

ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA

Roberta ANTANAITYTĖ
Ekonomikos studijų programos studentė

LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS SOCIALINIS
EKONOMINIS VERTINIMAS
Magistro darbas

Šiauliai, 2014

ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA

Roberta ANTANAITYTĖ

LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS SOCIALINIS
EKONOMINIS VERTINIMAS

Magistro darbas
Ekonomika (L100),

Darbo vadovė:
Prof. dr. Zita TAMAŠAUSKIENĖ

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

(Studento parašas)

SANTRAUKA

Roberta Antanaitytė

Lietuvos mokesčių sistemos socialinis ekonominis vertinimas

Magistro darbas

Magistro darbe yra atliekamas Lietuvos mokesčių sistemos socialinis ekonominis vertinimas.

Pirmoje darbo dalyje remiantis moksline literatūra teoriškai aprašyta mokesčių reikšmė valstybei; atskirai išnagrinėta mokesčių kaip reiškinio įtaka valstybės pajamoms. Nustatyti pagrindiniai veiksniai įtakojantys mokestinių pajamų surinkimą. Išskirti mokesčių sistemos vertinimo metodų privalumai ir trūkumai. Mokesčių sistemos vertinimui pasirinktas klasikinis vertinimo metodas.

Tiriamajame darbo dalyje sudaryta darbo metodika, pagal kurią atliekamas vertinimas. Atliktas mokesčių sistemos vertinimas pagal klasikinius apmokestinimo metodus, išskirti pagrindiniai veiksniai įtakojantys mokestinių pajamų surinkimą. Analizuota Lietuvos mokesčių sistema, atkreipiant dėmesį į pagrindinius mokesčius, t.y. gyventojų pajamų, pelno, pridėtinės vertės bei akcizų mokesčius. Taip pat atlikta išsami pagrindinių ekonominių rodiklių analizė. Nustatytos problemos bei pateikti pasiūlymai, kuriuos įgyvendinus mokesčių sistema būtų efektyvesnė.

SUMMARY

Roberta Antanaitytė

Social economic evaluation of Lithuanian tax system

Paper for Master's Degree

Social economic evaluation of Lithuanian tax is analyzed in this paper for Master's degree.

The importance of taxes to the state, referring to scientific literature has been theoretically described in the first part, also an importance of taxes to the state income and most significant reasons of tax importance have been analysed separately. Analyse the methods of Tax System Evaluation and identified their advantages and disadvantages. Tax system was chosen to evaluate in according to classical principles of taxation.

The main income from tax collection in 2007-2012 has been systemised and analysed in the second part using different database. Lithuanian tax system is analyzed, with attention to the basic taxes, i.e., personal income tax, profits tax, value-added tax, and excise duty tax. The analysis shows the main factors determining the change of tax income. Also conducted a detailed analysis of the main economic indicators. Problems suggestions to the implementation of the tax system more efficient have been made at the end of the work.

TURINYS

LENTELIŲ SĄRAŠAS	5
PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS	6
PAGRINDINIŲ SĄVOKŲ ANALIZĖ	7
ĮVADAS	9
1. MOKESČIŲ SISTEMOS SOCIALINIO EKONOMINIO VERTINIMO TEORINIAI ASPEKTAI.....	11
1.1. Mokesčių samprata ir jų svarba	11
1.2. Mokesčių sistemos vertinimas.....	12
1.3. Mokesčių įtaka ekonominiams procesams	14
1.4. Mokesčių sistemos elementai	16
1.5. Mokesčių surinkimą įtakojantys veiksniai	20
1.6. Mokesčių sistemos vertinimo metodai	22
1.6.1. Klasikiniai apmokestinimo principai ir juos apibūdinantys rodikliai.....	23
1.6.2. V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai	27
1.6.3. J. B. S. Gill diagnostiniai rodikliai	29
1.6.4. Mokesčių sistemos vertinimo metodų privalumai ir trūkumai.....	31
2. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS SOCIALINIS EKONOMINIS VERTINIMAS	32
2.1. Mokesčių sistemos vertinimo metodika	32
2.2. Lietuvos mokesčių sistemos pagrindinių rodiklių analizė.....	35
2.2. Mokestinių pajamų surinkimą įtakojančių veiksnių analizė	40
2.3.1. Pajamų iš gyventojų pajamų mokesčio (GPM) surinkimo įvertinimas.....	40
2.3.2. Pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio (PVM) surinkimo įvertinimas	42
2.3.3. Pajamų iš pelno mokesčio (PM) surinkimo įvertinimas.....	44
2.3.4. Pajamų iš akcizo mokesčio surinkimo įvertinimas	46
2.4. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal klasikinius apmokestinimo principus.....	48
2.4.1 Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal teisingumo principus.....	48
2.4.2. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal produktyvumo principą.....	52
2.4.3. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal efektyvumo principą	53
2.4.4. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal administracinio paprastumo principą.....	54
3. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS PROBLEMOS IR TOBULINIMO GALIMYBĖS	57
IŠVADOS	60
LITERATŪRA IR ŠALTINIAI	62
PRIEDAI	69

LENTELIŲ SĄRAŠAS

1.1 lentelė Mokesčių įtaka ekonominiams procesams.....	14
1.2 lentelė Pagrindiniai gyventojų mokami mokesčiai, jų bazė ir tarifai.....	17
1.3 lentelė Pagrindiniai mokesčių surinkimą lemiantys veiksniai.....	21
1.4 lentelė J. Gill mokestinių pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai.....	30
1.5 lentelė Mokesčių sistemos vertinimo metodo privalumai ir trūkumai.....	31
2.1 lentelė Tiesioginių ir netiesioginių mokesčių struktūra 2007-2012 m.	38
2.2 lentelė GPM pajamų ir jų kitimą lemiančių veiksnių analizė 2007-2012 m.	41
2.3 lentelė PVM pajamų ir jų kitimą lemiančių veiksnių koreliacinė analizė 2007-2012 m.	43
2.4 lentelė PM pajamų ir jų kitimą lemiančių veiksnių analizė 2007-2012 m.	45
2.5 lentelė Akcizo pajamų ir jų kitimą lemiančių veiksnių koreliacinė analizė 2007-2012 m.	47
2.6 lentelė Mokesčių naštos rodiklis proc. 2007-2012 m.	50
2.7 lentelė Mokestinių pajamų elastingumas 2007-2012 m.	52
2.8 lentelė Mokestinių pajamų lyginamoji analizė 2007-2012 m.	53
2.9 lentelė Mokestinių pajamų surinkimą lemiantys veiksniai 2007-2012 m.....	54
2.10 lentelė VMI mokestinių pajamų ir administravimo išlaidų kitimas ir santykis 2007-2012 m.	54
2.11 lentelė Mokestinių skolų rodiklis pagal mokesčių rūšis, proc. 2007-2012 m	55
2.12 lentelė Mokesčių mokėtojų skaičius, kasmet grąžinami mokesčiai, jų santykis 2007-2012 m.	55

PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

1.1 paveikslas Mokesčių sistemos vertinimo metodai.....	22
2.1 paveikslas Mokesčių sistemos vertinimo metodika.....	32
2.2 paveikslas Nacionalinio biudžeto pajamų (be ES paramos) dinamika 2007-2012 m.	35
2.3 paveikslas Nacionalinio biudžeto mokestinių ir nemokestinių pajamų struktūra 2007-2012 m.	36
2.4 paveikslas Pajamų iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių dinamika 2007-2012 m. mln.Lt.	37
2.5 paveikslas Nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų struktūra 2007-2012 m.	39
2.6 paveikslas GPM surinkimo plano ir fakto dinamika 2007-2012 m.	40
2.7 paveikslas PVM surinkimo plano ir fakto dinamika 2007-2012 m.	42
2.8 paveikslas PM surinkimo plano ir fakto dinamika 2007-2012 m.	44
2.9 paveikslas Akcizo mokesčio surinkimo plano ir fakto dinamika 2007-2012 m.	46
2.10 paveikslas Gini koeficiento Lietuvoje ir ES šalių vidurkio dinamika 2007-2012 m.	48
2.11 paveikslas Lietuvos ir kitų ES valstybių Gini koeficientai 2012 m.....	49
2.12 paveikslas Lietuvos ir ES šalių mokesčių naštos dinamika 2007-2012 m.	50
2.13 paveikslas Darbo sąnaudų mokestinė naštos dinamika 2007-2012 m.	51
2.14 paveikslas Mokestinių pajamų ir valstybės išlaidų santykio dinamika 2007-2012 m.	52

PAGRINDINIŲ SĄVOKŲ ANALIZĖ

A

Akcizas – mokestis, kuriuo dažniausiai apmokestinamos prekės ir paslaugos, turinčios neelastingą paklausą. Lietuvoje akcizo mokesčio objektai yra: etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai, apdorotas tabakas, kuras.

Apmokestinimas – mokesčių mokėtojų, objektų ir mokėjimo taisyklių nustatymas – tai dalies nacionalinių pajamų išėmimas iš apyvartos vyriausybės išlaidoms padengti.

Apmokestinimo principai – tai konceptualūs teiginiai, susitarimai, taisyklės ir procedūros, būtinos galiojančiai mokesčių sistemai apibūdinti.

E

Elastingumas – jautrumo matas, parodantis dviejų dydžių tarpusavio ryšio stiprumą.

G

Gyventojų pajamų mokestis – mokestis, kurį moka pajamų gavęs gyventojas. Šiuo mokesčiu siekiama apmokestinti iš įvairių šaltinių gautas gyventojų pajamas. Tai vienas iš daugiausiai pajamų valstybei duodančių mokesčių.

M

Mokesčiai – įstatymų tvarka viešosios valdžios nustatyta privaloma pinigine prievolė (įmoka), už kurią jokia specialia paslauga mokesčio mokėtojui nėra atlyginama; tai mokesčio įstatyme mokesčio mokėtojui nustatyta pinigine prievolė valstybei, kad būtų gauta pajamų valstybės ir savivaldybių funkcijoms vykdyti.

Mokesčių našta – tai mokesčių įplaukų santykis su bendroju vidaus produktu, parodantis, kokia bendrojo vidaus produkto dalis perskirstoma mokesčiais.

Mokesčių sistema – visuma įstatymais reglamentuojamų ir tarp savęs glaudžiai susijusių mokesčių bei rinkliavų rūšių, privalomų mokėti valstybei ar teritoriniam vienetui.

Mokesčių tarifas – mokesčio dydis už apmokestinamojo objekto vienetą.

Mokestinės biudžeto pajamos – pajamos, kurios į biudžetą surenkamos iš mokesčių.

N

Nacionalinis biudžetas – valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų visuma.

Nemokestinės pajamos – pajamos, kurias sudaro lėšos, gautos parduodant valstybės gaminamas prekes ar teikiant paslaugas, t.y. šios pajamos yra gaunamos iš pirkimo – pardavimo sandorių arba mainų.

Netiesioginiai mokesčiai – tokie, kurie nustatomi prekėms, paslaugoms, ir juos apmoka tie, kurie perka prekes ir naudojami paslaugomis. Netiesioginiai mokesčiai yra įtraukiami į prekių ir paslaugų kainą.

P

Pelno mokestis – mokestis renkamas nuo juridinių asmenų pelno. Šio mokesčio bazė yra visos Lietuvos Respublikoje ir užsienio valstybėse uždirbtos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje ir užsienio valstybėse.

Pridėtinės vertės mokestis – tai bendrojo pobūdžio netiesioginis apyvartos mokestis, kuriuo apmokestinamas vartojimas, tačiau šio mokesčio charakteristika konkrečioje valstybėje gali būti skirtinga. Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinama pridėtinė vertė, t.y. skirtumas tarp prekių ir paslaugų parduodamosios ir perkamosios vertės įvairiose gamybos stadijose. Tai pats populiariausias ir daugiausiai pajamų į nacionalinį šalies biudžetą duodantis netiesioginis mokestis.

Š

Šešėlinė ekonomika – tai sukurtos, bet nepaskirstytos vertybės ir paslaugos, kurios skaičiuojant BVP neįtraukiamos. Tai gautos pajamos, nuo kurių mokesčiai nesumokėti.

T

Tiesioginiai mokesčiai – tokie, kurie nustatomi tiesiogiai mokesčių subjektams ir jie yra šių mokesčių mokėtojai. Nustatant tiesioginius mokesčius bandoma atsižvelgti į mokesčių subjektų pajamingumą ir kitus veiksnius.

IVADAS

Vienas iš pagrindinių nuo seniausių laikų žinomų valstybės pajamų formavimo būdų yra mokesčiai. Jie yra valstybės finansų sistemos esminė dalis, gyvavimo pagrindas, vyraujanti biudžeto įplaukų akumuliacinė forma. Mokesčių sistema apibrėžiama kaip šalyje egzistuojančių mokesčių, įplaukų ir rinkliavų visuma, nustatyta sprendžiant apmokestinimui keliamus uždavinius ir išreiškianti valstybės socialinę, ekonominę ir fiskalinę politiką. Mokesčių sistema turi skatinti ekonomikos plėtrą. Keičiantis šalies ekonomikai ir politinei situacijai, mokesčių sistema taip pat turi neišvengiamai keistis.

Tyrimo aktualumas. Šiandieninėmis ekonomikos sąlygomis vis aktualesnė diskusijų tema tampa Lietuvos mokesčių sistema. Kiekviena valstybė siekia sukurti veiksmingą mokesčių sistemą, kuri atitiktų mokesčių mokėtojų lūkesčius ir užtikrintų biudžeto pajamų surinkimą, skatintų šalies ekonominę plėtrą. Ekonominio nuosmukio laikotarpiu, mažėja surenkamos mokestinės pajamos, o priežastys dėl kurių surenkama mažiau lėšų nėra išsamiai analizuojamos. Didėjant mokestinių pajamų deficitui, siekiama subalansuoti biudžetą darant korekcijas mokesčių sistemoje, didinant mokesčių tarifus, plečiant mokestinę bazę ar įvedant naujus mokesčius ir pan. Kiekvienos valstybės siekis yra sukurti efektyvią mokesčių sistemą, kuri tenkintų ir mokesčių mokėtojų ir mokesčių administratorių lūkesčius. Tačiau norint koreguoti mokesčių sistemą, pirma reikia ją įvertinti, kad būtų galima numatyti tobulinimo kryptis. Verta detaliau panagrinėti kokios yra pagrindinės mokesčių surinkimo kitimo priežastys, kokie veiksniai yra esminiai, o kurie pervertinami.

Problema. Mokesčių sistemos vertinimas iš pirmo žvilgsnio neturėtų sukelti problemų, kadangi mokesčių rūšys, mokėtojai, administratoriai, mokėjimo ir deklaravimo tvarka yra apibrėžti įstatymų ir poįstatyminių aktų. Tačiau praktikoje, vertinant tokį sudėtingą reiškinį, kaip mokesčių sistema, daugelis mokslininkų (Bivainis, Skačkauskienė, 2009; Mažeika, 2008; Novošinskienė, Slavickienė 2007) taip pat užsienio autoriai (Fuest, Peichl, Schaefer, 2008; Kopczyk, 2005, Mishra, Nayak, 2005) susiduria su problemomis. Didžiausia jų ta, kad nėra sukurtos daugumai teoretikų ir praktikų priimtos mokesčių sistemos vertinimo metodikos – nuolat kintančius mokesčių sistemos vertinimo kriterijus sudėtinga išreikšti aiškiai išmatuojamais parametrais. Nesant vieningos vertinimo metodikos kiekviena valstybė stengiasi sukurti tokią mokesčių sistemą, kuri užtikrintų pakankamas pajamas valstybės funkcijoms finansuoti bei skatintų ekonomikos plėtrą. Efektyvi mokesčių sistema turėtų ne tik atitikti apmokestinimo principus, bet ir siekti jų tarpusavio suderinamumo.

Tyrimo objektas – Lietuvos mokesčių sistema.

Tyrimo tikslas – atlikti Lietuvos mokesčių sistemos socialinį ekonominį vertinimą.

Uždaviniai:

1. Atlikti mokesčių sistemos vertinimo teorinį pagrindimą (analizę).
2. Išanalizuoti Lietuvos mokesčių sistemos pagrindinių rodiklius.
3. Nustatyti pagrindinius veiksnius, kurie tiesiogiai lemia mokestinių pajamų pokytį.
4. Įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą pagal klasikinius apmokestinimo principus ir juos apibūdinančius rodiklius.
5. Išskirti Lietuvos mokesčių sistemos problemas, bei teikti siūlymus mokesčių sistemos tobulinimui.

Tyrimo bazė. Sisteminė mokslinės literatūros analizė. Statistinės informacijos analizavimas, grupavimas, lyginimas, apibendrinimas. Objektivos informacijos gauta pasitelkus ir išanalizavus valstybinius statistinius dokumentus.

Tyrimo atsiribojimai. Darbe analizuojamos tik tos pajamos iš mokesčių, kurios sudaro didžiausią dalį formuojant nacionalinio biudžeto pajamas, tai – gyventojų pajamų mokesčio, pridėtinės vertės, pelno mokesčio ir akcizų mokesčio pajamos. Kiti mokesčiai darbe nėra analizuojami.

1. MOKESČIŲ SISTEMOS SOCIALINIO EKONOMINIO VERTINIMO TEORINIAI ASPEKTAI

Pirmoje darbo dalyje remiantis moksline literatūra pateikta mokesčių samprata bei jų svarba, reikšmė valstybei. Išnagrinėta mokesčių kaip reiškinio įtaka valstybės pajamoms. Išskirti pagrindiniai mokesčiai, bei atlikta jų teorinė analizė. Nustatyti veiksniai įtakojojantys mokestinių pajamų surinkimą. Aprašyti mokesčių sistemos vertinimo metodai. Nustatyti vertinimo metodų privalumai ir trūkumai. Atlikus teorinę analizę, mokesčių sistemos vertinimui pasirinktas klasikinis apmokestinimo metodas, kadangi šis metodas leidžia atlikti išsamų vertinimą.

1.1. Mokesčių samprata ir jų svarba

Mokesčiai yra valstybės ar teritorinės valdžios nustatyti įstatymiais aktais privalomi mokėjimai į tam tikro valdymo lygio biudžetą ar nebiudžetinius fondus (Aleksnevičienė, 2005). Jie reikalingi, kad valstybė galėtų atlikti socialines, ekonomines ir politines funkcijas. Pasak Smalensko (2007), fiskalinė mokesčių reikšmė pasireiškia tuo, kad aprūpina valstybės valdžios institucijas būtinais piniginių lėšų šaltiniais. Ekonominė reikšmė – pats mokesčių skaičiavimo mechanizmas turi teigiamos reikšmės visuomeninės gamybos plėtrai. Socialinė mokesčių reikšmė yra ta, kad jais išsprendžiami svarbūs socialiniai uždaviniai: reguliuojamos pajamos įvairių socialinių grupių, skurstantys asmenys išlaisvinami nuo mokesčių. Teoretikai ir praktikai skirtingai vertina atskirus mokesčius ar jų elementus. Tačiau šių dienų žinomiausios teorijos yra suskirstytos į tris grupes (Buškevičiūtė, 2007):

- mokesčiai kaip apmokėjimo už valstybės teikiamas paslaugas priemonė;
- mokesčiai kaip ekonomikos stabilizavimo priemonė;
- mokesčiai – pajamų išlyginimo priemonė.

Pirmosios teorijos autoriai mokesčius laiko kaip išlaidų vyriausybei atlyginimo už ekonominę ir socialinę veiklą priemone. Plėtojantis rinkos santykiams išsiplėtojo antroji teorija, kuri pateisina apmokestinimo netolygumą ir siekia mokestinėmis priemonėmis didinti ekonomikos augimo tempus bei keisti visuomeninės gamybos struktūrą. Teorijos „mokesčiai – pajamų išlyginimo priemonė“ šalininku teigimu, tiesioginių mokesčių pagalba, taikant progresinius tarifus, galima sumažinti turtinę nelygybę.

Taip pat mokesčiais plačiaja prasme vyksta nacionalinių pajamų paskirstymas ir perskirstymas. Dalis nacionalinių pajamų yra suvalstybinama, t. y. formuojamas nacionalinis biudžetas (valstybės ir savivaldybių) bei kiti nebiudžetiniai fondai – valstybinio socialinio draudimo fondo biudžetas, sveikatos draudimo fondo biudžetas bei garantinis fondas. Nacionalinis biudžetas yra svarbiausia grandis valstybės finansų sistemoje, yra stambiausias centralizuotas piniginis

fondas, kurio sudarymu ir panaudojimu rūpinasi ir už jį visiškai atsako Vyriausybė. Nacionalinio biudžeto pajamos yra skirstomos į *mokestines pajamas* ir *nemokestines pajamas*. Galima išskirti šias *mokestines* pajamas:

- *pajamų, pelno ir turto mokesčiai* – fizinių asmenų pajamų mokestis, juridinių asmenų pelno mokestis, turto mokesčiai,
- *pridėtinės vertės mokestis, muitai*, kiti mokesčiai (pvz., kelių)

Nemokestinės pajamos – lėšos, gautos parduodant valstybės gaminamas prekes ar teikiant paslaugas, kitaip tariant, šios pajamos yra gaunamos iš pirkimo – pardavimo sandorių arba mainų.

Jas sudaro:

- *pajamos, gautos pardavus valstybės turtą;*
- *baudos;*
- *pajamos, gautos konfiskavus turtą (Skominas 2006).*

Nacionalinį biudžetą taip pat galima laikyti ekonominių piniginių santykių visuma, kurių dėka sudaromi ir naudojami pinigų fondai, skirti valstybės funkcijų ir uždavinių įgyvendinimui: šalies ūkiui finansuoti, socialinėms-kultūrinėms reikmėms tenkinti, šalies vidaus ir užsienio saugumui stiprinti, valstybinio valdymo organams išlaikyti, valstybės skolai administruoti, valstybės rezervams sudaryti ir pan. Per nacionalinį biudžetą sukaupiamos įvairių nuosavybės formų įmonių ir gyventojų pajamos (Slavickienė, Novošinskienė, 2010).

Apibendrinus, mokesčiai reikalingi, kad valstybė galėtų atlikti socialines, ekonomines ir politines funkcijas. Mokesčiai svarbūs ne tik valstybei, bet ir jų mokėtojams, kadangi jų dėka, šalies gyventojai gali nemokamai naudotis švietimo, sveikatos, socialinėmis ir kt. paslaugomis. Mokesčiais taip pat vyksta nacionalinių pajamų paskirstymas ir perskirstymas t. y. formuojamas nacionalinis biudžetas. Jis skirtas valstybės funkcijoms ir uždaviniams įgyvendinimui. Mokesčiai šalyje turi tarpusavyje derėti, būti vienas su kitu susiję, t. y. šalyje turi būti sukurta darni mokesčių sistema.

1.2. Mokesčių sistemos vertinimas

Mokesčių sistema apibrėžiama kaip šalyje egzistuojančių mokesčių, įplaukų ir rinkliavų visuma, nustatyta sprendžiant apmokestinimui keliamus uždavinius ir išreiškianti valstybės socialinę, ekonominę ir fiskalinę politiką. Mokesčių sistema yra tarpusavyje susijusių, vienas kitą papildančių, ribojančių ir sąlygojančių mokesčių visuma (Aleksnevičienė, 2005). Kiekviena valstybė siekia sukurti veiksmingą mokesčių sistemą, kuri atitiktų mokesčių mokėtojų lūkesčius ir užtikrintų biudžeto pajamų surinkimą. Lietuvos mokesčių sistemą sudaro įmonių ir gyventojų mokami įteisinti įstatymais mokesčiai. Dalis mokesčių priskiriama kelių lygių biudžetams ir nebiudžetiniams

fondams. Lietuvos mokesčių sistemą sudaro įmonių ir gyventojų mokami įteisinti įstatymais mokesčiai. Dalis mokesčių priskiriama kelių lygių biudžetams ir nebiudžetiniams fondams.

Mokesčių sistemos vertinimas – svarbiausia konstruktyvaus mokesčių sistemos tobulinimo sąlyga. Mokesčių ir visos mokesčių sistemos vertinimas ir tobulinimas yra nuolatinis diskusijų objektas. Apibendrinus daugelio autorių nuomones, galima teigti, kad mokestinių įplaukų srautai į valstybės išdą priklauso nuo valstybės mokesčių surinkimo sėkmės ir jų ekonomiškai pagrįstai organizuojamo administravimo. Valstybės mokesčių politika tiesiogiai veikia ne tik pajamų perskirstymą, bet ir finansinę ūkio subjektų padėtį, šalies ekonomiką, lemia naujų darbo vietų kūrimą ir pan. Dėl kiekvienoje šalyje egzistuojančių skirtingų mokesčių sistemų susiduriama su problema, kad nėra sukurtos vieningos mokesčių sistemos vertinimo metodikos. Todėl įvairių šalių mokesčių sistema dažniausiai vertinama pagal tai, kaip ji sprendžia apmokestinimui keliamus uždavinius ir ar atitinka pagrindinius apmokestinimo principus.

Siekiant nustatyti funkcionuojančios mokesčių sistemos efektyvumą atliekamas detalus ir įvairiapusis vertinimas. Be surinkimo ir mokesčių administravimo vertinimo, svarbu atsižvelgti ir į tai, kas, kaip ir iš kokių šaltinių mokės mokesčius, koks mokėtojų finansinis pajėgumas, ar mokesčiai netaps sunkia našta, stabdančia šalies ūkio plėtojimąsi. Ar esama mokesčių sistema atitinka pagrindinius reikalavimus, keliamus efektyviai mokesčių sistemai. Tačiau vertinant mokesčių sistemą, susiduriama su problema – nėra sukurtos vieningos mokesčių sistemos vertinimo metodikos. Todėl kiekvienos valstybės tikslas sukurti atitinkančią savo šalies poreikius mokesčių sistemą, efektyviai ją valdyti ir užtikrinti sklandų jos funkcionavimą. Pasak Kuodžio (2008), norint sėkmingai vykdyti visus aukščiau minėtus aspektus, yra būtina visapusiškai ir kompleksiškai įvertinti esamą mokesčių sistemą, nustatyti jos stipriąsias ir silpnąsias puses, turimas spragas ir tobulinimo kryptis. Tokios informacijos dėka atsiranda galimybė sukurti efektyvią mokesčių sistemą.

Apibendrinant galima teigti, kad mokesčių sistema yra vienas pagrindinių ekonominių mechanizmų, lemiančių ekonomikos plėtrą ir užtikrinančių svarbiausių valstybės funkcijų valdymą. Mokesčių sistema turi būti formuojama atsižvelgiant į apmokestinimui keliamus uždavinius ir kartu laikantis tam tikrų apmokestinimo principų, nes per dideli mokesčiai ar netinkama jų sistema gali neigiamai veikti šalies ūkio plėtrą. Nustatant funkcionuojančios mokesčių sistemos efektyvumą būtina atlikti detalų ir įvairiapusių vertinimą, kurio metu būtų randami pagrindiniai mokesčių sistemos trūkumai, problemos. Turint šiuos duomenis galima kurti efektyvią mokesčių sistemą, priimtina visiems mokesčių sistemos dalyviams.

1.3. Mokesčių įtaka ekonominiams procesams

Kaip jau buvo minėta, vienas iš pagrindinių nuo seniausių laikų žinomų valstybės pajamų formavimo būdų yra mokesčiai. Jie yra valstybės finansų sistemos esminė dalis. Mokesčiais yra surenkama absoliuti dauguma valstybės ar savivaldybės pajamų, kurios naudojamos skatinti ekonomikos plėtrą, visuomeniniams poreikiams tenkinti, įvairiems procesams visuomenėje reguliuoti. Mokslinėje literatūroje įvairūs autoriai įvardina galimą mokesčių įtaką ekonominiams procesams (žr. 1.1 lentelę).

1.1 lentelė

Mokesčių įtaka ekonominiams procesams

Autoriai	Mokesčių įtaka ekonominiams procesams
Čebelis (2012)	Padidinus mokesčius tikimasi galimai į valstybės biudžetą surinkti daugiau lėšų, iš kitos pusės, mokesčių didinimas gali iššaukti užsienio investicijų sumažėjimą, paskatinti nacionalinio verslo subjektus perkelti savo veiklą į kitas šalis.
Dubauskas (2011)	Didindama arba mažindama mokesčius vyriausybė tiesiogiai veikia išlaidoms liekančių pinigų kiekį. Tuo pačiu veikiama ir visuminė pinigų pasiūla, iš dalies darantį įtaką ir šalies pinigų politikai.
Saez (2001), Sorensen (2004)	Per didelis pajamų mokesčio tarifas turi įtakos darbinėms paskatoms, sumažina apmokestinimo bazę, gali padidinti perteklinę našta.
Snieska, Baumilienė ir kiti (2011)	Didinant tarifus, nacionalinis produktas gali mažėti, nes aukšti tarifai neigiamai veikia ūkinę veiklą – didėja šešėlinė ekonomika.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Iš 1.1. lentelės matyti, kad įvairūs autoriai mokesčius įvardina kaip veiksnius, kurie vienaip ar kitaip daro įtaką ekonominiams procesams. Galima teigti, kad mokesčių sistema yra vienas pagrindinių ekonominių mechanizmų, lemiančių ekonomikos plėtrą ir užtikrinančių svarbiausių valstybės funkcijų valdymą. Mokesčiai turi fiskalinę, ekonominę ir socialinę reikšmę. Fiskalinis vaidmuo pasireiškia tuo, kad aprūpina valstybės valdžios institucijas būtinais piniginių lėšų šaltiniais. Pats mokesčių išskaičiavimo mechanizmas turi teigiamos reikšmės visuomeninės gamybos plėtrai (ekonominė reikšmė). Esminės funkcijos, per kurias atsiskleidžia socialinis – ekonominis mokesčių vaidmuo:

- *Fiskalinė funkcija* pasireiškia tuo, kad nacionalinio biudžeto pajamos iš esmės yra formuojamos šalies mokesčių sistemos dėka. Novošinkienės (2013) teigimu, fiskalinė funkcija būdinga visoms valstybėms ir šios funkcijos vaidmuo nuolat auga, tai rodo nacionalinio biudžeto ir kitų biudžetų bei fondų pajamų didėjimas. Fiskalinei funkcijai būdingas prieštaravimas tarp mokesčių didinimo ir mokėtojų ribotos galimybės juos mokėti. Mokesčių fiskalinė funkcija suvalstybinama dalis nacionalinių pajamų, o tai sudaro objektyvias prielaidas kištis valstybei į ekonomiką. Dideli mokesčiai neskatina kaupimo, taupymo, gamybos plėtimo, o iš kitos pusės – dideli mokesčiai formuoja didesnes valstybės

pajamas. Esant didesnėms pajamoms valstybė turėtų daugiau pinigų skirti ekonomikai. Padidėja ekonomikos augimo tempai, o kartu ir nacionalinės pajamos, todėl daugiau nacionalinių pajamų tenka mokesčiams. Iš kitos pusės – keičiant mokesčius galima veikti gamybą, o tuo pačiu ir ekonomiką, neišvengiant poveikio ir biudžetui.

- *Perskirstomoji funkcija* susijusi su fiskaline funkcija ir pasireiškia tuo, kad mokesčių mokėtojų lėšos, sukauptos nacionaliniame biudžete, perskirstomos subsidijų, paramos ir kitų pervedimų (transferų) forma tarp gyventojų, ūkio subjektų, ekonominės veiklos sferų, regionų. (Valstybės pajamų politika, 2010). Tačiau toks perskirstymas neužtikrina prekių ir paslaugų perskirstymo tarp individų. Mokesčių perskirstomoji funkcija atitinka fiskalinę funkciją, nes perskirstymas vyksta didinant ar mažinant mokesčius, teikiant lengvatas ir kitaip, t. y. vykdant fiskalinę politiką (Novošinkienė, 2013).
- *Reguliavimo funkcija*. Literatūroje mokesčių ekonominė funkcija tapatinama su reguliavimo funkcija, pasireiškiančia kaip skatinančia arba ribojančia šalies ekonomikos augimą. Valstybės mokesčių politika (mokesčių nomenklatūra, taikomi tarifų dydžiai, bazių nustatymo tvarka, taikomų lengvatų sistema, mokesčių mokėjimo taisyklės ir baudų sistema) tiesiogiai veikia ne tik pajamų perskirstymą, bet ir finansinę ūkio subjektų padėtį, skatina ar neskatina nacionalinės ekonomikos augimo tempų, stiprina ar silpnina kapitalo kaupimą, gyventojų mokumą. Priimdama atitinkamus mokesčių įstatymus, valstybė gali skatinti spartesnę ar lėtesnę krašto ekonomikos plėtojimą, mažinti infliaciją, nedarbą ir kt., t. y. pasireiškia mokesčių reguliavimo funkcija (Buškevičiūtė, 2006).

Labai svarbu rasti būdų, kaip suderinti fiskalinę ir reguliavimo mokesčių funkcijas. Tai atliekama didinant ar mažinant tarifus, suteikiant mokesčių lengvatas, įteisinant sankcijas. Visa tai leidžia daug lengviau realizuoti Vyriausybės ekonominę politiką, negu tiesiogiai kištis į šalies ūkinę veiklą. Valstybė, suteikdama mokesčių lengvatas, skatina kapitalo judėjimą į silpniausias bei perspektyviausias sritis, skatina įmonių bei jų produkcijos konkurencija vidaus ir pasaulinėse rinkose. Sumažindama mokesčių už pelną, reinvestuojamą (investuoto kapitalo papildymas iš to kapitalo gautu pelnu) į gamybą, valstybė skatina jos plėtotę. Valstybė, neapmokestinusi taupymui skirtų lėšų, skatina mažinti vartojimo išlaidas, nes gyventojai bus suinteresuoti taupyti.

Apibendrinant galima teigti, mokesčių vaidmuo ekonominiuose procesuose yra labai svarbus. Didžioji dalis valstybės išlaidų dengiamos valstybės biudžeto pajamas sudarančiais mokesčiais. Mokestinių pajamų dėka, gali būti skatinamos investicijos, reguliuojamas vartojimas bei gamyba ir taip skatinamas ekonomikos plėtojimas, užtikrinamas svarbiausių valstybės funkcijų valdymas. Fiskalinė, perskirstomoji ir reguliavimo funkcijos yra esminės per kurias atsiskleidžia socialinis – ekonominis mokesčių vaidmuo. Visas šias funkcijas labai svarbu suderinti, tai atliekama didinant ar mažinant tarifus, suteikiant mokesčių lengvatas, įteisinant sankcijas.

1.4. Mokesčių sistemos elementai

Mokesčiai, kaip ir bet kurios kitos sistemos elementai, gali būti klasifikuojami pagal įvairius požymius. Mokesčių klasifikacija yra pagrįsta ne tik pačia mokesčių esme, bet ir mokesčių rinkimo būdais, mokesčių tikslais bei padariniais. Apibendrinant įvairių autorių nuomones, galime išskirti pagrindinius:

Pagal mokesčio subjektą:

- *Fizinis arba juridinis asmuo* – tai mokesčių mokėtojas mokantis valstybei ar savivaldybei atitinkamą mokestį. Mokesčio subjektas ne visada sutampa su tikroju mokesčio mokėtoju.

Pagal mokesčio objektą:

- *Apmokestinamos prekės, paslaugos, pajamos, turtas*. Tai fizinių ir juridinių asmenų pajamos, turtas bei parduodamo turto kitiems asmenims vertė, tam tikros veiklos rūšys, prekių ar paslaugų pridėtinė vertė, teisė naudotis gamtos ištekliais, vertybinių popierių finansinių bei kreditinių operacijų rezultatai ir kiti objektai. Atskiras mokestis gali turėti vieną ar kelis apmokestinimo objektus. Kartais mokesčio objektas ir šaltinis gali sutapti (kaip pelnas, asmeninės pajamos).

Pagal apmokestinimo vienetą:

- *Piniginis* – apmokestinamų pajamų vienetas, apmokestinamojo turto vertės vienetas ir pan.
- *Natūrinis* – prekės arba paslaugos vienetas, žemės ploto vienetas ir pan.

Pagal mokesčio ėmimo būdą:

- *Tiesioginiai mokesčiai* – tokie, kurie nustatomi tiesiogiai mokesčių subjektams ir jie yra šių mokesčių mokėtojai. Nustatant tiesioginius mokesčius bandoma atsižvelgti į mokesčių subjektų pajamingumą ir kitus veiksnius.
- *Netiesioginiai mokesčiai* – tokie, kurie nustatomi prekėms, paslaugoms, ir juos apmoka tie, kurie perka prekes ir naudojami paslaugomis. Netiesioginiai mokesčiai yra įtraukiami į prekių ir paslaugų kainą. Šį mokestį vienodai moka turtingi ir vargingi žmonės, kai įsigyja prekę ar paslaugą.

Pagal mokesčių rinkimą ir paskirstymą:

- *Valstybiniai mokesčiai*, kuriuos ima centrinė valdžia, remdamasi šalies įstatymais, ir nukreipia į valstybės biudžetą (pajamų, pelno, muitų mokesčiai).
- *Vietiniai mokesčiai*, kuriuos ima vietos valdymo organai atitinkamoje teritorijoje ir skiria į vietos biudžetus.

Pagal apskaičiavimo būdą:

- *Proporciniai*, esant proporciniam mokesčiui žmonės moka pagal tą patį tarifą. Šiuo atveju absoliutusis mokesčio dydis yra tiesiogiai proporcingas žmogaus pajamų dydžiui.

Proporcinis mokestis yra vadinamas lygiuoju mokesčiu. Kai žmogaus pajamos didėja, jo mokamas mokestis didėja tokiu pat greičiu, kaip ir jo pajamos (pastovusis tarifas).

- *Progresiniai*, kuo daugiau žmogus uždirba pajamų, tuo didesnę dalį jis sumoka mokesčių. Pajamoms didėjant vienu greičiu, mokestis didėja didesniu greičiu.
- *Regresiniai*, Taikant regresinius mokesčius, didesniu tarifu yra apmokestinamos mažesnės pajamos ir mažesniu – didesnės. Tokio mokesčio pavyzdžiu galėtų būti pridėtinės vertės mokesčiai. Kiekvieną kartą, kai yra perkamos prekės, vartotojas sumoka ir pridėtinės vertės mokestį, nes pastarasis yra įskaičiuojamas į prekę kainą. Mažesnes pajamas gaunančiam žmogui tenka didesnė mokesčio našta, negu žmogui, kurio pajamos didesnės.

Kaip jau buvo minėta pagrindinis valstybės pajamų šaltinis yra fizinių ir juridinių asmenų mokesčiai. Mokesčių sistemą sudaro didelė įvairovė mokesčių, kurie skiriasi savo svoriu nacionaliniame biudžete. Siekiant išsiaiškinti mokesčių kaip valstybės pajamų šaltinio reikšmę, atlikti mokestinių pajamų kitimo analizę reikia nustatyti pagrindinius mokesčius, kurie turi didžiausią reikšmę kaip pajamų šaltiniai. Žvelgiant į 2007-2012 metų Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymą matyti, jog Lietuvos mokestinių pajamų pagrindą formuoja keturi pagrindiniai mokesčiai: pridėtinės vertės (PVM), gyventojų pajamų (GPM), pelno mokesčiai (PM) ir surenkami akcizai. Pagrindiniai gyventojų mokami mokesčiai, jų bazė ir tarifai pateikti 1.2 lentelėje (žr. 1.2 lentelę). Kiti smulkūs mokesčiai yra nereikšmingi ir iš jų surenkamos mokestinės pajamos nuolat mažėja, todėl darbe bus analizuojami ir vertinami šie pagrindiniai mokesčiai.

1.2 lentelė

Pagrindiniai gyventojų mokami mokesčiai, jų bazė ir tarifai

Mokestis	Apmokestinimo objektas	Tarifas
GPM	Visos nuolatinio Lietuvos gyventojo pajamos bei Lietuvoje gautos nenuolatinio Lietuvos gyventojo pajamos. Neapmokestinamas pajamų dydis taikomas tik su darbo santykiais susijusioms pajamoms.	5% - individualios veiklos pajamoms, gaunamoms iš gamybos, prekybos ar daugelio kitų paslaugų teikimo; 20% - pajamoms iš paskirstyto pelno; 15% - visoms kitoms pajamoms.
PVM	Šalies teritorijoje už atlygį tiekiamos prekės ir paslaugos, kai jas, vykdydamas savo ekonominę veiklą, suteikia apmokestinamas subjektas (PVM mokėtojas); taip pat - prekių įsigijimas už atlygį šalies teritorijoje iš kitos valstybės.	21% - standartinis tarifas Iki 2014 m. gruodžio 31 d. galiojantys lengvatiniai tarifai: 9% - knygoms ir neperiodiniams leidiniams bei šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti ir į gyvenamąsias patalpas tiekiamam karštam vandeniui; 5% - kompensuojamiems vaistams bei medicinos pagalbos priemonėms.

Mokestis	Apmokestinimo objektas	Tarifas
PM	Lietuvos vieneto mokesčio bazė yra visos Lietuvos Respublikoje ir užsienio valstybėse uždirbtos pajamos.	15% tarifas metinėms išmokoms (tantjemoms) už stebėtojų tarybos narių veiklą, pajamoms už LR vykdomą atlikėjų ir sporto veiklą, pajamoms už parduotą, kitokiu būdu perleistą nuosavybės arba išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį LR teritorijoje, dividendai; 10% tarifu apmokestinamos kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos, honorarai, užsienio vienetams, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti Europos ekonominės erdvės valstybėje.
Akcizai	Šioms importuotoms prekėms: etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai; apdorotas tabakas; energetiniai produktai, elektros energija (su daug išimčių); akmens anglis.	Atitinkama akcizo suma taikoma tam tikrai apmokestinamų produktų grupei už importuotų prekių kiekį, tūrį ar svorį.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Plačiau apie kiekvieną iš lentelėje pateiktų mokesčių:

Gyventojų pajamų mokestis (GPM). Gyventojų pajamų mokestis išsivystė per ilgą laiko tarpą, jis atitinka apmokestinimo principus: teisingumą, ekonominį efektyvumą, administracinį paprastumą, mokesčių įplaukų produktyvumą bei elastingumą. Gyventojams jis yra įprastas. Todėl yra vienas iš dažniausiai taikomų mokesčių visose šalyse. Tai taip pat vienas iš svarbiausių *tiesioginių* mokesčių. GPM mokėtojai yra nuolatiniai Lietuvos gyventojai. Šapalienė (2010), savo knygoje tiksliai apibūdina šį mokestį. Autorės teigimu, gyventojų pajamų mokesčio objektas yra nuolatinio gyventojų pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje, taip pat ir pajamos, kurių šaltinis yra ne Lietuvoje; nenuolatinio gyventojų- per nuolatinę bazę gautos individualios veiklos pajamos, kurių šaltinis Lietuvoje ir užsienio valstybėje, ne per nuolatinę bazę gautos pajamos, kurių šaltinis Lietuvoje. Mokesčio objekto pavyzdžiai galėtų būti: darbo užmokestis; autorinis atlyginimas; honoraras; kūrybos pajamos; palūkanos; pajamos iš paskirstytojo pelno ir kt. Didžioji dalis lešų patenkančių į nacionalinį biudžetą yra nuo darbo užmokesčio skaičiuojamas GPM. Oficialiai šį mokestį moka darbuotojas, kadangi darbuotojui atlyginimas mokamas, jau atskaičius GPM mokestį, ir jis negali pasirinkti, mokėti šį mokestį ar ne.

Pridėtinės vertės mokestis (PVM). Pridėtinės vertės mokestis yra vienas iš *netiesioginių* vartojimo mokesčių. Jį išrado prancūzas M. Lore, kuris 1954 metais aprašė šio mokesčio veikimo schemą ir pasiūlė jį įvesti vietoj apyvartos mokesčio, siekiant pašalinti jam būdingą vadinamąjį „kaskadinį efektą“, t.y. mokesčio tarifas taikomas bendrajai prekės vertei, akumuliuotai visose ankstesnėse prekių judėjimo stadijose (Bendikienė, Šaparnis, 2006). Tai bendrasis vartojimo mokestis, kuriuo iš esmės apmokestinama visa prekių tiekimo ar paslaugų teikimo metu sukurta pridėamoji vertė, taip pat importuojamos prekės ir paslaugos. PVM turi potencialiai didelę bazę, jo

mokėjimo mechanizmas neleidžia išvengti mokesčio, todėl PVM yra gera priemonė biudžeto mokestinėms pajamoms padidinti. PVM įvedamas kiekvienoje gamybos bei prekybos pakopoje ir gyvuoja tol, kol pasiekia galutinį vartotoją – tikrąjį PVM mokėtoją. Lietuvoje šis mokestis įvestas 1994 m., o 18 proc. tarifo dydis išliko iki 2009 m. Nuo 2009 m., prasidėjus recesijai, buvo imtasi fiskalinės politikos priemonių, t.y. mokesčių tarifų didinimo iki 21 proc. Kadangi PVM yra vartojimo mokestis, jo dydžio koregavimu buvo reguliuojamas infliacijos lygis ir nedarbo lygis.

Lietuvoje šiuo metu yra taikomi dviejų dydžių lengvatiniai PVM tarifai: 5 proc. ir 9 proc. Lengvatinis 5 procentų PVM tarifas yra taikomas vaistų ir medicinos pagalbos teikimui. Tačiau tik tiems asmenims, kuriems šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar dalinai kompensuojamos Sveikatos draudimo įstatyme nustatyta tvarka. Tokio dydžio lengvatinį PVM tarifą medicinos reikmėms planuojama taikyti iki 2014 m. gruodžio mėn. 31 d. Lengvatinis 9 procentų PVM tarifas taikomas dviejų rūšių prekėms: knygoms (taip pat neperiodiniams informaciniams leidiniams) ir šilumos energijai gyvenamosioms patalpoms šildyti. Knygų ir neperiodinių leidinių PVM lengvatinį tarifą planuojama taikyti, kaip ir medicinos prekėms, iki 2013 m. gruodžio mėn. 31 d., o šilumos energijai iki 2014 m. rugpjūčio 31 d.

Pelno mokestis (PM). Tai *tiesioginis* mokestis. Jo dalis nacionaliniame biudžete nėra didelė, todėl PM didinimas teoriškai turėtų mažiausią poveikį bendrai šalies ekonominei situacijai. Pelno mokestis dar vadinamas kapitalo gražos mokesčiu (Kuodis, 2008). Pelno mokesčio bazė yra Lietuvos ar užsienio juridinių asmenų pelnas prieš mokesčius. Pelnas yra juridinio asmens pajamos, kurios uždirbamos tam tikroje valstybėje, taigi naudojantis tos valstybės suteiktomis viešosiomis gėrybėmis. Todėl yra teisinga, kad dalį tokių pajamų (o tiksliau - pelno) būtų sumokama valstybei. Lietuvoje pelno mokesčio nemoka biudžetinės įstaigos, Lietuvos bankas, valstybės ir vietos savivaldos institucijos, įstaigos, tarnybos ir organizacijos, valstybės įmonė indėlių ir įsipareigojimų investuotojams draudimo fondas ir pelno nesiekiantys vienetai.

Dėl pelno mokesčio kyla daug diskusijų. Kai kurie autoriai (Johnson, 2009) mano, kad įmonių pelno mokestis yra vienas iš kenksmingiausių mokesčių, taip pat jie įsitikinę, jog bendrovių pelno mokestis kenkia jį taikančių šalių ekonomikai, nes atveria daug galimybių nemokėti mokesčio, mažina našumą, yra neteisingas, neatitinka visuotinai pripažįstamo ir tinkamo vyriausybės išlaidų paskirstymo. Ruškytės, Rutkausko ir Navicko (2012) nuomone, kadangi mokestis mokamas avansu nuo planuojamo pelno dydžio, verslo įmonės faktiškai kredituoja biudžetą. Atsisakius pelno apmokestinimo arba sumažinus mokesčio dydį, pirmiausia sumažėtų šešėlinės ekonomikos patrauklumas, atsirastų motyvacija legalizuoti veiklą ir uždirbamą pelną.

Kiti autoriai prieštarauja pelno mokesčio panaikinimui ir išskiria pozityvias šio mokesčio savybes bei funkcijas. Pasak Kuodžio (2008), atsisakius pelno mokesčio mokesčių našta apskritai nebūtų sumažinta, bet tiesiog perkelta nuo vienu pečių ant kitų. Novošinskienės (2007) nuomone,

nėra tikslo atsisakyti nuolatinio biudžeto šaltinio, nes gauti pelną yra kiekvieno verslininko tikslas. Darbo autorė, pritaria šiai nuomonei, kad atsisakyti pelno mokesčio būtų netikslinga, kadangi, nors ir nedidele dalimi, tačiau iš šio mokesčio surenkamos mokestinės pajamos papildo nacionalinį biudžetą.

Akcizo mokestis. Tai prekybos mokestis už tam tikros prekės ar paslaugos pardavimą. Akcizo mokestis yra *netiesioginis mokestis*, kurį nustato vyriausybė tam tikroms prekėms. Akcizo mokestis nustatomas kaip prekės ar paslaugų kainos procentinė dalis. Dažniausiai akcizo priedas prie gamintojo kainos skiriamas prabangos prekėms ar paslaugoms, nes jų paklausa nedaug priklauso nuo kainų lankstumo. Taigi šio mokesčio padidėjimas, kuris yra valstybės išdalo politikos dalis, ne tik padidina vyriausybės pelną, bet ir sumažina pirkėjų išgales pirkti kitas paslaugas ar prekes. Tačiau dažnai dėl akcizais apmokestinamų prekių paklausos nelankstumo toks mokestis teoriškai padaro mažesnę neigiamą poveikį bendrai šalies gerovei (Dubaukas, 2011).

Pasak Šapalienės (2010) „Akcizai nustatomi neelastingos paklausos prekėms t. y. prekėms, kurių kainai didėjant, jų suvartojimas keičiasi mažai ar visai nesikeičia. Akcizų įvedimą populiariau aiškinti ir tuo, kad yra apribojamas tam tikrų prekių (tabakas, alkoholis) vartojimas.“ Įvedant akcizų mokestį, siekiama papildyti ne tik valstybės biudžetą lėšomis, bet ir apriboti vartojimą kai kurių prekių (paslaugų), pavyzdžiui alkoholio, tabako gaminių. Akcizinių prekių ar paslaugų tiekėjai linkę dar labiau didinti kainas, o akcizas yra kaip priemonė šį procesą nuslėpti. Tarifai nustatomi ne pagal šalies ekonominę, socialinę situaciją, o juos diktuoja Europos Sąjunga. Kadangi mokesčių mokėtojai neturi pasirinkimo akcizai tampa ypač svarbiu valstybės pajamų šaltiniu esant bet kokiai ekonominei situacijai.

Apibendrinant galima teigti, kad Lietuvos mokesčių sistemos mokestinių pajamų pagrindą formuoja keturi pagrindiniai mokesčiai: pridėtinės vertės (PVM), gyventojų pajamų (GPM), pelno mokesčiai (PM) ir surenkami akcizai. Šių mokesčių apmokestinimo objektai yra labai platūs, todėl mokesčių mokėtojai praktiškai negali išvengti apmokestinimo. Kiekvienas mokestis yra sudėtinga sistema, kuri apima tik šiam mokesčiui būdingus elementus. Verta detaliau panagrinėti ne tik mokesčių reikšmę ir svorį, bet ir jų surinkimo tendencijas, kitimo priežastis, bei kokios šių mokesčių praktinio taikymo problemos. Kiti smulkūs mokesčiai yra nereikšmingi ir iš jų surenkamos mokestinės pajamos nuolatos mažėja, todėl darbe bus analizuojami ir vertinami tik pagrindiniai mokesčiai.

1.5. Mokesčių surinkimą įtakojantys veiksniai

Lietuvoje ir kaip daugelyje kitų valstybių nepakankamai dėmesio skiriama mokestinių lėšų surinkimo kitimo priežasčių analizei. Tai yra ne kiek pasikeitė mokestinių pajamų surinkimas (šią informaciją savo duomenų bazėje teikia Valstybinė mokesčių inspekcija bei Statistikos

departamentas), tačiau kodėl jos pasikeitė, kokios ekonominės priežastys lėmė ryškiausius nuokrypius nepateikiama. Tarifų didinimas ar mažinimas nurodomas kaip esminė klaida, dėl kurios ypač sumažėjo įplaukos į biudžetą, tuo tarpu kiti svarbūs veiksniai yra aptariami paviršutiniškai arba apskritai ignoruojami. Detali analizė leistų optimizuoti šio tipo pajamų surinkimo procesą, kuris tenkintų tiek valstybės, tiek mokesčių mokėtojų interesus. Atlikus mokslinės literatūros analizę, išskiriami pagrindiniai mokesčių surinkimą lemiantys veiksniai (žr. 1.3 lentelę).

1.3 lentelė

Pagrindiniai mokesčių surinkimą lemiantys veiksniai

Autorius, metai, straipsnio pavadinimas	Mokesčio rūšis	Analizuoti mokesčių surinkimą lemiantys veiksniai	Išvados
B. Balčytienė, 2009 „GPM analizė ir tarifo kitimo įtaka šalies biudžetui“.	GMP	GPM tarifas Mokestinės nepriemokos dydis Gyventojų išlaidos mažinančios apmokestinamas pajamas Vidutinis mėnesinis darbo užmokestis Gyventojų užimtumas Šešėlinės ekonomikos lygis Mokesčio administravimo metodai	Mažinant GPM tarifą įplaukos į biudžetą nemažėja. Įplaukų iš GPM padidimui reikia didinti vidutinį mėnesinį darbo užmokestį, mažinti šešėlinę ekonomiką, gerinti administravimą.
A. Slavickienė, K. Atkočiūnaitė, A. Nesteckis, 2007, „GPM pajamas įtakojančių veiksnių tyrimas“.			
Z. Tamašauskienė, A. Žadvidaitė, 2011, „Mokesčių sistemos Lietuvoje kitimo įtakos biudžeto pajamoms ekonominis vertinimas“.	PVM	PVM tarifas Metinė infliacija Namų ūkio vartojimo išlaidos Pardavimo apimtys	Nustatyta, kad PVM surinkimą lemia, tarifo, vidutinės metinės infliacijos, namų ūkio vartojimo išlaidų, bei pardavimo apimčių kitimas.
N. Bārbutišiū, 2011, „A Review of Factors for Tax Compliance“.			
S. Ivanitskaya, V. Tregub, 2012, „Mathematical Model of Income Tax Revenue on the UK example“.	PM	PM tarifas Veikiančių ūkio subjektų skaičius Pelningų įmonių skaičius Grynasis įmonių pelningumas Pelnas prieš apmokestinimą Pradėtų bankroto procesų skaičius	Analizė leido nustatyti, kad egzistuoja reikšmingas ryšys tarp PM surenkamų pajamų ir veikiančių ūkio subjektų, pelningų įmonių skaičiaus.
Z. Tamašauskienė, A. Žadvidaitė, 2011, „Mokesčių sistemos Lietuvoje kitimo įtakos biudžeto pajamoms ekonominis vertinimas“.			
Z. Tamašauskienė, A. Žadvidaitė, 2011, „Mokesčių sistemos Lietuvoje kitimo įtakos biudžeto pajamoms ekonominis vertinimas“.	Akcizai	Namų ūkių vartojimo išlaidos Transporto priemonių skaičius tūkst. vnt. Tabako gaminių suvartojimas Alkoholinių gėrimų suvartojimas	Akcizo pajamų surinkimą įtakojo vidutinis namų ūkių vartojimo lygis, bei akcizų tarifai.

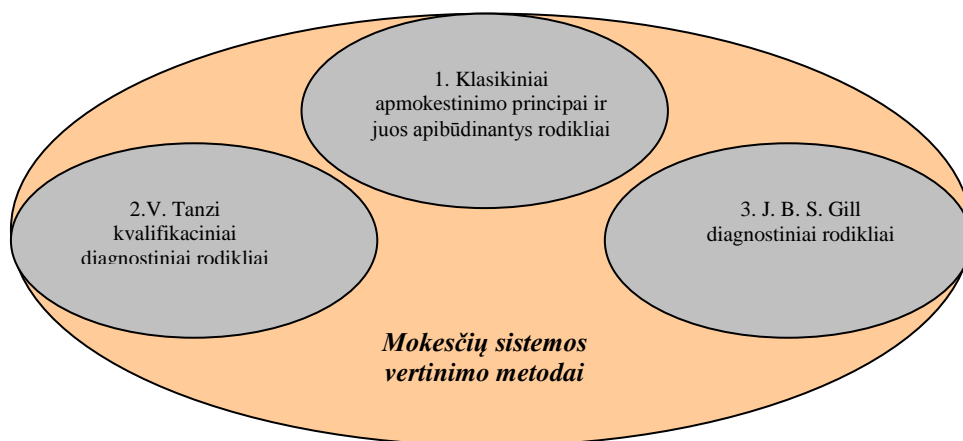
Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Iš pateiktos lentelės matyti, kad mokesčių pajamų surinkimui įtakos turi ne tik mokesčio tarifo kitimas, bet ir kiti veiksniai. Literatūros analizė rodo, jog vidutinis namų ūkių vartojimo lygis bei infliacijos lygis koreliuoja su iš PVM gaunamomis lėšomis. PVM tarifų pokyčiai turi didesnės įtakos PVM pajamų kitimui nei GPM tarifų pokyčiai GPM pajamų kitimui. Tiek GPM tarifo, tiek neapmokestinamų pajamų dydžio pokyčiai nebuvo pakankamai reikšmingi, kad pranoktų kitų veiksnių lemiančių gyventojų pajamų mokesčio surinkimą įtaką. Analizė rodo, jog kiti veiksniai, tokie kaip nedarbo lygis, vidutinis darbo užmokestis yra svarbesni šio mokesčio surinkimui augant

ekonomikai. Ekonomikai perėjus į nuosmukio stadiją tarifų mažinimo poveikis maksimaliai sustiprėja. Išanalizavus pelno mokesčio surinkimo veiksnius, nustatyta, kad egzistuoja reikšmingas ryšys tarp PM surenkamų pajamų ir veikiančių ūkio subjektų, pelningų įmonių skaičiaus. Atlikus su akcizo mokesčiu susijusią literatūros analizę pastebima, kad akcizinių prekių vartojimas yra specifinis. Pavyzdžiui, esant ekonomikos pakilimui, akcizinių prekių vartojimas auga, tačiau ekonomikai cikliškai pasiekus nuosmukio stadiją akcizų pajamos sąlyginai su kitų mokesčių pajamomis krenta mažiausiai. Pati svarbiausia priežastis, kodėl pastebimas lėšų surenkamų iš akcizų mažėjimas, yra šešėlinė ekonomika. Esant sunkmečiui akcizinių prekių vartojama ne mažiau, tiesiog daugelis jų perkama šešėlyje.

1.6. Mokesčių sistemos vertinimo metodai

Šiuolaikinė mokesčių teorija sako, kad mokesčiai turėtų būti tokie, kurie kuo mažiau iškreiptų žmonių ekonominę elgseną, o jų administravimas būtų kuo paprastesnis, mažiau apsunkinantis produktyviąją mokesčių mokėtojų veiklą (Gilys, 2006; Gordon, 2010; Mączyński, 2006; Vasiliauskaitė, 2009). Apmokestinimas jokių būdu neturi stabdyti ūkio plėtros ar neigiamai jį veikti. Mokesčiai turi padėti kurti naujas darbo vietas, nuolat stiprinti ir plėsti šalies ekonomiką, prisidėti prie pajamų ir turto perskirstymo. Todėl, kuriant mokesčių įstatymus ir vykdant ekonominę politiką, labai svarbu atsižvelgti į tai, kas, kaip ir iš kokių šaltinių mokės mokesčius. Koks mokėtojų fizinis pajėgumas, ar mokesčiai nebus nepakeliama našta, stabdanti viso ūkio plėtojimąsi. Susisteminius moksliniuose straipsniuose siūlomus metodus išskiriami trys dažniausiai naudojami ir leidžiantys įvertinti skirtingus mokesčių sistemos aspektus mokesčių sistemos vertinimo metodai (žr. 1.1 paveikslą).



1.1 pav. Mokesčių sistemos vertinimo metodai

Šaltinis: Bivainis, Skačkauskienė, 2007.

Taikant pirmąjį metodą, kiekybiniais rodikliais vertinamas kiekvienas klasikinis mokesčių teorijoje išskiriamas apmokestinimo principas (teisingumas, efektyvumas, elastingumas, mokesčių

administravimo paprastumas), paskui atliekama lyginamoji analizė (apie šį metodą rašę autoriai: Bivainis, Skačkauskienė, 2007; Buškevičiūtė, 2007; Novošinskienė, Slavickienė, 2007; Šapalienė, 2010). Antruoju metodu mokesčių sistemos veiksmingumas vertinamas pagal atsakymus į pasiūlytus kvalifikacinius diagnostinius rodiklių klausimus (apie šį metodą rašę autoriai: Bivainis, Skačkauskienė, 2007; Buškevičiūtė, 2007; Mažeika, 2008; Šapalienė, 2010). Trečiuoju metodu mokesčių sistemos veiksmingumas vertinamas pagal pajamų surinkimo prizmę (apie šį metodą rašę autoriai: Bivainis, Skačkauskienė, 2007; Skačkauskienė, 2009).

1.6.1. Klasikiniai apmokestinimo principai ir juos apibūdinantys rodikliai

Apmokestinimas jokių būdu neturi stabdyti ūkio plėtros ar neigiamai jį veikti. Mokesčiai turi padėti kurti naujas darbo vietas, nuolat stiprinti ir plėsti šalies ekonomiką, prisidėti prie pajamų ir turto perskirstymo. Todėl, kuriant mokesčių įstatymus ir vykdant ekonominę politiką, labai svarbu atsižvelgti į tai, kas, kaip ir iš kokių šaltinių mokės mokesčius. Koks mokėtojų fizinis pajėgumas, ar mokesčiai nebus nepakeliama našta, stabdanti viso ūkio plėtojamąsi. Tuo tikslu reikia laikytis ir bendrų apmokestinimo principų. Ekonomistai išskiria pagrindinius apmokestinimo principus:

- *teisingumą;*
- *įplaukų produktyvumą bei elastingumą.*
- *ekonominį efektyvumą;*
- *mokestinių administracinių paprastumą;*

Pagrindinių apmokestinimo principu mokslininkai išskiria – *teisingumą*. Autorių teigimu, remiantis šiuo principu, mokesčius turi mokėti tie asmenys, kurie naudojasi valstybės teikiamomis paslaugomis (taip sukaupiama lėšų tolimesniam šių paslaugų finansavimui, dėl to teisingumo principas dar vadinamas naudingumo principu). Apmokestinant privaloma atsižvelgti į mokesčio mokėtojo gebėjimą mokėti (įtvirtinama neapmokestinamo minimumo idėja, o reikalavimas vadinamas kaupimo principu). Bivainio, Skačkauskienės (2009) atliktas tyrimas įrodo, kad kuo aiškesni ir suprantamesni mokesčių įstatymai bei įstatymo įgyvendinamieji teisės aktai, tuo didesnės iš mokesčių surenkamos pajamos. Novošinskienė A. ir kt., (2007) nustatė, kad vertinant mokesčių sistemą pagal teisingumo principą, teisingesni yra tiesioginiai nei netiesioginiai mokesčiai. Siekiant teisingos mokesčių sistemos, reikėtų atsisakyti netiesioginių mokesčių, tačiau netiesioginiai mokesčiai lengvai renkami ir teikia ne mažas mokestines pajamas.

Mokesčių sistema turi garantuoti teisingą, proporcingą mokesčių naštos paskirstymą. Tai pasiekama tada, kai kiekvienas subjektas sumoka valstybei proporcingą savo pajamų dalį. Čia galima išskirti dvejopą proporcingumą – proporcingai gaunami iš valstybės naudai ir proporcingai savo gebėjimams mokėti. Dubaukas, (2011) remiantis A. Smith teorijomis teisingumą suskirstė į:

Horizontalusis teisingumas reikalauja, kad individai, turintys lygias ekonomines galimybes (matuojama pajamomis, turtu ar vartojimu) mokėti mokesčius, būtų vienodai apmokestinami.

Vertikalusis teisingumas pasireiškia tada, kai skirtingas galimybes turintys asmenys apmokestinami skirtingai, t.y. augant mokesčio mokėtojo pajamoms vis didesnė jų dalis turėtų būti skiriama mokesčiams.

Dar vienas svarbus aspektas, kurį būtina aptarti nagrinėjant mokesčių teisingumą – tai *mokesčių našta*. Mokesčių našta yra įstatyminiu pagrindu besiremiantys mokėjimai, kurie dėl per didelių mokesčių tarifų, bazių ir neišvystytų mokesčių lengvatų sistemų sukuria sudėtingą, sunkinančią mokesčių mokėtojų padėtį, mokesčių sistemą. Kadangi mokesčiai nesiejami su nauda mokėtojui ir yra vertinami kaip tam tikra našta, tai valstybė turi taip skirstyti mokesčių našta tarp žmonių, kad imtų mažėti plačiai įsigalėjusi turtų nelygybė (Novošinskienė, Savickienė, 2006). Tačiau padidinus mokesčių našta, neretai sulaukiama priešingo efekto – mokestinės įmokos į valstybės ir savivaldybių biudžetus sumažėja, nes gyventojai ima piktnaudžiauti įstatymais. Įvedant naujus, keičiant veikiančius mokesčius, reikia nustatyti kokios bus mokesčių naštos perskirstymo pasekmės. Skirtingi pajamų šaltiniai priveda prie skirtingo mokesčių vengimo ir slėpimo galimybių. Darbo autorės nuomone, mokesčių naštos rodiklis yra vienas svarbiausių vertinant mokesčių sistemą pagal teisingumo principą.

Apmokestinimo teisingumo principą praktinio įvertinimo klausimu nagrinėjo: Bivainis, Skačkauskienė (2009) ir kt. Šie autoriai siūlo apmokestinimo teisingumui įvertinti tokius rodiklius:

- 1) *Gini koeficientą*;
- 2) *Reynolds – Smolensky indeksą*;
- 3) *Atkinsono indeksą*;
- 4) *Socialinės gerovės funkciją*.

Čiulevičienės, (2007) teigimu plačiausiai naudojamas – *Gini koeficientas*, kuris įvertina pajamų pasiskirstymo teisingumą. Kuo skurdesnė valstybė, tuo sunkiau teisingai paskirstyti pajamas. *Gini koeficiento* reikšmė yra nuo nulio (visiškas lygiateisiškumas) iki vieneto (visiška nelygybė). Kai šio koeficiento reikšmė didesnė už 30 proc., teigiama, kad yra esminė nelygybė. Hale nuomone (Hale, 2008), tai geriausiai žinomas ir plačiausiai taikomas nelygybės matas, aptinkamas ekonominėje literatūroje. Šis indikatorius leidžia atlikti tiesioginį nelygybės vertinimą. Darbo autorė sutinka su mokslininkų nuomone, kad Gini koeficientas yra geriausias ekonominės nelygybės (neteisingumo laipsnio) įvertinimo indikatorius. Todėl darbe bus vertinamas tik *Gini koeficientas*.

Taip pat pajamų nelygybę matuoja *Reynolds – Smolensky, Atkinsono indeksai, Socialinės gerovės funkcija*, tačiau šie rodikliai nėra labai populiarūs, dėl sudėtingo skaičiavimo ir ribotų duomenų gavimo galimybių. Valstybinė mokesčių inspekcija duomenis apie gyventojų pajamas

disponuoja tik vidiniams poreikiams, išoriniams vartotojams jie neprieinami. Suteikiant teisingumo matavimui praktinį aspektą, naudojami rodikliai, įvertinantys neteisingumo laipsnį.

Mokestinių pajamų produktyvumas ir elastingumas. Mokestinių pajamų produktyvumui vertinti yra nagrinėjamas mokesčių elastingumas, taikant formulę:

$$\frac{\text{Pajamos iš mokesčių (\% pokytis)}}{\text{Apmokestinamoji bazė (\% pokytis)}} > 1$$

Novošinskienės, Slavickienė, (2007) teigimu, mokestinių pajamų produktyvumas reiškia, kad valstybė turi numatyti laiku gauti pajamas, kurių užtektų valstybės poreikiams finansuoti. Be to, pajamų surinkimo dinamika turi būtų apsaugota nuo nepalankių svyravimų. Mokestinių pajamų sumą labiausia lemia tokie mokesčių sistemos elementai: mokesčių bazė ir mokesčių tarifai. Augant nacionalinėms pajamoms mokesčių sistema duotų daugiau biudžeto įplaukų, būtina kiek įmanoma išplėsti mokesčių bazę, o mokesčių sistema turi atitikti lankstumo ir gyvybingumo kriterijus, t.y. mokestinių pajamų dinamika neturi atsilikti nuo BVP pokyčių. Valstybei naudinga ir patogu turėti mokesčių sistemą su elastinga mokesčių sistema, t.y. neįvedant naujų mokesčių ir nedidinant esamų mokesčių tarifų, pajamos iš mokesčių didėja sparčiau nei nacionalinės pajamos. Taip pat atsižvelgdama į mokslininkų nuomonę, darbo autorė *mokestinių pajamų produktyvumui* įvertinti siūlo skaičiuoti mokestinių pajamų ir valstybės išlaidų santykį:

Ekonominis efektyvumas. Remiantis šiuo principu, mokesčiai turi ne trukdyti, o skatinti ekonomiką ir visus su ja susijusius procesus. Ekonomikos teorijos požiūriu ekonominis efektyvumas yra pasiekiamas tada, kai neiškreipiamas optimalus išteklių paskirstymas, t.y. ūkis mokesčių naštos nebūtų slopinamas, skurdinamas arba vedamas į bankrotą.

Ekonominiam efektyvumui įvertinti Bivainis, Skačkauskienė (2007) išskiria tris dažniausiai taikomus metodus:

Lyginamoji analizė, nurodanti pokyčius lyginant su ankstesniais laikotarpiais, skirtumus tarp organizacijų, alternatyvas tikslams pasiekti. Pagrindinis šio metodo privalumas – nedidelės analizės išlaidos. Kita vertus, ši analizė nenurodo veiksnių, kurie lemia esamas tendencijas.

Regresinė analizė susieja produktą su išteklių deriniu ir paaiškina reiškinių pokyčius, atsižvelgiant į jo elementų pokyčius. Ši analizė nenurodo pokyčių priežasčių. Norint jas išsiaiškinti regresinę analizę reikia pildyti kitais empiriniais tyrimais arba subjektyviu vertinimu. Šis metodas taikomas daugiau orientuojantis į nukrypimus nuo vidurkio nustatymą, nei geriausio rezultato suradimą.

Duomenų apvalkalinė analizė nustato tiriamų objektų padėtį efektyvumo aibės ribų atžvilgiu, palyginus produktų priklausomybes nuo išteklių su rastais ekstremumais ir išaiškinant efektyvumo didinimo galimybes efektyvumo aibėje. Metodo trūkumas - daug sudėtingų skaičiavimų.

Efektyvumui vertinti taip pat taikomas *efektyvaus mokesčių tarifo rodiklis*. Pagrindinis mokesčių sistemos efektyvumo įvertinimo rodiklis - skirtumas tarp pagal įstatymą numatomos surinkti mokesčių sumos ir faktiškai surenkamų pinigų. Be to, svarbu įvertinti mokesčių administravimo išlaidų dydį. Teigiamas vertinimas surinkti apie 85-90 proc. numatytos sumos, o išlaidos neturi viršyti 0,5 proc.

Naraškevičiūtė, Lakštutienė, (2007) nustatė, kad suderinti minėtuosius apmokestinimo principus yra sunku, nes jie dažnai prieštarauja vienas kitam. Pavyzdžiui, nustatant pajamų mokesčio tarifą, pasiekti kuo didesnių mokesčių įplaukų, kuo mažesnę ekonominio efektyvumo sumažėjimą ir kuo didesnę apmokestinimo teisingumą yra sunku.

Administracinis paprastumas. Šio principo esmė – lengvas mokesčių surinkimas. Su tuo susijusios sąnaudos turi būti minimalios ir pagrįstos. Dubaukas, (2011) pažymi šiuos aspektus:

Paprastumas (aiškumas). Mokesčių įstatymai ir kiti teisės aktai turi būti aiškūs, neprieštarauti vieni kitiems.

Lygybė - mokesčių įstatymai neturi suteikti galimybių taikyti skirtingas teisės normas atsižvelgiant į mokesčio mokėtojo vykdomos veiklos rūšį ar mokesčio mokėtojo statusą.

Ekonominis augimas. Kuriant ekonominės plėtros teisinius pagrindus, valstybės pajamų sistema turi skatinti taupymą ir investicijas, taip pat nekenkti šalies prekių gebėjimui konkuruoti pasauliniu mastu.

Viešumas. Viešumo principas privalo užtikrinti, kad visi verslo dalyviai tuo pačiu metu ir kuo anksčiau turėtų galimybę susipažinti su rengiamais verslo plėtrą veikiančiais mokesčių įstatymų ir jų pakeitimų projektais, pareikšti savo nuomonę arba kitaip prisidėti prie jų rengimo. Šie projektai turi būti skelbiami specializuotuose leidiniuose, turi būti organizuojami rengiamų projektų aptarimai dalyvaujant suinteresuotoms institucijoms ir organizacijoms.

Administravimo veiksmingumas. Mokesčiai turi būti administruojami veiksmingai, t.y. mokesstinės biudžetų ir fondų pajamos turi būti garantuojamos kuo mažesnėmis išlaidomis. Mokesčių apskaičiavimas mokesčių mokėtojui neturi sukelti didelių išlaidų.

Neutralumas. Tai reiškia, kad mokesčiai turi užtikrinti biudžeto pajamas, o ne spręsti pavienių ūkio subjektų problemas kitų mokėtojų sąskaita per įvairias mokesčių lengvatas ir kitas išimtis ar sudaryti palankesnes veiklos sąlygas kuriems nors ūkio subjektams. Mokesčių sistemos neutralumas, mokesčių bazės plėtojimas sudaro sąlygas nedidinti pagrindinių mokesčių tarifų.

Koordinavimas/integravimas. Visi šalyje egzistuojantys mokesčiai turi sudaryti sistemą, t.y. jie turi būti tarpusavyje suderinti (ekonominė, teisinė ir kita prasme), jie turi būti skirti tiems patiems visuomeniniams tikslams.

Mokesčių administravimo efektyvumą Bivainis, Skačkauskienė (2007) vertina 2 būdais: skaičiuojamas *mokesčių atotrūkis* (santykinis skirtumas tarp nominalaus mokesčių tarifo ir

efektyvaus mokesčių tarifo (faktiškai sumokėtų mokesčių ir apmokestinamosios bazės santykis) arba *normalizuotas mokesčių pajamingumas*. Šie metodai padeda atskleisti turimas administravimo problemas. Mokesčio atotrūkio reikšmė apie 1, nurodo, kad mokesčio tarifas yra artimas efektyviam, t. y. surenkamos pajamos iš mokesčių artimos šalies izdo pajėgumui.

Šiam principui įgyvendinti, darbo autorė siūlo mokesčių sistemą vertinti pagal administravimo rodiklius. Tuo tikslu yra skaičiuojama mokestinės skolos rodikliai. Kuo mokesčio arba mokestinės skolos rodiklis mažesnis, tuo mokesčiai surenkami geriau ir rodo mokesčių surinkimo efektyvumą. Kuo skaičiuojamas faktinis mokestinis įsiskolinimas yra mažesnis, tuo yra geriau mokami mokesčiai. Tai svarbu planuojant ateinančių metų mokestines pajamas. Taip pat skaičiuojamas mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis, atliekama kasmet gražinamų mokesčių sumos analizė.

1.6.2. V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai

Kitas mokesčių sistemos vertinimo metodas – V. Tanzi pasiūlytas kvalifikacinių diagnostinių rodiklių klausimynas. Šiuo atveju mokesčių sistema vertinama pagal atsakymus į tam tikrus klausimus, pagal kuriuos įvertinamas mokesčių sistemos teisingumas. Kaip teigia Bivainis, Skačkauskienė (2009) šis metodas vertina mokesčių sistemos produktyvumą ir administravimo aspektus. V. Tanzi siūlo šiuo kvalifikacinius diagnostinius rodiklius:

1. **Koncentracijos indeksas.** *Ar didelė pajamų iš mokesčių dalis gauta taikant santykiškai nedidelį mokesčių ir mokesčių tarifų skaičių?* Rudytės ir kt. (2009), atliktas tyrimas parodė, kad Lietuvos mokesčių koncentracija didele dalimi atitinka tarptautinių mokesčių specialistų rekomendacijas. Lietuvoje didžioji dalis mokestinių pajamų į nacionalinį biudžetą surenkama iš 4 pagrindinių mokesčių, t.y. gyventojų pajamų mokesčio (GPM), pridėtinės vertės mokesčio (PVM), pelno mokesčio (PM) bei akcizų. Kiti mokesčiai užima tik nežymią dalį ir analizuojamu laikotarpiu išlaiko mažėjimo tendenciją. Tačiau mokesčių tarifų taikoma gana daug ir skirtingų ir net tos pačios rūšies pajamoms, atsižvelgiant į mokesčio subjektą.

2. **Dispersijos indeksas.** *Ar nėra ir ar labai nedaug tokių mokesčių, iš kurių gaunamos mažos pajamos, tačiau jų surinkimas kelia daug rūpesčių?* Lietuvos mokesčių sistemoje pasitaiko mokesčių, iš kurių yra surenkamos nepastovios ir santykinai nedidelės (lyginamoji dalis visoje mokestinių pajamų struktūroje) pajamos. Šalyje veikęs azartinių lošimų mokestis buvo pakeistas į loterijų ir azartinių lošimų mokestį, kurio pajamos, viso analizuojamojo laikotarpio metu, neviršija 0,3% visų surinktų mokestinių pajamų, o jo administravimas yra gana sudėtingas, nes čia mokesčio administratorius tiesiogiai susiduria su vis dar šalyje klestinčia šešėline veikla. Gana sudėtingas yra ir socialinio mokesčio (įvestas 2006 metais) administravimas. Tai mokestis iš kurio gaunamos pajamos sudaro tik 2 proc. visų surenkamų mokestinių pajamų. Šio mokesčio administravimo

palengvinimui, kaip ir daugeliui kitų mokesčių, yra įdiegta speciali kompiuterinė programa, leidžianti mokėtojui teikti reikiamą informaciją (deklaracijas) internetu, kas sumažina ne tik klaidų atsiradimo galimybes bet ir didina darbuotojų našumą administruojant mokesčių sistemą. Įvertinus smulkias pajamas nešančių ir sudėtingą administravimo sistemą išlaikančių mokesčių situaciją Lietuvos mokesčių sistemoje galima teikti, kad šiuo požiūriu dar galima reformuoti apmokestinamą bazę, mažinant mokesčių skaičių.

3. **Erozijos indeksas.** *Ar faktinė mokesčių bazė yra artima galimam jos potencialui?* Lietuvoje faktiškai egzistuojančios ir potencialios mokesčių bazės suartėjimas yra pasiektas, kadangi visi pagrindiniai apmokestinamieji objektai yra apmokestinti.

4. **Atsilikimo renkant mokesčius indeksas.** *Ar mokesčiai mokami be ypatingų uždelsimų, įstatymuose numatytais terminais?* Galima daryti prielaidą, kad vertinant Lietuvos mokesčių sistemą, šio rodiklio negalima laikyti teigiamu, nes gana didelė pajamų dalis į valstybės biudžetą gaunama iš baudų ir konfiskacijos, o tai reiškia, kad ne visada mokesčiai mokami laiku arba apskritai stengiamasi nuslėpti mokesčines pajamas ir nuo jų reikiamus mokėti mokesčius.

5. **Specifiškumo indeksas.** *Ar mokesčių sistema priklauso nuo tokių mokesčių, kurių tarifai turi specifinį pobūdį, t.y. nustatyti atsižvelgiant į objektų fizines charakteristikas, o ne nuo vertę?* Lietuvos mokesčių sistemoje veikiančių mokesčių visumą rodo, kad yra pakankamai daug mokesčių, kurių tarifai nepriklauso nuo apmokestinamo objekto vertės: akcizai, maitai (specifiniai maitų tarifai), prekyviečių mokestis, mokestis už valstybinius gamtos išteklius, naftos ir dujų išteklių mokestis už aplinkos teršimą. Todėl pagal šį rodiklį mūsų šalies mokesčių sistemą vertintina neigiamai.

6. **Objektyvumo indeksas.** *Ar mokesčiai nustatyti remiantis objektyviai išmatuojamais apmokestinamosios bazės kriterijais?* Lietuvoje praktiškai visi mokesčiai, bent jau apmokestinimo bazės atžvilgiu, yra nustatyti pagal objektyvius principus. Mokslininkai dažnai diskutuoja dėl Lietuvos mokesčių sistemoje išlaikyto apmokestinimo objektyvumo lygio, nors vieningo požiūrio šiuo klausimu pasigendama. Kaip ir kiekviena valstybė Lietuva, formuodama mokesčių sistemą prisilaiko horizontaliojo teisingumo, kad turintys lygias ekonomines galimybes būtų apmokestinami vienodai ir vertikaliojo teisingumo, kad turintys skirtingas galimybes būtų apmokestinami skirtingai. Augant mokesčio mokėtojo pajamoms vis didesnė dalis turi būti skiriama mokesčiams.

7. **Prievartos indeksas.** *Ar visiškai ir pakankamai efektyviai veikia mokesčių sistema?* Mokesčių surinkimo plano padėtis yra gera, kai surenkama daugiau kaip 85-90 proc. potencialios surenkamų mokesčių sumos, o mokesčių administravimo tarnybų funkcionavimo išlaidos sudaro apie 0,5 proc. nuo surinktos mokesčių sumos. Remiantis Rudytės ir kt. (2009), atliktu tyrimu, matyti, kad mokesčinės pajamos į valstybės biudžetą surenkamos gana gerai. Pasiekti optimalius

mokesčių surinkimo dydžius pavyksta nedaugeliui šalių, todėl šiuo požiūriu Lietuvos mokesčių sistemą galima vertinti gana gerai.

8. *Mokesčių ėmimo kaštų indeksas.* Ar mokesčių rinkimo administravimo išlaidos yra minimalios? VMI išlaikymo išlaidos didesnės nei V. Tanzi rekomenduojamą 0,5 proc. nuo mokestinių pajamų. Todėl galima teigti, kad šiuo aspektu mūsų šalyje egzistuojanti mokesčių sistema yra neefektyvi ir yra tikslinga svarstyti mokesčių administravimo kaštų sumažinimo galimybes.

Teigiamų ar neigiamų atsakymų į pateiktus klausimus santykis leidžia atitinkamai vertinti konkrečios šalies mokesčių sistemą. Kiekvienas pasirinktas indeksas įvertinamas kiekybiškai ir tik tuomet daromos išvados apie mokesčių sistemą. Darbo autorės nuomone teigiamas, neigiamas ar patenkinamas atsakymas į visus šiuos klausimus leidžia atitinkamai įvertinti konkrečios šalies mokesčių sistemą, tačiau vertinant mokesčių sistemą nepakanka atsakyti į klausimus, tam reikalingi įvairūs statistiniai duomenys, kuriuos kaupia administravimo institucijos, jų apskaičiavimai bei vertinimai. Naudojant šį metodą mokesčių sistemos vertinimas nėra išsamus, todėl darbe jis nebus naudojamas.

1.6.3. J. B. S. Gill diagnostiniai rodikliai

Mokestinių pajamų surinkimo sisteminė analizė suteikia galimybę įvertinti visos mokesčių sistemos efektyvumą. J. Gill (2000) tokią analizę siūlo atlikti detalai nagrinėjant pajamų surinkimą pagal jo sukurtą rodiklių rinkinį. Pagrindinė metodo mintis – taikant suderinamumo modelį (didžiausias efektyvumas pasiekiamas, kai atskiros sistemos dalys suderintos tarpusavyje), mokesčių sistemą analizuoti sisteminiu požiūriu per mokestinių pajamų surinkimo prizmę. Tokiu aspektu nagrinėjant mokesčių sistemos komponentus, atskleidžiama jų įtaka sistemai, kurios efektyvumas savo ruožtu priklauso nuo komponentų tarpusavio dermės. J. Gill išskiria tris rodiklius, apibūdinančių mokestinių pajamų surinkimą, grupes, kuriems vertinti siūlo kiekybinių ir kokybinių (išskyrus produktyvumo grupę) rodiklių rinkinį (žr. 1.4 lentelę).

Mokslininkų teigimu, mokestinių pajamų surinkimo sisteminė analizė suteikia galimybę įvertinti visos mokesčių sistemos efektyvumą. Tokių diagnostinių rodiklių analizė galėtų atskleisti sritis, kuriose pajamų administravimas nėra pakankamas ir neatitinka vyriausybės bei mokesčių mokėtojų lūkesčių lygio. Šių rodiklių analizė leidžia atskleisti mokestinių pajamų administravimo spragas ir išaiškinti grandis, kuriose pajamų administravimas neatitinka valstybės ar mokesčių mokėtojų lūkesčių. Metodas taip pat tinka tarpvalstybinei lyginamajai analizei atlikti, nustatyti sritis, kuriose mokestinių pajamų administravimas yra geresnis ar blogesnis, palyginti su kitomis valstybėmis (Skačkauskienė, 2009).

J. Gill mokestinių pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai

Vertinamas pajamų surinkimo aspektas	Kiekybiniai rodikliai	Kokybiniai rodikliai
Prigimtinių mokesčių sistemos savybių	Mokesčių rūšių įvairovė. Mokesčių mokėtojų skaičius pagal atskirus mokesčius. Mokesčių mokėtojų, iš kurių surenkama 80 % mokestinių pajamų, skaičius. Kasmet pateikiamų deklaracijų skaičius. Surenkamų mokesčių pagal mokesčių rinkimo šaltinį suma. Mokesčių įsiskolinimų per metus suma. Kasmet grąžinamų mokesčių suma. Darbuotojų, dirbančių mokesčių administravimo institucijose (vadovų, specialistų, techninio, aptarnaujančiojo personalo), skaičius.	Mokesčių administratorių Veiklos organizavimo tipas (pagrįstas administruojamų mokesčių rūšimis ar funkcijomis). Bendra mokesčių administravimo organizacinė struktūra. Padalinių regionuose ir savivaldybėse išdėstymas.
Efektyvumo	Surinktų iš mokesčių ir planuotų surinkti per metus pajamų santykis. Mokestinių pajamų ir BVP santykis. Mokesčių atotrūkis. Užpildytų mokesčių deklaracijų ir mokesčių mokėtojų skaičiaus santykis. Savanoriškai sumokėtų ir mokėtinų pagal deklaracijas mokesčių sumų santykis. Papildomai po patikrinimo ir audito surinktų mokesčių ir deklaruotų mokestinių prievolių santykis. Išnagrinėjus apeliacijas papildomai surinktų ir užginčytų apeliacijose mokesčių sumų santykis. Papildomai surinktų ir papildomai apskaičiuotų mokesčių santykis. Likviduotų mokesčių įsiskolinimų sumos ir bendro mokesčių įsiskolinimo metų pradžioje santykis. Išsisukinėjimo nuo mokesčių, muitinės apgavysčių ar kontrabandos atvejų skaičius per metus.	Mokesčių mokėtojų suvokimas mokesčių nemokėjimo pasekmių, mokesčių administratorių teikiamos pagalbos kokybės, mokesčių administratorių darbo veiksmingumo sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas. Visuomenės požiūris į korupciją mokesčių administravimo srityje. Mokesčių administratorių moralė.
Produktyvumo	Vidutinis žmogaus darbo dienų skaičius, sugaištamas nustatant mokesčių nemokėjimo atvejus. Mokesčių mokėtojų ir mokesčių administravimo įstaigų darbuotojų santykis. Mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis. Mokesčių mokėtojų išlaidos vykdant mokesčines prievoles.	

Šaltinis: Skačkauskienė, 2009.

Kaip matoma iš pateiktos lentelės mokesčių sistemą, vertinamą per mokestinių pajamų surinkimo prizmę, apibūdina kiekybinių ir kokybinių rodiklių rinkinys. Siekiant visapusiškai įvertinti mokesčių sistemą, rodiklių rinkinys analizuojamas 3 etapais. Pirmajame, nagrinėjant prigimtines mokesčių sistemos savybes, vertintas mokestinių pajamų surinkimo sudėtingumas, antrajame, nagrinėjant mokestinių pajamų surinkimo efektyvumo rodiklius, – mokesčių administratorių vykdomų funkcijų veiksmingumas, trečiajame, analizuojant mokesčių administratorių vykdomų funkcijų produktyvumą, – mokesčių administratorių vykdomų funkcijų našumas. Pirmąjį ir antrąjį tyrimo etapus sudarė 2 dedamosios: kiekybinis ir kokybinis tyrimai, trečiąjį etapą – tik kiekybinis tyrimas. Toks tyrimo etapų dedamųjų pasiskirstymas siejamas su J. Gill pateikta rodiklių klasifikacija.

1.6.4. Mokesčių sistemos vertinimo metodų privalumai ir trūkumai

Atlikus mokslinių straipsnių sisteminę analizę, galima teigti, kad mokesčių sistemos vertinimo metodas turi tam tikrų privalumų ir trūkumų. Jie pateikti 1.5 lentelėje (žr. 1.5 lentelę).

1.5 lentelė

Mokesčių sistemos vertinimo metodo privalumai ir trūkumai

Mokesčių sistemos vertinimo metodai	Privalumai	Trūkumai
Klasikiniai apmokestinimo principai	Apima svarbiausius mokesčių sistemos vertinamus aspektus. Apibrėžtas rodiklių apskaičiavimas Leidžia kiekybiškai įvertinti kiekvieno principo įgyvendinimą	Atskirų principų vertinimas nesuteikia galimybės sistemingai ir bendrai įvertinti visos sistemos, apsunkina lyginamosios analizės procesą. Skirtingi autoriai siūlo skirtingus indeksus tam pačiam parametrai apskaičiuoti ir nėra apibrėžta kuris iš visų yra tinkamiausias ar geriausiai apibūdina gautą rezultatą.
V. Tanzi diagnostiniai kvalifikaciniai rodikliai	Atliekamas subjektyvus mokesčių sistemos įvertinimas.	Pagrindinis V. Tanzi metodo trūkumas - netikslumai, atsirandantys dėl taikomų rodiklių neapibrėžtumo. Pagal apskaičiuotus indeksus negalima iki galo įvertinti mokesčių sistemos efektyvumo. Tam reikalinga palyginimo bazė, nepakanka atsakyti į klausimus „taip“, „ne“ ar „patenkinamai“, nes tai yra neobjektyvu.
J. Gill mokesčių sistemos vertinimo metodas	Sisteminė analizė suteikia galimybę įvertinti visos mokesčių sistemos efektyvumą, atskleidžia pajamų administravimo proceso spragas bei pozicijas.	Mokesčių sistemos vertinimo metodų taikymo įvairių šalių mokesčių sistemoms galimybės riboja keletas veiksnių, iš kurių svarbiausias – duomenų prieinamumas. Vertinimas pateikia mažai naudingos informacijos, reikalingos mokesčių sistemos tobulinimui. Kokybinis efektyvumo įvertinimas atskleis tik dalies mokesčių mokėtojų požiūrį, taigi būtų ne visiškai tikslus. Našumo įvertinimas taip pat būtų sudėtingas ir ne visiškai tikslus

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Bivainis, Skačkauskienė (2009).

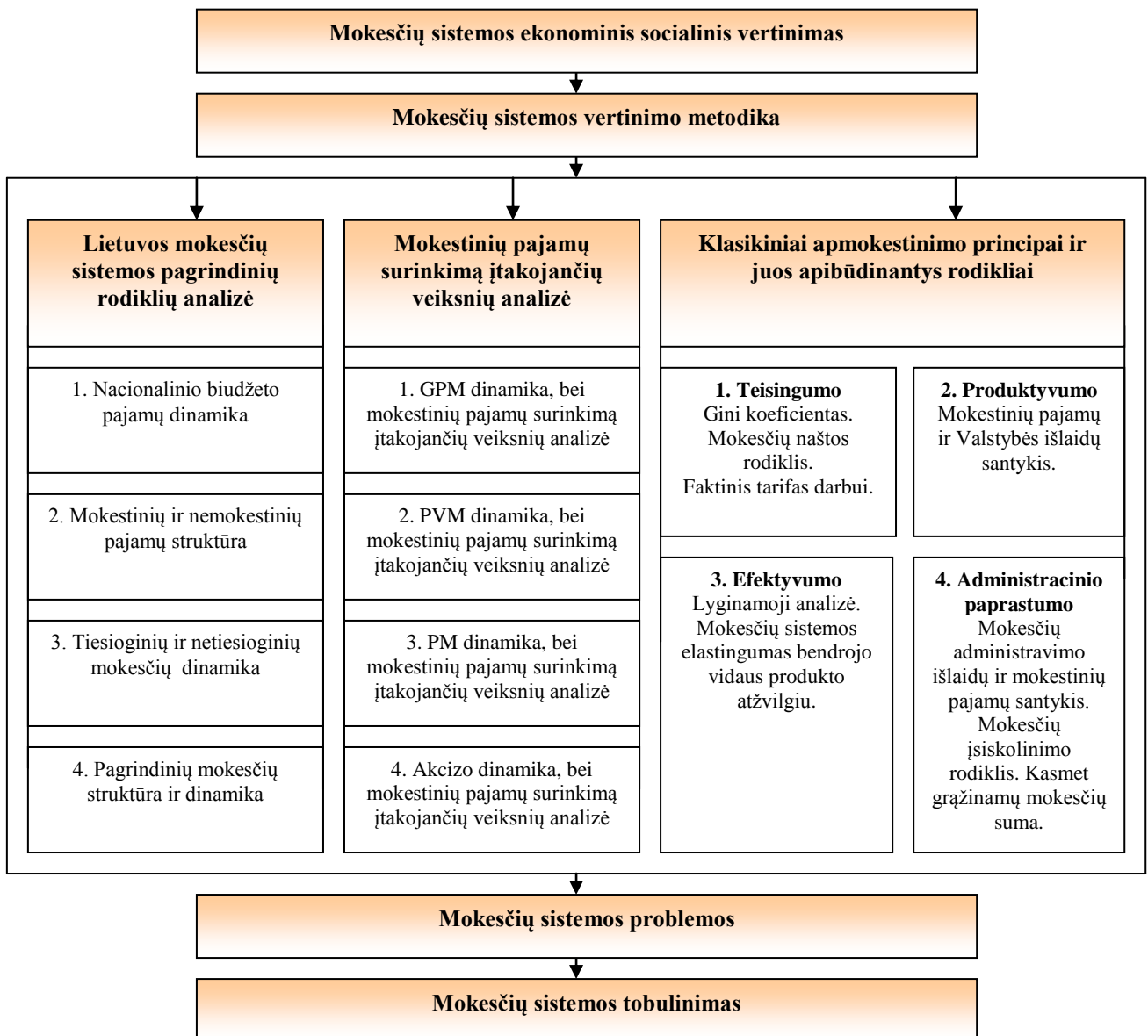
Iš pateiktos lentelės matoma, kad mokesčių sistemos vertinimo siūlymai yra labiau orientuoti į tam tikrus mokesčių sistemos aspektus, bet neapima jos kaip visumos. Todėl tokie vertinimo rezultatai iš dalies yra neobjektyvūs, o numatytos tobulinimo kryptys ne visada efektyvios. Vertinant Lietuvos mokesčių sistemą J. B. S. Gill metodu, susiduriama su duomenų surinkimo (neprieinamumo) problema, todėl darbe šis metodas nebus taikomas. V. Tanzi metodas turiniu labai panašus į klasikinį metodą, todėl šis vertinimas nebus atliekamas.

Atlikus literatūros analizę pastebėta, kad vyrauja trys pagrindiniai mokesčių sistemos vertinimo metodai. Analizė parodė, net tik šių metodų privalumus, bet ir trūkumus todėl, šiame darbe pasirinktas ir bus atliekamas klasikinis apmokestinimo vertinimo metodas. Šis metodas autorės nuomone, yra tinkamiausiais vertinti Lietuvos mokesčių sistemą, kadangi kiti metodai, tokie kaip Gill ar Tanzi yra netinkami dėl duomenų neprieinamumo, ar panašumų į klasikinį apmokestinimo metodą. Norint įvairiapusisškai įvertinti mokesčių sistemą, būtina sudaryti metodiką pagal kurią bus siekiama atlikti visapusišką mokesčių sistemos vertinimą, diagnozuoti trūkumus, rasti pagrįstus sprendimus mokesčių sistemoms reformuoti, jų efektyvumui didinti.

2. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS SOCIALINIS EKONOMINIS VERTINIMAS

2.1. Mokesčių sistemos vertinimo metodika

Aptarus pagrindinius teorinius mokesčių sistemos ekonominio socialinio vertinimo aspektus, pereinama prie tiriamosios dalies. Įvairiapusiškam mokesčių sistemos įvertinimui reikalinga integruota mokesčių sistemos vertinimo metodika, susiejanti mokesčių sistemos vertinimo aspektus į visumą ir leidžianti atlikti objektyvų bei išsamų mokesčių sistemos įvertinimą (žr. 2.1 paveikslą).



2.1 pav. Mokesčių sistemos vertinimo metodika

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Lietuvos mokesčių sistemos pagrindinių rodiklių analizei atlikti bus naudojami struktūrinės ir dinaminės analizės metodai, kurie leidžia pažvelgti, kokios yra nacionalinio biudžeto pajamos,

kokią dalį nacionalinio biudžeto įplaukose sudaro mokestinės ir nemokestinės pajamos, tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai, bei pagrindinių mokesčių (GPM, PVM, PM, akcizai) analizė.

Struktūrinei analizei atlikti bus taikomi šie metodai:

- grafinis vaizdavimas procentine (absoliučia) išraiška – schematiškai pavaizduojama pajamų sudėtis procentais;
- grafinis vaizdavimas vidutine procentine (absoliučia) išraiška – apskaičiuojama ir pavaizduojama mokestinių ir nemokestinių pajamų, bei pagrindinių mokesčių struktūra (2007-2012 m.)

Nacionalinio biudžeto pajamų, bei tiesioginių ir netiesioginių mokesčių dinaminei analizei apskaičiuojami didėjimo ir padidėjimo tempai baziniu ir grandininiu būdu. Kuomet kiekvienas eilutės lygis lyginamas su pradiniu lygiu, gaunami baziniai rodikliai (analizėje baze laikomi 2007 m.). Grandininiai rodikliai yra tokie, kurie gaunami kiekvienerių paskesnių metų reikšmę palyginus su prieš tai buvusio laikotarpio reikšme. Šiuo atveju lyginimo bazė yra kintama, t. y. kiekvieneri metai yra lyginami su ankstesniais.

- Didėjimo tempas – parodo, kaip didėjo (mažėjo) rodiklis lyginant su atitinkamo laikotarpio reikšme. Baziniu būdu: $T_d = \frac{y_n}{y_1} \times 100$, grandiniu būdu: $T_d = \frac{y_n}{y_{n-1}} \times 100$
- Padidėjimo tempas – parodo, kiek padidėjo (sumažėjo) rodiklis lyginant su atitinkamo laikotarpio reikšme. Baziniu būdu: $T_p = \frac{y_n - y_1}{y_1} \times 100$, grandiniu būdu: $T_p = \frac{y_n - y_{n-1}}{y_{n-1}} \times 100$, kur y_n – dabartinė reikšmė, y_{n-1} – prieš dabartinę reikšmę buvusi reikšmė, y_1 – bazinė reikšmė.

Svarbu išsiaiškinti ne tik procentinius dydžio pokyčius, bet ir analizuoti, kiek absoliučiai pasikeitė nagrinėjamas dydis per tam tikrą laikotarpį. Tam bus apskaičiuotas absoliutus padidėjimas (sumažėjimas): Baziniu būdu: $\Delta y = y_n - y_1$; grandininiu būdu: $\Delta y = y_n - y_{n-1}$

Mokestinių pajamų surinkimą įtakančių veiksnių analizė. Analizei atlikti, bus taikoma GPM, PVM, PM bei akcizo mokesčio dinaminė analizė. Teorinėje dalyje pateiktų veiksnių įtakančių mokestinių pajamų surinkimą ryšio reikšmingumui r nustatyti bus atliekama koreliacinė analizė. *Microsoft Excel* programa, funkcija Correl apskaičiuoti koreliacijos koeficientai (r) ir ryšio reikšmingumo tikrinimas (t kritinė reikšmė randama *Microsoft Excel* funkcijos TINV pagalba). Skaičiuojant koreliacijos koeficientus taikomos formulės:

$$r = \frac{\overline{x_1 y_i} - \overline{x_1} \times \overline{y_i}}{\sigma_{x_1} \times \sigma_{y_i}}; \quad \sigma_{x_1}^2 = \overline{x_1^2} - \overline{x_1}^2; \quad \sigma_{y_i}^2 = \overline{y_i^2} - \overline{y_i}^2$$

Tiesinės koreliacijos koeficientas gali būti $-1 \leq r \leq 1$, „+“ rodo, kad ryšys yra tiesioginis, o „-“, kad atvirkštinis. Kuo r yra artimesnis vienetui, tuo ryšys stipresnis (žr. 7 priedas). Vien pagal koreliacijos koeficiento dydį negalima daryti išvados, kad tarp dviejų atsitiktinių dydžių egzistuoja stochastinis ryšys, tarp grynojo pelno ir pardavimo pajamų, tarp grynojo pelno ir išlaidų reklamai ir

tarp grynojo pelno ir išlaidų Ryšio reikšmingumui patvirtinti reikia įvertinti jų reikšmingumą. Reikšmingumo sprendimui priimti naudojama imties statistika t , kuri apskaičiuojama pagal formulę:

$$t = \left| r \sqrt{\frac{n-2}{1-r^2}} \right|$$

Norint nustatyti ar koreliacijos koeficientas reikšmingas apskaičiuotoji t reikšmė lyginama su kritine reikšme t_{kr} . Surandame kritinę *Stjudento* t kriterijaus reikšmę naudodamiesi *Stjudento* skirstinio $t(\alpha;v)$ lentelę (žr. 8 priedas *Stjudento* skirstinio $t(\alpha;v)$ reikšmės).

Klasikiniai apmokestinimo principai ir juos apibūdinantys rodikliai. Atliekant mokesčių sistemos vertinimą pagal *teisingumo* principą pateikiama *Gini* koeficiento dinamika (2007-2012 m.). Rodiklis naudojamas nustatyti apmokestinimo įtaką mokesčių mokėtojų disponuojamų pajamų pasiskirstymo tolygumui. *Gini* koeficientas rodo santykinį pajamų koncentracijos lygį. Rezultatas pateikiamas vienu kiekybiniu rodikliu, kurio reikšmė svyruoja intervale $[0, 1]$. Kuo mažesnė G koeficiento reikšmė, tuo mažiau išreikšta pajamų nelygybė. Laikoma, kad koeficiento reikšmė, didesnė nei 0,3, rodo šalyje esant esminių pajamų pasiskirstymo nelygumų. Lietuvos *Gini* koeficiento reikšmės lyginamos su ES šalių vidurkiu.

Taip pat pagal šį principą skaičiuojamas *mokesčių naštos* rodiklis. Rodiklis naudojamas nustatyti šalies mokesčių mokėtojų sumokėtą mokesčių dydį, lyginant su sukurtu vidaus produktu Parodo, kokia dalis bendrojo vidaus produkto paskirstoma mokesčiais. Apskaičiuojamas kaip pajamų iš mokesčių bei socialinio draudimo įmokų sumos ir bendrojo vidaus produkto santykis. Lietuvos mokesčių naštos rodiklio reikšmės lyginamos su ES šalių vidurkiu.

Dar vienas skaičiuojamas rodiklis tai *faktinis tarifas darbui*. Juo nustatomas darbo pajamų apmokestinimo mastas. Vertinama mokesčių našta, tenkanti darbo pajamoms. Darbo sąnaudų mokestinė našta apskaičiuojama pagal formulę:

$$DSMN = \frac{M_G + S_D + S_{DB} + K_{DB}}{U_B + S_{DB} + K_{DB}} \times 100\%, \text{ kur: } M_G - \text{gyventojų pajamų mokestis litais; } S_D -$$

darbuotojo valstybinio socialinio draudimo įmokos Lt; S_{DB} – darbdavio valstybinio socialinio draudimo įmokos Lt; S_{DB} – kitos įstatymų nustatytos darbdavio darbo užmokesčio įmokos Lt; K_{DB} – kitos įstatymų nustatytos darbdavio darbo užmokesčio įmokos Lt; U_B – vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis Lt;

Produktyvumas. Produktyvumui nustatyti skaičiuojamas *mokestinių pajamų ir valstybės išlaidų santykis*. Rodiklis parodo, ar pajamos paskirstomos produktyviai, ir ar išlaidos neviršija surenkamų mokestinių pajamų sumos.

Efektyvumas. Efektyvumui nustatyti skaičiuojamas *mokestinių pajamų augimo tempas* (lyginant su ekonomikos augimu) t.y. mokesčių sistemos elastingumas bendrojo vidaus produkto atžvilgiu. Elastingumas naudojamas vertinant mokesčių sistemos efektyvumą valstybės pajamų iš mokesčių surinkimo aspektu, taip pat nustatant reformų tikslingumą. Mokesčių sistema yra elastinga, kai išdo pajamos iš mokesčių didėja didesniu tempu nei bendrasis vidaus produktas be naujų mokesčių įteisinimo ar mokesčių tarifų didinimo, t. y. be diskretinių pokyčių mokesčių politikoje.

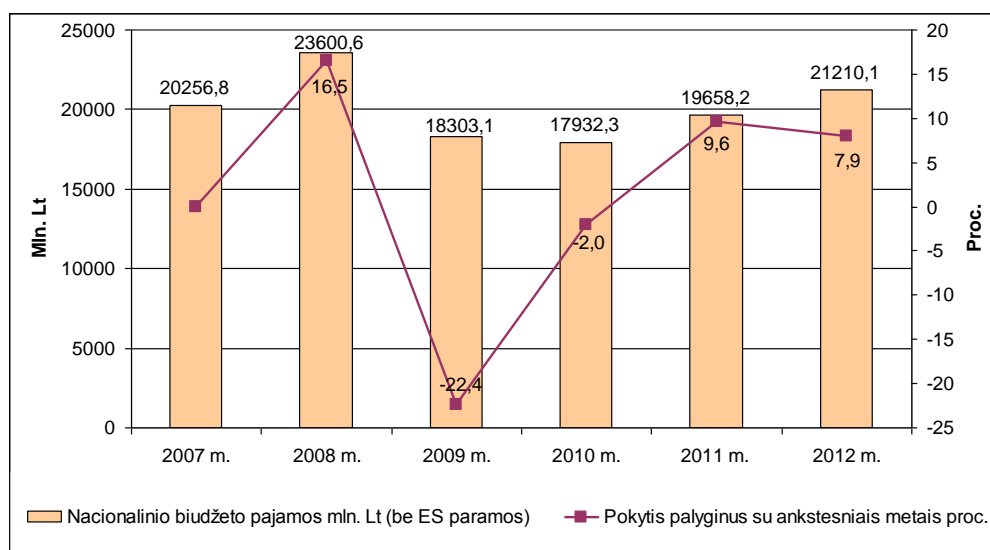
Administracinis paprastumas. Šiam principui skaičiuojamas mokesčių *administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis*. Nustatyta mokesčių surinkimo kaina. Analizuojama mokesčių surinkimo kaina gali būti išreiškiamaa procentais arba vieneto dalimis.

Administracinio paprastumo principui įvertinti taip pat skaičiuojamas *mokestinių skolų rodiklis*. Šis rodiklis parodo, koks procentas Lietuvos mokesčių yra nesurenkamas. *Kasmet gražinamų mokesčių ir mokesčių mokėtojų santykio* didėjanti reikšmė rodo, kad mokesčių mokėtojų skaičius auga lėčiau nei kasmet gražinamų mokesčių sumos. O didėjant gražinamų mokesčių sumoms administravimas tampa vis sudėtingesnis. Ir atvirkščiai.

Taigi, atlikus mokesčių sistemos socialinį ekonominį vertimą pagal sudarytą metodiką, galima nustatyti mokesčių sistemos silpnąsias puses, problemas, ir teikti pasiūlymus joms išspręsti.

2.2. Lietuvos mokesčių sistemos pagrindinių rodiklių analizė

Lietuvos mokesčių sistema yra analizuojama laikotarpiu, apimančiu pasaulinę ekonominę krizę, o taip pat 2 metų periodą prieš prasidedant krizei bei jai pasibaigus. Tokiu būdu, galima aiškiai išskirti ekonominės krizės laikotarpiu taikytus mokestinės bazės pokyčius bei analizuoti gautus rezultatus, lyginant juos su laikotarpiais prieš ir po ekonominės krizės. Šiam tikslui pasiekti imami 2007-2012 m. nacionalinių biudžetų duomenys (žr. 2.1 paveikslą).



2.1 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų (be ES paramos) dinamika 2007-2012 m.

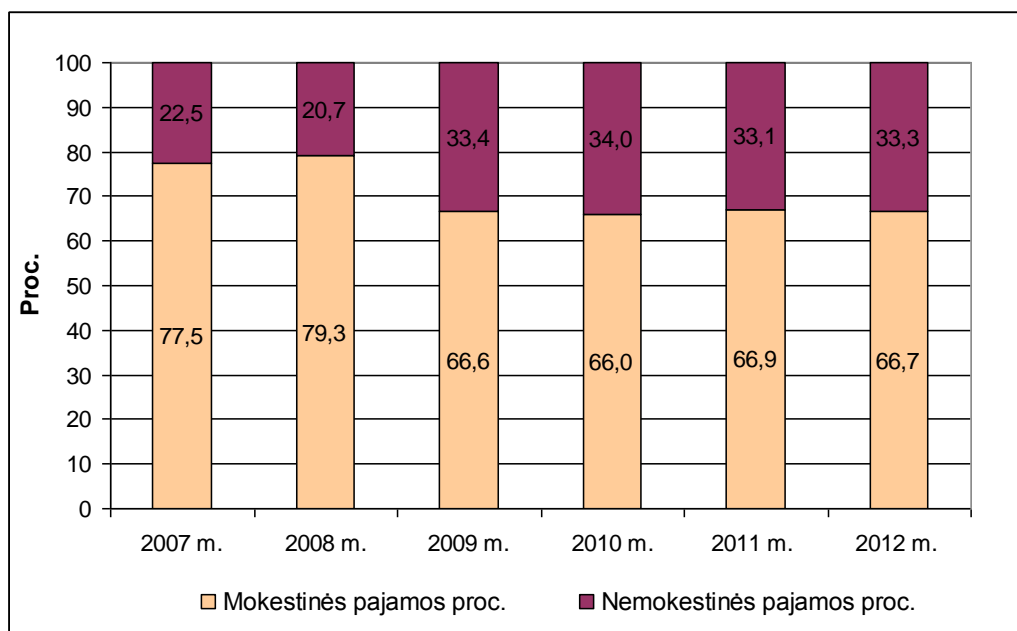
Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Nacionalinio biudžeto pajamų dinamika rodo, kad pajamos kito netolygiai. Ekonomikos augimo laikotarpiu 2008 m., pajamų buvo surinkta daugiausiai net 23600,6 mln. Lt. Teigiamos įtakos turėjo Lietuvos ekonomikos augimo tempai, kurie buvo vieni sparčiausių Europos Sąjungoje. Taip pat gerėjantis mokesčių administravimas, didėjantis šalies užimtumas, augantis darbo užmokestis, kuris lėmė didėjančias vartojimo išlaidas ir tuo pačiu patį vartojimo augimą, ir iš mokesčių surenkamas sumas. Tačiau prasidėjus sunkmečiui (2009 m.) nacionalinio biudžeto pajamų suma gauta 22,4 proc. mažesnė (18303,1 mln. Lt). Kadangi nacionalinio biudžeto pagrindines pajamas sudaro mokestinės pajamos, neigiamam pokyčiui įtakos turėjos šiais metais iš mokesčių surenkamų pajamų suma. 2009 m. pastebimas nežymus (2 proc.) pajamų padidėjimas. 2011-2012 m. rodiklio reikšmės didėjo, tačiau nesiekė 2008 m. lygio. 2012 m. nacionalinio biudžeto pajamos siekė 21210 mln. Lt.

Kaip jau buvo minėta, šalies nacionalinio biudžeto pajamas sudaro Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyti mokesčiai ir kitos įplaukos į biudžetą. Biudžeto pajamos pagal struktūrą skirstomos į:

- *mokestinės pajamos* – pajamas, kurios surenkamos iš mokesčių;
- *nemokestinės pajamos* – lėšos, gautos parduodant valstybės gaminamas prekes ar teikiant paslaugas, kitaip tariant, šios pajamos yra gaunamos iš pirkimo – pardavimo sandorių arba mainų.

Todėl reikia įvertinti mokesčių svarbą, t. y. kokią dalį visų Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų sudaro mokestinės ir nemokestinės įplaukos (žr. 2.2 paveikslą).



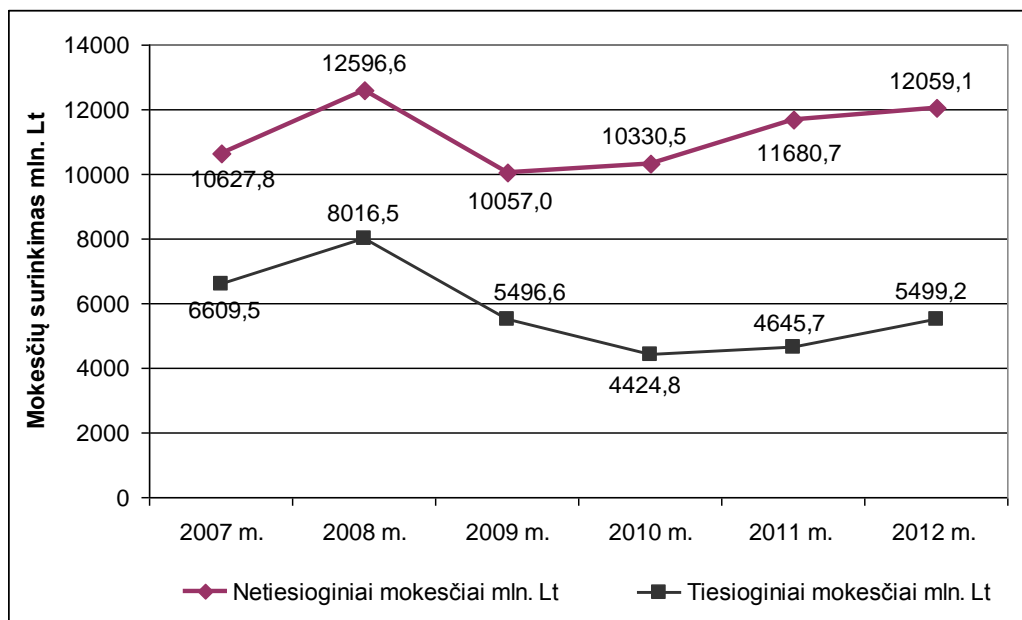
2.2 pav. Nacionalinio biudžeto mokesčių ir nemokesčių pajamų struktūra 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Pagal 2.1 paveikslo duomenis matyti, kad vidutiniškai 2007-2012 metais mokestinės pajamos sudarė 71,51 proc. nacionalinio biudžeto pajamų, tuo tarpu nemokestinės pajamos sudarė vos 28,49 proc. 2007-2008 m. mokestinės pajamos nacionaliniame biudžete sudarė apie 78,90 proc. 2009-2012 m. iš mokesčių buvo surinkta vidutiniškai 66,56 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. 2009 m. dėl ekonominio sunkmečio ir priimtų politinių sprendimų įgyvendinimo padidinti pagrindinių mokesčių PVM, akcizų tarifai surenkamų mokestinių pajamų dalis nacionaliniame biudžete sumažėjo nuo 79 proc. iki 67 proc.

Mokesčių reformai nedavus tokių rezultatų, kokių buvo tikėtasi, tarifai vėl buvo keičiami (PVM tarifas padidintas iki 21 proc., pelno mokesčio tarifas sumažintas iki 15 proc.). 2010 m. sumažinti mokesčio tarifai nedavė iš kart teigiamo rezultato, ekonominis sunkmetis dar buvo jaučiamas. 2010 m. rezultatai yra mažiausi iš viso nagrinėjamojo laikotarpio, kas nusako sumažėjusį mokesčių indėlį į valstybės biudžetą dėl jų prastesnio surinkimo. Ekonominės situacijos pagerėjimas labiau jaučiamas nuo 2011 m., kai mokestinės pajamos padidėjo 0,89 proc., punktais. 2012 m. mokestinių pajamų dydis nors ir nepasiekė iki krizės buvusio mokestinių pajamų lygio, tačiau viršijo 2007 m. surenkamų pajamų sumą.

Mokesčių sistema taip pat vertinama pagal apmokestinimo būdą. Pagal mokesčių administravimo įstatymą dabartinę Lietuvos mokesčių sistemą sudaro 25 mokesčiai ir įmokos. Pagal apmokestinimo būdą jie suskirstyti į *tiesioginius ir netiesioginius mokesčius*. Tiesioginių ir netiesioginių nacionalinio biudžeto pajamų kitimas pateikiamas 2.3 paveiksle.



2.3 pav. Pajamų iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių dinamika 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Iš 2.3 paveiksle pateiktų duomenų matyti, kad analizuojamu laikotarpiu pajamos iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių kito nevienodai. Didžiausios tiesioginių mokesčių pajamos gautos 2008

m. 8016,48 mln. Lt. 2010 m. rodikliai ženkliai sumažėjo, pajamų iš tiesioginių mokesčių lyginant su 2008 m. surinkta perpus mažiau (nuo 8016,46 iki 4424,77 mln. Lt). Pajamų iš tiesioginių mokesčių pokyčiams didžiausios įtakos turėjo pelno mokestis.

Netiesioginių mokesčių 2008 metais taip pat surinkta daugiausiai 12596,55 mln. Lt. 2009 m. rodikliai sumažėjo 2540,03 mln. Lt. Įtakos galėjo turėti padidėjęs PVM tarifas. Atsigaunant ekonomikai nuo 2010 m. pajamos iš netiesioginių mokesčių kasmet didėjo.

Analizuojant įmonių sumokėtus mokesčius į nacionalinį biudžetą tikslinga apžvelgti tiesioginių ir netiesioginių mokesčių struktūrą. Iš 2.1 lentelėje pateiktų mokesčių suskirstymo į 2 grupes (tiesioginių ir netiesioginių), galima daryti išvadą, kad Lietuvos mokesčių sistemoje svarbiausias vaidmuo atitenka netiesioginiams mokesčiams. Mokesčių sistema, kurioje vyrauja netiesioginiai mokesčiai, yra kritikuojama, nes tik tiesioginiai mokesčiai laikomi teisingais. Todėl kiekvienai valstybei būtina siekti, kad didžiąją dalį visų mokestinių įplaukų sudarytų tiesioginiai mokesčiai. Deja, bet Lietuvoje kol kas yra atvirkščiai (2.1 lentelė).

2.1 lentelė

Tiesioginių ir netiesioginių mokesčių struktūra, proc., 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Netiesioginiai mokesčiai proc.	57,1	58,6	62,3	67,3	68,5	65,7
PVM	42,0	43,0	42,1	47,5	49,9	47,5
Akcizai	15,1	15,6	20,2	19,8	18,6	18,2
Tiesioginiai mokesčiai proc.	35,5	37,4	34,1	28,8	27,2	29,9
GPM	24,4	23,8	23,5	22,6	22,1	21,8
PM	11,0	13,6	10,6	6,2	5,1	8,1

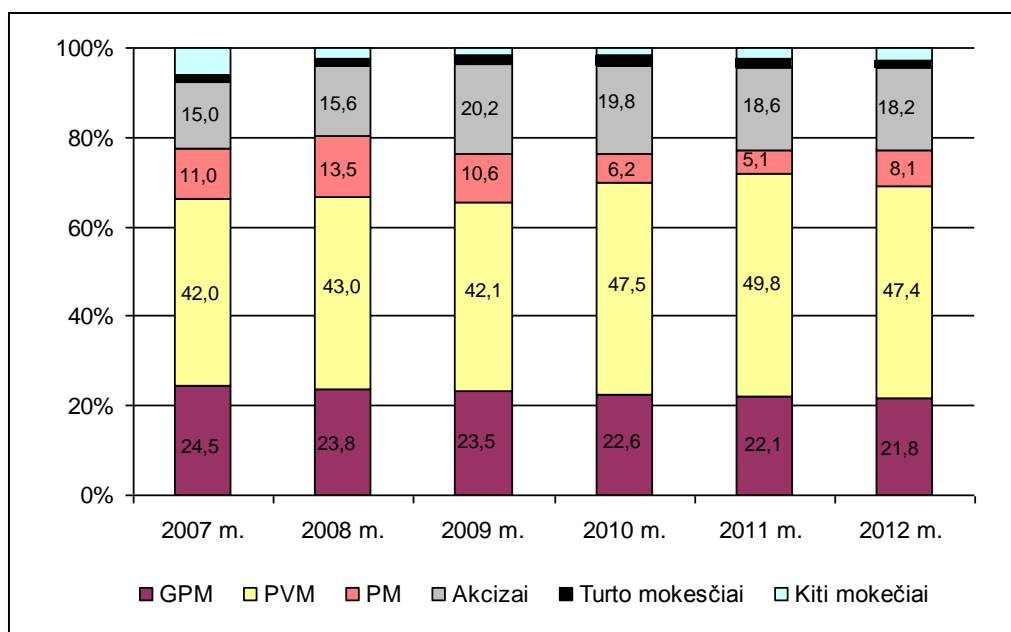
Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

2007-2012 m. netiesioginiai mokesčiai sudarė vidutiniškai 63,2 proc. nacionalinio biudžeto pajamų ir kito nežymiai. Netiesioginiai mokesčiai surenkami per kainų sistemą, todėl buvo mažiau jautrūs makroekonominių rodiklių įtakai. Analizuojant netiesioginių mokesčių struktūrą, nustatyta, kad daugiausiai pajamų į biudžetą duoda PVM (vidutiniškai 45,3 proc.) ir akcizų (vidutiniškai 17,9 proc.) mokesčiai. Kasmet pajamos gautos iš PVM didėjo. Didžiausias pajamų augimas pastebimas 2011 m., atsigaunant Lietuvos ekonomikai po mokesčių reformos (2009 m. padidintas PVM tarifas iki 21 proc.). Akcizo mokestinių pajamų dalis kasmet didėjo ir vidutiniškai sudarė 18 proc. nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų dalį.

Tyrimo laikotarpiu tiesioginiai mokesčiai vidutiniškai sudarė 32,1 proc. 2010 m. tiesioginių mokesčių surinkimas mažėjo, o gerėjant ekonominei situacijai (2011-2012 m.) rodiklių reikšmės gerėjo. GPM yra daugiausiai pajamų į nacionalinį biudžetą duodantis tiesioginis mokestis (vidutiniškai 23,03 proc.). 2010 m. Nors pelno mokesčio lyginamieji svoriai tiesioginių mokesčių

struktūroje sudaro labai mažą dalį (vidutiniškai 9,10 proc.), tačiau PM mokesčių sumų mažėjimas taip pat lėmė bendrą mokesčių sumos iš tiesioginių mokesčių mažėjimą.

Kitu etapu vertinama kokios mokesčių rūšys sudaro Lietuvos biudžeto mokesčines įplaukas. Pagal atskirai surenkamų mokesčių dydį išskirti pagrindiniai mokesčiai: gyventojų pajamų mokestis (GPM), pridėtinės vertės mokestis (PVM), pelno mokestis (PM), akcizai, turto mokesčiai (t.y. nekilnojamo turto, žemės ir paveldimo turto mokesčiai), bei kiti mokesčiai sujungti į vieną mokesčių grupę, dėl mažo lyginamojo svorio nacionalinio biudžeto pajamose (žr. 2.5 paveikslą).



2.5 pav. Nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų struktūra 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Iš 2.5 paveikslo matyti, kad analizuojamu laikotarpiu didžiausią dalį nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų dalį sudarė PVM ir GPM. Šiek tiek mažesnę dalį akcizai, bei PM. Galima teigti, kad nacionalinio biudžeto pajamos surenkamos iš šių pagrindinių mokesčių.

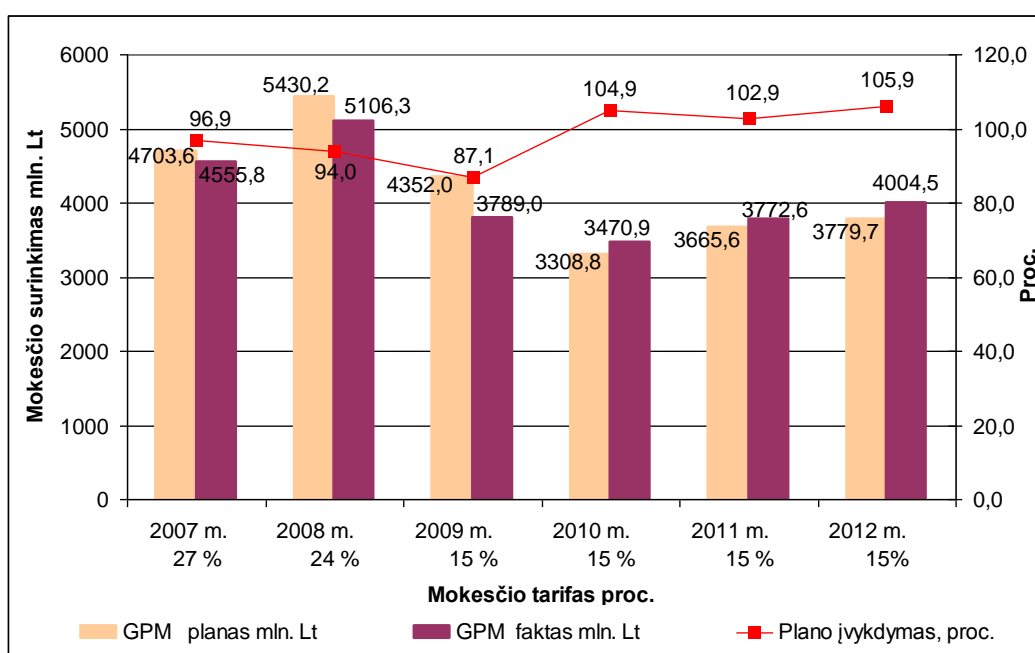
2007-2012 m. didžiausią lyginamąjį svorį vidutiniškai 45 proc. sudarė PVM pajamos. Kasmeti šis rodiklis kito netolygiai. Mažiausiai pajamų iš PVM surinkta 2007 m. (42 proc.), daugiausiai 2011 m. (50 proc.) t.y. net pusę mokesčių pajamų šiais metais buvo gauta iš PVM. Kiek mažiau (23 proc.) analizuojamu laikotarpiu mokesčių pajamų sudarė GPM. Kaip ir PVM šis mokestis kito taip pat netolygiai, ir priešingai nei PVM, 2007 m., GPM dalis mokesčinėse pajamose buvo didžiausia (25 proc.), o mažiausia – 2011 m., (22 proc.). Nedidelę dalį mokesčių pajamų sudaro PM (9 proc.) ir dvigubai didesnę – akcizai (18 proc.). 2008 m., PM dalis mokesčinėse pajamose buvo didžiausia (14 proc.), o mažiausia – 2011 m., (5proc.), akcizų 2007 m., 15 proc., o 2009 m. – 20proc.. Tiek turto mokesčiai, tiek kiti mokesčiai sudarė neįdomią dalį visų mokesčių pajamų (turto mokesčiai – apie 2 proc., kiti mokesčiai apie 3 proc.), todėl šie mokesčiai toliau nebus analizuojami.

2.2. Mokestinių pajamų surinkimą įtakančių veiksnių analizė

Kaip jau buvo minėta, nacionalinio biudžeto mokestines pajamas sudaro 4 pagrindiniai mokesčiai. Šioje darbo dalyje atliekama pagrindinių mokesčių (GPM, PVM, PM ir akcizų) surinkimo plano ir fakto dinaminė analizė. Nustatomi šių mokesčių surinkimą įtakančios veiksniai.

2.3.1. Pajamų iš gyventojų pajamų mokesčio (GPM) surinkimo įvertinimas

Gyventojų pajamų mokestis yra labai svarbus nacionalinio biudžeto pajamų šaltinis ir pajamos iš šio mokesčio sudaro žymią savivaldybių biudžeto dalį. 2.6 paveiksle pateikta gyventojų pajamų mokesčio dinamika ir šio mokesčio surinkimo plano vykdymas analizuojamu 2007-2012 m. laikotarpiu.



2.6 pav. GPM surinkimo plano ir fakto dinamika 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Nuo 2007 iki 2010 m. neįvykdomas GPM surinkimo planas, gautos mažesnės pajamos nei tikėtasi. 2008 m. planas buvo neįvykdytas 6 proc., o žymiausias gyventojų pajamų mokesčio surinkimo plano neįvykdymas pastebimas 2009 m., kuomet planas įvykdytas tik 87,1 proc., (surinkta 563 mln. Lt mažiau nei planuota). Pajamų nesurinkimui galimai turėjo įtakos, kad šiuo laikotarpiu GPM tarifas kito netolygiai. 2007 metais 27 proc., 2008 m. 24 proc., o nuo 2009 metų tarifas buvo sumažintas iki 15 proc., (nuo GPM tarifo atskirtos privalomojo draudimo įmokos 9 proc.). Gyventojų pajamų apmokestinimo tarifas buvo sumažintas iki 15 proc., kad padidintų realiąsias gyventojų pajamas ir būtų itin naudingas atsižvelgiant į atsiradusį darbo jėgos trūkumą, reikšmingą ekonominę emigraciją ir poreikį didinti Lietuvos konkurencingumą, padarytų Lietuvos mokesčių sistemą skaidresne ir teisingesne. Nuo 2010 m. iki 2012 m., pajamų iš GPM buvo

surinkta daugiau nei planuota. 2010 m., 4,9 proc. daugiau, 2011 m., pajamų surinkta mažiau, bet buvo planas viršytas 2,9 proc. Labiausiai išsiskiria 2012 m., kuomet šio mokesčio surinkimo planas buvo įvykdytas 105,9 proc., (buvo surinkta 224,8 mln. Lt daugiau nei planuota). Vidutiniškai per analizuojamą laikotarpį gyventojų pajamų mokesčio surinkimo planas buvo vykdomas 98,6 proc.

2007-2012 m. GPM pajamos kito netolygiai. GPM į nacionalinį biudžetą surenkamų pajamų dinamiką galėjo sąlygoti daugelis veiksnių, o svarbiausi iš jų, pateikti 2.2 lentelėje. Siekiant tiksliau įvertinti pajamų iš GPM ir jų įtakojančių veiksnių įtaką, pasitelkiama koreliacinė analizė. Ryšio reikšmingumo vertinimui pasirinkti šie ekonominiai veiksniai: vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis, nedarbo lygis, GPM tarifas, minimalus atlyginimas bei užimtumo lygis (2.2 lentelė).

2.2 lentelė

GPM pajamų ir jų kitimą lemiančių veiksnių analizė 2007-2012 m.

Metai	GPM pajamos mln. Lt	Vidutinis bruto DU, Lt	Nedarbo lygis, proc.	GPM tarifas, proc.	Neapmokestinamų pajamų dydis (NPD), Lt	Minimalus atlyginimas, Lt	Užimtumo lygis, proc.
	(Y)	(X ₁)	(X ₂)	(X ₃)	(X ₄)	(X ₅)	(X ₆)
2007	4555,8	1802,4	3,3	27,0	320,0	700,0	64,9
2008	5106,3	2151,7	5,8	24,0	320,0	800,0	64,3
2009	3789,0	2056,0	13,7	15,0	218,8*	800,0	60,1
2010	3470,9	1988,1	17,8	15,0	232,4*	800,0	57,8
2011	3772,6	2045,9	15,4	15,0	220,8*	800,0	61,6
2012	4004,5	2123,8	13,4	15,0	277,8*	1000,0	63,4
Koreliacijos koeficientas, r	-	0,1030	-0,9029	0,8522	0,8579	-0,2232	0,8341
Ryšio stiprumas	-	Silpnas	Labai stiprus	Stiprus	Stiprus	Silpnas	Stiprus
Imties statistika, t	Krit. 2,7764	0,2071	4,2006	3,2572	3,3394	2,0004	3,0241
Ryšio reikšmingumas	-	Nereikšmingas	Reikšmingas	Reikšmingas	Reikšmingas	Nereikšmingas	Reikšmingas

* perskaičiuota pagal vidutinį tų metų bruto DU.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenimis.

Iš 2.2 lentelėje pateiktų veiksnių galima įvertinti kiekvieno veiksnio reikšmingumą GMP pajamų surinkimui. 2007-2008 m., bei 2011-2012 m., GMP ir vidutinio DU rodikliai turėjo tendenciją didėti, o 2009-2010 m., pastebimas šių dydžių mažėjimas. Nedarbo lygio ir užimtumo rodikliai analizuojamu laikotarpiu kito labai netolygiai. Mažiausia nedarbo lygio reikšmė 2007 m., 3,3 proc., užimtumas šalyje siekė 64,9 proc. Kasmet iki 2010 m. nedarbo lygio rodiklis didėjo (2010 m. pasiekiamas aukščiausias nedarbo lygis net 17,8 proc.), užimtumo lygis šiais metais buvo mažiausias – 57,8 proc. Nors 2011-2012 m. rodiklio reikšmė mažėjo iki 13,4 proc., tačiau nedarbo lygis šalyje išlieka labai didelis. Gyventojų pajamų mokesčio pagrindinis tarifas nuo 2007 m. kasmet mažėjo, o 2009 m., atskirus privalomojo sveikatos draudimo įmokų 9 proc., sumažėjo net iki 15 proc., ir nekito iki 2012 m.

Pagrindinis neapmokestinamųjų pajamų dydis 2007-2008 m. buvo 320 Lt, o nuo 2009 m. gyventojui taikytinas mėnesio NPD skaičiuojamas pagal formulę: $470 - 0,2 \times (\text{mėnesio su darbo santykiais susijusios pajamos} - 800)$, nuo 2012 m., $\text{NPD} = 570 - 0,26 \times (\text{mėnesio su darbo santykiais susijusios pajamos} - 1\ 000)$. 2009-2012 m. NPD dydis perskaičiuotas pagal vidutinių tų metų bruto DU. Analizuojamu laikotarpiu taikytinas NPD nuo 320 Lt, buvo sumažintas iki 277,81 Lt. Minimalus mėnesinis atlyginimas 2007-2012 m. laikotarpiu šalyje padidėjo nuo 700 Lt, iki 1000 Lt.

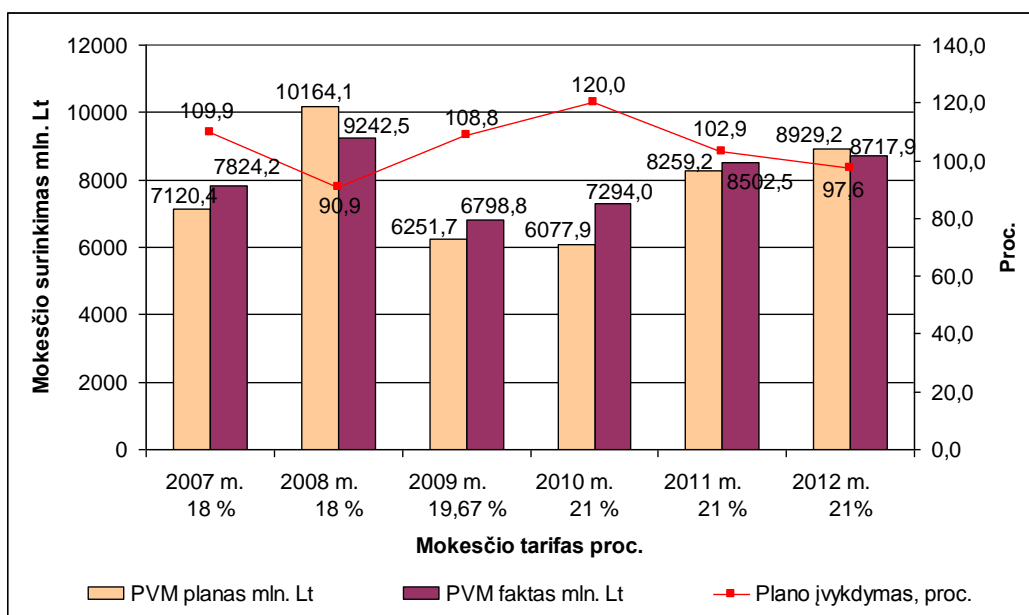
Tiksliau įvertinti kiekvieno šių veiksnių ryšį su gyventojų pajamų mokesčio surinkimu pasitelkiama koreliacinė analizė. Apskaičiuotas koreliacijos koeficientas r rodo, kad egzistuoja stiprus arba labai stiprus ryšys tarp GPM pajamų surenkamų į nacionalinį biudžetą ir:

- *Nedarbo lygio;*
- *GPM tarifo;*
- *Neapmokestinamų pajamų dydžio;*
- *Užimtumo lygio.*

Apskaičiuota imties statistikos reikšmė t , didesnė nei nustatyta 3,1825 *Stjudlendo* kriterijaus reikšmė dar kartą patvirtina ryšio reikšmingumą tarp veiksnių.

2.3.2. Pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio (PVM) surinkimo įvertinimas

Analizuojant netiesioginių mokesčių struktūrą, nustatyta, kad daugiausiai pajamų į biudžetą duoda PVM. 2.7 paveiksle pateikta pridėtinės vertės mokesčio dinamika ir šio mokesčio surinkimo plano vykdymas analizuojamu 2007-2012 m. laikotarpiu.



2.7 pav. PVM surinkimo plano ir fakto dinamika 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

2.7 diagramos duomenys rodo, kad 2008 m. lyginant su 2007 m., PVM surenkamos pajamos didėjo, tačiau neviršijo numatomo plano ir buvo surinkta tik 90,9 proc., (912,6 mln. Lt mažiau nei planuota). Krizės pasekmės matomos 2009 m., kai iš PVM mokesčių surenkamos pajamos ženkliai sumažėjo (lyginant su 2008 m. net 26,44 proc.), nors ir buvo tikėtasi surinkti mažiau pajamų, tačiau planas buvo įvykdytas 108,8 proc. 2010 m., padidintas PVM tarifas nuo 18 proc., iki 21 proc., padėjo į valstybės biudžetą surinkti daugiau pajamų, planas įvykdytas 120 proc., (surinkta 1216,1 mln. Lt daugiau nei buvo planuota). Iš pateiktų duomenų matoma, kad 2011-2012 metais buvo fiksuojamas pajamų iš PVM augimas (2011 m. viršijantis numatytą planą), tačiau 2012 m. surinkta 211,3 mln. Lt mažiau nei planuota. Labai svarbu išsiaiškinti, kas lėmė šiuos pokyčius, bei nustatyti ryšio stiprumą tarp pagrindinių mokesčio bazę sąlygojančių veiksnių (žr. 2.3 lentelę).

2.3 lentelė

PVM pajamų ir jų kitimą lemiančių veiksnių koreliacinė analizė 2007-2012 m.

Metai	PVM pajamos mln. Lt	PVM tarifas, proc.	Metinė infliacija, proc.	Namų ūkio vartojimo išlaidos mln. Lt**	Pardavimo apimtys, mln. Lt***
	(Y)	(X ₁)	(X ₂)	(X ₃)	(X ₄)
2007	7824,2	18,00	8,1	63153,1	235878,5
2008	9242,5	18,00	8,5	71975,8	280971,1
2009	6798,8	19,67*	1,3	62102,9	193747,8
2010	7294,0	21,00	3,8	60692,9	208115,3
2011	8502,5	21,00	3,4	67751,0	253792,4
2012	8717,9	21,00	3,2	72274,9	270851,6
Koreliacijos koeficientas, r	-	-0,2591	0,5294	0,9412	0,9925
Ryšio stiprumas		Silpnas	Pastebimas	Stiprus	Labai stiprus
Imties statistika, t	Krit. 2,7764	0,3794	1,2485	5,5727	16,2618
Ryšio reikšmingumas	-	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Reikšmingas	Reikšmingas

* - perskaičiuotas vidutinis svertinis metinis tarifas; ** - Namų ūkių individualaus vartojimo išlaidos (rezidentų ir nerezidentų) to meto kainomis; *** - bendra mokesčių mokėtojų deklaruota parduotų prekių ir paslaugų vertė.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenimis

2.3 lentelėje pateikti veiksniai įtakoja PVM pajamų surinkimą. Beveik visu analizuojamu laikotarpiu PVM tarifas nekito ir siekė 18 proc., išskyrus 2009 m., kuomet buvo padidintas iki 19 proc., o nuo rugsėjo 1 d. iki 21 proc. (lentelėje pateikiamas vidutinis svertinis metinis PVM tarifas (19,67 proc.). Infliacijos pokytis taip pat svarbus rodiklis PVM pajamų surinkimui, nes tai netiesioginis mokestis, vykdomas per kainų sistemą. 2007-2012 m. infliacijos rodiklis šalyje kito netolygiai. 2008 m., metinė infliacija šalyje siekė net 8,5 proc., o 2009 m., sumažėjo iki 1,3 proc., šiuo laikotarpiu surinkta mažiausiai pajamų iš PVM. Taip pat labai svarbūs veiksniai, tai namų ūkio vartojimo išlaidų, bei pardavimo apimčių dydis. Nuo 2009 m., padidintas PVM tarifas, neatnešė naudos – namų ūkio vartojimo išlaidos sumažėjo 9872,9 Lt (nuo 71975,8 iki 62102,9 Lt), pardavimo apimtys mažesnės – 87223,3 mln. Lt. Nuo 2010 m., rodiklių reikšmės didėjo, ir 2012

m., užfiksuotos didžiausios namų ūkio vartojimo išlaidų (72 274,9 mln. Lt) ir pardavimo apimčių (270851,6 mln. Lt) reikšmės.

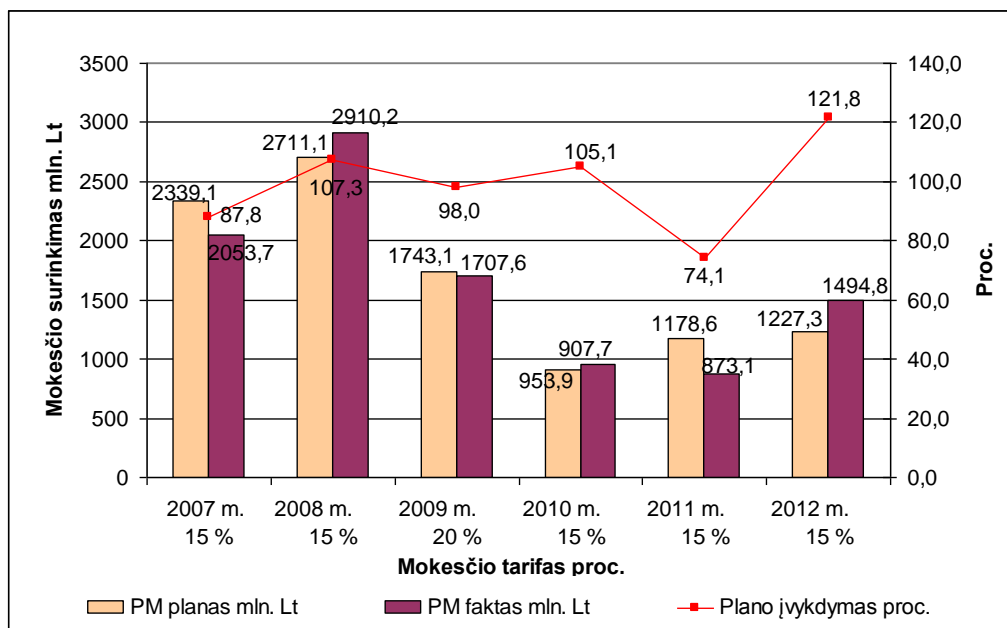
Siekiant tiksliau įvertinti kiekvieno veiksnio reikšmingumą PVM pajamų surinkimui, atlikta koreliacinė analizė. Apskaičiuotas koreliacijos koeficientas r , ryšio reikšmingumas tikrinamas pagal *Stjudlendo* kriterijų t . Atlikus koreliacinę analizę, nustatyta, kad egzistuoja pastebimas, stiprus arba labai stiprus ryšys tarp PVM pajamų surenkamų į nacionalinį biudžetą ir:

- *Metinės infliacijos;*
- *Namų ūkio vartojimo išlaidų vertės;*
- *Pardavimo apimčių vertės.*

Ryšio reikšmingumą taip pat patvirtina tai, kad šių veiksnių imties statistikos reikšmė t , gerokai didesnė nei nustatyta 2,7764 *Stjudlendo* kriterijaus reikšmė.

2.3.3. Pajamų iš pelno mokesčio (PM) surinkimo įvertinimas

Nors PM dalis nacionaliniame biudžete nėra didelė, tačiau šis mokestis vienas iš pagrindinių. 2.8 paveiksle pateikta pelno mokesčio dinamika ir šio mokesčio surinkimo plano vykdymas analizuojamu 2007-2012 m. laikotarpiu.



2.8 pav. PM surinkimo plano ir fakto dinamika 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Analizuojamu laikotarpiu pelno mokesčio pajamos kito netolygiai. 2008 m. pajamų iš PM buvo surenkama daugiausiai (viršijo numatytą planą ir lyginant su 2007 m., pajamos net 41,71 proc. didesnės). Nuo 2008 m. PM pajamos kasmet mažėjo. 2009 m. padidintas tarifas lėmė mažėjančias PM pajamas. Prasidėjus sunkmečiui priimta mokesčių reforma nedavė teigiamų rezultatų. Lietuva buvo vienintelė šalis finansų nuosmukio laikotarpiu padidinusi pelno mokestį. Tačiau reformos

pasekmės parodė, kad planas surinkti daugiau pajamų nepasitvirtino, nes padidinus mokesčių tarifus mokestinės pajamos sumažėjo. 2010 m., nors ir PM tarifas vėl sumažintas iki 15 proc., pajamų iš pelno mokesčio surenkama ženkliai mažiau, nei 2009 m., tačiau planas įvykdomas, ir pajamų surinkta 5,1 proc. punktais daugiau nei tikėtasi. 2011 m. PM faktas ženkliai mažesnis nei planas (surinkta tik 74,1 proc. planuotų pajamų) ir PM dalis nacionaliniame biudžete siekė vos 5,12 proc. 2012 m. padėtis pagerėjo, ir planą viršijo 21,8 proc. punktais (surinkta 267,5 mln. Lt daugiau), tačiau pajamų surinkimo rodiklio reikšmė išliko žemesnė, nei sunkmečio laikotarpiu. Tiksliau įvertinti kiekvieno šių veiksnių ryšį su PM surinkimu pasitelkiama koreliacinė analizė (žr. 2.4 lentelę).

2.4 lentelė

PM pajamų ir jų kitimą lemiančių veiksnių analizė 2007-2012 m.

Metai	PM pajamos mln. Lt	PM tarifas, proc.	Veikiančių ūkio subjektų skaičius	Pelningų įmonių skaičius	Grynasis įmonių pelningumas, proc.	Pelnas prieš apmokestinimą, mln. Lt	Pradėtų bankroto procesų skaičius
	(Y)	(X ₁)	(X ₂)	(X ₃)	(X ₄)	(X ₅)	(X ₆)
2007	2053,7	15	76516	26196	9,2	20236,01	606
2008	2910,2	15	81376	23128	2,3	6908,45	957
2009	1707,6	20	84574	19282	-4,3	-6009,2	1844
2010	953,9	15	83201	25035	1,9	4174,57	1637
2011	873,1	15	86987	37183	3,1	7575,58	1273
2012	1494,8	15	83624	44 832	3,4	8825,14	1400
Koreliacijos koeficientas, r	-	-0,4443	-0,5809	-0,5320	0,1182	0,1791	-0,5321
Ryšio stiprumas	-	Vidutinis	Pastebimas	Pastebimas	Silpnas	Silpnas	Pastebimas
Imties statistika, t	Krit. 2,7764	0,9919	1,4273	1,2566	0,2381	0,3641	1,2569
Ryšio reikšmingumas	-	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenimis.

2.4 lentelėje pateikti veiksniai galintys įtakoti PM pajamų surinkimą. 2007-2008 m., taikomas 15 proc., PM tarifas. 2009 m., vykdant mokesčių sistemos reformą ir siekiant stabilizuoti ekonominę padėtį šalyje, PM tarifas buvo padidintas iki 20 proc. Padidinus pelno mokesčio tarifą nepavyko surinkti daugiau pelno mokesčio pajamų, kadangi sumažėjo pelningų įmonių skaičius, grynojo pelningumo rodiklis – neigiamas (-4,3), tai pat dvigubai padidėjo pradėtų bankroto procesų skaičius. 2010-2012 m., PM tarifas vėl sumažinamas iki 15 proc. Tai lėmė sparčiai mažėjančias mokesčio pajamas 2010-2011 metais. Veikiančių ūkio subjektų skaičius 2007-2012 m., kito įvairiai. 2007 m., užregistruota mažiausiai veikiančių ūkio subjektų – 76516, o 2011 m., daugiausiai – 86987. Pelningų įmonių skaičius nuo 2007 iki 2010 m., mažėjo, o nuo 2010 m., – didėjo. 2012 m., Lietuvoje veikė net 44 832 pelningų įmonių. Grynojo pelningumo rodiklis nuo 2009 m., kasmet

didėjo, 2012 m., rodiklio reikšmė didžiausia (3,4). Bankroto procesų skaičius nuo 2009 m., taip pat mažėjo, tik 2012 m., padidėjo 127.

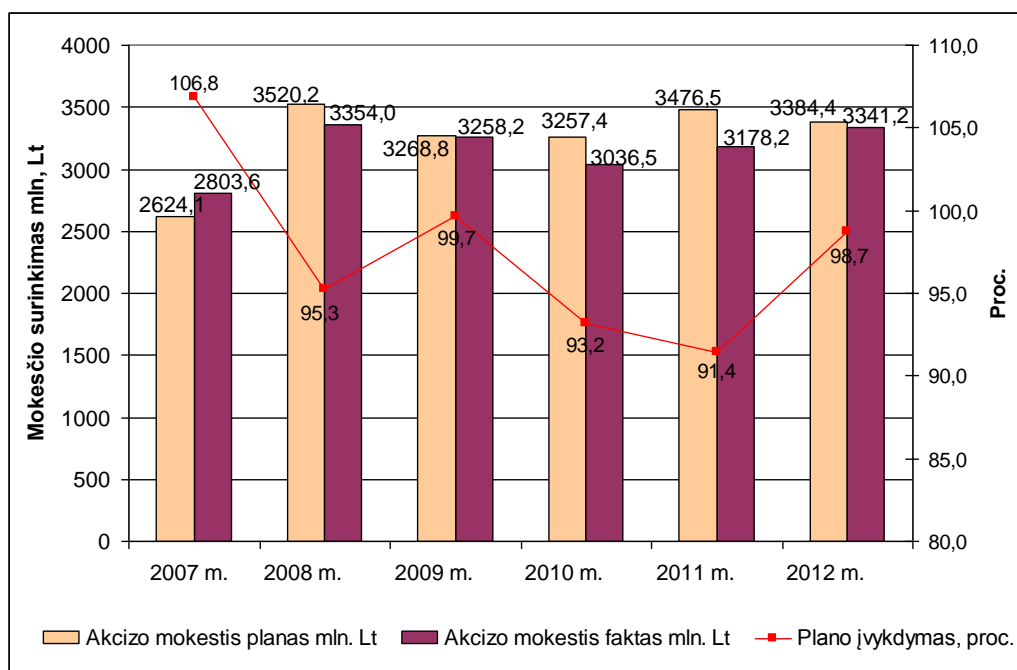
Atlikus koreliacinę analizę paaiškėjo, kad egzistuoja vidutinis ir pastebimas ryšys tarp PM pajamų ir :

- *PM tarifo;*
- *Veikiančių ūkio subjektų skaičiaus;*
- *Pelningų įmonių skaičiaus;*
- *Bankroto proceso skaičiaus.*

Šių rodiklių *t* nesiekė kritinės ribos, tačiau buvo artima 2,7764 *Stjudlendo* kriterijaus reikšmei. Galima teigti, kad didėjant šiems dydžiams, plečiasi pelno mokesčio bazė ir surenkamos pelno mokesčio pajamos turėtų didėti ir atvirkščiai.

2.3.4. Pajamų iš akcizo mokesčio surinkimo įvertinimas

Akcizas – mokestis, kuriuo dažniausiai apmokestinamos prekės ir paslaugos, turinčios neelastingą paklausą. 2.9 paveiksle pateikta akcizo mokesčio dinamika ir šio mokesčio surinkimo plano vykdymas analizuojamu 2007-2012 m. laikotarpiu.



2.9 pav. Akcizo mokesčio surinkimo plano ir fakto dinamika 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Analizuojant akcizo mokesčių surinkimą į nacionalinį biudžetą nustatyta, kad tik 2007 m., buvo įvykdytas pajamų surinkimo planas (106,8 proc.). Kaip matoma didžiausias akcizo pajamų augimas pastebimas 2008 m. Nors pajamos surinktos didesnės nei 2007 m., tačiau surinkimo planas nebuvo įvykdytas (surinkta 95,3 proc. pajamų). Sumokama akcizo mokesčio suma 2009 metais

sumažėjo t. y. 2009 palyginus su 2008 metais akcizo pajamos mažesnės 2,86 proc. Planas beveik įvykdomas (99,7 proc.). 2010 m. pajamos vėl gautos mažesnės nei tikėtasi (surinkta 220,9 mln. Lt mažiau). 2011 m., nors ir padidėjo pajamos surinktos iš akcizo, tačiau plano neįvykdymas žemiausiais per analizuojamą laikotarpį (91,4 proc.). 2012 m., padėtis pagerėjo, akcizo pajamos gautos didesnės 163 mln. Lt (lyginant su 2009 m.), bet planas vėl neįvykdomas (98,7 proc.)

Siekiant įvertinti iš akcizų mokesčių surenkamų pajamų dinamikos, plano nevykdymo priežastis, apskaičiuoti koreliacijos koeficientai (r) ir atliekamas ryšio reikšmingumo tikrinimas (žr. 2.5 lentelę).

2.5 lentelė

Akcizo pajamų ir jų kitimą lemiančių veiksnių analizė 2007-2012 m.

Metai	Akcizų pajamos mln. Lt	Namų ūkių vartojimo išlaidos (kuras) mln. Lt	Namų ūkių vartojimo išlaidos (alk. gėrimai) mln. Lt	Namų ūkių vartojimo išlaidos (tabakas) mln. Lt	Transporto priemonių skaičius tūkst. vnt.	Tabako gaminių suvartojimas (cigaretės vienam gyventojui)	Alkoholinių gėrimų suvartojimas (litrai vienam gyventojui)
	(Y)	(X ₁)	(X ₂)	(X ₃)	(X ₄)	(X ₅)	(X ₆)
2007	2803,6	2074,6	2975,1	872,9	1444,2	1525	13,9
2008	3354,0	2487,7	3398,5	1059,4	1519,1	1486	13,9
2009	3258,2	2862,2	3392,8	1096,9	1558,5	1000	13,1
2010	3036,5	0	3509,9	1196,1	1554,3	930	13,6
2011	3178,2	0	3752,5	1337,1	1572,8	1074	14,9
2012	3341,2	0	3866,8	1392,0	1607,7	1065	15,2
Koreliacijos koeficientas, r	-	0,0067	0,6842	0,5816	0,6527	-0,2690	0,2495
Ryšio stiprumas		Labai silpnas	Pastebimas	Pastebimas	Pastebimas	Silpnas	Silpnas
Imties statistika, t	Krit. 2,7764	0,0013	1,8763	1,4230	1,7230	0,5586	0,5153
Ryšio reikšmingumas	-	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas

n- nėra duomenų.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenimis.

Kaip matoma iš 2.5 lentelės, namų ūkių vartojimo išlaidos kuriai 2007-2009 m. didėjo, vėliau šių duomenų statistikos departamentas nebeteikė. Namų ūkių vartojimo išlaidos alkoholiui ir tabakui, analizuojamu laikotarpiu kasmet didėjo. Išlaidų augimą labiausiai lėmė etilo alkoholiui ir alkoholiniams gėrimams, bei tabakui didinami akcizų tarifai. 2007-2012 m., nuolatinis transporto priemonių skaičiaus didėjimas taip pat galėjo lemti padidėjusią kuro paklausą šalyje, o kartu ir didėjančias iš akcizų surenkamas pajamas. 2007-2009 m. 2007-2010 metais pastebimas mažėjantis tabako gaminių suvartojimas. Per 4 metus tabako suvartojimas sumažėjo nuo 1525 vnt. iki 930 vnt. Priešingai nei tabako gaminių suvartojimas, 2007-2012 m. kasmet alkoholinių gėrimų vartojimas didėjo ir vidutiniškai vienas gyventojas suvartojo 14,1 litrų alkoholio.

Pateiktiems veiksniams pritaikius koreliacinę analizę, nustatytas ryšio reikšmingumas. Egzistuoja pastebimas ryšys tarp akcizo pajamų ir:

- *Namų ūkių vartojimo išlaidų alkoholiui;*
- *Namų ūkių vartojimo išlaidų tabakui;*
- *Transporto priemonių skaičiaus.*

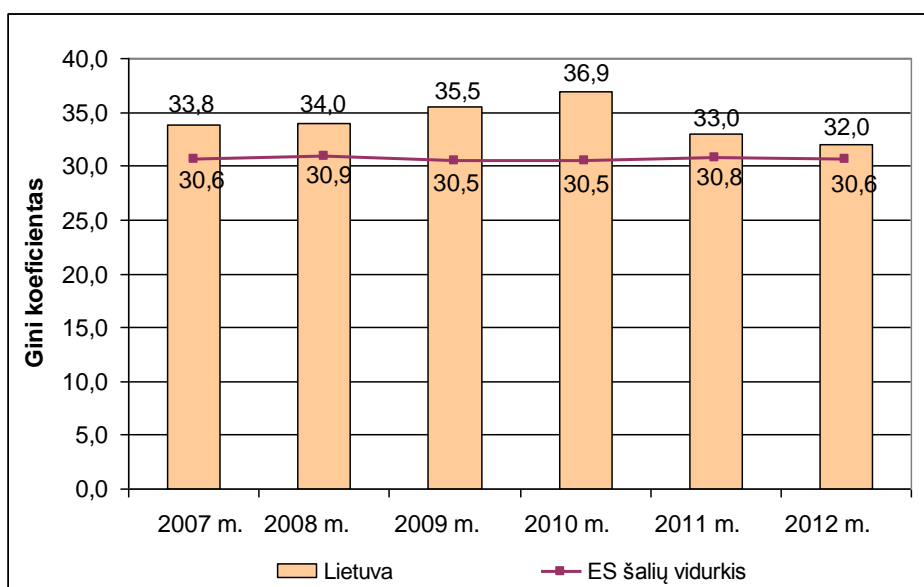
Šių rodiklių t nesiekė kritinės ribos, tačiau buvo artima 2,7764 *Stjudlendo* kriterijaus reikšmei. Galima daryti išvada, kad didėjančios veiksnių reikšmės sąlyginai įtakojo akcizų pajamų kitimą.

2.4. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal klasikinius apmokestinimo principus

Šioje darbo dalyje įvertinta Lietuvos mokesčių sistema pagal kiekvieną apmokestinimo principą atskirai, apskaičiuojant kiekvienam jų bent vieną rodiklį iš grupės.

2.4.1 Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal teisingumo principus

Teisingumo principui įvertinti skaičiuojamas *Gini koeficientas*. Didelė pajamų nelygybė stabdo visuomenės ir valstybės raidą, turi labai didelę įtaką gyventojų sveikatos apsaugos, švietimo galimybėms, būsto sąlygoms ir nusikalstamumo lygiui. Dėl didelių turtinių skirtumų kyla politinis nepasitenkinimas, galintis sukelti rimtų socialinių sukrėtimų. Lietuvoje visuomenės nauda dažnai suvokiama kaip ją sudarančių individų naudų suma. Todėl dėmesys kreipiamas tik į BVP augimą, bet ne į jo paskirstymą. Tačiau pastarojo meto ekonomikos tyrimai visuomenės gerovę sieja ne tik su individų turimų išteklių ar gaunamų pajamų dydžiu, bet ir su jų paskirstymu (ar nelygybe). Lietuvos ir ES šalių Gini koeficiento reikšmės 2007-2012 m. pateikiamos 2.10 paveiksle.

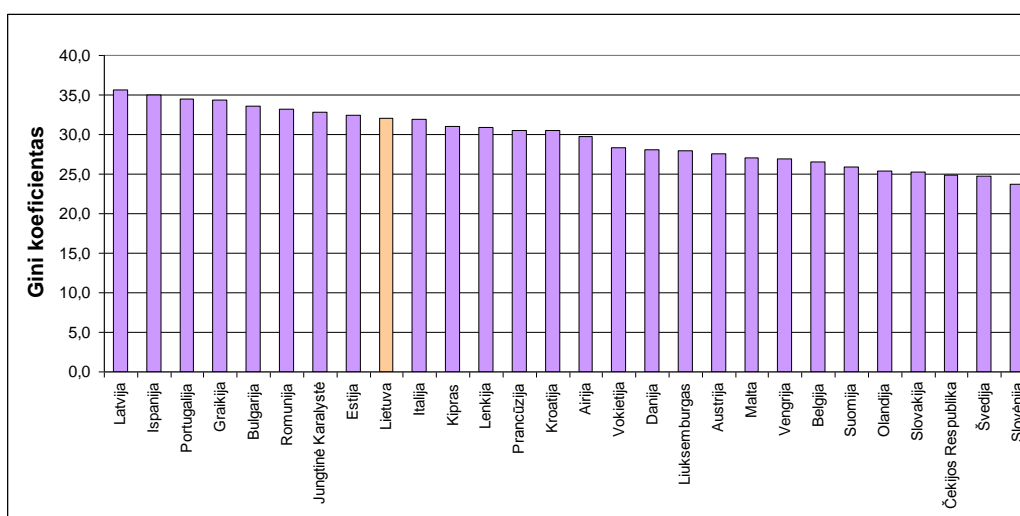


2.10 pav. Gini koeficiento Lietuvoje ir ES šalių vidurkio dinamika 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Eurostat duomenimis

Iš paveikslu matoma, kad analizuojamu laikotarpiu Gini koeficientas kito netolygiai. Nuo 2007 m. iki 2010 m. šis rodiklis kasmet didėjo, ir siekė net 36,9 t.y. ES šalių vidurkį viršijo 6,4 punkto. Sekančiais metais koeficiento reikšmė ėmė mažėti, tačiau nesiekė ES vidurkio. Aukšta koeficiento reikšmė rodo, kad šalyje egzistuoja pajamų nelygė. 10 proc. turtingiausių šalies gyventojų gauna apie 30 proc. visų šalies pajamų. Nors Lietuvoje nemažai kalbama apie pajamų nelygę ir įvairius būdus jai mažinti, Gini koeficiento pokyčiai šioje srityje nefiksuoja reikšmingos pažangos: per šešerius metus nelygė šalyje sumažėjo vos 1,8 punkto.

Geriausiai bet koki reiškinį ar rodiklį galima įvertinti palyginimo metodu, todėl 2012 m. Lietuvos Gini koeficiento reikšmė lyginama su Europos Sąjungos (ES) valstybių narių duomenimis (žr. 2.11 paveikslą).



2.11 pav. Lietuvos ir kitų ES valstybių Gini koeficientai 2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis EUROSTAT duomenimis

Taigi, pagal 2.11 paveikslu rezultatus Lietuva užima 9 vietą iš 27 ES valstybių. Palyginus pavienių valstybių Gini koeficientus su Lietuvos valstybės iš paveikslu duomenų matyti, kad Baltijos šalyse šie koeficientai yra labai panašūs. Didžiausias koeficientas 35,7 yra Latvijoje, Ispanijoje (35,0) bei Portugalijoje (34,5), tai rodo didelę pajamų nelygę, 10 proc. turtingiausių šalies gyventojų gauna apie 35 proc. visų šalies pajamų. Mažiausias Gini koeficientas 23,7 Slovėnijoje, Švedijoje (24,8) ir Čekijoje (24,9), šie rodikliai net 6 punktais mažesni už ES šalių vidurkį.

Mokesčių naštos rodiklis – santykis tarp mokesčių įplaukų ir bendrojo vidaus produkto. Mokestinės įplaukas į konsoliduotą biudžetą šiuo atveju sudaro visos mokestinės pajamos: nacionalinio biudžeto, Valstybinio socialinio ir sveikatos draudimo fondų biudžetų bei garantinio fondo mokestinės pajamos (2.6 lentelė).

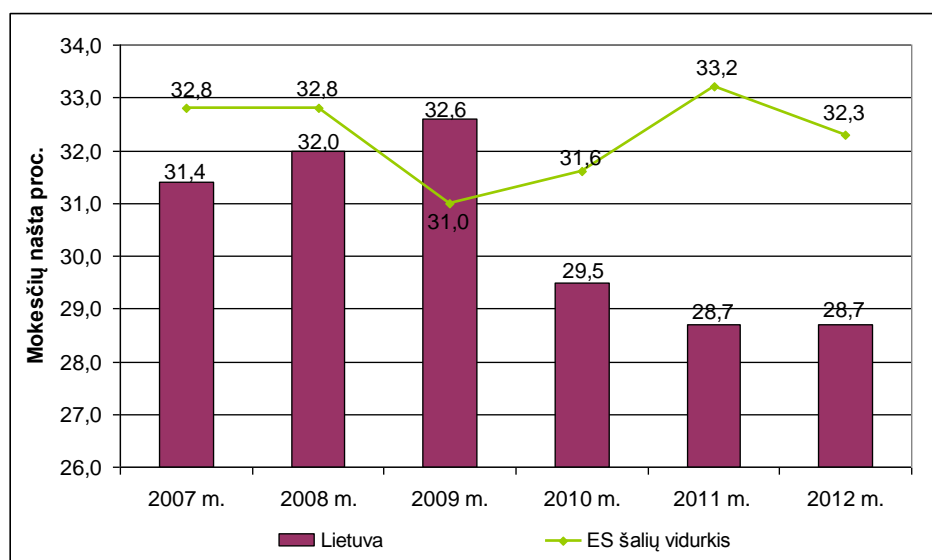
Mokesčių naštos rodiklis proc. 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Mokestinės pajamos, mln. Lt	31181,2	35866,0	30026,8	28269,4	30635,6	32644,4
Mokesčiai į nacionalinį biudžetą, mln. Lt	18630,8	21479,6	16137,5	15367,5	17060,9	18393,8
Įmokos į VSDF biudžetą, mln. Lt	9758,7	11217,0	11356,9	10486,6	11109,6	11612,8
Įmokos į PSDF biudžetą, mln. Lt	2752,0	3131,2	2514,4	2398,8	2446,8	2600,8
Įmokos į Garantinį fondą, mln. Lt	39,7	38,2	18,0	16,5	18,3	37,0
BVP galiojusiomis kainomis mln. Lt	99229,3	111920,1	92032,4	95676,0	106893,4	113734,7
Mokesčių našta %	31,4	32,0	32,6	29,5	28,7	28,7

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos, LR valstybinės kontrolės bei SoDra duomenimis.

Taigi, analizuojamu laikotarpiu apskaičiuotas mokesčių naštos rodiklis rodo, kad vidutiniškai apie 30 proc. bendrojo vidaus produkto yra perskirstoma mokesčiais. Lentelės duomenys parodo, kad mokesčių našta kasmet mažėjo, išskyrus nedidelį padidėjimą 2009 m. Mokesčių naštos mažėjimą lėmė spartesnis bendrojo produkto didėjimas, palyginti su mokestinėmis pajamomis: 2010 m. mokestinės pajamos, palyginti su ankstesniu laikotarpiu, sumažėjo 5,9 %, bendrasis vidaus produktas padidėjo 4 %. 2011 - 2012 m. tolygus mokestinių pajamų (nuo 30635,6 mln. Lt iki 32644,4 mln. Lt), bei BVP (nuo 106893,4 Lt iki 113734,7 mln. Lt) didėjimas, lėmė mokesčių naštos rodiklio vienodas reikšmes 28,7 proc.

Didžiausią mokesčių naštos dalį sudaro nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos vidutiniškai apie 17,3 proc. Įmokos į Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžetą sudaro apie 10,6 proc. visos mokesčių naštos. Siekiant efektyvesnio vertinimo palyginami Lietuvos bei ES šalių vidurkio mokesčių naštos rodikliai (2.12 paveikslas).



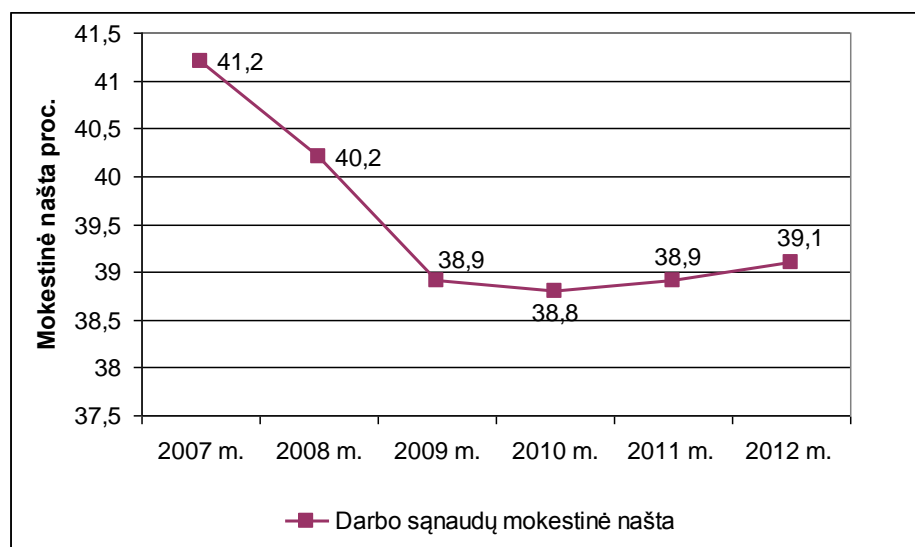
2.12 pav. Lietuvos ir ES šalių mokesčių naštos dinamika 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis EUROSTAT ir LR Finansų ministerijos, LR valstybinės kontrolės bei SoDra duomenimis duomenimis.

Pagal paveikslo duomenimis, matoma, kad analizuojamu laikotarpiu Lietuvos mokesčių naštos rodikliai kito labai netolygiai. 2007-2008 m. rodiklio reikšmė buvo mažesnė už ES šalių vidurkį. Ekonomikos nuosmukio laikotarpiu Lietuvos mokesčių naštos rodiklis 1,6 punktų didesnis nei ES vidurkis t.y. 32,6. 2010-2012 m. rodiklio reikšmės ženkliai pakito. 2010 m. sumažėjo nuo 32,6 iki 29,5, ir buvo mažesnis už ES šalių mokesčių naštos rodiklį (31,6). 2011-2012 m. Lietuvos naštos rodiklis (28,7), už ES vidurkį 2011 m (33,2) mažesnis 4,5 punktais, o 2012 m. 3,6 punktais.

Taigi, Lietuvos ir ES šalių mokesčių naštos rodiklių analizė parodė, kad ES šalių mokesčių naštos vidurkis yra didesnis, nei Lietuvos. Tai rodo, kad didžioji dauguma ES šalių didžiąją dalį (vidutiniškai 32,6 proc.) BVP perskirto mokesčiais. T.y. 1,6 proc. punktais daugiau už Lietuvos vidurkį.

Faktinis tarifas darbu. Kaip jau buvo minėta juo nustatomas darbo pajamų apmokestinimo mastas. Vertinama mokesčių našta, tenkanti darbo pajamoms. 2.13 paveiksle pateikiama darbo sąnaudų mokestinė naštos dinamika proc. 2007-2012 m., (žr. 2.13 paveikslą).



2.13 pav. Darbo sąnaudų mokestinės naštos dinamika 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Statistikos departamento duomenimis.

Iš paveiksle pateiktų duomenų matoma, aukštas GPM tarifas (27 proc.) lėmė, kad 2007 m., net 41,2 proc. vidutinio bruto atlyginimo (1802,4 Lt) buvo skirta mokesčiams. Daugiausia sumokama GPM ir PVM formomis. 2008 m., GPM tarifą sumažinus iki 24 proc., rodiklis 1 proc. punktu sumažėjo, tačiau vis dar išliko aukštas. 2010 m., sumažėjus bruto atlyginimui (nuo 2056 Lt iki 1988,1 Lt) pastebima mažiausia rodiklio reikšmė, t.y. 38,8 proc. 2011 m., padidinus bruto atlyginimą iki 2045,9 Lt, darbo mokestinės naštos rodiklis padidėjo neženkliai – 0,1 proc. punktu. O 2012 m., vidutiniam bruto atlyginimui padidėjus 77,9 Lt, naštos rodiklis pakilo iki 39,1 proc., t.y. 39 proc., darbo užmokesčio buvo sumokėta mokesčiams.

2.4.2. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal produktyvumo principą

Mokestinių pajamų produktyvumui vertinti yra nagrinėjamas mokesčių elastingumas (žr. 2.7 lentelę).

2.7 lentelė

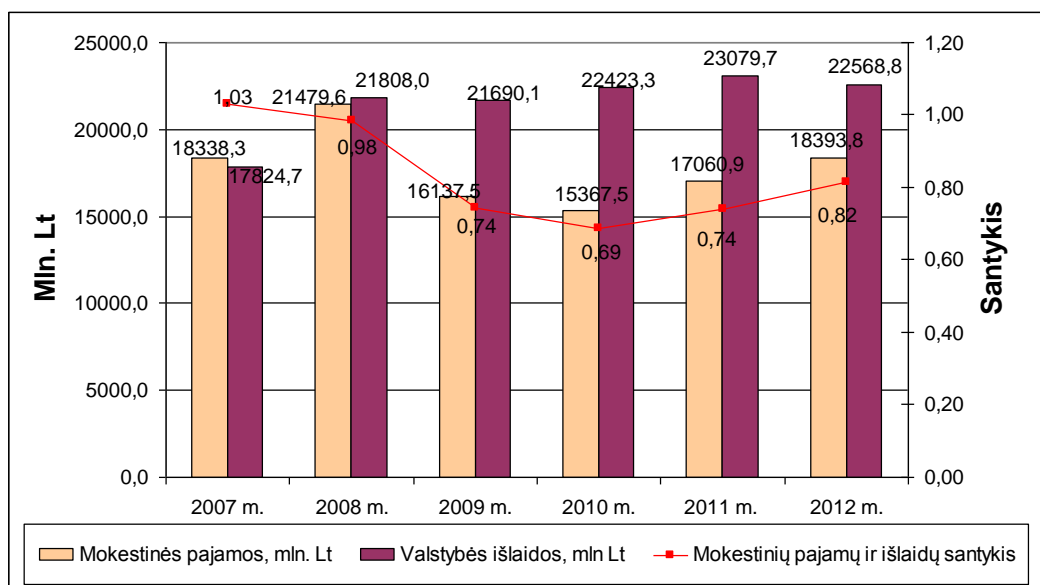
Mokestinių pajamų elastingumas 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Mokestinės įplaukos, mln. Lt	18338,3	21479,6	16137,5	15367,5	17060,9	18393,8
Pokytis palyginus su ankstesniais metais proc.	-	17,1	-24,9	-4,8	11,0	7,8
BVP galiojusiomis kainomis mln. Lt	99229,3	111920,14	92032,4	95676,0	106893,4	113734,7
Pokytis palyginus su ankstesniais metais proc.	-	12,8	-17,8	4,0	11,7	6,4
Elastingumas	-	1,3	1,4	-1,2	0,9	1,2

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

Pagal 2.7 lentelės duomenis 2008-2009 m., bei 2012 m. mokestinės įplaukos yra elastingos, nes mokestinių įplaukų kitimo procentas yra spartesnis negu BVP. 2010 m. neigiamas elastingumas (-1,2) nusako, kad vienam dydžiui mažėjant kitas didėja, t.y. mažėjant mokestinėms pajamos (-4,8 proc.), didėja BVP (4,0). Tik 2011 m. rezultatas nesiekiantis 1, nusako, kad tam tikras BVP pokytis (11,7 proc.) sukelia tokį pat mokestinių įplaukų pokytį (11,0 proc.).

Taip pat vertinant mokesčių sistemą pagal *produktyvumo principą* apskaičiuojamas 2007-2012 m. mokestinių pajamų ir valstybės išlaidų santykis (žr. 2.14 paveikslą).



2.14 pav. Mokestinių pajamų ir valstybės išlaidų santykio dinamika 2007-2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos.

Iš pateikto paveikslo matoma, 2007 m. mokestinės pajamos 0,03 punktais didesnės už valstybės išlaidas. O nuo 2008 m. iki 2012 m., valstybės išlaidos viršijo mokestines pajamas. 2008

m. išlaidos buvo didesnės tik 0,02 punktais, o 2009 m., mokestinių pajamų ir valstybės išlaidų santykis siekė 0,74. Tokiam pokyčiui turėjo dėl prasidėjusios finansinės krizės surinktos mažesnės mokestinės pajamos. Nors ir valstybės išlaidos lyginant su 2008 m. sumažėjo (mažiau lėšų skirta pensijoms, socialinėms išmokoms), tačiau tai nepagerino padėties. 2010 m. padidėjus valstybės išlaidoms (daugiau lėšų buvo skirta socialinėms išmokoms, pedagogų atlyginimams, pervedimams į PSDF, motinystės pašalpoms, bei pensijoms), ir surinkus iš mokesčių mažesnę sumą nei 2009 m., mokestinių pajamų ir išlaidų santykio rodiklis sumažėjo iki 0,69. 2011 m. nors ir padidėjus valstybės išlaidoms, tačiau mokestinių pajamų buvo surinkta daugiau, tai įtakojo santykio augimą iki 0,74 t.y. valstybės išlaidos 0,26 punktais didesnės už mokestines pajamas. 2012 m. sumažėjus išlaidoms (mažiau lėšų skirta apsaugai, socialinėms išmokoms, motinystės pašalpoms), bei surinkus daugiau lėšų iš mokesčių, santykio rodiklis padidėjo iki 0,82. Tačiau ši rodiklio reikšmė nėra patenkinama, kadangi išlaidos vis dar ženkliai didesnės už mokestines pajamas, ir nesiekia 1.

2.4.3. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal efektyvumo principą

Vertinant mokesčių sistemą pagal *efektyvumo principą* yra atliekama 2007-2012 m. faktinių ir planinių mokestinių pajamų lyginamoji analizė (2.8 lentelė)

2.8 lentelė

Mokestinių pajamų lyginamoji analizė 2007-2012 m.

Metai	Mokestinės pajamos mln. Lt			Plano įvykdymas%
	Metinis planas	Metinis faktas	Pokytis lyginant su ankstesniais metais proc.	
2007 m.	17608,7	18338,3	-	104,1
2008 m.	22492,7	21479,5	17,1	95,5
2009 m.	16214,5	16137,5	-24,9	99,5
2010 m.	14188,8	15367,5	-4,8	108,3
2011 m.	17303,3	17060,9	11,0	98,6
2012 m.	18090,7	18393,8	7,8	101,7

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Ekonomikos kilimo metais (2007) bei po mokesčių reformos (2010 m.) faktinių mokestinių pajamų buvo surinkta daugiau nei planuota, atitinkamai 4,1 , 8,3 %., 2012 m., - 1,7 proc. 2008-2009 m. ir 2011m. faktinių pajamų surinkta mažiau nei planuota. Mokesčių rinkimo nesėkmė yra susijusi su pasaulinio sunkmečio laikotarpiu, kai bankrutavo daugelis įmonių (2011 – 1001 įmonė, 2012 m. net 1383 įmonės), didelių bedarbių skaičiumi (2010 m., užregistruoti 312,1 tūkst. bedarbių), emigrantų skaičiumi (2010 m. iš Lietuvos išvyko net 83,2 tūkst. žmonių), gyventojų pajamomis (2010 m. vidutinis neto darbo užmokestis sumažėjo iki 1552,4). ir pan. Veiksniai, lemiantys mokestinių įplaukų surinkimą pateikti 2.9 lentelėje.

Mokestinių pajamų surinkimą lemiantys veiksniai 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Bedarbių skaičius tūkst.	67,3	73,4	203,1	312,1	247,2	216,9
Emigrantų skaičius tūkst.	30,4	25,8	38,5	83,2	53,9	41,1
Vidutinis mėnesinis neto darbo užmokestis* Lt	1 351,9	1 650,9	1 602,0	1552,4	1 594,6	1 651,4
Bankrotų skaičius	785	672	558	691	1001	1383

* Šalies ūkis su individualiosiomis įmonėmis

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Statistikos departamento duomenimis.

2.4.4. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal administracinio paprastumo principą

Administracinio paprastumo principui įvertinti yra apskaičiuotas mokestinių skolų rodiklis. Šis rodiklis parodo, koks Lietuvos mokesčių procentas yra nesurenkamas. Pagal 2.10 lentelės duomenis Lietuvoje nėra efektyviai organizuojamas mokesčių surinkimas, nes vidutiniškai per 2007-2012 m. Valstybinės mokesčių inspekcijos (VMI) administravimo išlaidos sudaro apie 1,2 proc. visų surenkamų mokestinių pajamų.

2.10 lentelė

VMI mokestinių pajamų ir administravimo išlaidų kitimas ir santykis 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
VMI surinktos pajamos mln. Lt	19620,8	23042,2	16412,2	15353,7	13315,2	14521,0
Pokytis palyginus su ankstesniais metais proc.	-	17,4	-28,8	-6,4	-13,3	9,1
VMI išlaikymo išlaidos mln. Lt	225,5	244,7	193,4	164,0	165,5	161,9
Pokytis palyginus su ankstesniais metais proc.	-	8,5	-21,0	-15,2	0,9	-2,2
Administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis, proc.	1,2	1,1	1,2	1,1	1,3	1,1

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis VMI duomenimis.

Remiantis 2.10 lentelės duomenimis 2007-2012 metų laikotarpiu matomas Valstybinės mokesčių inspekcijos (VMI) surinktų mokestinių pajamų ir išlaikymo išlaidų tolygus mažėjimas. Ryškiausi pokyčiai 2009 m., kai VMI surinktos pajamos 2008 lyginant su sumažėjo 28,8 proc., išlaikymo išlaidos 21 proc. 2010 m., pajamoms sumažėjus 6,4 proc., išlaidos mažėjo net 15,2 proc., taigi Valstybinės mokesčių inspekcijos veiklos efektyvumas gerėjo, ko negalima pasakyti apie 2011 m., kai gautos 13,3 proc., mažesnės pajamos, išlaidos buvo sumažintos tik 0,9 proc. 2012 m., didėjant pajamoms, mažinamos išlaidos, vadinasi mažesnėmis sąnaudomis institucija surenka vis daugiau pajamų.

Kadangi mokesčio administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis mažėja t.y. Valstybinės mokesčių inspekcijos surinktos pajamos 2012 m., lyginant su 2007 m., mažesnės 5099,8 mln. Lt arba 26 proc., o išlaikymo išlaidos 2012 m., lyginant su 2007 m., yra 63,6 mln. Lt

arba 28,2 proc., mažesnės, galima teigti, kad mokesčių administravimo efektyvumas Lietuvoje gerėja.

Administracinio paprastumo principui įvertinti taip pat skaičiuojamas mokestinių skolų rodiklis. Šis rodiklis parodo, koks procentas Lietuvos mokesčių yra nesurenkamas (2.11 lentelė).

2.11 lentelė

Mokestinių skolų rodiklis pagal mokesčių rūšis, proc. 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Mokestinės pajamos	-4,1	-4,5	-0,5	8,3	-1,4	1,7
PVM mokestis	9,9	-9,1	8,8	20,0	2,9	-2,4
GPM mokestis	-3,1	-6,0	-12,9	4,9	2,9	5,9
PM mokestis	-12,2	7,3	-2,0	5,1	-25,9	21,8
Akcizo mokestis	6,8	-4,7	-0,3	-6,8	-8,6	-1,3

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Finansų ministerijos duomenimis.

Gauti rezultatai patvirtino, kad analizuojamu laikotarpiu prasčiausiai yra surenkamas akcizo bei 2007-2009 m. gyventojų pajamų mokestis. Mokestinių pajamų numatytas planas nebuvo įvykdytas 2007, 2009 bei 2012 m., kitais metais jis yra daugiau arba mažiau viršytas. Didesnė rodiklio reikšmė liudija efektyvesnę mokesčių išieškojimą. 2007-2012 m., mokestinių pajamų skolos rodiklių reikšmės žemos, tai charakterizuoja bendrus sunkumus renkant mokesčius, susijusius su ekonominėmis sąlygomis, tiek su mokesčių mokėtojais.

Kitas svarbus rodiklis mokesčių sistemą vertinant pagal administravimo paprastumo principą yra mokesčių mokėtojų ir kasmet grąžinamų mokesčių santykio analizė, taip pat grąžinamų mokesčių struktūros analizė (žr. 2.12 lentelę).

2.12 lentelė

Mokesčių mokėtojų skaičius, kasmet grąžinami mokesčiai, jų santykis 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Mokesčių mokėtojų skaičius	1456302	1499013	1370414	1299552	1301063	1343507
Deklaruota grąžintina mokesčių suma mln. Lt	5029,5	5455,0	4016,5	4250,5	5581,9	6201,9
Deklaruota grąžintino PVM suma mln. Lt	4648,5	4968,2	3460,6	3960,0	5262,2	5924,9
PVM dalis nuo grąžintinos mokesčių sumos proc.	92,4	91,1	86,2	93,2	94,3	95,5
Deklaruota grąžintino GPM suma mln. Lt	355,7	440,6	471,4	251,7	231,0	240,1
GPM dalis nuo grąžintinos mokesčių sumos proc.	7,1	8,1	11,7	5,9	4,1	3,9
Deklaruota grąžintino PM permokų suma mln. Lt	25,3	46,2	84,5	38,8	88,7	36,9
PM dalis nuo grąžintinos mokesčių sumos proc.	0,5	0,8	2,1	0,9	1,6	0,6
Grąžintos mokesčių sumos ir mokesčių mokėtojų santykis	3,5	3,6	2,9	3,3	4,3	4,6

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis VMI ir Statistikos departamento duomenimis.

Iš lentelės pateiktų duomenų, matoma, kad analizuojamu laikotarpiu mokesčių mokėtojų skaičius kito netolygiai. 2008 m. siekė 1,49 mln., tuo tarpu 2010 m., skaičius sumažėjo iki 1,29 mln. Rodiklių pokyčiui įtakos turėjo didėjantis bedarbių, bankrutuojančių įmonių, bei emigrantų skaičius (2.9 lentelė). Gražinamų mokesčių struktūroje didžiąją dalį sudaro PMV (vidutiniškai 92,1 proc.) ir GPM (vidutiniškai 6,8 proc.) gražinimai. Pagal PVM deklaracijas, PVM gražinimai kito netolygiai. 2012 m. lyginant su 2007 m. padidėjo 1276,4 mln. Lt arba 27,5 proc., o 2009 lyginant su 2008 metais gražinimai sumažėjo 1507,6 mln. Lt arba 30,3 proc. Įtakos šiam neigiamam pokyčiui turėjo PVM tarifo keitimas. Antrasis pagal gražinamų mokesčių dydį yra GPM. Išanalizavus 2007-2009 m. gyventojų pajamų mokesčio gražinamas sumas paaiškėjo, kad gražinamos sumos turėjo didėjimo tendenciją, tuo tarpu 2010-2011 m. šio mokesčio gražintinos pajamos mažėjo. Išaugę gyventojų pajamų mokesčio gražinimai įtakojo pajamų surinkimo plano nevykdymą. Pagal pateiktas metines GPM deklaracijas gyventojų pajamų mokesčio gražinimai 2012 m. palyginus su 2007 m. sumažėjo 115,6 mln. Lt arba 32,5 proc., o lyginant su 2011 m. gražinimai padidėjo 9,1 mln. Lt arba 3,9 proc. Pelno mokesčio permokų gražinimas bendroje mokesčių gražinimo sumoje sudarė nežymią dalį, vidutiniškai 1,1 proc. 2012 lyginant su 2007 m. suma padidėjo 11,6 mln. Lt arba, 45,9 proc., o 2012 lyginant su 2011 m. suma sumažėjo daugiau nei per pusę 51,8 mln. Lt arba 58,4 proc. Šiam pokyčiui įtakos galėjo turėti sumažėjęs veikiančių ūkio subjektų skaičius, bei išaugęs bankrutuojančių įmonių skaičius.

Išanalizavus kasmet gražinamų mokesčių ir mokesčių mokėtojų santykį paaiškėjo, kad šis rodiklis nuo 2009 m. kasmet didėja. Palyginus su 2012 m. su 2009 m. jis padidėjo nuo 2,9 iki 4,6. Didėjanti reikšmė rodo, kad mokesčių mokėtojų skaičius auga lėčiau nei kasmet gražinamų mokesčių sumos. O didėjant gražinamų mokesčių sumoms administravimas tampa vis sudėtingesnis.

3. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS PROBLEMAS IR TOBULINIMO GALIMYBĖS

Atlikus mokslinės literatūros analizę ir mokesčių sistemos socialinį ekonominį vertinimą, išskiriamos šios pagrindinės mokesčių sistemos problemos ir pateikiamos tobulinimo galimybės.

Problema. *Lietuvos mokesčių sistemoje svarbiausias vaidmuo atitenka netiesioginiams mokesčiams.* Mokesčių sistema, kurioje vyrauja netiesioginiai mokesčiai, yra kritikuojama, nes tik tiesioginiai mokesčiai laikomi teisingais.

Tobulinimo galimybės. Kiekvienai valstybei būtina siekti, kad didžiąją dalį visų mokestinių įplaukų sudarytų tiesioginiai mokesčiai. Taigi, būtina didinti tiesioginių mokesčių procentinę dalį biudžete. Tai būtų galima įgyvendinti, koreguojant pelno mokesčio įstatymą. Dauguma optimalaus apmokestinimo modelių rodo, kad įmonių pelnas iš viso neturi būti neapmokestinamas, nes jis yra ateities gamybos šaltinis, tai yra, mokesčiai galėtų būti mokami tik tuomet, kai pelnas dividendų pavidalu išmokamas kapitalo savininkams.

Problema. *Lietuvos mokesčių sistema trūksta skaidrumo.*

Tobulinimo galimybės. Įstatymas turėtų numatyti tikslas, išsamias, vienareikšmes mokesčių apskaičiavimo ir mokėjimo taisykles. Mokesčiai turėtų būti maksimaliai aiškūs, jų nustatytos taisyklės tikslios, nepaliekančios erdvės interpretacijoms. Mokesčių skaidrumas prisideda prie mokesčių efektyvumo, o abu kartu šie principai sąlygoja tiesioginės mokesčių naštos mažinimą.

Problema. *Atlikta GPM plano ir fakto dinaminė analizė, parodė, kad susiduriama su mokesčių nesurinkimo problema.*

Tobulinimo galimybės. Siekiant tinkamo gyventojų pajamų mokesčio surinkimo, nuolat atlikti verslo įmonių stebėseną. Stebėsenos metu įvertinti mokamų atlyginimų dydį, nuolat bendrauti su verslo įmonių vadovais dėl darbo užmokesčio dydžio verslo įmonių darbuotojams didinimo. Taip pat norint įvykdyti planuojama pajamų surinkimą siūloma atsisakyti taikyti fiksuotą pajamų mokestį vykdant individualią veiklą pagal verslo liudijimą, nes pajamų mokesčio suma iš esmės turėtų priklausyti nuo gautų pajamų sumos – dabartinė sistema suteikia dideles pajamas gaunantiems gyventojams galimybę nepagrįstai mokėti nereikšmingą fiksuoto dydžio pajamų mokestį, nepriklausantį nuo pajamų dydžio, t.y. verslas susiduria su nesąžininga konkurencija.

Taip pat daugiau lėšų iš GPM galima surinkti apmokestinus loterijų laimėjimų pajamas. Šiuo metu mokesčius moka šia veikla užsiimančios įmonės nuo loterijų apyvartos, tačiau neapmokestinamos laimėjusio žmogaus pajamos. Tokių pajamų apmokestinimas turėtų įtakos biudžetui, nes jos siekia nuo 20 iki 40 mln. Lt per metus. Gaunamos pajamos ne tik iš Lietuvos, bet ir iš ES valstybių, gali pasitaikyti ir labai didelių laimėjimų.

Problema. *Atlikus PVM pajamų ir jų kitimą lemiančių veiksnių analizę, pastebima, kad padidinus PVM tarifą, sumažėjo namų ūkio vartojimo išlaidos ir pardavimo apimtys, o kartu ir pajamos iš PVM.*

Tobulinimo galimybės. Lietuvoje PVM pagalba surenkama vidutiniškai 45,3 procentai nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų. Todėl, tinkamai sutvarkius PVM, galima jį palikti pagrindiniu biudžeto lėšų surinkimo įrankiu. Siūloma PVM tarifą atstatyti į prieš krizinį lygį (18 proc.). Analizė parodė, kad padidinus tarifą nuo 18 proc., iki 21 proc., pajamų iš šio mokesčio buvo surinkta mažiau. Sumažintas pridėtinės vertės mokesčio tarifas mažintų kainas, o tuo pačiu didintų perkamumą.

Problema: *PVM lengvatos centriniam gyvenamųjų patalpų šildymui.* Šia lengvata, kuri yra pratęsiama kasmet, naudojasi visi gyventojai, tarp jų ir gaunantys didesnes pajamas. Be to, analogiška lengvata netaikoma besišildantiems individualiai, pvz., dujomis. Todėl tokia lengvata nėra tikslinga teisingumo požiūriu.

Tobulinimo galimybės. Atsižvelgiant į tai, kad mokesčių sistemos požiūriu PVM lengvata centriniam gyvenamųjų patalpų šildymui yra ydinga, nors ir gali kilti socialinių ir politinių problemų, jeigu nepavyktų sumažinti šildymo kainų, siūloma ją naikinti.

Problema: *Atlikta akcizo plano ir fakto dinaminė analizė, parodė, kad 2008-2012 m., susiduriama su mokesčių nesurinkimo problema.*

Tobulinimo galimybės. Akcizų tarifus būti galima taikyti kuo minimalesnius pagal ES reikalavimus, nes Lietuvos gyventojų vidutinis atlyginimas sąlyginai žemas, lyginant su ES vidurkiu. Kaimyninėse valstybėse, kurios nėra ES narės, akcizinių prekių kainos žymiai mažesnės, tai Lietuvoje skatina šešėlinę ekonomiką ir mažina įplaukas į biudžetą.

Problema. *Apskaičiavus faktinio tarifo darbui rodiklį, paaiškėjo, kad Lietuvoje taikomas neadekvačiai aukštas darbo jėgos apmokestinimas (2007-2012 m. vidutiniškai 40 proc.).* Pvz. 2012 m., vidutinis bruto atlyginimas 2123,8 Lt. Neapmokestinamas pajamų dydis - 277,8 Lt, sumokamas 15 proc. pajamų mokestį (276,9 Lt), 6 proc. sveikatos draudimo mokestis (127,4 Lt) ir 3 proc. socialinio draudimo mokestis (63,7 Lt) Sodrai. Taigi, atskaičius mokesčius, dirbančiojo neto atlyginimas – 1655,8 Lt. Tačiau, darbdaviui tokia darbo vieta kainuoja daugiau – nuo bruto darbo užmokesčio jis papildomai dar moka 31 proc. Sodrai (662,2 Lt), todėl tokios darbo vietos kaina 2786 litai. Taigi, 59 proc. viso darbo užmokesčio fondo atitenka dirbančiajam, o 41 proc. mokesčių ir socialinių įmokų pavidalu pasiima valstybė. Darbo apmokestinimas taip pat turi ir kitą pasekmę – neoficialų darbo užmokestį ir mokesčių vengimą.

Tobulinimo galimybės. Tobulinant Lietuvos mokesčių sistemą būtina rasti būdų sumažinti darbo jėgos apmokestinimą. Kadangi didžiausia problema yra ne gyventojų pajamų mokestis (GPM), o didelės įmokos Sodrai, mažinti reikėtų būtent jas. Siekiant sumažinti šešėlinę ekonomiką

reikia sumažinti darbdavio mokamos valstybinio socialinio draudimo įmokos tarifą, perskirstyti našta tarp darbdavio ir darbuotojo. Tai sumažintų mokesčių našta darbdaviui nedarant poveikio biudžetui. Sumažėjus šešėlinei ekonomikai, didėtų mokestinės pajamos.

Problema. Mokesčių administravimas. Lietuvoje nėra efektyviai organizuojamas mokesčių surinkimas, nes vidutiniškai per 2007-2012 m. Valstybinės mokesčių inspekcijos (VMI) administravimo išlaidos sudaro apie 1,2 proc., visų surenkamų mokestinių pajamų. Taip pat neefektyvus gyventojų pajamų mokesčio administravimas, nes yra tikrinamos visos deklaracijos. Dažnai sumos, dėl kurių yra prašoma pateikti papildomus dokumentus ar pagrįsti tam tikras pajamas/išlaidas, yra nežymios, tačiau administratorius sugaišta daug laiko kaupdamas tuos papildomus duomenis, ir tai yra neefektyvu. Sudėtinga mokesčių permokos grąžinimo procedūra.

Tobulinimo galimybės. Siūloma mokesčių administravimo srityje plačiau naudoti elektroninę erdvę, kas leistų taupyti mokesčių mokėtojų laiką ir lėšas, taip pat mokesčių administravimo sąnaudas. Tikrinti tik tam tikrą gyventojų pajamų mokesčio deklaracijų procentą. Tikrintinų deklaracijų atranka galėtų vykti pagal rizikos faktorius ir tam tikrus įtakos turinčius kriterijus. Siūloma mokesčių administratoriui atsisakyti nuostatos, kad paprašius grąžinti mokesčio permoką iš biudžeto prieš tai reikalinga patikrinti, ar mokesčių mokėtojas prievolės vykdo tinkamai. Turėtų būti vadovaujamas principu, kad mokesčių mokėtojas yra sąžiningas, ir leisti jam naudotis savo lėšomis nedelsiant.

IŠVADOS

1. Atlikus mokesčių sistemos vertinimo teorinį pagrindimą (analizę), paaiškėjo kad mokesčiai – yra pagrindinis pajamų šaltinis, o efektyvi mokesčių sistema – pagrindinė priemonė mokesčiams surinkti. Lietuvos mokesčių sistemos mokestinių pajamų pagrindą formuoja keturi pagrindiniai mokesčiai: pridėtinės vertės, gyventojų pajamų, pelno mokesčiai ir surenkami akcizai. Nagrinėjant 3 pagrindines mokesčių sistemos vertinimo galimybes (klasikinių apmokestinimo principų, V. Tanzi, J. Gill), išskirti šių metodų privalumai ir trūkumai. Siekiant atlikti kuo detalesnę, tikslesnę ir vertingesnę analizę, Lietuvos mokesčių sistemą pasirinkta vertinti pagal klasikinius apmokestinimo principus ir juos apibūdinančius rodiklius. Taip pat sudaryta metodika, pagal kurią siekiama atlikti visapusišką mokesčių sistemos vertinimą, diagnozuoti trūkumus, rasti pagrįstus sprendimus mokesčių sistemoms reformuoti, jų efektyvumui didinti.

2. Įvertinus 2007-2012 m. Lietuvos nacionalinio biudžeto sudėtį, nustatyta, kad mokestinės pajamos sudaro iki 72 proc. visų įplaukų, o likusi dalis atitenka nemokestinėms pajamoms. Tyrimo laikotarpiu netiesioginiai mokesčiai sudarė vidutiniškai 63,2 proc. nacionalinio biudžeto pajamų ir kito nežymiai. Analizuojant netiesioginių mokesčių struktūrą, nustatyta, kad daugiausiai pajamų į biudžetą duoda PVM (vidutiniškai 45,3 proc.) ir akcizų (vidutiniškai 17,9 proc.) mokesčiai. Tiesioginiai mokesčiai vidutiniškai sudarė 32,1 proc., nacionalinio biudžeto pajamų. Juos sudarė GPM (vidutiniškai 23,03 proc.), bei PM (vidutiniškai 9,10 proc.). 2010 m. tiesioginių mokesčių surinkimas mažėjo, o gerėjant ekonominei situacijai (2011-2012 m.) rodiklių reikšmės gerėjo.

3. Išanalizavus mokslinę literatūrą pasirinkti pagrindiniai veiksniai, kurie tiesiogiai lemia mokestinių pajamų pokytį. Atlikus GPM pajamų analizę nustatyta, kad 2007-2012 m., GPM pajamos kito netolygiai. Nuo 2007 iki 2010 m. neįvykdomas GPM surinkimo planas, gautos mažesnės pajamos nei tikėtasi. 2010-2012 m., planas buvo viršijamas. Atlikus koreliacinę analizę nustatyti pagrindiniai veiksniai lemiantys mokestinių pajamų iš GPM kitimą – nedarbo lygis, GPM tarifas, neapmokestinamas pajamų dydis ir užimtumo lygis.

Tyrimo laikotarpiu PMV pajamų surinkimo planas neįvykdomas 2008 m., ir 2012 m. Kitais metais surinkta pajamų daugiau nei planuota – planas viršijamas. Atlikus koreliacinę analizę, nustatyta, kad egzistuoja ryšys tarp PVM pajamų surenkamų į nacionalinį biudžetą ir metinės infliacijos, namų ūkio vartojimo išlaidų bei pardavimo apimčių vertės.

Analizuojamu laikotarpiu PM pajamos taip pat kito netolygiai. 2008 m. pajamų iš PM buvo surenkama daugiausiai (viršijo numatytą planą). Nuo 2008 m. PM pajamos kasmet mažėjo. 2011 m. PM faktas ženkliai mažesnis nei planas ir PM dalis nacionaliniame biudžete siekė vos 5,12 proc. Pagrindiniai veiksniai lemiantys mokestinių pajamų iš PM kitimą – PM tarifas, veikiančių ūkio subjektų, pelningų įmonių bei bankroto proceso skaičius.

Lėšų iš akcizų kitimas pasižymėjo mažiausiais pokyčiais, lyginant su GPM bei PVM. Iki 2009 m. įplaukos iš akcizų palaipsniui didėjo, 2009 m., 2010 m. nežymiai sumažėjo, o nuo 2011 m., vėl didėjo. Tačiau planas 2008-2012 m., nebuvo įvykdomas. Pagrindiniai veiksniai lėmę įplaukų pokyčius: namų ūkių vartojimo išlaidos alkoholiui ir tabakui, bei transporto priemonių skaičius.

4. Įvertinus Lietuvos mokesčių sistema pagal kiekvieną apmokestinimo principą atskirai, bei apskaičiavus kiekvienam jų bent vieną rodiklį iš grupės, nustatyta, kad 2007-2012 m., *Gini* koeficiento reikšmė viršijo ES šalių vidurkį, tai rodo, kad Lietuvoje egzistuoja pajamų nelygybė, kadangi 10 proc. turtingiausių šalies gyventojų gauna apie 30 proc. visų šalies pajamų. Analizuojamu laikotarpiu apskaičiuotas mokesčių naštos rodiklis rodo, kad vidutiniškai apie 30 proc., bendrojo vidaus produkto yra perskirstoma mokesčiais. Tačiau ES šalių mokesčių naštos vidurkis yra didesnis, nei Lietuvos.

Apskaičiavus faktinio tarifo darbu rodiklį, paaiškėjo, kad Lietuvoje taikomas neadekvačiai aukštas darbo jėgos apmokestinimas (2007-2012 m. vidutiniškai 40 proc.).

Lietuvos mokesčių sistema yra elastinga, t.y. mokesčių įplaukų kitimas yra spartesnis už BVP tempų augimą. Apskaičiuotas valstybės mokesčių pajamų santykis, rodo, kad išlaidos ženkliai viršija mokesčių pajamas, kas vertinama neigiamai.

Lietuvoje nėra efektyviai organizuojamas mokesčių surinkimas, nes vidutiniškai per 2007-2012 m. Valstybinės mokesčių inspekcijos (VMI) administravimo išlaidos sudaro apie 1,2 proc. visų surenkamų mokesčių pajamų. 2007-2012 m., mokesčių pajamų skolos rodiklių reikšmės žemos, tai charakterizuoja bendrus sunkumus renkant mokesčius, susijusius su ekonominėmis sąlygomis, tiek su mokesčių mokėtojais. Išanalizavus kasmet gražinamų mokesčių ir mokesčių mokėtojų santykį paaiškėjo, kad šis rodiklis nuo 2009 m. kasmet didėja. Palyginus su 2012 m. su 2009 m. jis padidėjo nuo 2,9 iki 4,6. Didėjanti reikšmė rodo, kad mokesčių mokėtojų skaičius auga lėčiau nei kasmet gražinamų mokesčių sumos. O didėjant gražinamų mokesčių sumoms administravimas tampa vis sudėtingesnis.

5. Atlikus mokesčių sistemos socialinį ekonominį vertimą, pagal sudaryta metodiką nustatytos Lietuvos mokesčių sistemos problemos. Lietuvos mokesčių sistemoje vyrauja netiesioginiai mokesčiai, kas vertinama neigiamai. Sistemai trūksta skaidrumo, neįvykdomi mokesčių surinkimo planai. Taip pat Lietuvoje taikomas neadekvačiai aukštas darbo jėgos apmokestinimas, bei susiduriama su mokesčių administravimo problemomis. Įvertinus problemas pateikti siūlymai mokesčių sistemos tobulinimui t.y., didinant ar mažinant tam tikrus tarifus, panaikinant lengvatas, apmokestinant šiuo metu neapmokestinamas pajamas ir kt.

LITERATŪRA IR ŠALTINIAI

1. Bārbutāmišu, N., (2011). *A Review of Factors for Tax Compliance*. ISSN 1584-0409.
2. Bendikienė, D., Šaparnis, G. (2006). *Changes in the Imposition of Value Added Tax in Lithuania* (1994 – 2000). Inžinerinė ekonomika. Nr. 2 (47).
3. Bivainis, J., Skačkauskienė, I. (2009). *Kompleksinio mokesčių sistemos vertinimo rodiklių sistema*. Verslas: teorija ir praktika 10(4): 298-307.
4. Bivainis, J., Skačkauskienė, I. (2007). *Mokesčių sistemos vertinimo metodinio potencialo analizė*. Verslas: teorija ir praktika 2. 57-67.
5. Buškevičiūtė, E. (2007). *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija.
6. Buškevičiūtė E. (2006). *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija.
7. Čebelis, J. (2012). *Mokesčių mokėtojų kontrolės vaidmens pokyčiai mokesčių sistemoje*. Problems of tax policy. ISBN 978-9955-19-422-4.
8. Čiulevičienė, V. (2007). *Gini koeficiento naudojimas, vertinant ekonominę nelygybę*. Vagos, Nr. 77.
9. Davulis, G. (2006). *Vietinių mokesčių koncepcija Lietuvoje*. Viešoji politika ir administravimas Nr. 15.
10. Dubauskas, G. (2011). *Finansų valdymo teorija*. Vilnius.
11. Fuest, C., Peichl, A., Schaefer, T. (2008). *Does a Simpler Income Tax Yield More Equity and Efficiency?* CESifo economic studies, Vol.54/1.
12. Gylis, P. (2006). *Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija* // Ekonomika: 75 tomas. Vilnius: VU leidykla.
13. Gordon, R. H., Kopczuk, W. (2010). *The Choice of the Personal Income Tax Base*. Prieiga per internetą 2013-02-27: <http://www.columbia.edu/~wk2110/bin/choiceBase.pdf>
14. Hale, T. (2008). *The Theoretical Basics of Popular Inequality Measures*. Prieiga per internetą 2013-03-19: < http://utip.gov.utexas.edu/tutorials/theo_basic_ineq_measures.doc>
15. Imbrasienė, A. (2008). *Mokesčių sistemos vertinimo metodika*. Jaunasis mokslininkas 2008: 158-162. Prieiga per internetą 2013-02-19: <www.lzuu.lt/jaunasis_mokslininkas/smk_2008/straipsnis2008.pdf>.
16. Ivanitskaya, S., Tregub, V., (2012). *Mathematical Model of Income Tax Revenue on the UK example*. Financial University under the Government of Russian Federation
17. Jakštonytė, G. (2009). *Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi*. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. 2009. 3 (16). 57-64.
18. Johnson, C. H. (2009). *Replace the corporate tax with a market capitalization tax*. Tax Notes, Vol. 117, 1082.

19. Juknelienė, D. (2005). *Lietuvos mokesčių sistemos raida*. Jaunųjų mokslininkų darbai. Nr. 1 (5). 2005.
20. Kliškauskas, R., Puzinskaitė, E. (2012). *Mokesčių teisės sistema ir apmokestinimo principai*. Jurisprudence (Jurisprudencija), issue: 19(2) / 2012. 675-695.
21. Kopczuk, W. (2005). *Tax Bases, Tax Rates, and the Elasticity of Reported Income*. Journal of Public Economics, 89, 2093– 2119.
22. Kuodis, R. (2008). *Lietuvos ekonomikos transformacija 1990–2008 metais: etapai ir pagrindinės ekonominės politikos klaidos*. Pinigų studijos, 2. Prieiga per internetą: <http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2009h.pdf>.
23. Lietuvos Respublikos Finansų Ministerija. *Mokesčiai*. Prieiga per internetą: < http://www.finmin.lt/c/portal/layout?p_1_id=PUB.1.65>.
24. Lietuvos statistikos departamentas. Prieiga per internetą: < <http://www.stat.gov.lt/lt/>>.
25. Leviškauskaitė, K., Šinkūnienė, K. (2006). *Mokesčių kultūros ir mokesčių mentaliteto aspektai efektyvioje valstybės mokesčių sistemoje*. Viešoji politika ir administravimas Nr.15.
26. Maksvytienė, I., Dapkus, M. (2012). *Bendrųjų makroekonominių veiksnių poveikio šalies mokesčių kultūros pokyčiams vertinimas*. Economics And Management: 2012. 17 (3).
27. Mačzyński, D. (2006). *Stability of Tax Burden* // Viešoji politika ir administravimas. Nr. 15.
28. Mažeika, A., 2008. *Apmokestinimo sistemos įtaka smulkaus ir vidutinio verslo subjektų veiklai*. Daktaro disertacijos santrauka. Vilnius.
29. Mishra, B., Nayak, P. (2005). *Efficiency in tax system. A study of tax responsiveness in north-eastern states*.
30. Naraškevičiūtė, V., Lakštutienė, A. (2007). *Valstybės finansai*. Technologija: Kaunas.
31. Novošinskienė, A. (2013). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu*. Žemės ūkio mokslai. 2013. T. 20. Nr. 3. P. 222–229.
32. Novošinskienė, A., Slavickienė, A. (2007). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas*. Vagos, t.76 (29).
33. Rudytė, D., Šalkauskienė, L., Lukšienė, L. (2009). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal V. Tanzi diagnostinius rodiklius*. Vadyba. Journal of Management 2009, Nr. 3(16).
34. Ruškytė, D., Rutkauskas, A. V., Navickas, V. (2012). *Mokesčių ir darbo sąveika: Monografija*. Vilnius: Edukologija.
35. Skačkauskienė, I. (2010). *Tax system evaluation model*. Business and management.
36. Skačkauskienė, I. (2009). *Lietuvos Mokesčių sistemos vertinimas remiantis J. Gill diagnostiniais rodikliais*. Verslas, vadyba ir studijos.
37. Skominas, V. (2006). *Makroekonomika*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
38. Snieška, V., Baumilienė, V., ir kt. (2011). *Makroekonomika*. Technologija: Kaunas.

39. Sorensen, P. B. (2004). *Measuring the Tax Burden on Capital and Labor*. Massachusetts Institute of Technology.
40. Šapalienė, L. (2010). *Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai: mokomoji knyga*. Vilnius.
41. Tamašauskienė, Z., Žadvidaitė, A. (2011). *Mokesčių sistemos Lietuvoje kitimo įtakos biudžeto pajamoms ekonominis vertinimas*. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos* 2011.1. (21). 47-57.
42. Tanzi, V. (2005). *Fiscal policy and fiscal rules in the European Union*. Center For Social And Economic Research, 301.
43. Vasiliauskaitė, A., Stankevičius, E. (2009). Tax Burden management and GDP growth: case of EU countries // *Ekonomika ir vadyba* Nr. 14. Prieiga per internetą 2013-10-03: <<http://www.ktu.lt/lt/mokslas/zurnalai/ekovad/14/1822-6515-2009-202.pdf>>.
44. Lietuvos statistikos departamentas. *Alkoholio suvartojimas 2007-2012 m.*. Prieiga per internetą 2014-01-17: <<http://db1.stat.gov.lt/statbank/selectvarval/saveselections.asp?MainTable=M3210106&Language=0&TableStyle=&Buttons=&PXSID=6455&IQY=&TC=&ST=ST&rvar0=&rvar1=&rvar2=&rvar3=&rvar4=&rvar5=&rvar6=&rvar7=&rvar8=&rvar9=&rvar10=&rvar11=&rvar12=&rvar13=&rvar14=>>>.
45. Lietuvos statistikos departamentas. *Automobilių skaičius 2007-2012 m.*. Prieiga per internetą 2012-12-17: <<http://db1.stat.gov.lt/statbank/selectvarval/saveselections.asp?MainTable=M7030305&Language=0&TableStyle=&Buttons=&PXSID=5145&IQY=&TC=&ST=ST&rvar0=&rvar1=&rvar2=&rvar3=&rvar4=&rvar5=&rvar6=&rvar7=&rvar8=&rvar9=&rvar10=&rvar11=&rvar12=&rvar13=&rvar14=>>>.
46. Lietuvos statistikos departamentas. *Bankroto procesų skaičius 2007-2012 m.*. Prieiga per internetą 2014-01-17: <<http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp?w=1280>>.
47. Lietuvos statistikos departamentas. *BVP 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-08: <<http://db1.stat.gov.lt/statbank/selectvarval/saveselections.asp?MainTable=M2010201&Language=0&TableStyle=&Buttons=&PXSID=18529&IQY=&TC=&ST=ST&rvar0=&rvar1=&rvar2=&rvar3=&rvar4=&rvar5=&rvar6=&rvar7=&rvar8=&rvar9=&rvar10=&rvar11=&rvar12=&rvar13=&rvar14=>>>.
48. Lietuvos statistikos departamentas. *Emigrantų skaičius 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-08: <<http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/saveselections.asp>>.
49. Lietuvos statistikos departamentas. Pagrindiniai ekonominės ir socialinės raidos rodikliai 2005–2012 m. *Metinė infliacija 2007-2012 m.*. Prieiga per internetą 2012-12-16:

50. Lietuvos statistikos departamentas. *Namų ūkių individualaus vartojimo išlaidos 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-17:
<<http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/saveselections.asp>>.
51. Lietuvos statistikos departamentas. *Darbo sąnaudų mokestinė našta 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-04-27:
<<http://db1.stat.gov.lt/statbank/selectvarval/saveselections.asp?MainTable=M3060820&PLanguage=0&TableStyle=&Buttons=&PXSIId=5900&IQY=&TC=&ST=ST&rvar0=&rvar1=&rvar2=&rvar3=&rvar4=&rvar5=&rvar6=&rvar7=&rvar8=&rvar9=&rvar10=&rvar11=&rvar12=&rvar13=&rvar14=>>>.
52. Lietuvos statistikos departamentas. Pagrindiniai ekonominės ir socialinės raidos rodikliai 2005–2012 m. *Nedarbo lygis 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-16:
<<http://www.stat.gov.lt/lt/pages/view/?id=2621>>.
53. Lietuvos statistikos departamentas. *Pajamos, sąnaudos, pelnas 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-17: <<http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp?w=1280>>.
54. Lietuvos statistikos departamentas. *Pelningų įmonių skaičius 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-17:
<<http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/Define.asp?Maintable=M4030007&PLanguage=0>>.
55. Lietuvos statistikos departamentas. *Pelningumo rodikliai 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-17:
<<http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/Define.asp?Maintable=M4030008&PLanguage=0>>.
56. Lietuvos statistikos departamentas. *Pradėti ir baigti bankroto procesai 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-08:
<<http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/saveselections.asp>>.
57. Lietuvos statistikos departamentas. *Registruoti bedarbiai 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-08: <<http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/saveselections.asp>>.
58. Lietuvos statistikos departamentas. *Užimtos darbo vietos. 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-20: <<http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp?w=1366>>.
59. Lietuvos statistikos departamentas. Pagrindiniai ekonominės ir socialinės raidos rodikliai 2005–2012 m. *Užimtumo lygis 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-16:
<<http://www.stat.gov.lt/lt/pages/view/?id=2621>>.
60. Lietuvos statistikos departamentas. *Veikiančių ūkio subjektų ir įmonių skaičius iš viso 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-20:
<<http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/saveselections.asp>>.

61. Lietuvos statistikos departamentas. *Veikiančių ūkio subjektų skaičius 2007-2012 m.*. Prieiga per internetą 2014-01-17:
<<http://db1.stat.gov.lt/statbank/selectvarval/saveselections.asp?MainTable=M4010117&PLanguage=0&TableStyle=&Buttons=&PXSID=7314&IQY=&TC=&ST=ST&rvar0=&rvar1=&rvar2=&rvar3=&rvar4=&rvar5=&rvar6=&rvar7=&rvar8=&rvar9=&rvar10=&rvar11=&rvar12=&rvar13=&rvar14=>>>.
62. Lietuvos statistikos departamentas. *Vidutinis atlyginimas neto 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-08:
<<http://db1.stat.gov.lt/statbank/selectvarval/saveselections.asp?MainTable=M3060801&PLanguage=0&TableStyle=&Buttons=&PXSID=4177&IQY=&TC=&ST=ST&rvar0=&rvar1=&rvar2=&rvar3=&rvar4=&rvar5=&rvar6=&rvar7=&rvar8=&rvar9=&rvar10=&rvar11=&rvar12=&rvar13=&rvar14=>>>.
63. Lietuvos statistikos departamentas. *Tabako suvartojimas 2007-2012 m.*. Prieiga per internetą 2014-01-17: < <http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/saveselections.asp> >.
64. Lietuvos statistikos departamentas. *Tabako suvartojimas tenkantis vienam gyventojui 2007-2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-16: <<http://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize?portletFormName=visualization&hash=b7faf92d-6602-4e53-bf9d-e0850c78c4c2>>.
65. *LR Finansų Ministerijos ataskaitų rinkinys 2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-20:
<http://www.finmin.lt/web/finmin/auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos_valstybes_biudzetas?erp_item=auktualus_duomenys_000245>.
66. *LR Finansų Ministerijos ataskaitų rinkinys 2011 m.* Prieiga per internetą 2014-01-20: <http://www.finmin.lt/c/portal/layout?p_1_id=PUB.1.208&erp_item=auktualus_duomenys_000216>.
67. *LR Finansų Ministerijos ataskaitų rinkinys 2010 m.* Prieiga per internetą 2014-01-20:
<http://www.finmin.lt/web/finmin/auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos_valstybes_biudzetas?erp_item=auktualus_duomenys_000215>.
68. *LR Finansų Ministerijos ataskaitų rinkinys 2009 m.* Prieiga per internetą 2014-01-20:
<http://www.finmin.lt/web/finmin/auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos_valstybes_biudzetas?erp_item=auktualus_duomenys_000150>.
69. *LR Finansų Ministerijos ataskaitų rinkinys 2008 m.* Prieiga per internetą 2014-01-20:
<http://www.finmin.lt/web/finmin/auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos_valstybes_biudzetas?erp_item=auktualus_duomenys_000118>.
70. *LR Finansų Ministerijos ataskaitų rinkinys 2007 m.* Prieiga per internetą 2014-01-20:
<http://www.finmin.lt/web/finmin/auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos_valstybes_biudzetas?erp_item=auktualus_duomenys_000077>.

71. LR Finansų Ministerija. *Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys 2012 m.*, Prieiga per internetą 2014-01-15:
<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/ketv/2012_12_men_LT_.pdf>.
72. LR Finansų Ministerija. *Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys 2011 m.*, Prieiga per internetą 2014-01-15:
<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/ketv/2011_12_men_LT.pdf>.
73. LR Finansų Ministerija. *Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys 2010 m.*, Prieiga per internetą 2014-01-15:
<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/ketv/2010__12_men_LT.pdf>.
74. LR Finansų Ministerija. *Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys 2009 m.*, Prieiga per internetą 2014-01-15:
<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/ketv/nb_2009_m_surinkimas.pdf>.
75. LR Finansų Ministerija. *Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys 2008 m.*, Prieiga per internetą 2014-01-15:
<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/ketv/2008_12_men_LT.pdf>.
76. LR Finansų Ministerija. *Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys 2007 m.*, Prieiga per internetą 2014-01-15:
<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/ketv/2007_12_men_LT.pdf>.
77. LR Finansų Ministerija. *Pagrindiniai mokesčiai ir jų tarifai*. Prieiga per internetą 2012-12-20: <http://www.finmin.lt/c/portal/layout?p_1_id=PUB.1.65>.
78. *Taxation Trends in European Union 2012*. General information. Economic analysis of taxation. Prieiga per internetą 2014-03-19: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2012/report_2012_en.pdf
79. *Valstybės pajamų politika*. Prieiga per internetą 2014-02-19:
<<http://finansai.tripod.com/P7.htm>>.
80. *VMI administruojamų Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2012 m.* Prieiga per internetą 2014-01-22: < <https://www.vmi.lt/cms/documents/10162/d931fc82-b182-4208-b31c-56d63521654e>>.

81. *VMI administruojamų Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2011 m.* Prieiga per internetą 2014-01-22: < <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/3319e8ee-318c-4d3e-accb-ed92cab18a31>>.
82. *VMI administruojamų Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2010 m.* Prieiga per internetą 2014-01-22: < <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/88d98e98-49fd-4533-be2e-0eaf8c3ef047>>.
83. *VMI administruojamų Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2009 m.* Prieiga per internetą 2014-01-22: < <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/0bcf9b26-e60d-4bd7-a287-c165512c0a40>>.
84. *VMI administruojamų Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2008 m.* Prieiga per internetą 2014-01-22: <<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/8c95063d-e634-43a9-855c-ddfe4202c5cc> >.
85. *VMI administruojamų Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2007 m.* Prieiga per internetą 2014-01-22: < <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/a33de3ba-c503-44fd-970d-946c057b2e1b>>.

PRIEDAI

Nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų dinamika tūkst. Lt 2007-2008 m.

Mokesčiai	2007 m.			2008 m.		
	Metinis planas	Metinis faktas	Metinio biudžeto vykdymas %	Metinis planas	Metinis faktas	Metinio biudžeto vykdymas %
Pajamų ir pelno mokesčiai	7442751	7091383	95,3	8185945	8171621	99,8
Gyventojų pajamų mokestis	4703607	4555801	96,9	5430178	5106281	94
Pelno mokestis	2339144	2053649	87,8	2711140	2910175	107,3
Socialinis mokestis	400000	481933	120,5	44627	155165	347,7
Turto mokesčiai	257269	292467	113,7	276869	307653	111,1
Žemės mokestis	35119	45675	130,1	40916	47942	117,2
Paveldimo turto mokestis	3209	6274	195,5	4678	6076	129,9
Nekilnojamojo turto mokestis	218941	240518	109,9	231275	253635	109,7
Prekių ir paslaugų mokesčiai	9962977	11037977	110,8	14075768	13057317	92,8
Pridėtinės vertės mokestis	7120394	7824176	109,9	10164112	9242529	90,9
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	14000	23166	165,5	19000	21361	112,4
Akcizai	2624138	2803595	106,8	3520239	3354023	95,3
Cukraus sektoriaus mokesčiai	4270	44996	1053,8	66086	24819	37,6
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	24500	30388	124	30500	30342	99,5
Transporto priemonių mokesčiai	50520	139297	275,7	120000	143971	120
Mokesčiai už aplinkos teršimą	43277	63487	146,7	49321	71748	145,5
Rinkliavos	81878	108872	133	106510	168524	158,2
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	203000	208986	102,9	231000	250610	108,5
Mokestinės pajamos iš viso:	17608728	18338346	104,1	22492713	21479548	95,5
Nemokestinės pajamos	4559271	5400146	3	6914630	5603088	-3,4
Iš viso pajamų:	22167999	23738492	107,1	29407343	27082636	92,1

Nacionalinio biudžeto tiesioginių ir netiesioginių mokesčių dinamika tūkst. Lt 2007-2012 m.

Metai	GPM	PVM	Akcizai	PM	Tiesioginiai	Netiesioginiai
2007 m.	4555,8	7824,2	2803,6	2053,7	6609,5	10627,8
2008 m.	5106,3	9242,5	3354,0	2910,2	8016,5	12596,6
2009 m.	3789,0	6798,8	3258,2	1707,6	5496,6	10057,0
2010 m.	3470,9	7294,0	3036,5	953,9	4424,8	10330,5
2011 m.	3772,6	8502,5	3178,2	873,1	4645,7	11680,7
2012 m.	4004,5	8717,9	3341,2	1494,8	5499,2	12059,1
Iš viso:	24699,0	48379,9	18971,7	9993,2	34692,2	67351,6

Nacionalinio biudžeto tiesioginių ir netiesioginių mokesčių struktūra, proc. 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Netiesioginiai mokesčiai proc.	57,04	58,64	62,32	67,22	68,46	65,56
PVM	42,00	43,03	42,13	47,46	49,84	47,40
Akcizai	15,05	15,61	20,19	19,76	18,63	18,16
Tiesioginiai mokesčiai proc.	35,48	37,32	34,06	28,79	27,23	29,90
GPM	24,45	23,77	23,48	22,59	22,11	21,77
PM	11,02	13,55	10,58	6,21	5,12	8,13

Nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų dinamika tūkst. Lt 2009-2010 m.

Mokesčiai	2009 m.			2010 m.		
	Metinis planas	Metinis faktas	Metinio biudžeto vykdymas %	Metinis planas	Metinis faktas	Metinio biudžeto vykdymas %
Pajamų ir pelno mokesčiai	6095073	5478387	89,9	4216558	4424769	104,9
Gyventojų pajamų mokestis	4352007	3789030	87,1	3308817	3470898	104,9
Pelno mokestis	1743066	1707592	98	907741	953871	105,1
Socialinis mokestis	0	-18235	-	-	-	0
Turto mokesčiai	302692	325643	107,6	311108	354563	114
Žemės mokestis	44705	49002	109,6	45538	52276	114,8
Paveldimo turto mokestis	4126	6140	148,8	5538	3812	68,8
Nekilnojamojo turto mokestis	253861	270501	106,6	260032	298475	114,8
Prekių ir paslaugų mokesčiai	9916422	10481958	105,7	9754558	10761104	110,3
Pridėtinės vertės mokestis	6251688	6798799	108,8	6077864	7294027	120
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	19000	25869	136,2	32000	36934	115,4
Akcizai	3268841	3258161	99,7	3257424	3036491	93,2
Cukraus sektoriaus mokesčiai	3730	3141	84,2	3730	4244	113,8
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	31600	32105	101,6	28000	28838	103
Transporto priemonių mokesčiai	119300	100910	84,6	120000	118699	98,9
Mokesčiai už aplinkos teršimą	64566	62577	96,9	41500	25375	61,1
Rinkliavos	157697	200396	127,1	194040	216496	111,6
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	203030	177199	87,3	217640	181596	83,4
Mokestinės pajamos iš viso:	16214525	16137544	99,5	14188756	15367469	108,3
Nemokestinės pajamos	8398362	8093652	-1,1	10210100	7910071	-12,9
Iš viso pajamų:	24612887	24231196	98,4	24398856	23277540	95,4

Koreliacinio ryšio stiprumo vertinimai

Ryšio glaudumo rodikliai	0,1– 0,3	0,31– 0,5	0,51– 0,7	0,71– 0,9	0,91– 0,99
Ryšio stiprumo charakteristika	Silpnas	Vidutinis	Pastebimas	Stiprus	Labai stiprus

Stjudento skirstinio $t(\alpha; \nu)$ reikšmės

Laisvės laipsnių skaičius	α			Laisvės laipsnių skaičius	α		
	0,10	0,05	0,01		0,10	0,05	0,01
1	6,3138	12,706	63,657	18	1,7341	2,1009	2,8784
2	2,9200	4,3027	9,9248	19	1,7291	2,0930	2,8609
3	2,3534	3,1825	5,8409	20	1,7247	2,0860	2,8453
4	2,1318	2,7764	4,6041	21	1,7207	2,0796	2,8314
5	2,0150	2,5706	4,0321	22	1,7171	2,0739	2,8188
6	1,9432	2,4469	3,7074	23	1,7139	2,0687	2,8073
7	1,8946	2,3646	3,4995	24	1,7109	2,0639	2,7969
8	1,8595	2,3060	3,3554	25	1,7081	2,0595	2,7874
9	1,8331	2,2622	3,2498	26	1,7056	2,0555	2,7787
10	1,8125	2,2281	3,1693	27	1,7033	2,0518	2,7707
11	1,7959	2,2010	3,2058	28	1,7011	2,0484	2,7633
12	1,7823	2,1788	3,0545	29	1,6991	2,0452	2,7564
13	1,7709	2,1604	3,0123	30	1,6973	2,0423	2,7500
14	1,7613	2,1448	2,9768	40	1,6839	2,0211	0,7045
15	1,7530	2,1315	2,9467	60	1,6707	2,0003	2,6603
16	1,7459	2,1199	2,9208	120	1,6577	1,9799	2,6174
17	1,7396	2,1098	2,8982	∞	1,6449	1,9600	2,5758

Duomenys darbo apmokestinimo naštai apskaičiuoti 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Vidutinis bruto DU, Lt	1802,4	2151,7	2056,0	1988,1	2045,9	2123,8
Darbuotojo sumokami mokesčiai, Lt	384,6	468,4	460,6	442,3	457,9	468,0
Neapmokestinamų pajamų dydis (NPD), Lt	320,0	320,0	218,8	232,4	220,8	277,8
Gyventojų pajamų mokestis 15 proc.	222,4	274,8	275,6	263,4	273,8	276,9
Sveikatos draudimas 6 proc.	108,1	129,1	123,4	119,3	122,8	127,4
Pensijų ir soc. draudimas 3 proc.	54,1	64,6	61,7	59,6	61,4	63,7
Darbdavio sumokami mokesčiai, Lt	562,0	670,9	641,1	619,9	637,9	662,2
Sodra 30.98 proc.	558,4	666,6	636,9	615,9	633,8	658,0
Įmokos į garantinį fondą 0.2 proc.	3,6	4,3	4,1	4,0	4,1	4,2
Sumokami mokesčiai iš viso, Lt:	946,6	1139,3	1101,7	1062,2	1095,8	1130,2
Darbuotojo neto atlyginimas, Lt	1417,8	1683,3	1595,4	1545,8	1588,0	1655,8
Darbdavio sumokama suma, Lt	2364,4	2822,6	2697,1	2608,0	2683,8	2786,0

Gini koeficientas Lietuvoje ir ES šalių vidurkis 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Lietuva, proc.	33,8	34,0	35,5	36,9	33,0	32,0
ES šalių vidurkis, proc.	30,6	30,9	30,5	30,5	30,8	30,6

ES šalių *Gini* koeficientas 2012 m.

Šalis	Gini koeficientas 2012 m.
Latvija	35,7
Ispanija	35,0
Portugalija	34,5
Graikija	34,3
Bulgarija	33,6
Romunija	33,2
Jungtinė Karalystė	32,8
Estija	32,5
Lietuva	32,0
Italija	31,9
Kipras	31,0
Lenkija	30,9
Prancūzija	30,5
Kroatija	30,5
Airija	29,8
Vokietija	28,3
Danija	28,1
Liuksemburgas	28,0
Austrija	27,6
Malta	27,1
Vengrija	26,9
Belgija	26,5
Suomija	25,9
Olandija	25,4
Slovakija	25,3
Čekijos Respublika	24,9
Švedija	24,8
Slovėnija	23,7

Duomenys darbo mokestinei skolai apskaičiuoti 2007-2012 m.

Metai	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.
Mokestinės pajamos faktas	18338,3	21479,6	16137,5	15367,5	17060,9	18393,8
Mokestinės pajamos planas	17608,7	22492,7	16214,5	14188,8	17303,3	18090,7
Plano įvykdymo proc.	-4,0	-4,5	-0,5	8,3	-1,4	1,7
PVM mokestis faktas mln. Lt	7824,2	9242,5	6798,8	7294,0	8502,5	8717,9
PVM mokestis planas mln. Lt	7120,4	10164,1	6251,7	6077,9	8259,2	8929,2
Plano įvykdymo proc.	9,9	-9,1	8,8	20,0	2,9	-2,4
GPM mokestis faktas mln. Lt	4555,8	5106,3	3789,0	3470,9	3772,6	4004,5
GPM mokestis planas mln. Lt	4703,6	5430,2	4352,0	3308,8	3665,6	3779,7
Plano įvykdymo proc.	-3,1	-6,0	-12,9	4,9	2,9	5,9
Pelno mokestis faktas mln. Lt	2053,7	2910,2	1707,6	953,9	873,1	1494,8
Pelno mokestis planas mln. Lt	2339,1	2711,1	1743,1	907,7	1178,6	1227,3
Plano įvykdymo proc.	-12,2	7,3	-2,0	5,1	-25,9	21,8
Akcizo mokestis faktas mln. Lt	2803,6	3354,0	3258,2	3036,5	3178,2	3341,2
Akcizo mokestis planas mln. Lt	2624,1	3520,2	3268,8	3257,4	3476,5	3384,4
Plano įvykdymo proc.	6,8	-4,7	-0,3	-6,8	-8,6	-1,3

