

**VILNIAUS UNIVERSITETAS
KAUNO HUMANITARINIO FAKULTETO**

VERSLO EKONOMIKOS IR VADYBOS KATEDRA

Tarptautinio verslo studijų programa
Kodas 62103S130

VILMA JANELIŪNAITĖ

MAGISTRO BAIGIAMASIS DARBAS

MOKESČIŲ SISTEMA INTEGRUOJANTIS Į EUROPOS SAJUNGĄ

Darbo vadovas _____
(parašas)

Doc. dr. Jūratė Matekonienė

Magistrantas _____
(parašas)

Darbo įteikimo data _____

Registracijos Nr. _____

Kaunas 2007

TURINYS

LENTELIŲ IR PAVEIKLSŲ SĄRAŠAS.....	3
ĮVADAS.....	4
1. MOKESČIŲ EKONOMINĖ ESMĖ.....	6
1.1. Teoriniai mokesčių sistemos pagrindai.....	6
1.2. Netiesioginių mokesčių sistema.....	12
1.3. Tiesioginių mokesčių sistema.....	21
1.4. Mokesčių harmonizavimo ES esmė ir principai.....	25
2. MOKESČIŲ TARIFŲ EUROPOS SAJUNGOS VALSTYBĖSE NARĖSE ANALIZĖ.....	30
2.1 Mokesčių naštos Lietuvoje ir Europos Sąjungos šalyse palyginimas.....	30
2.2. Pridėtinės vertės mokesčio ES valstybėse palyginimas.....	32
2.3. Akcizų stuktūrų derinimas ES.....	35
2.3.1. Mokesčių, taikomų cigaretėms, derinimas ES.....	40
2.3.2. Akcizo mokesčių energetiniams produktams bei elektros energijai derinimas ES	42
2.4. Pajamų mokesčio ES valstybėse palyginimas.....	44
2.5. Pelno mokesčio specifika ES valstybės.....	47
3. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS TYRIMAS.....	54
IŠVADOS.....	58
SANTRAUKA (anglų kalba).....	61
LITERATŪRA.....	62
PRIEDAS Anketa.....	66

LENTELIŲ SĄRAŠAS

1 lentelė. Mokesčių našta Europos Sąjungos šalyse.....	28
2 lentelė. Pridėtinės vertės tarifas ES šalyse.....	30
3 lentelė. Gyventojų pajamų mokesčio tarifai ES narėse 2006 m.....	44

PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

1 pav. Mokesčių klasifikavimas.....	11
2 pav. Pridėtinės vertės formavimo ir mokėjimo schema.....	12
3 pav. Pridėtinės vertės mokesčio tarifai.....	14
4 pav. Lietuvos pridėtinės vertės mokesčio įplaukos į biudžetą.....	33
5 pav. Akcizo mokesčio tarifai alui ES valstybės narėse.....	35
6 pav. Akcizo tarifas neputojančiam vynui ES valstybėse.....	36
7 pav. Akcizo tarifas putojančiam vynui ES valstybėse.....	36
8 pav. Akcizo mokesčio tarifas tarptautiniams produktams.....	38
9 pav. Cigaretėms taikomas akcizas ES šalyse.....	39
10 pav. Akcizo mokesčio tarifas gazoliui, naudojama pramoniniams tikslams.....	41
11 pav. Akcizo mokesčio tarifas gazoliui naudojama šildymui verslo ir ne verslo tikslams.....	42
12 pav. Akcizų įplaukos į biudžetą.....	42
13 pav. Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio įplaukos į biudžetą.....	47
14 pav. Standartiniai pelno mokesčio tarifai ES (%)......	49
15 pav. Pelno mokesčio įplaukos į biudžetą.....	51
16 pav. Lietuvos mokesčių sistemos aiškumas.....	54
17 pav. Supratimas apie mokesčių sistemą.....	55
18 pav. Ar didelė mokesčių našta Lietuvoje?.....	55
19 pav. Ar pajutote pokyčius mokesčių sistemoje Lietuvai įstojus į ES?.....	56
20 pav. Apklaustųjų nuomonė akcizų derinimui prie Europos Sąjungos normatyvų.....	56
21 pav. Už ir prieš progresinio mokesčio apklausos rezultatai	57
22 pav. Pensijų kaupimo fondo apklausos rezultatai.....	57
23 pav. PVM susigrąžinimo lengviesiems auto transporto priemonėms apklausos rezultatai.....	58

IVADAS

Ekonominės integracijos pagrindas – bendra vidaus rinka, kuri remiasi laisvu darbo išteklių, prekių ir paslaugų bei kapitalo judėjimu tarp šalių. Kuriant bendrą vidaus rinką, buvo numatyta panaikinti kliūtis, susijusias su minėtų keturių laisvių apribojimu. Esminis laisvo judėjimo užtikrinimo veiksnys yra mokesčių skirtumų, turinčių įtakos prekybai tarp valstybių narių sumažinimas. Europos Sąjungos pastangos suvienodinti mokesčius grindžiamos tuo, kad skirtingos mokesčių taisyklės gali būti žalingos konkurencijai, nes esant laisvam kapitalo, žmonių ir prekių judėjimui, žmonės renkasi palankesnes šalis verslui ir gyvenimui, tuo tarpu kitos šalys nukenčia nuo menkų biudžeto pajamų. Tiesioginių mokesčių tarifai, apmokestinimo bazės nustatymas yra pačių šalių – narių rankose, todėl šiuo metu Europos Sąjungoje yra bandoma derinti ir vienodinti tik netiesioginių mokesčių formas.

Siekiant panaikinti netolygias konkurencines sąlygas, trukdančias laisvam prekių judėjimui, Europos Sąjungoje siekiama harmonizuoti akcizo mokesčius. Šių mokesčių reikšmė pasireiškia valstybių noru mažinti bendrą akcizais apmokestinamų produktų vartojimą, siekiant visuomenės sveikatos bei aplinkos apsaugos tikslų. Lietuvai tapus visateise Europos Sąjungos nare, akcizų harmonizavimo proceso nagrinėjimas yra labai svarbus siekiant suvokti minėto proceso įtaką Lietuvos ekonomikai, o taip pat esamas pasekmes bei ateityje galinčias iškilti problemas, susijusias su akcizų derinimu prie Europos Sąjungos reikalavimų.

Nors mokesčių sistemos harmonizavimo procesas ES šalyse prasidėjo 1975 metais, tačiau tik nuo 1990 metų jis pajudėjo į priekį, ir tik per pastaruosius kelerius metus pradėtas įgyvendinti ir praktiškai. Pažymėtina, jog mokesčių harmonizavimas mažai analizuojamas tiek Europos Sąjungoje, tiek Lietuvoje, egzistuoja mokslinės bei universitetinės literatūros trūkumas.

Suvienodinti mokesčius tiesiog reikalinga, nes skirtingi mokesčių tarifai kelia žalą konkurencijai. Žmonės rinksis tas šalis, kuriose mokesčių našta ne tokia didelė, o kitos šalys kentės nuo menkų biudžeto pajamų.

Visų šalių mokesčių sistemos ilgainiui panašėja, vienodėja. Pasaulyje nuolatos vyksta mokesčių harmonizavimas, kai šalys kopijuoja viena nuo kitos mokesčių sistemas, remiasi jų praeitimi ir perima teigiamus elementus.

Šiame darbe tiriamas objektas yra mokesčio sistema. Tyrimo tikslas – įvertinti mokesčių Lietuvoje derinimo prie Europos Sąjungos nustatytų reikalavimų padarinius, nustatyti harmonizavimo procesų neigiamų momentų įtaką Lietuvos ekonomikai bei pateikti rekomendacijas minėtiems trūkumams pašalinti ar sumažinti.

Siekiant šio tikslo, darbe sprendžiami šie uždaviniai :

- Išanalizuoti pasikeitimus mokesčių reglamentuojančiuose nacionaliniuose teisės aktuose, sąlygotus jų derinimo prie Europos Sąjungos Tarybos direktyvų bei reglamentų mokesčių srityje, įvertinti minėtų pasikeitimų teigiamus bei neigiamus aspektus;
- Įvardinti Lietuvos mokesčių derinimo teigiamus momentus atsižvelgiant į bendrosios vidaus rinkos tikslus;
- Atskleisti mokesčių harmonizavimo proceso neigiamus aspektus bei problemas susijusias su šio proceso vyksmu Lietuvoje, įvertinti jų įtaką šalies ekonomikai;
- Įvardinti bei apžvelgti galimas priemones neigiamiems momentams, atsiradusiems mokesčių harmonizavimo procesų pasekoje, pašalinimui ar esamos padėties pagerinimui;
- Išanalizuoti ir palyginti pelno, PVM bei pajamų mokesčius Lietuvoje ir kitose ES valstybėse;
- išsiaiškinti, kokias pasekmes sukuria mokesčių harmonizavimas;

Gretinant mokesčių sistemos reiškinius siekiama atskleisti jų panašumus bei skirtumus, o taip pat atliekamas minėtų reiškinų vertinimas. Bus naudojamas lyginimo metodas. Faktorinės analizės metodo taikymo pagalba, nagrinėjant statistinius Europos Komisijos pateiktus duomenis apie Europos Sąjungos valstybių narių taikomus mokesčių tarifus, įvertinamas ryšys tarp nustatytų minimalių mokesčių normų bei Europos Sąjungos valstybių narių taikomų mokesčių tarifų, t.y. bus siekiama atskleisti ar ES šalių mokesčiai atitinka minimalų apmokestinimo mokesčių lygį.

Pirmoje darbo dalyje bus pateikiama mokesčių esmė, funkcijos ir sandara, išskiriama ir aprašoma tiesioginių ir netiesioginių mokesčių specifika, išnagrinėjama Europos Sąjungos muitai, taip pat išanalizuojama Lietuvos mokesčių įplaukos į biudžetą.

Antroje darbo dalyje analizuojama Lietuvos mokesčių našta, pateikiami ES narių mokesčių duomenys, bei jie analizuojami, lyginami, Lietuvos mokesčių derinimas prie Europos Sąjungos.

Trečioje darbo dalyje pateikiama mokesčių sistemos formavimo tobulinimo sprendimus, taip pat išnagrinėjami minusai ir plusai mokesčių sistemoje Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą, pateikiama išvados bei pasiūlymai mokesčių srityje.

Rašant šį darbą remtasi Lietuvos teisės aktais, Europos Sąjungos Tarybos direktyvomis. Siekiant atskleisti mokesčių esmę naudojamosi Lietuvos bei užsienio autorių knygomis, straipsniais, vadovėliais.

1. MOKESČIŲ EKONOMINĖ ESMĖ

Mokesčiai – tai privalomojo pobūdžio mokėjimai valstybei. Visi mokesčiai įgyvendinami pagal tam tikrą apmokestinimo instrumentaciją, kurie apima mokesčių elementus. Apie mokesčių elementus ir daug daugiau bandysiu nagrinėti šiame savo darbe. Šioje dalyje pateiksiu įvairių autorių, mokslininkų, ekonomistų mokesčių apibrėžimo sampratą, nagrinėsiu mokesčių funkcijas, apmokesdinimą, klasifikaciją. Išskirsiu tiesioginius ir netiesioginius mokesčius, kuriuos analizuosiu teoriniu aspektu. Nagrinėsiu mokesčių harmonizavimo Europos Sąjungos (ES) šalyse esmę ir principus.

1.1. Teoriniai mokesčių sistemos pagrindai

Mokesčių samprata ir funkcijos. Svarbiausias finansinių išteklių šaltinis, nuo seniausiųjų laikų teikiantis bet kurios šalies vyriausybei lėšų atlikti įvairias – apsaugos administravimo, socialinės plėtros, viešojo valdymo – funkcijas yra mokesčiai. Valdžia, kaip žinoma nieko negamina ir rinkoje neparduoda, t.y. nesukuria ekonominių gėrybių, tačiau kasmet turi išleisti palyginti dideles sumas negamybinėms funkcijoms : krašto gynybai, vidaus tvarkai ir saugumui užtikrinti, valdymo ir administravimo aparatui išlaikyti, būtinoms atsargoms kaupti, įvairių rūšių prekėms ir paslaugoms pirkti, palūkanoms už paskolas mokėti.

Atskiri autoriai pateikia šiek tiek besiskiriančius mokesčių sąvokos apibūdinimus. V. Aleknevičienė (2005) mokesčius apibrėžia kaip valstybės arba teritorinės valdžios nustatytus įstatymiais aktais privalomus mokėjimus į tam tikro valdymo lygio biudžetą arba nebiudžetinius fondus. R. Stačiokas pateikia tokį mokesčių apibrėžimą : „Mokesčiai – privalomi fizinių ir juridinių asmenų mokėjimai valstybei ir savivaldybėms. Panašiai mokesčius apibūdina ir G. M. Pajuodienė „, Mokesčiai - privalomojo pobūdžio mokėjimai valstybei“. „Mokesčiai – tai valstybės imami juridinių ir fizinių asmenų privalomieji mokėjimai“ (E. Chlivickas, I. Čepienė, V. Meidūnas, P. Puzinauskas).

Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme mokestis tai – mokesčio įstatyme mokesčio mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei, kad būtų gauta pajamų valstybės (savivaldybės) funkcijoms vykdyti.

V. Aleknevičienės (2005) bei Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme esantis mokesčių apibrėžimas tiksliausiai atspindi tris esminius mokesčių bruožus : 1) jų privalomąjį pobūdį, 2) jų ėmėją – valstybę, 3) jų paskirtį – parūpinti pajamų valstybės (savivaldybės) funkcijoms vykdyti.

Mokesčių privalomumas reiškia ne tik prievolę mokėti mokesťį, bet ir pareigą griežtai laikytis teisės aktais nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Jeigu mokesčio mokėtojas nevykdo ar netinkamai vykdo nustatytą mokesstinę prievolę, jam gali būti taikomos įstatymo numatytos poveikio priemonės (priskaičiuojami delspinigiai, skiriamos baudos, taikomas priverstinis mokesstinio įsiskolinimo išieškojimas, administracinės ar baudžiamosios sankcijos).

Įstatymas mokesťį apibūdina kaip piniginę prievolę valstybei t.y. kaip teisinį santykį tarp mokesčio mokėtojo ir valstybės, kurio esmę sudaro mokesčio mokėtojo pareiga sumokėti nustatyto dydžio mokesťį pinigais ir valstybės teisė reikalauti iš mokesčio mokėtojo tinkamai įvykdyti šią pareigą (Marcijonas A., Sudavičius B., 2003, p.56).

Valstybės pareiga – vykdyti veiklas, kurių nesiimtų vykdyti privatūs asmenys ar įmonės : organizuoti apsaugą nuo užsienio valstybių užpuolimų, išlaikyti armiją, finansuoti teismų bei policijos veiklą ir pan. Visa tai yra susiję su valstybės funkcijomis, kurių vykdymui reikia didelių finansinių išteklių ir kurių pagrindinis šaltinis yra mokesčiai. Reikėtų pastebėti, jog A. Marcijono ir B. Gudavičiaus (2003) knygoje „Mokesčių teisė“, kitaip nei V. Meidūno ir P. Puzinausko (2001) knygoje „Mokesčiai : teorija, vaidmuo, raida“, autoriai vietoj mokesčių paskirties - parūpinti pajamų valstybės (savivaldybės) funkcijoms vykdyti, kaip vieną pagrindinių mokesčių bruožų išskiria individualiai neatlygintą jų pobūdį. Tai reiškia, jog mokesstinės prievolės atsiradimas nesiejamas su paslaugų teikimu mokesčio mokėtojui.

Socialinis ir ekonominis mokesčių vaidmuo pasireiškia jų funkcijomis. Kai kurie autoriai išskiria tris pagrindines mokesčių funkcijas :

- 1) Fiskalinė;
- 2) reguliavimo;
- 3) perskirstomoji.

Tuo tarpu kiti ekonomistai pripažįsta tik dvi mokesčių funkcijas t.y. fiskalinę ir reguliavimo. Pasak jų perskirstymo funkcija glaudžiai siejasi su fiskaline, todėl nematoma prasmės jos išskirti kaip atskiros funkcijos.

Fiskalinė (lot. *fiscus* - valstybės išdas) mokesčių funkcija autoriaus D. Hardesty nuomone pasireiškia tuo, kad biudžeto pajamų formavimo pagrindą sudaro mokesčiai. Jų dėka valstybė apsirūpina ištekliais, reikalingais vyriausybės politinei, ekonominei, socialinei bei kultūrinei veiklai vykdyti.

Mokesčių reguliavimo funkcija pasireiškia tuo, kad valstybė nustatydamas skirtingus mokesčio tarifus gali skatinti spartesnį atskirų ūkio šakų vystymą; nustatydamas skirtingus tarifus atskiroms prekių grupėms – reguliuoti tų prekių vartojimą ir panašiai.

Kaip matome, išskiriant tik dvi mokesčių funkcijas nėra pabrėžiama tai, jog gautos į nacionalinį biudžetą mokesčių mokėtojų lėšos yra perskirstomos tarp šalies gyventojų, ūkio

subjektų bei veiklos sferų, o tai savo ruožtu neparodo kaip surinktos iš mokesčių mokėtojų lėšos yra panaudojamos. Todėl galima teigti, jog nors ir perskirstomoji mokesčių funkcija glaudžiai siejasi su fiskaline, mokesčių ekonominis vaidmuo tiksliau atsiskleidžia išskiriant tris mokesčiams būdingas funkcijas.

Apmokestinimo principai. Teoriškai valstybės mokesčių sistema turėtų būti sudaroma atsižvelgiant į apmokestinimo principus ir apmokestinimui keliamus reikalavimus. Svarbiausias apmokestinimo uždavinys yra gauti pajamų valstybės funkcijoms vykdyti.

E. Buškevičiūtė (2003), K. Lukoševičius (1999), ir V. Aleknevičienė (2005) išskiria šiuos pagrindinius apmokestinimo principus :

- 1) Teisingumo;
- 2) ekonominio efektyvumo;
- 3) administracinio paprastumo;
- 4) mokesčių įplaukų produktyvumo ir elastingumo.

Pagal teisingumo principą mokesčiai turi būti nustatomi remiantis bendromis objektyviomis taisyklėmis, kurios daugumos pripažįstamos kaip teisingos ir protingos. Pagal šį principą mokesčius turi mokėti tie, kurie naudojami valstybės teikiamomis paslaugomis. Nagrinėjant teisingumo principą, galima išskirti du požyūrius :

- 1) Pripažintos naudos principas, kuris teigia, kad mokesčiai privalo būti lyginami su jų nauda mokesčių mokėtojui .
- 2) Mokumo principas, kuris teigia, kad mokesčiai turi būti nustatomi atsižvelgiant pirmiausiai į tai, kas juos gali sumokėti, o tik vėliau – kam šie mokesčiai duos naudos. Gebėjimas mokėti yra skirstomas į horizontalųjį teisingumą bei vertikalųjį teisingumą.

Horizontalusis teisingumas reikalauja, kad individai, turintys lygias ekonomines galimybes mokėti mokesčius, būtų vienodai apmokestinami.

Vertikalusis teisingumas pasireiškia tada kai skirtingas galimybes turintys individai apmokestinami skirtingai, atsižvelgiant į jų ekonomines galimybes mokėti mokesčius.

Reikėtų pastebėti, jog K. Lukoševičius (1999) knygoje „Verslas ir mokesčiai“ vietoj teisingumo principo išskiria tikslingumo principą. Pasak jo teisingumo supratimas yra labai įvairiapusiškas ir nekonkretus, todėl jo manymu labiau tinkantis apmokestinimo principas yra tikslingumo principas.

Ekonominis efektyvumas reikalauja, kad mokesčiai netrukdytų siekti ekonominių tikslų, skatintų šiuos tikslus pasiekti, neiškreiptų išteklių paskirstymo, nepakenktų individo darbingumui, o priešingai jį skatintų. Reikėtų siekti nustatyti tokius mokesčius, kurie mažiausiai iškreiptų krašto išteklių pasiskirstymą. Be to apmokestinimas neturėtų mažinti minimalaus vartojimo, neigiamai veikti ekonominės motyvacijos.

Apmokestinimo poveikis ekonominiams stimulams pasireiškia dvejopai :

- 1) Pajamų efektu;
- 2) pakeitimo efektu.

Pajamų efektas – mokesčio mokėtojo pajamų dydžio sumažėjimas dėl sumokėtų mokesčių, skatinantis taupyti ir rezultatyviau dirbti, kad galima būtų prarastas pajamas atkurti.

Pakeitimo efektas – santykinis pajamų lygio sumažėjimas, kai prarandamas stimulus investuoti ir diegti naujoves, taupyti bei tęsti veiklą.

Pakeitimo efektas siejamas su A. Laffero kreive. A. Lafferis sukūrė teoriją apie mokesčių normos ir biudžeto įplaukų priklausomybę : mokesčių normai pasiekus tam tikrą lygį, mokesčių įplaukų didėjimas stabilizuojasi. Toliau didinant tarifus, mokesstinės įplaukos pradeda mažėti dėl padidėjusio vengimo mokėti mokesčius, legalios ekonomikos pasitraukimo į šešėlį ir dėl mokesčių mokėtojų nuskurdinimo didėjančiais mokesčiais t.y. esant nepakeliamai naštai.

Pagal administravimo paprastumo reikalavimą mokesčio ėmimas turi būti lengvai įgyvendinamas, nesudaryti mokėtojams rūpesčių, mokesčių ėmimo kaštai turi būti minimalūs ir sudaryti kuo mažesnę mokesčio dalį.

Mokestinių įplaukų produktyvumas reiškia pakankamą pajamų apimtį, reikalingą valstybės išlaidoms padengti. J. Tagliabue (2000) teigė, kad valstybei naudinga turėti elastingų įplaukų mokesčių sistemą, kuriai esant neįvedami nauji mokesčiai, nedidiniai tarifai, o mokesstinės įplaukos didėja ne sparčiau nei nacionalinės pajamos. Elastingumas, arba mokestinių įplaukų automatinis reagavimas į ekonomikos sąlygas, naudingas ekonomikos augimo požiūriu. Mokestinių įplaukų automatinis didėjimas leidžia išvengti dažno mokesčių didinimo, į kurį mokesčių mokėtojai paprastai reaguoja neigiamai.

R. Stačiokas (2003), A. Marcijonas bei B. Sudavičius (2003) kitaip nei anksčiau minėti autoriai, išskiria šiuos mokesčių sistemos principus :

Teisingumas. Apmokestinimo sistema turi užtikrinti teisingą, proporcingą mokesčių paskirstymą. Teisingas apmokestinimas užtikrinamas tada, kai kiekvienas subjektas sumoka valstybei proporcingą dalį savo pajamų.

Lygybė ir neutralumas. Mokesčių sistemos lygybės ir neutralumo principo esmė aiškinama taip : „mokesčių įstatymai neturi sudaryti išskirtinių apmokestinimo sąlygų atskiriems mokesčių mokėtojams (jų grupėms) priklausomai nuo jų vykdomos veiklos pobūdžio ar net nuo mokesčio mokėtojo statuso“.

Aiškumas. Mokesčių sistemos aiškumo principą autoriai aiškina kaip reikalavimą, kad įstatymai ir kiti teisės aktai sudarytų vieną suderintą sistemą, neprieštarautų vieni kitiems, būtų aiškūs ir nedviprasmiški.

Viešumas. Šis principas reiškia, jog rengiami teisės aktų projektai turi būti prieinami suinteresuotoms institucijoms, kurios turi turėti galimybę pareikšti savo nuomonę dėl šių projektų arba kitaip prisidėti prie jų rengimo.

Mokesčių administravimo veiksmingumas. Šis principas padeda užtikrinti mokesčines biudžetų pajamas patiriant kuo mažesnes išlaidas. Be to mokesčių apskaičiavimas mokesčių mokėtoju neturi sukelti didelių išlaidų. Tuo tikslu būtina užtikrinti pakankamą mokesčio administratoriaus informacinės sistemos plėtojimo spartą, jo integraciją su kitų institucijų informacinėmis sistemomis.

Mokesčių klasifikavimas. Mokesčiai įvairiose pasaulio valstybėse klasifikuojami skirtingai. Mokesčių rūšiavimas turi būti pagrįstas ne tik pačia mokesčių esme, bet ir mokesčių rinkimo technika, mokesčių tikslais bei padariniais.

V. Aleknevičienė (2005) pateikia mokesčių klasifikaciją pagal keturis kriterijus (žr. paveikslą1)

- 1) pagal mokesčių nustatymą, rinkimą ir įplaukų paskirstymą;
- 2) pagal ėmimo būdą;
- 3) pagal apskaičiavimo būdą;
- 4) pagal apmokestinamąjį objektą.

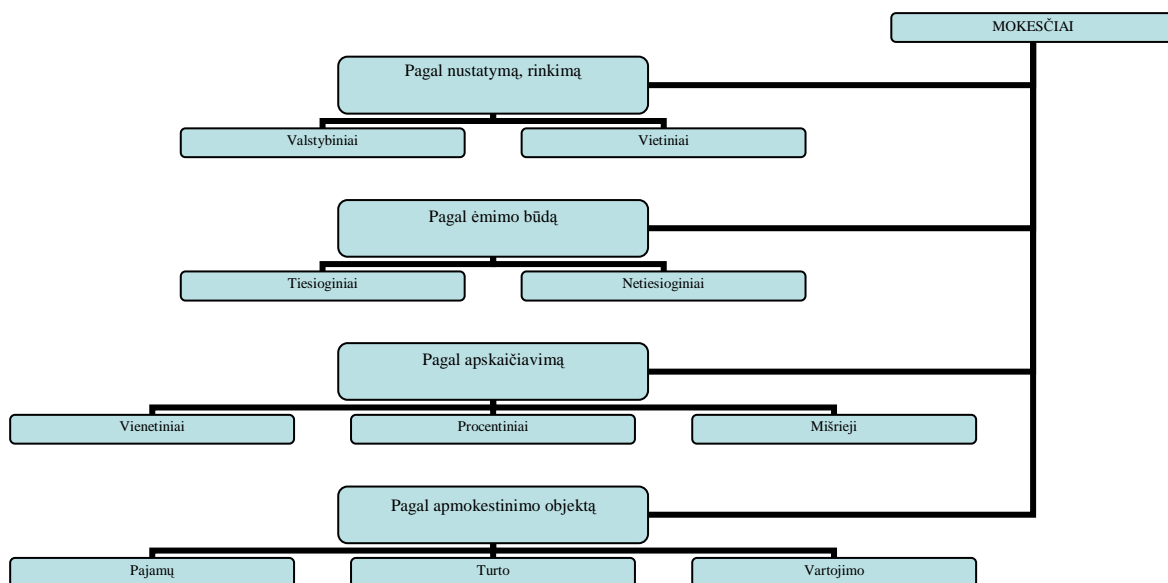
būdą

Pagal mokesčių nustatymą, rinkimą ir įplaukų paskirstymą mokesčiai skirstomi į valstybinius ir vietinius. Valstybiniai mokesčiai mokami į valstybės išdą arba nebiudžetinius fondus, vietiniai – į savivaldybių išdus.

Pagal ėmimo būdą mokesčiai skirstomi į tiesioginius ir netiesioginius. Tiesioginiams mokesčiams priskiriami pajamų, pelno, o netiesioginiams – per kainų sistemą gauti mokesčiai. Pastariesiems mokesčiams priklauso pridėtinės vertės mokestis, akcizai, muitai. Šie mokesčiai įtraukiami į prekės kainą ir paimami iš pirkėjo, o juos paėmus įmonė sumoka į išdą. Reikėtų pastebėti, jog kiti ekonomistai tiesioginius mokesčius dar papildomai skirsto į realinius (žemės, namų, verslo, kapitalo, pelno) ir asmeninius (pagalvės tipo, pajamų, turto, palikimo).

Pagal apskaičiavimo būdą mokesčiai skirstomi į vienetinius, procentinius ir mišriuosius. Procentiniai gali būti proporciniai, progresiniai ir regresiniai mokesčiai.

Vienetiniai mokesčiai yra tokie, kai taikoma konkreti suma apmokestinimo vienetui. Vienetiniams mokesčiams priskiriami verslo liudijimai, valstybinės ir vietinės rinkliavos, konsulinis mokestis, mokestis už valstybinius gamtos išteklius.



Šaltinis : sukurta autoriaus pagal V. Aleknevičienės knygą „Finansai ir kreditas“, 2005.

1 pav. Mokesčių klasifikavimas

Proporciniai yra tokie mokesčiai, kai vienodu tarifu apmokestinamas visas objektas. Jiems priskiriamas pelno mokestis, įmokos į valstybinio socialinio ir privalomojo sveikatos draudimo fondus, įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis ir kiti.

Progresiniai yra tokie mokesčiai, kai didėjant objekto apimčiai, didėja mokesčio tarifas. Šie mokesčiai mažina gyvenimo lygio diferenciaciją.

Regresiniai yra tokie mokesčiai, kai didėjant objekto apimčiai, mažėja mokesčio tarifas. Šie mokesčiai skatina pajamų neslėpimą.

Pagal apmokestinimo objektą mokesčiai klasifikuojami į pajamų, turto ir vartojimo. Dalis mokesčių turi kelis apmokestinimo objektus, todėl įgauna dviejų ar trijų klasifikacinių grupių bruožus. Pajamų mokesčiams priskiriami pelno ir gyventojų pajamų mokesčiai; turto mokesčiams priklauso žemės, įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto, paveldimo ir dovanojamo turto mokesčiai; vartojimo mokesčiams priskiriami muitai, akcizai, pridėtinės vertės ir kiti mokesčiai (Aleknevičienė V., 2005, p.136).

1.2 Netiesioginių mokesčių sistema

Netiesioginių mokesčių samprata. Netiesioginiai mokesčiai – mokesčiai, kuriuos vyriausybė uždeda prekėms ir paslaugoms; tai mokesčiai, kuriais apmokestinama tam tikra ekonominė veikla (KTU Makroekonomika, 2002, p.85).

Kaip jau buvo minėta prie netiesioginių mokesčių priskiriami paslaugų bei prekių mokesčiai; jie įtraukiami į kainą ar tarifus (PVM, akcizai, muitai). Parduodamas prekė ar paslauga, savininkas gauna iš mokėtojo ir mokesčio sumą, kurią vėliau perduoda valstybei. 2 pav. pateikta schema, iš kurios matyti, kad netiesioginio mokesčio nesutampa asmuo, faktiškai apmokėjęs mokestį, ir asmuo, kurio pareiga šį mokestį įnešti į biudžetą. Įmonė – informacinės paslaugos pirkėja – apmoka skaičiavimo centrui paslaugos kainą ir PVM, skaičiavimo centras pasilieka sau tik dalį paslaugos vertės, o PVM perveda į nacionalinį biudžetą (Buškevičiūtė E., Pukelienė V., 1998, p.97).



Šaltinis : Buškevičiūtė E., Pukelienė V. (1998) Valstybės mokesčių sistema. Kaunas : Technologija, 1998, p. 97

2 pav. Pridėtinės vertės formavimo ir mokėjimo schema

Netiesioginius mokesčiai yra skirstomi į tris grupes :

1. akcizai;
2. muitai;
3. fiskaliniai monopoliniai.

Akcizai yra skirstomi į individualius – konkrečioms prekėms (alui, cukrui, benzinui ir kt.) ir bendruosius (universalūs) – apyvartos mokestis, pridėtinės vertės mokestis.

Muitai skirstomi pagal :

1. kilmę – importui, eksportui, tranzitiniai;
2. tikslus – fiskaliniai, protekciniai, viršprotekciniai, antidempingo, preferenciniai;
3. tarifus – specialūs, advalioriniai, mišrūs.

Fiskaliniai monopoliniai mokesčiai – tai netiesioginiai mokesčiai už valstybės monopolizuotas masinės gamybos prekes. Šios prekės parduodamos aukštomis kainomis į kurias įtrauktas ir mokestis (Buškevičiūtė E., Pukelienė V., 1998, p. 87).

Netiesioginiai mokesčiai yra priskiriami prie regresinių, nes didesnių pajamų turėtojai juos lengviau pakelia. Kitaip sakant, gaunantys mažas pajamas žmonės per šiuos mokesčius netenka

didesnės dalies pajamų negu turtingieji. Regresijos elementai atsiranda dėl to, kad turtingieji dažniausiai sunaudoja tik dalį savo pajamų, o likusią kaupia.

Vienas iš būdų regresijai išvengti yra netiesioginiais mokesčiais apmokestinamos prabangos, turtingųjų perkamos prekės. Beveik visose šalyse dėl netiesioginių mokesčių alkoholinių gėrimų ir tabako gaminių kainos yra didesnės negu sąlygotos laisvosios rinkos kainos. Panašią politiką, pavyzdžiui, taikant benzino kainodarai, siekiama sukaupti lėšų gamtos apsaugai (Stačiokas R., 2003, p. 55).

Pridėtinės vertės mokestis. Lietuvoje šis mokestis pradėtas taikyti nuo 1994 m. gegužės 1 d. įsigaliojus Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymui Nr. I-345. Nuo 2002 m. liepos 1 d. naujos PVM įstatymas Nr. IX-751, kuris įgyvendino visas pagrindines Europos Sąjungos teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimą PVM nuostatas, tačiau į įstatymą nebuvo perkelti reikalavimai, kurių taikymas įmanomas tik Lietuvai esant Europos Sąjungos nare ir bendrosios rinkos dalimi. 2004 m. sausio 15 d. buvo priimtas Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas Nr. IX-1960, kuris įsigaliojo nuo 2004 m. gegužės 1 d. Šis įstatymas galutinai perkėlė Europos Sąjungos teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimo PVM tvarką, nuostatas (LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002 m. kovo 5 d. Nr. IX-751).

Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinama pridėtinė vertė, t.y. skirtumas tarp prekių ir paslaugų parduodamosios ir perkamosios vertės įvairiose gamybos stadijose. Mokestis sukaupiamas tada, kai produktas parduodamas, ir jis lygus visų tarpinėse operacijose imamų mokesčių sumai. Nors mokestis mokamas visose gamybos ir paskirstymo stadijose, jis nėra išlaidų elementas. PVM yra pardavimų mokestis ir tai reiškia, kad visą jį sumoka galutinis vartotojas. Šio mokesčio mokėtojas yra juridškai neatsakingas už mokesčio mokėjimą, bet dėl įstatymiškai nustatytos perkėlimo tvarkos yra tikrasis mokesčio mokėtojas. Už šio mokesčio mokėjimą yra atsakingi juridiniai ir fiziniai asmenys, kurie įvardijami kaip pridėtinės vertės mokesčio subjektai. Pridėtinės vertės mokestį išrado prancūzas M. Lore. 1954 m. jis aprašė šio mokesčio veikimo schemą ir pasiūlė jį įvesti vietoj apyvartos mokesčio, tačiau iš tikrųjų PVM Prancūzijoje buvo įvestas tik po 14 metų.

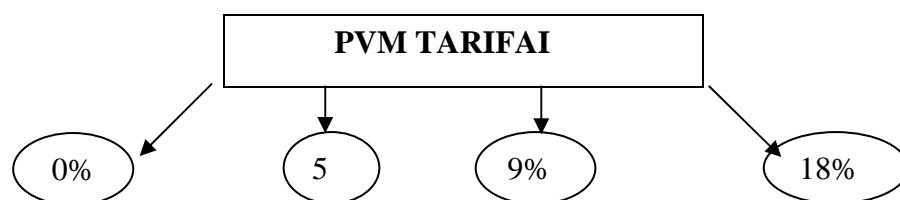
Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme 3 straipsnyje objektas yra apibrėžiamas kaip šalies teritorijoje už atlygį atliekamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kai šias prekes tiekia ir paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, vykdydamas savo ekonominę veiklą. PVM objektas taip pat yra prekių įsigijimas už atlygį šalies teritorijoje iš kitos valstybės narės.

LR „Pridėtinės vertės mokesčio“ įstatyme reglamentuojami standartinis, du lengvatiniai bei nulinis tarifas (žiūrėti 3 pav.)

Standartinis tarifas yra 18 procentų, taikomas visoms prekėms ir paslaugoms išskyrus įstatyme numatytoms išimtims. Lengvatinis 5 procentų tarifas taikomas keleivių vežimo

Susisiekimo ministerijos ar jos įgaliotos institucijos arba savivaldybių nustatytais reguliaraus susisiekimo maršrutais, keleivių vežimo keleiviniais traukiniais paslaugoms, vaistams, knygoms, laikraščiams, žurnalams, teikiamoms viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms. Taip pat šis tarifas taikomas ekologiškai švariems maisto produktams, šviežiai atšaldytai ar užšaldytai mėesai bei žuvims.

Lengvatinis 9 procentų PVM tarifas taikomas gyvenamųjų namų statybos, renovacijos, apšiltinimo paslaugoms, inžinerinių tinklų statybos bei teritorijų tvarkymo paslaugoms, už kurias apmokama valstybės ir savivaldybių biudžetų, valstybės teikiamų lengvatinių kreditų ir valstybės specialiųjų fondų lėšomis. 0 procentų PVM tarifas taikomas prekių tiekimo ir paslaugų teikimo bei prekių įsigijimo iš kitos valstybės narės atvejais. (Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas Nr. IX-751 19 straipsnis)



Pastaba: sudarytas autoriaus pagal Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymą Nr. IX-751

3 pav. Pridėtinės vertės mokesčio tarifai

Šio įstatymo taikyme dažnai pastebima spragų, kuriomis nevengia pasinaudoti tam tikri asmenys – pavyzdžiui siekiama klastojant dokumentus bei naudojant kitas apgaulės formas pasisavinti („susigražinti“) eksportuotų prekių PVM arba kuriamos „fiktyvios“ įmonės, kurios vykdo tam tikrą komercinę veiklą, iš kurios gautą PVM vengia sumokėti į valstybės biudžetą.

Akcizai. Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas Nr. I-429 buvo priimtas 1994 m. balandžio 12 d. ir galiojo nuo 1994 m. balandžio 22 d. iki 2002 m. birželio 30 dienos. Nuo 2002 m. liepos 1 d. įsigaliojo naujos redakcijos Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas Nr. IX-569, kuris įgyvendino visas pagrindines Europos Sąjungos teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimo akcizais tvarką, nuostatas. Tačiau į įstatymą nebuvo perkeltos nuostatos, kurių taikymas įmanomas tik Lietuvai tapus Europos Sąjungos nare bei tam tikras nuostatas dėl akcizų tarifų suderinimo.

2004 m. sausio 29 d. buvo priimtas Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo pakeitimo įstatymas Nr. IX-1987, kuris įsigaliojo nuo 2004 m. gegužės 1 d. Šis įstatymas galutinai perkėlė Europos Sąjungos teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimo akcizais tvarką, nuostatas, išskyrus nuostatas, kurių perkėlimui Lietuva yra gavusi pereinamąjį laikotarpį. (LR Akcizų įstatymas)

Europos Komisijos internetiniame puslapyje akcizas apibrėžiamas kaip vienas iš netiesioginių mokesčių, kuris nuo Pridėtinės vertės mokesčio skiriasi tuo, jog šis mokestis išreikštas

piniginiu vienetu tam tikram produkto kiekiui, taip pat šis mokestis nėra gražinamas ar įtraukiamas į ataskaitą. Akcizų tikslas yra ne tik surinkti pajamas į valstybės biudžetą, bet ir visuomenės sveikatos labui apriboti žalingų produktų vartojimą¹.

Akcizo mokesčių veikiančios sistemos bei mokesčius kontroliuojančios sistemos ES šalyse žymiai skiriasi. Vienos jų apmokestina remdamosi griežta produktų priežiūra ir platinimu ir įpareigoja tai atlikti sandėlius. Kiti pridedamieji mokesčiai uždedami produktui gamybos stadijoje. Nors šio mokesčio dydžiai įvairiose šalyse yra skirtingi, tačiau reikėtų pastebėti, jog jie buvo ir yra ganėtinai dideli, net nuo 3 iki 4 kartų didesni už standartinę pridėtinės vertės mokestį.

Skirtumai tarp ES valstybių narių akcizų struktūrų bei jų administravimo ypatingai stipriai veikia konkurenciją. Tai pasireiškia tuo, jog esami akcizų tarifų skirtumai tarp valstybių narių, skatina akcizais apmokestinamas prekes pirkti tose šalyse, kuriose minėti mokesčiai yra mažesni, o tai savo ruožtu reiškia, jog mažus mokesčius taikanti šalis surenka didesnes pajamas nei aukštesnius akcizų mokesčius taikanti šalis. Siekiant išvengti šių deformacijų, Europos Sąjungoje yra siekiama derinti bei vienodinti mokesčius akcizų srityje. Siekiant absoliutaus šių mokesčių harmonizavimo derėtų nustatyti bendrą standartinį mokesčio dydį, tačiau norima, jog didelė dalis reglamentacijos akcizų srityje išliktų pačios šalies narės kompetencijoje, todėl akcizo mokesčiai Europos Sąjungoje yra derinami nustatant minimalius akcizo tarifus, t.y. valstybės narės negali taikyti mažesnių tarifų nei nustatytas minimalus apmokestinimo lygis akcizais apmokestinamiems produktams. Tai viena vertus reiškia tolygias konkurencines sąlygas, tačiau antra vertus čia neišvengiamai susiduriama su didesniais mokesčiais, kadangi ES nustato tik žemutinę mokesčio ribą, neribojant viršutinės.

Nagrinėjant akcizų mokesčio harmonizavimą, svarbiausias momentas čia yra pajamų efektas. Kai kuriose valstybėse narėse akcizo mokesčiai sudaro daugiau nei 25 proc. pajamų, gautų iš mokesčių bei socialinių kontribucijų. Be to, kai kuriose šalyse tam tikros prekės yra parduodamos valstybės monopolijos (Prancūzijoje ir Italijoje – tabakas, Suomijoje – alkoholis), o kiti gaminiai, tokie kaip tabakas, alkoholis, mineralinė alyva, gali būti naudojami kaip žaliava kituose gamybos procesuose.

Pirmasis žingsnis bendroje politikoje siejasi su tuo, jog turi būti apsispręsta, kurie mokesčiai bus paliekami ir harmonizuojami. Tradiciškai ES šalyse akcizais yra apmokestinamos trys stambios prekių grupės t.y. energetiniai produktai, apdirbtas tabakas bei alkoholiniai gėrimai. Kalbant apie energetinius produktus, ES šalyse yra apmokestinami šie produktai :

- 1) Benzinas;
- 2) gazoliai;
- 3) žibalas;
- 4) suskystintos dujos;
- 5) gamtinės dujos;

¹http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/excise_duties/gen_overview/index_en.htm 2006 11 20

- 6) anglis ir koksas;
- 7) labai sieringas mazutas.

Be jų akcizo mokesčiais apdedama ir elektros energija. Akcizo mokesčio objektai alkoholiniams produktams yra :

- 1) Alus;
- 2) vynas;
- 3) kiti fermentuoti gėrimai;
- 4) etilo alkoholis.

Taip pat šiems apdoroto tabako gaminiams yra taikomas akcizo mokestis :

- 1) cigaretės;
- 2) cigarai ir cigarilės;
- 3) rūkomasis tabakas : susmulkintas tabakas, skirtas cigaretėms sukti bei kitas rūkomasis tabakas.

Kaip matyti akcizais apmokestinami produktai skaidomi į smulkesnes grupes, tačiau reikėtų pastebėti, jog daugiausiai pajamų šalys surenka iš taip vadinamo „didžiojo penketuko“ : tabako, alaus, spirito, mineralinės alyvos bei vyno (Theo Hitiris, 2003, p.24).

Kai kurios kitos prekės pvz.: cukrus Belgijoje, prieskoniai Prancūzijoje, kava Vokietijoje, net gi automobiliai Danijoje buvo akcizų objektai ES šalyse. Tačiau ne tik mokesčių bazėje, bet ir akcizų tarifuose egzistavo dideli skirtumai tarp valstybių. Tarp Europos Sąjungos šalių didžiausiais mokesčiais pasižymi Danija, Airija bei Jungtinė Karalystė.

Ilgus metus daug daugiau dėmesio buvo skiriama ne mokesčių dydžiui, bet jų struktūrų derinimui. Pažanga šiuo atveju buvo labai lėta, dėl to, jog mokesčių harmonizavimo biudžetinis poveikis buvo gana didelis.

Išnagrinėjus mokesčius teoriniu aspektu darytinos šios išvados :

- Svarbiausias finansinių išteklių šaltinis, teikiantis bet kurios šalies vyriausybei lėšų atlikti įvairias funkcijas yra mokesčiai. Socialinis ir ekonominis mokesčių vaidmuo pasireiškia jų funkcijomis. Svarbiausios jų yra fiskalinė : mokesčių dėka valstybė apsirūpina reikalingais ištekliais, reguliavimo : valstybė gali reguliuoti atskirų ūkio šakų vystymąsi, bei paskirstymo : surinktų lėšų paskirstymas tarp šalies gyventojų bei ūkio subjektų.
- Kiekviena mokesčių sistema turi būti sudaroma remiantis teisingomis ir protingomis objektyviomis taisyklėmis, o taip pat mokesčiai turi skatinti siekti ekonominių tikslų. Mokesčio ėmimas turi būti lengvai įgyvendinamas, o jų kaštai sudaryti kuo mažesnę mokesčio dalį. Valstybei naudinga turėti elastingų įplaukų mokesčių sistemą, kuriai esant neįvedami nauji mokesčiai, nedidiniai tarifai, o mokestinės įplaukos didėja ne sparčiau nei nacionalinės pajamos.

- Mokesčių harmonizavimo būtinumas atsirado panaikinus sienų kontrolę bei prekybos suvaržymus dėl skirtingų muitų. Šiuo procesu yra siekiama lygių konkurencijos sąlygų tarp ES partnerių, eliminuojant mokesčių kliūtis, be to siekiama integracijos procesų pagreitinimo ir rinkos unifikavimo.
- Netiesioginiai mokesčiai įeina į prekių ir paslaugų kainas kaip sudedamasis jų elementas, todėl šių mokesčių harmonizavimas vienas pagrindinių tikslų skatinant tarptautinės prekybos liberalizavimą bei siekiant panaikinti daugelį protekcinį priemonių.
- Akcizų tikslas yra ne tik surinkti pajamas į valstybės biudžetą, bet ir visuomenės sveikatos labui apriboti žalingų produktų vartojimą. Akcizo mokesčių veikiančios sistemos bei mokesčius kontroliuojančios sistemos ES šalyse žymiai skiriasi. Vienos jų apmokestina remdamosi griežta produktų priežiūra ir platinimu, įpareigoja tai atlikti sandėlius. Kiti pridedamieji mokesčiai uždedami produktui gamybos stadijoje.
- Skirtumai tarp ES valstybių narių akcizų struktūrų bei jų administravimo ypatingai stipriai veikia konkurenciją. Siekiant išvengti šių deformacijų, Europos Sąjungoje yra siekiama derinti bei vienodinti mokesčius akcizų srityje.
- Akcizo mokesčiai Europos Sąjungoje yra derinami nustatant minimalius akcizo tarifus, t.y. valstybės narės negali taikyti mažesnių tarifų nei nustatytas minimalus apmokestinimo lygis akcizais apmokestinamiems produktams. Tai viena vertus reiškia tolygias konkurencines sąlygas, tačiau antra vertus čia neišvengiamai susiduriama su didesniais mokesčiais.

Europos Sąjungos muitai. Muitai yra tokie mokesčiai, kuriais apmokestinamos per valstybės sieną vežamos prekės ar asmeninio naudojimo daiktai.

V. Aleknevičienė (2005) muitus klasifikuoja pagal keturis kriterijus :

1. pagal apmokestinimo objekto judėjimą;
2. pagal taikymo pobūdį;
3. pagal siekiamus ūkio interesus ir tarifų struktūrą;
4. pagal apskaičiavimo būdą.

Pagal apmokestinimo objekto judėjimą muitai skirstomi į importo ir eksporto. Importo muitas sumokamas už prekes, importuojamas į ES muitų teritoriją, o eksporto muitai – už prekes, eksportuojamas iš ES muitų teritorijos.

Pagal muitų taikymo pobūdį muitai gali būti :

1. nuolatiniai – mokami už importuojamas arba eksportuojamas prekes, laikantis nuo metų laikotarpio nepriklausančios muitų normos;
2. sezoniniai – mokami už prekes, importuojamas arba eksportuojamas tam tikrą metų laikotarpį.

Pagal siekiamus ūkio interesus ir tarifų struktūrą muitai skirstomi į :

1. bendruosius, kuriuos taikant siekiama reguliuoti užsienio prekybą ir gauti pajamų į valstybės biudžetą;
2. specialiuosius, kurie gali būti kaip atsakomoji priemonė prieš kitų valstybių ar jų grupių veiksmus ES atžvilgiu;
3. antidempingo – taikomi kai į ES muitų teritoriją importuojamos prekės, kurių eksporto kainos mažesnės už panašių prekių kainas, mokamas įprastomis verslo sąlygomis eksportuojančios valstybės rinkoje, ir dėl to atsiranda materialioji žala ES pramonei, tokios žalos grėsmė arba reali kliūtis kurti ES pramonę;
4. kompensaciniai – taikytini, kai į ES muitų teritoriją importuojamos prekės, kurių gamybai arba eksportui tiesiogiai arba netiesiogiai buvo naudojama užsienio valstybės subsidija, jeigu jas importuojant gali būti padaryta žala ES interesams;
5. protekciniai – taikomi kai į ES muitų teritoriją importuojamos prekės ir dėl to vietiniai gamintojai patiria juos žlugdančią užsienio įmonių konkurenciją.

Muitų norma – parametras, naudojamas muitų dydžiui apskaičiuoti (Aleksnevičienė V., 2005, p. 68). Muitų normos pagal muitų apskaičiavimo metodą gali būti vertybinės (advaliorinės), specifinės (kiekybinės) ir mišriosios. Vertybinė muitų norma nurodoma procentais nuo prekės muitinės vertės. Specifinė maito norma nurodoma kaip pinigų suma, tenkanti prekės matavimo vienetui, įvertinant kitas su šiuo vienetu susijusias prekės fizines charakteristikas arba jų neįvertinant. Mišriosios maito normos viena dalis nurodoma procentais nuo prekės muitinės vertės, o kita dalis – kaip pinigų suma, tenkanti prekės natūriniam matavimo vienetui.

Muitinė, taikydama muitus ir kitus jos administruojamus mokesčius, bendrosios žemės ūkio politikos priemonės bei muitinės kompetencijai priskirtus importo, eksporto ir tranzito draudimus bei apribojimus, vadovaudamasi Bendrojo muitų tarifo reglamentu naudoja Lietuvos Respublikos integruotą tarifą. Integruotas tarifas yra informacijos apie minėtus muitus, mokesčius, draudimus ir apribojimus rinkinys, sudarytas ir tvarkomas kaip kompiuterinė duomenų bazė. Integruotą tarifą sudaro Europos Bendrijos integruoto tarifo (TARIC) duomenys, papildyti Maitinės departamento generalinio direktoriaus nustatytais duomenimis apie muitinės administruojamus mokesčius ir (arba) muitinės kompetencijai priskirtus importo, eksporto ir tranzito draudimus bei apribojimus (Valstybės žinios, 2004, Nr. 73-2517).

1.3. Tiesioginių mokesčių sistema

Tiesioginių mokesčių samprata. Tiesioginiai mokesčiai – mokesčiai, kuriuos ima valstybė už pajamas ir turtą iš namų ūkių ir ūkinės veiklos tam, kad gautų pajamų ir galėtų vykdyti fiskalinę

politiką, jie imami tiesiai iš mokesčių mokėtojų Tiesioginiai mokesčiai būna: pajamų mokestis, įmonių pajamų mokestis ir turto mokestis. (KTU Makroekonomika, 2002, p. 98).

Tiesioginiai mokesčiai atsižvelgiant į apmokestinimo objektą būna realiniai t.y. žemės, namų, verslo, vertybinių popierių, ir asmeniniai t.y. pelno, kapitalo, ir asmeniniai pagalvės tipo, turto, palikino ir pajamų. Realiniais mokesčiais apmokestinamos atskiros turto rūšys atsižvelgiant į vidutinį, o ne į realų mokėtojo pajamingumą. Asmeniniai mokesčiai imami už juridinių ir fizinių asmenų pajamas ir turtą prie pajamų šaltinio ar pagal deklaraciją. Realiniai ir asmeniniai mokesčiai pagal apskaičiavimo metodą dar yra skirstomi į:

- regresinius - didėjant mokesčio objekto apimčiai, apmokestinimo procentas mažėja
- proporcingus - kai vienodu procentu apmokestinamas visas mokesčio objektas, pavyzdžiui, pajamų suma, turto vertė
- progresinius - didėjant mokesčio objekto apimčiai – pajamoms, turto vertei – didėja mokesčio procentas
- vienetinius - pastovius; konkreti suma apmokestinimo vienetui, pavyzdžiui, mokestis už žemės hektarą ir pan.

Gyventojų pajamų mokestis. Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas priimtas 2002 m. liepos 2 d., o taikomas nuo 2003 m. sausio 1 d. Įsigaliojus šiam įstatymui, neteko galios Lietuvos Respublikos fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinasis įstatymas (LR Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas, 2002 m. liepos 2 d. Nr. IX-1007).

Pajamų gavęs gyventojas moka pajamų mokestį. Gyventojai skirstomi į nenuolatinius ir nuolatinius Lietuvos gyventojus

Pajamų mokesčio tarifai yra 15 ir 27 procentai. 2005 m. birželio 7 d. buvo priimtos Įstatymo pataisos, pagal kurias nuo 2006 m. liepos 1 d. vietoje 27 procentų pajamų mokesčio tarifo buvo taikomas 33 procentų, o nuo 2008 m. sausio 1d. bus 24 proc. pajamų mokesčio tarifas.

Pajamų mokesčio 15 procentų tarifas taikomas: pajamoms iš paskirstytojo pelno; sportininkų pajamoms; atlikėjų pajamoms; honorarui; gautoms pagal autorinę sutartį pajamoms iš kūrybos; pajamoms, gautoms iš turto nuomos, pardavimo arba kitokio perleidimo nuosavybėn; pajamoms, gautoms iš individualios veiklos, jeigu gyventojas sprendimu iš šių pajamų neatimti leidžiami atskaitymai; pensijų išmokoms, gautoms bet kuriuo Lietuvos Respublikos papildomo savanoriško pensijų kaupimo įstatyme numatytu būdu; Įstatyme nustatytoms gražinamoms gyventojų sumokėtoms pensijų įmokoms; išmokoms pagal gyvybės draudimo sutartis, atitinkančias Įstatyme nustatytas sąlygas; gražinamoms gyventojas sumokėtoms gyvybės draudimo įmokoms pagal nutrauktas gyvybės draudimo sutartis, atitinkančias Įstatyme nustatytas sąlygas. (LR Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas, 2002 m. liepos 2 d. Nr. IX-1007)

Lietuvos Respublikos Fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinasis įstatymas neteko galios Lietuvos Respublikos 2002 m. liepos 2 d. įstatymu Nr. IX-1007 (nuo 2003 m. sausio 1 d.) (Žin., 2002, Nr. 73-3085). 2003 m. sausio 1 d. buvusį Fizinių asmenų pajamų mokesčio įstatymą pakeitė naujai įsigaliojęs Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas.

Pelno mokestis. Lietuvos Respublikos Seimas 2001 metų pabaigoje priėmė Pelno mokesčio įstatymą, kuris įsigaliojo nuo 2002 m. sausio 1 d. Šis įstatymas pakeitė nuo 1990 metų galiojusį Juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymą.

Pelno mokestį moka apmokestinamieji vienetai:

- Lietuvos vienetas – juridinis asmuo;
- užsienio vienetas – užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, taip pat bet kuris kitas užsienyje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas apmokestinamasis vienetas. (Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas, 2001 m. gruodžio 20 d. Nr. IX-675)

Lietuvos vienetais yra taikomi 4 tarifai, apmokestinant jų uždirbtą pelną: 10 proc., 13 proc., 15 proc. ir 0 tarifas.

Taikant 15 proc. mokesčio tarifą apmokestinama:

- Lietuvos vieneto ir nuolatinių buveinių apmokestinamasis pelnas;
- pajamos iš paskirstytojo pelno;
- pelno nesiekiančių vienetų mokestinių metų pajamos iš ūkinės komercinės veiklos didesnės kaip 1 milijonas litų.

Taikant 10 proc. mokesčio tarifą apmokestinamos užsienio vieneto pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje ir kurios gautos ne per jų nuolatines buveines Lietuvos Respublikoje, be atskaitymų.

Vienetų (išskyrus pelno nesiekiančių), kuriuose vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ne didesnis kaip 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos ne didesnės kaip 500 tūkst. litų, pelnas apmokestinamas taikant 13 proc. tarifą. Tačiau šis tarifas netaikomas įmonėms, jeigu įmonės savininkas ar jo šeimos nariai yra kitų vienetų dalyviai ar valdo daugiau nei pusę kitų vienetų nuosavybės, taip pat įmonėms, kuriose tas pats dalyvis arba jei du dalyviai kartu valdo daugiau kaip 50 procentų akcijų.

Pelno nesiekiančių vienetų, kurių mokestinio laikotarpio pajamos iš ūkinės komercinės veiklos neviršija 1 milijono litų, apmokestinamojo pelno daliai, atitinkančiai 25 tūkstančių litų sumą, taikomas 0 proc. tarifas, o likusi apmokestinamojo pelno dalis apmokestinama taikant 15 proc. mokesčio tarifą. Taip pat Lietuvos vienetų apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 0 proc. mokesčio tarifą, jeigu per mokestinį laikotarpį vieneto darbuotojų, priklausančių Lietuvos

Respublikos socialinių įmonių įstatyme nurodytoms tikslinėms grupėms, skaičius sudaro ne mažiau kaip 40 proc. metinio vidutinio sąrašuose esančių darbuotojų skaičiaus ir per mokestinį laikotarpį vienetas nevykdo veiklos, įtrauktos į socialinių įmonių neremtinų veiklos rūšių sąrašą, tvirtinamą Lietuvos Respublikos Vyriausybės, arba per mokestinį laikotarpį iš tokios veiklos gautos pajamos sudaro ne daugiau kaip 20 procentų visų vieneto pajamų, ir mokestinio laikotarpio dieną vienetas turi socialinės įmonės statusą.

0 proc. tarifas taikomas ir individualių įmonių, tikrųjų ūkinių bendrijų ir komanditinių ūkinių bendrijų pelno daliai, atitinkančiai 25 tūkstančių litų sumą, kai jose vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 1 milijono litų, o likusi apmokestinamojo pelno dalis apmokestinama taikant 15 proc. mokesčio tarifą.

Pelno mokesčio įstatymo nustatyta tvarka pelno mokesčio nemoka:

- biudžetinės įstaigos;
- Lietuvos bankas;
- pelno nesiekiantys vienetai;
- valstybė ir savivaldybės,
- valstybės ir vietos savivaldos institucijos, įstaigos, tarnybos ar organizacijos;
- valstybės įmonė "Indėlių ir investicijų draudimas". (Žin., 2001, Nr. 110-3992)LR pelno mokesčio įstatymas

1.4 Mokesčių harmonizavimo ES esmė ir principai

Mokesčių harmonizavimas – tai procesas, kurio metu siekiama suderinti skirtingų jurisdikcijų mokesčių sistemas, siekiant bendros politikos tikslų. Vieningos Europos akte (1984) mokesčių harmonizavimas apima mokesčių iškraipymų pašalinimą, judant prekėms, paslaugoms bei gamybos veiksniams, siekiant integruotoje rinkoje efektyvesnio išteklių pasiskirstymo (Kopits G., 2002, p54).

Mokesčių harmonizavimo būtinumas atsirado panaikinus sienų kontrolę bei prekybos suvaržymus dėl skirtingų muitų. Europos Sąjungoje nėra bendros politikos. Bendrijos narei yra palikta teisė turėti savarankišką nacionalinę mokesčių sistemą, tačiau ji turi remtis ES direktyvomis, reglamentais. Mokesčių norminis reguliavimas vyksta dėl dviejų priežasčių (Stačiokas R., 2003, p.39) :

- 1) siekiama lygių konkurencijos sąlygų tarp ES partnerių, eliminuojant mokesčių kliūtis;
- 2) siekiama integracijos procesų pagreitinimo ir rinkos unifikavimo.

Pasak E. Buškevičiūtės (2003) mokesčių harmonizavimo tikslas – skatinti konkurenciją, sąlygojančią integraciją bei palapnsnį ekonomikos augimą vienu metu visose šalyse.

Internetinėje svetainėje Lietuvos laisvosios rinkos institutas išskiriamos dvi mokesčių harmonizavimo savybės:

- Išorinis, kai reglamentuojamas ir suvienodinamas Europos Sąjungos šalių narių taikomas mokestinis režimas santykiuose su Europos Sąjungos nepriklausančioms šalims;
- Vidinis, kai reglamentuojamas ir suvienodinamas apmokestinimas tarp Europos Sąjungos šalių narių, paliekant šalims teisę nuspręsti, koks apmokestinimo režimas taikomas santykiuose su trečiosiomis šalimis.

Harmonizavimo apimtis t.y. plotis, gali būti išskirti. Mokesčiai gali būti harmonizuojami dvejais variantais:

1. Iš dalies, kai suvienodinamos tik kokia nors viena ar kelios labai svarbios mokesčių taikymo sritys;
2. Visiškai, kai panaikinami skirtumai visose mokesčio taikymo srityse.

Straipsnyje “Pelno mokesčio bazės harmonizavimas ES“ išvardijama kur mokesčių harmonizavimas gali būti vykdomas:

1. Mokesčio objekto harmonizavimas. Toks harmonizavimas pasireikštų įsakmiu nurodymu, kad šalis narės tiesiog privalo apmokestinti nurodytą objektą.
2. Mokesčio bazės harmonizavimas. Reglamentuojami principai ir taisyklės, kuriomis vadovaujantis apskaičiuojama mokesčio bazė.
3. Mokėjimo tvarkos harmonizavimas.
4. Mokesčio tarifo harmonizavimas. Nustatomas minimalus (vienintelis arba maksimalus) tarifas. Jei mokesčio tarifo harmonizavimas vykdomas atskirai nuo bazės harmonizavimo, tai dar vadinama nominaliu harmonizavimu².

Mokesčių reguliavimo pagrindas yra diskriminacijos Europos Sąjungoje uždraudimas bei nuostatos dėl teisės aktų, skirtų netiesioginiams mokesčiams harmonizuoti. Diskriminacijos uždraudimas reiškia, jog valstybės narės neapmokestina kitos šalies narės prekių vidaus mokesčiais, kurie būtų didesni nei taikomi panašioms vietinėms prekėms, taip pat vidaus mokesčiais, kurie kitoms prekėms teiktų netiesioginę apsaugą. Jei ES šalių nacionalinės nuostatos prieštaravo šioms dviem taisyklėms, jos turėdavo būti pakeistos ar panaikintos.

Remiantis mokesčių originalumo ir apmokestinimo vietoje principais, prekės gali būti apmokestinamos netiesioginiais mokesčiais. Originalumo principas leidžia netiesioginį mokestį imti šalyje, kurioje prekės pagamintos. Vadovaujantis apmokestinimo vietoje principu, mokesčių pajamos gaunamos šalyje, kurioje prekės suvartojamos. Tačiau šalis vartotoja grąžina mokesčius šaliai eksportuotojai. Taigi eksportuotojas savo šalyje sumokėtus netiesioginius mokesčius atgauna,

²http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitine_medziaga_pelno_mokescio_bazes_harmonizavima_s_es/3283_2007_02_05 22

o importuotojas atitinkamus mokesčius sumoka pagal savo šalyje veikiančius įstatymus. Tokia sistema užtikrina, kad vietiniai ir importiniai gaminiai apmokestinami beveik vienodai, tačiau apmokestinimo bei mokesčių grąžinimo procedūros yra ganėtinai sudėtingos. Originalumo principas daugiau taikomas vidaus prekyboje, o apmokestinimo vietoje principas svarbesnis prekyboje su kitomis pasaulio šalimis. Apmokestinimo vietoje principas sudaro sąlygas firmoms konkuruoti kainomis be mokesčių, nesukelia deformacijų tarptautinėje konkurencijoje ir neiškraipo paliginamųjų kaštų. Tobulos konkurencijos sąlygomis tarptautinėje prekyboje gamyba vyks toje šalyje, kur bus žemiausi kaštai be mokesčių. Vadovaujantis originalumo principu, identišku kaštų produkto eksportas iš žemų mokesčių šalių į aukščių mokesčių šalis patirs mokesčių veikiamas prekybos deformacijas (iškraipys produktų kainas, produktų pakeičiamumą, gamybos vietą, apimtį). Mokesčių originalumo principas galėtų veikti ekvivalentiškai apmokestinimo vietoje principui tik tuo atveju, jeigu prekybiniais santykiais susietos šalys tas pačias prekes ir paslaugas apmokestintų bendru mokesčiu, tačiau praktiškai šalių interesus harmonizuoti nelengva.

Vadovaujantis tarptautinių pajamų mokesčiams mokesčių mokėtojo vietos principu, šalyje gyvenančių asmenų pajamos, gautos iš užsienio ar iš vietinių šaltinių, apmokestinamos vienodai, o vadovaujantis pajamų šaltinio principu, apmokestinamos tik iš vietinių šaltinių gaunamos pajamos. Kai visose šalyse taikomas mokesčių mokėtojo vietos principas, o kapitalas laisvai juda tarp šalių, tai kapitalo pajamų apmokesdinimas netrukdytų optimaliam tarptautinio kapitalo išdėstymui. Optimalu taisyklė reikalauja, kad kapitalo ribinis produktas įvairiuose šalyse būtų vienodas. Nagrinėjamas principas suderintas su mokesčių neutralumu, skatina investuotojų indiferentiškumą, renkantis ir vietinius ar užsienio aktyvus, jeigu palūkanų normos yra tokios pačios. Jeigu mokesčių mokėtojo vietos principas ekonominėje sąjungoje taikomas neuniversaliai arba mokesčių norma, taikant pajamų šaltinio principą, įvairiose šalyse nevienoda, tai kapitalo judėjimą valdo mokesčiai, ir mokesčių harmonizavimas yra tikslingas (Buškevičiūtė E., 2006, p.225).

Internetinėje svetainėje Lietuvos laisvosios rinkos institutas rašoma, kad mokesčių harmonizavimas gali būti vykdomas ir nustatant maksimalias ir minimalias ribas, t.y.:

- Pozityviai, kai harmonizuojant įtvirtinamos tam tikros taisyklės dėl minimalių tarifų ar minimalios bazės. Būtent tik toks harmonizavimas ir yra svarstomas šiandien Europos Sąjungoje;
- Negatyviai, kai nustatomos maksimalios mokesčių tarifų ar bazės ribos ar kiti apribojimai valstybėms narėms nustatyti tam tikrus mokesčio aspektus³.

Mokesčiai harmonizuojami, siekiant mokesčių neutralumo, t.y. prekių bei paslaugų, gamybos veiksmų judėjimas ir tarptautinė specializacija gamyboje neturėtų vykti dėl mokesčių. Remiantis mokesčių originalumo ir apmokestinimo vietoje principais, prekės gali būti

³http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitine_medziaga_pelno_mokescio_bazes_harmonizavimas
es/3283 2007 02 05

apmokestinamos netiesioginiais mokesčiais. Pagal originalumo principą netiesioginis mokestis imamas šalyje, kurioje prekės pagaminamos. Vadovaujantis apmokestinimo vietoje principu, mokesčių pajamos gaunamos šalyje, kurioje prekės yra suvartojamos. Tačiau šalis vartotoja gražina mokesčius šaliai eksportuotojai, o eksportuotojas savo šalyje sumokėtus netiesioginius mokesčius atgauna, o importuotojas atitinkamus mokesčius sumoka pagal savo šalyje veikiančius įstatymus (Buškevičiūtė E., 2003, p. 229).

Ekonominėje literatūroje yra išskiriami šie pagrindiniai mokesčių harmonizavimo požiūriai, formuojant ekonominę sąjungą :

- 1) mokesčių suliginimo;
- 2) skirtingų mokesčių.

Mokesčių suliginimo požiūris reiškia mokesčių ir jų dydžių suvienodinimą arba vienodos fiskalinės politikos ekonominės sąjungos šalyse palaikymą. Šiuo požiūriu skatinama sparčiau realizuoti Europos Sąjungos pagrindinius tikslus t.y. ekonominės integracijos siekimo bei ekonominės sąjungos veiklos rezultato visumos gerovės maksimizavimo. Šis požiūris suteikia pirmenybę ne šalių narių individualiems tikslams, bet bendriems ES tikslams.

Skirtingų mokesčių požiūris reiškia, jog kiekvienos šalies mokesčių sistema veikia kaip politikos, siekiant pagrindinių ekonomikos tikslų, instrumentas. Šis požiūris paremtas prielaida, jog ES valstybės narės mokesčių sistemos išorinė įtaka kitoms šalims yra minimali, o taip pat ES ir jos narių socialinė bei ekonominė nauda sutampa. Šiuo atveju mokesčiai būtų harmonizuojami koordinuojant atskirų šalių apmokestinimo instrumentarius. Siekiant išvengti konfliktų, valstybės narės turi nutarti, kokio ekonominės integracijos laipsnio jos siekia, bei atsižvelgti į daugelį kitų momentų.

Mokesčių harmonizavimas apima abu ankščiau nagrinėtus požiūrius ir svyruoja nuo vieno kraštutinumo (mokesčių sistemos keičiasi nežymiai) iki kito kraštutinumo (mokesčių sistemos bei mokesčių dydžiai užfiksuojami). Tarp šių mokesčių galimos mokesčių harmonizavimo įvairios variacijos.

Jeigu atitiktų šiuos kriterijus:

1. surenkamos pagrįstai planuotos mokesčių pajamos su mažiausiomis sąnaudomis;
 2. asignavimai, pagrįsti programomis, naudojami daugumai priimtina tvarka, lėšos naudojamos viešai bei skaidriai;
 3. mokesčių našta paskirstoma vienodai tarp šalies gyventojų ir tarp šalies bei jos ekonominės sąjungos partnerių;
 4. sukeliama minimalios šalies ir ekonominės sąjungos ekonomikos deformacijos (išlaikomos mokesčių neutralumo sąlygos);
- tuomet mokesčių sistema būtų racionali ir veiktų sėkmingai.

Sajungos mastu direktyvų ir reglamentų pagalba visiškai reglamentuoti tėra du mokesčiai – pridėtinės vertės mokestis ir akcizai, t.y. nustatyti vieningi mokesčių mokėjimo principai. Tiesioginių mokesčių Europos Sąjunga nėra suderinusi, todėl nėra konkrečių normų, kurias reikėtų taikyti valstybėms narėms.

V. Pukas ir L. Dakulskienė išskiria tokius netiesioginių mokesčių harmonizavimo tikslus t.y. akcizų ir muitų srityje:

- Panaikinti muito mokesčius prekybai tarp šalių narių.
- Nustatyti bendrus akcizų ir muitų tarifus.

Tikslai PVM srityje:

- Suderinti netiesioginius mokesčius vidaus rinkai.
- Sukurti bendrą PVM sistemą, kuri įsigaliotų panaikinus vidaus kontrolę.
- Suvienodinti pagrindinių mokesčių bazes.

E. Buškevičiūtė (2006) išskėlė tokį apmokestinimo akcizų tikslą – ne tik surinkti pajamas, bet ir apriboti žalingų produktų vartojimą.

E. Ramanauskienė (2002) išskirti tokius mokesčių sistemos harmonizavimo privalumus:

- Mokesčių sistemos nuostatų suderinimas su Europos Sąjungos geros praktikos nuostatomis mokesčių srityje suteiks daugiau stabilumo bei skaidrumo.
- Lietuva prisijungs prie Europos Sąjungos integruotų mokesčių informacinių sistemų, o tai užtikrins greitą ir patikimą informacijos ir duomenų apsikeitimo galimybę.
- Akcizinių sandėlių sistema panaikina avansinį akcizų mokėjimą, o tai leidžia įmonėms neišaldyti apyvartinių lėšų.
- Naujasis PVM įstatymas įteisino PVM grąžinimą nerezidentams ir jeigu bus leista užsiimti PVM grąžinimo nerezidentams tarpininkavimo veikla, atsiras naujo verslo galimybė.

Taip pat E. Ramanauskienė pamini ir tokius mokesčių sistemos harmonizavimo trūkumus:

- Padidėjusios degalų, cigarečių ir alkoholio akcizų normos padidins tiek tiesiogiai, tiek netiesiogiai daugelio prekių ir paslaugų kainas.
- PVM lengvatų panaikinimas taip pat padidins tam tikrų prekių ir paslaugų kainas.
- Gana ryškus neigiamas pasikeitimas – tai naujuoju PVM įstatymu reglamentuotas PVM atskaitos apribojimas. Tačiau tai sietina ne su Europos Sąjungos direktyvų reikalavimais, o su Europos Sąjungos valstybių praktikos perėmimu.

Sudėtingas bei ilgalaikis pridėtinės vertės mokestis ir akcizų mokesčių harmonizavimo procesas Europos Sąjungoje toliau gilinamas. Absoliutus mokesčių neutralumas bus garantuotas, įvedus bendrą standartinį mokesčių dydį ir bendrus sumažintus mokesčius bei suvienodintą mokesčių taisyklių valdymą; kadangi dabartinė Sąjungos apmokestinimo teisės reikalauja

vienbalsio pritarimo, tai šalys narės priima daugiau kompromisinius sprendimus, o tai trukdo gauti pelnus iš bendrosios rinkos.

2. MOKESČIŲ TARIFŲ EUROPOS SĄJUNGOS VALSTYBĖSE NARĖSE ANALIZĖ

Mokesčiai skiriasi tuo, kokią naštą jie užkrauna visuomenės nariams, kaip renkami ir kokia jų dalis iš tikrųjų susitelkia valstybės biudžete. Apie tai ir smulkiau nagrinėsiu šioje darbo dalyje. Analizuosiu Lietuvos mokesčių naštą Europos Sąjungos kontekste, lyginsiu šalių mokesčius su Lietuvos mokesčiais, taip pat analizuosime mokesčių derinimą prie Europos Sąjungos. Didžiausią dėmesį skirsiu iš netiesioginių mokesčių: pridėtinės vertės mokesčiu ir akcizams, o iš tiesioginių – pelno ir gyventojų pajamų mokesčiui.

2.1. Mokesčių naštos Lietuvoje ir Europos Sąjungos šalyse palyginimas

Mokesčio mokestinės naštos rodiklis tai veiklos sumokėto mokesčio sumos santykis su veikloje sukurta pridėtine verte.

Mokesčiai viena iš pagrindinių verslininkų, politikų, mokslininkų diskutuojamų, nagrinėjamų temų. Visų diskusijų, analizių išvada yra ta pati, kad didelė mokesčių našta trukdo augti gamybai, skatina šešėlinės plėtros augimą ir mokesčių slėpimą.

Mokesčių naštos paskaičiavimui nėra priimto vieningo skaičiavimo, todėl šis rodiklis gali turėti skirtingus parodymus. Statistikos departamentas, Lietuvos laisvosios rinkos institutas ir mokesčių bendrovės pateikia skirtingus mokesčių naštos duomenis. Skaičiuojant įtraukiami tik Lietuvos Respublikos įstatyme patvirtinti mokesčiai, o tokie mokesčiai kaip už įvairius leidimus, licenzijas yra neįvertinami, nes nėra bendro sąrašo, kuriame būtų aiškiai surašyta, kiek verslininkams tenka mokėti mokesčių. Kaip mokesčio naštos rodiklį paskaičiuoja Europos Sąjungos šalys taip pat pasireiškia informacijos stoka.

Remiantis „Eurostat“ duomenimis (žiūrėti 1 lentelę) 2005 m. mokesčių našta Lietuvoje buvo 29,2 proc., o 2004 m. sudarė 28,6 proc. ir buvo 0,6 procento didesnė. Šis 2005 m. mokesčių naštos padidėjimas buvo dėl kelių priežasčių:

1. Didesnės nacionalinio biudžeto pajamos iš mokesčių;
2. Augantys Sodros ir Privalomojo sveikatos draudimo fondai;
3. Ir lėčiau nei mokesčiai didėjęs bendrasis nacionalinis produktas (BNP).

Mokestinės pajamos bei BVP nuolat auga ir tai galime matyti iš palyginimo 2005 metų su 2004 metais. 2005 m., palyginti su 2004 m., Lietuvos valstybės mokestinės pajamos išaugo 15,16 proc., o BVP– 13,84 proc. 2004 m., palyginti su 2003 m., Lietuvos valstybės mokestinės pajamos išaugo 10,84 proc., o BVP – 9,98 proc.

Bendra mokesčių našta Europos Sąjungoje 2005 metais sudarė 40,8 proc. bendro vidaus produkto (BVP), 2004 metais 40,4 proc., tai yra 0,4 procentų daugiau nei 2005 metais. Euro zonoje mokesčių našta 2005 metais siekė 41,2 proc. BVP, o 2004 metais 40,9 proc., tai 0,3 proc. mokesčių našta išaugo Euro zonoje. Pagal paskelbtus Europos Sąjungos statistikos agentūros „Eurostat“ duomenis, 2004 metais bendra mokesčių našta 25 ES šalyse sudarė 40,5 proc. BVP ir, palyginus su 2005 m., išaugo 0,4 procentinio punkto.

1 lentelėje pateikti duomenis rodo, kad Lietuvoje 2004 ir 2005 metais mokesčių našta buvo viena iš mažiausių Europos Sąjungoje ir sudarė 2004 m. - 28,6 proc., o 2005 m. – 29,2 proc. BVP. Lyginant 2004 m. mokesčių našta su 2005 m. mokesčių našta išaugo 0,6 proc.. Palyginus su 25 Europos Sąjungos narių mokesčių naštos vidurkiu, Lietuvoje mokesčių našta 2004 m. buvo 11,9 procentais mažesnė, o 2005 m – 11,7. ES valstybėse mokesčių naštos duomenys labai skirtingi. Didžiausia mokesčių našta 2004 metais slėgė Švediją (51,3 proc. BVP), Daniją (49,9 proc.), Belgiją (47,4 proc.), ir Prancūziją (45,0 proc.). Kiek didesnė nei Lietuvoje mokesčių našta buvo Latvijoje (28,7 proc.), Slovakijoje (30,0 proc.), Airijoje (31,9 proc.), ir Estijoje (31,5 proc.). Šiomet įstojusį į Europos Sąjungą Rumunija turi mažiausią mokesčių našta 27,8 proc.

1 lentelė

Mokesčių našta Europos Sąjungos šalyse

Valstybė	Mokesčių našta		Pokytis + / -
	2004 m.	2005 m.	
ES 27	40,4	40,8	0,4
Euro zona 13	40,9	41,2	0,3
ES 25	40,5	40,9	0,4
Euro zona 12	40,9	41,2	0,3
Švedija	51,3	52,1	0,8
Danija	49,9	51,2	1,3
Belgija	47,4	47,7	0,3
Prancūzija	45,0	45,8	0,8
Austrija	44,4	43,6	-0,8
Suomija	43,7	44,0	0,3
Italija	41,0	40,8	-0,2
Vokietija	40,2	40,2	0
Slovėnija	39,9	40,7	0,8
Liuksemburgas	38,8	39,1	0,3
Vengrija	38,7	38,6	-0,1
Nyderlandai	38,7	39,2	0,5
Didžioji Britanija	37,4	38,6	1,2
Čekija	36,8	36,3	-0,5
Graikija	36,7	36,7	0

1 lentelės tęsinys

Malta	36,2	37,7	1,5
Portugalija	35,4	36,3	0,9
Ispanija	35,4	36,4	1
Bulgarija	34,6	34,8	0,2
Kipras	34,1	36,2	2,1
Lenkija	32,7	34,2	1,5
Airija	31,9	32,2	0,3
Estija	31,5	31,0	-0,5
Slovakija	30,0	29,5	-0,5
Latvija	28,7	29,6	0,9
Lietuva	28,6	29,2	0,6
Rumunija	27,8	28,8	1

Šaltinis: sudaryta autoriaus pagal „Eurostat“ duomenimis

Lyginant 2005 metus, su 2004, labiausiai mokesčių našta išaugo Kipre (nuo 34,1 iki 36,2 proc.) netgi 2,1 proc. BVP, Maltoje (nuo 36,2 iki 37,7 proc.) 1,5 procentais, Lenkijoje (nuo 32,7 iki 34,2 proc.) tiek pat kiek ir Maltoje t.y. 1,5 procentais, ir Danijoje (nuo 49,9 iki 51,2) 1,3 proc. BVP.

Labiausiai mokesčių našta sumažėjo Austrijoje (nuo 44,4 iki 43,6 proc.) net 0,8 proc. BVP, Čekijoje (nuo 36,8 iki 36,3 proc.) 0,5 proc., ir Estijoje (nuo 31,5 iki 31 proc.) 0,5 proc.. Palyginus 2005 metus su 2004 metais, mokesčių našta išaugo devyniolikoje šalių, šešiose sumažėjo, o dvejose šalyse mokesčių našta išliko nepakitusi.

2.2. Pridėtinės vertės mokesčio ES valstybėse palyginimas

Perkant prekes kitoje ES šalyje, PVM ir akcizo mokesčiai įskaičiuojami į mokamą kainą ir, kadangi tie mokesčiai skirtingose šalyse skiriasi, dėl kainų skirtumų galite sutaupyti. Oro uostų parduotuvės kartais reklamuoja, kad prekės jose parduodamos netaikant maito arba panašiomis sąlygomis. Tai gali būti bendroji reklama arba nuoroda į specialias taisykles, taikomas keliaujant į ES nepriklausančią valstybę. Tokiu atveju už nustatytą prekių kiekį jūs mokėsite mažesnę PVM arba maito mokesį, kadangi laikoma, kad kelionės metu jūs nesilankysite nė vienoje valstybėje narėje. Keliaudami Europos Sąjungoje pirkti neapmuitintų prekių negalėsite, nes visoje Europos Sąjungoje veikia bendra rinka. Kita vertus, ES galėsite pirkti ką panorėję pasinaudodami didesnio pasirinkimo, mokesčių ir kainų įvairovės teikiamais pranašumais⁴.

2 lentelėje pateikiami nuo 2005 m. liepos 1 d. ES taikomi standartiniai ir sumažinti PVM tarifai.

⁴http://europa.eu/abc/travel/shop/index_lt.htm+Perkant+prekes+kitoje+ES+%C5%A1alyje,+PVM+ir+akcizo+mokes%C4%8Diai+%C4%AFskai%C4%8Diuojami+%C4%AF+mokam%C4%85+kain%C4%85&hl=lt&ct=clnk&cd=1&gl=lt 2006 11 05

Pridėtinės vertės tarifas ES šalyse

Valstybės	Standartinis PVM tarifas	Sumažintas PVM tarifas
Danija	25	-
Vengrija	25	5/15
Švedija	25	6/12
Suomija	22	8/17
Lenkija	22	7
Belgija	21	6
Airija	21	13,5
Portugalija	21	5/12
Austrija	20	10
Italija	20	10
Slovėnija	20	8,5
Prancūzija	19,6	5,5
Čekija	19	5
Graikija	19	9
Nyderlandai	19	6
Slovakija	19	-
Estija	18	5
Lietuva	18	5/9
Latvija	18	5
Malta	18	5
Jungtinė Karalystė	17,5	5
Vokietija	16	7
Ispanija	16	7
Kipras	15	5
Liuksemburgas	15	6

Šaltinis: sudaryta autoriaus pagal „Eurostat“ duomenimis

Lietuvoje PVM moka LR ar užsienio asmuo (apmokestinamieji asmenys), Apmokestinamasis asmuo gali būti tik tas, kuris vykdo bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą. PVM mokamas iš metinių pajamų per pastaruosius metus. PVM tarifai – 5 proc. (keleivinės paslaugos, spausdiniai, medikamentai, turizmo veikla, švieži maisto produktai), 18 proc. (prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, importuojamos prekės), 9 proc. (statybų sritis, teritorijų tvarkymas). (LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002 m. kovo 5 d. Nr. IX-751)

Pradėjus derinti PVM su ES Šeštosios direktyvos reikalavimais, imtos naikinti "lietuviškosios" pridėtinės vertės mokesčio lengvatos. Brangiau jau mokame po gegužės 1 d. už

šildymą, vaistus, karstus, iš ES gaunamą techninę pagalbą ir kt. Atrodytų, lengvatų naikinimas pagaliau sulygins visas prekes "prieš PVM", nebeliks privilegijuotųjų. Iš tikrųjų tos prekės ir paslaugos, kurioms bus taikomas bendrasis - 18 proc. – PVM tarifas, vartotoją pasieks vienodai apsunkusios nuo PVM.

Tačiau tai pasakytina ne apie visas prekes ir paslaugas. Mat lengvatos nėra išnaikinamos, tiesiog lietuviškas lengvatas keičia europinės. ES toleruoja lengvatinius PVM tarifus, kurie leidžia ne tik prekę vartotojui "papiginti", bet dar ir subsidiją iš biudžeto išpešti. Direktyva teigia, kad šalis gali turėti vieną arba du lengvatinius tarifus, ne mažesnius nei 5 proc., ir visai neapmokestinti kai kurių paslaugų (Apie mokesčius ES arba „Viskas gerai, puikioji markize“, Euroverslo naujienos Nr. 37, 2004 vasaris)⁵.

Lietuvoje kaip jau minėjau yra du - 5 proc. ir 9 proc. - lengvatiniai PVM tarifai ir plejada neapmokestinamų paslaugų.

Kuo daugiau lengvatų, tuo didesnė tikimybė, kad vieną dieną gali paaiškėti, jog PVM surenkama per mažai. O tai gali vesti prie to, kad gali būti užsimota padidinti bendrąjį PVM tarifą. Jei apžvelgtume itin įdomią PVM tarifo dinamiką ES šalyse, netruktume prieiti prie išvadų, kas mūsų gali laukti.

Dauguma dabartinių ES šalių įsivedė labai nuosaikaus dydžio PVM tarifus: Danija, Didžioji Britanija ir Vokietija pradėjo nuo 10 proc., Švedija – nuo 11 proc., Italija ir Olandija – nuo 12 proc., Austrija – nuo 16 procentų. Kuo anksčiau įsivedė, tuo mažesnis tarifas buvo. Paskui ėjo tarifų kėlimo dvidešimtmetis: po truputį, po vieną du procentinius punktus mokesčių kėlė visos jį taikančios šalys. Šiandien PVM tarifų vaizdas visai kitoks, tai akivaizdžiai galime pamatyti 2 lentelėje.

Lietuvoje PVM tarifas įvestas ir nekeistas – 18 procentų. Mėgstantiems pasiremti užsienio šalių praktika Lietuvos politikams ir nuolat per mažu perskirstymo lygiu besiskundžiantiems socialinės orientacijos ekonomistams PVM tarifo kėlimas gali pasirodyti itin patrauklus. Juolab kad šį mokesčių pakėlus vos vienu procentiniu punktu, biudžeto pajamos galėtų gauti iki kelių šimtų milijonų litų papildomų įplaukų ⁶. Vokietijoje PVM sudaro gana didelę biudžeto pajamų dalį – 28 proc. Vokietijoje taikomas PVM bazinis tarifas (16proc.) ir lengvatinis (7proc.) – maisto prekėms, visuomeniniam transportui, informacijos priemonės, meno dirbiniams. PVM nemoka žemės ir miškų ūkio įmonės, neapmokestinamos eksportuojamos prekės (Buškevičiūtė E., 2005, p. 259)

Didžiojoje Britanijoje PVM valstybės biudžete sudaro apie 17 proc. standartinis mokesčio tarifas – 17,5 proc. PVM neapmokestinami maisto produktai, knygos, vaistai, importo ir eksporto prekės, gyvenamųjų namų statyba, transporto paslaugos, gyventojų naudojamas kuras ir energija, vanduo ir kanalizacija, vaikų drabužiai, pašto ir finansinės paslaugos, draudimas, ritualinės paslaugos. (Buškevičiūtė E., 2005, p. 260)

⁵<http://verslas.banga.lt/lt/leidinys.full/4058c90c6aa29+ES+toleruoja+lengvatinius+PVM+tarifu&hl=lt&ct=clnk&cd=1&gl=lt> 2006 11 20

⁶<http://verslas.banga.lt/lt/leidinys.full/4058c90c6aa29?vbanga2=04d0808679581a16bfe93eec8b414e62> 2006 11 05

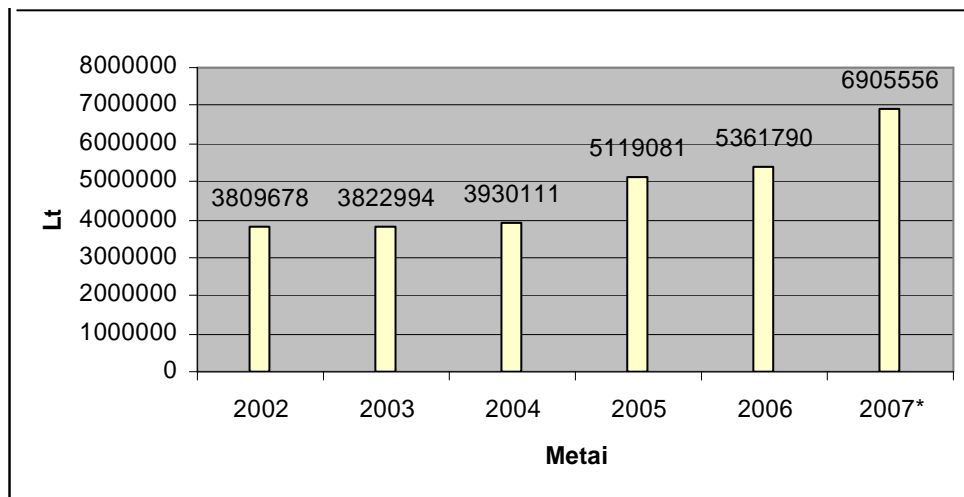
Italijoje PVM pakeitė apyvartos mokestį ir daugelį akcizų. PVM sudaro apie 67 proc. visų netiesioginių mokesčių. PVM neapmokestinamos operacijos, kurios nedidina nacionalinio produkto, o tik jį perskirsto. Tai akcijų, obligacijų, žemės, veikiančių įmonių pirkimas ir pardavimas, kreditų teikimas, įmonių susiliejimas ir pan. PVM neapmokestinamos ir eksportuojamos prekės bei paslaugos. PVM mokėtojai atsiskaito su valstybe už praėjusį mėnesį, taikant ataskaitą. Jei rezultatas neigiamas, vėlesniais metais šį mokestį galima mažinti. PVM tarifai yra diferencijuoti: lengvatinis – 10 proc., pagrindinis – 20 proc. (Buškevičiūtė E., 2005, p. 268)

Austrijoje apmokestinamas visų stadijų prekių ir paslaugų realizavimas, taip pat pačių sunaudojimas ir importas. Atsiskaitymo laikotarpis yra kalendoriniai metai, tačiau kas mėnesį būtini avansiniai mokėjimai už prėjusį mėnesį ir dar papildoma tarpinė deklaracija. Austrijoje taikomi trys pagrindiniai PVM tarifai: standartinis 20 proc.; 10 proc. tarifas taikomas nuomojant nekilnojamą turtą, išskyrus garažus ir parkingus, realizuojant maisto produktus, kai kurie kultūros, mokslo srityje sudaromi sandoriai. 32 proc. tarifu apmokestinamas transporto prekių pardavimas. PVM mokestis netaikomas finansinėms operacijoms, eksportuojamiems produktams, žemės pardavimui, vidinei apyvartai tam tikromis organizacinėmis sąlygomis (Buškevičiūtė E., 2005, p. 269)

Suomijoje PVM moka gamybinės ir komercinės įmonės, viešbučiai, restoranai. Standartinis mokesčio tarifas – 22 proc. prekių ir paslaugų pardavimo kainos; mažesni tarifai taikomi svarbios socialinės reikšmės prekėms ir paslaugoms. Eksporto prekės neapmokestinamos (Buškevičiūtė E., 2005, p. 257).

Belgijoje standartinis PVM mokestis – 21 proc. gyvenamųjų namų statybai taikomas 12 proc. o pirmojo būtinumo prekėms – 6 proc. tarifas. 25 proc. tarifu apmokestinami brangakmeniai, vaizdo aparatai, televizoriai, automobiliai ir kityos prabangos prekės. PVM neapmokestinama bankinės, draudimo ir kitos finansinės paslaugos, švietimo bei valstybinės mokesstinės paslaugos.

Į Lietuvos Respublikos valstybės biudžetą daugiausiai mokesčių surenkama iš Pridėtinės vertės mokesčio. Pateiktame 4 paveiksle matome šio surenkamo mokesčio dydį bei jo kaitą.



2007* m. išankstiniais duomenimis

Pastaba: sudaryta autorės pagal LR Finansų ministerijos duomenimis (Lietuvos Respublikos 2002 – 2007 m. valstybės biudžeto vykdymas).

4 pav. Lietuvos pridėtinės vertės mokesčio įplaukos į biudžetą

Remdamasi LR Finansų ministerijos duomenimis (4 pav.) galima teigti, kad PVM įplaukos į valstybės biudžetą nuo 2002 m. iki 2007 m. turi didėjimo tendenciją.

Didžiausią įtaką prognozuotų pajamų įplaukoms į valstybės biudžetą turėjo, didžiausio mokesčio, PVM surinkimas – 2002 metais gauta 3809,7 mln. litų. PVM įplaukų prognozė įvykdyta 98,6 proc. mat prognozuojama buvo surinkti į biudžetą 3864 mln. litų, gauta 54,3 mln. litų arba 1,4 proc. pajamų mažiau. Plano vykdymui įtakos turėjo skirtingi PVM apmokestinamų prekių pirkimo vidaus rinkoje ir pardavimo augimo tempai., importo apimčių išaugimas.

PVM per 2003 metus gauta 3823 mln. litų. Planuota, kad turėjo įplaukti 4183,6 mln. litų pridėtinės vertės mokesčio, taigi planas įvykdytas 91,4 proc. ir gauta 360,6 mln. litų mažiau, nei buvo planuota. Nulinio tarifo prekių ir paslaugų pardavimo augimas įtakojo PVM užduoties vykdymą.

2004 metais PVM įplaukė 3930,1 mln. litų arba 698,7 mln. litų pajamų mažiau, nes buvo planuota gauti 4628,8 mln. litų. Įstoju į Europos Sąjungą 2004 m. gegužės 1 d. pasikeitė pridėtinės vertės mokesčio už įvežamas prekes iš Europos Sąjungos šalių mokėjimo tvarka. Muitinės neberinko pridėtinės vertės mokesčio už įsigytas prekes Europos Sąjungos narėse. PVM už šias prekes buvo sumokėtas VMI.

Lyginant 2005 PVM įplaukas su 2004-iais matomas ryškus skirtumas net 11889,7 mln. lt. 2005 metų dideliame PVM mokesčio surinkime įtakos turėjo Europos Sąjungos parama, kuri padidino Pridėtinės vertės mokesčio pajamas net 345 mln. lt. Daugiausia PVM 2005 m. gauta iš didmenininkų ir mažmenininkų.

Svarbiausias mokestis, kurio prognozuojamos pajamos 2007 metais sudarys apie 6905,6 mln. litų (apie 36 proc. visų nacionalinių biudžeto pajamų). Lyginant su 2006 metais šiais metais planuojama surinkti net 15437,6 mln. lt. daugiau nei pernai.

2.3. Akcizų struktūrų derinimas ES

1992 metų spalio 19 dieną Europos Bendrijų Taryba priėmė direktyvą Nr. 92/83/EEB dėl akcizų už alkoholį ir alkoholinius gėrimus, struktūrų suderinimo.

Akcizo mokestis, kurį valstybės narės taiko alui gali būti nustatomas dvejais būdais :

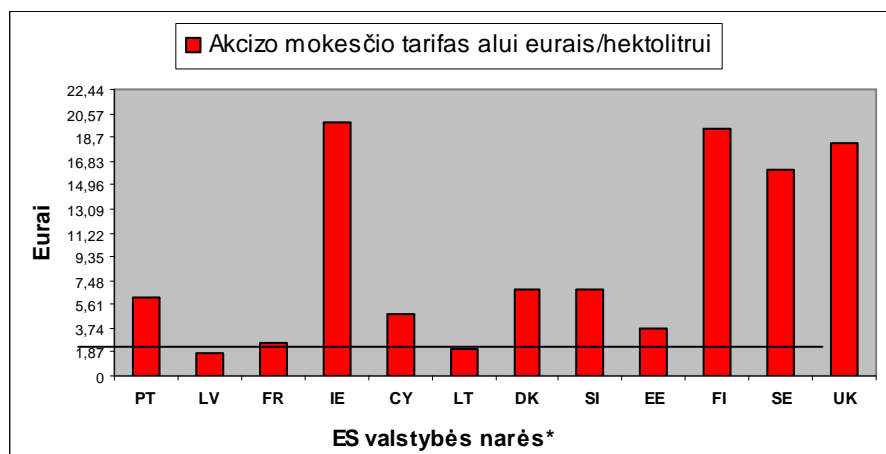
- 1) Pagal galutinio produkto hektolitru / Platono skalės laipsnių skaičių;
- 2) pagal galutinio produkto hektolitru / faktinės tūrinės alkoholio koncentracijos laipsnį.

Sumažintus akcizo tarifus Valstybės narės gali taikyti atsižvelgiant į tam tikrų alaus daryklų metinės produkcijos apimtį ir mažų nepriklausomų alaus daryklų pagaminamo alaus kiekį t.y. :

- 1) sumažinti tarifai negali būti taikomi toms įmonėms, kurios pagamina daugiau nei 200.000 hektolitru alaus per metus;
- 2) sumažinti tarifai, kurie gali būti mažesni nei minimalus tarifas, negali būti nustatomi daugiau negu 50 proc. mažesni už standartinį nacionalinį akcizo tarifą.

Pagal tas sąlygas, kurios yra nustatytos tam, kad būtų galima tiesiogiai taikyti atleidimo nuo mokesčių nuostatas, valstybės narės gali būti atleistos nuo akcizo mokesčio alui, jei jį pagamina privatus asmuo, ir alus suvartojamas jo paties ar jo šeimos narių arba svečių su sąlyga, kad jis nebus pardavinėjamas.

Akcizų tarifai alui ES valstybėse narėse yra labai skirtingi (žr. paveikslą 5). Daugelyje jų pvz.: Airijoje, Suomijoje, Švedijoje, Jungtinėje Karalystėje, Portugalijoje (akcizo mokestis alui nustatomas pagal galutinio produkto hektolitru/faktinės tūrinės alkoholio koncentracijos laipsnį), o taip pat Olandijoje (akcizo mokestis nustatomas Pagal galutinio produkto hektolitru / Platono skalės laipsnių skaičių) yra žymiai viršijamas Europos Sąjungoje nustatytas minimalus šio mokesčio dydis (1,87 euro už hektolitru/alkoholio laipsnį gatavo produkto, arba 0,748 euro už hektolitru/laiipsnį pagal Platono vienetų skalę galutinio produkto). Tik kai kuriose šalyse pvz.: Latvijoje, Lietuvoje, Prancūzijoje, Estijoje, Maltoje, Liuksemburge, Ispanijoje ir kt. taikomi akcizai alui šiek tiek panašesni į ES nustatytą minimalų minėto mokesčio tarifą.



Šaltinis: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/excise_duties-part_I_alcohol-en.pdf

5 pav. Akcizo mokesčio tarifai alui ES valstybės narėse

Tarybos direktyvos Nr. 92/83/EEB antrajame skirsnyje aptariamasis akcizo mokestis taikomas vynui. Šioje direktyvoje išskiriami du vyno terminai :

- 1) Terminas „putojantis vynas“ apibrėžiamas kaip produktas, laikomas buteliuose, turinčiuose grybo formos kamščius, kuriuos laiko specialūs raiščiai ar tvirtikliai, arba jie yra veikiami ypatingo iki trijų ar daugiau barų spaudimo dėl skystyje esančio anglies dvideginio, taip pat kurio faktinė tūrinė alkoholio koncentracija viršija 1,2 proc. tūrio, bet neviršija 15 proc., su sąlyga, jog galutiniame produkte esantis alkoholis yra išimtinai fermentacijos rezultatas.
- 2) Terminas „neputojantis vynas“ apima visus produktus, išskyrus aukščiau minėtą putojantį vyną, kurio faktinė tūrinė alkoholio koncentracija viršija 1,2 proc., bet neviršija 15 proc., su sąlyga, kad galutiniame produkte esantis alkoholis yra išimtinai fermentacijos rezultatas, arba kurio faktinė tūrinė alkoholio koncentracija viršija 15 proc., bet neviršija 18 proc., su sąlyga, kad jis buvo pagamintas be jokių priedų ir, kad galutiniame produkte esantis alkoholis yra išimtinai fermentacijos rezultatas.

Priešingai akcizo mokesčiui alui, vynui ES valstybių narių taikomas akcizo tarifas gali būti nustatomas tik pagal galutinio produkto hektolitrus skaičių.

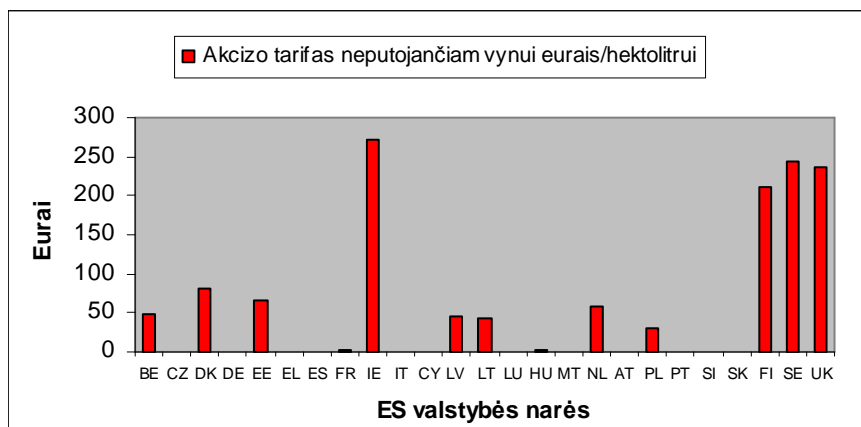
Pagal Tarybos direktyvos 92/83/EEB 9 straipsnio 2 skirsnį, valstybės narės nustato tuos pačius akcizo tarifus visiems produktams, kurie apmokestinami akcizu, taikomu neputojančiam vynui. Lygiai taip pat jos nustato tą patį akcizo tarifą produktams, kurie yra apmokestinami akcizu, taikomu putojančiam vynui. Jos gali taikyti tą patį akcizo tarifą tiek neputojančiam, tiek ir putojančiam vynui. Taip pat valstybės narės gali taikyti sumažintus akcizo tarifus bet kokiam neputojančiam ir putojančiam vynui, kurio faktinė tūrinė alkoholio koncentracija neviršija 8,5 proc..

Pagal tas sąlygas, kurios yra nustatytos tam, kad būtų galima tiesiogiai taikyti atleidimo nuo mokesčių nuostatas, valstybės narės gali atleisti nuo akcizo vyną, kurį gamina privatus asmuo ir jį vartoja jis pats, jo šeimos nariai arba jo svečiai, su sąlyga, kad jis nėra pardavinėjamas.

Tarybos direktyvoje Nr. 92/84/EEB apibrėžiama, jog nuo 1993 m. sausio 1 d. nustatomas toks minimalus akcizo už vyną tarifas :

- 1) už neputojantį vyną 0 eurų už hektolitą produkto;
- 2) už putojantį vyną 0 eurų už hektolitą produkto.

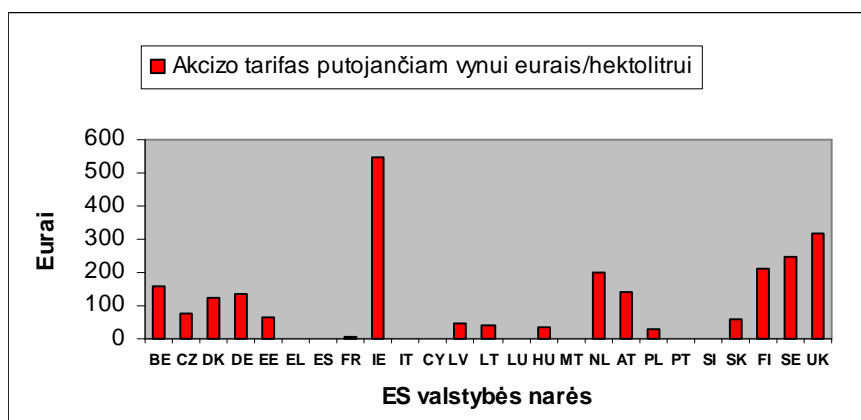
Kaip matyti iš pav. 6 bei pav.7, neputojančiam bei putojančiam vynu valstybių narių taikomi akcizo tarifai, taip pat kaip ir alui taikomi akcizo tarifai, nėra vienodi. Ypatingai nutolę nuo minimalaus apmokestinimo lygio yra Airijos taikomi akcizai abejoms vyno rūšims, t.y. 273 eurai už neputojančio vyno hektolitą, bei 546, 01 eurai už putojančio vyno hektolitą



Šaltinis: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/excise_duties-part_I_alcohol-en.pdf

6 pav. Akcizo tarifas neputojančiam vynu ES valstybėse

Šiek tiek mažesnius tarifus, bet gerokai nukrypstančius nuo Europos Sąjungos Tarybos direktyvoje Nr. 92/84/EEB nustatytų minimalių akcizo tarifų vynu, taiko Suomija (212 eurų už putojančio/neputojančio vyno hektolitą), Švedija (244,55 eurai už putojančio/neputojančio vyno hektolitą) bei Jungtinė Karalystė (236,59 eurai už neputojančio vyną hektolitą bei 319,18 eurai už putojančio vyno hektolitą)



Šaltinis: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/excise_duties-part_I_alcohol-en.pdf

10 pav. akcizo tarifas putojančiam vynu ES valstybėse

ES nustatytus minimalius akcizų tarifus neputojančiam vynui atitinka Čekijoje taikomi akcizai t.y. 0 eurų hektolitru, tačiau ši valstybė taiko 74-ių eurų akcizo tarifą putojančio vyno hektolitru. Panaši situacija yra Vokietijoje (0 eurų neputojančio vyno hektolitru, 136 eurai putojančio vyno hektolitru), Austrijoje (0 eurų neputojančio vyno hektolitru, 144 eurai putojančio vyno hektolitru) bei Slovakijoje (0 eurų neputojančio vyno hektolitru, 59,89 eurai putojančio vyno hektolitru).

0 eurų hektolitru akcizo tarifą tiek putojančiam, tiek neputojančiam vynui taiko šios Europos Sąjungos valstybės narės : Graikija, Ispanija, Italija, Kipras, Liuksemburgas, Malta, Lenkija bei Portugalija.

Lietuvoje taikomas akcizo tarifas vynui taip pat nukrypsta nuo minimalių nustatytų tarifų ir savo dydžiu panašus į Latvijoje taikomą akcizo tarifą vynui (Lietuvoje – 43,44 eurai/hl., Latvijoje - 44,94 eurai/hl. abejoms vyno rūšims).

Trečiasis Tarybos direktyvos Nr. 92/83/EEB skirsnis yra skirtas apibrėžti kitiems nei alus ir vinas fermentuotiems gėrimams bei jiems taikomas akcizų nuostatas.

Tarpiniai produktai Tarybos direktyvos Nr. 92/83/EEB ketvirtame skirsnyje apibrėžiami kaip produktai, kurių faktinė tūrinė alkoholio koncentracija viršija 1,2 proc., bet neviršija 22 proc., tačiau nepriklausantys alaus, putojančio bei neputojančio vyno ir kitų putojančių/neputojančių fermentuotų gėrimų kategorijoms.

Reikėtų pastebėti, jog valstybės narės tarpiniu produktu gali laikyti bet kokį į anksčiau aptartą „kitų neputojančių fermentuotų gėrimų“ kategoriją patenkantį neputojantį vyną, kurio faktinė tūrinė alkoholio koncentracija viršija 5,5 proc. ir kuris nėra išimtinai fermentacijos rezultatas, o taip pat į „kitų putojančių fermentuotų gėrimų“ taikymo sritį patenkantį putojantį fermentuotą gėrimą, kurio faktinė tūrinė alkoholio koncentracija viršija 8,5 proc. ir kuris nėra išimtinai fermentacijos rezultatas.

Akcizas, kuriuo valstybės narės apmokestina tarpinius produktus yra nustatomas pagal galutinio produkto hektolitru skaičių. Valstybė narė gali taikyti vieningą sumažintą akcizo tarifą tarpiniams produktams, kurių faktinė tūrinė alkoholio koncentracija neviršija 15 proc., laikydamasi tokių reikalavimų:

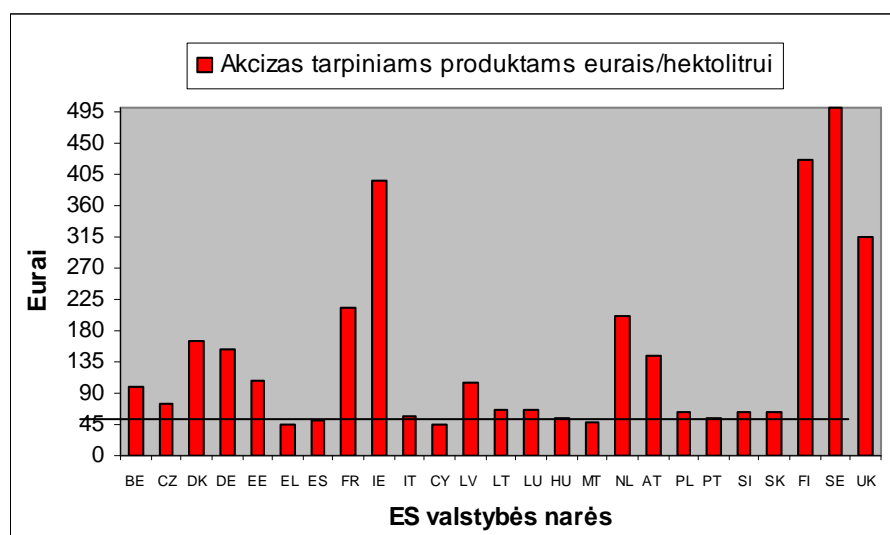
- 1) sumažintas tarifas negali būti 40 proc. mažesnis už standartinį nacionalinį akcizo tarifą;
- 2) sumažintas tarifas negali būti mažesnis už standartinį nacionalinį tarifą, taikomą neputojančio vyno bei „kitų neputojančių fermentuotų gėrimų“ produktams.

Sumažintas tarifas gali būti mažesnis negu minimalus tarifas, tačiau negali būti daugiau negu 50 proc. mažesnis už standartinį nacionalinį akcizo tarifą, arba negali būti mažesnis negu minimalus tarpiniams produktams taikomas tarifas.

Pagal Tarybos direktyvos 92/84/EEB nuostatas, nuo 1993 m. sausio 1 d. yra nustatytas minimalus akcizo tarifas tarpiniams produktams, kuris yra lygus 45 eurai už produkto hektolitrą.

8 paveiksle pateikta informacija apie ES valstybių narių taikomus akcizo tarifus tarpiniams produktams. Iš šio paveikslo matyti, jog minimalų akcizo tarifą (45 eurai/hektolitru) atitinka Graikijos taikomas akcizo tarifas tarpiniams produktams, nedaug nuo jo nukrypsta Kipro (45,70 eurai/hektolitru) bei Maltos (46,57 eurai/hektolitru) taikomi akcizų tarifai.

Kaip ir anksčiau minėtiems alkoholiniams produktams taikomi akcizų tarifai, stipriai viršijantis minimalų apmokestinimo lygį yra Airijos taikomas akcizų tarifas tarpiniams produktams t.y. 396,12 euro už hektolitrą, taip pat net 11 kartų viršijantis minimalų tarifą Švedijos akcizas šiems produktams (500,29 eurai/hektolitru). Stipriai nuo nustatytų normų nukrypsta ir Suomijos (424 eurai/hektolitru) bei Jungtinės Karalystės (315,44 eurai/hektolitru) taikomi akcizų tarifai tarpiniams produktams.



Šaltinis: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/excise_duties-part_I_alcohol-en.pdf

8 pav. Akcizo mokesčio tarifas tarptautiniams produktams

Lietuvoje taikomas akcizų tarifas minėtiems produktams (66,61 eurai/hektolitru) yra žymiai mažesnis nei Latvijoje ir Estijoje taikomas akcizų tarifas (atitinkamai 104,87 ir 107,37 eurai/hektolitru).

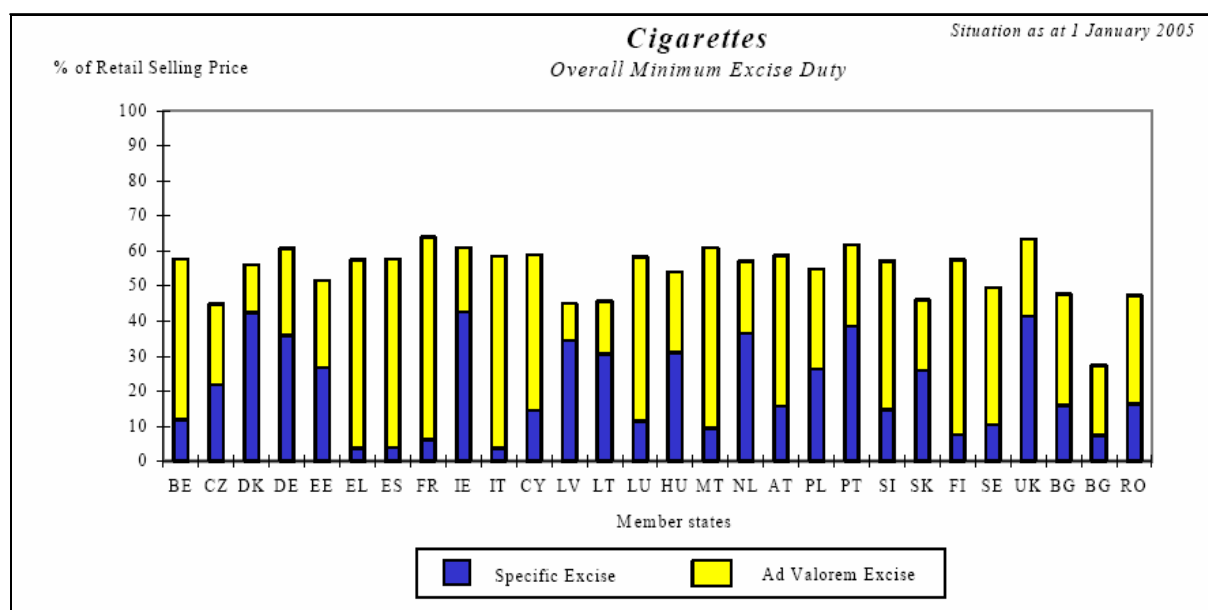
2.3.1. Mokesčių, taikomų cigaretėms, derinimas ES

Pagal Tarybos direktyvos Nr. 2002/10/EB 1 straipsnio 1 dalį, iš dalies pakeičiantį Tarybos direktyvos Nr. 92/79/EEB antrąjį straipsnį, kiekviena valstybė narė taiko mišrųjų minimalų akcizą (specifinį akcizą plus advaliorinį mokesį, išskyrus PVM), kurio dydis – 57 proc. didžiausią paklausą turinčios kainų grupės cigarečių pardavimo mažmeninės kainos (įskaitant visus

mokesčius) ir kuris yra ne mažesnis kaip 60 eurų už 1000 cigarečių, priskiriamų didžiausią paklausą turinčių kainų grupei.

Valstybės narės, taikančios mišrųjų minimalų akcizą, kurio dydis yra mažiausiai 95 eurai už 1000 cigarečių, priskiriamų didžiausią paklausą turinčių kainų grupei, neturi vykdyti reikalavimo taikyti 57 proc. minimumą.

Tarybos direktyvos Nr. 92/79/EEB 4 straipsnis taip pat pakeičiamas Tarybos direktyvos Nr. 2002/10/EB 1 straipsnio 2 dalimi. Čia teigiama, jog kas ketverius metus Komisija Tarybai pateikia ataskaitą ir tam tikrais atvejais pasiūlymus dėl akcizo tarifų bei jų struktūros.



Šaltinis : http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/excise_duties-part_III_tobacco-en.pdf

9 pav. Cigaretėms taikomas akcizas ES šalyse

Visos ES valstybės narės privalo taikyti cigaretėms tokį akcizų tarifą, kuris susideda iš dviejų dalių t.y. specifinio (išreikšto eurai už gaminių kiekį) bei vertybinio (išreikšto procentais nuo pardavimo mažmeninės kainos). Iš 9 paveikslo matyti, jog ES šalyse stipriai skiriasi minėtų akcizo elementų dydžiai. Kai kurių šalių pvz.: Danijos, Airijos, Jungtinės Karalystės specifinio akcizo elementas yra žymiai didesnis nei taikomas vertybinis (advaliorinis) elementas. Kitų šalių pvz.: Ispanijos, Graikijos bei Italijos priešingai - vertybinis elementas stipriai viršija specifinį akcizo tarifo elementą.

ES valstybių narių (Belgija, Graikija, Ispanija, Olandija, Slovėnija, Suomija) taikomas akcizo tarifas cigaretėms beveik atitinka minimalų nustatytą akcizo tarifą. Labiausiai minimalus akcizo tarifas viršijamas Prancūzijoje - 64 procentai vertybinį bei specifinį akcizo tarifą kartu sudėjus, neįskaitant PVM.

Kai kurios valstybės narės (Čekija, Estija, Latvija, Lietuva, Vengrija, Lenkija, Slovakija) yra nepasiekusios nustatyto minimalaus akcizo tarifo cigaretėms, kadangi tai padaryti joms yra

suteiktas pereinamasis laikotarpis. Švedija bei Danija, taikančios atitinkamai 49,59 proc. bei 56,05 proc. bendrą akcizo tarifą, besilaikydamos Tarybos direktyvos Nr. 2002/10/EB 1 straipsnio 2 dalies t.y. jų mišrusis akcizas yra didesnis nei 95 eurai už 1000 cigarečių, taiko mažesnę nei 57 proc. akcizo tarifą.

Šios direktyvos 1 straipsnyje apibrėžiami tie produktai, kuriems yra taikomas minimalus akcizas :

- 1) cigarams ir cigarilėms;
- 2) susmulkintam tabakui, kuris skirtas cigaretėms sukti;
- 3) kitoms rūkomojo tabako rūšims.

2.3.2. Akcizo mokesčių energetiniams produktams bei elektros energijai derinimas ES

Pagal Tarybos direktyvos Nr. 2003/96/EB, priimtos 2003 metų spalio 27 dieną nuostatas, valstybės narės privalo apmokestinti akcizo mokesčiu energetikos produktus bei elektros energiją.

Į sąvoką energetiniai produktai yra įtraukiami šie produktai :

- 1) Benzinas;
- 2) gazoliai;
- 3) žibalas;
- 4) suskystintos dujos;
- 5) gamtinės dujos;
- 6) anglis ir koksas;
- 7) labai sieringas mazutas.

Pagal minėtos Tarybos direktyvos 7 straipsnį kaip variklių degalai akcizais apmokestinamas bešvinis bei švino priemaišų turintis benzinas. Nuo 2004 metų sausio 1 dienos, bešviniam benzinui yra nustatytas 359 eurų už 1000 litrų bei švino priemaišų turinčiam benzinui – 421 eurų už 1000 litrų minimalus akcizo tarifas.

Kitiems nei benzinas variklių degalams yra taikomi šie minimalūs apmokestinimo lygiai :

- 1) Gazoliui ir žibalui – 302 eurai už 1000 litrų;
- 2) suskystintoms naftos dujoms – 125 eurai už kilogramą;
- 3) gamtinėms dujoms – 20,6 eurai už aukštesniosios degimo šilumos gigadžaulį.

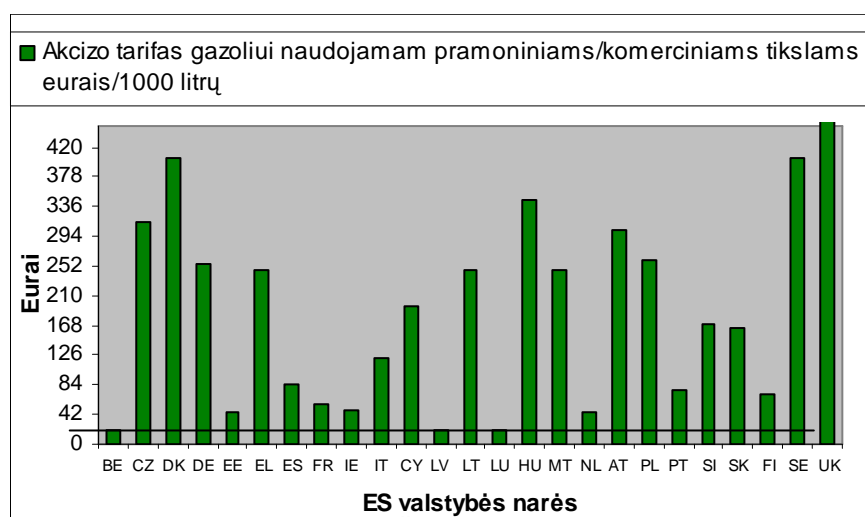
Krosnių kurui ir elektros energijai taikomi minimalūs apmokestinimo lygiai pagal Tarybos direktyvos Nr. 2003/96/EEB 9 bei 10 straipsnį yra tokie :

- 1) Gazoliui – 21 euras už 1000 litrų;
- 2) labai sieringam mazutui – 15 eurų už 1000 kilogramų;
- 3) žibalui – 0 eurų už 1000 litrų;

- 4) suskystintoms naftos dujoms – 0 eurų už 1000 kilogramų;
- 5) gamtinėms dujoms bei angliai ir koksui – 0,15 eurų už aukštesniosios degimo šilumos gigadžaulį;
- 6) elektros energijai – 0,5 eurai už MWh.

Šioje direktyvoje išskiriama energetinių produktų naudojimas dviem tikslams : verslui arba ne verslui. Naudojimas verslui – nustatyto verslo subjekto (įmonė ar juridinis asmuo, kuris organizaciniu požiūriu sudaro savarankišką verslo įmonę, kitaip tariant, subjektas, gebantis funkcionuoti savarankiškai), kuris į bet kokią vietą savarankiškai tiekia prekes ir paslaugas, naudojimas nepriklausomai nuo šios ekonominės veiklos tikslo ir rezultatų. Ekonominė veikla apima visą gamintojų, prekybininkų ir asmenų, teikiančių paslaugas, įskaitant kalnakasybą ir žemės ūkio veiklą, taip pat įvairių profesijų žmonių darbą.

Ypatingai žymūs akcizų skirtumai pasireiškia tarp ES šalyse naudojamo gazolio komerciniams bei pramoniniams tikslams (žr. pav. 10). Ta pati tendencija matoma ir dėl gazolių naudojamų šildymui verslo bei ne verslo tikslais (pav. 11).



Šaltinis: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/excise_duties-part_II_energy_products-en.pdf

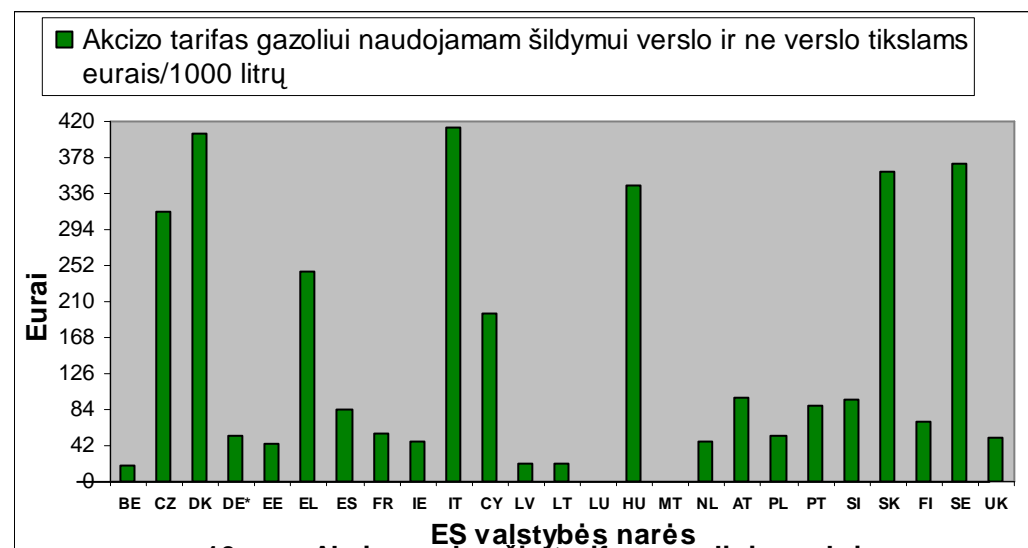
10 pav. Akcizo mokesčio tarifas gazoliui, naudojama pramoniniams tikslams

Kai kuriose šalyse pvz.: Danijoje, Vengrijoje, Austrijoje, Švedijoje, Čekijoje, akcizo tarifai gazoliui, skirtam pramoniniam bei komerciniam vartojimui, minimalų apmokestinimo lygį viršija beveik 15 – 20 kartų t.y. yra atitinkamai 405,09; 345,18; 302; 314,69 eurų už 1000 produkto litrų. Minimalų akcizo tarifą atitinka tik Belgijos bei Liuksemburgo taikomi akcizo tarifai (21 euras už 1000 litrų).

Akcizo mokesčiai šildymui skirtam gazoliui taikomas vienodas visose ES valstybėse narėse tiek verslo, tiek ne verslo tikslais, išskyrus Vokietijoje. Šioje šalyje minėtam produktui verslo tikslams taikomas 53,17 eurų už 1000 litrų akcizo tarifas, o ne verslo tikslams – 61,35 eurai už 1000 litrų. Šiam produktui taikomi akcizo tarifai ES šalyse kaip jau buvo minėta anksčiau ypatingai

skiriasi tarpusavyje. Šią situaciją iliustruoja paveikslas Nr. 10. Kaip matyti iš šio paveikslas labiausiai savo aukštais taikomais akcizais šildymui skirtiems gazoliams išsiskiria Italija (413 eurų už 1000 litrų), Danija (405,09 eurų už 1000 litrų), Švedija (370,37 eurų už 1000 litrų), Slovakija (361,82 eurų už 1000 litrų), Vengrija (345,18 eurų už 1000 litrų) bei Čekija (314,69 eurų už 1000 litrų).

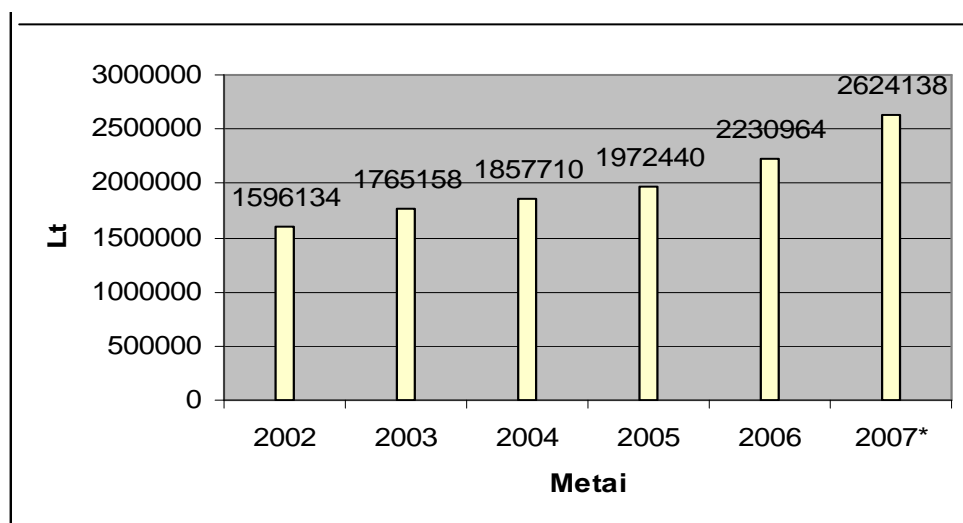
Latvijos bei Lietuvos taikomas akcizo tarifas šildymui skirtam gazoliui labiausiai atitinka ES nustatytą minimalų apmokestinimo lygį ir yra atitinkamai 20,97 bei 21 euras už 1000 litrų



Šaltinis: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/excise_duties-part_II_energy_products-en.pdf

11 pav. Akcizo mokesčio tarifas gazoliui naudojama šildymui verslo ir ne verslo tikslams

Kaip akcizų įplaukos keitėsi Lietuvoje nuo 2002 metų iki 2007 metų matome pateiktoje 12 pav. Visus šiuos nagrinėjimo metus akcizų susinkimas į biudžetą didėjo, augo.



2007* m. išankstiniais duomenimis

Pastaba: sudaryta autorės pagal LR Finansų ministerijos duomenimis (Lietuvos Respublikos 2002 – 2007 m. valstybės biudžeto vykdymas).

12 pav. Akcizų įplaukos į biudžetą

Didžiausias šuolis matomas šiais metais t.y. 2007 m. Lyginant su pernai akcizų įplaukos į biudžetą išaugo net 39317,4 mln. lt.

Per 2003 metus pajamų iš akcizų į valstybės biudžetą gauta 1765,2 mln. litų. Akcizų įplaukų planas įvykdytas 102,93 proc. ir į biudžetą gauta 50,2 mln. litų pajamų daugiau, nei buvo planuota (planuota, kad per 2003 metus turėtų įplaukti apie 1714,9 mln. litų).

2004 metais buvo didinamas akcizų tarifas, nes tarifai buvo taikomi prie Europos Sąjungos tarifų politikos. Didinami tarifai buvo už variklių benzina, tabako gaminius ir dyzelinius degalus. Todėl 2004-aisiais lyginant su 2003 metais nėra labai didelio augimo skirtumo pajamų iš akcizų, tik 92,5 mln. lt..

Visus šiuos analizuojamus metus t.y. nuo 2002 m. iki 2007 m., matome, kad akcizo mokestis turi augimo tendencija, vienais metais augimas didesnis kitais mažesnis.

Išanalizavus akcizų tarifus taikomus ES valstybėse narėse galima daryti šias išvadas :

- Pagal Europos Sąjungos Tarybos direktyvų nuostatas, akcizais ES valstybės narės privalo apmokestinti tris stambias grupes produktų t.y. mineralinį kurą, apdorotą tabaką taip pat alkoholį bei alkoholinius gėrimus.
- ES valstybių narių taikomi akcizai žymiai nukrypsta nuo ES nustatyto minimalaus apmokestinimo lygio. Didžiausiais akcizų mokesčiais akcizais apmokestinamoms prekėms pasižymi Danija, Airija bei Jungtinė Karalystė. Kai kurios ES valstybės narės yra gavusios pereinamuosius laikotarpius minimaliems akcizams, taikomiems akcizais apmokestinamoms prekėms pasiekti.
- Akcizų mokesčiai ES šalyse yra labai skirtingi. Be to šie mokesčiai yra pakankamai dideli, o tai reiškia, jog akcizo mokesčiai stipriai veikia kainas ir šių mokesčių vaidmuo ekonomikoje yra pakankamai didelis.

2.4. Pajamų mokesčio ES valstybėse palyginimas

Kaip jau minėjau gyventojų pajamų mokestis yra vienas iš svarbiausių mokesčių. Fizinių asmenų pajamų mokestį bei reglamentuojančius įstatymus pakeitė Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. Juo padidintas neapmokestinamųjų pajamų dydis, įteisintas visuotinis pajamų deklaravimas. Įvedus visuotinį pajamų deklaravimą sudaromos prielaidos atsisakyti specialaus pajamų deklaravimo įsigyjant brangų turtą ir lėšas.

Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą padaugėjo žmonių vykstančių dirbti į užsienio šalis t.y. į kitas Europos Sąjungos nares. Kaip tuomet yra su gautomis pajamomis užsienyje? Ir Lietuvoje, ir užsienyje gautų gyventojų pajamų apmokestinimą reglamentuoja Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme 4 straipsnyje teigima, kad

mokestį nuo visų pasaulinių pajamų moka tik nuolatiniai Lietuvos gyventojai. Nuolatiniais Lietuvos gyventojais laikomi asmenys, kurie atitinka bent vieną iš gyventojų pajamų mokesčio įstatymo išvardytų nuolatinio gyventojų kriterijų (Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas 4 str.). Kad užsienyje gautos pajamos nebūtų apmokestintos du kartus užsienyje gautas pajamas yra atsižvelgiama į asmens sumokėtus mokesčius užsienio valstybėje nuo toje valstybėje gautų pajamų (Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas 37 str.).

Panagrinėsiu kokia gyventojų pajamų mokesčių tarifo situacija yra Lietuvos valstybėje lyginant su Europos Sąjungos šalimis.

3 lentelė pateikiu gyventojų pajamų mokesčio tarifą Europos Sąjungos narėse. Lietuvoje 27 proc. mokesčio tarifas yra vienas mažiausių tarp Europos Sąjungos narių. Pagal gyventojų pajamų mokestį Lietuva yra ketvirtoje vietoje nuo galo. Slovakijoje (19 proc.), Estijoje (24 proc.) ir Latvijoje (25 proc.) turi mažesnius gyventojų pajamų mokesčio tarifus. Tačiau reikia nepamiršti, kad nuo 2008 m. sausio pirmos dienos Lietuvoje sumažės gyventojų pajamų mokesčio tarifas iki 24 proc. ir Lietuva 2 lentelėje turėtų nusileisti dar žemiau ir turės būti nuo galo trečia. Didžiausias gyventojų pajamų mokestis randasi Danijoje (59 proc.), Švedijoje (56,6 proc.), Olandijoje (52,0 proc.).

3 lentelė

Gyventojų pajamų mokesčio tarifai ES narėse 2006 m.

Valstybė	Gyventojų pajamų mokesčio tarifai
Danija	59,0
Švedija	56,6
Olandija	52,0
Suomija	51,0
Belgija	50,0
Austrija	50,0
Slovėnija	50,0
Prancūzija	48,1
Ispanija	45,0
Italija	43,0
Vokietija	42,0
Airija	42,0
Didžioji Britanija	40,0
Graikija	40,0
Portugalija	40,0
Lenkija	40,0
Liuksemburgas	39,0
Vengrija	38,0

Malta	35,0
Čekija	32,0
Kipras	30,0
Lietuva	27,0
Latvija	25,0
Estija	24,0
Slovakija	19,0

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Eurostat duomenimis

Dauguma Europos Sąjungos šalių turi progresinį pajamų mokestį. Progresinis mokestis reiškia, kad kuo daugiau gyventojas uždirba tuo daugiau jis atiduoda mokesčiams. Šiuo mokesčiu stengiamasi palengvinti žmonės kurie mažai uždirba. Tokiu būdu bandoma sumažinti skirtumą tarp turtingųjų ir neturtingųjų. Progresinis mokestis įvairiose valstybėse yra skirtingas, įvairus. Prancūzija turi netgi septynis progresinio mokesčio tarifus: 0 proc., 5 proc., 10 proc., 24 proc., 33 proc., 43 proc., 48 proc., Čekijoje yra keturi progresinio mokesčio tarifai: 15 proc., 20 proc., 25 proc., 32 proc., Austrijoje yra penki tarifai: , 21 proc., 31 proc., 41 proc. ir 50 proc⁷..

Kaip minėjau didžiausias pajamų mokestis yra Danijoje netgi 59,0 proc. Darbdavys privalo turėti mokesčių knygutę, kurioje nurodyta kiek mokesčių privalo mokėti, kokios lengvatos jam taikomos⁸.

Didžiojoje Britanijoje gyventojų pajamų mokestis taip pat vienas iš svarbiausių mokesčių, kuris sudaro daugiau nei pusę valstybės biudžeto. Šio mokesčio standartinis tarifas 40 proc.. Kiekvienas gyventojas turi teisę į asmeninę nuolaidą t.y. 3005 svarų sterlingų. Jei asmeninės pajamos viršija asmeninę nuolaidą tai apmokestinamos 25 proc. tarifu. Jei pajamos viršija 20700 svarų sterlingų tuomet taikomas 40 proc. tarifas. Mažiausias pajamų tarifas yra 10 proc. taikomas iki £1960, 22 proc. taikomi gyventojams gaunantiems iki £30500, o didesnes pajamas gaunantys gyventojai moka 40 proc. tarifą.

Olandijoje kaip ir daugelyje Europos Sąjungos valstybėse taikomas progresinis mokestis. Gyventojai gaunantys iki 15883 EUR pajamų privalo mokėti 32,90 proc., olandai kurių alga siekia iki 28850 EUR moka 38,40 proc., žmonių kurių pajamos siekia iki 49464 EUR taikomas 42 proc. tarifas, gyventojai gaunantis didesnes pajamas negu 49464 EUR, taikomas 52 proc⁹.

Lenkijoje pajamų mokestį moka visi dirbantieji ir netgi užsieniečiai jei jau gyvena 183 dienas. Jeigu užsienietis išdirbo mažiau nei 183 dienas jam šio mokesčio mokėti nereikia. Lenkijoje gyventojų pajamų mokesčio tarifas yra 40 proc..

Vokietijoje taikomas progresyvinis mokesčių skaičiavimas. Pajamų mokesčio tarifas 42,0 proc. jei pajamos mažos tai jos yra neapmokestinamos.

⁷http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/didzioji_britanija 2007 02 05

⁸http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/danija 2007 02 05

⁹http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/olandija 2007 02 05

Prancūzijoje pajamų mokesčio situacija yra kiek kitokia nei daugelyje Europos Sąjungos šalių. Šis mokesčiui galioja progresyvinė sistema kaip ir daugelyje ES šalių, tačiau Prancūzai pajamų mokesčio nemoka kiekviena mėnesį kaip tai daroma daugelis valstybių. Jiems kiekvienais metais kartą būna išsiunčiama mokesčių deklaracija, joje įrašoma praeitų metų pajamos ir išsiunčiama atgal į inspekciją. Pajamų mokestis skaičiuojamas remiantis dirbančiojo ar šeimos darbo užmokesčiu. Pajamų mokestis apskaičiuojamas remiantis bendromis šeimos pajamomis, dalinant pajamas į tiek dalių, kiek šeimoje yra narių¹⁰.

Gyventojų pajamų mokesčio tarifas Čekijoje yra 32 proc. Juo apmokestinamos visos pasauliniu mastu gaunamos pajamos. Nenuolatiniai gyventojai toje šalyje privalo mokėti pajamų gautų Čekijoje mokestį.

40,0 proc. mokesčių pajamų tarifas taikomas Portugalijoje. Dvigubi mokesčiai būna tuomet, kai pajamos uždirbamos vienoje šalyje, o gaunamos kitoje ir abiejose yra apmokestinamos. Portugalija yra sudariusi mokesčių susitarimus su visomis ES šalimis narėmis, kad išvengtų mokesčio dubliavimosi. Pagal šiuos susitarimus kiekviena šalis įsipareigoja atsisakyti arba sumažinti mokesčius atitinkamomis sąlygomis¹¹.

Ispanijoje taikomas progresyvinis mokesčių tarifas. Atskirais atvejais yra taikomos nuolaidos. Mokesčiai mokami vieną kartą metuose kaip ir Prancūzijoje. Gyventojas privalo deklaruoti per metus visas uždirbtas savo pajamas ir kur jo gyvenamoji vieta mokesčių atžvilgiu. Skaičiuojant mokesčius atsižvelgiama į daugelį dalykų pvz.: gyvenamąją vietą, registravimo vietą ir pan¹².

50 proc. pajamų tarifas taikomas Austrijoje. Šį mokestį privalo mokėti visi kurie gyvena Austrijoje. Gyventojai turi mokėti pajamų mokestį nuo visų pajamų, gaunamų šalyje ir iš užsienio¹³.

Maltoje gyventojų pajamų tarifas 35 proc.. Pajamos yra apskaičiuojamas kasmet. Atsakomybė deklaruoti pajamas Maltoje priklauso nuo pačio asmens ir jo gyvenimo lygio. Nuolat gyvenantys Maltoje ne Maltos piliečiai privalo deklaruoti pajamas nuo 15% būsto kainos (minimumas 1,000 LM per metus) nuo gautų pajamų pervedimo į Maltą. Ne nuolatinai gyvenantys Maltoje įmokas moka nuo pajamų, gautų Maltoje. Laikinai gyvenantys moka tokius pat mokesčius kaip ir nuolat gyvenantys (mokesčių dydis priklauso nuo pajamų dydžio ir nuo maksimumo ribos - 35%). Jiems netaikomos jokios mokesčių nuolaidos¹⁴.

¹⁰http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/prancuzija/2007_02_05

¹¹http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/portugalija/2007_02_05

¹²http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/ispanija/2007_02_05

¹³http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/austrija/2007_02_05

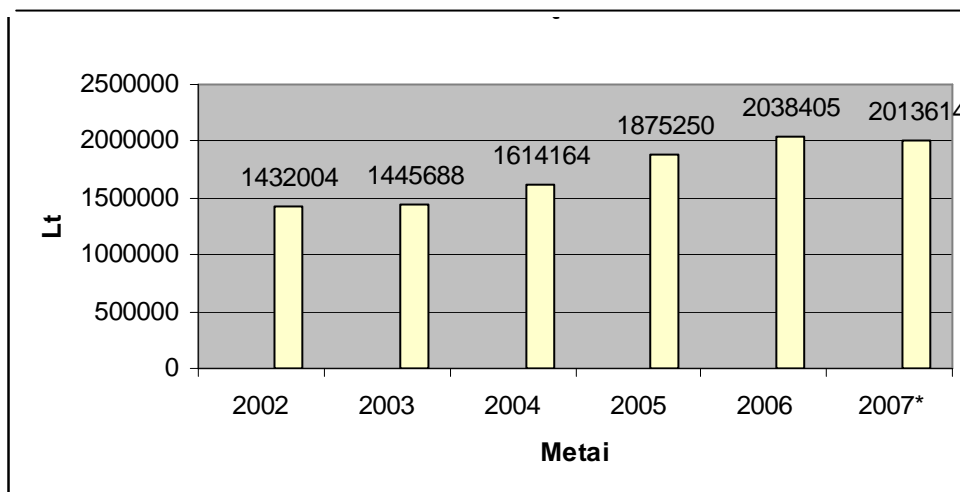
¹⁴http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/malta/2007_02_05

Italijoje šio mokesčio tarifas yra 43 proc.. Ši mokesčių moka privatūs asmenys iš savo pajamų. Pajamos skirstomos į penkias skiltis, nuo kurios ir priklauso apmokesdinimas: 1) žemės nuosavybės, nekilnojamo turto ir statinių; 2) kapitalo; 3) samdomų darbuotojų ir laisvųjų profesijų asmenų; 4) verslo; 5) kitos (vienkartinės atsitiktinės paslaugos, žemės, meno kūrinių perpardavimas ir kt.) pajamos.

30 proc. pajamų tarifas taikomas Kipre. Šios valstybės gyventojai privalo mokėti mokesčius už visas gautas pajamas ir valstybėje ir už jos ribų. Užsieniečiai turi galimybę prašyti, kad būtų sumažintas pajamų mokestis iki 20 proc., tačiau tai galioja per pirmuosius tris metus. Kipre kaip ir daugelyje ES šalių mokestis yra progresyvinis¹⁵.

Graikijoje gyventojų pajamų mokesčio tarifas 40 proc.. Šioje šalyje nepriklausomai nuo jo dabartinės gyvenamosios vietos yra pajamų mokesčio subjektas. Tautybė yra neesminis dalykas. Mokestis yra progresyvinis. Apmokestinamų pajamų ir mokesčių apskaičiavimo metu darbuotojas turi teisę, priklausomai nuo šeimyninės situacijos, į tam tikras išskaitymus¹⁶.

Lietuvoje skiriamos gyventojų pajamų mokesčio objektas yra gyventojas ar fizinio asmens pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje. Fiziniam asmeniui taikomi 7 (nuo 5 iki 35 proc.), o gyventojams – 2 (15 ir 27 proc.) mokesčio tarifai.



2007* m. išankstiniais duomenimis

Pastaba: sudaryta autorės pagal LR Finansų ministerijos duomenimis (Lietuvos Respublikos 2002 – 2007 m. valstybės biudžeto vykdymas).

13 pav. Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio įplaukos į biudžetą

Į valstybės biudžetą 2002 metais įplaukė 1432 mln. litų pajamų mokestis. Prognozuojama buvo, kad turėtų įplaukti apie 1428 mln. litų. Planas buvo įvykdytas 100,3 proc. Didesniam mokesčių surinkimui įtakos turėjo užimtumo ir darbo užmokesčio pokyčiai.

Gyventojų pajamų mokesčio surinkimas 2003 metais lyginant su 2002 išaugo nežymiai, tik 13,6 mln. litų. Prognozuota buvo gauti 1298,2 mln. litų, o gauta 1445,7 mln. litų, taigi 147,5 mln. litu gauta daugiau nei planuota. Plano įvykdymui įtakos turėjo pats pagrindinis veiksmas tai

¹⁵[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/kipras/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/kipras/)
2007 02 05

¹⁶[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/graikija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/graikija/)
2007 02 05

gyventojų užimtumo ir darbo užmokesčio pokyčiai, taip pat gyventojų pajamų mokesčio nepriemoka, padidintas minimalus darbo užmokestis nuo 430 lt. iki 450 lt irgi prisidėjo prie plano įvykdymo..

2004 metais planuota buvo surinkti 1338,2 mln. litų, tačiau kaip matome iš Ž pav. įplaukė 275,9 mln. litų daugiau nei buvo planuota. Greitesnis darbo užmokesčio augimas nei buvo planuota, gyventojų užimtumo augimas, nedarbo lygio sumažėjimas, mokamų atlyginimų „vokeliuose“ mažėjimas lėmė didesnę pelno mokesčio surinkimą.

Gyventojų pajamų įplaukos 2006 metais buvo surinkta daugiau nei planuota. Surinkta 2038,4 mln. litų, planuota 1885,1 mln. litų, tai 153,3 mln. daugiau. Gyventojų pajamų mokesčio sumažėjimas nuo 33 iki 27 proc., gyventojų užimtumo didėjimas ir „šešėlinės“ ekonomikos mažėjimas prisidėjo prie plano įvykdymo.

2007 metais planuojama surinkti 2013,6 mln. litų.. 2006-iais metais gyventojų pajamų mokesčio buvo surinkta 24,8 mln. litų daugiau, tačiau reikia nepamiršti, kad 2007 m. tik prognozės, o ne faktas.

2.5. Pelno mokesčio specifiška ES valstybėse

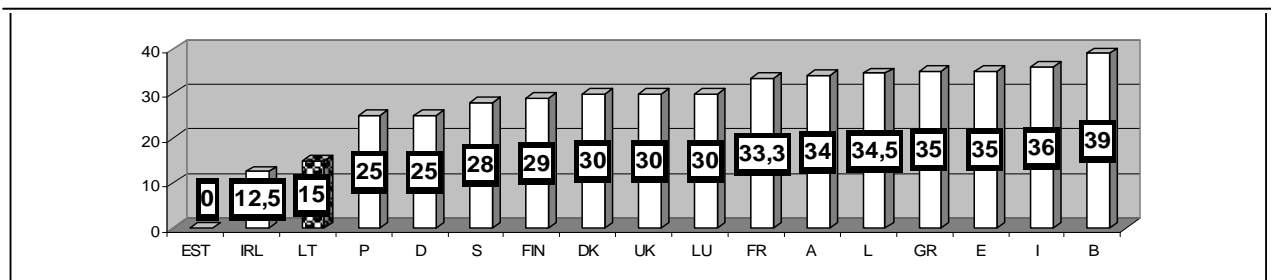
Nuo senų laikų vyksta įvairios diskusijos pelno mokesčio harmonizavimo klausimu. Kaip ir kiekvienoje diskusijoje taip ir šioje yra priešininkai šiuo ir yra palaikančiai. Vokietija ir Prancūzija didžiosios valstybės kurios palaiko ir siūlo harmonizuoti tik pelno mokesčio bazę, tačiau mažos valstybės šitam pasiūlymui nepritaria ir nepalaiko šios minties. Kokia yra Lietuvos nuomonė, dar nėra žinoma, nes ji dar nepareiškė savo nuomonės.

Juridinių asmenų pelno mokesčių reglamentuojantį įstatymą pakeitė naujas Pelno mokesčio įstatymas. Jis įteisino beveik perpus mažesnę pelno mokesčio tarifą, paprastesnę pajamų ir sąnaudų pripažinimo tvarką bei nepagrįstų lengvatų ir išimčių atsisakymą.

Pelno mokesčio harmonizavimo siekimui yra iškeliami štai tokie tikslai:

1. Bendroji rinka ir laisvos prekybos užtikrinimas panaikinant mokesčių barjerus.
2. Vienodų konkurencijos sąlygų garantavimas.
3. Laisvo kapitalo judėjimo užtikrinimas.
4. Efektyvus išteklių paskirstymas.
5. Šalių mokesčių pajamų apsauga ir „sąžiningos“ mokesčių konkurencijos taikymas t.y. mokesčių vengimo sumažinimas.
6. Verslo logikos paisymas.
7. Mokesčių administravimo naštos palengvinimas (ir mokesčių mokėtojui, ir administratoriui)¹⁷.

¹⁷http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitine_medziaga_pelno_mokescio_bazes_harmonizavimas_es/3283+Pelno+mokes%C4%8Dio+baz%C4%97s+harmonizavimas+ES&hl=lt&ct=clnk&cd=1&gl=lt



Šaltinis: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/excise_duties-part_I_alcohol-en.pdf

15 pav. Standartiniai pelno mokesčio tarifai ES (%)

Pateiktame 15 pav. matome, Europos Sąjungos šalių standartinius pelno mokesčio tarifus.

ES įmonių pelno mokesčio tarifas svyruoja nuo 12,5 proc. Airijoje iki beveik 40 proc. Prancūzijoje.

Europos Sąjungos valstybėse pelno mokesčio vidurkis yra 32,5 proc.. Lietuvoje pelno mokesčio tarifas tik 15 proc. (žr. pav. 15) yra vienas mažiausių ES šalyse. Prancūzijoje pelno mokestis yra didesnis nei 30 proc. t.y. didesnis tarifas už ES vidurkį. Pats didžiausias tarifas yra Belgijoje. Tokiose šalyse kaip Danija, Didžioji Britanija pelno mokestis siekia 30proc.

Lietuva priėmusi naują pelno mokesčio įstatymą kaip jau minėjau pasirinko labai mažo tarifo (15 proc.) ir palankios paskirstytojo pelno apmokestinimo tvarkos modelį. Šis apmokestinimo tvarkos modelis veiksmingesnis konkuruojant dėl investicinio patrauklumo. 15 procentų pelno mokesčio tarifas yra vienas iš mažiausių Europos Sąjungos valstybėse, mažas ir paskirstytajam pelnui nuo 2003 metų taikytinas pelno mokesčio tarifas taip pat 15 procentų leidžia sukurti pakankamai konkurencingą pelno apmokestinimo sistemą.

2000m. Įgyvendinus pelno mokesčio reformą, visos Estijoje registruotos įmonės neskaičiuoja apmokestinamo pelno ir nemoka pelno mokesčio. Šalis teigia sukūrusi itin palankią investicijoms apmokestinimo tvarką, nes apmokestinamas tik paskirstytas pelnas. Kitaip sakant apmokestinami tik dividendai, ir tai ne visi. Jei įmonė moka dividendus fiziniam asmeniui arba užsienio juridiniam asmeniui, ji privalo apskaičiuoti ir sumokėti į pati sumokėti 24 kronų mokestį už kiekvieną fiziniam asmeniui ar nerezidentui priklausančią akciją, ir jokio mokesčio - už Estijos juridiniam asmeniui priklausančią akciją. Tad kiekvienas akcininkas gaus visas - centas į centą - 76 kronas už turimą akciją. Kadangi Estijoje registruotų juridinių asmenų gaunami dividendai neapmokestinami, pelnas gali laisvai - be jokios mokesčių bausmės - judėti tarp juridinių asmenų.

Suomijoje įmonės turi mokėti pelno mokestį nuo viso pelno, kuris gaunamas ir Suomijoje ir užsienyje. Įmonės nerezidentės mokestį moka nuo pelno, gauto Suomijoje. Įmonė laikoma rezidente, jei ji įregistruota Suomijoje. Pajamos iš nekilnojamojo turto ir kapitalo prieaugis

paprastai apmokestinami kaip ir kitos įmonės pajamos. Grynasis pelnas apmokestinamas 29% mokesčiu. Lengvatos: iki 50% rezidentinių išlaidų neapmokestinama. Dividendai gauti iš suomių kompanijų, apmokestinami, tik gali būti taikomas avansinis mokėjimas per ataskaitinius metus. Pasibaigus ataskaitiniams metams, šio mokesčio nepriemoka biudžetui gali būti padengiama dviem mokėjimais. O dividendai, kuriuos gauna Suomijos įmonė iš užsienio įmonės, paprastai nėra apmokestinami. Be to, neapmokestinamos darbdavių išmokamos sumos draudimui, socialiniams fondams – atitinkamai 23 nuo ir nuo 4 iki 6,5% apmokestinamos bazės. Nuostoliai gali būti padengiami per 10 metų, bet negalima jų apskaityti “atgaline” data. (Buškevičiūtė E., 2005, p.287).

Austrijoje mokesčio tarifas – 30 proc. apmokestinamųjų pajamų. Dividendai neapmokestinami. Didindamos veiklos sąnaudas (tai gali būti steigėjų paplidomos investicijos, subsidijos, negrąžinama pagalba, notaro rinkliavos, investicijų mokestis ir kt.), kompanijos mažina apmokestinamąsias pajamas. Iš pajamų prieš apmokestinimą gali būti suformuoti rezerviniai fondai:

- Samdomų darbuotojų išeitinių pašalpų fondas;
- Pensijų fondas;
- Investicinis fondas.

Prancūzijoje akcizų bendrovių pelno mokestis sudaro apie 10 proc. mokestinių biudžeto pajamų ir turi tendencija mažėti. Apmokesdinimo objektas yra grynasis pelnas, kuris apmokamas dviem tarifais: 42 proc. tarifu dividendams skirtas pelnas ir 39 proc. tarifu bendrovės plėtojimui skirtas pelnas (Buškevičiūtė E., 2005, p.289)..

Pelno mokestis kitaip vadinamas Vokietijoje korporacinis mokestis sudaro tik 4,5 proc. visų mokesčių įplaukų. Atskirai apmokestinamas nepaskirstytasis pelnas 50, o dividendams skirtas pelnas – 36 proc. tarifu.

Suomijoje pelno mokestis - juo apmokestinama visos įmonės pajamos ir kapitalo prieaugis. Mokesčio tarifas – 28 proc. paskirstyto ir nepaskirstyto apmokestinamojo pelno. Darbdavių išmokamos sumos draudimui, socialiniams fondams neapmokestinamos – atitinkamai 23 ir nuo 4 iki 6,5 proc. apmokestinamos bazės. Dividendai, gauti iš suomių kompanijų, apmokestinami, tik gali būti taikomas avansinis mokėjimas per ataskaitinius metus (Buškevičiūtė E., 2005, p.275)..

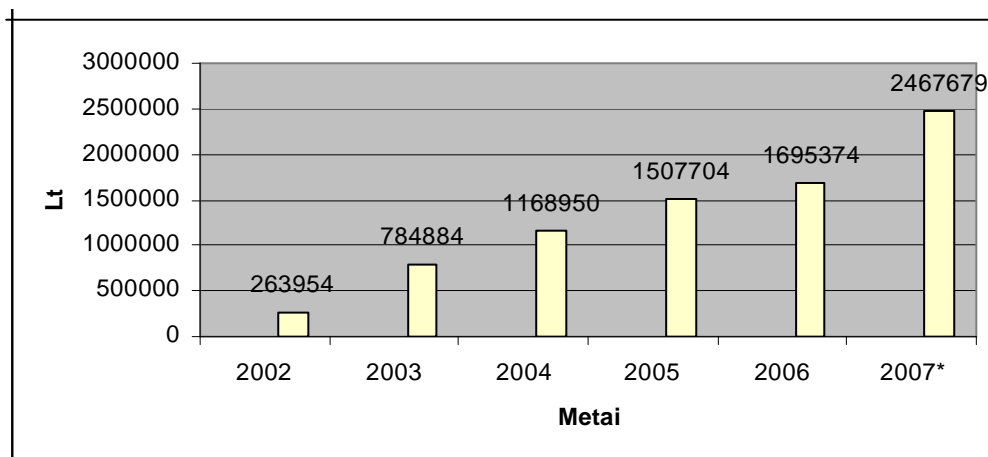
Didžiojoje Britanijoje bendras korporacijų pajamų mokesčio tarifas yra 35 proc. Jei pelnas nesiekia 200 000 svarų sterlingų, taikomas lengvatinis 25 proc. tarifas.

Pelno mokesčio sistema Belgijoje, jei kompanija ar asociacija yra juridinis asmuo ir yra registruota Belgijoje arba užsienyje, jos pagrindinė įstaiga yra Belgijoje ir vykdo pelningą veiklą, ji yra apmokestinama. Mokesčiai mokami iš juridinio asmens grynųjų paskirstytų ar nepaskirstytų pajamų. Apmokestinamoji bazė (pajamos) padidinama papildoma pajamų suma, gauta įmonei veikiant užsienio šalyse, kuriose mokesčiai mažesni nei Belgijoje. Belgijos korporacijos, gavusios pajamų iš įmonių likvidavimo, apmokestinimui skiria 5 proc (Buškevičiūtė E., 2005, p.300)..

Korporacinio mokesčio tarifas progresinis; taikomi 30, 38, 43, 45 proc. tarifai. Iki 1 mln. Belgijos frankų pelnas apmokestinamas 30 proc. tarifu, o daugiau kaip 3,6 mln. Belgijos frankų – jau 45 proc. tarifu.

Įmonių, turinčių fizinio asmens teises, pajamų mokesčio bazė yra grynosios pajamos. Pajamos iš kapitalo prieaugio neįtraukiamos. Mokesčio tarifas progresinis, maksimalus jo dydis – 45 proc.

Lietuvos pelno mokesčių įplaukos nuo 2002 iki 2007 metų pateiktos 15 pav. Matome, kad pelno mokesčio įplaukos turi didėjimo tendenciją.



2005* m. išankstiniais duomenimis

Pastaba: sudaryta autorės pagal LR Finansų ministerijos duomenimis (Lietuvos Respublikos 2002 – 2007 m. valstybės biudžeto vykdymas).

15 pav. Pelno mokesčio įplaukos į biudžetą

Į valstybės biudžetą 2002-aisiais įplaukė 263,9 mln. litų pelno mokesčio. Šio mokesčio įplaukų prognozė įvykdyta 75,8 proc., arba gauta 84,1 mln. litų pajamų mažiau nei buvo numatyta. Prognozuojama buvo, kad 2002 metais turėtų įplaukti 348 mln. litų.

2003-ias metais į valstybės biudžetą buvo surenkama 784,9 mln. litų pelno mokesčio. Planuojama buvo, kad šiais metais turi būti surenkama 503,8 mln. litų pelno mokesčio. Planas buvo įvykdytas 155,8 procentais ir buvo gauta 281 mln. litų daugiau. Palyginus su 2002 metų įplaukomis, 2003-iais gauta 520,9 mln. litų daugiau. Šiam teigiamam pelno mokesčio surinkimui įtakos turėjo keli veiksniai. Sumažintas pagrindinis tarifas iki 15 procentų, prieš tai buvo 24 proc. Panaikintas ir 0 tarifas apmokestinant investicijas.

Pelno mokestis. 2004 m. surinktas šauniai, net 331,5 mln. daugiau nei buvo planuota. Lyginant su 2003 metais gauta 384 mln. litų daugiau. Šiam didesniajam mokesčių surinkimui įtakos turėjo išaugęs imonių pelningumas.

Lyginant 2005 metų pelno mokesčio įplaukas į valstybės biudžetą su 2004-iais, jos išaugo 338,7 mln. litų. Viso šitam išaugimui įtakos turėjo išaugęs imonių pelningumas, bei AB „Mažeikių nafta“ sumokėtas pelno mokestis.

Per 2007 metus planuojama 2467,6 mln. litų įplaukos.

Lietuvos laisvosios rinkos institute pateikiamos tokios pelno mokesčio bazės harmonizavimo pasekmės:

1. Mokėtinų mokesčių sumos augimas

Kaip jau matėme iš 14 pav. Lietuva viena iš šalių kuri priskiriama prie turinčių mažiausią pelno tarifą. Latvijoje įmonių pelno tarifas toks pat kaip ir Lietuvoje 15 proc.. Airijoje pelno mokesčio tarifas šiek tiek mažesnis t.y. 10 proc., o Kipras turi mažiausią tarifą tik 10 proc.. Estijoje šis mokestis turi nulinį tarifą ir jis taikomas tik nuo dividendų, išmokamų motininei bendrovei kitoje ES valstybėje yra taikomas 24 proc. tarifas.

Yra numatoma, kad harmonizavus pelno mokestį išaugs mokėtina mokesčių suma. Galbūt ne visose šalyse, bet bent jau tose, kuriose dabartiniu metu taikomas mažesnis mokesčių tarifus, tai jau tikrai.

2. Įplaukų iš pelno mokesčio sumažėjimas

Harmonizavus pelno mokestį gali sumažėti įplaukų į valstybės biudžetą iš pelno mokesčio. Manoma, kad pasikeitus apmokesdinimo taisyklėmis, įmonės gali pradėti perkelti savo veiklą į kitas šalis t.y. perkelti veiklą į ne Europos Sąjungos šalis.

3. Prisitaikymo kaštų atsiradimas

Mokesčio harmonizavimas gali sukurti didelius prisitaikymo kaštus pereinamuoju laikotarpiu, ypač tik vienos valstybės rinkoje veikiančioms, dažniausiai smulkioms ir vidutinėms, įmonėms.

4. Šalių savarankiškumo pažeidimas

Harmonizavus pelno mokestį reikštų kišimasi į šalių fiskalinį savarankiškumą, kaip žinome jau yra harmonizuoti du mokesčiai t.y. pridėtinės vertės mokestis ir akcizas, ir tai jau reiškia, kad šalių savarankiškumas jau pažeistas.

5. Regiono konkurencingumo mažėjimas

Fiskalinė centralizacija mažintų viso regiono konkurencingumą. Sukurta centralizuota mokesčių tvarka regiono viduje verstų konkurencijos pranašumus išnaudoti už regiono ribų, o tai skatintų konkurencingumo sumažėjimą. Tai reiškia, kad tie, kurie dabartinėmis tiesioginių mokesčių konkurencijos sąlygomis linkę konkuruoti ES, būtų priversti kelti veiklą ar bent jau pelningiausias veiklos elementus į kitas šalis. Taigi vadinamasis konkurencijos sąlygų vienodinimas per mokesčius, gali apskritai mažinti konkurenciją šalyje.

6. Neutralumo pažeidimas

Pelno mokesčio harmonizavimas gali skatinti iškraipymus renkantis veiklos formas bei apmokestinant kitas pajamas.

7. Grėsmė visiškai centralizuoti mokesčių politiką

Pelno mokesčio harmonizavimas būtų papildomas argumentas ir sukurtų prielaidas visiškai harmonizuoti mokesčius ES šalyse. Mat remiantis analogiškais argumentais ir siekiant analogiškų tikslų, galima įrodinėti ir bet kurio kito mokesčio harmonizavimo poreikį.

8. Galimas mokesčių ydų panaikinimas

Pelno mokesčio harmonizavimas gali atnešti ir teigiamų savybių t.y. gali būti panaikintos mokesčių mokėtojams nepalankios mokesčio taisyklės tam tikrose Europos Sąjungos narėse. Tačiau mokesčių ydos turi būti taisomos ten, kur jos sukurtos, t.y. nacionalinėje mokesčių teisėje. Taigi šio mokesčio harmonizavimas gali tapti mokesčių harmonizavimą pateisinančia ir skatinančia aplinkybe, nors taip ir neturėtų būti ¹⁸.

Lietuvos laisvosios rinkos institutas pateikė tam tikras išvadas dėl pelno mokesčio bazės harmonizavimo.

Pirmiausia mokesčių bazės harmonizavimas yra vienas iš mokesčių harmonizavimo būdų, sukuriantis tokias pačias pasekmes, kaip ir mokesčio tarifo ar visiškas mokesčio harmonizavimas. Harmonizavus tik pelno mokesčio bazę, atsirastų visos neigiamos mokesčio harmonizavimo implikacijos, skirtųsi nebent pasekmių mastas.

Pelno mokesčio harmonizavimas nėra tinkamiausias metodas užtikrinantis sklandų bendrosios rinkos veikimą, laisvą kapitalo judėjimą ir efektyvų išteklių paskirstymą, sukuriantis vienodas konkurencijos sąlygas, apsaugantis šalių mokestines pajamas, užtikrinantis laisvą prekybą ir kad būtų paisoma verslo logikos bei sumažinantis mokesčių administravimo kaštus.

Sekanti pasekmė harmonizuojant pelno mokestį būtų neigiama t.y. padidintų mokesčio našta, galimai sumažintų mokesčio įplaukas, žleistų šalių savarankiškumą, mažintų regiono konkurencingumą, pažeistų neutralumą renkantis veiklos formą, centralizuotų mokesčių politiką.

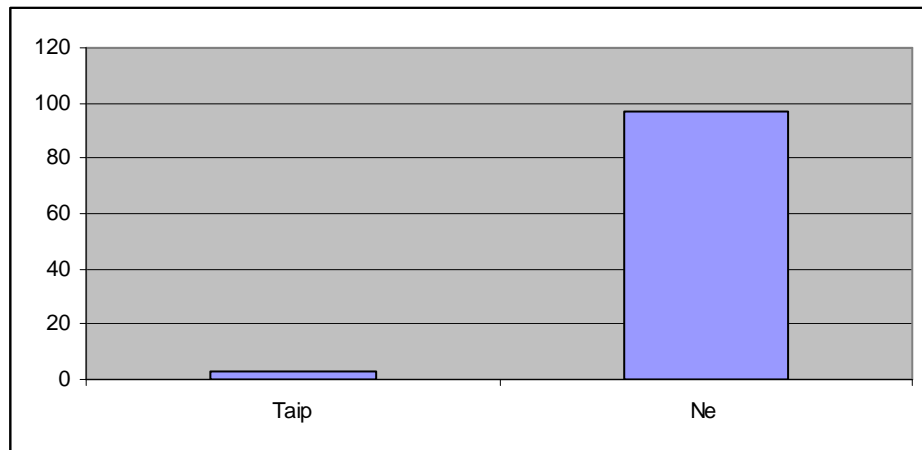
Kitu atveju mokesčio harmonizavimas kitiems t.y. šalims ar tam tikriems mokesčių mokėtojams, atneštų ir naudos. Ši nauda būtų tokia, kaip šalutinis mokesčių harmonizavimo poveikis individualiems mokesčių mokėtojams¹⁹.

¹⁸http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitine_medziaga_pelno_mokescio_bazes_harmonizavimas_es/3283+pelno+mokes2io+harmonizavimas&hl=lt&ct=clnk&cd=1&gl=lt 2007 03 01

¹⁹http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/spaudai/straipsniai_ir_komentarai/mokesciu_harmonizavimas_ir_konkurencija_pelno_mokescio_bazes_istorija/3332+Pirmiausia+mokes%C4%8Di%C5%B3+baz%C4%97s+harmonizavimas+yra+vienas+i%C5%A1+mokes%C4%8Di%C5%B3+harmonizavimo+b%C5%ABd%C5%B3,+sukuriantis+tokias+pa%C4%8Dias&hl=lt&ct=clnk&cd=1&gl=lt 2007 003 01

3. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS TYRIMAS

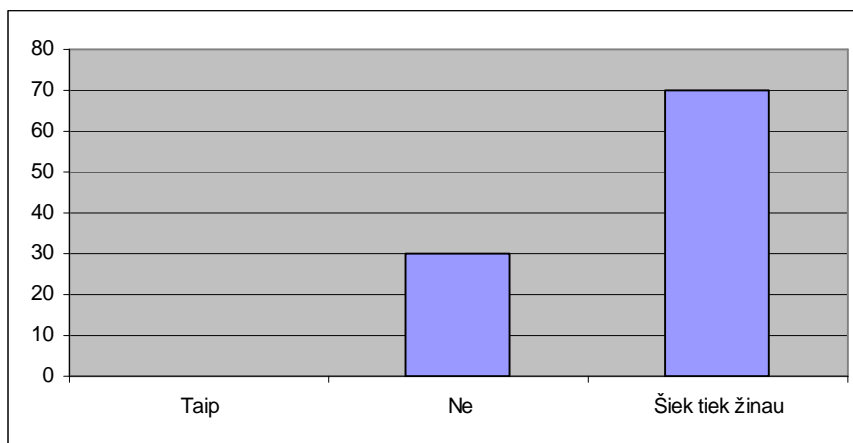
Tyrimui atlikti buvo parengtas klausimynas (1 PRIEDAS), kuris buvo išsiųstas elektroniniu paštu, įteikiama, dalinama žmonėms. Šia apklausa buvo siekiama išsiaiškinti žmonių nuomonę apie mokesčius, jų daroma poveikį žmonėms. Buvo apklausa 100 žmonių iš kurių buvo 64 moterys ir 36 vyrai. Gyventojų amžius buvo įvairus nuo 20 metų iki 66 metų. 3 žmonės buvo iki 20 metų amžiaus. Nuo 26 iki 35 metų apklausta buvo 36 žmonės, nuo 36 iki 45 metų 49 žmonės, 46-55 metų – 8 žmonės, 56-65 metų 3 žmonės ir nuo 66 metų tik 1 žmogus. Apklaustiesiems buvo pateiktas klausimas ar mokesčių taisyklės Lietuvoje yra aiškios ir lengvai suprantamos? Tik trys procentai pažymėjo teigiama atsakymą, visi kiti likusieji (97 proc.) teigė, kad mokesčių sistema yra sudėtinga, paini ir neaiški (žiūrėti 16 pav.)



16 pav. Lietuvos mokesčių sistemos aiškumas

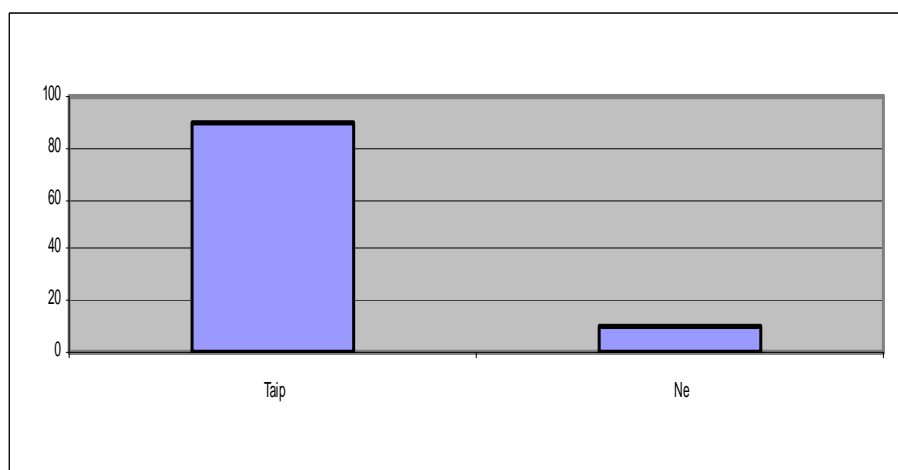
Kaip jau minėjau savo darbe mokesčių sistema dar nėra tobula ar pakankamai sutvarkyta. Tai patvirtino ir mano atliktoje anketoje suformuotas klausimas apie Lietuvos mokesčių sistemos aiškumą.

Nors mokesčių taisyklės ir painios, bet didžioji dalis apklaustųjų (70 žmonių) tik šiek tiek nusimano apie mokesčius bei jų sistemą (žiūrėti 17 pav.). Nei vienas apklaustasis nepasirinko teigiamo atsakymo, teigdamas, kad Lietuvos mokesčių sistemą supranta ir išmano gerai. Tai tik dar karteli patvirtinama, kad mokesčių sistema yra sudėtinga ir paini, kuria reiktų tvarkyti ir tobulinti. 30 proc. apklaustųjų teigia nesuprantantis mokesčių sistemos, bei nieko daug apie ją nežinantys.



17 pav. Supratimas apie mokesčių sistemą

Netgi 90 proc. gyventojų mano, kad mokesčių našta Lietuvoje yra didelė ir tik 10 proc. žmonių teigė, kad našta yra nėra didelė (žiūrėti 18 pav.).

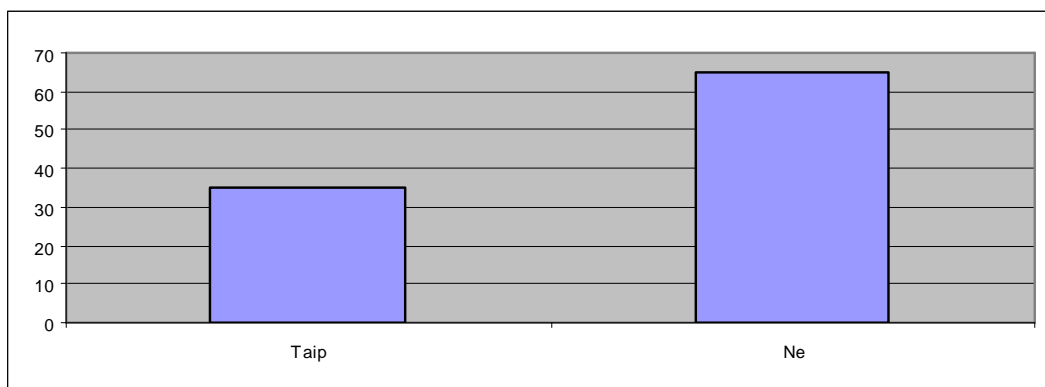


18 pav. Ar didelė mokesčių našta Lietuvoje?

Nors mokesčiai lyginant su Europos Sąjungos šalimis ir nėra dideli, tačiau kaip matome apklaustųjų nuomonė visiškai kitokia t.y. pasak jų mokesčių našta Lietuvoje yra didelė.

Didelė mokesčių našta skatina šešėlinio ekonomikos augimą, mažina realiąsias žmonių pajamas bei užkerta kelią joms augti. Mokesčių didelė našta nulemia ir tai, kad mokesčių taisyklės yra painios, o administravimas brangus. Visi mokesčiai naudojami ekonomikai reguliuoti, per skirtingas apmokestinimo taisykles ir tarifus, įtvirtintus įstatymuose. Tokia mokesčių sistema turi būti pertvarkyta ir sutvarkyta.

Net 65 žmonės iš 100 nepajuto jokio poveikio mokesčių srityje Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą, ir tik 35 gyventojai poveikį pajuto (žiūrėti 19 pav.)



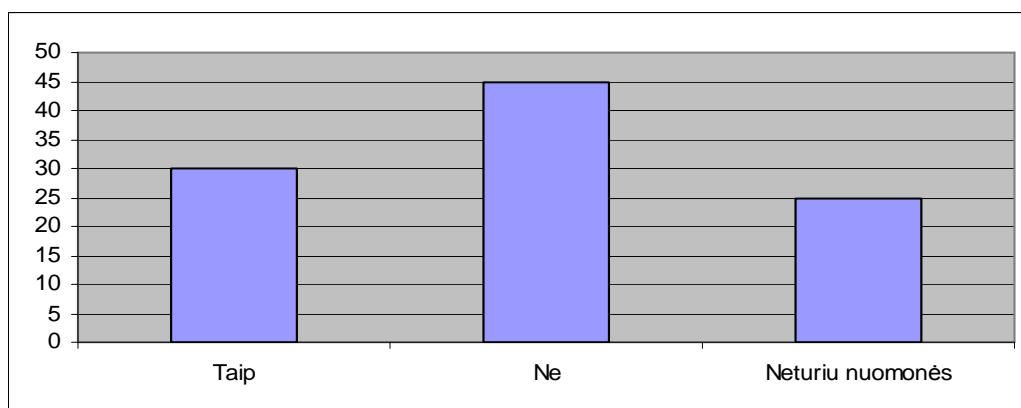
19 pav. Ar pajutote pokyčius mokesčių sistemoje Lietuvai įstojus į ES?

Žmonės, kurie pajuto poveikį buvo prašyti paaiškinti, kaip, kokioje srityje pokyčiai įvyko. Dauguma teigė pajutę kainų išaugimą degalų, cigarečių bei alkoholinių gėrimų. Tik trys gyventojai nurodė gyventojų pajamų mokesčio sumažėjimą kaip pokyčius mokesčiu sistemoje.

Artimiausiu metu Lietuvos planai mokesčių sistemoje būtų tokie vis dar mažinti gyventojų pajamų mokesčio tarifą iki 20 proc. ne vėliau kaip nuo 2008 m. sausio 1 d., bei dar sumažinti ir suvienodinti gyventojų pajamų mokesčio tarifą iki 15 proc. ne vėliau kaip nuo 2009 m. sausio 1 d.

Sumažinus gyventojų pajamų mokestį iki 15 proc., leistų Lietuvai lygiuotis į konkurencingiausias valstybes bei skatintų investicijas. Taip pat sumažintų mokesčių slėpimą, mokesčių planavimo poreikį, bei leistų efektyviau organizuoti ekonominę veiklą. Mokesčių mažinimas taip pat pristabdytų darbo jėgos nutekėjimą. Sumažinus gyventojų pajamų mokesčio tarifą iki 24 proc. Lietuvai leistų neatsilikti nuo Latvijos ir Estijos (žiūrėti 3 lentelę).

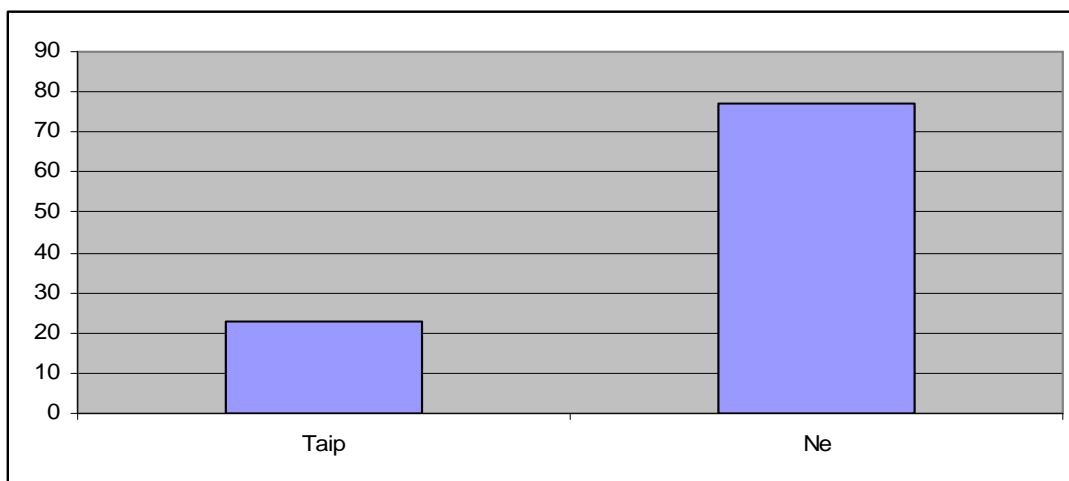
Pokyčiai akcizų srityje atnešė kainų išaugimą cigaretėms, alkoholiui ir degalams. Kaip jau minėjau savo darbe, kad Lietuva turi pereinamuosius laikotarpius, kad pasiektų minimalius dydžius cigaretėms, benzinui, dyzelinui ir žibalui. Ar pritaria Lietuvos gyventojų dėl akcizų derinimui prie Europos Sąjungos normatyvų? Žiūrėti 20 paveikslą, kuriame atsispindi apklaustųjų nuomone šiuo klausimu.



20 pav. Apklaustųjų nuomonė akcizų derinimui prie Europos Sąjungos normatyvų

Netgi 25 proc. žmonių neturi savo nuomonės šiuo klausimu, 30 proc. pritaria šiam kainų augimui, o 45 proc. nepatenkinti šiuo akcizo derinimu prie Europos Sąjungos (žiūrėti 20 pav.). Reikia nepamiršti, kad akcizų tikslas yra ne tik surinkti pajamas į valstybės biudžetą, bet ir visuomenės sveikatos labai apriboti žalingų produktų vartojimą

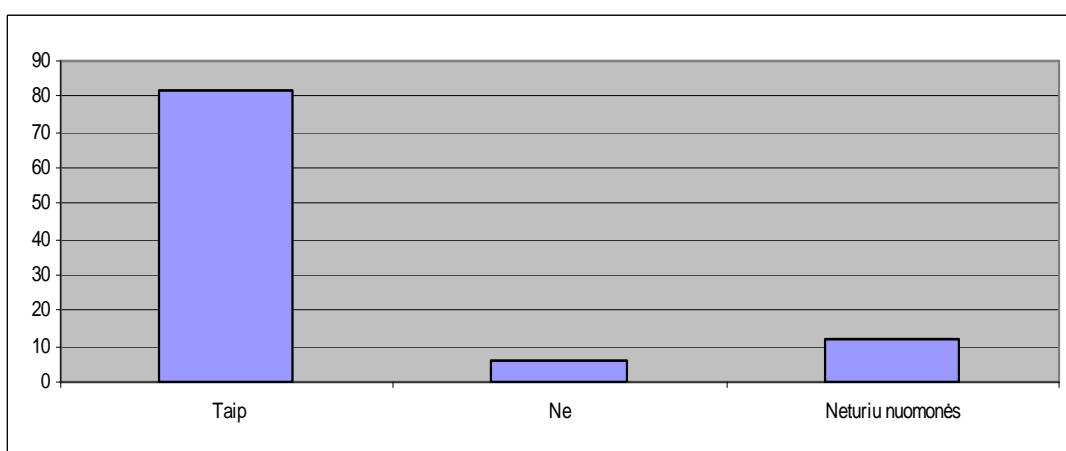
Daugumoje Europos Sąjungos valstybių yra taikomas progresinis mokestis t.y. kuo didesnė alga tuo didesni mokesčiai. Lietuvoje progresinio mokesčio dar nėra, tačiau kokia gyventojų nuomonė apie šį mokestį, ar gerai būtų jį įvesti? 21 pav. pateikiama žmonių nuomonė.



21 pav. Už ir prieš progresinio mokesčio apklausos rezultatai

Net 77 žmonės mano, kad šio mokesčio Lietuvai nereikia, ir tik 23 gyventojai pritaria. Prašyti paargumentuoti, kodėl mano vienaip ar kitaip didžioji dalis atsakė, kad įvedus šį mokestį padaugėtų algų mokamu „vokeliuose“ ir taip tik dar labiau skatintų šešėlinę ekonomiką. Žmonės atsakė „taip“ argumentavo, kad tai būtų tesingiausia ir sąžiningiausia. Gyventojai kurie uždirba mažiau jie turėtų mokėti mažesnius mokesčius, o tų kurių alga didesnė privalėtų mokėti daugiau.

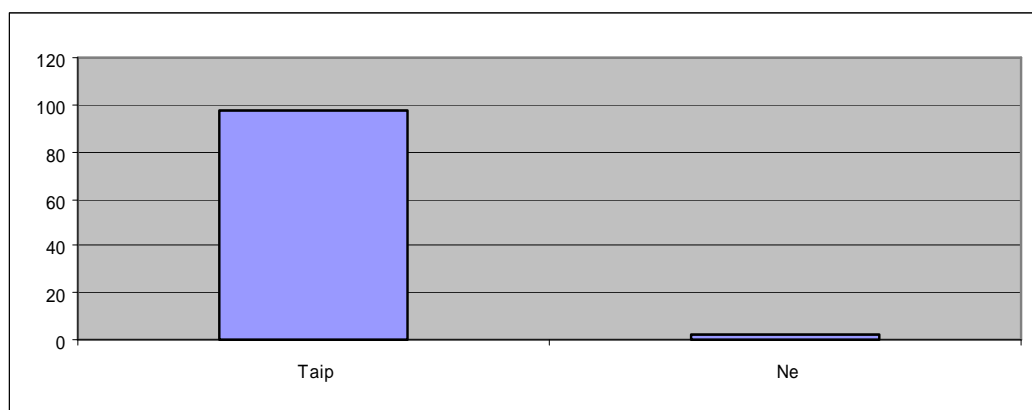
Dauguma Lietuvos gyventojų pradėjo galvoti apie savo ateitį, senatvę. Kad užsitikrinti sau ramią ir saugią senatvę dauguma žmonių pradėjo naudotis pensijų kaupimo fondais (žiūrėti 22 pav.)



22 pav. Pensijų kaupimo fondo apklausos rezultatai

Iš 100 apklaustųjų net 82 žmonės pritaria, kad tai reikalingas ir naudingas fondas, 6 gyventojai šiam nepasitiki pensijų kaupimo fondu ir mano, kad tai nėra reikalinga ir 12 žmonių neturi savo nuomonės šiuo klausimu.

Latvijoje kitaip nei Lietuvoje perkant auto transporto priemonę juridinis asmuo gali susigražinti pridėtinės vertės mokestį ko mūsų šalyje to padaryti negalima. Gal ir Lietuvai vertėtų netaikyti pridėtinės vertės mokesčio perkant lengvasias auto transporto priemones? Žiūrėti 23 paveikslą.



23 pav. PVM susigražinimo lengviesiems auto transporto priemonėms apklausos rezultatai

Net 98 proc. apklaustųjų teigia, kad vertėtų leisti susigražinti pridėtinės vertės mokestį perkant auto transporto priemonę. Situacija pasikeistu taip, kad gyventojai nebeturėtų vykti į Latvija ir ten pirkti automobilius, kas šiuo metu yra labai populiaru. Tik 2 proc. žmonių tam nepritaria.

Taigi atlikus apklausą galiu padaryti tokias išvadas, kad mokesčių sistema vis dar reikia tobulinami, mokesčių harmonizavimas būtinas, kadangi skirtingi mokesčių tarifai gali būti žalingi konkurencijai, žmonės gali parduoti rinktis palankesnes šalis verslui ir gyvenimui, mokesčių mažinimas būtinas, kadangi sumažinus mokesčius sumažėtų paskatos užsiimti šešėline veikla ir taikyti nelegalias bei legalias mokesčių susimažinimo schemas.

IŠVADOS

- Svarbiausias finansinių išteklių šaltinis, teikiantis bet kurios šalies vyriausybei lėšų atlikti įvairias funkcijas yra mokesčiai. Socialinis ir ekonominis mokesčių vaidmuo pasireiškia jų funkcijomis. Svarbiausios jų yra fiskalinė : mokesčių dėka valstybė apsirūpina reikalingais ištekliais, reguliavimo : valstybė gali reguliuoti atskirų ūkio šakų vystymąsi, bei paskirstymo: surinktų lėšų paskirstymas tarp šalies gyventojų bei ūkio subjektų.
- Mokesčių harmonizavimo būtinumas atsirado panaikinus sienų kontrolę bei prekybos suvaržymus dėl skirtingų muitų. Šiuo procesu yra siekiama lygių konkurencijos sąlygų tarp ES partnerių, eliminuojant mokesčių kliūtis, be to siekiama integracijos procesų pagreitinimo ir rinkos unifikavimo.
- Europos Sąjunga neturi bendro mokesčių politikos modelio, todėl kiekviena šalis narė savo mokesčių politiką formuoja remdamasi ES direktyvomis, reglamentais bei kitais dokumentais, kurie sudaro prielaidas sukurti darnią mokesčių politiką. Kiekviena šalis narė turi taikyti tokią mokesčių politiką, kuri nesukeltų konkurencinių iškreipimų, užtikrintų bendrosios rinkos funkcionavimą ir nediskriminacinį mokesčių taikymą visiems ūkio subjektams.
- Europos Sąjungoje siekiant išlaikyti tam tikrą fiskalinį šalių narių suverenitetą tiesioginiai mokesčiai beveik nėra harmonizuojami. Visoje Europos Sąjungoje (ES) šiuo metu yra harmonizuoti tik netiesioginiai mokesčiai – PVM ir akcizai. Netiesioginiai mokesčiai įeina į prekių ir paslaugų kainas kaip sudedamasis jų elementas, todėl šių mokesčių harmonizavimas vienas pagrindinių tikslų skatinant tarptautinės prekybos liberalizavimą bei siekiant panaikinti daugelį protekcinį priemonių.
- Europos Sąjungoje yra siekiama derinti bei vienodinti pelno mokestį. Yra manoma, kad harmonizavus pelno mokestį išaugs mokėtina mokesčių suma, gali sumažėti įpalukų į valstybės biudžetą iš pelno mokesčio, gali sukurti didelius prisitaikymo kaštus pereinamuoju laikotarpiu bei žleistų neutralumą renkantis veiklos formą. Fiskalinė centralizacija mažintų viso regiono konkurencingumą., skatintu iškreipimus renkantis veiklos formas bei apmokesdinant kitas pajamas.
- Europos Sąjungoje yra siekiama derinti bei vienodinti mokesčius akcizų srityje. Siekiant absoliutaus šių mokesčių harmonizavimo derėtų nustatyti bendrą standartinį mokesčio dydį, tačiau norima, jog didelė dalis reglamentacijos akcizų srityje išliktų pačios šalies narės kompetencijoje, todėl akcizo mokesčiai Europos Sąjungoje yra derinami nustatant minimalius akcizo tarifus.

- Akcizų tikslas yra ne tik surinkti pajamas į valstybės biudžetą, bet ir visuomenės sveikatos labui apriboti žalingų produktų vartojimą. Akcizo mokesčių veikiančios sistemos bei mokesčius kontroliuojančios sistemos ES šalyse žymiai skiriasi. Vienos jų apmokestina remdamosi griežta produktų priežiūra ir platinimu, įpareigoja tai atlikti sandėlius. Kiti pridedamieji mokesčiai uždedami produktui gamybos stadijoje
- Minimalų akcizų tarifų nustatymas viena vertus reiškia tolygias konkurencines sąlygas, tačiau antra vertus čia neišvengiamai susiduriama su didesniais mokesčiais, kadangi ES nustato tik žemutinę mokesčio ribą, neribojant viršutinės.
- Akcizo mokesčio Lietuvoje harmonizavimo procesas turi neigiamos įtakos Lietuvos ekonomikai. Viena iš problemų – kainų lygio kilimo poveikis ne tik akcizinėms prekėms, bet ir netiesiogiai atskiroms produktų kainoms.
- Kita svarbi problema Lietuvoje, susijusi su akcizų tarifų didinimu yra kontrabandos išplitimas. Ši problema yra sąlygota tuo, jog akcizais apmokestinamų prekių kainos yra nulemtos ne rinkos jėgų, bet verslo reguliavimo bei mokesčių, o vis toliau didinant akcizus pagal ES reikalavimus, bei esant tokiai plačiai ir apsunkinančiai licencijavimo ir leidimų sistemai bei teisinio reguliavimo gausai, kontrabandai sudaromos visos sąlygos plėstis. Su Europos Sąjunga suderėti pereinamieji laikotarpiai gali būti per trumpi siekiant užtikrinti geresnį vartotojų bei akcizais apmokestinamų prekių rinkos prisitaikymą prie kainų pokyčių, o tai savo ruožtu taip pat skatina nelegalią prekybą.
- Pats efektyviausias būdas kovai su kontrabanda bei tuo pačiu su aukštomis akcizais apmokestinamų prekių kainomis, yra siekimas Europos Sąjungos lygiu sumažinti minimalius akcizų dydžius. Dar vienas minėtos problemos šalinimo būdas – akcizų tarifų mažinimas bent tose ribose, kurias suteikia Europos Sąjungos direktyvos.
- Išnagrinėjus Lietuvos mokesčių sistemą Europos Sąjunga mokesčių srityje Lietuvai davė tokius privalomumus: harmonizuoti tarifai bei sukurta mokesčių sistema padeda išlaikyti šalies konkurencingumą, suderinimas mokesčių sistemos nuostatų su Europos Sąjungos geros praktikos nuostatomis mokesčių srityje, palengvintos sąlygos smulkiam ir vidutiniam verslui ir pridėtinės vertės mokesčio lengvatų panaikinimas skatina valstybės biudžeto pajamų augimą. Trūkumai būtų tokie: pridėtinės vertės mokesčio lengvatų panaikinimas ir padidėję cigarečių, alkoholio, degalų akcizų kainos padidina produktų kainas.

JANELIUNAITE, VILMA. (2007) *Fiscal System in the Time of Integration into European union*. MBA Graduation Paper. Kaunas: Kaunas Faculty of Humanities, Vilnius University. 60 p.

SUMMARY

The most important source of financial expenses which gives capital means for various purposes is taxes. The way of harmonizing taxes became important after abolishment of borders control and abolishment of trade restriction and different duties. By this process we seek equal competition rights between EU partners who repeal impediments for taxes. Moreover, we seek to accelerate integration process.

EU does not have general taxes politics that is why every state member formates it's own tax politics according to EU directives, regulations and other documents. Each state member must apply such tax system which will not allow to distort competition, which will guarantee the functioning of common market and equal taxes to all economy subjects.

There is a necessity to unify taxes because different taxes make a huge damage to competition. People will choose such countries, where load of taxes is not so big, other counties are going to have big problems with budget's incoms. The object of this research is tax system.

The big load of taxes prevent production growth, stimulate the growth of shade economics expansion and tax hiding. By joining EU Lithuania committed to harmonize VAT taxes and excise taxes. Also other administration systems of taxes were harmonyzed. The advantages for Lithuania for joining EU: coordination of tax system with practice of EU in tax system; usual and easier business conditions for small and medium bussiness companies; the growth of budget incomes because of abolishment of VAT privilege; the tax system was created and tariffs were harmonyzed. On the other hand, there are some disadvantages: higher excise taxes on cigarettes, alcohol and gas will increase the price of products, abolishment of VAT privilege.

LITERATŪRA

1. LR Mokesčių administravimo įstatymas // Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243.
2. LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas // Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271.
3. LR Pelno mokesčio įstatymas // Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992.
4. ALEKNEVIČIENĖ Vilija. (2005). Finansai ir kreditas. Vilnius : Enciklopedija. ISBN: 9986-433-35-5
5. BIRŽIŠKA Vaclovas, Lietuviškoji enciklopedija (1933). Kaunas : Spaudos fondas.
6. BUŠKEVIČIŪTĖ Eugenija. (2003). Mokesčių sistema. Kaunas : Technologija. ISBN: 9955-09-350-1
7. BUŠKEVIČIŪTĖ Eugenija., PUKELIENĖ Violeta. (1998). Valstybės mokesčių sistema. Kaunas : Technologija.
8. LUKAŠEVIČIUS Kazys. (1999). Verslas ir mokesčiai. Kaunas : Technologija. ISBN: 9986-13-698-9
9. MARCIJONAS A., SUDAVIČIUS B. (2003). Mokesčių teisė. Vilnius : Teisinės informacijos centras ISBN: 9955-557-05-2
10. MAKROEKONOMIKA (2002). Kaunas : Technologija. ISBN: 9986-13-935-X
11. PUKAS V., DABULSKYTĖ L. Pagrindinių smulkaus ir vidutinio verslo mokesčių harmonizavimo kryptys // Ekonomika ir vadyba, 2003.
12. RAMANAUSKIENĖ E. Mokesčių harmonizavimas pagal Europos Sąjungos direktyvas: teigiami ir neigiami aspektai // Ekonomika ir vadyba, 2003.
13. KOPITS G. (2002). Tax harmonization in the European Community // Taxation. Critical Perspectives on the world economy. – Edited by Simon James. Volume II. London and New York.
14. LEVIŠAUSKAITĖ Kristina., RŪŠKYS Giedrius. (2003). Valstybės finansai. Kaunas : VDU leidykla. ISBN: 9955-530-91-X
15. STAČIOKAS Romas. (2003). Apmokestinimas ir mokesčiai ES. Kaunas : Technologija. ISBN: 9955-09-426-5
16. HITIRIS Theo. (2003). European Union Economics. Fifth edition. ISBN: 0-273-65537-X
17. VAINIENĖ Ingrida (2001). Kaimo turizmo organizavimas. Vilnius : Eugrimas. ISBN: 9986-752-99-X
18. A.PAČKAUSKAITĖ (2006). Mokesčio lengvata – nauda ne visiems ir ne visada // Verslo žinios, sausio 10

19. EURES Lietuva

- 16.1 Islandija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/islandija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/islandija/)>
- 16.2 Jungtinė Karalystė. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/jungtine karalyste/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/jungtine_karalyste/)>
- 16.3 Danija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/danija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/danija/)>
- 16.4 Nyderlandai. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/nyderlandai/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/nyderlandai/)>
- 16.5 Vokietija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/vokietija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/vokietija/)>
- 16.6 Lenkija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/lenkija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/lenkija/)>
- 16.7 Čekija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/cekija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/cekija/)>
- 16.8 Prancūzija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/prancuzija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/prancuzija/)>
- 16.9 Liuksemburgas. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/liuksemburgas/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/liuksemburgas/)>
- 16.10 Portugalija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/portugalija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/portugalija/)>
- 16.11 Ispanija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/ispanija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/ispanija/)>

- 16.12 Šveicarija. [žiūrėta 2006.09.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/sveicarija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/sveicarija/)>
- 16.13 Austrija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/austrija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/austrija/)>
- 16.14 Malta. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/malta/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/malta/)>
- 16.15 Graikija. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/graikija/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/graikija/)>
- 16.16 Kipras. [žiūrėta 2006.11.29]. Prieiga per internetą:
<[http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo darbo salygos/kitu saliu gyvenimo ir darbo salygos/kipras/](http://www.ldb.lt/Eures/index.aspx/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/kipras/)>
17. Lietuvo laisvosios rinkos institutas
- 17.1 LLRI pozicija dėl mokesčių mažinimo tempo, galimybių ir poreikio [žiūrėta 2007.02.05] Prieiga per internetą:
<[www.lrinka.lt/index.php/temos/mokesciai/pranesimai prezentacijos/baltijos saliu mokesciu sistemos istojus i europos sajunga panasios ar skirtingos/](http://www.lrinka.lt/index.php/temos/mokesciai/pranesimai_prezentacijos/baltijos_saliu_mokesciu_sistemos_istojus_i_europos_sajunga_panasios_ar_skirtingos/)>
- 17.2 Mokesčių harmonizavimas ir konkurencija – pelno mokesčio bazės istorija [žiūrėta 2007.02.05] Prieiga per internetą:
<[www.lrinka.lt/index.php/temos/mokesciai/pranesimai prezentacijos/baltijos saliu mokesciu sistemos istojus i europos sajunga panasios ar skirtingos/](http://www.lrinka.lt/index.php/temos/mokesciai/pranesimai_prezentacijos/baltijos_saliu_mokesciu_sistemos_istojus_i_europos_sajunga_panasios_ar_skirtingos/)>
- 17.3 Pelno mokesčio bazės harmonizavimas ES. [žiūrėta 2007.02.05] Prieiga per internetą:
<[http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai darbai/analitine medziaga pelno mokescio bazes harmonizavimas es/3283](http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitine_medziaga_pelno_mokescio_bazes_harmonizavimas_es/3283)>
- 17.4 Kas mokesčių mažinimo naudą gaudo? [žiūrėta 2007.02.05] Prieiga per internetą:
[http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai darbai/llri pozicija del mokesciu mazinimo tempo galimybiu ir poreikio/3195](http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/llri_pozicija_del_mokesciu_mazinimo_tempo_galimybiu_ir_poreikio/3195)
18. Eurostat [žiūrėta 2007.02.05] Prieiga per internetą:
http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page?_pageid=1090,30070682,1090_33076576&dad=portal&schema=PORTAL

19. Europo Taxation alcohol [žiūrėta 2007.02.05] Prieiga per internetą:
<http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/excise_duties/gen_overview/index_en.htm>
20. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. Lepni mokesčio basės harmonizavimas [žiūrėta 2007.02.05] Prieiga per internetą:
<http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitine_medziaga_pelno_mokescio_bazes_harmonizavimas_es/3283>
21. Verslo banga. Lengavtiniai PVM tarifai - harmonizavimas [žiūrėta 2007.02.05] Prieiga per internetą:
<<http://verslas.banga.lt/lt/leidinys.full/4058c90c6aa29+ES+toleruoja+lengvatinius+PVM+tarifu&hl=lt&ct=clnk&cd=1&gl=lt>>
22. Lietuvos Respublikos Finansų Ministerija. Lietuvos mokesčių sistema: Gyventojų pajamų mokestis [žiūrėta 2007.02.15] Prieiga per internetą:
<http://www.finmin.lt/finmin/content/document.jsp?doclocator=web%2Fstotis_inf.nsf%2F0%2F15D1F7BA8DD7272BC2256D40003A187B>
- 22.1 Lietuvos Respublikos Finansų Ministerija. Lietuvos mokesčių sistema: Pelno mokestis [žiūrėta 2007.02.15] Prieiga per internetą:
<http://www.finmin.lt/finmin/content/document.jsp?doclocator=web%2Fstotis_inf.nsf%2F0%2F4671C58C855FDFE8C2256D40003A3943>
- 22.2 Respublikos Finansų Ministerija. Lietuvos mokesčių sistema: Pridėtinės vertės mokestis [žiūrėta 2007.02.15] Prieiga per internetą:
<http://www.finmin.lt/finmin/content/document.jsp?doclocator=web%2Fstotis_inf.nsf%2F0%2F243061260AC8EF45C1256D1E0057DFB8>
- 22.3 Respublikos Finansų Ministerija. Lietuvos mokesčių sistema: Akcizai [žiūrėta 2007.02.15] Prieiga per internetą:
<http://www.finmin.lt/finmin/content/document.jsp?doclocator=web%2Fstotis_inf.nsf%2F0%2FC799CEB47C9DB55DC1256D1E00588C77>

ANKETA

1. Jūsų amžius

- ≤ 25 m.
- 26-35 m.
- 36-45m.
- 46-55 m.
- 56-65m.
- ≥ 66m.

2. Jūsų lytis

- Moteris
- Vyras

3. Ar pakankamai daug žinote apie mokesčius, jų sistema Lietuvoje?

- Taip
- Ne
- Šiek tiek žinau

4. Ar Jums Lietuvos mokesčių taisyklės aiškios, nepainios?

- Taip
- Ne

5. Ar didelė mokesčių našta Lietuvoje?

- Taip
- Ne

6. Ar pajutote pokyčius mokesčių sistemoje Lietuvai įstojus į ES?

- Taip
- Ne

Jei „taip“, tai kokius pokyčius pajutote.....

7. Ar pritariate akcizų derinimui prie Europos Sąjungos normatyvų?

- Taip
- Ne
- Neturiu nuomonės

8. Ar reikalinga progresinis mokestis Lietuvoje?

- Taip
- Ne

Argumentuokite savo atsakymą.....

9. Ar reikalingas turo mokestis?

- Taip
- Ne
- Neturiu nuomonės

10. Ar reikalingas pensijų kaupimo fondas?

- Taip
- Ne
- Neturiu nuomonės

11. Ar nevertėtų netaikyti PVM mokesčio perkant lengvasias auto transporto priemones komerciniams reikalams?

- Taip
- Ne

