

ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA

Gintarė VADAPOLAITĖ-KANKALIENĖ
Ekonomikos studijų programos studentė

VERSLO SEKTORIAUS MOKESČIŲ NAŠTOS ĮTAKOS
EKONOMINIAMS VEIKLOS REZULTATAMS
VERTINIMAS

Magistro darbas

Šiauliai, 2014

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA**

Gintarė VADAPOLAITĖ-KANKALIENĖ

**VERSLO SEKTORIAUS MOKESČIŲ NAŠTOS ĮTAKOS
EKONOMINIAMS VEIKLOS REZULTATAMS
VERTINIMAS**

**Magistro darbas
Ekonomika (L100)**

Darbo vadovė:
prof. dr. Diana CIBULSKIENĖ

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

(Studento parašas)

Šiauliai, 2014

Vadapolaitė-Kankalienė, G. (2014). Verslo sektoriaus mokesčių naštos įtakos ekonominiams veiklos rezultatams vertinimas: universitetinių magistro studijų Ekonomikos programos baigiamasis darbas / baigiamojo darbo vadovė prof. dr. Diana Cibulskienė. Šiaulių universitetas, Ekonomikos katedra, 98 p. (109 p.).

SANTRAUKA

Magistro darbe nagrinėjama viena opiausių šių dienų ekonominių problemų – auganti mokesčių našta verslui. Taip pat tiriama mokesčių naštos poveikis ekonominiams veiklos rezultatams. Teoriniu aspektu atliekama Lietuvos verslo įmonių mokamų mokesčių, mokesčių naštos, apmokestinimo ribos nustatymo bei mokesčių ir jų naštos poveikio verslo subjektams analizė. Remiantis mokslinėmis koncepcijomis, pateikiama mokesčių naštos vertinimo metodika. Tiriamojoje darbo dalyje analizuojami skirtingi autorių pateikiami mokesčių naštos skaičiavimo metodai, pagrindžiamas jų tinkamumas ar netinkamumas bei išsirenkamas tiksliausias vertinimo metodas tolimesnei analizei. Vertinama 2007-2011 m. verslo sektoriaus juridiniams subjektams ir namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkanti mokesčių našta. Apskaičiuojama ir įvertinama tiesioginių mokesčių bei mokesčių į specialios paskirties fondus našta. Taip pat įvertinama pelno mokesčio našta per efektyvios pelno mokesčio normos rodiklį. Galiausiai trim etapais atliekama verslo sektoriaus mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams analizė. Pirmajame etape tiriama ar bendra verslo sektoriaus mokesčių našta turėjo įtakos ekonominiams veiklos rezultatams. Antrajame etape nagrinėjamas verslo sektoriaus juridinių subjektų mokesčių naštos poveikis galutiniam veiklos rezultatui, grynajam pelningumui, verslo įmonių materialinėms investicijoms, pradėtų bankroto procesų skaičiui. Tuo tarpu trečiuoju atveju atliekama namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, mokesčių naštos poveikio jų veiklos rezultatams analizė. Taip pat yra vertinamas nagrinėjamų ekonominių veiklos rezultatų jautrumas mokesčių naštos pokyčiams.

Vadapolaitė-Kankalienė, G. (2014). Evaluation of the influence of tax burden in business sector on the results of economic performance: Economic program master's thesis/ supervisor of thesis prof. dr. Diana Cibulskienė. Šiauliai University. Economics Department, 98 p. (109 p.).

SUMMARY

Master thesis analyses one of the most important contemporary economic problems namely, increasing tax burden in business sector; the influence of tax burden on the results of economic performance is analysed as well. From the theoretical aspect, taxes paid by Lithuanian business companies, tax burden, determination of tax threshold and the influence of taxes and their burden on business entities are analysed. Methodology of tax burden evaluation introduced in this thesis is based on scientific conceptions. The analytical part of the thesis discusses different methods of tax burden calculations, their suitability or unsuitability and the best method is selected for further analysis. The tax burden of both legal entities of business sector and households engaged in economic activities during 2007-2011 is evaluated. Direct taxes and taxes to funds of special purpose are calculated and evaluated. Also the burden of the income tax via the indicator of the effective norm of the income tax is evaluated. Finally, analysis of the influence of tax burden in business sector on the results of economic performance is conducted in three stages. The first stage analyses whether the general tax burden in business sector influenced results of economic activity. The second stage analyses the influence of tax burden of legal entities of business sector on the final operating result, net profitability, business capital investment and the number of launched insolvency processes. The third stage analyses the influence of tax burden of the households engaged in economic activities on the results of their activity. Also sensitivity of the analysed results of economic activity to the changes of tax burden is evaluated.

TURINYS

ĮVADAS.....	10
1. MOKESČIŲ NAŠTOS IR JOS POVEIKIO VERSLO SEKTORIUI EKONOMINĖ ANALIZĖ TEORINIŲ ASPEKTU.....	13
1.1. Mokesčių samprata, klasifikacija.....	13
1.2. Lietuvos verslo įmonių mokamų mokesčių analizė.....	17
1.3. Mokesčių naštos samprata, rūšys, mažinimo būdai.....	19
1.4. Apmokestinimo ribos nustatymo bei mokesčių ir jų naštos poveikis verslo subjektams.....	23
1.5. Mokesčių naštos apskaičiavimo ir vertinimo būdai bei jų ypatumai.....	26
1.5.1. Nacionalinė mokesčių našta.....	26
1.5.2. Bendra verslo subjektų mokesčių našta.....	28
2. VERSLO SEKTORIUI TENKANČIOS MOKESČIŲ NAŠTOS ANALIZĖ.....	31
2.1. Tyrimo metodika.....	31
2.2. Verslo sektoriui tenkančios mokesčių naštos ES šalyse apžvalga.....	34
2.3. Lietuvos verslo sektoriui tenkančios mokesčių naštos vertinimo modelio parinkimas.....	37
2.4. Lietuvos verslui tenkančios mokesčių naštos vertinimas.....	40
2.4.1. Verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkančios mokesčių naštos vertinimas.....	44
2.4.2. Namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkančios mokesčių naštos analizė.....	56
3. VERSLO SEKTORIAUS MOKESČIŲ NAŠTOS POVEIKIO EKONOMINIAMS VEIKLOS REZULTATAMS VERTINIMAS.....	67
3.1. Bendros verslui tenkančios mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimas.....	67
3.1.1. Mokesčių naštos poveikis verslo sektoriaus galutiniam veiklos rezultatui.....	67
3.1.2. Mokesčių naštos poveikis verslo pelningumui.....	69
3.2. Juridinių asmenų mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimas.....	72
3.2.1. Mokesčių naštos poveikis verslo įmonių galutiniam veiklos rezultatui.....	72
3.2.2. Mokesčių naštos poveikis verslo įmonių materialinėms investicijoms.....	74

3.2.3. Mokesčių naštos poveikis verslo įmonių pelningumui.....	77
3.2.4 Mokesčių naštos poveikis pradėtiems bankrotų procesams	79
3.3 Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimas	82
3.3.1. Mokesčių naštos poveikis galutiniam veiklos rezultatui.....	82
3.3.2. Mokesčių naštos poveikis grynajam pelningumui	84
IŠVADOS	87
PASIŪLYMAI	90
LITERATŪRA.....	92
PRIEDAI	99
1 priedas Konferencijos dalyvio pažymėjimas.....	100
2 priedas Konferencijos nugalėtojo diplomas	101
3 priedas Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos rodiklių duomenys.....	102
4 priedas Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos rodiklių duomenys	103
5 priedas Verslo sektoriaus namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą mokesčių naštos rodiklių duomenys	104
6 priedas Verslo sektoriaus mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimo duomenys	105
7 priedas Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimo duomenys	106
8 priedas Verslo sektoriaus namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimo duomenys	107
9 priedas Verslo sektoriaus ekonominių veiklos rezultatų elastingumas mokesčių naštos atžvilgiu	108
10 priedas Verslo sektoriaus finansinių ataskaitų duomenys	109

LENTELĖS

1.1 lentelė Mokesčių sąvokos apibrėžimai.....	13
2.2 lentelė Verslui tenkanti mokesčių našta 2007-2011m. laikotarpiu.....	51

PAVEIKSLAI

1.1 pav. Mokesčių klasifikacija	15
1.2 pav. Verslo įmonių mokami mokesčiai	18
1.3 pav. Lafero kreivė.....	24
1.4 pav. Mokesčių naštos vertinimo būdai	26
2.1 pav. Verslo sektoriaus mokesčių naštos ir jos įtakos ekonominiams veiklos rezultatams apskaičiavimo ir analizės metodikos schema	32
2.2 pav. ES valstybių verslui tenkanti vidutinė mokesčių našta 2007-2011 m. laikotarpiu.....	35
2.3 pav. ES valstybių verslui tenkanti vidutinė su darbo santykiais susijusių mokesčių našta 2007-2011 m. laikotarpiu.....	36
2.4 pav. Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu.....	40
2.5 pav. Verslo sektoriaus tiesioginių mokesčių ir mokesčių į specialios paskirties fondus naštos dalis bendroje verslo mokesstinės naštos struktūroje 2007-2011 m. laikotarpiu	42
2.6 pav. Verslo sektoriui tenkanti tiesioginių mokesčių ir mokesčių į specialios paskirties fondus naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu.....	43
2.7 pav. Juridinių subjektų mokesčių naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu.....	45
2.8 pav. Juridinių subjektų sumokėti tiesioginiai mokesčiai ir galutinis veiklos rezultatas 2009 m.	48
2.9 pav. Juridiniams subjektams tenkančios tiesioginių mokesčių naštos dinamika 2007-2011 metų laikotarpiu.....	49
2.10 pav. Juridiniams subjektams tenkančių mokesčių į specialios paskirties fondus naštos ir ją sąlygojančių veiksnių dinamika 2007-2011 metų laikotarpiu.....	53
2.11 pav. Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, bendros mokesčių naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu.....	56
2.12 pav. Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, tiesioginių mokesčių naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu.....	59
2.13 pav. Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, efektyvios pelno mokesčio normos ir mokesčio tarifo dinamika 2007-2011 m.....	61

2.14 pav. Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, mokesčių į specialios paskirties fondus naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu.....	63
3.1 pav. Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos poveikis galutiniam verslo veiklos rezultatui	68
3.2 pav. Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos poveikis grynajam pelningumui.....	71
3.3 pav. Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos poveikis galutiniam veiklos rezultatui	73
3.4 pav. Verslo įmonių materialinių investicijų dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu.....	74
3.5 pav. Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos poveikis verslo investicijoms.....	76
3.6 pav. Verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkančios mokesčių naštos poveikis grynajam pelningumui	78
3.7 pav. Verslo sektoriaus juridinių asmenų pradėtų bankrotų procesų dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu.....	79
3.8 pav. Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos poveikis pradėtų bankrotų procesų skaičiui.....	81
3.9 pav. Verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą tenkančios mokesčių naštos poveikis galutiniam veiklos rezultatui.....	83
3.10 pav. Verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą tenkančios mokesčių naštos poveikis grynajam pelningumui	85

ĮVADAS

Temos naujumas ir aktualumas. Valstybės mokesčių politika tiesiogiai veikia ne tik jos pajamų kitimą, bet ir finansinę ūkio subjektų padėtį, be to turi įtakos ekonomikos augimui. Įvertinant tai, labai svarbu, kad formuojant valstybės mokesčių sistemą nebūtų peržengtos apmokestinimo ribos, ko pasekoje dėl per didelių mokesčių užslopinama verslininkų iniciatyva, didėja mokesčių slėpimas, nelegalus darbas, emigracija, plėtojasi „šešėlinė“ ekonomika bei mažėja šalies konkurencingumas. Akivaizdu, kad kuo mokesčiai yra didesni, tuo daugiau sunkumų jie sukelia žmonėms, padaroma žala verslo įmonėms, o tuo pačiu ir šalies ekonomikai. Padidinus mokesčius, dažnai sulaukiama priešingo efekto – mokesčių įplaukos į biudžetą sumažėja, kadangi mokesčių mokėtojai ima piktnaudžiauti įstatymais ir yra linkę užsiimti nelegalia veikla.

Šiandieninės ekonomikos sąlygomis verslo subjektams vis aktualesnė diskusijų tema tampa apmokestinimas bei jo minimizavimas. Įmonių savininkų nuomone, mokesčiai verslui yra gerokai per dideli, jie neigiamai veikia įmonių finansinę būklę, stabdo verslo plėtrą, tačiau galiausiai valstybės lėšų vis tik nepakanka įvairiems svarbiems socialiniams tikslams. Todėl yra labai svarbu analizuoti bei suvokti, kiek iš tikrųjų mokesčių moka įmonės, įvertinti mokesčių apimtį bei įtaką verslui, jo plėtrai.

Temos problema. Jokia valstybė negali visiškai atsisakyti mokesčių arba juos ženkliai sumažinti per trumpą laiką, kadangi šalis mokesčių forma privalo surinkti lėšas, reikalingas savo funkcijoms vykdyti bei įvairioms socialinėms programoms įgyvendinti, bet valstybėje taip pat negali būti per griežtai ir nepagrįstai administruojamas mokesčių surinkimas. Mokesčių dydis neturi peržengti ribos, už kurios nelieta stimulų tiek pradėti, tiek ir plėtoti verslą. Pastaruoju metu į Lietuvos biudžetą nėra surenkama pakankamai lėšų valstybės funkcijoms vykdyti, nors ir mokesčių našta, anot verslininkų, yra pernelyg didelė, kas neigiamai veikia įmonių veiklos rezultatus, finansinę būklę, stabdo verslo plėtrą. Tačiau, kad ir kokia aktuali ši problema, ji nėra pakankamai išsamiai išnagrinėta mokslinėje literatūroje. Nors mokslo darbų bei tyrimų mokesčių ir mokesčių naštos tematika yra gana daug (Bartosevičienė, Stukaitė, 2006, Bivainis, Stačkauskienė, 2007, Budrytė, Mačiulytė, 2004, Butkevičius, 2001, Gylys, 2007, Levišauskaitė, Rūkštys, 2003, Meškauskienė, Tvaronavičienė, 2003, Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2007, Nausėda, 2008, Navikas, 1999, Pajuodienė, 1998, Paulavičius, 2004, Skebienė, 2006, Stačiokas, Mažeika, Šernienė, 2004, Vainienė, 1999, Žukovskis, 1999 ir kt.), bet vis tik yra pasigendama

pakankamai aiškių bei konkrečių įrodymų, paremtų moksliniais tyrimais, kaip mokesčiai bei jų našta veikia verslo įmonių finansinius, ekonominius veiklos rezultatus ar verslo plėtrą. Bet to, užsienio mokslininkai (Kotlan, Machova, 2012, Field, 2010, Reitschuler, G. 2010, Baumol, Blinder, 2009, Wessels, 2006, Daveri, Tabellini, 2000, Fortin, Lacroix, 1994, Kaplow, 1990, Auerbachas, 1985) mokestinę naštą nagrinėja taikydami kokybinės analizės metodus, beveik nenaudodami kiekybinės analizės, ypač verslo mokesčių naštos vertinimo aspektu. Dar labiau šią tyrimo problemą apsunkina tai, kad visame pasaulyje nėra priimtos vieningos mokesčių naštos apskaičiavimo ir vertinimo metodikos.

Darbo objektas – Lietuvos verslo sektoriui tenkanti mokesčių našta ir jos poveikis ekonominiams veiklos rezultatams.

Darbo tikslas – remiantis sudaryta mokesčių naštos vertinimo metodika, nustatyti ir įvertinti Lietuvos verslo sektoriui tenkančią mokesčių naštą ir atlikti mokesčių naštos poveikio ekonominiams verslo sektoriaus veiklos rezultatams vertinimą.

Darbo tikslui pasiekti keliami šie **uždaviniai**:

1. Remiantis mokslinės literatūros analize išskirti verslo subjektų mokamus mokesčius, įvertinti apmokestinimo ribos nustatymo ir mokesčių naštos galimą įtaką verslo įmonių veiklai, bei pateikti mokesčių naštos vertinimo metodiką;
2. Nustatyti ir įvertinti Lietuvos verslui tenkančią mokesčių naštą, akcentuojant jos kitimo priežastis 2007-2011 m. laikotarpiu;
3. Atlikti Lietuvos verslo sektoriui tenkančios mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimą;

Darbe naudoti tokie **tyrimo metodai**: mokslinių straipsnių ir ekonominės literatūros lyginamoji analizė; Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų analizė; atliktų tyrimų ir projektų analizė; statistinių duomenų rinkimas, sisteminimas ir analizavimas; rodiklių skaičiavimas; santykinė analizė; struktūrinė analizė; prognozavimas; scenarijų metodas; regresinė-koreliacinė analizė, indukcija; dedukcija.

Hipotezė. Verslo sektoriui tenkančios mokesčių naštos augimas didžiausią įtaką turi grynajam veiklos rezultatui.

Atliekant verslo sektoriui tenkančios mokesčių naštos tyrimą nagrinėjamas 5 metų laikotarpis (2007-2011 m.), o vertinant mokesčių naštos poveikį ekonominiams veiklos rezultatams naudojami ketvirtiniai minėto laikotarpio duomenys.

Darbo struktūra. Darbą sudaro trys dalys. Pirmojoje darbo dalyje teoriniu pagrindu analizuojami įmonių mokami mokesčiai, mokesčių našta ir jos poveikis verslo sektoriui.

Remiantis mokslinėmis koncepcijomis, pateikiama mokesčių naštos vertinimo metodika. Antroje darbo dalyje analizuojami skirtingi autorių pateikiami mokesčių naštos skaičiavimo metodai, pagrindžiamas jų tinkamumas ar netinkamumas bei išsirenkamas tiksliausias vertinimo metodas tolimesnei analizei. Vertinama verslo sektoriaus juridiniams subjektams ir namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą tenkanti mokesčių našta. Apskaičiuojama ir įvertinama tiesioginių mokesčių bei mokesčių į specialios paskirties fondus našta. Trečiąją darbo dalį sudaro mokesčių naštos poveikio ekonominiams verslo sektoriaus veiklos rezultatams tyrimas. Nagrinėjamas verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos, verslo sektoriaus juridinių subjektų bei namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, mokesčių naštos poveikis galutiniam veiklos rezultatui, grynajam pelningumui, verslo įmonių materialinėms investicijoms, pradėtų bankroto procesų skaičiui. Taip pat yra vertinamas nagrinėjamų verslo sektoriaus ekonominių veiklos rezultatų jautrumas mokestinės naštos pokyčiams.

Praktiniai tyrimo rezultatai. Tyrimo rezultatai parodė, kad verslo sektorius mokesčių pavidalu valstybei atiduoda didžiąją dalį savo uždarbio, ko pasekoje mažinamos įmonių investicijos, stabdomos verslo plėtros galimybės. Atliktas tyrimas naudingas šalies valdžios sektoriui, kadangi atskleidė, kuris verslo sektorius yra pažeidžiamiausias mokestinės naštos atžvilgiu ir, kuriame sektoriuje, pirmiausiai turėtų būti koreguojama mokestinė sistema - jautriausiai į mokestinės naštos pokyčius reaguoja namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, veiklos rezultatai. Tiek verslo sektoriaus pelningumas, tiek grynasis veiklos rezultatas ar investicijos yra santykinai jautrios mokestinės naštos pokyčiams ir mokesčių naštos mažėjimas sustiprina poveikį ekonominių veiklos rezultatų kitimui priešinga linkme. Todėl valstybė siekdama ekonomikos gerinimo, turėtų skatinti verslą, o tai pasiekti galima pirmiausiai mažinant verslui tenkančią mokesčių našta.

1. MOKESČIŲ NAŠTOS IR JOS POVEIKIO VERSLO SEKTORIUI EKONOMINĖ ANALIZĖ TEORINIŲ ASPEKTU

1.1. Mokesčių samprata, klasifikacija

Anot R. Stačioko, J. Rimo (2003, p. 9), apmokestinimo ir mokesčių istorinė raida apima ilgą laikotarpį bei yra glaudžiai susijusi su valstybių istorija. Istoriskai mokesčiai atsirado kartu su valstybėmis. Mokesčių atsiradimą sąlygojo tai, kad valstybėms reikėjo lėšų savo institucijoms išlaikyti bei valdžios funkcijoms vykdyti. Tačiau susikūrus valstybėms vieningos mokesčių sistemos dar nebuvo (Štreimikienė, Mikalauskienė, 2006). Tuo metu mokesčiai būdavo skiriami ir suvokiami kaip duoklė ir tik vyraujant feodalizmui šios dvi sąvokos buvo atskirtos, ko pasekoje mokesčių pajamos patekdavo į valstybės išdą, o duoklės būdavo mokamos natūra žemvaldžiams (Stačiokas, Rimas, 2003).

XVIII a. pab. – XIX a. pr. į mokesčius jau buvo žiūrima kaip į atlyginimą už valstybės teikiamas paslaugas (asmens ir jo turto saugumą). Tuo laikotarpiu, anot R. Stačioko (2003, p. 56), dauguma mokslo ir verslo atstovų mokesčius traktavo kaip kainą už naudojamą valstybės paslaugomis. Šio laikotarpio pabaigoje mokesčiai jau buvo pripažįstami kaip privalomi fizinių ir juridinių asmenų mokėjimai valstybei, jos vietos valdžios institucijoms bei įsitvirtino samprata, kad tai svarbiausias valstybės pajamų šaltinis.

Iš esmės toks pat mokesčių aiškinimas yra išlikęs ir šiandien, nors kai kurie autoriai mokesčius apibūdina šiek tiek nevienodai (žr. 1.1 lentelę).

1.1 lentelė

Mokesčių sąvokos apibrėžimai

TYRĖJAS	APIBRĖŽIMAS
B. Martinkus, S. Žičkienė	„Mokesčiai – tai įvairūs privalomieji šalies teritorijoje esančių asmenų, įmonių, kitų ekonominių subjektų mokėjimai į valstybės biudžetą.“
I.Čepienė, V. Meidūnas, P. Puzinauskas	„Mokesčiai – tai valstybės imami juridinių ir fizinių asmenų privalomieji mokėjimai.“
Z. Gineitienė	„Mokesčiai – tai įvairūs privalomojo pobūdžio mokėjimai į valstybės biudžetą; tai sandorio tarp valstybės ir piliečio (tam tikrais atvejais – tarp valstybės ir verslo subjekto) išraiškos forma, kuria valstybė įsipareigoja piliečiams suteikti tam tikras paslaugas, o pilietis – prisidėti prie visuotinio valstybės išteklių, reikalingų jos funkcijoms atlikti, mobilizavimui.“
G. M. Pajuodienė	„Mokesčiai – tai privalomojo pobūdžio mokėjimai valstybei. „
LR mokesčių administravimo įstatymas	„Mokesčiai – tai mokesčių įstatyme mokesčio mokėtoju nustatyta pinigine prievole valstybei.“

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis moksline literatūra.

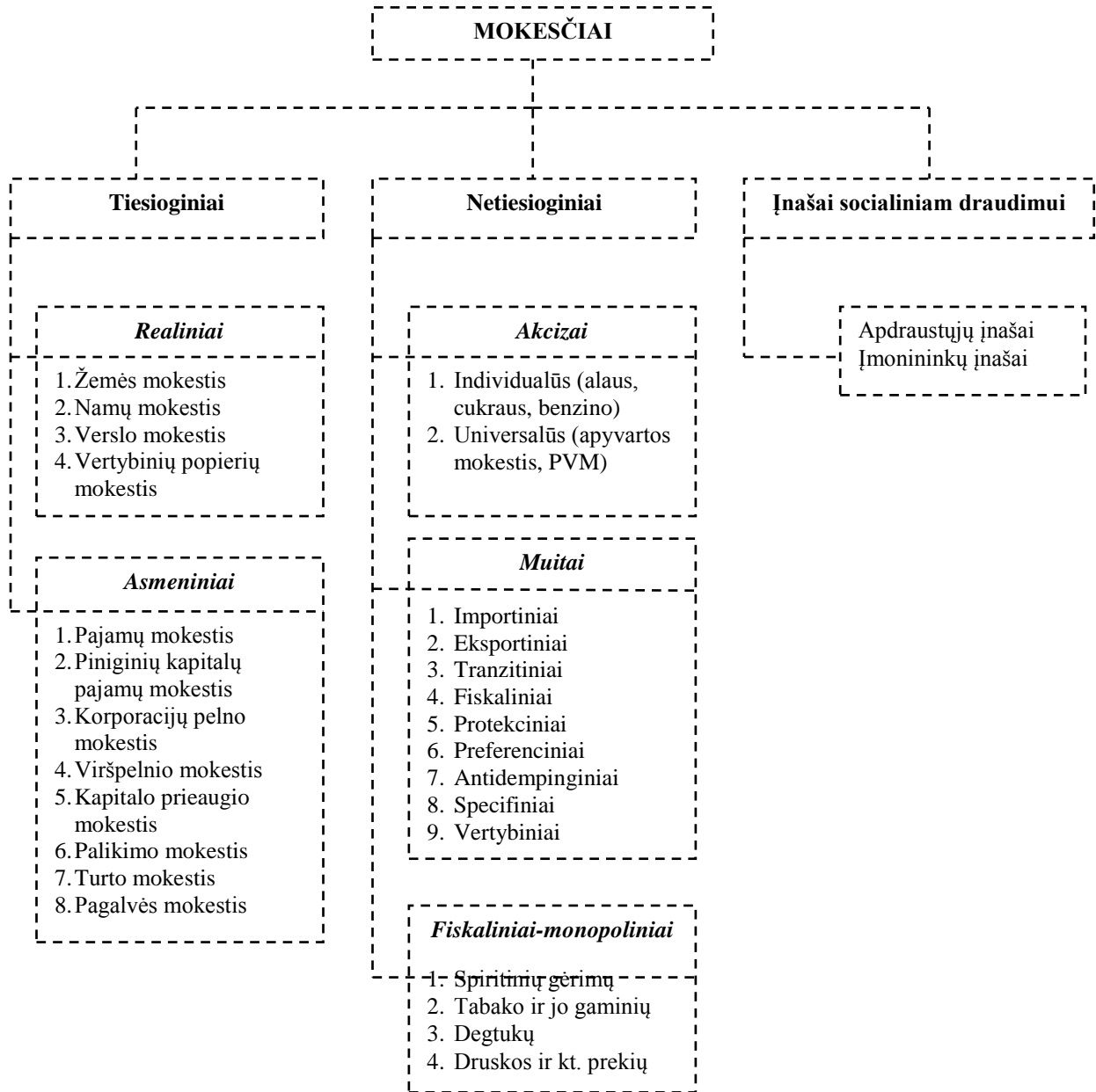
Taigi, kaip matyti iš pateiktų mokesčių sąvokų, vieni autoriai mokesčius apibūdina gana plačiai, išsamiai, kiti trumpai ir aiškiai, tačiau tarp visų aiškinimų didelių esminių skirtumų nėra ir beveik visi akcentuoja tris pačius svarbiausius mokesčių bruožus:

- mokesčiai yra privalomojo pobūdžio;
- mokesčių ėmėja yra valstybė;
- mokesčių paskirtis – surinkti pajamų valstybės funkcijoms vykdyti.

Pasak R. Stačioko, J. Rimo (2003, p. 7), mokesčiai nėra baudos skiriamos už įstatymų pažeidimus. Mokesčių taip pat negalima tapatinti su pajamomis, kurias valstybė gauna iš tam tikros ūkinės veiklos ar už individualiems asmenims teikiamas kokias nors specialiąsias paslaugas, kadangi be oficialiai pagal įstatymus imamų mokesčių valstybėje dar yra ir kitokių rinkliavų bei mokėjimų. Pavyzdžiui gyventojai turi mokėti už jiems teikiamas komunalines paslaugas, kurias teikia valstybinės arba privačios įmonės (teikiama elektra, dujos, vanduo ir pan.). Mokėjimus už šias paslaugas dažnas gyventojas tapatina su mokesčiais, tačiau mokėjimai už komunalines paslaugas nėra mokesčiai, nes jie mokami paslaugas teikiančioms įmonėms, o ne į valstybės biudžetą ar tam tikros paskirties centralizuotus valstybės lėšų fondus (Meidūnas, Puzinauskas, 2001).

Kiek kitoki pavyzdį, tačiau gana aiškiai atskleidžiantį mokesčių esmę, pateikia R. Stačiokas, J. Rimas (2003, p. 7): Vyriausybės pajamos gaunamos iš valstybės pašto nėra jos biudžeto mokestinių įplaukų dalis, nors pašto įkainiai ir sudaro dalį valstybės biudžeto pajamų. Pašto pajamas sudaro mokėjimai už paslaugas, kurias jis teikia piliečiams, kitaip tariant tie mokėjimai tai kaina, kurią žmonės sumoka už suteiktas pašto paslaugas. Tačiau šių mokėjimų jokių būdu negalima vadinti mokesčiais, kadangi yra didelis skirtumas tarp vieno lito sumokėto už telegramą, ir vieno lito, pridėtinės vertės mokesčio forma įtraukto į tam tikros perkamos prekės kainą. Taigi už pirmąjį mokėjimą žmogus gauna jam vertingą paslaugą, o už antrąjį mokėjimą jis tiesiogiai negauna nieko. Pastarasis ir yra tikrasis mokestis, valstybės priemonė gauti pajamų savo reikalams.

Anot V. Meidūno, P. Puzinausko (2001, p. 23), tiksliai klasifikuoti mokesčius nėra lengva, kadangi jų rūšiavimas turi būti pagrįstas ne tik pačia mokesčių esme, bet ir mokesčių rinkimo technika, mokesčių tikslais bei jų padariniais. Populiariausias mokesčių klasifikavimas pateikiamas 1.1 pav.



1.1 pav. Mokesčių klasifikacija

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis V. Naraškevičiūtės, A. Lakštutienės (2007, p. 39); V. Meidūno, P. Puzinausko (2001, p. 26); R. Stačioko (2003, p. 67) mokesčių skirstymo modeliais.

Mokesčių rūšys bei jų skaičius priklauso nuo tam tikros valstybės vykdomos fiskalinės politikos. Н.В.Миляков (2008) išskiria 10 pagrindinių mokesčių klasifikavimo kriterijų: pagal surinkimo būdą; pagal apmokestinimo subjektą; pagal mokesčių mokėtojo tipą; pagal biudžetą, į kurį patenka mokestis; pagal mokestį nustatančią instituciją; pagal instituciją surenkančią

mokestį; pagal mokesčio nustatymo tikslą; pagal mokesčio formą, pagal mokesčio nustatymo tvarką, pagal mokesčio mokėjimo reguliarumą. Pagal surinkimo būdą daugumos šalių mokesčių sistemose mokesčiai pirmiausiai yra skirstomi į tiesioginius ir netiesioginius mokesčius, kitaip tariant mokesčiai yra sąlyginai padalinami pagal jų ėmimo būdą. Teoriškai tiesioginiais mokesčiais yra apmokestinamos pajamos, o netiesioginiais – vartojimo išlaidos (Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2007). Anot E. Buškevičiūtės (2005, p. 30), tiesioginiai mokesčiai yra nustatomi mokesčių subjektų turtui bei pajamoms ir jie yra imami tiesiai iš mokesčių mokėtojų. Pasak V. Meidūno, P. Puzinausko (2001, p. 23) ir R. A. Arnold (2008, p. 42) tokiems mokesčiams galima priskirti pajamų, turto, žemės, verslo, kapitalo, palikimo ir kt. mokesčius. Tuo tarpu prie netiesioginių mokesčių yra priskiriami paslaugų bei prekių mokesčiai, kurie yra sumokami per prekės kainas ir įtraukiami į tarifus. W. J. Wessels (2006, p. 36) netiesioginius mokesčius skirsto į universalius ir individualius netiesioginius mokesčius, valstybės fiskalinius mokesčius bei muitinės mokesčius. Šie mokesčiai vadinami netiesioginiais todėl, kad mokestį valstybei perveda ne galutinis prekės ar paslaugos vartotojas, o parduodamų prekių/paslaugų savininkai. Parduodamas prekę ar paslaugą savininkas gauna iš mokėtojo ir mokesčio suma, kurią vėliau perduoda valstybei, taip atlikdamas tarsi tarpininko vaidmenį tarp valstybės ir galutinio prekės (paslaugos) vartotojo. Taigi faktiškai reali netiesioginių mokesčių mokėjimo našta gula ant gyventojų pečių, nors ir formaliai juos sumoka verslo įmonės.

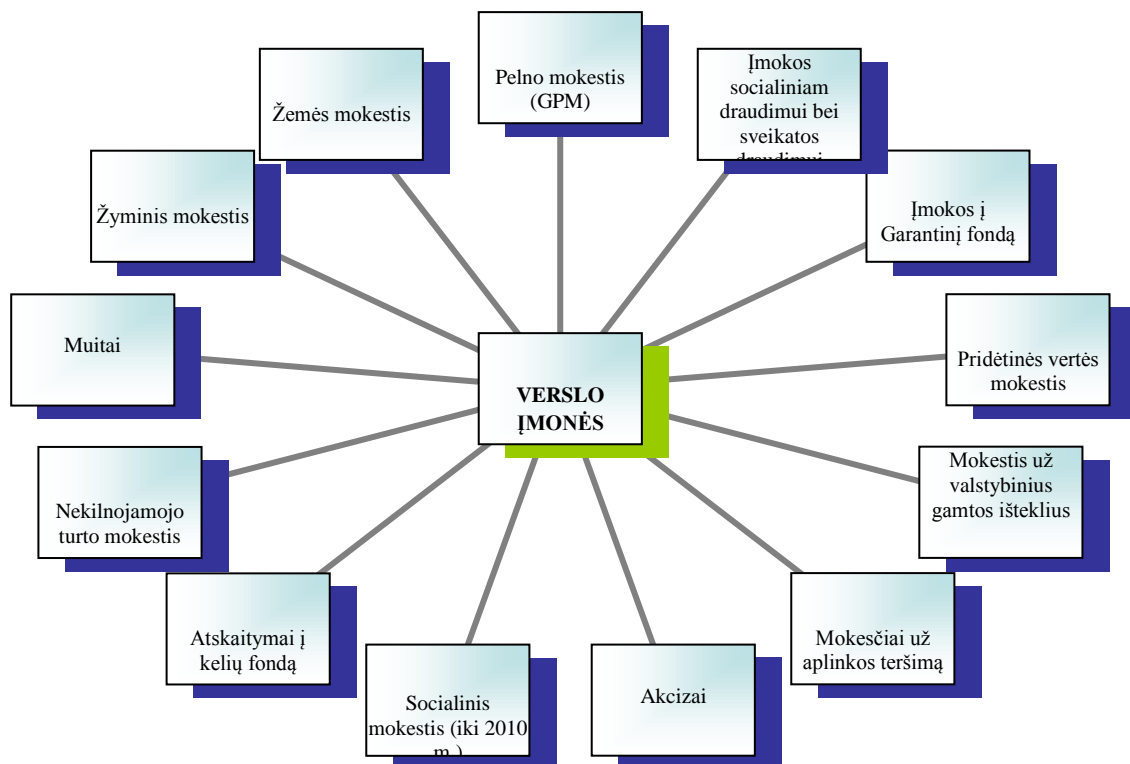
Tačiau šiuolaikinės rinkos sąlygomis yra sudėtinga atskirti grynai tiesioginius ir netiesioginius mokesčius. Taip yra todėl, kad tam tikrų tiesioginių mokesčių dalis yra įtraukiama į prekių ir paslaugų kainas, kas juos iš dalies padaro netiesioginiais. Pavyzdžiui, pelno mokestis formaliai yra tiesioginis mokestis, tačiau įmonės nustatydamas prekių ar paslaugų kainas į jas dažnai įtraukia ir dalį šio mokesčio, taip jį „perkeliat“ vartotojui. Nepaisant to, mokslškai nėra pagrįsta mokesčių „perkėlimo“ teorija, todėl vis tik daugumoje valstybių mokesčiai yra klasifikuojami į tiesioginius ir netiesioginius.

Tiesioginiai mokesčiai yra skirstomi į realinius ir asmeninius. Realiniai mokesčiai yra imami už konkretų turtą (žemę, namus, kapitalą), kuris savininkui sukuria pajamas (dividendus, palūkanas už indėlius, paskolų laimėjimus ir pan.), tuo tarpu asmeniniai mokesčiai – tai tam tikra mokesčių už fizinių asmenų nuosavybę atmaina. Asmeniniai mokesčiai yra imami už pajamas, turtą, palikimą ir kt. asmeninę nuosavybę (Meidūnas, Puzinauskas, 2001).

1.2. Lietuvos verslo įmonių mokamų mokesčių analizė

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymą, Lietuvos mokesčių sistemą sudaro 25 mokesčiai, iš kurių net 24 gali būti mokami Lietuvos įmonių (nemoka tik paveldimo turto mokesčio). Didžiąją dalį šių mokesčių moka tik specifine veikla užsiimantys juridiniai subjektai, t.y. tokius mokesčius kaip cukraus, loterijų ir azartinių lošimų ir pan. Tačiau yra nemažai mokesčių ir įmokų, kurias moka bendrai visos juridinio asmens statusą turinčios įmonės, nepriklausomai nuo jų vykdomos veiklos specifikos: pridėtinės vertės mokestis (jei įmonė yra PVM mokėtoja), pelno mokestis, žemės, konsulinis, žyminis, nekilnojamojo turto mokesčiai, įmokos į Garantinį fondą, valstybiniam socialiniam ir sveikatos draudimui, mokestis už aplinkos teršimą, socialinis mokestis bei vadinamasis kelių mokestis (atskaitymai nuo pajamų pagal LR kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymą, kuris buvo mokamas iki 2005 m. liepos 1 d. Vėlesniu laikotarpiu mokamas fiksuoto dydžio mokestis į kelių fondą, už naudojimąsi sunkiasvoriomis transporto priemonėmis). Tačiau, būtina pabrėžti, kad verslo įmonės, kaip kad teigia V. Kavaliauskienė ir D. Ruchovienė (2001, p. 35), tai ne tik visos juridinio asmens teises turinčios įmonės, bet ir tos įmonės, kurios neturi juridinio asmens statuso. Mokestiniu požiūriu, visos įmonės moka mokesčius, tačiau svarbu paminėti, kad juridinio asmens statusą turinčios įmonės moka pelno mokestį, tuo tarpu šio statuso neturinčios įmonės, moka gyventojų pajamų mokestį. Tačiau apmokestinamojo pelno suma šiose skirtingų nuosavybių įmonėse yra nustatoma vienodai, be to išlieka vienodi visi kiti verslo įmonių mokami mokesčiai.

Apibrėžus verslo įmonių sąvoka galima suklasifikuoti jų mokamus mokesčius (žr. 1.2 pav.), kurie skirtingose įmonėse gali šiek tiek skirtis, priklausomai nuo įmonės vykdomos veiklos.



1.2 pav. Verslo įmonių mokami mokesčiai

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis V. Kavaliauskienė, D. Ruchovienės (2001), VMI bei atskirų mokesčių įstatymais.

Be 1.2 pav. išvardintų mokesčių tam tikros verslo įmonės moka cukraus mokesčius, atskaitymus nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą, konsulinį mokestį, loterijų ir azartinių lošimų mokestį, mokestį už pramoninės nuosavybės objektų registravimą, naftos ir dujų išteklių mokestį bei kitas valstybės rinkliavas.

Anot Lukaševičiaus K., Martinkaus B., Pikčio R. (2005, p. 133), skirtingų mokesčių vaidmuo, formuojant valstybės ar savivaldybių biudžetus bei darant įtaką verslo aplinkai, yra labai skirtingas. Valstybės biudžeto mokesčių pajamų didžioji dalis yra surenkama iš pridėtinės vertės mokesčio, o savivaldybių biudžetuose dominuoja gyventojų pajamų mokestis. Tuo tarpu verslui dažniausiai svarbiausias mokestis yra pelno mokestis. Būtent šio mokesčio našta yra aktualiausia ir svarbiausia problema, nagrinėjant tiek verslo plėtros galimybes, tiek ir pačių mokesčių našta (Lukaševičius K. 1999, p. 85). Taigi, pirmiausiai, svarbu išnagrinėti mokesčių naštos sąvoka bei išsiaiškinti jos rūšis.

1.3. Mokesčių naštos samprata, rūšys, mažinimo būdai

Mokesčių našta apibūdinama, kaip visų šalies mokesčių mokėtojų valstybei sumokėta mokesčių suma skirta valstybės funkcijoms vykdyti (Mokesčių žinynas). Anot P. Gylio (2006, p. 8), mokesčių mokėtojams tenka padengti viešojo sektoriaus institucijų ir kitos veiklos sąnaudas, pvz. iš mokesčių surinkti pinigai skiriami keliams tiesti, gamtos apsaugai, švietimui, mokslui, kultūrai, kariuomenei ir pan.

Norint plačiau suvokti mokesčių naštos sampratą, svarbu išnagrinėti kokia ji gali būti, kitaip tariant, kokios egzistuoja mokesčių naštos rūšys.

Dažniausiai vertinant mokesčių sistemą šalyje yra atsižvelgiama tik į tiesioginę mokesčių našta, tačiau, anot LLRI ekspertų, ji gali būti trejopa – *tiesioginė, netiesioginė ir paslėptoji*.

Tiesioginė mokesčių našta yra lengviausiai išmatuojama ir apskaičiuojama. Paprastai tariant tai ta pinigų suma, kurią mokesčių mokėtojas sumoka į valstybės biudžetą. Ji gali būti išmatuota tiek absoliučiu dydžiu, tiek ir santykiniu rodikliu.

Netiesioginė (kitaip dar vadinama administravimo) mokesčių našta – tai mokesčių administravimo kaštai. Kitaip tariant, tai tokios laiko ir pinigų sąnaudos, kurias mokesčių mokėtojas patiria skaičiuodamas, mokėdamas ir administruodamas mokesčius. Tačiau mokslinėje literatūroje nėra patvirtinto nei vieno konkretaus rodiklio, kuris leistų atspindėti netiesioginę mokesčių našta. Nepaisant to, ši našta yra suprantama, jaučiama ir gali būti išmatuota naudojant įmonių buhalterijų ar kitų darbuotojų, vedančių mokestinę apskaitą, vykdančių biurokratinius nurodymus, darbo užmokestį, mokesčius administruojančių institucijų išlaikymą, specialiųjų apskaitos dokumentų įsigijimo, pildymo išlaidas ir pan.

Trečioji mokesčių naštos atmaina – paslėptoji našta. Ji pasireiškia kaip įtaka žmonių sprendimams ar rinkos procesams. Deja, paslėptąją mokesčių našta yra sunku išmatuoti ir įvertinti, nes ji eiliniam mokesčių mokėtojui yra nematoma, o ir valdžia paprastai linkusi apie ją nutylėti arba apie ją yra mažai žinoma, tačiau ši mokesčių našta yra ne ką mažiau svarbi nei kitos (LLRI, 2000).

Mokesčių našta yra traktuojama kaip verslo, rinkos plėtros kliuvinys, kuris iškreipia konkurenciją, „atima“ finansinius išteklius iš privataus sektoriaus viešojo sektoriaus naudai, mažina tarptautinį šalies konkurencingumą bei patrauklumą užsienio kapitalui (Gylis, 2006). Field (2010) teigia, kad būtent likęs įmonių grynas pelnas po mokesčių mokėjimo yra pagrindinis įmonių veiklos plėtros ir investicijų šaltinis, kas labiausiai atsiliepia įmonių

ekonominės veiklos plėtrai, todėl mokesstinė našta neturėtų atimti paskatų plėtoti verslą. Dideli mokesčiai mažina investavimo galimybes bei verslo plėtrą, skatina šešėlinės ekonomikos atsiradimą ir augimą, gali priversti verslo subjektus pasitraukti iš rinkos, be to, yra atvejų kada prekės ir pajamos apmokestinimas du kartus. Dideli pelno, pajamų mokesčiai stabdo verslo subjektų aktyvumą. Didėjant mokesčiams, o kartu ir mokesčių naštai, dar labiau pablogėja smulkiųjų verslininkų padėtis, kadangi padidėja bankroto rizika, o taip pat pasidaro žymiai sudėtingiau konkuruoti su didelėmis įmonėmis (Dobravolskas, Panovas, 2004). Tokiu būdu padaroma žala verslo įmonėms, kas galiausiai atsiliepia visai šalies ekonomikai. Be to, svarbu paminėti, kad padidinus mokesčius, dažniausiai yra sulaukiama priešingo efekto, t.y. mokesstinės įmokos į valstybės ir savivaldybių biudžetus sumažėja, nes mokesčių mokėtojai pradeda piktnaudžiauti įstatymais, atsiranda mokesčių slėpimas bei vystosi nelegali prekyba.

Mokesčių našta dar labiau didina egzistuojantis dvigubas apmokestinimas ne tik verslo, bet ir namų ūkių sektoriuje. Kai kurie autoriai (Vainienė, 2000, Pajuodienė, 1999, Butkevičius, 2001 ir kt.) laikosi nuomonės, kad mokesčių našta labiausiai „gula“ ant galutinių prekių ir paslaugų vartotojų, kadangi nepaisant to, kad kai kurie mokesčiai ir taip jau įskaičiuoti į kainą (pavyzdžiui PVM), verslininkai ir kitų mokesčių našta (pavyzdžiui, patirtas išlaidas dėl darbo jėgos apmokestinimo, pelno mokesčio ir pan.) įtraukia į prekių ar paslaugų kainą ir taip ją perkelia galutiniams vartotojams. Tuo tarpu G. Nausėda (2008), teigia, kad vis tik didžiausia mokesčių našta gula ant verslo pečių. Tačiau bet koks kategoriškai vertinimas kam vis tik tenka didžiausia mokesčių našta nėra tikslingas ir šis klausimas mokslininkų tarpe yra itin diskutuotinas, ką dar labiau apsunkina tas faktas, kad pasaulyje nėra priimtos vieningos mokesčių naštos vertinimo metodikos. Anot Kotlan, Machova (2012), mokesčių naštos rodiklis turi bene daugiausiai jo skaičiavimo variacijų ir yra vienas iš dažniausiai pastaraisiais metais minimų rodiklių.

Tačiau mokesčių našta reikėtų vertinti ne vien tik iš mokesčių mokėtojų pozicijų. Nors mokesčiai atima dalį lėšų iš verslo ir namų ūkių ir, anot P. Gylio (2006, p.8), vargu, ar galima paneigti, kad mokesčiai iškraipo įsivaizduojamą idealios rinkos modelį, nes mokesčius tvarko „matoma“ valstybės ranka, tuo tarpu rinka veikia „nematomos rinkos“, savireguliacijos principu. Kita vertus, efektyvi rinka negalima be efektyviai veikiančio viešojo sektoriaus, kuris, be jokios abejonės, „ne už dyką sukuria privačiai ūkio sanklodai materialią, institucinę, teisinę, socialinę, žinių ir kitas infrastruktūras, kurių rinka pati viena sukurti nėra pajėgi“. Taigi, remiantis tokiu supratimu, reikėtų pripažinti, kad tiek verslas, tiek namų ūkiai privalo „sumokėti“ už tai, ką gauna iš viešojo sektoriaus.

Bet kuriuo atveju, natūralu, kad egzistuojanti mokesčių našta yra vertinama neigiamai, nes visgi dalis verslo lėšų yra atiduodama mokesčiams, ko pasekoje mažinamos verslo plėtros, investavimo galimybės, be to yra atimama dalis lėšų iš namų ūkių, kas mažina namų ūkių vartojimą. Anot verslininkų, ypatingai jaučiama su darbo santykiais susijusių mokesčių našta. Daveri, Tabellini (2000) akcentuoja, kad dideli darbo jėgos mokesčiai ne tik itin slegia darbdavius, bet ir gali neigiamai atsiliiepti ekonomikai, nes didėjanti mokesčių našta didina sąnaudas, ko pasekoje įmonės savo kapitalą investuoja į darbo jėgą, kas mažina investicijas ir augimą. Tačiau derėtų suprasti, jog mokesčių našta yra neišvengiama, kadangi mokesčiai yra kiekvienos valstybės ekonominio bei socialinio gyvavimo pagrindas. Būtent todėl pati valstybė, norėdama, kad mokestinė sistema šalyje nebūtų traktuojama kaip vien tik verslo, rinkos plėtros kliuvinys, turi eiti teisingos mokesčių naštos paskirstymo link ir negali mokesčių mokėtojams užkrauti per ne lyg didelės jų naštos, nes bus pasiektas atvirkščias efektas, kada didinami mokesčių tarifai suteikia ne tokį efektą, kokio siekia valstybė, t.y. pasiekama riba kai mokesčių tarifų didinimas pradeda mažinti mokestines įplaukas ir atvirkščiai – tai Lafero efektas.

Anot R. Šimašiaus (2006, p. 10), verslo naštą galima mažinti dviem būdais, t.y. mažinant pačius mokesčius bei supaprastinant jų apskaičiavimo ir mokėjimo taisykles. Siekiant mažinti mokesčių naštą, nereikėtų apsiriboti tik tiesioginės mokesčių naštos mažinimu. Be abejo, tiesioginė mokesčių našta yra lengviausiai nustatoma, tačiau siekiant išlaisvinti verslą, nepakanka apsiriboti tik šia mokesčių naštos rūšimi. Būtina mažinti visų trijų tipų mokesčių naštą: tiesioginę, kuri yra išmatuojama ta pinigų suma, kurią mokesčių mokėtojas sumoka į biudžetą; netiesioginę, kuri nusakoma kaip mokesčių administravimo išlaidos; paslėptąją, kuri pirmiausiai atsiranda įvedant mokestį ir yra apibrėžiama kaip mokesčio įtaka rinkos procesams, pasireiškianti tiek apmokestinant, tiek išleidžiant mokesčio pagalba surinktas lėšas. Verslo aplinkos gerinimas gali būti pasiektas per mokestinės sistemos tobulinimą verslo atžvilgiu, t.y. mažinant mokesčių tarifus, reformuojant mokestinę sistemą, kuriant verslui palankią mokesčių sistemą, administracinės mokesčių naštos mažinimą (Business guide, 2013).

Siekiant suvienodinti mokesčių naštos netolygumus, siūloma nustatyti asmeninę kiekvieno mokesčių mokėtojo mokesčių naštos ribą, t.y. nustatyti atskiras ribas verslo sektoriui ir gyventojams. Taip pat siūloma nustatyti skirtingas ribas atskiriems verslo subjektams.

Verslo išlaisvinimui nuo didelės mokesčių naštos pirmiausiai turėtų būti panaikintas dvigubas ar daugiapakopis to paties objekto apmokestinimas. Dabar naujai sukurta vertė yra apmokestinama keliais mokesčiais. Pavyzdžiui, ta pati pridėtinė vertė yra apmokestinama ir tiesioginiais mokesčiais (pelo, pajamų) ir netiesioginiais (PVM, akcizai). Dvigubas

apmokestinimas egzistuoja ir apmokestinant pelną. Visų pirma, pelnas yra įmonės akcininkų uždirbtos pajamos, kadangi įmonė pati savarankiškai, t.y. be akcininkų, neegzistuoja. Taigi akcininkų pajamos yra apmokestinamos tiek uždirbimo metu įmonės lygmenyje, tiek paskirstymo metu, kada yra išmokami dividendai. Šiuo atveju ir įvyksta dvigubas apmokestinimas (Lietuvos laisvosios rinkos institutas).

Apskritai pelno mokestis yra daugiausia klausimų ir problemų mokesčių mokėtojams keliantis mokestis. Laisvosios rinkos instituto ekspertų nuomone „Pelno mokestis yra vienas klastingiausių, neefektyviausių mokesčių, kurio inertiškas taikymas padaro daug žalos rinkos motyvacijoms, išteklių paskirstymui, ekonomikos augimui“. Jų teigimu, šio mokesčio našta yra pernelyg didelė, tuo tarpu valstybės gaunama nauda iš pelno mokesčio yra neproporcingai maža, t.y. pelno mokestis sudaro tik 9% valstybės nacionalinio biudžeto pajamų. Pelno mokestis atima motyvacijas plėsti verslą savomis lėšomis ir sąlygoja perteklinį skolinimąsi.

Nors Lietuvoje taikomas pelno mokesčio tarifas nėra didelis, lyginant su kitomis ES šalimis, tačiau įmones slegia didžiuliai kaštai susiję su šio mokesčio apskaičiavimu. Šiuos kaštus lemia tai, kad įmonės yra priverstos vesti dvi apskaitas, t.y. finansinę ir mokesčią, kas, anot laisvosios rinkos instituto ekspertų, nepagrįstai eikvoja ribotus darbo ir laiko išteklius. Pelno mokesčio administravimas yra labai brangus, kadangi įmonių buhalteriai jam apskaičiuoti skiria didelę savo darbo laiko dalį. Taigi, pastaraisiais metais vis dažniau diskutuojama dėl ženklaus pelno mokesčio tarifo mažinimo ar net jo panaikinimo. Panaikinus šį mokestį, sumažėtų administravimo išlaidos, taigi valstybė santykinai nedaug prarastų. Be to, supaprastėjus mokesčių apskaičiavimui, buhalterinės apskaitos tvarkymui, būtų skatinamas ir smulkusis verslas, kas galėtų padidinti mokesčines įplaukas iš apyvartos mokesčių, t.y. PVM, akcizo mokesčio. Anot A. Budrytės ir E. Mačiulaitytės (2004, p. 36), atsisakius pelno mokesčio, jo mokėtojai galėtų nebeslėpdami parodyti savo pelną, ko pasekoje mokesčių sistema būtų skaidresnė.

Daveri, Tabellini (2000) pabrėžia, kad aukšti darbo jėgos mokesčių tarifai gali neigiamai paveikti ekonomikos augimą, kadangi didėjanti mokesčių našta padidina darbo sąnaudas, ko pasekoje įmonės kapitalą investuoja į darbo jėgą, kas mažina investicijas ir augimą. Todėl svarbu mažinti darbo mokesčius. Vienas iš būdų tai padaryti - įvesti socialinio draudimo „lubas“, kadangi Lietuvoje yra gana aukštas darbo jėgos apmokestinimas, kas savo ruožtu apsunkina naujų darbo vietų kūrimą, sunkiai plėtojasi darbu imlus verslas, labai lėtai auga darbo užmokestis, mažinamas įmonių konkurencingumas tarptautinėse rinkose (Trumpa, 2004; Gipienė, Jefimovas, 2000).

Analizuojant PVM mažinimo galimybes, šio mokesčio tarifo sumažinimas ženkliai sumažintų mokesčių našta jo mokėtojams bei sudarytų verslui palankias sąlygas. Siekiant verslo skatinimo, valdžia galėtų taikyti minimalų ES narėse leidžiamą standartinį PVM tarifą, t.y. 15%.

Apibendrinant galima teigti, kad mažindama mokesčių našta, valstybė pati sukurtų prielaidas efektyvesniam mokesčių surinkimui. Pirmiausiai, kaip jau minėta, turi būti įvesta aiški sistema, kuri supaprastintų mokesčių apskaičiavimo ir mokėjimo taisykles, turi būti atsisakyta dvigubo apmokestinimo, kas yra neteisinga verslo atstovų požiūriu, galbūt turėtų būti mažinami tam tikrų mokesčių tarifai arba net kai kurių mokesčių naikinimas.

1.4. Apmokestinimo ribos nustatymo bei mokesčių ir jų naštos poveikis verslo subjektams

Mokesčių našta yra traktuojama kaip vienas iš pagrindinių veiksnių, kurie stabdo verslą. Be abejonės, verslo plėtros galimybės yra labai svarbios kiekvienos šalies ekonomikai, kadangi klestint verslui, auga ir visa ekonomika. Anot U. Trumpa (2004, p. 2), verslas yra vienas iš pagrindinių ekonomikos augimo veiksnių, kuris turi esminį poveikį bendrai šalies ūkio plėtotei, naujų darbo vietų kūrimui, socialiniam stabilumui, todėl verslo plėtra turėtų būti viena iš svarbiausių Lietuvos ekonominės politikos kryptų. Tačiau, paklausus bet kurio verslininko, kas jam labiausiai trukdo ir apsunkina verslo plėtojimą, jis neabejodamas atsakys, kad sunki ir nelanksti Lietuvoje egzistuojanti mokesčių sistema. Įvairių apklausų apie verslo sąlygas Lietuvoje rezultatai rodo, kad tarp didžiausių kliūčių plėtojant verslą verslininkai nurodo painias mokesčių taisykles, sudėtingą mokesčių administravimą bei didelę mokesčių našta. Deja, iki šiol, anot U. Trumpa (2004, p. 3), mokesčių reforma Lietuvoje vyko viena pagrindine kryptimi, t.y. mokesčių bazės plėtimo ir mokesčių naštos didinimo.

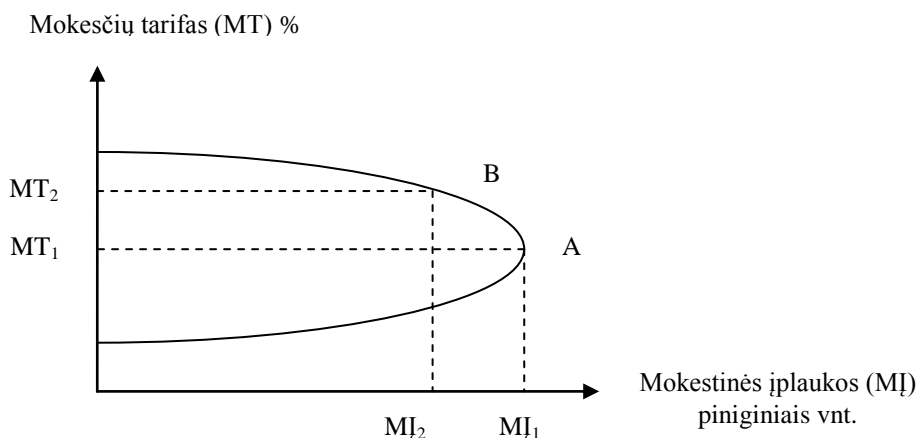
Kiekviena šalis susiduria su gana sunkiai sprendžiama problema: kaip suformuoti verslui palankesnę mokesčių sistemą, kuri užtikrintų ir reikiamas mokesčines įplaukas į valstybės biudžetą. Nustatant mokesčių bazę, jų tarifus, apmokestinimo sąlygas yra itin svarbu neperžengti ribos, už kurios nebelieka sąžiningo verslo iniciatyvos. Anot R. Stačioko (2004, p. 35), valstybė, siekdama didesnių biudžeto pajamų iš mokesčių, turėtų taikyti tokią verslo apmokestinimo skalę, kurios kraštinė riba sutaptų su mokesčio dydžiu, turinčiu maksimaliai gamybos ir komercijos plėtotę stimuliuojantį efektą.

Tačiau, pasak K. Levišauskaitės, G. Rūkščio (2003, p. 83), vienareikšmio bei visuotinai pasaulyje priimto apmokestinimo ribos įvertinimo nėra, kadangi ši riba priklauso nuo šalies

vidinių ir išorinių sąlygų. Tačiau kai kurių rinkos ekonomikos tyrinėtojų teigimu, egzistuoja teorinė apmokestinimo riba, kurios peržengti nepatartina (Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2007). Kaip vieną iš tokių tyrinėtojų G. M. Pajuodienė (1993, p. 14) išskyrė K. Klarksą, kuris suformulavo hipotezę, jog mokestinių įplaukų ir BVP ribinis santykis yra 25%, ir, anot šio tyrinėtojo, šalis peržengusi tą ribą, greičiausiai patirs tam tikrų nuostolių.

Įvairių pasaulio šalių mokslininkai ir praktikai, nagrinėdami konkrečius mokesčius, pastebėjo tam tikrus dėsningumas: pernelyg dideli mokesčiai slopina verslininkų iniciatyvą, skatina mokesčių slėpimą ir šešėlinės ekonomikos plėtrą. Nagrinėdamas mokesčių poveikį verslo plėtrai, A. Laferas parengė biudžeto pajamų didinimo iš mokesčių koncepciją (Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2007).

1978 m. ekonomisto A. Laffero sukurta teorinė koncepcija rodo mokestinių įplaukų į valstybės biudžetą priklausomybę nuo mokesčių tarifų ir yra naudojama kaip argumentas siekiant sumažinti mokesčių normą. Lafero efekto esmė yra ta, kad didinant mokesčių tarifus mokesčių bazė, kitaip tariant valstybės mokestinės įplaukos, didėja tik iki tam tikros ribos, o peržengus šią ribą yra pastebima atvirkštinė priklausomybė (žr. 1.3 pav.) (A. Lileikienė, 1999, p. 105).



1.3 pav. Lafero kreivė

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis E. Buškevičiūte (2005), A. Thomas (2004)

A. Thomas (2004, p. 3) teigia, kad Lafero kreivė atspindi, jog mokesčių tarifų pasikeitimai turi dvejopą poveikį mokesčinėms pajamoms. Jis išskiria 2 Lafero efektus, t.y. aritmetinis efektas ir ekonominis efektas. Aritmetinis efektas atspindi tai, kad mokesčių normai sumažėjus tam tikru dydžiu, mokesčinės įplaukos sumažės tuo pačiu dydžiu. Tuo tarpu ekonominis efektas parodo teigiamą mokesčių normos mažinimo poveikį, kuris pasireiškia gamybos apimtims, užimtumo didėjimu ir pan., ko pasekoje gali pasireikšti mokesčių pajamų augimas. Tokios pačios

nuomonės laikosi ir LLRI ekspertai. Jų teigimų mokesčių tarifų mažinimas gali padidinti valstybės mokestinės įplaukas, nes mažesni mokesčiai skatina daugiau dirbti ir taupyti, ko pasekoje daugiau investuoti ir gaminti, o tai galiausiai sudaro prielaidas ekonomikos augimui.

Anot R. Stačioko, L. Valančienės (2002, p. 3), mokesčių normos didinimas didina mokestines įplaukas iki tam tikros ribos (žr. 1.3 pav., taškas A). Už šios ribos, mokesčių tarifų didinimas turi priešingą efektą, t.y. mokestinės pajamos pradeda mažėti. Maksimalios mokestinės įplaukos ($M\dot{I}_1$) yra taške A, kada yra taikomas mokesčių tarifas MT_1 . Jei mokesčio tarifas būtų dar labiau didinamas (tarkim iki MT_2), jau būtų peržengiama riba ir mokestinės įplaukos pradėtų mažėti ($M\dot{I}_2$). Taip įvyktų todėl, kad per dideli mokesčių tarifai imtų slopinti ūkio subjektų ekonominį aktyvumą ir verslumą, verstų vengti mokesčių, ko pasekoje išsigalėtų „šešėlinė“ ekonomika. Reitschuler (2010) nagrinėdamas optimalų apmokestinimą akcentuoja, kad keičiant mokesčių tarifus būtina įvertinti ar nėra peržengiama optimali apmokestinimo riba, už kurios ribų mažėja verslininkų iniciatyvumas, stabdoma verslo plėtra.

Taigi, Lafero kreivė parodo, kad mokesčius didinant iki tam tikro lygio, verslininkai stengiasi plėsti verslo apimtį, ko pasekoje auga ekonomika, tuo tarpu pernelyg aukštos mokesčių normos atima šiuos stimulus. Tačiau, anot P. Gylio (2007, p.14), nors teoriniu požiūriu Lafero grafikas yra gana paprastas ir logiškas, bet realioje situacijoje ir praktikoje jį taikyti yra labai sudėtinga. Nepaisant to, autorius vis tik teigia, kad mokesčių norma nebeturėtų būti didinama.

Daugelis autorių (Auerbachas, 1985; Kaplow, 1990; Fortin, Lacroix, 1994) teigia, kad mokesčių gausa ir dideli jų tarifai neužtikrina didesnių mokestinių įplaukų į valstybės biudžetą. Mokslininkai teigia, kad dėl didelės mokesčių naštos verslininkai ima slėpti savo pajamas. Turėtų būti pusiausvyra tarp pelno, kurį įmonės atiduoda valstybei įvairių mokesčių ir rinkliavų pavidalu bei to, kuris lieka įmonei ir gali būti panaudotas ekonominės veiklos plėtrai, kad mokesčių našta neturėtų viršyti kritinės 50% ribos.

Įvairūs autoriai, nagrinėdami Lafero efektą Lietuvos mastu, jau 1993-1995 m. pastebėjo lėtėjantį kreivės kilimą, kas jau tada rodė, jog yra artėjama prie optimalaus mokesčių normos taško ir tolimesnis mokesčių normos didinimas skatins vis mažesnių mokestinių įplaukų į biudžetą didėjimą bei artėjimą prie pavojingos ribos. Todėl LR Seimui reikėtų į tai atkreipti dėmesį ir siekti nedidinti mokesčių normos bei mokesčių naštos arba, ypatingai šiuo metu, ją mažinti (Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2007).

Apibendrinant galima teigti, kad mokesčiai daugiausia yra įvardijami kaip neigiamas veiksnys, t.y. mokesčiai yra suvokiami kaip našta, o tai rodo, jog mokesčių našta verslo subjektams yra per didelė. Didelė mokesčių našta neigiamai veikia verslo subjektus. Dideli

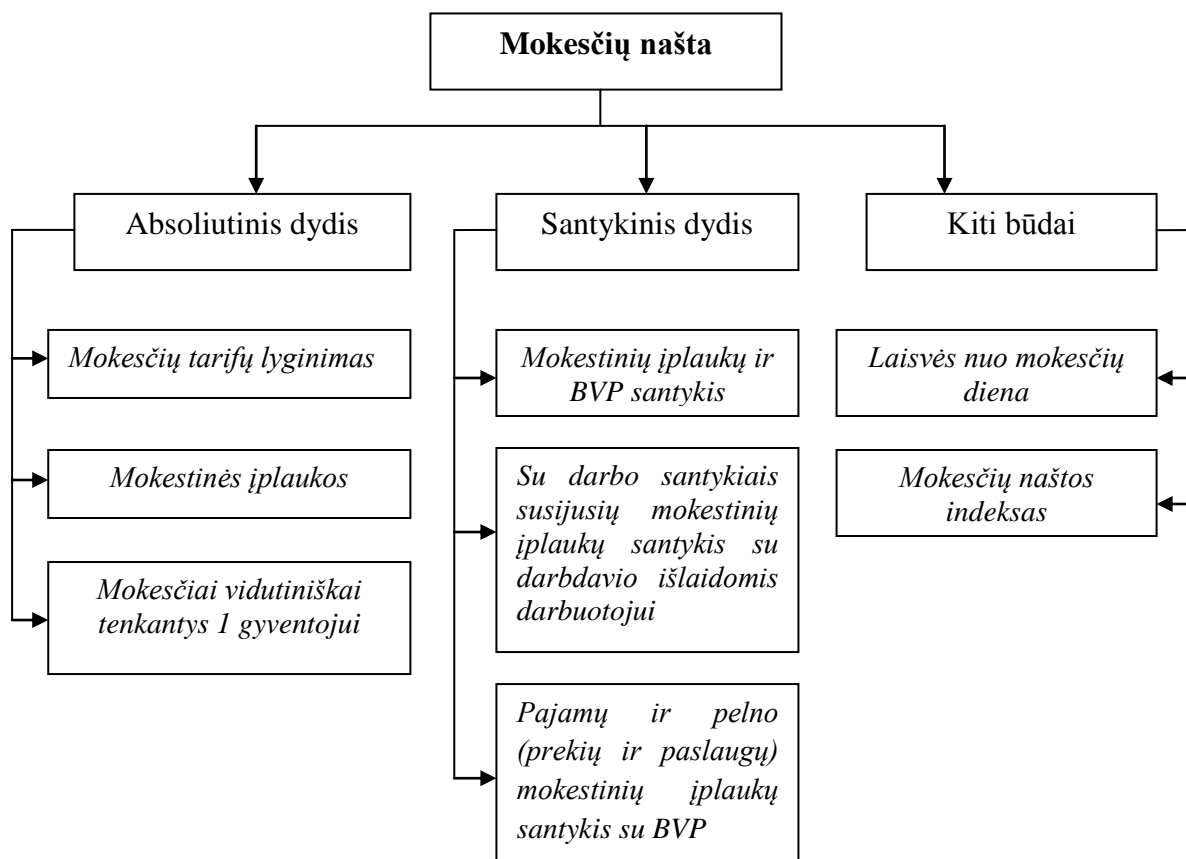
mokesčiai stabdo įmonių plėtrą, mažina investicijas, gaunamas pajamas, pelną, didėja prekių ir paslaugų kainos, ko pasekoje rinkoje iškreipiama konkurencija, didėja nelegali prekyba bei mažėja verslo plėtros galimybės. Todėl mokesčių našta neturėtų peržengti ribos, už kurios neliktų stimulų plėtoti verslą.

1.5. Mokesčių naštos apskaičiavimo ir vertinimo būdai bei jų ypatumai

1.5.1. Nacionalinė mokesčių našta

Apie mokesčių našta yra kalbama gana dažnai, tačiau įvairūs mokslininkai, ekonomistai ir rinkos ekspertai ją vertina labai skirtingai. Taip yra todėl, kad nėra parengtos vieningos mokesčių naštos skaičiavimo metodikos. Įvairūs autoriai mokesčių našta skaičiuoja skirtingais metodais arba tiesiog pateikia intuityvius vertinimus, kurie nepagrįsti jokiais empiriniais tyrimais (Meškauskienė, Tvaronavičienė, 2003).

Anot J. Rimo, R. Stačioko (2004, p. 67), mokesčių naštos skaičiavimo metodikas galima išskirstyti labai įvairiai (žr. 1.4 pav.).



1.4 pav. Mokesčių naštos vertinimo būdai

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis J. Rimu, R. Stačioku (2003)

Mokesčių naštos apskaičiavimas absoliutiniu dydžiu, leidžia matyti mokesčių naštos (mokesčių tarifų, mokesčių įplaukų, mokesčių tenkančių vienam gyventojui) kitimą laiko atžvilgiu. Šis rodiklis prasmingas vertinant mokesčių pasikeitimus, tačiau nepaisant to, turi ir savų trūkumų. Skaičiuojant jį įmonėms, jis labai priklauso nuo įmonės vykdomos veiklos ir jos apimčių, todėl tokiu atveju nėra itin tikslus ir tinkamas. Tačiau vertinant mokesčių našta šalies mastu, vis tik gali būti naudojamas. Tuo tarpu norint palyginti kelių šalių mokesčių naštos rodiklius, dažniausiai yra skaičiuojami santykiniai mokesčių naštos rodikliai.

Pasak D. Meškauskienės, M. Tvaronavičienės (2003, p. 36), mokesčių naštos rodiklis yra matuojamas pinigų suma, kurią į valstybės biudžetą sumoka mokesčių mokėtojas. Ši suma gali būti išmatuota tiek absoliutiniu, tiek santykinu dydžiu.

LLRI (2000) mokesčių naštos rodiklį siūlo skaičiuoti 4 būdais:

- Rinkos dalyvių (ekspertų) nuomone pagrįstu vertinimu;
- Remiantis oficialios statistikos pateikiamais duomenimis;
- Skaičiuojant laisvės nuo mokesčių dieną;
- Skaičiuojant santykinę mokesčių našta (visų mokesčių įplaukų santykis su BVP).

LLRI ekspertų nuomone, tiksliausias mokesčių naštos skaičiavimo būdas ir ją vertinant, kaip laisvės nuo mokesčių dieną. Kiekvienas metais yra nustatoma tam tikra kalendorinė diena, kada nėra mokami mokesčiai, kitaip tariant, tai diena, kai vidutinis statistinis gyventojas baigia „dirbti dėl mokesčių“ ir pradeda „dirbti dėl savęs“. Toks metodas atskleidžia kiek lėšų tiek verslo subjektai, tiek gyventojai praranda dėl valstybėje taikomų mokesčių.

G. M. Pajuodienė (1998, p. 73) mokesčių našta skaičiuoja kaip mokesčių pajamų ir BVP santykį. Tačiau autorė prie nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų siūlo dar pridėti ir dalį nemokesčių pajamų. Skaičiuojant šiuo metodu mokesčių našta gaunama šiek tiek didesnė.

P. Navikas (1999, p. 12) teigia, kad pirmiausiai reikia išsiaiškinti kas neša mokesčių našta. Jis atskirai skaičiuoja mokesčių našta verslo subjektams ir gyventojams. Tokios pačios nuomonės laikosi ir J. Bivainis, I. Skačkauskienė (2007, p. 59).

Tuo tarpu Lietuvos verslo darbdavių konfederacijos teigimu skaičiuojant mokesčių našta yra įtraukiami tik LR įstatymais patvirtinti mokesčiai, kas, jų nuomone, neatspindi realios mokesčių naštos. Taip yra todėl, kad į populiariausius mokesčių naštos skaičiavimo metodus nėra įtraukiami kiti verslininkams tenkantys mokėjimai, pavyzdžiui, tokie kaip įvairios rinkliavos, mokesčiai už įvairius leidimus, pažymas, licencijas ir pan.

V. Skebienė (2006) mano, kad norint įvertinti realią mokesčių naštą tenkančią verslui, reikalinga atlikti išsamų kompleksinį tyrimą. Jos nuomone tikslingiausia būtų įtraukti ir LR įstatymais nepatvirtintus įvairius mokėjimus, kurie vis tik slegia verslą.

Taigi, akivaizdu, kad mokesčių našta yra skaičiuojama labai įvairiai. Tačiau, kai kurie autoriai (Žukovskis, 1999; Budrytė, Mačiulaitytė, 2004) tikslesniam mokesčių naštos vertinimui siūlo ją nagrinėti verslo subjektų aspektu.

1.5.2. Bendra verslo subjektų mokesčių našta

Norint įvertinti verslo subjektams tenkančią mokesčių naštą tinkamiausia nagrinėti santykinį dydį. Anot J. Žukovskio (1999, p. 80), verslo įmonių mokesčių naštą, išreikštą per mokesčių naštos koeficientą (MNK), galima nagrinėti šiais aspektais:

1. Visų sumokėtų mokesčių (VM) santykis su įmonės pagrindinėmis išlaidomis (J):

$$MNK_1 = VM / J \quad (1.1)$$

Taip apskaičiuotas mokesčių naštos koeficientas parodo koks įmonės išlaidų arba, kitaip tariant, savikainos procentas tenka mokesčiams. Toks naštos skaičiavimo metodas nėra informatyvus, kadangi nėra įvertinama pardavimų apimtis bei pelno dydis.

2. Visų sumokėtų mokesčių santykis (VM) su įmonės pajamomis (P):

$$MNK_2 = VM / P \quad (1.2)$$

Toks mokesčių naštos skaičiavimo metodas parodo, koks įmonės pardavimo pajamų procentas yra sumokamas mokesčiams. Taip apskaičiuotas mokesčių naštos procentas yra mažiausias ir realiai nevisiškai tiksliai atspinti įmonės mokesčių naštą.

3. Visų sumokėtų mokesčių santykis (VM) su įmonės pelnu prieš apmokestinimą (PL):

$$MNK_3 = VM / PL \quad (1.3)$$

Visų sumokėtų mokesčių santykis su įmonės pelnu prieš apmokestinimą parodo, koks procentas neapmokestinto pelno tenka mokesčiams. Toks skaičiavimo metodas daug tiksliau, nei du aukščiau minėtieji, atspindi įmonės naštą, kadangi į šį skaičiavimo metodą yra įtraukiamos ne tik pardavimo, bet ir kitos, finansinės investicinės veiklos pajamos, taip pat ir visos įmonės patirtos išlaidos.

4. Visų sumokėtų mokesčių santykis (VM) su visų sumokėtų mokesčių ir įmonės pelno suma po apmokestinimo (VM+PL_p):

$$MNK_4 = VM / (VM + PL_p) \quad (1.4)$$

J. Žukovskio (1999, p. 80) teigimu, ketvirtasis metodas geriausiai išreiškia mokėtinų mokesčių sumą, t.y. palygina visus sumokėtus mokesčius su pelno suma, jeigu įmonėms nereikėtų mokėti mokesčių. Paprasčiau sakant, minėtas koeficientas parodo, kokį procentą uždarbio įmonės turi atiduoti mokesčių pavidalu valstybei ir socialiniam draudimui. Jeigu nereikėtų mokėti mokesčių, visų mokesčių suma liktų įmonėse kaip pelnas.

Anot J. Žukovskio (1999, p. 80), nagrinėjant įmonių mokesčių našta galima remtis dvejomis prielaidomis:

1. Mokesčių politika nesikeičia, mokesčių tarifai yra pastovūs, tačiau gali kisti įmonės darbo organizavimas ir pelningumas.
2. Įmonės darbo sąlygos nesikeičia, tačiau keičiasi mokesčių politika, pavyzdžiui panaikinamas pelno mokesčiai.

Tuo tarpu kiti autoriai (Budrytė, Mačiulaitytė, 2004) bendrą įmonių mokesčių našta skaičiuoja vertindami ją pagal jos sukuriamą pridėtinę vertę. Tačiau šis metodas turi nemažai trūkumų dėl agreguotų duomenų trūkumo ir netikslumo.

Akivaizdu, kad yra išskiriama daug įvairių ir labai skirtingų mokesčių naštos skaičiavimo būdų, deja, vis tik nėra priimtos vieningos apskaičiavimo metodikos, kas apsunkina realios įmonės mokesčių naštos įvertinimą. Bet kuriuo atveju taikant vienokį ar kitokį skaičiavimo metodą, mokesčių naštos rodiklis neturėtų viršyti 50%, kadangi būtų peržengta riba, kai įmonės sumokėtų daugiau mokesčių, negu joms liktų pelno. Tuo tarpu vertinant įvairių mokesčių naštos rodiklių vidurkį, remiantis Lafero kreive, jis neturėtų viršyti ekonomistų nustatytos orientacinės mokesčių naštos ribos, t.y. 30-35%.

Taigi apibendrinant autorių išskiriamus mokesčių naštos skaičiavimo būdus, galima teigti, kad jų gausa leidžia lengvai apskaičiuoti mokesčių našta, tačiau ji gali būti netiksli dėl skaičiavimo metodikos trūkumų, netikslų ar neišsamų duomenų, be to, apskaičiuotų rodiklių rezultatai tarpusavyje gali ženkliai skirtis. Tačiau darbo esminiam uždaviniui (nustatyti Lietuvos verslui tenkančios mokesčio naštos poveikį ekonominiams veiklos rezultatams) ištirti, nepaisant rodiklių netikslumų, tinka didelė dalis literatūroje išskirtų rodiklių.

Remiantis mokslinės literatūros analize buvo nustatyta, kad mokesčių našta yra neišvengiama nei vienam rinkos dalyviui, tačiau valstybė turi siekti teisingo apmokestinimo ir neužkrauti pernelyg didelės naštos, ko pasekoje pasiektų priešingą efektą, t.y. stabdoma verslo plėtra, mažėja vartojimas, plėtojasi šešėlinė ekonomika. Tiek verslininkų, tiek ir kai kurių rinkos ekspertų teigimu mokesčių našta pastaruoju metu yra pernelyg didelė. Tačiau mokesčių naštos apskaičiavimo ir vertinimo problematiką sukelia tai, kad nėra priimtos vieningos metodikos, kaip

teisingiausiai būtų įvertinama mokesčių našta. Daugelis autorių laikosi gana skirtingų metodikų, ko pasekoje ir apskaičiuojama mokesčių našta ženkliai skiriasi. Tačiau galiausiai visi sutaria, kad tiksliausiai mokesčių našta galima įvertinti ją vertinant pagal skirtingus rinkos subjektus, t.y. atskirai gyventojams ir atskirai verslo įmonėms. Taigi kitame skyriuje ir bus nagrinėjama verslo sektoriaus mokesčių našta bei nustatytas jos poveikis ekonominiams veiklos rezultatams.

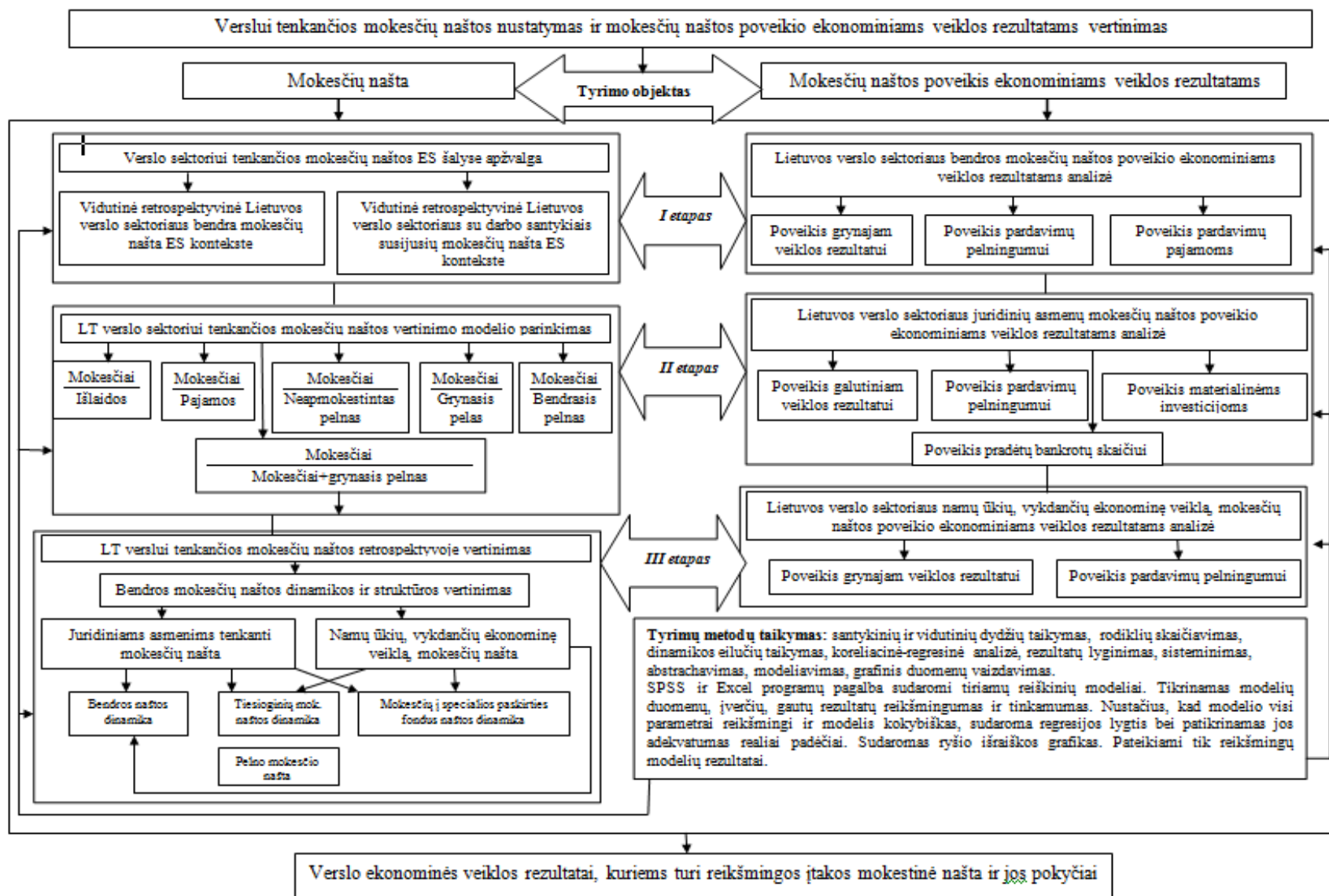
2. VERSLO SEKTORIUI TENKANČIOS MOKESČIŲ NAŠTOS ANALIZĖ

2.1. Tyrimo metodika

Tyrimui atlikti buvo naudojami Lietuvos statistikos departamento, Pasaulio banko bei Sodros rodiklių duomenų bazėse pateikti statistiniai duomenys. Pasirinktas analizuoti nefinansinis institucinis sektorius, kaip labiausiai verslo sąvoką atitinkantis sektorius bei namų ūkiai, vykdančios ekonominę veiklą. Statistikos departamentas nefinansinį institucinį sektorių apibrėžia, kaip pelno siekiančias įmones ir bendroves. Tuo tarpu namų ūkiais, vykdančiais ekonominę veiklą traktuojamos individualios įmonės bei ūkinės bendrijos. Analizėje atsiribojama nuo finansinio sektoriaus dėl statistinių duomenų trūkumo. Taip pat atsiribojama nuo detalesnio Lietuvos verslo mokestinės naštos ir jos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams ES kontekste dėl mokestinės naštos skaičiavimo metodikos nesuderinamumo skirtingose šalyse bei duomenų trūkumo. Todėl išsamiai analizuojama Lietuvos verslo situacija mokestinės naštos ir jos poveikio veiklos rezultatams atžvilgiu. Tyrimui pasirinkti bendri nefinansinio sektoriaus juridinių asmenų, visas ekonomines veiklos rūšis apimantys statistiniai duomenys bei namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą statistiniai duomenys. Analizuojamas 2007-2011 metų laikotarpis. Vėlesnio laikotarpio empirinio tyrimo atlikti negalima dėl duomenų trūkumo.

Analitinės darbo dalies tyrimas pagrįstas kiekybiniais metodais, leidžiančiais įvertinti statistinę informaciją, susijusią su verslo sektoriaus mokestine našta bei ją apdorojus įvertinti įtaką ekonominiams veiklos rezultatams.

Verslo sektoriaus mokesčių naštos ir jos poveikio ekonominiam veiklos rezultatams tyrimas atliekamas 2 kryptimis ir 3 etapais. Pirmajame tyrimo fragmente parenkamas verslui tenkančios mokestinės naštos vertinimo metodas ir visapusiškai išanalizuojama verslo mokesčių našta. Antrajame fragmente nustatomas mokestinės naštos poveikis ekonominiams veiklos rezultatams. Tai atspindi autorės sudaryta analitinio darbo metodikos schema, kuri vaizduojama 2.1 pav.



2.1 pav. Verslo sektoriaus mokesčių naštos ir jos įtakos ekonominiams veiklos rezultatams tyrimo schema

Šaltinis: sudaryta autorės

Anot K. B. Paulavičiaus (2004, p. 50), absoliutus padidėjimas (sumažėjimas) – dinamikos eilutės dviejų lygių skirtumas. Jis rodo dinamikos eilutės lygio padidėjimą arba sumažėjimą ir gali turėti teigiamą arba neigiamą ženklą. Gali būti apskaičiuojamas baziniu ir grandininio būdu: bazinis: $\Delta y = y_n - y_0$; grandininis: $\Delta y = y_n - y_{n-1}$; čia: Δy – absoliutus padidėjimas (sumažėjimas), y_n – ataskaitinio laikotarpio dinamikos eilutės lygis, y_0 – bazinis (pradinis) dinamikos eilutės lygis, y_{n-1} – dinamikos eilutės lygis, esantis prieš lygį y_n .

Pasak V. Bartosevičienės (2006, p. 54), didėjimo (kitimo) tempas – tai dviejų dinamikos eilutės lygių santykis. Jis rodo, kiek kartų padidėjo ar sumažėjo reiškinio lygis šio laikotarpio praėjusio laikotarpio atžvilgiu. Skaičiuojamas baziniu ir grandininio būdu: bazinis $T_d = y_n/y_0 * 100$; grandininis $T_d = y_n/y_{n-1} * 100$; čia: T_d – didėjimo (mažėjimo) tempo koeficientas, y_n – ataskaitinis dinamikos eilutės lygis, y_0 – bazinis dinamikos eilutės lygis, y_{n-1} – dinamikos eilutės lygis, esantis prieš lygį y_n .

Vidurkių skaičiavimams naudojama excel funkcija “average”, medianos skaičiavimui – “median”. Šie rodikliai buvo naudojami, vertinant mokesčių, mokesčių naštos, darbo užmokesčio ir atlyginimo pokyčius, vidurkius bei medianas.

Lietuvos verslui tenkanti mokesčių našta apskaičiuojama 6 pagrindiniais būdais (Žukovskis 1999):

1. Visų sumokėtų mokesčių (VM) santykis su įmonės išlaidomis (J): $MNK_1 = VM / J$
2. Visų sumokėtų mokesčių santykis (VM) su įmonės pajamomis (P): $MNK_2 = VM / P$
3. Visų sumokėtų mokesčių santykis (VM) su įmonės pelnu prieš apmokestinimą (PL): $MNK_3 = VM / PL$
4. Visų sumokėtų mokesčių santykis (VM) su visų sumokėtų mokesčių ir įmonės pelno suma po apmokestinimo ($VM + PL_p$): $MNK_4 = VM / (VM + PL_p)$
5. Visų sumokėtų mokesčių santykis (VM) su bendroju pelnu (BP): VM / BP
6. Visų sumokėtų mokesčių santykis (VM) su grynuoju pelnu (GP): VM / GP

Išanalizavus autorių siūlomus mokesčių naštos vertinimo modelius, tolimesniame tyrime pasirenkamas ketvirtasis būdas, kaip tinkamiausias siekiant įvertinti juridiniams subjektams tenkančią mokesčių našta. Vertinant tiesioginių mokesčių našta ir įmokų į specialios paskirties fondus naudojama ta pati ketvirtoji formulė, atitinkamai pasirenkant tik tiesioginių mokesčių sumas ir įmokas į specialios paskirties fondus. Į mokesčių naštos skaičiavimą nėra įtraukiami netiesioginiai mokesčiai, kadangi jų našta tenka galutiniams vartotojams. Į skaičiavimus įtraukiamos įmokos į specialios paskirties fondus, t.y. darbdavių mokamos valstybinio socialinio draudimo įmokos ir įmokos į garantinį fondą. Tuo tarpu vertinant pelno mokesčio našta

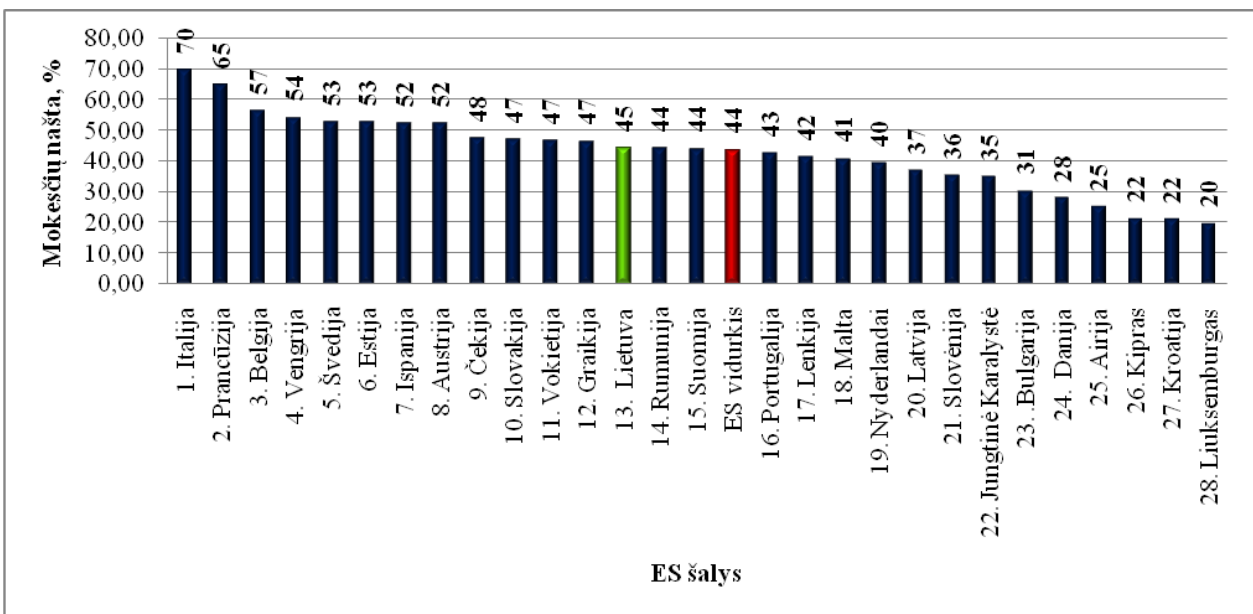
naudojamas efektyvios pelno mokesčio normos rodiklis (Auditum): $EPMN = \frac{\text{pelno mokesčio suma}}{\text{neapmokestintas pelnas}}$.

Verslo sektoriaus mokestinės naštos poveikio vertinimui pasitelkiama SPSS ir Excel programos. Jų pagalba sudaromi regresiniai modeliai, patikrinamas sudaryto modelio reikšmingumas, kokybiškumas bei adekvatumas realiai padėčiai. Gavus kokybiškus modelius, poveikis detalčiau analizuojamas ir įvertinamas nagrinėjamų reiškinių ryšio stiprumas, poveikis bei elastingumas.

Empirinis tyrimas atliekamas nuosekliai sekant autorės sudaryta verslo sektoriaus mokesčių naštos ir jos įtakos ekonominiams veiklos rezultatams apskaičiavimo ir analizės metodikos schema.

2.2. Verslo sektoriui tenkančios mokesčių naštos ES šalyse apžvalga

Vertinant Lietuvos verslui tenkančią mokesčių naštą ir tiriant jos poveikį ekonominiams veiklos rezultatams, tikslinga apžvelgti kokia yra Lietuvos verslo mokestinės naštos padėtis ES kontekste. Pasaulio Bankas verslui tenkančią mokesčių naštą skaičiuoja, kaip verslo mokamų mokesčių santykį su grynuoju pelnu. Svarbu akcentuoti, kad Pasaulio bankas į verslui tenkančią naštą įtraukia tik tiesioginius mokesčius ir darbdavių mokamus mokesčius už darbuotojus, kitaip tariant su darbo santykiais susijusius mokesčius. Prekių ir paslaugų mokesčiai, pajamų mokesčiai, tokie kaip pridėtinės vertės mokestis, akcizai, muitai, gyventojų pajamų mokestis nėra įtraukiami į mokestinės naštos skaičiavimą, nes minėtų mokesčių našta tenka ne verslui, o galutiniam prekių ir paslaugų vartotojui. Lietuvos ir kitų ES valstybių verslo sektoriui tenkanti mokesčių našta pateikiama 2.2 pav.



2.2 pav. ES valstybių verslui tenkanti vidutinė mokesčių našta 2007-2011 m. laikotarpiu

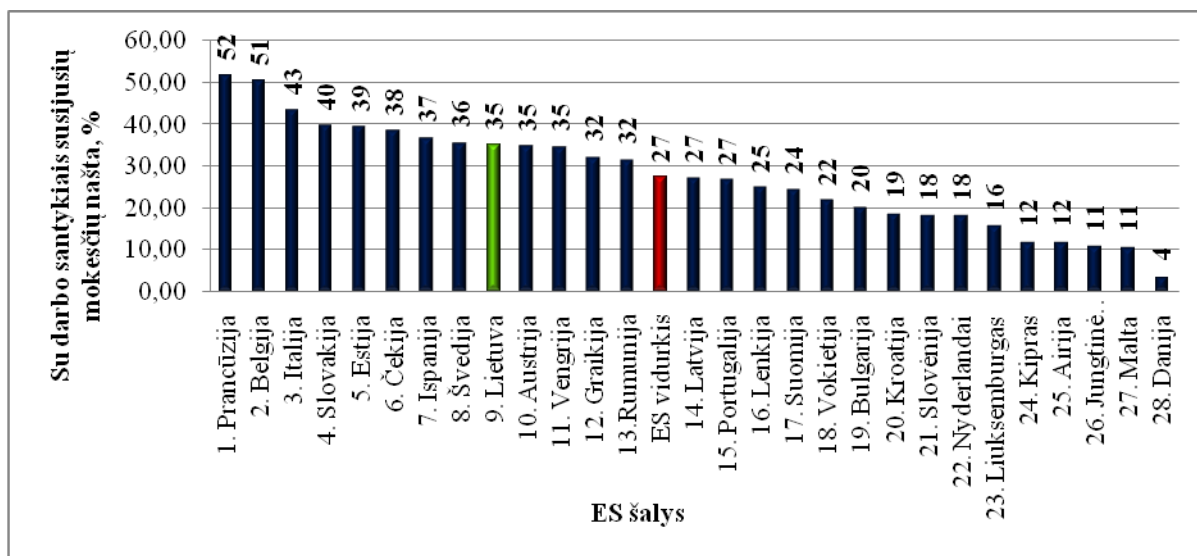
Šaltinis: sudaryta autorės remiantis Pasaulio banko duomenimis

Pagal ekonominio teisingumo ir efektyvumo principą, mokestinė našta neturėtų viršyti maksimalios 50 proc. ribos. Kaip matyti iš 2.1 paveikslo, didžiausia verslo sektoriaus mokesčių našta ES šalyse tenka Italijos verslininkams – net 70 proc. Taip pat ir Prancūzijos, Belgijos, Vengrijos, Švedijos, Estijos, Ispanijos bei Austrijos verslui tenkanti mokesčių našta viršija 50 proc. ribą, už kurios mažinamos įmonių plėtros galimybės, mokestinė sistema tampa neefektyvi ir neteisinga verslininkų atžvilgiu.

Mažiausia vidutinė per 2007-2011 m. verslui tenkanti mokesčių našta buvo Liuksemburge, Kroatijoje, Kipre. Šiose šalyse mokestinė našta tenkanti verslui vos viršijo 20 proc. ribą. Tai yra neoptimalu iš kitos pusės, nes verslas sumoka pernelyg mažai mokesčių (optimalus mokestinės naštos dydis turėtų svyruoti apie 35 proc.).

Europos Sąjungos verslui tenkančios mokestinės naštos vidurkis per analizuojamą laikotarpį siekė apie 44 proc. Lietuva nors ir nežymiai, bet viršija ES vidurkį. Lietuvos verslininkams tenkanti mokesčių našta vidutiniškai siekė 45 proc.

Be bendros verslui tenkančios naštos tikslinga apžvelgti ir su darbo santykiais susijusios mokestinės naštos dydį. Pasaulio bankas į darbo mokesčių naštos, tenkančios verslui, skaičiavimus įtraukia visus mokesčius, kuriuos moka darbdaviai nuo turimų darbuotojų bei jų atlyginimų. Rodiklis skaičiuojamas santykiu su grynuoju pelnu. Lietuvos ir kitų ES valstybių verslo sektoriui tenkanti darbo mokesčių našta pateikiama 2.3 pav.



2.3 pav. ES valstybių verslui tenkanti vidutinė su darbo santykiais susijusių mokesčių našta 2007-2011 m. laikotarpiu

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis Pasaulio banko duomenimis

Kaip matyti iš 2.3 paveikslo, didžiausia verslo sektoriaus darbo mokesčių našta ES šalyse tenka Prancūzijos bei Belgijos verslininkams. Šiose ES narėse vien tik su darbo santykiais susijusi mokesčių našta viršija bendrą 50 proc. ribą, už kurios mažinamos įmonių plėtros galimybės, mokestinė sistema tampa neefektyvi ir neteisinga verslininkų atžvilgiu.

Mažiausia vidutinė per 2007-2011 m. verslui tenkanti darbo mokesčių našta buvo Danijoje – vos 4 proc. Šioje šalyje turimų ir naujai samdomų darbuotojų kaina darbdaviams yra labai maža. Ganėtina maža su darbo santykiais susijusių mokesčių našta buvo ir Maltoje, Jungtinėje Karalystėje, Airijoje bei Kipre.

Europos Sąjungos verslui tenkančios su darbo santykiais susijusios mokestinės naštos vidurkis per analizuojamą laikotarpį siekė apie 27 proc. Lietuva buvo per 8 p.p. aukščiau ES vidurkio. Lietuvoje su darbo santykiais susijusių mokesčių našta tenkanti verslininkams, lyginant su kitomis ES šalimis buvo aukšta (35 proc.), kas rodo, jog Lietuvos darbdaviams kiekvienas naujai samdomas darbuotojas sukuria dideles papildomas išlaidas.

Apibendrinant galima teigti, kad Lietuvos verslininkams tenkanti mokesčių našta ES kontekste yra santykinai didelė ir viršijanti ES vidurkį. Mokestinės naštos struktūroje Lietuvoje didžiausią dalį sudaro su darbo santykiais susijusių mokesčių našta, t.y. socialinio draudimo įmokų ir įmokų į Garantinį fondą, kurias moka darbdaviai, našta – vidutiniškai per analizuojamą

laikotarpį įmokų į fondus našta siekė 35 proc. ir buvo 9 vietoje pagal aukščiausią našta tarp visų 28 ES valstybių.

Tačiau mokestinės naštos rodiklio vertinimas per grynąjį pelną nėra visiškai tikslus būdas, nes neparodo kokią dalį pelno įmonėms tenka atiduoti valstybei mokesčių pavidalu. Šis rodiklis tiesiog palygina sumokėtus mokesčius su įmonių grynuoju pelnu. Dėl statistinių duomenų trūkumo kitų mokesčių naštos skaičiavimo metodų ES pavyzdžiu pritaikyti negalime, todėl darbe detaliau analizuojama patikslinta ir reali mokesčių našta atspindinti Lietuvos verslo sektoriaus mokestinę našta bei jos poveikį ekonominiams veiklos rezultatams.

2.3. Lietuvos verslo sektoriui tenkančios mokesčių naštos vertinimo modelio parinkimas

Mokesčių našta, analizuojama makroekonominio lygmeniu yra tik bendras mokesčių naštos koeficientas ir neatskleidžia koks mokesčių krūvis tenka būtent įmonėms. Mokesčių naštos, tenkančios įmonėms, vertinimas yra svarbus ne tik įmonių savininkams, bet ir valstybei, kadangi tiek vieniems, tiek kitiems yra svarbiausia, kad mokesčių politika būtų efektyvi, teisinga ir pagrįsta.

Verslui tenkanti mokesčių našta gali būti labai skirtinga, priklausomai nuo įmonės veiklos pobūdžio. Žvelgiant iš verslo pusės, bet kurios įmonės atžvilgiu mokesčių našta neturėtų atimti paskatų plėtoti verslą.

Norint įvertinti tikrąją įmonėms tenkančią mokesčių našta, tikslinga į skaičiavimus įtraukti tiesioginius mokesčius, eliminuojant netiesioginius mokesčius. Kadangi nors ir netiesioginius mokesčius (PVM, akcizus) valstybei sumoka įmonės, tačiau tikroji šių mokesčių našta tenka galutiniams vartotojams, tuo tarpu įmonės atlieka tik “tarpininko” vaidmenį. Verslas netiesioginių mokesčių našta perkelia vartotojams per kainų sistemą, tad šių mokesčių įtraukimas, vertinant nefinansiniam sektoriui tenkančią mokesčių našta, yra netikslingas.

Taip pat svarbu, skaičiuojant įmonėms tenkančią mokesčių našta, įtraukti ir įmokas į įvairius fondus, tokias kaip įmokos į Garantinį fondą bei valstybinio socialinio draudimo įmokos.

Siekiant įvertinti verslo sektoriui tenkančią mokesčių našta pasirinktas analizuoti nefinansinis institucinis sektorius, kaip labiausiai verslo sąvoką atspindintis sektorius bei namų ūkiai, vykdančys ekonominę veiklą. Statistikos Departamentas nefinansinį sektorių apibrėžia kaip

„ūkio subjektai, kurių pagrindinė veikla yra prekių pardavimas ar paslaugų teikimas“. Analizėje atsiribojama nuo finansinio sektoriaus dėl statistinių duomenų trūkumo.

Verslo sektoriui tenkanti mokesčių našta 2007-2011 m. laikotarpiu, apskaičiuota remiantis skirtinga autorių pateikta mokesčių naštos skaičiavimo metodika pateikiama 2.1 lentelėje.

2.1 lentelė

Verslui tenkanti mokesčių našta 2007-2011 m. laikotarpiu

Metai Mokesčių našta	2007	2008	2009	2010	2011
MNK ₁ (%)	5,26	5,22	5,14	4,14	3,83
MNK ₂ (%)	4,92	5,00	5,21	4,19	3,80
MNK ₃ (%)	58,36	133,19	-*	116,40	78,74
MNK ₄ (%)	38,65	63,81	165,62	60,51	48,69
Išreikšta per BP (%)	23,86	26,75	27,51	21,20	19,62
Išreikšta per GP (%)	62,99	176,29	-**	153,26	94,90

-*reikšmė negalima dėl patirtų neapmokestintų nuostolių.

-**reikšmė negalima dėl patirto neigiamo grynojo veiklos rezultato.

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Iš 2.1 lentelės duomenų matyti, kad mažiausia mokesčių našta tenkanti įmonėms analizuojamu laikotarpiu buvo, kai ji vertinama kaip visų sumokėtų mokesčių sumos santykis su pajamomis (MNK₂) bei santykiu su visomis įmonių patirtomis išlaidomis (MNK₁). Abu mokesčių naštos rodikliai buvo beveik vienodi. Per 2007-2011 m. vidutiniškai vos 4,62 proc. įmonių pajamų teko mokesčiams ir tik 4,72 proc. visų patirtų išlaidų teko mokesčiams. Pastebimas tendencingas mokesčių naštos mažėjimas net ir ekonominio nuosmukio šalyje metu (2009-2011 m. mokesčių našta sumažėjo iki ~3,8 proc.). Todėl taip vertinama mokesčių našta neatskleidžia realios mokesčių naštos ir yra dirbtinai sumažinama, kadangi nėra įvertinamos įmonių galimybės mokėti mokesčius.

Mokesčių našta, išreikšta per bendrąjį pelną (BP) taip pat nėra tinkamas mokesčių naštos vertinimo būdas. Taip skaičiuojama mokesčių našta tenkanti verslo sektoriui per visą analizuojamą laikotarpį vidutiniškai buvo lygi 23,79 proc., tai rodo, kad vidutiniškai 24 proc. bendrojo pelno sudarė mokesčiai. Kaip ir prieš tai apskaičiuotais mokesčių naštos rodikliais, šiuo atveju taip pat atitrūkstama nuo realios situacijos. Mokesčiai nėra mokami nuo bendrojo pelno, taip pat šiuo mokesčių naštos skaičiavimo būdu nėra įvertinamos patirtos išlaidos dėl mokesčių mokėjimo.

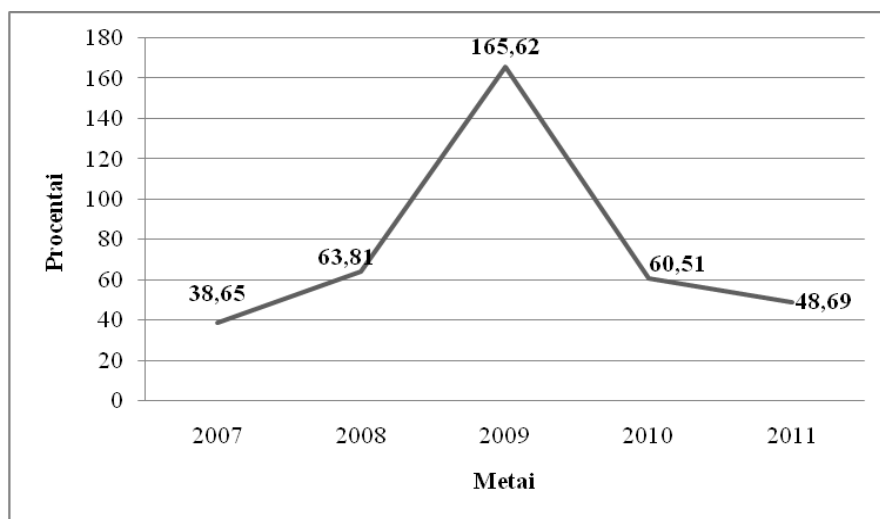
Mokesčių našta, išreikšta kaip visų sumokėtų mokesčių ir pelno prieš apmokestinimą santykis (MNK_3) yra žymiai informatyvesnis ir tikslesnis rodiklis, tačiau idealiam tikslumui turi keletą trūkumų. Kaip ir aukščiau minėtais atvejais, į sąnaudas, patirtas pajamoms uždirbti, nėra įtraukiamos visų mokesčių sąnaudos (nėra įtraukiamos išlaidos, patirtos dėl pelno mokesčio mokėjimo). Vidutiniškai 2007-2011 m. laikotarpiu verslo sumokėti mokesčiai sudarė 96,67 proc. neapmokestinto pelno. Svarbu paminėti, kad iš suvidurkinto mokesčių naštos skaičiavimo yra eliminuojami 2009 m., kadangi šiais metais įmonės visiškai neuždirbo pelno ir net patyrė didelius nuostolius, todėl mokesčių našta buvo maksimaliai didelė. 2008 m. ir 2010 m. mokesčių naštos rodiklis viršijo 100 proc., kas rodo, jog įmonės 1-1,5 karto intervale sumokėdavo daugiau mokesčių, nei buvo apskaitytas pelnas prieš apmokestinimą. Iš esmės toks mokesčių naštos skaičiavimo būdas nieko nepasako, nes, visų pirma, nėra įtraukiamos dėl pelno mokesčio mokėjimo patirtos išlaidos. Antra, visi mokesčiai nėra mokami nuo neapmokestinto pelno. Tai atspindi ir duomenys pateikti 2.1 lentelėje. Mokesčių buvo sumokama žymiai daugiau, nei uždirbta pelno, todėl negalima teigti, kad įmonės vidutiniškai 86 proc. neapmokestino pelno atiduoda valstybei mokesčių pavidalu, nes toks traktavimas būtų nelogiškas ir prieštarautų matematinėms taisyklėms. Šis rodiklis tiesiog palygina sumokėtų mokesčių sumą su neapmokestintu pelnu, tačiau nenusako pačios mokesčių naštos.

Didžiausia mokesčių našta tenkanti įmonėms per analizuojamą laikotarpį buvo ją išreiškiant per grynąjį pelną, vidutiniškai net 121,86 proc. Šiame metode skaičiuojant analizuojamo laikotarpio vidutinę mokesčių našta taip pat eliminuojami 2009 m., kaip ir MNK_3 rodiklio atveju, kadangi šiais metais buvo patirtas grynasis nuostolis. Tai, kad rodiklio reikšmės viršija 100 proc. (2008 ir 2010 m.) parodo, jog grynasis pelnas buvo 1-2 kartais mažesnis už sumokamų mokesčių sumas. Kalbant apie rodiklio tinkamumą, taip skaičiuojama mokesčių našta yra tikslesnė nei MNK_3 rodiklis, kadangi čia jau įtraukiamos ir pelno mokesčio išlaidos. Tačiau vėl gi jis nenusako tikrosios mokesčių naštos, nes neparodo kokią dalį pelno įmonėms tenka atiduoti valstybei mokesčių pavidalu. Šis rodiklis palygina sumokėtus mokesčius su įmonių grynuoju pelnu.

Tuo tarpu mokesčių naštos vertinimas kaip visų sumokėtų mokesčių santykis su visų sumokėtų mokesčių ir įmonių pelno suma po apmokestinimo (MNK_4) yra pats tiksliausias ir realiausias mokesčių naštos skaičiavimo metodas. Šis rodiklis parodo, kokią dalį savo pelno įmonės turi atiduoti mokesčių pavidalu, be to, jei įmonėms nereikėtų mokėti mokesčių, visa mokesčių suma liktų jose kaip pelnas. Todėl toks mokesčių naštos vertinimas geriausiai išreiškia įmonėms tenkančią mokesčių našta.

2.4. Lietuvos verslui tenkančios mokesčių naštos vertinimas

Skaičiuojant verslo sektoriui tenkančią mokesčių naštą ir siekiant gauti tikslesnius rezultatus, į valstybės mokestines pajamas įtraukiami tiek į nacionalinį biudžetą, tiek ir į specialios paskirties fondus sumokėti mokesčiai bei rinkliavos. Be to, į bendros verslui tenkančios mokestinės naštos skaičiavimus įtraukiami nefinansinio sektoriaus juridiniai asmenys bei namų ūkiai, vykdanys ekonominę veiklą. Verslo įmonių mokesčių naštos kaitos tendencijos pateikiamos 2.4 pav.



2.4 pav. Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Vidutiniškai per visą analizuojamą laikotarpį įmonių mokesčių našta siekė net 75,46 proc. Tai rodo, kad verslui per 2007-2011 m. vidutiniškai likdavo vos ketvirtadalis uždirbto pelno, kadangi vidutiniškai apie 76 proc. uždirbto pelno tekdavo atiduoti valstybei mokesčių pavidalu. Tokia verslui tenkanti našta viršija visas ekonomistų rekomenduojamas aukščiausias ribas (ekonomiškai teisinga ir efektyvioje mokestinėje sistemoje mokesčių našta optimaliu atveju turėtų svyruoti iki 35 proc., blogiausiu atveju – neviršyti 50 proc.), kas rodo, jog mokestinė našta verslo įmonėms yra per didelė, atimanti paskatas plėtoti verslą bei norą legalizuoti savo veiklą, steigti naujas įmones. Vidutinę mokesčių naštą per analizuojamą laikotarpį dirbtinai sukelia 2009 m., kada dėl ekonominės krizės mokestinė našta siekė maksimumą. Eliminavus šiuos metus kaip išskirtį, vidutinė verslo sektoriui tenkanti našta analizuojamu laikotarpiu siekė 52,92 proc. Dar tiksliau verslui tenkančią mokestinę naštą atspindi mediana, kuri tiksliausiai išreiškia mokesčių naštos rodiklio vidurinę reikšmę ypač esant išskirtims (2009 m.), kada vidurkis neatspindi realios

situacijos. Mediana siekė 60,5 proc., kas rodo, jog pusę analizuojamo laikotarpio verslui tenkanti našta buvo mažesnė už 60,5 proc. Tokia mokesstinė našta tiek žvelgiant į medianos dydį, tiek ir į vidurkį (eliminavus 2009 m.), ne tik nepakeliamai slegia įmones, bet ir rodo neefektyvią mokesčių surinkimo politiką: esant tokiai mokeschinei naštai ribojamos įmonių plėtros galimybės, o kartu ir sukuriama pridėtinė vertė; didinama įmonių bankroto riziką; dėl mokesstinės sistemos rinka tampa nepatraukli užsienio investuotojams, kas galiausiai atsiliepia pačiai ekonomikai ir mokesčių surenkama mažiau, nei tikimasi.

Žvelgiant į analizuojamo laikotarpio pradžią, būtent 2007 m. verslui tenkanti mokesčių našta buvo mažiausia per 2007-2011 m. ir siekė 38,65 proc. Tai rodo, kad verslas 2007 m. valstybei mokesčių pavidalu atidavė beveik 39 proc. savo uždirbto pelno, kas vertinama gana palankiai, nes mokesstinė našta buvo sąlyginai vidutinio dydžio ir tik 3,65 p.p. didesnė už optimalų mokesstinės naštos dydį. Tokia mokesstinė našta beveik optimali tiek įmonių, tiek valstybės atžvilgiu.

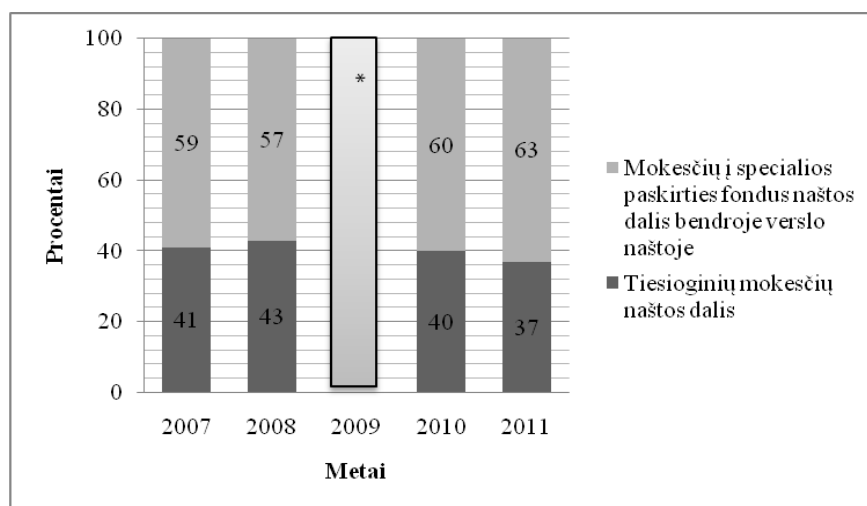
Patenkama verslui tenkanti mokesčių našta buvo ir 2011 m., nes neviršijo 50 proc. ribų. Esant tokiai mokeschinei naštai nėra ribojamos įmonių plėtros galimybės, o kartu ir sukuriama pridėtinė vertė; skatinamas verslo legalizavimasis ir „išlindimas iš šešėlio“; dėl optimalios mokesčių naštos rinka gali tapti patraukli užsienio investuotojams, kas galiausiai ilgu laikotarpiu teigiamai atsiliepia pačiai ekonomikai.

Tuo tarpu 2008-2010 m. laikotarpiu verslui tenkanti mokesstinė našta gerokai viršijo visas aukščiausias mokesstinės naštos ribas. Ypatingai aukšta mokesstinė našta buvo 2009 m. Šiuos metus galima įvardinti kaip maksimalios mokesčių naštos metais. 2009 m. verslo sektorius patyrė 3,2 mlrd. nuostolių. Tačiau, nepaisant sunkios ekonominės padėties, verslo įmonės sumokėjo 8,08 mlrd. mokesčių, kuriuos teko padengti iš savo vidinių resursų, paskolų ir kt. šaltinių. Kas neabejotinai daug įmonių privedė prie nemokumo būklės ar net bankroto. Mokesčių naštos rodiklio reikšmė viršijanti 100 rodo, kad net jei visa sumokėtų mokesčių suma būtų likusi įmonėse kaip pelnas, to vis tiek būtų neužtekę padengti susidariusias išlaidas mokesčiams, kadangi sumokėta mokesčių suma beveik 1,7 karto viršijo net tą įmonių pelną, kurį jos turėtų, jei nereikėtų mokėti mokesčių.

Teorinėje darbo dalyje buvo išsiaiškinta, kad verslas „neša“ tik tiesioginių mokesčių našta. Tiesioginių mokesčių naštos, tenkančios verslo sektoriui, struktūroje per analizuojamą laikotarpį 75 proc. sudarė įmokos į specialios paskirties fondus (valstybinio socialinio draudimo įmokos bei įmokos į Garantinį fondą) ir 25 proc. kiti mokesčiai (pelno, socialinis, nekilnojamo turto,

transporto priemonių mokesčiai ir daugelis kitų). Todėl tikslinga išskaidyti įmonėms tenkančią mokestinę naštą į įmokų į fondus naštą bei tiesioginių mokesčių (be su darbo santykiais susijusių įmokų) naštą. Čia „tiesioginių mokesčių našta“ sąvoka bus vartotina turint omenyje tą tiesioginių mokesčių dalį, į kurią neįeina įmokos į specialios paskirties fondus, kitaip tariant 25 proc. dalis visoje tiesioginių mokesčių naštos struktūroje.

Verslo sektoriaus įmonių ir bendrovių tiesioginių mokesčių naštos (be su darbo santykiais susijusių mokesčių) ir su darbo santykiais susijusių mokesčių naštos dalis bendroje verslo mokestinės naštos struktūroje vaizduojama 2.5 pav.



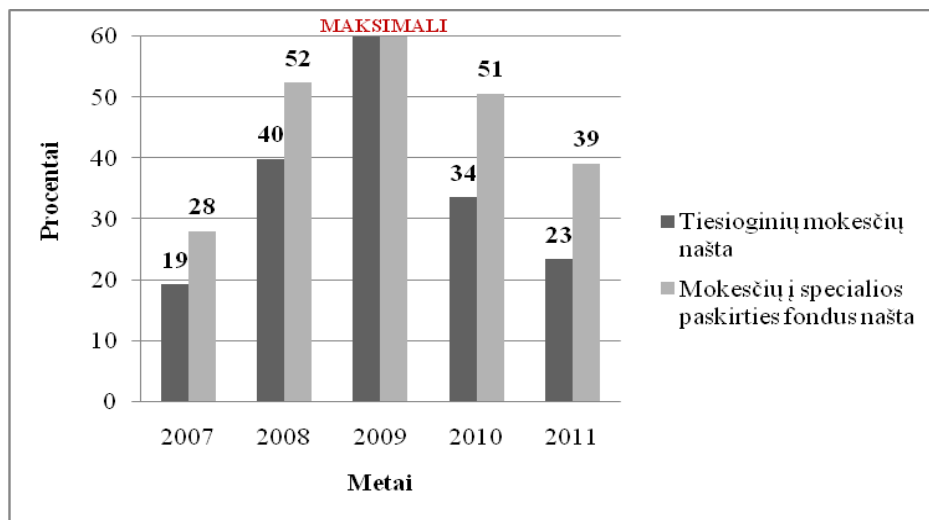
2.5 pav. Verslo sektoriaus tiesioginių mokesčių ir mokesčių į specialios paskirties fondus naštos dalis bendroje verslo mokestinės naštos struktūroje 2007-2011 m. laikotarpiu

*reikšmės negalimos dėl neigiamo grynojo veiklos rezultato

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Iš 2.5 pav. matyti, kad visu analizuojamu laikotarpiu verslo sektoriui tenkančios mokesčių naštos struktūroje didesnę dalį sudarė mokesčių į specialios paskirties fondus našta, nei tiesioginių mokesčių našta. Svarbu akcentuoti, kad iš skaičiavimų eliminuoti 2009 m., kadangi dėl šiais metais patirtų verslo sektoriaus nuostolių, neįmanoma tiesioginių mokesčių naštos išreikšti procentiniu dydžiu, o kartu ir nustatyti jos dalies bendroje naštos struktūroje. Net jei visa sumokėtų tiesioginių mokesčių suma būtų likusi įmonėse kaip pelnas, to vis tiek būtų neužtekę padengti susidariusias išlaidas mokesčiams.

Verslo sektoriaus įmonių ir bendrovių tiesioginių mokesčių naštos (be su darbo santykiais susijusių mokesčių) ir su darbo santykiais susijusių mokesčių naštos dinamika vaizduojama 2.6 pav.



2.6 pav. Verslo sektoriui tenkanti tiesioginių mokesčių ir mokesčių į specialios paskirties fondus naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Siekiant įvertinti analizuojamo laikotarpio vidutinę verslui tenkančią tiesioginių mokesčių ir mokesčių į specialios paskirties fondus našta tikslinga eliminuoti 2009 m. kaip išskirtį, kadangi šių metų mokestinės naštos rodiklis iškreiptų viso laikotarpio duomenis. 2009 m. buvo ekonominės krizės metai, kada verslas patyrė nuostolius, kas sąlygojo maksimaliai aukštą mokestinę našta. Analizuojamu laikotarpiu vidutinė įmonėms tenkanti tiesioginių mokesčių našta, eliminavus 2009 m. kaip išskirtį, siekė 29 proc., o mokesčių į specialios paskirties fondus – 43 proc. Vidutiniai rodikliai atspindi, kad verslo sektorius valstybei tiesioginių mokesčių pavidalu sumoka vidutiniškai apie trečdalį savo pelno, kurį turėtų nemokėdamas šių mokesčių, tuo tarpu dėl su darbo santykiais susijusių mokesčių naštos verslas praranda apie 40 proc. savo pelno.

Per visą analizuojamą laikotarpį tiesioginių mokesčių našta padidėjo 4 p.p., o mokesčių į specialios paskirties fondus našta padidėjo 11 p.p. Taip pat pastebima abiejų mokestinės naštos rūšių augimo tendencija iki globalios recesijos. Tiesioginių mokesčių naštos augimą sąlygojo sparčiai mažėjantis įmonių pelnas bei mažesniu tempu mažėjantis mokesčių sumokėjimas. Be to, pelno mokestis yra mokamas už praėjusius metus, kas didina einamųjų metų tiesioginių mokesčių našta, jei pelnas mažėja. Tuo tarpu mokesčių į specialios paskirties fondus našta didėjo taip pat didėjo dėl spartesniu tempu mažėjančio grynojo veiklos rezultato, nei mažėjo socialinio draudimo ir įmokų į Garantinį fondą mokesčių mokėjimas. Be to, įmonės neskubėjo stipriai mažinti darbuotojų darbo užmokesčio bei atleidinėti turimų darbuotojų.

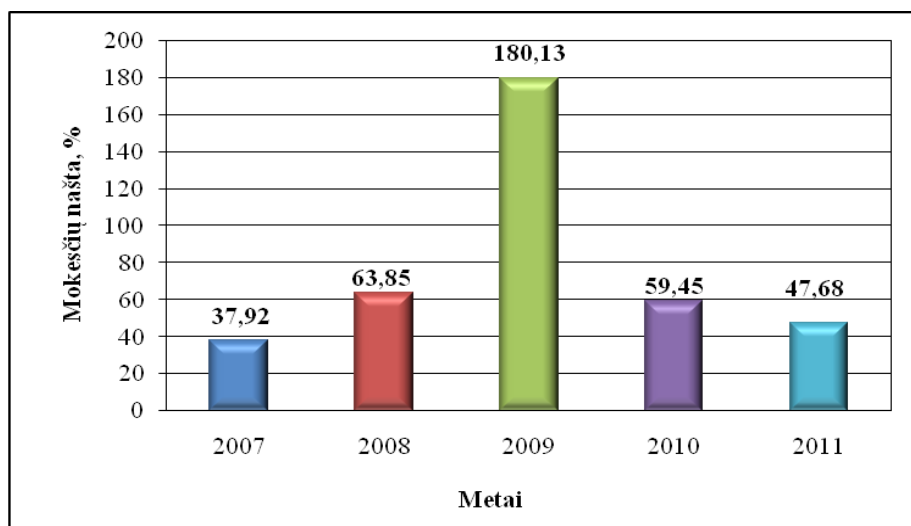
Tuo tarpu ekonomikai atsigaunant pastebima mokesčių naštų mažėjimo tendencija. Nors tiesioginių mokesčių sumokėjimas augo, tačiau tiek 2010 m., tiek ir 2011 m. šis augimas buvo pernelyg mažas, kad padarytų neigiamą poveikį verslui, kadangi šiais metais įmonių grynasis pelnas augo žymiai spartesniu tempu. Panaši tendencija pastebima ir su darbo santykiais susijusių mokesčių naštos kaitoje. Po 2009 m. tiek atlyginimai, tiek dirbančiųjų skaičius, nors ir nežymiai, bet ir toliau mažėjo, kai tuo tarpu grynasis pelnas sparčiai didėjo. Šie pokyčiai ir sąlygojo mokesčių į specialios paskirties fondą mažėjimą atsigaunant ekonomikai.

Apibendrinant verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos analizės rezultatus galima teigti, kad verslui teko didesnė su darbo santykiais susijusių mokesčių našta nei tiesioginių mokesčių našta. Svarbu akcentuoti, kad verslo sektoriui svarbiausi buvo 2009 m., kai pastebima maksimali mokesčių našta. Šiais metais buvo ekonominis nuosmukis, todėl įmonių patirti nuostoliai maksimaliai padidino mokesčių naštą. Be to, galima teigti, kad beveik visu analizuojamu laikotarpiu verslui tenkanti mokesčių našta viršijo visas ekonomistų rekomenduojamas ribas ir buvo per daug aukšta, kas ne tik neigiamai veikia verslą, bet neigiamai veikia ir visą ekonomiką, kadangi mokesstinė sistema tampa neefektyvi ir veikia netinkamai.

Apžvelgus Lietuvos verslo sektoriui tenkančią mokesčinę naštą tikslinga detaliau analizuoti skirtingiems verslo subjektams tenkančią mokesčių naštą. Verslo sektoriaus juridiniams asmenims ir namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą išsami mokesčinės naštos analizė leis tiksliau įvertinti verslui tenkančią mokesčių naštą.

2.4.1. Verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkančios mokesčių naštos vertinimas

Skaičiuojant juridiniams subjektams tenkančią mokesčių naštą ir siekiant gauti tikslius rezultatus, į valstybės mokesčines pajamas įtraukiami tiek į nacionalinį biudžetą, tiek ir į specialios paskirties fondus sumokėti mokesčiai bei rinkliavos. Įmonių mokesčių naštos kaitos tendencijos pateikiamos 2.7 pav.



2.7 pav. **Juridinių subjektų mokesčių naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu**

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Vidutiniškai per visą analizuojamą laikotarpį įmonių mokesčių našta siekė net 77,81 proc. Tai rodo, kad verslui per 2007-2011 m. vidutiniškai likdavo vos trečdalis uždirbto pelno, kadangi vidutiniškai apie 78 proc. uždirbto pelno tekdavo atiduoti valstybei mokesčių pavidalu. Tokia verslui tenkanti našta viršija visas ekonomistų rekomenduojamas aukščiausias ribas (ekonomiškai teisinga ir efektyvioje mokestinėje sistemoje mokesčių našta optimaliu atveju turėtų svyruoti iki 35 proc., blogiausiu atveju – neviršyti 50 proc.), kas rodo, jog mokestinė našta verslo įmonėms yra per didelė, atimanti paskatas plėtoti verslą bei norą legalizuoti savo veiklą, steigti naujas įmones. Vidutinę mokesčių našta per analizuojamą laikotarpį dirbtinai sukelia 2009 m., kada dėl ekonominės krizės mokestinė našta siekė maksimumą. Eliminavus šiuos metus kaip išskirtį, vidutinė verslo sektoriui tenkanti našta analizuojamu laikotarpiu siekė 52,23 proc. Dar tiksliau verslui tenkančią mokestinę našta atspindi mediana, kuri tiksliausiai išreiškia mokesčių naštos rodiklio vidurinę reikšmę ypač esant išskirtims (2009 m.), kada vidurkis neatspindi realios situacijos. Mediana siekė 59,45 proc., kas rodo, jog pusę analizuojamo laikotarpio verslui tenkanti našta buvo mažesnė už 59,45 proc. Tokia mokestinė našta tiek žvelgiant į medianos dydį, tiek ir į vidurkį (eliminavus 2009 m.), ne tik nepakeliamai slegia įmones, bet ir rodo neefektyvią mokesčių surinkimo politiką: esant tokiai mokestinei naštai ribojamos įmonių plėtros galimybės, o kartu ir sukuriama pridėtinė vertė; didina įmonių bankroto riziką; dėl mokestinės sistemos rinka tampa nepatraukli užsienio investuotojams, kas galiausiai atsiliepia pačiai ekonomikai ir mokesčių surenkama mažiau, nei tikimasi.

Žvelgiant į analizuojamo laikotarpio pradžią, būtent 2007 m. juridiniams asmenims tenkanti mokesčių našta buvo mažiausia per 2007-2011 m. ir siekė 37,92 proc. Tai rodo, kad verslas 2007 m. valstybei mokesčių pavidalu atidavė beveik 38 proc. savo uždirbto pelno, kas vertinama gana palankiai, nes mokestinė našta buvo sąlyginai vidutinio dydžio ir tik 2,92 p.p. atitrūkusi nuo optimalaus mokestinės naštos dydžio. Tokia mokestinė našta beveik optimali tiek įmonių, tiek valstybės atžvilgiu. Esant tokiai mokestinei naštai nėra ribojamos įmonių plėtros galimybės, o kartu ir sukuriama pridėtinė vertė; skatinamas verslo legalizavimasis ir „išlindimas iš šešėlio“; dėl optimalios mokesčių naštos rinka gali tapti patraukli užsienio investuotojams, kas galiausiai ilgu laikotarpiu teigiamai atsiliepia pačiai ekonomikai.

2008 m. pastebima paradoksali situacija. Nors verslo sektoriaus įmonių grynasis pelnas sumažėjo 59,52 proc., tačiau mokesčių verslo įmonės sumokėjo net tik, kad ne mažiau, bet net 17,04 proc. daugiau nei praėjusiais metais. Ko pasekoje verslui tenkanti mokesčių našta padidėjo 25,93 p.p. ir siekė 63,85 proc., kas vertinama neigiamai, nes įmonės didžiąją dalį savo pelno atidavė valstybei mokesčių pavidalu. Sumokamų mokesčių augimą sąlygojo išaugusios tiek tiesioginių mokesčių sumos (14,97 proc.), tiek ir verslo įmonių sumokamos VSD įmokų sumos (18,3 proc.).

2009 m. mokesčių našta ir toliau didėjo. Šiuos metus galima įvardinti kaip maksimalios mokesčių naštos metais. 2009 m. verslo sektoriaus juridiniai subjektai patyrė 3,25 mlrd. nuostolių. Tačiau, nepaisant sunkios ekonominės padėties, verslo įmonės sumokėjo 7,3 mlrd. mokesčių, kuriuos teko padengti iš savo vidinių resursų, paskolų ir kt. šaltinių. Kas neabejotinai daug įmonių privedė prie nemokumo būklės ar net bankroto. Mokesčių naštos rodiklio reikšmė viršijanti 100 rodo, kad net jei visa sumokėtų mokesčių suma būtų likusi įmonėse kaip pelnas, to vis tiek būtų neužtekę padengti susidariusias išlaidas mokesčiams, kadangi sumokėta mokesčių suma 1,8 karto viršijo net tą įmonių pelną, kurį jos turėtų, jei nereikėtų mokėti mokesčių.

2010 m. verslo įmonių finansinė būklė žymiai pagerėjo ir įmonės šiais metais dirbo pelningai. Šiais metais verslo sektoriaus juridinių subjektų grynasis veiklos rezultatas buvo vos 23,78 proc. mažesnis nei prieš krizinius metus (2008 m.): 2010 m. buvo gautas 4,37 mlrd. lt grynasis pelnas. Tuo tarpu mokesčių verslo įmonės sumokėjo 12,33 proc. mažiau nei ekonominės krizės (2009 m.) metais. Šie veiksniai ir sąlygojo mokesčių naštos kitimą gerąją linkme: verslui tenkanti mokesčių našta 2010 m. sumažėjo iki 59,45 proc. ir buvo net gi mažesnė (4,4 p.p.) nei ekonominio pakilimo metais.

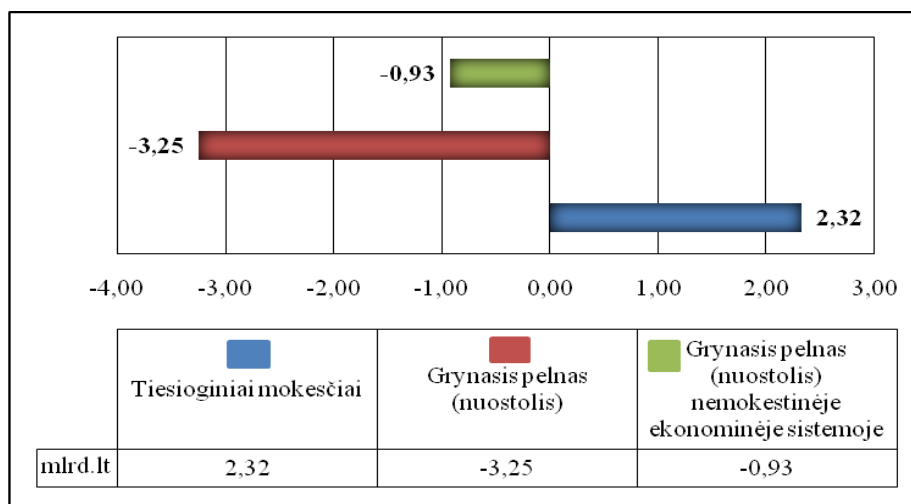
2011 m. įmonės sumokėjo 6,63 proc. daugiau mokesčių nei praėjusiais metais, tačiau vis tik pastebimas ir tolesnis mokesčių naštos mažėjimas (11,77 p.p.). Tai sąlygojo žymiai spartesniu

tempu didėjęs įmonių grynasis pelnas (71,52 proc.), nei sumokami mokesčiai. Šiais metais verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkanti mokestinė našta siekė 47,68 proc., kas nėra vertinama kaip optimali ir tinkama mokestinė našta, tačiau pagal ekonominio teisingumo ir efektyvumo principą vis tik dar galima traktuoti, kaip vidutinę mokesčių našta, kadangi rodiklis neviršija 50 proc. ribos. Sumokamų mokesčių augimą sąlygojo išaugusios tiek tiesioginių mokesčių sumos (14,97 proc.), tiek ir verslo įmonių sumokamos VSD įmokų sumos (8,26 proc.).

Apibendrinant verslo sektoriaus juridiniams subjektams tenkančių mokesčių našta galima teigti, kad beveik visu analizuojamu laikotarpiu ji viršijo visas ekonomistų rekomenduojamas ribas ir buvo per daug aukšta, kas ne tik neigiamai veikia verslą, bet neigiamai veikia ir visą ekonomiką, kadangi mokestinė sistema tampa neefektyvi ir veikia netinkamai. Aukšta mokesčių našta galimai turi didelės neigiamos įtakos verslo įmonių ekonominei veiklai.

Tiesioginių mokesčių našta. Tiesioginių mokesčių naštos, tenkančios įmonėms, struktūroje per analizuojamą laikotarpį 64 proc. sudarė įmokos į specialios paskirties fondus (valstybinio socialinio draudimo įmokos bei įmokos į Garantinį fondą) ir 36 proc. kiti įmonių mokami mokesčiai (pelno, socialinis, nekilnojamo turto, transporto priemonių mokesčiai ir daugelis kitų). Todėl tikslinga išskaidyti įmonėms tenkančią mokestinę našta į įmokų į fondus našta bei tiesioginių mokesčių (be su darbo santykiais susijusių įmokų) našta. Čia „tiesioginių mokesčių našta“ sąvoka bus vartotina turint omenyje tą tiesioginių mokesčių dalį, į kurią neįeina įmokos į specialios paskirties fondus, kitaip tariant 36 proc. dalis visoje tiesioginių mokesčių naštos struktūroje.

Analizuojant tiesioginių mokesčių našta svarbu paminėti, kad iš skaičiavimų pašalinami 2009 m. Šių metų eliminavimą sąlygojo patirti nuostoliai, kuriems esant neįmanoma mokestinės naštos išreikšti procentiniu santykinu dydžiu. 2009 m. juridinių subjektų sumokėti tiesioginiai mokesčiai ir patirti nuostoliai pateikiami 2.8 pav.

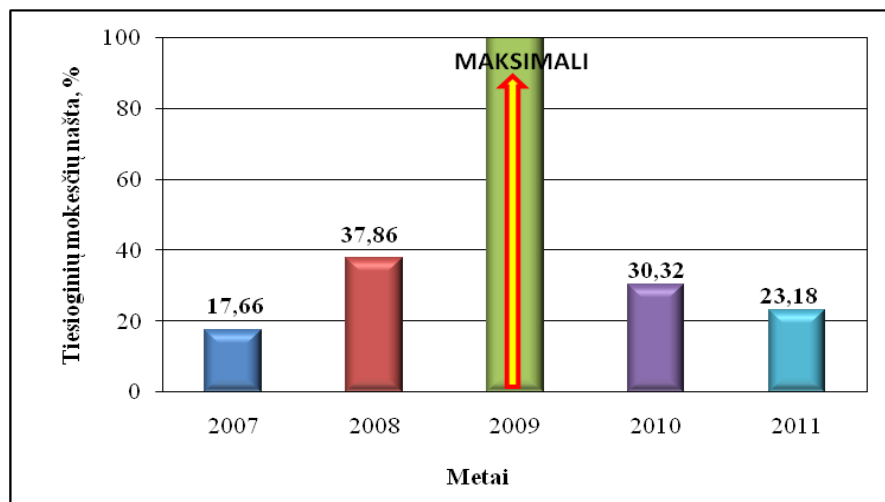


2.8 pav. **Juridinių subjektų sumokėti tiesioginiai mokesčiai ir galutinis veiklos rezultatas 2009 m.**

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Svarbu akcentuoti, kad 2009 m. mokestinė našta įmonėms buvo aukščiausiam lygį per visą analizuojamą laikotarpį: įmonėms teko iš savo resursų sumokėti beveik tokią pačią sumą mokesčių, kiek patyrė nuostolio. 2009 metais verslo sektoriaus juridiniai subjektai dirbo nuostolingai (patyrė net 3,25 mlrd. nuostolių). Šio neigiamo veiklos rezultato neatsvėrė net sumokėti tiesioginiai mokesčiai (2,32 mlrd.), kurie galėtų įmonėse likti kaip pelnas, jei nereikėtų mokėti mokesčių. Jei egzistuotų ekonominė sistema be mokesčių, įmonės būtų patyrusios mažesnius nuostolius (0,93 mlrd.), t.y. visa sumokėtų mokesčių suma įmonėse liktų kaip pelnas, kas dalinai atsvėrėtų patirtus nuostolius ir juos sumažintų 71.38 proc. Neigiamas įmonių veiklos rezultatas neleidžia tiksliai santykinu dydžiu įvertinti įmonių patirtos mokestinės naštos 2009 m. Todėl tiesioginių mokesčių naštos analizėje eliminuojami 2009 m.

Verslo sektoriaus juridiniams subjektams tenkančios tiesioginių mokesčių naštos kitimo tendencijos 2007-2011 m. laikotarpiu pateikiamos 2.9 pav.



2.9 pav. **Juridiniams subjektams tenkančios tiesioginių mokesčių naštos dinamika 2007-2011 metų laikotarpiu**

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Siekiant įvertinti analizuojamo laikotarpio vidutinę verslui tenkančią tiesioginių mokesčių našta tikslinga eliminuoti 2009 m. kaip išskirtį, kadangi šių metų mokestinės naštos rodiklis iškreiptų viso laikotarpio duomenis. 2009 m. buvo ekonominės krizės metai, kada verslas patyrė nuostolius, kas sąlygojo maksimaliai aukštą mokestinę našta. Analizuojamu laikotarpiu vidutinė įmonėms tenkanti tiesioginių mokesčių našta, eliminavus 2009 m. kaip išskirtį, siekė 27,25 proc. Panašaus dydžio buvo ir analizuojamo laikotarpio verslui tenkančios tiesioginių mokesčių naštos mediana – 23,18. Iš nustatyto medianos dydžio galima teigti, kad verslui tenkančios tiesioginių mokesčių naštos rodiklio reikšmių vidurinė reikšmė per analizuojamą laikotarpį siekė apie 23 proc., o tai rodo, jog pusę analizuojamo laikotarpio mokestinė našta buvo mažesnė ir pusė didesnė už nustatytą reikšmę. Tiek mediana, tiek vidurkis eliminavus 2009 m. atspindi, kad verslo sektoriaus juridiniai asmenys valstybei tiesioginių mokesčių pavidalu sumoka mažiau apie ketvirtadalį savo pelno, kurį turėtų nemokėdamas šių mokesčių.

Žvelgiant į analizuojamo laikotarpio pradžią, būtent 2007 m. verslo sektoriaus juridiniams subjektams tenkanti tiesioginių mokesčių našta buvo mažiausia per 2007-2011 m. ir siekė 17,66 proc. Tai rodo, kad verslas 2007 m. valstybei tiesioginiais mokesčiais atidavė mažiau nei penktadalį savo uždirbto pelno, kas vertinama palankiai, nes tiesioginių mokesčių našta buvo sąlyginai maža.

2008 m. lyginant su 2007 m. juridiniams subjektams tenkanti tiesioginių mokesčių našta padidėjo daugiau nei dukart (20,2 p.p.) ir siekė 37,86 proc. Mokestinės naštos spartų didėjimą

nulėmė ne tik didėjantys įmonių sumokėtų mokesčių tempai, bet ir ženkliai mažėjantis grynasis pelnas. Grynasis pelnas 2008 m. sumažėjo net 59,52 proc., tuo tarpu įmonių sumokėti mokesčiai kito priešinga linkme ir padidėjo 14,97 proc., kas dar labiau padidino įmonėms tenkančią mokestinę naštą.

2009 m. verslui tenkanti tiesioginių mokesčių našta ir toliau didėjo. Tačiau, nepaisant sunkios ekonominės padėties, įmonės sumokėjo 2,32 mlrd. tiesioginių mokesčių, kuriuos teko padengti iš savo vidinių resursų, paskolų ir kt. šaltinių, kadangi įmonės dirbo nuostolingai. 2009 m. perpus sumažėjęs pelno mokesčio mokėjimas, panaikintas socialinio draudimo mokestis bei kitų sumokamų tiesioginių mokesčių mažėjimas sąlygojo šių valstybės mokestinių pajamų kitimą mažėjimo linkme: verslo įmonės tiesioginių mokesčių sumokėjo 33,49 proc. mažiau nei praėjusiais metais. Tačiau nepaisant sumokėtų mokesčių sumų mažėjimo, šie metai - maksimalios mokestinės naštos metai. Tai lėmė tas faktas, kad šiais metais verslo sektoriaus grynasis veiklos rezultatas buvo neigiamas. 2009 m. verslas patyrė 3,25 mlrd. nuostolių. Net jei visa sumokėtų tiesioginių mokesčių suma būtų likusi įmonėse kaip pelnas, to vis tiek būtų neužtekę padengti susidariusias išlaidas mokesčiams.

2010 m. įmonių sumokami mokesčiai mažėjo tiek ir atskaitos tašku laikant 2009 m. (18,16 proc.), tiek ir 2008 m. (45,57 proc.), kas sąlygojo tiesioginių mokesčių naštos kitimą gerąją linkme. 2010 m. tiesioginių mokesčių našta sumažėjo 7,54 p.p. lyginant su 2008 m. Šį mažėjimą taip pat lėmė verslo atsigavimas ir uždirbtas 4,37 mlrd. grynasis pelnas, o ne gauti nuostoliai, kaip 2009 m. 2010 m. verslo sektoriaus įmonėms tenkanti tiesioginių mokesčių našta siekė 30,32 proc. ir buvo beveik 8 p.p. mažesnė nei ekonominio pakilimo metais (2008 m.). Tai sąlygojo perpus sumažėjusios sumokėtų tiesioginių mokesčių sumos.

2011 m. pastebimas sumokėtų mokesčių didėjimas. Tačiau šis didėjimas buvo pernelyg mažas (2,75 proc.), kad paveiktų mokesčių naštos kitimą blogąją linkme, kai verslo įmonių finansinė padėtis ir toliau gerėjo. Verslo sektoriaus sumokėtų mokesčių ir grynojo pelno suma šiais metais padidėjo 34,38 proc. Šiam didėjimui lemiamą poveikį turėjo 71,52 proc. padidėjęs įmonių grynasis pelnas. Minėti pokyčiai sąlygojo tolimesnį verslo sektoriaus juridinių subjektų mokestinės naštos mažėjimą (7,14 p.p.). 2011 m. tiesioginių mokesčių našta tenkanti verslui siekė 23,18 proc. Tai rodo, kad pelno siekiantys juridiniai asmenys valstybei mokesčių (tiesioginių) pavidalu 2011 m. atidavė 23 proc. savo pelno.

Apibendrinant tiesioginių mokesčių naštą galima teigti, kad verslui svarbiausi buvo 2009 m., kai pastebima maksimali tiesioginių mokesčių našta. Šiais metais buvo ekonominis nuosmukis, todėl įmonių patirti nuostoliai maksimaliai padidino mokesčių naštą tenkančią pelno

siekiantiems juridiniams subjektams. Taip pat didelės įtakos mokesčių naštos didėjimui turėjo būtent 2009 m. įvykdyta mokesčių reforma, po kurios daugumos mokesčių tarifai buvo padidinti.

Pelno mokesčio našta. Didžiausią verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkančios tiesioginių mokesčių (neįskaitant su darbo santykiais susijusių mokesčių) naštos dalį sudaro pelno mokestis. Be to pelno mokestis įmonėms itin svarbus ir todėl, kad jis yra sumokamas likutinio pelno sąskaita, kurį jos, nemokėdamos šio mokesčio, galėtų panaudoti verslo plėtrai, investicijoms ir pan. Todėl tikslinga detaliau analizuoti būtent pelno mokesčio našta tenkančią verslo įmonėms.

Pelno mokesčio našta skaičiuojama per efektyvios pelno mokesčio normos rodiklį, kuris parodo, kokia įmonių pelno dalis tenka valstybei pelno mokesčio pavidalu (žr. 2.2 lentelę).

2.2 lentelė

Juridiniams asmenims tenkanti pelno mokesčio našta ir ją sąlygojantys veiksniai

Metai	2007	2008	2009	2010	2011
Rodiklis					
Apmokestinamasis pelnas (nuostolis), mlrd. lt	15,891	8,131	-1,831	5,309	8,374
Už ataskaitinius metus sumokėtas PM, mlrd. lt	1,735	2,4	1,418	0,942	0,882
Pelno mokesčio tarifas, %	15	15	20	15	20
Pelno mokesčio našta, %	10,92	29,52	-*	17,73	10,54

-*reikšmė negalima dėl šiais metais patirtų nuostolių.

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Kaip matyti iš 2.2 lentelės, pelno mokesčio našta visu analizuojamu laikotarpiu kito netolygiai. Be to, efektyvi pelno mokesčio norma žymiai skyrėsi nuo įstatymų nustatyto pelno mokesčio tarifo.

2007 m. verslo sektoriaus juridiniai subjektai valstybei pelno mokesčio pavidalu atiduodavo 10,92 proc. savo pelno, kai tuo tarpu įstatymų nustatytas tarifas šiais metais siekė 15 proc.

2008 m. sumokėtas pelno mokestis padidėjo 38,33 proc., tuo tarpu neapmokestintas pelnas kito priešinga linkme – sumažėjo net 48,83 proc. Šių veiksnių sąlygojama verslo sektoriaus įmonių pelno mokesčių našta įgavo didėjimo tendenciją ir siekė 29,52 proc. Tai rodo, kad verslo įmonės valstybei atidavė beveik 30 proc. savo pelno vien dėl pelno mokesčio mokėjimo. Efektyvios pelno mokesčio normos rodiklis viršijo įstatymo nustatytą pelno mokesčio tarifą (15 proc.) dėl pelno mokesčio skaičiavimo metodikos, t.y. dėl atidėtojo pelno mokesčio. Ekonomikai

augant, pelno mokestis buvo atidedamas, nes įmonės tikėjosi, kad turės pakankamai mokestinio pelno mokesčiui sumokėti ateityje, pelno mokesčio turtą panaudojant esamu laikotarpiu.

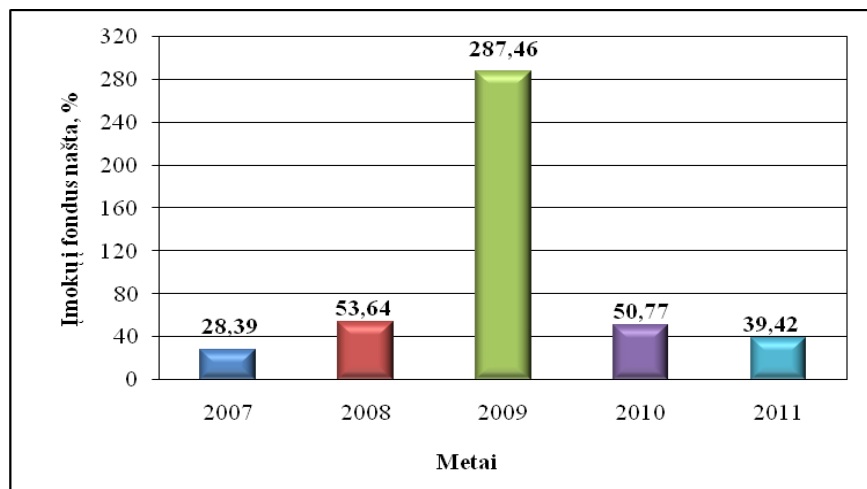
2009 m. buvo maksimalios mokestinės naštos metais, kadangi verslas patyrė nuostolius, tačiau nepaisant to, sumokėjo 1,418 mlrd. pelno mokesčio. Mokesčio mokėjimą esant nuostoliams sąlygojo atidėtasis pelno mokestis. Dėl neigiamo veiklos rezultato negalima santykinu procentiniu dydžiu išreikšti šio mokesčio naštos tekusios verslo sektoriaus juridiniams subjektams.

2010 m. pelno mokesčio našta siekė 17,73 proc., kas rodo, jog verslas pelno mokesčio pavidalu atidavė beveik penktadalį savo pelno. Efektyvios pelno mokesčių normos rodiklis 2,73 p.p. viršijo įstatymo nustatytą tarifą dėl leidžiamų atskaitymų bei neapmokestinamųjų pajamų.

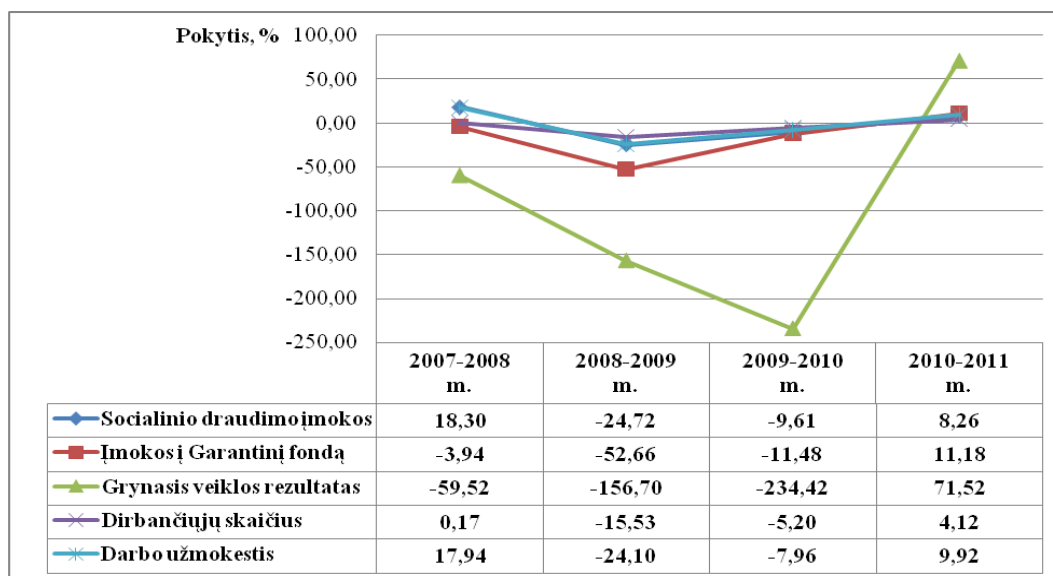
2011 m. pastebima paradoksali situacija: už ataskaitinius metus sumokėtas pelno mokestis lyginant su praėjusiais metais sumažėjo 6,28 proc., kai tuo tarpu mokesčio tarifas padidėjo 5 p.p. ir siekė 20 proc. Tačiau pelno mokesčio našta vis tik kito mažėjimo linkme (7,2 p.p.) ir siekė 10,54 proc., kas įmonių požiūriu vertinama palankiai, nes verslas šiais metais valstybei pelno mokesčio pavidalu atidavė vos dešimtadalį savo pelno. Tokį rodiklio kitimą sąlygojo net 57,72 proc. padidėjęs apmokestinamasis pelnas. Šiais metais efektyvaus pelno mokesčio rodiklis buvo perpus mažesnis už įstatymo nustatytąjį. Šį atotrūkį sąlygojo padidėjęs neapmokestinamo pelno dydis, leidžiamų atskaitymų dydis bei galimai išaugęs naudojimąsis lengvatinio pelno mokesčio tarifu.

Apibendrinant galima teigti, kad nuolat kintančios rinkos sąlygos turėjo neigiamą poveikį tiek pelno mokesčio sumokėjimui, tiek ir visai verslo sektoriaus juridinių subjektų ekonominei veiklai. Analizuojamo laikotarpio pradžioje sparčiai mažėjantis įmonių veiklos rezultatas bei augančios sumokamo pelno mokesčio sumos sąlygojo didėjančią pelno mokesčio našlą verslo sektoriaus įmonėms. Tuo tarpu laikotarpio pabaigoje pelno mokesčių našta turėjo tendenciją mažėti dėl sparčiai augančio verslo įmonių pelno, mažėjančio pelno mokesčio mokėjimo. Pelno mokesčio naštai vertinti apskaičiuotas efektyvios pelno mokesčio normos tarifas parodė, kad dėl leidžiamų atskaitymų bei neapmokestinamųjų pajamų, verslo sektoriaus juridinio asmens statusą turinčios įmonės 2007m. ir 2011 m. sumokėdavo mažesnę procentą nuo apmokestinamųjų pajamų nei nurodyta įstatyme dėl neapmokestinamųjų pajamų, lengvatinio tarifo ir leidžiamų atskaitymų. 2008-2010 m. laikotarpiu efektyvi pelno mokesčio norma viršijo įstatymo nustatytus tarifus dėl atidėtojo pelno mokesčio mokėjimo.

Mokesčių į specialiosios paskirties fondus našta. Mokesčiai į specialiosios paskirties fondus, tokie kaip įmokos į garantinį fondą bei valstybinio socialinio draudimo įmokos, turi didelės įtakos įmonių ekonominei veiklai, kadangi jas neišvengiamai turi mokėti visos įmonės bei jos sudaro apie 40 proc. visų įmonių sumokamų mokesčių (įskaitant tiesioginius ir netiesioginius mokesčius bei rinkliavas) ir net 64 proc. visų sumokėtų tiesioginių mokesčių. Verslo juridiniams subjektams tenkanti įmokų į fondus našta bei jos pokyčius sąlygojančių veiksnių dinamika pateikiama 2.10 pav.



a) Mokesčių naštos į specialiosios paskirties fondus našta



b) mokesčių į specialiosios paskirties fondus naštą lemiančių veiksnių dinamika

2.10 pav. **Juridiniams subjektams tenkančių mokesčių į specialiosios paskirties fondus naštos ir ją sąlygojančių veiksnių dinamika 2007-2011 metų laikotarpiu**

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

2007-2011 m. mokesčių į specialios paskirties fondus našta kito netolygiai. Per visą analizuojamą laikotarpį verslo sektoriaus juridiniams subjektams tenkanti įmokų į fondus našta išaugo 11,04 p.p. Tai sąlygojo žymiai spartesniu tempu mažėjantis verslo įmonių grynas pelnas (47,08 proc.), nei sumokamos įmokos į specialios paskirties fondus (13,11 proc.). Sumokamų įmokų į fondus sumažėjimą nulėmė 16,48 proc. sumažėjęs dirbančiųjų skaičius verslo sektoriaus įmonėse bei 9,44 proc. sumažėjęs darbo užmokestis.

Svarbu akcentuoti, kad 2009 m. buvo ekonominės krizės metai, kada verslas patyrė nuostolius, kas sąlygojo labai aukštą mokestinę našta. Įtraukiant šiuos metus į analizuojamo laikotarpio vidutinę įmokų į fondus našta, tenkančią verslui, būtų gautas neatspindintis realios situacijos vidutinis rodiklis, gerokai viršijantis net visas ekonomistų užbrėžtas maksimalios bendros mokestinės naštos ribas. Visais metais, išskyrus 2009 m., įmokų į specialios paskirties fondus našta buvo sąlyginai vidutinio dydžio. Analizuojamu laikotarpiu vidutinė verslo įmonėms tenkanti su darbo santykiais susijusių įmokų našta, eliminavus 2009 m. kaip išskirtį, siekė 43,06 proc. Tai rodo, jog verslas dėl su darbo santykiais susijusių mokesčių valstybei atidavė apie 43 proc. savo pelno, kurį turėtų nemokėdamas šių mokesčių. Panašią situaciją atspindi ir mediana, kuri siekė 50,77 proc. – pusę analizuojamo laikotarpio verslui fondams tekdavo sumokėti mažiau nei 51 proc. su darbo santykiais susijusių mokesčių, o kitą pusę laikotarpio – daugiau. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad nors verslo sumokamų mokesčių struktūroje įmokos į fondus sudarė mažesnę dalį, nei kiti tiesioginiai mokesčiai, tačiau mokestinėje naštoje pastebima paradoksali situacija: vidutinė verslo sektoriaus įmokų į fondus našta 16,43 p.p. viršijo vidutinę verslui tenkančią tiesioginių mokesčių našta.

Per visą analizuojamą laikotarpį mažiausia verslo sektoriui tenkanti su darbo santykiais susijusių mokesčių našta buvo 2007 m. (28,39 proc.). Tokia rodiklio reikšmė rodo, kada verslas 28,39 proc. savo uždirbto pelno atidavė valstybei per su darbo santykiais susijusiais mokesčiais.

2008 m. dėl 17,94 proc. padidėjusio verslo sektoriaus juridinio asmens statusą turinčių įmonių darbuotojų darbo užmokesčio ir vos didėjančio (0,17 proc.) darbuotojų skaičiaus verslo įmonės sumokėjo 18,17 proc. daugiau įmokų į specialios paskirties fondus, ko pasekoje šių įmokų našta padidėjo 25,26 p.p. ir siekė 53,64 proc. Tokios rodiklio reikšmės negalima vertinti teigiamai, nes ji rodo, kad verslo įmonės neteko šiek tiek daugiau nei pusę savo pelno vien dėl valstybinio socialinio draudimo įmokų ir įmokų į Garantinį fondą, o tai yra ištis daug.

2009 m. verslui tenkanti įmokų į fondus našta ir toliau didėjo. Tačiau, nepaisant sunkios ekonominės padėties, įmonės sumokėjo 4,97 mlrd. valstybinio socialinio draudimo įmokų ir 0,015 mlrd. įmokų į Garantinį fondą, kurias teko padengti iš savo vidinių resursų, paskolų ir kt.

šaltinių, kadangi įmonės dirbo nuostolingai. Kas neabejotinai daug įmonių privedė prie vėluojančių atlyginimų mokėjimo. 2009 m. 24,11 proc. mažėjantys atlyginimai verslo sektoriuje bei 15,53 proc. mažėjantis darbuotojų skaičius sąlygojo įmokų kitimą mažėjimo linkme: įmonės valstybinio socialinio draudimo įmokų sumokėjo 24,72 proc. mažiau nei praėjusiais metais ir 52,66 proc. mažiau įmokų į Garantinį fondą. Pastarųjų įmokų spartų mažėjimą taip pat sąlygojo 0,1 p.p. sumažėjęs įmokos tarifas. Tačiau nepaisant sumokėtų įmokų sumų mažėjimo, šie metai - maksimalios mokesstinės naštos metai. Tai lėmė tas faktas, kad šiais metais verslo sektoriaus grynasis veiklos rezultatas buvo neigiamas. 2009 m. verslas patyrė 3,25 mlrd. nuostolių.

Įmokų į fondus naštos rodiklio reikšmė viršijanti 100 rodo, kad net jei visa sumokėtų įmokų suma būtų likusi įmonėse kaip pelnas, to vis tiek būtų neužtekę padengti susidariusias išlaidas mokesčiams, kadangi sumokėta įmokų suma 2,87 karto viršijo net tą įmonių pelną, kurį jos turėtų, jei nereikėtų mokėti su darbo santykiais susijusių mokesčių.

2010 m. pastebimas įmonių atsigavimas, kadangi šiais metais verslo įmonių grynasis veiklos rezultatas buvo teigiamas: uždirbtas 4,37 mlrd. pelnas. To pasekoje pastebimas ir įmokų į fondus naštos mažėjimas tiek atskaitos tašku laikant ekonominio nuosmukio metus (236,69 p.p.), tiek ir ekonominio pakilimo metus (2,88 p.p.). Draudėjų valstybinio socialinio draudimo įmokų ir įmokų į Garantinį fondą mažėjimas (9,62 proc.) taip pat prisidėjo prie įmokų naštos kitimo gerąją linkme. Įmokų mokėjimas mažėjo dėl ir toliau mažėjančių dirbančiųjų skaičiaus (5,2 proc.) verslo sektoriuje bei mažėjančio jų darbo užmokesčio (7,96proc.).

2011 m. pastebimas ir tolesnis įmokų į specialios paskirties fondus naštos mažėjimas 11,34p.p. Įmokų naštos mažėjimą nulėmė žymiai spartesniu tempu didėjęs įmonių grynasis pelnas (71,52 proc.) nei darbdavių sumokamos įmokos į Garantinio ir valstybinio socialinio draudimo fondus (8,26 proc.). Sumokamos įmokos į specialios paskirties fondus padidėjo dėl 4,12 proc. išaugusio dirbančiųjų skaičiaus verslo sektoriuje bei 9,92 proc. padidėjusio jų darbo užmokesčio. Visų šių veiksnių pokyčiai sąlygojo įmokų į fondus naštos sumažėjimą iki 39,42 proc. Tokia rodiklio reikšmė rodo, jog verslas neteko daugiau nei trečdaliu savo uždirbto pelno dėl su darbo santykiais susijusių įmokų mokėjimo į specialios paskirties fondus.

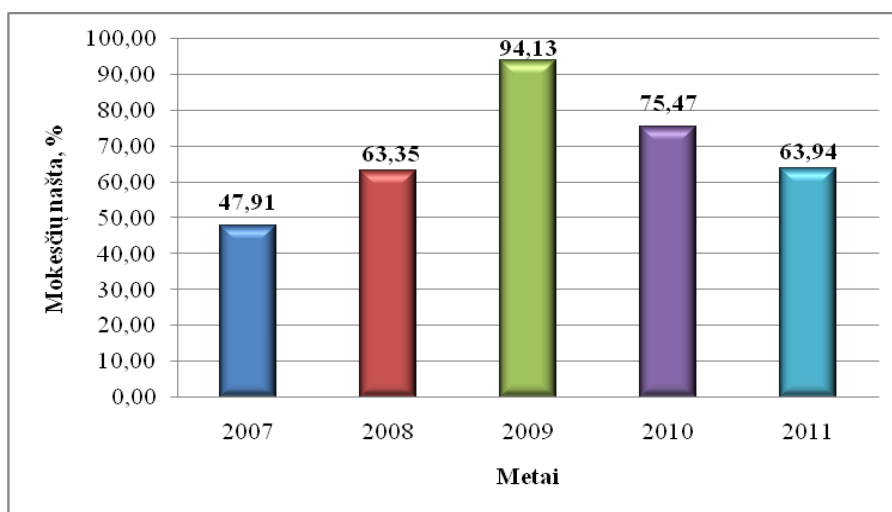
Apibendrinant galima teigti, kad pelno siekiančius juridinius subjektus labiausiai slegia įmokų į specialios paskirties fondus našta. Vidutiniškai apie 43 proc. savo pelno verslo įmonės turi atiduoti fondams, mokėdamos su darbo santykiais susijusius mokesčius. Toks aukštas rodiklis skatina šešėlinės ekonomikos vystymąsi, kas nenaudinga pačiai valstybei. Dėl itin aukštos darbuotojo kainos ir turimo ar naujai samdomo darbuotojo sukeltos mokesstinės naštos įmonei, įmonės gali nerodyti viso darbuotojo dirbamo laiko (vietoje pilno etato gali deklaruoti,

jog darbuotojas dirba pusę etato), darbdaviai priversti mokėti mažesnę darbo užmokesį, priimti darbuotojus dirbti nelegaliai, iš dalies ar net išimtinai mokėti atlyginimus tik „vokeliuose“. Toks aukštas įmokų naštos rodiklis rodo, kad valstybinio socialinio draudimo mokesčių politika yra neteisinga įmonių atžvilgiu, nes skatina darbdavius savo darbuotojus „traukti į šešėlį“ bei neefektyvi valstybės požiūriu, kadangi dėl „šešėlio“ valstybė negauna tiek pajamų, kiek galėtų surinkti. Todėl pirmoje vietoje keičiant mokesstinę sistemą, turėtų būti atsižvelgta į būtent į darbdavių mokamus mokesčius už turimus darbuotojus – ypač valstybinio socialinio draudimo įmokas, nes jos ir sudaro didžiausią įmokų į specialios paskirties fondus naštos dalį.

2.4.2 Namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkančios mokesčių naštos analizė

Norint visapusiškai įvertinti verslui tenkančią mokesstinę naštą, netikslinga apsiriboti vien tik nefinansinio sektoriaus juridinių asmenų (be individualiųjų įmonių ir ūkinių bendrijų) mokesstinės naštos analize, kadangi į verslo sąvoką įeina ir namų ūkiai, kurie vykdo ekonominę veiklą. Lietuvos statistikos departamentas į namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą rodiklius įtraukia individualiųjų įmonių ir ūkinių bendrijų duomenis bei neįtraukia su individualia veikla ir verslo liudijimais dirbančių namų ūkių.

Skaičiuojant namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkančią mokesčių naštą ir siekiant gauti tikslius rezultatus, į valstybės mokesčines pajamas įtraukiami tiek į nacionalinį biudžetą, tiek ir į specialios paskirties fondus sumokėti mokesčiai bei rinkliavos. Namų ūkių mokesčių naštos kaitos tendencijos pateikiamos 2.11 pav.



2.11 pav. Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, bendros mokesčių naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Per visą analizuojamą laikotarpį mokestinė našta kito netolygiai: iki 2009 m. pastebima mokestinės naštos augimo tendencija, tuo tarpu nuo 2009 m. – mažėjimo tendencija. Vidutiniškai per visą analizuojamą laikotarpį namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą mokesčių našta siekė net 60,04 proc. Tai rodo, kad namų ūkiams užsiimantiems verslu per 2007-2011 m. vidutiniškai likdavo vos daugiau nei trečdalis uždirbto pelno, kadangi vidutiniškai apie 60 proc. uždirbto pelno tekdavo atiduoti valstybei mokesčių pavidalu. Tokia namų ūkiams tenkanti našta viršija visas ekonomistų rekomenduojamas aukščiausias ribas (ekonomiškai teisinga ir efektyvioje mokestinėje sistemoje mokesčių našta optimaliu atveju turėtų svyruoti iki 35 proc., blogiausiu atveju – neviršyti 50 proc.), kas rodo, jog mokestinė našta namų ūkiams užsiimantiems ekonomine veikla yra per didelė, atimanti paskatas plėtoti verslą bei norą legalizuoti savo veiklą, steigti naujas įmones. Tokia mokestinė našta rodo ir neefektyvią mokesčių surinkimo politiką: esant tokiai mokestinei naštai ribojamos įmonių plėtros galimybės, o kartu ir sukuriama pridėtinė vertė; didinama įmonių bankroto riziką; skatinamas priverstinis skolinimasis dėl apyvartinių lėšų trūkumo, dėl mokestinės sistemos rinka tampa nepatraukli užsienio investuotojams, kas galiausiai ilgu laikotarpiu atsiliepia pačiai ekonomikai ir mokesčių surenkama mažiau, nei tikimasi.

Žvelgiant į analizuojamo laikotarpio pradžią, būtent 2007 m. namų ūkiams, vykdančiams ekonominę veiklą, tenkanti mokesčių našta buvo mažiausia per 2007-2011 m. ir siekė 47,91 proc. Tai rodo, kad namų ūkiai 2007 m. valstybei mokesčių pavidalu atidavė beveik 48 proc. savo uždirbto pelno, kas vertinama vidutiniškai, nes mokestinė našta neviršijo 50 proc. ribos. Tokia mokestinė našta dar neturėtų stipriai riboti įmonių plėtros galimybių. Svarbu akcentuoti, kad namų ūkių mokesčių našta viršija apie 10 p.p. juridiniams subjektams tenkančią mokesčių našlą. Tai rodo, kad mokesčiai namų ūkius, užsiimančius verslo veikla, 2007 m. slėgė labiau nei juridinius asmenis.

2008 m. pastebima paradoksali situacija. Nors verslo sektoriaus namų ūkių grynas pelnas sumažėjo 37,34 proc., tačiau mokesčių namų ūkiai sumokėjo net tik, kad ne mažiau, bet net 17,73 proc. daugiau nei praėjusiais metais. Ko pasekoje namų ūkiams tenkanti mokesčių našta padidėjo 15,44 p.p. ir siekė 63,35 proc. bei buvo vos 0,5 p.p. mažesnė nei juridiniams subjektams tekusi mokestinė našta. Šiais metais tiek verslo sektoriaus juridiniai subjektai, tiek ir namų ūkiai, užsiimantys verslininkyste patyrė vienodą mokesčių našlą. Aukštas mokestinės naštos rodiklis vertinama neigiamai, nes verslo subjektai didžiąją dalį savo pelno atidavė valstybei mokesčių pavidalu. Namų ūkių sumokamų mokesčių augimą sąlygojo išaugusios tiek tiesioginių mokesčių sumos (19,96 proc.), tiek ir verslo įmonių sumokamos VSD įmokų sumos (12,99 proc.).

2009 m. mokesčių našta ir toliau didėjo (30,79 p.p.). Šiuos metus galima įvardinti kaip itin aukštos mokesčių naštos metais. 2009 m. namų ūkių grynasis pelnas sumažėjo net 91,71 proc. Tačiau, nepaisant sunkios ekonominės padėties, verslo įmonės sumokėjo 0,77 mlrd. mokesčių. Tai sąlygojo mokestinės naštos padidėjimą iki 94,13 proc., kas rodo, jog globalinės recesijos metais namų ūkiai, vykdančiai ekonominę veiklą, valstybei mokesčių pavidalu atidavė beveik visą savo uždarbį: namų ūkiams liko vos 5,87 proc. Kas neabejotinai daug įmonių privedė prie nemokumo būklės ar net bankroto. Tačiau, lyginant su juridiniams subjektams tenkančia mokesčių našta, namų ūkiams mokestinė našta recesijos metu buvo žymiai mažesnė. Juridinių subjektų sumokėta mokesčių suma 1,8 karto viršijo net tą įmonių pelną, kurį jos turėtų, jei nereikėtų mokėti mokesčių.

2010 m. namų ūkių, turinčių verslą, finansinė būklė ženkliai pagerėjo. Šiais metais verslo sektoriaus namų ūkių grynasis veiklos rezultatas padidėjo net 289,38 proc., lyginant su ekonominės krizės metais. Tuo tarpu mokesčių namų ūkiai sumokėjo 23 proc. mažiau nei ekonominės krizės (2009 m.) metais. Valstybės mokestinių pajamų iš namų ūkių, besiverčiančių verslu, mažėjimą sąlygojo perpus sumažėjęs pelno mokesčio mokėjimas (pelno mokestis yra mokamas už praėjusius metus, todėl dėl didelės recesijos pelno mokesčio sumokėta apie 50 proc. mažiau). Visų veiksnių pokyčiai ir sąlygojo mokesčių naštos kitimą gerąją linkme: verslui tenkanti mokesčių našta 2010 m. sumažėjo iki 75,47 proc. Tačiau, nepaisant mokestinės naštos mažėjimo, ji vis tiek buvo ženkliai per didelė, nes namų ūkiams liko tik ketvirtadalis uždarbio.

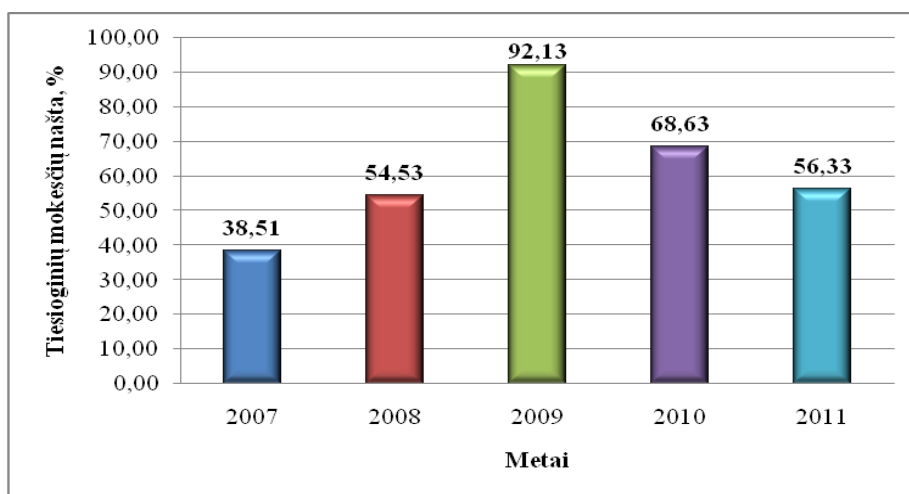
2011 m. namų ūkiai sumokėjo 4,65 proc. daugiau mokesčių nei praėjusiais metais, tačiau vis tik pastebimas ir tolesnis mokesčių naštos mažėjimas (11,53 p.p.). Tai sąlygojo žymiai spartesniu tempu didėjęs įmonių grynasis pelnas (81,57 proc.), nei sumokami mokesčiai. Šiais metais verslo sektoriaus namų ūkiams tenkanti mokestinė našta siekė 63,94 proc. Sumokamų mokesčių augimą sąlygojo išaugusios tiesioginių mokesčių sumos (7,06 proc.). Lyginant su juridiniams subjektams tenkančia mokesčių našta, namų ūkių mokestinė našta buvo aukšto lygio, atimanti paskatas plėtoti verslą, tuo tarpu juridinių asmenų mokesčių našta neviršijo ekonominio teisingumo ir efektyvumo ribos – 50 proc. Tai rodo, kad namų ūkiams recesija užtruko ilgiau nei juridiniams subjektams.

Apibendrinant verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkančių mokesčių našta galima teigti, kad beveik visu analizuojamu laikotarpiu ji viršijo visas ekonomistų rekomenduojamas ribas ir buvo per daug aukšta, kas ne tik neigiamai veikia verslą, bet neigiamai veikia ir visą ekonomiką, kadangi mokestinė sistema tampa neefektyvi ir veikia netinkamai. Lyginant su juridiniams subjektams tenkančia mokesčių našta, namų ūkiams ji buvo

8,17 p.p. didesnė. Tačiau žvelgiant į ekonominės krizės metus, namų ūkiams „pakelti“ mokesčių našta buvo lengviau, nes jie vis tik uždirbo šiek tiek pelno, kaip tuo tarpu juridiniai asmenys patyrė didelį neigiamą veiklos rezultatą.

Tiesioginių mokesčių našta. Tiesioginių mokesčių naštos, tenkančios namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą struktūroje per analizuojamą laikotarpį vos 29 proc. sudarė įmokos į specialios paskirties fondus (valstybinio socialinio draudimo įmokos bei įmokos į Garantinį fondą), kai tuo tarpu juridiniams asmenims tenkančioje tiesioginių mokesčių naštos struktūroje įmokos į fondus sudarė 64 proc. Tokį skirtumą galima aiškinti tuo, kad namų ūkiai, vykdančys ekonominę veiklą įprastai savo veikloje turi vos keletą darbuotojų, kai tuo tarpu UAB ar AB dažniau būna stambios bendrovės, turinčios keliasdešimt ir daugiau darbuotojų. Kiti namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, mokami mokesčiai (pelno, socialinis, nekilnojamo turto, transporto priemonių mokesčiai ir daugelis kitų) tiesioginių mokesčių naštos struktūroje sudarė vidutiniškai 79 proc. Todėl tikslinga išskaidyti namų ūkiams tenkančią mokestinę naštą į įmokų į fondus naštą bei tiesioginių mokesčių (be su darbo santykiais susijusių įmokų) naštą. Čia „tiesioginių mokesčių našta“ sąvoka bus vartotina turint omenyje tą tiesioginių mokesčių dalį, į kurią neįeina įmokos į specialios paskirties fondus, kitaip tariant 79 proc. dalis visoje tiesioginių mokesčių naštos struktūroje.

Namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkančios tiesioginių mokesčių naštos kitimo tendencijos 2007-2011 m. laikotarpiu pateikiamos 2.12 pav.



2.12 pav. Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, tiesioginių mokesčių naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Analizuojamu laikotarpiu vidutinė namų ūkiams tenkanti tiesioginių mokesčių našta siekė 60,03 proc. Panašaus dydžio buvo ir analizuojamo laikotarpio verslui tenkančios tiesioginių mokesčių naštos mediana – 56,33. Iš nustatyto medianos dydžio galima teigti, kad verslininkystę užsiimantiems namų ūkiams tenkančios tiesioginių mokesčių naštos rodiklio reikšmių vidurinė reikšmė per analizuojamą laikotarpį siekė apie 56 proc., o tai rodo, jog pusę analizuojamo laikotarpio mokestinė našta buvo mažesnė ir pusė didesnė už nustatytą reikšmę. Tiek mediana, tiek vidurkis atspindi, kad namų ūkiai, vykdantys ekonominę veiklą valstybei tiesioginių mokesčių pavidalu sumoka daugiau nei pusę savo pelno, kurį turėtų nemokėdamas šių mokesčių.

Žvelgiant į analizuojamo laikotarpio pradžią, 2007 m. namų ūkių instituciniam sektoriui tenkanti tiesioginių mokesčių našta buvo mažiausia per 2007-2011 m. ir siekė 38,51 proc. Tai rodo, kad namų ūkiai 2007 m. valstybei tiesioginiais mokesčiais atidavė šiek tiek daugiau nei trečdalį savo uždirbto pelno. Bendros mokestinės naštos vertinimo aspektu toks mokesčių naštos rodiklis būtų vertinamas kaip optimalus, tačiau tiesioginių mokesčių naštos rodiklio vertinime to paties teigti negalima, kadangi vien dėl tiesioginių mokesčių mokėjimo namų ūkiai neteko beveik 39 proc. uždarbio.

2008 m. lyginant su 2007 m. namų ūkiams tenkanti tiesioginių mokesčių našta padidėjo 16,02 p.p. ir siekė 54,53 proc. Mokestinės naštos spartų didėjimą nulėmė ne tik didėjantys sumokėtų mokesčių tempai, bet ir ženkliai mažėjantis grynasis pelnas. Grynasis pelnas 2008 m. sumažėjo net 37,34 proc., tuo tarpu sumokėti mokesčiai kito priešinga linkme ir padidėjo 19,96 proc., kas dar labiau padidino namų ūkiams tenkančią mokestinę našta.

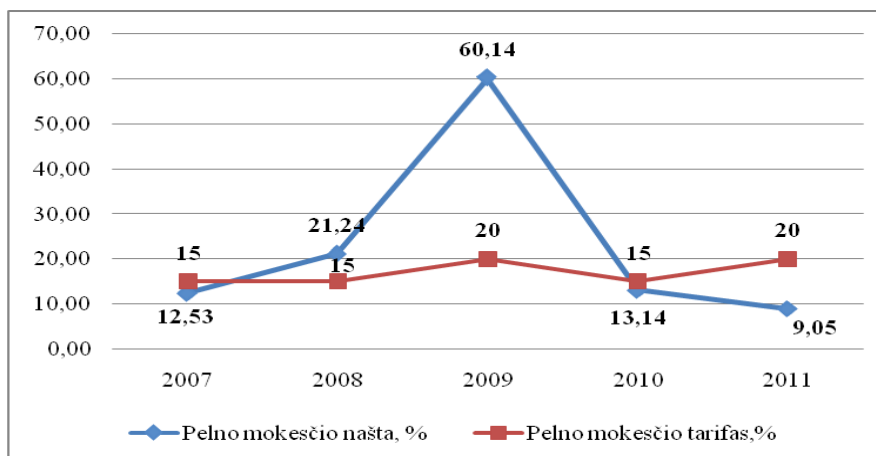
2009 m. verslui tenkanti tiesioginių mokesčių našta ir toliau didėjo. Nepaisant sunkios ekonominės padėties, įmonės sumokėjo 0,56 mlrd. tiesioginių mokesčių. 2009 m. perpus sumažėjęs pelno mokesčio mokėjimas, panaikintas socialinio draudimo mokestis bei kitų sumokamų tiesioginių mokesčių mažėjimas sąlygojo šių valstybės mokestinių pajamų kitimą mažėjimo linkme: namų ūkiai, vykdantys ekonominę veiklą tiesioginių mokesčių sumokėjo 19,08 proc. mažiau nei praėjusiais metais. Tačiau nepaisant sumokėtų mokesčių sumų mažėjimo, šie metai – itin didelės mokestinės naštos metai. Tai lėmė globalinė recesija, dėl kurios šiais metais namų ūkių grynasis veiklos rezultatas sumažėjo 91,71 proc., tačiau vis tik buvo teigiamas, ko negalima pasakyti apie juridinių asmenų grynąjį veiklos rezultatą 2009 m.

2010 m. namų ūkių sumokami mokesčiai sumažėjo 19,08 proc., kas sąlygojo tiesioginių mokesčių naštos kitimą gerąją linkme. 2010 m. tiesioginių mokesčių našta sumažėjo 23,49 p.p. Šį mažėjimą taip pat lėmė verslo atsigavimas ir 298,38 proc. padidėjęs grynasis pelnas. 2010 m. namų ūkių, užsiimančių verslo veikla, tiesioginių mokesčių našta siekė 75,47 proc.

2011 m. pastebimas sumokėtų tiesioginių mokesčių didėjimas. Tačiau šis didėjimas buvo pernelyg mažas (7,06 proc.), kad paveiktų mokesčių naštos kitimą blogąją linkme, kai namų ūkių finansinė padėtis ir toliau gerėjo- namų ūkių grynasis pelnas padidėjo 81,57 proc. Minėti pokyčiai sąlygojo tolimesnį verslo sektoriaus namų ūkių tiesioginių mokesčių mokesstinės naštos mažėjimą (12,30 p.p.). 2011 m. tiesioginių mokesčių našta tenkanti namų ūkiams siekė 56,33 proc. Tai rodo, kad pelno siekiantys namų ūkiai valstybei mokesčių (tiesioginių) pavidalu 2011 m. atidavė 56,33 proc. savo pelno.

Apibendrinant tiesioginių mokesčių našta galima teigti, kad namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, svarbiausi buvo 2009 m., kai pastebima maksimali tiesioginių mokesčių našta. Dėl globalios recesijos ženkliai sumažėjęs namų ūkių grynasis pelnas smarkiai padidino mokesčių našta tenkančią pelno siekiantiems namų ūkiams. Vidutiniškai namų ūkiams tenkanti tiesioginių mokesčių našta siekė 60,03 proc. ir tai yra 32,78 p.p. daugiau už verslo sektoriaus juridinių subjektų patirtą tiesioginių mokesčių našta. Tokį atotrūkį galėjo sąlygoti santykinai mažesnis uždirdamas namų ūkių veiklos rezultatas.

Pelno mokesčio našta. Didžiausią namų ūkių institucinio sektoriaus tiesioginių mokesčių (neįskaitant su darbo santykiais susijusių mokesčių) naštos dalį sudaro pelno mokesčiai. Todėl tikslinga detaliau analizuoti būtent pelno mokesčio našta tenkančią verslo įmonėms. Pelno mokesčio našta skaičiuojama per efektyvios pelno mokesčio normos rodiklį, kuris parodo, kokia įmonių pelno dalis tenka valstybei pelno mokesčio pavidalu (žr. 2.13 pav.).



2.1 pav. Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, efektyvios pelno mokesčio normos ir mokesčio tarifo dinamika 2007-2011 m.

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Kaip matyti iš 2.13 pav., pelno mokesčio našta visu analizuojamu laikotarpiu kito netolygiai. Be to, efektyvi pelno mokesčio norma žymiai skyrėsi nuo įstatymų nustatyto pelno mokesčio tarifo.

2007 m. namų ūkiai, vykdančys ekonominę veiklą, valstybei pelno mokesčio pavidalu atiduodavo 12,53 proc. savo pelno, kai tuo tarpu įstatymų nustatytas tarifas šiais metais siekė 15 proc.

2008 m. sumokėtas pelno mokestis padidėjo 18,01 proc., tuo tarpu neapmokestintas pelnas kito priešinga linkme – sumažėjo net 37,34 proc. Šių veiksnių sąlygojama namų ūkių institucinio sektoriaus pelno mokesčių našta įgavo didėjimo tendenciją ir siekė 21,24 proc. Tai rodo, kad namų ūkiai valstybei atidavė apie 21 proc. savo pelno. Efektyvios pelno mokesčio normos rodiklis viršijo įstatymo nustatytą pelno mokesčio tarifą (15 proc.) dėl pelno mokesčio skaičiavimo metodikos, t.y. dėl atidėtojo pelno mokesčio. Ekonomikai augant, pelno mokestis buvo atidedamas, nes įmonės tikėjosi, kad turės pakankamai mokestinio pelno mokesčiui sumokėti ateityje, pelno mokesčio turtą panaudojant esamu laikotarpiu.

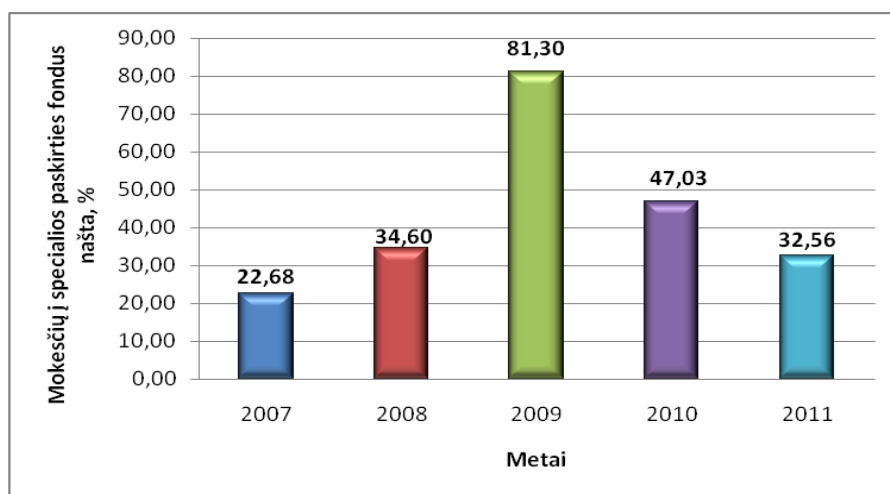
2009 m. buvo itin aukštos mokestinės naštos metais, kadangi ženkliai sumažėjo namų ūkių grynasis veiklos rezultatas, tačiau nepaisant to, sumokėjo 72,8 mln. pelno mokesčio. Aukštą pelno mokesčio našta sąlygojo atidėtasis pelno mokestis. Be to, pelno mokestis yra mokamas už praėjusius metus. Taigi vertinant 2009 m. namų ūkiams tenkančią pelno mokesčio našta, ji gerokai viršijo visas ribas, kadangi vien dėl pelno mokesčio mokėjimo namų ūkiai valstybei mokesčių pavidalu turėjo atiduoti apie 60 proc. savo uždarbio.

2010 m. pelno mokesčio našta siekė 13,14 proc., kas rodo, jog namų ūkiai pelno mokesčio pavidalu valstybei atidavė vos virš dešimtadalio savo pelno. Efektyvios pelno mokesčių normos rodiklis 2,86 p.p. buvo mažesnis už įstatymo nustatytą tarifą dėl leidžiamų atskaitymų bei neapmokestinamųjų pajamų.

2011 m. už ataskaitinius metus sumokėtas pelno mokestis lyginant su praėjusiais metais padidėjo 19,45 proc. Šį didėjimą 5 p.p. padidintas mokesčio tarifas bei net 81,57 proc. padidėjęs veiklos rezultatas. Tačiau pelno mokesčio našta vis tik kito mažėjimo linkme (4,09p.p.) ir siekė 9,05 proc., kas namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą požiūriu vertinama palankiai, nes namų ūkiai šiais metais valstybei pelno mokesčio pavidalu atidavė mažiau nei dešimtadalį savo pelno. Tokį. Šiais metais efektyvaus pelno mokesčio rodiklis buvo perpus mažesnis už įstatymo nustatytąjį. Šį atotrūkį sąlygojo padidėjęs neapmokestinamo pelno dydis, leidžiamų atskaitymų dydis bei galimai išaugęs naudojimąsis lengvatinio pelno mokesčio tarifu.

Apibendrinant galima teigti, kad nuolat kintančios rinkos sąlygos turėjo neigiamą poveikį tiek pelno mokesčio sumokėjimui, tiek ir visai namų ūkių ekonominei veiklai. Analizuojamo laikotarpio pradžioje sparčiai mažėjantis namų ūkių veiklos rezultatas bei augančios sumokamo pelno mokesčio sumos sąlygojo didėjančią pelno mokesčio našta pelno siekiantiems namų ūkiams. Tuo tarpu laikotarpio pabaigoje pelno mokesčių našta turėjo tendenciją mažėti dėl sparčiai augančio namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą pelno, mažėjančio pelno mokesčio mokėjimo. Pelno mokesčio naštai vertinti apskaičiuotas efektyvios pelno mokesčio normos tarifas parodė, kad dėl leidžiamų atskaitymų bei neapmokestinamųjų pajamų, verslo sektoriaus namų ūkiai 2007m. ir 2010-2011 m. sumokėdavo mažesnę procentą nuo apmokestinamųjų pajamų nei nurodyta įstatyme. 2008-2009 m. laikotarpiu efektyvi pelno mokesčio norma viršijo įstatymo nustatytus tarifus dėl atidėtojo pelno mokesčio mokėjimo.

Mokesčių į specialios paskirties fondus našta. Mokesčiai į specialios paskirties fondus, tokie kaip įmokos į garantinį fondą bei valstybinio socialinio draudimo įmokos, turi įtakos namų ūkių ekonominei veiklai, kadangi jas neišvengiamai turi mokėti visi namų ūkiai, vykdančys ekonominę veiklą bei jos sudaro apie 29 proc. visų sumokėtų tiesioginių mokesčių. Kardinaliai priešingai, nei juridinių asmenų mokestinėje naštoje – mokesčiai į specialios paskirties fondus sudaro 64 proc. tiesioginių mokesčių. Tai galima aiškinti tuo, kad namų ūkių instituciniame sektoriuje dirba santykinai žymiai mažiau darbuotojų, nei nefinansiniame sektoriuje, dėl ko namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą darbdaviai ir sumoka mažiau mokesčių susijusių su darbo santykiais. Namų ūkiams, vykdančiams ekonominę veiklą, tenkanti įmokų į fondus naštos dinamika pateikiama 2.14 pav.



2.14 pav. Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, mokesčių į specialios paskirties fondus naštos dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

2007-2011 m. mokesčių į specialios paskirties fondus našta kito cikliška. Per visą analizuojamą laikotarpį verslo sektoriaus namų ūkiams tenkanti įmokų į fondus našta išaugo 9,88 p.p. Tai sąlygojo žymiai spartesniu tempu mažėjantis grynasis pelnas (63,27 proc.), nei sumokamos įmokos į specialios paskirties fondus (39,55 proc.). Sumokamų įmokų į fondus sumažėjimą nulėmė perpus sumažėjęs dirbančiųjų skaičius individualiose įmonėse ir ūkinėse bendrijose bei perpus sumažėjęs darbo užmokestis.

Visais metais, išskyrus 2009 m., įmokų į specialios paskirties fondus našta buvo sąlyginai vidutinio dydžio. Analizuojamu laikotarpiu vidutinė namų ūkiams tenkanti su darbo santykiais susijusių įmokų našta siekė 43,63 proc. Tai rodo, jog namų ūkiai dėl su darbo santykiais susijusių mokesčių valstybei atidavė apie 44 proc. savo pelno, kurį turėtų nemokėdami šių mokesčių. Kiek kitokią situaciją atspindi mediana, kuri siekė 34,6 proc. – pusę analizuojamo laikotarpio namų ūkiams fondams tekdavo sumokėti mažiau nei 35 proc. su darbo santykiais susijusių mokesčių, o kitą pusę laikotarpio – daugiau. Apie 10 p.p. atotrūkį tarp medianos ir vidurkio sąlygojo 2009 m., kuriuos galima laikyti kaip išskirtį, kas padidina vidurkio reikšmę, tačiau neatspindi viso laikotarpio mokesčių naštos.

Per visą analizuojamą laikotarpį mažiausia verslo sektoriui tenkanti su darbo santykiais susijusių mokesčių našta buvo 2007 m. (22,68 proc.). Tokia rodiklio reikšmė rodo, kada namų ūkiai, vykdantys ekonominę veiklą 22,68 proc. savo uždirbto pelno atidavė valstybei per su darbo santykiais susijusiais mokesčiais.

2008 m. dėl 13,11 proc. padidėjusio namų ūkiuose dirbančių darbuotojų darbo užmokesčio ir namų ūkiai, užsiimantys ekonomine veikla sumokėjo 12,99 proc. daugiau įmokų į specialios paskirties fondus, ko pasekoje šių įmokų našta padidėjo 11,92 p.p. ir siekė 34,6 proc. Tokios rodiklio reikšmės negalima vertinti teigiamai, nes ji nors ir neviršija optimalumo ribos, bet tai rodo, kad namų ūkiai neteko apie 35 proc. savo pelno vien dėl valstybinio socialinio draudimo įmokų ir įmokų į Garantinį fondą, o tai yra išties daug.

2009 m. namų ūkiams tenkanti įmokų į fondus našta ir toliau didėjo. Tačiau, nepaisant sunkios ekonominės padėties, įmonės sumokėjo 209 mln. Lt valstybinio socialinio draudimo įmokų ir 0,746 mln. Lt įmokų į Garantinį fondą. 2009 m. 31,74 proc. mažėjantys atlyginimai namų ūkiuose bei 18,57 proc. mažėjantis dirbančiųjų skaičius sąlygojo įmokų kitimą mažėjimo linkme: individualios įmonės ir ūkinės bendrijos valstybinio socialinio draudimo įmokų sumokėjo 31,74 proc. mažiau nei praėjusiais metais ir 55,41 proc. mažiau įmokų į Garantinį fondą. Pastarųjų įmokų spartų mažėjimą taip pat sąlygojo 0,1 p.p. sumažėjęs įmokos tarifas. Tačiau nepaisant sumokėtų įmokų sumų mažėjimo, šie metai itin aukštos mokesčių naštos

metai. Tai lėmė tas faktas, kad šiais metais verslo sektoriaus grynasis veiklos rezultatas ženkliai sumažėjo (91,71 proc.).

2010 m. pastebimas namų ūkių finansinės būklės gerėjimas, kadangi šiais metais verslo sektoriaus individualių įmonių grynasis veiklos rezultatas padidėjo net 289,38 proc. To pasekoje pastebimas ir įmokų į fondus naštos mažėjimas atskaitos tašku laikant ekonominio nuosmukio metus (34,26 p.p.). Draudėjų valstybinio socialinio draudimo įmokų ir įmokų į Garantinį fondą mažėjimas (20,45 proc.) taip pat prisidėjo prie įmokų naštos kitimo gerąją linkme. Įmokų mokėjimas mažėjo dėl ir toliau mažėjančių dirbančiųjų skaičiaus (19,76 proc.) verslo sektoriaus namų ūkiuose bei mažėjančio jų darbo užmokesčio (20,42 proc.).

2011 m. pastebimas ir tolesnis įmokų į specialios paskirties fondus naštos mažėjimas 14,48 p.p. Įmokų naštos mažėjimą nulėmė didėjantis namų ūkių grynasis pelnas (81,57 proc.), kai tuo tarpu darbdavių sumokamos įmokos į Garantinio ir valstybinio socialinio draudimo fondus sumažėjo 1,29 proc.. Sumokamos įmokos į specialios paskirties fondus sumažėjo dėl 10,52 proc. sumažėjusio dirbančiųjų skaičiaus namų ūkiuose, vykdančiuose ekonominę veiklą nors ir neženkliai, bet vis dar mažėjančio darbo užmokesčio (0,5 proc.). Visų šių veiksnių pokyčiai sąlygojo mokesčių į fondus naštos sumažėjimą iki 47,03 proc. Tokia rodiklio reikšmė rodo, jog namų ūkiai, plėtojantys verslą neteko beveik pusę savo uždirbto pelno dėl su darbo santykiais susijusių įmokų mokėjimo į specialios paskirties fondus.

Apibendrinant galima teigti, kad pelno siekiančius namų ūkius įmokų į specialios paskirties fondus našta slegia tiek pat, kiek ir verslo sektoriaus juridinius asmenis. Vidutiniškai abu verslo sektoriai, tiek nefinansine veikla užsiimantys juridiniai asmenys, tiek ir namų ūkiai, vykdančios ekonominę veiklą vidutiniškai apie 43 proc. savo pelno turi atiduoti fondams, mokėdamos su darbo santykiais susijusius mokesčius. Toks aukštas rodiklis skatina šešėlinės ekonomikos vystymąsi. Dėl itin aukštos darbuotojo kainos ir turimo ar naujai samdomo darbuotojo sukeltos mokesstinės naštos įmonei, įmonės gali nerodyti viso darbuotojo dirbamo laiko, darbdaviai priversti mokėti mažesnę darbo užmokesį, priimti darbuotojus dirbti nelegaliai, iš dalies ar net išimtinai mokėti atlyginimus tik „vokeliuose“. Toks aukštas įmokų naštos rodiklis rodo, kad valstybinio socialinio draudimo mokesčių politika yra neteisinga verslo atžvilgiu, nes skatina darbdavius savo darbuotojus „traukti į šešėlį“ bei neefektyvi valstybės požiūriu, kadangi dėl „šešėlio“ valstybė negauna tiek pajamų, kiek galėtų surinkti. Todėl pirmoje vietoje keičiant mokesstinę sistemą, turėtų būti atsižvelgta į būtent į darbdavių mokamus mokesčius už turimus darbuotojus – ypač valstybinio socialinio draudimo įmokas, nes jos ir sudaro didžiausią įmokų į specialios paskirties fondus naštos dalį.

Atlikus verslo sektoriui tenkančios mokestinės naštos analizę galima teigti, kad 17,8 p.p. didesnė mokestinė našta tenka namų ūkiams vykdančioms ekonominę veiklą, nei juridiniams subjektams. Atotrūkį sąlygoja namų ūkiams tenkanti didesnė tiesioginių mokesčių našta, ką nulemti galėjo santykinai mažesnis uždirbamas namų ūkių veiklos rezultatas. Tuo tarpu lyginant mokesčių į specialios paskirties fondus našta, abiejose subsektoriuose ji buvo vienodo dydžio.

3. VERSLO SEKTORIAUS MOKESČIŲ NAŠTOS POVEIKIO EKONOMINIAMS VEIKLOS REZULTATAMS VERTINIMAS

Trečioje darbo dalyje reprezentuojamas nustatytas reikšmingas verslo sektoriaus mokesčių naštos poveikis ekonominiams veiklos rezultatams. Silpno ryšio ir nereikšmingo poveikio atvejai nėra detaliau analizuojami. Poveikio analizei naudojami antroje darbo dalyje gauti mokestinės naštos rezultatai. Poveikis tiriamas trimis etapais: verslo sektoriaus bendros mokestinės naštos, verslo sektoriaus juridinių asmenų ir verslo sektoriaus namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą atvejais. Gauti rezultatai leidžia palyginti, kurio verslo subsektoriaus ekonominiams veiklos rezultatams daromas didesnis poveikis bei, kuris subsektorius jautriau reaguoja į mokestinės naštos pokyčius.

3.1 Bendros verslui tenkančios mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimas

Bendros verslui tenkančios mokestinės naštos poveikio veiklos rezultatams tyrimo atveju nustatytas stiprus ar labai stiprus ryšys bei reikšmingas poveikis grynajam veiklos rezultatui, t.y. grynajam pelniui bei grynajam pardavimų pelningumui. Iš visų pardavimo pelningumo rodiklių stipriausias mokestinės naštos poveikis pastebimas grynajam pardavimu pelningumui, todėl atliekama detalesne būtent šiam pelningumo rodikliui daroma mokestinės naštos įtaka. Tuo tarpu mokesčių naštos poveikis pardavimas yra nereikšmingas, ryšys labai silpnas bei sudarytas modelis nepatikimas, todėl ši situacija detaliau neanalizuojama. Taip pat bendru atveju atsiribojama nuo poveikio investicijoms tyrimo dėl statistinių duomenų netikslumo ir trūkumo.

3.1.1. Mokesčių naštos poveikis verslo sektoriaus galutiniam veiklos rezultatui

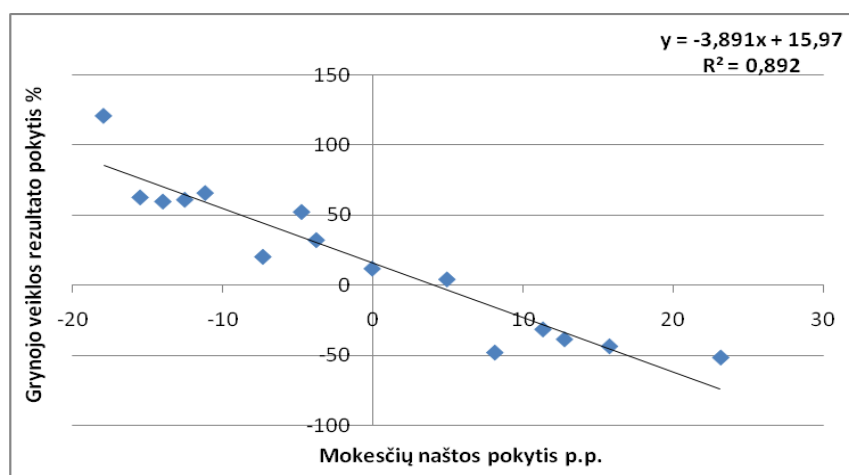
Atlikus 2007-2011 m. laikotarpio regresinę bendros verslo sektoriaus mokesčių naštos poveikio grynajam veiklos rezultatui analizę buvo nustatyta, kad pradiniam tiesiniame modelyje susiduriama su autokoreliacijos neapibrėžtumu, dėl ko modelis turėjo būti koreguojamas. Naujame modelyje kintamieji analizuojami per pokyčius, t.y. tiriama kaip verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos pokyčiai paveiks grynojo pelno dinamiką.

Modelio reikšmingumas ir tinkamumas. 2007-2011 m. ketvirtiniai duomenys turi išskirčių. Remiantis Kuko matu nustatytais išskirtimais buvo pašalinti 2008 IV, 2009 I-II ketvirčių duomenys.

Shapir-Wilk testas parodė, jog duomenys yra normalūs, t.y. standartizuotosios paklaidos normalios, arti bei ant nubrėžtos tiesės, kadangi gautoji testo reikšmė (0,223) yra didesnė už 0,05. Duomenų hetoreskedastiškumo problemos nerasta, nes $F < F_{krit.}$ ($1,612 < 5,05$). Nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad duomenys homoskedastiški, todėl galima teigti, kad liekamosios paklaidos dispersija nepriklauso nuo regresoriaus reikšmių. Tai rodo, jog modelis patikimas.

Atlikus autokoreliacijos vertinimą pagal Durbin-Watson testą su 95 proc. reikšmingumo lygmeniu, nustatyta, jog liekanų autokoreliacija statistiškai nereikšminga, nes tenkinama sąlyga $d_u < d < 4 - d_u$ ($1,070 < 2,379 < 4 - 1,070$).

Fisher kritinė skirstinio reikšmė (3.806) mažesnė už gautąją F reikšmę (108,02), todėl nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad determinacijos koeficientas reikšmingas bei sudarytą regresijos modelį naudoti tikslinga. Įvertinus Student kriterijų nustatyta, kad įvertis tinkamai atitinka modelį, nes kritinė kriterijaus reikšmė (2,201) mažesnė už gautąją reikšmę (10,393). Sudarytas modelis statistiniu požiūriu reikšmingas, todėl galima sudaryti regresijos lygtį. Galiausiai MAPE rodiklis parodė, kad modelis yra vidutiniškai kokybiškas ir tinkamas naudoti, nes rodiklio reikšmė neviršijo 50 proc. ribos (MAPE reikšmė 38,84). Taigi gauti modelio rezultatai ir ryšio išraiška atvaizduojama 3.1 pav.



3.1 pav. Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos poveikis galutiniam verslo veiklos rezultatui

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis bei atlikta analize su SPSS ir Excel programomis

Gautas koreliacijos koeficientas 0,945 rodo, kad ryšys tarp verslo sektoriui tenkančios bendros mokesčių naštos ir grynojo pelno yra labai stiprus. Determinacijos koeficientas leidžia teigti, kad mokesčių našta paaiškina 89,2 proc. grynojo pelno pokyčių sklaidos. Iš b_2 koeficiento ir sudaryto regresijos modelio $Y=15,97-3,891X$ matyti, kaip mokesčių naštos pokyčiai veikia verslo sektoriaus grynojo veiklos rezultato dinamiką, t.y. augant mokesčių naštos pokyčiui, grynojo veiklos rezultato pokytis mažėja. Iš sudaryto modelio regresijos lygties šiuo atveju galima daryti išvadą, kad mokesčių naštos pokyčiui padidėjus 1 p.p., grynojo veiklos rezultato dinamika vidutiniškai sumažėtų 3,89 proc. Tuo tarpu elastingumas analizuojamame reiškinyje parodo ar grynasis pelnas yra jautrus mokesčių naštos pokyčiams. Taigi iš sudaryto modelio elastingumo koeficiento (-3,9) galima daryti išvadą, kad verslo sektoriaus grynasis pelnas yra santykinai elastingas mokestinės naštos pokyčiams, kadangi grynasis veiklos rezultatas kinta žymiai didesniu tempu nei mokestinė našta. Tai rodo, jog net ir nedidelis verslo sektoriaus mokesčių naštos pokytis sukelia didesnę pelno pokytį. Taip pat pastebima, kad mokestinės naštos poveikis grynajam veiklos rezultatui didėja, kai mokesčių našta mažėja.

Apibendrinant galima teigti, kad verslo sektoriui tenkanti mokesčių našta daro neigiamą poveikį sektoriaus galutiniam veiklos rezultatui. Poveikis sustiprėja mokestinei naštai mažėjant. Mokestinės naštos neigiamą poveikį verslo įmonių pelnui galima aiškinti tuo, kad mokestinė našta yra neigiamas veiksnys, dėl kurios didėja sąnaudos dėl mokesčių mokėjimo, mažėja apyvartinių lėšų dydis. Pastarojo veiksnio pasekoje mažėja investicijos, kas galiausiai neleidžia padidinti pardavimų bei neigiamai atsiliepia galutiniam veiklos rezultatui. Taip pat pastebėta, kad verslo sektoriaus grynasis veiklos rezultatas yra santykinai jautrus mokestinės naštos pokyčiams.

3.1.2. Mokesčių naštos poveikis verslo pelningumui

Vertinant pardavimų pelningumą dažniausiai naudojamas bendrasis pelningumas. Kadangi šio darbo tikslas yra ne analizuoti pelningumo rodiklius, o nustatyti mokesčių naštos poveikį verslo plėtrai, tai vietoje bendrojo pelningumo koreliacinei-regresinei analizei pasirinktas grynasis pardavimų pelningumas (atlikus ekonometrinę modelio analizę nustatyta, kad tarp bendros verslui tenkančios mokesčių naštos ir pelningumo rodiklių stipriausias ir reikšmingiausias ryšys yra vertinant poveikį grynajam pelningumui). Šis rodiklis parodo visos įmonių veiklos galutinį pelningumą, t.y. nustato kiek grynojo pelno tenka kiekvienam grynujų pardavimų pajamų vienetui. Atliktas tyrimas leis nustatyti koks ryšys yra tarp nagrinėjamų

kintamųjų, kokį poveikį juridiniams asmenims tenkanti mokesčių našta daro jų pelningumui bei sudarytas ekonometrinis modelis leis įvertinti galimą pelningumo kaitą, kintant mokesčinei naštai.

Svarbu akcentuoti, kad iš duomenų eliminuoti 2008 IV, 2009 I ir 2009 IV ketvirčio duomenys dėl patirtų nuostolių, ko pasekoje negalima santykinu dydžiu įvertinti mokesčių naštos. Modelyje kintamieji analizuojami per procentinius pokyčius, t.y. tiriama kaip verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos pokyčiai paveiks grynojo pardavimų pelningumo dinamiką.

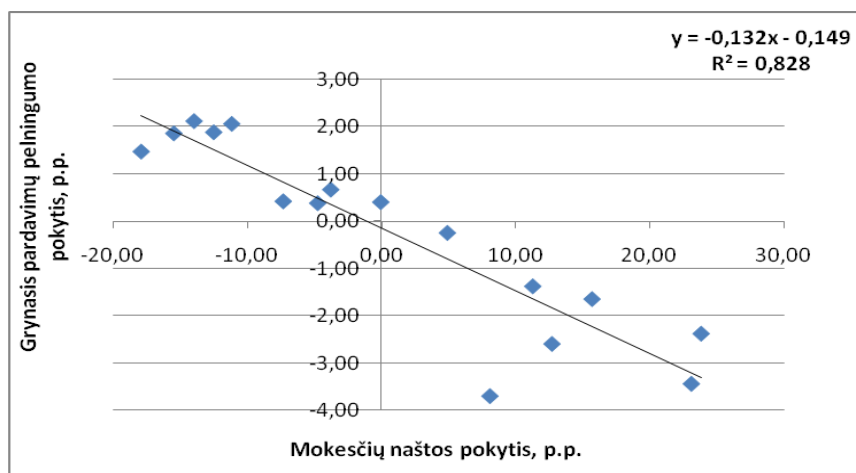
Modelio reikšmingumas ir tinkamumas. 2007-2011 m. ketvirtiniai duomenys išskirčių neturi. Shapiro-Wilk testas parodė, jog duomenys yra normalūs, t.y. standartizuotosios paklaidos normalios, arti bei ant nubrėžtos tiesės, kadangi gautoji testo reikšmė (0,104) yra didesnė už 0,05. Duomenų heteroskedastiškumo problemos nerasta, nes $F < F_{krit.}$ ($3,688 < 4,284$). Nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad duomenys homoskedastiški, todėl galima teigti, kad liekamosios paklaidos dispersija nepriklauso nuo regresoriaus reikšmių. Tai rodo, jog modelis patikimas.

Atlikus autokoreliacijos vertinimą pagal Durbin-Watson testą su 95 proc. reikšmingumo lygmeniu, nustatyta, jog liekanų autokoreliacija statistiškai nereikšminga, nes tenkinama sąlyga $d_u < d < 4 - d_u$ ($1,086 < 2,529 < 4 - 1,086$).

Fisher kritinė skirstinio reikšmė (3.806) mažesnė už gautąją F reikšmę (108,02), todėl nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad determinacijos koeficientas reikšmingas bei sudarytą regresijos modelį naudoti tikslinga.

Įvertinus Student kriterijų nustatyta, kad įvertis tinkamai atitinka modelį, nes kritinė kriterijaus reikšmė (4,6) mažesnė už gautąją reikšmę (67,702). Sudarytas modelis statistiniu požiūriu reikšmingas, todėl galima sudaryti regresijos lygtį.

Galiausiai MAPE rodiklis parodė, kad modelis yra vidutiniškai kokybiškas ir tinkamas naudoti, nes rodiklio reikšmė neviršijo 50 proc. ribos (MAPE reikšmė 43,22). Taigi sudarytas regresinis modelis, atspindintis verslo sektoriui tenkančios bendros mokesčių naštos poveikį verslo pelningumui vaizduojamas 3.2 pav.



3.2 pav. Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos poveikis grynajam pelningumui

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis bei atlikta analize su SPSS ir Excel programomis

Gautas koreliacijos koeficientas 0,91 rodo, kad ryšys tarp verslo sektoriaus mokesčių naštos ir grynojo pardavimų pelningumo yra labai stiprus. Determinacijos koeficientas leidžia teigti, kad mokesčių našta paaiškina 89,2 proc. grynojo pelno kaitos sklaidos. Iš b_2 koeficiento ir sudaryto regresijos modelio ($Y = -0,149 - 0,132X$) matyti, kad augant mokesčių naštos pokyčiui, grynojo veiklos rezultato pokytis mažėja. Iš sudaryto modelio regresijos lygties galima daryti išvadą, kad mokesčių naštos pokyčiui padidėjus 1 p.p., grynojo pelningumo pokytis sumažėtų 0,132 p.p. Iš sudaryto modelio elastingumo koeficiento (-0,1) galima daryti išvadą, kad verslo sektoriaus grynasis pelningumas yra santykinai neelastingas mokestinės naštos pokyčiams, kadangi mokestinė našta kinta didesniu tempu, nei grynasis pardavimų pelningumas. Taip pat pastebima, kad poveikis grynajam veiklos rezultatui didėja, kai mokestinė našta auga.

Apibendrinant galima teigti, kad verslo sektoriui tenkanti mokesčių našta daro neigiamą poveikį jų galutiniam veiklos rezultatui. Poveikis grynajam pelningumui sustiprėja mokestinei naštai didėjant. Dėka regresinės analizės buvo patvirtinta hipotezė, kad auganti mokesčių našta daro neigiamą poveikį verslo įmonių pelningumui. Mokestinės naštos neigiamą poveikį įmonių pelningumui galima aiškinti tuo, kad mokestinė našta yra neigiamas veiksnys, dėl kurios didėja įmonių sąnaudos dėl mokesčių mokėjimo, mažėja apyvartinių lėšų dydis. Pastarojo veiksnio pasekoje mažėja investicijos, kas galiausiai neleidžia padidinti pardavimų bei neigiamai atsiliepia galutiniam įmonių veiklos rezultatui, o tai savo ruožtu ir pelningumui. Tačiau pastebėta, kad verslo sektoriaus grynasis pelningumas yra santykinai nejautrus mokestinės naštos pokyčiams.

3.2 Juridinių asmenų mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimas

Verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkančios mokestinės naštos poveikio veiklos rezultatams tyrimo atveju nustatytas stiprus ar labai stiprus ryšys bei reikšmingas poveikis grynajam veiklos rezultatui, t.y. grynajam pelnui, grynajam pardavimų pelningumui bei verslo įmonių materialinėms investicijoms. Iš visų pardavimo pelningumo rodiklių stipriausias mokestinės naštos poveikis pastebimas grynajam pardavimu pelningumui, todėl atliekama detalesne būtent šiam pelningumo rodikliui daroma mokestinės naštos įtaką.

3.2.1. Mokesčių naštos poveikis verslo įmonių galutiniam veiklos rezultatui

2007-2011 m. laikotarpio verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos poveikio grynajam veiklos rezultatui ištyrimui kintamieji analizuojami per pokyčius, t.y. tiriama kaip verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos pokyčiai paveiks grynojo pelno dinamiką.

Modelio reikšmingumas ir tinkamumas. 2007-2011 m. ketvirtiniai duomenys turi išskirčių. Remiantis Cook's matu nustatytais išskirtimis buvo pašalinti 2008 IV, 2009 I-II ir 2011 IV ketvirčių duomenys.

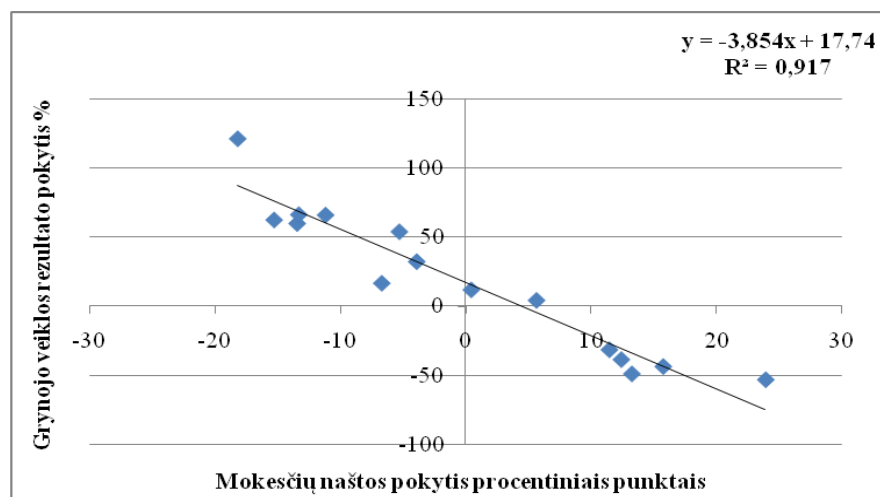
Shapir-Wilk testas parodė, jog duomenys yra normalūs, t.y. standartizuotosios paklaidos normalios, arti bei ant nubrėžtos tiesės, kadangi gautoji testo reikšmė (0,241) yra didesnė už 0,05. Duomenų hetoreskedastiškumo problemos nerasta, nes $F < F_{krit.}$ ($3,002 < 4,284$). Nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad duomenys homoskedastiški, todėl galima teigti, kad liekamosios paklaidos dispersija nepriklauso nuo regresoriaus reikšmių. Tai rodo, jog modelis patikimas.

Atlikus autokoreliacijos vertinimą pagal Durbin-Watson testą su 95 proc. reikšmingumo lygmeniu, nustatyta, jog liekanų autokoreliacija statistiškai nereikšminga, nes tenkinama sąlyga $d_u < d < 4 - d_u$ ($1,038 < 2,642 < 4 - 1,038$).

Fisher kritinė skirstinio reikšmė (3.885) mažesnė už gautąją F reikšmę (143,67), todėl nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad determinacijos koeficientas reikšmingas bei sudarytą regresijos modelį naudoti tikslinga.

Įvertinus Student kriterijų nustatyta, kad įvertis tinkamai atitinka modelį, nes kritinė kriterijaus reikšmė (2,16) mažesnė už gautąją reikšmę (11,986). Sudarytas modelis statistiniu požiūriu reikšmingas, todėl galima sudaryti regresijos lygtį.

Galiausiai MAPE rodiklis parodė, kad modelis yra vidutiniškai kokybiškas ir tinkamas naudoti, nes rodiklio reikšmė neviršijo 50 proc. ribos (MAPE reikšmė 39,89). Taigi sudarytas regresinis modelis, atspindintis verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkančios mokesčių naštos poveikį verslo galutiniam veiklos rezultatui vaizduojamas 3.3 pav.



3.3 pav. **Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos poveikis galutiniam veiklos rezultatui**

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis bei atlikta analize su SPSS ir Excel programomis

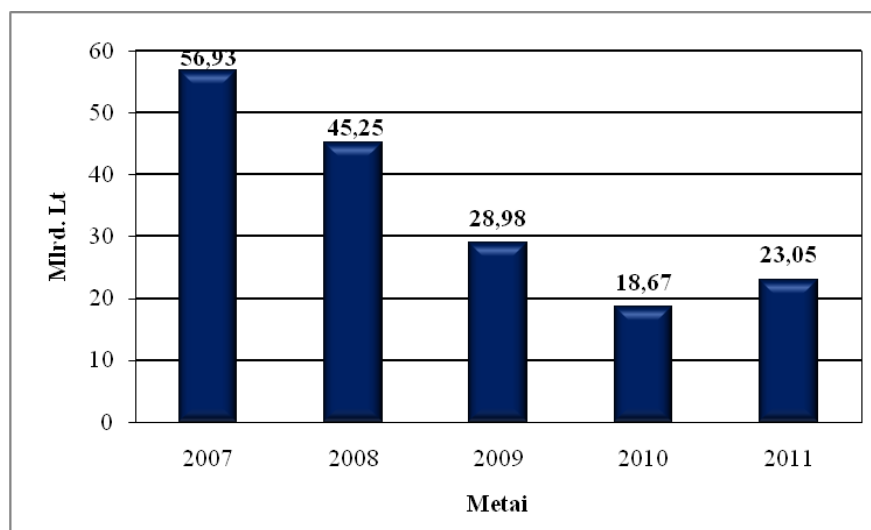
Gautas koreliacijos koeficientas 0,958 rodo, kad ryšys tarp verslo sektoriaus juridiniams subjektams tenkančios mokesčių naštos ir grynojo pelno yra labai glaudus. Determinacijos koeficientas leidžia teigti, kad mokesčių našta paaiškina 91,7 proc. grynojo pelno pokyčių sklaidos, o kiti 8,3 proc. – neįvertinti veiksniai. Iš sudaryto regresijos modelio $Y=17,744-3,854X$ matyti, kad mokesčių našta neigiamai veikia verslo įmonių grynąjį pelną: mokesčių naštos pokyčiui padidėjus 1 p.p., verslo sektoriaus juridinių subjektų grynojo veiklos rezultato pokytis sumažėtų 3,854 proc. Iš elastingumo koeficiento (-3,9) galima daryti išvadą, kad verslo sektoriaus juridinių asmenų grynasis pelnas yra santykinai elastingas mokesčių naštos pokyčiams, kadangi grynasis veiklos rezultatas kinta žymiai didesniu tempu nei mokesčių našta. Tai rodo, jog net ir nedidelis verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos pokytis sukelia didesnę pelno pokytį. Taip pat pastebima, kad mokesčių naštos poveikis grynajam veiklos rezultatui didėja, kai mokesčių našta mažėja.

Apibendrinant galima teigti, kad juridiniams subjektams tenkanti mokesčių našta daro didelį neigiamą poveikį įmonių galutiniam veiklos rezultatui. Poveikis sustiprėja mokesčių

naštai mažėjant. Mokestinės naštos neigiamą poveikį įmonių pelnui galima aiškinti tuo, kad mokestinė našta yra neigiamas veiksnys, dėl kurios didėja įmonių sąnaudos dėl mokesčių mokėjimo, mažėja apyvartinių lėšų dydis. Pastarojo veiksnio pasekoje mažėja investicijos, kas galiausiai neleidžia padidinti pardavimų bei neigiamai atsiliepia galutiniam įmonių veiklos rezultatui. Taip pat pastebėta, kad verslo sektoriaus juridinių asmenų grynas veiklos rezultatas yra santykinai jautrus mokestinės naštos pokyčiams.

3.2.2. Mokesčių naštos poveikis verslo įmonių materialinėms investicijoms

Būtent likęs įmonių grynas pelnas po mokesčių mokėjimo yra pagrindinis įmonių veiklos plėtros ir investicijų šaltinis, kas labiausiai atsiliepia įmonių ekonominės veiklos plėtrai (H. M. Field, 2010). Todėl tikslinga nagrinėti verslo sektoriaus juridinių asmenų investicijų dinamiką bei išsiaiškinti kokį poveikį verslo įmonių mokestinė našta galėjo padaryti įmonių investicijoms.



3.4 pav. Verslo įmonių materialinių investicijų dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Kaip matyti iš 3.4 paveikslo, verslo sektoriaus juridinių asmenų materialinės investicijos kito mažėjimo linkme. Per visą analizuojamą laikotarpį materialinės įmonių investicijos sumažėjo 59,5 proc. Didžiausias investicijų mažėjimas pastebimas 2009 ir 2010 metais, atitinkamai 35,97 proc. ir 35,56 proc. Šiuos pokyčius mažėjimo linkme sąlygojo ypač 2008 m. ženkliai sumažėjęs įmonių grynas pelnas (59,52 proc.) bei 2009 m. gautas net 3,25 mlrd. Lt neigiamas verslo

veiklos rezultatas, iki maksimalių aukštumų išaugusi mokestinė našta, kas be abejo sumažino apyvartines lėšas, o kartu ir investicijas. Tuo tarpu 2011 m. pastebimas materialinių investicijų augimas 23,46 proc. Tai rodo gerėjančią įmonių finansinę būklę, augantį pelningumą ir pradedančią didėti įmonių veiklos plėtrą.

Viena iš priežasčių, galinti lemti įmonių materialinių investicijų tendencingą mažėjimą tai auganti verslo įmonių mokestinė našta. Didėjant mokestinei naštai mažėja įmonių pelnas, o kartu ir apyvartinės lėšas, kurias įmonės galėtų panaudoti įvairioms investicijoms, veiklos plėtrai. Todėl siekiant patikrinti ar realybėje taip pat egzistuoja ryšys ir kokį poveikį mokestinė našta gali daryti investicijoms, atlikta koreliacinė-regresinė analizė. Priklausomu kintamuoju pasirinktas verslo sektoriaus juridinių asmenų investicijos bendraja prasme, t.y. investicijos į materialiujų turta, investicijos į žemę, investicijos į senus pastatus ir statinius, investicijos į naują statybą, investicijos į mašinas, įrengimus bei inventorių. Nepriklausomas kintamasis – verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkanti mokestinė našta. Poveikis tiriamas per kintamųjų pokyčius, t.y. tiriama kokį poveikį verslo juridinių asmenų investicijų kaitai daro mokestinės naštos pokyčiai.

Modelio reikšmingumas ir tinkamumas. 2007-2011 m. ketvirtiniai duomenys turi išskirčių. Remiantis Cook's matu nustatytais išskirtimis buvo pašalinti 2008 IV, 2009 I-II ir 2011 IV ketvirčių duomenys.

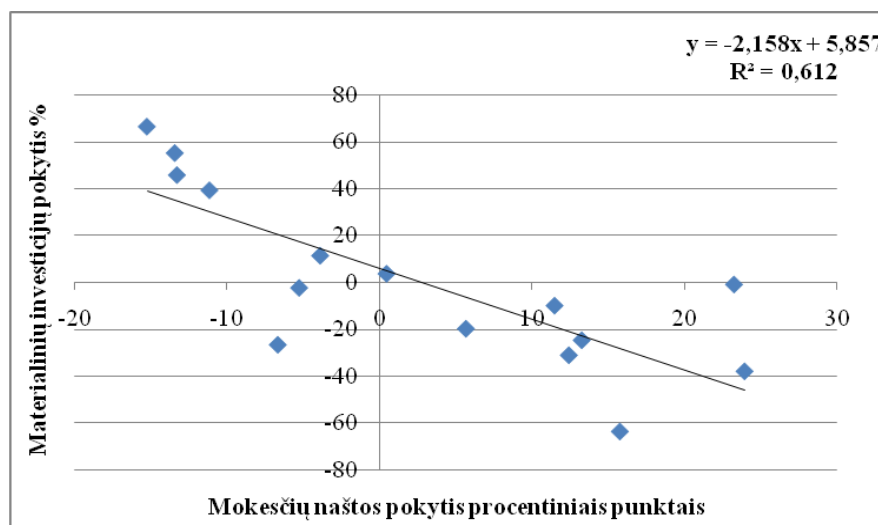
Shapir-Wilk testas parodė, jog duomenys yra normalūs, t.y. standartizuotosios paklaidos normalios, arti bei ant nubrėžtos tiesės, kadangi gautoji testo reikšmė (0,647) yra didesnė už 0,05. Duomenų hetoreskedastiškumo problemos nerasta, nes $F < F_{krit.}$ ($0,676 < 4,284$). Nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad duomenys homoskedastiški, todėl galima teigti, kad liekamosios paklaidos dispersija nepriklauso nuo regresoriaus reikšmių. Tai rodo, jog modelis patikimas.

Atlikus autokoreliacijos vertinimą pagal Durbin-Watson testą su 95 proc. reikšmingumo lygmeniu, nustatyta, jog liekanų autokoreliacija statistiškai nereikšminga, nes tenkinama sąlyga $d_u < d < 4 - d_u$ ($1,038 < 1,487 < 4 - 1,038$).

Fisher kritinė skirstinio reikšmė (3.885) mažesnė už gautąją F reikšmę (20,58), todėl nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad determinacijos koeficientas reikšmingas bei sudarytą regresijos modelį naudoti tikslinga.

Įvertinus Student kriterijų nustatyta, kad įvertis tinkamai atitinka modelį, nes kritinė kriterijaus reikšmė (2,16) mažesnė už gautąją reikšmę (4,536). Sudarytas modelis statistiniu požiūriu reikšmingas, todėl galima sudaryti regresijos lygtį.

Galiausiai MAPE rodiklis parodė, kad modelis yra vidutiniškai kokybiškas ir tinkamas naudoti, nes rodiklio reikšmė neviršijo 50 proc. ribos (MAPE reikšmė 48,76). Taigi sudarytas regresinis modelis, atspindintis verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkančios mokesčių naštos poveikį verslo materialinėms investicijoms vaizduojamas 3.5 pav.



3.5 pav. Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos poveikis verslo investicijoms

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis bei atlikta analize su SPSS ir Excel programomis

Gautas koreliacijos koeficientas 0,783 rodo, kad ryšys tarp verslo sektoriaus juridiniams subjektams tenkančios mokesčių naštos ir verslo įmonių materialinių investicijų yra stiprus. Determinacijos koeficientas leidžia teigti, kad mokesčių našta paaiškina 61,2 proc. įmonių investicijų kaitos sklaidos. Iš sudaryto regresijos modelio $Y=5,858-2,158X$ matyti, kad mokesčių naštos pokyčiai neigiamai veikia verslo įmonių materialines investicijas, t.y. augant mokesčių naštai materialinės įmonių investicijos mažėja. Todėl galima teigti, kad verslo įmonėms tenkančios mokesčių naštos pokyčiui padidėjus 1 proc., įmonių bendros materialinės investicijos vidutiniškai gali sumažėti 2,158 proc. Iš sudaryto modelio elastingumo koeficiento galima daryti išvadą, kad verslo sektoriaus juridinių asmenų materialinės investicijos yra santykinai elastingos mokestinės naštos atžvilgiu. Tai rodo, jog net ir nedidelis verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos pokytis sukelia santykinai didesnę investicijų pokytį. Taip pat pastebima, kad mokestinės naštos poveikis materialinėms investicijoms didėja, kai mokesčių našta mažėja.

Taigi, iš atliktos analizės galima teigti, kad mokesčių našta yra svarbus veiksnys verslo įmonių materialinių investicijų kaitoje. Dėka regresinės analizės buvo patvirtinta hipotezė, kad

auganti mokesčių našta daro neigiamą poveikį verslo įmonių investavimo galimybėms. Didėjanti mokestinė našta mažina įmonių investicijas, kas stabdo verslo plėtros galimybes. Mokestinės naštos poveikis verslo sektoriaus juridinių asmenų materialinėms investicijoms sustiprėja mokestinei naštai mažėjant. Taip pat pastebima, kad investicijos yra santykinai jautrios mokestinės naštos pokyčiams.

3.2.3. Mokesčių naštos poveikis verslo įmonių pelningumui

Svarbu akcentuoti, kad iš duomenų eliminuoti 2008 IV, 2009 I ir 2009 II ketvirčio duomenys dėl patirtų nuostolių, ko pasekoje negalima santykinu dydžiu įvertinti mokesčių naštos. Modelyje kintamieji analizuojami per procentinius pokyčius, t.y. tiriama kaip verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos pokyčiai paveiks grynojo pardavimų pelningumo dinamiką.

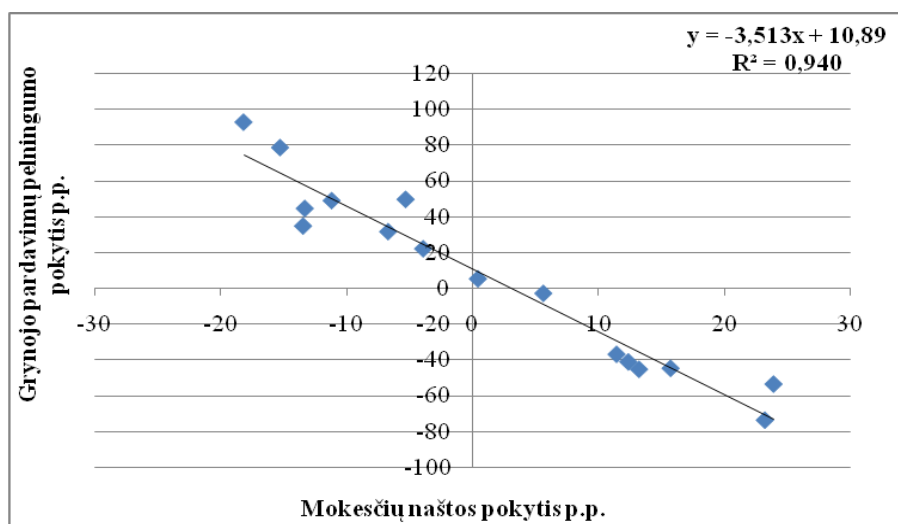
Modelio reikšmingumas ir tinkamumas. 2007-2011 m. ketvirtiniai duomenys išskirčių neturi. Shapiro-Wilk testas parodė, jog duomenys yra normalūs, t.y. standartizuotosios paklaidos normalios, arti bei ant nubrėžtos tiesės, kadangi gautoji testo reikšmė (0,379) yra didesnė už 0,05. Duomenų heteroskedastiškumo problemos nerasta, nes $F < F_{krit.}$ ($2,96 < 4,284$). Nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad duomenys homoskedastiški, todėl galima teigti, kad liekamosios paklaidos dispersija nepriklauso nuo regresoriaus reikšmių. Tai rodo, jog modelis patikimas.

Atlikus autokoreliacijos vertinimą pagal Durbin-Watson testą su 95 proc. reikšmingumo lygmeniu, nustatyta, jog liekanų autokoreliacija statistiškai nereikšminga, nes tenkinama sąlyga $d_u < d < 4 - d_u$ ($1,086 < 2,295 < 4 - 1,086$).

Fisher kritinė skirstinio reikšmė (3.885) mažesnė už gautąją F reikšmę (220,595), todėl nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad determinacijos koeficientas reikšmingas bei sudarytą regresijos modelį naudoti tikslinga.

Įvertinus Student kriterijų nustatyta, kad įvertis tinkamai atitinka modelį, nes kritinė kriterijaus reikšmė (2,145) mažesnė už gautąją reikšmę (14,852). Sudarytas modelis statistiniu požiūriu reikšmingas, todėl galima sudaryti regresijos lygtį.

Galiausiai MAPE rodiklis parodė, kad modelis yra vidutiniškai kokybiškas ir tinkamas naudoti, nes rodiklio reikšmė neviršijo 50 proc. ribos (MAPE reikšmė 36,34). Taigi sudarytas regresinis modelis, atspindintis verslo sektoriui tenkančios juridinių asmenų mokesčių naštos poveikį verslo pelningumui vaizduojamas 3.6 pav.



3.6 pav. **Verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkančios mokesčių naštos poveikis grynajam pelningumui**

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis bei atlikta analize su SPSS ir Excel programomis

Gautas koreliacijos koeficientas 0,97 rodo, kad ryšys tarp verslo sektoriaus juridiniams subjektams tenkančios mokesčių naštos ir verslo įmonių grynojo pardavimų pelningumo yra labai stiprus. Determinacijos koeficientas leidžia teigti, kad mokesčių našta paaiškina 93,6 proc. įmonių pelningumo pokyčių sklaidos, o kiti 6,4 proc. – neįvertinti veiksniai. Iš b_2 koeficiento matyti, kad mokesčių našta daro neigiamą poveikį verslo įmonių pelningumui, t.y. augant mokesčių naštai įmonių pelningumas mažėja.

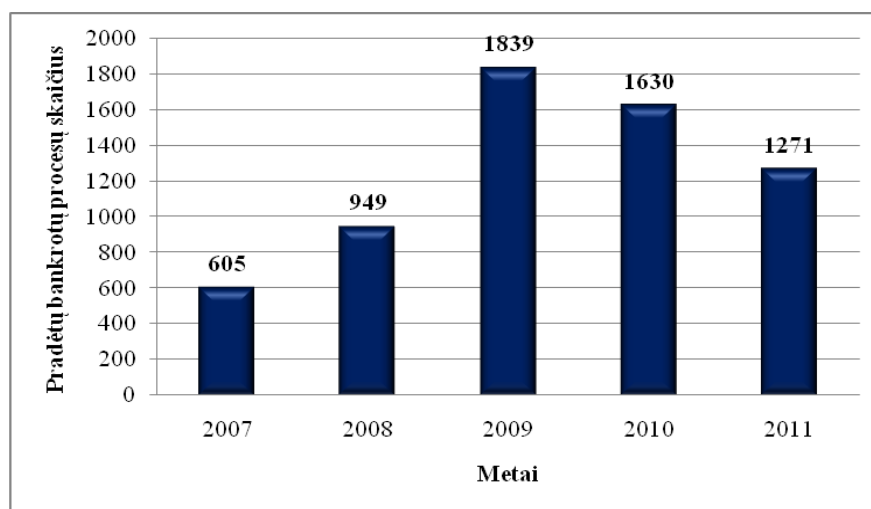
Gauta regresijos lygtis $Y=10,897-3,514X$ parodo, kad verslo įmonėms tenkančios mokesčių naštos pokyčiui padidėjus 1 p.p., įmonių pelningumo pokytis vidutiniškai turėtų sumažėti 3,514 p.p. Taip pat galima daryti išvadą, kad verslo sektoriaus juridinių asmenų pelningumo pokytis augant mokesčiaiškai naštai, didėja trigubai spartesniu tempu nei įmonių mokesčių našta. Čia galima išvelgti pelningumo jautrumą mokesčinei naštos pokyčiams. Tai patvirtina ir tiriamo reiškinio elastingumas (-3,5), kuris parodė, kad grynasis pardavimų pelningumas yra santykinai elastingas mokesčinei naštos pokyčiams, kadangi vidutinis mokesčių naštos kaitos procentas mažesnis nei vidutinis grynojo pardavimų pelningumo procentas.

Apibendrinant galima teigti, kad verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkanti mokesčių našta daro neigiamą poveikį jų pelningumui. Dėka regresinės analizės buvo patvirtinta hipotezė, kad auganti mokesčių našta daro neigiamą poveikį verslo įmonių pelningumui. Mokesčinei naštos poveikis verslo sektoriaus juridinių asmenų pelningumui sustiprėja mokesčinei

naštai mažėjant. Mokestinės naštos neigiamą poveikį įmonių pelningumui galima aiškinti tuo, kad mokestinė našta yra neigiamas veiksnys, dėl kurios didėja įmonių sąnaudos dėl mokesčių mokėjimo, mažėja apyvartinių lėšų dydis. Pastarojo veiksnio pasekoje mažėja investicijos, kas galiausiai neleidžia padidinti pardavimų bei neigiamai atsiliepia galutiniam įmonių veiklos rezultatui, o tai savo ruožtu ir pelningumui. Taip pat pastebima, kad verslo įmonių grynasis pardavimų pelningumas yra santykinai jautrus mokestinės naštos pokyčiams.

3.2.4 Mokesčių naštos poveikis pradėtiems bankrotų procesams

Globalaus ekonominio sunkmečio laikotarpiu, sąžiningam Lietuvos verslui neišvengiamai padidėjo mokestinė našta, o kartu ir stipriai smukus vartojimui tapo sudėtinga išlikti rinkoje. Nemažai įmonių neišvengiamai turėjo nutraukti veiklą. Pradėtų bankrotų procesų dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu vaizduojama 3.7 pav.



3.7 pav. Verslo sektoriaus juridinių asmenų pradėtų bankrotų procesų dinamika 2007-2011 m. laikotarpiu

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Stebint 3.7 paveiksle pavaizduotą 2007-2011 m. pradėtų bankrotų procesų dinamiką išryškėja dvi tendencijos. 2007-2009 m. laikotarpiu bankrotų procesų skaičius išaugo net 203,97 proc. 2008 metus lyginant su 2007 metais pradėtų bankroto procesų skaičius Lietuvoje padidėjo 56,86%, o 2009 metų duomenis palyginus su 2008 metais – 93,78 proc. Viena iš esminių priežasčių lėmusių ženklų pradėtų bankroto procesų skaičiaus augimą nuo 2008 metų yra

prasidėjusi globali ekonominė krizė, kuomet nuosmukio laikotarpiu įmonėms buvo sunku išlikti rinkoje. Bankrotų skaičiaus augimą taip pat sąlygojo auganti mokestinė našta. Šiuos du veiksnius, kaip pagrindinius sąlygojančius bankrotų skaičiaus augimą įvardija ir daugelis autorių (Būmanė, Šneiderė, 2008, Sakalas, Virbickaitė, 2003 ir kt.).

Tuo tarpu 2009-2011 m. laikotarpiu pastebimas pradėtų bankrotų procesų skaičiaus kitimas priešinga linkme. Pastebimas 30,89 proc. sumažėjimas. Tai lėmė gerėjanti ekonominė situacija rinkoje, atsigaunantis verslas, mažėjanti mokestinė našta. Todėl siekiant patikrinti ar realybėje taip pat egzistuoja ryšys ir kokį poveikį mokestinė našta gali daryti pradėtų bankrotų procesų skaičiui, atlikta koreliacinė-regresinė analizė. Priklausomu kintamuoju pasirinktas verslo sektoriaus juridinių asmenų pradėtų bankrotų procesų skaičius. Nepriklausomas kintamasis – verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkanti mokestinė našta.

Modelio reikšmingumas ir tinkamumas. 2007-2011 m. ketvirtiniai duomenys turi išskirčių. Remiantis Cook's matu nustatytais išskirtimis buvo pašalinti 2009 III, 2011 I- II ketvirčių duomenys.

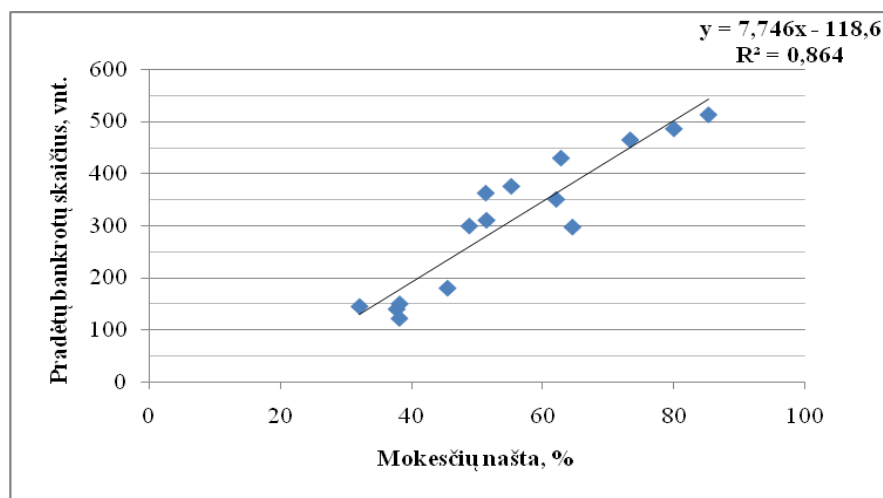
Shapir-Wilk testas parodė, jog duomenys yra normalūs, t.y. standartizuotosios paklaidos normalios, arti bei ant nubrėžtos tiesės, kadangi gautoji testo reikšmė (0,185) yra didesnė už 0,05. Duomenų hetoreskedastiškumo problemos nerasta, nes $F < F_{krit.}$ ($0,85 < 4,284$). Nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad duomenys homoskedastiški, todėl galima teigti, kad liekamosios paklaidos dispersija nepriklauso nuo regresoriaus reikšmių. Tai rodo, jog modelis patikimas.

Atlikus autokoreliacijos vertinimą pagal Durbin-Watson testą su 95 proc. reikšmingumo lygmeniu, nustatyta, jog liekanų autokoreliacija statistiškai nereikšminga, nes tenkinama sąlyga $d_u < d < 4 - d_u$ ($1,070 < 1,180 < 4 - 1,070$).

Fisher kritinė skirstinio reikšmė (3.885) mažesnė už gautąją F reikšmę (83,056), todėl nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad determinacijos koeficientas reikšmingas bei sudarytą regresijos modelį naudoti tikslinga.

Įvertinus Student kriterijų nustatyta, kad įvertis tinkamai atitinka modelį, nes kritinė kriterijaus reikšmė (2,16) mažesnė už gautąją reikšmę (9,114). Sudarytas modelis statistiniu požiūriu reikšmingas, todėl galima sudaryti regresijos lygtį.

Galiausiai MAPE rodiklis parodė, kad modelis yra kokybiškas ir tinkamas naudoti, nes rodiklio reikšmė neviršijo 30 proc. ribos (MAPE reikšmė 16,604). Taigi sudarytas regresinis modelis, atspindintis verslo sektoriaus juridiniams asmenims tenkančios mokesčių naštos poveikį verslo pradėtiems bankroto procesams vaizduojamas 3.8 pav.



3.8 pav. Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos poveikis pradėtų bankrotų procesų skaičiui

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis bei atlikta analize su SPSS ir Excel programomis

Gautas koreliacijos koeficientas 0,930 rodo, kad ryšys tarp verslo sektoriaus juridiniams subjektams tenkančios mokesčių naštos ir verslo įmonių pradėtų bankrotų procesų skaičiaus yra labai stiprus. Determinacijos koeficientas leidžia teigti, kad mokesčių našta paaiškina 86,5 proc. įmonių bankrotų skaičiaus sklaidos. Iš sudaryto regresijos modelio $Y = -118,6 + 7,746X$ matyti, kad mokesčių našta tiesiogiai veikia verslo įmonių bankrotų skaičių, t.y. augant mokesčių naštai pradėtų bankrotų procesų skaičius taip pat didėja. Todėl galima teigti, kad verslo įmonėms tenkančiai mokesčių naštai padidėjus 1 proc., įmonių pradėtų bankrotų procesų skaičius gali padidėti 7, t.y. dėl mokesstinės naštos augimo 1 proc., papildomai gali bankroto procesus pradėti 7 įmonės. Iš sudaryto modelio elastingumo koeficiento, kurio reikšmė lygi (0,186) galima teigti, kad mokesčių naštai padidėjus 1 proc., verslo sektoriaus juridinių asmenų pradėtų bankrotų skaičius vidutiniškai gali padidėti 0,2 proc. Tai rodo, kad bankroto procesų skaičius yra santykinai neelastingas mokesstinės naštos atžvilgiu, kadangi mokesstinė našta kinta didesniu procentu, nei bankrotų skaičiaus procentas. Taip pat pastebima, kad mokesstinės naštos poveikis pradėtiems bankroto procesų skaičiui didėja, kai mokesčių našta taip pat didėja.

Taigi, iš atliktos analizės galima teigti, kad mokesčių našta yra svarbus veiksnys verslo įmonių veiklos tęstinumui. Dėka regresinės analizės buvo patvirtinta hipotezė, kad auganti mokesčių našta padidina bankrotų skaičių. Mokesstinės naštos poveikis verslo sektoriaus juridinių asmenų bankrotų skaičiui sustiprėja mokeschinei naštai didėjant. Taip pat pastebima, kad

bankrotų skaičius vis tik yra santykinai neįautrus mokesstinės naštos pokyčiams. Tai galima aiškinti tuo, kad mokesstinė našta nėra pagrindinis veiksnys lemiantis įmonių bankrotą.

3.3 Namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimas

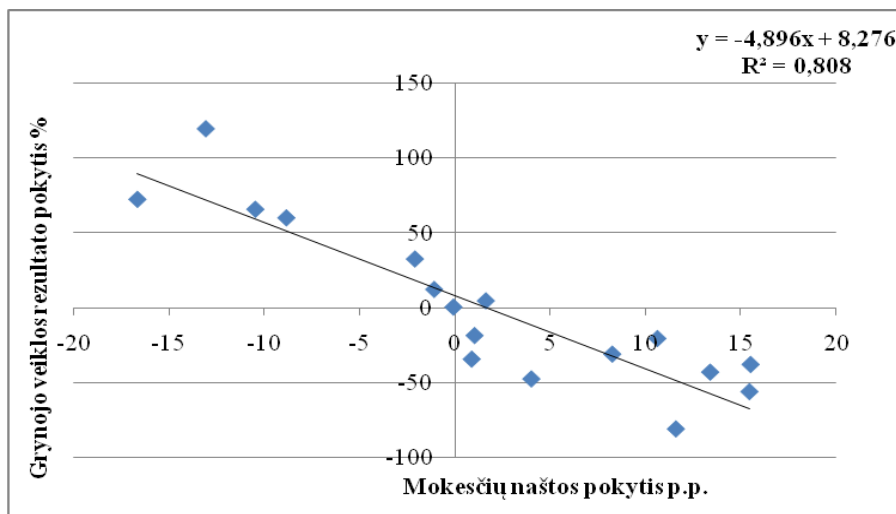
Verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančiams ekonominę veiklą, tenkančios mokesstinės naštos poveikio veiklos rezultatams tyrimo atveju nustatytas stiprus ar labai stiprus ryšys bei reikšmingas poveikis grynajam veiklos rezultatui, t.y. grynajam pelnui bei grynajam pardavimų pelningumui. Iš visų pardavimo pelningumo rodiklių stipriausias mokesstinės naštos poveikis pastebimas grynajam pardavimu pelningumui, todėl atliekama detalesne būtent šiam pelningumo rodikliui daroma mokesstinės naštos įtaka. Taip pat namų ūkių atveju atsiribojama nuo poveikio investicijoms ir bankrotų skaičiui tyrimo dėl statistinių duomenų netikslumo ir trūkumo.

3.3.1. Mokesčių naštos poveikis galutiniam veiklos rezultatui

Atlikus 2007-2011 m. laikotarpio namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, mokesčių naštos poveikio grynajam veiklos rezultatui modelio analizėje kintamieji analizuojami per pokyčius, t.y. tiriama kaip verslo sektoriaus namų ūkių mokesčių naštos pokyčiai paveiks namų ūkių grynojo pelno dinamiką. Gauti modelio rezultatai vaizduojami 3.9 pav.

Modelio reikšmingumas ir tinkamumas. Remiantis Cook's matu nustatytomis išskirtimimis buvo pašalinti 2008 II ir 2010 I ketvirčių duomenys. Shapir-Wilk testas parodė, jog duomenys yra normalūs, t.y. standartizuotosios paklaidos normalios, arti bei ant nubrėžtos tiesės, kadangi gautoji testo reikšmė (0,352) yra didesnė už 0,05. Duomenų heteroskedastiškumo problemos nerasta, nes $F < F_{krit.}$ ($1,163 < 3,787$). Nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad duomenys homoskedastiški, todėl galima teigti, kad liekamosios paklaidos dispersija nepriklauso nuo regresoriaus reikšmių. Tai rodo, jog modelis patikimas. Atlikus autokoreliacijos vertinimą pagal Durbin-Watson testą su 95 proc. reikšmingumo lygmeniu, nustatyta, jog liekanų autokoreliacija statistiškai nereikšminga, nes tenkinama sąlyga $d_u < d < 4 - d_u$ ($1,102 < 1,576 < 4 - 1,102$). Fisher kritinė skirstinio reikšmė (3.739) mažesnė už gautąją F reikšmę (63,111), todėl nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad determinacijos koeficientas reikšmingas bei sudarytą regresijos modelį naudoti tikslinga. Įvertinus Student kriterijų nustatyta, kad įvertis

tinkamai atitinka modelį, nes kritinė kriterijaus reikšmė (2,131) mažesnė už gautąją reikšmę (7,944). Sudarytas modelis statistiniu požiūriu reikšmingas, todėl galima sudaryti regresijos lygtį. Galiausiai MAPE rodiklis parodė, kad modelis yra kokybiškas ir tinkamas naudoti, nes rodiklio reikšmė neviršijo 30 proc. ribos (MAPE reikšmė 22,6). Taigi sudarytas regresinis modelis, atspindintis verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkančios mokesčių naštos poveikį galutiniam veiklos rezultatui vaizduojamas 3.9 pav.



3.9 pav. **Verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą tenkančios mokesčių naštos poveikis galutiniam veiklos rezultatui**

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis bei atlikta analize su SPSS ir Excel programomis

Gautas koreliacijos koeficientas 0,899 rodo, kad ryšys tarp verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkančios mokesčių naštos ir grynojo pelno yra labai stiprus. Determinacijos koeficientas leidžia teigti, kad mokesčių našta paaiškina 80,8 proc. grynojo pelno pokyčių sklaidos. Iš b_2 koeficiento ir sudaryto regresijos modelio $Y=8,277-4,896X$ matyti, kad kaip mokesčių naštos pokyčiai veikia namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, grynojo veiklos rezultato dinamiką, t.y. augant mokesčių naštos pokyčiui, grynojo veiklos rezultato pokytis mažėja. Iš sudaryto modelio regresijos lygties šiuo atveju galima daryti išvadą, kad mokesčių naštos pokyčiui padidėjus 1 p.p., grynojo veiklos rezultato dinamika vidutiniškai sumažėtų 4,9 proc. Tuo tarpu elastingumo koeficientas analizuojamame reiškinyje parodo ar grynasis pelnas yra jautrus mokesčių naštos pokyčiams. Taigi iš sudaryto modelio elastingumo koeficiento galima daryti išvadą, kad verslo sektoriaus namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą

grynasis pelnas yra santykinai elastingas mokestinės naštos pokyčiams, nes net ir nedidelis mokestinės naštos pokytis sukelia didesnius grynojo pelno pokyčius. Taip pat pastebima, kad mokesčių naštai mažėjant, jos poveikis grynajam veiklos rezultatui vis labiau didėja.

Apibendrinant galima teigti, kad namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkanti mokesčių našta daro neigiamą poveikį jų galutiniam veiklos rezultatui. Mokestinės naštos neigiamą poveikį namų ūkių pelnui galima aiškinti tuo, kad mokestinė našta yra neigiamas veiksnys, dėl kurios didėja sąnaudos dėl mokesčių mokėjimo, mažėja apyvartinių lėšų dydis. Pastarojo veiksnio pasekoje mažėja investicijos, kas galiausiai neleidžia padidinti pardavimų bei neigiamai atsiliepia galutiniam veiklos rezultatui. Taip pat pastebėta, kad namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą grynasis veiklos rezultatas yra santykinai jautrus mokestinės naštos pokyčiams. Poveikis sustiprėja mokestinei naštai mažėjant.

3.3.2. Mokesčių naštos poveikis grynajam pelningumui

Atlikus 2007-2011 m. laikotarpio namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, mokesčių naštos poveikio grynajam pelningumui analizėje kintamieji analizuojami per pokyčius, t.y. tiriama kaip verslo sektoriaus namų ūkių mokesčių naštos pokyčiai paveiks namų ūkių grynojo pelningumo dinamiką.

Modelio reikšmingumas ir tinkamumas. Remiantis Cook's matu nustatytais išskirtimais buvo pašalinti 6 ketvirčių duomenys.

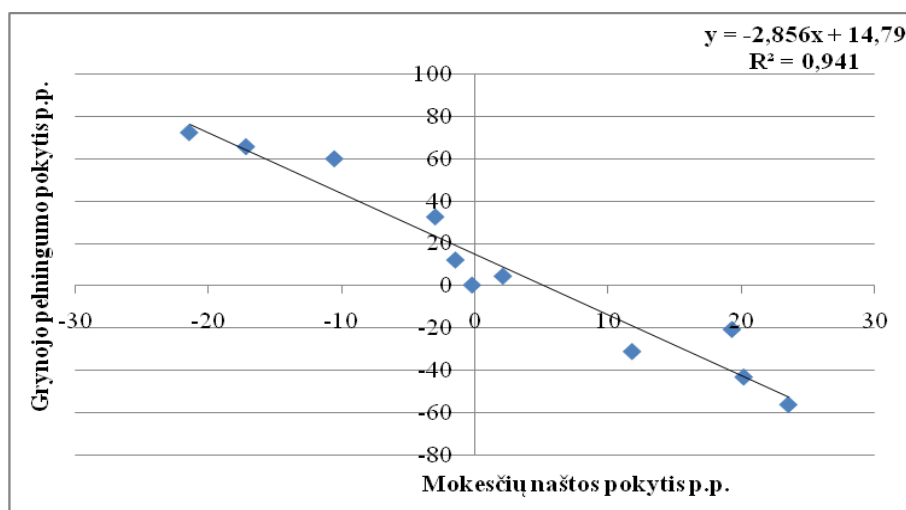
Shapir-Wilk testas parodė, jog duomenys yra normalūs, t.y. standartizuotosios paklaidos normalios, arti bei ant nubrėžtos tiesės, kadangi gautoji testo reikšmė (0,551) yra didesnė už 0,05. Duomenų hetoreskedastiškumo problemos nerasta, nes $F < F_{krit.}$ (0,649 < 6,388). Nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad duomenys homoskedastiški, todėl galima teigti, kad liekamosios paklaidos dispersija nepriklauso nuo regresoriaus reikšmių. Tai rodo, jog modelis patikimas.

Atlikus autokoreliacijos vertinimą pagal Durbin-Watson testą su 95 proc. reikšmingumo lygmeniu, nustatyta, jog liekanų autokoreliacija statistiškai nereikšminga, nes tenkinama sąlyga $d_u < d < 4 - d_u$ (1,01 < 2,514 < 4 - 1,01).

Fisher kritinė skirstinio reikšmė (4,459) mažesnė už gautąją F reikšmę (144,575), todėl nulinė hipotezė atmetama ir daroma išvada, kad determinacijos koeficientas reikšmingas bei sudarytą regresijos modelį naudoti tikslinga.

Įvertinus Student kriterijų nustatyta, kad įvertis tinkamai atitinka modelį, nes kritinė kriterijaus reikšmė (2,262) mažesnė už gautąją reikšmę (12,024).

Galiausiai MAPE rodiklis parodė, kad modelis yra kokybiškas ir prognozės tikslumas pakankamas, nes rodiklio reikšmė neviršijo 50 proc. ribos, todėl modelis naudoti tinkamas (MAPE reikšmė 45,63). Taigi sudarytas regresinis modelis, atspindintis verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkančios mokesčių naštos poveikį grynajam pelningumui vaizduojamas 3.10 pav.



3.10 pav. **Verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą tenkančios mokesčių naštos poveikis grynajam pelningumui**

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis statistikos departamento duomenimis bei atlikta analize su SPSS ir Excel programomis

Gautas koreliacijos koeficientas 0,970 rodo, kad ryšys tarp verslo sektoriaus namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkančios mokesčių naštos ir grynojo pelningumo yra labai stiprus. Determinacijos koeficientas leidžia teigti, kad mokesčių našta paaiškina 94,1 proc. grynojo pelningumo kaitos sklaidos. Sudarytas regresinis modelis įrodo, kad namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, tenkant mokesčių našta grynojo pelningumo dinamiką įtakoja priešinga linkme: mokesčių naštos pokyčiui padidėjus 1 p.p., grynojo pelningumo pokytis gali sumažėti 2,86 p.p. Nagrinėjamame poveikyje pasireiškia santykinis elastingumas, kadangi grynasis pelningumas kinta didesniu procentu nei mokesčių naštos kaitos procentas. Tai rodo, kad verslo sektoriaus namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, grynasis pardavimų pelningumas yra santykinai jautrus mokesčių naštos pokyčiams. Mokesčių naštos poveikis grynajam pelningumui padidėja mokesčių naštai mažėjant.

Apibendrinant galima teigti, kad mokesčių našta yra svarbus veiksnys verslo sektoriaus namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, grynojo pardavimų pelningumo kaitoje. Dėka regresinės analizės buvo patvirtinta hipotezė, kad auganti mokesčių našta daro neigiamą poveikį veiklos pelningumui. Taip pat buvo nustatyta, kad mokestinės naštos poveikis grynajam pelningumui sustiprėja mokesčių naštai mažėjant. Verslo sektoriaus namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, grynasis pardavimų pelningumas yra santykinai jautrus mokestinės naštos pokyčiams.

Taigi atlikti empirinio tyrimo rezultatai leidžia teigti, kad verslo sektoriui tenkanti mokestinė našta daro didelį neigiamą poveikį ekonominiams veiklos rezultatams. Didžiausias verslo mokestinės naštos poveikis pastebimas grynajam veiklos rezultatui. Jautriausiai į mokestinės naštos pokyčius reaguoja namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą grynasis veiklos rezultatas. Namų ūkiai, visame verslo sektoriuje, yra labiausiai pažeidžiama grandis, jų pelnas yra santykinai žymiai mažesnis, tuo tarpu mokestinė našta didesnė nei juridinių asmenų. Todėl namų ūkių galutinis veiklos rezultatas yra jautresnis mokestinės naštos pokyčiams.

Taip pat pastebima paradoksali situacija poveikio pelningumui analizėje. Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos poveikio pelningumui atveju pastebimas santykinis neelastingumas, tuo tarpu tiek verslo sektoriaus juridinių asmenų, tiek namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, atveju pelningumas jautriai reaguoja į mokestinės naštos pokyčius. Šią priešingą situaciją galima aiškinti tuo, kad bendru atveju nėra atskleidžiamas tikrasis verslo mokestinės naštos poveikis pelningumui, kas atsiskleidžia vertinant poveikį per atskirus ūkio subjektus.

Analizuojant mokestinės naštos poveikį įmonių materialinėms investicijoms pastebima, kad investicijos yra santykinai jautrios mokestinės naštos pokyčiams. Tuo tarpu poveikio pradėtiems bankroto procesams analizės dėka nustatyta, kad nors ir mokesčių našta yra svarbus veiksnys įmonių veiklos tęstinumui, tačiau pradėti bankroto procesai yra santykinai nejautrūs mokestinės naštos pokyčiams.

IŠVADOS

Atlikus mokslinės literatūros apie verslo įmonių mokamus mokesčius ir jų naštą bei LR įstatymų ir kt. teisės aktų analizę, buvo nustatyta, kad verslo įmonės moka šiuos mokesčius: pelno mokestį (juridinio asmens statuso neturinčios įmonės moka gyventojų pajamų mokestį), įmokas socialiniam ir sveikatos draudimui, įmokas į Garantinį fondą, PVM, mokestį už valstybinius gamtos išteklius, aplinkos teršimą, akcizus, atskaitymus į kelių fondą, nekilnojamojo turto mokestį, muitus, žyminį ir žemės mokesčius. Šių mokesčių mokėjimas gali skirtis priklausomai nuo įmonės vykdomos veiklos pobūdžio. Taip pat tam tikros verslo įmonės moka ir kitus specifinius mokesčius, pavyzdžiui, loterijų ir azartinių lošimų mokestį, naftos ir dujų išteklių mokestį, cukraus mokestį ir t.t. Be jokios abejonės, skirtingų mokesčių vaidmuo, darant įtaką verslo aplinkai, yra labai skirtingas. Tačiau verslui dažniausiai svarbiausi yra pelno mokestis bei įmokos Sodrai, kadangi šie mokesčiai užkrauna didžiausią naštą. Tuo tarpu netiesioginiai mokesčiai iš esmės neužkrauna mokestinės naštos verslui, kadangi yra mokami galutinių vartotojų, o verslas atlieka tik tarpininko vaidmenį tarp galutinio vartotojo ir valstybės.

Taip pat mokslinės literatūros analizės rezultatai parodė, kad mokesčiai turi didelės įtakos įmonių veiklai, o per didelė mokesčių našta gali paskatinti verslo subjektus trauktis į „šešėlių“, ribojama verslininkų iniciatyva, plėtros galimybės ir pan. Mokesčių našta neturėtų peržengti ribų, už kurių nebeliktų paskatų sąžiningai plėtoti verslą. Tačiau mokesčių naštos skaičiavimo ir vertinimo problematiką sukelia tai, kad nėra parengtos vieningos mokesčių naštos skaičiavimo metodikos, todėl įvairūs autoriai ir rinkos ekspertai ją skaičiuoja skirtingais būdais arba tiesiog pateikia intuityvius vertinimus, kurie nėra pagrįsti empiriniais tyrimais. Populiariausias mokesčių naštos skaičiavimas yra ją vertinant kaip mokestinių pajamų ir BVP santykį, tačiau toks metodas yra labai apibendrintas ir neišskirsto mokesčių naštos tenkančios skirtingiems subjektams. Tikslesniam mokesčių naštos vertinimui reikalinga išsiaiškinti kas „neša“ mokesčių naštą – juridiniai subjektai ar gyventojai. Tačiau realios juridiniams asmenims tenkančios mokesčių naštos įvertinimą vėl gi apsunkina skaičiavimo metodikos gausa, bet, nepaisant to, taikant bet kurį skaičiavimo metodą, mokesčių našta neturėtų viršyti 50%, t.y. neturi būti peržengta riba, kada įmonės sumokėtų daugiau mokesčių, negu liktų uždarbio.

Išanalizavus verslo sektoriui tenkančią mokesčių naštą galima teigti, kad beveik visu analizuojamu laikotarpiu ji viršijo visas ekonomistų rekomenduojamas ribas ir buvo per daug aukšta, kas ne tik neigiamai veikia verslą, bet neigiamai veikia ir visą ekonomiką, kadangi mokestinė sistema tampa neefektyvi ir veikia netinkamai. Buvo nustatyta, kad 17,8 p.p. didesnė

mokestinė našta tenka namų ūkiams, vykdančioms ekonominę veiklą, nei juridiniams subjektams. Atotrūki sąlygoja namų ūkiams tenkanti didesnė tiesioginių mokesčių našta, ką nulemti galėjo santykinai mažesnis uždirbamas namų ūkių veiklos rezultatas. Tuo tarpu pelno siekiančius namų ūkius įmokų į specialios paskirties fondus našta slepia tiek pat, kiek ir verslo sektoriaus juridinius asmenis. Vidutiniškai abu verslo sektoriai, tiek nefinansine veikla užsiimantys juridiniai asmenys, tiek ir namų ūkiai, vykdančios ekonominę veiklą vidutiniškai apie 43 proc. savo pelno turi atiduoti fondams, mokėdamos su darbo santykiais susijusius mokesčius. Toks aukštas rodiklis skatina šešėlinės ekonomikos vystymąsi. Be to, dėl aukštos darbuotojo kainos ir turimo ar naujai samdomo darbuotojo sukeltos mokestinės naštos įmonei, įmonės gali nerodyti viso darbuotojo dirbamo laiko, darbdaviai priversti mokėti mažesnę darbo užmokestį, priimti darbuotojus dirbti nelegaliai, iš dalies ar net išimtinai mokėti atlyginimus tik „vokeliuose“. Aukštas įmokų naštos rodiklis rodo, kad valstybinio socialinio draudimo mokesčių politika yra neteisinga verslo atžvilgiu, nes skatina darbdavius savo darbuotojus „traukti į šešėlį“ bei neefektyvi valstybės požiūriu, kadangi dėl „šešėlio“ valstybė negauna tiek pajamų, kiek galėtų surinkti. Todėl pirmoje vietoje keičiant mokestinę sistemą, turėtų būti atsižvelgta būtent į darbdavių mokamus mokesčius už turimus darbuotojus – ypač valstybinio socialinio draudimo įmokas, nes jos ir sudaro didžiausią įmokų į specialios paskirties fondus naštos dalį.

Atlikus verslo sektoriaus ir jo subsektorių mokestinės naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimą, buvo patvirtinta hipotezė, kad verslo sektoriui tenkančios mokesčių naštos augimas didžiausią įtaką turi grynajam veiklos rezultatui. Jautriausiai į mokestinės naštos pokyčius reaguoja namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą grynasis veiklos rezultatas. Namų ūkiai, visame verslo sektoriuje, yra labiausiai pažeidžiama grandis, jų pelnas yra santykinai žymiai mažesnis, tuo tarpu mokestinė našta didesnė nei juridinių asmenų. Todėl namų ūkių galutinis veiklos rezultatas yra jautresnis mokestinės naštos pokyčiams. Taip pat pastebima paradoksali situacija poveikio pelningumui analizėje. Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos poveikio pelningumui atveju pastebimas santykinis neelastingumas, tuo tarpu tiek verslo sektoriaus juridinių asmenų, tiek namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą, atveju pelningumas jautriai reaguoja į mokestinės naštos pokyčius. Šią priešingą situaciją galima aiškinti tuo, kad bendru atveju nėra atskleidžiamas tikrasis verslo mokestinės naštos poveikis pelningumui, kas atsiskleidžia vertinant poveikį per atskirus ūkio subjektus. Taipogi tyrimo rezultatai atskleidė, kad mokesčių našta yra svarbus veiksnys verslo įmonių materialinių investicijų kaitoje. Auganti mokesčių našta daro neigiamą poveikį verslo įmonių investicijoms, kas stabdo verslo plėtros galimybes. Mokestinės naštos poveikis verslo materialinėms investicijoms sustiprėja mokestinei

naštai mažėjant. Pastebima, kad investicijos yra santykinai jautrios mokestinės naštos pokyčiams. Tuo tarpu tiriant poveikį pradėtiems bankroto procesams nustatyta, kad nors ir mokesčių našta yra svarbus veiksnys įmonių veiklos tęstinumui, tačiau pradėti bankroto procesai yra santykinai nejautrūs mokestinės naštos pokyčiams. Mokestinės naštos poveikis verslo sektoriaus juridinių asmenų bankrotų skaičiui sustiprėja mokestinei naštai didėjant.

PASIŪLYMAI

Mokesčių našta nepriklauso nei nuo įmonių, nei nuo gyventojų, todėl šie rinkos subjektai neturi galimybių mažinti mokesčių našta. Šio proceso kitimas priklauso nuo valstybės priimamų sprendimų, todėl valstybė siekdama ekonomikos gerinimo turėtų skatinti verslą, o tai pasiekti galima pirmiausiai mažinant mokesčių našta. Mokesčių naštos mažinimo būtinybė bei mokesčių naštos įtaka verslo ekonominiams veiklos rezultatams buvo įrodyta darbo tiriamojoje dalyje, kas atskleidė, jog tiek verslo pelningumas, tiek grynasis veiklos rezultatas ar investicijos yra santykinai jautrios mokesčių naštos pokyčiams ir mokesčių naštos mažėjimas sustiprina poveikį ekonominių veiklos rezultatų kitimui priešinga linkme.

Taigi, siekiant sumažinti mokesčių našta tenkančią verslui, pirmiausiai galėtų būti nustatoma aukščiausia galima mokesčių naštos riba. Apmokestinamas pelnas yra dar kartą apmokestinamas išmokant įmonių akcininkams dividendus. Daugiapakopį apmokestinimą būtų galima panaikinti, panaikinant pelno apmokestinimą įmonės lygmenyje ir apmokestinant tik paskirstomąjį pelną. Taip būtų išvengta dvigubo tos pačios bazės apmokestinimo ir sukurta vertė būtų apmokestinama tik netiesioginiais mokesčiais. Be to, iš esmės nebūtų visiškai atsisakyta pelno apmokestinimo, kadangi dividendai vis tik būtų apmokestinami, o jie ir yra pelno dalis. Taip pat būtų išvengta itin sudėtingos ir daug darbo sąnaudų reikalaujančios pelno mokesčio apskaitos, būtų panaikinta netikslinga mokesčių apskaita, o mokesčiui apskaičiuoti parinkta objektyvi bazė, t.y. paskirstomasis pelnas, dividendai, ko pasekoje įmonės būtų skatinamos investuoti uždirbtą pelną į verslo plėtrą. Pasaulinė praktika rodo, kad panaikinus pelno mokesčių nepaskirstytojo pelno lygmenyje, paskatinamas ekonomikos augimas ilguoju laikotarpiu. Pirmaisiais metais valstybė galbūt ir prarastų šiek tiek lėšų dėl mokesčių panaikinimo, tačiau praradimą kompensuotų administravimo kaštų sumažėjimas bei ekonomikos augimas ilguoju laikotarpiu. Be to šios rūšies mokesčių pajamų praradimas valstybei nebūtų žymus, kadangi pelno mokesčiai nacionalinio biudžeto pajamų struktūroje sudaro tik apie 7%. Visai tai gerai iliustruoja Estijos pavyzdys, kadangi Estija panaikinusi pelno mokesčių nepaskirstytajam pelnui, tapo investicijoms patraukliausia šalis tarp visų Baltijos valstybių. Taipogi, priėmus tokį sprendimą, buvo paskatintas smulkusis verslas, motyvacija plėsti verslą savomis lėšomis, ko pasekoje didėjo mokesčių įplaukos iš apyvartos mokesčių.

Kadangi didžiausią verslo mokesčių naštos dalį sudaro su darbo santykiais susijusių mokesčių našta, valstybė turėtų atsižvelgti ypač į socialinio draudimo mokesčių. Aukšta darbo jėgos mokesčių našta verslui gali neigiamai paveikti ekonomikos augimą, kadangi didėjanti

mokesčių našta padidina darbo sąnaudas, ko pasekoje įmonės kapitalą investuoja į darbo jėgą, kas mažina investicijas ir augimą, apsunkina naujų darbo vietų kūrimą, sunkiai plėtojasi darbui imlus verslas, labai lėtai auga darbo užmokestis, mažinamas įmonių konkurencingumas tarptautinėse rinkose. Todėl itin svarbu mažinti darbo mokesčius. Vienas iš būdų tai padaryti - įvesti socialinio draudimo „lubas“.

LITERATŪRA

1. Aleknevičienė, V. (2005). *Finansai ir kreditas*. Vilnius. Enciklopedija. analysis to forecast it. *Economics and Management* 12. p. 137–146.
2. Auerbach, A. (1985). The theory of excess burden and optimal taxation. *Journal of Public Economics*,. 61-127. Prieiga per EBSCO duomenų bazę.
3. Baumol, W. J., Blinder, A. S. (2009). *Economics: Principles and Policy* - Cengage Learning. Prieiga per EBSCO duomenų bazę.
4. Bivainis, J., Skačkauskienė, I. (2007). Mokesčių sistemos vertinimo metodinio potencialo analizė. *Verslas: teorija ir praktika*. 2, 57-67.
5. Budrytė, A., Mačiulytė E. (2004). Pelno apmokestinimo tvarka ir veiksmingumas Lietuvoje. *Pinigų studijos: Ekonomikos teorija ir praktika*. 2, 54-78. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-10-16]. Prieiga per internetą:
<http://www.lb.lt/leidiniai/pinigu_studijos2004_2budryte.pdf>.
6. Buginskis, V., Mackevičius, R. (2007). Gyventojų pajamų mokesčio analizė. *Ekonomika ir vadyba*. 12. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-22]. Prieiga per internetą:
<<http://web.ebscohost.com/ehostpdf/vid=1&hid=13&sid=f9fccc32-c0a9-47d0-9ac4-906cb43553a4%40sessionmgr14>>.
7. Buhalteris: informacija profesionalams. (2006). Šeši finansinio planavimo žingsniai. *Verslo banga*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-21]. Prieiga per internetą:
<http://www.buhalteris.lt/index.php?cid=902&new_id=906>.
8. Buškevičiūtė, E. (2006). Valstybės mokesčių sistema. *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija.
9. Butkevičius, A. (2001). Mokesčių sistemos įtaka verslo konkurencingumui. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*. 20, 8-10.
10. Čekanavičius, V., Murauskas G., (2004). Statistika ir jos taikymai. Vilnius.
11. Čepienė, I., Meidūnas, V., Puzinauskas, P. (2000a). Dabartinė Lietuvos mokesčių sistema. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*. 7, 4-8.
12. Čepienė, I., Meidūnas, V., Puzinauskas, P. (2000b). Dabartinė Lietuvos mokesčių sistema. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*. 8, 44-49.

13. Domkutė, R. (2008). Pelno mokesčio reforma – traukinys jau nuvažiuoja. Verslo banga. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-28]. Prieiga per internetą: <<http://www.verslobanga.lt/lt/spaudai.full/4868b656da704>>.
14. Efektyvi pelno mokesčio norma. AUDITUM. Prieiga per internetą: [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-03-28]. <<http://www.auditum.lt/index.php/ekonominiu-terminu-zodynas/924-pelningumo-rodikliai/215-efektyvi-pelno-mokescio-norma.html>>
15. Ekonomikos terminų žodynas. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-04-28]. Prieiga per internetą: <<http://www.ekonomika.lt/ekonomikos-terminu-zodynas/elastingumas>>
16. Ekonominių rodiklių prognozavimas. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-04-28]. Prieiga per internetą: <<http://www.scribub.com/limba/lituaniana/Ekonomini-rodikli-prognozavimai184222513.php>>
17. Field, H.M. (2010). Choosing tax: explicit elections as an element of design in the federal income tax system. *Harvard Journal on Legislation*. Vol. 47 Issue 1. p. 21-73. Prieiga per EBSCO duomenų bazę.
18. Fortin, B., Lacroix, G. (1994). Labour supply, tax evasion and the marginal cost of public funds: An empirical investigation. *Journal of Public Economics*. Nr. 55. P. 31. Prieiga per EBSCO duomenų bazę. Daveri, F.; Tabellini, G. (2000). Unemployment and Taxes: Do Taxes Affect the Rate of Unemployment? *Economic Policy*, t. 15 (30), 47–104. Prieiga per EBSCO duomenų bazę.
19. Gineitienė, Z. (2005). *Verslo kūrimas ir valdymas*. Vilnius: Rosma.
20. Gipienė, G., Jefimovas, B. (2000). Mokesčių administravimas ir biurokratiniai verslo suvaržymai. *Ekonomika ir vadyba*. 1(2), 13-17.
21. Gylys, P. (2006). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. *Ekonomika*. T.75, 8-19.
22. Gylys, P. (2007a). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. *Mokesčių žinios*. 27 (539), 14-15.
23. Gylys, P. (2007b). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. *Mokesčių žinios*. 28 (540), 13.
24. Gylys, P. (2007c). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. *Mokesčių žinios*. 29 (541), 14-15.
25. Gylys, P. (2007d). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. *Mokesčių žinios*. 30 (542), 15.

26. Jakštontytė, G. (2009). Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. Nr. 3 (16), p. 57-64. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-09-06]. Prieiga per internetą: <http://www.su.lt/bylosmokslo_leidiniai/ekonomika09_02_15jakstonyte.pdf>.
27. Janulionis, V. (2011). Mokymai apie kokybinių ir kiekybinių HSM tyrimų duomenų analizės metodus. Lietuvos HSM duomenų archyvas. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-03-02]. Prieiga per internetą: <http://www.lidata.eu/index.php?file=files/mokymai/Janilionis_III/jan_III.html&course_file=jan_III_turinys.html>.
28. Kavaliauskienė, V., Ruchovienė, D. (2001). Lietuvos mokesčių sistemos įtaka verslo įmonių veiklai. *Inžinerinė ekonomika*. Nr. 1(21), p. 33-39.
29. Kuodys, R. (2004). Dėl mokesčių naštos Lietuvoje. *Socialinė politika*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-10-16]. Prieiga per internetą: <http://neris.mii.lt/~ekonomika/VSE/PDF/2p_VS_Lietuvoje.pdf>.
30. Levišauskaitė, K., Rūkštys, G. (2003). *Valstybės finansai*. Kaunas.
31. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. (2000). *Mokesčiai ir mokesčių administravimas*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-10-27]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/mokesciai_ir_mokesciu_administravimas/2411>
32. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. (2000). *Socialinis draudimas*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-28]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/socialinis_draudimas/2416>.
33. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. (2008). *Pelno mokesčio reforma*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-28]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/Pranesim/Pelno_mokescio_reforma_200811.pdf>.
34. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. *Lietuvos ekonomikos tyrimas 2009/2010 (1)*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-28]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/Pranesim/LET_2009_24.pdf>.
35. Lietuvos Respublikos aplinkos ministerija. *Aplinkosauginių mokesčių indeksavimo koeficientai*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-28]. Prieiga per internetą: <<http://www.am.lt/VI/index.php#a/9835>>.
36. Lietuvos Respublikos aplinkos ministerija. *Pakuotės mokesčio tarifai*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-20]. Prieiga per internetą: <<http://www.am.lt/VI/index.php#a/9492>>.

37. Lietuvos Respublikos Finansų Ministerija. *Gyventojų pajamų mokestis*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-28]. Prieiga per internetą: <<http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesciai/gpm>>.
38. Lietuvos Respublikos Finansų Ministerija. *Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo duomenys (2009 m. sausio-gruodžio mėn.)*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-10-18]. Prieiga per internetą: <http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudžeto_surinkimas/kekv/nb_2009_m_surinkimas.pdf>.
39. Lietuvos Respublikos Finansų Ministerija. *Pelno mokestis*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-09-28]. Prieiga per internetą: <<http://www.finmin.lt/web/finmin/pm>>.
40. Lietuvos Respublikos Finansų Ministerija. *Pridėtinės vertės mokestis*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-10-28]. Prieiga per internetą: <<http://www.finmin.lt/web/finmin/pvm#tarifai>>.
41. Lietuvos Respublikos kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymas // Lietuvos Respublikos Seimas. 2000, Nr. VIII-2032. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-14]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=334713>.
42. Lietuvos Respublikos laikinasis socialinis įstatymas // Lietuvos Respublikos Seimas. 2005, Nr. X-231. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-12]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter2/dokpaieska.showdoc_l?p_id=257648>.
43. Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas // Lietuvos Respublikos Seimas. 1999, Nr. VIII-1183. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-11-12]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=344656>.
44. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas // Lietuvos Respublikos Seimas. 2004, Nr. IX-2112. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-11]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=362368>.
45. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas // Lietuvos Respublikos Seimas. 2001, Nr. IX-675. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-11]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=163423>.
46. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas // Lietuvos Respublikos Seimas. 2002, Nr. IX-751. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-11]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=163423>.
47. Lietuvos Respublikos Socialinės apsaugos ir darbo ministerija. *Socialinio draudimo įmokos*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-11]. Prieiga per internetą: <<http://www.socmin.lt/index.php?290050347>>.

48. Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymas // Lietuvos Respublikos Seimas. 1991, Nr. I-1336. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-11]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=1327>.
49. Lietuvos statistikos departamentas, (2008). Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorius. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-02-02]. Prieiga per internetą: <http://www.vu.lt/site_files/SD/Studentams/Erasmus/Ekonomines_veiklos_rusiu_klasifikatorius.pdf>
50. Lileikienė, A. (1999). *Makroekonomika*. Klaipėda: Klaipėdos universiteto leidykla.
51. Lukaševičius, K. (1999). *Verslas ir mokesčiai*. Kaunas: Technologija.
52. Lukaševičius, K., Martinkus, B., Piktytis, R. (2005). *Verslo ekonomika*. Kaunas: Technologija.
53. Mackevičius, J. (2005). *Įmonių veiklos analizė*. Vilnius.
54. Martinkus, B., Žičkienė, S. (2006). *Verslo organizavimas*. Šiauliai: Šiaulių universiteto leidykla.
55. Meidūnas, V., Puzinauskas, P. (2001). *Mokesčiai: teorija, vaidmuo, raida*. Vilnius.
56. Meškauskienė, D., Tvaronavičienė, M. (2003). Lietuvos mokesčių sistema: mokesčių naštos tyrimas. *Verslas: teorija ir praktika*. IV tomas, 1, 36-42.
57. Naraškevičiūtė, V., Lakštutienė, A. (2007). *Valstybės finansai*. Kaunas.
58. Nausėda, G. (2008). SEB: mokesčių reformos neigiama įtaka sieks 1,8 mlrd. Litų. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-09-25]. Prieiga per internetą: <<http://www.ve.lt/?data=2008-12-18&rub=1065924814&id=1229441000>>.
59. Navikas, P. (1999). Mokesčių politika palanki tik stambiams turto savininkams. *Mokesčių žinios*. 26, 12.
60. Kotlan, I., Machova, Z. (2012). World tax index: methodology and data. *Law and economics review No. 2*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-03-11]. Prieiga per internetą: <http://www.worldtaxindex.com/documents/research/kotlan_machova2.pdf>
61. Pajuodienė, G. M. (1993). *Mokesčių sistemos formavimas išsivysčiusiose šalyse*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas.
62. Pajuodienė, G.M. (1998). Mokesčiai Lietuvoje: jų naštos ir struktūros lyginamoji analizė. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*. 11, 72-78.
63. Plytnikas, Paškevičius, Tušaitė. (2005). Nacionalinės mokesčių sistemos ypatybių atskleidimas ir harmonizavimas su ES mokesčių sistema. *Informacinis verslo konsultavimo žinynas*.

64. PwC, (2013). Business Guide Lithuania 2013 [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-03-10]. Prieiga per internetą: <<http://www.pwc.com/lt/en/assets/publications/business-guide-2013.pdf>>
65. Reitschuler, G. (2010). Fiscal policy and optimal taxation: evidence from a tax smoothing exercise. *Scottish Journal of Political Economy*. Vol. 57 Issue 2. p. 238-252. Prieiga per EBSCO duomenų bazę.
66. Sakalas A., Virbickaitė R. (2003). Bankroto teorija ir praktika. *Inžinerinė ekonomika* 2(33). p. 106–111.
67. Šimašius, R. (2006). Mokesčių mažinimo butinybė ir/ar galimybės. *Mokesčių žinios*. 9 (471), 10-11.
68. Skebienė, V. (2006). Ekonominių sektorių mokesstinė veiklos analizė. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-10-28]. Prieiga per internetą: <http://www.lrv.lt/ekonom_analiz/Apzvalgos/BVP%20ir%20mokesciu%20nasta.pdf>
69. Šneidere, R., Būmane, I.(2007). Insolvency of a company and the methods of financial
70. Stačiokas, R. (2003). Lietuva ir Europos Sąjunga: mokesčių harmonizavimas. *Ekonomika: mokslo darbai*. T. 63.
71. Stačiokas, R. (2003). *Verslo apmokestinimo įvadas*. Kaunas: Technologija.
72. Stačiokas, R., Mažeika, A., Šernienė, L. (2004). Mokesčių sistemos poveikis versui ir jo vertinimo tendencija. *Ekonomika*. 67 (2), 105-117.
73. Stačiokas, R., Rimas, J. (2003). *Mokesčiai: istorinė raida ir dabartis*. Kaunas: Technologija.
74. Stačiokas, R., Valančienė, L. (2002). Mokesčių į Valstybės ir savivaldybių biudžetus optimizavimo prielaidos. *Inžinerinė ekonomika*. 4 (30), 26-32.
75. Štreimikienė, D., Mikalauskienė, A. (2006). Lietuvos mokesčių sistema ES kontekste. *Organizacijų vadyba: Sisteminiai tyrimai*. 38,169-182. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-11-15]. Prieiga per internetą: <<httpweb.ebscohost.com/ehostpdf/vid=7&hid=112&sid=61524b8e-4f9a-441c-bcc2-f70de05e94f4%40sessionmgr104>>.
76. Thomas, A. (2004). The Laffer curve: Past, Present and Future. *Executive summary backgrounder. The Heritage Foundation*. 1765. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-09-16]. Prieiga per internetą: <<http://www.gates-home.com/files/Laffer%20Curve%20-%20Past%20Present%20and%20Future.pdf>>.
77. Trumpa, U. (2004). Maži mokesčiai – papildomi svertai konkuruoti. *Mokesčių žinios*. 21 (379), 1-2.

78. Vainienė, R. (1999). Pelno mokesčio įtaka verslui. LLRI indėlis naikinant pelno mokesť. *LLRI*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-10-06]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/pranesimai_prezentacijos/pelno_mokescio_itaka_verslui_llri_indelis_naikinant_pelno_mokesti/2159>.
79. Valstybinė mokesčių inspekcija. *Įmokos į Garantinį fondą*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-09-28]. Prieiga per internetą: <<http://nauja.vmi.lt/lt/?itemId=1004243>>.
80. Valstybinė mokesčių inspekcija. *Juridinių asmenų mokami mokesčiai*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-09-30]. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/?itemId=1014377>>.
81. Valstybinė mokesčių inspekcija. *Mokestis už aplinkos teršimą*. Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/?itemId=101608>>.
82. Valstybinė mokesčių inspekcija. *Socialinis mokestis*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-09-23]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter2/dokpaieska.showdoc_l?p_id=257648>.
83. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie socialinės apsaugos ir darbo ministerijos. *Įmokos tarifas*. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-02-18]. Prieiga per internetą: <<http://www.sodra.lt/index.php?cid=1641>>.
84. Versli Lietuva (2012). *Mokesčiai* [Interaktyvus] [Žiūrėta 2013-09-11]. Prieiga per internetą: <<http://www.verslilietuva.lt/lt/verslo-pradzia/veikla/mokesciai>>
85. Verslo statistika. Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės. [Interaktyvus] [Žiūrėta 2014-01-28]. Prieiga per internetą: <http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp?w=1280>
86. Wessels, W. J. (2006). *Economics - Barron's Educational Series*. Prieiga per EBSCO duomenų bazę.
87. Žukovskis, J. (1999). Individualių įmonių mokesčių naštos, kaip valstybės ekonominio reguliavimo priemonės, analizė. *Socialiniai mokslai*. Nr. 1 (18), p. 79-83.
88. Миляков, Н.В. (2008). *Налоговое право: Учебник*. -М.: ИНФРА-М. Prieiga per EBSCO duomenų bazę.

PRIEDAI

Konferencijos dalyvio pažymėjimas



Konferencijos nugalėtojo diplomomas



Verslo sektoriaus bendros mokesčių naštos rodiklių duomenys

Rodiklis Laikotarpis	Grynasis veiklos rezultatas (tūkst. Lt)	Bendra sumokėtų mokesčių suma (tūkst. Lt)	Sumokėti tiesioginiai mokesčiai (tūkst. Lt)	Sumokėtos įmokos į specialios paskirties fondus (tūkst. Lt)
2007 I	2454467,875	2729761	649119	2080642
2007 II	3927471,264	2478850	584601	1894249
2007 III	4102697,462	3175290	1105847	2069443
2007 IV	4599953,309	3555028	1278965	2276063
2008 I	2405100,476	2574926	786936	1787990
2008 II	3879323,31	2501923	713861	1788062
2008 III	1890239,719	3129267	1436399	1692868
2008 IV	-1862143	2921036	1252043	1668993
2009 I	-411096,524	2075089	729265	1345824
2009 II	303526,3104	1897516	583573	1313943
2009 III	463092,7192	2035765	763268	1272497
2009 IV	-3559845	2071109	810665	1260444
2010 I	558436,137	1602576	547501	1055075
2010 II	1234931,817	1587891	453308	1134583
2010 III	1636141,584	1807557	615199	1192358
2010 IV	1125967,521	1983927	695451	1288476
2011 I	1835134,651	1715855	582931	1132924
2011 II	3048178,396	1803351	566431	1236920
2011 III	1881669,079	1874812	591413	1283399
2011 IV	1067490,682	2039064	652059	1387005

Šaltinis: sudaryta ir apskaičiuota autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos rodiklių duomenys

Rodiklis Laikotarpis	Grynasis veiklos rezultatas (tūkst. Lt)	Bendra sumokėtų mokesčių suma (tūkst. Lt)	Sumokėti tiesioginiai mokesčiai (tūkst. Lt)	Sumokėtos įmokos į specialios paskirties fondus (tūkst. Lt)
2007 I	2303367	1919579	516523	1403056
2007 II	3685690	1737392	459423	1277969
2007 III	3850129	2329191	933089	1396102
2007 IV	4316773	2663090	1127567	1535523
2008 I	2219985	2348474	639810	1708664
2008 II	3693694	2275766	567023	1708743
2008 III	1743137	2849563	1231787	1617776
2008 IV	-1926418	2647459	1052553	1594906
2009 I	-444647	1885451	594039	1291412
2009 II	297247	1722119	461296	1260823
2009 III	457990	1832574	611494	1221080
2009 IV	-3559845	1864593	655085	1209508
2010 I	535259	1472352	455078	1017274
2010 II	1184019	1458340	364326	1094014
2010 III	1568688	1652621	502917	1149704
2010 IV	1079547	1820230	577856	1242374
2011 I	1755102	1589536	493678	1095858
2011 II	2915535	1666879	470376	1196503
2011 III	1799607	1714040	472552	1241488
2011 IV	1020936	1857579	515913	1341666

Šaltinis: sudaryta ir apskaičiuota autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Verslo sektoriaus namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą mokesčių naštos rodiklių duomenys

Rodiklis Laikotarpis	Grynasis veiklos rezultatas (tūkst. Lt)	Bendra sumokėtų mokesčių suma (tūkst. Lt)	Sumokėti tiesioginiai mokesčiai (tūkst. Lt)	Sumokėtos įmokos į specialios paskirties fondus (tūkst. Lt)
2007 I	151101	810182	132596	677586
2007 II	241781	741458	125178	616280
2007 III	252568	846098	172758	673340
2007 IV	283180	891938	151398	740540
2008 I	185115	226452	147126	79326
2008 II	185629	226157	146838	79319
2008 III	147103	279704	204612	75092
2008 IV	64275	273577	199490	74087
2009 I	33550	189638	135226	54412
2009 II	6279	175397	122277	53120
2009 III	5103	203191	151774	51417
2009 IV	3340	206516	155580	50936
2010 I	23177	130224	92423	37801
2010 II	50913	129551	88982	40569
2010 III	67454	154935	112282	42653
2010 IV	46421	163697	117595	46102
2011 I	80033	126319	89253	37066
2011 II	132643	136472	96055	40417
2011 III	82062	160771	118861	41910
2011 IV	46555	181485	136146	45339

Šaltinis: sudaryta ir apskaičiuota autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Verslo sektoriaus mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos rezultatams tyrimo duomenys

Rodiklis Laikotarpis	Mokesčių našta (%)	Grynasis veiklos rezultatas (tūkst. Lt)	Grynasis pardavimų pelningumas
2007 I	52,66	2454467,875	6,15
2007 II	38,69	3927471,264	8,27
2007 III	43,63	4102697,462	8,02
2007 IV	43,59	4599953,309	8,43
2008 I	51,71	2405100,476	4,73
2008 II	39,21	3879323,31	6,61
2008 III	62,34	1890239,719	3,17
2008 IV	275,86	-1862143	-**
2009 I	124,71	-411096,524	-**
2009 II	86,21	303526,3104	0,79
2009 III	81,47	463092,7192	1,17
2009 IV	-*	-3559845	-**
2010 I	74,16	558436,137	1,59
2010 II	56,25	1234931,817	3,07
2010 III	52,49	1636141,584	3,74
2010 IV	63,79	1125967,521	2,36
2011 I	48,32	1835134,651	4,22
2011 II	37,17	3048178,396	6,28
2011 III	49,91	1881669,079	3,69
2011 IV	65,64	1067490,682	2,04

-*reikšmė negalima dėl patirto neigiamo grynojo veiklos rezultato, kurio neatsvėrė net ta mokesčių suma, kuri liktų įmonėse, jei nereikėtų mokėti mokesčių.

-**reikšmė negalima dėl patirto neigiamo grynojo veiklos rezultato.

Šaltinis: sudaryta ir apskaičiuota autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

**Verslo sektoriaus juridinių asmenų mokesčių naštos poveikio ekonominiams veiklos
rezultatams tyrimo duomenys**

Rodiklis Laikotarpis	Mokesčių našta (%)	Grynasis veiklos rezultatas (tūkst. Lt)	Grynasis pardavimų pelningumas (%)	Materialinės investicijos (tūkst. Lt)	Pradėti bankrotų procesai (vnt.)
2007 I	45,46	2303367	6,14	11165689	180
2007 II	32,04	3685690	8,26	17340023	145
2007 III	37,69	3850129	8,01	13942312	140
2007 IV	38,15	4316773	8,42	14479813	150
2008 I	51,41	2219985	4,60	10935641	310
2008 II	38,12	3693694	6,64	15956978	122
2008 III	62,05	1743137	3,08	9936987	350
2008 IV	367,17	-1926418	-**	8424877	167
2009 I	130,86	-444647	-**	5543974	350
2009 II	85,28	297247	0,81	9865348	512
2009 III	80,01	457990	1,21	9654124	485
2009 IV	-*	-3559845	-**	3912699	492
2010 I	73,34	535259	1,59	7104821	464
2010 II	55,19	1184019	3,06	3704931	375
2010 III	51,30	1568688	3,73	4133156	362
2010 IV	62,77	1079547	2,35	3729738	429
2011 I	47,52	1755102	4,19	6212354	373
2011 II	36,38	2915535	6,23	8661241	302
2011 III	48,78	1799607	3,66	5987561	299
2011 IV	64,53	1020936	2,02	2191847	297

-*reikšmė negalima dėl patirto neigiamo grynojo veiklos rezultato, kurio neatsvėrė net ta mokesčių suma, kuri liktų įmonėse, jei nereikėtų mokėti mokesčių.

-**reikšmė negalima dėl patirto neigiamo grynojo veiklos rezultato.

Šaltinis: sudaryta ir apskaičiuota autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

**Verslo sektoriaus namų ūkių, vykdančių ekonominę veiklą mokesčių naštos poveikio
ekonominiams veiklos rezultatams tyrimo duomenys**

Rodiklis Laikotarpis	Mokesčių našta (%)	Grynasis veiklos rezultatas (tūkst. Lt)	Grynasis pardavimų pelningumas
2007 I	84,28	151101	6,27
2007 II	75,41	241781	8,43
2007 III	77,01	252568	8,17
2007 IV	75,90	283180	8,59
2008 I	55,02	185115	7,01
2008 II	54,92	185629	6,09
2008 III	65,53	147103	4,75
2008 IV	80,98	64275	2,31
2009 I	84,97	33550	2,09
2009 II	96,54	6279	0,38
2009 III	97,55	5103	0,30
2009 IV	98,41	3340	0,19
2010 I	84,89	23177	1,71
2010 II	71,79	50913	3,30
2010 III	69,67	67454	4,02
2010 IV	77,91	46421	2,54
2011 I	61,22	80033	5,13
2011 II	50,71	132643	7,66
2011 III	66,21	82062	4,51
2011 IV	79,58	46555	2,49

-*reikšmė negalima dėl patirto neigiamo grynojo veiklos rezultato, kurio neatsvėrė net ta mokesčių suma, kuri liktų įmonėse, jei nereikėtų mokėti mokesčių.

-**reikšmė negalima dėl patirto neigiamo grynojo veiklos rezultato.

Šaltinis: sudaryta ir apskaičiuota autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Verslo sektoriaus ekonominių veiklos rezultatų elastingumas mokestinės naštos atžvilgiu

	Grynasis veiklos rezultatas	Grynasis pardavimų pelningumas	Materialinės investicijos	Pradėti bankrotų procesai
1 atvejis*	-3,9	-0,1	-*	-*
2 atvejis**	-3,9	-3,5	-2,2	0,186
3 atvejis***	-4,9	-2,9	-*	-*

*Verslo sektorius bendrąją prasme.

**Verslo sektoriaus juridiniai subjektai.

***Namų ūkiai, vykdančios ekonominę veiklą.

-* Reikšmė negalima dėl statistinių duomenų trūkumo.

Šaltinis: sudaryta ir apskaičiuota autorės remiantis statistikos departamento duomenimis

Verslo sektoriaus finansinių ataskaitų duomenys

tūkst. Lt		2007	2008	2009	2010	2011
Verslo sektorius	Pardavimų pajamos	193115034	222674027	155110551	166818905	195391526
	Šaunaudos	180664425	213345694	157161577	168811634	194137034
	Bendrasis pelnas	39824080	41606873	29371138	32925649	37877177
	Pelnas prieš apmokestinimą	16281354	8355097	-1738993	5998247	9439899
	Grynasis pelnas (nuostolis)	15085042	6312521	-3200982	4555477	7832473
Juridiniai asmenys	Pardavimų pajamos	181449782	211108352	148405036	160411273	188411423
	Šaunaudos	174074327	207162267	150548128	157943546	183538140
	Bendrasis pelnas	38381014	40265326	27918400	30226634	35116883
	Pelnas prieš apmokestinimą	15891348	8130893	-1831450	5309007	8373541
	Grynasis pelnas (nuostolis)	14155959	5730398	-3249255	4367513	7491180
Namų ūkiai, vykdančios ekonominę veiklą	Pardavimų pajamos	6980103	6407632	6705515	11565675	11665252
	Šaunaudos	6590098	6183427	6613449	10868088	10598894
	Bendrasis pelnas	1443066	1341547	1452738	2699015	2760294
	Pelnas prieš apmokestinimą	390006	224204	92457	689240	1066358
	Grynasis pelnas (nuostolis)	929083	582123	48273	187964	341293

Šaltinis: sudaryta ir apskaičiuota autorės remiantis statistikos departamento duomenimis