

**MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
BANKININKYSTĖS IR INVESTICIJŲ KATEDRA**

AUDRIUS RUBINAS

BALTIJOS ŠALIŲ MOKESTINĖS NAŠTOS VERTINIMAS

Magistro baigiamasis darbas

**Vadovė
Prof. habil. dr. Žaneta Simanavičienė**

VILNIUS, 2016

**MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
BANKININKYSTĖS IR INVESTICIJŲ KATEDRA**

AUDRIUS RUBINAS

BALTIJOS ŠALIŲ MOKESTINĖS NAŠTOS VERTINIMAS

**Finansų rinkų magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 621L10009**

Recenzentas

Vadovė

prof. habil. dr. Ž. Simanavičienė

2016-04-18

Atliko

FRmis4-01 stud.

A. Rubinas

2016-04-18

VILNIUS, 2016

TURINYS

LENTELĖS	4
PAVEIKSLAI	5
ĮVADAS	6
1. MOKESTINĖS NAŠTOS VERTINIMO TEORINIAI ASPEKTAI	8
1.1. Mokestinės naštos samprata ir jos poveikis įmonėms	8
1.2. Įmonių mokamų mokesčių klasifikacija	11
1.3. Mokestinės naštos vertinimo metodai	15
1.4. Mokestinės naštos tyrimų analizė	18
2. BALTIJOS ŠALIŲ MOKESTINĖS NAŠTOS TYRIMO METODOLOGIJA	24
2.1. Baltijos šalių įmonių mokamų mokesčių palyginimas	24
2.2. Tyrimo metodika ir jos pagrindimas	25
3. BALTIJOS ŠALIŲ MOKESTINĖS NAŠTOS TYRIMAS IR JO REZULTATŲ VERTINIMAS	29
3.1. Įmonių Baltijos šalyse struktūros ir dinamikos 2005-2014 m. vertinimas	29
3.2. Įmonių Baltijos šalyse makroekonominės aplinkos vertinimas 2005-2014 m.	32
3.3. Įmonių Baltijos šalyse mokesčių naštos lygio pokyčių vertinimas 2005-2014 m.	39
3.4. Mokestinės naštos tenkančios įmonėms Baltijos šalyse mažinimo galimybės	44
IŠVADOS IR SIŪLYMAI	47
LITERATŪRA	49
ANOTACIJA	54
ANNOTATION	55
SANTRAUKA	56
SUMMARY	57

LENTELĖS

1 lentelė. Mokestinės naštos samprata	8
2 lentelė. Mokestinės naštos vertinimo metodai	15
3 lentelė. Mokestinės naštos, tenkančios pelno siekiančioms įmonėms tyrimų apžvalga	18
4 lentelė. Pagrindinių Lietuvos, Latvijos ir Estijos įmonių mokesčių tarifų palyginimas	24
5 lentelė. Tyrimo etapai, uždaviniai ir metodai	25
6 lentelė. Koreliacinio ryšio stiprumo vertinimai	27
7 lentelė. Ryšiai tarp mokestinės naštos tenkančios įmonėms ir BVP Baltijos šalyse	42
8 lentelė. Ryšiai tarp mokestinės naštos tenkančios įmonėms ir įmonių dydžio Baltijos šalyse	42

PAVEIKSLAI

1 pav. Įmonės mokestinę naštą lemiantys veiksniai.....	10
2 pav. Bendroji mokesčių klasifikacija pagal požymius	12
3 pav. Lietuvos pelno siekiančių įmonių mokami mokesčiai	13
4 pav. Įmonių, veikiančių Baltijos šalyse, dinamika 2005-2014 m., sk.....	29
5 pav. Įmonių, veikiančių Baltijos šalyse, dydis pagal darbuotojų dalį 2005-2014 m., proc.	30
6 pav. Įmonių, veikiančių Baltijos šalyse, generuojama apyvarta 2005-2014 m., mln. EUR.....	31
7 pav. BVP ir BVP tenkančio vienam gyventojui Baltijos šalyse dinamika 2005-2014 m., mln. EUR ir EUR.....	32
8 pav. Infliacijos dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., proc.	34
9 pav. Nedarbo lygio dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., proc.	35
10 pav. Vidutinio darbo užmokesčio (bruto) dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., EUR.....	36
11 pav. Eksporto ir importo srautų dinamika Baltijos šalyse 2005-2013 m. *, mln. EUR.....	37
12 pav. Mokestinių pajamų dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., mln. EUR	39
13 pav. Įmonių mokestinės naštos lygio dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., proc.....	40

IVADAS

Temos naujumas ir aktualumas. Siekiant tinkamai vykdyti valstybės funkcijas, yra būtini dideli finansiniai ištekliai. Vienas pagrindinių biudžeto pajamų šaltinių kiekvienoje valstybėje yra iš mokesčių gaunamos įplaukos. Nemažą dalį valstybės pajamų sudaro įplaukos iš įmonių mokamų mokesčių. Nors įplaukos iš mokesčių yra naudojamos valstybės ekonominiams ir socialiniams procesams užtikrinti, tačiau taip pat yra labai svarbi ir įmonių apmokestinimo riba, nes per dideli mokesčių tarifai gali įmones skatinti jų nemokėti ar slėpti pajamas. Be to, didinant mokesčius, gali mažėti pasiūla ir paklausa rinkoje, nes pirkėjams tenka mokėti didesnę kainą už prekes ar paslaugas, o įmonės gali gauti mažiau pajamų. A. Novošinskienė (2013) nurodo, kad siekiant mažinti šešėlinę ekonomiką, tikslinga mažinti mokesčių našta. Mokesčių naštos dydį lemia mokestinių pajamų santykis su bendruoju vidaus produktu. Anot E. Stankevičiaus (2014), neatitinkantys ekonomikos ciklo mokesčiai, per aukšta mokesčių našta skatina šalies ekonomiką keistis, o šis priverstinis kitimas mažina BVP augimą. Taigi mokesčių didinimas ir mokesčių naštos didėjimas ne visuomet gali skatinti valstybės augimą, o atvirkščiai, jį stabdyti. Tarp valstybių gali kilti ir mokestinė konkurencija, kuomet įmonėms nepatraukli mokesčių sistema jas skatina savo verslą perkelti į kitą valstybę. Šiame kontekste derėtų nagrinėti ir Baltijos valstybių (Lietuvos, Latvijos ir Estijos) mokestinę našta, nes ypač aktualu išsiaiškinti, kokie yra skirtumai tarp mokestinės naštos, tenkančios pelno siekiančioms įmonėms šiose istoriškai panašiose valstybėse.

Pažymėtina, kad mokestinė našta tyrinėta įvairiais aspektais. A. Balčiūnaitė (2007) nagrinėjo mokesčių naštos apskaičiavimo metodus. K. Šinkūnienė ir K. Levišauskaitė (2010) atliko mokesčių sistemos makroekonominių rodiklių analizę mokesčių kultūros aspektu. V. Čiulevičienė (2014) tyrė ekologinių mokesčių reformų poveikį mokestinei naštai. E. Stankevičius (2014) siekė išsiaiškinti, kaip vertinti mokesčių naštos ir ekonomikos konkurencingumo sąveiką socialinės aplinkos kontekste. A. B. Whitney (2014) tyrė, kaip galima sumažinti turto mokesčio našta. P. Braunerhjhjelm ir E. J. Eklund (2014) nagrinėjo, kaip mokesčiai ir mokestinė našta veikia naujos įmonės kūrimą. S. Stucere (2012) tyrinėjo, kaip galima perskirstyti mokesčių našta, siekiant sumažinti šešėlinę ekonomiką Latvijoje. I. Leibus ir A. Irmeja (2014) nagrinėjo Latvijos žemės ūkio sektoriaus patiriamą mokesčių našta. A. Vork ir R. Kaarna (2010) tyrinėjo Estijos mokesčių naštos vystymosi tendencijas ir jos poveikį. Tačiau mokestinė našta tenkanti įmonėms visose trijose Baltijos šalyse nėra sistemiskai analizuojama. Taigi visos šios priežastys lemia temos naujumą ir aktualumą.

Tyrimo problema. Kintanti mokestinė aplinka, didėjanti mokestinė našta daro įtaką pelno siekiančių įmonių veiklos tęstinumui. Remiantis Pasaulio Banko duomenimis (2015), 2014 m.

palankiausia mokestinė aplinka buvo Latvijoje (27 pozicija iš 189 šalių). Tuo tarpu Estijos pozicijos per keletą pastarųjų metų pagal mokestinės aplinkos patrauklumą sumažėjo 14 pozicijų (30 pozicija iš 189 šalių). Lietuvos mokestinė aplinka yra vertinama prasčiausiai iš visų Baltijos šalių (49 pozicija iš 189 šalių). Todėl šio darbo problema yra išreiškiama tokiais klausimais:

- Kurioje Baltijos šalyje pelno siekiančioms įmonėms tenka didžiausia mokesčių našta?
- Kaip, remiantis kitų Baltijos šalių praktika, būtų galima mažinti Lietuvos pelno siekiančių įmonių patiriamą mokestinę naštą?

Tyrimo objektas – mokestinė našta, tenkanti įmonėms Baltijos šalyse.

Tyrimo tikslas – išanalizavus mokestinės naštos vertinimo metodus, atlikti mokestinės naštos vertinimą Baltijos šalyse.

Tyrimo uždaviniai:

1. Išnagrinėti mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, teorinius aspektus;
2. Išanalizuoti įmonių Baltijos šalyse struktūros ir dinamikos bei makroekonominės aplinkos pokyčius 2005-2014 m.;
3. Atlikti mokestinės naštos, tenkančios įmonėms Baltijos šalyse 2005-2014 m. vertinimą;
4. Numatyti mokestinės naštos mažinimo galimybes.

Tyrimo metodika. Mokslinės literatūros analizė, dokumentų analizė, statistinių duomenų analizė, laiko eilutės modelio rodiklių ir vidutinių dinamikos eilučių kitimo rodiklių analizė, grupavimas, sisteminimas, grafiniai vaizdavimo metodai, lyginamoji analizė, koreliacinė-regresinė analizė.

Tyrimo rezultatų taikymo sritys. Teorinėje darbo dalyje yra sistemiškai išnagrinėta literatūra ir moksliniai tyrimai, susiję su mokestine našta tenkančia įmonėms. Todėl teorinė ir metodinė darbo dalys gali būti traktuojama kaip pagrindas tolimesniems tyrimams. Praktinėje darbo dalyje yra atliekamas mokestinės naštos tenkančios įmonėms Baltijos šalyse vertinimas. Taigi praktinė darbo dalis padeda suformuoti mokestinės naštos mažinimo galimybes, kurios gali būti pritaikomos analizuojamų šalių praktikoje.

1. MOKESTINĖS NAŠTOS VERTINIMO TEORINIAI ASPEKTAI

1.1. Mokestinės naštos samprata ir jos poveikis įmonėms

Mokesčių paskirtis yra perkelti išteklius iš privataus sektoriaus į viešą sektorių, kur vyriausybė pagal sudarytus planus numato, kaip tie ištekliai bus perskirstomi viešosioms paslaugoms teikti ir infrastruktūrai palaikyti. Tačiau aukštas apmokestinimo lygis sudaro situaciją, kai įmonės patiria mokestinę naštą. Siekiant detaliai atskleisti, kas yra mokestinė našta, 1 lentelėje yra pateikiama jos samprata.

1 lentelė. Mokestinės naštos samprata

Autoriai	Samprata
Žvinklys ir Vabalas (2006), Rakauskaitė (2006), Balčiūnaitė (2007), Rovčanin ir Karalic (2010)	Mokestinė našta – tai surenkamų mokesčių ir bendrojo vidaus produkto (BVP) santykis.
Cibulskienė, Padvarietytė ir Grigaitė (2006)	Mokestinė našta – tai sumokėtų mokesčių sumos ir bendrojo pelno santykis.
Balčiūnaitė (2007)	Mokestinė našta – tai visų mokestinių mokėtojų mokami mokesčiai (tiek į nacionalinį biudžetą, tiek į įvairius fondus). Mokestinė našta – tai mokestinių pajamų santykis su bendruoju vidaus produktu (BVP).
V. Tyc (2008)	Mokestinė našta – tai mokesčių suma, kurią įmonė, individas ar šalis sumoka per tam tikrą laikotarpį.
Vork ir Kaarna (2010)	Mokestinė našta – tai mokesčių mokėtojų mokami mokesčiai, kurie atskleidžia ekonominę vykdomos veiklos vertę.
Whitney (2014)	Mokestinė našta – tai įmonių patiriamomis sąnaudomis, mokant mokesčius.
Braunerhjelm ir Ekund (2014)	Mokestinė našta – tai bendra mokesčių suma, kurią moka tam tikros subjektų grupės. Šis rodiklis yra lyginamas tarpusavyje su kitomis subjektų grupėmis (pavyzdžiui, tarp įmonių, veikiančių toje pačioje ar skirtingoje pramonės šakoje).
Radavičiūtė (2014)	Mokesčių našta – tai visų šalies mokesčių mokėtojų sumokėtų mokesčių suma, kurią šalies mokesčių mokėtojai sumoka valstybei, kad ji galėtų vykdyti savo funkcijas.

Šaltinis: sudaryta autoriaus.

Apibendrinant 1 lentelėje pateiktus duomenis, galima teigti, kad mokslininkai mokestinę naštą apibrėžia per jos vertinimo skaičiavimo metodus (pvz., surenkamų mokesčių santykis su bendru vidaus produktu) (Žvinklys, Vabalas, 2006; Balčiūnaitė, 2007; Rovčanin, Karalic, 2010) ar sumokėtų mokesčių sumos ir bendrojo pelno santykį (Cibulskienė ir kt., 2006). Bendrąja prasme mokestinė našta yra tiesiog įmonių (ir gyventojų) mokami mokesčiai. A. Balčiūnaitė (2007, p. 1) išskiria, kad mokestinė našta ir kaip ji slegia mokesčių mokėtojus yra svarbus rodiklis, tiek verslininkams, mokantiems mokesčius, tiek šaliai, surenkančiai mokesčius. Kiti autoriai (Vork, Kaarna, 2010; Whitney) mokestinę naštą sieja su vykdomos veiklos vertės mažėjimu bei patiriamomis sąnaudomis. Taigi galima teigti, kad mokslinėje literatūroje

nėra vieningo mokestinės naštos apibrėžimo, tačiau galima teigti, kad tikslingiausia mokestinę naštą apibrėžti kaip įmonių mokamus mokesčius, dėl kurių gali mažėti sukuriama veiklos vertė.

Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012, p. 87-88) nurodo, kad formuojant mokesčių sistemas, labai svarbios yra apmokestinimo ribos. Apmokestinimo riba negali būti apibūdinama vienareikšmiškai ir priklauso nuo daugelio vidinių ir išorinių sąlygų. Tačiau visuotinai sutariama, kad esant dideliems mokesčiams, plėtojasi šešėlinė ekonomika, slopinama verslininkų iniciatyva, imami slėpti mokesčiai. Taip pat yra išskiriami du požiūriai į mokestinę naštą:

- *Individualistai* mokesčius vertina kaip kliuvinį verslo plėtrai, kaip finansinių išteklių „nusiurbimą“ iš privataus sektoriaus „neproduktyvaus“ viešojo sektoriaus naudai. Mokesčiai mažina šalies tarptautinį konkurencingumą, o tai, viena vertus, pasireiškia tuo, kad nacionalinis verslas mažiau pajėgus konkuruoti tarptautinėse rinkose. Kita vertus, šalis dėl mokesčių, ypač jei jie yra maži, yra nepatraukli užsienio kapitalo.

- *Holistai* viešąjį sektorių vertina kaip ekonomikos dalį, kaip produktyvų, kuriantį visiems, taip pat ir verslui reikalingas viešąsias paslaugas ar materialines gerybes, o mokesčiai yra būtinas šių paslaugų kūrimo šaltinis.

Darbo autorius sutinka su holistiniu požiūriu, kad mokesčiai skatina viešųjų paslaugų kūrimą, kaip vieną iš priedų sėkmingai vystyti verslą, tačiau pritaria ir individualistiniam požiūriui, kad netinkamai suformuota apmokestinimo sistema gali tapti verslo plėtros kliuvinys.

Mokestinę naštą galima klasifikuoti į tikrąją, tiesioginę, netiesioginę ir paslėptąją:

- *Tikroji mokestinė našta* – tai tokia našta, kuomet mokesčiai dėl perkėlimo yra mokami kito asmens (Hines, 2007).

- *Tiesioginė mokestinė našta* – tai sumokamų mokesčių suma (Hines, 2007). Siekiant sumažinti šią mokestinę naštą, būtina riboti valstybines funkcijas bei mažinti jų finansavimą (Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas, 2012).

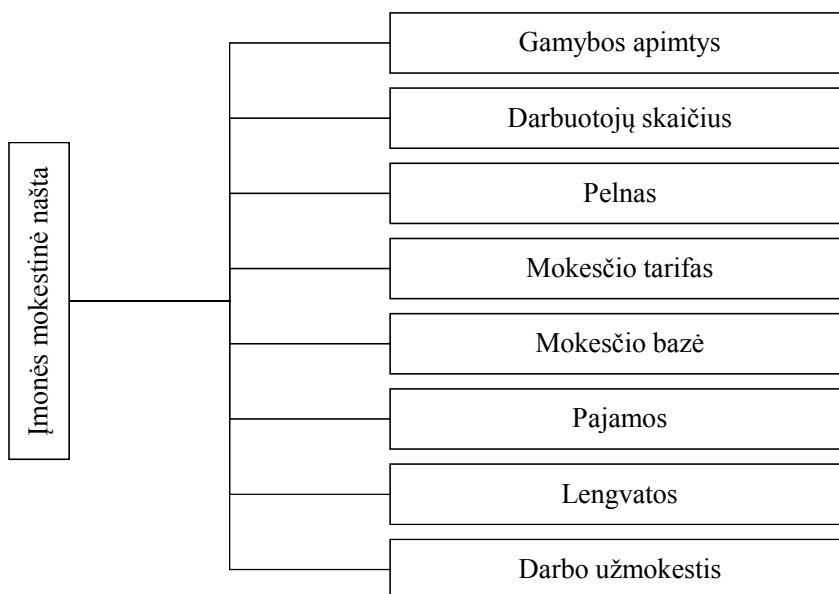
- *Netiesioginė mokestinė našta* – tai našta, susijusi su išlaidomis, skirtomis mokesčių sumokėjimui (Hines, 2007). Netiesioginė mokesčių našta gali būti sumažinta, jeigu bus taikoma kiek įmanoma mažiau mokesčių, jų apskaičiavimo ir mokėjimo tvarka bus paprasta ir tiksli, o administravimas vyks nesudėtingai ir pigiai (Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas, 2012).

- *Paslėptoji mokestinė našta* – tai našta, susijusi su surinktų mokesčių panaudojimu (Hines, 2007). Paslėptosios mokestinės naštos sumažinimo būdas – taikyti kuo neutralius mokesčius, kuriems būtų keliamas tikslas – surinkti lėšų valstybės išlaidoms finansuoti. Tačiau visiškai neutralių mokesčių nėra. Net idealiai prie neutralumo artėjantis mokestis visuomet turės rinkos deformacijos pradą –

išimdama išteklius iš rinkos, jis negali koku nors aspektu nepažeisti savaiminių jos procesų (Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas, 2012).

Žvinklys ir Vabalas (2006) nurodo, kad mokesčių našta turėtų būti vertinama trimis lygiais – t. y. atskirai vertinti darbo mokesčių našta, verslo mokesčių našta ir valstybės mokesčių našta. Darbo mokesčių našta yra susijusi su darbdavio ir darbuotojo mokamais mokesčiais, verslo mokesčiai apima visą įmonės mokamų mokesčių spektrą, o valstybės mokesčių našta yra siejama su valstybės finansų valdymu. Radavičiūtė (2014) pažymi, kad mokesčių našta turi didelę reikšmę verslo aplinkos patrauklumui, pritraukiant tiesiogines užsienio investicijas ir yra svarbi ekonomikos augimui, šalies gyventojų pajamų pasiskirstymui, o tuo pačiu, ir žmonių gerovei.

Pelno siekiančių įmonių mokestinę našta lemiantys veiksniai yra pateikiami 1 paveiksle.



1 pav. Įmonės mokestinę našta lemiantys veiksniai

Šaltinis: sudaryta pagal Rasovaitę (2014)

Taigi galima teigti, kad pelno siekiančios įmonės mokesčių našta lemia tokie veiksniai kaip gamybos apimtys, darbuotojų skaičius, pelnas, mokesčio tarifas, mokesčio bazė, pajamos, lengvatos ir darbo užmokestis. Anot Felix (2007), įmonių apmokestinimas yra taikomas bandant padidinti mokesčių struktūros progresyvumą ir perskirstyti pajamas, tačiau ekonomika tampa vis labiau atvira ir todėl mokesčių našta mažina mokesčių progresyvumą. Mokesčių našta gali skatinti neefektyvią pelno siekiančios įmonės veiklą. Pasak Jakštonytės (2008), didėjant įmonių mokesčių naštai, yra netiesiogiai veikiami ir namų ūkiai, t. y. jų mokestinė našta taip pat didėja. Pukelienė ir Šinkūnienė (2009) pažymi, kad mokesčių našta neigiamai veikia BVP augimą. Rosser (2006) nurodo, kad dėl didelės mokesčių naštos

didėja šešėlinė ekonomika. Darbo autoriaus nuomone, būtina nuolat ieškoti būdų, kaip būtų galima sumažinti įmonėms tenkančią mokestinę naštą.

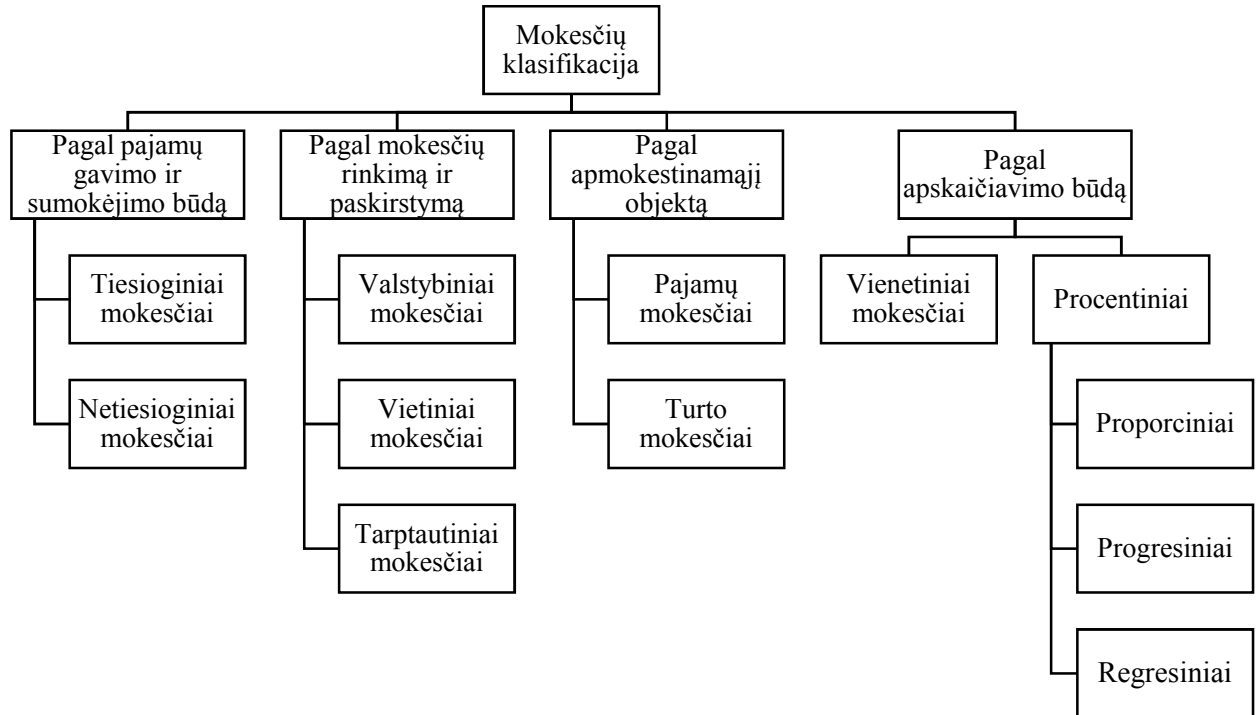
Apibendrinant galima teigti, kad pelno siekiančių įmonių patiriamą mokestinę naštą galima traktuoti kaip mokesčius, kurie yra sumokami į šalies biudžetą, kad būtų galima vykdyti viešojo administravimo funkcijas. Mokestinę naštą galima skirstyti įvairiai, atsižvelgiant į tai, kas yra pagrindinis mokėtojas, kiek laiko sąnaudų yra panaudojama sumokėti mokesčiams bei kur yra panaudojami surinkti mokesčiai. Tačiau nors mokesčių didinimu yra siekiama mokesčių struktūros progresyvumo, dažnai yra gaunamas atvirkštinis efektas – įmonių mokamų mokesčių didinimas skatina neefektyvią įmonės veiklą, didėja darbo užmokesčio sąnaudos bei papildomo kapitalo poreikis.

1.2. Įmonių mokamų mokesčių klasifikacija

Mokesčių sistema laikytina visuma įstatymų, reglamentuojančių tarp savęs glaudžiai susietų mokesčių bei rinkliavų rūšis. Akcentuotina, jog valdant mokesčių sistemą, turi būti laikomasi finansinio teisingumo ir politinės ekonomijos principų. Plačiau suvokiant mokesčių svarbą valstybėje, reikėtų pažymėti, kad demokratinė visuomenė visuomet turi pasirinkimo laisvę kiek ir kokių privačių bei viešųjų gėrybių vartoti. Optimalus pasirinkimas siejamas su privataus sektoriaus ribine norma, kur viešosios gėrybės ir prekės lygios pastarųjų mokestiniams įkainiams. Taigi mokesčių dydžiai ir surinkimo sistema yra tai ne tik pačios vyriausybės reikalas, bet ir visuomenės pasirinkimas, kadangi egzistuoja tokia sritis kaip socialinė sfera, kuri negali būti paliekamos privačiam sektoriui dėl piliečių gerovės palaikymo. Mokesčiai yra būtini, nes būtent jie sudaro didžiąją dalį valstybės nacionalinio biudžeto.

Medelienė ir Sudavičius (2011) pažymi, kad mokesčių mokėjimas yra teisinis santykis tarp valstybės ir mokesčių mokėtojo. Tokio santykio pagrindinis valstybės tikslas yra surinkti jai reikalingas pajamas ir siekti, kad mokesčių mokėtojas tinkamai atliktų jam nustatytas pareigas šioje srityje., o mokesčių mokėtojo tikslas – įvykdyti jam nustatytas pareigas ir išvengti valstybės numatytų poveikio priemonių taikymo. Tokių tikslų buvimas lemia, kad įstatymų leidėjas siekia kuo detaliau reglamentuoti mokestinės prievolės šalių teisių ir pareigų įgyvendinimo procedūras, tuo pačiu siekdamas pagrindinio mokesčių teisės tikslo – teisinėmis priemonėmis užtikrinti valstybės (biudžeto) pajamų gavimą. Mokesčių sistema yra laikoma teisinga tada, kai savo veikla ar dydžiu panašios įmonės moka tokį patį mokesčio tarifą. Kai yra dideli skirtumai mokesčių mokėtojų segmentuose, galima teigti, kad mokesčių sistema yra neteisinga ir asimetriška (Effective Federal Income Tax Rates Faced By Small Businesses in the United States, 2009).

Mokesčių išlaidos yra paskirstomos per mechanizmus, susijusius su mokesčių struktūra, todėl būdas, kuriuo yra mokami mokesčiai turi įtakos mokesčių naštos pasiskyrimui, mokesčių išlaidų kompleksiskumui ir administracinėms bei atitikties išlaidoms (The Definition, Measurement, and Evaluation of Tax Expenditures and Tax Reliefs, 2014). Taigi bendroji mokesčių klasifikacija pagal požymius yra pateikiama 2 paveiksle.



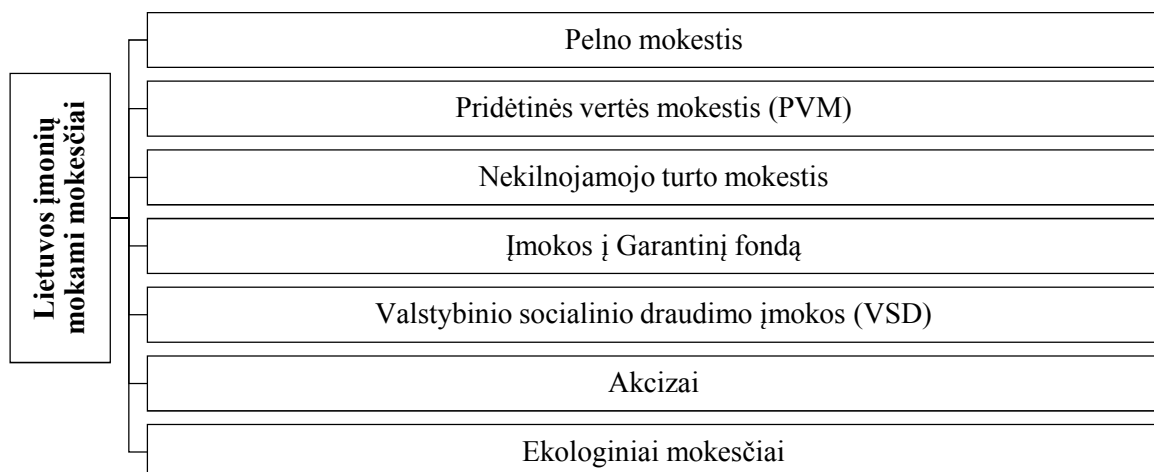
2 pav. Bendroji mokesčių klasifikacija pagal požymius

Šaltinis: sudaryta pagal Šapalienę (2010) ir Aleknevičienę (2011)

Taigi apibendrinant 2 paveikslo duomenis galima teigti, kad mokesčiai yra skirstomi pagal pajamų gavimą, ir sumokėjimą, rinkimą ir paskirstymą, apmokestinamąjį objektą ir apskaičiavimo būdą. Bendriausia prasme mokesčių sistemoje išskiriami du mokesčių tipai – *tiesioginiai* ir *netiesioginiai*. Tiesioginiai mokesčiai nustatomi mokesčių subjektų turtui ir pajamoms, imamoms tiesiai iš mokesčių mokėtojo, o prie netiesioginių mokesčių priskiriami paslaugų bei prekių mokesčiai, kurie įtraukiami į kainą ar tarifus (pvz., PVM, akcizai) ir gaunami tik pirkimo momentu. Taip pat mokesčiai skirstomi ir pagal priklausomumą – *valstybiniai* ir *vietiniai*. Valstybinius mokesčius ima centrinė valdžia, remdamasi šalies įstatymais ir pajamos iš mokesčių nukreipiama į valstybės biudžetą, o vietiniai mokesčiai renkami remiantis įstatymais bei vietos valdžios nutarimais atitinkamoje teritorijoje ir skiriami vietos biudžeto reikmėms (pvz., savivaldybės renka rinkliavas). Taip pat egzistuoja tarptautiniai mokesčiai (pvz., ES šalys moka importo mokesčius tam tikroms prekių grupėms). Pagal apmokestinamąjį mokesčiai yra skirstomi į *su pajamomis susijusius mokesčius* (pavyzdžiui, pelno mokesčiai) ir į *su turtu susijusius mokesčius* (visi

turto mokesčiai). Pagal apskaičiavimo būdą yra išskiriami *vienetiniai mokesčiai* (pavyzdžiui, verslo liudijimo įsigijimas) ir *procentiniai mokesčiai*. Pastarieji mokslinėje literatūroje dar yra išskiriami į *proporcinius* (pavyzdžiui, pelno mokestis ar nekilnojamo turto mokestis), *progresinius* (pavyzdžiui, mokestis už aplinkos teršimą), *regresinius*. Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012, p. 82) nurodo, kad proporciniai mokesčiai pasireiškia visam mokesčių objektui, kai kiekvienam jo apmokestinimo vienetui yra taikomas vienodas procentas, progresiniai – kai procentas didėja, didėjant mokesčių objektui, regresiniai – kai tarifai ne didėja, o mažėja.

Bukevičius ir Žaptorius (2009) pažymi, kad mokestinę aplinką, mokesčius, jų tarifus lemia ne tik bendrosios finansinės apskaitos principai, bet ir nacionalinės tradicijos ar dėl etninių, geografinių, istorinių bei kai kurių kitų aplinkybių susiformavę skirtingi mokesčių mokėjimo principai. 3 paveiksle yra pateikiama Lietuvos pelno siekiančių įmonių mokamų mokesčių klasifikacija.



3 pav. Lietuvos pelno siekiančių įmonių mokami mokesčiai

Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas Nr. IX-2112, 2004, akt. red. 2014.

Pagal 3 pav. galima teigti, kad Lietuvoje įmonės moka tokius mokesčius: PVM, akcizą, nekilnojamojo turto, žemės, pelno mokesčius, taip pat, mokesčius už aplinkos teršimą, su darbo santykiais susijusias įmokas (bendrąjį valstybinio pensijų, ligos ir motinystės, nedarbo socialinio draudimo ir sveikatos draudimo įmokas) bei įmokas į garantinį fondą. Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012, p. 68) pažymi, kad mokesčių kaip sistemos elementų vaidmuo yra įvairus: tai ir privalomojo pobūdžio mokėjimų valstybei (savivaldybei) tarifas, ir mokesčio subjektas, objektas, apmokestinimo vienetas, mokesčių lengvatos, mokesčio suma ir kt. Šiuos mokesčių elementus jungia apmokestinamosios priemonės, kurias taikant, surenkami visi mokesčiai.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymą (2004, akt. red. 2014) apmokestinant įmones yra vadovujamasi tokiais principais:

1) *apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo principai* (mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir visuotinio privalomumo, apmokestinimo aiškumo, turinio viršenybės prieš formą);

2) *mokesčių mokėtojų lygybės principas* (taikant mokesčių įstatymus, visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų nustatytų sąlygų yra lygūs);

3) *tarptautinių sutarčių viršenybės principas* (jeigu Lietuvos Respublikos tarptautinėse sutartyse nustatytos kitokios negu atitinkamų mokesčių įstatymuose apmokestinimo taisyklės ir šios sutartys yra ratifikuotos, įsigaliojusios ir taikomos Lietuvos Respublikoje, tai viršenybę turi minėtose tarptautinėse sutartyse nustatytos taisyklės);

4) *teisingumo ir visuotinio privalomumo principas* (kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius);

5) *apmokestinimo aiškumo principas* (t. y. mokesčiai turi būti aiškiai apibrėžti);

6) *turinio viršenybės prieš formą principas* (mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai).

Pagal visuotinio privalomumo ir teisingumo principą kiekvienas mokesčių mokėtojas turi prievolę mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikantis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos, o mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neviršija šių teisingumo ir protingumo kriterijų (Puzinskaitė, 2012, p. 691).

Anot Rasovaitės (2014, p. 61), mokesčiai svarbūs ne tik valstybei, bet ir jų mokėtojams. Iš valstybės pusės mokesčiai ir įmokos yra pagrindinis šalies biudžeto ir fondų šaltinis, o iš mokesčių mokėtojų pusės labai svarbi yra apmokestinimo riba. Valstybė, norėdama surinkti daugiau pajamų, didina mokesčių tarifus. Didesni tarifai neužtikrina biudžeto pajamų, nes per didelis apmokestinimas skatina slėpti pajamas ir nemokėti mokesčių. Novošinskienė (2013, p. 224-228) pažymi, kad mokesčių fiskalinė funkcija veikia mokesčių mokėtojo santykius su valstybe. Jai būdingas prieštaravimas tarp mokesčių didinimo ir mokėtojų ribotos galimybės juos mokėti. Labai svarbu rasti būdų, kaip suderinti fiskalinę ir reguliavimo mokesčių funkcijas. Tai atliekama didinant ar mažinant tarifus, suteikiant mokesčių lengvatas, įteisinant sankcijas. Valstybė, suteikdama mokesčių lengvatas, skatina kapitalo judėjimą į silpniausias bei perspektyviausias sritis, skatina įmonių bei jų produkcijos konkurentabilumą vidaus ir pasaulinėse rinkose. Sumažindama mokestį už pelną, reinvestuojamą (investuoto kapitalo papildymas iš to kapitalo gautu pelnu) į gamybą, valstybė skatina jos plėtotę.

Apibendrinant galima teigti, kad įmonių mokami mokesčiai, jų tarifai, pati mokesčių sistema yra skirtingi dėl skirtingai susiklosčiusių nacionalinių tradicijų. Tačiau daugelyje valstybių pagrindiniai įmonių mokesčiai yra pelno mokestis, valstybinio socialinio draudimo įmokos, akcizai, pridėtinės vertės mokestis ir įmokos į garantinį fondą.

1.3. Mokestinės naštos vertinimo metodai

Mokslininkai, įvairios finansinės agentūros (pvz., Pasaulio bankas, „Price Waterhouse Coopers“ ir t.t.) bei statistikos departamentai (pvz., Lietuvos Statistikos departamentas, OECD duomenų bazė, Eurostat) skirtingai traktuoja mokestinės naštos vertinimo metodus, nes tiek Lietuvoje, tiek Europoje, tiek pasaulio mastu nėra vieningos mokestinės naštos vertinimo metodikos. Taigi mokestinė našta gali būti vertinama remiantis įvairiais metodais (žr. 2 lentelę).

2 lentelė. Mokestinės naštos vertinimo metodai

Informacijos šaltiniai/autoriai	Metodas
Meškauskienė ir Tvaronavičienė (2003)	Mokestinių pajamų ir BVP santykis, atsižvelgiant į BVP struktūrą.
Vainienė (2005)	Absoliuti sumokėtų mokesčių suma.
Žvinklys ir Vabalas (2006), Balčiūnaitė (2007), Rovčanin ir Karalic (2010), Pasaulio banko mokesčių mokėjimo metodologija (2016), Lietuvos Statistikos departamentas (2016)	Mokestinių pajamų ir BVP santykis.
Cibulskienė ir kt. (2006)	Remiantis sukuriama pridėtine verte, tačiau neįtraukiant akcizo mokesčio; sumokėtų mokesčių ir bendrojo įmonės pelno santykis.
Klemm (2008)	Skaičiuojami vidutiniai efektyvūs mokesčių tarifai, atsižvelgiant į investicijų analizuojamoje šalyje simuliaciją.
Kotlan ir Machova (2012)	Mokesčių naštos indeksas, sudarytas iš realių mokesčių tarifų pagal ekonomines funkcijas.
Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012)	<ul style="list-style-type: none"> • Absoliutus dydis; • Santykinis dydis: 1) mokestinių įplaukų ir BVP santykis; 2) su darbo santykiais susijusių mokestinių įplaukų santykis su darbdavio išlaidomis darbuotojui; • Kiti būdai: 1) mokesčių naštos indeksas; 2) laisvės nuo mokesčių diena.
Keller ir Schanz (2013)	Skaičiuojamas mokesčių patrauklumo indeksas.
Rasovaitė (2014)	Pelno mokesčio našta vertinama kaip pelno mokesčio ir bendrojo pelno santykis.
Lietuvos laisvosios rinkos institutas (2015)	Laisvės nuo mokesčių diena apskaičiuojama pagal santykinės valdžios išlaidų naštos rodiklį, parodantį, kokią žmogaus sukurtą pajamų dalį paima valdžia ir perskirto per nacionalinį biudžetą ir nebiudžetinius fondus.

Šaltinis: sudaryta autoriaus

Taigi galima teigti, kad dažniausiai vertinant mokestinę naštą yra skaičiuojamas mokestinių pajamų ir BVP santykis (žr. 2 lentelę). Valentinaitė ir Skaržauskas (2015, p. 178) pažymi, kad metodo populiarumą lemia paprastas rodiklio apskaičiavimas ir lengvai prieinami duomenys. Šį rodiklį lygindami mokestinę naštą tarp valstybių naudoja tokios prestižinės organizacijos kaip EBPO bei Pasaulio bankas. Šiuo metodu apskaičiuotas rodiklio reikšmes pateikia beveik visų šalių statistikos agentūros ir departamentai, taip pat ir Lietuvos. Tačiau yra abejojama ne tik dėl rodiklio vardiklio, BVP kaip tinkamos bazės palyginimams, naudojimo, bet ir dėl to, jog ekonomikos vystymosi cikliškumas daro skirtingą įtaką mokestinėms pajamoms ir BVP.

Absoliučiuoju dydžiu mokesčių našta apskaičiuojama kaip mokesčių mokėtojų sumokėtų mokesčių suma, t. y. bendrosios valstybės mokestinės pajamos. Pagal šį mokesčių naštos apskaičiavimo būdą, skaičiuojant mokesčių naštą, įskaitomi visi mokesčių mokėtojų mokesčiai – tiek į nacionalinį biudžetą, tiek į įvairius fondus. Mokesčių naštos apskaičiavimas absoliučiuoju dydžiu leidžia palyginti konkrečios šalies mokestinių įplaukų kitimą laiko atžvilgiu (Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas, 2012, p. 90).

Rakauskaitė (2006, p. 3) pažymi, kad mokesčių sistema vertinama pagal tai, kiek mokesčių našta slegia mokesčių mokėtojus. Tačiau toks vertinimas neparodo tikrosios mokesčių naštos. Todėl vertinant mokesčių sistemą pagal mokesčių naštą reikia atsižvelgti į BVP tenkantį vienam gyventojui. Visgi A. Novošinskienė (2013, p. 225) pažymi, kad mokesčių našta Lietuvoje dėl egzistuojančios šešėlinės ekonomikos apskaičiuojama netiksliai, nes nuo gautų šešėlinių neapskaitytų pajamų mokesčiai lieka nesumokėti. Valentinaitė ir Skaržauskas (2015, p. 187) nurodo, kad ekonominė situacija neatsiejama nuo mokesčių politikos, todėl ir mokesčių naštos vertinimas ekonomikos stabilumo kontekste yra korektiškas. Siekiant išsiaiškinti mokesčių naštos ryšį su ekonomikos stabilumu, svarbu vertinti ekonominei situacijai įtaką darančių veiksnių dinamiką.

Kotaln ir Machova (2012) siūlo mokestinę naštą skaičiuoti kaip indeksą, susidedantį iš:

- *verslo pajamų mokesčių* (standartiniai mokesčių tarifai, progresyvumas, skatinimas, mokestinės išimties ir lengvatiniai tarifai, administravimas);
- *fizinių asmenų pajamų mokesčių* (standartiniai mokesčių tarifai, progresyvumas, asmeniniai atskaitymai, socialinio draudimo įmokos);
- *pridėtinės vertės mokesčių* (standartiniai mokesčių tarifai, mokestinės išimties ir lengvatiniai tarifai, registracijos mokesčiai);
- *turto mokesčių* (pasikartojantys mokesčiai už grynąjį ir nekilnojamą turtą, finansinių ir kapitalo operacijų mokesčiai, kiti turto mokesčiai);
- *kitų mokesčių*.

Remiantis Kotaln ir Machova (2012) mokestinės naštos indekso klasifikacija, galima išskirti verslo pajamų mokesčius, nes būtent jų pagalba galima vertinti mokestinę naštą, tenkančią pelno siekiančioms įmonėms.

Anot Keller ir Schanz (2013), mokestinę naštą galima vertinti analizuojant mokestinę aplinką ir jos patrauklumą. Autoriai (Keller, Schanz, 2013) suformavo mokesčių patrauklumo indeksą, susidedantį iš tokių elementų kaip įstatymuose numatyti mokesčių tarifai, dividendai ir kapitalo prieaugis, laikinas mokesčių sumokėjimo prievolės atidėjimas, apmokestinimas, dvigubų apmokestinimo išvengimo sutarčių tinklas, narystė Europos Sąjungoje.

Kindsfaterienė ir Lukaševičius (2008) nurodo, kad verslo aplinką veikia daugelis veiksnių, tačiau dažnai investicinius sprendimus lemia ekonominiai veiksniai, tokie kaip mokesčių politikos liberalumas, bendros mokesčių naštos dydis, pajamų apmokestinimo lygis. Visgi anot šių autorių (Kindsfaterienė ir Lukaševičius, 2008) svarbiausią vaidmenį vertinant verslo aplinką vaidina įmonių pelno mokestis. Pelno mokesčio dydis dažnai lemia verslininko sprendimą dėl verslo plėtros, efektyvumo didinimo, pelno ir investicijų paskirstymo.

Dar vienas iš mokestinės naštos vertinimo būdų yra laisvės nuo mokesčių diena. Laisvės nuo mokesčių diena – tai simbolinė diena per metus, kai vidutinis mokesčių mokėtojas nustoja dirbti valdžiai ir pradeda dirbti sau. Tai santykinės mokestinės naštos rodiklis, parodantis, kokią žmogaus sukurtą gėrybių dalį paima valdžia ir perskirto per nacionalinį biudžetą bei nebiudžetinius fondus (Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas, 2012, p. 90).

Cibulskienė ir kt. (2006) nurodo, kad mokesčių naštai apskaičiuoti nėra konkrečios metodikos, todėl ji yra skaičiuojama vis kitais metodais arba tiesiog pateikiami intuityvūs vertinimai. Tačiau autorės (Cibulskienė ir kt., 2006) išnagrinėjusios Europos ekonominio bendradarbiavimo ir vystymosi organizacijos pateikiamus metodus, nustatė, kad mokesčių našta turėtų būti vertinama pagal sukuriama pridėtinę vertę. Tačiau akcizo mokestis neturėtų būti įtraukiamas į šiuos skaičiavimus, nes jį sumoka pirkėjas.

Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012, p. 93) taip pat pažymi, kad Lietuvoje iki šiol nėra paruoštos mokesčių naštos ir apmokestinimo lygio apskaičiavimo metodikos, todėl ekonomistai labai skirtingai vertina mokesčių naštą. Tam įtakos turi šešėlinė ekonomika, kuri egzistuoja kiekvienoje šalyje, o jos mastas priklauso nuo šalių ekonominių santykių pobūdžio, politinės ir ekonominės būklės, gyventojų užimtumo, gyvenimo lygio, apskaitos organizavimo ir daugelio kitų priežasčių. Esant tokiai situacijai, tiesioginę mokestinę naštą tikslinga vertinti mokestines pajamas, lyginant su BVP. Į valstybės mokestines pajamas yra įskaičiuojama: mokestinės valstybės nacionalinio biudžeto pajamos (neįskaičiuojant

nemokestinių pajamų ir ES paramos), valstybės fondų pajamos (sveikatos draudimo fondo ir garantinio fondo pajamos) socialinio draudimo pajamos (be asignavimų iš Rezervinio stabilizavimo fondo).

Rasovaitė (2014, p. 62) pažymi, kad siekiant realios mokesčių naštos mažinimo, būtina išsiaiškinti mokesčių naštos sudėtį, apskaičiavimą, mokesčių naštai įtaką darančius veiksnius. Su darbo santykiais susijusių mokesčių apmokestinamoji bazė yra priskaičiuotas darbo užmokestis, darbdavio mokesčio našta, apskaičiuojama kaip mokėtinų mokesčių (darbdavio dalis) santykis su darbo vietos kaina. Pelno mokesčio našta skaičiuojama kaip santykis pelno mokesčio su bendruoju pelnu. Norint nustatyti, kokia mokesčių naštos dalis tenka pajamų eurui, būtina skaičiuoti ir atskirų mokesčių santykį su pardavimo pajamomis.

Apibendrinant galima teigti, kad viena iš pagrindinių mokestinės naštos vertinimo problemų yra ta, jog tiek Lietuvoje, tiek kitose pasaulio valstybėse nėra suformuota aiški mokestinės naštos, tenkančios pelno siekiančioms įmonėms, vertinimo metodika. Dažniausiai mokslinėje literatūroje mokestinė našta yra tirama vertinant santykinius rodiklius, tokius kaip mokestinių pajamų ir BVP santykis, mokestinių pajamų ir BVP santykis, atsižvelgiant į struktūrą. Nors kai kurie mokslininkai kritikuoja tokią vertinimo metodiką dėl ekonomikos vystymosi cikliškumo, tačiau, galima teigti, jog toks metodas yra validus, nes galima gauti santykinai patikimus, objektyvius duomenis. Tačiau derėtų pažymėti, kad siekiant vertinti mokestinę našta, tenkančią pelno siekiančioms įmonėms, galima skaičiuoti ir mokesčių patrauklumo indeksą bei vertinti mokesčių naštos indeksą pagal ekonomines funkcijas.

1.4. Mokestinės naštos tyrimų analizė

Šioje darbo dalyje yra atliekama tyrimų apžvalga, siekiant visapusiškai ištirti darbe analizuojamą objektą – mokestinę našta, tenkančią pelno siekiančioms įmonėms, o taip pat pateikti mokslininkų išskirtus būdus, kaip būtų galima šią našta mažinti. Mokestinės naštos, tenkančios pelno siekiančioms įmonėms, tyrimų apžvalga yra pateikiama 3 lentelėje.

3 lentelė. Mokestinės naštos, tenkančios pelno siekiančioms įmonėms tyrimų apžvalga

Autoriai	Rezultatai
Marsden (1983, cit Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas, 2012, p. 87)	Mažų mokesčių šalyse sparčiai auga užimtumas, investicijos ir darbo našumas. Investicijos žemų mokesčių šalyse vidutiniškai padidėjo 9 proc., aukštų mokesčių šalyse jos sumažėjo apie 0,8 proc.
Cibulskienė ir kt. (2006)	Ryšiai tarp įmonės pelno ir mokesčių naštos priklauso nuo pelno rūšies. Ryšiai tarp bendrojo pelno ir mokesčių naštos nėra glaudūs, ryšiai tarp grynojo pelno ir mokesčio naštos yra labai glaudūs.
Felix (2007)	Pelno mokesčiui didėjant, metinis darbo užmokestis mažėja.
Anskaitytė (2007)	BVP didėja, mažėjant mokestinėms pajamoms, tačiau toks mažėjimas yra netikras dėl esančios šešėlinės ekonomikos.
Tyc (2008)	Mokesčių sistemos skirtumai skirtingose šalyse įtakoja įmonių patiriama tiesioginių ir netiesioginių mokesčių našta.

3 lentelės tęsinys kitame puslapyje

Kindsfaterienė ir Lukaševičius (2008)	Pelno mokesčio tarifo mažinimas teigiamai veikia mokesčio įmokas į valstybės biudžetą, mažėja šešėlinės ekonomikos mastai, didėja darbuotojų darbo užmokestis.
Lukas (2009)	Mokestinė konkurencija tarp valstybių skatina mokesstinės naštos mažėjimą.
Novošinskienė ir Slavickienė (2010)	Mažesni mokesčiai skatina ekonomiką, o didesni – skatina oficialiai nepaskirstytą ekonomiką.
Vork ir Kaarna (2010)	Padidinus darbo užmokesčio mokesčius ir skatinant įmones kaupti turtą mokesčių našta Estijoje galėtų sumažėti.
Cerda ir Larrain (2010)	Didesni mokesčių tarifai veikia mažų įmonių kapitalo poreikį, o didesnėse įmonėse dėl didesnių mokesčių tarifų susiduriama su darbo jėgos paklausos problemomis.
Dwenger ir Steiner (2012)	Mokesčių tarifų pokyčiai skirtingai veikia skirtingo dydžio įmones
Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012)	Mažesnis pelno mokesčio tarifas lemia didesnes įplaukas į biudžetą. Aukštesnis tarifas mažina paskatas didinti efektyvumą, mažinti sąnaudas bei deklaruoti didesnę pelną. Įmonės skatinamos daryti sąnaudas, kurių nebūtų dariusios, esant mažesniai tarifui.
Stucere (2012)	Darbo mokesčių naštos mažinimas gali būti kompensuojamas didinant nuosavybės mokesčių našta.
Keller ir Schanz (2013)	Mokesčių tarifas nėra pagrindinis mokesstinės aplinkos patrauklumą lemiantis veiksnys.
Novošinskienė (2013)	Didelis, dvigubas darbo pajamų apmokestinimas turi įtakos naujų verslų steigimui. Darbdaviui tenkanti didelė mokesčių našta dėl mokamų atlyginimų „vokeliuose“ sumažina darbuotojo gaunamas išmokas iš SODROS.
Rasovaitė (2014)	Apmokestinamasis pelnas gali būti mažinamas apskaičiuojant jį mažėjančios vertės metodu bei didinant išlaidas, darbuotojų naudai.
Leibus ir Irmeja (2014)	Įmonės teisinė forma įtakoja Latvijos įmonių mokesčių našta. Dažniausiai didesnę mokesstinę našta patiria mažos įmonės.
Čiulevičienė (2014)	Ekologinių mokesčių didėjimas skatina mokesstinės naštos mažinimo sprendimų priėmimą.
Braunerhhjelm ir Eklund (2014)	Administracinė mokesčių našta daro įtaką naujų įmonių kūrimuisi.
Valentinaitė ir Skaržauskas (2015)	Šalyse su aukšta ar vidutine mokesčių našta valstybės finansinis stabilumas yra didesnis.
Drouvelis ir Jamison (2015)	Mažesni mokesčiai didina išteklių įplaukas į konkrečią šalį.

Šaltinis: sudaryta autoriaus.

Apibendrinant 3 lentelės duomenis, galima teigti, kad mažinant mokesčines pajamas didėja BVP, tačiau šis didėjimas gali būti apgaulingas, nes neįtraukiamas šešėlinės ekonomikos veiksnys. Vieni autoriai mokesčinę našta sieja su įmonės dydžiu ar teisine forma (Cerda ir Larrain, 2010; Dwenger ir Steiner, 2012; Leibus ir Irmeja, 2014), kiti – su tuo, kad didėjant mokesčių tarifams, mažėja darbo užmokestis (Felix, 2007; Cerda ir Larrain, 2010). Mokesčių našta, tenkanti įmonėms priklauso ir nuo to kaip ji yra matuojama (Cibulskienė ir kt., 2006; Keller ir Schanz, 2013). Visgi derėtų pabrėžti ir tai, kad mokesčinė našta, tenkanti pelno siekiančioms įmonėms priklauso ir nuo konkrečios šalies situacijos, jos mokesstinės bazės, įstatymų ir kitų susijusių veiksnių (Vork ir Kaarna, 2010; Stucere, 2012; Leibus ir Irmeja, 2014), o mokesčinė konkurencija skatina mokesčinės naštos mažėjimą (Lukas, 2009; Drouvelis ir

Jamison, 2015). Taigi toliau darbe yra plačiau diskutuojama apie tyrimų, susijusių su mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, rezultatus.

Novošinskienė ir Slavickienė (2010) nustatė, kad tose šalyse, kuriose mokesčiai yra mažesni, didėja užimtumas, pritraukiama daugiau investicijų, o dideli mokesčiai, atvirkščiai, – skatina šešėlinę ekonomiką. Anskaitytės (2007, p. 3) tyrime atskleista, kad kai mokestinės pajamos mažėja, o BVP didėja, mokesčių našta mažėja, tačiau mokesčių naštos mažėjimas dėl egzistuojančios šešėlinės ekonomikos yra fiktyvus. Žukauskas (2014) nurodo, kad santykinai mažos biudžeto pajamos Lietuvoje rodo nemažus mokesčius, o mažą juos mokančių žmonių skaičių. Dalį žmonių dideli mokesčiai atbaido nuo ėmimosi bet kokios veiklos, o kitus paskatina veikti šešėlyje, nemokant mokesčių.

Pasak Tyc (2008), skirtinga mokestinė sistema skirtingose šalyse gali iškreipti prekių ir paslaugų srautus, todėl gali skirtis ir pelno siekiančių įmonių patiriama tiesioginių bei netiesioginių mokesčių našta. Braunerhjelms ir Eklund (2014), ištyrę 118 šalių, pažymi, kad mokestinė našta yra viena iš priežasčių, stabdančių naujų įmonių kūrimąsi. Tam didžiausią įtaką daro administracinė našta.

Siekiant mažinti mokestinę našta, yra tikslinga subalansuoti mokesčių sistemą. Kaip nurodo Kindsfaterienė ir Lukaševičius (2008), optimaliai subalansuota mokesčių sistema nedaro neigiamo poveikio verslo plėtrai, tačiau yra reikšminga formuojant palankią investicinę aplinką, didinant verslininkų suinteresuotumą plėtoti sąžiningą verslą. Šių autorių tyrimo rezultatai atskleidė, kad dideli mokesčių tarifai neužtikrina didesnių biudžeto pajamų, o skatina verslininkus slėpti tikrąsias pajamas, nedidinti verslo efektyvumo. Sumažinus pelno mokesčio tarifą kone dvigubai, šio mokesčio įmokos į valstybės biudžetą ne sumažėjo, bet padidėjo, gerokai viršydamas bendrojo vidaus produkto ir visų mokestinių biudžeto pajamų augimo tempus. Be to, sumažėjo neoficialių pajamų gavimo ir atsiskaitymų mastai, todėl padidėjo ir oficialusis darbuotojų darbo užmokestis, o kartu – ir mokesčiai nuo darbuotojų darbo užmokesčio bei privalomojo socialinio draudimo įmokos. Mažesni pelno mokesčio tarifai skatina intensyvų ekonomikos vystymą, gerina verslo sąlygas, investicinę aplinką padaro patrauklesnę.

Cibulskienės ir kt. (2006) tyrime buvo atskleista, kad ryšys tarp faktinio pelno mokesčio tarifo ir pelno mokesčio naštos, apskaičiuotos pagal bendrąjį pelną, nėra labai glaudus (koreliacijos indeksas 0,23), tuo tarpu ryšys tarp faktinio pelno mokesčio tarifo ir pelno mokesčio naštos, apskaičiuotos pagal grynąjį pelną, yra labai glaudus. Visgi Keller ir Schanz (2013) tyrime nustatyta, kad didžiojoje dalyje nagrinėjamų valstybių (iš viso buvo tirta 100 valstybių) mokestinė aplinka yra patraukli, tačiau įstatymais numatytas mokesčių tarifas nėra pagrindinis mokestinės aplinkos patrauklumą lemiantis veiksnys. Autoriai (Keller ir Schanz, 2013) pažymi, kad nors mažas mokesčių tarifas gali pritraukti daugiau įmonių ir investicijų į konkrečią šalį, tačiau pelnas yra paskirtomis per skirtingus filialus gali atsirasti dvigubo apmokestinimo

pavojus. Panašiai, kaip ir dividendų apmokestinimo atveju, kapitalo prieauglio apmokestinimas gali sukelti dvigubo apmokestinimo problemą. Laikinas mokesčių atidėjimas gali būti nenaudingas, kai dividendai ir pelnas jau buvo apmokestinti.

Valentinaitės ir Skaržausko (2015) tyrime buvo tirtos trys šalių grupės – aukštos naštos grupė (11 valstybių: Australija, Austrija, Belgija, Danija, Islandija, Nyderlandai, Norvegija, Slovėnija, Suomija, Vengrija, Turkija), vidutinės mokesinės naštos grupė (13 valstybių: Čekija, Estija, Graikija, Ispanija, Italija, Jungtinė Karalystė, Liuksemburgas, N. Zelandija, Portugalija, Prancūzija, Švedija, Vokietija) ir žemos mokesinės naštos grupė (10 valstybių: Airija, Čilė, Izraelis, Japonija, JAV, Kanada, Meksika, Pietų Korėja, Slovakija, Šveicarija). Tyrimo rezultatai atskleidė, kad mokesčių našta analizuojamose valstybėse 2000-2012 m. mažėjo, o ryškiausiai tai pastebima fizinių asmenų, verslo pajamų ir turto mokesčių rūšių atveju. Taip pat nustatyta, kad aukštą ir vidutinę mokesčių našta turinčios šalių grupės pasižymėjo didesniu valstybės finansiniu stabilumu, negu grupė su žema mokesčių našta. Koreliacinė ir regresinė analizės parodė silpną ryšį tarp bendros mokesčių naštos ir valstybės finansinio stabilumo. Detalesnė analizė atskleidė statiškai reikšmingus ryšius tarp analizuojamų sričių žemos mokesčių naštos šalių grupėje.

Pažymėtina, jog mokesinė našta yra siejama ir su darbo užmokesčio rodikliais. Felix (2007) tyrimo rezultatai atskleidė, kad jei pelno mokestis padidėja vienu procentiniu punktu, metinis darbo užmokestis sumažėja 0,7 proc. Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012, p. 31) pažymi, kad jeigu mokesčiai yra perkeliami darbdaviams, tuomet padidėja užimtumo sąnaudos ir tikimybė, kad sumažės darbo paklausa. Jeigu įmonės kompensuos šias papildomas išlaidas, nustatydamos atlyginimus, kurie bus mažesni už atlyginimo santykį su produkto kaina, santykis nepasikeis. Taigi padidinus darbo mokesčius, sumažės užimtumas.

Mokesinė našta taip pat priklauso ir nuo įmonės dydžio bei teisinės formos. Cerda ir Larrain (2010) tyrimo rezultatai rodo, kad aukštesni įmonių mokesčių tarifai skirtingai veikia skirtingo dydžio įmones. Mažesnės įmonės dėl aukštesnių mokesčių tarifų labiau reaguoja į kapitalo poreikio pokyčius, o didesnėse įmonėse aukštesni mokesčių tarifai veikia darbo jėgos paklausą. Dwenger ir Steiner (2012) tyrimo rezultatai atskleidė, kad vienos įmonės labiau reaguoja į mokesčių tarifo pakeitimus nei kitos. Reakcija į mokesčių tarifų pokyčius priklauso nuo įmonės dydžio. Leibus ir Irmeja (2014) pažymi, kad mokesčių našta priklauso nuo įmonės teisinės formos. Latvijoje mažų žemės ūkio įmonių našta didėjo 2010-2012 m., nes buvo keičiami įstatymai, neatsižvelgiant į nuosavybės principais paremtą mokesčių sistemą. Tyrimo rezultatai atskleidė, kad įvairios mokesčių lengvatos ženkliai viršijo mokesčių sumokėjimą į biudžetą, todėl 2013 m. mokesčių našta žemės ūkio įmonėms mažėjo. Tačiau dabartiniu metu yra

planuojamos pataisos, susijusios su pajamų mokesčio subsidijų skyrimu, todėl prognozuojama, kad 2017 m. mokesčių našta žemės ūkio įmonėms Latvijoje didės.

Čiulevičienė (2014) tyrė ekologinių mokesčių reformų poveikį mokestinei naštai. Tyrimo metu buvo nustatyta, kad Lietuvai yra tikslinga atlikti ekologinių mokesčių reformą, siekiant sumažinti darbo apmokestinimą, perkeltiant dalį darbo apmokestinimo naštos ekologiniams mokesčiams. Ekologinių mokesčių pajamų didėjimas tik suteiktą galimybę (ekonomines prielaidas) priimti darbo mokestinės naštos sumažinimo sprendimus, nemažinant šalies mokestinių pajamų.

Lukas (2009) nurodo, kad viena iš galimybių mažinti mokestinę naštą yra skatinti konkurenciją mokesčiais, siekiant paspartinti kapitalo imigraciją į šalį arba sumažinti nacionalinio kapitalo paskatas emigruoti. Drouvelis ir Jamison (2015) pritaria tokiai minčiai, nurodydami, kad kai valstybė siekia mažinti finansinę naštą, mažesni mokesčiai skatina išteklių įplaukas į tą šalį.

Rasovaitė (2014), išanalizavusi konkrečios įmonės mokestinę naštą, nurodė, kad siekdama ją sumažinti, įmonė turėtų koreguoti savo darbo sutartis bei taikyti SODROS lengvatas (pavyzdžiui, naujų rinkos dalyvių įdarbinimas, kai dalį atlygio ir mokesčių sumoka valstybė). Siekiant sumažinti apmokestinamąjį pelną, ilgalaikio turto nusidėvėjimą, derėtų skaičiuoti mažėjančios vertės metodu bei didinti išlaidas, darbuotojų naudas. Anot Novošinskienės (2013), kovojant su šešeline ekonomika, sumažinus darbdavio mokamos valstybinio socialinio draudimo įmokos tarifą (perskirstant naštą tarp darbdavio ir darbuotojo), palengvėtų mokesčių našta darbdaviui nedarant poveikio biudžetui, todėl mažėtų šešėlinės ekonomikos mastai, o mokestinės pajamos didėtų.

Stucere (2012), tirdama mokesčių naštos perskirstymą Latvijoje, teigia, kad Latvija turėtų siekti socialiai teisingos mokesčių naštos, ypatingą dėmesį skiriant mokesčiams, kurie yra lengviau administruojami, taip mažinant šešėlinės ekonomikos mastus. Siekiant sumažinti su darbu susijusius mokesčius, galima didinti nuosavybės mokesčių naštą. Kindsfaterienė ir Lukaševičius (2008) nurodo, kad daugelyje šalių, kuriose pasiektas didelis darbo ir kapitalo efektyvumas ir kuriose palyginti aukštesnis bendrojo vidaus produkto lygis, yra daugiau galimybių mažinti mokesčių tarifus, nesumažinant įplaukų į biudžetus. Mokesčių naštos, tenkančios įmonėms, dydis neturi versti slėpti pajamas, turi būti optimalus santykis tarp pajamų, paliekamų verslininkui verslo plėtrai, ir pajamų dalies, sumokamos į valstybės ir vietinius biudžetus.

Apibendrinant galima teigti, kad mokestinė našta, tenkanti įmonėms, ir dideli mokesčiai skatina šešėlinę ekonomiką, mažina BVP, mažina darbuotojų darbo užmokestį, neigiamai veikia įmonės pelningumą. Kita vertus, analizuojant mokslininkų darbus, pastebėta, kad aukšta mokestinė našta yra siejama su didesniu valstybės finansiniu stabilumu. Vertinant mokestinę aplinką, mokesčio tarifas nėra

pagrindinis mokestinės aplinkos patrauklumą lemiantis veiksnys, tačiau reakciją į mokesčių tarifų didėjimą yra aktualesnė smulkiam ir vidutiniam verslui. Siekiant mažinti mokesčių našta, galima mažinti pačius mokesčius ir jų tarifus, taip sukeliant mokestinę konkurenciją tarp šalių ir pritraukiant daugiau investicijų, tačiau tai turi būti vykdoma remiantis ekonominiais skaičiavimais, nes mokesčių mažinimas gali daryti įtaką ir šalies finansiniam stabilumui. Taip pat galima siekti ir kapitalo bei darbo efektyvumo, kuris leistų sumažinti mokestinius tarifus ir mokestinę našta, tenkančią įmonėms.

2. BALTIJOS ŠALIŲ MOKESTINĖS NAŠTOS TYRIMO METODOLOGIJA

2.1. Baltijos šalių įmonių mokamų mokesčių palyginimas

Analizuojant mokesstinę naštą, tenkančią įmonėms Baltijos šalyse, yra tikslinga palyginti Lietuvos, Latvijos ir Estijos įmonių mokamus mokesčius (žr. 4 lentelę).

4 lentelė. Pagrindinių Lietuvos, Latvijos ir Estijos įmonių mokesčių tarifų palyginimas

Mokestis/Šalis	Lietuva	Latvija	Estija
Standartinis pelno mokesčio tarifas	15 proc.	15 proc.	21 proc. – taikomas paskirstytam pelnui
Standartinis PVM tarifas	21 proc.	21 proc.	20 proc.
Lengvatiniai PVM tarifai	Priklausį nuo įstatymuose numatytų lengvatinių sąlygų: 9 proc., 5 proc., 0 proc.	Priklausomai nuo įstatymuose numatytų lengvatinių sąlygų: 12 proc., 0 proc.	Priklausį nuo įstatymuose numatytų lengvatinių sąlygų: 9 proc. arba 0 proc.
Nekilnojamo turto mokestis	Nuo 0,3 proc. iki 3 proc. (priklausomai nuo nekilnojamo turto vidutinės rinkos vertės)	<ul style="list-style-type: none"> • 0,2 proc., jei kadastro vertė neviršija 56 915 EUR; • 0,4 proc. jei kadastro vertė viršija 56 915 eurų, bet ne daugiau kaip 106 715 EUR; • 0,6 proc. jei kadastro vertė viršija 106 715 EUR. 	–
Žemės mokestis	Nuo 0,01 procento iki 4 procentų žemės mokesstinės vertės (tarifą nustato kiekviena savivaldybė atskirai)	–	Nuo 0,1 proc. iki 2,5 proc. priklausomai nuo žemės vertės
Įmokos į Garantinį fondą	0,2 proc. (skaičiuojama nuo visų rūšių išmokų pagal darbo sutartis)	–	–
Darbdavio mokamos valstybinio socialinio draudimo įmokos	30,98 proc.	24,09 proc.	33 proc.

Šaltinis: sudaryta pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos (2016) ir EURES Lietuva (2016) duomenis

Apibendrinant 4 lentelės duomenis, galima teigti, kad Lietuvos įmonės moka daugiausiai mokesčių iš visų trijų Baltijos valstybių. Pažymėtina, kad Estijoje pelno mokestis (įskaitant dividendus ir kitas pelno išmokas) yra mokamas tik tuomet, kai jis yra paskirstomas tarp savininkų ir akcininkų, t.y. pelnas apmokestinamas tik tada, kai išmokami dividendai. Pelnas neapmokestinamas, jei jis reinvestuojamas į gamybą. Tuo tarpu Lietuvos ir Latvijos įmonės pelno mokestį moka nuo gauto pelno. PVM tarifas taip pat yra procentinis visose trijose Baltijos šalyse. Šio mokesčio tarifas yra mokamas nuo kainos, taigi faktinė

šio mokesčio našta yra matoma kiekviename gamybos ir pardavimo grandinės etape. Visose trijose valstybėse yra taikomos PVM mokesčio lengvatos. Visgi didžiausios jos yra Latvijoje – t. y. siekia 12 proc. Nekilnojamo turto mokesčių taiko tik Lietuva ir Latvija, tačiau viršutinė šio mokesčio tarifo riba yra aukštesnė Lietuvoje (siekia iki 3 proc.). Žemės mokesčio Latvijos įmonės nemoka. Visgi šio mokesčio aukščiausia riba yra didžiausia Lietuvoje (siekia iki 4 proc.). Darbdavio mokamos valstybinio socialinio draudimo įmokos yra mažiausios Latvijoje (siekia 24,09 proc.), o didžiausios – Estijoje (t. y. 33 proc.).

Pažymėtina, kad siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo, Lietuvoje nuo 2014 m. yra taikomos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys su Latvija, Estija ir kitomis 84 šalimis. (2014 m. mokesčių atmintinė, 2014).

Apibendrinant galima teigti, kad Lietuvos įmonės moka daugiausiai mokesčių (vertinant jų kiekį) iš visų trijų Baltijos šalių. Visgi analizuojant mokesčių tarifus pastebima, kad nekilnojamo turto ir žemės mokesčiai yra didžiausi būtent Lietuvoje. Nors Estijoje įmonės moka didžiausią pelno mokesčių, tačiau jis yra skaičiuojamas tik nuo paskirto pelno, todėl Estiją šiuo požiūriu galima vertinti teigiamai. Tuo tarpu Lietuvoje ir Latvijoje pelno mokesčiai yra mokamas nuo gauto pelno, nors mokesčio tarifas ir yra mažesnis. PVM mokesčiai yra panašūs visose trijose Baltijos šalyse.

2.2. Tyrimo metodika ir jos pagrindimas

Tyrimo tikslas - išanalizavus mokesstinės naštos vertinimo metodus, atlikti mokesstinės naštos vertinimą Baltijos šalyse. Tikslui pasiekti buvo suformuoti tyrimo etapai, uždaviniai ir metodai, kurie yra pateikiami 5 lentelėje.

5 lentelė. Tyrimo etapai, uždaviniai ir metodai

Etapas	Uždavinys	Metodai
1 etapas. Įmonių Baltijos šalyse struktūros ir dinamikos 2005-2014 m. vertinimas	Išanalizuoti įmonių Baltijos šalyse struktūros ir dinamikos pokyčius 2005-2014 m.	<ul style="list-style-type: none"> • Statistinių duomenų, susijusių su įmonių skaičiumi, jų struktūra, generuojama apyvarta, analizė; • Laiko eilutės modelio rodiklių ir vidutinių dinamikos eilučių kitimo rodiklių analizė; • Grupavimas; • Sistemavimas; • Grafiniai vaizdavimo metodai.
2 etapas. Įmonių Baltijos šalyse makroekonominės aplinkos vertinimas 2005-2014 m.	Įvertinti makroekonominę situaciją Baltijos šalyse. 5 lentelės tęsinys	<ul style="list-style-type: none"> • Statistinių duomenų susijusių su makroekonominiais rodikliais (BVP, infliacija, nedarbo lygiu, vidutiniu darbo užmokesčiu ir pan.); • Laiko eilutės modelio rodiklių ir

5 lentelės tęsinys kitame puslapyje

		vidutinių dinamikos eilučių kitimo rodiklių analizė; <ul style="list-style-type: none"> • Grupavimas; • Sistemavimas; • Grafiniai vaizdavimo metodai.
3 etapas. Įmonių Baltijos šalyse mokesčių naštos lygio pokyčių vertinimas 2005-2014 m.	Atlikti mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms Baltijos šalyse 2005-2014 m. vertinimą	<ul style="list-style-type: none"> • Analizuojama absoliuti sumokėtų mokesčių suma; • Mokestinių pajamų ir BVP santykio analizė; • Koreliacinė-regresinė analizė;
4 etapas. Mokestinės naštos tenkančios įmonėms Baltijos šalyse mažinimo galimybės	Numatyti mokesstinės naštos mažinimo galimybes.	Remiantis 1-3 etapo rezultatais ir dokumentų analize, pateikiamos darbo autoriaus įžvalgos, susijusios su mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms, Baltijos šalyse mažinimo galimybėmis.

Šaltinis: sudaryta darbo autoriaus

Kiekvienas iš 5 lentelėje pateiktų etapų yra plačiau apžvelgiamas žemiau.

1 etapas: Įmonių Baltijos šalyse struktūros ir dinamikos 2005-2014 m. vertinimas. Šiame etape yra analizuojama kaip kito įmonių skaičius visose trijose Baltijos šalyse, taip pat analizuojama darbuotojų struktūra, įmonių generuojama apyvarta. Analizuojant rodiklius, taip pat yra skaičiuojami ir vertinami laiko eilutės modelio rodikliai, tokie kaip absoliutus lygio padidėjimas/ sumažėjimas, didėjimo/mažėjimo (kitimo) tempas, padidėjimo/sumažėjimo (prieaugio) tempas. Tuo tarpu viso laikotarpio dinamikai apibendrintai apibūdinti skaičiuojami vidutiniai dinamikos eilučių kitimo rodikliai: vidutinis eilutės lygis ir vidutinis absoliutinis padidėjimas (sumažėjimas), vidutinis didėjimo (mažėjimo) tempas. Duomenys šiam tyrimo etapui buvo renkami iš nacionalinių statistikos duomenų bazių.

2 etapas: Įmonių Baltijos šalyse makroekonominės aplinkos vertinimas 2005-2014 m. Makroekonominis šalies kontekstas yra aktualus analizuojant mokesstinę naštą, todėl šiame etape yra analizuojami tokie rodikliai kaip BVP, BVP tenkantis vienam gyventojui, infliacija, nedarbo lygis, vidutinis darbo užmokestis (bruto), prekių ir paslaugų importo bei eksporto srutai. Kaip ir ankstesniame etape, yra atliekama laiko eilutės modelio rodiklių ir vidutinių dinamikos eilučių kitimo rodiklių analizė. Duomenys šiam tyrimo etapui buvo renkami iš nacionalinių statistikos ir Eurostat duomenų bazių.

3 etapas: Įmonių Baltijos šalyse mokesčių naštos lygio pokyčių vertinimas 2005-2014 m. Pirmiausia, siekiant vertinti mokesčių įplaukų kitimą laiko atžvilgiu, yra skaičiuojamas absoliutus mokesstinės naštos dydis. Pažymėtina, kad mokslininkų darbuose (Meškauskienė ir Tvaronavičienė, 2003; Žvinklys ir Vabalas, 2006; Balčiūnaitė, 2007; Rovčanin ir Karalic, 2010; Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas, 2012) ir apskaičiavimo metodikose (Pasaulio banko mokesčių mokėjimo metodologija, 2016; Lietuvos Statistikos

departamentas, 2016) dažniausiai mokestinę naštą yra siūloma vertinti per mokestinių pajamų ir BVP santykį, kuris ir yra išreiškiamas tokia formule:

$$\text{Mokestinė našta} = \text{Mokestinės pajamos} / \text{BVP} \quad (1)$$

Siekiant vertinti mokesčių naštos rodiklio ir BVP bei mokestinės naštos rodiklio ir įmonės dydžio priklausomybę, yra atliekama koreliacinė-regresinė analizė – t. y. skaičiuojami koreliacijos, regresijos ir determinacijos koeficientai bei nustatomi atitinkami ryšiai. Pažymėtina, kad norint teisingai vertinti kintamųjų tarpusavio ryšius, priklausomybę tam dažniausiai naudojami šie ekonominiai-statistiniai rodikliai (Koreliacinės ir regresinės analizės pagrindai, 2010):

- tiesinės koreliacijos koeficientas yra tiesinės priklausomybės tarp kintamųjų kiekybinio vertinimo kriterijus arba ryšio stiprumo matas. Kuo šis koeficientas yra arčiau 1 ar -1, tuo stipresnis koreliacinis ryšys sieja nagrinėjamus kintamuosius;
- determinacijos koeficientas rodo, ar egzistuoja stochastinis ryšys tarp y ir visų nagrinjamų veiksnių. Jis yra lygus koreliacijos koeficiento kvadratui ir parodo, kiek procentų nagrinėjamojo veiksnio reikšmių išsibarstymo paaiškina regresijos lygtis. Kuo apskaičiuotas determinacijos koeficientas arčiau vienetą, tuo regresinė kreivė geriau tinka eksperimentiniams duomenims;
- regresijos lygtis – matematinė regresijos linijos lygtis, modeliuojanti funkcinį ryšį tarp nepriklausomojo ir priklausomojo kintamojo. Jos kintamųjų ryšio stiprumui nusakymui skaičiuojami koreliacijos ir determinacijos koeficientai;
- regresijos koeficientas parodo, kiek vienetų pasikeis rezultatinis kintamasis, faktoriniam kintamajam padidėjus vienu vienetu. Jei šis koeficientas yra neigiamas, tai reiškia, kad ryšys tarp nagrinjamų kintamųjų yra atvirkštinis, t. y. vienam didėjant, kitas mažėja.

Koreliacinio ryšio stiprumas analizuojamas pagal 6 lentelėje pateiktus duomenis.

6 lentelė. Koreliacinio ryšio stiprumo vertinimai

Ryšio glaudumo rodikliai	0,1–0,3	0,31–0,5	0,51–0,7	0,71–0,9	0,91–0,99
Ryšio stiprumo charakteristika	silpnas	vidutinis	pastebimas	stiprus	labai stiprus

Šaltinis: sudaryta autoriaus pagal V. Čekanavičių ir G. Murauską (2006)

Duomenys šiam etapui buvo renkami iš Baltijos šalių finansų ministerijų ataskaitų ir Eurostat duomenų bazės.

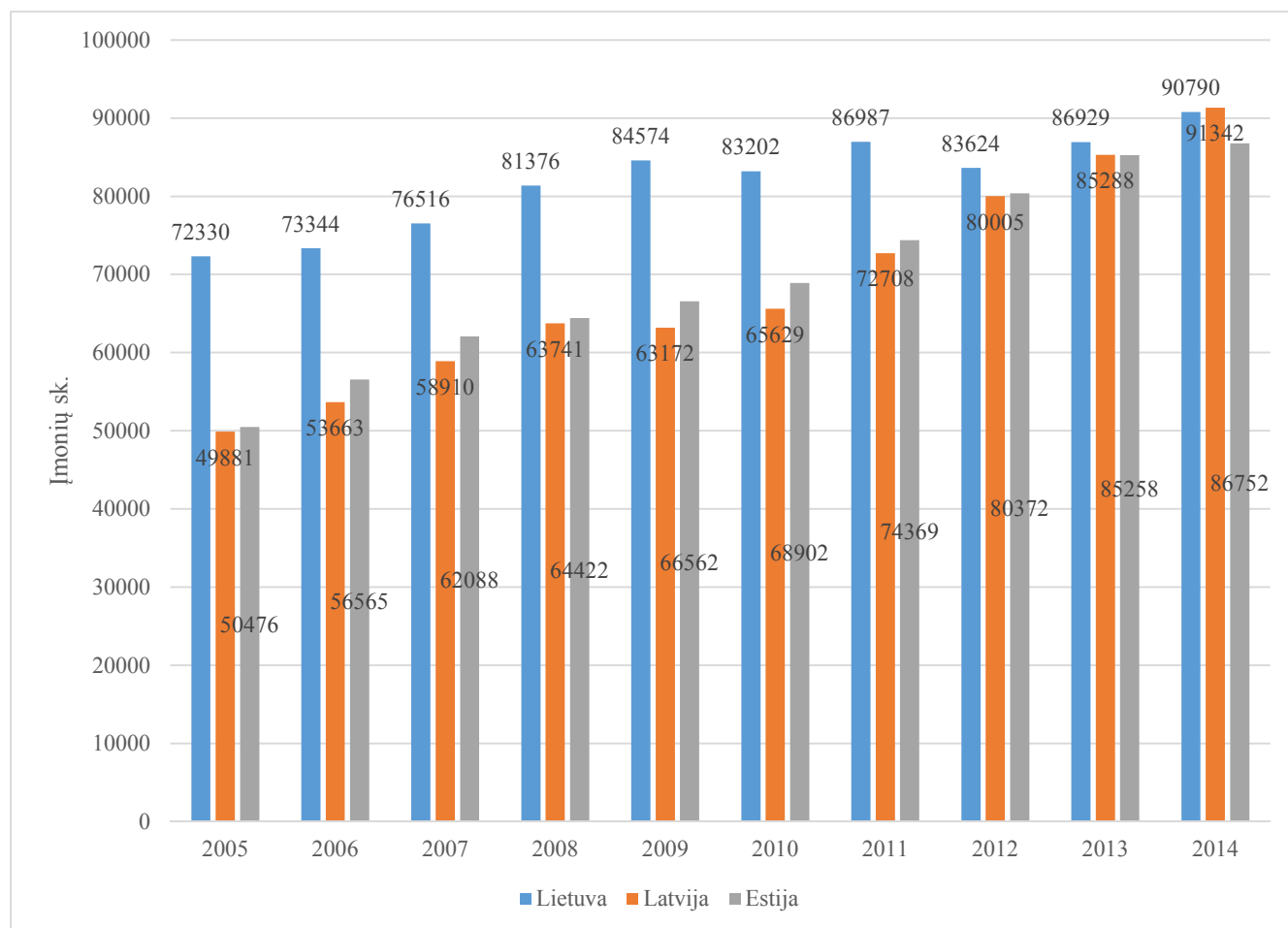
4 etapas: Mokestinės naštos tenkančios įmonėms Baltijos šalyse mažinimo galimybės. Remiantis 1-3 etapo rezultatais ir dokumentų analize, pateikiamos darbo autoriaus įžvalgos, susijusios su mokestinės naštos, tenkančios įmonėms Baltijos šalyse mažinimo galimybėmis.

Apibendrinant galima teigti, kad pasirinkta kompleksinė metodika leidžia tinkamai vertinti mokestinę naštą, tenkančią įmonėms Baltijos šalyse, kartu numatant mokestinės naštos mažinimo galimybes. Taigi toliau darbe pagal pateiktus tyrimo etapus yra atliekamas mokestinės naštos, tenkančios įmonėms Baltijos šalyse, vertinimas.

3. BALTIJOS ŠALIŲ MOKESTINĖS NAŠTOS TYRIMAS IR JO REZULTATŲ VERTINIMAS

3.1. Įmonių Baltijos šalyse struktūros ir dinamikos 2005-2014 m. vertinimas

Įmonių skaičiaus kitimas, jų struktūra, dydis, generuojama apyvarta padeda atskleisti, ar šalis yra patraukli verslo vystymui. Todėl, pirmiausia, yra nagrinėjamas visų trijų Baltijos šalių įmonių skaičiaus kitimas 2005-2014 m. (žr. 4 pav.).



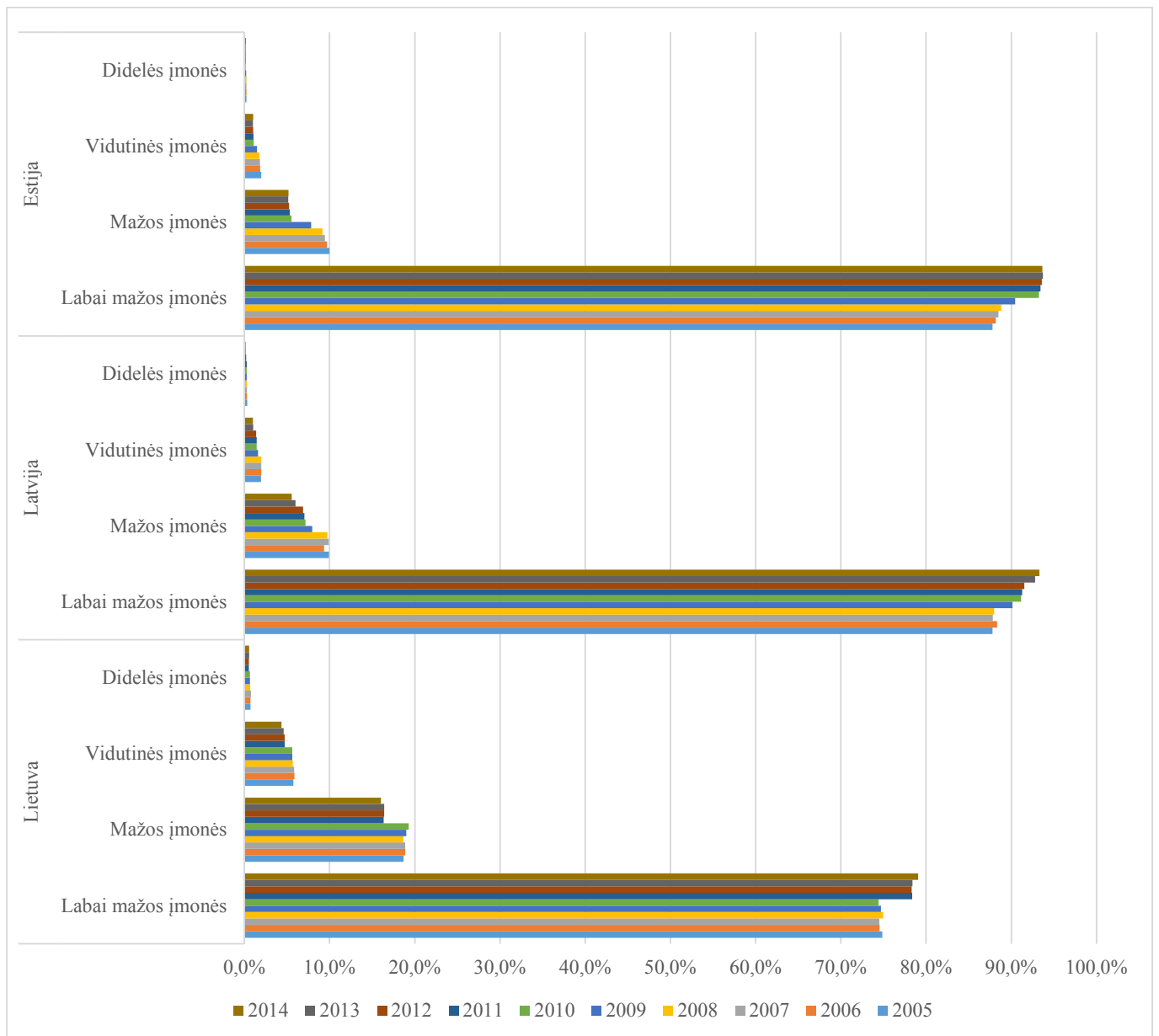
4 pav. Įmonių, veikiančių Baltijos šalyse, dinamika 2005-2014 m., sk.

Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos, Latvijos ir Estijos statistikos departamentų pateikiamą informaciją (2005-2014 m.)

2005-2014 m. laikotarpiu Lietuvoje veikiančių įmonių skaičius augo 25,5 proc., tačiau Latvijoje ir Estijoje šiuo laikotarpiu yra fiksuojami didesni įmonių skaičiaus augimo tempai. 2004-2014 m. Latvijoje veikiančių įmonių skaičius augo 57,3 proc., o Estijoje – 71,8 proc. Pastebima, kad 2005-2012 m. laikotarpiu Lietuvoje įmonių skaičius buvo didžiausias, lyginant su kitomis Baltijos šalimis, tačiau 2013

m. įmonių skaičius Baltijos šalyse praktiškai susilygino (Lietuvoje 2013 m. veikė 86929 įmonės, Latvijoje – 85288 įmonės, o Estijoje – 85258 įmonės). 2014 m. daugiausiai įmonių buvo registruojama Latvijoje (lyginant su kitomis Baltijos šalimis). Įdomu pastebėti, kad ekonominė- finansinė krizė praktiškai neįtakoją įmonių skaičiaus augimo Latvijoje ir Estijoje, nors augimo tempai ir lėtėjo. Tuo tarpu Lietuvoje 2009-2010 m. yra fiksuojamas įmonių skaičiaus mažėjimas (1,6 proc.).

Toliau darbe yra analizuojama Baltijos šalyse veikiančių įmonių dydis pagal darbuotojų dalį (žr. 5 pav.).

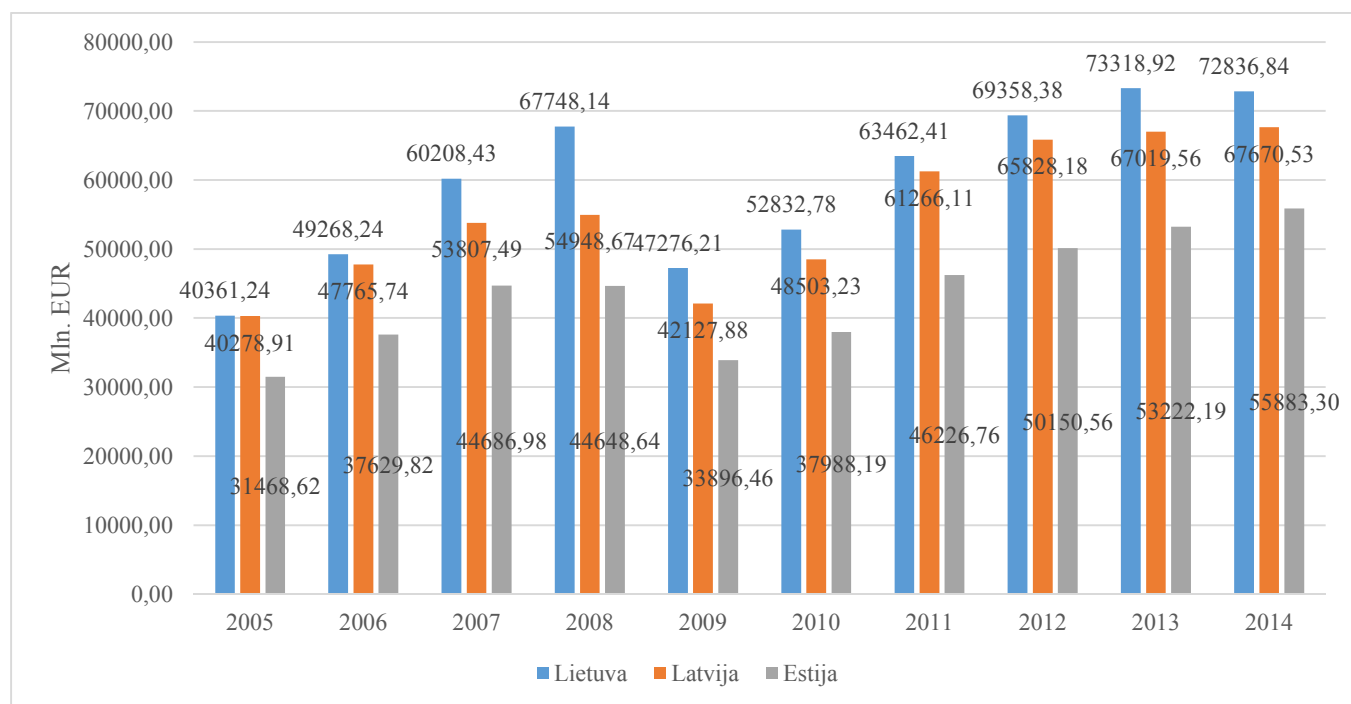


5 pav. Įmonių, veikiančių Baltijos šalyse, dydis pagal darbuotojų dalį 2005-2014 m., proc.

Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos, Latvijos ir Estijos statistikos departamentų pateikiamą informaciją (2005-2014 m.)

Labai mažos įmonės sudaro didžiąją dalį visų veikiančių įmonių visose trijose Baltijos šalyse. Visu analizuojamu laikotarpiu Lietuvoje jos vidutiniškai sudarė 75,1 proc. visų veikiančių įmonių, Latvijoje – 83,2 proc., Estijoje – 81,5 proc. Mažų įmonių dalis Lietuvoje visu analizuojamu laikotarpiu buvo didžiausia, lyginant su Latvija ir Estija. 2005 m. mažų įmonių dalis sudarė 18,7 proc. visų įmonių veikiančių Lietuvoje, 9,9 proc. visų įmonių veikiančių Latvijoje ir 10,0 proc. visų įmonių veikiančių Estijoje. Visgi mažų įmonių dalis visų Baltijos šalių įmonių struktūrose mažėjo, todėl 2014 m. mažos įmonės sudarė 16,0 proc. visų veikiančių įmonių Lietuvoje, 5,6 proc. visų įmonių veikiančių Latvijoje ir 5,2 proc. visų įmonių veikiančių Estijoje. Vidutinių įmonių dalis visose trijose Baltijos šalyse praktiškai nekito, tačiau derėtų pažymėti, kad didžiausia jų dalis visu analizuojamu laikotarpiu yra fiksuojama Lietuvoje, nors pastebima tokių įmonių mažėjimo tendencija. Didelės įmonės sudaro labai mažą dalį visose trijose Baltijos šalyse. Jų dalis visose trijose Baltijos šalyse praktiškai nekito.

Įmonių Baltijos šalyse generuojama apyvarta 2005-2014 m. yra pateikiama 6 paveiksle.



6 pav. Įmonių, veikiančių Baltijos šalyse, generuojama apyvarta 2005-2014 m., mln. EUR

Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos, Latvijos ir Estijos statistikos departamentų pateikiamą informaciją (2005-2014 m.)

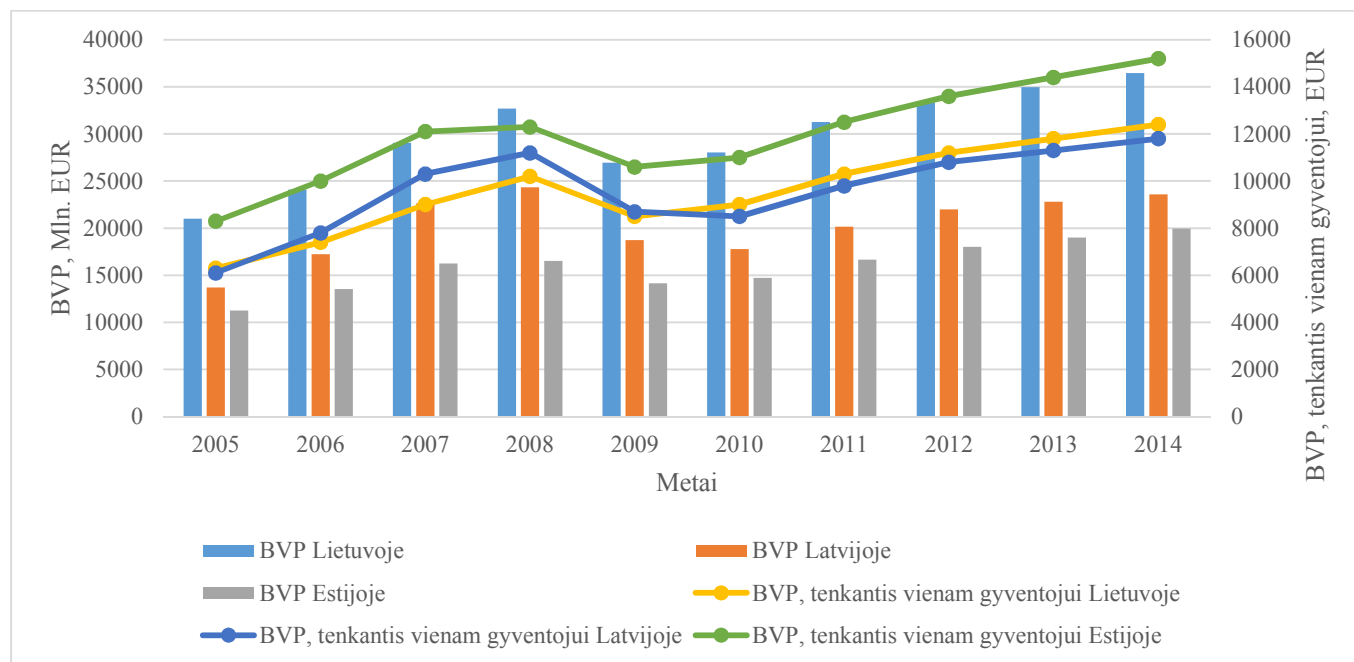
Apibendrinant 6 paveiksle pateiktus duomenis, galima teigti, kad įmonių generuojama apyvarta 2005-2014 m. laikotarpiu visose trijose Baltijos šalyse didėjo (Lietuvoje 80,4 proc., Latvijoje – 68,0 proc., Estijoje – 77,5 proc.). Didžiausias apyvartos mažėjimas yra fiksuojamas ekonominės-finansinės krizės laikotarpiu. 2008-2009 m. Lietuvos įmonių generuojama apyvarta mažėjo 30,2 proc., Latvijos įmonių –

23,3 proc., Estijos įmonių – 24,0 proc. Nors kitu analizuojamu laikotarpiu (2009-2010 m.) Baltijos šalių įmonių apyvarta ir augo, tačiau nepasiekė prieš krizinio lygio. 2009-2010 m. Lietuvos įmonių apyvarta augo 10,5 proc., Latvijos įmonių – 13,1 proc., Estijos įmonių – 10,7 proc. Lėtesni apyvartos augimo tempai yra fiksuojami ir kitais laikotarpiais, o paskutiniu analizuojamu laikotarpiu (2013-2014 m.) Lietuvos įmonių apyvarta mažėjo 0,7 proc. Tuo tarpu Latvijos įmonių generuojama apyvarta didėjo 1,0 proc., o Estijos įmonių – 0,5 proc.

Apibendrinant galima teigti, kad įmonių skaičius visose Baltijos šalyse 2005-2014 m. laikotarpiu augo. Visose Baltijos šalyse dominuoja labai mažos įmonės. Jos sudaro didžiąją dalį visos Baltijos šalyse veikiančių įmonių struktūros. Šis įmonių segmentas yra ypatingai jautrus mokestinės aplinkos pasikeitimui. Nustatyta, kad ekonominė-finansinė krizė neigiamai paveikė visų trijų Baltijos šalių generuojamą apyvartą, o po kriziniu laikotarpiu apyvartos augimo tempai sulėtėjo.

3.2. Įmonių Baltijos šalyse makroekonominės aplinkos vertinimas 2005-2014 m.

Šioje darbo dalyje yra analizuojami tokie rodikliai kaip BVP, BVP tenkantis vienam gyventojui, infliacija, nedarbo lygis, vidutinis darbo užmokestis (bruto), kainų lygio indeksai, prekių importo ir eksporto srautai. BVP ir BVP, tenkančio vienam gyventojui, pokyčiai 2005-2014 m. yra pateikiami 7 paveiksle.



7 pav. BVP ir BVP tenkančio vienam gyventojui Baltijos šalyse dinamika 2005-2014 m., mln. EUR ir EUR

Šaltinis: sudaryta pagal EUROSTAT duomenų bazės duomenis (2005-2014 m.)

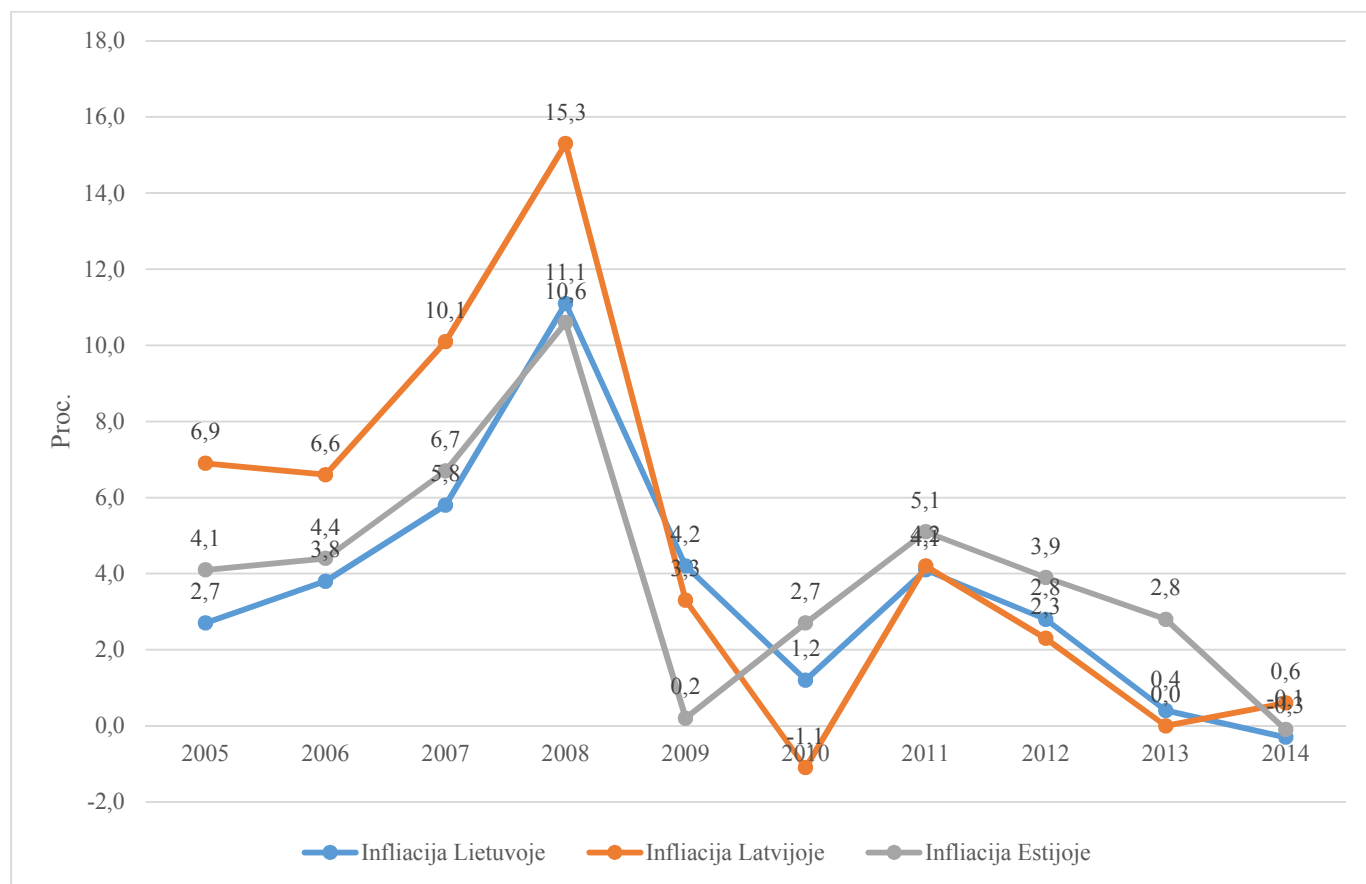
Apskritai visu analizuojamu laikotarpiu (2005-2014 m.) Baltijos šalių BVP padidėjo. Lietuvos BVP 2005-2014 m. padidėjo 73,5 proc., Latvijos – 72,0 proc., Estijos – 77,3 proc. Tuo tarpu BVP, tenkančio vienam gyventojui, augimo tempai buvo spartesni. 2005-2014 m. BVP, tenkantis vienam gyventojui, Lietuvoje augo 96,8 proc., Latvijoje – 93,4 proc., Estijoje – 83,1 proc.

Iki ekonominės-finansinės krizės Baltijos šalyse vyko spartus ekonomikos augimas. 2005-2006 m. Lietuvos BVP augo 14,6 proc., Latvijos BVP – 25,7 proc., Estijos BVP – 20,1 proc. 2006-2007 m. Lietuvos BVP augo 20,6 proc., Latvijos – 31,4 proc., Estijos BVP – 20,2 proc. Panašiu tempu augo ir BVP, tenkantis vienam gyventojui, visose Baltijos šalyse. Visgi 2007-2008 m. BVP augimo tempas sulėtėjo. Lietuvos BVP šiuo laikotarpiu augo 12,6 proc., Latvijos BVP – 7,4 proc., Estijos BVP – 1,7 proc.

Pažymėtina, kad ekonominė-finansinė krizė turėjo įtakos makroekonominiam stabilumui visose Baltijos šalyse. Kaip matoma 7 paveiksle, Lietuvos BVP 2008-2009 m. mažėjo 17,6 proc., Latvijos BVP – 23,0 proc., Estijos BVP – 14,4 proc. 2009-2010 m. Latvijos BVP mažėjo 5,1 proc., o Lietuvos ir Estijos BVP augimo tempas ženkliai sulėtėjo (atitinkamai 4,1 proc. ir 4,0 proc.). Adam ir Iacob (2012) nurodo, kad tarptautinė ekonominė-finansinė krizė sukėlė ženklų *mokestinių pajamų mažėjimą*, o vyriausybių programos nukreiptos į *fiskalinės politikos priemones* (pavyzdžiui, mokesčių įmonėms organizacijoms didinimą) dar labiau sustiprino krizės reiškinius. Kvirkos (2013) atliktame tyrime nustatyta, kad krizė labiausiai įtakojo tokius Lietuvos sektorius kaip pastatų statyba, kasyba ir karjerų eksploatavimas, nemetalo mineralinių produktų gamyba, nekilnojamo turto operacijos bei maitinimo ir gėrimų tiekimas. Bartkaus (2010) atliktame tyrime buvo atskleista, kad smulkaus bei vidutinio sektoriaus įmonių plėtrą neigiamai įtakoja *nuolat kintantys įstatymai* ir *dideli mokesčiai* globalios finansų krizės laikotarpiu. Pažymėtina, kad BVP sukuriamas smulkiose ir vidutinėse įmonėse, tiesiogiai priklauso nuo bendrosios pridėtinės vertės, šiose įmonėse dirbančiųjų skaičiaus, eksporto, importo ir grynojo pelno. Pasak Laskienės (2009) bei Kiyak ir Reichenbachas (2012), pagrindinės tarptautinės krizės pasekmės apėmė BVP mažėjimą, kuris siejamas *su investicijų mažėjimu, infliacijos ir valstybės skolos augimu, nedarbo augimu, biudžeto deficito didėjimu* bei *mažesniu įmonių pelningumu*.

Nors tolesniais laikotarpiais BVP ir augo, tačiau jo augimas buvo lėtas. 2010-2011 m. Lietuvos BVP augo 11,5 proc. (t. y. 3235,4 mln. EUR), Latvijos BVP – 13,3 proc. (t. y. 2371,8 mln. EUR), Estijos BVP – 13,2 proc. (t. y. 1949,1 mln. EUR.). 2011-2012 m. BVP augimo tempas lėtėjo visose trijose Baltijos šalyse (Lietuvoje -6,6 proc., Latvijoje -9,1 proc., Estijoje 8,0 proc.). Tiek 2012-2013 m., tiek 2013-2014 m. BVP augimo tempai buvo panašūs Visose Baltijos šalyse. 2012-2013 m. Lietuvos BVP augo 4,9 proc., Latvijos – 3,7 proc., Estijos – 5,6 proc. O 2013-2014 m. BVP Lietuvoje augo 4,2 proc., Latvijoje –3,4 proc., Estijoje – 3,4 proc.

Infliacijos pokyčiai Baltijos šalyse 2005-2014 m. yra pateikiami 8 paveiksle.



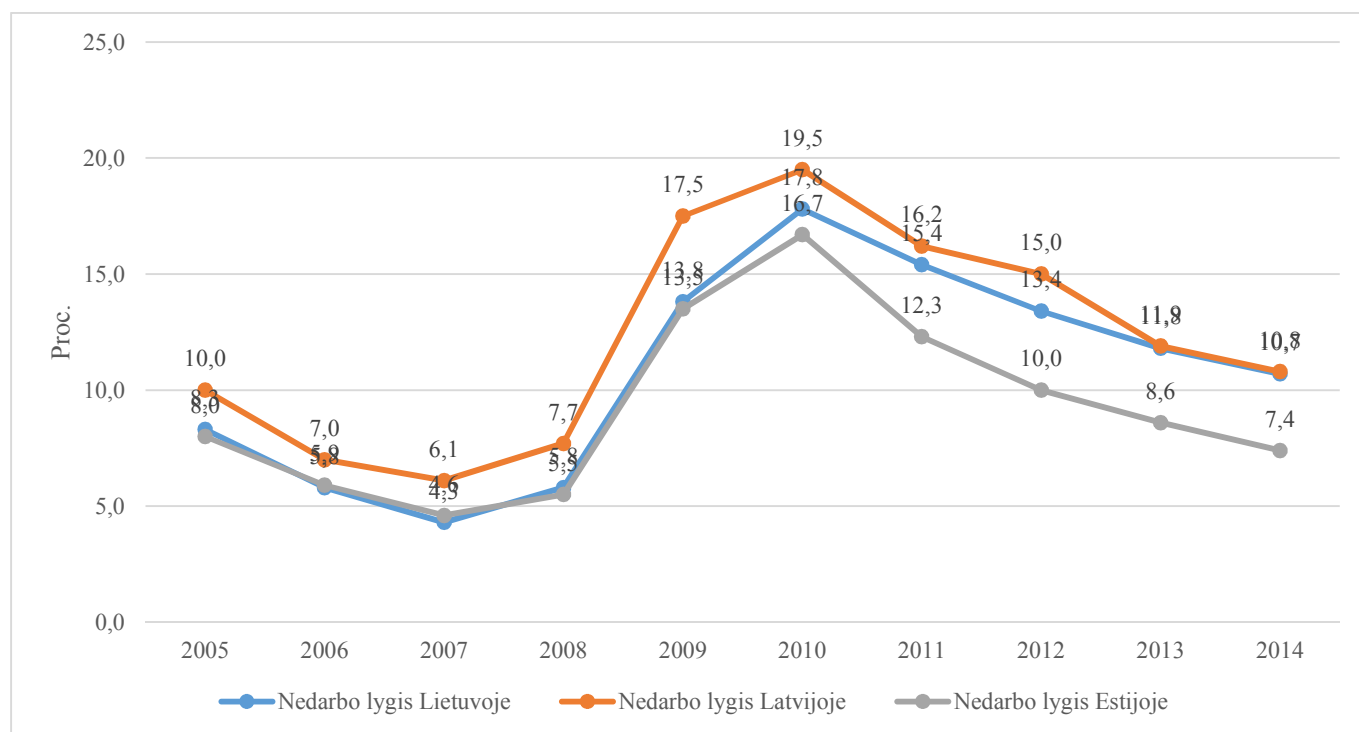
8 pav. Infliacijos dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., proc.

Šaltinis: sudaryta pagal EUROSTAT duomenų bazės duomenis (2005-2014 m.)

Taigi galima teigti, kad bendrasis kainų lygis Baltijos šalyse 2005-2006 m. laikotarpiu didėjo tik Lietuvoje (1,1 proc. punkto) ir Estijoje (0,3 proc. punkto). Tuo tarpu Latvijoje šiuo laikotarpiu pastebimas infliacijos mažėjimas (0,3 proc. punkto). Kitu laikotarpiu (2006-2007 m.) infliacija augo visose Baltijos šalyse (Lietuvoje – 2,0 proc. punkto, Latvijoje – 3,5 proc. punkto, Estijoje – 2,3 proc. punkto). 2007-2008 m. yra fiksuojamas didžiausias infliacijos lygio augimas. Kaip jau buvo minėta, tai buvo ekonominės-finansinės krizės pasekmė. 2008 m. lyginant su 2007 m., infliacija Lietuvoje augo 5,3 proc. punkto, Latvijoje – 5,2 proc. punkto, Estijoje – 3,9 proc. punkto. Tai reiškia, kad perkamoji galia šiuo laikotarpiu ženkliai mažėjo. Anot J. Jakimu ir G. Žigienės (2011), kiekvienoje šalyje, nepriklausomai nuo jos išsivystymo lygio, prekių kainų kitimas yra įprastas reiškinys, Prekių ir paslaugų kainos yra nuolat veikiamos socialinių, politinių, ekonominių veiksnių, paklausos, pasiūlos bei technologijų pasikeitimų, todėl ir kinta visą laiką. Tačiau didelė infliacija daro neigiamą įtaką verslui ir yra viena iš pagrindinių įmonių finansinės būklės destabilizavimo priežasčių. Ji sukelia neapibrėžtumą dėl ateities kainų,

gaminamos produkcijos apimčių, neleidžia tiksliai apskaičiuoti produkcijos sąnaudų ir dažnai priverčia atidėti didesnius investicinius projektus. Visgi 2008-2009 m. valstybės ėmėsi įvairių priemonių susijusių su ekonomikos vystymu ir jos gaivinimu, todėl infliacijos lygis mažėjo (Lietuvoje infliacija mažėjo 6,9 proc. punkto, Latvijoje 12,0 proc. punkto, Estijoje – 10,4 proc. punkto). 2009-2010 m. laikotarpiu infliacija mažėjo tik Lietuvoje (3,0 proc. punkto) ir Latvijoje (4,4 proc. punkto). 2010 m. Latvijoje buvo fiksuojama 1,1 proc. defliacija. Tai reiškia, kad bendrasis kainų lygis pradėjo mažėti, o pinigai įgijo didesnę vertę. Defliaciją galima vertinti tiek teigiamai (nes didėja grynujų pinigų vertė), tiek neigiamai (nes neigiamai veikia asmenis turinčius nekilnojamą ir kitokį turtą). Visgi 2010-2011 m. yra fiksuojamas infliacijos lygio augimas visose Baltijos šalyse (Lietuvoje infliacija augo 2,9 proc., Latvijoje 5,3 proc., Estijoje -2,4 proc.). Sekančiais laikotarpiais (2011-2012 m. ir 2012-2013 m.) yra fiksuojamas nuolatinis infliacijos lygio mažėjimas (2011-2012 m. infliacija Lietuvoje mažėjo 1,3 proc. punkto, Latvijoje – 1,9 proc. punkto, Estijoje – 1,2 proc. punkto; 2012-2013 m. infliacija Lietuvoje mažėjo 2,4 proc. punkto, Latvijoje 2,3 proc. punkto, Estijoje – 2,9 proc. punkto). 2014 m. Lietuvoje ir Estijoje prasidėjo defliacija (t. y. infliacijos lygis tapo neigiamas), o Latvijoje infliacija augo 0,6 proc. punkto.

Nedarbo lygio pokyčiai Baltijos šalyse 2005-2014 m. laikotarpiu yra pateikiami 9 paveiksle.

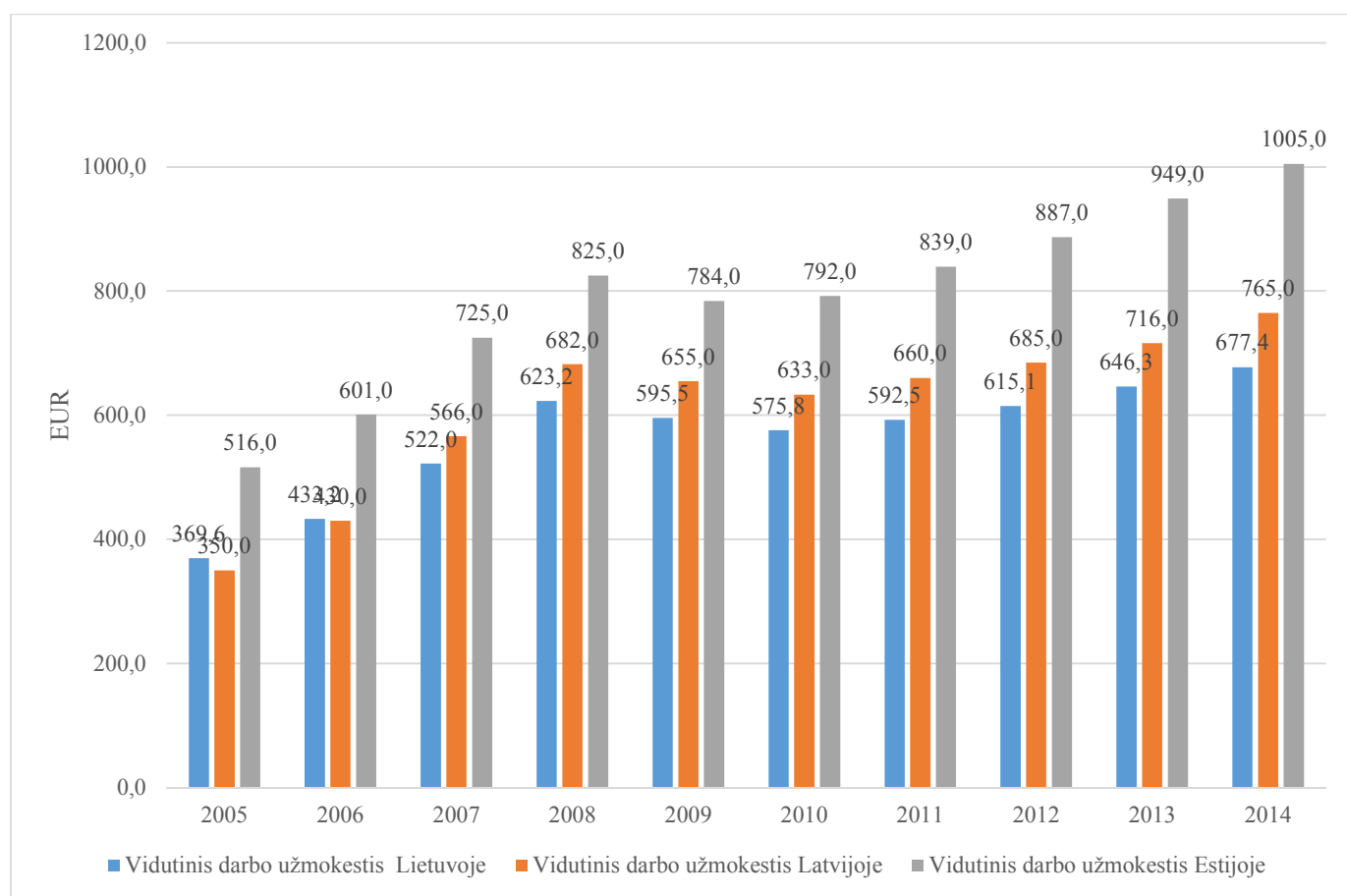


9 pav. Nedarbo lygio dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., proc.

Šaltinis: sudaryta pagal EUROSTAT duomenų bazės duomenis (2005-2014 m.)

Kaip ir analizuojant kitus makroekonominčius rodiklius, pastebima, kad ekonominės-finansinės krizės laikotarpiu nedarbo lygis augo ženkliai – t. y. 2008-2009 m. nedarbo lygis Lietuvoje augo 8,0 proc. punkto, Latvijoje – 9,8 proc. punkto, Estijoje – 8,0 proc. 2009-2010 m. laikotarpiu nedarbo lygio augimo tempas sumažėjo, tačiau jis ir toliau augo (Lietuvoje – 4,0 proc. punkto, Latvijoje – 2,0 proc. punkto, Estijoje – 3,2 proc. punkto. Visgi nuo 2010 m. pastebimos šio rodiklio mažėjimo tendencijos, o 2013-2014 m. laikotarpiu nedarbo lygis Lietuvoje mažėjo 1,1 proc. punkto, Latvijoje – 1,1 proc. punkto, Estijoje 1,2 proc. punkto, tačiau tik Estijoje jis buvo mažesnis, nei prieš krizinį laikotarpį. Pažymėtina, kad nedarbo lygio didėjimas neigiamai veikia įmones, nes, esant menkoms galimybėms įsidarbinti, didėja emigracijos mastai, todėl įmonėms tampa sudėtinga susirasti kvalifikuotų darbuotojų. Kita vertus, didėjant nedarbui, darbdaviai gali įdarbinti asmenis už mažesnę darbo užmokesį.

Vidutinio darbo užmokesčio (bruto) dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m. laikotarpiu yra pateikiama 10 paveiksle.

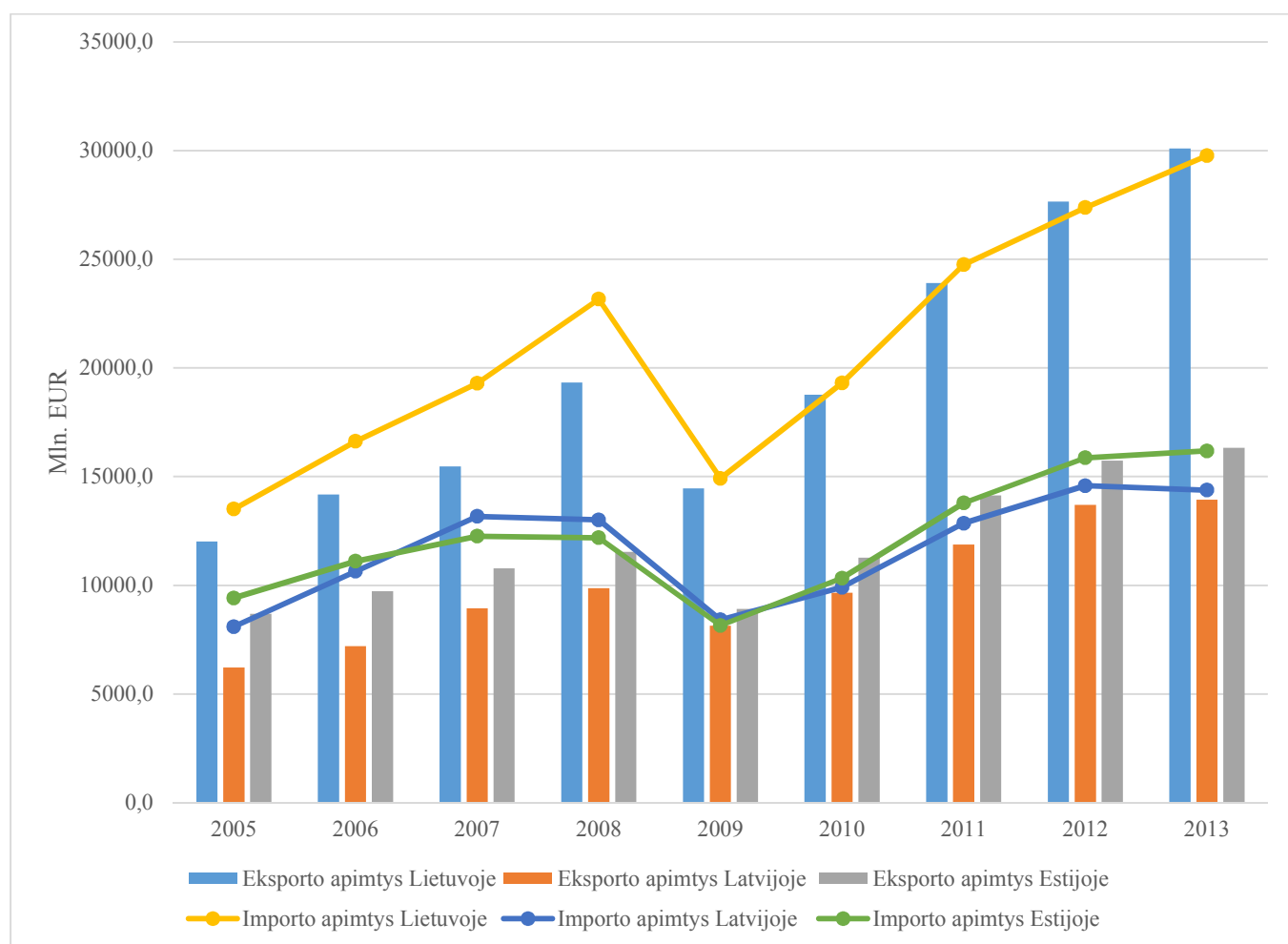


10 pav. Vidutinio darbo užmokesčio (bruto) dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., EUR

Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos, Latvijos ir Estijos statistikos departamentų pateikiamą informaciją (2005-2014 m.)

Analizuojamu laikotarpiu (2005-2014 m.) didžiausias vidutinis darbo užmokestis (bruto) yra fiksuojamas Estijoje. 2005 m. vidutinis darbo užmokestis Estijoje buvo 47,4 proc. didesnis, nei Latvijoje ir 39,6 proc. didesnis nei Lietuvoje. Tuo tarpu 2014 m. vidutinis darbo užmokestis Estijoje buvo 31,3 proc. didesnis nei Latvijoje ir 48,3 proc. didesnis nei Lietuvoje. Kaip matoma (žr. 10 pav.) tik pačio analizuojamo laikotarpio pradžioje (2005 m. ir 2006 m.) vidutinis darbo užmokestis Lietuvoje buvo didesnis nei Latvijoje (atankamai 19,6 EUR ir 3,2 EUR). Kitais analizuojamais laikotarpiais vidutinis darbo užmokestis Lietuvoje buvo mažiausias iš visų trijų Baltijos šalių. Galima teigti, kad Estijoje atlyginimai yra aukštesni, nes šioje šalyje yra mažesnis šešėlinės ekonomikos lygis bei mažiau darbuotojų, kurie gauna minimalų atlyginimą.

Eksporto ir importo srautų dinamika Baltijos šalyse 2005-2013 m. laikotarpiu yra pateikiama 11 paveiksle.



11 pav. Eksporto ir importo srautų dinamika Baltijos šalyse 2005-2013 m. *, mln. EUR

*EUROSTAT nepateikia duomenų už 2014 m.

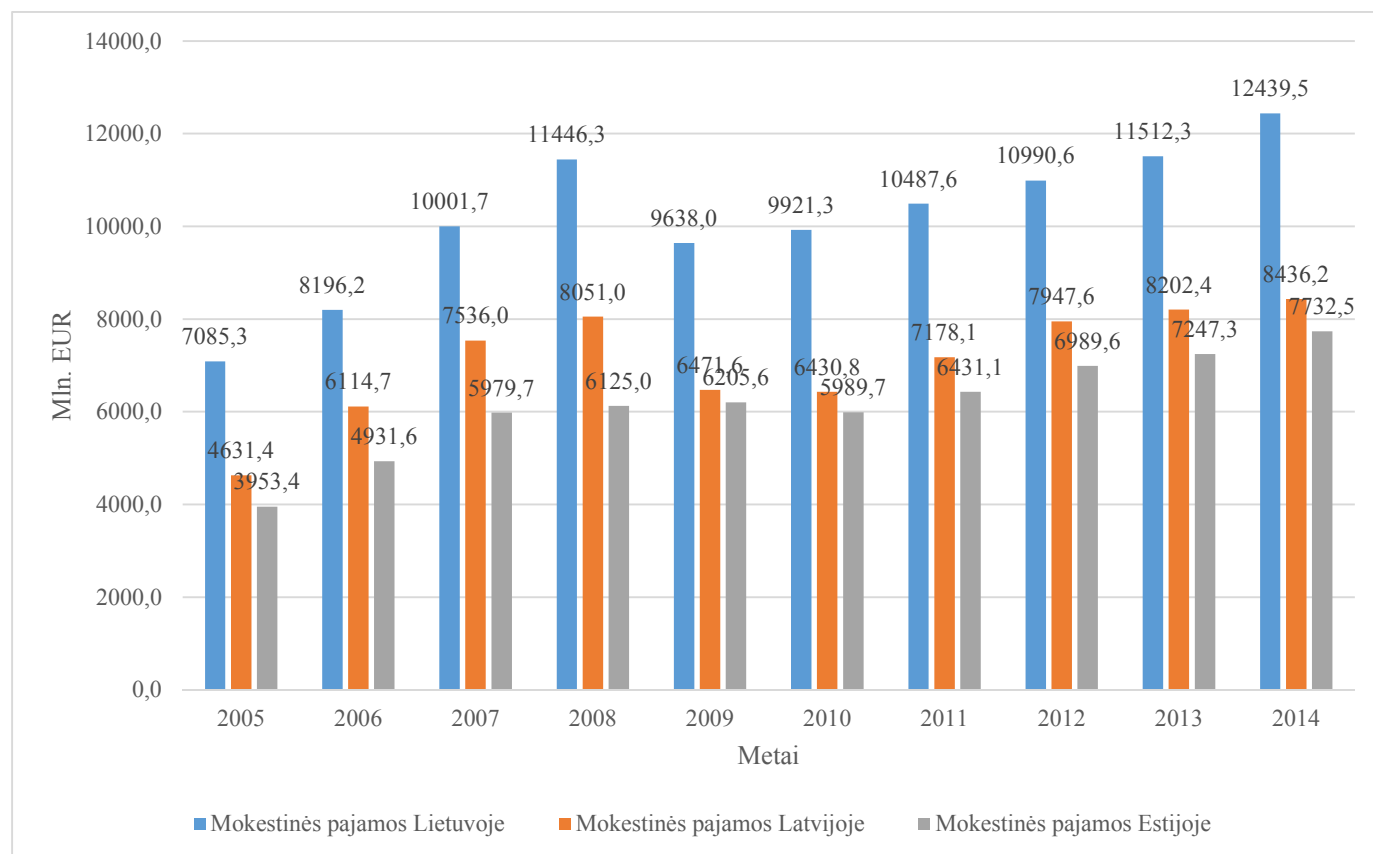
Šaltinis: sudaryta pagal EUROSTAT duomenų bazės duomenis (2005-2013 m.)

Didžiausias eksporto ir importo srautų augimas 2005-2013 m. yra fiksuojamas Lietuvoje (atitinkamai 150,3 proc. ir 120,4 proc.). Kiek lėčiau (lyginant su Lietuva) augo Latvijos eksporto ir importo srautai (atitinkamai 124,0 proc. ir 77,6 proc.). Estijoje 2005-2013 m. laikotarpiu eksporto srautai didėjo 87,9 proc., o importo - 71,9 proc. 2005-2006 m. eksporto ir importo srautai augo stabiliai visose Baltijos šalyse (Lietuvoje eksporto apimtys augo 18,0 proc., Latvijoje -15,7 proc., Estijoje - 12,0 proc., tuo tarpu importo srautai Lietuvoje augo 23,1 proc., Latvijoje - 31,5 proc., Estijoje - 17,9 proc.), tačiau 2006-2007 m. Lietuvoje ir Estijoje yra fiksuojamas eksporto ir importo srautų augimo tempo mažėjimas (t. y. eksporto apimtys Lietuvoje augo 9,1 proc. tempu, Estijoje -10,7 proc., o importo srautai Lietuvoje augo 16,0 proc., Estijoje - 10,4 proc.). Tuo tarpu Latvijoje prekių ir paslaugų eksportas 2006-2007 m. augo 24,1 proc., o importas - 23,7 proc. Ekonominė-finansinė krizė įtakojo ir eksporto bei importo srautus Baltijos šalyse. 2008-2009 m. prekių ir paslaugų eksportas Lietuvoje mažėjo 25,2 proc., Latvijoje - 17,5 proc., Estijoje - 22,7 proc. Analizuojant importo srautus šiuo laikotarpiu taip pat pastebimas jų mažėjimas. Lietuvoje importo apimtys šiuo laikotarpiu (2008-2009 m.) mažėjo 35,6 proc., Latvijoje - 35,3 proc., Estijoje - 33,1 proc. Nuo 2012 m. yra fiksuojamas mažesnis eksporto ir importo srautų augimo tempas visose Baltijos šalyse. 2012-2013 m. laikotarpiu eksporto srautai Lietuvoje augo 8,8 proc., Latvijoje - 1,7 proc., Estijoje - 3,7 proc. Prekių ir paslaugų importas Lietuvoje šiuo laikotarpiu (2012-2013 m.) augo 8,7 proc., Estijoje - 2,0 proc., o Latvijoje yra fiksuojamas importo apimčių mažėjimas (1,4 proc.).

Apibendrinant galima teigti, kad makroekonominė aplinka iki 2007-2008 m. laikotarpio visose Baltijos šalyse verslo vystymui buvo palanki. Ekonominė-finansinė krizė neigiamai paveikė makroekonominius šalių rodiklius. Mažėjant eksporto ir importo apimtims, augant infliacijai ir nedarbiui, mažėjo ir šalyje kuriamas BVP, o taip pat ir įmonių pelningumas. Po kriziniu laikotarpiu visų Baltijos šalių ekonomika atsigavo lėtai, o makroekonominių rodiklių augimo tempai sulėtėjo. Dabartiniu laikotarpiu įmonių verslo aplinką Baltijos šalyse galima vertinti kaip teigiamą, tačiau krizės laikotarpiu siekiant sumažinti krizės padarinius, buvo imtasi įvairių veiksčių (fiskalinė konsolidacija, taupymas, išlaidų mažinimas, mokesčių didinimas), kurie vis dar pelno siekiančioms įmonėms Baltijos šalyse daro didesnę ar mažesnę įtaką, todėl tolesniame poskyryje yra atliekamas įmonių Baltijos šalyse mokesčių naštos lygio pokyčių vertinimas.

3.3. Įmonių Baltijos šalyse mokesčių naštos lygio pokyčių vertinimas 2005-2014 m.

Siekiant vertinti mokestinę naštą Baltijos šalyse, pirmiausia, yra analizuojamas mokestinių pajamų (įplaukų) kitimas laiko atžvilgiu. Mokestinių pajamų dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m. laikotarpiu yra pateikiama 12 paveiksle.



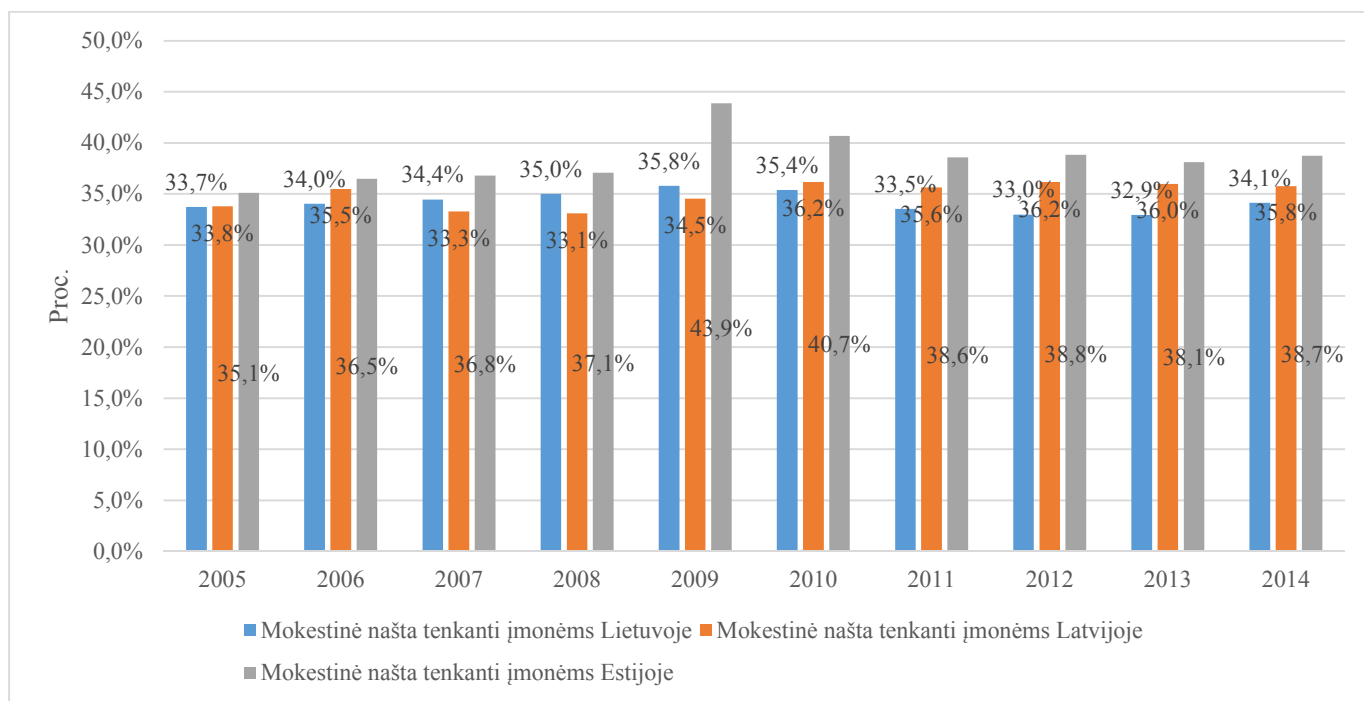
12 pav. Mokestinių pajamų dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., mln. EUR

Šaltinis: sudaryta pagal EUROSTAT duomenų bazės duomenis (2005-2014 m.)

Mokestinės pajamos Lietuvoje visu analizuojamu laikotarpiu (2005-2014 m.) didėjo 75,6 proc., Latvijoje – 82,2 proc., Estijoje – 95,6 proc. Tokių pajamų didėjimą galima sieti su įmonių skaičiaus augimu, jų generuojamos apyvartos padidėjimu, palankiomis makroekonominėmis sąlygomis (išskyrus krizinį laikotarpį). Lietuvoje 2005-2006 m. mokestinės pajamos didėjo 15,7 proc., Latvijoje – 32,0 proc., Estijoje – 24,7 proc. 2006-2007 m. Lietuvoje buvo surinkta daugiau mokestinių pajamų 2005-2006 m. laikotarpiu. 2006-2007 m. Lietuvoje yra fiksuojamas 22,0 proc. mokestinių pajamų augimas, Latvijoje – 23,2 proc., Estijoje – 21,3 proc. 2007-2008 m. mokestinių pajamų augimo tempai visose Baltijos šalyse mažėjo: Lietuvoje mokestinės pajamos augo 14,4 proc., Latvijoje – 6,8 proc., Estijoje – 2,4 proc. 2008-2009 m. laikotarpiu mokestinės pajamos Lietuvoje mažėjo 15,8 proc., Latvijoje – 19,6 proc., tačiau

Estijoje jos augo 1,3 proc. Nors valstybės ir ėmėsi įvairių priemonių siekdamas stabilizuoti neigiamas makroekonominės tendencijas, didino mokesčius (pavyzdžiui, Lietuvoje 2009 m. standartinis PVM tarifas buvo didinamas net du kartus – 2009 m. sausio mėn. 1 d. iki 19 proc., 2009 m. rugsėjo 1 d. iki 21 proc.; didinamas pelno mokestis iki 20 proc., nors 2010 m. jis grįžo į pradinį lygį, t. y. 15 proc.), tačiau mokestinių pajamų mažėjimą galima sieti su daugeliu veiksnių – t. y. ekonominiu nuosmikiu (neigiamai makroekonominių rodiklių tendencija), įmonių bankrotais ir jų pasitraukimu į „šešėlį“ dėl nepalankių verslo vystymo sąlygų. 2009-2010 m. mokestinės pajamos Lietuvoje didėjo 2,9 proc., tačiau Latvijoje ir Estijoje jų vis dar buvo surenkama mažiau (atitinkamai 0,6 proc. ir 3,5 proc. mažiau). 2010-2011 m. mokestinės pajamos sparčiausiai augo Latvijoje (t. y. 11,6 proc.), tuo tarpu Lietuvoje yra fiksuojamas 5,7 proc., o Estijoje – 7,4 proc. mokestinių pajamų augimas. Kitu analizuojamu laikotarpiu (2011-2012 m.) Latvijos mokestinės pajamos taip pat augo sparčiausiai (10,7 proc.), mokestinės pajamos Lietuvoje augo 4,8 proc., o Estijoje 8,7 proc. Visgi 2012-2013 m. mokestinių pajamų augimo tempai Baltijos šalyse praktiškai susilygino (Lietuvoje mokestinės pajamos augo 4,7 proc., Latvijoje – 3,2 proc., Estijoje – 3,7 proc.). 2013-2014 m. sparčiausiai augo Lietuvos mokestinių pajamų surinkimas (8,1 proc.). Estijos mokestinės pajamos augo 6,7 proc., o Latvijos – 2,9 proc.

Įmonių mokestinės naštos lygio dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m. yra pateikiama 13 paveiksle.



13 pav. Įmonių mokestinės naštos lygio dinamika Baltijos šalyse 2005-2014 m., proc.

Šaltinis: apskaičiuota darbo autoriaus

Apibendrinant 13 paveiksle pateiktus duomenis, galima teigti, kad visų Baltijos šalyse veikiančių įmonių mokestinė našta analizuojamu laikotarpiu (2005-2014 m.) didėjo (Lietuvoje – 0.4 proc., Latvijoje – 2.0 proc., Estijoje – 3.6 proc.). Šį rezultatą galima sugretinti su Ruškytės, Rutkausko ir Navicko (2012) gautais rezultatais. Mokslininkai (Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas, 2012), tirdami mokestinę naštą Lietuvoje, Lenkijoje, Latvijoje ir Estijoje 2005-2010 m. laikotarpiu, taip pat nustatė mokestinės naštos augimo tendenciją. 2005-2006 m. mokestinė našta didėjo visose Baltijos šalyse (Lietuvoje – 0,3 proc. punkto, Latvijoje – 1,7 proc. punkto, Estijoje – 1,4 proc. punkto). Be to, visu analizuojamu laikotarpiu didžiausia mokestinė našta yra fiksuojama Estijoje (šį rezultatą taip pat galima sugretinti su Ruškytės, Rutkausko ir Navicko (2012) gautais rezultatais). 2006-2007 m. mokestinė našta, tenkanti įmonėms, mažėjo tik Estijoje, o Lietuvoje ir Estijoje yra fiksuojamas nežymus jos augimas (atitinkamai 0,4 proc. punkto ir 0,3 proc. punkto). 2007-2008 m. laikotarpiu įmonėms tenkanti mokestinė našta Latvijoje ir toliau mažėjo (0,2 proc. punkto) (nors pelno mokestis šioje šalyje buvo padidintas nuo 12,5 proc. iki 15 proc.), tuo tarpu Lietuvoje fiksuojamas 0,6 proc. punkto mokestinės naštos augimas. Estijos įmonėms tenkanti mokestinė našta 2008 m. siekė 37,1 proc. ir 2007-2008 m. laikotarpiu didėjo 0,3 proc. punkto (pažymėtina, kad pelno mokesčio tarifas Estijoje šiuo laikotarpiu mažėjo 1 proc. punktu iki 21 proc.). 2009 m. laikotarpiu mokestinė našta tenkanti įmonėms didėjo visose Baltijos šalyse (Lietuvoje -0,8 proc. punkto, Latvijoje – 1,4 proc. punkto, Estijoje – 6,8 proc. punkto), nes mažėjo mokestinės pajamos ir BVP, o taip pat buvo didinami mokesčiai. 2009 m. Lietuvoje buvo didinami praktiškai visi mokesčiai: PVM tarifas 2009 m. siekė 21 proc., pelno mokestis – 20 proc., didėjo VSD įmokos ir akcizo mokesčiai. Situacija Latvijoje ir Estijoje buvo panaši. Latvijoje 2009 m. standartinis PVM tarifas siekė 21 proc. (nors 2008 m. šis tarifas sudarė 18 proc.), didėjo ir lengvatiniai PVM tarifai (nuo 5 proc. iki 10 proc.). Tuo tarpu Estijoje 2009 m. standartinis PVM tarifas buvo didinamas 2 proc. punkto iki 20 proc. 2009-2010 m. mokestinė našta Lietuvoje ir Estijoje mažėjo, nes didėjo tiek mokestinių pajamų surinkimas, tiek šalyse generuojamas BVP. Tuo tarpu Latvijos įmonėms tenkanti mokestinė našta didėjo 1,6 proc. 2010-2011 m., pradėdant atsigaivinti ekonomikai (o kartu ir surenkant daugiau mokestinių pajamų, nes dalis įmonių pasitraukė iš „šešėlio“) mokestinė našta visose Baltijos šalyse mažėjo (Lietuvoje – 1,9 proc. punkto, Latvijoje – 0,6 proc. punkto, Estijoje – 2,1 proc. punkto). 2011-2012 m. laikotarpiu mokestinė našta mažėjo tik Lietuvoje (0,6 proc. punkto). Kitose Pabaltijo šalyse mokestinė našta tenkanti įmonėse augo nežymiai (Latvijoje – 0,5 proc. punkto, Estijoje – 0,2 proc. punkto). 2012-2013 m., Lietuvos mokestinė našta nekito, o Latvijos ir Estijos – mažėjo (atitinkamai 0,2 proc. punkto ir 0,7 proc. punkto). 2013-2014 m. mokestinė našta tenkanti įmonėms augo tik Lietuvoje (1,2 proc. punkto) ir Estijoje (0,6 proc. punkto), o Latvijoje yra fiksuojamas mokestinės naštos tenkančios įmonėms mažėjimas (0,2 proc. punkto). Kaip

nurodo Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012), Baltijos šalių mokestinės naštos rodiklis yra ženkliai mažesnis už ES vidurkį. Tai galima būtų paaiškinti sukuriama žemesne pridedamąja verte nagrinėjamose šalyse.

Ryšiai tarp mokestinės naštos tenkančios įmonėms ir BVP kiekvienoje iš Baltijos šalių yra pateikiami 7 lentelėje.

7 lentelė. Ryšiai tarp mokestinės naštos tenkančios įmonėms ir BVP Baltijos šalyse

Rodikliai	Koreliacijos koeficientas (r)	Determinacijos koeficientas (R ²)	Regresijos lygtis	Regresijos koeficientas
Ryšiai tarp mokestinės naštos tenkančios įmonėms ir BVP Lietuvoje	0,276	0,076	-1396,6x+77541	-1396,6
Ryšiai tarp mokestinės naštos tenkančios įmonėms ir BVP Latvijoje	0,014	0,0002	-39,25x+21666	-39,25
Ryšiai tarp mokestinės naštos tenkančios įmonėms ir BVP Estijoje	0,130	0,0171	140,88x+10593	140,88

Taigi galima teigti, kad ryšiai tarp mokestinės naštos ir BVP atskirose Baltijos šalyse yra silpni (t. y. visais nagrinėjamais atvejais koreliacijos koeficientas r nesiekia 0,3). Tai rodo, kad mokestinė našta, tenkanti įmonėms, praktiškai nedaro įtakos šalyse generuojam BVP. Apskaičiuotas determinacijos koeficientas rodo, kad mokestinė našta tenkanti įmonėms Lietuvoje 7,6 proc. įtakoja BVP, Latvijoje – 0,02 proc., Estijoje – 1,7 proc. Taigi galima teigti, kad mokestinė našta, tenkanti įmonėms, Lietuvoje BVP atžvilgiu yra reikšmingiausia Lietuvoje. Nagrinėjant regresijos koeficientą, pastebima, kad mokestinės naštos didėjimas skirtingai veikia BVP. Mokestinei naštai padidėjus 1 proc. punktu, BVP Lietuvoje mažėtų 1396,6 mln. EUR, o Latvijoje – 39,25 mln. EUR, tačiau Estijoje BVP didėtų 140,88 mln. EUR.

Toliau darbe yra nagrinėjami mokestinės naštos tenkančios įmonėms Baltijos šalyse ir įmonių dydžio ryšiai (žr. 8 lentelę).

8 lentelė. Ryšiai tarp mokestinės naštos tenkančios įmonėms ir įmonių dydžio Baltijos šalyse

Rodikliai	Koreliacijos koeficientas (r)	Determinacijos koeficientas (R ²)	Regresijos lygtis	Regresijos koeficientas
<i>Lietuva</i>				
Ryšiai tarp mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, ir labai mažų bei mažų įmonių skaičiaus	0,098	0,009	-0,00002x+35382	-0.00002
Ryšiai tarp mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, ir vidutinių įmonių skaičiaus	0,917	0,8424	0,0029x+21.821	0,0029

Ryšiai tarp mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms, ir didelių įmonių skaičiaus	0,801	0,6422	0,0171x+25,328	0,0171
<i>Latvija</i>				
Ryšiai tarp mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms, ir labai mažų bei mažų įmonių skaičiaus	0,637	0,406	0,00004x+29.037	0,00004
Ryšiai tarp mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms, ir vidutinių įmonių skaičiaus	0,727	0,5283	-0,0027x+40,672	0,0027
Ryšiai tarp mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms, ir didelių įmonių skaičiaus	0,596	0,3554	-0,0118x+39.035	-0,0118
<i>Estija</i>				
Ryšiai tarp mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms, ir labai mažų bei mažų įmonių skaičiaus	0,359	0,1287	0,00005x+34.176	0,00005
Ryšiai tarp mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms ir vidutinių įmonių skaičiaus	0,514	0,2637	-0,0111x+51.932	-0.0111
Ryšiai tarp mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms, ir didelių įmonių skaičiaus	0,268	0,0717	-0,045x+46.405	-0,045

Analizuojant mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms, ir įmonių dydžio ryšius, Lietuvoje, nustatyta, kad mažų ir labai mažų įmonių atveju mokesstinė našta nedaro įtakos mažoms įmonėms ir jų skaičiaus pokyčiams ($r=0,098$). Be to, mokesstinei naštai didėjant 1 proc. punktu, mažų ir labai mažų įmonių skaičius mažėtų neženkliai. Visgi ryšiai tarp mokesstinės naštos, tenkančios įmonėms, ir vidutinių įmonių yra labai stiprūs, o didelių įmonių atveju – stiprūs. Tai rodo, kad mokesstinė našta šias įmonių rūšis įtakoja labiausiai (vidutinių įmonių atveju – 84,2 proc., didelių įmonių atveju – 64,2 proc.). Tačiau mokesstinei naštai didėjant, įmonių skaičius didėtų neženkliai.

Latvijos atveju yra fiksuojama kiek kitokia situacija. Šioje šalyje mokesstinė našta daro pastebimą įtaką labai mažoms ir mažoms įmonėms ($r=0,637$). Vidutinių įmonių atveju nustatyti stiprūs ryšiai ($r=0,727$), o didelių atveju – pastebimi ryšiai ($r=0,596$). Mokesstinei naštai didėjant 1 proc. punktu, labai mažų, mažų ir vidutinių įmonių skaičius didėtų neženkliai, o didelių įmonių atveju – mažėtų.

Estijos atveju mokesstinė našta, tenkanti įmonėms, daro įtaką mažoms ir vidutinėms įmonėms (atitinkamai 12,8 proc. ir 26,3 proc.), tačiau praktiškai neturi jokios įtakos didelėms įmonėms (7,1 proc.). Pažymėtina, kad mokesstinei naštai mažėjant 1 proc. punktu, šioje šalyje didėtų tik mažų įmonių skaičius, tačiau vidutinių ir didelių įmonių skaičius mažėtų.

Apibendrinant galima teigti, kad mokestinių pajamų surinkimo mažėjimą kriziniu laikotarpiu lėmė ne tik prasta Baltijos šalių makroekonominė situacija, bet ir mokestinės aplinkos kaita. Visos Baltijos valstybės keitė savo mokesčių politiką 2008-2009 m. ir didino mokesčius. Mokesčiams didėjant, dalis įmonių pasitraukė į „šešėlį“. Išanalizavus duomenis nustatyta, kad mažiausia mokestinė našta tenkanti įmonėms yra Lietuvoje, didžiausia Estijoje. Tačiau visų Baltijos šalių mokestinė našta yra žemesnė, nei ES vidurkis (dėl mažesnio sukuriama BVP). Mokestinė našta, tenkanti įmonėms, neįtakoja BVP, tačiau mokestinei naštai didėjant, BVP mažėtų Lietuvoje ir Latvijoje. Lietuvos atveju mokestinė našta, tenkanti įmonėms, labiausiai įtakoja vidutines ir dideles įmones, Latvijos atveju – visas įmonių rūšis (mažas, vidutines ir dideles), o Estijos atveju – vidutines įmones. Todėl galima teigti, kad nors mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, mažinimo sprendimai turėtų apimti visas įmonių rūšis, tačiau didžiausią dėmesį derėtų atkreipti būtent į pateiktas įmonių rūšis.

3.4. Mokestinės naštos tenkančios įmonėms Baltijos šalyse mažinimo galimybės

Daugelis mokslininkų (Cibulskienė ir kt., 2006; Felix, 2007; Anskaitytė, 2007; Tyc, 2008; Kindsfaterienė ir Lukaševičius, 2008; Lukas, 2009; Novošinskienė ir Slavickienė, 2010; Vork ir Kaarna, 2010; Cerda ir Larrain, 2010; Dwenger ir Steiner, 2012; Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas, 2012; Stucere, 2012; Keller ir Schanz, 2013; Novošinskienė, 2013; Rasovaitė, 2014; Leibus ir Irmeja, 2014; Čiulevičienė, 2014; Braunerhhjelm ir Eklund, 2014; Valentinitė ir Skaržauskas, 2015; Drouvelis ir Jamison, 2015) sutinka, kad mokestinė našta tenkanti įmonėms neigiamai veikia įmonių veiklą, skatina šešėlinę „ekonomiką“, neigiamai veikia šalyje sukuriama pridėtinę vertę, tačiau atlikto tyrimo rezultatai atskleidė, kad mokestinė našta praktiškai neįtakoja Baltijos šalių BVP. Pažymėtina, kad Lietuvos mokestinė aplinka yra vertinama prasčiausiai iš visų Baltijos šalių (49 pozicija iš 189 šalių), tačiau mokestinės naštos rodiklis beveik visu analizuojamu laikotarpiu (2005-2014 m.) mažiausias buvo būtent Lietuvoje. Tai galima paaiškinti tuo, kad mokestinę aplinką ir jos patrauklumą konkrečioje šalyje sudaro daugiau dedamųjų, nei vien tik mokesčių tarifų dydžiai. Remiantis Pasaulio Banko duomenimis (2015), galima teigti, kad daugiausiai mokėjimų yra atliekama būtent Lietuvoje (t. y. 11 mokėjimų per metus) (Latvijoje – 7, Estijoje – 8 mokėjimai per metus). Be to, mokesčių mokėjimui įmonės užtrunka 171 val. per metus (Latvijoje – 119 val., Estijoje – 81 val. per metus). Pažymėtina, kad Latvijos Vyriausybė 2014 m. supaprastino mokesčių mokėjimo procedūras ir PVM tarifo susigrąžinimo procesą (mokesčių deklaracijų pildymas el. sistemoje buvo supaprastintas, suvokiamas kiekvienam jos vartotojui), taip pat buvo sumažinti ir darbdavių mokami socialinio draudimo įmokų tarifai. Pasaulio Bankas (2015) taip pat nurodo, kad bendras visų mokesčių tarifas (nuo pelno) Lietuvoje siekia 42,6 proc. (t. y. 15,7 proc.

daugiau, nei Latvijoje ir 15,9 proc. mažiau, nei Estijoje). Taigi nors Estijoje visų mokesčių tarifas (nuo pelno) yra didžiausias, tačiau įmonės Estijoje turi tam tikrų išimčių. Kaip jau buvo minėta, jos pelno mokestį moka nuo paskirstyto pelno.

Mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, mažinimo galimybės, susijusios su pelno mokesčiu. Kindsfaterienė ir Lukaševičius (2008) nurodo, kad pelno mokesčio tarifo mažinimas yra viena iš galimybių mažinti įmonėms tenkančią mokestinę naštą. Darbo autoriaus atliktame tyrime nustatyta, kad Lietuvoje pelno mokesčio didinimas (2009 m. iki 20 proc.) ženkliai sumažino mokestines pajamas (15,8 proc.) tik atstačius mokesčio tarifą iki buvusio (15 proc.), 2009-2010 m. mokestinės pajamos didėjo 2,9 proc. Tuo tarpu Estijoje 2007-2008 m. sumažinus pelno mokesčio tarifą, mokestinės pajamos augo 1,3 proc. Todėl galima teigti, kad pelno mokesčio tarifo mažinimas yra viena iš realių galimybių mažinti mokestinę naštą Baltijos valstybėse, taip surenkant daugiau pajamų į biudžetą. Prie mokestinės naštos mažinimo Lietuvoje prisidėtų ir avansinio pelno mokesčio mokėjimo atsisakymas. Kaip nurodo Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012), tokiu atveju biudžeto praradimai būtų laikini. Nors galima svarstyti galimybę ir didinant pelno mokestį naudojantis Estijos praktika, kai jis yra mokamas tik nuo paskirstyto pelno, tačiau, darbo autoriaus nuomone, esant skirtingoms mokestinėms sistemoms, toks modelis Lietuvoje nepasiteisintų, nes būtų iškraipomas.

Mokestinės naštos tenkančios įmonėms mažinimo galimybės, susijusios su darbdavių mokamomis įmokomis į VSD. Lietuvoje šiuo metu VSD tarifas siekia 30,98 proc., Latvijoje –24,09 proc., Estijoje – 33 proc. Darbdavių mokamų įmonių mažinimui, siekiant mažinti mokestinę naštą, pritaria tokie autoriai kaip Stucere (2012) ir Rasovaitė (2014). Darbo autorius pritaria šiai nuomonei, nes remiantis Pasaulio banko duomenimis (2015), darbdavių mokesčių mažinimas teigiamai įtakojo Latvijos mokestinę aplinką. Be to, Lietuvos atveju stabilizuoti mokestines pajamas mažinant darbdavio įmokas būtų galima didinant nekilnojamo turto mokesčius.

Mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, mažinimo galimybės, susijusios su PVM tarifu. Darbo autoriaus nuomone, reiktų atsisakyti didžiosios dalies PVM tarifo lengvatų arba didinti jų tarifus, nes PVM lengvatos skatina nelygybę tarp įmonių ir iškraipo vartojimą. Dėl to valstybė negauna labai didelės dalies pajamų.

Mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, mažinimo galimybės, susijusios su mokesčių administravimo supaprastinimu. Ši mažinimo galimybė yra ypatingai aktuali Lietuvai, nes įmonės turi atlikti 11 mokėjimų per metus. Dėl to yra prarandama daugiausiai laiko iš visų Baltijos šalių. Be to, remiantis Latvijos pavyzdžiu, būtų galima suprastinti ir elektronines mokesčių deklaracijas.

Mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, mažinimo galimybės, susijusios su verslo skatinimu.

Darbo autoriaus tyrimo rezultatai atskleidė, kad siekiant mažinti mokestinę naštą, yra tikslinga atsižvelgti į įmonės dydį, pritaikant įmonėms specifinius sprendimus. Todėl yra siūloma kurti daugiau agentūrų, skatinančių verslą visose Baltijos šalyse, suteikti finansinę paramą, susijusią su kreditų teikimu, įkurti daugiau verslo inkubatorių ir technologijų parkų, užtikrinti ES paramos panaudojimą numatytiems tikslams rengiamuose projektuose, nes dažnai iš ES projektams gaunamos sumos nėra panaudojamos projektams realizuoti.

Apibendrinant galima teigti, kad mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, mažinimo galimybės Baltijos šalyse yra sietinos su pelno mokesčio tarifo mažinimu. Lietuvoje taip pat derėtų atsisakyti ir avansinio pelno mokesčio mokėjimo. Taip pat yra tikslinga mažinti darbdavių mokesčius, mokamus į VSD biudžetus, kartu didinant nekilnojamo turto mokesčius. Lengvatinių PVM tarifų atsisakymas sumažintų nelygybę tarp įmonių ir didintų mokestines pajamas. Žinoma, mokestinės naštos mažinimui (ypatingai Lietuvoje) yra aktualus ir mokestinių procedūrų supaprastinimas bei verslo skatinimo priemonės.

IŠVADOS IR SIŪLYMAI

1. Tyrimai parodė, kad pelno siekiančių įmonių patiriamą mokestinę naštą galima traktuoti kaip mokesčius, kurie yra sumokami į šalies biudžetą, kad būtų galima vykdyti viešojo administravimo funkcijas. Mokestinė našta, tenkanti įmonėms, ir dideli mokesčiai skatina šešėlinę ekonomiką, mažina BVP ir darbuotojų darbo užmokestį, neigiamai veikia įmonės pelningumą. Kita vertus, išanalizavus mokslininkų atliktus tyrimus, pastebėta, kad aukšta mokestinė našta yra siejama su didesniu valstybės finansiniu stabilumu. Vertinant mokestinę aplinką, mokesčio tarifas nėra pagrindinis mokestinės aplinkos patrauklumą lemiantis veiksnys, tačiau reakcija į mokesčių tarifų didėjimą yra aktualesnė smulkiam ir vidutiniam verslui, nei didelėms įmonėms.

2. Statistinių duomenų analizė parodė, kad įmonių skaičius visose Baltijos šalyse 2005-2014 m. laikotarpiu augo. Visose Baltijos šalyse dominuoja labai mažos įmonės. Jos sudaro didžiąją dalį visos Baltijos šalyse veikiančių įmonių struktūros. Šis įmonių segmentas yra ypatingai jautrus mokestinės aplinkos pasikeitimui. Nustatyta, kad ekonominė-finansinė krizė neigiamai paveikė visų trijų Baltijos šalių generuojamą apyvartą, o po kriziniu laikotarpiu apyvartos augimo tempai sulėtėjo. Makroekonominė aplinka iki 2007-2008 m. laikotarpio visose Baltijos šalyse buvo palanki verslo vystymui. Ekonominė-finansinė krizė neigiamai įtakojo makroekonominius šalių rodiklius. Nustatyta, kad mažėjant eksporto ir importo apimtims, augant infliacijai ir nedarbui, mažėjo ir šalyje kuriamas BVP, o taip pat – ir įmonių pelningumas. Po kriziniu laikotarpiu visų Baltijos šalių ekonomika atsigavo lėtai, o makroekonominių rodiklių augimo tempai sulėtėjo. Dabartiniu laikotarpiu įmonių verslo aplinką Baltijos šalyse galima vertinti kaip teigiamą, tačiau krizės laikotarpiu, siekiant sumažinti jos padarinius, buvo imtasi įvairių veiksmų (fiskalinė konsolidacija, taupymas, išlaidų mažinimas, mokesčių didinimas), kurie vis dar įtakoja pelno siekiančias įmones Baltijos šalyse.

3. Mokslininkų atlikti tyrimai parodė, kad mokestinių pajamų surinkimo mažėjimą kriziniu laikotarpiu lėmė ne tik prasta Baltijos šalių makroekonominė situacija, bet ir mokestinės aplinkos kaita. Visos Baltijos valstybės keitė savo mokesčių politiką 2008-2009 m. ir didino mokesčius. Mokesčiams didėjant, dalis įmonių pasitraukė į „šešėlį“. Išanalizavus duomenis, nustatyta, kad mažiausia mokestinė našta, tenkanti įmonėms yra Lietuvoje, didžiausia Estijoje. Tačiau visų Baltijos šalių mokestinė našta yra žemesnė, nei ES vidurkis (dėl mažesnio sukuriama BVP). Mokestinė našta tenkanti įmonėms neįtakoja BVP, tačiau mokestinei naštai didėjant, BVP mažėtų Lietuvoje ir Latvijoje. Lietuvos atveju mokestinė našta, tenkanti įmonėms labiausiai įtakoja vidutines ir dideles įmones, Latvijos atveju – visas įmonių rūšis (mažas, vidutines ir dideles), o Estijos atveju – vidutines įmones. Todėl galima teigti, kad nors mokestinės

naštos, tenkančios įmonėms, mažinimo sprendimai turėtų apimti visas įmonių rūšis, tačiau didžiausią dėmesį derėtų atkreipti būtent į pateiktas įmonių rūšis.

4. Mokestinės naštos tenkančios įmonėms mažinimo galimybės Baltijos šalyse yra sietinos su pelno mokesčio tarifo mažinimu. Lietuvoje taip pat derėtų atsisakyti ir avansinio pelno mokesčio mokėjimo. Taip pat yra tikslinga mažinti ir darbdavių mokesčius mokamus VSD biudžetus, kartu didinant nekilnojamo turto mokesčius. Lengvatinių PVM tarifų atsisakymas sumažintų nelygybę tarp įmonių ir didintų mokestines pajamas. Mokestinės naštos mažinimui (ypatingai Lietuvoje) yra aktualus ir mokestinių procedūrų supaprastinimas bei verslo skatinimo priemonės.

Parengus magistro baigiamąjį darbą, yra teikiami tokie siūlymai:

- Mažinti pelno mokesčio tarifą visose Baltijos šalyse, o Lietuvoje atsisakyti avansinio pelno mokesčio mokėjimo.
- Mažinti į VSD biudžetą mokamus mokesčius, kartu didinant nekilnojamo turto mokesčius visose Baltijos šalyse.
- Siekiant lygybės tarp įmonių, yra tikslinga panaikinti arba didinti lengvatinius PVM tarifus, taip skatinant vartojimą ir neiškreipiant rinkos, kurioje veikia įmonės.
- Lietuvoje yra ypatingai aktualu supaprastinti mokesčių administravimo procesus. Tai galima pasiekti tiek mažinant mokėjimų skaičių, tiek realizuojant paprastesnes el. deklaracijų pildymo sistemas.
- Siekiant daugiau dėmesio skirti verslo skatinimui, siūloma kurti daugiau agentūrų, skatinančių verslą visose Baltijos šalyse, suteikti finansinę paramą, susijusią su kreditų teikimu, įkurti daugiau verslo inkubatorių ir technologijų parkų, užtikrinti ES paramos panaudojimą numatytiems tikslams rengiamuose projektuose.

LITERATŪRA

1. Adam A., Iacob S. E. Consequences and possible solutions of financial crisis // *Teoretical and Applied economis*, 2012, Nr. 12 (577), p. 143-148.
2. Aleknevičienė V. Įmonės finansų valdymas. Kaunas: Spalvų kraitė, 2011.
3. Anskaitytė R. Gyventojų pajamų mokesčio analizė // *Jaunasis mokslininkas*, 2007, p. 1-5.
4. Balčiūnaitė A. Mokesčių našta ir jos apskaičiavimas // *Jaunasis mokslininkas*, 2007, p. 1-6.
5. Braunerhjelm P., Eklund J. E. Taxes, tax administrative burdens and new firm formation // *Kyklos*, 2014, Nr. 67 (1), p. 1-11.
6. Bartkus E.V. Smulkaus ir vidutinio verslo plėtros prognozės Lietuvoje ekonominės krizės pradžioje // *Economics & Management*, 2010, p. 390-396.
7. Bukevičius J., Žaptorius J. *Apskaitos pagrindai*. Vilnius: technika, 2009.
8. Cerda R.A., Larrain F. Corporate taxes and the demand for labor and capital in developing countries // *Small Bus Econ*, 2010, Nr. 34, p. 187-201.
9. Cibulskienė D., Padvarietytė K., Grigaitė S. Mokesčių naštos įtakos AB „Gėrimai“ pelningumui įvertinti // *Jaunųjų mokslininkų darbai*, 2006, Nr. 2 (9), p. 10-12.
10. Čekanavičius V., Murauskas G. *Statistika ir jos taikymai*. Vilnius: TEV, 2006.
11. Čiulevičienė V. Ekologinių mokesčių reformų poveikis mokesčių naštai // *Management Theory & Studies for Rural Business & Infrastructure Development*, 2014, Nr. 36 (1), p. 34-44.
12. Drouvelis M., Jamison J. C. 2015. Selecting public goods institutions: Who likes to punish and reward? // *Southern Economic Journal*, No. 82 (2), p. 501-534.
13. Dwenger N., Steiner V. Profit taxation and the elasticity of the corporate income tax base: evidence from German corporate tax return data // *National Tax Journal*, 2012, No. 65 (1), p. 117-150.
14. Effective Federal Income Tax Rates Faced By Small Businesses in the United States. Quantria Strategies, LLC, 2009, p. 1-76.
15. Estija. EURES Lietuva, 2016. Prieiga per internetą:
http://www.ldb.lt/eures/index.aspx?page=/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/estija/ [Žiūrėta 2016 02 12].
16. Estijos statistikos duomenų bazė, 2005-2014. Prieiga per internetą: <http://www.stat.ee/database> [Žiūrėta 2016 02 26].

17. Eurostat duomenų bazė, 2005-2014. Prieiga per internetą: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database> [Žiūrėta 2016 02 26].
18. Felix R. A. Passing the burden: Corporate tax incidence in open economies // *Regional RWP*, 2007, NO. 7(1), p. 1-46.
19. Hines J. R. Excess Burden of Taxation. Office of Tax Policy Research, 2007, p. 1-11.
20. Jakimuk J., Žigienė G. Infliacijos įtaka bankroto prognozavimo modelių tikslumui // *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*, 2011, Nr. 1 (21), p. 26-36.
21. Jakštonytė G. Lietuvos namų ūkių mokesčių naštos vertinimas // *Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos*, 2008, Nr. 1 (6), p. 34-39.
22. Keller S., Schanz D. Measuring tax attractiveness across countries // *Arqus-Diskussionsbeiträge zur quantitativen Steuerlehre*, 2013, No. 143.
23. Kiyak D., Reichenbachas T. The impact of Lithuanian financial crisis for national economy: comparative study // *Region Formation & Development Studies*, 2012, Nr. 8, p. 92-105.
24. Kindsfaterienė K., Lukaševičius K. The impact of taxation system on Business environment // *Engineering economics*, 2008, 2 (57), p. 70-77.
25. Klemm A. Effective average tax rates for permanent investment // *International Monetary Fund*, 2008, No. 2008-2056,
26. Kotlan I., Machova Z. World Tax Index: Methodology and Data // *Danube: Law and Economics Review*, 2012, Nr. 3(2), p. 19-33.
27. Koreliacinės ir regresinės analizės pagrindai. Lietuvos HSM duomenų archyvas. Mokomosios medžiagos „Mokymai apie kiekybinių ir kokybinių HSM tyrimų duomenų analizės metodus“, 2010. Prieiga per internetą: http://www.lidata.eu/files/mokymai/Janilionis_III/Koreliacines_ir_regresines_pagrindaiV.pdf [Žiūrėta 2016 02 12].
28. Krivka A. Ekonominės krizės poveikis Lietuvos ūkio šakoms tyrimas // *Business: Theory & Practice*, 2013, Nr. 14 (3), p. 188-199.
29. Latvija. EURES Lietuva, 2016. Prieiga per internetą: http://www.ldb.lt/eures/index.aspx?page=/lt/gyvenimo_darbo_salygos/kitu_saliu_gyvenimo_ir_darbo_salygos/latvija/ [Žiūrėta 2016 02 12].
30. Latvijos statistikos duomenų bazė, 2005-2014. Prieiga per internetą: <http://www.csb.gov.lv/en/dati/statistics-database-30501.html> [Žiūrėta 2016 02 26].

31. Laskienė D. Nedarbo lygio ir gamybos augimo ryšys: Lietuvos atvejis // *Ekonomika ir vadyba*, 2009, Nr. 14, p. 857-862.
32. Leibus I., Irmeja A. Tax Payments of agricultural sector in Latvia // *Economic Science for Rural Development Conference Proceedings*, 2014, Nr. 33, p. 132-141.
33. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas Nr. IX-2112, 2004, akt. red. 2014. *Valstybės žinios*, 2004, Nr. 63-2243.
34. Lietuvos Statistikos departamentas, 2005-2014. Prieiga per internetą: <http://osp.stat.gov.lt/> [Žiūrėta 2016 02 26].
35. Lukas M. 2009. Valstybių konkurencijos mokesčiais apraiškų teisiniai aspektai // *Teisė*, Nr. 72, p. 141-159.
36. Medelienė A., Sudavičius B. Mokesčių teisė: vadovėlis. Vilnius: Registrų centras, 2011.
37. Meškauskienė D., Tvaronavičienė D. Lietuvos mokesčių sistema: mokesčių naštos tyrimas // *Verklas: teorija ir praktika*, 2003, Nr. 1, p. 36-42.
38. Mokesčiai. Valstybė moesčių inspekcija, 2016. Prieiga per internetą: <https://www.vmi.lt/cms/mokesciai7> [Žiūrėta 2016 02 12].
39. Mokesčių našta – penkiomis dienomis sunkesnė. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. Prieiga per internetą: <http://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/mokesciu-nasta-penkiomis-dienomis-sunkesne/lrinka> [Žiūrėta 2016 02 01].
40. Novošinskienė A., Slavickienė A. *Lietuvos mokesčių sistemos reformos vertinimas*. Mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys, 2010, Nr. 1 (6).
41. Novošinskienė A. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu // *Žemės ūkio mokslai*, 2013, Nr. 20 (3), p. 222-229.
42. Paying taxes 2015. Pasaulio banko statistiniai duomenys. Prieiga per internetą: <http://www.doingbusiness.org/data/exploretopics/paying-taxes> [žiūrėta 2016 01 27].
43. Paying Taxes Methodology. Pasaulio bankas, 2016. Prieiga per internetą: <http://www.doingbusiness.org/methodology/paying-taxes> [žiūrėta 2016 01 29].
44. Pukelienė V., Šinkūnienė K. Analyzing macroeconomic indicators of the tax system from a tax-cultural perspective. Management horizons in changing economic environment: visions and challenges : 10th International Scientific Conference. Kaunas: VDU, 2009.
45. Puzinskaitė E. Mokesčių sistema ir apmokestinimo principai // *Jurisprudencija*, 2012, Nr. 19 (2), p. 675-695.

46. Rastovaitė V. *Verslo įmonės mokesčių naštos analizės minimizavimo aspektu metodika*. Studentų mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys, 2014, p. 61-67.
47. Radavičiūtė V. Mokesčių našta ir jos veiksniai: ekonominis požiūris. Studentų mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys, 2014, p. 149-155.
48. Rakauskaitė R. Mokesčių sistemos vertinimo teorinis pagrindimas // *Jaunasis mokslininkas*, 2006, p. 1-4.
49. Rovčanin A., Karalič A. Analyzis of fiscal burden in Bosnia and Herzegovina and the European Union // *Review papers*, Nr. 3-4, p. 74-81.
50. Rosser J. B. Shadow economy: an international survey review. *Jmu edu*, 2006. Prieiga per internetą: <http://cob.jmu.edu/rosserjb/book.rev.schneider&enste.doc> [žiūrėta 2016 02 01].
51. Ruškytė D., Rutkauskas A., V., Navickas V. *Mokesčių ir darbo rinkos sąveika*. Vilnius: Edukologija, 2012.
52. Stankevičius E. Mokesčių naštos poveikio ekonomikos konkurencingumui vertinimas socialinės aplinkos kontekste. Daktaro disertacija // *Socialiniai mokslai, ekonomika* (04S), 2014, p. 1-230.
53. Stucere S. Nodokļa sloga pārdale – viens no faktoriem ēnu ekonomikas īpatsvara samazināšanai Latvijā // *Economics & Business*, 2012, Nr. 22, p. 154-161.
54. Šapalienė L. Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai. Vilnius: RDI grupė, 2010.
55. Šinkūnienė K., Levišauskaitė K. Analyzing macroeconomic indicators of the tax system from a tax-cultural perspective // *Applied Economics: Systematic Research*, 2010, Nr. 4 (1), p. 29-51.
56. Tyc V. Harmonization of indirect taxes in the European Union // *International Journal of Law and Management*, 2008, Nr. 50 (2), p. 87-92.
57. The Definition, Measurement, and Evaluation of Tax Expenditures and Tax Reliefs. National Audit office, 2014. Prieiga per internetą: <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2014/03/TARC-Tax-Expenditures-and-tax-reliefs-technical-paper.pdf> [žiūrėta 2016 01 27].
58. Vainienė R. *Ekonomikos terminų žodynas*. Vilnius, 2005.
59. Valentinaitė A., Skaržauskas S. Mokesčių naštos įtakos valstybės finansiniam stabilumui modeliavimas // *Social Transformations in Contemporary Society*, 2015, Nr. 3, p. 170-191.
60. Vork A., Kaarna R. Eesti maksukoormuse areng: jaotus, mõjud ja tulevikuvalikud // *Poliitikauuringute Keskuse Praxis väljaanne*, 2010, Nr. 10, p. 1-8.

61. Žukauskas V. Ar tikrai Lietuvoje mokesčiai yra maži. *Lietuvos Laisvosios rinkos institutas*, 2014. Prieiga per internetą: <http://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/v-zukauskas-ar-tikrai-lietuvoje-mokesciai-yra-mazi/lrinka> [žiūrėta 2016 02 12].
62. Žvinklys J. Vabalas E. Valstybės konkurencingumas ir jo priežastys // *Mokesčių žinios*, 2006, Nr. 36 (498).
63. Whitney A. B. Local Sales Taxes as a Means of Increasing Revenues and Reducing Property Tax Burdens: An Analysis Using Propensity Score Matching // *Public Budgeting & Finance*, 2014, No. 34 (2), p. 24-43.
64. 2014 m. mokesčių atmintinė. KPMG, 2014. Prieiga per internetą: <https://www.kpmg.com/LT/lt/Documents/LT%20Tax%20Card%20Lithuanian%20WEB.pdf> [Žiūrėta 2016 02 12].

Rubinas A. *Baltijos šalių mokestinės naštos vertinimas* / Finansų rinkų magistro baigiamasis darbas. Vadovė prof. habil. dr. Ž. Simanavičienė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, 2016

ANOTACIJA

Magistro baigiamojo darbo tikslas yra išanalizavus mokestinės naštos vertinimo metodus, atlikti mokestinės naštos vertinimą Baltijos šalyse. Teorinėje darbo dalyje yra sistemiškai išanalizuotas mokestinės naštos poveikis įmonėms, mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, vertinimo metodai ir mokslinių tyrimų rezultatai, siekiant suformuoti pagrindą tolimesniam tyrimui. Pasirinkta kompleksinė metodika leidžia tinkamai vertinti mokestinę naštą, tenkančią įmonėms Baltijos šalyse, kartu numatant mokestinės naštos mažinimo galimybes. Praktinėje tyrimo dalyje yra analizuojama Baltijos įmonių struktūra ir dinamika, makroekonominė situacija ir mokestinės naštos lygis 2005-2014 m. bei pateikiamos mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, mažinimo galimybės. Nors mokestinių pajamų surinkimo mažėjimą kriziniu laikotarpiu lėmė ne tik prasta Baltijos šalių makroekonominė situacija, bet ir mokestinės aplinkos kaita. Visos Baltijos valstybės keitė savo mokesčių politiką 2008-2009 m. ir didino mokesčius. Mokesčiams didėjant, dalis įmonių pasitraukė į „šešėlį“. Išanalizavus duomenis, nustatyta, kad mažiausia mokestinė našta tenkanti įmonėms yra Lietuvoje, didžiausia – Estijoje. Tačiau visų Baltijos šalių mokestinė našta yra žemesnė, nei ES vidurkis (dėl mažesnio sukuriama BVP). Pažymėtina, kad mokestinė našta, tenkanti įmonėms, neįtakoja BVP, tačiau mokestinei naštai didėjant, BVP mažėtų Lietuvoje ir Estijoje. Lietuvos atveju mokestinė našta tenkanti įmonėms labiausiai įtakoja vidutines ir dideles įmones, Latvijos atveju – visas įmonių rūšis (mažas, vidutines ir dideles), o Estijos atveju – vidutines įmones.

Raktiniai žodžiai: mokestinė našta, mokestinė našta, tenkanti įmonėms, mokestinė aplinka, Baltijos šalys.

Rubinas A. *The evaluation of tax burden in Baltic states* / Financial markets master thesis. Supervisor prof. habil. dr. Ž. Simanavičienė. – Vilnius: University of Mykolas Romeris, Department of Economics and Finance Management, 2016

ANNOTATION

The purpose of this master is to examine the tax burden evaluation methods to carry out the tax burden evaluation in Baltic countries. The theoretical part of the work is systematically analyzed the impact of the tax burden on businesses, the tax burden on businesses assessment methods and results of research in order to form a basis for further investigation. Choice of integrated methodology allows a proper assessment of the tax burden on companies in the Baltic States, with more of the tax burden reduction potential. In the practical part of the study analyzes the Baltic corporate structure and dynamics of the macroeconomic situation and the tax burden level of 2005-2014 m. and provided tax burden on businesses reduction potential. Although tax revenue collection in a critical decrease was due not only to poor macroeconomic situation in the Baltic countries, but also the tax environment change. All Baltic states have changed their tax policy for 2008-2009. and increased taxes. Increasing taxes on part of companies retreated to "shadow". The analysis of data showed that the lowest tax burden on businesses is Lithuania, the largest in Estonia. However, all the Baltic countries, the tax burden is lower than the EU average (due to lower GDP). It should be noted that the tax burden on businesses does not affect GDP, but the tax burden increases GDP decline Lithuania and Estonia. Lithuanian case, the tax burden on businesses most influenced by medium and large enterprises, the case of Latvia - all enterprises (small, medium and large) and the Estonian case - medium-sized enterprises.

Keywords: tax burden, tax burden on companies, tax environment, Baltic states.

Rubinas A. *Baltijos šalių mokestinės naštos vertinimas* / Finansų rinkų magistro baigiamasis darbas. Vadovė prof. habil. dr. Ž. Simanavičienė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, 2016

SANTRAUKA

Darbe siekiama išsiaiškinti, kurioje Baltijos šalyje pelno siekiančioms įmonėms tenka didžiausia mokesčių našta ir kaip būtų galima mažinti Lietuvos pelno siekiančių įmonių patiriamą mokestinę naštą, remiantis kitų Baltijos šalių praktika. Derėtų pažymėti, kad mokestinė našta, tenkanti įmonėms, visose trijose Baltijos šalyse nėra sistemiškai analizuojama.

Tyrimo tikslas – išanalizavus mokestinės naštos vertinimo metodus, atlikti mokestinės naštos vertinimą Baltijos šalyse.

Tyrimo uždaviniai: 1) Išnagrinėti mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, teorinius aspektus; 2) Išanalizuoti įmonių Baltijos šalyse struktūros ir dinamikos bei makroekonominės aplinkos pokyčius 2005-2014 m.; 3) Atlikti mokestinės naštos, tenkančios įmonėms Baltijos šalyse 2005-2014 m. vertinimą; 4) Numatyti mokestinės naštos mažinimo galimybes.

Tyrimo metodika. Mokslinės literatūros analizė, dokumentų analizė, statistinių duomenų analizė, laiko eilutės modelio rodiklių ir vidutinių dinamikos eilučių kitimo rodiklių analizė, grupavimas, sisteminimas, grafiniai vaizdavimo metodai, lyginamoji analizė, koreliacinė-regresinė analizė.

Darbo struktūra ir tyrimo rezultatų taikumo sritys. Teorinėje darbo dalyje yra sistemiškai išnagrinėta literatūra ir moksliniai tyrimai, susiję su mokestine našta tenkančia įmonėms, todėl teorinė ir metodinė darbo dalys gali būti traktuojamos kaip pagrindas tolimesniems tyrimams. Praktinėje darbo dalyje yra atliekamas mokestinės naštos tenkančios įmonėms Baltijos šalyse vertinimas. Taigi praktinė darbo dalis padeda suformuoti mokestinės naštos mažinimo galimybes, kurios gali būti pritaikomos analizuojamų šalių praktikoje.

Tyrimo rezultatai. Išanalizavus duomenis, nustatyta, kad mažiausia mokestinė našta, tenkanti įmonėms yra Lietuvoje, didžiausia – Estijoje. Mokestinė našta, tenkanti įmonėms, neįtakoja BVP, tačiau mokestinei naštai didėjant, BVP mažėtų Lietuvoje ir Estijoje. Mokestinė našta skirtingai įtakoja skirtingų rūšių įmones Baltijos šalyse. Mokestinės naštos, tenkančios įmonėms, mažinimo galimybės Baltijos šalyse yra sietinos su pelno mokesčio tarifo mažinimu. Lietuvoje taip pat derėtų atsisakyti ir avansinio pelno mokesčio mokėjimo. Taip pat yra tikslinga mažinti ir darbdavių mokesčius, mokamus į VSD biudžetus, kartu didinant nekilnojamo turto mokesčius. Lengvatinių PVM tarifų atsisakymas sumažintų nelygybę

tarp įmonių ir didintų mokestines pajamas. Mokestinės naštos mažinimui (ypatingai Lietuvoje) yra aktualus ir mokestinių procedūrų supaprastinimas bei verslo skatinimo priemonės.

Rubinas A. *The evaluation of tax burden in Baltic states* / Financial markets master thesis. Supervisor prof. habil. dr. Ž. Simanavičienė. – Vilnius: University of Mykolas Romeris, Department of Economics and Finance Management, 2016

SUMMARY

The master thesis is aimed at evaluating in Baltic country, for-profit enterprises have the highest tax burden and how to reduce the Lithuanian-profit companies experienced tax burden, according to other Baltic countries practice. It should be noted that the tax burden on businesses in the three countries are not systematically analyzed.

The purpose of this master is to examine the tax burden evaluation methods to carry out the tax burden evaluation in Baltic countries.

Tasks: 1) to examine the tax burden on businesses, the theoretical aspects; 2) to analyze the companies in the Baltic countries, the structure and dynamics of the macroeconomic environment and developments in 2005-2014 yr.; 3) to evaluate the tax burden placed on businesses in the Baltic States 2005-2014 yr.; 4) to provide tax burden reduction potential.

The research methodology. Scientific literature analysis, document analysis, analysis of statistics data, time series model parameters and medium-sized series of dynamics of change, grouping, systematization, graphic visualization methods, comparative analysis, correlation-regression analysis.

The structure and the results of the examination of application areas. The theoretical part of the work is a systematic examination of the literature and research related to the tax burden on companies. Therefore, the theoretical and methodological of the work can be regarded as a basis for further research. In the practical part of the work is carried out in the tax burden borne by businesses in the Baltic countries evaluation. The practical part of the work helps to form a tax burden reduction options that can be adapted to the countries analyzed in practice.

Results. The analysis of the data indicates that the minimum tax burden on companies in Lithuania, the largest - in Estonia. The tax burden on businesses, does not affect the GDP, but the tax burden increases, GDP decreases Lithuania and Estonia. The tax burden on the different impacts on different types of businesses in the Baltic countries. The tax burden on businesses, reducing the possibility of the Baltic countries is related to the income tax rate reductions. Lithuania should also be abandon and advance income tax payment. It is also appropriate to reduce employers and fees paid to the DHS budgets while

increasing real estate taxes. Reduced VAT rates refusal to reduce the inequality between the companies and increase tax revenues. Reducing the tax burden (especially Lithuania) is relevant and tax simplification and business incentives.