

ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA

Nelė ŽELVIENĖ

Ekonomikos studijų programos studentė

LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS ANALIZĖ IR
EKONOMINIS VERTINIMAS

Magistro darbas

Šiauliai, 2015

ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA

Nelė ŽELVIENĖ

LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS ANALIZĖ IR
EKONOMINIS VERTINIMAS

Magistro darbas
Ekonomika (L100),

Darbo vadovė:
prof. dr. Zita TAMAŠAUSKIENĖ

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

(Studento parašas)

Želvienė, N. (2015), Lietuvos mokesčių sistemos analizė ir ekonominis vertinimas: universitetinių II pakopos Ekonomikos studijų programos magistro baigiamasis darbas. Baigiamojo darbo vadovė prof. dr. Z. Tamašauskienė. Šiaulių universitetas, Ekonomikos katedra, 82 p. (108 p.).

SANTRAUKA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuota ir įvertinta Lietuvos mokesčių sistema. Teorinėje dalyje, remiantis moksline literatūra, analizuojama mokesčių sistemos samprata, funkcijos, reikšmė valstybei, mokesčių turinys ir klasifikacija, pagrindiniai apmokestinimo principai, mokesčių sistemos vertinimo metodai. Analizuojami trys skirtingo turinio mokesčių sistemos vertinimo metodai: klasikiniai apmokestinimo principai ir juos apibūdinantys rodikliai, V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai, J. B. S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai. Taikant pirmąjį metodą, kiekybiniais rodikliais vertinamas kiekvienas klasikinis mokesčių teorijoje išskiriamas apmokestinimo principas (teisingumas, efektyvumas, elastingumas, mokesčių administravimo paprastumas), paskui atliekama lyginamoji analizė. Antruoju metodu mokesčių sistemos veiksmingumas vertinamas pagal atsakymus į pasiūlytus kvalifikacinius diagnostinius rodiklius-klausimus. Panašiai, tik jau remiantis surenkamomis pajamomis, mokesčio sistemos veiksmingumas vertinamas trečiuoju metodu. Kiekvienas iš šių metodų leidžia įvertinti skirtingus mokesčių sistemos aspektus. Empirinėje dalyje atliekama 2004 – 2014 metų laikotarpio Lietuvos nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų struktūros ir dinamikos analizė. Lietuvos mokesčių sistema įvertinta remiantis klasikineis apmokestinimo principais ir juos apibūdinančiais rodikliais – apskaičiuotas *Gini* koeficientas, bendroji mokesčių našta, mokesčių pajamų elastingumo koeficientas, mokesčių atotrūkis, palyginti faktiniai mokesčių tarifai darbui, kapitalui ir vartojimui. V. Tanzi kvalifikaciniais diagnostiniais rodikliais vertinimas atliktas apskaičiuojant koncentracijos, dispersijos, erozijos, atsilikimo, specifiskumo, objektyvumo, prievolės (prievartos) ir mokesčių ėmimo kaštų indeksus. Mokesčio sistema įvertinta remiantis J. B. S. Gill diagnostiniais rodikliais: prigimtinės mokesčių sistemos savybės, atlikta pridėtinės vertės ir gyventojų pajamų mokesčių grąžinimo analizė, analizuojamas pajamų surinkimo efektyvumas ir produktyvumas. Trečiojoje darbo dalyje sudaryta mokesčių sistemos ekonominio vertinimo metodika, išskirti kiekvieno mokesčių sistemos vertinimo metodo privalumai, trūkumai ir tobulinimo kryptys. Remiantis atlikta Lietuvos nacionalinio biudžeto analize ir įvertinus mokesčių sistemą trimis skirtingais metodais, pateikiami pasiūlymai mokesčių sistemos tobulinimui. Darbo pabaigoje pateikiamos išvados.

Želvienė, N. (2015), The analysis of Lithuanian tax system and economic evaluation: Stage II University Economics Study Program Master's Thesis. Thesis Supervisor Prof. Dr. Z. Tamašauskienė. Šiauliai University, Chair of Economics, 82 p. (108 p.).

SUMMARY

In this master's thesis has been analyzed and evaluated Lithuania's tax system. In the theoretical part in accordance with the scientific literature has been analyzed the tax system concept, functions, importance for the state, tax content and classification, the basic principles of taxation, the tax system evaluation methods. Three tax system evaluation methods of different content have been analyzed: classic principles of taxation and their characteristic indices, V. Tanzi qualifying diagnostic indicators, J.B.S. Gill revenue collection diagnostic indicators. According to the first method in any classic tax theory each released principle of taxation is evaluated by quantitative indicators (equity, efficiency, flexibility, simplicity of tax administration) followed by a comparative analysis. The second method is the evaluation of tax systems in accordance with the answers to the proposed diagnostic indicators-qualification questions. The third method is similar to the previous methods but the effectiveness of the tax system has been analyzed on the basis of the collected revenue. Each of these methods allows to evaluate different aspects of the tax system. In the empirical part of the thesis has been conducted analysis of the 2004–2014 Lithuanian national budget tax revenue structure and dynamics. Lithuanian tax system has been evaluated based on the classic principles of taxation and their basic indicators – the calculated Gini coefficient, general tax burden, tax revenue elasticity coefficient, the tax gap, compared actual tax rates on labor, capital and consumption. V. Tanzi diagnostic indicators qualification assessment has been carried out by calculating of concentration, dispersion, erosion, lagging, specificity, objectivity, obligations (violence) and charging cost indices. The tax system has been evaluated by using J.B.S. Gill diagnostic indicators: the inherent properties of the tax system, carried out value-added and personal income tax return analysis, analysis of revenue collection efficiency and productivity. In the third part of the thesis economic assessment methodology of the tax system has been formed, distinguished each tax system evaluation method advantages and improvement directions. According to the Lithuanian national budget analysis and evaluation of the tax system by three different methods, proposals to improve the tax system have been made. The findings have been defined in the end of the thesis.

TURINYS

ĮVADAS.....	8
1. MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMO TEORINIAI ASPEKTAI.....	10
1.1. Valstybės mokesčių sistema.....	10
1.1.1. Mokesčių funkcijos ir reikšmė valstybei.....	12
1.1.2. Mokesčių turinys ir klasifikacija.....	15
1.1.3. Apmokestinimo principai.....	19
1.2. Mokesčių sistemos vertinimo metodai.....	23
1.2.1. Mokesčių sistemos vertinimas pagal klasikinius apmokestinimo principus.....	23
1.2.2. V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai.....	30
1.2.3. J. B. S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai.....	32
1.3. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimo metodologija.....	34
2. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS 2004 – 2013 METAIS ANALIZĖ IR EKONOMINIS VERTINIMAS.....	38
2.1. Lietuvos mokesčių sistema.....	38
2.2. Lietuvos nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų struktūros ir dinamikos analizė.....	38
2.3. Lietuvos mokesčių sistemos ekonominis vertinimas.....	48
2.3.1. Klasikinius apmokestinimo principus apibūdinančių rodiklių analizė.....	48
2.3.2. Mokesčių sistemos vertinimas pagal V. Tanzi kvalifikacinius diagnostinius rodiklius.....	54
2.3.3. Mokesčių sistemos vertinimas remiantis J. B. S. Gill diagnostiniais rodikliais.....	62
3. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS PROBLEMINĖS SRITYS IR TOBULINIMO GALIMYBĖS	69
IŠVADOS.....	76
LITERATŪRA.....	79
PRIEDAII.....	83
1 priedas. PVM tarifų kaita ES šalyse 2004 – 2015 m., %.....	84
2 priedas. Standartinio GPM tarifo kaita ES šalyse 2004 – 2014 m., %.....	85
3 priedas. Pagrindinių akcizų tarifų kaita Lietuvoje 2004 – 2014 m.....	86
4 priedas. Standartinio pelno mokesčio tarifo kaita ES šalyse 2004 – 2014 m., %.....	87
5 priedas. GINI koeficientas Europos Sąjungos valstybėse narėse 2005 – 2013 m.....	88
6 priedas. BVP, tenkantis vienam gyventojui, išreikštas PGS, ES šalyse 2005 – 2013 m.....	89
7 priedas. Minimalioji mėnesinė alga Europos Sąjungos šalyse 2005 – 2014 m., eurai.....	90
8 priedas. Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys 2004 – 2014 m.....	91
9 priedas. Lietuvos nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų struktūra, tūkst. Lt.....	102
10 priedas. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos 2004 – 2014 m. biudžeto pajamų ir išlaidų ataskaitų duomenys (tūkst. Lt) bendrosios naštos skaičiavimui.....	103
11 priedas. Garantinio fondo pajamų ir išlaidų ataskaitų 2004 – 2014 m. duomenys (tūkst. Lt) bendrosios naštos skaičiavimui.....	103
12 priedas. Lietuvos Respublikos 2004 – 2014 metų privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto vykdymo apyskaitų (ataskaitų) duomenys (tūkst. Lt) bendrosios mokesčių naštos skaičiavimui.....	104
13 priedas. Numanomi mokesčių tarifai darbui, kapitalui ir vartojimui Europos sąjungos šalyse 2004 – 2012 m., %.....	105
14 priedas. Šešėlinė ekonomika ES šalyse 2012 m., %.....	108

LENTELIŲ SĄRAŠAS

1.1 lentelė. Mokesčių sistemos sampratos.....	10
1.2 lentelė. Mokesčių turinys.....	15
1.3 lentelė. Apmokestinimo teisingumo vertinimo kiekybinių ir kokybinių rodiklių grupė.....	24
1.4 lentelė. Apmokestinimo efektyvumo vertinimo kiekybinių ir kokybinių rodiklių grupė.....	27
1.5 lentelė. Mokesčių administravimo sudėtingumo vertinimo kiekybinių ir kokybinių rodiklių grupė.....	29
1.6 lentelė. J. B. S. Gill mokesčių pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai.....	33
2.1 lentelė. Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų dinamika ir kitimo tempai 2004 – 2014 metų laikotarpiu.....	39
2.2 lentelė. Bendroji mokesčių našta Lietuvoje 2004-2014 m.	50
2.3 lentelė. Faktiniai mokesčių tarifai Lietuvoje ir ES šalių vidurkis 2004-2012 m., %	52
2.4 lentelė. Mokesčių pajamų elastingumo koeficientas Lietuvoje 2004-2014 m.....	53
2.5 lentelė. Surenkamų mokesčių dalis nacionalinio biudžeto mokesčiuose (%) 2004-2014 m.	55
2.6 lentelė. Pridėtinės vertės, gyventojų pajamų, akcizų ir pelno mokesčių bei visų mokesčių pajamų plano vykdymas (%) 2004-2014 m.	57
2.7 lentelė. Nacionalinio biudžeto pajamos iš baudų ir konfiskacijos 2004-2014 m.	58
2.8 lentelė. Nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų, BVP ir mokesčių naštos kaita 2004-2014 m....	59
2.9 lentelė. Lietuvos Valstybinės mokesčių inspekcijos surinktos pajamos ir.....	61
institucijos išlaikymo išlaidos 2004-2013 m	61
2.10 lentelė. Gill ir mokesčių teorijos mokesčių klasifikacija pagal mokesčių rinkimo būdą	63
3.1 lentelė. Mokesčių sistemos vertinimo metodų privalumai, trūkumai ir tobulinimo kryptys.....	73

PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

1.1 pav. Valstybės vykdomos funkcijos	13
1.2 pav. Mokesčių klasifikacija	18
1.3. pav. Mokesčių sistemos formavimo principai	22
1.4 pav. Mokesčių sistemos vertinimo metodai	23
1.5. pav. V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai	31
2.1. pav. Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų struktūra (%) 2004 – 2014 m.....	40
2.2. pav. Nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų struktūra (%) 2004 – 2014 m.	41
2.3. pav. Nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų struktūra pagal atskirus mokesčius (%) 2004 – 2014 m.	42
2.4. pav. Mokestinių pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.....	43
2.5. pav. Mokestinių pajamų iš gyventojų pajamų mokesčio dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.	44
2.6. pav. Mokestinių pajamų iš akcizų mokesčio dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.....	46
2.7. pav. Mokestinių pajamų iš pelno mokesčio dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.	47
2.8. pav. Gini koeficiento Lietuvoje ir ES28 šalių vidurkio dinamika 2004 – 2013 m.....	49
2.9. pav. Mokesčių našta Europos Sąjungos šalyse (%) 2011 – 2012 m.....	51
2.10 pav. Mokesčių atotrūkis (%) 2004 – 2014 m.....	54
2.11 pav. Šešėlinės ekonomikos dalis nuo BVP Lietuvoje ir ES 27 (%) 2004 – 2014 m.	60
2.12 pav. Gražinto PVM dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.	65
2.13 pav. Gražinto GPM dinamika ir pokytis 2004 – 2013 m.	65
3.1 pav. Mokesčių sistemos vertinimo metodika	70

IVADAS

Atkūrus Lietuvos nepriklausomybę, plėtojantis rinkos santykiams, reikėjo pertvarkyti šalies ūkis iš planinės komandinės ekonomikos į rinkos ekonomiką. Sudėtine ekonomikos reformos dalimi buvo ir mokesčių sistemos pertvarkymas ir tobulinimas. Mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų šaltinis, o tuo pačiu ir galingas įrankis jos rankose. Valstybės vykdoma mokesčių politika tiesiogiai veikia ne tik pajamų perskirstymą, bet ir ūkio subjektų finansinę padėtį, skatina arba neskatina nacionalinės ekonomikos augimą. Mokslininkai sutinka, kad mokesčių sistemos sukūrimas yra svarbus kiekvienai valstybei. Ideali mokesčių sistemos rasti beveik neįmanoma, bet jau vien samprotavimai apie tai, kokia ji turėtų būti, turi teigiamos įtakos kiekvienos valstybės mokesčių sistemai bei jos įgyvendinamiems sprendimams. Pagrindinis mokesčių sistemos tikslas – užtikrinti būtinas valstybės pajamas, efektyvų ekonomikos funkcionavimą, mokesčių mokėtojų ekonominį pajėgumą ir sąlygas socialiniam teisingumui. Keičiantis šalies ekonominei ir politinei situacijai, neišvengiamai turi keistis ir mokesčių sistema.

Tyrimo aktualumas. Šiandieninės ekonomikos sąlygomis aktualia diskusijų tema yra Lietuvos mokesčių sistema. Kiekvienos valstybės siekis yra veiksmingos mokesčių sistemos sukūrimas, kuri atitiktų mokesčių mokėtojų lūkesčius, užtikrintų šalies biudžeto pajamų surinkimą bei skatintų ekonominę plėtrą. Ekonominio nuosmukio laikotarpiu mažėja surenkamos mokestinės pajamos, tačiau priežastys, kodėl surenkama mažiau lėšų į šalies biudžetą, nėra išsamiai analizuojamos. Didėjant mokestinių pajamų deficitui, siekiama subalansuoti biudžetą, ir tai atliekama darant korekcijas mokesčių sistemoje – didinami mokesčių tarifai, plečiama apmokestinamoji bazė, įvedami nauji mokesčiai ir pan. Taip siekiama sukurti efektyvią mokesčių sistemą, kuri tenkintų ir mokesčių mokėtojų, ir mokesčių administratorių lūkesčius. Tačiau norint koreguoti mokesčių sistemą, pirmiausia reikia ją įvertinti ir numatyti tobulinimo kryptis.

Problema. Mokesčių sistemos vertinimas lyg ir neturėtų sukelti didelių rūpesčių – mokesčių rūšys, mokėtojai, administratoriai, mokėjimas ir deklaravimas yra apibrėžti įstatymų ir poįstatyminių aktų. Lietuvos ir užsienio mokslininkai, vertindami mokesčių sistemą, susiduria su problemomis, iš kurių pagrindinė ta, kad atskirų šalių mokesčių sistemų palyginimui ir įvertinimui nėra sukurtos vieningos mokesčių sistemos vertinimo metodikos. Gana sudėtinga aiškiai išmatuojamais parametrais išreikšti nuolat kintančius mokesčių sistemos vertinimo kriterijus. Kadangi nėra vieningos vertinimo metodikos, kiekviena valstybė siekia sukurti tokią mokesčių sistemą, kuri užtikrintų reikalingas pajamas valstybės funkcijoms finansuoti ir skatintų ekonomikos plėtrą. Efektyvi mokesčių sistema turėtų būti tokia, kuri ne tik atitiktų apmokestinimo principus, bet ir siektų jų tarpusavio suderinamumo.

Tyrimo objektas – Lietuvos Respublikos mokesčių sistema.

Tyrimo tikslas – išanalizuoti ir įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą 2004 – 2014 metų laikotarpiu.

Tyrimo uždaviniai:

1. Aptarti mokesčių sistemos teorinius aspektus, galimus vertinimo metodus ir juos apibūdinančius rodiklius.
2. Atlikti Lietuvos nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų struktūros ir dinamikos analizę 2004 – 2014 metų laikotarpiu.
3. Įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą remiantis klasikineis apmokestinimo principais ir juos apibūdinančiais rodikliais, V. Tanzi kvalifikaciniais rodikliais ir J.B.S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniais rodikliais.
4. Išskirti mokesčių sistemų vertinimo metodų privalumus, trūkumus ir tobulinimo kryptis bei pateikti pasiūlymus Lietuvos mokesčių sistemos tobulinimui.

Tyrimo metodai – mokslinės literatūros šaltinių, Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų norminių aktų mokesčių sistemos, apmokestinimo klausimais, Finansų ministerijos, Valstybinės mokesčių sistemos prie Finansų ministerijos, Statistikos departamento duomenų analizė ir susistemimas. Taikant tradicinius analizės metodus buvo atlikta nacionalinio biudžeto pajamų struktūros ir dinamikos analizė. Lietuvos mokesčių sistema buvo vertinama remiantis klasikineis apmokestinimo principais ir juos apibūdinančiais rodikliais, V. Tanzi kvalifikaciniais rodikliais ir J.B.S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniais rodikliais. Statistinei informacijai apdoroti ir sisteminti buvo panaudoti grupavimo, palyginimo ir grafinio vaizdavimo būdai. Mokesčių sistemą bei jos efektyvumo vertinimo būdus analizavo A.J. Auerbach, K.A. Hassett (2002), J.B.S. Gill (2001, 2003), I. Skačkauskienė (2009, 2012), J.Bivainis, I. Skačkauskienė (2007, 2008, 2009), D. Ruškytė, A.V. Rutkauskas, V. Navickas (2012), K. Šinkūnienė (2010), J. Tirole (2010), J. Slemrod, C. Gillitzer (2014), S. Jones, S. Rhoades-Catanach (2013), A. Miller, L. Oats (2012), D. Rudytė, L. Šalkauskienė, L. Lukšienė (2009), L.Šapalienė (2008), Z. Tamašauskienė, A. Žadvidaitė (2011) ir kt.

Darbo struktūra. Darbą sudaro įvadas, trys skyriai ir išvados. Pirmoje darbo dalyje, remiantis moksline literatūra, analizuojama šalies mokesčių sistemos struktūra, aptariami pagrindiniai mokesčių sistemos efektyvumą atskleidžiantys rodikliai, galimi mokesčių sistemos vertinimo metodai. Antroje, analitinėje darbo dalyje atlikta Lietuvos nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų struktūros ir dinamikos analizė 2004 – 2014 metų laikotarpiu. Lietuvos mokesčių sistemai įvertinti panaudoti klasikiniai apmokestinimo principai ir juos apibūdinantys rodikliai, V. Tanzi kvalifikaciniai rodikliai ir J.B.S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai. Trečioje dalyje išskiriamos mokesčių sistemos vertinimo metodų privalumai, trūkumai, tobulinimo kryptys ir pateikti pasiūlymai Lietuvos mokesčių sistemos tobulinimui.

1. MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMO TEORINIAI ASPEKTAI

1.1. Valstybės mokesčių sistema

Mokesčių sistemos samprata mokslinėje literatūroje dažniausiai nagrinėjama kaip ryšių tarp mokesčių sistemos elementų visuma, išskiriant jų mikroekonominį ir makroekonominį vaidmenį.

Pagrindinis mokesčių sistemos tikslas – užtikrinti būtinas valstybės pajamas, efektyvų ekonomikos funkcionavimą, mokesčių mokėtojų ekonominį pajėgumą ir sąlygas socialiniam teisingumui (Ruškytė, Rutkauskas, Navickas, 2012).

Nors mokslininkai ir sutaria, kad mokesčių sistema yra tarpusavyje susijusių, vienas kitą papildančių, ribojančių ir sąlygojančių šalyje renkamų mokesčių visuma, sudaryta pagal bendruosius apmokestinimo principus, tačiau praktiškai egzistuojanti mokesčių teorijų įvairovė parodo, kad vieningos nuomonės šioje srityje nėra (žr. 1.1 lentelę).

1.1 lentelė

Mokesčių sistemos sampratos

Autorius	Samprata
A. Smith (1937)	Mokesčių sistema – sistemingas uždirtų pajamų dalies paėmimas iš savarankiškai dirbančių asmenų
D.B. Suits (1977)	Mokesčių sistema – vieno ir daugiau šalyje egzistuojančių mokesčių, išreikštų tam tikrais procentiniais ar absoliutiniais dydžiais, visuma
A. Lymer, J. Hasseldine (2002)	Mokesčių sistema yra šalyje egzistuojančių mokesčių rinkinys
K. Šinkūnienė (2010), E. Buškevičiūtė (2007)	Mokesčių sistema – įstatymais reglamentuojamų tarp savęs glaudžiai susietų mokesčių bei rinkliavų rūšių, privalomų mokėti valstybei ar teritoriniam vienetui, visuma
J. Tirole (2010)	Mokesčių sistema – valstybėje nustatyti mokesčiai, kurie sudaro teisiškai ir ekonomiškai pagrįstą visumą.
S. Jones, S. Rhoades-Catanach (2013), A. Miller, L. Oats (2012), S. Jones (2004)	Mokesčių sistema – kiekvienai valstybei būdingų tarpusavyje susijusių, vienas kitą lemiančių mokesčių, nustatytų sprendžiant apmokestinimui keliamus uždavinius, visuma
P. Bacchett, M.P. Espinosa (1995), W. Easterly, S. Rebeke (1993), J.F. Toye (1978)	Mokesčių sistema – atskirų mokesčių, išreiškiančių vyriausybės socialinę, ekonominę ir fiskalinę politiką, visuma
J. Slemrod, C. Gillitzer (2014)	Mokesčių sistema – mokesčių, kurie ne tik nusako šalyje egzistuojantį subjektų apmokestinimo lygį, bet ir atlieka persikirstymo funkciją tarp mokesčių mokėtojų, visuma.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis nagrinėta literatūra

Atlikus mokslinėje literatūroje pateiktų mokesčių sistemos sampratų palyginimą, galima teigti, kad mokesčių sistemos terminas tiesiogiai priklauso nuo jo vartosenos konteksto – nors visi autoriai apie mokesčių sistemą kalba kaip šalyje egzistuojančių mokesčių visumą, tačiau pabrėžiamas vienas ar kitas jos aspektas – ekonominis, socialinis ar fiskalinis. Nepaisant to, kad mokesčių sistemos samprata apibrėžiama skirtingai, daugiau pabrėžiant vieną ar kitą jos aspektą, tačiau dauguma mokslininkų akcentuoja būtent ekonominį šios sąvokos aspektą. Taip pat pažymėtina, kad nors skirtingi autoriai ir

pateikia skirtingas mokesčių sistemos sampratas, tačiau dauguma mokslininkų priena vieningos nuomonės ir sutinka, kad mokesčių sistema – tai tarpusavyje susijusių, vienas kitą papildančių, ribojančių ir sąlygojančių šalyje renkamų mokesčių visuma, sudaryta pagal bendruosius apmokestinimo principus, įskaitant ir mokesčių administravimą. Pabrėžtina, kad pati mokesčio sąvoka skirtingų autorių yra traktuojama ir pateikiama skirtingai. G. Užubalis (2012) teigia, kad mokesčiai gali būti traktuojami kaip atlygis už valstybės teikiamas paslaugas, kurių rinka dėl savo netobulumo teikti nepajėgia. Mokslinėje literatūroje šis principas vadinamas gaunamos naudos principu, kuris šiuolaikinėse mokesčių sistemose nėra taikomas, tačiau teorijoje svarbus kaip loginis elementas, iš kurio išsivystė kitos, šiuolaikinės mokesčių sampratos teorijos. G. Užubalio (2012) teigimu pirmiausiai gaunamos naudos principas buvo pagrindas viešųjų gėrybių teorijai, kuri analizuoja skirtumus tarp privačių ir viešų paslaugų bei ieško geriausio jų santykio. Antra, iš gaunamos naudos principo teorijos išsirutuliojo viešojo pasirinkimo teorija. Nepaisant to, kad egzistuoja skirtingos teorijos, įvardijančios mokesčių esmę, mokslininkų vieningai sutariama, kad egzistuoja trys mokesčių sampratos teorijos:

- mokesčiai – apmokėjimo už vyriausybės teikiamas paslaugas priemonė;
- mokesčiai – ekonomikos stabilizavimo priemonė;
- mokesčiai – pajamų išlyginimo įrankis (Buškevičiūtė, 2007).

Pirmosios teorijos šalininkai įrodinėja, kad mokesčiai yra kaip atlygis už šalies vykdomą vyriausybės politinę, ekonominę ir socialinę veiklą. Pirmieji šią mokestinę teoriją buvo pradėję propaguoti A. Smitas ir D. Rikardas. Po antrojo pasaulinio karo apie mokesčius panašiai aktyviai samprotavo Dž. Bjukanenas ir Dž. Hiksas bei kiti mokslininkai. E. Buškevičiūtės (2007) teigimu, jie manė, kad valstybė įgyvendina savo politiką, atsižvelgdama į visų gyventojų interesus, o mokesčiai yra kaina už vyriausybės veiklą, vidinę ramybę ir saugumo garantiją. Pirmoji mokesčių sampratos teorija pabrėžia, kad mokesčiai yra ne tik biudžeto pajamų šaltinis, kaip buvo manoma iki tol, bet turi ir aiškiai apibrėžtas jų tikslines panaudos sritis. Galima pabrėžti, kad sparčiai vystantis ekonominiams santykiams, globalizuojantis rinkoms, pirmoji mokesčius apibrėžianti teorija nebetenkino juos analizuojančių ekonomistų, todėl susiformavo poreikis keisti klasikinę mokesčių teoriją.

Antrosios, keinsistinės ir neklasikinės ekonominės minties šalininkai, pateisina apmokestinimo netolygumą ir siekia mokestinėmis priemonėmis didinti ekonomikos augimo spartą bei pertvarkyti visuomeninės gamybos struktūrą. Šios mokesčių teorijos pradininkas ekonomistas J.M. Keynes teigė, kad per didelis santaupų kiekis trukdo šalies ekonomikos augimui, todėl perteklinį pinigų kiekį būtina surinkti mokesčių pagalba taip skatinant jų cirkuliaciją šalies rinkoje. Po Antrojo pasaulinio karo buvo plėtojama nekeinsistinė teorija, kurią propagavo E. Domaras, A. Hansenas, K. Klarkas, F. Peru ir kt. ir neklasikinė teorija, kurios atstovai buvo M. Fridmanas, Dž. Mydas, R. Solou ir kiti ekonomistai. Nekeinsistai teigė, kad valstybė poveikis ekonomikai, taikant mokesčius, turi būti sistemiškas, nes

mokesčiai, kaip svarbiausias kaupimo reguliatorius, užtikrina šalies ekonomikos kilimą. Valstybė priklausomai nuo šalies ekonominės būklės privalo kombinuoti mokesčių ir išlaidų finansinius svertus. Mokesčių įtakos ekonomikai nustatymui neokeinsistai naudojo įvairius ekonometrinius modelius bei matematinius metodus. Daugelis jų nepritarė pelno apmokestinimui, nes, jų manymu, pelno mokestis trikdo plėtoti gamybą. Neoklasikinės teorijos šalininkai ekonomiką laikė „save reguliuojančia“, taigi ir valstybės įtaka ekonomikai turi būti ribota, o mokesčiai, kaip finansinė priemonė, turi skatinti gamybos augimą bei paklauso ir pasiūlos subalansavimą.

Trečiosios reformistinės teorijos šalininkai Ž. Furasjė, S. Kuznecas, R. Tiboldas ir kiti ekonomistai įrodinėjo, kad tiesioginiams mokesčiams (pajamų, palikimo, dovanojimo) taikant progresinius tarifus, visuomenėje galima panaikinti turtinę nelygybę. Tokiu būdu per mokesčius būtų perskirstomos nacionalinės pajamos iš turtingųjų neturtingiesiems. Trečiaja mokesčius apibrėžiančia teorija, kaip teigia R. Stačiokas, J. Rimas (2003), buvo siekiama išryškinti socialinę ekonominę mokesčių esmę, pateisinti netolygų apmokestinimo didėjimą, pagrįsti konkrečias mokestines priemones, didinančias ekonominio augimo spartą ir pertvarkyti visuomenės gamybos struktūrą.

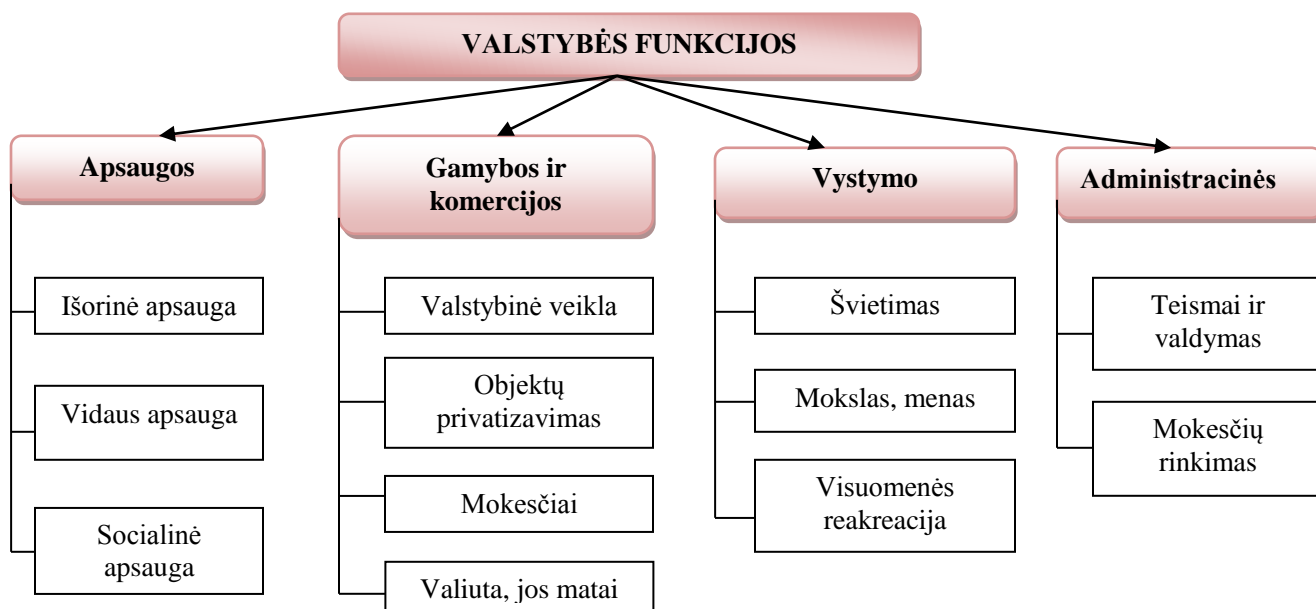
Šiuolaikinių mokesčių teorijų kūrėjai nagrinėja įvairias mokesčių sistemas, išskirdami jų teigiamas ir neigiamas pasekmes, pagal apmokestinimo principus vertina mokesčių sistemos savybes, koreguoja jos elementus, ieškodami optimalių apmokestinimo ribų. Galima pritarti I. Skačkauskienės (2012) teiginiui, kad mokesčių sistemos vertinimo metodų bei priemonių suderinamumas ir tikslingumas ypač svarbus tolesnei jos raidai.

Išanalizavus pagrindinius mokesčių teorijų teiginius, matyti, kad vieningos ekonomistų nuomonės šiuo klausimu nėra ir optimalios mokesčių sistemos modelio paieškos nebaigtos. Skirtingų ekonomistų mokyklų požiūriai į mokesčių sistemą susiformavo vertinant skirtingus fiskalinės politikos tikslus ir mokesčių funkcijas, iš kurių pagrindinės yra: lėšų perskirstymas tarp skirtingų visuomenės sluoksnių, valstybės ekonominio gyvenimo reguliavimo ir konkurencingumo skatinimo bei visuomeninių gėrybių teikimo ir socialinės politikos įgyvendinimo.

1.1.1. Mokesčių funkcijos ir reikšmė valstybei

Mokesčių sistema yra glaudžiai susijusi su valstybe, kurios pagrindinis tikslas visuotinės gyventojų gerovės siekimas, pasireiškiantis per ilgalaikį ekonomikos augimą. Kiekviena valstybė atlieka daug įvairių funkcijų – apsaugos, gamybinės, komercinės veiklos plėtojimo, administracines ir kitas (žr. 1.1 pav.). Kuriantis valstybėms, svarbiausia jų funkcija buvo apginti savo piliečius nuo kitų valstybių užpuolimo ir palaikyti vidaus tvarką. Valstybėms vystantis, plėtėsi ir jų funkcijos, todėl tvarkai palaikyti reikėjo sukurti teisingumo bei policijos sistemą, išplėsti ryšius, reglamentuoti turtingųjų vaidmenį visuomenėje, ginti vargšus – teikti jiems socialines paslaugas, tvarkyti išsiplėtusius ūkininkavimo santykius ir pan. Valstybės pareiga yra vykdyti visas tas veiklas, kurių nepasiūlytų atlikti

privatūs asmenys, nes jiems nenaudinga būtų organizuoti apsaugą nuo užsienio užpuolimo, išlaikyti kariuomenę, laivyną, oro pajėgas ir pan. Be to, privatūs asmenys minėtose srityse dažnai gali būti ir nepatikimi (Buckiūnienė, Meidūnas, Puzinauskas, 2003). Todėl valstybė turi rūpintis bendra visos visuomenės gerove ir teikti tokias paslaugas kaip, nemokamas švietimas, medicininis aptarnavimas, priežiūra ir išlaikymas netekus darbo, tapus invalidu.



1.1 pav. Valstybės vykdomos funkcijos

Šaltinis: Buškevičiūtė E. (2007). *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija

Valstybės funkcijoms vykdyti reikia didelių finansinių išteklių, o pagrindinis jų šaltinis yra mokesčiai. Pasak E. Buškevičiūtės (2007), jeigu valstybės išlaidoms padengti mokesčių nepakanka, tai valstybė yra priversta imti paskolas ir kartu patirti papildomų išlaidų, t.y. mokėti palūkanas, arba didinti mokesčius. Kadangi mokesčiai yra valstybės funkcijų vykdymo pagrindas, svarbu laiku surinkti mokesčius, kad šis surinkimas būtų stabilus ir pakankamas. Nepakankamas valstybės funkcijų finansavimas gali mažinti valstybinio sektoriaus našumą, trikdyti įvairios valstybinės veiklos vykdymą (Tamašauskienė, Žadvidaitė, 2011). Visuomenės santvarka, valstybės tikslai ir uždaviniai atskleidžia socialinį ekonominį mokesčių pobūdį, kuris pasireiškia jų funkcijomis. Atskirų mokslininkų nuomonė mokesčių funkcijų klausimais nesutampa. V. Aleknevičienės (2005), E. Buškevičiūtės (2006) ir daugelio kitų autorių išskiriamos trys svarbiausios mokesčių funkcijos – fiskalinė, perskirstymo ir reguliavimo.

Fiskalinė mokesčių funkcija nurodo, kad mokesčiai yra pagrindinis ir būtinas valstybės išteklių formavimo šaltinis. Vystantis ekonomikai, šios mokesčių funkcijos vaidmuo nuolat didėja - vis daugiau valstybėms skiriant lėšų socialinėms ekonominėms reikmėms, valstybiniam aparatui išlaikyti, didėja valstybės finansinių išteklių poreikis. G. Ažubalio (2012) teigimu, be mokesčių pajamų, kitos

nacionalinio biudžeto ir tikslinių fondų pagrindinės pajamų kaupimo priemonės yra pinigų leidimas ir skolinimasis. Tačiau reikia pažymėti, kad pinigų leidimas pats savaime nesukuria daugiau vertybių, nes padidėjus jų kiekiui rinkoje, jų vertė mažėja, o skolinimasis taip pat suteikia galimybę tik laikinai papildyti pajamas, nes skolas vėliau reikia gražinti. Visa tai įtakoja mokestinių pajamų didėjimo poreikį ateinančiu laikotarpiu, todėl galima teigti, kad mokesčiai yra pagrindinė valstybės pajamų kaupimo priemonė.

Mokesčių perskirstomoji funkcija susijusi su fiskaline funkcija ir pasireiškia tuo, kad mokesčių mokėtojų lėšos, sukauptos nacionaliniame biudžete, subsidijų, paramos ir kitų pervedimų (*transfer*) forma perskirstomos gyventojams, ūkio subjektams, ekonominės veiklos sferoms, regionams. Pasak V. Aleknevičienės (2005), perskirstomoji funkcija išlygina tam tikrų visuomenės socialinių sluoksnių pajamas. Kadangi mokesčiais ekonominės gėrybės yra perskirstomos tarp šalies gyventojų ir ūkio subjektų, šią funkciją galima apibrėžti kaip socialinę funkciją. Socialinėje teisinėje valstybėje paisoma ekonominio lygybės aspekto, todėl skirstant mokesčių mokėjimo pareigą tarp visuomenės narių mokesčių teisėje pareiga yra diferencijuojama atsižvelgiant į faktinį mokėtojo pajėgumą. Todėl kaip teigia G. Giriūnienė (2014) perskirstymo funkcija neatsiejamai yra susijusi su fiskaline – mokesčiai, vykdydami fiskalinę funkciją užtikrina socioekonominių teisių, kaip ir kitų valstybės funkcijų finansavimą.

Mokesčių ekonominės (reguliavimo) funkcijos pagrindinis uždavinys užtikrinti šalies makroekonominį stabilumą. Valstybė, priimdama atitinkamus mokesčių įstatymus, gali skatinti šalies ekonomikos spartesnį augimą, kovoti su infliacija, nedarbu ir pan. Reikia pažymėti, kad mokesčiai gali būti ne tik ekonominio reguliavimo priemonė – jie gali būti naudojami siekiant paveikti asmenų elgseną (atgrasyti nuo alkoholio ar tabako naudojimo) bei lemti kitus vartojimo pasirinkimus ar spręsti tokias problemas kaip šalies energetinės nepriklausomybės problemas akcizais apmokestinant naftos produktus ir taip skatinant biologinio kuro gamybą ir naudojimą. Todėl galima teigti, kad mokesčiais, kaip fiskaliniu instrumentu gali būti siekiam reguliuoti valstybėje vykstančius ekonominius, socialinius procesus, skatinti naudingas ūkines veiklas, remti ūkinės plėtros procesus, pritraukti kapitalą, investicijas, ar priešingai – sustabdyti nepageidautinas socialinės-ekonominės raidos tendencijas (Puzinskaitė, Klišauskas, 2012).

Apibendrinant galima teigti, kad mokesčiai yra įstatymais ir kitais teisės aktais įteisinti privalomi mokėjimai į nacionalinį šalies biudžetą, skirti pagrindinėms valstybės funkcijoms vykdyti. Neefektyvus mokesčių surinkimas gali sąlygoti valstybės skolos didėjimą, o tai savo ruožtu lems didėjančias valstybės išlaidas ir tolesnį mokesčių didinimą. Mokesčių reikšmė pasireiškia tuo, kad iš jų yra formuojamas nacionalinis šalies biudžetas, kuris perskirstomas tarp gyventojų ir ūkio subjektų, bei reguliuoja valstybėje vykstančius ekonominius, socialinius procesus.

1.1.2. Mokesčių turinys ir klasifikacija

Mokesčiai yra juridinių ir fizinių asmenų privalomojo pobūdžio mokėjimai valstybės funkcijų vykdymo užtikrinimui (Žukauskaitė, 2008). Didžiausia apmokestinimo paslaptis, kaip teigia V. Cosmo ir R. Mierzwa (2010), yra kaip su minimaliomis mokesčių surinkimo išlaidomis gauti maksimalias mokestines įplaukas, įvertinus ir mokesčių mokėtojų galimybes mokėti mokesčius. Visi mokesčiai įgyvendinami pagal tam tikrą apmokestinimo instrumentariją, kuris apima mokesčių elementus (subjektą, objektą, šaltinį, apmokestinimo vienetą, lengvatas, mokesčio sumą), mokesčio ėmimo būdą bei nustatymo metodą. Mokesčių turinys vaizduojamas 1.2 lentelėje.

1.2 lentelė

Mokesčių turinys

Mokesčio subjektas	Fizinis asmuo
	Juridinis asmuo
Mokesčio objektas	Pajamos
	Prekės ir paslaugos
	Turtas
Mokesčio šaltinis	Sutampa su mokesčio objektu
	Nesutampa su mokesčio objektu
Apmokestinimo vienetą	Piniginis
	Natūrinis
Mokesčio tarifas	Pastovus
	Procentinis (progresinis, regresinis, regresinis)
Apmokestinimo lengvatos	Numatančios apmokestinamojo objekto sumažinimą
	Numatančios mokesčio tarifo arba paties mokesčio sumažinimą
Mokesčio ėmimo būdas	Tiesioginis
	Netiesioginis
Mokesčio nustatymo metodas	Prie pajamų šaltinio
	Pajamų deklaracija
	Mokestinis kadastras

Šaltinis: Ruškytė D., Rutkauskas A. V., Navickas V. (2012). *Mokesčių sistemos sandara ir jos efektyvumas*. Ekonomikos ir verslo socialiniai aspektai. Ekonominės ir socialinės politikos studijos: mokslinių straipsnių rinkinys (IX). Vilnius. Edukologija

Mokesčio subjektas. Priklausomai nuo mokesčio paskirties kiekvienas mokestis turi atskirus konkrečius to mokesčio mokėtojus. Mokesčių subjektas ne visada sutampa su tikroju mokesčių mokėtoju. Mokesčio mokėtojas juridškai neatsakingas už mokesčio mokėjimą, bet dėl įstatymiškai numatytos mokesčio perkėlimo tvarkos yra tikrasis mokesčio mokėtojas. Tokia mokesčio perkėlimo sistema taikoma vartojimo mokesčiams – pridėtinės vertės mokesčiui, akcizui ir kitiems vartojimo mokesčiams.

Mokesčio objektas - fizinių ar juridinių asmenų pajamų suma, turto (tame tarpe ir parduodamo kitiems asmenims) vertė, prekių ar paslaugų pridėtinė vertė, finansinių ar kreditinių operacijų

rezultatas, teisė naudotis gamtos ištekliais, teisė užsiimti tam tikra veikla. Atskiras mokestis gali turėti vieną ar kelis apmokestinimo objektus.

Mokesčių šaltinis – tai subjektų pajamos, iš kurių mokami mokesčiai. Mokesčių šaltinis gali sutapti su mokesčių objektu, pavyzdžiui juridinių asmenų pelno mokesčio atveju.

Apmokestinimo vienetas - tai ta mokesčio objekto dalis, kuriai nustatomas mokesčio tarifas. Apmokestinimo vienetu dažniausiai laikomas mokesčio objekto matavimo vienetas, kuris gali būti šalies piniginis vienetas, aras ar hektaras, ir pan.

Mokesčio tarifas gali būti nustatytas absoliučiais dydžiais (esant specifiniams mokesčiams – akcizo mokestis, nustatytas 1 000 cigarečių vienetų ar 1 degalų tonai) ir procentine išraiška (vadinamieji „*ad valorem*“ mokesčių tarifai). Mokesčio tarifai gali būti proporciniai (visam mokesčių objektui taikomas vienodas procentas), progresiniai (tarifas didėja, didėjant mokesčio objektui), išimtiniais atvejais – regresiniai (analogiška progresinių tarifų schema, tik tarifai ne didėja, o mažėja) bei degresiniai (tvirtai nustatytas maksimalus tarifo dydis, kuris mažėjant objektu, palaipsniui mažinamas). Kai kurių autorių nuomone (D.R. Nichols, W.F. Wempe, 2010), regresinė mokesčių sistema, kai gaunantys mažesnes pajamas moka didesnę mokesčio procentą, dažnu atveju gali būti neteisinga ir netgi neetiška.

Mokesčio ėmimo būdas gali būti tiesioginis (iš pajamų) arba netiesioginis (per kainų sistemą). Pagal tai mokesčiai atitinkamai skirstomi į tiesioginius ir netiesioginius, tačiau riba tarp jų gana sąlyginė.

Mokesčio nustatymo metodai priklauso nuo mokesčių ypatumų, taip pat ir nuo mokesčių administravimo galimybių konkrečiose šalyse. Tų pačių mokesčių suma gali būti nustatoma trimis skirtingais metodais:

- ***prie pajamų šaltinio***, t.y. pajamų susidarymo ar gavimo vietoje (pajamų mokestis nuo darbo užmokesčio ir pan.). Šiuo metodu dažniausiai apmokestinamos daugiau ar mažiau fiksuotos pajamos.
- ***pagal pajamų deklaraciją*** (mokesčio mokėtojas oficialų pareiškimą apie gautas per ataskaitinį laikotarpį pajamas). Tokiu metodu apmokestinami vieno asmens daugelis pajamų šaltinių ir daugiau ar mažiau nefiksuotos pajamos.
- ***pagal kadastrą***. Kadastras yra pagal tam tikrus požymius suklasifikuotas tipinių apmokestinimo objektų sąrašas, kuriame nurodomas vidutinis jų pajamingumas, ir paprastai naudojamas nustatant žemės ir verslo mokesčius.

Aukščiau išvardyti elementai sudaro normatyvinę mokesčio struktūrą. Konkretaus tipo mokesčio normatyvinė struktūra daugiau ar mažiau vienodai suprantama visame pasaulyje. Įdomu, kad mokesčių politikos esmę nulemia būtent nukrypimai nuo normatyvinės struktūros – pavyzdžiui, mokesčių

lengvatos. Išsivysčiusių užsienio šalių *mokesčių lengvatų* sistemose E. Buškevičiūtė (2007) pastebi dėsningumus, kad lengvatos taikomos tik pagrindiniams mokesčiams (siekiant palengvinti mokesčių našta socialiai remtiniams gyventojams) arba nustatomos prioritetinėms ūkio šakoms (lemiančioms šalies ūkio efektyvų ekonominį plėtojimą ar kt.) bei norint padidinti svarbių ūkio šakų pelningumą.

L. Šapalienė (2008) išskiria labiausiai paplitusius *mokesčių lengvatų* tipus, tokius, kaip:

- mokesčio tarifo sumažinimas arba mokesčio objekto fiksuotos neapmokestinamosios dalies padidinimas;
- mokesčio objekto sumažinimas (pvz. leidžiant daryti įvairius atskaitymus iš pajamų) arba atleidimas nuo mokesčių;
- mokesčių sumos sumažinimas ar mokesčių kreditai (grąžinami arba užskaitomi į vėlesnio mokesčio laikotarpio mokesčių įsipareigojimus);
- mokesčių mokėjimo termino atidėjimas (ar mokėjimo išskaidymas ir išdėstymas laike).

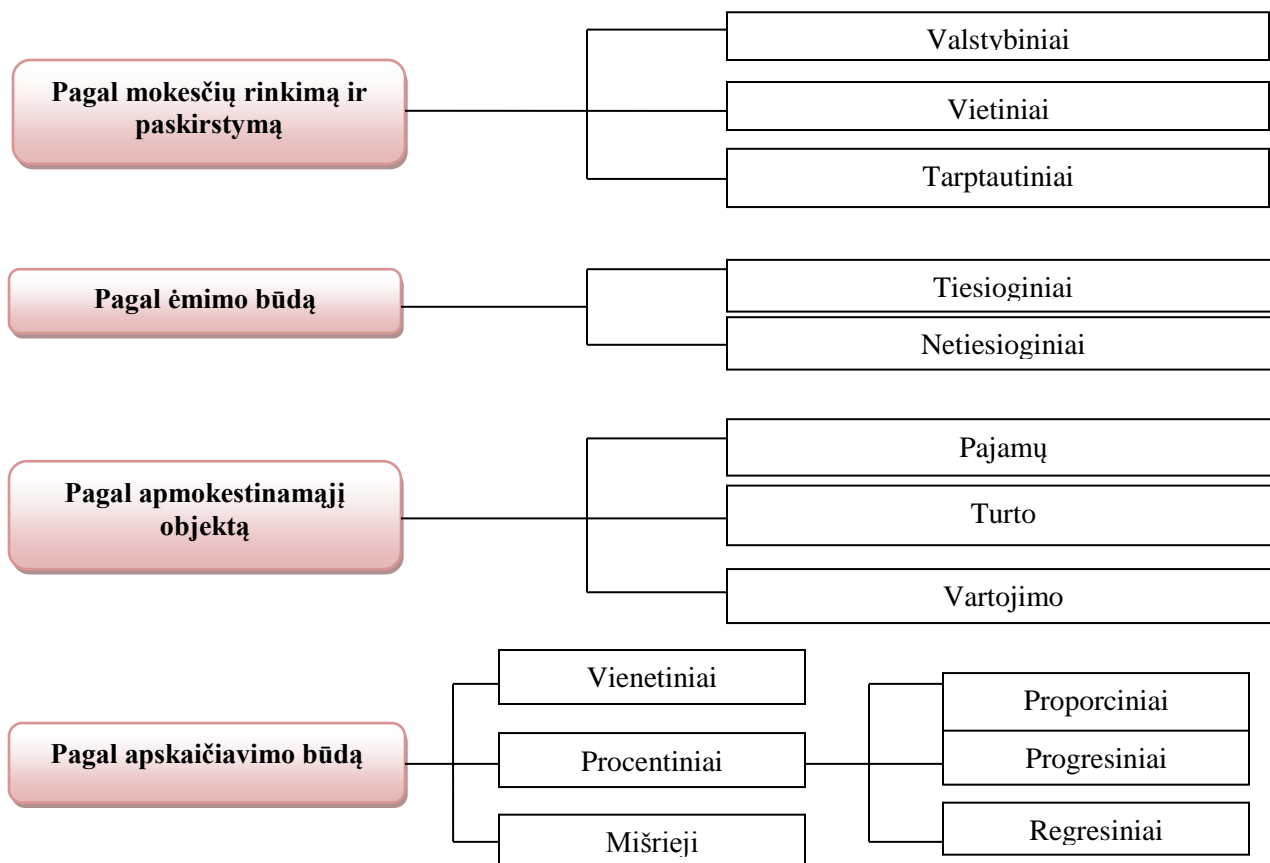
Tuo tarpu R. Rudzkiš (2008) siūlo naikinti lengvatas, nes tai padarytų mokesčių sistemą skaidresnę, paprastesnę ir lengviau administruojamą.

Skirtingose pasaulio šalyse renkami skirtingi mokesčiai. Vertinant skirtingų valstybių mokesčių sistemas, pastebima, kad skiriasi mokesčių sudėtis, apmokestinimo bazės, tarifai, lengvatos, mokesčių struktūra, todėl ir optimalus mokesčių derinys, sudarantis šalies mokesčių sistema, valstybėse yra individualus. Tačiau pastebimi tam tikri mokesčių sistemos struktūros bendriniai požymiai, kuriuos galima suskirstyti į keturias grupes (žr. 1.2 pav.).

Priklausomai nuo valdymo organų, renkamų ir naudojamų mokesčių lėšas, mokesčiai yra skirstomi į valstybinius, vietinius ir tarptautinius. Valstybiniai mokesčiai mokami į valstybės biudžetą arba nebiudžetinius fondus, o vietiniai – į savivaldybių biudžetus. Taip pat išskiriami tarptautiniai mokesčiai, iš kurių surinktos lėšos patenka į Europos Sąjungos šalių biudžetą.

Mokesčių rūšys ir jų skaičius priklauso nuo valstybės vykdomos fiskalinės politikos, tačiau dažniausiai mokesčių sistemos struktūra vertinama pagal ėmimo būdą – per tiesioginius ir netiesioginius mokesčius. Tiesioginiais mokesčiais yra laikomi tiesiogiai mokesčių mokėtojų mokami mokesčiai, kurie mokami gaunant pelną, pajamas ar turint apmokestinamojo turto. Kaip teigia J.E. Meade (2013) įvairių šalių mokesčių sistemose dažniausiai egzistuoja šie tiesioginiai mokesčiai: gyventojų pajamų, pelno mokestis, žemės mokestis, nekilnojamojo turto mokestis, mokestis už aplinkos teršimą, paveldimo turto mokestis, dovanojimo mokestis. Reikia pažymėti, kad mokesčių klasifikacijos bendriniai požymiai yra glaudžiai tarpusavyje susiję, nes, pavyzdžiui, tiesioginiai mokesčiai mokslinėje literatūroje dažnai tapatinami su pelno, pajamų ir turto mokesčiais. Tuo tarpu vartojimo mokesčius galima prilyginti netiesioginiams mokesčiams. Jais laikomi tokie mokesčiai, kuriuos mokesčių mokėtojas sumoka ne gaudamas pajamas, o jas išleisdamas, t.y. įsigydamas prekių ir

paslaugų. Kaip teigia R. Vainienė (2005) netiesioginiais mokesčiais apmokestinami produktai bei vartojimas, tačiau mokesčių mokėtojai, kurie moka šiuos mokesčius, surenka juos valstybės vardu ir, įtraukdami juos į prekės kainą, peradresuoja galutiniam vartotojui, kuriam ir tenka šių mokesčių našta. Nepaisant tarp šalių egzistuojančių skirtingų mokesčių sistemų, dažniausiai jose egzistuojantys netiesioginiai mokesčiai yra pridėtinės vertės mokestis, akcizai ir muitai.



1.2 pav. Mokesčių klasifikacija

Šaltinis: Aleknevičienė (2005). *Finansai ir kreditas*. Vilnius: Enciklopedija

Pagal apskaičiavimo būdą mokesčiai skirstomi į vienetinius, procentinius ir mišriuosius. Procentiniai mokesčiai smulkiau dar yra skirstomi į proporcinčius, progresinius ir regresinius.

Apibendrinant galima teigti, jog mokesčių turinį sudaro mokesčio subjektas, objektas, mokesčio šaltinis, taikomi tarifai, įvairios lengvatos, mokesčio ėmimo būdai. Mokesčiai, būdami svarbiausiu valstybės pajamų šaltiniu, pasižymi įvairove, kas ir sąlygoja jų klasifikavimo galimybę ir būtinumą. Kaip klasifikavimo pagrindas, gali būti taikomi įvairūs kriterijai – mokesčių grupavimas pagal įvairius požymius (apmokestinimo objekto giminiškumą, mokesčių ėmimo būdą, tarifų pobūdį, nustatymą ir paskirstymą).

1.1.3. Apmokestinimo principai

Visi įvairių rūšių mokesčiai, kurie įgyvendinami pagal tam tikrus apmokestinimo principus, sudaro šalies mokesčių sistemą. Ji formuojama atsižvelgiant į apmokestinimui keliamus uždavinius. Įvairiose valstybėse tie uždaviniai gali būti skirtingi, tačiau pagrindinis apmokestinimo uždavinys – gauti valstybei pajamų, reikalingų jos išlaidoms. Kuriant mokesčių įstatymus ir vykdant valstybės ekonominę politiką, labai svarbu atsižvelgti į tai, kaip ir iš kokių šaltinių tuos mokesčius mokės, koks mokėtojų finansinis pajėgumas, ar mokesčių našta nebus nepakeliama, stabdanti viso ūkio plėtojimąsi. Norint tai nustatyti, reikia vadovautis bendraisiais apmokestinimo principais (Ruškytė, Rutkauskas, Navickas, 2012).

Daugelis autorių, tokie kaip V. Meidūnas, P. Puzinauskas (2001), V. Aleknevičienė (2005), E. Buškevičiūtė (2006), O. G. Rakauskienė (2006), B. Sudavičius (2010), E. Puzinskaitė, R. Klišauskas (2012) išskiria šiuos pagrindinius apmokestinimo principus:

- teisingumo;
- ekonominio efektyvumo;
- administracinio paprastumo;
- mokesčių įplaukų produktyvumo bei elastingumo.

Teisingumo principas. Mokesčių sistema turi užtikrinti teisingą, proporcingą mokesčių paskirstymą. Vienas iš teisingumo principų reikalavimų, kad mokesčius mokėtų tie, kurie naudojami valstybės teikiamomis paslaugomis, todėl privalo už tai atsilyginti valstybei, kuri galėtų ir toliau teikti šias paslaugas. Teisingumas skirstomas į horizontalųjį ir vertikalųjį. Horizontalusis teisingumas reikalauja, kad asmenys, turintys lygias ekonomines galimybes (matuojamas pajamomis, turtu arba vartojimu) mokėtų mokesčius ir būtų vienodai apmokestinami (Auerbach, Hasset, 2002). Vertikalusis teisingumas pasireiškia tada, kai skirtingas galimybes turintys individai apmokestinami skirtingai, t.y. taip, kaip atrodo teisinga visuomenei. Vadinasi, fiziniai ir juridiniai asmenys turėtų būti apmokestinami diferencijuotai, t.y. augant mokesčio mokėtojo pajamomis, vis didesnė jų dalis turėtų būti skiriama mokesčiams (Besfamille, 2009).

Labai svarbus mokesčių sistemos vertinimo kriterijus, naudojamas remiantis teisingumo principu yra pajamų iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių santykis. Ekonomistų nuomone, pajamos iš netiesioginių mokesčių turėtų būti kuo mažesnės, tačiau tai sunkiai įgyvendinama, nes netiesioginių mokesčių rinkimas mokesčių rinkimas yra daug paprastesnis. Todėl siekiant neprarasti pajamų, valstybės teisingumo principą dažnai pažeidžia.

Pasak E. Buškevičiūtės (2007), **ekonominio efektyvumo** principas reikalauja, kad mokesčiai netrukdytų siekti ekonominių tikslų (ūkio stabilumo, jo augimo, visiško užimtumo), skatintų šiuos tikslus pasiekti, neiškreiptų išteklių paskirstymo, nepakenktų individų darbingumai, o priešingai – ji

skatintų. Reikia siekti nustatyti tokius mokesčius, kurie mažiausiai iškreiptų išteklių paskirstymą. Apmokestinimas neturėtų mažinti minimalaus vartojimo, neigiamai veikti ekonomines motyvacijas.

Apmokestinimo įtaka ekonominiams stimulams pasireiškia dvejopai:

- pajamų efektu;
- pakeitimo efektu.

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

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

Kai kurių užsienio šalių ekonomistų nuomone, vartojimu (išlaidomis), o ne pajamomis pagrįstas mokestis leistų sparčiau įgyvendinti mokesčių ekonominio efektyvumo ir teisingumo principus (Bernardi, Profeta, 2003).

Mokesčio **administracinio paprastumo** principo esmė – lengvas mokesčių surinkimas, nesudarantys mokėtojams rūpesčių. Mokesčio ėmimo sąnaudos turi būti minimalios ir sudaryti kuo mažesnę mokesčio dalį. Siekiama, kad nebūtų numatyta per daug mokesčių bei sudėtingų ir painių jų taisyklių. Praktika rodo, kad itin sudėtingi ir nepakankamai apibrėžti mokesčiai paprastai surenkami ne visi, sukelia mokesčio mokėtojų ir administratorių konfliktų. Taip pat svarbu, kad mokesčiai būtų renkami patogiausiu mokėtojui būdu ir laiku (Skačkauskienė, 2012). Kartais paprastumo principas būna sunkiai suderinamas su teisingumo ir efektyvumo principais. Siekiant tuo pačiu teisingos ir efektyvios mokesčių sistemos, dažnai reikalingos išsamios ir sudėtingos taisyklės. Kartais sunku pamatuoti, įvertinti, kam reikalingos mokesčių lengvatos, kokias investicijas skatinti, o tuomet yra sunkiai įgyvendinamas paprastumo principas (Rakauskienė, 2006). Praktikoje mokesčių sistemos administravimo sudėtingumui įvertinti naudojamas mokesčių administravimo išlaidų bei valstybės pajamų iš mokesčių santykio rodiklis.

Mokestinių įplaukų **produktyvumas ir elastingumas** turi užtikrinti pajamų apimtį, kurios užtektų valstybės išlaidoms padengti (Rakauskaitė, 2006). Manoma, kad elastinga mokesčių sistema yra palankesnė, norint padidinti valstybės pajamas, t.y. siekiant ekonominio augimo, kuris reikalauja nuolat didinti išlaidas ekonominei infrastruktūrai tobulinti ir palaikyti ankščiau sukurtą kapitalą. Jei lygiagrečiai nedidėja valstybės pajamos, didėjančios valstybės išlaidos neišvengiamai veda fiskalinio deficito link, kuris yra finansuojamos užsienio ar pasitelkiant vidaus skolinimąsi (Tamašauskienė, Žadvidaitė 2011). Mokesčių sistema yra elastinga, jei neįvedant naujų mokesčių ir nedidinant tarifų, mokestinių įplaukų didėjimo greitis spartesnis nei nacionalinių pajamų didėjimo greitis. Elastingumas labiausiai priklauso nuo mokesčių tarifų struktūros ir apmokestinamosios bazės turinio. Vertinant mokesčių sistemos elastingumą, dažnai naudojamas valstybės pajamų iš mokesčių ir bendrojo vidaus

produkto santykinis rodiklis. Elastingumas gali įvertinti ne tik visą mokesčių sistemą, bet ir atskirus jos rodiklius – mokesčius pagal rūšis.

Be aukščiau pateiktų pagrindinių keturių apmokestinimo principų ekonomistai išskiria neutralumo ir tikslingumo principus. Neutralumo principas reiškia, kad mokesčiai turi kuo mažiau trukdyti laisvosios rinkos veikimui. Vis daugiau ekonomistų pritaria mokesčio tikslingumo principui, teigdami, kad praktinėje veikloje tikslingumas yra svarbesnis už teisingumą, kas teoriškai gali būti teisinga, praktiškai gali būti neteisinga (Aleksnevičienė, 2005).

O. G. Rakauskienė (2006) teigia, kad šalies mokesčių visuma, sudaryta pagal tam tikrus bendruosius principus, yra racionali mokesčių sistema, jei paremta trimis apmokestinimo rūšimis:

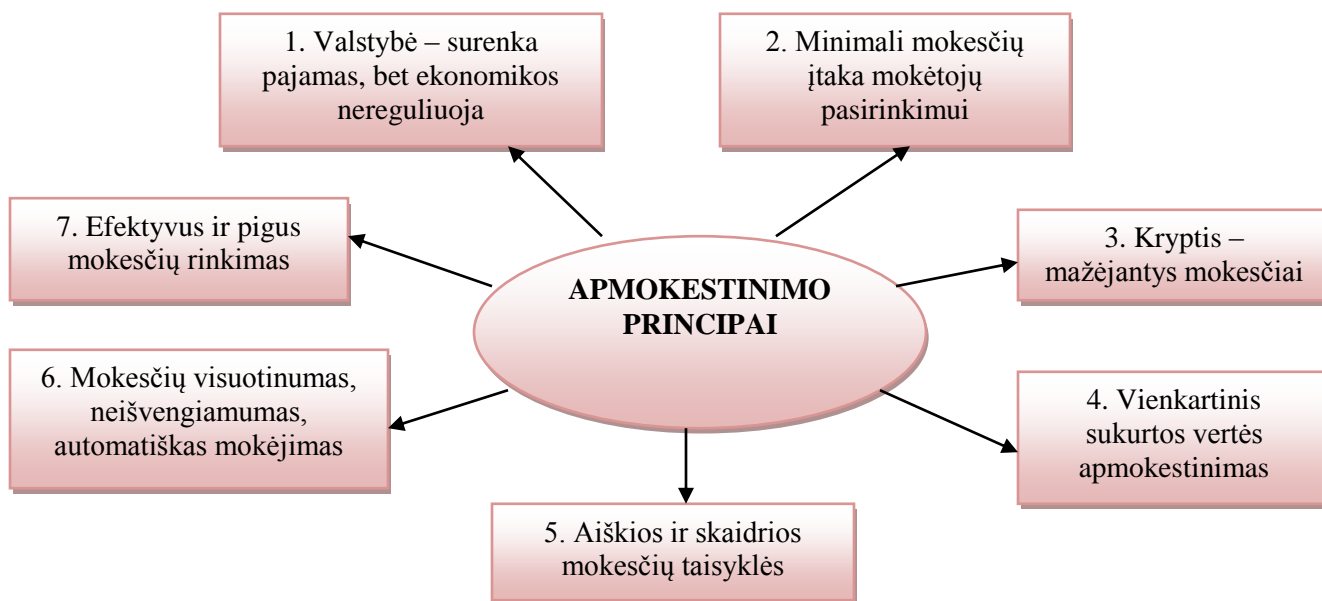
- gamybos apmokestinimu (apyvartos, pelno mokesčiai). Gamybos stadijoje nustatytas mokestis dažniausiai imamas nuo atskiroje verslo grandyje sukurtos pridėtinės vertės, o šio mokesčio tarifas gali būti nustatytas visiems ūkio subjektams vienodai arba diferencijuotas;
- pajamų paskirstymo apmokestinimu (pajamų mokesčiai). Pajamų mokesčio objektas susijęs su pajamų gavimu, bet ne su jų panaudojimu;
- pajamų panaudojimo apmokestinimu (vartojimo mokesčiai). Gali būti apmokestinamas vartojimas ir investicijos, tačiau siekiant ekonomikos augimo šis mokestis investicijoms neturėtų būti taikomas.

G. Smalenskas (2007) išskiria šiuos pagrindinius mokesčių sistemos principus:

- protingas tiesioginių ir netiesioginių mokesčių derinimas;
- mokesčių universalizacija, kuri visiems mokesčių mokėtojams kelia vienodus reikalavimus, o taip pat vienodais principais remiantis išskaičiuojamas mokesčio dydis, nepriklausomai nuo pajamų šaltinio ar ekonomikos šakos;
- vienas ir tas pats apmokestinimo objektas turi būti apmokestintas pagal įstatymą tik vieną kartą;
- teoriškai nustatytas mokesčių tarifo dydis, leidžiantis iš apmokestinimo objekto ne tik paimti mokestį, bet ir užtikrinti jo pajamų gavimą;
- tarifų diferenciacija;
- stabilumas;
- mokesčių lengvatos, skatinančių įmonių veiklą, naudojimas;
- mokesčių pagal valdymo lygius išskyrimas.

A. Novošinskienė ir A. Slavickienė (2007) siūlo kitaip suskirstyti mokesčių sistemos vertinimo principus: teisingumo; ekonominio efektyvumo ir elastingumo; administracinio paprastumo, aiškumo; vienkartinio apmokestinimo ir mokesčių viešumo. A. Imbrasienė (2008) dar labiau išplečia kiekvieno principo apibūdinimą: teisingumo ir mokumo; ekonominio efektyvumo; administracinio paprastumo,

aiškumo, patogumo ir pigumo; mokesčių įplaukų produktyvumo ir elastingumo principas. Pagal Mokesčių administravimo įstatymą (2004) skiriami tokie principai: mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir visuotinio privalomumo, apmokestinimo aiškumo, turinio viršenybės prieš formą (Popelnikova, Žaptorius, 2012).



1.3. pav. Mokesčių sistemos formavimo principai

Šaltinis: Ruškytė D., Rutkauskas A. V., Navickas V. (2012). *Mokesčių ir darbo rinkos sąveika*: monografija. Vilnius. Edukologija

Apmokestinimo principai – tai skirtingų apmokestinimo metodų taikymo loginis pagrindimas (žr. 1.3 paveikslas). Teoriškai valstybės mokesčių sistema turėtų būti sudaroma atsižvelgiant į apmokestinimo principus ir apmokestinimui keliamus reikalavimus. Būtent dėl šios priežasties apmokestinimas turi būti toks, kad skatintų individus dirbti, taupyti ir investuoti (Ruškytė, Rutkauskas, Navickas, 2012).

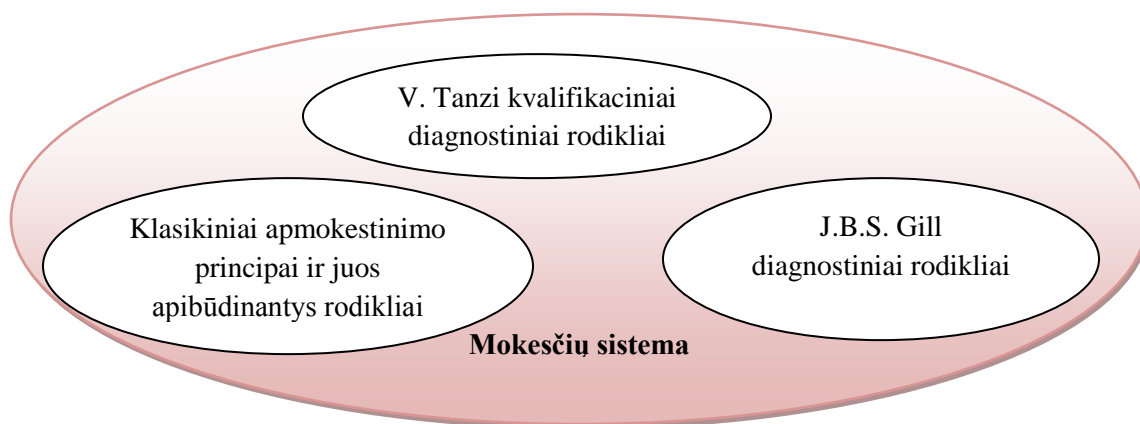
Ekonomistai išskiria šiuos pagrindinius apmokestinimo principus: teisingumas, ekonominis efektyvumas, administravimo paprastumas, mokesčių įplaukų produktyvumas ir elastingumas. Vienas iš svarbiausių yra mokesčių sistemos teisingumas, kuris grindžiamas tuo, kad visi vienodomis sąlygomis veikiantys mokesčių subjektai turi būti ir vienodai apmokestinami. Išanalizavus apmokestinimo principus, galima teigti, kad įgyvendinti visus minėtus principus vienoje mokesčių sistemoje praktiškai gana sudėtinga, kadangi jie tarpusavyje turi nemažai prieštaravimų. Sukurti efektyvią mokesčių sistemą, stengiantis suderinti visus principus, dažnai tampa pernelyg brangu ir dėl to mokesčių sistema tik nukenčia. Tiesioginiams mokesčiams paprasčiau pritaikyti paprastumo principą, o netiesioginiams paprasčiau įgyvendinti ekonominio efektyvumo principą. Todėl siekiant sukurti efektyvią ir mokesčines pajamas užtikrinančią mokesčių sistemą, svarbiausia šiuos principus derinti tarpusavyje.

1.2. Mokesčių sistemos vertinimo metodai

Įvairiose šalyse mokesčių sistemos skiriasi savo apmokestinimo baze, mokesčių sudėtimi, struktūra, tarifais, apmokestinimo lengvatomis. Pasak R. Rakauskaitės (2006) palyginti atskirų šalių mokesčių sistemas ir įvertinti kiekvienos šalies mokesčių sistemą yra sudėtinga, nes nėra sukurtos mokesčių sistemos vertinimo metodikos. Vienos ar kitos šalies mokesčių sistema dažniausiai vertinama pagal tai, kaip ji sprendžia apmokestinimui keliamus uždavinius, įgyvendina apmokestinimo principus pagal mokesčių sistemos veikimo principus, administravimą, sudėtį, struktūrą bei naštą.

I. Skačkauskienė (2009) daktaro disertacijoje, susisteminsi specialioje literatūroje pasitaikančius metodinio pobūdžio mokesčių sistemos vertinimo siūlymus, išskiria tris skirtingo turinio metodus (žr. 1.4 pav.):

- klasikinius apmokestinimo principus ir juos apibūdinančius rodiklius;
- V. Tanzi'o kvalifikacinius diagnostinius rodiklius;
- J. B. S. Gilli'o diagnostinius rodiklius.



1.4 pav. Mokesčių sistemos vertinimo metodai

Šaltinis: I. Skačkauskienė (2009). *Mokesčių sistemos kompleksinis vertinimas*: daktaro disertacija. Vilnius: Technika.

Taikant pirmąjį metodą, kiekybiniais rodikliais vertinamas kiekvienas klasikinis mokesčių teorijoje išskiriamas apmokestinimo principas (teisingumas, efektyvumas, elastingumas, mokesčių administravimo paprastumas), paskui atliekama lyginamoji analizė. Antruoju metodu mokesčių sistemos veiksmingumas vertinamas pagal atsakymus į pasiūlytus kvalifikacinius diagnostinius rodiklius-klausimus. Panašiai, tik jau remiantis surenkamomis pajamomis, mokesčio sistemos veiksmingumas vertinamas trečiuoju metodu. Kiekvienas iš šių metodų leidžia įvertinti skirtingus mokesčių sistemos aspektus.

1.2.1. Mokesčių sistemos vertinimas pagal klasikinius apmokestinimo principus

Apmokestinimo teisingumo principas. Pagrindiniu apmokestinimo principu mokslininkai išskiria teisingumą. Mokesčių teorijoje teisingumo principas apima du reikalavimus:

- mokesčius turi mokėti tie asmenys, kurie naudojami valstybės teikiamomis paslaugomis (taip sukaupiamos lėšos tolesniam šių paslaugų finansavimui, dėl to teisingumo principas dar vadinamas naudingumo principu);
- apmokestinant privaloma atsižvelgti į mokesčio mokėtojo gebėjimą mokėti (įtvirtinama neapmokestinamojo minimumo idėja, o reikalavimas vadinamas gebėjimo mokėti principu).

Atsižvelgiant į apmokestinimo teisingumo vertinimo ypatumus ir rodikliams keliamus reikalavimus J. Bivainis ir I. Skačkauskienė (2009) sudarė teisingumą apibūdinančių rodiklių grupę (1.3 lentelė).

1.3 lentelė

Apmokestinimo teisingumo vertinimo kiekybinių ir kokybinių rodiklių grupė

Vertinamas teisingumo aspektas	Rodikliai	Rodiklių turinys
Pajamų apmokestinimas	Gini koeficientas	Rodo santykinį pajamų koncentracijos lygį. Rezultatas pateikiamas vienu kiekybiniu rodikliu, kurio reikšmė svyruoja intervale [0, 1]. Kuo mažesnė koeficiento reikšmė, tuo mažiau išreikšta pajamų nelygybė. Laikoma, kad koeficiento reikšmė didesnė nei 0,3 rodo šalyje esant esminių pajamų pasiskirstymo nelygumų.
	Horizontalaus teisingumo indeksas	Grindžiama prielaida, kad yra asmenų grupės, kurias pagal tam tikras charakteristikas (pavyzdžiui, amžių, šeimos sudėtį, pajamas) galima apibrėžti kaip „vienodas“. Vertinamas pajamų mokesčio tarifas kiekvienoje grupėje. Indeksas įgyja maksimalią reikšmę esant vienodam vidutiniam pajamų mokesčio tarifui visiems grupės asmenims.
Mokesčių naštos pasiskirstymas	Šalies mokesčių našta	Parodo, kokia dalis bendrojo vidaus produkto paskirstoma mokesčiais. Apskaičiuojamas kaip pajamų iš mokesčių bei socialinio draudimo įmokų sumos ir bendrojo vidaus produkto santykis.
	Faktinis tarifas darbu	Vertinama mokesčių našta, tenkanti darbo pajamoms. Apskaičiuojamas kaip visų tiesioginių ir netiesioginių mokesčių bei darbdavio ir darbuotojo mokamų socialinio draudimo įmokų už pajamas iš darbo ir bendros darbuotojų atlyginimo sumos santykis.
	Faktinis tarifas kapitalui	Vertinama mokesčių našta, tenkanti kapitalo pajamoms. Apskaičiuojamas kaip visų kapitalo mokesčių ir galimo apmokestinti kapitalo bei verslo pajamų sumos santykis. Į kapitalo mokesčius įtraukiamas ne tik pelno mokestis, bet ir įmonių mokami mokesčiai už nekilnojamąjį bei kilnojamąjį turtą, akcijas.
	Faktinis tarifas vartojimui	Vertinama mokesčių našta, tenkanti vartojimui. Vartojimo mokestis apima gamintojo mokesčius ir galutinio vartojimo prekių mokesčius. Skaičiuojant vidutinį mokesčio tarifą vartojimui, apmokestinamąją bazę laikoma šalies namų ūkio galutinio vartojimo išlaidos.
Apmokestinimo taisyklės	Skaidrumo (viešumo) rodiklis	Vertinamas mokesčių teisės aktų suprantamumas ir prieinamumas
	Mokestinių ginčų proceso sudėtingumas	Analizuojamos mokesčių mokėtojų teisės į mokesčių administratoriaus veiksmų apskundimą ir objektyvaus ginčų nagrinėjimo įgyvendinimo galimybes.

Šaltinis: Bivainis J., Skačkauskienė I. (2009). *Kompleksinio mokesčių sistemos vertinimo rodiklių sistema*. Verslas: teorija ir praktika. Nr. 10(4).

Siekiant mokesčių teorijoje teisingumui suteikti konkrečią išraišką, t.y. išmatuoti, jis analizuojamas pasiskirstymo – pajamų, turto ar kitų dominančių dydžių kontekste (Lambert, 2004).

Mokesčių sistema yra teisinga (neteisinga), jei neteisingumo laipsnis, išskaičiavus mokesčius, yra mažesnis (didesnis) nei buvęs prieš išskaičiuojant mokesčius. Suteikiant teisingumo matavimui praktinį aspektą naudojami rodikliai, įvertinantys neteisingumo laipsnį. Apmokestinimo teisingumo principą praktinio įvertinimo klausimu nagrinėję J. Bivainis ir I. Skačkauskienė (2009), siūlo apmokestinimo teisingumui įvertinti šiuos rodiklius – Gini koeficientą, Reynolds-Smolensky indeksą, Atkinsono indeksą ir socialinės gerovės funkciją. Plačiausiai naudojamas *Gini koeficientas*, kuris parodo visuomenės sluoksnių pajamų pasiskirstymą, kitaip tariant – gyventojų ekonominę nelygybę. Koeficiento reikšmė yra nuo nulio (visiškas lygiateisiškumas) iki vieneto (visiška nelygybė), tuo atveju, kai reikšmė didesnė nei 30 %, teigiama, kad yra esminė nelygybė. Kuo gauta Gini koeficiento reikšmė mažesnė (Hale, 2006; Rohde, 2010), tuo pajamų nelygybė mažiau išreikšta. Sutinkant su daugumos mokslininkų nuomone, kad Gini koeficientas yra geriausias ekonominės nelygybės (neteisingumo laipsnio) įvertinimo indikatorius, darbe bus vertinamas tik šis rodiklis.

Pajamų nelygybę matuoja Reynolds-Smolensky, Atkinsono indeksai ir socialinės gerovės funkcija, tačiau šie rodikliai naudojami retai dėl sudėtingo skaičiavimo ir ribotų duomenų gavimo galimybių.

Analizuojant mokesčių sistemos teisingumą pasiskirstymo kontekste I. Skačkauskienė (2012) siūlo įvertinti ir asmenims tenkančią santykinę mokesčių naštą, kuri matuojama dviem rodikliais: valstybės pajamų iš mokesčių ir bendrojo vidaus produkto (BVP) santykiu arba vidutiniu mokesčių tarifu. Vidutinio mokesčių tarifo analizė lygina faktiškai sumokėtus mokesčius su mokestine baze (vidutinis mokesčių tarifas). A. Imbrasienės (2008) teigimu mokesčių efektyvumas vertinamas pagal tai, kiek jie veikia maksimalaus BVP sukūrimą. Per dideli mokesčiai slopina verslininkų iniciatyvą, mokesčiai slepiami, plėtojasi šešėlinės ekonomikos veikla. Mokesčiai yra neteisingi, kai mokesčių našta neatspindi visuomenės pripažįstamo tinkamo vyriausybės išlaidų paskirstymo. Todėl mokesčių naštos rodiklį (mokestinių pajamų ir BVP santykį) ji siūlo skaičiuoti vertinant mokesčių sistemos ekonominį efektyvumą, o ne teisingumą. Mokesčių našta matuojama kaip santykis tarp mokestinių įplaukų į konsoliduotą biudžetą (jį sudaro visos mokestinės pajamos – nacionalinio biudžeto, Valstybinio socialinio sveikatos draudimo fondo biudžeto, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto bei garantinio fondo mokestinės pajamos) ir bendrojo vidaus produkto. Mokesčių našta gali būti apskaičiuojama kaip absoliutus dydis, santykinis dydis (mokestinių įplaukų ir BVP santykis; su darbo santykiais susijusių mokestinių įplaukų santykis su darbdavio išlaidomis darbuotojui) arba kitais būdais (mokesčių naštos indeksas; „laisvės“ nuo mokesčių diena).

Dažniausiai naudojamas mokesčių naštos rodiklis yra mokestinių įplaukų ir bendrojo vidaus produkto santykis, kuris parodo kokia bendrojo vidaus produkto dalis perskirstoma mokesčiais. Šis dydis gali būti lyginamas laiko skalėje vienos šalies mastu ir tarp skirtingų šalių, o jo pasikeitimą laiko

atžvilgiu lemia mokestinių įplaukų bei bendrojo vidaus produkto kintamumas (Popelnikova, Žaptorius, 2012).

Apmokestinimo efektyvumo principas. Mokesčių sistema traktuojama kaip efektyvi, kai, viena vertus, užtikrina pakankamą pajamų iš mokesčių kiekį valstybės prisiimtiems įsipareigojimams vykdyti, kita, mokesčių poveikis priimamiems rinkos subjektų sprendimams yra kuo mažesnis, t.y. subjektai neskatinami investuoti į tam tikrą veiklą kitos veiklos sąskaita arba skirti lėšas vartoti, o ne investicijoms, ir atvirkščiai (Budrytė, Mačiulaitytė, 2004). Mokesčių teorijoje ekonominio efektyvumo principas reikalauja, kad mokesčių sistema netrukdytų siekti ekonominių šalies tikslų, tokių kaip pastovaus ūkio augimo bei visiško užimtumo ir kuo mažiau iškreiptų šalies finansinių išteklių paskirstymą, nebūtų kenkiama asmenų darbingumui, tuo pačiu neturėtų mažėti ir minimalus vartojimo lygis (Fuest, Peichl, Schaefer, 2008).

Specialioje literatūroje efektyvumui matuoti siūlomi įvairūs metodai, kurie pasirenkami atsižvelgiant į nagrinėjamą situaciją, tikslus. Plačiausiai taikomi trys efektyvumo įvertinimo metodai: lyginamoji analizė, regresinė analizė, duomenų apvalkalinė analizė (Skačkauskienė, 2012). *Lyginamoji analizė* leidžia įvertinti pažangą, palyginti su ankstesniais metais ar su panašiomis organizacijomis, įvertinti alternatyvas iškeltiems tikslams pasiekti. Šis metodas yra vienas iš paprasčiausių, jo taikymo išlaidos nedidelės. Tačiau, pasak I Skačkauskienės (2009), šis privalumas yra kartu ir metodo trūkumas – lyginamoji analizė neatskleidžia veiksnių, darančių įtaką rezultatui. *Regresinė analizė* susieja produktą su išteklių deriniu ir paaiškina reiškinių pokyčius priklausomai nuo jo elementų pokyčių. Tačiau kaip ir lyginamoji analizė, regresinė analizė turi trūkumą – neatskleidžiamos reiškinių elementų pokyčius lemiančios priežastys, jas galima nustatyti tik papildžius tyrimą kitais empiriniais tyrimais ar subjektyviu tyrėjo vertinimu. Efektyvumo įvertinimas taikant regresinę analizę yra labiau nukrypimų nuo vidurkio nei geriausio rezultato įvertinimas (Skačkauskienė, 2009). *Duomenų apvalkalinė analizė* nustato tiriamų objektų padėtį efektyvumo aibės ribų atžvilgiu, palyginus produktų priklausomybės nuo išteklių su rasta ekstremumais ir išaiškinant efektyvumo didinimo galimybes efektyvumo aibėje. Metodo trūkumas – daug sudėtingų skaičiavimų (Popelnikova, Žaptorius, 2012).

Mokesčių sistemos efektyvumas glaudžiai susijęs su **elastingumu**. Ekonominio efektyvumo principas, kuris reikalauja, kad mokesčių sistema netrukdytų siekti ekonominių šalies tikslų ir kuo mažiau iškreiptų išteklių paskirstymą, apima pajamų surinkimo ir veiklos bei išteklių pasiskirstymo efektyvumo kategorijas. Pajamų surinkimo efektyvumo vertinimui naudojamas mokesčių sistemos elastingumo bendrojo vidaus produkto atžvilgiu koeficientas, faktinio ir standartinio mokesčio tarifų santykis bei standartinio ir faktinio mokesčio tarifų skirtumas. Mokesčių sistemos efektyvumą apibūdinančių rodiklių grupė pateikiama 1.4 lentelėje.

Apmokestinimo efektyvumo vertinimo kiekybinių ir kokybinių rodiklių grupė

Vertinimo efektyvumo aspektas	Rodikliai	Rodiklių turinys
Pajamų surinkimo efektyvumas	Mokesčių sistemos elastingumas bendrojo vidaus produkto atžvilgiu	Elastingumas naudojamas vertinant mokesčių sistemos efektyvumą valstybės pajamų iš mokesčių surinkimo aspektu, taip pat nustatant reformų tikslumą. Mokesčių sistema yra elastinga, kai išdo pajamos iš mokesčių didėja didesniu tempu nei bendrasis vidaus produktas be naujų mokesčių įteisinimo ar mokesčių tarifų didinimo, t.y. be diskretinių pokyčių mokesčių politikoje.
	Faktinio ir standartinio mokesčio tarifų santykis	Parodo apmokestinimo tam tikru mokesčiu efektyvumą. Kuo santykis artimesnis vienetui, tuo apmokestinimas efektyvesnis.
	Standartinio ir faktinio mokesčio tarifų skirtumas	Parodo tam tikro mokesčio lengvatų, išimčių, įvairių leidžiamų atskaitymų, mažinančių apmokestinamąją bazę, taip pat mokesčių vengimo ir administravimo neefektyvumo mastą. Kuo skirtumas mažesnis, tuo apmokestinimas efektyvesnis.
Veiklos ir išteklių pasiskirstymo efektyvumas	Mokesčių poveikis subjektų sprendimams	Analizuojama, ar tam tikros valstybės mokesčių sistemoje yra nustatytos specialios apmokestinimo sąlygos skirtingoms veikloms ir ištekliams. Vertinamas tokių sąlygų taikymas ir to veiksmo pasekmės.

Šaltinis: Bivainis J., Skačkauskienė I. (2009). *Kompleksinio mokesčių sistemos vertinimo rodiklių sistema*. Verslas: teorija ir praktika. Nr. 10(4).

Kiekviena valstybė turi turėti elastingų pajamų mokesčių sistemą, kurioje nebūtų įvedami nauji mokesčiai bei didinami mokesčių tarifai, o mokesčių pajamos didėtų greičiau nei mokesčių bazė. Elastingumas (automatinė mokesčių pajamų reakcija į besikeičiančią ekonominę aplinką) yra labai svarbus siekiant ekonomikos augimo. Savaiminis mokesčių pajamų didėjimas leidžia išvengti dažno mokesčių didinimo, t. y. proceso, kuris paprastai mokesčių mokėtojų yra vertinamas neigiamai (Vasiliauskaitė, Stankevičius, 2009). Mokesčių sistema yra elastinga, jei neįvedant naujų mokesčių ir nedidinant tarifų, mokesčių įplaukų didėjimo greitis yra spartesnis nei nacionalinių pajamų didėjimas (Tamašauskienė, Žadvidaitė, 2011), o kaip teigia S. H. Giertz (2010), mokesčių pajamų elastingumas įvertina procentinį mokesčių pajamų pasikeitimą, kuris yra susijęs su vieno procento grynojo mokesčių tarifo padidėjimu, kur grynasis mokesčių tarifas yra lygus vienetui minus ribinė mokesčių norma. J. Bivainis ir I. Skačkauskienė (2007) teigia, kad mokesčių sistemos elastingumas yra naudingas, nes suteikia sistemai tam tikrą lankstumą ir padeda išvengti dažnų jos pokyčių.

Apmokestinimo administravimo paprastumo principas. Administravimo paprastumo principu siekiama įtvirtinti aiškias ir nesudėtingas mokesčių sistemos administravimo nuostatas. Nesudėtinga mokesčių sistema naudinga tokiais požiūriais:

- sumažėja netyčinis mokesčių vengimas, paprastai atsirandantis dėl atskirų mokesčių taisyklių nuostatų nesupratimo ar neteisingo supratimo;
- sumažėja mokesčių mokėtojų sąnaudos (laiko, lėšų) vykdant mokesčių prievole;

- sumažėja mokesčius administruojančių institucijų išlaikymo išlaidos – esant nesudėtingai mokesčių sistemai, sumažėja korespondencijos, konsultacijų ir panašios veiklos apimtys (Skačkauskienė, 2012).

Atliekant apmokestinimo teisinį reguliavimą, siekiama sukurti ne tik darnią, veiksmingą, socialinį teisingumą atitinkančią mokesčių sistemą, užtikrinančią ne tik pastovias valstybės pajamas, bet ir efektyvią mokesčių administravimo sistemą. Kaip teigia A. Marcijonas ir B. Sudavičius (2003), mokesčių administravimas turi remtis savanoriško mokesčių mokėjimo skatinimu ir mokesčio mokėjimo švietimu. Mokesčiai privalo būti administruojami veiksmingai, kad būtų galima užtikrinti mokesčių pajamų surinkimą, tuo pačiu patiriant kuo mažesnes išlaidas. Nors ir vieningai sutariama, kad mokesčių sistema turi būti paprasta, tačiau kiekvienais metais ji tampa vis sudėtingesnė.

Mokesčių sistemos sudėtingumą lemiantys veiksniai skiriami į tris pagrindines grupes (Gale, 2001):

- atskirų mokesčių politikos tikslų nesuderinamumas. Siekiant priešingų apmokestinimo tikslų mokesčių sistemos sudėtingumas didėja. Didinant mokesčių sistemos teisingumą, daugelis valstybių mokesčių naštos dydį derina prie individualių mokesčių mokėtojų savybių, tokiu būdu mokesčių sistema tampa gremėzdiška ir sudėtinga;

- šalyje vykstantys politiniai procesai – politikai, interesų grupės, lobistai, siekdami tam tikrų tikslų, mažina mokesčius atskiroms mokesčių mokėtojų grupėms ar veikloms. Taip sparčiai gausėja specifinių mokesčių taisyklių, sukuriama skirtumai tarp mokesčių mokėtojų prievolių, reikia sudėtingesnių valstybės pajamų iš mokesčių apskaitos ir fondinių išteklių paskirstymo taisyklių;

- siekimas sumažinti legalaus mokesčių mokėjimo vengimo galimybes. Kiekvienas mokesčių mokėtojas turi teisę planuoti savo mokesčių prievolių vykdymą ir taip legaliai sumažinti privalomus mokėjimus valstybei. Piktnaudžiavimo tuo prevencija reikalauja kokybiškai įvertinti atskiras veiklas ir išlaidų grupes mokesčių tikslais, dėl to mokesčių nuostatos sudėtingėja.

Mokesčių sistemos administravimo sudėtingumas dažniausiai vertinamas išlaidų aspektu. Sudėtingumo per išlaidų prizmę nagrinėjimas leidžia gauti kiekybinius įvertinimus, pagal kuriuos galima lyginti įvairius mokesčių sistemų variantus ir taip diagnozuoti jų silpnesnius aspektus.

Mokesčių administravimo efektyvumo rodiklis plačiai naudojamas lyginant įvairių šalių mokesčių sistemas. Mokesčių administravimo efektyvumas vertinamas dviem rodikliais: mokesčių atotrūkiu ir normalizuotu mokesčių pajamingumu. Mokesčių atotrūkio ir mokesčių pajamingumo rodiklių analizė atskleidžia šalių mokesčių administravimo problemas.

Atsižvelgiant į administravimo sudėtingumą apibūdinantiems rodikliams keliamus reikalavimus bei siekiant įvertinimo išsamumo, suformuota nesikartojančių rodiklių grupė, kuri pateikta 1.5 lentelėje.

Mokesčių administravimo sudėtingumo vertinimo kiekybinių ir kokybinių rodiklių grupė

Mokesčių administravimo sudėtingumo aspektas	Rodikliai	Rodiklių turinys
Mokesčių surinkimas	Mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis	Analizuojama mokesčių surinkimo kaina. Gali būti išreiškiamas procentais arba vieneto dalimis.
	Mokesčių atotrūkis	Analizuojama, kiek nesurinkta mokestinių pajamų palyginti su potencialia mokesčių baze.
	Mokesčių administratorių teikiamos pagalbos, sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas, kokybė	Mokesčių mokėtojai, kilus problemų, kreipiasi raštu, telefonu ar tiesiogiai į mokesčių administravimo įstaigų darbuotojus. Vertinamas teikiamos mokesčių administratorių pagalbos operatyvumas, išsamumas, naudingumas.
	Mokesčių administratorių veiklos veiksmingumas	Nesuprastos ar neteisingai suprastos mokesčių mokėtojų mokestinės pareigos gali lemti mokesčių deklaravimo ir mokėjimo klaidas. Vertinama tokių klaidų nustatymo ir pašalinimo praktika.
	Korupcijos indeksas	Korupcijos apraiškos viešojo administravimo sektoriuje sudaro prielaidų vengti mokėti mokesčius. Vertinamas mokesčių administratorių korupcijos lygis.
	Mokesčių administratorių moralė	Moralė – tai dorovė, puoselėjamos vertybės, normos ir principai. Vertinamas mokesčių administratorių principingumas ir atsidavimas darbui.
Mokesčių apskaičiavimas ir mokėjimas	Mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių vykdymo išlaidų ir sumokėtų mokesčių santykis	Vertinamos mokesčių mokėtojų patiriamos išlaidos vykdant mokestines prievoles. Apskaičiuojamas lyginant išlaidas ir sumokėtus mokesčius. Alternatyva – Pasaulio banko skaičiuojamas absoliutinis rodiklis, rodantis, kiek mokesčių mokėtojai sugaišo žmogaus darbo valandų per metus mokesčiams mokėti.
	Mokesčių rūšys	Analizuojamas šalyje nustatytų mokesčių skaičius. Pripažinta, kad naudingiau turėti mažiau mokesčių su platesne apmokestinamąja baze nei daugiau mokesčių su siaura apmokestinamąja baze.
	Užpildytų mokesčių deklaracijų skaičiaus ir mokesčių mokėtojų skaičiaus santykis	Analizuojama, kiek vienam mokesčių mokėtojui per metus tenka pildyti mokesčių deklaracijų. Parodo mokesčių mokėtojų deklaracijų pildymo intensyvumą ir tuo pat metu mokesčių administratorių galimybes vykdyti mokesčių mokėtojų veiklos monitoringą.
	Mokesčių administratorių veiklos organizavimo tipas	Mokesčių administratorių veiklos organizavimo tipas veikia mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių vykdymo patogumą. Analizuojamas ir vertinamas mokesčių administratorių veiklos specializacijos patogumas mokesčių mokėtojui.
	Bendra mokesčių administravimo organizacinė struktūra	Paprastai kiekvienoje valstybėje išskiriamas keletas mokesčių administratorių, kurie vykdo tam tikras funkcijas arba administruoja tam tikrus mokesčius. Vertinamas organizacinės struktūros tinkamumas.
	Mokesčių nemokėjimo atvejų išaiškinimo rizika ir to pasekmių griežtumas	Vertinama, kaip mokesčių mokėtojas suvokia riziką būti išaiškintam nemokant mokesčių, ir to pasekmes tolesnei veiklai, t.y. nemokant mokesčių gaunamos naudos ir rizikos būti indentifikuotam adekvatumas

Šaltinis: Bivainis J., Skačkauskienė I. (2009). *Kompleksinio mokesčių sistemos vertinimo rodiklių sistema*. Verslas: teorija ir praktika. Nr. 10(4).

Bivainis ir I. Skačkauskienė (2009) mokesčių administravimo sudėtingumą siūlo nagrinėti tokias aspektais:

- Mokesčių surinkimo sudėtingumas;
- Mokesčių apskaičiavimo ir mokėjimo sudėtingumas, mokesčių rūšių skaičiaus pagrįstumas.

Mokesčių administravimas efektyvus tuomet, kai panaudojami visi mokesčių šaltiniai su kiek įmanoma mažesnėmis sąnaudomis. Tinkamai administruoti mokesčius įmanoma tik įdiegus visą apimančią informacinę mokesčių administravimo sistemą (Šapalienė, 2008).

J. Bivainio ir I. Skačkauskienės (2009) teigimu, vertinant mokesčių sistemą pagal klasikinius apmokestinimo principus, kyla tokių esminių problemų:

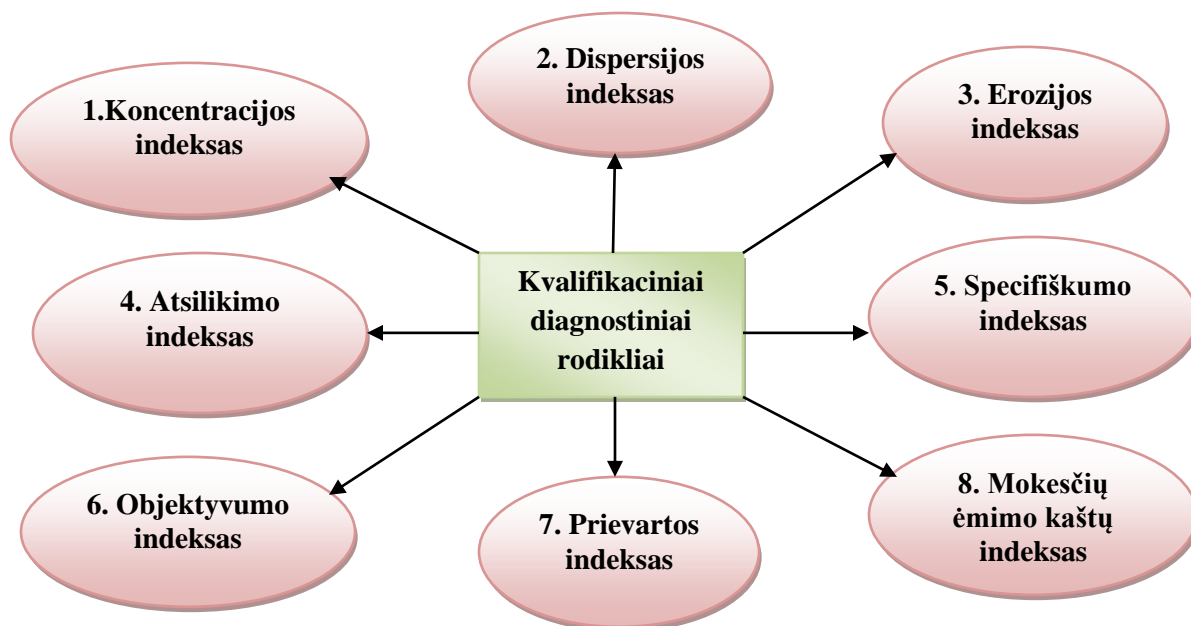
- Nesusietas į visumą principų nagrinėjimas nesuteikia galimybės įvertinti visos mokesčių sistemos ir labai riboja mokesčių sistemų lyginamąją analizę;
- Skirtingi autoriai siūlo skirtingus rodiklius tam pačiam principui vertinti;
- Tas pats rodiklis siūlomas skirtingiems apmokestinimo principams vertinti, o tai kelia painiavą.

Kiekviena valstybė siekia sukurti tokią mokesčių sistemą, kuri atitiktų ir mokesčių mokėtojų, ir mokesčių administratorių lūkesčius. Tokią sistemą galima būtų vadinti efektyvia, tačiau efektyvumas yra siaura, aiški, ir kartu gana plati sąvoka, jei jį vertinsime ne tik kiekybiškai, bet ir kokybiškai (Levišauskaitė, Šinkūnienė, 2006). Tik tokia mokesčių sistema, kuri patenkintų visų jos dalyvių lūkesčius, gali būti laikoma efektyvia.

1.2.2. V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai

Pasaulyje nėra daugumai teoretikų ir praktikų priimtinos tokio sudėtingo objekto kaip valstybės mokesčių sistemos vertinimo metodikos. Dažniausiai šalių mokesčių sistema vertinama remiantis apmokestinimo principais bei tam tikram laikotarpiui keliamus uždavinius. Tarptautinio valiutos fondo atstovas V. Tanzi mokesčių sistemos vertinimui siūlo aštuonis kvalifikacinius diagnostinius rodiklius (žr. 1.5 pav.).

Pasak D. Rudytės, L. Šalkauskienės, L. Lukšienės (2009), moksliniu požiūriu V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai mokesčių sistemos vertinimo rodikliai apima kiekybinius ir kokybinius kriterijus. Autorius pateikia taip vadinamą diagnostinį pajamų produktyvumo testą, tam tikrų rodiklių (indeksų) rinkinį, kur kiekvienam rodikliui pateikiamas klausimas, o pagal gautus atsakymus galima teigiamai, neigiamai ar patenkinamai (priklausomai nuo gautų atsakymų visumos) vertinti šalies mokesčių sistemą (Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2007).



1.5. pav. V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai

Šaltinis: Buškevičiūtė E. (2007). *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija

V. Tanzi pasiūlė tokius kvalifikacinius diagnostinius rodiklius ir jų turinį konkretinančius klausimus (Skačkauskienė, 2012):

1. Koncentracijos indeksas. Ar žymi visų mokestinių įplaukų dalis gauta taikant palyginti nedidelį mokesčių ir mokesčių tarifų dydžių skaičių? Kai kurių darbų autorių nuomone, turėtų būti 5 – 6 pagrindiniai mokesčiai (gyventojų pajamų mokestis, pelno mokestis, pridėtinės vertės mokestis, akcizai, keletas kitų vietinių mokesčių).

2. Dispersijos indeksas. Ar nedaug tokių mokesčių, iš kurių surenkamos mažos pajamos, tačiau jų surinkimas kelia daug rūpesčių? Kuo šis indeksas didesnis, tuo neefektyvesnė mokesčių sistema.

3. Erozijos indeksas. Ar faktinė mokesčių bazė yra artima jos potencialui? Indeksas glaudžiai susijęs su šešėlinės ekonomikos mastais.

4. Atsilikimo renkant mokesčius indeksas. Ar yra žymesnis mokesčių mokėtojų atsilikimas vykdant prievoles? Indeksas išreiškiamas pavėluotai surinktų mokestinių įplaukų santykis su visomis mokestinėmis įplaukomis.

5. Specifiškumo indeksas. Ar mokesčių sistema priklauso nuo tokių mokesčių, kurių tarifai turi specifinį pobūdį, t.y. nustatyti atsižvelgiant į objektų fizines charakteristikas, o ne į vertę? Kuo šis indeksas didesnis, tuo sudėtingesnis mokesčių administravimas ir neefektyvesnė mokesčių sistema.

6. Objektyvumo indeksas. Ar mokesčiai nustatyti remiantis objektyviai išmatuojamais apmokestinamosios bazės kriterijais? Šio indekso apskaičiavimas sudėtingas, priklausomas nuo objektyvumo principo suvokimo.

7. Vertimo įvykdyti mokestinius įsipareigojimus indeksas. Ar turimi mokesčių prievolių užtikrinimo mechanizmai yra efektyvūs? Kuo didesnis šis indeksas, tuo efektyvesnė mokesčių sistema.

8. Mokesčių rinkimo išlaidų indeksas. Ar mokesčių administravimo išlaidos yra minimalios? Kuo mažesnės mokesčių administravimo išlaidos, lyginant su gautomis mokesčiais pajamomis, tuo mokesčių sistema efektyvesnė.

Vertinant V. Tanzi metodu koncentruojamasi į mokesčių sistemos produktyvumo ir administravimo paprastumo aspektus. Vertinimas nėra tikslus dar ir dėl rodiklių klausimų neapibrėžtumo tiek turinio, tiek matavimo prasmėmis (Bivainis, Skačkauskienė, 2009). Kai kurių užsienio šalių mokesčių specialistų bei ekspertų nuomone, kad padėtis šalyje yra normali, kai faktiškai surinktų mokesčių įplaukų suma ir pagal įstatymus potencialiai galima surinkti suma skiriasi 10 – 15 proc., o mokesčių administravimo išlaidos sudaro apie 0,5 proc. visų mokesčių įplaukų sumos. Tačiau daugelis šalių tokių rodiklių lygių nepasiekia.

1.2.3. J. B. S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai

Mokesčių pajamų surinkimo sisteminė analizė suteikia galimybę įvertinti visos mokesčių sistemos efektyvumą. J. Gill (2000) mokesčių sistemos analizę siūlo atlikti detalai nagrinėjant pajamų surinkimą pagal jo sukurtą rodiklių rinkinį. Pagrindinė metodo mintis – taikant suderinamumo modelį (didžiausias efektyvumas pasiekiamas, kai atskiros anatemos dalys suderintos tarpusavyje), mokesčių sistemą analizuoti sisteminiu požiūriu per mokesčių pajamų surinkimo prizmę. Tokiu aspektu nagrinėjant mokesčių sistemos komponentus, atskleidžiama jų įtaka sistemai, kurios efektyvumas savo ruožtu priklauso nuo komponentų tarpusavio dermės (Skačkauskienė, 2012). J. B. S. Gill išskiria tris rodiklius, apibūdinančius mokesčių pajamų surinkimą, grupes – prigimtinių mokesčių sistemos savybių, efektyvumo ir produktyvumo. Pirmos dvi grupės sieja kiekybinius ir kokybinius, o trečioji – tik kiekybinius rodiklius (1.6 lentelė).

J. B. S. Gill (2000) teigia, kad tokių diagnostinių rodiklių analizė leidžia atskleisti mokesčių pajamų administravimo spragas ir nustatyti grandis, kuriose pajamų administravimas neatitinka valstybės ar mokesčių mokėtojų lūkesčių. Šis metodas tinkamas norint atlikti tarpvalstybinę lyginamąją analizę, nustatyti sritis, kuriose pajamų administravimas yra geresnis ar blogesnis, palyginti su kitomis valstybėmis. Tačiau šis metodas orientuotas tik į mokesčių sistemos elemento – administravimo – detalesnę analizę. Kiti elementai nagrinėjami tik per administravimo prizmę.

Vertinant mokesčių sistemas, ypač atliekant jų tarpvalstybinę lyginamąją analizę, didžiausia kliūtis yra ribotos duomenų gavimo galimybės. Šiuo požiūriu nėra išimtis ir Gill diagnostinių rodiklių rinkinio taikymas. Gill pažymi, kad surenkamų duomenų kiekis ir kokybė paprastai priklauso nuo mokesčių administravimo sistemos tobulumo ir mokesčių administratorių naudojamų informacinių technologijų modernumo (Skačkauskienė, 2012).

J. B. S. Gill mokestinių pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai

Vertinamas pajamų surinkimo aspektas	Kiekybiniai rodikliai	Kokybiniai rodikliai
1. Prigimtinės mokesčių sistemos savybės	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mokesčių rūšių įvairovė. 2. Mokesčių mokėtojų skaičius pagal atskirus mokesčius 3. Mokesčių mokėtojų, iš kurių surenkama 80 % mokestinių pajamų skaičius. 4. Kasmet pateikiamų deklaracijų skaičius. 5. Surenkamų mokesčių pagal mokesčių surinkimo šaltinį suma. 6. mokesčių įsiskolinimų per metus suma. 7. Kasmet grąžinamų mokesčių suma. 8. Darbuotojų, dirbančių mokesčių administravimo institucijose (vadovų, specialistų, techninio, aptarnaujančio personalo), skaičius. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mokesčių administratorių veiklos organizavimo tipas (ar pagrįstas administruojamų mokesčių rūšimis, ar funkcijomis). 2. Bendra mokesčių administravimo organizacinė struktūra. 3. Padalinių regionuose ir savivaldybėse išdėstymas.
2. Efektyvumas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Surinktų iš mokesčių ir planuotų surinkti per metus pajamų santykis. 2. Mokestinių pajamų ir BVP santykis. 3. Mokesčių atotrūkis. 4. Užpildytų mokesčių deklaracijų skaičius ir mokesčių mokėtojų skaičiaus santykis. 5. Savanoriškai sumokėtų mokesčių ir mokėtinų pagal deklaracijas mokesčių sumų santykis. 6. papildomai po patikrinimo ir audito surinktų mokesčių ir deklaruotų mokestinių prievolių santykis. 7. Išnagrinėjus apeliacijas papildomai surinktų mokesčių ir užginčytų apeliacijose mokesčių sumų santykis. 8. Papildomai surinktų ir papildomai apskaičiuotų mokesčių santykis. 9. likviduotų mokesčių įsiskolinimų sumos ir bendro mokesčių įsiskolinimo metų pradžioje santykis. 10. Išsisukinėjimo nuo mokesčių, muitinės apgavysčių ir kontrabandos atvejų skaičius per metus. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mokesčių mokėtojų suvokiamos mokesčių nemokėjimo pasekmės, mokesčių administratorių teikiamos pagalbos kokybė, mokesčių administratorių darbo veiksmingumas sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas. 2. Visuomenės požiūris į korupciją mokesčių administravimo srityje. 3. Mokesčių administratorių moralė.
3. Produktyvumas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Vidutinis žmogaus darbo dienų skaičius, sugaištamą nustatant mokesčių nemokėjimo atvejus. 2. Mokesčių mokėtojų ir mokesčių administravimo įstaigų darbuotojų santykis. 3. Mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis. 4. Mokesčių mokėtojų išlaidos vykdant mokesčines prievoles. 	

Šaltinis: Skačkauskienė I. (2009). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas remiantis J.B.S. Gill diagnostiniais rodikliais*. Verslas, vadyba ir studijos.

J. B. S. Gill (2000) teigia, kad tokių diagnostinių rodiklių analizė leidžia atskleisti mokestinių pajamų administravimo spragas ir nustatyti grandis, kuriose pajamų administravimas neatitinka valstybės ar mokesčių mokėtojų lūkesčių. Šis metodas tinkamas norint atlikti tarpvalstybinę lyginamąją analizę, nustatyti sritis, kuriose pajamų administravimas yra geresnis ar blogesnis, palyginti su kitomis valstybėmis. Tačiau šis metodas orientuotas tik į mokesčių sistemos elemento – administravimo – detalesnę analizę. Kiti elementai nagrinėjami tik per administravimo prizmę.

Vertinant mokesčių sistemas, ypač atliekant jų tarpvalstybinę lyginamąją analizę, didžiausia kliūtis yra ribotos duomenų gavimo galimybės. Šiuo požiūriu nėra išimtis ir Gill diagnostinių rodiklių rinkinio taikymas. Gill pažymi, kad surenkamų duomenų kiekis ir kokybė paprastai priklauso nuo mokesčių administravimo sistemos tobulumo ir mokesčių administratorių naudojamų informacinių technologijų modernumo (Skačkauskienė, 2012).

Pasak J. Bivainio ir I. Skačkauskienės (2009), Gill metodo trūkumas – siauras mokesčių sistemos vertinimas, nenustatyti rodiklių apskaičiavimo principai ir vertinimo skalės. Šiuo metodu neįvertinamas bendras mokesčių administravimo lygis – nėra nustatyta aiški rodiklių hierarchija bei nepateiktas apibendrinamasis rodiklis (ar jų rinkinys), integruojantis dalinių rodiklių reikšmes ir leidžiantis įvertinti bendrą mokesčių administravimo lygį.

I. Skačkauskienė (2009) pateikia kokiomis kryptimis yra tobulintinas Gill metodas:

- *absoliutinius rodiklius keičiant į santykinius*. Absoliutiniai rodikliai paprastai tinka tik konkrečios valstybės rodiklių dinamikai nagrinėti. Be to, tokius rodiklius sudėtinga lyginti ir atskleisti reiškinių ar proceso kitimo priežastis. Santykiniai rodikliai – palyginami, sudaro galimybę įvertinti reiškinių (proceso) įtaką analizuojamai aplinkai;

- *apibrėžiant rodiklių apskaičiavimo principus*. Nustatyti rodiklių apskaičiavimo principai sudarytų prielaidas vienareikšmiškai situacijos analizei ir vertinimui;

- *nustatant rodiklių kitimo ribas*. Apibrėžus rodiklių kitimo ribas, situacijos vertinimas būtų standartizuotas, o lyginimas su kitų valstybių mokesčių sistemomis – paprastesnis.

Apibendrinant galima teigti, kad mokesčių sistema dažniausiai yra vertinama pagal tai, kaip ji įgyvendina apmokestinimo principus ir sprendžia apmokestinimui keliamus uždavinius. Išskiriami trys mokesčių sistemos vertinimo metodai. Klasikiniai apmokestinimo principai leidžia juos išreiškiančiais rodikliais įvertinti kiekvieno principo įgyvendinimą. Tarptautinio valiutos fondo ekonomistas V. Tanzi pateikia diagnostinį pajamų produktyvumo testą, kur kiekvienam rodikliui yra pateikiamas klausimas, o priklausomai nuo gautų atsakymų vertinama šalies mokesčių sistema. Remiantis J.B.S. Gill diagnostiniais rodikliais mokesčių sistema vertinama sisteminiu požiūriu per mokesčių pajamų surinkimo prizmę, ignoruojant kitus apmokestinimo principus, siekiant atskleisti pajamų administravimo proceso spragas, kuriose pajamų administravimas neatitinka valstybės ir mokesčių mokėtojų lūkesčių.

1.3. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimo metodologija

Analizei atlikti buvo naudojami Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos, valstybinės mokesčių inspekcijos, Valstybinio socialinio draudimo fondo, garantinio fondo, Lietuvos statistikos departamento

rodiklių duomenų bazėje pateikti statistiniai duomenys. Analizei atlikti pasirinktas 2004 – 2013 metų laikotarpis. Duomenys apdorojami, sisteminami, pateikiami lentelėse ar grafiškai ir apibendrinami.

Atliekant nacionalinio biudžeto pajamų 2004 – 2013 metų laikotarpio dinamiką ir struktūrą, skaičiuojamas absoliutinis pokytis, padidėjimo (sumažėjimo) tempas ir vidutinis lygis. Dinamikos analizė atliekama pagal E. Bagdono (2005) metodiką. Absoliutinis pokytis parodo kiek kasmet pakito analizuojami dydžiai apskaičiuoti pagal formulę:

$$\Delta y = y_n - y_1 \text{ (bazinis), (1.1)}$$

$$\Delta y = y_n - y_{n-1} \text{ (grandininis), (1.2)}$$

kur: y_n – paskutinių metų reikšmė, y_1 – pirmų metų reikšmė, y_{n-1} – prieš tai buvusių metų reikšmė. Padidėjimo (sumažėjimo) tempas parodo reikšmės pasikeitimą procentais, kai atskaita prilyginama nuliui ir apskaičiuojamas pagal formulę:

$$T_p = \frac{y_n - y_1}{y_1} * 100 \text{ (bazinis), (1.3)}$$

$$T_p = \frac{y_n - y_{n-1}}{y_{n-1}} * 100 \text{ (grandininis), (1.4)}$$

kur: y_n – einamojo laikotarpio reikšmė, y_1 – pirmo laikotarpio reikšmė, y_{n-1} – prieš tai buvusio laikotarpio reikšmė. Vidutinis lygis parodo kiek vidutiniškai per vieną laikotarpį sudarė nagrinėjama reikšmė ir apskaičiuojamas pagal formulę:

$$\bar{y} = \frac{\sum_{t=1}^n y_t}{n} \text{ (1.5)}$$

kur: y_t – analizuojamo laikotarpio reikšmė, n dinamikos eilutės reikšmių skaičius. Struktūros analizė atlikta išskiriant mokestinių ir nemokestinių pajamų procentinį dydį visose nacionalinio biudžeto pajamose. Platesnei analizei pasirinktos nacionalinio biudžeto mokesstinės pajamos ir atlikta jų struktūros ir dinamikos analizė. Išskirta pagrindinių mokesčių standartinių tarifų kaita, turėjusi įtakos mokestinių pajamų surinkimui. Skaičiuojamas elastingumo koeficientas, kuris parodo, kaip tarifų kitimas sąlygoja mokestinių pajamų surinkimą. Elastingumo koeficientas skaičiuojamas kaip valstybės pajamų iš mokesčio pokyčio ir atitinkamo mokesčio tarifo pokyčio santykis (Heim, 2009).

Atliekant mokesčių sistemos vertinimą pagal klasikinius apmokestinimo principus ir analizuojant mokesčių sistemą teisingumo aspektu, vertinama mokesčių mokėtojų tenkanti santykinė našta. Mokesčių naštos rodiklis apskaičiuojamas kaip mokestinių įplaukų ir bendrojo vidaus produkto (BVP) santykis. Statistikos departamentas nepateikia mokesčių naštos apskaičiavimo, o tik jos dydį, bei apskaičiuodamas BVP, įtraukia ir neapskaitomas bei šešėlinės ekonomikos apimtis, todėl bendrosios mokesčių naštos rodiklis Lietuvoje yra sumažintas. A. Novošinskienė ir A. Stankauskaitė (2010) mokesčių naštos apskaičiavimui įskaito visas mokesčines pajamas į nacionalinį biudžetą ir į nebiudžetinius fondus: valstybinio socialinio draudimo, sveikatos draudimo ir garantinį fondus.

I. Skačkauskienės (2009) teigimu mokesčių elastingumas apibrėžiamas kaip valstybės pajamų iš mokesčių pokyčio ir apmokestinamosios bazės pokyčio (nesikeičiant mokesčių sistemai) santykis. Mokesčių elastingumas bendrojo vidaus produkto atžvilgiu ir apskaičiuojamas pagal formulę:

$$e = \frac{\Delta T / T}{\Delta Q / Q}, \quad (1.6)$$

kur: T – valstybės pajamos iš mokesčių; ΔT – valstybės pajamų iš mokesčių pokytis per tam tikrą laikotarpį; ΔQ – bendrojo vidaus produkto pokytis per tam tikrą laikotarpį. Mokesčių sistema yra elastinga, kai elastingumo reikšmė yra didesnė nei vienetą: biudžeto pajamos iš mokesčių didėja didesniu tempu nei bendrasis vidaus produktas be naujų mokesčių įvedimo ar mokesčių tarifo didinimo, t.y. be diskretinių pokyčių mokesčių politikoje.

Analizuojant mokestinių pajamų surinkimo efektyvumą išskiriamas mokestinės skolos ir surinktų mokestinių pajamų santykis. Mokestinė skola apskaičiuojama iš planuojamų mokestinių pajamų atėmus faktines mokestines pajamas. Kuo rodiklis mažesnis, tuo mokesčiai surenkami geriau ir rodo mokesčių surinkimo efektyvumą. Mokestinės skolos rodiklis rodo nesurinktų mokesčių dalį procentais nuo visų surinktų mokesčių ir charakterizuoja bendrus sunkumus renkant mokesčius, susijusius tiek su ekonominėmis sąlygomis, tiek su mokesčių mokėtojų nusistatymu (Rakauskaite, 2006).

Kaip teigia I. Skačkauskienė (2009), mokesčių administravimo sudėtingumui įvertinti dažniausiai taikomas išlaidų ir mokestinių pajamų santykio rodiklis, kuris dar vadinamas mokesčių administravimo efektyvumo rodikliu ir apskaičiuojamas pagal formulę:

$$a_a = \frac{I}{T}, \quad (1.7)$$

kur I – mokesčių administravimo išlaidos, T – valstybės pajamos iš mokesčių.

Atliekant Lietuvos mokesčių sistemos vertinimą pagal V. Tanzi kvalifikacinius diagnostinius rodiklius, specifiškumo ir objektyvumo indeksai analizuoti daugiau remiantis kokybiniu tyrimu, o kiti indeksai – kiekybiniu.

Koncentracijos indekso analizei naudoti Finansų ministerijos pateikti duomenys nacionalinio biudžeto ataskaitose apie pajamas iš konkrečių mokesčių. Siekiant nustatyti mokesčius iš kurių surinkta daugiausia pajamų, atlikta mokestinių pajamų struktūros analizė.

Dispersijos indeksas buvo skaičiuojamas remiantis nacionalinio biudžeto duomenimis apie surinktas pajamas, tačiau, kadangi nei Finansų ministerija, nei Valstybinė mokesčių inspekcija neteikia duomenų apie kiekvieno atskiro mokesčio administravimo išlaidas, buvo daroma prielaida, kad visų mokesčių administravimo išlaidos yra sąlyginai vienodos.

Erozijos indeksui apskaičiuoti naudoti nacionalinio biudžeto ataskaitų duomenys apie mokestinių pajamų plano vykdymą. Nustatytas mokestinių pajamų planas buvo prilygintas potencialioms pajamoms, o faktiniai duomenys prilyginti faktinėms surinktoms pajamoms.

Atsilikimo renkant mokesčius indeksas apskaičiuotas naudojant Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenis apie mokesčių mokėtojų mokestinių įsipareigojimų nevykdymus, kurie išreikšti pinigineis nuobaudomis.

Specifiškumo indeksui vertinti pasirinkti nacionalinio biudžeto ataskaitų duomenys apie pajamas iš specifinių tarifus turinčių mokesčių, tačiau tiksliai nebuvo įvertintas, nes metodiškai nėra pateikta kiek tokių mokesčių turi būti ir kaip išskirti nereikšmingus.

Objektyvumo principui analizuoti pasirinktos mokestinės pajamos, pateiktos nacionalinio biudžeto ataskaitose, tačiau nustatyti ar visi mokesčiai yra objektyvūs ir teisingi, yra pakankamai sudėtinga.

Prievolės indeksui vertinti skaičiuojamas atotrūkis tarp pagal įstatymą galimos surinkti mokesčių sumos ir faktiškai surenkamos mokesčių sumos.

Mokesčių ėmimo kaštų indeksas skaičiuotas remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos pateiktais duomenimis apie surinktas pajamas ir mokesčių administravimo išlaidas. Kaštų indeksas išreikštas kaip administravimo išlaidų ir surinktų pajamų procentinis santykis. V. Tanzi (2007) teigimu šis rodiklis turėtų svyruoti [0;1] ribose.

Atliekant mokesčių sistemos vertinimą remiantis J.B.S. Gill diagnostiniais rodikliais, dauguma paties autoriaus siūlomų rodiklių yra išreikšti absoliučiais dydžiais, todėl faktiniai duomenys buvo imti iš Statistikos departamento ir Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenų bazių. Daugelio rodiklių skaičiavimo principas analogiškas V. Tanzi rodiklių apskaičiavimui. Mokesčių atotrūkio rodiklis skaičiuojamas pagal A. Bivainio ir I. Skačkauskienės (2008) siūlomą formulę:

$$A = 1 - \frac{P_m}{P_p} \quad (1.8)$$

kur: P_m – surinktos mokestinės pajamos, P_p – potencialios mokestinės pajamos. Potencialios mokestinės pajamos prilyginamos planuojamoms surinkti. Pažymėtina, kad paties autoriaus J.B.S. Gill (2000) teigimu, optimali šalies mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykio reikšmė turėtų svyruoti nuo 1 iki 3 procentų.

2. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS 2004 – 2013 METAIS ANALIZĖ IR EKONOMINIS VERTINIMAS

2.1. Lietuvos mokesčių sistema

Lietuvos mokesčių sistemoje, kuri pradėta kurti 1990 metais, dominuoja netiesioginiai mokesčiai. Daugiausia, t.y. devyniasdešimt procentų nacionalinio biudžeto pajamų yra surenkama iš pridėtinės vertės, gyventojų pajamų, pelno mokesčių ir akcizų. Remiantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo aktualia redakcija šiuo metu Lietuvoje yra renkami 25 mokesčiai, kuriuos sudaro: pridėtinės vertės mokestis; akcizai; gyventojų pajamų mokestis; nekilnojamojo turto mokestis; žemės mokestis; mokestis už valstybinius gamtos išteklius; naftos ir dujų išteklių mokestis; mokestis už aplinkos teršimą; konsulinis mokestis; žyminis mokestis; paveldimo turto mokestis; privalomojo sveikatos draudimo įmokos; įmokos į Garantinį fondą; valstybės rinkliava; loterijų ir azartinių lošimų mokestis; mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą; pelno mokestis; valstybinio socialinio draudimo įmokos; pertekliaus mokestis cukraus sektoriuje; gamybos mokestis cukraus sektoriuje; muitai; atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą; mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise; socialinis mokestis; papildomos baltojo cukraus gamybos kvotos ir pridėtinės izogliukozės gamybos kvotos vienkartinio išsipirkimo mokestis.

Lietuvos mokesčių sistema netiesiogiai yra padalinta į dvi dalis:

- valstybės mokesčiai (mokami į valstybės biudžetą, privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetą ir valstybinio socialinio draudimo fondo biudžetą);
- vietiniai mokesčiai (mokami į savivaldybių biudžetus).

Toliau darbe bus analizuojamos nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos, kurias sudaro valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžeto mokestinės pajamos.

2.2. Lietuvos nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų struktūros ir dinamikos analizė

Lietuvos valstybės biudžetas, nuo 2004 m. įstojus į ES, buvo sudaromas pagal naujas programas. Kadangi nacionalinio biudžeto rodikliai apibūdina įvairius valstybės ekonominės būklės ir raidos aspektus, verta išanalizuoti kaip kito nacionalinio biudžeto pajamas sudarančios dalys pasirinktu 2004 – 2014 metų laikotarpiu. Šie rodikliai yra šalies vykdomos fiskalinės politikos ir įgyvendinamos ūkio plėtros kiekybinė išraiška, nes pagrindinės nacionalinio biudžeto pajamos yra surenkamos mokesčių pavidalu. Nacionalinio biudžeto pajamos susideda iš surenkamų mokesčių (pajamų ir pelno mokesčiai, prekių ir paslaugų mokesčiai, tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai), kitų pajamų turto pajamos, pajamos už prekes ir paslaugas, pajamos iš baudų ir konfiskacijos, kitos pajamos, materialiojo ir

nematerialiojo turto realizavimo pajamos), sandorių su finansiniu turtu ir Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšų skirtų Lietuvai (žr. 8 priedas). Nacionalinio biudžeto pajamų dinamika ir kitimo tempai 2004 – 2014 metų laikotarpiu pateikta 2.1 lentelėje.

2.1 lentelė

Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų dinamika ir kitimo tempai 2004 – 2014 metų laikotarpiu

Metai	Biudžeto pajamos (mln.Lt)	Grandininis padidėjimo tempas (mln.Lt)	Bazinis padidėjimo tempas (mln. Lt)	Grandininis padidėjimo tempas (%)	Bazinis padidėjimo tempas (%)	Vidutinis lygis (mln. Lt)
2004	13 804,54	-	0,00	-	0,00	23 488,78
2005	16 480,24	2 675,69	2 675,69	19,38	19,38	
2006	19 362,39	2 882,15	5 557,85	17,49	40,26	
2007	23 738,49	4 376,10	9 933,95	22,60	71,96	
2008	27 082,64	3 344,14	13 278,10	14,08	96,19	
2009	24 231,20	-2 851,44	10 426,66	-10,53	75,53	
2010	23 277,54	-953,66	9 473,00	-3,94	68,62	
2011	25 496,66	2 219,12	11 692,12	9,53	84,69	
2012	27 577,19	2 080,53	13 772,65	8,16	99,77	
2013	27 894,89	317,70	14 090,35	1,15	102,07	
2014	29 430,82	1 535,93	15 626,28	5,51	113,20	

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

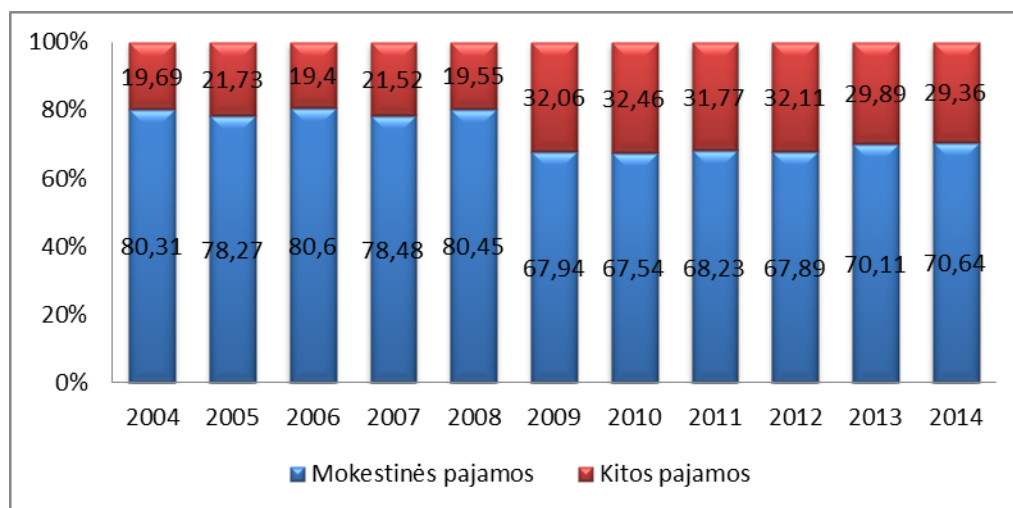
Atlikus nacionalinio biudžeto pajamų dinamikos analizę nustatyta, kad kasmet į nacionalinį šalies biudžetą vidutiniškai buvo surenkama po 23 488,78 mln. Lt pajamų. Per analizuojamą laikotarpį biudžeto pajamos padidėjo 113,20 % arba 15 626,28 mln. Lt lyginant su baziniais metais. Iki 2008 m. surenkamos pajamos į nacionalinį biudžetą didėjo. Didžiausias pajamų padidėjimas matomas 2007 m., kurie laikomi Lietuvos klestėjimo metais, kai biudžeto pajamos lyginant su 2006 m. padidėjo 22,6 %. Tokių pajamų augimą galėjo nulemti Valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – VMI) vykdomos priemonės dėl nelegalaus darbo bei neapskaityto darbo užmokesčio, t.y. aktyvi kova su šešėline ekonomika ir vengimu mokėti mokesčius. Nacionalinio biudžeto pajamų didėjimui įtakos turėjo ir šalies ekonominės būklės gerėjimas – Statistikos departamento duomenimis bendrasis vidaus produktas (toliau – BVP) 2005 m. augo 10,5 %, 2006 m. – 14,95 %, 2007 m. – 17,07 % ir 2008 m. – 11,75 %. Pagrindiniai veiksniai, turėję teigiamos įtakos 2004 – 2008 metais nacionalinio biudžeto pajamų surinkimui – augančios namų ūkio vartojimo išlaidos, padidėjusios prekių ir paslaugų kainos, išaugęs PVM mokėtojų skaičius, teigiamas prekių bei paslaugų pardavimo apimčių pokytis bei šalies ūkio darbuotojų vidutinio mėnesinio bruto darbo užmokesčio augimas.

Didžiausias nacionalinio biudžeto pajamų kritimas buvo nustatytas 2009 m., kurios palyginus su 2008 m. sumažėjo 10,53 %. Daugiausia įtakos tam turėjo šalies ekonominė krizė, žymiai sumažėjusios

namų ūkio vartojimo išlaidos, nesurinktas pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM) ir akcizai. Sumažėjus vartotojų perkamai galiai, sumažėjo ir akcizais apmokestinamų prekių realizacija. 2009 m. pakeisti PVM ir pelno mokesčio tarifai taip pat turėjo įtakos nacionalinio biudžeto pajamų sumažėjimui. 2009 m. mažiau buvo surinkta ir gyventojų pajamų mokesčio, kuriam įtakos turėjo tarifo sumažinimas, darbo užmokesčio mažėjimas bei iki 13,8 % išaugęs nedarbas. Tuo pačiu prastėjo ir šalies ekonominė situacija – BVP sumažėjo 18 %.

2010 m. nacionalinio biudžeto pajamos, palyginus su 2009 m., sumažėjo 3,94 %. Tai ekonomikos nuosmukio pasekmė – BVP 2010 m. sumažėjo 18 %, nedarbas išaugo iki 17,8 %, sumažėjo vartotojų lūkesčiai. Nuo 2011 m. matomas nacionalinio biudžeto pajamų didėjimas, kuriam įtakos turėjo šalies ekonomikos stabilizavimasis, atsigaunantis vidaus vartojimas, spartėjanti užsienio prekyba, nedarbo mažėjimas, didėjantis vidutinis darbo užmokestis. 2011 m. nacionalinio biudžeto pajamos padidėjo 9,53 %, 2012 m. – 8,16 %, 2013 m. – 1,15 % ir 2014 m. – 5,51 %.

Pagal struktūrą nacionalinio biudžeto pajamos yra skirstomos į mokestines ir nemokestines. Didžioji dalis nacionalinio biudžeto pajamų yra surenkama mokesčių pavidalu. 2.1 paveiksle pateikiama detalizuota nacionalinio biudžeto pajamų struktūra analizuojamu 2004 – 2014 m. laikotarpiu.



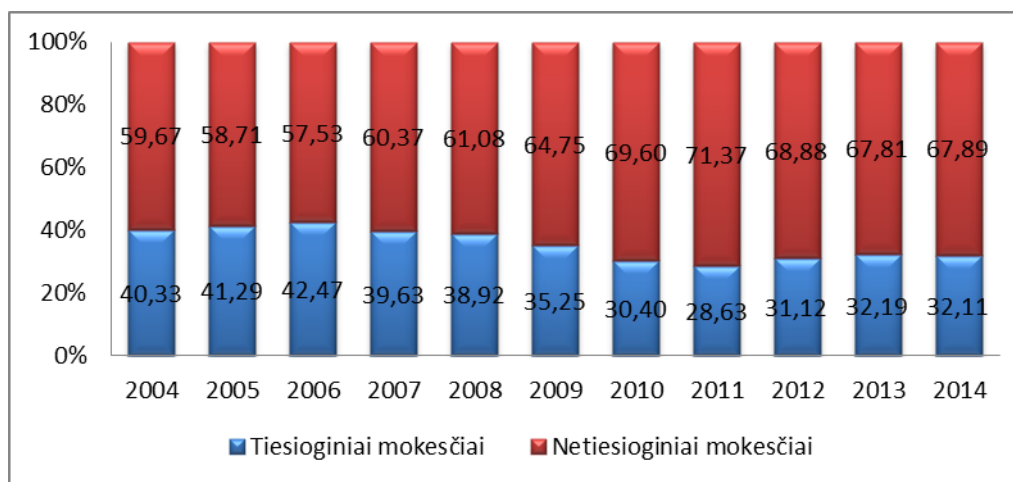
2.1. pav. Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų struktūra (%) 2004 – 2014 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Pagal Lietuvos nacionalinio biudžeto struktūrą, pateiktą 2.1 paveiksle, matyti, kad visu analizuojamu laikotarpiu didžiausia pajamų dalis kasmet surenkama iš mokesčių pajamų – vidutiniškai apie 73,68 % visų nacionalinio biudžeto pajamų. Tuo tarpu kitos pajamos vidutiniškai sudarė apie 26,32 %. Pajamos iš mokesčių yra svarbiausias nacionalinio biudžeto pajamų šaltinis. Visu analizuojamu laikotarpiu mokesčių pajamų dalis šalies biudžete svyravo nuo 67,54 % iki 80,60 %

visų šalies pajamų. Šiam svyravimui įtakos turėjo biudžeto pajamų struktūros pasikeitimai didėjant Europos Sąjungos paramos daliai bei pokyčiai mokestinių pajamų surinkime.

Šiuo metu mokestinės pajamos į šalies nacionalinį biudžetą surenkamos iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių, kurių administravimas pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymą yra priskirtas Valstybinei mokesčių inspekcijai ir Muitinei. Tiesioginiai mokesčiai, kuriems priskiriami pajamų, turto, žemės, verslo, kapitalo ir kiti mokesčiai, yra nustatyti tiesiogiai mokesčių subjektams ir jie yra šių mokesčių mokėtojai. Netiesioginiai mokesčiai yra nustatomi prekėms ir paslaugoms ir įtraukiami į jų kainas, o apmoka tie, kurie perka prekes ar naudojami paslaugomis. Netiesioginiams mokesčiams priskiriami pridėtinės vertės, akcizų, apyvartos mokesčiai. 2.2 paveiksle pavaizduota kaip pasiskirsto mokestinės pajamos nacionaliniame biudžete pagal tiesioginius ir netiesioginius mokesčius.



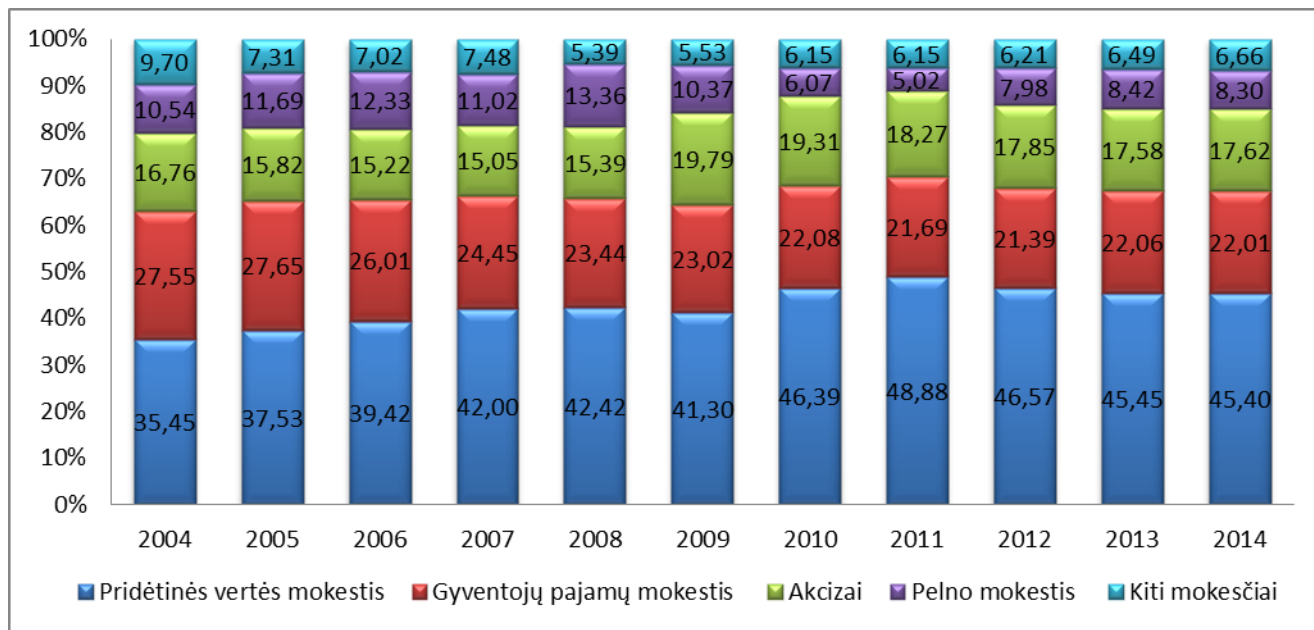
2.2. pav. Nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų struktūra (%) 2004 – 2014 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Pateiktame 2.2 paveiksle matyti, kad didžiąją dalį nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų sudaro įplaukos iš netiesioginių mokesčių. Analizuojamo laikotarpio pradžioje 2004 m. tiesioginiai mokesčiai sudarė 40,33% visų į nacionalinį biudžetą surenkamų mokestinių pajamų. 2005 m. ir 2006 m. tiesioginių mokesčių dalis didėjo ir atitinkamai sudarė 41,29 % ir 42,47 % visų mokestinių pajamų. Nuo 2007 m. tiesioginių mokesčių dalis visų mokestinių pajamų struktūroje mažėjo ir 2011 m. sudarė tik 28,63 %, atitinkamai didėjo netiesioginių mokesčių dalis iki 71,37 %.

Kuriant ar pertvarkant šalies mokesčių sistemą, turėtų būti siekiama, kad mokestinės pajamos iš tiesioginių mokesčių sudarytų didžiąją dalį visų į nacionalinį biudžetą surenkamų pajamų. Kadangi didžioji dalis mokestinių pajamų į šalies biudžetą surenkama iš netiesioginių mokesčių, galima daryti prielaidą, kad Lietuva vis dar yra priskiriama prie besivystančių šalių grupės. Išsivysčiusiose šalyse daugiau kaip 50 % visų mokestinių pajamų sudaro tiesioginiai mokesčiai. Tiesioginiai mokesčiai yra

laikomi teisingesniais, todėl mokesčių sistema, kurioje vyrauja netiesioginiai mokesčiai yra kritikuotina.



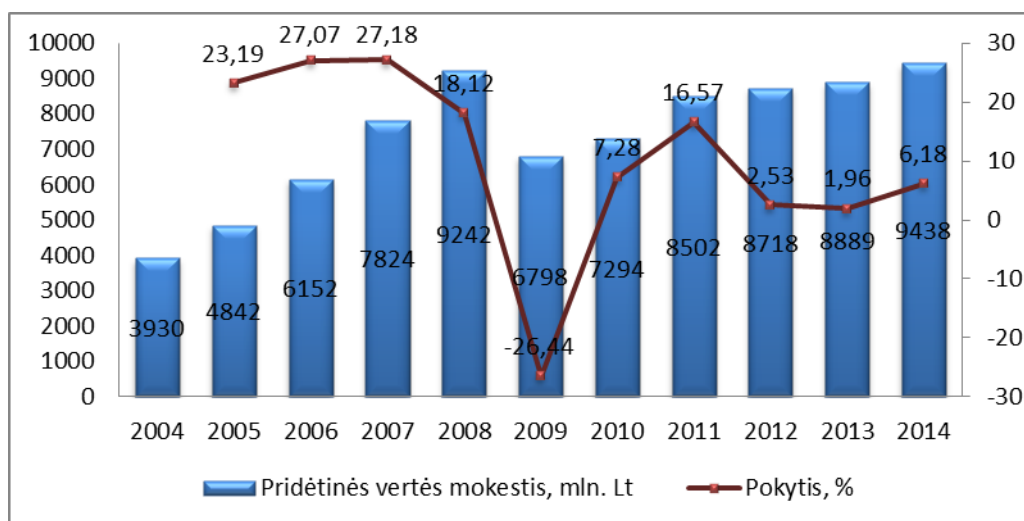
2.3. pav. Nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų struktūra pagal atskirus mokesčius (%) 2004 – 2014 m.
Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

2.3 paveiksle pateiktas mokestinių pajamų pagal atskirus mokesčius pasiskirstymas šalies nacionaliniame biudžete. Pagal surenkamų mokesčių dydį (žr. 9 priedas) išskirti pridėtinės vertės mokestis, gyventojų pajamų mokestis, akcizai, pelno mokestis bei kiti mokesčiai (į kitų mokesčių grupę sujungti turto mokesčiai, prekių ir paslaugų mokesčiai (išskyrus akcizus ir pridėtinės vertės mokestį) bei tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai dėl kiekvieno iš šių mokesčių mažo lyginamojo svorio nacionalinio biudžeto mokestinėse pajamose).

Analizuojamu laikotarpiu didžiausią dalį nacionalinio biudžeto mokestinėse pajamose sudarė pridėtinės vertės mokestis. Kiekvienos šalies vyriausybės tikslas yra surinkti kuo daugiau mokestinių įplaukų, o PVM tam yra parankus, nes turi plačią apmokestinimo bazę bei yra lengvai administruojamas. Surenkamų pajamų kiekis iš šio mokesčio priklauso nuo šalies vidinio vartojimo bei tarifo dydžio. Iki 2009 metų Lietuvoje buvo taikomas 18 % tarifas, nuo 2009 metų sausio 1 d. standartinis PVM tarifas padidintas iki 19 %, o nuo rugsejo 1 d. – iki 21 %. Ši fiskalinės politikos priemonė taikyta siekiant sumažinti ekonominio sunkmečio pasekmes. PVM tarifą krizės metais pakėlė ir kaimyninės šalys: Estija – nuo 18 iki 20 %, Latvija – nuo 18 iki 21 %, bei kitos Europos Sąjungos šalys, tokios kaip Graikija – nuo 19 iki 23 %, Didžioji Britanija – nuo 15 iki 17,5 %, Rumunija – nuo 19 iki 24 %, Vengrija – nuo 20 iki 25 % (European Commission, 2013).

Vertinant ES kontekste Lietuvoje PVM tarifas yra mažesnis nei ES vidurkis, kuris šiuo metu siekia 21,61 % (ES šalių standartiniai ir lengvatiniai tarifai pateikti 1 priede). Didesnis nei Lietuvoje PVM tarifas taikomas tik Skandinavijos šalyse, bei kai kuriuose labiausiai krizės paveiktose ES šalyse, kurios žymiai padidino mokesčius, kad sumažintų biudžeto deficitą.

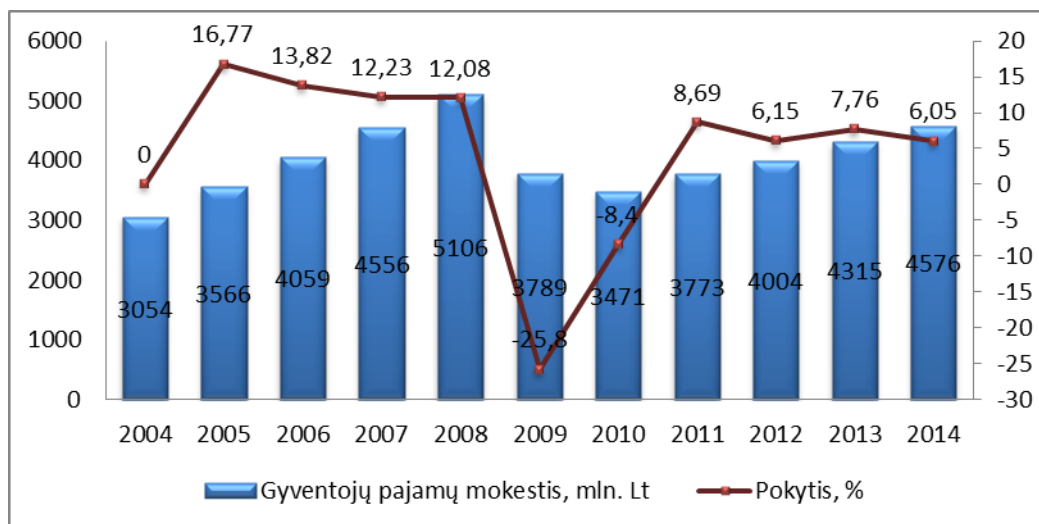
Lietuvoje šiuo metu taikomi 5 % ir 9 % lengvatiniai PVM tarifai. 5 % lengvatinis tarifas taikomas vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms, kai tiekama asmenims, kuriems šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar iš dalies kompensuojamos Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka bei neįgaliųjų techninės pagalbos priemonėms ir jų remontui. 9 % lengvatinis tarifas taikomas knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams (įskaitant vadovėlius, pratybų sąsiuvinius, enciklopedijas, žodynus, žinytus, informacines brošiūras, nuotraukų ir reprodukcijų albumus, vaikiškas knygeles su paveikslėliais, piešimo ir spalvinimo knygeles, spausdintas ar rankraštines natas, žemėlapius, schemas ir brėžinius, tačiau išskyrus kalendorius, užrašų knygeles ir kitus panašaus pobūdžio spaudinius), periodiniams leidiniams (išskyrus erotinio ir (ar) smurtinio pobūdžio arba profesinės etikos nesilaikančius leidinius bei išskyrus leidinius, kuriuose mokama reklama sudaro daugiau kaip 4/5 viso leidinio ploto), keleivių ir keleivių bagažo vežimo paslaugoms nustatytais reguliaraus susisiekimo maršrutais, turizmo veiklą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka teikiamoms apgyvendinimo paslaugoms ir iki 2015 m. liepos 1 d. šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti (įskaitant šilumos energiją, perduodamą per karšto vandens tiekimo sistemą), į gyvenamąsias patalpas tiekiamam karštam vandeniui arba šaltam vandeniui karštam vandeniui paruošti ir šilumos energijai, sunaudotai šiam vandeniui pašildyti. Išskirtiniais atvejais nulinis PVM tarifas taikomas tam tikriems paslaugų teikimo ir prekių tiekimo sandoriams.



2.4. pav. Mokestinių pajamų iš pridėtinės vertės mokesčio dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.
Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Nors PVM dalis mokestinėse pajamose augo, tačiau, kaip matyti 2.4 paveiksle, paties mokesčio surinkimo dinamika buvo nestabili. 2004 – 2008 metais kasmet surenkama PVM suma augo, didžiausias padidėjimas buvo per 2007 m., palyginti su 2006 m. šio mokesčio buvo surinkta 27,18 % daugiau. Nors nuo 2009 m. tarifas buvo padidintas, surinktos mokestinės pajamos iš PVM palyginus su 2008 m. sumažėjo 26,44%. Padidintas PVM tarifas nereiškia, kad bus surinkta daugiau pajamų į nacionalinį biudžetą, nes tam įtakos turi ir šalies ekonominė situacija ir vartotojų lūkesčiai bei padidėjusi mokesčio našta. Kaip matyti 2.4 paveiksle, nors nuo 2010 m. mokestinės pajamos iš PVM ir pradėjo augti, tačiau jų augimo tempas ženkliai mažesnis negu analizuojamo laikotarpio pradžioje 2004 – 2008 metais.

Antras pagal svarbą šalies nacionaliniam biudžetui yra Gyventojų pajamų mokestis (toliau – GPM), kurio objektas yra iš įvairių šaltinių gautos gyventojų pajamos. Analizuojant gyventojų pajamų mokestį, pastebima, kad laikotarpiu nuo 2004 m. iki 2012 m. gyventojų pajamų mokesčio dalis bendroje mokestinių pajamų struktūroje kasmet mažėjo. 2012 m. pajamos iš gyventojų pajamų mokesčio sudarė 21,39 % visų mokestinių pajamų (žr. 2.3 pav.), t. y. 6,16 % mažiau nei 2004 metais. 2013 ir 2014 m. mokestinių pajamų dalis iš gyventojų pajamų mokesčio nežymiai padidėjo ir sudarė vidutiniškai 22,03 % visų mokestinių pajamų, tam įtakos turėjo pagerėjusi šalies ekonominė situacija ir to pasiekoje sumažėjęs nedarbo lygis.



2.5. pav. Mokestinių pajamų iš gyventojų pajamų mokesčio dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.
Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Kaip matyti 2.5 paveiksle, 2009 m., sumažinus GPM tarifą, mokestinių pajamų iš šio mokesčio į nacionalinį biudžetą buvo surinkta 25,8 % mažiau nei 2008 m., tačiau tam įtakos turėjo ir prasidėjusi ekonominė krizė, padidėjęs nedarbas. 2010 m. mokestinių pajamų dalis iš GPM mažėjo dar 8,4 %, o nuo 2010 m., stabilizuojantis ekonomikai, kasmet surenkamos pajamos iš GPM didėjo ir 2014 m.

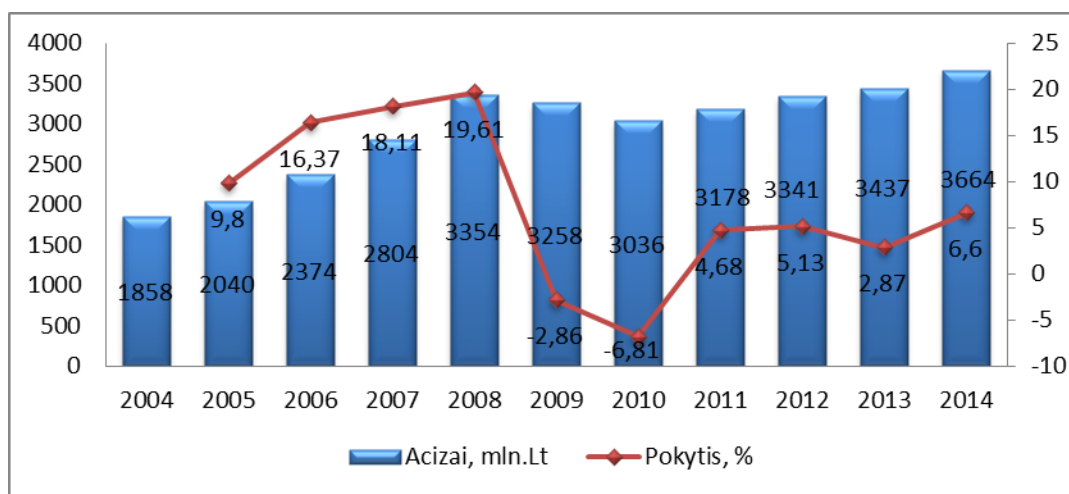
pasiekė 2007 metų lygį. Mažėjanti gyventojų pajamų mokesčio dalis visose nacionalinio biudžeto mokestinėse pajamose dar nereiškia, kad pajamos, surenkamos iš šio mokesčio mažėjo. 2004 – 2013 metų laikotarpiu gyventojų pajamų mokesčio mažėjimui visose mokestinėse pajamose įtakos turėjo apmokestinamosios bazės pokyčiai – gyventojų pajamų mokesčio tarifo mažinimas ir neapmokestinamųjų pajamų didinimas.

Gyventojų pajamų mokesčio dalies mažėjimas visoje bendroje mokestinių pajamų struktūroje galėjo būti susijęs su šio mokesčio tarifo pokyčiais. 2004 m. standartinis šio mokesčio tarifas buvo 33 %, lengvatinis – 15 %, nuo 2006 m. liepos 1 d. GPM tarifas nuo 33% buvo sumažintas iki 27 %, 2008 m. iki 24 %, o nuo 2009 m. sausio 1 d. iki 15 %, tačiau bendra šio mokesčio našta gyventojams sumažėjo tik iki 21 %, nes papildomai mokamos 6 % privalomojo sveikatos draudimo įmokos. Šiuo metu taikomas gyventojų pajamų apmokestinimas turi progresinių mokesčių elementų – mažesnes pajamas gaunantys gyventojai moka mažesnius mokesčius. Kaip ir progresinių mokesčių, taip ir neapmokestinamo pajamų dydžio (toliau – NPD) taikymo atveju, vertinamos visos per metus gautos gyventojų pajamos susijusios su darbo santykiais. Tačiau GPM negali būti laikomas progresiniu mokesčiu, nes visi mokesčio subjektai apmokestinami tuo pačiu standartiniu tarifu, tik kai kuriems yra taikomas neapmokestinamas pajamų dydis. NPD taikomas tik su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusioms pajamoms, o konkretus taikytinas NPD nustatomas atsižvelgiant į gyventojų pajamas vadovaujantis principu, kad didėjant pajamoms taikomas vis mažesnis NPD, o tam tikrą lygį viršijančioms pajamoms NPD netaikomas. Tėvams arba tėviams, auginantems vaikus (įvaikius) iki 18 metų vaiką (įvaikį), taip pat vyresnius, jeigu jie mokosi mokyklose pagal bendrojo ugdymo programas grupinio mokymosi forma kasdieniu, nuotoliniu mokymo proceso organizavimo būdais, pavienio mokymosi forma savarankišku, nuotoliniu mokymo proceso organizavimo būdais, kiekvienam vaikui taikomas vienodas 200 litų papildomas NPD (toliau – PNPD). Papildomas NPD, skirtingai nei NPD, taikomas ne tik su darbo santykiais susijusioms, bet visoms apmokestinamosioms pajamoms (išskyrus pajamas iš paskirstytojo pelno) ir jis nepriklauso nuo gyventojų pajamų lygio.

Vertinant ES kontekste, Lietuvoje taikomas vienas iš mažiausių gyventojų pajamų mokesčio tarifų ir yra žymiai mažesnis nei ES vidurkis, kuris 2014 m. buvo 39,45 % (ES šalių standartiniai GPM tarifai pateikti 2 priede). Mažiausias GPM tarifas taikomas Bulgarijoje – 10 %, Rumunijoje ir Vengrijoje – 16 %. Tačiau kalbant apie mažą gyventojų pajamų mokesčio tarifą Lietuvoje, nereikėtų pamiršti apie darbdavio ir darbuotojo mokamas neproporcingai dideles įmokas Sodrai. Pavyzdžiui, asmuo dirbantis su individualios veiklos pažyma moka standartinį 15 % arba lengvatinį 5 % tarifą, 28,5 % socialinio draudimo ir 9 % privalomojo sveikatos draudimo įmokas. Tokiu atveju bendrai sumokama

42,5 % arba 52,5 % nuo gautų pajamų sumos. Todėl įvertinus visus darbdavio ir darbuotojo mokamus mokesčius, galima teigti, kad Lietuva yra viena labiausiai dirbančiuosius apmokestinanti ES valstybė.

Kitas, taip svarbus mokestis yra akcizai, iš kurių vidutiniškai kasmet surenkama apie 17 % visų mokestinių pajamų. Analizuojant mokestinių pajamų iš akcizų dalį nacionalinio biudžeto mokestinėse pajamose, galima teigti, kad tai vienas iš seniausių mokesčių, kurio tikslas yra ne tik surinkti mokestines pajamas, bet ir apriboti žalingų produktų (tabako, alkoholio) vartojimą. Šiuo mokesčiu apmokestinamos ne pirmo būtinumo bei neelastingą paklausą turinčios prekės. Akcizo mokestis neskatina taupymo, racionalaus išteklių naudojimo ir nepanaikina žalingų įpročių, kuriems ir stengiamasi užkirsti kelią. Akcizai yra didelė paskata vystyti kontrabandai ir nelegaliai prekybai, nes žmonės vilioja galimybė pigiau patenkinti savo poreikius.



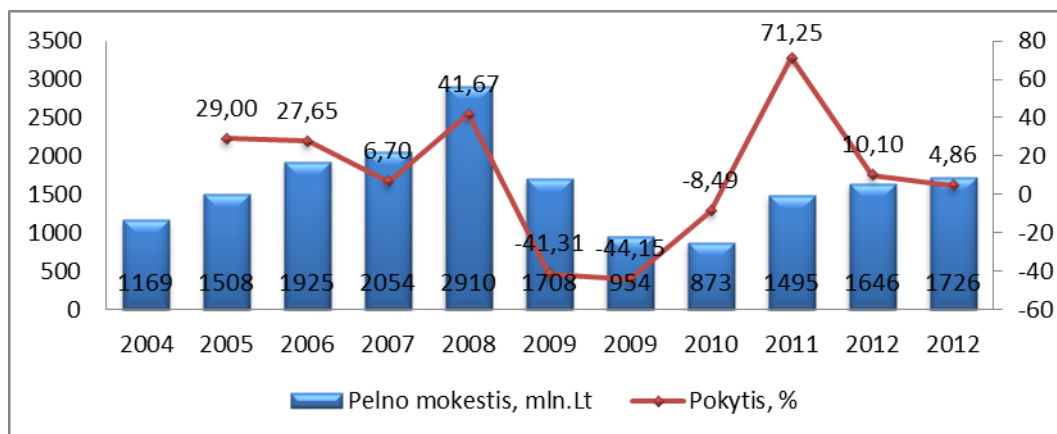
2.6. pav. Mokestinių pajamų iš akcizų mokesčio dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Didžiausias mokestinių pajamų iš akcizų padidėjimas buvo 2008 m., kai lyginant su 2007 m. ši suma padidėjo 19,61 % arba 550,43 mln. Lt. Per 2010 metus pastebimas mokestinių pajamų iš akcizų surinkimo į nacionalinį biudžetą ženklus sumažėjimas, kuriam įtakos turėjo akcizo dyzelinui sumažinimas. 2012 m. mokesčio įplaukos iš akcizų pasiekė 2008 m. lygį ir toliau didėjo. Tuo pačiu didėjo ir šio mokesčio našta verslui, nes buvo išplėsta apmokestinimo bazė. Todėl galima daryti išvadą, kad, išplėtus šio mokesčio bazę, valstybė surinko papildomų pajamų į biudžetą. Detali akcizų tarifų kaita pateikta 3 priede.

Ketvirtasis pagal svarbą nacionalinio biudžeto mokestinėms pajamoms yra pelno mokestis. Pelno mokestis Lietuvoje reglamentuojamas nuo 2001 m. priimtame Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme, kuris pakeitė iki tol galiojusį Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymą. Pelno mokesčio baze laikoma bet kokio pobūdžio komercinė ar gamybinė veikla, iš kurios siekiama gauti pajamų ar kitos ekonominės naudos. 2.3 paveiksle matyti kokią mokestinių

pajamų dalį visose nacionalinio biudžeto pajamose sudaro pajamos gautos iš pelno mokesčio. Analizuojamo laikotarpio pradžioje nuo 2004 m. iki 2009 m. pajamos gautos iš pelno mokesčio sudarė nuo 10% iki 13 % visų nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų. 2010 m. pajamų iš pelno mokesčio dalis sumažėjo iki 6,14 %, o 2011 m. iki 5,08 %, o nuo 2012 m. pradėjo didėti ir 2013 m. jau sudarė 8,52 % visų mokestinių pajamų. Galima teigti, kad mokestinių pajamų iš pelno mokesčio surinkimui į nacionalinį biudžetą įtakos turėjo pelno mokesčio ir taikomų lengvatų kaita.



2.7. pav. Mokestinių pajamų iš pelno mokesčio dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Analizuojamu laikotarpiu nuo 2004 metų pagrindinis pelno mokesčio tarifas buvo 15%, o 2009 m., esant ekonominiam nuosmukiui ir siekiant surinkti daugiau pajamų į biudžetą, jis buvo padidintas iki 20 %. Padidintas tarifas sumažino surenkamas mokestines pajamas iš pelno mokesčio palyginus su 2008 m. 41,67 % arba 1 202,58 mln. Lt. Lietuva buvo vienintelė ES valstybė kriziniu laikotarpiu pakėlusį pelno mokesčio tarifą. Dauguma ES valstybių šio mokesčio tarifo nekeitė, o Čekija, Liuksemburgas ir Slovėnija tarifą sumažino 1 %, Švedija – 1,7 %, o Didžioji Britanija – 2 %. Kai kitos šalys mažino tarifus siekiant įmonėms palengvinti krizės padarinius, Lietuva atvirkščiai, padidinusi tarifą dar labiau apsunkino esamą padėtį. Ekonominės krizės laikotarpiu tai dar labiau stabdė verslininkų iniciatyvą kurti ir plėtoti verslą, diegti naujoves, išaugo šešėlinės ekonomikos mastai. Įvertinus įmonių pelningumo analizę ir atsižvelgus į tai, kad kapitalas yra labai mobilus, 2010 m. buvo sugrąžintas 15% tarifas, tačiau laukiama pajamų padidėjimo iš pelno mokesčio nebuvo. Lyginant su ES šalimis, Lietuvoje pelno mokesčio tarifas 2014 m. taip pat vienas iš mažiausių, kaip ir gyventojų pajamų mokesčio tarifas. Mažesnius šio mokesčio tarifus taiko tik Bulgarija – 10 %, Airija ir Kipras – 12,5 % (ES šalių pelno mokesčio standartiniai tarifai pateikti 4 priede).

Apibendrinant galima teigti, kad didžiausia pajamų dalis į nacionalinį biudžetą buvo gaunama iš mokestinių pajamų, kasmet ši dalis vidutiniškai sudarė apie 73,98 % visų nacionalinio biudžeto pajamų. Analizuojamu 2004 – 2014 metų laikotarpiu šalies mokestinės pajamos išaugo 76,41 %.

Didžiąją dalį, virš 90 % visų mokestinių pajamų sudaro keturi pagrindiniai mokesčiai: pridėtinės vertės, gyventojų pajamų, akcizų ir pelno mokesčiai. Iki 2009 metų surenkamos mokestinės pajamos didėjo, tam įtakos turėjo šalies ekonominė padėtis, dėl įstojimo į Europos Sąjungą atsivėrusios naujos rinkos bei augantys eksporto mastai. 2009 metais prasidėjus ekonominiam sunkmečiui, sumažėjus prekių ir paslaugų paklausai, didėjant nedarbui ir emigracijai, augant šalies šešėlinei ekonomikai, surenkamos mokestinės pajamos į šalies nacionalinį biudžetą ėmė mažėti. Nuo 2011 metų, stabilizuojantis šalies ekonomikai, mokestinės pajamos pradėjo didėti.

2.3. Lietuvos mokesčių sistemos ekonominis vertinimas

Atlikus mokslinės literatūros analizę, nustatyta, kad mokesčių sistema gali būti vertinama pagal tai, kaip ji sprendžia apmokestinimui keliamus uždavinius ir ar atitinka pagrindinius apmokestinimo principus. Vertinant mokesčių sistemą vadovujamasi trimis pagrindiniais metodais:

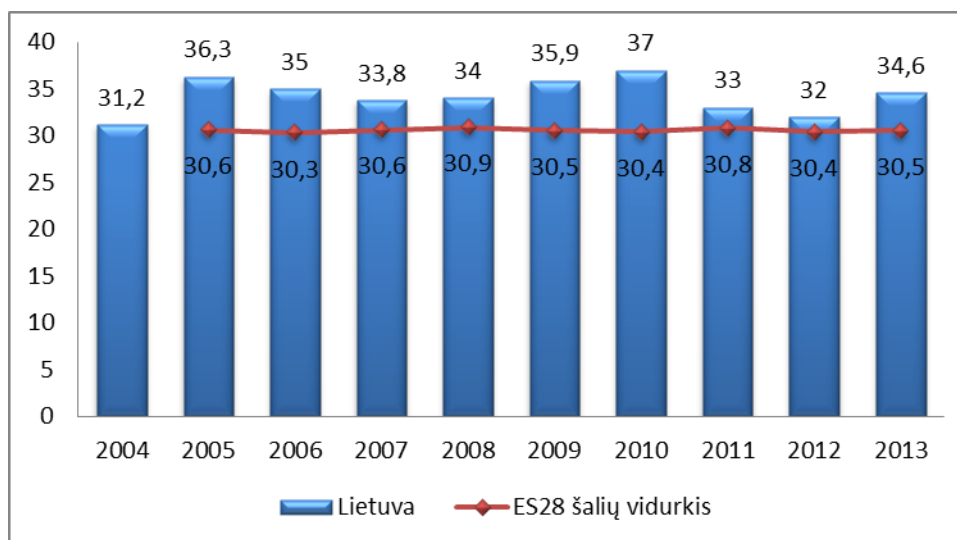
- Klasikiniai apmokestinimo principai ir juos apibūdinantys rodikliai;
- V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai;
- J. Gill diagnostiniai rodikliai.

Toliau darbe Lietuvos mokesčių sistema bus vertinama visais šiais trimis metodais.

2.3.1. Klasikinius apmokestinimo principus apibūdinančių rodiklių analizė

Klasikinius apmokestinimo principus apibūdinančių rodiklių analizė buvo atlikta skaičiuojant skirtingus vertinimo rodiklius, kurie mokesčių sistemą apibūdina pagrindiniais principais: apmokestinimo teisingumu, efektyvumu, elastingumu ir mokesčių administravimo paprastumu.

Vienas iš pagrindinių klasikinių apmokestinimo principų yra **apmokestinimo teisingumas**. Siekiant įvertinti apmokestinimo teisingumą, nustatoma ar teisingai pasiskirsčiusios mokesčių mokėtojų pajamos ir kokią įtaką joms daro apmokestinimas. Apmokestinimo teisingumo principui įvertinti dažniausiai naudojamas Gini koeficientas, kuris parodo kiek visų šalies namų ūkių pajamų uždirba dešimtadalis turtingiausių gyventojų. EUROSTAT duomenimis, 2013 metų Europos Sąjungos vidutinis Gini koeficientas siekė 30,5. Kritinė šio rodiklio reikšmė yra didesnė nei 30, kurią peržengus, laikoma, kad pajamų nelygybė yra per didelė. 6 priede pateiktos ES valstybių narių Gini koeficientų reikšmės bei ES28 vidurkis. Teisingiausiai pajamos 2013 metais pasiskirstė Slovakijoje (24,2), o didžiausia nelygybė buvo Bulgarijoje (35,4), Latvijoje (35,2) ir Lietuvoje (34,6). Gini pajamų koeficiento dinamika analizuojamu laikotarpiu pateikta 2.8 paveiksle.



2.8. pav. Gini koeficiento Lietuvoje ir ES28 šalių vidurkio dinamika 2004 – 2013 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis EUROSTAT duomenimis

Kaip matyti pateiktame paveiksle, Gini koeficiento reikšmė Lietuvoje analizuojamu laikotarpiu svyravo nuo 31,2 iki 34,6. 2014 m. duomenys dar nepateikti, todėl į analizę nebuvo įtraukti. Kadangi visu analizuojamu laikotarpiu Gini koeficientas viršijo 30, galima teigti, kad Lietuvoje buvo esminių pajamų pasiskirstymo netolygumų. Tačiau Gini koeficientu vienareikšmiškai vertinti visos šalies mokesčių sistemos teisingumo negalima, tokiu atveju reikėtų analizuoti pajamų nelygybės sumažinimo laipsnį, kai įvertinamos pajamos neatskaičius mokesčių ir pajamos išskaičius mokesčius. Skirtumas tarp Gini koeficiento reikšmių parodytų, kiek mokesčių sistema nulėmė, kad sumažėjo neteisingumo laipsnis. Kadangi dėl duomenų neprieinamumo to įvertinti negalima, Gini koeficientu vienareikšmiškai vertinti šalies mokesčių sistemos teisingumo taip pat negalima. Tai, kad didžioji dalis nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų (apie 70 %) yra surenkama iš netiesioginių mokesčių, patvirtina prielaidą, kad Lietuvos mokesčių sistema neviseškai paremta teisingumo principu.

Kad pajamų nelygybė pernelyg neišaugtų, pasaulio ekonomistai kaip priemonę dažnai mini progresinius mokesčius. Progresiniai mokesčių tarifai vyrauja beveik visose senosiose ES valstybėse narėse, tokiose kaip: Vokietija, Lenkija, Švedija, Slovėnija. Tik skurdesnėse ir naujai į ES įstojusiose šalyse (Lietuvoje, Latvijoje, Estijoje, Rumunijoje) naudojama proporcinė mokesčių sistema. Lyginant 2013 m. šių šalių Gini koeficientus, kad didžiausia pajamų nelygybė ir yra šalyse, kuriose taikomi proporciniai mokesčiai (Lietuva – 34,6, Latvija – 35,2, Estija – 32,9, Rumunija – 34), o progresinių mokesčių valstybėse pajamų nelygybė kur kas mažesnė (Vokietija – 29,7, Lenkija – 30,7, Švedija – 24,9, Slovėnija – 24,4). Progresiniai mokesčiai sumažina mažiausias pajamas gaunančių asmenų mokesčius, tuo pačiu stiprina viduriniąją klasę ir mažina socialinę bei ekonominę atskirtį. Tačiau,

remiantis klasikine ekonomikos teorija, mokesčiai, kurie turi įtakos gyventojų sprendimams, gali sukelti nuostolių valstybei, nes įvedus progresinius mokesčius, gali sumažėti darbo jėgos pasiūla.

Kitas svarbus mokesčių sistemos vertinimo rodiklis teisingumo aspektu yra mokesčių našta, kuri apskaičiuojama kaip mokestinių pajamų santykis su bendruoju vidaus produktu. Šis rodiklis skaičiuojamas norint įvertinti šalyje egzistuojančių mokesčių tarifų ir mokestinių įplaukų priklausomybę ir parodo, kaip mokesčiai slegia mokesčių mokėtojus. Apskaičiuojant bendrosios mokesčių naštos rodiklį įskaitomos visos mokestinės pajamos į nacionalinį biudžetą ir nebiudžetinius fondus (valstybinio socialinio draudimo (žr. 10 priedas), privalomojo sveikatos draudimo (žr. 12 priedas) ir garantinio fondo (žr. 11 priedas)). Šiame skaičiavime nebuvo atsižvelgiama į šešėlinės ekonomikos egzistavimą dėl nesamos vieningos nuomonės apie jos dydį.

2.2 lentelė

Bendroji mokesčių našta Lietuvoje 2004-2014 m.

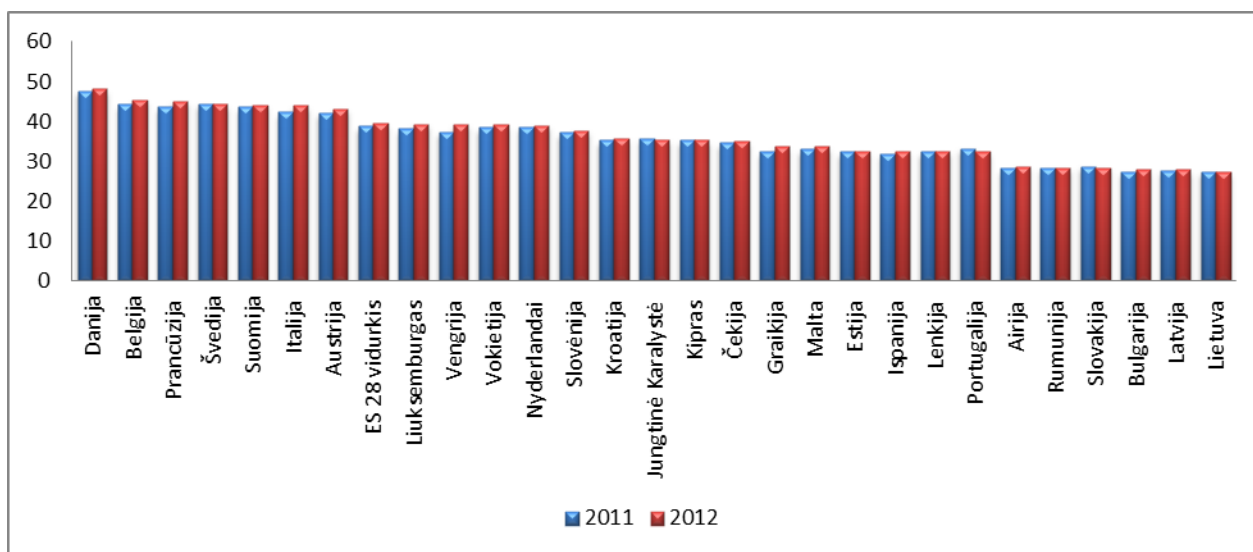
Metai	BVP, mln. Lt	Šalies mokestinės pajamos, mln. Lt	Iš jų:				Mokesčių našta %
			Į nacionalinį biudžetą, mln. Lt	Į VSDF biudžetą, mln. Lt	Į PSDF biudžetą, mln. Lt	Į garantinį fondą, mln. Lt	
2004	62 971,21	18 194,22	11 086,34	5 430,84	1 654,96	22,10	28,89
2005	72 516,92	20 994,72	12 899,23	6 173,76	1 896,33	25,40	28,95
2006	83 140,59	25 312,57	15 605,38	7 500,98	2 174,16	32,05	30,45
2007	100 271,60	30 730,81	18 630,81	9 304,16	2 756,16	39,68	30,65
2008	112 893,72	36 150,65	21 787,20	11 070,90	3 254,33	38,22	32,02
2009	93 000,55	29 801,83	16 463,19	10 797,10	2 522,52	19,02	32,04
2010	96 682,87	28 128,78	15 722,03	9 984,80	2 405,42	16,53	29,09
2011	107 890,55	30 562,18	17 395,72	10 639,82	2 508,30	18,35	28,33
2012	115 026,47	32 644,39	18 721,06	11 224,77	2 661,58	36,98	28,38
2013	120 694,69	31 902,16	19 557,19	9 345,75	2 866,02	43,20	26,43
2014	125 294,86	33 751,59	20 788,62	9 933,00	2 986,97	43,00	26,94

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos, VSDF, Valstybinės ligonių kasos ir Garantinio fondo duomenimis

Iš pateiktos 2.2 lentelės matyti, kad mokesčių naštos rodiklis Lietuvoje 2004 – 2009 metų laikotarpiu kasmet augo ir nuo 28,89 % padidėjo iki 32,04 %. Nuo 2010 metų mokesčių našta mažėjo ir 2014 m. buvo 26,94 %. Mokesčių naštos dydžiui įtakos turi mokestinių pajamų kitimas ir bendrojo vidaus produkto kitimas, tačiau vien šių rodiklių nepakanka tinkamai įvertinti realią mokesčių našta. Atliekant vertinimą, reikėtų atsižvelgti ir į šalies pragyvenimo lygį, kurį geriausiai parodo bendrasis vidaus produktas, tenkantis vienam gyventojui ir minimali mėnesinė alga. Pagal 6 ir 7 prieduose pateiktus duomenis matyti, kad bendrojo vidaus produkto tenkančio vienam gyventojui ir minimalios mėnesinės algos rodikliai daugumoje Europos Sąjungos šalių 2 – 6 kartus didesni nei Lietuvoje. 2013 metų duomenimis pagal BVP produktą, tenkantį vienam gyventojui Lietuva yra 21 vietoje ir lenkia tokias šalis kaip Estija, Lenkija, Vengrija, Kroatija, kai tuo tarpu 2010 m. lenkė tik Latvija, Rumunija ir

Bulgariją. Pagal minimalios mėnesinės algos rodiklį Lietuva lenkia tik tokias šalis kaip Bulgariją ir Rumuniją. Septynios Europos Sąjungos šalys nėra nustačiusios minimalios mėnesinės algos dydžio. Palyginimui galima paminėti, kad Lietuvoje 2014 m. minimali mėnesinė alga buvo 290 eurai, kai tuo tarpu Liuksemburge – 1 921 eurai. Lietuvoje šie rodikliai yra vieni mažiausių Europos Sąjungoje, o mažiausias mokesčių naštos rodiklis, gali suteikti prielaidą, kad šalyje klesti šešėlinė ekonomika, nes esant ne patiems mažiausiems mokesčių tarifams, nesurenkami mokesčiai į nacionalinį šalies biudžetą.

Norint įvertinti mokesčių naštos dydį Lietuvoje, šį rodiklį galima palyginti su kitomis Europos Sąjungos šalimis. Europos Sąjungoje mokesčių naštos rodiklis taip pat skaičiuojamas kaip mokestinių pajamų ir bendrojo vidaus produkto santykis. 2.9 paveiksle pateikiamas 2011 – 2012 m Europos Sąjungos valstybių mokesčių naštos palyginimas. Palyginus Lietuvos mokesčių naštos rodiklį su kitose Europos Sąjungos šalimis, matyti, kad Lietuvoje šis rodiklis 2012 m. buvo pats mažiausias ir sudarė 27,2 %. Didžiausia mokesčių našta Danijoje, Belgijoje ir Prancūzijoje, kuri siekia 45 – 48 %.



2.9 pav. Mokesčių našta Europos Sąjungos šalyse (%) 2011 – 2012 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis EUROSTAT duomenimis

Galima daryti prielaidą, kad mokesčių naštos rodiklis, kurį pateikia Europos Sąjungos statistikos tarnyba, tiksliai nenusako realios mokesčių naštos šalyje, nes visose 28 ES šalyse yra skirtingos mokesčių sistemos, apmokestinimo bazės ir mokesčių tarifų įvairovė. Europos komisija mokesčių sistemoms palyginti ES šalyse narėse skaičiuoja faktinius, arba kitaip dar vadinamus numanomus, mokesčių tarifus darbui, kapitalui ir vartojimui, kurie išreiškia mokesčio poveikį ekonominei veiklai pagal jų funkcijas (žr. 13 priedas). Tokiu atveju vertinamas ne tarifas ir mokesčių bazė, o šalies pajamų iš tam tikros veiklos ir nuo šių pajamų surinktų į biudžetą mokesčių santykis. Pagal ES metodiką faktinis mokesčių tarifas darbui apibrėžiamas kaip visų tiesioginių ir netiesioginių mokesčių ir darbdavio bei darbuotojo mokamų socialinių draudimo įmokų už pajamas iš darbo ir bendros

konkrečios šalies bendros darbuotojų atlyginimų sumos santykis. Faktinis mokesčių tarifas kapitalui skaičiuojamas kaip visų kapitalo mokesčių ir galimo apmokestinti kapitalo (įtraukiamas ne tik pelno mokestis, bet ir įmonių mokami mokesčiai už nekilnojamą turtą ir transporto priemones) ir galimo apmokestinti kapitalo bei verslo pajamų sumos santykis. Vartojimo mokestis apima gamintojo mokesčius ir galutinio vartojimo prekių mokesčius, o skaičiuojant faktinį mokesčių tarifą vartojimui, apmokestinamąja baze laikomos namų ūkio galutinio vartojimo išlaidos konkrečioje šalyje.

2.3 lentelė

Faktiniai mokesčių tarifai Lietuvoje ir ES šalių vidurkis 2004-2012 m., %

Faktinis mokesčių tarifas		2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Darbui	Lietuva	36,0	34,9	33,6	33,1	32,7	32,6	31,5	31,5	31,9
	ES 28	35,4	35,4	35,6	35,8	36,0	35,4	35,4	35,8	36,1
Kapitalui	Lietuva	10,5	11,1	13,5	13,1	14,6	15,2	11,5	9,3	9,8
	ES 28	24,1	25,1	25,7	27,0	26,0	24,5	23,2	23,2	23,5
Vartojimui	Lietuva	16,1	16,5	16,7	17,8	17,7	16,5	18,0	18,2	17,4
	ES 28	19,8	19,7	19,8	20,0	19,6	19,1	19,7	19,9	19,9

Šaltinis: sudaryta remiantis Eurostat duomenimis http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ilc_di12

Kaip matyti 2.3 lentelėje, iš visų nagrinėjamų kategorijų, mažiausiu tarifu Lietuvoje apmokestinamas kapitalas, kuris nuo 2004 m. (10,5 %) iki 2009 m. (15,2 %) didėjo, o nuo 2010 m., sumažinus pelno mokesčio tarifą, turėjo tendenciją mažėti ir 2012 m. sudarė 9,8 %. Mažesnis kapitalo mokesčio tarifas 2012 m. užfiksuotas tik Estijoje (8,1 %), kai tuo tarpu ES šalių vidurkis 23,5 %. Palyginimui galima paminėti, kad didžiausi faktiniai tarifai kapitalui yra Prancūzijoje (46,9 %), Vokietijoje (43,2 %), Italijoje (37,0 %). Tuo tarpu darbo apmokestinimas Lietuvoje yra artimas ES šalių vidurkiui, kuris 2012 m. sudarė 31,9 % (ES šalių vidurkis – 36,1 %), palyginimui – šis rodiklis yra didesnis nei Rumunijoje, Kroatijoje, Kipre ir dar 5 šalyse, ir mažesnis nei Slovakijoje, Liuksemburge, Latvijoje ir dar 16 šalių. Vartojimo mokesčių tarifas 2012 m. 17,4 %, nors ir artimas ES šalių vidurkiui (19,9 %) yra vienas iš mažiausių, mažesni tarifai yra tik Slovakijoje, Graikijoje ir Ispanijoje.

Galima daryti išvadą, kad Lietuvoje didžiausia mokesstinė našta tenka darbui ir ji yra didesnė už vartojimo ir kapitalo mokesstinę naštą kartu sudėjus. Ekonominiu atžvilgiu Lietuva dar stipriai atsilieka nuo ES šalių senbuvų, todėl ji mokesčių pagalba persikirsto mažesnę BVP dalį. Tuo pačiu maža mokesčių našta gali būti ir dėl neoptimalaus mokesčių sistemos administravimo ar per didelių mokesčių lengvatų.

Antras apmokestinimo principas yra **efektyvumas**, jo įvertinimui ekonomistai siūlo naudoti regresinę analizę. Darbe regresinė analizė nebuvo atliekama, nes taikant šį metodą efektyvumo

įvertinimas yra labiau nukrypimų nuo vidurkio nei geriausio rezultato įvertinimas. Apmokestinimo efektyvumas vertinamas pagal faktinio ir standartinio mokesčio tarifų santykį, kuo šis santykis yra artimesnis vienetui, tuo apmokestinimo tvarka efektyvesnė. Faktinis mokesčio tarifo rodiklis apskaičiuojamas kaip pajamų iš mokesčio ir to mokesčio apmokestinamosios bazės santykis, tačiau skaičiuojant šį rodiklį pagrindinė problema – apmokestinamosios bazės nustatymas, nes susiduriama su statistinių duomenų trūkumu.

Mokesčių sistemos **efektyvumą** parodo elastingumo koeficientas. Mokesčių sistema yra elastinga, kai elastingumo koeficientas yra didesnis už vienetą: biudžeto pajamos iš mokesčių didėja spartesniu tempu nei bendrasis vidaus produktas be naujų mokesčių įteisinimo ar tarifų didinimo. Jei elastingumo koeficientas mažesnis nei vienetą, šalies mokesčių sistema vertinama kaip neelastinga. Mokestinių pajamų elastingumas buvo apskaičiuotas 2004 – 2013 metų laikotarpiu ir pateiktas 2.4 lentelėje.

2.4 lentelė

Mokestinių pajamų elastingumo koeficientas Lietuvoje 2004-2014 m.

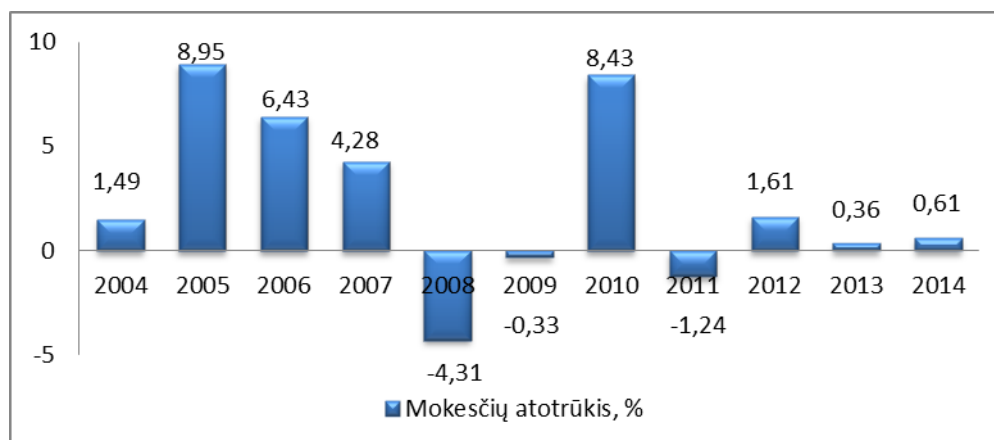
Metai	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
BVP pokytis, %	15,16	14,65	20,60	12,59	-17,62	3,96	11,59	6,61	4,93	3,81
Mokestinių pajamų pokytis, %	16,35	20,98	19,39	16,94	-24,44	-4,50	10,65	7,62	4,47	6,30
Elastingumo koeficientas	1,08	1,43	0,94	1,35	1,39	-1,14	0,92	1,15	0,91	1,65

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

Kaip matyti iš pateiktų 2.4 lentelėje duomenų, iki 2009 metų pabaigos šalies mokesčių sistema buvo elastinga, nes nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos didėjo spartesniu tempu nei bendrasis vidaus produktas. 2009 m. BVP pakitus 1 %, pajamos iš mokesčių pakito 1,39 %. Tai leidžia daryti prielaidą, kad ir toliau taikant iki 2009 metų galiojusią mokesčių sistemą, būtų surinkta daugiau mokestinių pajamų į nacionalinį biudžetą. Ekonominio sunkmečio laikotarpiu atlikus mokesčių sistemos reformą, padidinus PVM ir pelno mokesčio tarifus bei pakeitus kitus mokesčių įstatymus, šalies mokesčių sistema tapo nestabili, o bendrasis vidaus produktas mažėjo spartesniu tempu nei nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos. Nuo 2010 m. iki pat šiol šalies mokesčių sistemos surenkamos mokestis pajamos remiantis šiuo koeficientu gali būti laikomos kaip nestabilios, išimtis gali būti 2012 m., kai atsigavus šalies ekonominei situacijai, mokestinės pajamos didėjo didesniu tempu nei bendrasis vidaus produktas.

Vertinant šalies mokesčių sistemą pagal **administravimo paprastumo** principą, skaičiuojamas mokesčių atotrūkis. Šis rodiklis rodo kaip mokesčių administratorius sugeba vykdyti uždavinius

surenkant nacionalinio biudžeto mokestines pajamas. Mokesčių atotrūkio rodiklis parodo santykį tarp planuojamų ir surenkamų mokestinių pajamų.



2.10 pav. Mokesčių atotrūkis (%) 2004 – 2014 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Kaip matyti iš 2.10 paveikslo, mokesčių atotrūkis 2004 – 2007 m. laikotarpyje, 2010 m. ir 2012 – 2014 m. buvo teigiamas. Jis parodo, kad tais metais į nacionalinį šalies biudžetą buvo surinkta daugiau mokestinių pajamų nei planuota. Didžiausias neigiamas atotrūkis buvo 2008 m. prastėjant šalies ekonominei situacijai, kai į nacionalinį biudžetą buvo surinkta 4,31 % mažiau mokestinių pajamų nei planuota. Reikėtų pažymėti, kad gana tiksliai biudžeto mokestinės pajamos buvo suplanuotos 2009 m. ir 2013 m., kai faktinė mokesčių bazė yra labiausiai priartėjusi prie planuotos.

Apibendrinant galima teigti, kad nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų surinkimo vertinimas klasikiniiais apmokestinimo principais atskleidė spragas Lietuvos mokesčių sistemoje. Remiantis EUROSTAT duomenimis, pagal Gini koeficientą apskaičiuota gyventojų ekonominė nelygybė analizuojamu laikotarpiu Lietuvoje viršijo 30 %, tai reiškia, kad mokesčių sistema nėra visiškai paremta teisingumo principu. Nors apskaičiuotas mokesčių naštos rodiklis yra mažiausias Europos Sąjungoje, tačiau tai nereiškia, kad Lietuvoje yra maži mokesčiai, priešingai, tai gali būti ženklas, kad šalyje klesti šešėlinė ekonomika. Didžiausia mokestinė našta tenka darbui, o mažiausiu tarifu apmokestinamas kapitalas.

2.3.2. Mokesčių sistemos vertinimas pagal V. Tanzi kvalifikacinius diagnostinius rodiklius

V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai mokesčių sistemos vertinimo rodikliai apima ir kiekybinius ir kokybinius vertinimo kriterijus. Atlikus Lietuvos nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų struktūrinę ir dinaminę analizę, toliau bus atliekama detalesnė analizė.

Pirmiausia bus vertinamas *koncentracijos indeksas*, kuris atsako į keliamą klausimą apie taikomų mokesčių tarifus ir surenkamas pajamas.

Surenkamų mokesčių dalis nacionalinio biudžeto mokestinėse pajamose (%) 2004-2014 m.

Mokesčiai	Mokesčių dalis šalies mokestinėse pajamose, %										
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Pridėtinės vertės mokestis	35,45	37,53	39,42	42,00	42,42	41,30	46,39	48,88	46,57	45,45	45,40
Gyventojų pajamų mokestis	27,55	27,65	26,01	24,45	23,44	23,02	22,08	21,69	21,39	22,06	22,01
Akcizai	16,76	15,82	15,22	15,05	15,39	19,79	19,31	18,27	17,85	17,58	17,62
Pelno mokestis	10,54	11,69	12,33	11,02	13,36	10,37	6,07	5,02	7,98	8,42	8,30
Žemės mokestis	0,28	0,28	0,26	0,25	0,22	0,30	0,33	0,32	0,31	0,32	0,38
Nekilnojamojo turto mokestis	1,94	1,65	1,50	1,29	1,16	1,64	1,90	1,58	1,42	1,37	1,40
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	0,12	0,13	0,11	0,12	0,10	0,16	0,23	0,42	0,37	0,42	0,41
Cukraus mokestis	0,30	0,04	0,01	0,24	0,11	0,02	0,03	0,04	0,03	0,12	0,02
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	0,12	0,19	0,14	0,16	0,14	0,20	0,18	0,15	0,20	0,20	0,22
Transporto priemonių mokesčiai	0,49	0,38	0,50	0,75	0,66	0,61	0,75	0,77	0,97	1,00	0,99
Mokestis už aplinkos teršimą	0,50	0,46	0,37	0,34	0,33	0,38	0,16	0,32	0,31	0,34	0,28
Rinkliavos	0,63	0,64	0,58	0,58	0,77	1,22	1,38	1,33	1,41	1,50	1,52
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	1,33	1,23	1,17	1,12	1,15	1,08	1,16	1,18	1,17	1,20	1,43
Paveldimo turto mokestis	0,02	0,02	0,03	0,03	0,03	0,04	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
Socialinis mokestis	-	-	2,34	2,59	0,71	-0,11	-	-	-	-	-
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymą	3,94	2,30	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Prekių apyvartos mokestis	0,01	0,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Prekyviečių mokestis	0,01	0,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Atlikus pagrindinių šalies mokesčių dalį visose nacionalinio biudžeto mokestinėse pajamose, iš 2.5 lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad didžioji dalis mokesčių yra surenkama iš keturių mokesčių: pridėtinės vertės mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio, akcizų ir pelno mokesčio. Iš kitų mokesčių surenkamos mokestinės pajamos sudaro nežymią nacionalinio biudžeto dalį – iki 10 %. Todėl galima teigti, kad Lietuvos mokesčių koncentracija didele dalimi atitinka tarptautinių mokesčių specialistų rekomendacijas. Remiantis koncentracijos indeksu, Lietuvos mokesčių sistema vertinama teigiamai.

V. Tanzi siūlomas *dispersijos indeksas* rodo ar veikiančioje šalies mokesčių sistemoje yra tokių mokesčių, kurie sąlygoja mažas gaunamas mokestines pajamas, tačiau jų administravimas yra ne mažiau sudėtingas nei kitų. Valstybinė mokesčių inspekcija nepateikia kiekvieno atskiro mokesčio

administravimo išlaidų, todėl analizuojant šį rodiklį daroma prielaida, kad visų mokesčių administravimas yra vienodai sudėtingas. Kaip matyti 2.5 lentelėje, kad šalies mokesčių sistemoje yra mokesčių, iš kurių surenkamos nepastovaus dydžio ir santykinai mažos mokestinės pajamos. Mažiausiai į šalies nacionalinį biudžetą buvo surenkamos pajamos iš paveldimo turto, loterijų ir azartinių lošimų, atskaitymų nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą, cukraus ir kitų mokesčių. Kai kurie mokesčiai buvo pakeisti naujais arba visiškai panaikinti. Buvo keičiamas azartinių lošimų mokestis, kurio dalis mokestinėse pajamose visu analizuojamu laikotarpiu sudarė 0,12 – 0,20 %, o jo administravimas gana sudėtingas, nes šioje srityje klesti šešėlinė veikla ir randama būdų kaip išvengti mokėti šį mokestį. Taip pat sudėtingas buvo ir 2006 m. įvesto socialinio mokesčio administravimas, iš kurio gaunamos pajamos 2006 – 2007 m. sudarė apie 2,5 % visų nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų, o 2009 m. iš šio mokesčio pajamų nebuvo gauta ir dar valstybė turėjo gražinti 0,11 % visų mokestinių pajamų sumos. Tai buvo tik laikinas mokestis, kuriuo buvo apmokestinamas 2006 – 2007 m. gautas apmokestinamasis pelnas. Remiantis 2.5 lentelės duomenimis, V. Tanzi rekomenduojamu dispersijos indeksu negalime vienareikšmiškai vertinti šalies mokesčių sistemos. Atlikus analizę nustatyta, kad Lietuvos mokesčių sistemoje yra nemažai mokesčių, iš kurių sąlyginai mažai surenkama mokestinių pajamų, tačiau informacijos apie jų administravimo kaštus duomenų nėra. Todėl teigti, kad kai kurie mokesčiai turėtų būti panaikinti ar pakeisti, negalima.

Erozijos indeksas parodo ryšio glaudumą tarp faktiškai egzistuojančios ir potencialiosios mokesčių bazės. V. Tanzi siūlomas erozijos indeksas atitinka vertinant mokesčių sistemą pagal klasikinius apmokestinimo principus ekonominio efektyvumo principą, kuomet skaičiuojamas mokesčių atotrūkis. Todėl 2.6 lentelėje pateiktas ir keturių pagrindinių nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų plano vykdymas. Analizuojant pagal atskirus mokesčius, matyti, kad pridėtinės vertės mokesčio planas 2008 m. nebuvo įvykdytas prasidėjus ekonominei krizei ir dėlto sulėtėjus vartojimo augimo tempams. 2009 – 2011 m. atsigauvant ekonomikai, pajamų iš PVM surinkimo planas buvo vykdomas daugiau nei 100 %. Tačiau, kaip matome žemiau pateiktoje 2.6 lentelėje, nuo 2012 m. planuojamos pajamos iš PVM į nacionalinį šalies biudžetą nesurenkamos, tam įtakos turi makroekonominė šalies padėtis – mažesnio nei prognozuojama, vartojimo. Gyventojų pajamų mokesčio surinkimas atspindi šalies ekonominę raidą, pajamų planas neįvykdytas tik krizės laikotarpiu, kai krito šalies gyventojų pragyvenimo lygis, mažėjo gaunamos pajamos, tapo sunkiau išlaikyti verslą. Analizuojant akcizus, matyti, kad nuo 2008 m. plano įvykdymas svyruoja nuo 91,4 % iki 99,7 %, tam įtakos turėjo besiplečiantys kontrabandos mąštai ir dideli akcizų mokesčio tarifai. Pajamų iš pelno mokesčio surinkimo planas analizuojamu laikotarpiu svyruoja nuo 74,1 % iki 139,6 %. 2011 m. pelno mokesčio planas įvykdytas tik 74,1 %, nes beveik du trečdaliai įmonių, atsižvelgiant į prastus 2009 m.

veiklos rezultatus, pasirinko mokėti avansines pelno mokesčio įmokas. Taip pat įtakos turėjo ir standartinio pelno mokesčio tarifo sumažinimas iki 15 %. Nuo 2012 m. pelno mokesčio plano įvykdymui ir viršijimui įtakos turėjo sumokamas skirtumas, kuris susidaro dėl mažų ankstesniais metais sumokėtų avansinio pelno mokesčio įmokų.

2.6 lentelė

Pridėtinės vertės, gyventojų pajamų, akcizų ir pelno mokesčių bei visų mokestinių pajamų plano vykdymas (%) 2004-2014 m.

Metai	PVM	GPM	Akcizai	Pelno mokestis	Mokestinės pajamos
2004	84,9	120,6	100,2	139,6	101,5
2005	108,0	111,6	103,4	113,8	108,9
2006	103,6	108,0	106,4	113,5	106,4
2007	109,9	96,9	106,8	87,8	105,4
2008	90,9	94,0	95,3	107,3	95,7
2009	108,8	87,1	99,7	98,0	99,7
2010	120,0	104,9	93,2	105,1	108,4
2011	102,9	102,9	91,4	74,1	98,8
2012	97,6	105,9	98,7	121,8	101,6
2013	95,7	100,8	97,6	128,5	100,4
2014	96,7	101,6	103,3	103,1	100,6

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Kaip matyti 2.6 lentelėje analizuojamu 2004 – 2014 m. laikotarpiu faktinis mokestinių pajamų surinkimas į nacionalinį šalies biudžetą nuo planinio skiriasi iki 9 %, kai numatytas leistinas nuokrypis yra 10 – 15 %. Pažymėtina, kad 2008 – 2009 m. planuotas mokestinių pajamų surinkimas nebuvo pasiektas dėl pasaulį sukūrusios ekonominės krizės, ko pasiekoje išryškėjo mokesčių slėpimas. 2010 m. mokestinių pajamų planas įvykdytas 108,4 %, kurį nulėmė standartinio PVM tarifo padidinimas iki 21 % ir pajamų surinkimo iš PVM plano įvykdymas 120 %. 2011 m. mažesnę mokestinių pajamų surinkimą nei planuota sąlygojo pelno mokesčio surinkimo plano įvykdymas tik 74,1 %.

Silpniausias ryšys tarp egzistuojančios ir potencialios mokesčių bazės pastebimas 2008 m., ką galima paaiškinti visą pasaulį apėmusia ekonomine krize. Todėl 2009 m. pradžioje įvykdyta mokesčių reforma gali būti vertinama kaip tinkama priemonė mokesčių sistemos pertvarkymui, bet ar tai pateisino mokesčių mokėtojų ir jų administratorių lūkesčius, klausimas galėtų būti analizuojamas atskirai.

Analizuojamas *atsilikimo indeksas* leidžia įvertinti šalies mokesčių sistemos situaciją ar mokesčiai yra mokami laiku, t.y. prisilaikant nustatytų terminų. Mokesčių nepriemokos išieškojimą vykdo apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos. Remiantis 2.7 lentelės duomenimis, galima daryti prielaidą, kad vertinant Lietuvos mokesčių sistemą, šio rodiklio negalima laikyti teigiamu, nes gana didelė pajamų dalis į nacionalinį biudžetą yra surenkama iš baudų ir konfiskacijos. Tai rodo, kad ne

visada mokesčiai yra sumokami laiku, arba netgi stengiamasi nuslėpti mokestines pajamas ir nuo jų reikiamus mokėti mokesčius, taip didinat šešėlinės ekonomikos mastus.

2.7 lentelė

Nacionalinio biudžeto pajamos iš baudų ir konfiskacijos 2004-2014 m.

Metai	Pajamos iš baudų ir konfiskacijos			
	Planas, tūkst. Lt	Faktas, tūkst. Lt	Skirtumas +/-	Įvykdymas, %
2004	59 200	68 403	9 203	115,5
2005	62 956	84 343	21 387	134,0
2006	72 126	109 274	37 148	151,5
2007	83 702	130 812	47 110	156,3
2008	124 455	140 579	16 124	113,0
2009	135 602	101 680	-33 922	75,0
2010	125 535	107 631	-17 904	85,7
2011	100 386	94 911	-5 475	94,5
2012	111 574	100 907	-10 667	90,4
2013	115 267	153 616	38 349	133,3
2014	115 236	119 696	4 460	103,9

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Nacionalinio biudžeto pajamų 2004 – 2008 m. iš baudų ir konfiskacijos buvo surinkta daugiau nei planuota, tai rodo, kad egzistuojanti nuobaudų sistema už pažeidimus (mokesčio mokėjimo vėlavimus) yra neefektyvi, nes ne visi mokesčių mokėtojai laiku vykdo savo mokestines prievoles. Lietuvos Respublikos mokesčių įstatymai numato delspinigius ir baudas už delsimą vykdyti mokestines prievoles ar už mokesčių slėpimą, tačiau tai neužkerta kelio tokiems pažeidimams. Kadangi mokesčių nepriemokos apskaita gana sudėtinga, sunku nustatyti konkrečius mokesčių mokėtojų vėlavimo įvykdyti mokestines prievoles terminus. 2009 – 2012 m. laikotarpiu suplanuotos pajamos iš baudų ir konfiskacijos nebuvo surinktos, tai galima būtų paaiškinti gerėjančia mokesčių mokėtojų finansine padėtimi ar didėjančiu jų sąmoningumu, tačiau 2013 m. vėl pastebimas plano viršijimas.

Specifiškumo indeksas parodo mokesčių sistemos priklausomybę nuo mokesčių, kurių tarifai yra specifiniai, t.y. nustatyti ne nuo prekių vertės, o nuo jų fizinių charakteristikų (kiekio, svorio). Atliekant Lietuvos mokesčių sistemos analizę, matyti, kad yra nemažai mokesčių, kurių tarifai nepriklauso nuo apmokestinamojo objekto vertės. Tai akcizai, maitai (specifiniai maitų tarifai), prekyviečių mokestis, mokestis už valstybinius gamtos išteklius, naftos ir dujų išteklių mokestis, mokestis už aplinkos teršimą. Tačiau vienareikšmiškai įvertinti Lietuvos mokesčių sistemos specifiškumo indeksu nėra įmanoma, nes V. Tanzi nepateikia kiek tokių mokesčių geroje mokesčių sistemoje turėtų būti ir kaip juos įvertinti bei kuris iš jų mokesčių sistemai nėra tinkamas. Atlikus mokestinių pajamų į nacionalinį Lietuvos biudžetą surinkimo vertinimą, nustatyta, kad akcizai yra svarbus ir reikalingas mokestis, nes yra vienas iš keturių didžiausias mokestines pajamas duodančių mokesčių.

Objektyvumo indeksas padeda įvertinti mokesčių sistemos situaciją, atsižvelgiant į tai ar nustatyti mokesčiai yra objektyvūs. Lietuvoje praktiškai visi mokesčiai, bent jau apmokestinimo bazės atžvilgiu, yra nustatyti pagal objektyvius principus. Bendroji mokesčių našta, buvo apskaičiuota ir pateikta 2.2 lentelėje vertinant mokesčių sistemą teisingumo principu pagal klasikinius apmokestinimo principus. Skaičiuojant bendrąją mokesčių naštą buvo įtrauktos Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto ir Garantinio fondo biudžeto mokestinės pajamos. Objektyvumo principui analizuoti buvo pasirinktos tik nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos.

2.8 lentelė

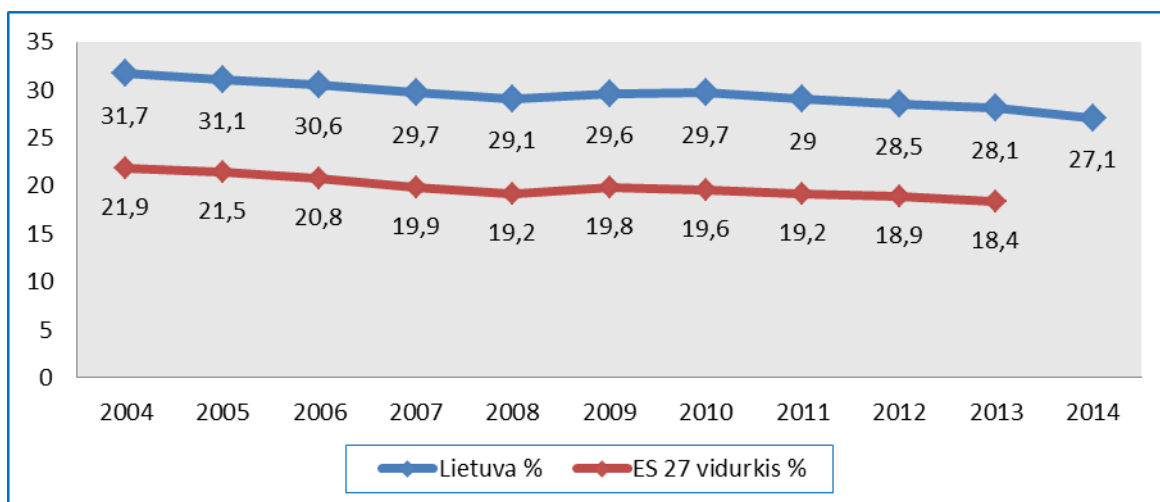
Nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų, BVP ir mokesčių naštos kaita 2004-2014 m.

Metai	Mokestinės pajamos, mln. Lt	BVP, mln. Lt	Mokesčių našta, %
2004	11 086,34	62 971,21	17,61
2005	12 899,23	72 516,92	17,79
2006	15 605,38	83 140,59	18,77
2007	18 630,81	100 271,60	18,58
2008	21 787,20	112 893,72	19,30
2009	16 463,19	93 000,55	17,70
2010	15 722,03	96 682,87	16,26
2011	17 395,72	107 890,55	16,12
2012	18 721,06	115 026,47	16,28
2013	19 557,19	120 694,69	16,20
2014	20 788,62	125 294,86	16,59

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

Kaip matyti pateiktoje lentelėje, mokesčių našta 2004 – 2008 m. laikotarpiu padidėjo nuo 17,61 % iki 19,30 % ir tam įtakos turėjo tolygus tiek mokestinių pajamų, tiek BVP augimas. Didžiausias šuolis matyti palyginus 2006 m. su 2005 m., tada mokesčių našta padidėjo 0,98 procentinio punkto. 2009 m., pradėjus smukti šalies ekonomikai bei mokesčių sistemoje įvykus daug pokyčių, sumažėjo surenkamos nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos ir BVP, tuo pačiu sumažėjo ir mokestinė našta iki 17,70 %. Nuo 2011 m., stabilizuojantis ekonomikai, augant nacionalinio biudžeto mokestinėms pajamoms ir BVP, mokesčių našta palaipsniui mažėjo. Analizuojant mokesčių naštos rodiklį būtina aptarti ir šešėlinės ekonomikos mąstus, nes šis rodiklis neatsiejamas nuo šešėlinės ekonomikos, kuri susijusi su mokesčių slėpimu. Šešėlinė ekonomika suprantama kaip per metus galutiniam vartotojui šalies viduje pagamintų prekių ir suteiktų paslaugų, oficialiai nedeklaruojamų dėl mokesčių ar reguliavimų, vertė. Iš 2.11 paveiksle pateiktų duomenų matyti, kad visu analizuojamu laikotarpiu, Lietuvos šešėlinės ekonomikos rodiklis viršija ES vidurkį apie 10 %, 2013 m. Lietuva yra ketvirta pagal šešėlinės ekonomikos dydį nuo BVP, po Bulgarijos (31 %), Kroatijos ir Rumunijos (28 %) (žr. 15 priedas). Tai rodo, kad Lietuva yra viena iš šalių, kur vyrauja korupcija. Korumpuotoje šalyje yra

daug lengviau papirkti teisėsaugos ar kitų institucijų pareigūnus ir išvengti bausmės už įstatymų pažeidimus tampa paprasčiau.



2.11 pav. Šešėlinės ekonomikos dalis nuo BVP Lietuvoje ir ES 27 (%) 2004 – 2014 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LLRI duomenimis

Įvairių šaltinių duomenys rodo, kad Lietuvoje šešėlinėje ekonomikoje sukuriama nuo 15 iki 28 % visos pridėtinės vertės sukuriama šalyje. 2008–2010 m. didėjusi Lietuvos šešėlinė ekonomika pastaraisiais metais po truputį mažėja, tačiau išlieka santykinai aukšto lygio. Profesoriaus Friedricho Schneiderio atliekamų tyrimų duomenimis, Lietuvoje šešėlinė ekonomika 2003 – 2013 m. kito santykinai nedaug. 2003 – 2009 m. šešėlinės ekonomikos dalis sumažėjo nuo 32 iki 29 %, o 2009 ir 2010 m. prasidėjus ekonominei krizei šešėlio kiek padidėjo iki 30 %. Nuo 2010 iki 2013 m. šešėlinės ekonomikos nežymiai sumažėjo iki 28 proc. nuo BVP. Tai galima susieti su atsigaunančia ekonomika, o gerėjant ekonominei situacijai, paskatų veikti šešėlyje vis mažėja. Analizuojamu laikotarpiu, augant visiems ekonomikos apimtį atspindintiems rodikliams, augo ir mokesstinės pajamos surenkamos į nacionalinį biudžetą, o šiems rodikliams mažėjant, mažėjo ir surenkamos mokesstinės pajamos. Lietuvos mokesčių sistema pagal objektyvumo principą gali būti vertinama teigiamai.

Prievolės (prievartos) indeksas padeda įvertinti ar pakankamai efektyviai veikia šalies mokesčių sistema. Mokesčių sistemos veikimo efektyvumą parodo atotrūkis tarp pagal įstatymą galimos surinkti ir faktiškai surenkamos mokesčių sumos. Jeigu surenkama daugiau kaip 85 – 90% potencialios mokesčių sumos, o mokesčių administravimo tarnybų funkcionavimo išlaidos sudaro apie 0,5%, laikoma, kad mokesčių surinkimo plano padėtis yra gera. Šis rodiklis apskaičiuojamas taip pat kaip ir vertinant pagal klasikinius apmokestinimo principus ekonominį efektyvumą ir buvo skaičiuojamas mokesčių atotrūkis (žr. 2.10 pav.).

Remiantis 2.10 paveikslo duomenimis, pagal mokesčių surinkimo plano įvykdymą Lietuvos mokesčių sistemą galima vertinti teigiamai, nes viso analizuojamo laikotarpio metu yra surenkama

daugiau kaip 95% potencialios mokesčių sumos. Planas nebuvo pasiektas 2008, 2009 ir 2011 m., o kitais tiriamaisiais metais faktinės mokestinės pajamos viršijo suplanuotas. Galima būtų išskirti 2008 m., kai matomas silpniausias ryšys tarp potencialios ir faktiškai egzistuojančios mokesčių bazės, kuri greičiausiai nulėmė pasaulinės finansinės krizės padariniai, šalies ekonomikos rodiklių smukimas, įvairių ūkio sektorių pajamų sumažėjimas. Todėl Lietuvos mokesčių sistema remiantis prievolės indeksu vertinama teigiamai, nes pasiekti optimalius mokesčių surinkimo dydžius pavyksta tik nedaugeliui šalių.

Mokesčių ėmimo kaštų indeksas parodo šalies mokesčių sistemos situaciją pagal mokesčių surinkimo kaštus, kuriuos galima įvertinti remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos pateiktais duomenimis apie surinktas pajamas bei patirtas išlaikymo išlaidas. Pastarosios gali būti interpretuojamos kaip mokesčių ėmimo kaštai. Kuo mažesnę dalį VMI išlaikymo išlaidos sudaro surinktų mokesčių sumoje, tuo didesnis VMI veiklos efektyvumas. Šio rodiklio skaičiavimui į VMI surinktas pajamas įskaičiuojami visi šios institucijos surinkti mokesčiai, įmokos, baudos ir delspinigiai, pervesti į valstybės, savivaldybių biudžetus ir Sveikatos draudimo ir Garantinį fondus. VMI veiklos išlaidas sudaro Mokesčių administravimo programos faktiški asignavimai, įskaitant ir asignavimus investicijų projektams.

2.9 lentelė

Lietuvos Valstybinės mokesčių inspekcijos surinktos pajamos ir institucijos išlaikymo išlaidos 2004-2014 m.

Metai	VMI surinktos pajamos, mln. Lt	VMI veiklos išlaidos, mln. Lt	Mokesčių ėmimo kaštai, %
2004	11 091,05	191,60	1,73
2005	14 241,63	194,40	1,37
2006	17 106,10	204,73	1,20
2007	20 413,19	225,48	1,10
2008	23 042,17	244,73	1,06
2009	18 649,50	193,37	1,04
2010	15 373,50	164,03	1,07
2011	16 606,40	174,56	1,05
2012	17 695,80	171,78	0,97
2013	20 198,61	176,77	0,88
2014	21 686,89	186,53	0,86

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis VMI veiklos ataskaitų duomenimis

Kaip matyti 2.9 lentelėje, iki 2008 m. VMI veiklos išlaidos didėjo, tuo pačiu didėjo ir šios institucijos surenkamos mokestinės pajamos. Mokesčių ėmimo kaštai palaipsniui mažėjo, per 2004 – 2008 m. laikotarpį sumažėjo 0,67 procentiniais punktais. 2009 m. ekonominės krizės laikotarpiu ženkliai sumažėjo surinktos pajamos, tuo pačiu mažėjo ir VMI veiklos išlaidos bei mokesčių ėmimo kaštai. Pateiktoje lentelėje matyti, kad nuo 2009 m., atsigaunant šalies ekonomikai, kasmet didėjo VMI veiklos išlaidos, bet jos didėjo mažesniu tempu negu VMI surenkamos mokestinės pajamos, ko

pasiekoje tendencingai mažėjo mokesčių ėmimo kaštai ir 2013 m. buvo 0,88 %. Per visą analizuojamą 2004 – 2013 m. laikotarpį mokesčių ėmimo kaštai tendencingai mažėjo (sumažėjo 0,87 procentiniais punktais), tačiau išliko didesni už V. Tanzi rekomenduojamus 0,5 % nuo mokestinių pajamų. Galima teigti, kad šiuo aspektu, Lietuvoje egzistuojanti mokesčių sistema dar nėra efektyvi ir yra tikslinga ieškoti galimybių mokesčių administravimo kaštų mažinimui. Atlikus 2004 – 2014 m. laikotarpio Lietuvos mokesčių sistemos vertinimą remiantis V. Tanzi rekomenduojamais diagnostiniais mokesčių sistemą vertinančiais rodikliais, nustatyta, kad didžiausia dalis mokestinių pajamų šalyje yra surenkama iš pagrindinių keturių mokesčių: pridėtinės vertės mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio, akcizų ir pelno mokesčio. Lietuvos mokesčių sistemoje egzistuoja tokie mokesčiai, iš kurių surenkamos nedidelės mokestinės pajamos, tačiau jų administravimas yra gana sudėtingas ir brangus, be to ne visi mokesčiai sumokami laiku, ką rodo nemažos į nacionalinį biudžetą gaunamos pajamos iš baudų. Mokesčių sistemos ryšys tarp egzistuojančios ir potencialios mokesčių bazės yra stiprus, tačiau mokesčių ėmimo (administravimo) kaštai viršija rekomenduojamą 0,5% ribą. Įvertinus Lietuvos mokesčių sistemą pagal V. Tanzi metodiką, nustatyta, kad šalies mokesčių sistema vienareikšmiškai negali būti įvertinta pagal visus aštuonis rodiklius. Lietuvos mokesčių sistemoje 2014 m. buvo fiksuojamos 25 mokesčių rūšys, kas tokios mažos ekonomikos šaliai yra gerokai per daug.

2.3.3. Mokesčių sistemos vertinimas remiantis J. B. S. Gill diagnostiniais rodikliais

Mokestinių pajamų surinkimo sisteminė analizė suteikia galimybę įvertinti visos mokesčių sistemos efektyvumą. J.B.S. Gill tokią analizę siūlo atlikti detalai nagrinėjant pajamų surinkimą pagal jo sukurtą rodiklių rinkinį. Gill išskiria tris rodiklių, apibūdinančių mokestinių pajamų surinkimą, grupes – prigimtinių mokesčių sistemos savybių, efektyvumo ir produktyvumo. Pirmose dviejose grupėse sujungti kiekybiniai ir kokybiniai rodikliai, trečioje - tik kiekybiniai. Šiame magistro darbe bus vertinti tik kiekybiniai rodikliai.

Vertinant prigimtines mokesčių sistemos savybes galima teigti, kad mokestinių pajamų surinkimo sudėtingumą lemia daugelis veiksnių, vienas iš svarbiausių – šalyje nustatytų mokesčių rūšių skaičius. Analizuojamu 2004 – 2014 m. laikotarpiu Lietuvoje mokesčių rūšių skaičius kito netolygiai, fiziniai ir juridiniai asmenys mokėjo 24 – 25 rūšių mokesčius, tačiau pažymėtina, kad daugėjo poįstatyminių aktų (nutarimų, įsakymų, taisyklių, rekomendacijų) bei buvo koreguojamos mokesčių deklaravimo formos. Atliekant surenkamų mokesčių analizę pagal rūšis, iškilo rodiklių apskaičiavimo problema, nes J.B.S. Gill pateiktame metode neapibrėžti rodiklių apskaičiavimo principai, nesukonkretintas jų turinys.

Todėl įvertinus 2.5 lentelėje pagal atskiras mokesčių rūšis pateiktas surenkamas mokestines pajamas, galima teigti, kad pagal lyginamuosius svorius Lietuvoje matomas keturių mokesčių dominavimas (pridėtinės vertės, gyventojų pajamų, pelno ir akcizų), o kiti mokesčiai sudaro tik nežymią nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų dalį (iki 10 %). Mokesčių teorijoje mokesčiai klasifikuojami pagal įvairius požymius, vienas iš jų yra pagal mokesčių rinkimo būdą, tuo tarpu J.B.S. Gill pagal mokesčių rinkimo būdą mokesčius grupuoja kiek kitaip. 2.10 lentelėje pateikiama susisteminta mokesčių klasifikacija pagal mokesčių rinkimo būdą. Palyginus abi klasifikacijas, galima teigti, kad mokesčių rinkimo būdų „tiesiogiai iš pajamų“ ir „prie pajamų šaltinio“ turinys sutampa. Mokesčių rinkimo būdai „pagal pajamų deklaraciją“ ir „kadastrinis“ tik iš dalies sutampa su Gill išskirtais būdais „mokesčių mokėtojų mokami savarankiškai“ ir „taikant administravimo priemones“, tiek pagal pajamų deklaracijas, tiek kadastriniu būdu mokesčiai gali būti surenkami laiku arba taikant administravimo priemones. Nėra aiškus Gill pateikto klasifikavimo varianto pirmosios mokesčių mokėtojų grupės išskyrimas, nes tiesiogiai iš pajamų mokesčiai taip pat gali būti surenkami laiku arba taikant administravimo priemones. Todėl šio rodiklio analizė tikslingesnė pagal mokesčių teorijoje numatytus pajamų rinkimo būdus.

2.10 lentelė

Gill ir mokesčių teorijos mokesčių klasifikacija pagal mokesčių rinkimo būdą

Gill mokesčių klasifikacija pagal mokesčių rinkimo būdą		Mokesčių teorijoje išskiriami mokesčių rinkimo būdai	
<i>Būdas</i>	<i>Traktavimas</i>	<i>Būdas</i>	<i>Traktavimas</i>
Tiesiogiai iš pajamų	Mokesčiai surenkami prieš mokesčių mokėtojų gaunant pajamas	Prie pajamų šaltinio	Mokesčiai surenkami prieš mokesčių mokėtojų gaunant pajamas
Mokesčių mokėtojų mokami savarankiškai	Laiku surenkami mokesčiai	Pagal pajamų deklaraciją	Mokesčiai surenkami mokesčio mokėtojų deklaravus pajamas ar pelną
Papildomai surinktos mokesčių pajamos taikant atitinkamas administravimo priemones	Baudos, delspinigiai, areštuotas turtas	Kadastrinis	Mokesčiai surenkami pagal nustatytą apmokestinamų objektų sąrašą ir charakteristikas

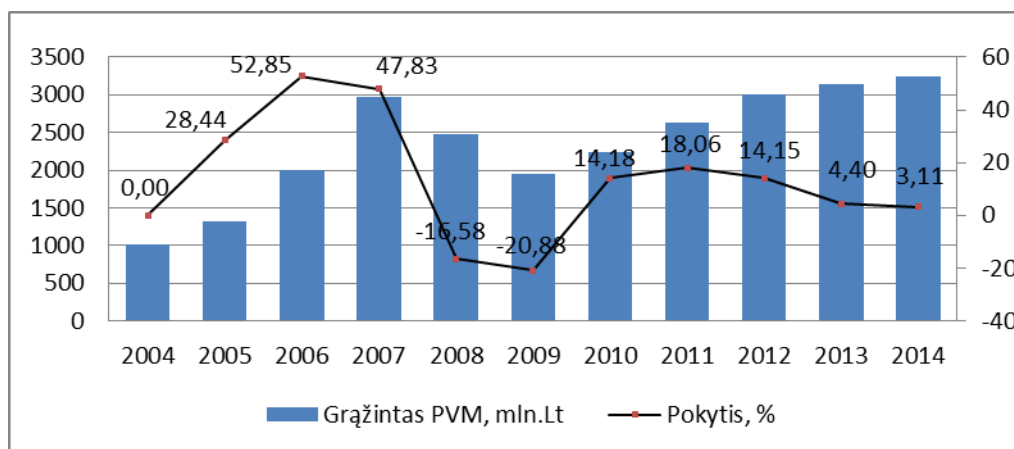
Šaltinis: Bivainis J., Skačkauskienė I. (2008) *Mokesčių sistema Lietuvoje: vertinimas Gill metodu*. Mokesčių politika ir viešasis administravimas. Nr. 1 (17).

Lietuvoje prie pajamų šaltinio renkami gyventojų pajamų (kai gyventojas yra sudaręs darbo sutartį su darbdaviu), paveldimo turto, kai kuriais atvejais pelno mokesčiai, valstybinio socialinio draudimo, privalomo sveikatos draudimo įmokos. Šie mokesčiai ir įmokos dažniausiai sumokami savarankiškai (laiku), o tokios mokestinės prievolės įstatymu pavestos atlikti darbdaviui, išskyrus atvejus, kai gyventojai draudžiasi savarankiškai ir valstybinio socialinio draudimo bei privalomojo sveikatos draudimo įmokas sumoka patys. Kaip matyti iš 2.5 lentelės, analizuojamu 2004 – 2014 metų

laikotarpiu gyventojų pajamų mokestis yra antras mokestis po pridėtinės vertės mokesčio, duodantis daugiausia mokesčių pajamų į šalies biudžetą ir vidutiniškai sudarė 21,93 % viso Lietuvos nacionalinio biudžeto. Pagal pajamų deklaraciją Lietuvoje renkami gyventojų pajamų (kai gyventojas verčiasi individualia veikla ar gauna kitų, ne su darbo santykiais susijusių, pajamų), pelno mokesčiai, atskaitymai pagal LR Miškų įstatymą ir pan. Kaip matyti iš 2.5 lentelės atskaitymai nuo pajamų pagal Miškų įstatymą analizuojamu laikotarpiu vidutiniškai sudarė tik 0,22 % visų nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų. Kadastriniu būdu renkami žemės ir nekilnojamojo turto mokesčiai, kurie sudaro labai mažą nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų dalį. Analizuojamu laikotarpiu žemės mokestis vidutiniškai sudarė 0,29 %, o nekilnojamojo turto mokestis – 1,44 % visų nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų.

Mokesčių administratorių veikla Lietuvoje specializuota pagal mokesčių rūšių požymį, t.y. atskiriems mokesčių administratoriams priskirti tam tikros grupės mokesčiai. Pagrindinius Lietuvoje galiojančius mokesčius – pridėtinės vertės mokestį, pelno mokestį, gyventojų pajamų mokestį, akcizus – administruoja Valstybinė mokesčių inspekcija. Lietuvos Respublikos muitinė administruoja muitus ir iš dalies pridėtinės vertės mokestį, taip pat akcizus, kiek tai jai yra pavesta pagal atskirus mokesčių įstatymus. Kartu su Valstybine mokesčių inspekcija mokesčius už valstybinius gamtos išteklius, naftos ir dujų išteklių mokestį, taip pat mokesčius už aplinkos teršimą administruoja ir Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos įgaliotos institucijos. Gamybos ir pertekliaus mokesčius cukraus sektoriuje bei papildomas baltojo cukraus gamybos kvotas ir pridėtinės izogliukozės gamybos kvotas vienkartinio išsipirkimo mokestį administruoja Žemės ūkio ministerija ar jos įgaliota institucija, kuri atsakinga už teisingą mokesčių apskaičiavimą, taip pat teikia konsultacijas šių mokesčių mokėjimo klausimais. Mokesčių deklaravimą ir sumokėjimą kontroliuoja Valstybinė mokesčių inspekcija. Valstybinio socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo įmokas administruoja Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba ir Valstybinė mokesčių inspekcija.

Remiantis J. Bivainio ir I. Skačkauskienės (2008) teiginiu, kad gražinamų mokesčių struktūroje didžiausią dalį (75 %) sudaro pridėtinės vertės ir gyventojų pajamų mokesčių gražinimai, buvo atlikta gražinamų mokesčių analizė. Pasak autorių, gyventojų pajamų mokesčio gražinimų tendencija sietina su Mokesčių administravimo įstatyme numatytų tam tikrų išlaidų, patirtų mokesčių laikotarpiu, atėmimu iš mokėtino mokesčio ir taip susidariusios mokesčio permokos gražinimu (palūkanos už paimtą kreditą gyvenamajam būstui statyti ar įsigyti, gyvybės draudimo įmokos, išlaidos susijusios su kompiuterinės įrangos ir interneto įsigijimu, įmokos už studijas ir kt.), gerėjančiu švietimu mokesčių klausimais. Atlikta gražinto pridėtinės vertės mokesčio dinamikos ir pokyčio analizė pateikta 2.12 paveiksle.

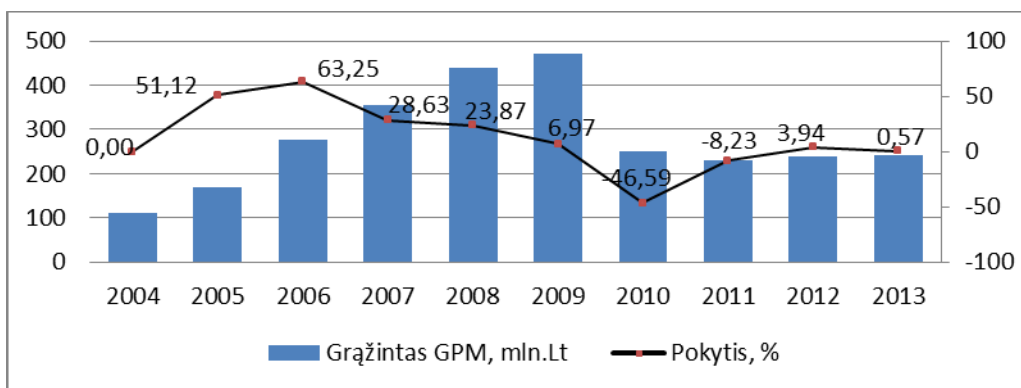


2.12 pav. Gražinto PVM dinamika ir pokytis 2004 – 2014 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis

Kaip matyti pateiktame paveiksle, analizuojamu laikotarpiu PVM gražinimai iki 2007 metų pabaigos didėjo dėl išaugusio eksporto bei tiekimų kitų valstybių ES narių PVM mokėtojams, dėl įsigaliojusių naujų mokesčio permokos gražinimo taisyklių, kurios leido tam tikrais atvejais permoką gražinti be atskiro mokesčio mokėtojo prašymo. 2008 – 2009 metais, dėl šalyje prasidėjusio ekonominio nuosmukio ir su tuo susijusio vartojimo mažėjimo, PVM gražinimai taip pat mažėjo. Nuo 2010 metų, šalies ekonomikai pamažu stabilizuojantis, vartojimas augo, iki 2012 m. PVM gražinimai didėjo 14 – 18 %,

Atlikta gražinto gyventojų pajamų mokesčio 2004 – 2013 metų laikotarpio dinamikos ir pokyčio analizė pateikta 2.13 paveiksle. Iki 2009 metų gražinto GPM suma kasmet didėjo. Nuo 2010 metų, kai 2009 m., pasikeitus teisės aktams, buvo sumažintas gyventojų pajamų mokesčio tarifas iki 15 % (nuo gyventojų pajamų mokesčio buvo atskirtos privalomojo sveikatos draudimo įmokos, kurios mokamos į privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetą), sumažėjo surenkamos mokestinės pajamos iš GPM į nacionalinį biudžetą, tuo pačiu sumažėjo ir gražinto GPM suma.



2.13 pav. Gražinto GPM dinamika ir pokytis 2004 – 2013 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis

Kadangi iki 2007 metų kasmet didėjantis mokesčių sumų grąžinimas koreliuoja su didėjančiu mokesčių mokėtojų skaičiumi, leidžia daryti apibendrinimus, kad didėjantis mokesčių mokėtojų skaičius, didėjantis kasmet pateikiamų deklaracijų skaičius, mažėjanti mokestinių įsiskolinimų per metus suma ir neženkliai kintantis mokesčių administravimo įstaigų darbuotojų skaičius rodo teigiamus pokyčius mokesčių administravimo srityje. Iš kitos pusės, mokesčių rūšių kaita, mokesčių mokėtojų, iš kurių surenkama 80 % mokestinių pajamų, santykinis mažėjimas, informacijos nebuvimas apie atskirus mokestinių pajamų šaltinius byloja apie mokestinių pajamų surinkimo sistemos spragas.

Analizuojant pajamų surinkimo efektyvumą, galima teigti, kad analizuojamu 2004 – 2014 m. laikotarpiu į nacionalinį šalies biudžetą buvo surenkama daugiau nei 95 % potencialios mokesčių bazės (žr. 2.10 pav.). Tai lėmė bendros šalies ūkio tendencijos – ekonomikos bei makroekonominių rodiklių pokyčiai. Atsižvelgiant į tai, kad faktiškai surenkamos mokestinės pajamos viršija planuotas, liudija geresnį pajamų surinkimą arba planavimo spragas, kai netinkamai įvertintos šalies ekonomikos vystymosi tendencijos.

Nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų ir bendrojo vidaus produkto santykinis rodiklis parodo šalies mokesčių našta ir buvo apskaičiuotas 2.8 lentelėje. Iki 2008 m. mokesčių našta Lietuvoje padidėjo iki 19,30 %, tai sąlygojo tolygus tiek mokestinių pajamų, tiek BVP augimas. 2009 m. pradėjus smukti šalies ekonomikai ir mokestinėje sistemoje įvykus daug pokyčių, sumažėjo ne tik BVP, bet ir surenkamos mokestinės pajamos, kas sąlygojo mokestinės naštos mažėjimą iki 17,70 %. Nuo 2011 m., augant mokestinėms pajamoms ir BVP, stabilizuojantis ekonomikai, mokesčių našta palaipsniui mažėjo ir 2014 m. buvo mažiausia visoje Europos Sąjungoje, t.y. sudarė 16,20 %. Šio rodiklio interpretacija yra analogiška V. Tanzi objektyvumo indekso interpretacijai.

Dar vienas iš svarbesnių rodiklių analizuojant mokestinių pajamų surinkimo efektyvumą yra mokesčių atotrūkis, kurio dinamika pavaizduota 2.10 paveiksle. Analizuojant mokesčių atotrūkio rodiklį, būtina nustatyti potencialias mokestines pajamas. Nors kiekvieno mokesčio apmokestinamoji bazė yra nurodyta jį reglamentuojančiame įstatyme, tačiau tokie kiekvieno mokesčio apmokestinamosios bazės skaičiavimai pareikalautų labai daug darbo sąnaudų. Kai kurie mokslininkai apmokestinamąją bazę tam tikrais atvejais siūlo laikyti BVP rodiklį, tačiau tokiu atveju padidėtų vardiklio reikšmė ir atitinkamai padidėtų mokesčių atotrūkio rodiklio reikšmė. Kitas galimas būdas šiam rodikliui apskaičiuoti yra pagal tai, kiek valstybės išdas netenka pajamų dėl kiekvieno mokesčio įstatyme numatytų lengvatų, leidžiamų atskaitymų. Tačiau tokia informacija dažniausiai nėra viešai skelbiama, be to reikėtų įvertinti ir šešėlinės ekonomikos apimtį. Gill nėra pateikęs potencialios mokesčių bazės apskaičiavimo principų ir vertinimo parametrų, šio rodiklio analizė problematiška ir dėl informacijos trūkumo. Remiantis J.B.S. Gill (2003), kad pageidautina mokesčių atotrūkio reikšmė 0

– 15 %, galima teigti, kad visu analizuojamu laikotarpiu mokesčių atotrūkis neviršijo galimos svyravimo ribos, todėl rodiklis gali būti vertinamas teigiamai. Darant prielaidą, kad potenciali mokesčių bazė sutampa su planuojamomis surinkti mokestinėmis pajamomis, šio rodiklio interpretacija analogiška mokestinės skolos ir surinktų mokestinių pajamų santykio interpretacijai.

Apskaičiuoti papildomai po patikrinimo ir audito surinktų mokesčių ir deklaruotų mokestinių prievolių santykinio rodiklio nėra galimybės – Lietuvoje po tyrimo, patikrinimo, audito papildomai apskaičiuoti mokesčiai pervedami į biudžetą tuo pačiu įmokos kodu kaip ir pats mokestis. Dėl duomenų nesuderinamumo neįmanoma atlikti išsamios užpildytų mokesčių deklaracijų skaičiaus ir mokesčių mokėtojų skaičiaus santykinio rodiklio analizės, be to, neaiškus ir mokesčių mokėtojų sąvokos traktavimas. Jei mokesčių mokėtojo kaip statistinio vieneto kategorijai pagal analogiją gražinamų mokesčių sumų rodikliui būtų priskirti asmenys, vykdančys ekonominę veiklą, ir gyventojais, tokiu atveju mokesčių mokėtojams tenka pildyti vidutiniškai po dvi deklaracijas. Tačiau pagrindinė deklaracijų pildymo našta tenka asmenims, vykdančioms ekonominę veiklą, o gyventojai pildo tik pajamų deklaraciją, ir tik tuo atveju, kai pageidauja susigrąžinti GPM permoką ar per metus patirtas išlaidas, arba gyventojai, kuriems pagal įstatymą privaloma deklaruoti pajamas. Atliekant šio rodiklio analizę kaip mokesčių mokėtoją tikslingiau traktuoti tik asmenis, vykdančius ekonominę veiklą, tačiau tokiu atveju mokesčių mokėtojams tenka pildyti vidutiniškai 12 deklaracijų.

Mokestinių ginčų institucijos patvirtina vidutiniškai apie 60 % mokesčių administratorių apskaičiuotų mokesčių mokėtojams mokėtinų mokesčių sumų, o papildomai surinktų ir papildomai apskaičiuotų mokesčių sumų santykinio rodiklio reikšmės dar mažesnės – surenkama vidutiniškai tik apie 30 % papildomai apskaičiuotų sumų. Tuo remiantis galima daryti prielaidą, kad mokesčių administratorius neefektyviai vykdo mokesčių išieškojimus. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad Gill nėra nustatęs šio rodiklio svyravimo ribų (kiek turėtų būti patvirtinta apskaičiuotų sumų), negalima vienareikšmiškai neigiamai vertinti mokesčių administratoriaus veiklos.

Analizuojant mokestinių pajamų surinkimo sistemos produktyvumą, galima teigti, kad mokesčių mokėtojų ir mokesčius administruojančių įstaigų darbuotojų santykio analizė komplikauta dėl neapibrėžto vieno iš komponentų – mokesčių mokėtojo, kaip statistinio vieneto – turinio. Didžiausią mokesčių mokėtojų dalį sudaro gyventojai, tačiau didžiausias mokesčių administratorių darbo krūvis tenka asmenims, vykdančioms ekonominę veiklą, todėl tikslinga jais apsiriboti. Tiksliai nustatyti mokesčių administravimo įstaigų darbuotojų skaičių nėra lengva – Lietuvoje pagal mokesčius reglamentuojančius įstatymus yra 5 mokesčių administratoriai, iš jų tik Valstybinės mokesčių inspekcijos veikla visiškai susijusi su mokesčių administravimu, kitoms institucijoms tai yra tik viena iš funkcijų.

Vienas iš svarbiausių pajamų surinkimo sistemos produktyvumo grupės rodiklių – mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis. Gill nustatė šio rodiklio svyravimo reikšmes tarp 1,8 – 2,0 %, kurios yra artimos užsienio valstybių analogiškų tyrimų rezultatams, įvairiose literatūros šaltinių nurodoma mokesčių sistemos administravimo išlaidų santykio reikšmė svyruoja tarp 1 – 3 %. Apskaičiuotos šio rodiklio reikšmės yra analogiškos V. Tanzi mokesčių ėmimo kašto indekso reikšmėms (2.9 lentelė). Mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis Lietuvoje kito nuo 1,73 % iki 0,88 %, o kadangi tai neviršija Gill nustatytos 2 % ribos, galima daryti prielaidą, kad pagrindinis mokesčių administratorius (Valstybinė mokesčio inspekcija) pavestas funkcijas vykdo efektyviai.

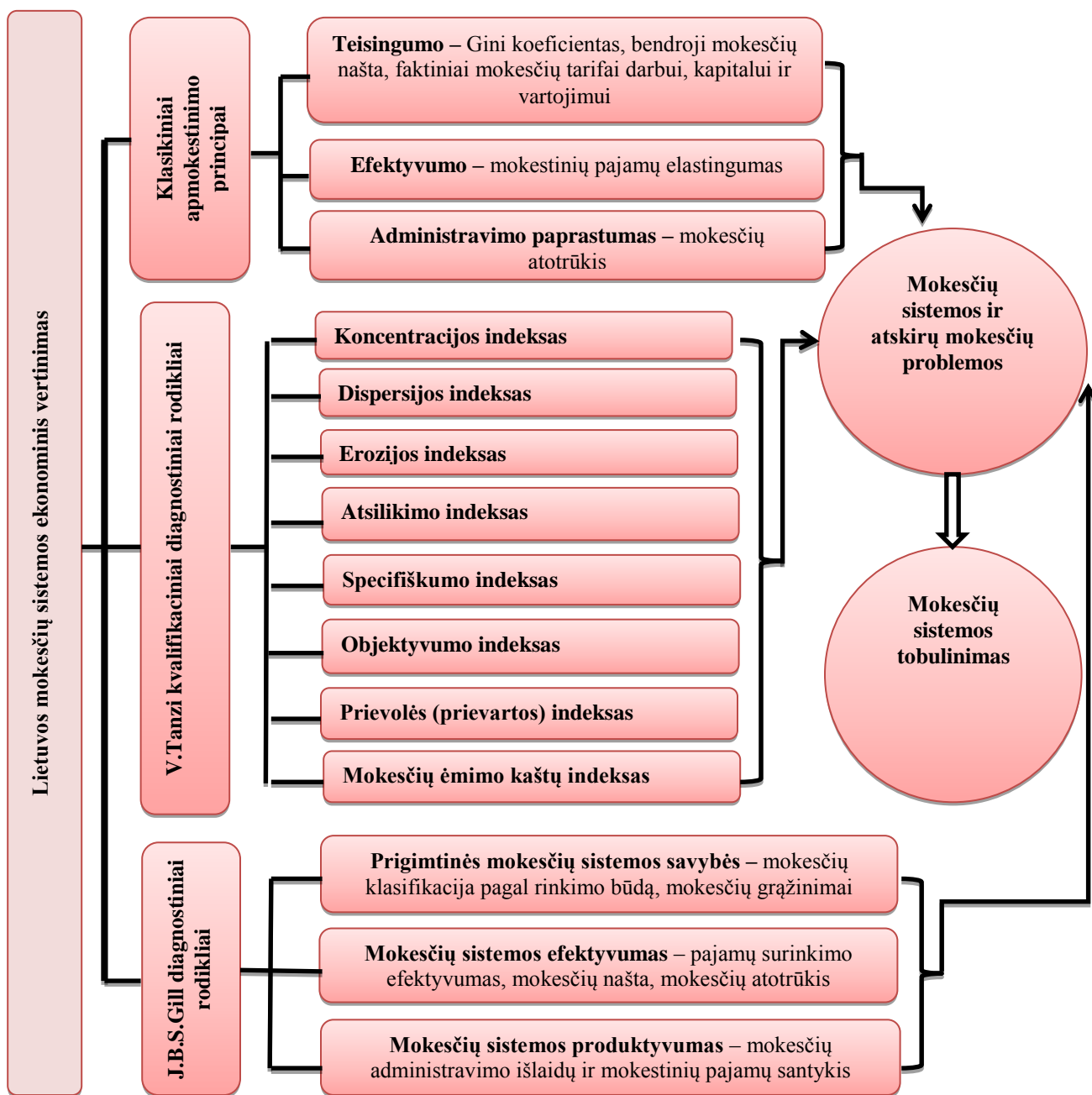
Atlikus Lietuvos mokesčių sistemos vertinimą remiantis J.B.S. Gill diagnostiniais rodikliais, nustatyta, kad kai kurie rodikliai yra identiški V. Tanzi siūlomiems kvalifikaciniams diagnostiniams rodikliams. Tačiau vertinant Gill metodu iškilo duomenų surinkimo (neprieinamumo) problema bei rodiklių apskaičiavimo principų neapibrėžtumas. Pagrindinis mokesčių administratorius – Valstybinė mokesčių inspekcija, tačiau kai kuriuos mokesčius administruoja keletas mokesčių administratorių. Į šalies nacionalinį biudžetą buvo surenkama daugiau nei 95 % potencialios mokesčių bazės, o tai liudija geresnį pajamų surinkimą arba planavimo spragas, kai netinkamai įvertintos šalies ekonomikos vystymosi tendencijos.

3. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS PROBLEMINĖS SRITYS IR TOBULINIMO GALIMYBĖS

Kiekviena valstybė siekia sukurti tokią mokesčių sistemą ir apmokestinimo mechanizmą, kuris ne tik užtikrintų nuolatinį biudžeto pajamų surinkimą, bet ir būtų ekonomiškai pagrįstas, socialiai teisingas (Sudavičius, 2010). Atlikus mokesčių sistemos vertinimo mokslinės literatūros analizę, išskirti svarbiausi mokesčių sistemos vertinimo aspektai ir juos apibūdinantys rodikliai bei sudaryta mokesčių sistemos vertinimo metodika (3.1 pav.). Galima pritarti daugelio autorių nuomonei, kad neįmanoma sukurti vieningos mokesčių sistemos vertinimo metodikos, nes valstybės skiriasi ekonomikos išsivystymo laipsniu, socialinėmis – kultūrinėmis vertybėmis, o tai turi įtakos kiekvienos valstybės mokesčių sistemos formavimui bei praktiniam jos funkcionavimui.

Analizuojant klasikinius apmokestinimo principus išreiškiančius rodiklius galima teigti, kad suteikiant teisingumo matavimui praktinį aspektą, taikomi rodikliai, kuriais įvertinamas neteisingumo laipsnis. Plačiausiai yra taikomas *Gini* koeficientas, išreiškiantis visų visuomenės sluoksnių pajamų pasiskirstymą, kuris Lietuvoje analizuojamu laikotarpiu kito 31,2 – 36,9 % ribose. 2010 m. palyginus su 2004 m. *Gini* koeficiento reikšmė padidėjo 5,7 procentinio punkto, tai rodo kad pajamų pasiskirstymo nelygybė augo ir šiuo laikotarpiu Lietuvoje buvo esminių pajamų pasiskirstymo netolygumų. Nuo 2011 m. *Gini* koeficiento reikšmė pradėjo mažėti, todėl galima teigti, kad šalies vykdoma mokesčių sistemos politika mažina pajamų nelygybės laipsnį. Tačiau *Gini* koeficientu vienareikšmiškai vertinti šalies mokesčių sistemos teisingumo negalima, tokiu atveju reikėtų analizuoti pajamų nelygybės sumažinimo laipsnį, kai įvertinamos pajamos neatskaičiavus mokesčių ir pajamos išskaičiavus mokesčius. Didžioji dalis nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų (nuo 2009 m. daugiau nei 65 %) yra gaunama iš netiesioginių mokesčių, o tai patvirtina prielaidą, kad šalies mokesčių sistema nėra visiškai paremta teisingumo principu. Šalies bendrajai mokesčių naštai vertinti naudotas mokesčių naštos rodiklis, apskaičiuojamas kaip mokestinių pajamų ir įmokų į nacionalinį biudžetą, valstybinio socialinio draudimo fondo biudžetą, privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetą, garantinį fondą ir bendrojo vidaus produkto santykis. Šis rodiklis buvo skaičiuojamas siekiant įvertinti šalyje egzistuojančią mokesčių tarifų ir mokestinių įplaukų priklausomybę. Lietuvoje 2008 metais buvo pasiekta optimali mokesčių normos riba, po kurios net ir padidėjus mokesčių normai, mokestinių pajamų surenkama daug mažiau nei esant žemesnei mokesčių normai, todėl galima daryti prielaidą, kad 2008 metų pabaigoje priimti mokesčių įstatymų pakeitimai nėra tobuli, nes nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos 2009 m. buvo 0,33 % mažesnės nei buvo planuota. Tam labiausiai įtakos turėjo mokestinių pajamų sumažėjimas iš gyventojų pajamų bei pridėtinės vertės mokesčių. Vertinant šalies

mokesčių našta ES kontekste, reikia pastebėti, kad Lietuvoje mokesčių našta yra viena mažiausių (žr. 2.9 pav.), todėl vienareikšmiškai teigti, kad Lietuvoje mokesčių našta yra per didelė taip pat negalima. Atskirų valstybių mokesčių sistemų palyginimui Europos Komisija skaičiuoja faktinius tarifus darbui, kapitalui ir vartojimui. Išanalizavus pateikiamus rodiklius, matosi, kad Lietuvoje didžiausia mokestinė našta tenka darbui, kuri yra didesnė už vartojimo ir kapitalo mokestinę našta kartu sudėjus. Mažiausiu tarifu Lietuvoje apmokestinamas kapitalas, kuris beveik 2,5 karto yra mažesnis už ES28 šalių vidurkį.



3.1 pav. Mokesčių sistemos vertinimo metodika

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis nagrinėta literatūra.

Lietuvos mokesčių sistema taip pat negali būti vienareikšmiškai įvertinta ir pagal visus V. Tanzi siūlomus aštuonis kvalifikacinius – diagnostinius rodiklius. Analizuojant koncentracijos rodiklį galima teigti, jog Lietuvos mokesčių koncentracija didele dalimi atitinka tarptautinių mokesčių specialistų rekomendacijas ir šalyje didžioji dalis mokesčių surenkama iš keturių pagrindinių mokesčių – pridėtinės vertės, gyventojų pajamų, pelno ir akcizų mokesčių. Šalies mokesčių sistemoje yra mažas pajamas nešančių mokesčių, kurie sudaro nežymią dalį nacionalinio biudžeto pajamų (iki 10 %), tačiau ar jų administravimas yra brangesnis nei gaunamos pajamos, įvertinti negalima. Pagal erozijos rodiklį galima teigti, kad faktinė mokesčių bazė yra artima potencialiajai, silpniausias ryšys pastebimas tik 2008 m. Vertinant atsilikimo indeksą, matyti, kad nemaža dalis mokesčių pajamų į nacionalinį biudžetą yra surenkama iš baudų ir konfiskacijos, todėl šio rodiklio negalima laikyti teigiamu. Nagrinėjant specifiškumo rodiklį, nustatyta, kad Lietuvos mokesčių sistemoje yra mokesčių, kurių tarifai nepriklauso nuo apmokestinamojo objekto vertės, tačiau kai kurie iš jų (pvz., akcizai) sudaro nemažą nacionalinio biudžeto dalį. Lietuvos mokesčių sistemos specifiškumo indeksu vienareikšmiškai įvertinti nėra įmanoma, nes V. Tanzi nepateikia, kiek tokių mokesčių geroje mokesčių sistemoje turėtų būti ir kaip įvertinti, kuris iš jų šalies mokesčių sistemai netinkamas. Pagal prievolės rodiklį Lietuvos mokesčių sistema gali būti vertinama kaip efektyviai veikianti sistema, nes viso analizuojamojo laikotarpio metu yra surenkama daugiau nei 95% potencialios mokesčių sumos ir mokesčių administravimo išlaidos sumažėjo nuo 1,73 % iki 0,88 % ir 2012 – 2013 m., tačiau išliko didesni už V. Tanzi rekomenduojamus 0,5%, todėl reikėtų ieškoti galimybių mokesčių administravimo kaštų mažinimui. Išlieka tas pats klausimas, kiek objektyviai ir pagrįstai valstybė apskaičiuoja potencialią mokesčių bazę (planą). Lietuvos mokesčių sistemą vertinant Tanzi metodu, galima teigti, kad esminė šio metodo spraga – neapibrėžti rodiklių klausimai tiek turinio, tiek matavimo prasmėmis.

J. B.S. Gill (2000) išskiria tris rodiklius, apibūdinančių mokesčių pajamų surinkimą, grupes. Vertinant prigimtines mokesčių sistemos savybes galima teigti, kad pajamų sistemos sudėtingumą lemia daugelis veiksnių, iš kurių vienas svarbiausių – šalyje nustatytų mokesčių rūšių skaičius. Analizuojamu laikotarpiu mokesčių rūšių skaičius kito netolygiai, fiziniai ir juridiniai asmenys mokėjo 24 – 25 rūšių mokesčius, o mokesčių mokėtojų bei pateikiamų deklaracijų skaičius didėjo. Silpniausia Lietuvos mokesčių sistemos grandis – vykdomų funkcijų efektyvumas. Surenkamų pajamų iš baudų ir konfiskacijų didėjimas liudija apie vengimą mokėti mokesčius, tuo pačiu mokesčių administravimo problemas gilina ir korupcijos apraiškos viešojo administravimo sistemoje. Administravimo procedūrų ir veiksnių nenuoseklumas, neefektyvus papildomai mokesčių mokėtojams apskaičiuotų sumų surinkimas, mokesčių mokėjimo vengimo atvejų daugėjimas, mokesčių mokėtojų mokesčių prievolių vykdymo išlaidų didėjimas, mokesčių administravimo brangumas rodo nepakankamas mokesčių

administratorių funkcijų vykdymo kokybės bei dubliavimo problemas. Daryti konstruktyvius pageidautinų ir nustatytų efektyvumo rodiklių reikšmių kitimo tendencijų analizės apibendrinimus yra sudėtinga, nes trūksta dalies informacijos: nėra galimybės surinkti daugumos rodiklių duomenų. Mokesčių administratorių darbo efektyvumas labai priklauso nuo mokesčių naštos rodiklio. Lietuvoje mokesčių našta yra mažiausia ES (žr. 2.9 pav.), todėl galima teigti, kad mokesčių administratoriams sudaryta palanki terpė dirbti efektyviai. Analizuojant mokesčių atotrūkio rodiklį, būtina nustatyti potencialias mokestines pajamas, tačiau J.B.S. Gill nėra pateikęs tokios potencialios mokesčių bazės apskaičiavimo principų ir vertinimo parametrų, todėl šio rodiklio išsamesnei analizei problemų kelia ir informacijos trūkumas. Pageidautina mokesčių atotrūkio reikšmė 0% -15% (Gill, 2000), todėl galima teigti, kad visu analizuojamu laikotarpiu mokesčių atotrūkis neviršijo galimos svyravimo ribos ir rodiklis gali būti vertinamas teigiamai. Vienas svarbiausių pajamų surinkimo sistemos produktyvumo grupės rodiklių – mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis. Atlikta šio rodiklio analizė leidžia daryti prielaidą kad mokesčių administratoriai (šiuo atveju VMI) dirba produktyviai. J.B.S. Gill (2000) nurodo, kad šio rodiklio optimalios reikšmės svyruoja tarp 1,8 % - 2,0 % ir yra artimos užsienio valstybinių analogiškų tyrimų rezultatams, kurie, kaip nurodoma įvairiuose literatūros šaltiniuose, svyruoja nuo 1 % iki 3 %. Mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis Lietuvoje kito nuo 1,73 % iki 0,88 %. Lietuvos mokesčių administravimo išlaidos neviršija 2 % ribos ir remiantis Gill rodiklio aiškinimu, pagrindinis Lietuvos mokesčių administratorius (VMI) pavestas funkcijas vykdo efektyviai, kai tuo tarpu remiantis V. Tanzi mokesčių ėmimo kaštų indeksu, tas pats rodiklis vertinamas neigiamai, nes nepatenka į intervalo [0;1] ribas. Vertinant Lietuvos mokesčių sistema J.Gill metodu, iškilo duomenų surinkimo (neprieinamumo) problema. Analizuojamu 2004 – 2014 m. laikotarpiu Lietuvoje vyko esminės mokesčių sistemos permainos: įsigaliojo nauji mokesčių įstatymai, naujai apibrėžę mokesčio objektus, mokėtojus, tarifus, lengvatas, buvo pakeistos pelno, gyventojų pajamų, pridėtinės vertės, akcizų ir kitų mokesčių bei privalomų įmokų įstatymų nuostatos, sukurtos ir tobulinamos mokesčių administravimo sistemos, mokesčių mokėtojų registrai. Esant tokių pakeitimų gausai, duomenų surinkimas tampa sudėtingu, o kai kuriais atvejais duomenys apskritai nesurenkami, todėl dėl šios problemos nepavyko išanalizuoti daug J.B.S. Gill pateiktų kiekybinių rodiklių.

Panaudojus visus tris mokesčių sistemos vertinimo metodus Lietuvos pavyzdžiu, tyrimo rezultatus galima įvertinti dviem kryptimis: išskiriant naudotų metodų privalumus, trūkumus ir tobulinimo kryptis (3.1 lentelė) ir nustatant Lietuvos mokesčių sistemos problemas.

Mokesčių sistemos vertinimo metodų privalumai, trūkumai ir tobulinimo kryptys

Vertinimo metodai	Privalumai	Trūkumai	Tobulinimo kryptys
Klasikiniai apmokestinimo principai ir juos apibūdinantys rodikliai	Apima svarbiausius mokesčių sistemos vertinimo aspektus; apibrėžtas rodiklių apskaičiavimas	Nesusietas į visumą principų nagrinėjimas neleidžia įvertinti visos mokesčių sistemos ir taip riboja mokesčių sistemos lyginamąją analizę; skirtingi rodikliai siūlomi tam pačiam principui vertinti; tas pats rodiklis siūlomas skirtingiems apmokestinimo principams vertinti	Kiekvienam principui įvertinti nustatyti apibrėžtus rodiklius
V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai	Atliekamas įvairiapusiškas mokesčių sistemos įvertinimas	Vertinimas nėra tikslus dėl rodiklių skaičiavimo neapibrėžtumo	Nustatyti koncentracijos, dispersijos, erozijos, atsilikimo rodiklių reikšmes; Nustatyti specifiškumo, objektyvumo, prievolės įvykdyti mokesčius įsipareigojimus rodiklių vertinimo kriterijus; Papildyti mokesčių rinkimo išlaidų indeksą mokesčių mokėtojų mokesčių prievolių vykdymo išlaidų analize
J.B.S. Gill diagnostiniai rodikliai	Sudaro galimybę atskleisti mokesčių administravimo trūkumus; tinkami lyginamajai analizei tarp atskirų šalių atlikti	Labai ribotos duomenų gavimo galimybės; Rodiklių apskaičiavimo neapibrėžtumas	Absoliutinius rodiklius keisti į santykinus; Apibrėžti rodiklių apskaičiavimo principus; Nustatyti rodiklių kitimo ribas.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis analizuota literatūra; Skačkauskienė I. (2009). *Mokesčių sistemos kompleksinis vertinimas*: daktaro disertacija. Vilnius: technika; Vaičiškaitė A. (2011). *Mokesčių sistemos įvertinimo metodikos tobulinimas*. Jaunasis mokslininkas 2011. Studentų mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys p. 244 -249. Akademija.

Apibendrinant darbe atliktą tyrimą remiantis skirtingais trimis metodais, galima pritarti daugumos mokslininkų siūlymams – supaprastinti šalies mokesčių administravimą, parinkti optimalių mokesčių skaičių su platesne apmokestinimo baze bei akcentuojamas mokesčių įstatymų paprastumas ir aiškumas. Turėtų būti sukurtas toks mokesčių sistemos vertinimo metodas, kuris darniai susietų visus mokesčių sistemos apmokestinimo principus, integruotų dalinius rodiklius, kuriais tie principai vertinami, į kompleksinį kriterijų. Šiuo metu galimiems šalies mokesčių sistemos vertinimo metodams to trūksta. Tas pats rodiklis taikomas skirtingiems apmokestinimo principams vertinti, o V. Tanzi kvalifikaciniai diagnostiniai rodikliai galėtų turėti konkrečias kiekybines išraiškas ir nustatytas savo kitimo ribas. J.B.S.Gill rodiklius reikėtų išplėsti taip, kad juos būtų galima pritaikyti visai mokesčių sistemai, o ne tik pajamų surinkimui vertinti, taip pat reikalingi konkretūs rodiklių apskaičiavimo principai ir galimos svyravimo ribos.

Atlikus mokesčių sistemos ekonominį vertinimą, galima išskirti pagrindines Lietuvos mokesčių sistemos problemas ir pateikti tobulinimo galimybes.

Lietuvos mokesčių sistemoje pagrindinis vaidmuo atitenka netiesioginiams mokesčiams, kurie sudaro apie 70 % visų nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų. Tokia mokesčių sistema yra kritikuotina, nes tik tiesioginiai mokesčiai laikomi teisingais. Netiesioginių mokesčių surinkimas ir administravimas yra laikomas pačiu paprasčiausiu, tačiau valstybė, norėdama išlaikyti mokestinių pajamų apimtį turi tinkamai įvertinti taikomų netiesioginių mokesčių tarifus bei apmokestinimo bazę. Netiesioginiai mokesčiai didina kainas, tuo pačiu, kaip ir infliacijos atveju, mažina perkamąją galią, todėl mažėja gamyba ir užimtumas, o mokestinės įplaukos į nacionalinių biudžetą taip pat mažėja. Todėl siekiant padidinti tiesioginių mokesčių procentinę dalį nacionaliniame biudžete, reikėtų koreguoti pelno mokesčio įstatymą ir įvesti visuotinį nekilnojamojo turto mokestį. Kadangi įmonių pelnas yra ateities gamybos šaltinis, jis turėtų būti neapmokestinamas, o mokesčiai mokami tuomet, kai pelnas dividendų pavidalu išmokamas kapitalo savininkams. Nekilnojamojo turto mokestis turėtų būti visuotinas ir su kuo mažiau išimčių. Pirmiausia reikėtų keisti esamą nekilnojamojo turto mokestį, plečiant apmokestinamąją bazę, t.y. mažinant neapmokestinamą ribą bent iki 150 tūkst. eurų (iki 2015 m. sausio 1 d. buvo 1 mln. Litų) ir mažinant tarifą iki 0,5 %.

Nors mokesčių našta Lietuvoje yra viena iš mažiausių Europos Sąjungoje, darbo mokesčiai sudaro apie trečdalį visų valstybės pajamų. Siekiant socialinio teisingumo, reikėtų didinti neapmokestinamųjų pajamų dydžius mažesnes pajamas gaunančios šeimoms, taikant didesnes lengvatas vaikus auginantiems tėvams, daugiavaikėms šeimoms. Neapmokestinamas pajamų dydis turėtų būti artimas vidutiniam šalies darbo užmokesčiui. Siekiant padidinti mokestinių pajamų iš GPM surinkimą siūloma atsisakyti taikyti fiksuotą pajamų mokestį pagal verslo liudijimą dirbantiems asmenims, nes pajamų mokesčio suma turėtų priklausyti nuo gaunamų pajamų sumos. Dabartiniu metu verslas susiduria su nesąžininga konkurencija, nes fiksuotas mokestis suteikia dideles pajamas gaunantiems gyventojams mokėti nepagrįstai mažą pajamų mokestį, nepriklausantį nuo gaunamų pajamų.

Didžiąją dalį naštos, tenkančios darbui, sudaro darbdavio įmokos, todėl siūloma sujungti darbdavio ir darbuotojo mokamas įmokas, perkeltiant visą įmoką darbuotojui, atitinkamai perskaičiuojant mokesčių ir įmokų tarifus. Taip pat tikslinga būtų perduoti Valstybinei mokesčių inspekcijai „Sodros“ įmokų surinkimą taip sumažinant administravimo kaštus ir palengvinant našta verslui. Kadangi perskirsčius valstybinio socialinio draudimo tarifą, padidėtų mokesčių našta darbuotojui, būtina sumažinti PVM tarifą, t.y. atstatyti į prieškrizinį lygį. Sumažintas pridėtinės vertės mokesčio tarifas mažintų kainas, tuo pačiu didintų perkamumą. Šie siūlymai sumažintų mokesčių našta

darbdaviui ir darbuotojui, mažėtų šešėlinė ekonomika, didėtų konkurencingumas, o tuo pačiu ir mokestinės pajamos.

Lietuvos mokesčių sistemoje trūksta skaidrumo ir aiškumo. Mokesčių sistemos skaidrumas ir aiškumas yra vienas iš efektyvios mokesčių sistemos principų. Kad sistema būtų skaidri, įstatymuose numatytos mokesčių apskaičiavimo ir mokėjimo taisyklės turėtų būti tikslios, išsamios ir vienareikšmės. Mokesčių skaidrumas neatsiejamas nuo mokesčių efektyvumo, o kartu šie principai sąlygoja tiesioginės mokesčių naštos mažinimą.

Dar viena iš tobulintinų sričių mokesčių administravimas. Gerinant Lietuvos mokesčių administravimo sistemą, būtina tobulinti jau esamą sistemą, kurios pagrindinis tikslas – pertvarkyti mokesčių administravimą taip, kad įtaka rinkai, jos subjektui ir mokesčių administravimo išlaidoms būtų mažiausia. Siekiant užtikrinti biudžeto pajamas, būtinas valstybės funkcijoms vykdyti bei sudarant palankias sąlygas tiesioginėms užsienio investicijoms, būtinas mokesčių administravimo sistemos stiprinimas. Pagrindinės tobulinimo kryptys turėtų būti mokesčių administratorių informacinės sistemos tobulinimas ir mokesčių rūšių skaičiaus mažinimas. Mokesčių politikos tobulinimas, mokesčių sistemos supaprastinimas gali sumažinti mokesčiams administruoti skirtas išlaidas 30 %, o mokesčių mokėtojų išlaidas, susijusias su mokestinių prievolių vykdymu, iki 2 %.

Europos Komisija (EK) ragina Lietuvą tobulinti mokesčių sistemą bei spręsti demografinės problemas, kurios kelia iššūkių šalies ekonomikos augimo potencialui. Šios ir kitos rekomendacijos pateikiamos ES valstybių ataskaitoje, kuriose analizuojami valstybių ekonomikos iššūkiai. Lietuvos ataskaitoje pažymima, kad nuo 2011 metų Lietuvoje atkurtas tvirtas ekonomikos augimas ir žymiai sumažėjo nedarbas. Vis dėlto, pažymima, kad šalis susiduria su iššūkiais, kurie galėtų turėti neigiamą poveikį Lietuvos ekonomikai ateityje. „Yra galimybių mokesčių sistemą padaryti palankesnę augimui. Mokestinės pajamos didele dalimi priklauso nuo netiesioginių mokesčių ir darbo jėgos apmokestinimo, o iš aplinkos ar turto mokesčių surenkamų pajamų dalis tebėra nedidelė“, - rašoma EK ataskaitoje apie Lietuvą. Komisija taip pat nurodo, kad Lietuvos augimo potencialas susiduria su struktūriniais iššūkiais, kylančiais dėl visuomenės senėjimo, atsirandančio profesinių gebėjimų trūkumo ir mažų investicijų, ypač į mokslinius tyrimus ir plėtrą. Pasak EK, taip pat svarbu tobulinti darbo santykių reguliavimą, mažinti gyventojų, kuriems gresia skurdas ar socialinė atskirtis, dalį ir tęsti Lietuvos integravimą į Europos energijos rinkas, kad būtų gerinamas energijos tiekimo saugumas. 2015 m. pradžioje paskelbtose EK prognozėse teigiama, kad Lietuvos bendrojo vidaus produkto (BVP) augimas 2015 m. sieks 3 %, o 2016 m. paspartės iki 3,4 %, nedarbo lygis, 2014 m. siekęs 9,5 %, 2015 m. turėtų sumažėti iki 8,7 %, o 2016 m. - iki 7,9 %, vidutinis darbo užmokestis 2015 m. augs 5 %, o 2016 m. - 5,5 %.

IŠVADOS

Atlikus mokesčių sistemos analizės ir ekonominio vertinimo teorinį pagrindimą, paaiškėjo, kad nėra vieningos nuomonės, kokia turėtų būti efektyviai veikianti mokesčių sistema, kuri užtikrintų mokesčių pajamų, reikalingų valstybės funkcijoms finansuoti, surinkimą biudžetą. Mokesčių reikšmė pasireiškia tuo, kad iš jų yra formuojamas nacionalinis šalies biudžetas, kuris perskirstomas tarp gyventojų ir ūkio subjektų, bei reguliuoja valstybėje vykstančius ekonominius, socialinius procesus.

Kiekvienos šalies mokesčių sistema turėtų remtis pagrindiniais apmokestinimo principais: teisingumo, ekonominio efektyvumo, administravimo paprastumo, mokesčių įplaukų produktyvumu ir elastingumu, neutralumo, viešumo ir kuo teisingiau paskirstyti mokesčių našta, t. y., kad kiekvienas mokesčių mokėtojas mokėtų mokesčius atsižvelgiant į jo pajamas, pragyvenimo lygį ir ekonominę šalies situaciją. Mokesčių sistema dažniausiai yra vertinama pagal tai, kaip ji įgyvendina apmokestinimo principus ir sprendžia apmokestinimui keliamus uždavinius. Kompleksiniu požiūriu mokesčių sistema gali būti vertinama trimis metodais. Klasikiniai apmokestinimo principai leidžia juos išreiškiančiais rodikliais įvertinti kiekvieno principo įgyvendinimą. Tarptautinio valiutos fondo ekonomistas V. Tanzi pateikia diagnostinį pajamų produktyvumo testą, kur kiekvienam rodikliui yra pateikiamas klausimas, o priklausomai nuo gautų atsakymų vertinama šalies mokesčių sistema. Remiantis J.B.S. Gill diagnostiniais rodikliais mokesčių sistema vertinama sisteminiu požiūriu per mokesčių pajamų surinkimo prizmę, ignoruojant kitus apmokestinimo principus, siekiant atskleisti pajamų administravimo proceso spragas, kuriose pajamų administravimas neatitinka valstybės ir mokesčių mokėtojų lūkesčių.

Atlikta Lietuvos mokesčių sistemos dinaminė ir struktūrinė analizė 2004 – 2014 metų laikotarpiu. Lietuvos Respublikoje pagrindinis ir didžiausias finansinių išteklių fondas yra šalies nacionalinis biudžetas, kurį sudaro valstybės ir savivaldybių biudžetai. Kiekvienais metais vidutiniškai į nacionalinį šalies biudžetą buvo surenkama po 23 488,78 mln. Lt pajamų. Per tiriamąjį laikotarpį pajamos padidėjo 113,20 % arba 15 626,28 mln. Lt lyginant su baziniais 2004 metais. Biudžeto pajamos pagal struktūrą skirstomos į mokesčines ir nemokesčines pajamas. Pagrindinės nacionalinio biudžeto pajamos yra surenkamos mokesčių pavidalu, kurios kasmet vidutiniškai sudaro apie 73,68 % visų nacionalinio biudžeto pajamų. Mokesčines pajamas į šalies biudžetą yra surenkamos iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių, kuriuos administruoja Valstybinė mokesčių inspekcija ir Muitinė. Lietuvoje pastebimas aukštas netiesioginių mokesčių lygis. Analizuojamo laikotarpio pabaigoje 2014 m. netiesioginiai mokesčiai sudarė 67,89 % visų nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų.

Įvertinus Lietuvos mokesčių sistemą pagal klasikinius apmokestinimo principus apibūdinančius rodiklius pagal kiekvieną principą atskirai ir apskaičiavus kiekvienam jų bent po vieną rodiklį iš grupės, galima teigti, kad 2005 – 2013 m. *Gini* koeficiento reikšmė viršijo ES šalių vidurkį. Tai rodo, kad Lietuvoje egzistuoja pajamų nelygybė, nes 10 % turtingiausių šalies gyventojų gauna apie 30 % visų šalies pajamų. Apskaičiuotas bendrasis mokesčių naštos rodiklis rodo, kad vidutiniškai apie 30 % bendrojo vidaus produkto yra perskirstoma mokesčiais, tačiau palyginus su kitomis ES šalimis, Lietuvoje mokesčių naštos rodiklis yra mažiausias. Ekonominiu atžvilgiu Lietuva dar stipriai atsilieka nuo ES šalių senbuvų, todėl ji mokesčių pagalba perskirsto mažesnę BVP dalį. Palyginus Lietuvos faktinius mokesčių tarifus darbui, kapitalui ir vartojimui su ES vidurkiu, matoma, kad mažiausiu tarifu Lietuvoje apmokestinamas kapitalas, kuris nuo ES šalių vidurkio skiriasi beveik 2,5 karto, o didžiausiu tarifu apmokestinamas darbas, kuris yra artimas ES vidurkiui. Iki 2009 metų pabaigos šalies mokesčių sistema buvo elastinga, nes nacionalinio biudžeto mokesčių pajamos didėjo spartesniu tempu nei bendrasis vidaus produktas. Tai leidžia daryti prielaidą, kad ir toliau taikant iki 2009 metų galiojusią mokesčių sistemą, būtų surinkta daugiau mokesčių pajamų į nacionalinį biudžetą. Lietuvos mokesčių sistemos administravimo efektyvumui vertinti buvo skaičiuojamas mokesčių atotrūkis, kuris parodė, kad kasmet į nacionalinį biudžetą surenkama daugiau pajamų nei planuota. Tačiau vienareikšmiškai mokesčių sistemos šiuo metodu vertinti negalima, pagrindinė metodo spraga, kad darbų autoriai siūlo skirtingus rodiklius tam pačiam principui vertinti ir dažnai tas pats rodiklis siūlomas skirtingiems apmokestinimo principams vertinti, o tai kelia neaiškumo.

Atlikus Lietuvos mokesčių sistemos įvertinimą 2004 – 2014 metų laikotarpiu, pagal V. Tanzi kvalifikacinius diagnostinius rodiklius, nustatyta, kad pagal koncentracijos indeksą, didžiausia dalis nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų surenkama iš keturių pagrindinių mokesčių: pridėtinės vertės mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio, pelno mokesčio ir akcizų, kas vertinama teigiamai. Pagal dispersijos indeksą nustatyta, kad šalyje yra mokesčių, iš kurių surenkamos sąlyginai mažos pajamos, tačiau informacijos apie jų administravimo kaštus duomenų nėra, todėl šis indeksas vienareikšmiškai neįvertintas. Pagal erozijos indeksą, mokesčių sistema vertinama teigiamai, nes mokesčių sistemos ryšys tarp potencialios ir faktinės mokesčių bazės yra išlaikytas. Pagal atsilikimo indeksą nustatyta, kad dalis mokesčių nėra sumokami laiku, kadangi nemaža dalis pajamų surenkama iš baudų ir konfiskacijų, tai rodo mokesčių mokėtojų vengimą mokėti mokesčius. Vertinant specifiškumo indeksą nustatyta, kad mokesčių sistemoje egzistuoja mokesčiai turintys specifinius tarifus (akcizai), iš jų surenkama apie 17 % visų nacionalinio biudžeto pajamų, todėl teigti, kad pastarieji nėra reikalingi negalima. Pagal prievolės indeksą Lietuvos mokesčių sistema vertinama, kaip efektyviai veikianti, nes visu analizuojamu laikotarpiu surenkamos mokesčių pajamos viršija 95 % potencialios mokesčių sumos.

Pagal mokesčių ėmimo kaštų indeksą mokesčių sistema vertinama neigiamai, nes mokesčių administravimo išlaidos viršija rekomenduojamą 0,5 % ribą ir yra tikslinga ieškoti galimybių mokesčių administravimo kaštų mažinimui. Pagal V. Tanzi metodiką Lietuvos mokesčių sistemos vienareikšmiškai įvertinti negalima, nes ne visi indeksai įvertinti teigiamai ar neigiamai. Siekiant geresnio įvertinimo reikėtų griežtesnėmis priemonėmis skatinti mokesčių mokėtojus laiku sumokėti mokesčius, mažinti mokamų į nacionalinį biudžetą mokesčių skaičių.

Atlikus šalies mokesčių sistemos analizę remiantis J.B.S. Gill diagnostiniais rodikliais, nustatyta, kad kai kurie šio metodo rodikliai yra identiški V. Tanzi siūlomiems kvalifikaciniams diagnostiniams rodikliams, o daugelio rodiklių dėl duomenų neprieinamumo neįmanoma apskaičiuoti. Analizuojamu laikotarpiu mokesčių rūšių skaičius kito netolygiai, Lietuvoje fiziniai ir juridiniai asmenys mokėjo 25 rūšių mokesčius, o pateikiamų deklaracijų skaičius kasmet didėjo. Analizė parodė, kad kai kuriuos mokesčius administruoja keletas mokesčių administratorių. Į nacionalinį biudžetą buvo surenkama daugiau negu 95% potencialios mokesčių, kas parodo geresnę pajamų surinkimą arba planavimo spragas, galbūt netinkamai įvertintos šalies ekonomikos vystymosi tendencijos. Lietuvos mokesčių administravimo išlaidos neviršija 2% ribos, todėl galima teigti, kad Valstybinė mokesčių inspekcija pavestas funkcijas vykdo našiai. J.B.S. Gill metodas galėtų būti tobulinamas absoliutinius rodiklius keičiant į santykinus, apibrėžiant rodiklių apskaičiavimo principus bei nustatant konkrečias jų kitimo ribas. Kiekvienai šaliai būtų tikslingiau turėti mažiau mokesčių su platesne apmokestinimo baze, o mokesčių surinkimo tvarka turi būti aiški, suprantama ir paprasta bei konkrečiai apibrėžta.

L I T E R A T Ū R A

1. Aleknevičienė V. (2005). *Finansai ir kreditas*. Vilnius. Enciklopedija.
2. Andriešiūnaitė K., Solnyškinienė J. (2015). *Valstybių ekonominės politikos tobulinimas mokesčių administravimo srityje aktyvinant užsienio investicijas*. Verslas XXI amžiuje. 18-osios Lietuvos jaunųjų mokslininkų konferencijos „Mokslas – Lietuvos ateitis“ teminė konferencija. Vilnius. VGTU.
3. Auerbach A. J., Hasset K. A. (2002). *A new measure of horizontal equity*. American Economics Review. No 4.
4. Bacchetta P., Espinosa M. P. (1995). *Information sharing and tax competition among governments*. Journal of International Economics No.39 (1).
5. Bagdonas E. (2005). *Socialinė statistika. Pirmoji dalis. Metodai*. Kaunas: KTU.
6. Bauer L. I. (2005). *Tax Administrations and Small and Medium Enterprises (SMEs) in Developing Countries*. Small and Medium Enterprise Department, World Bank Group.
7. Bernardi L., Profeta P. (2003). *Tax Systems and Tax Reforms in Europe*. New York. Ruotlegde.
8. Besfamille M. Parlatore Siritto C. (2009). *Modernization of Tax Administrations and Optimal Fiscal Policies*. Journal of Public Economic Theory. No.2.
9. Bivainis J., Skačkausienė I. (2007). *Mokesčių sistemos vertinimo metodinio potencialo analizė*. Verslas: teorija ir praktika. Nr. 2.
10. Bivainis J., Skačkausienė I. (2008). *Mokesčių sistema Lietuvoje: vertinimas Gill metodu*. Mokesčių politika ir viešasis administravimas. Nr. 1 (17).
11. Bivainis J., Skačkausienė I. (2009). *Kompleksinio mokesčių sistemos vertinimo rodiklių sistema*. Verslas: teorija ir praktika. Nr. 10(4).
12. Buckiūnienė O., Meilūnas V., Puzinauskas P. (2003). *Lietuvos finansų sistema*. Vilnius: Teisinės informacijos centras.
13. Budrytė A., Mačiulaitytė E. (2004). *Pelno apmokestinimo tvarka ir veiksmingumas Lietuvoje*. Pinigų studijos Nr. 8 (2).
14. Buškevičiūtė E. (2006). *Viešieji finansai*. Kaunas. „Technologija“.
15. Buškevičiūtė E. (2007). *Mokesčių sistema*. Kaunas. „Technologija“.
16. Cosmo V., Mierzwa R. (2010). *Strengthen Your Organizations State and Local Tax Function*. Pennsylvania CPA Journal Vol. 81, Issue 2.
17. Easterly W., Rebeko S. (1993). *Fiskal policy and economic growth: An empirical investigation*. Journal of monetary Economics No. 32 (3).
18. Europos Komisija. http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ilc_di12
19. Europos komisija. http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf
20. Europos komisija. http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf
21. Fuest C., Schaefer T., Peichl A. (2008). *Does a Simpler Income Tax Yield More Equity and Efficiency?* CESifo economic studies, Vol.54/1.
22. Gale G. W. (2001). *Tax simplification: issues and options*. Tax Notes.
23. Giertz, S. H. (2010). *The Elasticity of Taxable Income during the 1990s: New Estimates and Sensitivity Analyses*. Southern Economic Journal 2010, 77(2).
24. Gill J. B. S. (2003). *The nuts and Bolts of Revenue Administration Reform*. Washington, DC: The World Bank.
25. Gill, J. B. S. (2000). *A Diagnostic Framework for Revenue Administration*. Washington, DC: The World Bank, World Bank Technical Paper.

26. Giriūnienė G. (2014). *Šalies mokesčių sistemos vertinimas verslumo skatinimo aspektu*: daktaro disertacija. Kaunas. KTU
27. Hale, T. (2006). *The Theoretical Basics of Popular Inequality Measures*. http://utip.gov.utexas.edu/tutorials/theo_basic_ineq_measures.doc
28. Heim B.T. (2009). *The Effect of Recent Tax Changes on Taxable Income: Evidence from a New Panel of Tax*. Journal of Policy Analysis and Management No. 28 (1).
29. Imbrasienė A. (2008). *Mokesčių sistemos vertinimo metodika*. Jaunasis mokslininkas 2008. Studentų mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys p. 158-162. Akademija.
30. Jones S. (2004). *Principles of Taxation for Business & Investment Planning*. Irwin/MoGraw-Hill.
31. Jones S., Rhoades-Catanach S. (2013). *Principles of Taxation for Business and Investment Planning*. MoGraw-Hill Higher Education.
32. Lambert P. J. (2004). *Income taxation and equity*. Baltic Journal of Economics No. 4(2)
33. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. (2013). Mokesčiai. [žiūrėta 2013-04-06] Prieiga internetu <http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesčiai>
34. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/2004.pdf
35. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/2005.pdf
36. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/2006.pdf
37. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/kekv/2007_12_men_LT.pdf
38. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/kekv/2008_12_men_LT.pdf
39. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/kekv/nb_2009_m_surinkimas.pdf
40. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/kekv/2010_12_men_LT.pdf
41. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/kekv/2011_12_men_LT.pdf
42. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/kekv/2012_12_men_LT.pdf
43. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/nacionalinio_biudzeto_surinkimas/kekv/2013_metai_LT.pdf
44. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. 2004 m. balandžio 13 d. Nr. IX-2112. Suvestinė redakcija nuo 2015-01-01 iki 2015-06-30. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.3EB34933E485/IUQEYasWQz>.
45. Lietuvos Respublikos Seimas. *Lietuvos Respublikos 2013 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas* http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=440373&p_query=&p_tr2=2
46. Lietuvos Statistikos metraštis 2014.
47. Lymer, A., Hasseldine, J. (2002). *The international taxation system*. Boston: Kluwer Academic Publishers.
48. Marcijonas A., Sudavičius B. (2003). *Mokesčių teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras.
49. Meade J. E. (2013). *The Structure and Reform of Direct Taxation (Routledge Revivals)*.
50. Medelienė A., Sudavičius B. (2011). *Mokesčių teisė*. Vilnius: Registrų centras.
51. Meidūnas V., Puzinauskas P. (2001). *Mokesčiai: teorija, vaidmuo, raida*. Vilnius: Teisinės informacijos centras.
52. Meidūnas V., Puzinauskas P. (2003). *Finansai*. Vilnius: Teisinės informacijos centras.

53. Miller A., Oats L. (2012). *Principles of International Taxation*. A&C Black.
54. Naraškevičiūtė V., Lakštutienė A. (2007). *Valstybės finansai*. Kaunas: Technologija.
55. Nichols, D. R., Wempe, W. F. (2010). Regressive tax rates and the unethical taxation of salaried income. *Journal of business ethics*. P. 553.
56. Novošinskienė A. (2013). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu*. Žemės ūkio mokslai. T. 20. Nr. 3. Lietuvos mokslų akademija.
57. Novošinskienė A., Slavickienė A. (2007). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas*. Vagos, t. 76 (29).
58. Novošinskienė A., Slavickienė A. (2010). *Lietuvos mokesčių sistemos reformos vertinimas*. Ekonomikos ir vadybos fakulteto 2009 metų mokslinių tyrimų rezultatai// mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys Nr. 1(6).
59. Novošinskienė A., Stankauskaitė A. (2010). *Mokesčių naštos apskaičiavimo ir analizės tyrimas*. Tarptautinė mokslinė konferencija. Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. Nr. 1 (7), p. 141–146.
60. Paying Taxes 2011. The Global Picture. <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/paying-taxes-2011.pdf>
61. Paying Taxes 2013. The Global Picture. http://www.doingbusiness.org/reports/thematic-reports/~/_media/GIAWB/Doing%20Business/Documents/Special-Reports/Paying-Taxes-2013.pdf
62. Popelnikova N., Žaptorius J. (2012). *Lietuvos mokesčių sistemos analizė*. Verslas XXI amžiuje. 2012 metų teminės konferencijos straipsnių rinkinys. Vilnius. VGTU.
63. Puzinskaitė E., Klišauskas R. (2012). *Mokesčių teisės sistema ir apmokestinimo principai*. Jurisprudencija. Vol. 19 (2).
64. Rakauskaitė R. (2006). *Mokesčių sistemos vertinimo teorinis pagrindimas*. Jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf
65. Rakauskienė O. G. (2006). *Valstybės ekonominė politika*. Monografija. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.
66. Rimas J., Stačiokas R. (1996). *Verslininkas ir mokesčiai*. Kaunas.
67. Rohde, N. (2010). *Lorenz Curve Interpolation and the Gini Coefficient*. Journal of Income Distribution. Economics Department. Vol. 19, p. 111-123.
68. Rudytė D., Šalkauskienė L., Lukšienė L. (2009). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal V. Tanzi diagnostinius rodiklius*. Journal of Management. Nr. 3 (16).
69. Rudzkiš, R. (2008). *Kokios mokesčių sistemos reikia Lietuvai?* Lietuvos ekonomikos apžvalga. 2008/1. Ūkio ministerija, Statistikos departamentas prie LR Vyriausybės.
70. Ruškytė D., Rutkauskas A. V., Navickas V. (2012). *Mokesčių ir darbo rinkos sąveika*: monografija. Vilnius. Edukologija.
71. Skačkauskienė I. (2009). *Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas remiantis J. Gill diagnostiniais rodikliais*. Verslas, vadyba ir studijos‘2009: mokslo darbai. Vilnius: Technika.
72. Skačkauskienė I. (2009). *Mokesčių sistemos kompleksinis vertinimas*: daktaro disertacija. Vilnius: Technika.
73. Skačkauskienė I. (2009). *V. Tanzi kvalifikacinių diagnostinių rodiklių taikymas Lietuvos pavyzdžiu*. Verslas, vadyba ir studijos‘2008: mokslo darbai. Vilnius: Technika.
74. Skačkauskienė I. (2012). *Valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamos*. Vilnius. Technika.
75. Slemrod J., Gillitzer C. (2014). *Tax Systems*. MIT Press Books.
76. Smalenskas G. (2007). *Finansai*. Vilnius: Homo liber.
77. Smith A. (1937). *The Wealth of Nations (1776)*. New Yourk: Modern Library.
78. Stačiokas R., Rimas J. (2003). *Mokesčiai: istorinė raida ir dabartis*. Kaunas: Technologija.
79. Sudavičius B. (2010). *Mokesčių lengvatos Lietuvos mokesčių teisės kontekste*. Teisė, 76 t., 100-114 p.
80. Suits D. B. (1977). *Measurement of Tax Progressivity*. American Economic Review No. 67 (4).
81. Šapalienė L. (2008). *Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai*. Vilnius: Mokesčių srutas.

82. Šešioliktosios Vyriausybės 2012 – 2016 metų programa. (2012). http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=439761
83. Šinkūnienė K. (2010). *Mokesčių kultūros vertinimo modelis*. Daktaro disertacija, Kaunas, VDU.
84. Tamašauskienė Z. Žadvidaitė A. (2011). *Mokesčių sistemos Lietuvoje kitimo įtakos biudžeto pajamoms ekonominis vertinimas*. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos.
85. Tirole J. (2010). *From Pigou to Extended Liability: On the Optimal Taxation of Externalities Under Imperfect Financial Markets*. Review of Economic Studies. No. 77.
86. Toye J. F. (1978). *Taxation and Economic Development*. London: Frank Cass.
87. Užubalis G. (2012). *Mokesčių teisės paskirtis ir funkcijos (apmokestinimo teorijų kritinė analizė)*. Daktaro disertacija, MRU.
88. Vaičiškaitė A. (2011). Mokesčių sistemos įvertinimo metodikos tobulinimas. Jaunasis mokslininkas 2011. Studentų mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys p. 244 -249. Akademija.
89. Vainienė R. (2005). *Ekonomikos terminų žodynas*. Vilnius: Tyto Alba.
90. Valstybinė ligonių kasa. <http://www.vlk.lt/veikla/biudzeto-vykdyimo-ataskaitu-rinkiniai>
91. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos. *VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga*. [žiūrėta 2014-08-18] Prieiga internetu http://www.finmin.lt/web/finmin/auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos/nacionalinis_biudzetas
92. Valstybinė socialinio draudimo fondo valdyba prie socialinės apsaugos ir darbo ministerijos. www.sodra.lt/lt/veikla/biudzetas
93. Vasiliauskaitė, A., Stankevičius, E. (2009). *Tax burden management and GDP growth: case of EU countries*. Ekonomika ir vadyba: Nr. 14 p. 202 – 209.
94. VMI informacija. [žiūrėta 2013-04-06] Prieiga internetu http://www.vmi.lt/cms/bendrai_mokesciai
95. Žukauskaitė E. (2008). *Pelno mokesčio analizės metodika*. Jaunasis mokslininkas 2008. Studentų mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys p. 235 -238. Akademija.
96. Žukauskas V. (2014). *Lietuvos šešėlinė ekonomika*. LLRI periodinis leidinys Nr. 3.

P R I E D A I

PVM tarifų kaita ES šalyse 2004 – 2015 m., %

ES valstybė narė	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Lengvatiniai tarifai 2015
Airija	21	21	21	21	21	21,5	21	21	23	23	23	23	4,8; 9; 13,5
Austrija	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	10
Belgija	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	6; 12
Bulgarija	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	9
Čekija	19	19	19	19	19	19	20	20	20	21	21	21	10; 15
Didžioji Britanija	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	15	17,5	20	20	20	20	20	5
Danija	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	-
Estija	18	18	18	18	18	18/20	20	20	20	20	20	20	9
Graikija	18	19	19	19	19	19	21/23	23	23	23	23	23	6,5; 13
Ispanija	16	16	16	16	16	16	16/18	18	18/21	21	21	21	4; 10
Italija	20	20	20	20	20	20	20	20/21	21	21/22	22	22	4; 10
Kipras	15	15	15	15	15	15	15	15	17	18	19	19	5; 9
Kroatija	22	22	22	22	22	22/23	23	23	25	25	25	25	5; 13
Latvija	18	18	18	18	18	21	21	22	22/21	21	21	21	12
Lenkija	22	22	22	22	22	22	22	23	23	23	23	23	5; 8
Lietuva	18	18	18	18	18	19/21	21	21	21	21	21	21	5; 9
Liuksemburgas	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	17	3; 8
Malta	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	5; 7
Olandija	19	19	19	19	19	19	19	19	19	21	21	21	6
Portugalija	19/21	21	21	21	21/20	20	20/21	23	23	23	23	23	6; 13
Prancūzija	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	20	2,1; 5,5; 10
Rumunija	19	19	19	19	19	19	19/24	24	24	24	24	24	5; 9
Slovakija	19	19	19	19	19	19	19	20	20	20	20	20	10
Slovėnija	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20/22	22	22	9,5
Suomija	22	22	22	22	22	22	22/23	23	23	24	24	24	10; 14
Švedija	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	6; 12
Vengrija	25	25	20	20	20	20/25	25	25	27	27	27	27	5; 18
Vokietija	16	16	16	19	19	19	19	19	19	19	19	19	7
ES 28 vidurkis	18,87	19,65	19,46	19,56	19,59	19,94	20,40	18,74	21,12	20,75	20,81	21,61	

Šaltinis: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Standartinio GPM tarifo kaita ES šalyse 2004 – 2014 m., %

ES valstybė narė	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Airija	42,0	42,0	42,0	41,0	41,0	46,0	47,0	48,0	48,0	48,0	48,0
Austrija	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Belgija	53,7	53,7	53,7	53,7	53,7	53,7	53,7	53,7	53,7	53,7	53,7
Bulgarija	29,0	24,0	24,0	24,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0
Čekija	32,0	32,0	32,0	32,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	22,0	22,0
Didžioji Britanija	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	50,0	50,0	50,0	45,0	45,0
Danija	62,3	62,3	62,3	62,3	62,3	62,3	55,4	55,4	55,4	55,6	55,6
Estija	26,0	24,0	23,0	22,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0
Graikija	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	49,0	49,0	49,0	46,0	46,0
Ispanija	45,0	45,0	45,0	43,0	43,0	43,0	43,0	45,0	52,0	52,0	52,0
Italija	46,1	44,1	44,1	44,9	44,9	44,9	45,2	47,3	47,3	47,3	47,9
Kipras	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	35,0	35,0	35,0
Kroatija	53,1	53,1	53,1	53,1	53,1	56,1	50,2	47,2	47,2	47,2	47,2
Latvija	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	23,0	26,0	25,0	25,0	24,0	24,0
Lenkija	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0
Lietuva	33,0	33,0	27,0	27,0	24,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Liuksemburgas	39,0	39,0	39,0	39,0	39,0	39,0	39,0	42,1	41,3	43,6	43,6
Malta	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Olandija	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0
Portugalija	40,0	40,0	42,0	42,0	42,0	42,0	45,9	50,0	49,0	56,5	56,5
Prancūzija	53,4	53,5	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8	46,7	50,6	50,3	50,3
Rumunija	40,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0
Slovakija	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	25,0	25,0
Slovėnija	50,0	50,0	50,0	41,0	41,0	41,0	41,0	41,0	41,0	50,0	50,0
Suomija	52,1	51,0	50,9	50,5	50,1	49,1	49,0	49,2	49,0	51,1	51,5
Švedija	56,5	56,6	56,6	56,6	56,4	56,5	56,6	56,6	56,6	56,7	56,9
Vengrija	38,0	38,0	36,0	40,0	40,0	40,0	40,6	20,3	20,3	16,0	16,0
Vokietija	47,5	44,3	44,3	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5
ES 28 vidurkis	41,78	40,45	38,49	39,73	38,46	38,03	38,57	38,18	38,68	39,41	39,45

Šaltinis: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf

Pagrindinių akcizų tarifų kaita Lietuvoje 2004 – 2014 m.

Akcizų objektai	Mokesčio objektas	Mokesčio tarifas Lt arba %					
		2004	2008	2009	2010	2012	2014
Alus (už hektolitą)	1% alkoholio koncentracija	7 Lt	7,7 Lt	8,5 Lt	8,5 Lt	8,5 Lt	9,35 Lt
Vynas iš šviežių vynuogių (už hektolitą)	Kai koncentracija ne didesnė kaip 8,5%	40 Lt	48 Lt	53 Lt	53 Lt	58 Lt	85 Lt
	Kitiems	150 Lt	180 Lt	198 Lt	198 Lt	198 Lt	225 Lt
Kiti fermentuoti gėrimai (už hektolitą)	Kai koncentracija yra ne didesnė kaip 8,5%	40 Lt	58 Lt	58 Lt	58 Lt	58 Lt	85 Lt
	Kitiems	150 Lt	216 Lt	216 Lt	216 Lt	198 Lt	225 Lt
Tarpiniai produktai (už hektolitą)	kai koncentracija yra ne didesnė kaip 15%	150 Lt	180 Lt	198 Lt	198 Lt	216 Lt	281 Lt
	kai koncentracija yra didesnė kaip 15%	230 Lt	276 Lt	304 Lt	304 Lt	304 Lt	400 Lt
Etilo alkoholis (už hektolitą)		3 200 Lt	3 840 Lt	4 416 Lt	4 416 Lt	4 416 Lt	4 460 Lt
Apdorotas tabakas	Cigaretės	66 Lt/1000 cigarečių + 15% nuo maksimalios mažmeninės kainos	79 Lt/1000 cigarečių + 20% nuo maksimalios mažmeninės kainos	95 Lt/1000 cigarečių + 25% nuo maksimalios mažmeninės kainos	132 Lt/1000 cigarečių + 25% nuo maksimalios mažmeninės kainos	140 Lt/1000 cigarečių + 25% nuo maksimalios mažmeninės kainos	157 Lt/1000 cigarečių + 25% nuo maksimalios mažmeninės kainos
	Cigarai ir cigarinės	38 Lt už kg	38 Lt už kg	38 Lt už kg	38 Lt už kg	84 Lt už kg	93 Lt už kg
	Rūkomasis tabakas	111 Lt už kg	111 Lt už kg	111 Lt už kg	111 Lt už kg	139 Lt už kg	163 Lt už kg
Energetiniai produktai (už toną)	Variklių benzinas	1 318 Lt	1 116 Lt	1 500 Lt	1 500 Lt	1 500 Lt	1 500 Lt
	Bešviniam benzinui	1 934 Lt	1 454 Lt	2 000 Lt	2 000 Lt	2 000 Lt	2 000 Lt
	Benzinui, turinčiam švino	1 002 Lt	947 Lt	1 140 Lt	1 140 Lt	1 140 Lt	1 140 Lt
	Žibalas	432 Lt	432 Lt	1 050 Lt	1 050 Lt	1 050 Lt	1 050 Lt
	Naftos dujos ir dujiniai angliavandeniliai	52 Lt	52 Lt	52 Lt	52 Lt	52 Lt	52 Lt
	Skystasis kuras (mazutas)	1 002 Lt	947 Lt	1 140 Lt	947 Lt	1 043 Lt	1 140 Lt
	Gazoliai	86 Lt	73 Lt	73 Lt	73 Lt	73 Lt	73 Lt
	Šildymui skirti gazoliai (buitinis krosnių kuras)						

Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Finansų ministerijos duomenimis

Standartinio pelno mokesčio tarifo kaita ES šalyse 2004 – 2014 m., %

ES valstybė narė	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Airija	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5
Austrija	34	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Belgija	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34	34
Bulgarija	19,5	15	15	10	10	10	10	10	10	10	10
Čekija	28	26	24	24	21	20	19	19	19	19	19
Didžioji Britanija	30	30	30	30	30	28	28	26	24	23	21
Danija	30	28	28	25	25	25	25	25	25	25	24,5
Estija	26	24	23	22	21	21	21	21	21	21	21
Graikija	35	32	29	25	35	35	24	20	20	26	26
Ispanija	35	35	35	32,5	30	30	30	30	30	30	30
Italija	37,3	37,3	37,3	37,3	31,4	31,4	31,4	31,4	31,4	31,4	31,4
Kipras	15	10	10	10	10	10	10	10	10	12,5	12,5
Kroatija	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
Latvija	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15
Lenkija	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19
Lietuva	15	15	19	18	15	20	15	15	15	15	15
Liuksemburgas	30,4	30,4	29,6	29,6	29,6	28,6	28,6	28,8	28,8	29,2	29,2
Malta	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35
Olandija	34,5	31,5	29,6	25,5	25,5	25,5	25,5	25	25	25	25
Portugalija	27,5	27,5	27,5	26,5	26,5	26,5	29	29	31,5	31,5	31,5
Prancūzija	35,4	35	34,4	34,4	34,4	34,4	34,4	34,4	36,1	36,1	38
Rumunija	25	16	16	16	16	16	16	16	16	16	16
Slovakija	19	19	19	19	19	19	19	19	19	23	22
Slovėnija	25	25	25	23	22	21	20	20	18	17	17
Suomija	29	26	26	26	26	26	26	26	24,5	24,5	20
Švedija	28	28	28	28	28	26,3	26,3	26,3	26,3	22	22
Vengrija	17,6	17,5	17,5	21,3	21,3	21,3	20,6	20,6	20,6	20,6	20,6
Vokietija	38,3	38,7	38,7	38,7	30,2	30,2	30,2	30,2	30,2	30,2	30,2
ES 28 vidurkis	26,79	25,26	25,08	24,37	23,84	23,78	23,2	22,97	22,93	23,16	22,94

Šaltinis:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf

GINI koeficientas Europos Sąjungos valstybėse narėse 2005 – 2013 m.

ES valstybė narė	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Airija	31,9	31,9	31,3	29,9	28,8	30,7	29,8	29,9	30,0
Austrija	26,3	25,3	26,2	27,7	27,5	28,3	27,4	27,6	27,0
Belgija	28,0	27,8	26,3	27,5	26,4	26,6	26,3	26,5	25,9
Bulgarija	25,0	31,2	35,3	35,9	33,4	33,2	35,0	33,6	35,4
Čekija	26,0	25,3	25,3	24,7	25,1	24,9	25,2	24,9	24,6
Didžioji Britanija	34,6	32,5	32,6	33,9	32,4	32,9	33,0	31,3	30,2
Danija	23,9	23,7	25,2	25,1	26,9	26,9	27,8	28,1	27,5
Estija	34,1	33,1	33,4	30,9	31,4	31,3	31,9	32,5	32,9
Graikija	33,2	34,3	34,3	33,4	33,1	32,9	33,5	34,3	34,4
Ispanija	32,2	31,9	31,9	31,9	32,9	33,5	34,0	34,2	33,7
Italija	32,8	32,1	32,2	31,0	31,5	31,2	31,9	31,9	32,5
Kipras	28,7	28,8	29,8	29,0	29,5	30,1	29,2	31,0	32,4
Kroatija	30,0	28,0	29,0	28,0	27,0	31,6	31,2	30,9	30,9
Latvija	36,2	38,9	35,4	37,5	37,5	35,9	35,1	35,7	35,2
Lenkija	35,6	33,3	32,2	32,0	31,4	31,1	31,1	30,9	30,7
Lietuva	36,3	35,0	33,8	34,0	35,9	37,0	33,0	32,0	34,6
Liuksemburgas	26,5	27,8	27,4	27,7	29,2	27,9	27,2	28,0	30,4
Malta	27,0	27,1	26,3	28,1	27,4	28,6	27,2	27,1	27,9
Olandija	26,9	26,4	27,6	27,6	27,2	25,5	25,8	25,4	25,1
Portugalija	38,1	37,7	36,8	35,8	35,4	33,7	34,2	34,5	34,2
Prancūzija	27,7	27,3	26,6	29,8	29,9	29,8	30,8	30,5	30,1
Rumunija	31,0	33,0	37,8	36,0	34,9	33,3	33,2	33,2	34,0
Slovakija	26,2	28,1	24,5	23,7	24,8	25,9	25,7	25,3	24,2
Slovėnija	23,8	23,7	23,2	23,4	22,7	23,8	23,8	23,7	24,4
Suomija	26,0	25,9	26,2	26,3	25,9	25,4	25,8	25,9	25,4
Švedija	23,4	24,0	23,4	24,0	24,8	24,1	24,4	24,8	24,9
Vengrija	27,6	33,3	25,6	25,2	24,7	24,1	26,8	26,9	28,0
Vokietija	26,1	26,8	30,4	30,2	29,1	29,3	29,0	28,3	29,7
ES 28	30,6	30,3	30,6	30,9	30,5	30,4	30,8	30,4	30,5

Šaltinis: http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ilc_di12

BVP, tenkantis vienam gyventojui, išreikštas PGS, ES šalyse 2005 – 2013 m.

	2005 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.
ES 28	22 400	23 400	24 400	25 100	25 500	25 700
Airija	32 400	29 900	31 400	32 300	32 900	32 500
Austrija	28 100	29 400	30 900	32 300	33 100	33 200
Belgija	26 900	27 700	29 400	30 200	30 700	30 500
Bulgarija	8 200	10 300	10 800	11 700	12 100	12 000
Čekija	17 800	19 400	19 700	20 300	20 700	20 600
Danija	27 700	28 900	31 200	31 500	32 100	32 100
Estija	13 800	14 700	15 600	17 400	18 200	18 600
Graikija	20 300	22 100	21 600	20 300	19 500	19 200
Ispanija	22 900	24 200	24 100	24 200	24 400	24 500
Italija	23 600	24 300	25 100	25 500	25 600	25 200
Jungtinė Karalystė	27 500	26 000	26 300	26 400	26 600	27 200
Kipras	20 800	23 400	23 600	23 500	23 400	22 100
Kroatija	12 800	14 500	14 700	15 200	15 700	15 700
Latvija	11 100	12 700	13 500	15 000	16 400	17 300
Lenkija	11 500	14 200	15 400	16 400	17 100	17 500
Lietuva	12 300	13 600	15 100	16 900	18 300	19 100
Liuksemburgas	57 000	59 900	64 000	66 700	67 100	67 900
Malta	18 000	19 800	21 300	21 700	22 000	22 500
Nyderlandai	29 300	31 000	31 700	32 500	32 500	32 600
Portugalija	17 900	18 800	19 600	19 300	19 400	19 400
Prancūzija	24 700	25 500	26 600	27 400	27 700	27 800
Rumunija	7 800	11 100	12 400	12 900	13 500	13 900
Slovakija	13 500	17 000	18 100	18 900	19 400	19 600
Slovėnija	19 600	20 300	20 600	21 200	21 400	21 300
Suomija	25 700	26 900	27 900	29 100	29 400	28 700
Švedija	27 300	28 200	30 200	31 400	32 200	32 700
Vengrija	14 200	15 300	16 100	16 900	17 000	17 200
Vokietija	26 000	26 900	29 200	30 800	31 500	32 000

Šaltinis: Lietuvos Statistikos metraštis 2014, Eurostato duomenų bazė 2014 m. birželio 18 d.

Minimalioji mėnesinė alga Europos Sąjungos šalyse 2005 – 2014 m., eurais

	2005 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.	2014 m.
Airija	1 183	1 462	1 462	1 462	1 462	1 462	1462
Belgija	1 210	1 388	1 388	1 415	1 444	1 502	1502
Bulgarija	77	123	123	122,7	138	159	174
Čekija	236	298	302	319	310	318	310
Estija	172	278	278	278	290	320	355
Graikija	668	818	863	863	877	684	684
Ispanija	599	728	739	748	748	753	753
Jungtinė Karalystė	1 135	995	1 076	1 136	1 202	1 250	1251
Kroatija	-	373	386	381	373	372	396
Latvija	115	254	254	282	286	287	320
Lenkija	208	307	321	349	336	393	404
Lietuva	145	232	232	232	232	290	290
Liuksemburgas	1 467	1 642	1 683	1 758	1 801	1 874	1921
Malta	555	635	660	665	680	697	718
Nyderlandai	1 265	1 381	1 408	1 424	1 447	1 469	1 486
Portugalija	437	525	554	566	566	566	566
Prancūzija	1 286	1 321	1 344	1 365	1 398	1 430	1 445
Rumunija	79	149	142	157	162	158	190
Slovakija	168	296	308	317	327	338	352
Slovėnija	490	589	597	748	763	784	789
Vengrija	232	268	272	281	296	335	342

Šaltinis: Lietuvos Statistikos metraštis 2014, Eurostato duomenų bazė 2014 m. spalio 9 d.

Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys 2004 – 2014 m.

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2014 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	6 177 703	6 301 914	102,0
Gyventojų pajamų mokestis	4 504 084	4 576 319	101,6
Pelno mokestis	1 673 619	1 725 594	103,1
Turto mokesčiai	328 035	374 161	114,1
Žemės mokestis	55 839	78 613	140,8
Paveldimo turto mokestis	3 699	4 596	124,2
Nekilnojamojo turto mokestis	268 497	290 952	108,4
Prekių ir paslaugų mokesčiai	13 927 735	13 815 497	99,2
Pridėtinės vertės mokestis	9 759 485	9 438 450	96,7
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	72 000	85 657	119,0
Akcizai	3 545 624	3 663 578	103,3
Cukraus sektoriaus mokesčiai	3 730	3 502	93,9
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	40 000	45 234	113,1
Transporto priemonių mokesčiai	190 000	205 823	108,3
Mokesčiai už aplinkos teršimą	53 537	57 470	107,3
Rinkliavos ir mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą	263 359	315 783	119,9
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	230 000	297 044	129,1
Kitos pajamos			
Turto pajamos	948 586	983 909	103,7
Palūkanos už paskolas	600 910	602 519	100,3
Palūkanos už depozitus ir vertybinius popierius	29 056	16 160	55,6
Lietuvos banko likutinis pelnas	20 000	20 643	103,2
Dividendai	132 514	167 152	126,1
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	24 505	24 864	101,5
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	63 383	70 257	110,8
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	45 218	60 200	133,1
Naftos ir dujų išteklių mokestis	33 000	22 113	67,0
Pajamos už prekes ir paslaugas	630 860	711 585	112,8
Pajamos už patalpų nuomą	52 820	66 602	126,1
Konsulinis mokestis	77 000	76 314	99,1
Pajamos už atsitiktines paslaugas	463 055	533 170	115,1
Žyminis mokestis	30 000	26 570	88,6
Kitos pajamos	7 985	8 930	111,8
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	115 236	119 696	103,9
Kitos neišvardintos pajamos	50 243	40 891	81,4
Materialiojo ir nematerialiojo turto realizavimo pajamos	200 426	261 462	130,5
Žemė	71 941	163 387	227,1
Kitas materialus ir nematerialus turtas	128 485	98 075	76,3
Sandoriai su finansiniu turtu	9 704	9 813	101,1
Kitos gautinos sumos	9 704	9 813	101,1
Viso pajamų:	22 618 528	22 915 970	101,3
Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšos	7 432 055	6 514 854	87,7
Iš viso pajamų:	30 050 583	29 430 824	97,9

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2013 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	5 563 247	5 961 041	107,2
Gyventojų pajamų mokestis	4 282 433	4 315 221	100,8
Pelno mokestis	1 280 814	1 645 820	128,5
Turto mokesčiai	318 287	334 633	105,1
Žemės mokestis	53 987	62 818	116,4
Paveldimo turto mokestis	3 588	4 426	123,4
Nekilnojamojo turto mokestis	260 712	267 389	102,6
Prekių ir paslaugų mokesčiai	13 393 996	13 026 655	97,3
Pridėtinės vertės mokestis	9 291 383	8 888 837	95,7
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	69 000	81 507	118,1
Akcizai	3 522 659	3 437 282	97,6
Cukraus sektoriaus mokesčiai	3 730	23 515	630,4
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	34 000	40 090	117,9
Transporto priemonių mokesčiai	181 515	195 980	108,0
Mokesčiai už aplinkos teršimą	51 841	65 622	126,6
Rinkliavos ir mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą	239 868	293 822	122,5
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	211 000	234 856	111,3
Kitos pajamos			
Turto pajamos	940 812	940 367	100,0
Palūkanos už paskolas	515 737	601 500	116,6
Palūkanos už depozitus ir vertybinius popierius	39 538	16 167	40,9
Lietuvos banko likutinis pelnas	0	20 667	
Dividendai	223 256	123 650	55,4
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	21 755	25 513	117,3
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	64 644	70 558	109,1
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	41 882	55 723	133,0
Naftos ir dujų išteklių mokestis	34 000	26 589	78,2
Pajamos už prekes ir paslaugas	681 518	770 373	113,0
Pajamos už patalpų nuomą	45 565	61 249	134,4
Konsulinis mokestis	69 500	79 144	113,9
Pajamos už atsitiktines paslaugas	527 463	593 739	112,6
Žyminis mokestis	30 000	28 549	95,2
Kitos pajamos	8 990	7 692	85,6
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	115 267	153 616	133,3
Kitos neišvardintos pajamos	48 953	119 436	244,0
Materialiojo ir nematerialiojo turto realizavimo pajamos	108 741	254 048	233,6
Žemė	87 000	229 722	264,0
Kitas materialus ir nematerialus turtas	21 741	24 326	111,9
Sandoriai su finansiniu turtu	8 000	10 067	125,8
Kitos gautinos sumos	8 000	10 067	125,8
Viso pajamų:	21 389 821	21 805 092	101,9
Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšos	7 545 993	6 089 794	80,7
Iš viso pajamų:	28 935 814	27 894 886	96,4

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2012 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	5 007 004	5 499 229	109,8
Gyventojų pajamų mokestis	3 779 665	4 004 454	105,9
Pelno mokestis	1 227 339	1 494 775	121,8
Turto mokesčiai	333 389	327 228	98,2
Žemės mokestis	49 621	58 188	117,3
Paveldimo turto mokestis	3 369	4 131	122,6
Nekilnojamojo turto mokestis	280 399	264 909	94,5
Prekių ir paslaugų mokesčiai	12 878 721	12 675 105	98,4
Pridėtinės vertės mokestis	8 929 205	8 717 889	97,6
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	72 000	69 878	97,1
Akcizai	3 384 377	3 341 166	98,7
Cukraus sektoriaus mokesčiai	3 730	4 848	130,0
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	29 550	38 065	128,8
Transporto priemonių mokesčiai	190 000	181 509	95,5
Mokesčiai už aplinkos teršimą	46 171	58 115	125,9
Rinkliavos ir mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą	223 688	263 635	117,9
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	205 000	219 494	107,1
Kitos pajamos			
Turto pajamos	1 406 950	1 350 543	96,0
Palūkanos už paskolas	436 945	505 962	115,8
Palūkanos už depozitus ir vertybinius popierius	49 594	35 646	71,9
Lietuvos banko likutinis pelnas	172 000	72 948	42,4
Dividendai	594 449	545 323	91,7
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	23 745	21 051	88,7
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	61 362	70 449	114,8
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	48 155	64 289	133,5
Naftos ir dujų išteklių mokestis	20 700	34 875	168,5
Pajamos už prekes ir paslaugas	878 111	730 099	83,1
Pajamos už patalpų nuomą	43 057	54 176	125,8
Konsulinis mokestis	47 000	86 285	183,6
Pajamos už atsitiktines paslaugas	746 054	555 312	74,4
Žyminis mokestis	30 000	26 243	87,5
Kitos pajamos	12 000	8 083	67,4
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	111 574	100 907	90,4
Kitos neišvardintos pajamos	42 914	121 909	284,1
Materialiojo ir nematerialiojo turto realizavimo pajamos	201 468	147 595	73,3
Žemė	185 000	125 805	68,0
Kitas materialus ir nematerialus turtas	16 468	21 790	132,3
Sandoriai su finansiniu turtu	8 000	37 969	474,6
Kitos gautinos sumos	8 000	37 969	474,6
Viso pajamų:	21 073 131	21 210 073	100,6
Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšos	7 131 101	6 367 118	89,3
Iš viso pajamų:	28 204 232	27 577 191	97,8

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2011 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	4 844 200	4 645 680	95,9
Gyventojų pajamų mokestis	3 665 561	3 772 568	102,9
Pelno mokestis	1 178 639	873 112	74,1
Turto mokesčiai	311 604	334 829	107,5
Žemės mokestis	46 595	56 098	120,4
Paveldimo turto mokestis	4 048	3 475	85,8
Nekilnojamojo turto mokestis	260 961	275 256	105,5
Prekių ir paslaugų mokesčiai	12 238 623	12 210 375	99,8
Pridėtinės vertės mokestis	8 259 201	8 502 502	102,9
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	87 000	73 648	84,7
Akcizai	3 476 455	3 178 233	91,4
Cukraus sektoriaus mokesčiai	3 730	7 688	206,1
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	29 000	26 037	89,8
Transporto priemonių mokesčiai	120 000	134 069	111,7
Mokesčiai už aplinkos teršimą	45 200	56 253	124,5
Rinkliavos ir mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą	218 037	231 945	106,4
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	220 518	204 835	92,9
Kitos pajamos			
Turto pajamos	679 284	804 954	118,5
Palūkanos už paskolas	366 933	427 380	116,5
Palūkanos už depozitus ir vertybinius popierius	37 261	67 888	182,2
Lietuvos banko likutinis pelnas	98 000	63 341	64,6
Dividendai	48 119	94 634	196,7
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	24 064	22 374	93,0
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	65 471	71 316	108,9
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	22 802	26 890	117,9
Naftos ir dujų išteklių mokestis	16 634	31 131	187,2
Pajamos už prekes ir paslaugas	1 325 072	1 077 477	81,3
Pajamos už patalpų nuomą	39 153	51 665	132,0
Konsulinis mokestis	35 000	64 414	184,0
Pajamos už atsitiktines paslaugas	1 016 511	719 184	70,8
Įmokos už mokslą aukštosiose mokyklose	193 123	207 129	107,3
Žyminis mokestis	38 000	25 982	68,4
Kitos pajamos	3 285	9 103	277,1
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	100 386	94 911	94,5
Kitos neišvardintos pajamos	51 424	129 316	251,5
Materialiojo ir nematerialiojo turto realizavimo pajamos	127 442	137 524	107,9
Žemė	120 000	106 595	88,8
Kitas materialus ir nematerialus turtas	7 442	30 929	415,6
Sandoriai su finansiniu turtu	9 270	18 297	197,4
Kitos gautinos sumos	9 270	18 297	197,4
Viso pajamų:	19 907 823	19 658 195	98,7
Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšos	6 922 365	5 838 463	84,3
Iš viso pajamų:	26 830 188	25 496 658	95,0

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2010 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	4 216 558	4 424 769	104,9
Gyventojų pajamų mokestis	3 308 817	3 470 898	104,9
Pelno mokestis	907 741	953 871	105,1
Turto mokesčiai	311 108	354 563	114,0
Žemės mokestis	45 538	52 276	114,8
Paveldimo turto mokestis	5 538	3 812	68,8
Nekilnojamojo turto mokestis	260 032	298 475	114,8
Prekių ir paslaugų mokesčiai	9 754 558	10 761 104	110,3
Pridėtinės vertės mokestis	6 077 864	7 294 027	120,0
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	32 000	36 934	115,4
Akcizai	3 257 424	3 036 491	93,2
Cukraus sektoriaus mokesčiai	3 730	4 244	113,8
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	28 000	28 838	103,0
Transporto priemonių mokesčiai	120 000	118 699	98,9
Mokesčiai už aplinkos teršimą	41 500	25 375	61,1
Rinkliavos ir mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą	194 040	216 496	111,6
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	217 640	181 596	83,4
Kitos pajamos			
Turto pajamos	683 008	962 655	140,9
Palūkanos už paskolas	136 992	324 220	236,7
Palūkanos už depozitus ir vertybinius popierius	21 200	40 339	190,3
Lietuvos banko likutinis pelnas	350 000	363 606	103,9
Dividendai	11 971	85 206	711,8
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	50 000	31 104	62,2
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	65 407	71 643	109,5
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	26 958	23 261	86,3
Naftos ir dujų išteklių mokestis	20 480	23 276	113,7
Pajamos už prekes ir paslaugas	1 059 504	922 188	87,0
Pajamos už patalpų nuomą	35 635	50 205	140,9
Konsulinis mokestis	31 000	53 100	171,3
Pajamos už atsitiktines paslaugas	705 829	485 591	68,8
Įmokos už mokslą aukštosiose mokyklose	258 760	294 920	114,0
Žyminis mokestis	25 000	28 923	115,7
Kitos pajamos	3 280	9 449	288,1
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	125 535	107 631	85,7
Kitos neišvardintos pajamos	39 557	107 260	271,2
Materialiojo ir nematerialiojo turto realizavimo pajamos	92 494	86 260	93,3
Žemė	77 916	66 507	85,4
Kitas materialus ir nematerialus turtas	14 578	19 753	135,5
Sandoriai su finansiniu turtu	7 000	24 136	347,4
Kitos gautinos sumos	7 000	24 136	347,4
Viso pajamų:	16 506 962	17 932 341	108,6
Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšos	7 891 894	5 345 199	67,7
Iš viso pajamų:	24 398 856	23 277 540	95,4

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2009 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	6 095 073	5 478 387	89,9
Gyventojų pajamų mokestis	4 352 007	3 789 030	87,1
Pelno mokestis	1 743 066	1 707 592	98,0
Socialinis mokestis	0	-18 235	
Turto mokesčiai	302 692	325 643	107,6
Žemės mokestis	44 705	49 002	109,6
Paveldimo turto mokestis	4 126	6 140	148,8
Nekilnojamojo turto mokestis	253 861	270 501	106,6
Prekių ir paslaugų mokesčiai	9 916 422	10 481 958	105,7
Pridėtinės vertės mokestis	6 251 688	6 798 799	108,8
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	19 000	25 869	136,2
Akcizai	3 268 841	3 258 161	99,7
Cukraus sektoriaus mokesčiai	3 730	3 141	84,2
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	31 600	32 105	101,6
Transporto priemonių mokesčiai	119 300	100 910	84,6
Mokesčiai už aplinkos teršimą	64 566	62 577	96,9
Rinkliavos	157 697	200 396	127,1
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	203 030	177 199	87,3
Kitos pajamos			
Turto pajamos	527 223	543 583	103,1
Palūkanos už paskolas	59 445	130 065	218,8
Palūkanos už depozitus	31 200	34 460	110,4
Lietuvos banko likutinis pelnas	182 000	182 042	100,0
Dividendai	80 717	46 841	58,0
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	64 500	35 938	55,7
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	70 282	71 333	101,5
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	26 319	26 644	101,2
Naftos ir dujų išteklių mokestis	12 760	16 260	127,4
Pajamos už prekes ir paslaugas	873 530	1 022 540	117,1
Pajamos už patalpų nuomą	35 895	48 621	135,5
Konsulinis mokestis	28 000	35 064	125,2
Pajamos už atsitiktines paslaugas	545 952	565 173	103,5
Įmokos už mokslą aukštosiose mokyklose	233 383	326 720	140,0
Žyminis mokestis	27 000	38 643	143,1
Kitos pajamos	3 300	8 319	252,1
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	135 602	101 680	75,0
Kitos neišvardintos pajamos	23 360	86 974	372,3
Ilgalaikio materialiojo turto realizavimo pajamos	110 603	65 140	58,9
Žemė	65 260	46 290	70,9
Kitas ilgalaikis materialus turtas	45 343	18 850	41,6
Sandoriai su finansiniu turtu	8 000	20 040	250,5
Kitos gautinos sumos	8 000	20 040	250,5
Viso pajamų:	18 195 535	18 303 143	100,6
Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšos	6 417 352	5 928 053	92,4
Iš viso pajamų:	24 612 887	24 231 196	98,4

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2008 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	8 185 945	8 171 621	99,8
Gyventojų pajamų mokestis	5 430 178	5 106 281	94,0
Pelno mokestis	2 711 140	2 910 175	107,3
Socialinis mokestis	44 627	155 165	347,7
Turto mokesčiai	276 869	307 653	111,1
Žemės mokestis	40 916	47 942	117,2
Paveldimo turto mokestis	4 678	6 076	129,9
Nekilnojamojo turto mokestis	231 275	253 635	109,7
Prekių ir paslaugų mokesčiai	14 075 768	13 057 317	92,8
Pridėtinės vertės mokestis	10 164 112	9 242 529	90,9
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	19 000	21 361	112,4
Akcizai	3 520 239	3 354 023	95,3
Cukraus sektoriaus mokesčiai	66 086	24 819	37,6
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	30 500	30 342	99,5
Transporto priemonių mokesčiai	120 000	143 971	120,0
Mokesčiai už aplinkos teršimą	49 321	71 748	145,5
Rinkliavos	106 510	168 524	158,2
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	231 000	250 610	108,5
Kitos pajamos			
Turto pajamos	375 080	446 082	118,9
Palūkanos už paskolas	64 249	66 954	104,2
Palūkanos už depozitus	14 000	32 690	233,5
Lietuvos banko likutinis pelnas	120 000	161 914	134,9
Dividendai	42 710	35 476	83,1
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	17 000	14 545	85,6
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	71 000	75 908	106,9
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	19 939	22 334	112,0
Naftos ir dujų išteklių mokestis	26 182	36 261	138,5
Pajamos už prekes ir paslaugas	738 594	1 012 720	137,1
Pajamos už patalpų nuomą	30 334	52 328	172,5
Konsulinis mokestis	26 000	36 183	139,2
Pajamos už atsitiktines paslaugas	449 919	575 262	127,9
Įmokos už mokslą aukštosiose mokyklose	209 841	308 611	147,1
Žyminis mokestis	19 000	27 958	147,1
Kitos pajamos	3 500	12 378	353,7
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	124 455	140 579	113,0
Kitos neišvardintos pajamos	43 360	54 798	126,4
Ilgalaikio materialiojo turto realizavimo pajamos	233 577	133 900	57,3
Žemė	166 151	80 228	48,3
Kitas ilgalaikis materialus turtas	67 426	53 672	79,6
Sandoriai su finansiniu turtu	9 860	25 314	256,7
Kitos gautinos sumos	9 860	25 314	256,7
Viso pajamų:	24 294 508	23 600 589	97,1
Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšos	5 112 835	3 482 047	68,1
Iš viso pajamų:	29 407 343	27 082 636	92,1

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2007 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	7 442 751	7 091 383	95,3
Gyventojų pajamų mokestis	4 703 607	4 555 801	96,9
Pelno mokestis	2 339 144	2 053 649	87,8
Socialinis mokestis	400 000	481 933	120,5
Turto mokesčiai	257 269	292 467	113,7
Žemės mokestis	35 119	45 675	130,1
Paveldimo turto mokestis	3 209	6 274	195,5
Nekilnojamojo turto mokestis	218 941	240 518	109,9
Prekių ir paslaugų mokesčiai	9 962 977	11 037 977	110,8
Pridėtinės vertės mokestis	7 120 394	7 824 176	109,9
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	14 000	23 166	165,5
Akcizai	2 624 138	2 803 595	106,8
Cukraus sektoriaus mokesčiai	4 270	44 996	1 053,8
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	24 500	30 388	124,0
Transporto priemonių mokesčiai	50 520	139 297	275,7
Mokesčiai už aplinkos teršimą	43 277	63 487	146,7
Rinkliavos	81 878	108 872	133,0
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	203 000	208 986	102,9
Kitos pajamos			
Turto pajamos	327 247	361 008	110,3
Palūkanos už paskolas	66 349	72 858	109,8
Palūkanos už depozitus	7 000	31 205	445,8
Lietuvos banko likutinis pelnas	41 860	70 896	169,4
Dividendai	74 414	57 264	77,0
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	24 477	14 343	58,6
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	75 000	80 605	107,5
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	21 070	9 564	45,4
Naftos ir dujų išteklių mokestis	17 077	24 273	142,1
Pajamos už prekes ir paslaugas	674 413	839 284	124,4
Pajamos už patalpų nuomą	27 000	43 667	161,7
Konsulinis mokestis	35 000	24 873	71,1
Pajamos už atsitiktines paslaugas	411 171	463 923	112,8
Įmokos už mokslą aukštosiose mokyklose	176 103	274 320	155,8
Žyminis mokestis	13 139	17 650	134,3
Kitos pajamos	12 000	14 851	123,8
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	83 702	130 812	156,3
Kitos neišvardintos pajamos	28 126	55 350	196,8
Ilgalaikio materialiojo turto realizavimo pajamos	92 616	205 421	221,8
Žemė	47 190	109 317	231,7
Kitas ilgalaikis materialus turtas	45 426	96 104	211,6
Sandoriai su finansiniu turtu	9 906	34 074	344,0
Kitos gautinos sumos	9 906	34 074	344,0
Viso pajamų:	19 082 007	20 256 759	106,2
Europos Sąjungos parama	3 085 992	3 481 733	112,8
Iš viso pajamų:	22 167 999	23 738 492	107,1

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2006 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	5 852 888	6 349 255	108,5
Gyventojų pajamų mokestis	3 757 514	4 059 245	108,0
Pelno mokestis	1 695 374	1 924 521	113,5
Socialinis mokestis	400 000	365 489	91,4
Turto mokesčiai	253 661	278 425	109,8
Žemės mokestis	30 360	39 853	131,3
Paveldimo turto mokestis	1 966	4 175	212,4
Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis	221 335	234 397	105,9
Prekių ir paslaugų mokesčiai	8 398 993	8 794 754	104,7
Pridėtinės vertės mokestis	5 941 106	6 152 214	103,6
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	13 500	17 065	126,4
Akcizai	2 230 964	2 374 429	106,4
Cukraus mokesčiai	4 500	2 193	48,7
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	20 000	21 635	108,2
Transporto priemonių mokesčiai	43 915	78 461	178,7
Mokesčiai už aplinkos teršimą	37 609	58 192	154,7
Rinkliavos	107 399	90 565	84,3
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	157 000	182 944	116,5
Kitos pajamos			
Turto pajamos	452 620	383 089	84,6
Palūkanos už paskolas	69 707	88 552	127,0
Palūkanos už depozitus	7 000	20 430	291,9
Lietuvos banko likutinis pelnas	67 000	63 596	94,9
Dividendai	152 756	63 314	41,4
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	24 477	16 040	65,5
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	70 000	77 105	110,2
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	19 680	19 036	96,7
Naftos ir dujų išteklių mokestis	42 000	35 016	83,4
Pajamos už prekes ir paslaugas	667 798	779 973	116,8
Pajamos už patalpų nuomą	26 108	40 380	154,7
Konsulinis mokestis	38 000	47 771	125,7
Pajamos už atsitiktines paslaugas	399 449	430 282	107,7
Įmokos už mokslą aukštesiose mokyklose	179 789	234 197	130,3
Žyminis mokestis	12 452	14 104	113,3
Kitos pajamos	12 000	13 239	110,3
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	72 126	109 274	151,5
Kitos neišvardintos pajamos	12 883	91 195	707,9
Ilgalaikio materialiojo turto realizavimo pajamos	95 000	202 210	212,9
Žemė	48 000	102 847	214,3
Kitas ilgalaikis materialus turtas	47 000	99 363	211,4
Sandoriai su finansiniu turtu	11 985	28 986	241,9
Kitos gautinos sumos	11 985	28 986	241,9
Viso pajamų:	15 974 954	17 200 106	107,7
Europos Sąjungos parama	3 326 230	2 162 284	65,0
Iš viso pajamų:	19 301 184	19 362 390	100,3

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2005 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	4 521 160	5 074 006	112,2
Gyventojų pajamų mokestis	3 196 466	3 566 302	111,6
Pelno mokestis	1 324 694	1 507 704	113,8
Turto mokesčiai	231 281	251 491	108,7
Žemės mokestis	30 016	36 193	120,6
Paveldimo turto mokestis	1 288	2 324	180,4
Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis	199 977	212 974	106,5
Prekių ir paslaugų mokesčiai	6 913 564	7 415 339	107,3
Pridėtinės vertės mokestis	4 484 928	4 841 689	108,0
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	13 000	16 555	127,3
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymą	230 000	296 569	128,9
Prekių apyvartos mokestis	0	6	
Akcizai	1 972 440	2 040 088	103,4
Cukraus mokesčiai	4 500	5 677	126,2
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	20 000	24 580	122,9
Transporto priemonių mokesčiai	50 100	48 595	97,0
Mokesčiai už aplinkos teršimą	46 556	59 178	127,1
Rinkliavos	92 040	82 364	89,5
Prekyviečių mokestis	0	38	
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	173 213	158 396	91,4
Kitos pajamos			
Turto pajamos	335 705	468 917	139,7
Palūkanos už paskolas	71 279	105 505	148,0
Palūkanos už depozitus	12 500	6 226	49,8
Lietuvos banko likutinis pelnas	55 000	66 062	120,1
Dividendai	52 732	142 035	269,4
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise	17 900	17 971	100,4
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	57 379	81 180	141,5
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	17 915	19 139	106,8
Naftos ir dujų išteklių mokestis	51 000	30 799	60,4
Pajamos už prekes ir paslaugas	609 214	705 302	115,8
Pajamos už patalpų nuomą	19 730	34 698	175,9
Konsulinis mokestis	50 000	16 293	32,6
Pajamos už atsitiktines paslaugas	345 416	375 634	108,7
Įmokos už mokslą aukštesiose mokyklose	172 068	250 294	145,5
Žyminis mokestis	10 000	13 139	131,4
Kitos pajamos	12 000	15 244	127,0
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	62 956	84 343	134,0
Kitos neišvardintos pajamos	51 677	103 395	200,1
Ilgalaikio materialiojo turto realizavimo pajamos	73 898	138 613	187,6
Žemė	39 420	66 325	168,3
Kitas ilgalaikis materialus turtas	34 478	72 288	209,7
Sandoriai su finansiniu turtu	12 985	59 720	459,9
Kitos gautinos sumos	12 985	59 720	459,9
Viso pajamų:	12 985 653	14 459 520	111,3
Europos Sąjungos parama	2 677 298	2 020 716	75,5
Iš viso pajamų:	15 662 951	16 480 236	105,2

Pajamos	Nacionalinis biudžetas 2004 m.		
	Planas, tūkst.Lt	Faktas, tūkst.Lt	Vykdymas, %
Mokesčiai			
Pajamų ir pelno mokesčiai	3 369 065	4 223 131	125,4
Gyventojų pajamų mokestis	2 531 658	3 054 181	120,6
Pelno mokestis	837 407	1 168 950	139,6
Turto mokesčiai	246 617	247 914	100,5
Žemės mokestis	16 213	31 250	192,7
Paveldimo turto mokestis	1 204	1 715	142,4
Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis	229 200	214 949	93,8
Prekių ir paslaugų mokesčiai	7 148 449	6 467 811	90,5
Pridėtinės vertės mokestis	4 628 807	3 930 111	84,9
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	13 000	13 811	106,2
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymą	341 353	437 160	128,1
Prekių apyvartos mokestis	1 500	1 034	68,9
Akcizai	1 854 372	1 857 710	100,2
Cukraus mokestis	28 000	32 705	116,8
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	10 000	13 621	136,2
Transporto priemonių mokesčiai	66 000	54 829	83,1
Mokesčiai už aplinkos teršimą	124 461	55 634	44,7
Rinkliavos	80 956	70 178	86,7
Prekyviečių mokestis	0	1 018	
Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai	159 350	147 487	92,6
Kitos pajamos			
Turto pajamos	389 936	402 497	103,2
Palūkanos už paskolas	99 242	98 097	98,8
Palūkanos už depozitus	18 700	8 974	48,0
Lietuvos banko likutinis pelnas	65 400	66 617	101,9
Dividendai	59 486	74 494	125,2
Palūkanos už kapitalo naudojimą	19 160	20 419	106,6
Nuomos mokestis už valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkinius	62 622	71 329	113,9
Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	15 172	18 801	123,9
Naftos ir dujų išteklių mokestis	50 154	43 766	87,3
Pajamos už prekes ir paslaugas	521 877	652 651	125,1
Pajamos už patalpų nuomą	18 890	30 201	159,9
Konsulinis mokestis	19 500	21 648	111,0
Pajamos už atsitiktines paslaugas	300 459	332 238	110,6
Įmokos už mokslą aukštosiose mokyklose	150 828	228 574	151,5
Žyminis mokestis	9 200	12 158	132,2
Kitos pajamos	23 000	27 832	121,0
Pajamos iš baudų ir konfiskacijos	59 200	68 403	115,5
Kitos neišvardintos pajamos	29 960	75 531	252,1
Ilgalaikio materialiojo turto realizavimo pajamos	32 892	101 116	307,4
Žemė	17 500	48 534	277,3
Kitas ilgalaikis materialus turtas	15 392	52 582	341,6
Sandoriai su finansiniu turtu	25 985	28 209	108,6
Kitos gautinos sumos	25 985	28 209	108,6
Viso pajamų:	11 983 331	12 414 749	103,6
Europos Sąjungos parama	1 590 281	1 389 794	87,4

Lietuvos nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų struktūra, tūkst. Lt

	2004 m.	2005 m.	2006 m.	2007 m.	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.	2014 m.
Pridėtinės vertės mokestis	3930111	4841689	6152214	7824176	9242529	6798799	7294027	8502502	8717889	8888837	9438450
Gyventojų pajamų mokestis	3054181	3566302	4059245	4555801	5106281	3789030	3470898	3772568	4004454	4315221	4576319
Akcizai	1857710	2040088	2374429	2803595	3354023	3258161	3036491	3178233	3341166	3437282	3663578
Pelno mokestis	1168950	1507704	1924521	2053649	2910175	1707592	953871	873112	1494775	1645820	1725594
Kiti mokesčiai	1075391	943449	1094969	1393592	1174193	909605	966745	1069304	1162772	1270025	1384674
Viso mokestinės pajamos:	11086343	12899232	15605378	18630813	21787201	16463187	15722032	17395719	18721056	19557185	20788615

Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos 2004 – 2014 m. biudžeto pajamų ir išlaidų ataskaitų duomenys (tūkst. Lt) bendrosios naštos skaičiavimui

Pajamų straipsnio pavadinimas	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Draudėjų privalomosios valstybinio socialinio draudimo įmokos	4896340	5562897	6760890	8378773	9967949	8345263
Apdraustųjų privalomosios valstybinio socialinio draudimo įmokos	470540	533152	648778	805172	956187	2366808
Savarankiškai dirbančiųjų asmenų privalomosios valstybinio socialinio draudimo įmokos	61831	74670	88026	116234	142461	82666
Valstybinio savanoriškojo socialinio draudimo įmokos	2131	3038	3285	3986	4304	2364
Iš viso:	5430842	6173757	7500979	9304165	11070901	10797101

Šaltinis: <http://www.sodra.lt/biudžeto-vykdyimo-ataskaitu-rinkiniai>

Pajamų straipsnio pavadinimas	2010	2011	2012	2013	2014*
Draudėjų valstybinio socialinio draudimo įmokos	7609138	8117885	8562576	8362879	8795057
Apdraustųjų valstybinio socialinio draudimo įmokos	2212524	2348808	2474169	885891	931973
Savarankiškai dirbančiųjų asmenų valstybinio socialinio draudimo įmokos	161397	171688	186713	182393	204021
Valstybinio savanoriškojo socialinio draudimo įmokos	1739	1434	1308	4584	1944
Iš viso:	9984798	10639815	11224766	9435747	9932995

*2014 m. naudojami planuojami rodikliai, nes ataskaitos dar nepateiktos

Šaltinis: <http://www.sodra.lt/biudžeto-vykdyimo-ataskaitu-rinkiniai>

Garantinio fondo pajamų ir išlaidų ataskaitų 2004 – 2014 m. duomenys (tūkst. Lt) bendrosios naštos skaičiavimui

Metai	Įmonių įmokos nuo priskaičiuoto darbo užmokesčio
2004	
2005 (0,2 %)	25 401,10
2006 (0,2 %)	32 050,90
2007 (0,2 %)	39 678,90
2008 (nuo 2008 m. liepos 12 d. 0,1 %)	38 223,80
2009 (0,1 %)	19 017,00
2010 (0,1 %)	16 534,10
2011 (0,1 %)	18 346,60
2012 (0,2 %)	36 984,90
2013* (0,2 %)	43 200,00
2014* (0,2 %)	43 000,00

*2013 m. ir 2014 m. pateikti planuojami rodikliai

Šaltinis: <http://www.bankrotodep.lt/Veikla.php?Tipas=5>

Lietuvos Respublikos 2004 – 2014 metų privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto vykdymo apyskaitų (ataskaitų) duomenys (tūkst. Lt) bendrosios mokesčių naštos skaičiavimui

Pajamų straipsnio pavadinimas	2004	2005	2006	2007	2008*
Įmonių, įstaigų bei organizacijų ir fizinių asmenų, kurie verčiasi individualia veikla, privalomojo sveikatos draudimo įmokos (3 % darbo užmokesčio dydžio)	446088	506019	604946	777551	918225
Įmonių, įstaigų bei organizacijų ir fizinių asmenų, kurie verčiasi individualia veikla, kaip apibrėžta GPM įstatyme, ataskaitymai iš gyventojų pajamų mokesčio	1206391	1384597	1561595	1969813	2327219
Ūkininkų ir kitų asmeninio ūkio naudotųjų privalomojo sveikatos draudimo įmokos už save ir pilnamečius šeimos narius, dirbančius ūkyje	138	2377	3046	3241	3046
Asmenų, kurie moka už save 10 % vidutinio šalies darbo užmokesčio dydžio įmokas, privalomojo sveikatos draudimo įmokos	39	652	1159	1392	1159
Savanoriškos juridinių ir fizinių asmenų įmokos	2303	2688	3416	4168	4680
Iš viso:	1654959	1896333	2174162	2756165	3254329

*2008 m. dėl duomenų neprieinamumo naudojami planuojami rodikliai

Pajamų straipsnio pavadinimas	2009
Draudėjų už dirbančius nuo darbo užmokesčio mokamos privalomojo sveikatos draudimo įmokos	772377
Dirbančiųjų asmenų iš darbo užmokesčio mokamos privalomojo sveikatos draudimo įmokos	1441045
Asmenų, gaunančių gyventojų pajamų mokesčiu apmokestinamų pajamų, nesusijusių su darbo santykiais, mokamos privalomojo sveikatos draudimo įmokos	269583
Kitų asmenų mokamos privalomojo sveikatos draudimo įmokos	31412
Savanoriškos asmenų įmokos	8099
Iš viso:	2522516

Pajamų straipsnio pavadinimas	2010	2011	2012	2013	2014*
Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos administruojamos privalomojo sveikatos draudimo įmokos	2299158	2446794	2600830	2795038	2917121
Valstybinės mokesčių inspekcijos administruojamos privalomojo sveikatos draudimo įmokos	99654	55181	54716	64846	63831
Savanoriškos asmenų įmokos	6609	6324	6039	6133	6015
Iš viso:	2405421	2508299	2661585	2866017	2986967

*2014 m. naudojami planuojami rodikliai, nes ataskaitos dar nepateiktos

Šaltinis: Valstybinės ligonių kasos prie Sveikatos apsaugos ministerijos biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių duomenys <http://www.vlk.lt/veikla/biudzeto-vykdyto-ataskaitu-rinkiniai>

Numanomi mokesčių tarifai darbui, kapitalui ir vartojimui Europos sąjungos šalyse 2004 – 2012 m., %

Numanomi mokesčių tarifai darbui									
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
ES 28	35,4	35,4	35,6	35,8	36,0	35,4	35,4	35,8	36,1
Airija	26,2	25,4	25,3	25,5	24,5	25,1	25,9	28,2	28,7
Austrija	41,1	40,8	40,9	41,0	41,3	40,3	40,5	40,8	41,5
Belgija	43,8	43,6	42,4	42,4	42,4	42,0	42,7	42,9	42,8
Bulgarija	35,7	33,2	29,7	30,4	27,4	25,7	23,5	24,2	24,5
Čekija	41,5	41,3	41,1	41,7	39,9	37,6	38,4	39,0	38,8
Danija	37,5	37,1	36,9	36,6	36,6	34,8	34,2	34,3	34,4
Estija	35,8	33,8	33,6	33,9	33,8	34,9	36,6	35,7	35,0
Graikija	33,3	33,3	32,3	33,3	32,9	30,0	31,5	30,9	38,0
Ispanija	32,0	32,4	32,9	33,7	32,4	31,4	32,6	32,9	33,5
Italija	41,7	41,2	40,9	42,4	43,0	42,6	42,6	42,3	42,8
Jungtinė Karalystė	25,1	25,9	25,9	26,1	26,2	24,7	25,6	25,8	25,2
Kipras	22,7	24,4	23,9	23,9	24,6	26,2	26,9	26,8	28,8
Kroatija	30,0	29,6	30,3	30,8	31,0	31,3	31,1	29,7	29,2
Latvija	36,7	33,2	33,1	31,1	28,4	29,2	33,1	33,3	33,0
Lenkija	32,7	33,8	35,4	34,0	31,7	30,9	30,3	32,0	33,9
Lietuva	36,0	34,9	33,6	33,1	32,7	32,6	31,5	31,5	31,9
Liuksemburgas	29,4	29,9	30,3	31,0	31,6	31,6	31,8	32,5	32,9
Malta	22,1	22,5	22,7	21,2	21,2	21,7	21,6	22,5	23,3
Nyderlandai	31,9	32,3	35,1	35,6	36,8	35,9	37,0	37,5	38,5
Portugalija	22,3	22,4	23,1	23,7	23,5	23,6	24,2	25,4	25,4
Prancūzija	38,9	39,3	39,3	39,0	39,0	38,6	38,1	38,8	39,5
Rumunija	29,1	28,1	30,1	30,2	27,3	28,6	30,0	33,0	30,4
Slovakija	34,5	32,9	30,5	31,1	32,7	31,4	32,2	31,6	32,3
Slovėnija	37,6	37,6	37,3	35,9	35,9	35,1	35,0	35,3	35,6
Suomija	41,6	41,6	41,6	41,3	41,2	40,1	39,0	39,5	40,1
Švedija	43,5	43,6	42,9	41,2	41,2	39,4	39,1	38,9	38,6
Vengrija	38,3	38,4	38,9	41,0	42,3	40,2	38,4	38,2	39,8
Vokietija	37,8	37,5	38,1	38,2	38,6	38,0	37,2	37,3	37,8

Šaltinis: http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ilc_di12

Numanomi mokesčių tarifai kapitalui

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
ES 28	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Airija	17,7	19,2	21,5	19,0	16,7	15,0	13,0	13,0	13,0
Austrija	26,8	24,2	23,9	25,1	26,3	25,2	23,6	24,0	25,0
Belgija	32,5	32,6	32,9	31,2	32,0	29,4	28,8	30,4	35,5
Bulgarija	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Čekija	21,8	20,4	20,0	20,2	18,5	17,7	16,7	17,5	18,0
Danija	45,9	49,9	44,5	46,2	42,4	40,5	44,1	43,2	-
Estija	8,4	8,0	8,3	8,8	10,6	14,4	9,8	8,0	8,1
Graikija	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Ispanija	32,1	35,5	39,4	41,6	30,7	26,3	25,0	24,1	25,3
Italija	27,7	27,3	31,7	33,6	33,4	35,2	32,2	32,4	37,0
Jungtinė Karalystė	36,6	37,2	40,9	40,1	44,2	37,4	34,3	33,7	35,7
Kipras	24,5	27,1	30,9	41,7	32,5	29,5	30,6	28,6	26,0
Kroatija	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Latvija	9,2	10,6	11,9	15,0	17,7	10,3	7,9	9,5	9,9
Lenkija	19,0	20,4	21,0	23,0	23,1	19,7	18,6	18,3	19,0
Lietuva	10,5	11,1	13,5	13,1	14,6	15,2	11,5	9,3	9,8
Liuksemburgas	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Malta	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Nyderlandai	20,2	17,9	17,4	16,0	16,9	15,7	13,9	12,0	13,7
Portugalija	27,7	29,3	30,6	33,3	37,3	32,4	28,2	31,7	29,5
Prancūzija	39,6	40,5	42,8	41,2	40,1	38,3	39,3	43,4	46,9
Rumunija	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Slovakija	18,9	18,8	17,5	17,2	16,5	16,6	14,8	15,7	16,7
Slovėnija	19,3	23,2	23,1	24,7	23,1	21,2	21,9	20,2	19,6
Suomija	28,2	28,8	26,4	27,9	28,8	29,9	28,8	28,2	29,9
Švedija	27,4	33,3	28,7	33,3	25,8	31,2	29,1	28,7	30,6
Vengrija	17,5	17,6	17,1	20,3	19,9	23,6	20,5	18,2	21,4
Vokietija	19,6	20,4	21,0	21,2	20,6	20,4	19,0	21,0	22,2

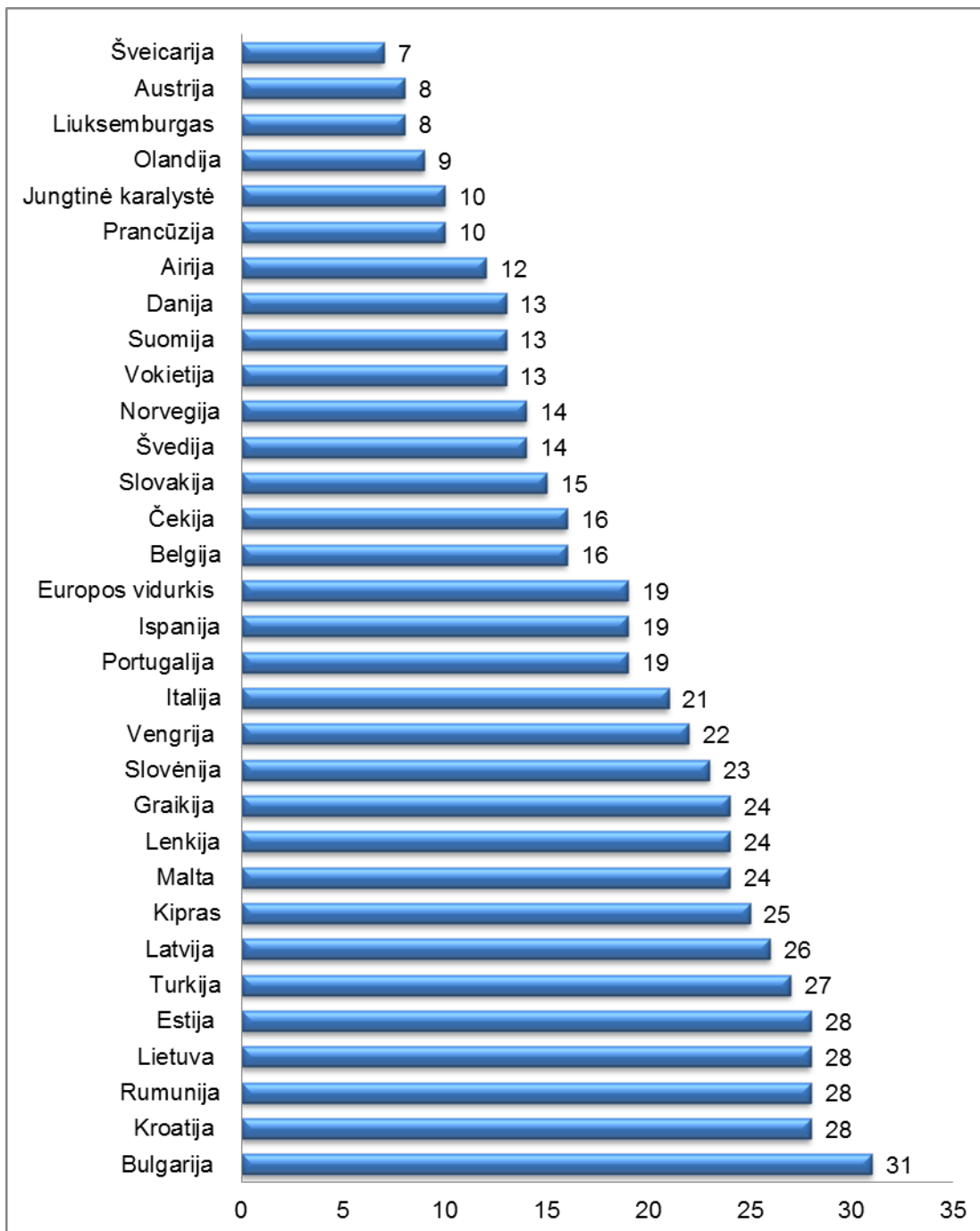
Šaltinis: http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ilc_di12

Numanomi mokesčių tarifai vartojimui

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
ES 28	19,8	19,7	19,8	20,0	19,6	19,1	19,7	19,9	
Airija	25,5	26,0	26,0	25,2	22,8	21,9	22,1	21,4	21,9
Austrija	22,1	21,7	21,3	21,6	21,7	21,6	21,3	21,2	21,3
Belgija	22,0	22,3	22,4	22,1	21,2	20,8	21,2	21,0	21,1
Bulgarija	21,5	21,8	23,5	22,6	24,7	22,0	21,4	21,1	21,5
Čekija	20,8	21,1	20,3	21,3	20,5	20,7	20,9	21,8	22,5
Danija	33,3	33,9	34,2	33,9	32,6	31,3	31,3	31,4	30,9
Estija	19,7	22,0	22,7	23,6	21,1	25,6	25,1	25,8	26,0
Graikija	15,3	15,5	16,0	16,5	15,4	14,6	16,4	16,3	16,2
Ispanija	16,1	16,7	16,6	15,7	13,9	12,5	14,8	14,1	14,0
Italija	17,6	17,4	18,0	17,9	17,2	16,9	17,6	17,4	17,7
Jungtinė Karalystė	18,6	17,9	17,8	17,7	17,6	16,8	18,0	19,3	19,0
Kipras	19,4	19,7	20,0	20,5	20,4	19,2	19,0	17,6	17,6
Kroatija	30,1	30,0	30,5	29,8	29,4	28,1	29,2	27,9	29,1
Latvija	18,1	19,9	19,8	19,6	17,4	16,9	16,9	17,2	17,4
Lenkija	18,5	19,8	20,6	21,6	21,4	19,3	20,5	20,8	19,3
Lietuva	16,1	16,5	16,7	17,8	17,7	16,5	18,0	18,2	17,4
Liuksemburgas	25,4	26,3	26,4	27,1	27,1	27,8	27,5	28,0	28,9
Malta	17,5	19,1	19,4	19,4	19,3	18,9	18,5	18,9	18,7
Nyderlandai	24,2	24,4	25,3	25,6	25,7	24,7	25,4	24,8	24,5
Portugalija	18,8	19,7	20,0	19,1	18,2	16,7	17,6	18,2	18,1
Prancūzija	20,3	20,3	20,1	19,8	19,4	18,9	19,2	19,7	19,8
Rumunija	16,4	17,9	17,8	18,0	17,7	16,9	18,1	20,3	20,9
Slovakija	20,8	21,5	19,5	19,9	18,3	17,0	17,4	18,3	16,7
Slovėnija	23,7	23,5	23,7	23,9	24,2	23,4	23,2	22,9	23,4
Suomija	27,7	27,6	27,2	26,5	25,9	25,6	25,1	26,4	26,4
Švedija	26,9	27,3	27,2	27,5	27,9	27,6	27,9	27,3	26,5
Vengrija	27,0	26,1	25,4	26,3	26,0	27,2	27,4	26,8	28,1
Vokietija	18,5	18,4	18,5	20,1	20,1	20,2	19,7	20,0	19,8

Šaltinis: http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ilc_di12

Šešėlinė ekonomika ES šalyse 2012 m., %



Šaltinis: V. Žukauskas (2014), *Lietuvos šešėlinė ekonomika*, LLRI