www.ve.lt/naujienos/lietuva/lietuvos-naujienos/seime-vel-pateiktas-siulymas-iteisinti-progresinius-mokescius-1004239/> (žiūrėta 2019 m. lapkričio 15 d.).
58. Slavinskaitė, N., Kreizaitė, O., Stonytė, M. (2015). Gyventojų pajamų mokesčio įtaka savivaldybių pajamoms. *Verslas XXI amžiuje*, Nr. 7(2), p. 246–252.
59. Stroup, M. D., Hubbard, K. (2013). An Improved Index and Estimation Method for Assessing Tax Progressivity. Prieiga per internetą: https://www.mercatus.org/system/files/Stroup_TaxProgressivity_v2.pdf (žiūrėta 2019 m. spalio 22 d.).
60. Suits, D. B. (1977). Measurement of Tax Progressivity. *American Economic Review*, 67, 747–752
61. Swanepoel, A. S., Schoeman, N. J. (2002). Tax revenue as an automatic fiscal stabiliser: A South African perspective. *South African Journal of Economics*, 5, p. 566-588.
62. *Taxation Trends in the European Union*. (2019). Prieiga per internetą: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2019.pdf (žiūrėta 2019 m. spalio 4 d.).
63. Urba, K. (2018). Cancan mokesčių reformos fone. Prieiga per internetą: <https://lietuvosvisuomenestaryba.lt/visuomenes-balsas/kestutis-k-urba-cancan-mokesciu-reformos-fone/> (žiūrėta 2019 m. gruodžio 1 d.).
64. Vaičiulionienė, M. (2017). Lietuvos mokesčių sistema. Visuotinė lietuvių enciklopedija. Prieiga per internetą: <https://www.vle.lt/Straipsnis/Lietuvos-mokesciu-sistema-117662> (žiūrėta 2019 m. lapkričio 7 d.).

65. Varela, P. (2016). What are progressive and regressive taxes? Prieiga per internetą: https://taxpolicy.crawford.anu.edu.au/files/uploads/taxstudies_crawford_anu_edu_au/2016-11/progressive_varela_feb_2016_complete.pdf (žiūrėta 2019 m. gruodžio 5 d.).
66. Vasin, S. M., Gamidullaeva, L. A. (2015). Modeling and Development of a Methodology for Assessing the Socio-Economic Processes in the Management of Innovative Infrastructure. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, Nr. 6(3), p. 212-220.
67. *Vyriausybė nepritaria siūlymui dėl progresinių mokesčių* (2015). Prieiga per internetą: <https://lr.v.lt/lt/naujienos/vyriausybe-nepitaria-siulymui-del-progresiniu-mokesciu> (žiūrėta 2019 m. lapkričio 16 d.).
68. Weller, C.E., Rao, M., (2008) Can Progressive Taxation Contribute to Economic Development? Working Papers, Political Economy Research Institute, University of Massachusetts at Amherst.

PRIEDAI

1 priedas. BVP realiojo pokyčio nepastovumas (VOLA1)

Bendrojo vidaus produkto realūs pokyčiai, proc.			VOLA1		VOLA1
2019K3	8,6			2014	9,37
2019K2	7,9			2015	9,82
2019K1	-9,2		10,08084	2016	9,55
2018K4	-2,6			2017	9,01
2018K3	8,8			2018	8,89
2018K2	8,3			2019	10,08
2018K1	-9,5		8,889882		
2017K4	-3,3				
2017K3	9,8				
2017K2	7,8				
2017K1	-9,1		9,015172		
2016K4	-3,5				
2016K3	10,5				
2016K2	8				
2016K1	-9,7		9,549302		
2015K4	-5,2				
2015K3	10,1				
2015K2	8,6				
2015K1	-9,5		9,819369		
2014K4	-5,5				
2014K3	9,6				
2014K2	8,3				
2014K1	-8,7		9,373144		

2 priedas. Produkcijos nepastovumas (VOLA2)

BVP to meto kainomis mln. Eur			VOLA2		VOLA2
2019K3	12722			2014	708,07
2019K2	12052,2			2015	811,94
2019K1	10719,5		1019,373	2016	826,39
2018K4	11997,8			2017	923,95
2018K3	12070,1			2018	976,48
2018K2	11229,4			2019	1019,37
2018K1	9967,1		976,4816		
2017K4	11016,3				
2017K3	11451,4				
2017K2	10487,9				
2017K1	9313,7		923,9501		
2016K4	10109,3				
2016K3	10473				
2016K2	9744,1				
2016K1	8566,9		826,3856		
2015K4	9629,5				
2015K3	10123				
2015K2	9361				
2015K1	8208,3		811,936		
2014K4	9274,4				
2014K3	9889,4				
2014K2	9200,6				
2014K1	8180,4		708,075		

3 priedas. Tyrimo anketa

Gerbiamas respondente,

atlieku tyrimą, kurio tikslas - ištirti mokesčių progresyvumo ir visuomenės laimės sąsajas. Tyrimo metu gauta informacija bus labai vertinga rengiant baigiamąjį magistro darbą. Anketa yra anoniminė, tyrimo rezultatai bus pateikti tik suvestiniais skaičiais. Maloniai prašau atsakyti į pateiktus klausimus.

1. Dabartinė mokesčių sistema Lietuvoje yra gera

- € Visiškai sutinku
- € Sutinku
- € Nei sutinku, nei nesutinku
- € Nesutinku
- € Visiškai nesutinku

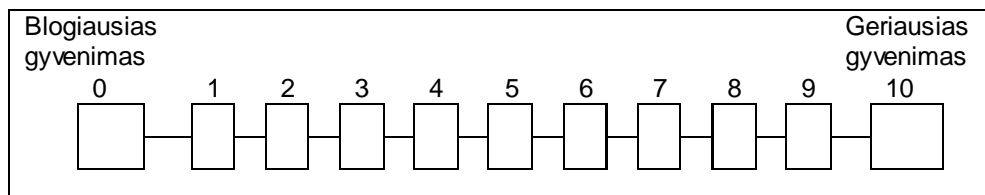
2. Pritariu progresinių GPM tarifų įvedimui Lietuvoje:

- € Visiškai sutinku
- € Sutinku
- € Nei sutinku, nei nesutinku
- € Nesutinku
- € Visiškai nesutinku

3. Įvertinkite žemiau pateiktus teiginius, kur 1 – visiškai nesutinku, 5 – visiškai sutinku.

	1	2	3	4	5
Progresiniai mokesčiai mažina socialinę atskirtį šalyje					
Progresiniai mokesčiai mažina pajamų nelygybę šalyje					
Progresiniai mokesčiai mažina motyvaciją daugiau dirbti					
Progresiniai mokesčiai skatina šešėlinę ekonomiką					
Progresiniai mokesčiai didina biudžeto pajamas					
Progresiniai mokesčiai skatina šalies ekonomikos plėtrą					

4. Įsivaizduokite kopėčias, kurių pakopos pažymėtos nuo 0 apačioje iki 10 viršuje. Kopėčių viršus reiškia geriausią įmanomą gyvenimą Jums, o kopėčių apačia - blogiausią įmanomą gyvenimą Jums. Kaip Jums asmeniškai atrodo - ant kurio kopėčių laiptelio šiuo metu stovite?



5. Jūs esate:

- € Moteris
- € Vyras

6. Jūsų amžius:

- 18-25 metai

- 26-35 metai
- 36-45 metai
- 46-55 metai
- 56-65 metai
- 66 ir daugiau metų

7. Jūsų išsilavinimas:

- Vidurinis
- Profesinis
- Aukštesnysis
- Aukštasis

8. Jūsų užimtumas:

- Verslininkas
- Tarnautojas
- Darbuotojas
- Nedirbantis (bedarbis, namų šeimininkė)
- Pensininkas (-ė)
- Kita

9. Jūsų gaunamos pajamos eurais per mėnesį:

- iki 500 Eur
- 501-700 Eur
- 701-900 Eur
- 901-1100 Eur
- 1101-1300 Eur
- 1301-1500 Eur
- 1501 ir daugiau Eur