

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA

Jolanta Budzinskaitė
Finansų rinkų studijų programa

**LENGVATINIŲ PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO TARIFŲ TAIKYMO
TIKSLINGUMO ANALIZĖ**

Magistro baigiamasis darbas

Darbo vadovas –
Prof. habil. dr. Gediminas Davulis

Vilnius, 2007

TURINYS

ĮVADAS.....	3
1. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESTIS IR JO REGLAMENTAVIMAS	6
1.1. Pridėtinės vertės mokesčio samprata.....	6
1.2. Pridėtinės vertės mokesčio reglamentavimas Lietuvoje	9
1.3. Pridėtinės vertės mokesčio harmonizavimas Europos Sąjungoje	13
2. LENGVATINIŲ PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKEŠČIO TARIFŲ TAIKYMAS	16
2.1. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų reglamentavimas Europos Sąjungoje.....	16
2.2. Lengvatiniai pridėtinės vertės mokesčio tarifai ir jų kaita Lietuvoje.....	18
3. LENGVATINIŲ PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKEŠČIO TARIFŲ TAIKYMO LIETUVOJE IR KITOSE ES VALSTYBĖSE NARĖSE LYGINAMOJI ANALIZĖ	30
3.1. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų dydžių ir jų taikymo palyginimas	30
3.2. Pardavimų, apmokestinamų lengvatiniais pridėtinės vertės mokesčio tarifais, palyginimas	32
4. LENGVATINIŲ PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKEŠČIO TARIFŲ TAIKYMO POVEIKIS EKONOMIKAI.....	38
4.1. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo tikslai	38
4.2. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų poveikis kainai, paklausai ir užimtumui	41
4.3. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo vertinimas Lietuvoje.....	51
IŠVADOS.....	59
PASIŪLYMAI	63
LITERATŪRA.....	64
SANTRAUKA	68
ZUSAMMENFASSUNG.....	70
PRIEDAI	72

IVADAS

Mokesčiai – ne tik vienas iš pagrindinių valstybės pajamų šaltinių, bet ir galingas įrankis jos rankose. Valstybės mokesčių politika (mokesčių nomenklatūra, tarifų dydžiai, bazių nustatymo tvarka, taikomų lengvatų sistema, mokesčių mokėjimo taisyklės bei baudų sistema) tiesiogiai veikia ne tik pajamų perskirstymą¹, bet ir finansinę ūkio subjektų padėtį, skatina (ar neskatina) nacionalinės ekonomikos augimą. Priimdama atitinkamus mokesčių įstatymus, valstybė gali skatinti krašto ekonomikos spartesnę plėtojimą arba stagnaciją, smukimą, kovoti su infliacija, nedarbu ir pan. Taip pasireiškia mokesčių reguliavimo funkcija. Valstybinis reguliavimas, pasitelkus mokesčių sistemą, praktikuojamas seniai, ir daugelyje šalių manoma, kad tai patikima priemonė, nors esama ir manančių, kad valstybė iš viso neturėtų kištis į ekonominį krašto gyvenimą [1, p. 10]. Viena iš reguliavimo priemonių – mokesčių lengvatų taikymas.

Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatyme mokesčio lengvata apibrėžta kaip „mokesčių mokėtoju ar jų grupei mokesčio įstatymo nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos, kurios yra palankesnės, palyginti su įprastinėmis sąlygomis.“²

Mokesčiai – tai našta, kurios kiekvienas mokėtojas norėtų nusimesti bent dalį. Viskas gana aišku, kai siūloma mažinti mokesčių tarifą, tačiau sprendimai ir argumentai daug sudėtingesni, kai kalba pakrypsta apie lengvatas [15].

Šiuo metu Lietuvoje gana aktualus lengvatinių PVM tarifų taikymo klausimas. Kiekvienas verslininkas ieško būdų, kaip iškovoti daugiau lengvatų, o valstybės atstovai, kylant prekių/paslaugų (ypač maisto produktų) kainoms, suinteresuoti palengvinti ant vartotojų pečių gulančią naštą. Todėl būtina išsiaiškinti, ar lengvatinių PVM tarifų taikymas yra tinkama priemonė šiam valstybės atstovų iškeltam tikslui pasiekti. Lengvatinių PVM tarifų poveikis prekių/paslaugų kainai, jų paklausai, naujų darbo vietų kūrimui, valstybės pajamoms – aktuali tema ne tik Lietuvoje, bet ir visoje Europos Sąjungoje. Tai įrodo vis gausėjantys ekonomistų straipsniai mokslo leidiniuose, įvairių institucijų atliekamos PVM lengvatų poveikio analizės. Be to, lengvatinio PVM tarifo taikymo tikslingumas – dažnas visuomenės diskusijų ir žiniasklaidos susidomėjimo objektas.

Darbo tikslas – išanalizuoti ir įvertinti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo tikslingumą, atliekant analizę.

Darbo objektas – lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymas Lietuvoje ir Europos Sąjungoje bei jų poveikis ekonomikai.

Darbo tikslui pasiekti buvo iškelti tokie *uždaviniai*:

¹ Į nacionalinį biudžetą gautos mokesčių mokėtojų lėšos perskirstomos tarp šalies gyventojų, ūkio subjektų bei veiklos sričių.

² Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymas, Nr. IX-2112. Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243.

- Apibūdinti pridėtinės vertės mokesčių, nustatant jo vietą mokesčių sistemoje ir aptariant jo reikšmingumą šalies biudžetui;
- Išanalizuoti pagrindinius teisės aktus, reglamentuojančius pridėtinės vertės mokesčio taikymą Lietuvoje ir Europos Sąjungoje, bei išanalizuoti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo reglamentavimą Europos Sąjungoje ir Lietuvoje;
- Išanalizuoti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų kaitą Lietuvoje;
- Palyginti Lietuvoje ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse taikomų lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų dydžius ir jais apmokestinamų prekių/paslaugų grupes;
- Palyginti pardavimų, apmokestinamų lengvatiniais pridėtinės vertės mokesčio tarifais, apimtis Lietuvoje ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse;
- Išnagrinėti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo tikslus;
- Išanalizuoti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų poveikį prekių/paslaugų kainai, pasiūlai ir paklausai;
- Apžvelgti institucijų nuomones lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo klausimais.

Moksliniame darbe bus remiamasi šiais *darbo metodais*:

- Teisinių dokumentų analizė. Darbe bus išanalizuoti Europos Sąjungos ir Lietuvos teisės aktai, reglamentuojantys lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymą.
- Mokslinės - teorinės literatūros analizė. Siekiant išsamiai panagrinėti šią temą, bus apžvelgti straipsniai moksliniuose žurnaluose, išanalizuota teorinė autorių literatūra.
- Turinio analizė. Bus analizuojamos Europos Sąjungos, Vokietijos ir Lietuvos institucijų ataskaitos, straipsniai spaudoje.
- Statistinių duomenų analizė. Darbe bus analizuojami bei palyginami statistiniai duomenys.
- Lyginamoji analizė. Darbe bus lyginamas lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymas Lietuvoje ir Europos Sąjungos šalyse.
- Internetinių duomenų bazių apžvalga.

Darbe keliama hipotezė, kad lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymas yra tikslingas Lietuvoje.

Baigiamasis darbas susideda iš keturių dalių. Pirmuose dviejuose skyriuose aptariamas pridėtinės vertės mokesčių, jo reglamentavimas Lietuvoje bei harmonizavimas Europos Sąjungoje, taip pat lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo reglamentavimas Europos Sąjungos mastu, detaliau analizuojant jų kaitą ir taikymą Lietuvoje. Trečiame skyriuje atliekama lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo Lietuvoje ir kitose Europos Sąjungos šalyse lyginamoji analizė, palyginant tarifų dydžius, prekių/paslaugų grupes, apmokestinamas lengvatiniais tarifais bei

pardavimų, apmokestinamų šiais tarifais, apimtis. Ketvirtame skyriuje išskiriami lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo tikslai; analizuojamas lengvatinių tarifų poveikis prekių/paslaugų kainai, pasiūlai ir paklausai; apžvelgiamos institucijų nuomonės lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo klausimais.

1. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESTIS IR JO REGLAMENTAVIMAS

1.1. Pridėtinės vertės mokesčio samprata

Nuo seniausių laikų žinomas svarbiausias finansinis šaltinis, duodantis lėšų atlikti įvairias – apsaugos, gamybinės ir komercinės veiklos, socialinės plėtros (švietimo, mokslo, meno, visuomenės rekreacijos), administravimo ir pan. – funkcijas, yra mokesčiai. Minėtas ir kitas funkcijas per parlamentą ir valdymo institucijas vykdo bet kurios civilizuotos valstybės vyriausybė. Suprantama, valdžia nieko negamina ir neparduoda, taigi nekuria piniginių vertybių. Tačiau kasmet turi išleisti didžiules sumas, pavyzdžiui, krašto gynybai, valstybės valdymo aparatui išlaikyti, atsargoms sudaryti, įvairių rūšių prekėms (paslaugoms) pirkti, pensijoms bei palūkanoms už paskolas mokėti ir t.t.

Kiekvienos šalies vyriausybės išlaidos, skirtos finansuoti valstybinėms programoms kuo visapusiškiau patenkinti gyventojų materialiniams, buitiniams ir kultūriniais, taip pat verslo plėtotės infrastruktūriniais poreikiams, daugiausia dengiamos valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamas sudarančiais mokesčiais, kitomis įmokomis. Kad galėtų valdyti ir išsilaikyti, atlikti jai keliamas funkcijas, parodyti reikiamą rūpinimąsi ir paramą skurstantiems bei socialiai skriaudžiamiems gyventojų sluoksniams, centrinė ir vietinė valdžia įvairiais mokesčiais ima iš žmonių atitinkamas materialines gėrybes. Mokesčiai – įstatymų tvarka viešosios valdžios nustatyta privaloma pinigine prievolė (įmoka), už kurią jokia specialia paslauga mokesčio mokėtoju nėra atlyginama. [2, p. 4].

Taigi, svarbiausias valstybės biudžeto pajamų šaltinis – įvairūs mokesčiai, kuriuos galima suskirstyti į tris dideles grupes:

- privačių namų ūkių ir įmonių pajamų mokesčiai. Tai fizinių asmenų pajamų mokestis ir juridinių asmenų pelno mokestis. Įmokos socialiniam draudimui taip pat priskiriami šiai mokesčių grupei;
- nuosavybės, t.y. nekilnojamojo turto, mokesčiai. Į šią grupę įeina žemės, žemės nuomos, palikimo ir kiti mokesčiai, kuriais gali būti apmokestintas nekilnojamas turtas;
- prekių ir paslaugų pardavimų mokesčiai, kuriems priskiriami pridėtinės vertės mokestis, akcizai, importo muitai.

Skiriamos dvi mokesčių grupės: tiesioginiai ir netiesioginiai. Pirmoji grupė atspindi gamybos veiksmų mokesčius – kapitalo, darbo, nekilnojamojo turto ir žemės; antroji – apmokestinimo objektais tampa prekės ir paslaugos. Tiesioginiais mokesčiais vadinami tokie mokesčiai, kuriais tiesiogiai apmokestinami privatūs asmenys ir įmonės, o netiesioginiais mokesčiais – tokie mokesčiai, kuriais apmokestinamos prekės ir paslaugos. Pajamų ir turto pardavimo mokesčiai priskiriami netiesioginių mokesčių grupei. [4, p. 226].

Valstybės biudžeto mokestinių pajamų struktūra išsivysčiusiose ir besivystančiose šalyse skiriasi. Išsivysčiusiose šalyse – didelė tiesioginių mokesčių dalis. Pavyzdžiui, JAV tiesioginiai mokesčiai sudaro apie 85 proc. valstybės pajamų. Besivystančiose šalyse didelę mokestinių pajamų dalį sudaro netiesioginiai mokesčiai, nes šie mokesčiai lengviau surenkami nei tiesioginiai. [4, p. 226-227]. Ekonomiškai išsivysčiusiose šalyse taip pat pasireiškia netiesioginių mokesčių masto skirtumai (mažas vaidmuo JAV, Japonijoje ir gana ryškus Europos Sąjungos šalyse bei Kanadoje) susiję su tose valstybėse susiformavusiu požiūriu į šiuos mokesčius. Pavyzdžiui, JAV vyrauja nuomonė, kad netiesioginiai mokesčiai (įtraukiami į prekių bei paslaugų kainas ir apmokami jų vartotojų) yra neteisingesni, palyginus su tiesioginiais už pajamas ir turtą, nes pirmieji daug mažiau susiję su atskirų socialinių grupių turtingumu arba pajamų dydžiu. Netiesioginių mokesčių socialinis neteisingumas išvelgiamas ir ta prasme, kad keliant kainas jie gali stimuliuoti infliaciją. Tokie teoriniai ir empiriniai požiūriai sutrukdė plėsti netiesioginių mokesčių praktiką JAV, nepaisant daugkartinių siūlymų įvesti čia naujus netiesioginius mokesčius valstybės biudžeto deficito problemoms spręsti, tarp jų Europos Sąjungos šalyse vyraujančią pridėtinės vertės mokestį. [2, p.30].

Pridėtinės vertės mokestis (PVM, angliškai – *Value Added Tax*) yra vienas iš netiesioginių vartojimo mokesčių. Jį išrado prancūzas M. Lore, kuris 1954 m. aprašė šio mokesčio veikimo schemą ir pasiūlė jį įvesti vietoj apyvartos mokesčio, siekiant pašalinti jam būdingą vadinamąjį „kaskadinį efektą“ (mokesčio tarifas taikomas bendrajai prekės vertei, akumuliuotai visose ankstesnėse prekių judėjimo stadijose). PVM pirmą kartą buvo įvestas Prancūzijoje 1958 metais. Vokietija tapo antrąja šalimi, kurioje įsigaliojo PVM (1963 m.).[1, p. 84.]. Vėliau šis mokestis paplito ir kitose šalyse. Remiantis enciklopedijos duomenimis, dabar jis įvestas 135 šalyse, iš jų visose Europos Sąjungos šalyse. Tarp išsivysčiusių kapitalistinių šalių jo nėra JAV ir Australijoje.³

PVM – netiesioginis mokestis, taikomas sukurtai pridėtinei vertei. Patogumo dėlei mokesčio bazė apskaičiuojama ne tiesiogiai, kaip pelno ar darbo užmokesčio suma, o netiesiogiai – kaip parduotų prekių, paslaugų ir pirktų prekių bei paslaugų skirtumas [5, p. 225].

Pridėtinės vertės mokesčiui būdingi tokie bruožai:

- PVM – tai vartojimo mokestis. Mokesčio mokėtojai yra galutiniai prekių/paslaugų vartotojai, kurie jas įsigyja asmeniniams tikslams ir jų nenaudoja tolimesnėje komercinėje apyvartoje.
- PVM – tai netiesioginis mokestis. Mokestį į valstybės biudžetą sumoka ne tiesiogiai vartotojai, o prekių/paslaugų pardavėjai.
- PVM – daugiapakopis. Šis mokestis mokamas kiekviename gamybos ar prekybos etape.

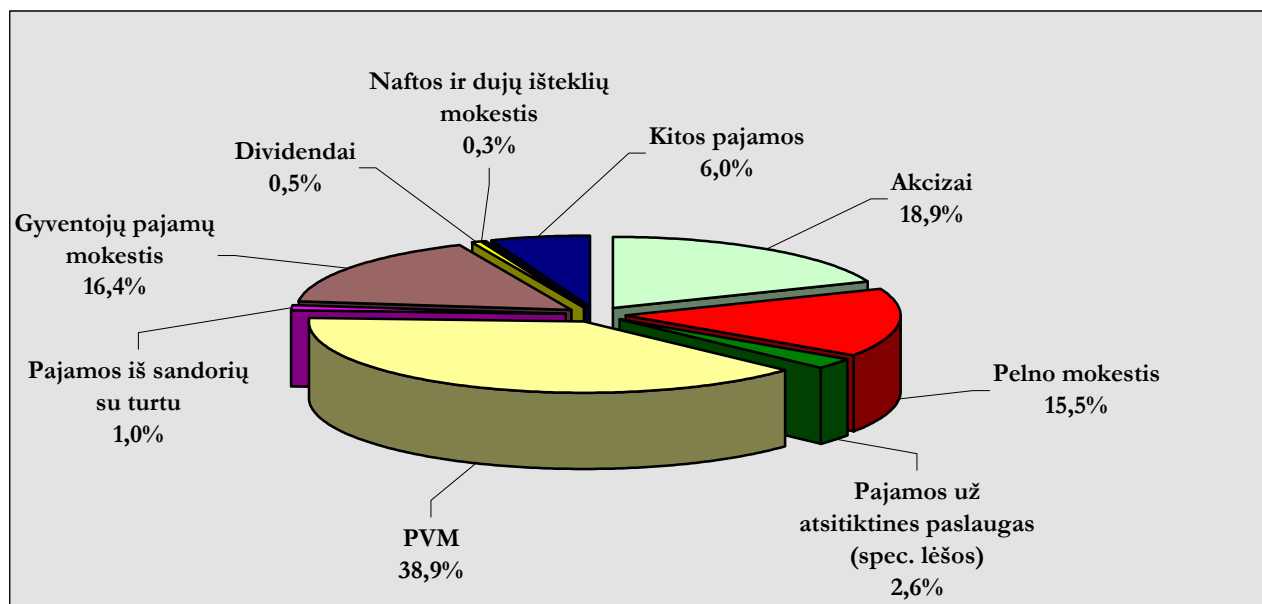
Istorijoje nėra žinoma atvejo, kad teoriškai sukurtas mokestis taip greitai būtų įgyvendintas ir daugelyje šalių jis taptų pagrindiniu vartojimo mokesčiu. PVM taip greitai išpopuliarėjo todėl, kad tai parankus instrumentas gauti kuo daugiau mokestinių įplaukų į valstybės biudžetą. Šis mokestis turi

³ http://lt.wikipedia.org/wiki/Prid%C4%97tin%C4%97s_vert%C4%97s_mokestis [žiūrėta 2007-12-05]

plačią apmokestinimo bazę, nesudėtinga apmokestinti paslaugas, mokesčio veikimo mechanizmas trukdo išvengti apmokestinimo, lengva jį surinkti, ypač kai yra vienas tarifas (nors taip mano ne visi mokesčių ekspertai). Be to, vartojimo mokesčiai, priešingai nei pajamų, skatina įmonių veiklą ir nesilpnina krašto ekonomikos. PVM – efektyvus mokestis, nes paprastai padeda surinkti daug pajamų, esant nedideliams tarifams ir per daug nemenkinant veiklos skatinimo. Šį mokestį lengviau surinkti, nes jis įvedamas gamybos pradžioje, kur jį galima lengvai nustatyti ir kontroliuoti, o paskui jis pats save kontroliuoja, t.y. nereikia tikrinti, ar kiekvieną kartą perkant šis mokestis priskaičiuojamas, nes jis jau atsispindi pirkinio kainoje. PVM įvedamas kiekvienoje gamybos bei prekybos pakopoje ir gyvuoja, kol pasiekia vartotoją, t.y. mokestis perkeliamas galutiniam vartotojui, kuris pirksdamas prekes ar paslaugas, šį mokestį sumoka ir tampa tikruoju PVM mokėtoju. PVM labai pravartus, kai į valstybės biudžetą reikia gauti daugiau pajamų. [1, p. 84 -85]

Laikui bėgant daugelyje išsivysčiusių šalių pridėtinės vertės mokesčiui teko lemiamas vaidmuo visų vartojimo mokesčių įplaukose. 2003 m. PVM didžiausią biudžeto pajamų dalį sudarė Kipre (42,2 proc. visų biudžeto pajamų), Airijoje (36,9 proc.) ir Lietuvoje (36,6 proc.), PVM mažiausią biudžeto pajamų dalį sudarė Čekijoje (23,5 proc.) ir Belgijoje (25,1 proc.) (žr. 1 priedą). Taigi, Lietuvoje PVM taip pat tapo vienu iš pagrindinių valstybės pajamų šaltinių. Remiantis Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos duomenimis, 2006 metais PVM buvo surinkta 25 kartus daugiau nei 1992 metais, o jo lyginamasis svoris nacionalinio biudžeto įplaukose 1992-2006 metų laikotarpiu visada buvo didžiausias (žr. 2 priedą). 2006 m. PVM sudarė 38,9 % visų nacionalinio biudžeto pajamų (žr. 1 pav.)

1 pav. VMI administruojamų valstybės biudžeto pajamų struktūra 2006 m.



Šaltinis: Lietuvos Respublikos Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenys

Taigi PVM Lietuvoje tapo svarbiausiu biudžetinių įplaukų šaltiniu, jį galima vadinti efektyviu mokesčiu, nes administravimo ir kontrolės kaštai, palyginti su kitų mokesčių, yra mažesni. Nuo 1995 m. įvedus kasos aparatus ir sugriežtėjus kontrolei, nuslėpti pardavimus daug sunkiau. Šiuo mokesčiu

neapmokestinamos eksportuojamos prekės netrukdo konkuruoti lietuviškoms su užsienio prekėms ir skatina eksportą. PVM yra tiesiogiai neutralus įmonių veiklai, nes jį moka galutinis vartotojas. Įmonės, kurios yra PVM mokėtojos, suinteresuotos pirkti įmonių – PVM mokėtojų – veiklos produktą, nes tada pirkimo PVM gali traukti į atskaitą. Svarbu ir tai, kad šiuo mokesčiu neapmokestinamos investicijos į pagrindinį kapitalą.[1, p. 87].

1. 2. Pridėtinės vertės mokesčio reglamentavimas Lietuvoje

Lietuvoje PVM buvo įvestas 1991 m. gruodžio 10 d. vietoj apyvartos mokesčio ir pavadintas bendrojo akcizo mokesčiu (dabartinis PVM).

Pirmasis įstatymas, Lietuvoje reglamentavęs PVM, buvo 1993 m. gruodžio 22 d. priimtas Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Valstybės žinios, 1994, Nr. 3-40). Šis įstatymas ir daugybė jo vėlesnių pakeitimų bei papildymų, taip pat Finansų ministerijos parengta „PVM apskaičiavimo ir mokėjimo instrukcija“ (Valstybės žinios, 1994, Nr. 31) bei kiti poįstatyminiai aktai reglamentavo PVM taikymą Lietuvoje. Nuo 2002 m. liepos 1 d. įsigaliojo naujos redakcijos Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271), kuris įgyvendino visas pagrindines Europos Sąjungos teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimą PVM, nuostatas. 2004 m. sausio 15 d. buvo priimtas Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas Nr. IX-1960 (toliau – PVM įstatymas), kuris įsigaliojo nuo 2004 m. gegužės 1 d. Šis įstatymas galutinai perkėlė Europos Sąjungos teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimo PVM tvarką, nuostatas.

Lietuvai tapus ES nare PVM apmokestinimą reglamentuoja:

- ES direktyvos (aktualios direktyvos: Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos; Aštuntoji PVM direktyva 79/1072/EEB; Tryliktoji PVM direktyva 86/560/EEB);
- ES reglamentai (ES Tarybos reglamentas Nr. 1777/2005);
- Nacionaliniai teisės aktai (PVM įstatymas);
- Europos Teisingumo teismo sprendimai.

Pagal galiojantį PVM įstatymą (PVM instrumentarijus 3 priede), PVM Lietuvoje moka:

- *Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo* – Lietuvos Respublikos juridinis arba fizinis asmuo, vykdamas bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą.
- *Užsienio apmokestinamasis asmuo* – bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą vykdamas:

1. užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, arba
2. bet kuris kitas užsienyje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas vienetas, arba
3. fizinis asmuo, kurio nuolatinė gyvenamoji vieta nėra Lietuvos Respublika.

Ekonomine veikla pagal PVM įstatymo 2 straipsnio 5 dalį laikoma veikla (įskaitant gamybą, prekybą, paslaugų teikimą, žemės ūkio veiklą, žuvininkystę, kasybą, profesinę veiklą, naudojimąsi turto ir (arba) turtinių teisių turėjimu), kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno). Tačiau, svarbu žinoti, kad ekonomine veikla pagal įstatymą nelaikoma darbo veikla; valstybės ir savivaldybių veikla (apibrėžta įstatymo 2 straipsnio 30 dalyje); akcijų (dalių, paju) ir kitų vertybinių popierių turėjimas, banko indėlio ir sąskaitos ar banko kortelės sąskaitos turėjimas, net jeigu iš jo tam tikrą testinį laikotarpį gaunamos pajamos; atsitiktiniai sandoriai, t. y. tarpusavyje nesusiję sandoriai, neturintys nuolatinumo požymių.

Pagal PVM įstatymo 3 straipsnį PVM objektas yra:

- prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, tenkinantis visas šias sąlygas:
 - ✓ prekės tiekiamos ir (arba) paslaugos teikiamos už atlygį⁴;
 - ✓ prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal šio Įstatymo nuostatas vyksta šalies teritorijoje;
 - ✓ prekes tiekia ir (arba) paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo vykdydamas savo ekonominę veiklą. Kai fizinio asmens sudaromi sandoriai nėra susiję su jo vykdoma ekonomine veikla, nelaikoma, kad fizinis asmuo teikia prekes ar paslaugas veikdamas kaip apmokestinamasis asmuo.
- Prekių importas
- Prekių įsigijimas iš kitos ES valstybės narės

PVM įstatyme reglamentuojamas standartinis (18 procentų), du lengvatiniai (5 ir 9 procentų) ir nulinis tarifas. Išsamiau šie tarifai bus aptarti antrame skyriuje.

Pasaulio valstybėse taikančiose PVM paprastai numatomos ir apmokestinimo lengvatos. PVM dažniausiai netaikomas prekėms ir paslaugoms, kurios žmonėms būtinai reikalingos. Atvejais, kai prekių tiekimas ir paslaugų teikimas Lietuvoje neapmokestinami PVM, nustatyti PVM įstatymo 20 –

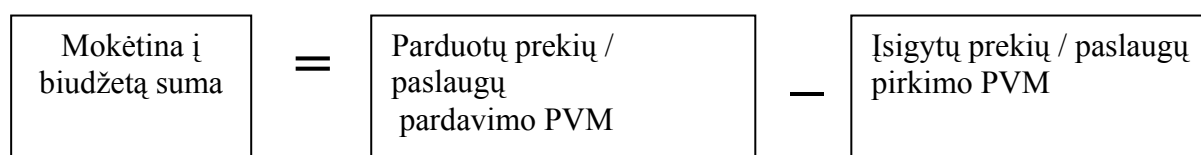
⁴ Pagal PVM įstatymo 2 str. 3 d. atlygis – atlyginimas už prekių tiekimą ar paslaugų suteikimą. Paprastai atlyginimas mokamas pinigais, bet gali būti atlyginama ir nepinigine forma, pvz., prekių mainų atveju. Atlygis gali būti:

- Realus (gaunami ar gautini pinigai)
- Menamas (pinigai negaunami, tačiau veikla laikoma prekių/paslaugų tiekimu už atlygį ir skaičiuojamas PVM (t.y. ilgalaikio turto pasigaminimas; suvartojimas privatiems poreikiams (padovanojimas ir pan.); prekių pervežimas į kitą ES valstybę narę verslo tikslais).

32 straipsniuose. Tai: su sveikatos priežiūra susijusios prekės ir paslaugos; socialinės paslaugos ir susijusios prekės; švietimo ir mokymo paslaugos; kultūros ir sporto paslaugos; pelno nesiekiančių juridinių asmenų veikla; pašto paslaugos; radijo ir televizijos visuomenei teikiamos informavimo paslaugos; draudimo paslaugos; finansinės paslaugos; azartiniai lošimai ir nekilnojamų pagal prigimtį daiktų nuoma; nekilnojamų pagal prigimtį daiktų pardavimas ar kitoks perdavimas.

Prekių/paslaugų pardavėjas, PVM mokėtojas, apskaičiuoja pardavimo PVM ir į biudžetą sumoka PVM skirtumą tarp pardavimo PVM ir pirkimo PVM. Tai reiškia, kad prekių tiekėjai ar paslaugų teikėjai į biudžetą sumoka ne visą iš pirkėjo paimtą PVM. Tai iliustruoja PVM apskaičiavimo schema (žr. 2 pav.):

2 pav. PVM apskaičiavimo schema



Kaip matyti iš schemos, į biudžetą mokama PVM suma apskaičiuojama kaip parduodamų prekių/paslaugų pardavimo PVM ir įsigytų prekių/paslaugų, skirtų apmokestinamajai veiklai, pirkimo PVM skirtumas. Todėl pirkėjai, ne galutiniai prekių/paslaugų vartotojai, jas įsigiję perdirbimui, perpardavimui, į biudžetą sumoka pardavimo PVM, apskaičiuotą nuo jų naujai sukurtos pridėtinės vertės.

PVM įstatyme daug dėmesio skiriama PVM atskaitai. PVM atskaita – pirkimo ir (arba) importo PVM dalis, atskaitoma įstatymo nustatyta tvarka. Teisę į PVM atskaitą turi tik PVM mokėtojai (išskyrus asmenis, kurie PVM mokėtojais įsiregistravę vien dėl prekių įsigijimo iš kitų valstybių narių ir nevykdo jokios ekonominės veiklos. Šie ir kiti asmenys turi teisę į PVM atskaitą tik tuo atveju, kai jie šio Įstatymo nustatyta tvarka tiekia į kitą valstybę narę naujas transporto priemones). PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo (importo) PVM už įsigytas (importuotas) prekes ir paslaugas, jeigu šios prekės ir paslaugos skirtos naudoti tokiais PVM mokėtojo veiklai:

- PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir paslaugų teikimui (įskaitant apmokestinimą 5, 9, 0 proc. PVM tarifu);
- prekių tiekimui ar paslaugų teikimui už šalies teritorijos ribų tuo atveju, kai toks prekių tiekimas ar paslaugų teikimas būtų apmokestinamas PVM jeigu jis vyktų šalies teritorijoje. Ši sąlyga netaikoma, jeigu už Europos Bendrijų teritorijos ribų suteiktos draudimo ir (arba) šio Įstatymo 28 straipsnyje nurodytos finansinės paslaugos.

Jeigu PVM mokėtojas vykdo ne tik PVM apmokestinamą veiklą, jis privalo įsigytų ar importuotų prekių bei paslaugų pirkimo arba importo PVM paskirstyti (kiek tai įmanoma padaryti pagal apskaitos duomenis) PVM apmokestinamai veiklai ir kitai veiklai, atsižvelgdamas į tai, kokiai veiklai tos prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti. Prekių/paslaugų, skirtų naudoti tik PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, pirkimo (importo) PVM gali būti įtrauktas į PVM atskaitą. Tas pirkimo arba importo PVM, kurio pagal apskaitos duomenis neįmanoma tiesiogiai priskirti nei PVM apmokestinamai, nei kitai veiklai, šioms dviem veiklos grupėms paskirstytoms proporcingai (procentais) visame PVM mokėtojo gautame atlygyje (išskyrus patį PVM) iš bet kokios veiklos. Skaičiuojant apmokestinamai veiklai proporcingai tenkančią pirkimo ir importo PVM dalį (procentais), remiamasi atitinkamais praėjusių kalendorinių metų rodikliais, o jeigu jų nėra – prognozuojamais einamųjų kalendorinių metų rodikliais.

Juridinio asmens mokestinis laikotarpis yra kalendorinis mėnuo. Juridinis asmuo PVM mokėtojas gali pasirinkti mokestiniu laikotarpiu laikyti kalendorinį pusmetį, jei jo pajamos iš ekonominės veiklos per praėjusius kalendorinius metus neviršijo 200 000 Lt ir kuris neketina įsigyti prekių iš kitų valstybių narių. Fizinio asmens PVM mokestinis laikotarpis yra kalendorinis pusmetis. Už atitinkamą mokestinį laikotarpį ar kitais atvejais (kito mokestinio laikotarpio, išregistruojamo iš PVM mokėtojo arba likviduojamo asmens paskutinio mokestinio laikotarpio) PVM mokėtojas parengia PVM deklaracijos FR0600 formą ir pateikia teritorinei mokesčių inspekcijai ne vėliau kaip per 25 dienas po mokestinio laikotarpio pabaigos. Metinė deklaracija FR0516 forma pateikiama iki kitų kalendorinių metų spalio 1 dienos.

Siekiant užtikrinti efektyvų PVM administravimą, teritorinėse mokesčių inspekcijose renkama informacija net iš šešių PVM deklaracijų ir apyskaitų:

- 1) jau minėta PVM deklaracija (FR0600 forma);
- 2) PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitos forma FR0608;
- 3) žemės ūkio produkcijos ir/ar paslaugų pirkimo iš ūkininkų, kuriems taikoma kompensacinio PVM tarifo schema, ataskaitos FR0617 forma. Teikiama kaip atskira forma (už mėnesį, nepriklausomai koks mokestinis laikotarpis);
- 4) žurnalas apie iš Lietuvos Respublikoje PVM mokėtojais neįregistruotų užsienio apmokestinamųjų asmenų šalies teritorijoje įsigytų prekių ir/ar paslaugų pardavimo PVM (VMI prie FM 2004-02-23 įsakymas Nr. VA-19 (Žin., 2004, Nr. 32-1042));
- 5) fizinio asmens pranešimo apie ilgalaikio materialiojo turto ar jo dalies priskyrimo savo ekonominei veiklai vykdyti forma FR0624;
- 6) atidėto PVM FR0616 forma.

Mokesčio laikotarpio (kalendorinio mėnesio, kalendorinio pusmečio, kito mokestinio laikotarpio, išregistruojamo iš PVM mokėtojo arba likviduojamo asmens paskutinio mokestinio laikotarpio), taip pat metinėje deklaracijoje apskaičiuotas PVM sumokamas iki deklaracijos pateikimo termino pabaigos.

Už mokestinį laikotarpį susidaręs PVM skirtumas (iš pardavimo PVM atimtas pirkimo PVM) pirmiausia įskaitomas Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka ir terminais. Jeigu atlikus nurodytus įskaitymus, lieka neišskaitytas PVM skirtumo likutis, jo dalis gali būti gražinta PVM mokėtojui.

1. 3. Pridėtinės vertės mokesčio harmonizavimas Europos Sąjungoje

Europos Sąjunga (ES) – demokratinių Europos valstybių asociacija, įsteigta 1957 m. Romos sutartimi, ekonominį bendradarbiavimą grindžianti keturių laisvių (prekių, paslaugų, kapitalo ir darbo laisvo judėjimo) principu [5, p. 85]. Esminis laisvo prekių bei paslaugų judėjimo užtikrinimo veiksnys yra mokesčių skirtumų, turinčių įtakos prekybai tarp valstybių narių, sumažinimas. Šie skirtumai sudaro nelygias konkurencines sąlygas ir yra kliūtis laisvam prekių bei paslaugų ir kapitalo judėjimui, taip pat veikia darbo išteklių ir įmonių sprendimus [1, p. 276]. Procesas, kai siekiant pašalinti šias kliūtis yra derinamos ir vienodinamos šalių mokesčių sistemos, vadinamas mokesčių harmonizavimu.

Europos Sąjungos steigimo sutartyse įtvirtintas nevienodas teisinis pagrindas valstybių narių tiesioginiams ir netiesioginiams mokesčiams derinti. Europos Bendrijos sutarties 99-asis straipsnis reguliuoja netiesioginių mokesčių derinimo procesą ir suteikia Europos Tarybai teisę priimti norminius aktus, reikalingus apyvartos, akcizo mokesčiams ir kitokioms netiesioginio apmokestinimo formoms suderinti. Tai įrodo, kad valstybės narės pritarė ES kompetencijai reglamentuoti netiesioginius mokesčius, kiekvienai valstybei narei paliekant teisę turėti savarankišką nacionalinę mokesčių sistemą. Tačiau tokio aiškiai suformuluoto pritarimo nėra dėl kitų, pavyzdžiui tiesioginių, mokesčių derinimo bei vienodinimo. Tik Mokesčių etikos kodekse (Code of Conduct for Business Taxation) užsimenama apie tai, jog tiesioginiai mokesčiai turi būti taikomi taip, kad nebūtų diskriminacinių ar konkurencinių iškreipimų ir garantuotų bendros rinkos funkcionavimą. Taigi, žinant, kad Europos Sąjungos dokumentuose įtvirtintas nevienodas teisinis pagrindas valstybių narių tiesioginiams ir netiesioginiams mokesčiams derinti ir vienodinti, būtina atkreipti dėmesį į tai, kad ES pagrindinėmis mokesčių nuostatomis siekiama plėtoti laisvą prekių/paslaugų judėjimą ir tuo užtikrinti bendrosios rinkos funkcionavimą [2, p. 149-163].

Siekiant pašalinti kliūtis laisvam prekių, paslaugų, kapitalo ir asmenų judėjimui, labiau liberalizuojant prekybą Europos Ekonominėje Bendrijoje, Europos Komisija paskyrė grupę ekspertų (vadinamąjį Neumarko komitetu) ir nurodė jiems išanalizuoti Bendrijos šalių fiskalines sistemas ir

pateikti jų harmonizavimo metodų rekomendacijas. 1963 metais Neumarko komitetas savo ataskaitoje rekomendavo įvesti tuometinėse Europos Bendrijos šalyse (Belgijoje, Italijoje, Liuksemburge, Olandijoje, Prancūzijoje ir Vokietijos Federacinėje Respublikoje) pridėtinės vertės mokestį, kuris palyginus su apyvartos ir kitais mokesčiais:

- geriau užtikrina taupymo, investavimo ir darbo sprendimų neutralumą (ypač kai mokesčio bazė plati ir vienodos mokesčių normos),
- patiriami mažesni šio mokesčio administravimo kaštai,
- vadovaujantis apmokestinimo vietoje principu, PVM užtikrina aiškesnį mokesčių taikymą pasienyje – „gerai matomi“ grąžinami mokesčiai eksportui ir importo apmokestinimas.

Bendrija priėmė Neumarko komiteto pasiūlymus įvesti visose šalyse narėse PVM, laikantis apmokestinimo vietoje principu, nes sukurti bendrą rinką numatoma per ilgesnį laikotarpį. PVM buvo įvedamas dviem pakopomis [1, p. 281].

Pirmasis proceso derinimo etapas prasidėjo 1967 m., kai valstybėse narėse buvo įvestas bendras vartojimo mokestis. Visos valstybės narės priėmė pridėtinės vertės mokesčio sistemą pagal 1967 m. balandžio 11 d. *Pirmąją ir Antrąją Tarybos direktyvas dėl valstybių narių įstatymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, suderinimo*. Pradžioje mokesčių harmonizavimas reiškė tik bendros struktūros adaptavimą, o bendras PVM dydis nebuvo akcentuojamas [1, p. 282].

Pirmąjį etapą užbaigė Europos Tarybos 1977 m. gegužės 17 d. priimta *Šeštoji Tarybos direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (77/388/EEB)*. Šeštoji Tarybos Direktyva – Europos Sąjungos pridėtinės vertės mokesčio sistemos pagrindas. Remiantis ja, valstybėms narėms buvo numatyta prievolė modifikuoti savo esamas pridėtinės vertės mokesčio sistemas pagal direktyvoje pateiktas nuostatas. Šeštoji Tarybos Direktyva reglamentavo PVM subjektą, objektą, apibrėžė apmokestinamuosius sandorius, jų vietą, apmokestinimo vertę ir momentą, numatė mokesčio tarifus ir lengvatas, atskaitos taisykles ir specialias apmokestinimo schemas. Taigi, šioje Direktyvoje buvo išvardytos esminės sąvokos ir principai, bet remiantis ja, valstybėms narėms dar buvo palikta nemaža veikimo laisvė.

1987 m. liepos mėnesį Europos Komisija pasiūlė planą suvienodinti PVM mokėjimo sistemą, pagal kurią PVM būtų mokamas tik prekės pardavimo šalyje. Šiuo pasiūlymu buvo numatyta pasiekti apytikriai vienodą mokesčio dydį kaip būtiną sąlygą, siekiant panaikinti pasienio kontrolę bei konkurencijos deformacijas [1, p. 282]. Europos Komisija taip pat rekomendavo taikyti dviejų dydžių PVM tarifus: standartinį (14 – 20 proc.) ir sumažintą (5 – 9 proc.), bei pasiūlė panaikinti 0 proc. tarifą. 1991 metais valstybės narės sutarė dėl kompromisinio varianto ir pritarė tam, kad nuo 1993 m. pradžios būtų pradėtas taikyti standartinis ne mažesnis kaip 15 proc. PVM tarifas. Buvo sutarta panaikinti didelį PVM tarifą prabangos prekėms, taip pat numatytas prekių ir paslaugų sąrašas,

kurioms pereinamuoju laikotarpiu galėjo būti paliktas taikyti mažesnis lengvatinis PVM tarifas arba iš viso PVM neapmokestinamos.

Antrame proceso derinimo etape, kuris prasidėjo 1993 m. sausio 1d., buvo iš esmės pakeista Šeštoji Tarybos Direktyva, panaikinant mokesčių kontrolę prie Europos Sąjungos vidaus sienų (pagal Direktyvą 91/480/EEB). Taigi, buvo įteisintas laisvas prekių judėjimas tarp Europos Sąjungos valstybių narių, panaikinant importo mokesčius.

Šeštoji Tarybos Direktyva dar keletą kartų buvo keista. Paskutinis jos pakeitimas buvo 2006 m. lapkričio 28 d. Aiškumo ir racionalumo tikslais Direktyva buvo išdėstyta nauja redakcija – *Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos*. Tai pagrindinis dokumentas, reglamentuojantis apmokestinimo PVM tvarką Europos Sąjungos mastu. Šioje Direktyvoje reglamentuojami praktiškai visi PVM taikymo aspektai. Joje akcentuojama, kad valstybėse narėse būtinas apyvartos mokesčius reglamentuojančių teisės aktų suderinimas, kuris panaikintų veiksnius, galinčius iškreipti konkurencijos sąlygas nacionaliniu arba Bendrijos lygiu. Pagal šios Direktyvos nuostatas, PVM sistema yra paprasčiausia ir neutraliausia tada, kai mokestis yra taikomas kiek įmanoma bendresniu būdu ir kai jo taikymo sritis apima visus gamybos ir paskirstymo bei paslaugų teikimo etapus. Dėl to vidaus rinkai ir valstybėms narėms yra naudinga sukurti bendrą sistemą, kuri būtų taikoma ir mažmeninei prekybai. Tai reikia įgyvendinti palaipsniui, nes derinant apyvartos mokesčius valstybėse narėse atsiranda pokyčių mokesčių struktūroje ir pastebimos pasekmės biudžeto, ekonomikos ir socialinėje srityse. Net jeigu mokesčio tarifai ir neapmokestinimo atvejai nebus visiškai suderinti, taikant bendrą PVM sistemą turėtų būti sudarytos neutralios konkurencijos sąlygos, kuriomis kiekvienos valstybės narės teritorijoje panašioms prekėms ir paslaugoms taikomi vienodi mokesčiai nepriklausomai nuo gamybos ir paskirstymo grandinės ilgio⁵.

Pažymėtina, kad, nors Europos Sąjungoje ir sukurta bendra rinka, tačiau PVM harmonizavimas dar nėra pakankamo lygio, nes šalyse narėse taikomi nevienodi PVM tarifai skirtingoms prekių bei paslaugų grupėms, be to numatyta nemažai išimtinių taisyklių dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo.

⁵ Tarybos Direktyva 2006/112/EB, Briuselis, 2006 m. lapkričio 28 d.

2. LENGVATINIŲ PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO TARIFŲ TAIKYMAS

2.1. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų reglamentavimas Europos Sąjungoje

Mokesčių lengvata – teisės aktų numatyta privilegija tam tikram mokesčių mokėtojui ar mokesčių mokėtojų grupei [5, p. 171].

Kaip teigė Tarptautinio ekonominio ir fiskalinio vystymo fondo (SIFO) viceprezidentas Eugen Jehle, „mokesčių lengvata dažniausiai apibrėžiama kaip vyriausybės nuolaida, taikoma mokesčių mokėtojams, mokesčiai bazei, mokesčių normai ir tam tikro konkretaus tipo mokesčių dydžiui, palyginti su tuo, ką bendrai nustato mokesčių įstatymai. Kokį vaidmenį fiskalinėje sistemoje gali vaidinti mokesčių lengvatos, priklauso nuo šalies fiskalinės politikos. Kuo sunkesnė mokesčių našta, tuo didesnis mokesčių lengvatų poveikis. Ir atvirkščiai, kuo lengvesnė mokesčių našta, tuo mažiau reikia mokesčių lengvatų.“ [6, p. 11-12].

Pagal Tarybos Direktyvos 2006/112/EB (toliau – Direktyva) 96 str. valstybės narės taiko standartinį PVM tarifą, kurį kiekviena valstybė narė nustato kaip tam tikrą procentą nuo apmokestinamosios vertės ir kuris turi būti toks pat prekių tiekimui bei paslaugų teikimui. Standartinis tarifas negali būti mažesnis nei 15 proc.

98 straipsnyje yra numatyta, kad valstybės narės gali taikyti vieną arba du lengvatinius tarifus, kurie, remiantis Direktyvos 99 str. negali būti mažesni nei 5 proc. Lengvatiniai tarifai gali būti taikomi:

1. Direktyvos III priede nustatytiems prekių/paslaugų kategorijoms⁶ (žr. 4 priedą). Europos Taryba kas du metus peržiūri lengvatinių tarifų taikymo sritį ir turi teisę pakeisti šiame priede nustatytą prekių ir paslaugų sąrašą.
2. Direktyvos IV priede išvardintoms darbui imlioms paslaugoms⁷ (žr. 5 priedą). Lengvatiniai tarifai gali būti taikomi ne daugiau kaip dviejų (išimtiniais atvejais trijų) IV priede nustatytų kategorijų paslaugoms. Jos turi atitikti direktyvos 107 straipsnyje nustatytas sąlygas:
 - a) turi būti darbui imlios paslaugos;
 - b) turi būti iš esmės teikiamos tiesiogiai galutiniams vartotojams;
 - c) turi būti iš esmės vietinės paslaugos ir neturėtų iškraipyti konkurencijos.

Be to, turi būti glaudus ryšys tarp kainų sumažėjimo pritaikius lengvatinį tarifą ir numatomo paklausos bei užimtumo padidėjimo. Taikant lengvatinį tarifą turi būti nepažeidžiamas sklandus vidaus rinkos veikimas.

⁶ Pagal Tarybos Direktyvos 2006/112/EB 98 straipsnį

⁷ Pagal Tarybos Direktyvos 2006/112/EB 106 straipsnį

Bandytas taikyti lengvatinius PVM tarifus darbui imlių paslaugų teikimui prasidėjo 2000 metais.⁸

Remdamasi Komisijos pasiūlymu, Taryba gali vieningai nuspręsti, kad valstybės narės šioms paslaugoms lengvatinius tarifus gali taikyti iki 2010 m. gruodžio 31 d.

3. gamtinių dujų, elektros energijos ar centralizuoto šildymo teikimui, jei dėl to nekyla konkurencijos iškraipymo grėsmė. Kiekviena valstybė narė, ketinanti šioms paslaugoms taikyti lengvatinį tarifą, privalo iš anksto apie tai pranešti Europos Komisijai, kuri ir nusprendžia, ar iškyla konkurencijos iškraipymo grėsmė⁹.
4. meno kūrinių, kolekcionavimo objektų ir antikvarinių daiktų importui. Jei valstybės narės pasinaudoja šia numatyta galimybe, jos gali taip pat taikyti lengvatinį tarifą šiems sandoriams:
 - a) meno kūrinių tiekimui, kai kūrinius tiekia autorius arba jo teisių perėmėjai;
 - b) atsitiktiniam meno kūrinių tiekimui, kai kūrinius tiekia apmokestinamasis asmuo, išskyrus apmokestinamąjį prekybininką, kuris pats importavo meno kūrinius ar kuriam kūrinius tiekė jų autorius arba jo teisių perėmėjai, arba kuriam suteikta teisė atskaityti už tuos kūrinius visą PVM¹⁰.
5. išimtinė tvarka tam tikrose valstybėse narėse teikiamoms nurodytoms prekėms arba paslaugoms. Direktyvos 111 – 130 straipsniuose yra reglamentuotos lengvatinių PVM tarifų taikymo išimtinės taisyklės atskiroms šalims, t. y., nustatyta, koks konkrečioje valstybėje turi būti taikomas lengvatinis tarifas tam tikroms prekėms ar paslaugoms.

⁸ Tarybos Direktyvoje 1999/85/EB, priimtoje 1999 m. spalio 22 d., buvo reglamentuota galimybė pabandyti taikyti lengvatinį PVM tarifą darbui imlioms paslaugoms, siekiant padidinti užimtumą ir paskatinti naujų darbo vietų kūrimą, bei tikintis, kad verslo įmonės nesiims šešėlinės veiklos arba ją nutrauks. Prie bandymo sutiko prisijungti Belgija, Graikija, Prancūzija, Ispanija, Liuksemburgas, Olandija, Portugalija ir Didžioji Britanija. Šios valstybės Europos Tarybos sprendimu (2000/185/EB, 2000 m. vasario 28 d.) buvo įgaliosios nuo 2000.01.01 – 2002.12.31 pabandyti taikyti lengvatinį PVM tarifą jų prašytoms paslaugoms.

Kadangi nustatytas dviejų metų laikotarpis buvo per trumpas, siekiant įvertinti įvestų PVM lengvatų poveikį iškeltiems tikslams, Europos Taryba nusprendė prailginti bandymo terminą iki 2003.12.31 (2002/954/EB, 2002 m. gruodžio 3 d.).

Europos Komisija, remdamasi valstybių narių 2003 m. pateiktais bandymo įvertinimais, priėjo prie išvados, kad nepastebėtas teigiamas PVM lengvatų taikymo poveikis užimtumo didinimui, kainos sumažėjimui, šių paslaugų paklausos padidėjimui ir šešėlinės ekonomikos mažinimui.

Europos Komisija, remdamasi šiomis išvadomis, 2003.07.23 Europos Tarybai ir Europos Parlamentui pateikė pasiūlymą supaprastinti valstybėse narėse PVM reglamentuojančių taisyklių tvarką ir suvienodinti PVM taikymą. Šiems Europos Komisijos iškeltiems tikslams pasiekti, valstybės narės turėtų vienodai nustatytoje srityse taikyti lengvatinį PVM tarifą. Dalis darbui imlių paslaugų buvo ištrauktos iš Direktyvos priedą H. Priedas H, Europos Komisijos siūlymu, ateityje turėjo būti vieninteliu pagrindu dėl standartinio tarifo išimčių taikymo.

Europos Komisija iki bandymo laikotarpio pabaigos, t.y. 2003.12.31, nesulaukė vieningo valstybių narių pritarimo šiuo klausimu. Todėl laikotarpis buvo pratęstas iki 2005.12.31, o vėliau dar kartą prailgintas iki 2010.12.31. Dabar lengvatinius PVM tarifus darbui imlių paslaugų teikimui taiko Belgija, Graikija, Ispanija, Prancūzija, Italija, Liuksemburgas, Olandija, Portugalija, Didžioji Britanija, Čekija, Latvija, Lenkija, Slovėnija.[12].

⁹ Pagal Tarybos Direktyvos 2006/112/EB 102 straipsnį

¹⁰ Pagal Tarybos Direktyvos 2006/112/EB 103 straipsnį

Direktyvos 110 straipsnyje yra numatyta galimybė taikyti ir mažesnius nei 5 proc. lengvatinius PVM tarifus, jeigu tokius valstybės narės taikė iki 1991m. sausio 1 d. ir jeigu jie atitinka Bendrijos teisę bei buvo priimti dėl aiškiai apibrėžtų socialinių priežasčių ir galutinio vartotojo naudai.

Iš aukščiau nurodytų paslaugų, kurioms pagal Tarybos Direktyvą gali būti taikomi lengvatiniai PVM tarifai, Lietuvoje taikoma toms prekėms/paslaugoms, kurios išvardintos Direktyvos III priede, išskyrus:

- maisto produktams (įskaitant gėrimus, išskyrus alkoholinius gėrimus), skirtiems žmonių ir gyvūnų maistui, gyviems gyvūnams, sėkloms, augalams ir sudedamosioms dalims, paprastai naudojamoms maisto produktams paruošti, bei produktams, paprastai skirtiems naudoti kaip maisto produktų papildai arba pakaitalai (Lietuvoje lengvatinis PVM tarifas taikomas ekologiškiems maisto produktams, mėsos, paukštienos ir žuvies produkcijai);
- vandens tiekimui;
- radijo ir televizijos transliavimo paslaugoms;
- prekių tiekimui ir paslaugų teikimui, kai prekes tiekia ir paslaugas teikia organizacijos, kurias valstybės narės pripažįsta socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis ir kurios dalyvauja globos ir rūpybos arba socialinės apsaugos darbe
- teisei naudotis sporto infrastruktūra;
- laidojimo ir kremavimo tarnybų paslaugų teikimui ir su tuo susijusių prekių tiekimui;
- paslaugų, susijusių su gatvių valymu, šiukšlių surinkimu ir atliekų apdorojimu, teikimui.

Lietuvoje Direktyvos IV priede nurodytoms darbui imlioms paslaugoms, taip pat gamtinių dujų, elektros energijos ar centralizuoto šildymo teikimui lengvatiniai PVM tarifai netaikomi. Direktyvoje taip pat nėra numatyta kitų išimtinių teisių dėl PVM lengvatų taikymo Lietuvoje.

2. 2. Lengvatiniai pridėtinės vertės mokesčio tarifai ir jų kaita Lietuvoje

Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme (Žin., 2002, Nr. 35-1271) yra nustatyti keturi PVM tarifai: standartinis 18 proc., 0 proc. tarifas bei du lengvatiniai 5 proc. ir 9 proc. tarifai. Pagal įstatymo 2 str. 14 dalį lengvatinis PVM tarifas yra toks tarifas, kuris mažesnis už standartinį (18 proc.) tarifą, išskyrus 0 procentų PVM tarifą (taigi, 0 proc. PVM tarifas nepriskiriamas prie lengvatinių PVM tarifų ir jo taikymo ypatumai nebus nagrinėjami šiame darbe).

Lengvatinių PVM tarifų taikymo tvarka reglamentuota Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 19 straipsnio trečioje ir ketvirtoje dalyse.

5 procentų PVM tarifas taikomas:

- 1) keleivių vežimo Susisiekimo ministerijos ar jos įgaliotos institucijos arba savivaldybių nustatytais reguliaraus susisiekimo maršrutais, keleivių vežimo keleiviniais traukiniais paslaugoms, taip pat keleivių bagažo vežimo paslaugoms;**

Lietuvos Respublikos kelių transporto kodekso (1996, Nr. 119-2772) 18 straipsnyje nustatyta, kad reguliarūs reisai – reisai, kuriais keleiviai vežami nustatytu dažnumu ir maršrutais, kelionės metu paimant ir išleidžiant keleivius tam tikslui nustatytose stotelėse, laikantis iš anksto nustatytą tvarkaraščių ir tarifų. Keleiviai reguliariais reisais vežami autobusais, troleibusais ir maršrutiniais taksi. Taigi, keleivių ir keleivių bagažo vežimas Susisiekimo ministerijos ar jos įgaliotos institucijos arba savivaldybių nustatytais reguliaraus vietinio susisiekimo (miesto, priemiestinio ir tolimojo) maršrutais arba vietinio susisiekimo traukiniais yra apmokestinamas 5 procentų PVM tarifu.

- 2) knygoms (įskaitant brošiūras, lapelius ir panašius spaudinius, vaikiškas knygeles su paveikslėliais, piešimo ir spalvinimo knygeles, spausdintas ar rankraštinės natas, žemėlapius, hidrografijos arba panašias schemas, išskyrus gaublius, kalendorius, užrašų knygeles ir kitus panašaus pobūdžio spaudinius), laikraščiams, žurnalams ir kitiems periodiniams leidiniams, išskyrus erotinio ir smurtinio pobūdžio leidinius, kuriuos tokiais pripažino teisės aktų įgaliota institucija, bei spausdintą produkciją, kurioje mokama reklama sudaro daugiau kaip 4/5 viso leidinio ploto;**

- 3) vaistams (įskaitant veterinarinius), priemonėms, naudojamoms kontracepcijai, sanitarinės (higienos) apsaugos gaminams moterims, specialios paskirties kūdikių maisto produktams, specialios medicininės paskirties maisto produktams bei medicininės paskirties kūno ir dantų priežiūros priemonėms, taip pat medicinos įrangai, pagalbos priemonėms ir kitiems medicinos prietaisams, skirtiems tiesiogiai asmens sveikatos sutrikimams palengvinti ir (arba) gydyti.**

Vaistų ir medicinos prekių, apmokestinamų taikant lengvatinį 5 procentų PVM tarifą, grupių sąrašas patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-04-27 nutarimu Nr. 475 (Žin., 2004, Nr. 63-2267). Šiame sąrašė yra nurodytas vaistų ir medicinos prekių, kurioms taikomas lengvatinis 5 procentų PVM tarifas, kodas pagal kombinuotąją prekių nomenklatūrą, o taip pat nustatyta, kokios institucijos pažyma turėtų būti pateikiama, kai paminėtieji vaistai ir medicinos prekės yra parduodamos ar perkamos Lietuvos Respublikoje, įsigyjamos iš kitų Europos Sąjungos valstybių narių ir importuojamos.


- 4) turizmo veiklą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka teikiamoms viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms;**

Vadovaujantis Turizmo įstatymo (Žin., 2002, Nr. 123-5507) nuostatomis viešbučio tipo apgyvendinimo paslaugas gali teikti:

- ✓ klasifikuoti ir turintis klasifikavimo pažymėjimą viešbučiai, moteliai ir svečių namai;
- ✓ kurortų sanatorijos, turinčios Sveikatos apsaugos ministerijos išduotą licenciją teikti medicininės reabilitacijos paslaugas, kurortų reabilitacijos centrai, kempingai, kurie yra klasifikuoti ir turi klasifikavimo pažymėjimą, turizmo centrai, poilsio namai, kurie yra klasifikuoti ir turi klasifikavimo pažymėjimą, jaunimo nakvynės namai bei kiti specialaus apgyvendinimo paslaugų teikėjai;
- ✓ keleivių vežimui skirtuose arba plaukiojimui nenaudojamuose laivuose, konferencijų centruose, medžioklės nameliuose;
- ✓ asmenys, besiverčiantys kaimo turizmu ar teikiantys nakvynės ir pusryčių paslaugą (nuo 2003 m. gruodžio 5 d.).

Kadangi pagal Turizmo įstatymą specialaus apgyvendinimo paslaugą sudaro nakvynės ir pusryčių paslauga, tai šių paslaugų teikimas apmokestinamas 5 procentų PVM tarifu. Remiantis Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo komentaru¹¹ (toliau – komentaras), papildomai suteikiamos maitinimo ar kitokios paslaugos (pavyzdžiui, sporto salės, dviračių, saunos nuoma ir kt.), ar parduodamos prekės, kai jų vertė neįtraukiama į nakvynės ar pusryčių paslaugą, yra apmokestinamos taikant standartinį 18 proc.

5) *ekologiškai švariems maisto produktams*, jei jie atitinka Lietuvos Respublikoje galiojančių teisės aktų reikalavimus¹²;

Žemės ūkio ir Sveikatos apsaugos ministerijų įsteigta viešoji įstaiga „Ekoagros“ yra įgaliota sertifikuoti ekologinės gamybos procesą Lietuvoje. Ekologiško produkto ženklu gali būti žymima tik ūkių, turinčių ekologinės gamybos ūkio statusą, produkcija, taip pat sertifikuotose įmonėse ekologinės gamybos metodais perdirbta ekologiška produkcija, pagaminta iš ekologiškų ingredientų. Taigi, lengvatinis 5 procentų PVM tarifas yra taikomas tik tokiems ekologiškiems maisto produktams, ant kurių pakuotės yra nurodytas sertifikavimo įstaigos suteiktas registracijos numeris, sertifikavimo įstaigos pavadinimas, nuoroda „Ekologiškas produktas“ ir „Ekoagros“ ženklas ()¹³.

¹¹ aktuali redakcija nuo 2004 m. gegužės 1 d.

¹² 1991 m. birželio 24 d. Tarybos Reglamentą (EEB) Nr.2092/91 „Dėl ekologinės žemės ūkio produktų gamybos ir nuorodų apie tokią gamybą ant žemės ūkio ir maisto produktų“

¹³ Žemės ūkio ministro 2000 m. gruodžio 28 d. įsakymas Nr. 375 „Dėl ekologinio žemės ūkio taisyklių patvirtinimo“ (Žin., 2004, Nr. 74-2561).

6) *šviežiai atšaldytai mėšai ir valgomiems subproduktams (išskyrus naminių paukščių mėšą ir jų valgomus subproduktus)*, jei jie atitinka Lietuvos standartizacijos departamento prie Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos patvirtintus standartus¹⁴;

Mėšos ir paukštienos šviežumo įvertinimo techninio reglamento, kuris yra patvirtintas Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro 2002 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. 422 (Žin., 2002, Nr. 106-4772), II skyriuje yra nurodyta, kad:

- *mėša* – visos atrajotojų, kiaulių, neporakanopinių žemės ūkio gyvulių ir nelaisvėje užaugintų žvėrių, išskyrus paukščius, kūno dalys, tinkančios žmonių maistui;
- *šviežia mėša* – mėša, kuri nebuvo specialiai apdorota jokia kitu būdu, išskyrus šaltį, taip pat vakuuminiu būdu ar inertinių dujų atmosferoje įpakuota mėša;
- *atšaldyta mėša* – šalčiu apdorota mėša, kai jos temperatūra ne žemesnė kaip -1°C ir ne aukštesnė kaip $+7^{\circ}\text{C}$, o triušiena – ne žemesnė kaip -1°C ir ne aukštesnė kaip $+4^{\circ}\text{C}$.

Lietuvos standartuose subproduktai apibrėžiami taip:

- *valgomieji subproduktai* – tai gyvulio vidaus organai ir nuo skerdenų atskirtos maistui tinkamos gyvulio kūno dalys.

Atsižvelgiant į tai, lengvatinis 5 procentų PVM tarifas yra taikomas šviežiai mėšai, įskaitant tokią šviežią mėšą, kuri yra supjaustyta į mažus gabalėlius arba susmulkinta mėsmalėje (faršui) taip pat kiaulių ir galvijų skerdenoms, skerdenų pusėms ir stambiagabalei mėšai su kaulais ir be kaulų, taip pat lašiniams bei išgyslintoms smulkioms mėšos nuopjovoms ir gabaliukams, gautiems iš visų skerdenos dalių.

Būtina atkreipti dėmesį į tai, kad lengvatinis PVM tarifas netaikomas (apmokestinama 18 proc. PVM tarifu):

- ✓ užšaldytai ar giliai užšaldytai smulkinta galvijų ir kiaulių mėšai (taip pat faršui) ar jos subproduktams;
- ✓ gyviems gyvuliams;
- ✓ gyvulių skerdimo paslaugai;
- ✓ papildomai apdorotiems (jei yra sumalti ir paruošti su prieskoniais, druska, nemalti paruošti su druska, prieskoniais ar panašiai) mėšos pusgaminiams.¹⁵

¹⁴ Remiantis PVM įstatymo komentaru, šviežiai atšaldytai mėšai ir valgomiems subproduktams lengvatinis 5 procentų PVM tarifas yra taikomas, jeigu šie produktai atitinka Lietuvos standartizacijos departamento prie Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos patvirtintus standartus (LST):

1.1 LST 1921:2003 Kiaulių skerdenos ir jų dalys (tapatus UN/ECE/AGRI/135:1998);

1.2 LST 1245 : 2002 Valgomieji kiaulių ir galvijų subproduktai. Bendrieji reikalavimai.;

1.3 LST L 1945:2003 „Galvijų skerdenos ir jų dalys (UN/ECE/AGRI)“;

1.4 LST 1562:1998 „Avių ir ožkų skerdenos. Bendrieji reikalavimai“.

¹⁵ Pagal 2002 03 05 Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 Komentarą (aktuali redakcija 2007 09 20)

7) *šviežiai atšaldytai, užšaldytai, giliai užšaldytai naminių paukščių mėšai ir jų valgomiesiems subproduktams*, jei jie atitinka Lietuvos Respublikoje galiojančių teisės aktų reikalavimus ir Lietuvos standartus, jeigu tokie standartai yra patvirtinti¹⁶;

Mėšos ir paukštienos šviežumo įvertinimo techninio reglamento, kuris yra patvirtintas Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro 2002 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. 422 (Žin., 2002, Nr. 106-4772) II skyriuje yra nustatyta, kad:

- *paukštiena* - visos vištų, kalakutų, perlinių vištų, ančių, žąsų ir kitų paukščių kūno dalys, tinkamos žmonių maistui;
- *šviežia paukštiena* – paukščių mėsa, apdorota tik šalčiu;
- *atšaldyta paukštiena* – atšaldyta ir laikoma ne žemesnėje kaip - 2°C ir ne aukštesnėje kaip +4°C temperatūroje paukštiena;
- *sušaldyta paukštiena* – paukštiena, kuri po įprastinių skerdimo procedūrų sušaldoma kaip galima greičiau ir laikoma ne aukštesnėje kaip -12°C temperatūroje;
- *giliai sušaldyta paukštiena* – paukštiena, laikoma ne aukštesnėje kaip -18 °C temperatūroje.

Atsižvelgiant į tai, lengvatinis 5 procentų PVM tarifas yra taikomas šviežiai atšaldytai paukštienai, kuri yra supjaustyta į mažus gabalėlius arba susmulkinta mėšmalėje (faršui), taip pat ir užšaldytai, giliai užšaldytai naminių paukščių smulkintai mėšai (faršui).

Remiantis PVM įstatymo komentaru, PVM lengvata netaikoma šiems produktams (apmokestinama standartiniu 18 proc. PVM tarifu):

- gyviems paukščiams;
- paukščių skerdimo paslaugai;
- papildomai apdorotiems (sumaltai ir paruoštai su prieskoniais, druska ar panašiai) paukštienos pusgaminiams.

8) žemės ūkio bendrovių ir kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) – žemės ūkio subjektų paslaugoms žemės ūkiui, teikiamoms savo nariams.

Pagal PVM įstatymo 1 priedą, PVM lengvata taikoma tokioms paslaugoms:

¹⁶ Remiantis PVM įstatymo komentaru, lengvatinis 5 procentų PVM tarifas yra taikomas šviežiai atšaldytai, užšaldytai, giliai užšaldytai naminių paukščių mėšai ir jų valgomiems subproduktams, jei jie atitinka: 1990 m. birželio 26 d. Tarybos reglamentą Nr.1906/90 dėl paukštienos prekybos tam tikrų standartų; 1998 m. gegužės 25 d. Tarybos reglamentą (EB) Nr.1101/98 iš dalies pakeičiantis Reglamentą (EEB) Nr.1906/90 dėl paukštienos prekybos tam tikrų standartų; 1991 m. birželio 5 d. Komisijos reglamentą (EEB) Nr. 1538/91 nustatantį išsamias Reglamento (EEB) Nr. 1906/90 dėl paukštienos prekybos tam tikrų standartų įgyvendinimo taisykles; 2004 m. balandžio 29 d. Komisijos reglamentą (EB) Nr. 814/2004 dėl reglamento (EEB) Nr. 1538/91 nustatančio išsamias Reglamento (EEB) Nr. 1906/90 dėl tam tikrų prekybos paukštiena standartų įgyvendinimo taisykles dėl Čekijos, Estijos, Kipro, Latvijos, Lietuvos, Vengrijos, Maltos, Lenkijos, Slovėnijos ir Slovakijos įstojimo į Europos Sąjungą ir Lietuvos standartą; LST 1920 : 2003 Valgomieji paukščių subproduktai Bendrieji reikalavimai.

- lauko darbai, javų ir žolės pjovimas, kūlimas, ryšulių formavimas, rinkimas, derliaus nuėmimas, sėjimas ir sodinimas;
- žemės ūkio produktų pakavimas ir ruošimas pardavimui, pavyzdžiui džiovinimas, valymas, smulkinimas, dezinfekavimas ir silosavimas;
- žemės ūkio produktų sandėliavimas;
- gyvulių priežiūra, veisimas ir šėrimas;
- įrengimų, įprastai naudojamų žemės ūkio veikloje, nuoma žemės ūkio tikslams;
- piktžolių ir kenkėjų naikinimas, augalų ir dirvos barstymas ir purškimas;
- drėkinimo ir nusausinimo įrangos eksploatavimas.

9) *gyvoms, šviežioms ir atšaldytoms žuvims*, jeigu jos atitinka Lietuvos Respublikoje galiojančių teisės aktų reikalavimus ir Lietuvos standartus, jeigu tokie standartai yra patvirtinti¹⁷; Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro 1999 m. gegužės 17 d. įsakymu Nr. 204 (Žin., 1999, Nr. 47-1500) patvirtintuose Privalomųjų žuvų ir žuvų produktų kokybės reikalavimuose nustatyta, kad:

- *Žuvys* - žiaunomis kvėpuojantys šaltakraujai stuburiniai gyvūnai, gyvenantys ir besiveisiantys gėlame vandenyje ar jūroje.
- *Šviežios žuvys* – neišdarinėtos žuvys, kurios nebuvo niekaip apdorotos, gali būti atšaldytos. Jos turi būti laikomos temperatūroje, artimoje tirpstančio ledo temperatūrai 0° C. Todėl naudojamas įvairiai paruoštas ledas.
- *Išdarinėtos žuvys* – žuvys, kurios buvo apdorotos, pakeičiant jų anatominį vientisumą, kaip antai: vidaus organų, galvų, pelekų pašalinimas, supjaustymas.
- *Atšaldytos žuvys* – žuvys, kurių vidinių sluoksnių šalia nugarkaulio temperatūra turi būti ne aukštesnė kaip 5° C ir ne žemesnė kaip minus -1° C. Jos turi būti laikomos nuo 5° C iki minus -5° C. temperatūroje. Naudojamas įvairiais būdais paruoštas ledas.

Remiantis PVM įstatymo komentaru lengvatinis PVM tarifas netaikomas žuvų produktams, užšaldytoms, sūdytoms, rūkytoms, vytintoms ar kitokiu būdu apdorotoms, perdirbtoms žuvims, žuvų

¹⁷ Lengvatinis 5 procentų PVM tarifas yra taikomas gyvoms, šviežioms ir atšaldytoms žuvims, jeigu jos atitinka:

1.1 1999 gruodžio 17 Tarybos reglamentą (EB) Nr. 104/2000 dėl bendro žuvininkystės ir akvakultūros produktų rinkos organizavimo;

1.2 1996 m. lapkričio 26 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 2406/96, nustatančio tam tikrų žuvininkystės produktų bendras pardavimo normas (su pakeitimais, 2005 m. gegužės 25 d. Komisijos reglamente (EB) Nr. 790/2005);

1.3 1985 m. gruodžio 23 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 3703/85, nustatančio išsamias bendrų prekybos standartų tam tikroms šviežioms arba atšaldytoms žuvims taikymo taisykles;

1.4. 2001 m. spalio 22 d. Komisijos reglamento 2065/2001/EB, nustatančio išsamias Tarybos reglamento (EB) Nr. 104/2000 taikymo taisykles, reglamentuojančias vartotojų informavimą apie žuvininkystės ir akvakultūros produktus.

1.5 LST 1975:2004 „Gyva žuvis“;

1.6 LST L 1935:2004 „Šviežia žuvis. Rekomenduojami tarptautinės praktikos nuostatai (pr. CAC/RCP 9:1995)“.

filė ir (arba) kitaip paruoštoms žuvis ir paslaugoms, susijusioms su žuvies apdorojimu (perdirbimu, paruošimu, konservavimu, sūdymu, džiovinimu ir pan.).

10) visų rūšių meno ir kultūros bei sporto renginių (įskaitant mugių, parodų, cirko renginius), taip pat muziejų, pramogų parkų, zoologijos sodų, kurie nepriskiriami PVM neapmokestinamai veiklai, lankymui.

Remiantis Komentaro aiškinimu būtina atkreipti dėmesį į tai, kad PVM lengvata netaikoma:

- sporto klubų abonementams;
- pramogų renginiams (pvz., azartinių lošimų, striptizo ir panašiai). Tačiau, tuo atveju, kai, pvz., naktiniame klube vyksta koncertai, ir į šiuos koncertus papildomai parduodami bilietai (ar išduodami kitokie apskaitos dokumentai), tai tokių koncertų lankymui taikomas lengvatinis 5 procentų PVM tarifas.

11) rašytojo, kompozitoriaus ar atlikėjo (aktorius, dainininko, muzikanto, dirigento, šokėjo ar kito asmens, vaidinančio dainuojančio, skaitančio, deklamuojančio arba kitaip atliekančio literatūros, meno, folkloro kūrinius ar cirko numerius) teikiamos kūrybos ar atlikimo paslaugos ir paslaugos, už kurias šiems asmenims mokamas honoraras, kaip jis apibrėžtas Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatyme¹⁸.

Lengvatinis 9 procentų PVM tarifas taikomas:

- ✓ **gyvenamųjų namų statybos, renovacijos, apšiltinimo paslaugoms, už kurias apmokama valstybės ir savivaldybių biudžetų, valstybės teikiamų lengvatinių kreditų ir valstybės specialiųjų fondų lėšomis.**

Pagal Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 1999 m. rugpjūčio 25 d. įsakymo Nr. 264 „Dėl statinių kadastro matavimo ir apskaitos metodikos patvirtinimo“ (Žin., 1999, Nr. 74 - 2265) nuostatas gyvenamasis pastatas (namas) - pastatas, kurio visas naudingas plotas, didžioji jo dalis ar bent pusė naudingojo ploto yra gyvenamosios patalpos. Šiuo įsakymu patvirtintame Patalpų pastate klasifikatoriuje yra nurodyta, kad gyvenamosios paskirties pastatai tai individualūs gyvenamieji namai, dvibučiai bei daugiabučiai namai, pastatai, skirti gyventi įvairioms socialinėms grupėms (bendrabučiai, vaikų namai, prieglaudos, globos namai, šeimos namai, klebonijos, vienuolynai ir kt.).

¹⁸ Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085) 2 straipsnio 5 dalyje yra apibrėžta honoraro sąvoka. Honoraras – tai atlyginimas už autorine licencine sutartimi suteiktą teisę panaudoti kūrinį, atlyginimas už suteiktas gretutines teises, taip pat atlyginimas už licencine sutartimi suteiktą teisę naudotis pramoninės nuosavybės objektu, franšize, atlyginimas už suteiktą informaciją apie gamybines, prekybines ar mokslines patirtis (*know-how*), taip pat kompensacija už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą.

Remiantis Komentaro išaiškinimu, svarbiausia sąlyga, kuriai esant gyvenamųjų namų statybai, renovacijai ir apšiltinimo paslaugoms galima taikyti lengvatinį 9 procentų PVM tarifą - už šiuos darbus ir paslaugas turi būti sumokama iš valstybės ir savivaldybių biudžetų, valstybės teikiamų lengvatinių kreditų ir valstybės specialiųjų fondų lėšų. *Valstybės lengvatiniais kreditais* laikomi tokie kreditai, kurie, vadovaujantis teisės aktais, yra teikiami panaudojant valstybės institucijų, įstaigų fondų lėšas, bankų ar kitų kredito įstaigų teikiamus kredito išteklius, už kuriuos valstybė (valstybės institucijos, valstybės specialieji fondai ar kiti įgalioti asmenys) padengia dalį arba visas palūkanas. *Valstybės specialiesiems fondams* priskiriami valstybės institucijų įsteigti juridinio asmens teisės turintys fondai, kurie veikia kaip atskiri juridiniai asmenys arba pinigų fondai, t.y. į kuriuos atskirai pervedamos, surenkamos lėšos (privatizavimo fondas ir pan.). *Valstybės pinigų fondai* – tai Lietuvos Respublikos Vyriausybės arba jos įgaliotos institucijos sukauptos lėšos, naudojamos šių fondų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nustatytiems tikslams įgyvendinti (Lietuvos Respublikos valstybės išdo įstatymas, Žin., 1994, Nr. 100 - 2001).

Lengvatinių PVM tarifų kaita Lietuvoje

Lengvatinių PVM tarifų dydžiai ir paslaugų bei prekių rūšys, kurioms jie taikomi, nuolat keitėsi. Lengvatinių tarifų kaita bus nagrinėjama trijų laikotarpių atžvilgiu (žr. 3 pav.): 1994 05 01 – 2002 06 30, 2002 07 01 – 2004 04 30 ir 2004 05 01 – 2007 12 31. Pirmasis įstatymas, Lietuvoje reglamentavęs PVM, buvo 1993 m. gruodžio 22 d. priimtas Lietuvos Respublikos pridėtosios vertės įstatymas Nr. I-345 (Valstybės žinios, 1994, Nr.3-40). Šio įstatymo įsigaliojimo data (1994 05 01) yra pirmojo nagrinėjamo laikotarpio pradžios atskaitos taškas. Šis įstatymas galiojo iki 2002 m. birželio 30 dienos. Nuo 2002 m. liepos 1 d. įsigaliojo naujos redakcijos Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas Nr. IX-751 (Valstybės žinios, 2002-04-05, Nr. 35-1271), kuris įgyvendino visas pagrindines Europos Sąjungos teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimą PVM nuostatas, tačiau į įstatymą nebuvo perkelti reikalavimai, kurių taikymas įmanomas tik Lietuvai esant Europos Sąjungos nare ir bendrosios rinkos dalimi. Todėl šio įstatymo įsigaliojimo data (2002 07 01) yra pasirinkta kaip antrojo nagrinėjamo laikotarpio pradžia. 2004 m. sausio 15 d. buvo priimtas Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas Nr. IX-1960, kuris įsigaliojo nuo 2004 m. gegužės 1 d. Šis įstatymas galutinai perkėlė Europos Sąjungos teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimo PVM tvarką, nuostatas. Jo įsigaliojimo data siejama su trečiojo laikotarpio pradžia.

Lengvatinių PVM tarifų ir paslaugų bei prekių rūšių, kurioms jie taikomi, kaita šių trijų laikotarpių atžvilgiu yra pavaizduota 3 lentelėje. Ji buvo sudaryta remiantis Pridėtinės vertės mokesčio įstatymais, jų komentarais ir Vyriausybės nutarimais.

1994 05 01 – 2002 06 30

Pagal pirmąjį Pridėtinės vertės mokesčio įstatymą¹⁹ lengvatinis PVM tarifas nebuvo taikomas. Nuo 1994 m. gegužės 1 d. buvo taikomi tik du PVM tarifai: 18 proc. ir 0 proc. eksportui. Daug prekių ir paslaugų buvo iš viso neapmokestinama pridėtinės vertės mokesčiu. Iš dvylikos prekių/paslaugų rūšių, kurioms pagal dabar galiojantį Pridėtinės vertės mokesčio įstatymą taikomos lengvatos, nurodytuju laikotarpiu devynių rūšių prekių/paslaugų tiekimas/teikimas iš pradžių buvo PVM neapmokestinamas (žr. 3 pav.). Ekologiški maisto produktai buvo visai neišskirti, o dviejų rūšių paslaugoms (viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms bei rašytojo, kompozitoriaus, atlikėjo teikiamoms kūrybos ar atlikimo paslaugoms) buvo taikomas standartinis 18 procentų PVM tarifas.

1994 m. liepos 20 d. priimtame Lietuvos Respublikos pridėtosios vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatyme²⁰ buvo numatyta įvesti laikinąjį 9 procentų PVM tarifą Lietuvos gamintojų pagamintą produkcijai, kurios sąrašas detalizuotas Vyriausybės nutarime²¹. Jame buvo numatyta, kad Lietuvos gamintojų pagamintos maisto prekės iki 1996 m. sausio 1 d. (vėliau šis terminas buvo pratęstas iki 1997 01 01) būtų apmokestinamos laikinu 9 procentų PVM tarifu. Galima pastebėti tai, kad tarp šiame nutarime nurodytų produktų yra trejos prekių rūšys, kurioms pagal dabar galiojantį Pridėtinės vertės mokesčio įstatymą taip pat yra taikomi lengvatiniai PVM tarifai. Tai mėsa, paukštiena ir žuvis. Būtina atkreipti dėmesį į tai, kad pagal ankstesnį įstatymą lengvatiniai PVM tarifai buvo taikomi platesnei šių produktų rūšiai nei dabar. Pavyzdžiui, dabar lengvatinis 5 procentų PVM tarifas taikomas šviežiai atšaldytai mėsai ir jos subproduktams, o anksčiau lengvatinis 9 procentų PVM tarifas buvo taikomas įvairiems mėsos gaminiams – tai mėsai, mėsos miltams, maistiniams lydytiems taukams, mėsos pusfabrikačiams, dešroms, dešrelėms, koldūnams, subproduktams, rūkytiems mėsos gaminiams, mėsos konservams. Panašiai buvo ir su žuvies bei paukštienos produkcija.

Nuo 2000 m. gegužės 1 d. pirmą kartą įvestas lengvatinis 5 procentų tarifas, kuris buvo taikomas keleivių vežimo (vietinio susisiekimo (priemiestiniais) autobusais, troleibusais, maršrutiniais taksi, vandens transportu ir pan.) paslaugoms.²²

¹⁹ Lietuvos Respublikos pridėtosios vertės mokesčio įstatymas Nr. I-345. Valstybės žinios, 1994, Nr.3-40

²⁰ Lietuvos Respublikos pridėtosios vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas Nr. I-567. Valstybės žinios, 1994, Nr.58-1136

²¹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Nr.694. Valstybės žinios, 1994, Nr. 61-1211

²² Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 4, 13, 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas, Nr. VIII-1606, Valstybės žinios, 2000, Nr. 32-891.

2002 07 01 – 2004 04 30

2002 m. liepos 1 d. įsigaliojusiame naujajame Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme²³ buvo numatyta tam tikroms prekėms/paslaugoms pradėti taikyti lengvatinius PVM tarifus. Šio įstatymo 126 straipsnyje buvo nurodyta, nuo kada bus pradėti taikyti lengvatiniai PVM tarifai atskiroms prekių/paslaugų grupėms. Lengvatinių PVM tarifų dydžiai ir prekių/paslaugų grupės, kurioms taikomi šie lengvatiniai tarifai, buvo nustatyti vadovaujantis Tarybos Direktyvos nuostatomis. 2002 m. lengvatinis PVM tarifas Lietuvoje buvo taikomas tik vienai paslaugų grupei (keleivių vežimui reguliaraus susisiekimo maršrutais); 2003 m. – 5, o 2004 m. – jau 9 prekių/paslaugų grupėms (žr. 3 pav.).

2001 metais 9 proc. PVM tarifu buvo apmokestinama gyventojams teikiama šiluminė energija, skirta gyvenamosioms patalpoms šildyti ir biokuras, pagamintas iš LR kilmės biomasės. 2004 m. 9 proc. pardavimo PVM sumažėjo 32,8 proc., nes biokurui ir gyvenamųjų namų šildymui nuo 2004 m. gegužės 1 d. vietoj 9 proc. taikomas standartinis 18 proc. tarifas. [29 psl.]. Nuo 2003 m. gruodžio 31 d. 9 proc. PVM tarifas buvo pradėtas taikyti gyvenamųjų namų statybos, renovacijos, apšiltinimo paslaugoms (už kurias apmokama valstybės ir savivaldybių biudžetų, valstybės teikiamų lengvatinių kreditų ir valstybės specialiųjų fondų lėšomis), kurios anksčiau buvo PVM neapmokestinamos.

2004 05 01 – 2007 12 31

Lietuvai įstojus į ES, šalyse įsigaliojo tiesioginio taikymo ES teisės aktai – reglamentai. Nuo 2006 sausio mėn. 5 proc. PVM tarifas pradėtas taikyti ekologiškiems maisto produktams ir visų rūšių meno ir kultūros bei sporto renginių, taip pat muziejų, zoologijos sodų, pramogų parkų lankymui, o nuo 2006 m. liepos mėn. - rašytojo, kompozitoriaus, atlikėjo teikiamos kūrybos ar atlikimo paslaugoms. Šiuo metu lengvatiniai PVM tarifai taikomi 12 prekių/paslaugų grupių.

²³ Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, Nr. IX-751. Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271.

3 pav. Lengvatinių PVM tarifų kaita Lietuvoje nuo 1994 05 01 – 2007 12 31

	Prekių/paslaugų pavadinimas	<u>1994 05 01 -2002 06 30</u>	<u>2002 07 01 - 2004 04 30</u>	<u>2004 05 01 -2007 12 31</u>
Paslaugos/prekės, kurioms pagal dabar galiojančių Pridėtinės vertės mokesčio įstatymą taikomi lengvatiniai PVM tarifai	keleivių vežimas reguliaraus susisiekimo maršrutais	be PVM (nuo 1994 05 01) 5% (nuo 2000 05 01)	5%	5%
	knygos, laikraščiai, žurnalai ir kiti periodiniai leidiniai	be PVM	be PVM (iki 2002 12 31) 5% (nuo 2003 01 01)	5%
	vaistai, vaistiniai preparatai, ir kiti medicininės paskirties produktai	be PVM	be PVM (iki 2003 12 31) 5% (nuo 2004 01 01)	5%
	viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugos	18 %	5% (nuo 2003 01 01) ***	5%
	ekologiški maisto produktai			5% (nuo 2006 01 01)
	mėsa	be PVM (nuo 1994 05 01) 9% (1995 01 01-1997 01 01)	5% (nuo 2003 01 01)	5%
	paukštiena	be PVM (nuo 1994 05 01) 9% (1995 01 01-1997 01 01)	5% (nuo 2003 01 01)	5%
	žemės ūkio subjektų paslaugos, teikiamos savo nariams	be PVM	5% (nuo 2004 02 01)	5%
	žuvys	be PVM (1994 05 01) 9% (1995 01 01-1997 01 01)	5% (nuo 2004 02 01)	5%
	visų rūšių meno ir kultūros bei sporto renginių, taip pat muziejų, zoologijos sodų, pramogų parkų lankymas	be PVM	18 %	5% (nuo 2006 01 07)
	rašytojo, kompozitoriaus, atlikėjo teikiamos kūrybos ar atlikimo paslaugos	18%	18%	5% (nuo 2006 07 27)
	gyvenamųjų namų statybos, renovacijos, apšiltinimo paslaugos, už kurias apmokama iš valstybės ir savivaldybių lėšų	be PVM	be PVM (nuo 2002 07 20) 9% (nuo 2003 12 31)	9% ****
Paslaugos/prekės, kurioms pagal ankstesnes Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo redakcijas buvo taikomi lengvatiniai PVM tarifai	duona ir jos gaminiai	9% (1995 01 01-1997 01 01)	18%	18%
	miltai, kruopos, makaronai	9% (1995 01 01-1997 01 01)	18%	18%
	pienas ir jo produktai	9% (1995 01 01-1997 01 01)	18%	18%
	vaikų mitybai skirtos daržovių, vaisių, uogų sultys, tyrėlės (konservai)	9% (1995 01 01-1997 01 01)	18%	18%
	cukrus, medus ir kiti bičių produktai	9% (1995 01 01-1997 01 01)	18%	18%
	vaisiai, uogos, daržovės, bulvės	9% (1995 01 01-1997 01 01)	18%	18%
	kiaušiniai	9% (1995 01 01-1997 01 01)	18%	18%
	kombinuotieji pašarai	9% (1995 02 24-1997 01 01)	18%	18%
	žemės ūkio produkcija, išskyrus mėsėdžius švelniaplaukius žvėrelius, nutrijas ir jų kailiukus *	9% (1995 02 24-1997 01 01)	18%	18%
	visuomeninio maitinimo įmonėse pagaminti savos gamybos patiekalai ar gaminiai **	9% (1995 01 01-1997 01 01)	18%	18%
	daržovių, vaisių, uogų sultys ir konservai	9% (1995 01 01-1997 01 01)	18%	18%
	augalinis aliejus ir išspaudos	9% (1996 07 10-1997 01 01)	18%	18%

* Lietuvos Respublikos gamintojų pagamintai žemės ūkio produkcijai, apmokestinamai 9 procentų PVM tarifu, priskiriama pirminių gamintojų pagaminta augalininkystės (įskaitant atviro bei uždaro grunto daržininkystės ir gėlininkystės, sodininkystės produkciją), gyvulininkystės (įskaitant arklininkystės produkciją bei veislinius gyvulius), bitininkystės, paukštininkystės, žvėrininkystės, tvenkininės žuvininkystės produkcija, taip pat pačių gamintojų perdirbta ši produkcija, vynuoginės sraigės, sliškai, koncentruotos biologinės trąšos, biologinės augalų apsaugos priemonės ir kultūriniai grybai (šampinjonai ir kreivabudės). (Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas 1996 m. gegužės 9 d. Nr. 546 (Valstybės žinios, 1996 05 15, Nr. 44-1081))

** Jeigu visuomeninio maitinimo įmonėse savos gamybos patiekalų (gaminių), išskyrus konditerijos gaminius, sudėtyje Lietuvos gamintojų pagaminta žemės ūkio produkcija, žuvis ir maisto prekės, kurių sąrašas patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1994 m. rugpjūčio 4 d. nutarimu Nr.694. (Valstybės žinios, 1994, Nr. 61-1211), sudaro virš 50 procentų patiekalo (gaminio) vertės, turi būti taikomas 9 procentų PVM tarifas, kitu atveju tokių patiekalų (gaminių) tiekimas apmokestinamas 18 procentų PVM tarifu. (Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos raštas 1995 m. sausio 9 d. Nr. 3N (Valstybės žinios, 1995 01 13, Nr. 5-104))

*** Nuo 2003 m. sausio 1 d. 5 procentų PVM tarifas buvo taikomas toms paslaugoms, kurias teikė viešbučiai, moteliai, svečių namai, sanatorijos, sveikatingumo kompleksai, kempingai, poilsio namai ir t.t., kurie įregistruoti turizmo paslaugų centre ir turi pažymėjimą (sertifikatą) teikti apgyvendinimo paslaugas.

Nuo 2003 m. gruodžio 5 d. 5 procentų PVM tarifas pradėtas taikyti ir kaimo turizmo paslaugas teikiančių asmenų specialaus apgyvendinimo paslaugos. (2002 03 05 Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 Komentaras (aktuali redakcija nuo 2003 07 01 – 2004 05 01)).

**** Nuo 2004 m. gegužės 1 d. lengvatinis 9 procentų tarifas taikomas tik gyvenamųjų namų statybos, renovacijos, apšiltinimo paslaugoms, už kurias apmokama valstybės ir savivaldybių biudžetų, valstybės teikiamų lengvatinių kreditų ir valstybės specialiųjų fondų lėšomis. Anksčiau buvo taikoma ir inžinerinių tinklų statybos bei teritorijų tvarkymo paslaugoms.

3. LENGVATINIŲ PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO TARIFŲ TAIKYMO LIETUVOJE IR KITOSE ES VALSTYBĖSE NARĖSE LYGINAMOJI ANALIZĖ

3.1. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų dydžių ir jų taikymo palyginimas

Nors ES ir sukurta bendra rinka, tačiau PVM harmonizavimas dar nėra pakankamo lygio, nes valstybėse narėse šiuo mokesčiu apmokestinamos nevienodos prekių/paslaugų grupės ir taikomi skirtingi PVM tarifai. Didžiausi standartiniai PVM tarifai taikomi Danijoje ir Švedijoje (po 25 %), o mažiausi – Kipre ir Liuksemburge (po 15 %). Lietuvoje taikomas 18 % standartinis PVM tarifas (Europos Sąjungos valstybėse narėse taikomų PVM tarifų dydžius žr. 6 priede).

Šeštojoje Direktyvoje valstybėms narėms yra suteikta teisė taikyti ne daugiau kaip du lengvatinius PVM tarifus, kurie negali būti mažesni kaip 5 procentai. Direktyvos H priede pateiktas prekių ir paslaugų sąrašas, kurioms gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas (žr. 4 ir 5 priedus). Visose Europos Sąjungos valstybėse narėse, išskyrus Daniją, yra taikomi lengvatiniai PVM tarifai. Didžiausi lengvatiniai PVM tarifai taikomi Suomijoje (vienas iš lengvatinių tarifų yra 17 % dydžio), Airijoje (13,5 %), Portugalijoje ir Švedijoje (vienas iš lengvatinių tarifų yra 12 % dydžio), Italijoje, Austrijoje, Slovakijoje (po 10 %), Rumunijoje ir Graikijoje (po 9 %). Mažiausi 5 % lengvatiniai PVM tarifai taikomi Čekijoje, Estijoje, Latvijoje, Lietuvoje, Kipre, Vengrijoje, Maltoje, Didžiojoje Britanijoje, Portugalijoje (vienas iš tarifų yra 5 % dydžio).

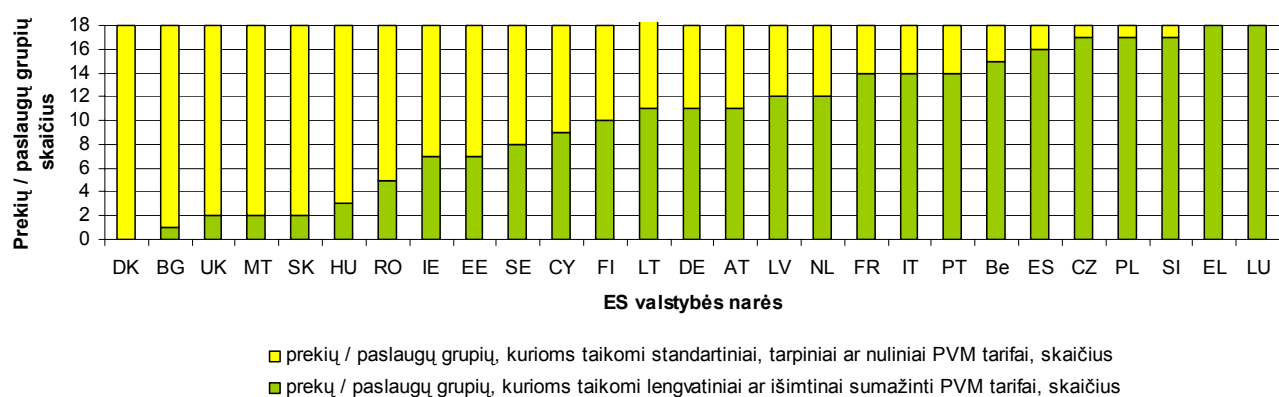
Septynioms valstybėms narėms (Graikijai, Ispanijai, Prancūzijai, Airijai, Italijai, Liuksemburgui ir Lenkijai) yra suteikta teisė taikyti išimtinai sumažintus PVM tarifus. Jų dydis svyruoja nuo 2,1 proc. – iki 4,8 proc. (žr. lentelę 3 psl.). Šis tarifas plačiausiai taikomas Liuksemburge (3 % PVM tarifu apmokestinamos beveik visos prekių/paslaugų grupės, nurodytos Direktyvos H priede), o mažiausiai – Airijoje (tik kai kuriems maisto produktams taikomas 4.8 % tarifas).

Direktyvoje taip pat numatyta teisė penkioms valstybėms narėms (Belgijai, Airijai, Liuksemburgui, Austrijai ir Portugalijai) taikyti tarpinius PVM tarifus, kurių dydis svyruoja nuo 12 proc. – 13,5 proc. Plačiausiai šis tarifas taikomas Airijoje (trylikai prekių/paslaugų rūšių), o mažiausiai – Austrijoje (tik vietinių vynuogių augintojų pagamintam vynui).

Direktyvos VIII dalies 4 skyriuje yra numatyta teisė dešimčiai valstybių narių (Belgijai, Danijai, Airijai, Italijai, Kiprui, Maltai, Lenkijai, Suomijai, Švedijai ir Didžiajai Britanijai) papildomai taikyti nulinius PVM tarifus. Plačiausiai šis tarifas taikomas Didžiojoje Britanijoje (dvidešimčiai prekių/paslaugų rūšių), o mažiausiai – Danijoje (laikraščių, išleidžiamų dažniau kaip kartą per mėnesį, tiekimui) ir Lenkijoje (knygų ir leidinių, atitinkančių tam tikras sąlygas tiekimui).

Valstybėse narėse ne tik taikomi skirtingi PVM tarifai, bet jais apmokestinamos ir nevienodos prekių/paslaugų grupės [žr. 12 priedą]. Prekių ir paslaugų, kurias tiekiant ar teikiant gali būti taikomi lengvatiniai PVM tarifai, sąrašas yra pateiktas Direktyvos III priede (žr. 4 priedą). Sąraše iš viso nurodyta 18 prekių/paslaugų grupių. Vienose šalyse daugiau prekių/paslaugų rūšių yra apmokestinama lengvatiniais PVM tarifais, kitose mažiau. Lengvatinių tarifų taikymo paplitimas valstybėse narėse matyti iš 4 paveikslo (sudaryta remiantis Europos Komisijos duomenimis). Joje parodyta, kelioms iš 18-os prekių/paslaugų grupių valstybės narės yra pasirinkusios taikyti lengvatinį arba išimtinai sumažintą PVM tarifą²⁴. Likusioms prekių/paslaugų grupėms yra taikomas tik standartinis, tarpinis, nulinis PVM tarifas arba jos visai PVM neapmokestinamos.

4 pav. Lengvatinių PVM tarifų taikymo paplitimas ES valstybėse narėse.



Kaip matyti iš diagramos, daugiausia prekių/paslaugų grupių, apmokestinamų lengvatiniais ar išimtinai sumažintais PVM tarifais, yra Graikijoje ir Liuksemburge, taip pat plačiai šie tarifai taikomi Lenkijoje, Čekijoje bei Slovėnijoje. Kaip jau anksčiau buvo minėta, Danijoje lengvatiniai ir išimtinai sumažinti PVM tarifai visai netaikomi. Mažiausiai tokiais tarifais apmokestinamų prekių/paslaugų grupių yra Bulgarijoje (lengvatinis tarifas taikomas tik viešbučio apgyvendinimo paslaugoms, jeigu jos įeina į turisto paketą, o visoms kitoms prekėms bei paslaugoms taikomas standartinis PVM tarifas), D. Britanijoje, Maltoje, Slovakijoje, Vengrijoje. Nors lengvatinių PVM tarifų taikymas kai kuriose valstybėse (pvz., D. Britanijoje, Maltoje) yra mažai paplitęs, bet šiose šalyse daugumai prekių/paslaugų grupių yra taikomas nulinis PVM tarifas arba jos visai PVM neapmokestinamos. Lietuvoje iš 18 prekių/paslaugų grupių lengvatinis PVM tarifas visiškai netaikomas vandens tiekimui; radijo ir televizijos transliavimui; teisei naudotis sporto infrastruktūra; tam tikrų organizacijų (kurias

²⁴ Kadangi ne visos prekės/paslaugos, įeinančios į tą pačią grupę apmokestinamos vienodais tarifais, diagramoje, jei nors vienai tos grupės prekei ar paslaugai taikomas lengvatinis ar išimtinai sumažintas PVM tarifas, tai ši grupė priskiriama prie tų grupių, kurioms valstybės narės pasirinko taikyti tokius (t.y. lengvatinius ar išimtinai sumažintus) tarifus. P.vz., viena iš prekių/paslaugų grupių yra maisto produktai. Lietuvoje lengvatinis 5 proc. PVM tarifas taikomas tik ekologiškai švariems maisto produktams, o visi kiti maisto produktai apmokestinami standartiniu 18 proc. PVM tarifu. Kadangi, nors dalis šios grupės produktų yra apmokestinama lengvatiniu tarifu, tai ši prekių grupė diagramoje priskirta prie tų grupių, kurioms taikomi lengvatiniai tarifai.

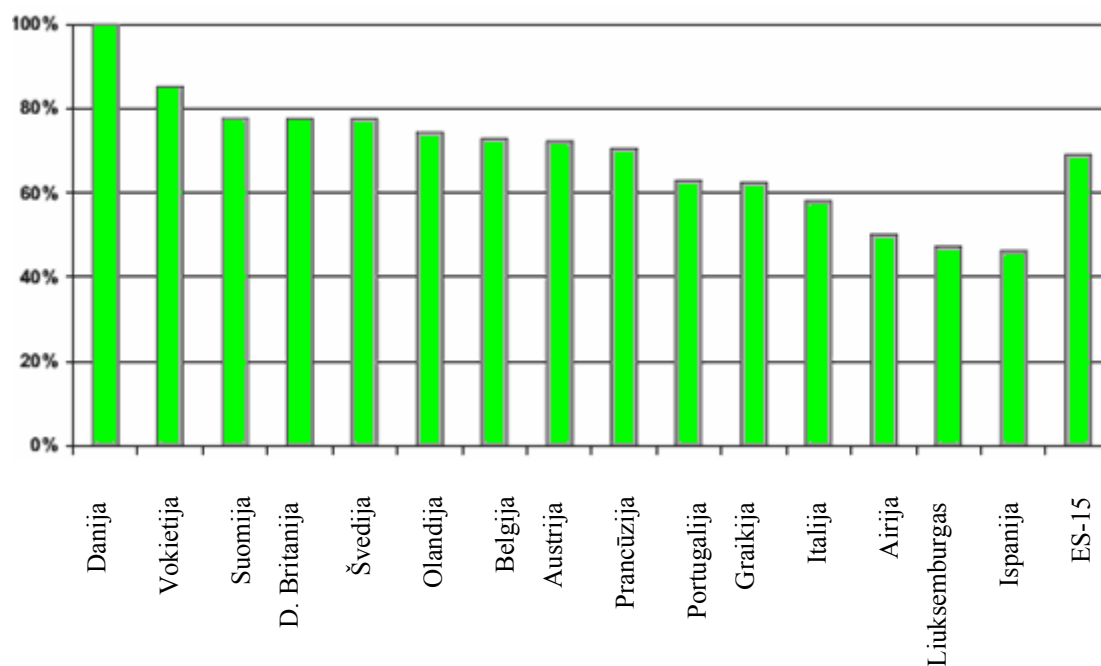
valstybės narės pripažįsta socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis ir kurios dalyvauja globos ir rūpybos arba socialinės apsaugos darbe) tiekiamoms prekėms bei teikiamoms paslaugoms; laidojimo ir kremavimo tarnybų paslaugų teikimui ir su tuo susijusių prekių tiekimui; medicininės ir dantų priežiūros bei gydymo šiluma paslaugų teikimui; paslaugų, susijusių su gatvių valymu, šiukšlių surinkimu ir atliekų apdorojimu, teikimui. Lyginant su kitomis ES valstybėmis narėmis, Lietuva kartu su Vokietija ir Austrija užima 8-ą vietą pagal lengvatinių ir išimtinai sumažintų PVM tarifų taikymą nustatytoms prekių/paslaugų grupėms. Kaimyninėse valstybėse (ypač Lenkijoje) lengvatinių PVM tarifų taikymas labiau paplitęs nei Lietuvoje.

Dauguma valstybių narių lengvatinius PVM tarifus taiko Direktyvos IV priede išvardintoms darbui imlioms paslaugoms (žr. 5 priedą). Net dvylika valstybių narių yra pasirinkusios lengvatinius tarifus taikyti privačių namų renovavimo ir remonto paslaugoms. Penkiose valstybėse (Belgijoje, Graikijoje, Liuksemburge, Olandijoje ir Lenkijoje) lengvatiniai tarifai taikomi smulkioms taisymo paslaugoms; penkiose valstybėse (Ispanijoje, Liuksemburge, Olandijoje, Lenkijoje ir Latvijoje) – kirpimo paslaugoms; keturiose (Graikijoje, Prancūzijoje, Portugalijoje, Čekijoje) - priežiūros paslaugoms namuose; trijose (Prancūzijoje, Liuksemburge ir Čekijoje) - langų ir patalpų valymui privačiuose namų ūkiuose. Lietuvoje lengvatinių PVM tarifų taikymas darbui imlioms paslaugoms nėra paplitęs. Kadangi šias paslaugas Lietuvoje daugiausia teikia PVM mokėtojais neįsiregistravę fiziniai asmenys, vykdančys individualią veiklą, arba mažos įmonės, todėl nėra būtinybės tokių paslaugų teikimą apmokestinti lengvatiniu PVM tarifu.

3.2. Pardavimų, apmokestinamų lengvatiniais pridėtinės vertės mokesčio tarifais, palyginimas

2004 metais buvo atliktas Europos Komisijos tyrimas apie standartinių ir lengvatinių PVM tarifų taikymą Europos Sąjungos šalyse. Remiantis 2000-ųjų metų duomenimis buvo nustatyta, kokią visų PVM apmokestinamų pardavimų dalį sudaro standartiniu PVM tarifu apmokestinami pardavimai. Kadangi Šeštojoje Direktyvoje numatytas lengvatinių PVM tarifų taikymas kai kurioms prekėms bei paslaugoms laikomas išimtine teise, kyla prielaida, kad didžioji pardavimų dalis turėtų būti apmokestinama standartiniu PVM tarifu. Bet Europos Komisijos atliktas tyrimas paneigia šią prielaidą. Remiantis valstybių narių duomenimis, grafike yra pavaizduotas santykis tarp pardavimų, apmokestinamų standartiniu PVM tarifu, ir visų PVM apmokestinamų pardavimų.

5 pav. Pardavimų, apmokestinamų standartiniu PVM tarifu, procentinė dalis visuose PVM apmokestinamuose pardavimuose (ES, 2000 metai) [10, p. 8].

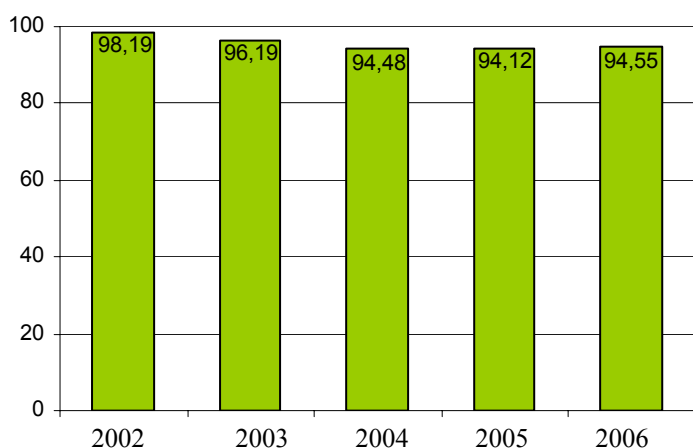


Tik vienoje šalyje (Danijoje) standartiniu PVM tarifu apmokestinami pardavimai sudaro 100 procentų visų PVM apmokestinamų tiekimų (taip yra, todėl, kad ten netaikomi lengvatiniai PVM tarifai). Valstybių narių vidurkis 2000 metais buvo 69 procentai. Aštuoniose valstybėse narėse (Vokietijoje, Suomijoje, Didžiojoje Britanijoje, Švedijoje, Nyderlanduose, Belgijoje, Austrijoje ir Prancūzijoje) šis santykis buvo didesnis už ES vidurkį (tarp 85 % ir 69%). Likusiose šalyse (Portugalijoje, Graikijoje, Italijoje, Airijoje, Liuksemburge ir Ispanijoje) pardavimų, apmokestinamų standartiniu PVM tarifu, lyginant su ES vidurkiu, buvo mažiau. Mažiausia tokių pardavimų dalis buvo Ispanijoje (46 %). Galima daryti išvadą, kad pastarosiose šalyse didžiąją pardavimų dalį sudaro lengvatiniais PVM tarifais apmokestinami pardavimai, todėl lengvatinio PVM tarifo taikymą negalima traktuoti kaip išimtį apmokestinant prekių bei paslaugų teikimą ar tiekimą.

Remiantis Vokietijos Statistikos departamento duomenimis, 2005 metais pardavimų, apmokestinamų standartiniu PVM tarifu, dalis visuose PVM apmokestinamuose pardavimuose buvo 87,5 % (lyginant su 2000 metų duomenimis, šis santykis keliais procentais išaugo).

Lietuvoje, remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos duomenimis, 2002 – 2006 metais šis santykis svyravo nuo 94,12 % iki 98,19 % (žr. 6 diagramą).

6 pav. Pardavimų, apmokestinamų standartiniu PVM tarifu, procentinė dalis visuose PVM apmokestinamuose pardavimuose (Lietuva)

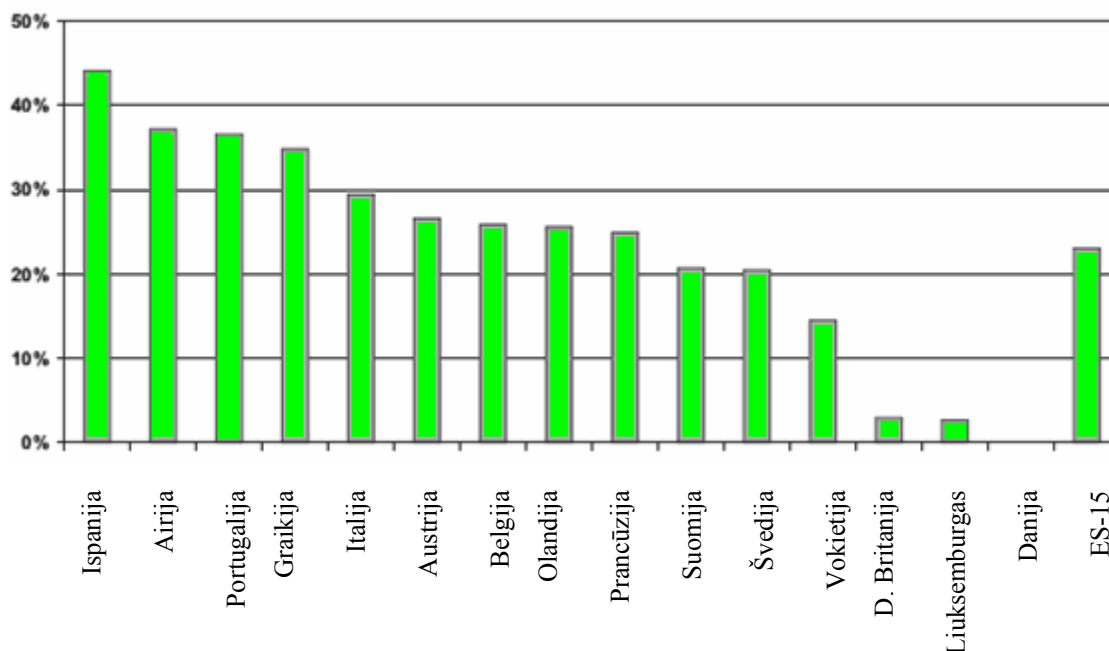


Šaltinis: pagal Lietuvos Respublikos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos duomenis

Nors ES valstybių narių duomenys yra 2000-ųjų metų, bet galima teigti, kad jie vėlesniais metais išliko panašūs, nes pastaraisiais metais nebuvo žymių PVM tarifų dydžių pokyčių šiose šalyse. Todėl, lyginant Lietuvos ir penkiolikos valstybių narių pardavimų duomenis, galima teigti, kad Lietuvoje gana didelę pardavimų dalį sudaro standartiniu PVM tarifu apmokestinami pardavimai.

Pagal Šeštąją Europos Sąjungos Direktyvą, valstybės narės gali taikyti vieną arba du lengvatinius tarifus. Lengvatiniai PVM tarifai negali būti mažesni kaip 5 procentai ir gali būti taikomi Šeštosios Direktyvos H priede nurodytoms prekėms ir paslaugoms. 7 lentelėje yra parodyta pardavimų, apmokestinamų lengvatiniu PVM tarifu, dalis lyginant su visais PVM apmokestinamais pardavimais. Kadangi, kai kuriose valstybėse narėse taikomi po du lengvatinius tarifus, todėl jais apmokestinami pardavimai buvo susumuoti.

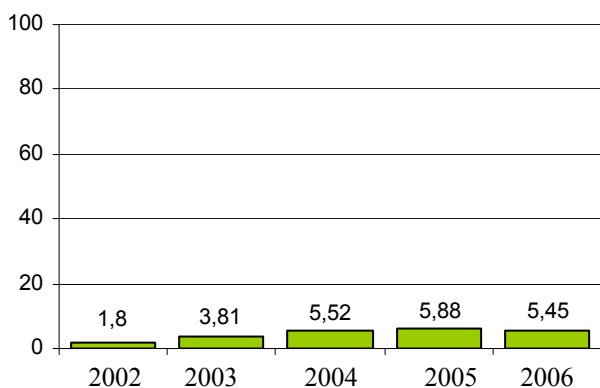
7 pav. Pardavimų, apmokestinamų lengvatiniais PVM tarifais, procentinė dalis lyginant su PVM apmokestinamais pardavimais (2000 metai) [10, p.9].



Pagal lentelėje pateiktus duomenis, galima matyti, kokie dideli skirtumai yra tarp valstybių narių. Didžiausia pardavimų, apmokestinamų lengvatinais PVM tarifais, dalis buvo Ispanijoje (44%), mažiausia dalis - Liuksemburge ir Didžiojoje Britanijoje (jie sudaro tik 3 %), o Danijoje, kaip jau anksčiau buvo minėta, lengvatiniai PVM tarifai visai netaikomi. Bendras Europos Sąjungos vidurkis yra 23 %.

Lietuvoje pardavimų, apmokestinamų lengvatiniu PVM tarifu, dalis lyginant su visais PVM apmokestinamais pardavimais 2002 metais buvo 1,8 %, 2003 metais ji dvigubai padidėjo (žr. 8 diagramą). Tai galima paaiškinti tuo, kad nuo 2003 metų daugėjo prekių/paslaugų grupių, kurioms taikomas lengvatinis PVM tarifas: 2002 m. lengvatinis tarifas taikytas vienai prekių/paslaugų grupei, 2003 m. pradžioje – penkioms, o 2006 m. viduryje – jau dvylikai grupių.

8 pav. Pardavimų, apmokestinamų lengvatinais PVM tarifais, procentinė dalis lyginant su visais PVM apmokestinamais pardavimais (Lietuva)

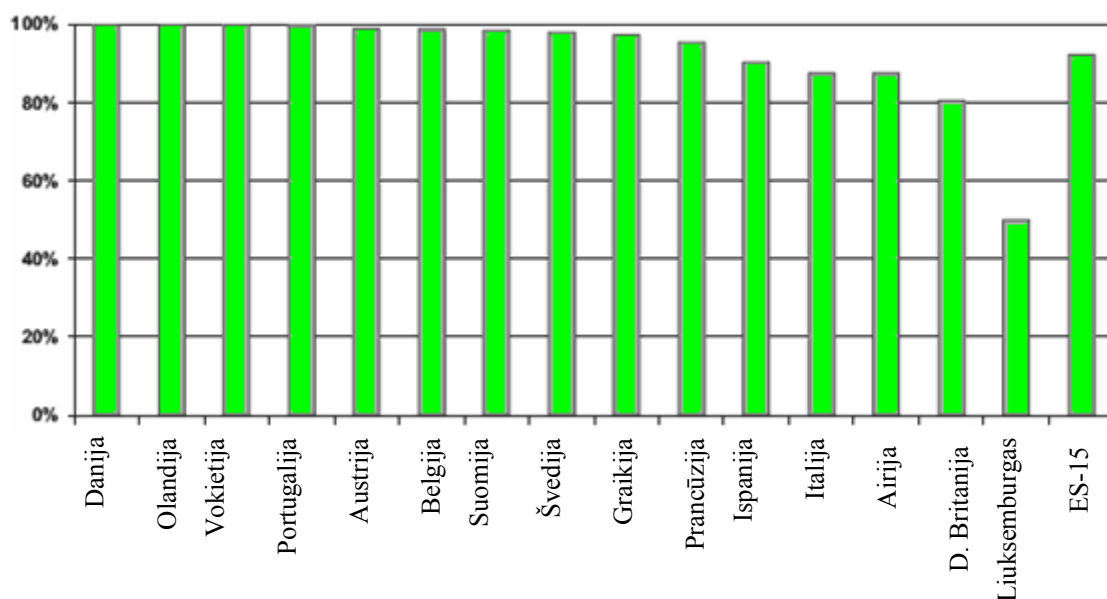


Šaltinis: pagal Lietuvos Respublikos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos duomenis

Lyginant 15 ES valstybių narių ir Lietuvos duomenis, matyti, kad Lietuvoje pardavimų, apmokestinamų lengvatiniu PVM tarifu, dalis visose PVM apmokestinamuose pardavimuose yra labai maža.

Sudėjus pardavimų, apmokestinamų standartiniais ir lengvatinais PVM tarifais, dalis, galima pamatyti, kokią pardavimų dalį sudaro tiekimai, apmokestinami išimtinai sumažintu, tarpiniu arba nuliniu PVM tarifu. Ši suma matyti 9 lentelėje.

9 pav. Pardavimų, apmokestinamų standartiniais ir lengvatiniais PVM tarifais, procentinė dalis visuose PVM apmokestinamuose pardavimuose (2000 metai). [10, p. 10].



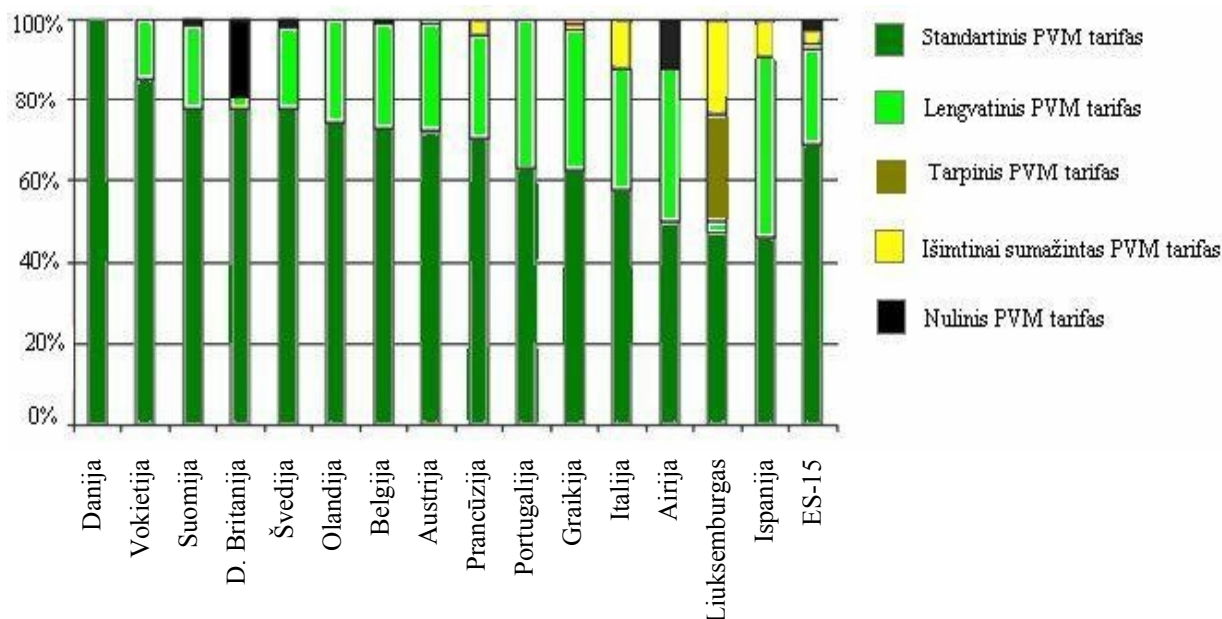
Iš lentelės matyti, kad septyniose valstybėse narėse ši suma buvo tarp 100 % ir 99 % (Danijoje, Nyderlanduose, Vokietijoje, Portugalijoje, Austrijoje, Belgijoje ir Suomijoje). Trijose šalyse (Švedijoje, Graikijoje, ir Prancūzijoje) šis dydis atitinkamai buvo 98 %, 97 % ir 96 %. Liuksemburge šis dydis mažiausias lyginant su kitomis valstybėmis narėmis (50 %).

Šeštojoje Direktyvoje septynioms valstybėms narėms (Graikijai, Ispanijai, Prancūzijai, Airijai, Italijai, Liuksemburgui ir Lenkijai) yra numatyta teisė taikyti išimtinai sumažintus PVM tarifus, kurie gali būti mažesni kaip 5 proc. 2000 metais Liuksemburge apie ketvirtadaliui (24 %) visų PVM apmokestinamų pardavimų buvo taikomas šis, išimtinai sumažintas, PVM tarifas. Tuo tarpu, tokių pardavimų dalis Prancūzijoje buvo mažesnė nei 5 %, Graikijoje – 2 %, o Airijoje mažiausia - tik 0,1 %.

Valstybės narės turi teisę taikyti ir tarpinį PVM tarifą, kuris turi būti nemažesnis kaip 12 %. Šis tarifas taikomas Belgijoje, Airijoje (tarpinis PVM tarifas sutampa su sumažintu PVM tarifu), Liuksemburge, Austrijoje ir Portugalijoje. Daugiausia pardavimų, apmokestinamų tarpiniu tarifu, 2000 metais buvo Liuksemburge (26 % visų PVM apmokestinamų tiekimų).

10 lentelėje yra pateikta apibendrinta informacija apie pardavimų, apmokestinamų įvairiais PVM tarifais, dalis ES valstybėse narėse.

10 pav. Pardavimų, apmokestinamų įvairiais PVM tarifais, procentinės dalys (2000 metai) [10, p. 13].



Nors mažiausia pardavimų, apmokestinamų lengvatinais PVM tarifais, dalis yra Liuksemburge ir D. Britanijoje (jie sudaro tik 3 proc. visų pardavimų), šiose šalyse plačiai taikomi išimtinai sumažinti (Liuksemburge) ir nuliniai (D. Britanijoje) PVM tarifai. Taigi, lyginant Lietuvos ir 15 ES valstybių narių duomenis, matyti, kad Danijoje ir Lietuvoje didžiausią pardavimų dalį sudaro standartiniais pridėtinės vertės mokesčio tarifais apmokestinami pardavimai.

4. LENGVATINIŲ PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO TARIFŲ TAIKYMO POVEIKIS EKONOMIKAI

4. 1. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo tikslai

PVM Europoje yra dažnas diskusijų objektas. Vieni specialistai teigia, kad būtina suvienodinti PVM tarifus visose ES valstybėse narėse, siekiant ekonominio augimo, vidaus rinkos veikimo bei sumažinti konkurencijos iškraipymus tarp rinkos dalyvių. Kiti ekspertai teigia, kad būtina taikyti lengvatinius PVM tarifus, siekiant mažesnių kainų, didesnio užimtumo, mažiau nelygybės ir pan. Siekiant įvertinti lengvatinių PVM tarifų tikslingumą, būtina išsiaiškinti, kokių tikslų norima pasiekti, taikant lengvatinius PVM tarifus, kokie jų taikymo rezultatai ir dėl ko šių tarifų taikymas dažnai kritikuojamas.

PVM – vartojimo mokestis. Nustatytas PVM lengvatinis tarifas turėtų duoti tiesioginę naudą vartotojui: nustačius mažesnę PVM tarifą, tiesiogiai turi sumažėti atitinkamų prekių (paslaugų) kainos, padidėti tokių prekių (paslaugų) paklausa, pasiūla, augti darbuotojų skaičius atitinkamuose sektoriuose. [7, 13 psl.]. Tai yra pagrindiniai lengvatinių PVM tarifų taikymo tikslai.

Vienas iš Europos Komisijos iškeltų tikslų buvo siekis suvienodinti gyventojų pajamas (po vartojimo). Tam tikroms prekių/paslaugų grupėms taikant lengvatinius PVM tarifus suvienodinamos gyventojų pajamos (po vartojimo), jei šių prekių/paslaugų kaina sumažėja asmenims, gaunantiems mažas pajamas. Čia kalbama apie pirmo būtinumo prekes (pvz., maisto produktams, šildymui ir pan.), kurioms didesnę pajamų dalį išleidžia mažas pajamas gaunantys asmenys. Kad šis tikslas būtų pasiektas, mažesnis PVM tarifas turi būti taikomas toms prekėms/paslaugoms, kurių daugiausia suvartoja mažas pajamas gaunantys namų ūkiai. Jeigu produktams, apmokestintiems lengvatiniais PVM tarifais, vienodą pajamų dalį skirs ir mažesnes, ir didesnes pajamas gaunantys namų ūkiai, tai lengvatinio tarifo taikymas nepateisins iškelto tikslo – suvienodinti gyventojų pajamas (po vartojimo). Galima daryti išvadą, kad kuo labiau skiriasi vartojimas tarp skirtingas pajamas gaunančių namų ūkių grupių, tuo didesnė PVM lengvatų taikymo įtaka. Kita būtina sąlyga – šių vartojimo dalių pasiskirstymas tarp mažas ir dideles pajamas gaunančių namų ūkių turi būti stabilus. Kitaip ši subvencijos schema mažas pajamas gaunantiems vartotojams nebus tinkama. Todėl reikia nuolat peržiūrėti prekių/paslaugų sąrašą, kurioms taikomi lengvatiniai PVM tarifai, ir jį koreguoti, atsižvelgiant į rinkos dalyvių poreikių pasikeitimus.

Europos Komisija atliko tyrimą [8], kuriuo buvo siekiama nustatyti vartojimo pasidalijimą tarp mažas ir dideles pajamas gaunančių namų ūkių. Penkiolikos valstybių, buvusių Europos Sąjungos valstybėmis narėmis iki 2004 metų, namų ūkiai buvo suskirstyti į 5 grupes pagal gaunamų pajamų dydį

(1 grupei buvo priskirti mažiausias pajamas gaunantys namų ūkiai, o 5 grupei – didžiausias pajamas gaunantys namų ūkiai). 11 lentelėje matyti, kaip tam tikrų rūšių prekių/paslaugų vartojimas pasidalija tarp šių vartotojų grupių.

11 lentelė. Vartojimo pasidalijimas tarp penkių vartotojų grupių, ES 15, 1999. [8, p. 73].

Prekių/paslaugų rūšys	G1	G2	G3	G4	G5	G1 / G5
Viešbučiai ir restoranai	5,4	5,7	6,1	6,8	7,2	0,76
Maisto produktai	21,3	18,8	16,7	15,0	11,7	1,83
Farmacijos gaminiai; knygos; kultūriniai renginiai	6,8	6,8	6,7	6,6	6,6	1,02
Elektra ir šildymas	3,1	2,7	2,4	2,1	1,8	1,71
Keleivių vežimas; socialinės paslaugos	12,4	12,1	12,1	12,3	12,9	0,96
Darbu imlios paslaugos	3,9	4,3	4,5	4,7	4,8	0,82
Gatvių valymas, šiukšlių surinkimas ir atliekų apdorojimas	2,8	2,9	3,2	3,2	3,9	0,73
Kitos prekės ir paslaugos	44,2	46,6	48,3	49,4	51,1	0,89
	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	

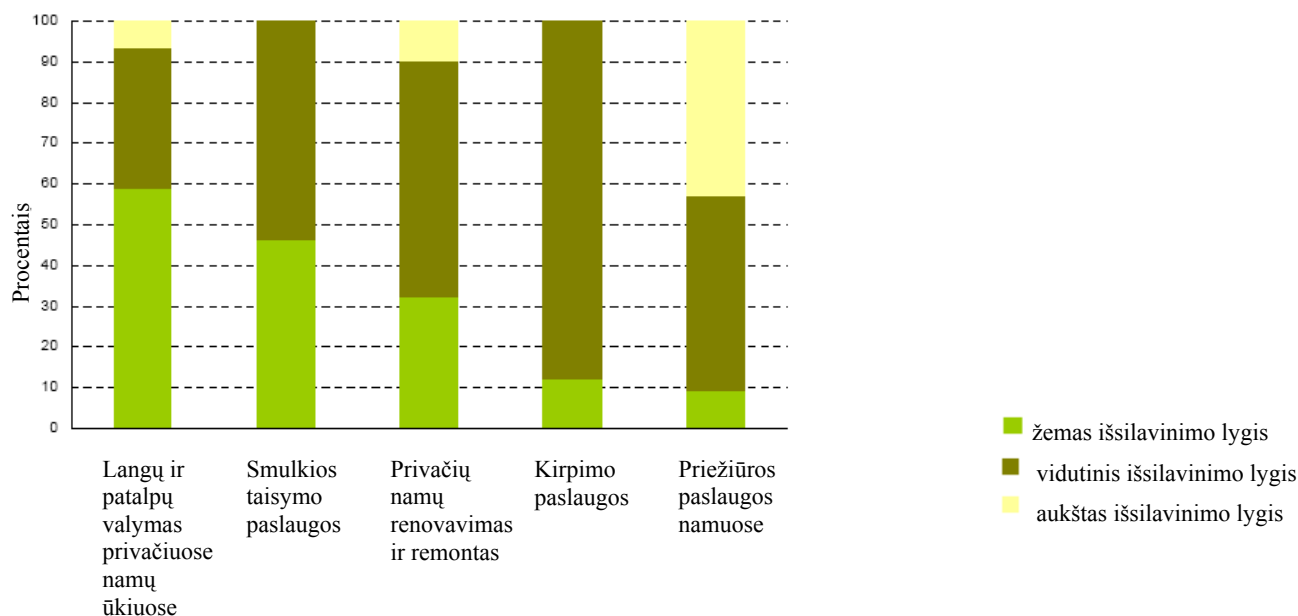
Mažas pajamas gaunantys namų ūkiai beveik dvigubai didesnę savo pajamų dalį skiria maisto produktams, elektros bei šildymo paslaugoms, lyginant su dideles pajamas gaunančiais namų ūkiais. Tai reiškia, kad PVM lengvatų taikymas šių prekių/paslaugų grupėms naudos duoda ir dideles pajamas gaunantiems namų ūkiams, bet ši lengvata daug naudingesnė būtų mažas pajamas gaunantiems vartotojams, nes jie žymiai didesnę savo pajamų dalį išleidžia būtent šiems produktams įsigyti. Šiuo metu visiems maisto produktams lengvatinius PVM tarifus taiko Graikija (9%), Ispanija (4%;7%), Airija (0%; 4,8%; 13,5%), Italija (4%; 10%), Liuksemburgas (3%), Olandija (6%), Austrija (10%), Čekija (5%), Malta (0%), Slovėnija (8,5%). Lengvatinių PVM tarifų maisto produktams visai netaiko Danija (25%), Suomija (17%), Estija (18%), Vengrija (20%), Slovakija (19%), Bulgarija (20%) ir Rumunija (19%). Lietuvoje taikomas 18%, o kai kuriems maisto produktams (mėsai, paukštienai, žuvies produktams ir ekologiškiems maisto produktams) 5 % PVM tarifas. Buvo diskusijų dėl lengvatinio PVM tarifo taikymo daržovėms, vaisiams, uogoms, pieno ir duonos produktams (apie tai išsamiau kalbame kitame poskyryje).

Europos Komisijos tyrime taip pat buvo iškelta prielaida, jog taikant lengvatinius PVM tarifus tam tikroms prekių/paslaugų grupėms turi sumažėti jų kainos, todėl šios prekės/paslaugos kainų atžvilgiu tampa prieinamos mažas pajamas gaunantiems vartotojams. Tai turi įtakos visuomenės kultūros ir savimonės lygio didinimui (pvz., dėl sumažinto PVM tarifo taikymo knygoms, žemėlapiams, teatrų bilietams ir pan.), sveikos gyvensenos skatinimui (sumažintų tarifų taikymas

ekologiškiems maisto produktams), gamtos apsaugai (jei lengvatiniai tarifai būtų taikomi tam tikriems namų ūkio prietaisams, taupantiems energiją) ir pan.

Pradėjus taikyti lengvatinius PVM tarifus taip pat buvo siekiama sumažinti nelegaliai dirbančiųjų skaičių ir padidinti produktyvumą. Dėl to 1999 m. spalio mėn. Europos Taryba valstybėms narėms suteikė teisę taikyti lengvatinius PVM tarifus darbui imlioms paslaugoms, t.y. tokioms paslaugoms, kurias dažniausiai teikia nelegaliai dirbantys asmenys²⁵ arba potencialūs paslaugų pirkėjai šias paslaugas teikia patys sau, nes dėl didelių mokesčių (pelno, pajamų, PVM) per brangu šias paslaugas įsigyti rinkoje. Todėl, siekiant sumažinti darbui imlių paslaugų kainą, buvo priimtas sprendimas apmokestinti jas lengvatiniu PVM tarifu. Pirmiausia tokiu būdu siekiama sumažinti nelegaliai dirbančiųjų skaičių, kurie iškraipo rinkos konkurenciją, šias paslaugas teikdami mažesnėmis kainomis, lyginant su legaliais darbuotojais, ir padaro žalą šalies biudžetui, nuo gautų pajamų nemokėdami mokesčių. Antra, jei asmenims turintiems specializaciją, būtų prieinama darbui imlių paslaugų kaina, jie galėtų sutaupyti laiką, kurį sugaišta atlikdami šias paslaugas patys sau, o sutaupyta laiką galėtų skirti savo darbo kokybės gerinimui. Taigi, galima teigti, kad mažesni PVM tarifai daro įtaką produktyvumo didinimui, o kartu ir BVP augimui. Trečia, lengvatinių PVM tarifų taikymas darbui imlioms paslaugoms daro įtaką žemą išsilavinimą turinčių asmenų užimtumo didinimui. Iš 12 grafiko matyti, kad gana didelė dalis žemą išsilavinimą turinčių darbuotojų veikia šiuose sektoriuose.

12 paveikslas. Asmenų, teikiančių darbui imlias paslaugas, išsilavinimas. [8, p. 28].



Dėl sumažinto PVM tarifo sumažėja kaina, tai įtakoja tokių paslaugų paklausos padidėjimą, o dėl to ir žemos kvalifikacijos darbuotojų paklausos išaugimą. Šis argumentas galioja tik toms šalims, kuriose yra nelanksti darbo rinka žemos kvalifikacijos darbuotojams. Lietuvoje lengvatinis PVM tarifas darbui imlioms paslaugoms netaikomas ir, kaip ankstesniame skyriuje buvo minėta, nėra

²⁵ Paslaugas teikia nesudarę darbo sutarčių, neįregistravę individualios veiklos ar neišsiėmę verslo liudijimo.

būtinybės taikyti, nes šias paslaugas mūsų šalyje daugiausia teikia PVM mokėtojai neįsiregistravę fiziniai asmenys (vykdantys individualią veiklą) arba mažos įmonės.

Lietuvoje pradėjus taikyti lengvatinius PVM tarifus, buvo siekiama sumažinti kainas, padidinti užimtumą, suvienodinti konkurencines sąlygas prekiaujantiems turgavietėse ir kitose panašiose prekybos vietose (tokie prekiautojai nėra PVM mokėtojai) bei mažmeninės prekybos tinkle bei skatinti kokybiškesnių produktų vartojimą, padidinti gamintojų ir perdirbėjų konkurencingumą, palyginus su kaimyninių šalių gamintojais. [7, p. 10].

4. 2. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų poveikis kainai, paklausai ir užimtumui

PVM tarifo pakeitimas įtakoja visą ekonomikos grandinę. Tai priklauso nuo trijų elgesio ryšių. Visų pirma, sumažinus PVM tarifą, mažėja kainos. Antra, atsakas į kainų sumažėjimą – vartojimo padidėjimas. Trečia, gamintojai ir paslaugų teikėjai privalo priimti naujus darbuotojus, kad patenkintų padidėjusią paklausą. Ekonominiai įvertinimai, kurie detaliau aptarti Europos Komisijos ataskaitoje [8], įrodė, kad šių trijų efektų egzistavimas yra neigiamas, bet poveikių stiprumas tarp sektorių gali skirtis, nes jis priklauso nuo sektorių savybių.

Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų poveikis kainai

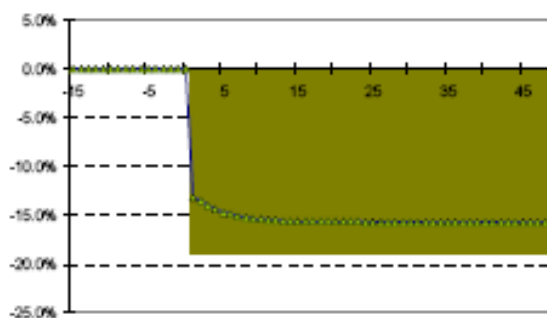
Kaip gamintojai, prekių bei paslaugų pardavėjai reaguos į PVM tarifo sumažėjimą priklauso nuo rinkos struktūros. Konkurencingoje rinkoje (kai nė vienas iš rinkos dalyvių negali daryti įtakos produkto kainai bei gamybai) kainų sumažėjimas bus greitai pastebimas. Sumažinus PVM tarifą, gamintojai ir prekių bei paslaugų pardavėjai sieks užimti kuo didesnę rinkos dalį: mažindami kainą norės parduoti kuo daugiau produktų, taip didindami savo pelną. Jeigu rinka pasižymi silpna konkurencija, tai sumažinus PVM tarifą, kainų sumažėjimas bus nežymus, nes dėl PVM tarifo sumažėjimo didžiąją dalį susidariusio pelno įmonės pasiliks sau.

Europos Komisijos ataskaitoje teigiama, kad terminas, per kurį kaina sureaguoja į PVM tarifo pokytį priklauso nuo kapitalo intensyvumo pramonėje ir darbo rinkos stabilumo šalyje. Pagal bendrąją schemą, sumažinus PVM tarifą, mažėja kaina, o tai daro poveikį paklausos didėjimui. Įmonė, savo veikloje naudojanti įrenginius, negali iš karto sureaguoti į paklausos padidėjimą, nes technologijų įsigijimas, specialistų apmokymas užima šiek tiek laiko, o tai reikalauja papildomų kaštų bei viršvalandžių. Todėl, kai padidėja investicijos bei kapitalas ta pačia linija kaip ir paklausa, tada galima tikėtis kainos reakcijos į PVM tarifo pokytį. Gamintojai stipriai nereaguos į PVM tarifų pokyčius, jei žinos, kad jie yra laikini. Todėl, jei tikimasi, kad paklausa sugrįš į pradinį lygį, gamintojai pirmenybę teiks atsargų ir darbuotojų išlaikymui tame pačiame lygmenyje.

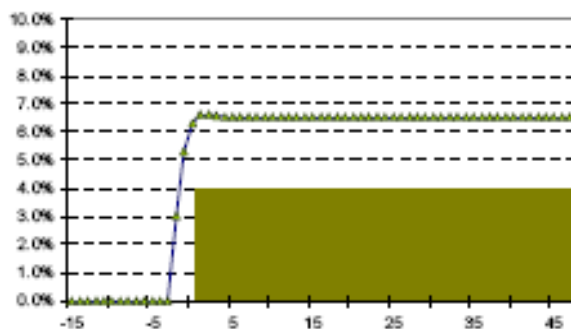
Kai kuriose ES valstybėse narėse pastebima ryški PVM tarifų sumažinimo įtaka kainų pokyčiui. Pavyzdžiui, Italijoje dėl 2002 metais 10-čia procentų padidinto PVM tarifo laikraščiams jų kainos išaugo 14 procentų, Švedijoje 2001 metais sumažinus 19 procentų PVM tarifą knygoms, jų kaina sumažėjo 12 procentų (šie ir kiti pavyzdžiai, rodantys, kaip PVM tarifų pokytis įtakojo kainos pasikeitimą, pateikti 13 paveiksle). Nagrinėjant mažų PVM tarifų pokyčių poveikį kainai, skaičiai neatspindi realių rezultatų, todėl tokie pavyzdžiai nepateikti.²⁶

13 paveikslas. PVM tarifo pakeitimo įtaka kainos procentiniam pokyčiui. [9, p. 44].

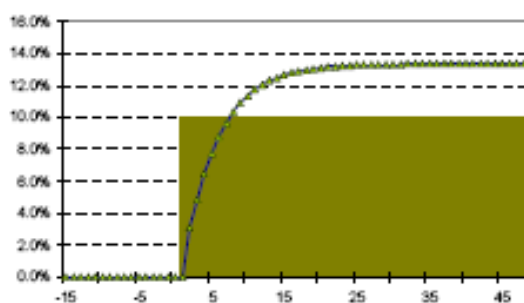
Knygos, Švedija



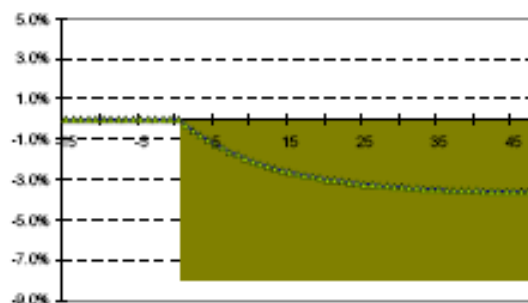
Avalynė, Italija



Laikraščiai, Italija



Kirpimo paslaugos, Airija



Vertikaloje ašyje pavaizduotas PVM tarifo (užtūsuotas fonas) ir kainos (linija) procentinis pokytis, horizontalioje ašyje – laikas.

Kiek kitoks lengvatinių PVM tarifo poveikis kainoms pastebėtas Lietuvoje. 2003 m. sausio 1 d. pradėjus taikyti lengvatinį 5 proc. PVM tarifą viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms, nustatyta, kad vienos nakvynės kaina apgyvendinimo įstaigose augo. Taigi, PVM lengvata neturėjo reikšmingos įtakos šių paslaugų kainoms, tačiau leido sulėtinti kainų augimą. „Nenustačius PVM lengvatinio tarifo, kainos būtų tik nedaug (6 – 7 proc.) aukštesnės. Ekonometrinių skaičiavimų būdu nustatyta, kad ši PVM lengvata padarė įtakos įstaigų pelno augimui.“ [7, 15 psl.] (žr. 7 priedo 1 pav.).

²⁶ Taip yra todėl, kad kainos pokytį labiau įtakoja kiti faktoriai, nei mažas PVM tarifo pokytis. Be to, esant mažam PVM tarifo pokyčiui, gamintojai ir mažmeninės prekybos pardavėjai nebus suinteresuoti keisti kainas, nes tai gali būti susiję su didesniais kaštais (pvz., kainoraščių pakeitimo kaštai).

Valstybės kontrolės ataskaitoje teigiama, kad nuo 2003m. sausio 1 d. paukštienos mažmeninės kainos pastebimai sumažėjo (žr. 7 priedo 2 pav.), o daugumos mėsos rūšių mažmeninės kainos tik laikinai sumažėjo. Šios kainos pradėjo mažėti 2002 m. (tais metais pastebimas didžiausias kainų sumažėjimas), o 2003 m. IV ketvirtyje mažmeninė mėsos kainos pradėjo žymiai kilti (žr. 7 priedo 3 pav.). Analizuojant PVM lengvatos poveikį gyvų, šviežių ir atšaldytų žuvų kainai nustatyta, kad lengvatinis PVM tarifas turėjo taip pat tik laikiną įtaką produkcijos kainoms. 2004 m. vasario 1 d. 13 proc. punktų sumažinus PVM tarifą, šios produkcijos kainos per 2004 metus, palyginti su 2003 m. sumažėjo iki 12 proc. (pastebima tiesioginė lengvatinio PVM tarifo taikymo nauda galutiniam vartotojui). Tačiau nuo 2005 m. pradžios žuvų produktų kainos vėl pradėjo sparčiai kilti (žr. 7 priedo 4 pav.). Valstybės kontrolės nuomone, dėl nustatyto lengvatinio PVM tarifo žuvies produktams gamintojai laikinai padidino savo konkurencingumą, t.y. jie įgijo geresnę galimybę konkuruoti kainomis nemažindami uždirbamo pelno.

Prieš pradėdant taikyti lengvatinius PVM tarifus bilietams į kultūros renginius ir sporto varžybas, parlamentarai prognozavo, kad jų kaina turėtų mažėti bent 10 proc. Šias pataisas siūlė Seimo nariai vadovavosi kaimyninių šalių patirtimi (Latvijoje taikomas 0 proc., Estijoje – 5 proc., Lenkijoje ir Čekijoje – po 7 proc. PVM tarifas bilietams į kultūros ir sporto renginius) ir tikėjosi, kad PVM lengvata paskatins mažinti bilietų kainas, kartu suteikiant galimybę juos įsigyti mažesnes pajamas gaunantiems žmonėms. Tuo tarpu, jau prieš pradėdant taikyti lengvatinius PVM tarifus teatrų bei renginių organizavimo kompanijų vadovai abejojo, ar bilietai gerokai pigės. Jie teigė, kad PVM tarifą sumažinus 13 proc. punktų, gaunamas papildomas pajamas rengėjai bus linkę išleisti pramogų kokybei gerinti, kultūros įstaigų išlaikymui bei menininkų bei sportininkų atlyginimams didinti. Valstybės kontrolės ataskaitoje patvirtinama, kad remiantis atlikta gyventojų apklausa, nustatyta, kad PVM lengvatiniai tarifai neturėjo didelės įtakos meno, kultūros ir sporto renginių kainoms.²⁷

Pavyzdžiai rodo, kad nors rinkos vienodai konkurencingos tiek kitose ES valstybėse narėse, tiek Lietuvoje, PVM lengvatinių tarifų poveikis kainoms nevienodas. Kai kuriose ES valstybėse narėse pastebėta ryški PVM tarifų įtaka kainoms. Remiantis Valstybės kontrolės išvada, mėsos, paukštienos ir žuvies produkcijos kainoms nustatytos mokesčio lengvatos Lietuvoje turėjo tik nedidelį trumpalaikį poveikį - leido laikinai sumažinti kainas ir sulėtinti jų augimą. Tuo tarpu apgyvendinimo įstaigų paslaugų bei meno, kultūros ir sporto renginių kainoms lengvatinis PVM tarifas reikšmingos įtakos nepadarė. Lietuvoje pastebėta netiesioginė PVM lengvatų įtaka tam tikrų sektorių produktų (naminių paukščių, mėsos) kainoms. T.y. PVM lengvatinio tarifo taikymo poveikis kainoms pasireiškė per materialinių investicijų ir gamybos apimčių augimą. Vadinasi, didesnę tiesioginę naudą dėl nustatyto

²⁷ Atlikus gyventojų apklausą, nustatyta, kad 33 proc. jų mano, jog, palyginti su 2005 metais, bilietų kainos į meno, kultūros ir sporto renginius nepakito, 49 proc. – šiek tiek pakilo, 7 proc. – šiek tiek sumažėjo. 7 proc. respondentų atsakė, kad kainų pokyčius lėmė PVM tarifo bilietams pasikeitimas.

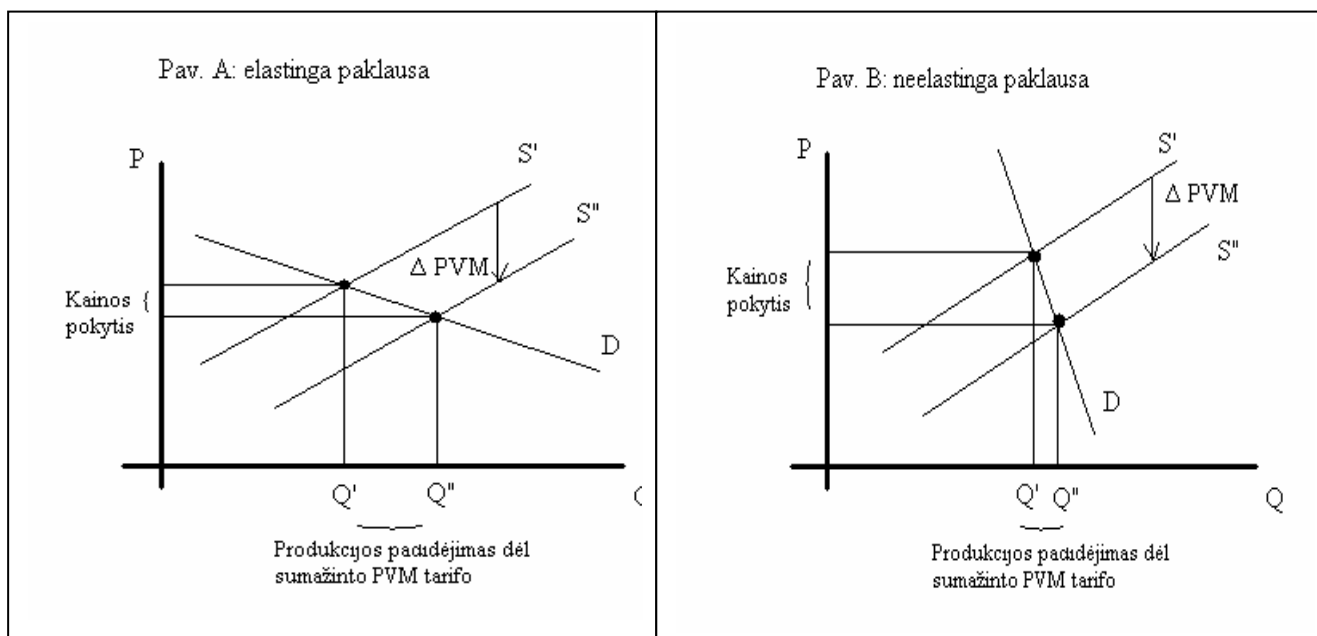
PVM lengvatinių tarifų Lietuvoje gavo ne prekių/paslaugų vartotojai, o įmonės, parduodančios lengvatiniu tarifu apmokestinamas prekes ir paslaugas.

Lengvatinio pridėtinės vertės mokesčio tarifo poveikis paklausai

Lengvatinių PVM tarifų įtaka galutinio vartotojo kainai jau aptarta. Sekantis žingsnis – įvertinti, kaip mažesnės kainos įtakoja paklausą.

PVM lengvatų įtaka vartojimui stipriai priklauso nuo prekių/paslaugų paklausos elastingumo kainai²⁸. Kuo vartotojai jautriau reaguoja į kainų pokyčius, tuo didesnė PVM tarifo sumažinimo įtaka. Jei paklausos kreivė yra labai elastinga, tai mažas kainos pokytis stipriai įtakoja paklausą. Tokiu atveju, aukštesnis PVM tarifas padidina prekės/paslaugos kainą, o šis pokytis stipriai mažina vartojimą. Ir atvirkščiai, dėl žemesnio PVM tarifo sumažėjusi prekių/paslaugų kaina pastebimai didina jų paklausą. Tai matyti 14 paveikslo A dalyje. Todėl ekonomiškai blogas sprendimas būtų padidinti PVM tarifą toms prekėms/paslaugoms, kurių paklausa labai elastinga. Kita vertus, jei būtų padidintas PVM tarifas toms prekėms/paslaugoms, kurių paklausa kainai neelastinga, šis žingsnis neturėtų beveik jokio poveikio vartotojų apsisprendimui dėl šių prekių/paslaugų pirkimo. Tai iliustruoja 14 paveikslo B dalis.

14 Paveikslas. Elastingos ir neelastingos paklausos kreivės.[9, p. 8].

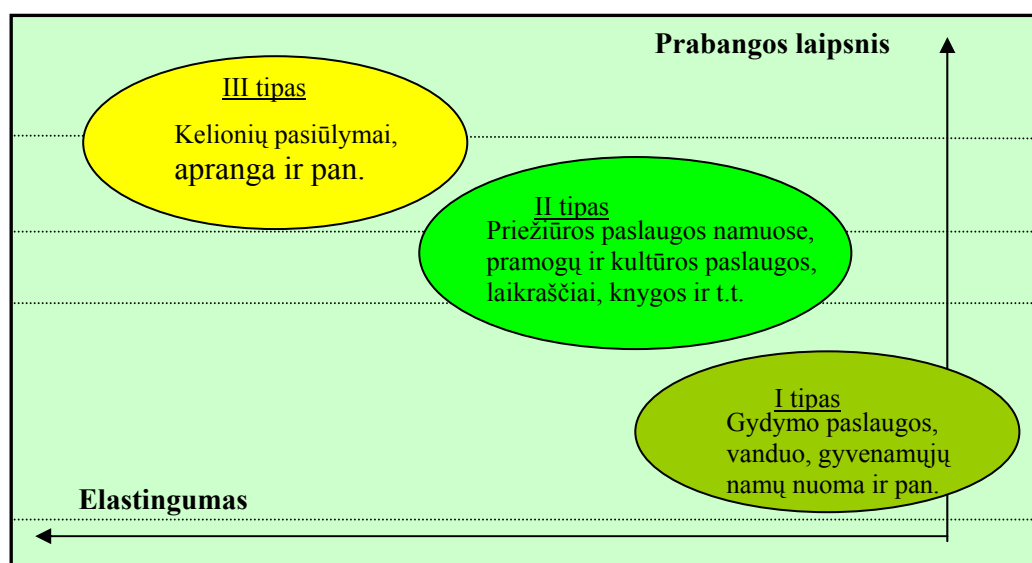


²⁸ Paklausos elastingumas kainai (price elasticity of demand) – paklausos reakcija į kainų pokytį. Paklausos elastingumas skaičiuojamas kaip paklausos pokyčio (procentais) ir kainos pokyčio (procentais) santykis. Sakoma, kad paklausa elastinga kainai, kai kainos pokytis sukelia didesnę nei proporcingą paklausos pokytį ir santykis yra didesnis už vienetą. Paklausa neelastinga kainai, kai kainos pokyčio sukeliama paklausos pokytis yra mažesnis už tam tikrą proporcingą pokytį ir santykis yra mažesnis už vienetą. Paklausa gali būti absoliučiai neelastinga, kai kainų pokytis nesukelia jokių paklausos permainų, ir absoliučiai elastinga, kai prekės ir paslaugos perkamos tik už vieną pastovią kainą. [5, 201 psl.]

Pirmo būtinumo prekių (pvz., maisto produktų) paklausa yra neelastinga. Jei šių prekių kaina sumažėja, galutinis vartotojas išlaiko tą patį vartojimo lygį, o sutaupytas lėšas dėl tokių produktų sumažėjusių kainų išleidžia brangesnėms prekėms/paslaugoms įsigyti. Jei pirmo būtinumo prekių kaina padidėja, tai jų paklausa išlieka beveik nepakitusi, nes vartotojai, norėdami patenkinti savo būtinausius poreikius atsisako prabangos prekių/paslaugų. Pastarųjų prekių/paslaugų paklausa yra elastinga, todėl vartotojai stipriai reaguoja į jų kainų pokyčius.

Europos Komisijos ataskaitoje išskirti prekių/paslaugų tipai pagal jų paklausos elastingumą ir prabangos laipsnį (žr. 15 pav.).

15 paveikslas. Prekių ir paslaugų tipai pagal paklausos elastingumą. [9, p. 51].



Pagal šį paveikslą, prekės ir paslaugos, kurioms dažniausiai taikomi lengvatiniai PVM tarifai, priskiriamos I ir II tipams. Tai daugiausia yra ne prabangos prekės/paslaugos, kurių paklausos elastingumas mažas arba vidutinis. Remiantis aukščiau aptartu kainos ir paklausos santykiu, galima daryti išvadą, kad tokių prekių/paslaugų kainų pokytis silpnai įtakoja jų paklausą ir norint padidinti šių prekių/paslaugų paklausą būtų netikslinga taikyti lengvatinį PVM tarifą.

Kyla klausimas, ar tikrai praktikoje pastebimas mažas lengvatinių PVM tarifų taikymo poveikis jais apmokestinamų prekių/paslaugų paklausai?

Viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugos nepriskiriamos pirmo būtinumo paslaugoms, todėl jų paklausa elastinga kainai. Lietuvoje 2002 m. šio sektoriaus paslaugų paklausos elastingumas kainai buvo 1,23²⁹. Tai reiškia, kad jei dėl sumažinto PVM tarifo taikymo šio tipo paslaugoms būtų sumažėjusi jų kaina, šių paslaugų paklausa turėtų žymiai išaugti. Nors Lietuvoje 2003 metais, pradėjus taikyti lengvatinį PVM tarifą šias paslaugas teikiančioms įmonėms, paslaugų

²⁹ Paklausos elastingumas buvo apskaičiuotas remiantis Valstybės kontrolės duomenimis.

$$E_D = \Delta Q_D \% / \Delta P \% = 1,23$$

$$\Delta Q_D \% = (847,5 - 752,1) / 752,1 * 100\% = 12,68\%$$

$$\Delta P \% = (75 - 68) / 68 * 100\% = 10,29\%$$

kur E_D - paklausos elastingumas kainai; $\Delta Q_D \%$ - kiekio procentinis pokytis; $\Delta P \%$ - kainos procentinis pokytis.

kaina nesumažėjo, bet remiantis Valstybės kontrolės ataskaitos duomenimis, Lietuvoje svečių skaičius apgyvendinimo paslaugas teikiančiose įmonėse didėjo: 2003 metais svečių, palyginti su 2002 m. padaugėjo 12,7 proc., 2004 m. – net 48,8 proc. [žr. 8 priedo 1 pav.). Ataskaitoje taip pat pabrėžiama, kad apgyvendinimo paslaugomis besinaudojančių asmenų skaičius būtų augęs ir nesumažinus PVM tarifo, tačiau ne tokiais dideliais tempais. Tai reiškia, kad nustatytas lengvatinis PVM tarifas tiesioginio poveikio paslaugos paklausai, ko buvo siekiama nustatant lengvatinį PVM tarifą, neturėjo. Paklausa didėjo ne dėl lengvatinio PVM tarifo nustatymo ir kainų sumažėjimo, o dėl materialinių investicijų, kurioms įmonės skyrė dėl sumažėjusio PVM tarifo papildomai padidėjusias pajamas.

Lietuvoje 2003 m., pradėjus taikyti lengvatinį PVM tarifą paukštienos produkcijai, jos paklausa lyginant su 2002 m. išaugo 22 proc., o 2005 m. išaugo net 124 proc. (lyginant su 2002 m.) (žr. 8 priedo 2 pav.). Įvedus lengvatinį PVM tarifą mėsos produktams, jų paklausa, lyginant su 2002 m., 2003 m. padidėjo 66 proc., o 2005 m. - net 166 proc. (žr. 8 priedo 3 pav.). Kalbant apie žuvies produkciją, pastebėtas priešingas reiškinys – lyginant 2004 m. ir 2005 m., vidaus paklausa žuvies produktams sumažėjo beveik 75 proc. [7, 20-21 psl.].

Paukštienos, mėsos, žuvies produkcija – tai maisto produktai. Nors jie priskiriami pirmo būtinumo prekėms, jų paklausa Lietuvoje, prieš pradėdant taikyti lengvatinius PVM tarifus, 2002 m. buvo gana elastinga: paukštienos produkcijos – 1,2, o mėsos produktų – net 2.³⁰ Todėl jų (ypač mėsos produkcijos) paklausa turėjo jautriai reaguoti į PVM tarifų sumažinimą, jei šis sumažinimas būtų atspindėjęs mažmeninėse prekių kainose. Nors kainų reakcija į lengvatinių PVM tarifų taikymą buvo menka ir laikina (paukštienos produkcijos kainų šiek tiek didesnė), bet, kaip matyti iš praktikos pavyzdžių, mėsos ir paukštienos produkcijos paklausa, sumažinus PVM tarifą, pastebimai išaugo. Tai įrodo, kad Lietuvoje nustatytas PVM lengvatinis tarifas tiesioginio poveikio produktų paklausai neturėjo. Valstybės kontrolės ataskaitoje teigiama, kad paukštienos bei mėsos paklausą tiesiogiai veikė gamybos apimtys, kurios išaugo dėl papildomų materialinių investicijų. Galima teigti, kad iškeltas tikslas – padidinti produktų paklausą tam tikruose sektoriuose (viešbučio tipo apgyvendinimo paslaugų, mėsos, paukštienos produkcijos) yra pasiektas, bet ne tokiu būdu, koku buvo siekiama nusprendus taikyti lengvatinius PVM tarifus.

Kitoks lengvatinių PVM tarifų poveikis kainai ir paklausai pastebėtas Prancūzijoje. Šios šalies pateiktoje ataskaitoje [12] teigiama, kad sumažinus PVM tarifą priežiūros paslaugoms namuose (pvz., pagalba namuose, vaikų, pagyvenusių, ligotų ar neįgalių žmonių priežiūra, taip pat langų ir patalpų valymas privačiuose namų ūkiuose) atitinkamai sumažėjo šių paslaugų kaina (t.y., įmonės nepasididino savo pelnu). REXE – CODE – Instituto duomenimis, šio sektoriaus paklausos elastingumas yra 1,3. Tai reiškia, kad sumažėjus kainai, labai išaugo šių paslaugų paklausa. Įmonių

³⁰ Paukštienos ir mėsos produkcijos paklausos elastingumas kainai apskaičiuotas remiantis Valstybės kontrolės duomenimis (buvo imti vidutiniai 2002 m. šių produktų kainos ir paklausos pokyčiai).

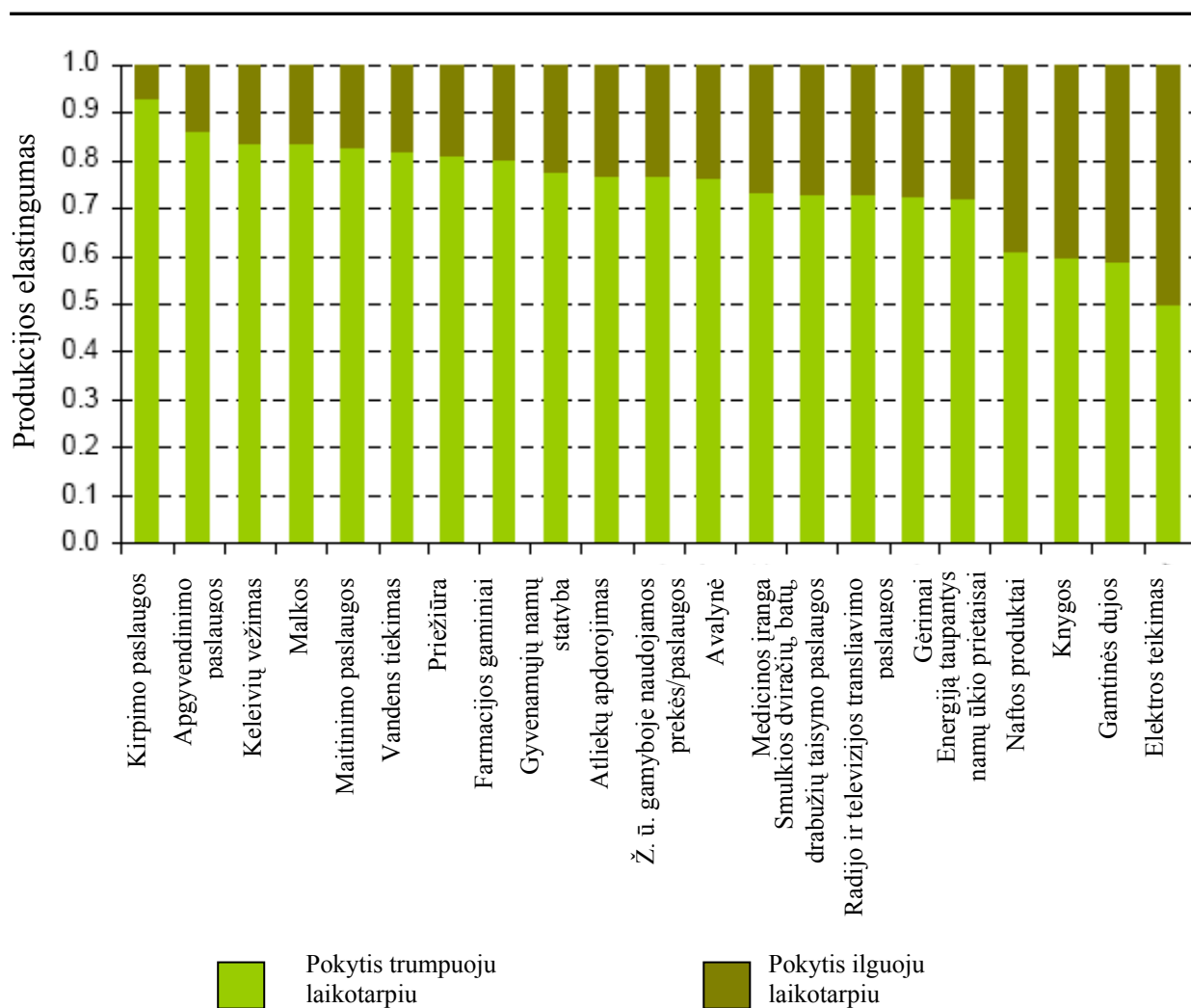
apklausa rodo, kad lengvatinio PVM tarifo taikymo nutraukimas neigiamai paveiktų įmonių veiklą, nes dėl padidėjusio PVM tarifo padidėtų paslaugų kaina, tai įtakotų paklausos, o kartu ir įmonių pelno sumažėjimą. Visa tai paskatintų darbuotojus nelegaliai pradėti teikti šios srities paslaugas. Prancūzijoje, apmokestinus lengvatiniais PVM tarifais privačių namų renovavimo ir remonto paslaugų teikimą, taip pat pastebėtas žymus šių paslaugų kainų sumažėjimas ir paklausos padidėjimas.

Vokietijoje buvo atlikti skaičiavimai, siekiant nustatyti tam tikrų paslaugų paklausos pokytį, jei joms būtų pradėtas taikyti sumažintas PVM tarifas (šio tyrimo santrauką žr. 11 priede). Skaičiavimais įrodyta, kad paslaugų paklausa, priklausomai nuo jos elastingumo kainai, skirtingai reaguoja į PVM tarifo pokyčius. Tai aiškiai matyti nagrinėjant gyvenamųjų namų statybos ir renovavimo paslaugų sritį (su prielaida, kad sumažinto PVM tarifo nauda galutiniam vartotojui perpus mažesnė, t.y. kita dalimi sumažinto PVM tarifo įmonės pasididina savo pelną). Jei paklausos elastingumas būtų 1,3, tai sumažinus vokišką PVM tarifą 9 procentais (nuo 16% iki 7%) pardavimai papildomai išaugtų 2,2 Mrd. eurų, o jei paklausos elastingumas būtų 2,8, tai pardavimai išaugtų net 4,7 Mrd. eurų. Jei viešbučio tipo apgyvendinimo paslaugų paklausos elastingumas būtų 0,8, tai pradėjus tokioms paslaugoms taikyti lengvatinį PVM tarifą, pardavimai išaugtų 1,88 Mrd. eurų, o jeigu paklausos elastingumas būtų 2,8, pardavimai padidėtų net 6,61 Mrd. eurų. (skaičiavimo tvarką žr. 11 priede).

Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų poveikis pasiūlai ir užimtumui

Siekiant įvertinti, kaip mažesnės kainos įtakoja gamybą, būtina atsižvelgti į du reikšmingus faktorius: kapitalo intensyvumą ir darbo rinkos sąlygas. Jeigu kapitalo intensyvumas yra aukštas (t.y., plačiai naudojamos technologijos) arba darbo rinka yra nejudri, tai gamybos įmonių reakcija į PVM tarifo sumažinimą yra lėta. Jei įmonės savo veikloje naudoja įrenginius, pastatus ir pan., tai joms reikia daug laiko bei lėšų gamybiniams pajėgumams, gamybai ir užimtumui sureguliuoti, siekiant patenkinti padidėjusią paklausą. Diagramoje matyti, kurių prekių/paslaugų tiekėjams bei teikėjams reikia daugiau, o kuriems mažiau laiko savo gamybą ar paslaugų teikimą pritaikyti prie padidėjusios paklausos (žr. 16 pav.).

16 paveikslas. Laukiamo gamybos ar paslaugų teikimo pokyčio įvertinimas ilguoju ir trumpuoju laikotarpiais, ES 25 [8, p. 44].



Kaip matyti iš diagramos, tose srityse, kuriose kapitalo intensyvumas yra aukštas, atsakas į PVM tarifo sumažinimą yra lėtas. Elektros pramonėje ilgiausiai užtrunkama prisitaikyti prie paklausos pokyčių – apie 50 procentų daugiau produkcijos teikiama ilguoju laikotarpiu. Europos Komisijos ataskaitoje teigiama, kad greičiausiai į kainos pokyčius sureaguoja darbu imlių, o ypač kirpimo, paslaugų teikėjai.

Lietuvoje paukštienos produkcijos gamyba pastaraisiais metais vystėsi labai sparčiai – nuo 2002 m. per trejus metus produkcijos gamyba išaugo daugiau negu dvigubai. Lietuvos gamintojai paukštienos produkcijos gamybos apimtį sparčiai didino, tenkindami augančią šios produkcijos paklausą tiek vidaus, tiek užsienio rinkoje. Palyginti su 2002 m., paukštienos pasiūla 2005 m. išaugo 138 proc. (žr. 9 priedo 1 pav.). Mėsos gamyba Lietuvoje taip pat išaugo, tačiau augimas buvo lėtesnis negu praėjusiais laikotarpiais. 2002 m. metinė mėsos gamyba, palyginti su 2001-aisiais, išaugo net 45,3 proc., o 2003 m., palyginti su 2002 m., - 24,5 proc. Todėl nagrinėjant tik gamybos apimčių pokyčius, negalima teigti, kad PVM lengvatinis tarifas 2003 m. pradžioje padarė didelį poveikį mėsos

gamybos apimtims. [7,20-21 psl] Tačiau ilguoju laikotarpiu pastebimas gana ryškus mėsos pasiūlos išaugimas Palyginti su 2002 m., mėsos pasiūla 2005 m. išaugo 98 proc. (žr. 9 priedo 2 pav.). Kadangi šio sektoriaus kapitalo intensyvumas yra aukštas, todėl mėsos gamybos įmonių reakcija į PVM tarifo sumažinimą buvo lėta.

Remiantis Valstybės kontrolės ataskaitos išvadomis, pastebima, kad didžiausią įtaką mėsos bei paukštienos produkcijos pasiūlos didėjimui padarė materialinės investicijos į šių sektorių įmones, kurių augimą paskatino mažesnis PVM tarifas. Materialinės investicijos daro atvirkštinį poveikį užimtųjų skaičiui gamybos įmonėse. Todėl pagal Valstybės kontrolės ataskaitos duomenis, 2001 – 2003 metų laikotarpiu mėsos³¹ gamybos (perdirbimo) įmonių darbuotojų skaičius mažėjo. Nustatytas PVM lengvatinis tarifas 2003 m. pradžioje nesustabdė šiose įmonėse dirbančių darbuotojų skaičiaus mažėjimo. Tik 2004 m. šis skaičius šiek tiek padidėjo, tačiau liko gana mažas, palyginti su 2000 ar 2001 m. (žr. 9 priedo 3 pav.). 2004 m. darbuotojų skaičiaus augimas Valstybės kontrolės ataskaitoje siejamas su Lietuvos įstojimu į ES (naujos eksporto galimybės, galimybės pasinaudoti ES struktūrinių fondų parama ir pan.).

Taigi, Lietuvoje nustatytas lengvatinis PVM tarifas turėjo teigiamą įtaką pasiūlai (nors tai ir pasireiškė per sumažinto PVM tarifo naudą materialinėms investicijoms), bet šiuose sektoriuose sumažėjo darbuotojų skaičius.

Statistikos departamentas prie LR Vyriausybės duomenų apie Lietuvos gamintojų žuvies produkcijos gamybos apimtis ketvirčiais iki 2004 m. neturi sukaupęs, todėl nebuvo galimybės palyginti žuvies produkcijos gamybos apimčių. Analizuojant užimtumą žuvies pramonės sektoriuje, nustatyta, kad darbuotojų skaičius 2003 m. padidėjo 9 proc., 2004 m. – 7 proc., 2005 m. duomenų apie žuvies pramonės sektoriaus darbuotojų skaičių Statistikos departamentas nepateikė. [7, 20-21 psl.]

Lietuvoje turizmo sektoriuje darbuotojų skaičius pradėjo didėti nuo 2003 m. (žr. 9 priedo 4 pav.). Bet Valstybės kontrolės ataskaitoje teigiama, kad užimtųjų skaičius turizmo sektoriuje būtų didėjęs ir nenustačius PVM lengvatinio tarifo, tačiau ne tokiais dideliais tempais.

Prancūzijoje iki 1996 m. priežiūros paslaugas namuose (pvz., pagalba namuose ir vaikų, pagyvenusių, ligotų ar neįgalių žmonių priežiūra) teikė susivienijimai (1996 m. jų buvo apie 4000). Tik 1996 m. atsirado galimybė įkurti privačias įmones, teikiančias tokias paslaugas. Nuo 1996 iki 1999 m. buvo įkurtos 135 įmonės, o jose dirbo 1400 darbuotojų. Šiuo periodu priežiūros paslaugų paklausa buvo labai didelė, bet teikiančiųjų tokias paslaugas buvo nedaug, nes tai buvo nepelninga veikla. Potencialiems priežiūros paslaugų pirkėjams (gaunantiems vidutinį darbo užmokestį) tokių paslaugų kainos buvo per aukštos, todėl jas įsigydavo iš nelegaliai teikiančių asmenų. Praėjus dvejiems metams

³¹ Statistikos departamento prie Vyriausybės duomenimis, naminių paukščių mėsos gamybos, paruošimo ir konservavimo įmonėse dirba nedaug darbuotojų. Statistikos departamentas prie Vyriausybės priskiria šiai veiklai įmones, kurių didesnę dalį apyvartos sudaro pajamos iš šios veiklos. Paukštienos produkcijos gamyba užsiima ir mėsos perdirbimo įmonės, todėl išvados dėl PVM lengvatinio tarifo taikymo poveikio darbuotojų skaičiui mėsos sektoriuje taikytinos ir paukštienos sektoriuje dirbančiųjų skaičiui. [7, 23 psl.]

po lengvatinio PVM tarifo įvedimo (2001 m. pab.) priežiūros paslaugas teikė 5 200 susivienijimų, 1 500 socialinės rūpybos centrai ir 250 privačių įmonių. Per dvejus metus privačių įmonių, veikiančių šioje srityje, skaičius beveik dvigubai išaugo (1999 m. buvo 135, o 2001 m. pab. – 250 įmonių). Darbuotojų skaičius išaugo 264% (3 700 darbo vietų). Sumažinus PVM tarifą, 2000/2001 m. įmonių apyvarta išaugo iki 130 Mln. eurų, t.y., lyginant su 1999 m. apyvarta išaugo 235%.

Prancūzijoje 2001 m. 1 625 000 asmenų dirbo statybos srityje, iš jų 285 000 viešajame sektoriuje ir 1 340 000 privačiame (1 006 000 nuolatinių darbuotojų, 82 000 laikinų darbuotojų ir 252 000 individualia veikla besiverčiančių darbuotojų). Renovavimo paslaugas teikė 56% iš 1 340 000 užimtųjų, dirbusių statybos srityje. T.y., 750 000 asmenų.

Šiam sektoriui būdingos tokios charakteristikos:

- ✓ visų pirma, jam būdingas cikliškumas (nuo 1991 iki 1996 m. 170 000 darbuotojų prarado darbo vietas);
- ✓ šiame sektoriuje vyrauja mažos įmonės (jose vidutiniškai dirba 3,7 darbuotojai);
- ✓ šiame sektoriuje kapitalo intensyvumas yra žemas (t.y., paplites rankų darbas) ir didžioji dalis dirbančiųjų turi žemą išsilavinimą.

Praėjus dvejams metams po lengvatinio PVM tarifo remonto ir renovavimo paslaugoms įsigaliojimo, jau buvo pastebėtas ekonominės situacijos pagerėjimas. Dėl sumažėjusio PVM tarifo 2001 m. sektoriaus apyvarta išaugo 14% lyginant su 1999 metais (siekiė apie 1,4 Mrd. eurų). Apyvartos išaugimas sąlygojo naujų darbo vietų kūrimą, kurių 1991-1996 m. buvo labai sumažėję. Nuo 1997-2001 m. buvo sukurta 105 580 naujų darbo vietų, iš kurių 43 000 papildomai sukurtų darbo vietų buvo dėl lengvatinio PVM tarifo šiame sektoriuje taikymo.

Kaip matyti, lengvatinių PVM tarifų taikymas darbui imlioms paslaugoms Prancūzijoje pastebimai sumažino paslaugų kainas, o kartu padidino jų paklausą bei užimtumą [12].

Vokietijoje buvo atliktas tyrimas, kuriuo siekiama įvertinti darbo vietų skaičiaus pokytį, jei darbui imlioms paslaugoms būtų pradėtas taikyti lengvatinis PVM tarifas (tyrimo santrauką žr. 11 priede). Analizuojant lengvatinio PVM tarifo poveikį darbo vietų skaičiui, vadovaujamosi prielaida, kad sumažinto PVM tarifo nauda galutiniam vartotojui perpus mažesnė, t.y. kita dalimi sumažinto PVM tarifo įmonės pasididina savo pelną. Jeigu statybos ir renovavimo paslaugų paklausos elastingumas būtų 1,3, tai šioms paslaugoms pradėjus taikyti lengvatinį PVM tarifą, papildomai būtų sukurtos 33 154 darbo vietos, o jei paklausos elastingumas būtų 2,8, tai būtų sukurtos net 70 829 papildomos darbo vietos. Jeigu viešbučio tipo apgyvendinimo paslaugų paklausos elastingumas būtų 0,8, tai sumažinus PVM tarifą, būtų sukurtos 33 233 papildomos darbo vietos. O jei paklausos elastingumas būtų 2,8, tai būtų sukurta net 116 361 darbo vieta.

4. 3. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo vertinimas Lietuvoje

Kadangi, PVM – vartojimo mokestis, nustatant lengvatinius PVM tarifus pagrindinis tikslas buvo tiesioginė nauda vartotojui – mažesnės konkrečių produktų kainos. Tačiau, kaip nustatė Valstybės kontrolės atliktas tyrimas, Lietuvoje PVM tarifo sumažinimas atskiroms prekių/paslaugų grupėms neturėjo reikšmingos įtakos tų produktų kainų sumažėjimui. „Didžiausią naudą dėl sumažinto PVM tarifo gavo ne prekių (paslaugų) vartotojai, o įmonės, tiekiančios tokias prekes ar teikiančios tokias paslaugas“, — tokią išvadą padarė Valstybės kontrolė, atlikusi auditą dėl PVM lengvatinių tarifų taikymo.

Lietuvoje taikomų PVM lengvatų kasmet daugėjo. 2003 m. lengvatiniai tarifai buvo taikomi 5 prekių ar paslaugų grupėms, o 2006 m. — jau 12 grupių. Be to, Seimui nuolat teikiamos įstatymų pataisos, numatančios naujų PVM lengvatų taikymą.

Vienas iš siūlymų buvo – sumažinti PVM tarifą šiltnamiuose išaugintoms daržovėms. Seimo narių grupė, teikusi šį siūlymą, atkreipė dėmesį, kad šalies daržovių augintojams sunku konkuruoti su produkcija iš užsienio, nes Lietuvoje labai didelės išlaidos energetiniams ištekliams. Ypač sunku konkuruoti su Europos pietinių šalių augintojais, nes Lietuvos modernizuotose šiltnamiuose energetikos išlaidos, gerokai pakilus dujų kainai, sudaro apie 55%-60%, o pietinėse ES šalyse 3%-18% visų bendrų išlaidų. Be to, pramoniniam šiltnamių verslui trukdo ir turgavietės, nes jų pardavėjai nėra PVM mokėtojai. Jose parduodami vaisiai ir daržovės dažnai būna atvežtos iš Lenkijos ir kitų šalių, kuriose lengvatiniai PVM tarifai šių produktų grupei daug mažesni – kaimyninėje Lenkijoje - 0%, Olandijoje, Prancūzijoje, Vokietijoje taikomi 3%-5% PVM tarifai. Projekto autorių skaičiavimais, prekiniuose šiltnamiuose išaugintoms daržovėms PVM tarifą sumažinus nuo 18% iki 5%, įplaukos į biudžetą per metus sumažėtų 5-6 mln. Lt. [15]. Tačiau Vyriausybė nepritarė siūlymui šiltnamio išaugintoms daržovėms taikyti lengvatinį 5 proc. PVM tarifą. Pirmiausia dėl to, kad, remiantis Valstybės kontrolės 2006 m. gruodžio 19 d. ataskaita³², lengvatinis PVM tarifas paprastai nemažina produkcijos kainų, o padidina prekybininkų pajamas. Antra, tokia PVM lengvata būtų taikoma ne tik Lietuvos, bet ir kitų valstybių prekiniuose šiltnamiuose išaugintoms ir Lietuvoje realizuojamoms daržovėms, todėl tai nepadidintų Lietuvoje išaugintų daržovių konkurencingumo. Trečia, šią lengvatą būtų sunku administruoti, nes neaišku, kas būtų laikoma prekiniais šiltnamiais. Be to, daržovių augintojai savo produkciją dažnai tiekia didmeninės ar mažmeninės prekybos įmonėms, visuomeninio maitinimo įstaigoms ar kitiems PVM mokėtojams, todėl būtų sudėtinga nustatyti, kurios daržovės yra išaugintos prekiniuose šiltnamiuose ir kurioms turėtų būti taikomas lengvatinis PVM tarifas. [16].

Panašūs argumentai dėstomi siūlant lengvatinius PVM tarifus taikyti šalyje išaugintoms daržovėms, vaisiams bei uogoms. Tuo suinteresuoti pramoninkai ir žemdirbiai tikina, kad tai sudarytų

³² Valstybės kontrolės 2006 m. gruodžio 19 d. ataskaita Nr. 8000-7P-31 „Dėl pridėtinės vertės mokesčio lengvatinių tarifų taikymo“

palankesnes sąlygas konkuruoti su Lenkijos žemdirbiais, kurių auginamų vaisių ir daržovių savikaina gerokai mažesnė. Didžioji dalis žemės ūkio produktų: bulvės, grūdai, daržovės, vaisiai, mėsa, žuvis, miško produkcija, trąšos – iš viso daugiau kaip 60 produktų ir 3 paslaugų grupės – apmokestinami 3 proc. PVM tarifu. Be to, didelę naudą patirtų šalies gyventojai. Jie pradėtų vartoti daugiau daržovių, vaisių, uogų, o tai teigiamai paveiktų jų sveikatą. Jei būtų priimta ši siūloma pataisa, valstybės biudžetas negautų apie 19,3 mln. Lt. [15]. Vyriausybė šiam projektui taip pat nepritarė. Kaip ir aukščiau buvo minėta, pirmiausia dėl to, kad remiantis Valstybės kontrolės išvadomis, lengvatinio pridėtinės vertės mokesčio tarifo nustatymas tiesioginio poveikio prekių ir paslaugų kainoms nepadarė. Be to, Europos Bendrijos steigimo sutarties (Žin., 2004, Nr. 2-2) 90 straipsnyje nustatyta, kad valstybė narė negali tiesiogiai ar netiesiogiai apmokestinti kitų valstybių narių gaminių jokiais savo vidaus mokesčiais, didesniais už tuos, kuriais ji tiesiogiai ar netiesiogiai apmokestina panašius vietos gaminius. Taip pat, jokia valstybė narė negali apmokestinti kitų valstybių narių gaminių tokiais vidaus mokesčiais, kurie suteiktų netiesioginę apsaugą kitiems gaminiams. Todėl nustačius lengvatinį 5 procentų PVM tarifą bulvėms ir kitoms daržovėms, vaisiams ir uogoms, kurie tradiciškai auginami Lietuvoje, ir netaikant analogiškos PVM lengvatos daržovėms, vaisiams ir uogoms, tradiciškai neauginamiems Lietuvoje, tai galėtų būti traktuojama kaip Europos Bendrijos steigimo sutarties pažeidimas. [16].

Taip pat buvo siūlymų įteisinti lengvatinį PVM tarifą įvairiai mėsei, duonos bei pieno produktams. Tai kompensuotų išlaidas „socialiai pažeidžiamoms gyventojų grupėms“. Tačiau šio siūlymo svarstymą Vyriausybė atidėjo iki šių metų pabaigos, motyvuodama tuo, kad tai biudžetui kainuotų per brangiai — apie 200 mln. Lt

Lengvatinių PVM tarifų taikymas yra dažnas ekonomikos ekspertų ir tam tikrų institucijų atstovų kritikos objektas.

PVM lengvatos kritikuojamos dėl to, kad jos iškreipia konkurenciją, suteikdamos daliai gamintojų išskirtines sąlygas. Pavyzdžiui, 2003 m. nustatytas lengvatinis 5 procentų PVM tarifas šviežiai atšaldytai mėsei sudaro nevienodas konkurencines sąlygas ne tik kitų maisto gamybos šakų artimų pakaitalų gamintojams, bet ir visai ekonomikai. Konkurencijos iškraipymo pavojus pastebimas ir Lietuvos Respublikos Prezidento V. Adamkaus pasirašytame dekretu³³, kuriame teigiama, kad: „Įvertinus teisinius, ekonominius ir socialinius tokios PVM lengvatos (past.- taikomos visų rūšių meno ir kultūros bei sporto renginiams) įvedimo aspektus, pažymėtina, kad mokesčių lengvatos (...) privilegijuoja atskirų produktų gamintojus ar paslaugų teikėjus, o kitus diskriminuoja. Nors įstatyme ir gali būti nustatytas nevienodas teisinis reguliavimas tam tikroms asmenų kategorijoms, tačiau tokiu atveju turi būti aiškiai įvardijami objektyvūs tokių asmenų teisinės padėties skirtumai. Priešingu atveju

³³ Lietuvos Respublikos Prezidento dekretas Dėl Lietuvos Respublikos Seimo priimto Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 19 straipsnio papildymo įstatymo grąžinimo Lietuvos Respublikos Seimui pakartotinai svarstyti, Nr. 483. Valstybės žinios, 2005, Nr. 151-5536.

būtų pažeidžiamas Lietuvos Respublikos Konstitucijos 29 straipsnyje įtvirtintas asmenų lygybės principas, taikytinas ne tik fiziniams, bet ir juridiniams asmenims.“ Taigi, taikant PVM lengvatas yra pažeidžiamas lygiateisiškumo principas ir iškraipomos konkurencinės sąlygos, lyginant su kitų prekių/paslaugų teikėjais, kurioms netaikomi lengvatiniai PVM tarifai.

Šio principo pažeidimą taip pat pastebi Lietuvos laisvosios rinkos instituto ekspertai. Lygybės principas teigia, kad mokesčių taisyklės nustatomos nepriklausomai nuo veiklos rūšies ar mokesčio mokėtojo statuso. Šis principas reiškia mokesčių taisyklių vienodumą visiems mokesčių mokėtojams. Būtent šio principo pažeidimas yra mokesčio lengvata – privilegija išrinktiesiems mokesčių mokėtojams. [19].

Konkurencijos iškraipymas dėl PVM tarifų skirtumų pastebimas ne tik nacionaliniu, bet ir tarptautiniu lygiu. Vokietijoje kai kurios interesų grupės siekia iškovoti teisę taikyti lengvatinius tarifus viešbučių teikiamoms apgyvendinimo paslaugoms. 21 iš 27 valstybių narių taikomas lengvatinis PVM tarifas šioms paslaugoms, išskyrus Daniją, D. Britaniją, Slovakiją ir Vokietiją. ES valstybėse narėse apgyvendinimo paslaugoms taikomi PVM tarifai yra labai skirtingi. Didžiausi tarifai taikomi Danijoje (25 %), Slovakijoje, Vokietijoje (po 19 %), mažiausias Liuksemburge (3 %). Tokie PVM tarifų skirtumai įtakoja konkurencijos iškraipymus, ypač jei tie skirtumai ryškūs tarp kaimyninių valstybių. Pavyzdžiui, Vokietijoje apgyvendinimo paslaugoms yra taikomas 19 % PVM tarifas, o kaimyninėse šalyse, išskyrus Daniją, PVM tarifai daug mažesni. Pvz., Liuksemburge 3%, Šveicarijoje 3,6 %, Prancūzijoje 5,5 %, Olandijoje, Belgijoje po 6 %, Lenkijoje 7 % PVM tarifas. Dėl taikomų mažesnių lengvatinių PVM tarifų apgyvendinimo paslaugų teikėjai kaimyninėse šalyse gali savo paslaugas turistams pasiūlyti už patrauklesnę kainą nei Vokietijoje.[20, p. 8].

PVM lengvatos dažnai kritikuojamos ir dėl jų painumo. Nėra nustatytos objektyvios ribos, kam taikyti lengvatinius PVM tarifus. Neretai jų taikymas prieštarauja logikai, pvz., Vokietijoje lengvatinis 7 % PVM tarifas taikomas kačių maistui, o kūdikių vystyklams – 19 %; arba obuoliai yra apmokestinami 7 % PVM tarifu, o iš jų išspaustos sultys jau 19 %; šokoladui, kavai, arbatai taikomas 7 %, o mineraliniam vandeniui ir sultims – 19 % PVM tarifas. Kyla klausimas, kodėl Lietuvoje lengvatiniai PVM tarifai taikomi mėšai, o ne pienui ar kiaušiniams. Galima teigti, kad tai interesų grupių kovos rezultatas. Interesų turintys žmonės, kovodami už lengvatinių PVM tarifų taikymą, siekia, kad jų produktas būtų išskirtas iš kitų. O vienai interesų grupei išsikovojus lengvatą, tą patį bando daryti ir kita, todėl galima daryti prielaidą, kad lengvatos turi tendenciją plisti.

Vienas iš patraukliausių PVM bruožų yra objektyvumas ir paprastumas, kuriuos dar Adamas Smitas įvardijo kaip svarbiausius gero mokesčio bruožus. Mokesčio paprastumas yra pageidautinas, kad mokestis netaptų fiskaline našta. Jei mokesčių mokėtojui tenka ne tik sukti galvą, kaip gauti pajamų mokesčiui sumokėti, bet ir kaip apskaičiuoti bei sumokėti mokestį, padidėja mokesčio mokėtojo sąnaudos. Tai tampa papildomu apmokestinimu be tarifo ir sumažina ne tik veiklos

galimybes privatiems subjektams, bet ir biudžeto įplaukas, nes labai išauga paskatos ir galimybės mokesčio išvengti. Natūralu, kad mokesčio paprastumas pasireiškia ir per mokesčio bazės paprastumą, ir per mokesčio tarifo paprastumą. Lengvata, progresyvumas ar bet kokia įmantrybė mokesčio paprastumą mažina. Taigi, jeigu norima paprastos mokesčių sistemos, lengvatų nebuvimas yra tam būtina prielaida. [17].

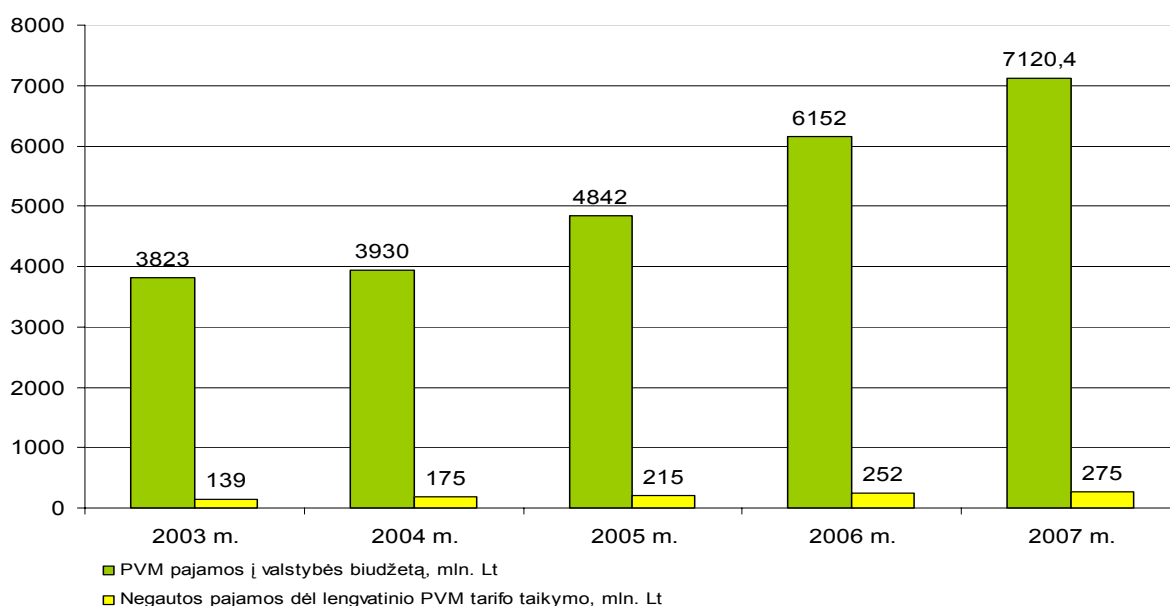
Lengvatinių PVM tarifų taikymas pažeidžia ir neutralumo principą, kuris reiškia, kad mokesčiai yra skirti pajamoms į valstybės biudžetą surinkti, todėl jiems neturi būti taikomos išimties ir lengvatos, o apmokestinimo taisyklės neturi iškreipti konkurencijos sąlygų.

Lengvatinių PVM tarifų taikymas dažnai kritikuojamas dėl to, kad mokesčių lengvatos iškraipo mokesčių sistemą, mažina jos skaidrumą, kuria paskatas jomis piktnaudžiauti apsunkina mokesčių administravimą, o visa tai susiję su didesniais administravimo kaštais.

Lengvatinių PVM tarifų sumažinimas kritikuojamas ir dėl prarastų valstybės pajamų. Dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo valstybių biudžetai netenka tam tikrą dalį mokesčių pajamų. Kadangi daugumos valstybių narių biudžetai yra deficitiniai, jos turi sekti, kiek biudžetai netenka pajamų dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo ir turi ieškoti būdų, kaip kompensuoti prarastas pajamas. Be to, nuolat reikia įvertinti, ar negautos pajamos į biudžetą nėra per didelės, lyginant su tokių priemonių (lengvatinių PVM tarifų taikymo) efektyvumu.

Finansų ministerijos duomenimis, dėl nustatytų PVM lengvatinių tarifų nuo 2003 m. negautų valstybės biudžeto pajamų suma didėjo nuo 139 mln. Lt. iki 252 mln. Lt. 2006 m. Į valstybės biudžetą 2007 m. (prognozuojama pgl. 2007.10.09 situaciją) planuojama negauti apie 275 mln. Lt., t.y. 23 mln. Lt. daugiau negu 2006 m. Dėl PVM lengvatinio tarifo taikymo negaunama pajamų dalis sudaro apie 4 proc. PVM pajamų. (žr. 17 pav.).

17 paveikslas. PVM pajamos ir negautos PVM pajamos į valstybės biudžetą, mln. Lt



Šaltinis: Finansų ministerijos duomenys

Daugiausia PVM pajamų negaunama dėl lengvatinio PVM taikymo mėsos produktams (žr. ...priedą).

Lietuvoje negautų biudžeto pajamų dalis yra kur kas mažesnė, lyginant su daugelio ES valstybių narių prarastomis pajamomis. Remiantis Europos Komisijos ataskaitoje pateiktais duomenimis, dėl lengvatinio PVM tarifo taikymo daugiausia pajamų (daugiau kaip 1,3 proc. BVP) neteko Graikija, Lenkija, Portugalija, Kipras ir Malta, mažiausia pajamų (mažiau kaip 0,1 proc. BVP) neteko Danija (kurioje visai netaikomi lengvatiniai tarifai) ir Slovakija (joje taikomas tik vienas lengvatinis tarifas) (žr. 18 lentelę). Lietuvoje dėl sumažinto PVM tarifo taikymo prarastų pajamų dalis panaši kaip ir Estijoje, Latvijoje bei Vokietijoje (negauta nuo 0,1 – 0,4 proc. BVP pajamų).

18 lentelė. Lengvatinių PVM tarifų taikymas ES šalyse ir prarastos valstybių narių pajamos, 2006. [8, p. 39].

Valstybės narės	Nulinis tarifas		Sumažintas tarifas		Išimtinai sumažintas tarifas		Negautos valstybių pajamos (BVP dalis procentais)
	Taip	Ne	Taip	Ne	Taip	Ne	
1 Gr. DK SK	√			√		√	0,0 – 0,1
2 Gr. EE, LT, LV, DE	√		√			√	0,1 – 0,4
3 Gr. CZ, AT, SI, FI, IR NL	√		√			√	0,6 – 0,9
4 Gr. SE, HU, UK, BE FR, ES, LU, IT	√		√		√	√	1,0 – 1,2
5 Gr. EL, PL PT, CY, MT	√		√		√	√	1,3 – 1,7

Kad valstybė kompensuotų dalį dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo prarastų mokesčių pajamų, gali padidinti PVM tarifus kitų prekių/paslaugų grupėms (pvz., 2007 m. sausio 1 d. Vokietijoje buvo padidintas standartinis PVM tarifas nuo 16 % iki 19 %) arba padidinti kitus mokesčius (pvz, pajamų).

Fizikos tvermės dėsnis „niekas iš niekur neatsiranda, niekas niekur nedingsta“ galioja ir ekonomikoje. Sumažinus mokesčio dalį, jis sumažins ir valstybės biudžeto įplaukas. Bet juk viskas vyksta dinamiškoje aplinkoje, kurioje yra labai daug ir dažnai sunkiai apčiuopiamų priežastinių ryšių. Taigi, sumažinę mokesčių dydį, galima tikėtis poveikio ir kitiems procesams, pvz., daugiau surenkamo pelno ir gyventojų pajamų mokesčių arba vengiančiųjų mokėti mokesčius skaičiaus sumažėjimo. Tai gali dėl sumažėjusio mokesčio kompensuoti prarastas biudžeto pajamas. [21].

Vokietijoje buvo atliktas tyrimas, kuriuo siekiama įvertinti, kaip pakistų valstybės pajamos, jei darbai imlioms paslaugoms būtų pradėtas taikyti lengvatinis PVM tarifas. (tyrimo santrauką žr. 11 priede). Šiame tyrime teigiama, kad siekiant nustatyti PVM lengvatų įtaką valstybės pajamoms, būtina

atsižvelgti į valstybės biudžeto našatą (t.y. negautas valstybės mokesčines pajamas dėl sumažinto PVM tarifo taikymo) ir papildomas valstybės pajamas. Pradėjus taikyti lengvatinius tarifus, iš pradžių valstybės biudžeto pajamų sumažėjimas yra labai žymus. Tačiau, po kurio laiko, PVM lengvatų taikymas padidina paklausą, kuri paskatina šių paslaugų pasiūlos išaugimą. Išaugusi apyvarta sąlygoja papildomų valstybės pajamų surinkimą (pelno mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio ir t.t.), kurios iš dalies kompensuoja pirmuoju periodu prarastas valstybės pajamas. Papildomos pajamos – tai:

- ✓ naujai įsidarbinusiųjų mokami mokesčiai nuo jų gaunamų pajamų. Jei paklausa elastinga kainai ir produktyvumas išlieka tas pats (t.y. nebus dirbami viršvalandžiai), tai tokia situacija sąlygoja naujų darbo vietų kūrimą ir papildomų pajamų mokesčių surinkimą.
- ✓ valstybės sutaupytos lėšos dėl sumažėjusių transferinių mokėjimų. Daroma prielaida, kad naujai sukurtas darbo vietas užima anksčiau buvę iš valstybės lėšų išlaikomi bedarbiai.
- ✓ iš padidėjusio įmonių pelno surenkami didesni pelno mokesčiai.

PVM tarifo, taikomo gyvenamųjų namų statybų ir renovavimo paslaugoms, poveikio valstybės pajamoms analizė pateikta 11 priede. Remiantis lentelėje pateiktais duomenimis, galima išskirti optimaliausią sumažinto PVM tarifo poveikį valstybės pajamoms (best case)³⁴. Šiuo atveju dėl sumažinto PVM tarifo taikymo valstybės biudžetas netektų 3,12 Mrd. eurų, bet gautų 2,65 Mrd. eurų papildomų pajamų (dėl padidėjusių pelno ir pajamų mokesčių, bei sumažėjusių transferinių mokėjimų bedarbiams). Taigi valstybės nuostolis būtų tik 470 Mln. eurų. Tai reiškia, kad daugiau kaip šeštadalis išlaidų būtų kompensuojama papildomomis pajamomis. Remiantis tais pačiais duomenimis galima išskirti ir blogiausią variantą (worst case)³⁵. Šiuo atveju valstybė netektų 3,62 Mrd. eurų, o papildomai gautos pajamos siektų tik 550 Mln. eurų. Tyrime nurodyta, jog remiantis ekspertų diskusijomis buvo prieita prie išvados, kad realiausias šio sektoriaus paklausos elastingumas kainai svyruoja tarp 2 ir 2,2. Todėl labiausiai tikėtinas PVM tarifo sumažinimo poveikis valstybės pajamoms yra artimas optimaliausiam („best case“) variantui.

Valstybė kontrolė, atlikusi tyrimą, siūlė sistemiskai vertinti mokesčių lengvatų, taikomų Lietuvoje, rezultatyvumą ir kasmet apskaičiuoti dėl lengvatų negautas biudžeto pajamas. Taip pat, įvertinti, ar negautos pajamos į biudžetą nėra per didelės, lyginant su tokių priemonių (lengvatinių PVM tarifų taikymo) poveikiu ekonomikai ir nuspręsti, ar nėra tinkamesnių alternatyvių priemonių iškeltiems tikslams pasiekti.

Dauguma Lietuvos institucijų pasisako už PVM lengvatų naikinimą. Pagrindinis šių siūlymų argumentas – įvestos lengvatos nepadėjo pasiekti joms kelto tikslo. Lengvatiniu tarifu apmokestintos prekės ne atpigo, o pabrango.

³⁴ Best case = idealus atvejis + Elastingumas 2,8 + 50% naujai sukurtų darbo vietų bus bedarbių užimtoms

³⁵ Worst case = realus atvejis + Elastingumas + 30% naujai sukurtų darbo vietų bus bedarbių užimtoms

Valstybės kontrolė rekomendavo Vyriausybei išnagrinėti galimybę atsisakyti taikomų lengvatinių PVM tarifų ir neįvesti naujų lengvatų, o visoms prekėms ir paslaugoms taikyti vienodą PVM tarifą. Valstybės kontrolė taip pat pažymi, kad atsisakiusi PVM lengvatų Vyriausybė galėtų svarstyti galimybę mažinti visiems taikomą PVM tarifą. Tokiu atveju nebūtų iškraipomas PVM apmokestinimas, palengvėtų mokesčio administravimas, o konkurencinės sąlygos visiems mokesčio mokėtojams būtų vienodos. Tarp alternatyvių Valstybės kontrolės siūlymų taip pat yra tolesnis gyventojų pajamų mokesčio mažinimas, „siekiant, kad gyventojai disponuotų didesnėmis pajamomis“, taip pat — pelno mokesčio tarifo mažinimas, „siekiant skatinti gamybos augimą, investicijų pritraukimą“.

Lietuvos laisvosios rinkos instituto ekspertai pritaria šiems Valstybės kontrolės siūlymams ir siūlo vienu metu priimti du Lietuvos ekonomikai naudingus sprendimus – greičiau ir ryžtingiau sumažinti gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) tarifą ir kartu atsisakyti PVM lengvatų, kurios iškreipia konkurenciją, suteikdamos daliai gamintojų išskirtines sąlygas, ir iškraipo vartojimą. GPM mažinimas padidintų realiąsias darbuotojų pajamas ir vartojimą, keltų jų ir darbuotojų motyvaciją dirbti legaliai, padidintų dirbančiųjų skaičių, o tai duotų teigiamą poveikį investicijoms ir ekonomikos augimui, šešėlinės ekonomikos legalizavimui, bei Lietuvos konkurencingumo didinimui. Jei šie sprendimai būtų priimti vienu metu, jie turėtų priešingas pasekmes biudžeto pajamoms ir valstybės finansų prasme iš dalies atsvertų vienas kitą (atsisakius PVM lengvatų 2008 m. valstybė turėtų papildomai gauti virš 300 mln. litų pajamų – ne mažiau nei tiek, kiek, Lietuvos laisvosios rinkos instituto manymu, biudžetas trumpuoju laikotarpiu galėtų prarasti, jei GPM būtų sumažintas iki 20 proc.) [22].

Nors Lietuvos Respublikos finansų ministerija nesiūlė nustatyti nė vienos lengvatos ir nepritarė lengvatinių tarifų nustatymui (tai nurodė pasiūlymų derinimo dokumentuose, įstatymų projektų aiškinamuosiuose raštuose arba raštuose Vyriausybei ir kitoms valstybinėms institucijoms) tokią LLRI poziciją vertina atsargiai. Lengvatinių PVM tarifų panaikinimas gali įtakoti kainų padidėjimą, o kai kurių prekių/paslaugų (pvz., vaistų) padidėjusios kainos skausmingiausios būtų mažas pajamas gaunantiems bei pensijinio amžiaus žmonėms, kuriems gyventojų pajamų mokesčio mažinimas realios naudos nesuteikia.

Tarptautinio valiutos fondo (TVF) ekspertai, baigę ekonominių konsultacijų misiją Lietuvoje, taip pat akcentavo, kad Lietuvai būtina nedelsiant atsisakyti egzistuojančių mokesčių lengvatų, kurios jau tapo politinių procesų dalimi. Šiomis lengvatomis realiai negali pasinaudoti gyventojai (galutiniai prekių/paslaugų pirkėjai), kuriems jos turėtų būti skirtos. „Lengvatos turėtų būti skirtos tiems, kuriems labiausiai jų reikia“, - sakė vienas iš TVF ekspertų A. Mody. Jis siūlė atsisakyti dabar galiojančių PVM lengvatų, o vietoj jų taikyti lengvatas mažiausias pajamas gaunantiems gyventojams (įvesti

vadinamąjį neigiamą pajamų mokestį mažas pajamas gaunantiems darbuotojams – jie iš biudžeto atgautų daugiau lėšų nei sumokėtų). [14].

Žemės ūkio ministerijos užsakymu Lietuvos agrarinės ekonomikos institutas 2005 m. atliko tyrimą ir parengė ataskaitą „PVM tarifo įtaką žemės ūkio ir maisto produktų konkurencingumui“. Atlikto tyrimo tikslas – išnagrinėjus PVM tarifo dydžio įtaką žemės ūkio ir maisto produktų konkurencingumui, pateikti siūlymus dėl PVM tarifo dydžio taikymo Lietuvos žemės ūkio ir maisto produktams. Pagrindinės ataskaitoje pateikiamos išvados:

- ES šalių produktų konkurencingumą nulemia ne PVM tarifo dydis, o kiti veiksniai, nes iš bendros ES rinkos įvežti į Lietuvą žemės ūkio produktai yra apmokestinami Lietuvoje galiojančiu PVM tarifu (PVM tarifas turi įtakos konkurencingumui, jei kita šalis prekiauja neapmokestinamoje rinkoje – turguje).
- PVM tarifo mažėjimas skatina vartojimą. Lietuvoje žemės ūkio ir maisto produktų vartojimo lygis artimas ES šalių vartojimui, dėl to nėra prasmės sumažinti PVM tarifą.
- PVM tarifo dydis turi įtakos prekybai vietinėje rinkoje ne PVM sferoje – turguje. Stambių augintojų (PVM mokėtojų) konkurencines savybes turėtų lemti ne PVM tarifo dydis. Jų produktyvumas ir efektyvumas turėtų būti didesnis negu smulkiųjų augintojų. Todėl mažinti PVM tarifą netikslinga.
- Mėsos skerdienu PVM lengvata turi būti taikoma iki tam tikro laiko, nes mėsos suvartojimas jau artimas ES lygiui.³⁶

PVM lengvatos gali turėti teigiamos įtakos šalies gerovei. Svarbiausia numatyti, kokiais tikslais, kokiais skaičiavimais ir kuriose srityse tokios lengvatos taikytinos. Pradėjus taikyti lengvatinius PVM tarifus, subjektų dalis didesnėmis išlaidomis „pamalonina“ kitą ūkio subjektų dalį. Pvz., keleivius vežančių įmonių savininkai, padidinę savo pelną PVM lengvatų sąskaita, didesnę dalį pinigų išleidžia vartojamosioms prekėms, savo darbo priemonėms atnaujinti. Taigi iš šių padidintų išlaidų naudos turi ir kitų prekių ar paslaugų pardavėjai (be to, dėl tokio išaugusio vartojimo bus surenkama daugiau PVM, o dėl išaugusio pelno – daugiau pelno mokesčio). Taip pat naudos turi ir transporto įmonių paslaugomis besinaudojantys vartotojai, kurie gauna geresnės kokybės paslaugas.[21]. Tačiau, turint omenyje tai, kad PVM – vartojimo mokestis, tiesioginę PVM lengvatų taikymo naudą turėtų gauti vartotojai (dėl sumažintų prekių/paslaugų kainų). Todėl tokia sumažintų tarifų poveikio ekonomikai schema nepateisina lengvatinių PVM tarifų taikymo tikslų ir lūkesčių.

³⁶ Lietuvos agrarinės ekonomikos institutas 2005 m. tyrimo ataskaitos „PVM tarifo įtaką žemės ūkio ir maisto produktų konkurencingumui“ santrauka pateikta „Pagrindinių tikslinių darbų santraukoje“ [13].

IŠVADOS

1. Pridėtinės vertės mokestis (PVM, angliškai – *Value Added Tax*) yra vienas iš netiesioginių vartojimo mokesčių. Jį išrado prancūzas M. Lore, kuris 1954 m. aprašė šio mokesčio veikimo schemą. Laikui bėgant daugelyje išsivysčiusių šalių pridėtinės vertės mokesčiui teko lemiamas vaidmuo visų vartojimo mokesčių įplaukose. Pagrindinis Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų šaltinis taip pat yra PVM, kuris 2006 m. sudarė 38,9 proc. visų biudžeto pajamų.

2. Lietuvai tapus Europos Sąjungos (toliau – ES) nare PVM apmokestinimą reglamentuoja: ES direktyvos (aktualios direktyvos: Tarybos direktyva 2006/112/EB; Aštuntoji PVM direktyva 79/1072/EEB; Tryliktoji PVM direktyva 86/560/EEB); ES reglamentai (ES Tarybos reglamentas Nr. 1777/2005); Nacionaliniai teisės aktai (2004 m. gegužės 1 d. įsigaliojęs Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas Nr. IX-1960 (toliau – PVM įstatymas)); Europos Teisingumo teismo sprendimai.

3. Pagrindinis dokumentas, reglamentuojantis apmokestinimo PVM tvarką ES mastu yra Šeštoji Tarybos Direktyva 2006/112/EEB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyva). Remiantis Direktyvos nuostatomis valstybės narės gali taikyti vieną arba du lengvatinius tarifus, kurie negali būti mažesni nei 5 proc. Kai kurioms valstybėms narėms yra suteikta teisė taikyti išimtinai sumažintus PVM tarifus (mažesnius nei 5 proc.) ir tarpinius PVM tarifus (ne mažesnius kaip 12 proc.). Lengvatiniai PVM tarifai gali būti taikomi Direktyvos III priede nurodytoms prekių/paslaugų grupėms (18 grupių), Direktyvos IV priede išvardintoms darbui imlioms paslaugoms (5 rūšys), gamtinių dujų, elektros energijos ar centralizuoto šildymo teikimui, jei dėl to nekyla konkurencijos iškraipymo grėsmė ir kitoms išimtinė tvarka tam tikrose valstybėse narėse teikiamoms prekėms arba paslaugoms.

4. Lietuvoje taikomi dviejų dydžių – 9 proc. ir 5 proc. – lengvatiniai PVM tarifai Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 19 str. nurodytoms prekėms ir paslaugoms. Lengvatinių PVM tarifų dydžiai ir paslaugų bei prekių rūšys, kurioms jie gali būti taikomi, Lietuvoje nuolat keitėsi. Nuo 1994 m. gegužės 1 d. taikyti tik du tarifai: 18 proc. ir 0 proc. Daug prekių ir paslaugų buvo iš viso neapmokestinamos PVM. Nuo 1995 įvestas laikinas 9 proc. PVM tarifas maisto produktams, kuris nuo 1997 m. sausio 1 d. keičiamas į 18 proc. 5 proc. PVM tarifas pradėtas taikyti 2000 m. (juo apmokestinamos keleivių vežimo paslaugos). 2002 m. lengvatinis PVM tarifas Lietuvoje buvo taikomas tik vienai paslaugų grupei (keleivių vežimui reguliaraus susisiekimo maršrutais); 2003 m. – 5, 2004 m. – 9, o 2006 m. – jau 12 prekių/paslaugų grupėms.

5. Nors Europos Sąjungoje ir sukurta bendra rinka, tačiau PVM harmonizavimas dar nėra pakankamo lygio, nes šalyse narėse taikomi nevienodi PVM tarifai skirtingoms prekių bei paslaugų grupėms, be to numatyta nemažai išimtinių taisyklių dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo.

Visose Europos Sąjungos valstybėse narėse, išskyrus Daniją, yra taikomi lengvatiniai PVM tarifai. Didžiausi lengvatiniai PVM tarifai taikomi Suomijoje (vienas iš lengvatinių tarifų yra 17 % dydžio), Airijoje (13,5 %), Portugalijoje ir Švedijoje (vienas iš lengvatinių tarifų yra 12 % dydžio), Italijoje, Austrijoje, Slovakijoje (po 10 %). Mažiausi 5 % lengvatiniai PVM tarifai taikomi Čekijoje, Estijoje, Latvijoje, Lietuvoje, Kipre, Vengrijoje, Maltoje, Didžiojoje Britanijoje, Portugalijoje (vienas iš tarifų yra 5 % dydžio). Septynioms valstybėms narėms (Graikijai, Ispanijai, Prancūzijai, Airijai, Italijai, Liuksemburgui ir Lenkijai) yra suteikta teisė taikyti išimtinai sumažintus PVM tarifus. Jų dydis svyruoja nuo 2,1 proc. – iki 4,8 proc. Direktyvoje taip pat numatyta teisė penkioms valstybėms narėms (Belgijai, Airijai, Liuksemburgui, Austrijai ir Portugalijai) taikyti tarpinius PVM tarifus, kurių dydis svyruoja nuo 12 proc. – 13,5 proc. ir dešimčiai valstybių narių (Belgijai, Danijai, Airijai, Italijai, Kiprui, Maltai, Lenkijai, Suomijai, Švedijai ir Didžiajai Britanijai) papildomai taikyti nulinius PVM tarifus.

Daugiausia prekių/paslaugų grupių, apmokestinamų lengvatiniais ar išimtinai sumažintais PVM tarifais, yra Graikijoje ir Liuksemburge, taip pat plačiai šie tarifai taikomi Lenkijoje, Čekijoje bei Slovėnijoje. Mažiausiai tokiais tarifais apmokestinamų prekių/paslaugų grupių yra Bulgarijoje, D. Britanijoje, Maltoje, Slovakijoje, Vengrijoje. Nors lengvatinių PVM tarifų taikymas kai kuriose valstybėse (pvz., D. Britanijoje, Maltoje) yra mažai paplitęs, bet šiose šalyse daugumai prekių/paslaugų grupių yra taikomas nulinis PVM tarifas arba jos visai PVM neapmokestinamos. Lyginant su kitomis ES valstybėmis narėmis, Lietuva užima 8-ą vietą pagal lengvatinių ir išimtinai sumažintų PVM tarifų taikymą nustatytoms prekių/paslaugų grupėms. Kaimyninėse valstybėse (ypač Lenkijoje) lengvatinių PVM tarifų taikymas labiau paplitęs nei Lietuvoje.

Didžiausia pardavimų, apmokestinamų lengvatiniais PVM tarifais, dalis 2000 m. buvo Ispanijoje (44%), mažiausia dalis - Liuksemburge ir Didžiojoje Britanijoje (jie sudaro tik 3 %), o Danijoje, kaip jau anksčiau buvo minėta, lengvatiniai PVM tarifai visai netaikomi. Bendras Europos Sąjungos vidurkis yra 23 %. Nors ES valstybių narių duomenys yra 2000-ųjų metų, bet galima teigti, kad jie vėlesniais metais išliko panašūs, nes pastaraisiais metais nebuvo žymių PVM tarifų dydžių pokyčių šiose šalyse. Todėl, lyginant Lietuvos ir penkiolikos valstybių narių pardavimų duomenis, galima teigti, kad Lietuvoje labai mažą pardavimų dalį sudaro lengvatiniu PVM tarifu apmokestinami pardavimai (Lietuvoje pardavimų, apmokestinamų lengvatiniu PVM tarifu, dalis lyginant su visais PVM apmokestinamais pardavimais 2002 metais buvo 1,8 %, o 2006 metais – 5,45 %).

6. PVM – vartojimo mokestis. Nustatytas PVM lengvatinis tarifas turėtų duoti tiesioginę naudą vartotojui: nustačius mažesnę PVM tarifą, tiesiogiai turi sumažėti atitinkamų prekių (paslaugų) kainos, padidėti tokių prekių (paslaugų) paklausa, pasiūla, augti darbuotojų skaičius atitinkamuose sektoriuose. Tai yra pagrindiniai lengvatinių PVM tarifų taikymo tikslai.

7. Praktikos pavyzdžiai rodo, kad PVM lengvatinių tarifų poveikis kainoms nevienodas. Kai kuriose ES valstybėse narėse pastebėta ryški PVM tarifų įtaka kainoms. Remiantis Valstybės kontrolės atliktu tyrimu, Lietuvoje PVM tarifo sumažinimas atskiroms prekių/paslaugų grupėms neturėjo reikšmingos įtakos tų produktų kainų sumažėjimui. Lietuvoje pastebėta netiesioginė PVM lengvatų įtaka tam tikrų sektorių produktų (naminių paukščių, mėsos) kainoms, t.y. PVM lengvatinio tarifo taikymo poveikis kainoms pasireiškė per materialinių investicijų ir gamybos apimčių augimą. Vadinasi, didesnę tiesioginę naudą dėl nustatyto PVM lengvatinių tarifų Lietuvoje gavo ne prekių/paslaugų vartotojai, o įmonės, parduodančios lengvatiniu tarifu apmokestinamas prekes ir paslaugas. Lietuvoje nustatytas PVM lengvatinis tarifas tiesioginio poveikio produktų paklausai taip pat neturėjo (paklausą tiesiogiai veikė gamybos apimtys, kurios išaugo dėl papildomų materialinių investicijų). Lengvatinio PVM tarifo taikymo teigiama įtaka pastebėta pasiūlai (nors tai pasireiškė per sumažinto PVM tarifo naudą materialinėms investicijoms), bet šiuose sektoriuose sumažėjo darbuotojų skaičius.

Kitoks lengvatinių PVM tarifų poveikis kainai, paklausai ir pasiūlai pastebėtas Prancūzijoje. Sumažinus PVM tarifą priežiūros paslaugoms namuose (pvz., pagalba namuose, vaikų, pagyvenusių, ligotų ar neįgalių žmonių priežiūra, taip pat langų ir patalpų valymas privačiuose namų ūkiuose) atitinkamai sumažėjo šių paslaugų kaina (t.y., įmonės nepasididino savo pelnų), o darbuotojų skaičius per dvejus metus išaugo 264 % (3 700 darbo vietų). Prancūzijoje, apmokestinus lengvatiniais PVM tarifais privačių namų renovavimo ir remonto paslaugų teikimą, taip pat pastebėtas žymus šių paslaugų kainų sumažėjimas ir paklausos padidėjimas, praėjus dvejiems metams po lengvatinio PVM tarifo remonto ir renovavimo paslaugoms įsigaliojimo, buvo papildomai sukurta 43 000 darbo vietų.

8. Lengvatinių PVM tarifų taikymas yra dažnas ekonomikos ekspertų ir tam tikrų institucijų atstovų kritikos objektas. PVM lengvatos kritikuojamos dėl to, kad jas taikant pažeidžiamas lygiateisiškumo principas ir iškraipomos konkurencinės sąlygos, lyginant su kitų prekių/paslaugų teikėjais, kurioms netaikomi lengvatiniai PVM tarifai. Be to, taikant lengvatinius PVM tarifus pažeidžiamas vienas iš patraukliausių PVM bruožų - objektyvumas ir paprastumas, kuriuos dar Adamas Smitas įvardijo kaip svarbiausius gero mokesčio bruožus. PVM lengvatos dažnai kritikuojamos ir dėl jų painumo (nėra nustatytos objektyvios ribos, kam taikyti lengvatinius PVM tarifus) bei dėl to, kad jos iškraipo mokesčių sistemą, mažina jos skaidrumą, kuria paskatas jomis piktnaudžiauti, apsunkina mokesčių administravimą, o visa tai susiję su didesniais administravimo kaštais. Be to, dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo valstybių biudžetai netenka tam tikrą dalį mokesčių pajamų.

9. Nors, lyginant su kitomis ES valstybėmis narėmis, Lietuvoje nedidelė pardavimų dalis apmokestinama lengvatiniu PVM tarifu, be to, jis taikomas nedidelei Direktyvoje nurodytų prekių/paslaugų grupių daliai, tačiau dauguma institucijų pasisako už PVM lengvatų naikinimą

Lietuvoje. Pagrindinis šių siūlyimų argumentas – įvestos lengvatos nepadėjo pasiekti joms kelto tikslo. Lengvatiniu tarifu apmokestintos prekės ne atpigo, o pabrango.

10. PVM lengvatos gali turėti teigiamos įtakos šalies gerovei. Įmonės, kurių produkcijai taikomi lengvatiniai PVM tarifai, padidinusios savo pelną PVM lengvatų sąskaita, didesnę dalį pinigų išleidžia vartojamosioms prekėms, savo darbo priemonėms atnaujinti. Taigi iš šių padidintų išlaidų naudos turi ir kitų prekių ar paslaugų pardavėjai (be to, dėl tokio išaugusio vartojimo surenkama daugiau PVM, o dėl išaugusio pelno – daugiau pelno mokesčio). Taip pat naudos turi ir prekių/paslaugų vartotojai, kurie gauna geresnės kokybės prekes/paslaugas. Tačiau, turint omenyje tai, kad PVM – vartojimo mokestis, tiesioginę PVM lengvatų taikymo naudą turėtų gauti galutiniai vartotojai (dėl sumažėjusių prekių/paslaugų kainų). Todėl tokia sumažintų tarifų poveikio ekonomikai schema (netiesioginė nauda vartotojams) nepateisina lengvatinių PVM tarifų taikymo tikslų ir lūkesčių. Taigi, galima teigti, kad iškelta darbo hipotezė nepasitvirtino – Lietuvoje netikslinga taikyti lengvatinius PVM tarifus.

PASIŪLYMAI

Lietuvoje pastebėta netiesioginė PVM lengvatų įtaka tam tikrų sektorių produktų kainoms, t.y. PVM lengvatinio tarifo taikymo poveikis kainoms pasireiškė per materialinių investicijų ir gamybos apimčių augimą. Vadinasi, didesnę tiesioginę naudą dėl nustatyto PVM lengvatinių tarifų Lietuvoje gavo ne prekių/paslaugų vartotojai, o įmonės, parduodančios lengvatiniu tarifu apmokestinamas prekes ir paslaugas. Tačiau, turint omenyje tai, kad PVM – vartojimo mokestis, tiesioginę PVM lengvatų taikymo naudą turėtų gauti galutiniai vartotojai (dėl sumažėjusių prekių/paslaugų kainų). Todėl tokia sumažintų tarifų poveikio ekonomikai schema (netiesioginė nauda vartotojams) nepateisina lengvatinių PVM tarifų taikymo tikslų ir lūkesčių.

Atsižvelgiant į tai, kad įvesti lengvatiniai pridėtinės vertės mokesčio tarifai nepadėjo pasiekti jiems kelto tikslo (t.y. lengvatiniu tarifu apmokestintos prekės ne atpigo, o pabrango), pritariu daugumos institucijų (Valstybės kontrolės, Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos, Lietuvos Respublikos Žemės ūkio ministerijos, Tarptautinio valiutos fondo, Lietuvos laisvosios rinkos instituto) siūlymams panaikinti lengvatinius PVM tarifus Lietuvoje. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija teigė, kad lengvatinių PVM tarifų panaikinimas gali įtakoti kainų padidėjimą, o kai kurių prekių/paslaugų (pvz., vaistų) padidėjusios kainos skausmingiausios būtų mažas pajamas gaunantiems bei pensijinio amžiaus žmonėms, kuriems gyventojų pajamų mokesčio mažinimas realios naudos nesuteikia. Atsižvelgiant į šią LR Finansų ministerijos poziciją, pritariu Tarptautinio valiutos fondo ekspertų siūlymui atsisakyti dabar galiojančių PVM lengvatų, o vietoj jų taikyti lengvatas mažiausias pajamas gaunantiems gyventojams (įvesti vadinamąjį neigiamą pajamų mokestį mažas pajamas gaunantiems darbuotojams – jie iš biudžeto atgautų daugiau lėšų nei sumokėtų). Tokiu būdu būtų pasiektas tikslas, kuris nebuvo pasiektas taikant lengvatinius PVM tarifus – padidinti mažiausias pajamas gaunančių gyventojų realiąsias pajamas bei jų vartojimą.

LITERATŪRA

1. Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija, 2005. p. 337. ISBN 9955-09-815-5.
2. Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika. Kaunas: Technologija, 2004. p. 196. ISBN 9955-09-624-1.
3. Makroekonomika. Vadovėlis ekonominių specialybių studentams. Kaunas: Technologija, 2005. p. 637. ISBN 9955-09-826-0.
4. Rakauskienė O. G. Valstybės ekonominė politika. Vilnius, 2006. p. 768. ISBN 9955-19-032-9.
5. Vainienė R. Ekonomikos terminų žodynas. Vilnius, 2005. p. 327. ISBN 9986-16-418-4.
6. Jehle E. Ar tradicinių rinkos ekonomikos šalių mokesčių bei socialinės apsaugos sistemos tinka besivystančioms šalims? Mokesčių reforma ekonomikos augimo labui. Konferencijos medžiaga. [Vilnius, 1995 m. gruodžio 8-9 d.].
7. Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės valstybinio audito ataskaita „Dėl pridėtinės vertės mokesčio lengvatinių tarifų taikymo“ [2006 m. gruodžio 19 d. Nr. 8000-7P-31. Vilnius]. Iš Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės duomenų bazės [žiūrėta 2007-09-05]. Prieiga per internetą: <www.vkontrolė.lt/auditas_ataskaita.php?1596>.
8. Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union. Final report. 21 June 2007 [žiūrėta 2007-08-20]. Prieiga per Internetą: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/study_reduced_VAT.pdf>.
9. Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union. Part B – Appendices, Final report. May 2007 [žiūrėta 2007-08-20]. Prieiga per Internetą:<http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/study_reduced_VAT_appendices.pdf>.
10. Taxation papers. VAT indicators. Working paper No 2/2004. European Commission. [žiūrėta 2007-07-26]. Prieiga per internetą: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/vat_indicators.pdf>
11. 2007-05-01 Report of European Commission „VAT Rates Applied in the Member States of the European Community“. [žiūrėta 2007-06-15]. Prieiga per internetą: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/rates/index_de.htm>
12. Reduzierte Mehrwertsteuersätze für arbeitsintensive Dienstleistungen. Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, 2006. [žiūrėta 2007-06-30]. Prieiga per internetą: <http://webarchiv.bundestag.de/archive/2007/0206/bic/analysen/2006/Reduzierte_Mehrwertsteuersaetze_fuer_arbeitsintensive_Dienstleistungen.pdf>

13. Lietuvos agrarinės ekonomikos institutas. Pagrindinių tikslinių darbų santrauka. Iš Lietuvos Respublikos Lietuvos agrarinės ekonomikos instituto duomenų bazės [žiūrėta 2007-12-05]. Prieiga per Internetą: <http://www.laei.lt/leid_fl/leid_fl/at_2005.pdf>.
14. Dubauskas M. TVF įspėjo apie pavojus šalies ekonomikai // Lietuvos rytas. 2007, sausio 31, p. 9.
15. Pačkauskaitė A. Lengvatų mada/Interesų grupės laimi, nauda – abejotina. // Verslo žinios. 2007, sausio 3, p. 1,2,3.
16. Vyriausybė nepritarė PVM lengvatai. // Verslo žinios. 2007, vasario 6.
17. Šimašius R. Mokesčių lengvatų vilionės. // Mokesčių žinios. 2006, kovo 20.
18. Šilėnas Ž. Apsauga nuo savisaugos. Iš Lietuvos laisvosios rinkos instituto duomenų bazės [interaktyvus]. 2006, balandis [žiūrėta 2007-08-20]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/spaudai/straipsniai_ir_komentarai/apsauga_nuo_savisaugos/3392>.
19. Vainienė R. Mokesčių lengvatos: ištakos, ribos ir pasekmės. // Mokesčių žinios. 2000, balandis 3.
20. Initiative 7%. Mehr Wert. Weniger Steuern. Mehr Beschäftigung. Hotelverband Deutschland. [žiūrėta 2007-08-20]. Prieiga per internetą: <http://www.hotellerie.de/uploads/aktuelles/broschuere_initiative_7.pdf>
21. Gaisrys L. PVM lengvatos gali būti naudingos. // Verslo žinios. 2007, sausio 5.
22. LLRI pozicija dėl spartesnio gyventojų pajamų mokesčio mažinimo, kartu atsisakant PVM lengvatų. Iš Lietuvos laisvosios rinkos instituto duomenų bazės [interaktyvus]. 2007, vasaris [žiūrėta 2007-06-15]. Prieiga per Internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/llri_pozicija_del_spartesnio_gyventoju_pajamu_mokescio_mazinimo_kartu_atsisakant_pvm_lengvatu/4077>.
23. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. 2004 m. balandžio 13 d. Nr. IX-2112 Vilnius // Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243.
24. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. 2002 m. liepos 2 d. Nr. IX-1007. Vilnius // Valstybės žinios, 2002, Nr. 73-3085.
25. Lietuvos Respublikos valstybės išdo įstatymo pakeitimo įstatymas. 2005 m. liepos 5 d. Nr. X-321 Vilnius // Valstybės žinios, 2005, Nr. 88-3289.
26. Šeštoji Tarybos direktyva 1977 m. gegužės 17 d. dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo - Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (77/388/EEB). // Specialusis leidimas, 2004, Nr. 1.

27. Tarybos direktyva 2006 m. lapkričio 28 d. dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (2006/112/EB). // Oficialusis leidinys, 2006, Nr. 347.
28. Tarybos direktyva 1999 m. spalio 22 d. iš dalies pakeičianti direktyvą 77/388/EEB dėl galimybės eksperimento būdu taikyti sumažintą PVM tarifą darbui imlioms paslaugoms (1999/85/EB). // Specialusis leidimas, 2004, Nr. 1.
29. Lietuvos Respublikos pridėtosios vertės mokesčio įstatymas. 1993 m. gruodžio 22 d. Nr.I-345. Vilnius // Valstybės žinios, 1994, Nr. 3-40.
30. Lietuvos Respublikos įstatymas dėl Lietuvos Respublikos pridėtosios vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo. 1994 m. liepos 20 d. Nr.I-567. Vilnius // Valstybės žinios, 1994, Nr. 58-1136.
31. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 4, 13, 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas. 2000 m. balandžio 4 d. Nr. VIII-1606. Vilnius // Valstybės žinios, 2000, Nr. 32-891.
32. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas. 2002 m. kovo 5 d. Nr. IX-751. Vilnius // Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271.
33. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas. 2004 m. sausio 15 d. Nr. IX-1960. Vilnius // Valstybės žinios, 2004, Nr. 17-505.
34. Lietuvos Respublikos kelių transporto kodeksas. 1996 m. lapkričio 19 d. Nr. I-1628. Vilnius // Valstybės žinios, 1996, Nr. 119-2772.
35. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Dėl Vaistų ir medicinos prekių, apmokestinamų taikant lengvatinį 5 procentų pridėtinės vertės mokesčio tarifą, grupių sąrašo patvirtinimo. 2004 m. balandžio 27 d. Nr. 475. Vilnius // Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2267.
36. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Dėl pridėtinės vertės mokesčio. 1996 m. gegužės 9 d. Nr. 546. Vilnius // Valstybės žinios, 1996, Nr. 44-1081.
37. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1994 m. balandžio 15 d. nutarimo Nr. 286 dalinio pakeitimo. 1994 m. rugpjūčio 4 d. Nr.694. Vilnius // Valstybės žinios, 1994, Nr. 61-1211.
38. Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos raštas Dėl Finansų Ministerijos 1994 m. gruodžio 29 rašto Nr.94N "Dėl pridėtinės vertės mokesčio skaičiavimo visuomeninio maitinimo įmonėse" papildymo. 1995 m. sausio 9 d. Nr. 3N. Vilnius // Valstybės žinios, 1995, Nr. 5-104.
39. Lietuvos Respublikos turizmo įstatymo pakeitimo įstatymas. 2002 m. gruodžio 3 d. Nr. IX-1211. Vilnius // Valstybės žinios, 2002, Nr. 123-5507.
40. Žemės ūkio ministro įsakymas dėl žemės ūkio ministro 2000 m. gruodžio 28 d. įsakymo Nr.375 "Dėl Ekologinio žemės ūkio taisyklių patvirtinimo ir ekologiškų žemės ūkio produktų gamybos proceso ir produkcijos sertifikavimo" pakeitimo ir žemės ūkio ministro 2003 m. kovo

- 18 d. įsakymo Nr.3D-94 "Dėl Ekologinės žuvininkystės taisyklių patvirtinimo" pripažinimo netekusiais galios. 2004 m. balandžio 29 d. Nr. 3D-253. Vilnius // Valstybės žinios, 2004-04-30, Nr. 74-2561.
41. Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro įsakymas Dėl Mėsos ir paukštienos šviežumo įvertinimo techninio reglamento patvirtinimo. 2002 m. spalio 31 d. Nr. 422. Vilnius // Valstybės žinios, 2002, Nr. 106-4772.
42. Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro įsakymas Dėl Privalomųjų žuvų ir žuvų produktų kokybės reikalavimų. 1999 m. gegužės 17 d. Nr. 204. Vilnius // Valstybės žinios, 1999-05-28, Nr. 47-1500.
43. Lietuvos Respublikos aplinkos ministro įsakymas Dėl Statinių kadastro matavimu ir apskaitos metodikos patvirtinimo. 1999 m. rugpjūčio 25 d. Nr. 264. Vilnius // Valstybės žinios 1999, Nr. 74 – 2265.
44. Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos patvirtinta PVM apskaičiavimo ir mokėjimo instrukcija. 1994 m. balandžio 20 d. Nr. 58. Vilnius // Valstybės žinios, 1994, Nr. 31.
45. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 komentaras (aktuali redakcija 2007 09 20).
46. Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 Komentaras (aktuali redakcija nuo 2003 07 01 – 2004 05 01).
47. Lietuvos Respublikos Prezidento dekretas Dėl Lietuvos Respublikos Seimo priimto Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 19 straipsnio papildymo įstatymo gražinimo Lietuvos Respublikos Seimui pakartotinai svarstyti. 2005 m. gruodžio 23 d. Nr. 483. Vilnius // Valstybės žinios, 2005, Nr. 151-5536.
48. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Dėl Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 19 straipsnio pakeitimo ir papildymo įstatymo projekto Nr. XP-1792. 2007 m. gegužės 2 d. Nr. 423. Vilnius // Valstybės žinios, 2007, Nr. 49-1904.
49. http://lt.wikipedia.org/wiki/Pagrindinis_puslapis [žiūrėta 2007-12-05].
50. Lietuvos Respublikos Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenų bazė. www.vmi.lt.
51. www.lrs.lt – Lietuvos Respublikos Seimo internetinė svetainė
52. www.finmin.lt – Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos internetinė svetainė
53. www.std.lt – Lietuvos Respublikos statistikos departamento internetinė svetainė
54. http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat - Europos Komisijos interneto svetainė

Budzinskaitė J. Lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo tikslingumo analizė: Finansų rinkų magistro baigiamasis darbas/ mokslinis vadovas Prof. habil. dr. G. Davulis; Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, Ekonomikos katedra – Vilnius, 2007. – 91 p.

SANTRAUKA

Šiuo metu Lietuvoje gana aktualus lengvatinių PVM tarifų taikymo klausimas. Lengvatinių PVM tarifų poveikis prekių/paslaugų kainai, jų paklausai, naujų darbo vietų kūrimui, valstybės pajamoms – aktuali tema ne tik Lietuvoje, bet ir visoje Europos Sąjungoje. Tai įrodo vis gausėjantys ekonomistų straipsniai mokslo leidiniuose, įvairių institucijų atliekamos PVM lengvatų poveikio analizės. Be to, lengvatinio PVM tarifo taikymo tikslingumas – dažnas visuomenės diskusijų ir žiniasklaidos susidomėjimo objektas.

Darbo tikslas – paanalizuoti ir įvertinti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo tikslingumą, atliekant analizę. *Darbo objektas* – lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymas Lietuvoje ir Europos Sąjungoje bei jų poveikis ekonomikai. Darbo tikslui pasiekti buvo iškelti tokie *uždaviniai*: apibūdinti pridėtinės vertės mokestį, nustatant jo vietą mokesčių sistemoje ir aptariant jo reikšmingumą šalies biudžetui; išanalizuoti pagrindinius teisės aktus, reglamentuojančius pridėtinės vertės mokesčio taikymą Lietuvoje ir Europos Sąjungoje, bei išanalizuoti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo reglamentavimą Europos Sąjungoje ir Lietuvoje; išanalizuoti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų kaitą Lietuvoje; palyginti Lietuvoje ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse taikomų lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų dydžius ir jais apmokestinamų prekių/paslaugų grupes; palyginti pardavimų, apmokestinamų lengvatiniais pridėtinės vertės mokesčio tarifais, apimtis Lietuvoje ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse; išnagrinėti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo tikslus; išanalizuoti lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų poveikį prekių/paslaugų kainai, pasiūlai ir paklausai; apžvelgti institucijų nuomones lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo klausimais. Moksliniame darbe remiamasi šiais *darbo metodais*: teisinių dokumentų analize, mokslinės - teorinės literatūros analize, turinio analize, statistinių duomenų analize, lyginamąja analize bei internetinių duomenų bazių apžvalga. *Darbe keliama hipotezė*, kad lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymas yra tikslingas Lietuvoje.

Baigiamasis darbas susideda iš keturių dalių. Pirmuose dviejuose skyriuose aptariamas pridėtinės vertės mokestis, jo reglamentavimas Lietuvoje bei harmonizavimas Europos Sąjungoje, taip pat lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo reglamentavimas Europos Sąjungos mastu, detaliau analizuojant jų kaitą ir taikymą Lietuvoje. Trečiame skyriuje atliekama lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo Lietuvoje ir kitose Europos Sąjungos šalyse lyginamoji analizė,

palyginant tarifų dydžius, prekių/paslaugų grupes, apmokestinamas lengvatinais tarifais bei pardavimų, apmokestinamų šiais tarifais, apimtis. Ketvirtame skyriuje išskiriami lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo tikslai; analizuojamas lengvatinių tarifų poveikis prekių/paslaugų kainai, pasiūlai ir paklausai; apžvelgiamos institucijų nuomonės lengvatinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų taikymo klausimais.

Nors, lyginant su kitomis ES valstybėmis narėmis, Lietuvoje nedidelė pardavimų dalis apmokestinama lengvatiniu PVM tarifu, be to, jis taikomas nedidelei Direktyvoje nurodytų prekių/paslaugų grupių daliai, tačiau dauguma institucijų pasisako už PVM lengvatų naikinimą Lietuvoje. Pagrindinis šių siūlyimų argumentas – įvestos lengvatos nepadėjo pasiekti joms kelto tikslo. Lengvatiniu tarifu apmokestintos prekės ne atpigo, o pabrango. Lietuvoje pastebėta netiesioginė PVM lengvatų įtaka tam tikrų sektorių produktų kainoms, t.y. PVM lengvatinio tarifo taikymo poveikis kainoms pasireiškė per materialinių investicijų ir gamybos apimčių augimą. Vadinasi, didesnę tiesioginę naudą dėl nustatyto PVM lengvatinių tarifų Lietuvoje gavo ne prekių/paslaugų vartotojai, o įmonės, parduodančios lengvatiniu tarifu apmokestinamas prekes ir paslaugas. Tačiau, turint omenyje tai, kad PVM – vartojimo mokestis, tiesioginę PVM lengvatų taikymo naudą turėtų gauti galutiniai vartotojai (dėl sumažėjusių prekių/paslaugų kainų). Todėl tokia sumažintų tarifų poveikio ekonomikai schema (netiesioginė nauda vartotojams) nepateisina lengvatinių PVM tarifų taikymo tikslų ir lūkesčių. Taigi, galima teigti, kad iškelta darbo hipotezė nepasitvirtino – Lietuvoje netikslinga taikyti lengvatinius PVM tarifus.

Raktiniai žodžiai: pridėtinės vertės mokestis (PVM), lengvatiniai PVM tarifai, lengvatinių PVM tarifų taikymas ir jo reglamentavimas.

Budzinskaitė J. Analyse der Bedeutsamkeit der Anwendung der ermässigten Mehrwertsteuersätze: Die Masterarbeit der Finanzenmärkte/ Wissenschaftlicherleiter Prof. habil. Dr. G. Davulis; Universität von Mykolas Romeris, Fakultät der Wirtschaft und der Finanzenverwaltung, Lehrstuhl der Wirtschaft – Vilnius, 2007. – S. 91.

ZUSAMMENFASSUNG

Die Wirkung der Mehrwertsteuerverminderung (MwSt) auf Preise, Nachfrage, Beschäftigung und Staatseinnahmen ist regelmässig der intensiven Debatte nicht nur in Litauen, sondern auch in der ganzen Europäischen Union (EU), unterworfen. Das zeigt wirtschaftliche Artikeln in den wissenschaftlichen Ausgaben und Analysen über die wirtschaftliche Wirkung der ermässigten MwSt. Die Bedeutsamkeit der Anwendung der ermässigten MwSt ist auch ein häufiges Diskussionobjekt in der Gesellschaft und in der Media.

Der Arbeitsziel ist die Bedeutsamkeit der Anwendung der ermässigten MwSt-Sätze zu analysieren und zu bewerten. Der Arbeitsobjekt ist die wirtschaftliche Wirkung der Anwendung der ermässigten MwSt-Sätze in Litauen und in der Europäischen Union. Um Arbeitsziel zu erreichen sind solche Aufgaben ausgestellt: MwSt zu definieren und seine Bedeutsamkeit zu erklären; wichtigste MwSt-Gesetze zu analysieren; die Änderung der ermässigten MwSt-Sätze in Litauen zu analysieren; die ermässigten MwSt-Sätze in Litauen und in der EU zu vergleichen; die Kategorien von Waren und Dienstleistungen, die mit dem MwSt-Satz in EU besteuert sind, zu vergleichen; den Anteil der Basis des ermässigten Preises in EU zu vergleichen; die Ziele der MwSt-Verminderung zu erklären; die Preis-, Produktion- und Beschäftigungseffekten von MwSt-Verminderung zu analysieren; Ansichten von verschiedenen Institutionen zu überblicken. In der Arbeit sind solche Arbeitsmethoden angewendet: Analyse der rechtlichen Dokumenten und der wissenschaftlicher Literatur; Inhaltsanalyse; Analyse der statistischen Angaben; Vergleichsanalyse und eine Rundschau der elektronischen Angabenbasis. In der Arbeit ist eine Hypothese ausgestellt, dass die Anwendung der ermässigten MwSt-Sätze in Litauen notwendig ist.

Die Arbeit besteht aus vier Kapitel. In den ersten zwei Kapitel spricht man über MwSt, seine Reglamentierung in Litauen und Harmonisierung in EU, ebenfalls über Reglamentierung der Anwendung der MwSt-Sätze. In drittem Kapitel ist eine Vergleichsanalyse der Anwendung der MwSt-Sätze in EU gegeben. In dem vierten Kapitel spricht man über Ziele der MwSt-Verminderung, Preis-, Produktion- und Beschäftigungseffekten von MwSt-Verminderung und Ansichten von verschiedenen Institutionen.

Obwohl gibt es in Litauen ein kleiner Anteil der Basis des ermässigten Preises im vergleich mit anderen EU-Länder, viele Institutionen schlagen vor, ermässigte MwSt-Sätze in Litauen zu verzichten. Ein Grundargument von dieser Vorschläge – die MwSt-Ermässigung nicht auf die Verbraucherpreise

übertragen wurde. MwSt ist eine allgemeine Verbrauchssteuer. Darum sollen die Endverbraucher einen Nutzen aus niedrigerer MwSt ziehen (wegen der geringeren Preisen). Aber in Litauen hat die MwSt-Verminderung den Nutzen nicht für den Endverbraucher sondern für Verkäufer von Waren und Dienstleistungen gebracht. Darum sind vorgestellte Ziele wegen solcher wirtschaftlichen Wirkungsschema von MwSt-Verminderung (indirekter Nutzen für Endverbraucher) nicht erreicht. Also, man kann behaupten, dass ausgestellte Arbeitshypothese nicht bestätigt ist - die Anwendung der ermässigten MwSt-Sätze in Litauen nicht notwendig ist.

Schlüsselwörter: Mehrwertsteuersatz (MwSt), der ermässigte MwSt, die Anwendung der ermässigten MwSt-Sätze und ihre Reglamentierung.

PRIEDAI

1 PRIEDAS

ES šalių 2003 m. bendrųjų biudžeto pajamų sandara, %

Šalis	Mokestinės pajamos				Kitos pajamos
	Tiesioginiai mokesčiai		Netiesioginiai mokesčiai		
	Pajamų ir turto mokesčio dalis	Įmokos socialiniam draudimui	Prekių ir paslaugų mokesčių dalis	Mokėjimai už ne rinkos produkciją	
Airija	35,1	16,8	36,9	3,5	7,7
Austrija	26,6	33,1	29,6	4,0	6,6
Belgija	33,1	32,1	25,1	2,8	6,9
Čekija	19,9	31,6	23,5	7,3	17,8
Danija	52,0	4,7	30,2	5,6	7,5
D. Britanija	38,5	19,8	34,4	2,6	4,7
Estija	22,6	29,7	33,8	6,6	7,2
Graikija	21,1	33,3	30,6	3,2	11,7
Ispanija	26,6	34,2	30,0	2,9	6,3
Italija	29,5	28,3	31,2	3,0	8,0
Kipras	25,9	17,3	42,2	6,8	7,8
Latvija	24,9	27,6	34,0	7,5	6,0
Lietuva	25,1	26,9	36,6	4,3	7,1
Liuksemburgas	34,0	27,7	29,6	4,7	4,0
Nyderlandai	24,5	34,0	28,0	7,4	6,1
Portugalija	20,4	28,2	35,1	5,4	10,9
Prancūzija	22,2	36,6	30,0	7,4	3,8
Suomija	34,2	23,0	26,7	9,2	6,9
Švedija	32,4	25,7	29,2	7,6	5,2
Vokietija	23,7	41,2	26,6	4,2	4,3
Euro zona	25,5	34,9	29,0	4,9	5,7
EU-15	28,3	31,6	29,8	4,6	5,6

Šaltinis Statistics in focus, 2004 [3, 175].

2 PRIEDAS

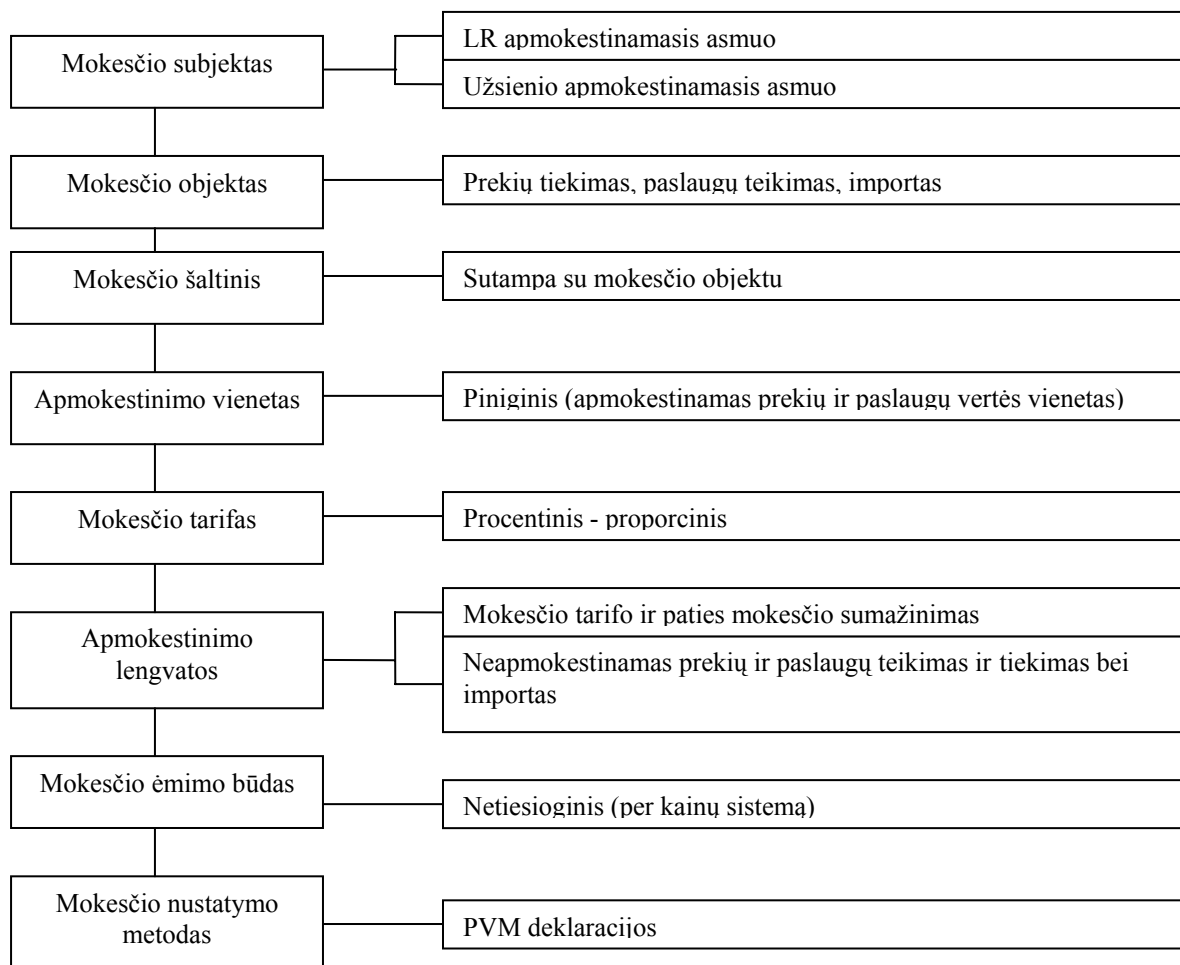
Lietuvos Respublikos nacionalinio biudžeto svarbiausi pajamų šaltiniai 1992-2006 metais

Mokestiniai ištekliai	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Fizinių asmenų pajamų mokestis, tūkst. Lt %	167.519	614.723	1.189.426	1.655.980	2.089.435	1.957.910	2.421.738	2.576.394	2.504.272	2.510.530	2.547.350	2.666.073	3.054.181	3.566.302	4.059.245
Juridinių asmenų pelno mokestis, tūkst. Lt %	191.776	640.717	554.484	527.390	590.754	621.730	580.234	360.828	311.681	315.000	307.698	784.884	1.168.950	1.507.704	1.924.521
PVM, tūkst. Lt %	243.896 28,3	760.399 27,8	1.148.067 28,4	1.961.641 34,7	2.279.536 34,3	3.347.782 41,0	3.612.132 38,5	3.466.514 38,6	3.419.412 39,2	3.698.476 37,9	3.809.678 36,0	3.822.994 33,7	3.930.111 28,5	4.841.689 29,4	6.152.214 31,8
Kitos pajamos, tūkst. Lt %	256.497	717.385	1.150.356	1.515.710	1.684.348	2.220.629	2.763.661	2.579.864	2.488.277						
Nacionalinis biudžetas, tūkst. Lt %	859.688 100	2.733.224 100	4.042.333 100	5.660.721 100	6.644.073 100	8.148.051 100	9.377.765 100	8.983.600 100	8.723.642 100	9.211.891 100	10.474.005 100	11.214.324 100	13.804.543 100	16.480.236 100	19.362.390 100

Šaltinis: LR finansų ministerijos ir LR Statistikos departamento prie Vyriausybės duomenys

Pridėtinės vertės mokesčio instrumentarijus

(Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002 m. kovo 5 d.)



**Tarybos Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos III priedas.
Prekių ir paslaugų, kurias tiekiant ir teikiant gali būti taikomi 98 straipsnyje nurodyti
lengvatiniai tarifai, sąrašas:**

- 1) Maisto produktai (įskaitant gėrimus, išskyrus alkoholinius gėrimus), skirtų žmonių ir gyvūnų maistui, gyvi gyvūnai, sėklos, augalai ir sudedamosios dalys, paprastai naudojamos maisto produktams paruošti, bei produktai, paprastai skirti naudoti kaip maisto produktų papildai arba pakaitalai;
- 2) vandens tiekimas;
- 3) farmacijos gaminiai, paprastai naudojami sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir mediciniam bei veterinariniam gydymui, įskaitant kontraceptines ir sanitarinės apsaugos priemones;
- 4) medicinos įranga, priemonės ir kiti reikmenys, paprastai skirti naudoti tik neįgaliesiems jų negaliai palengvinti ar gydyti, įskaitant tokių prekių taisymą, bei vaikams skirtos automobilių sėdynės;
- 5) keleivių ir jų bagažo gabenimas;
- 6) knygų (įskaitant brošiūras, skrajutes ir panašius spaudinius, vaikams skirtas iliustruotas, piešimo ar spalvinimo knygeles, spausdintas ar rankraštinės natas, žemėlapius ir hidrografines ar panašias schemas), laikraščių ir periodinių leidinių, išskyrus visiškai ar iš esmės reklaminius leidinius, tiekimas, įskaitant jų išdavimą bibliotekose;
- 7) teisė įeiti į pramoginius renginius, teatrus, cirkus, muges, pramogų parkus, koncertus, muziejus, zoologijos sodus, kino teatrus, parodas ir į panašius kultūrinius renginius bei įstaigas;
- 8) naudojimas radijo ir televizijos transliavimo paslaugomis;
- 9) rašytojų, kompozitorių ir atlikėjų teikiamos paslaugos arba jiems priklausančių honorarų už autorines teises mokėjimas;
- 10) būsto teikimas, statyba, renovacija ir rekonstrukcija, kai tai vykdoma kaip socialinės politikos dalis;
- 11) prekių ir paslaugų, paprastai skirtų naudoti žemės ūkio gamyboje, išskyrus ilgalaikį turtą, pvz., įrengimus ar pastatus, tiekimas ir teikimas;
- 12) viešbučių ir panašių įstaigų teikiamos apgyvendinimo paslaugos, įskaitant apgyvendinimą per atostogas ir stovyklaviečių ar namelių-autopriekabų stovėjimo vietų nuomą;
- 13) teisė įeiti į sporto renginius;
- 14) teisė naudotis sporto infrastruktūra;
- 15) prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kai prekes tiekia ir paslaugas teikia organizacijos, kurias valstybės narės pripažįsta socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis ir kurios dalyvauja globos ir rūpybos arba socialinės apsaugos darbe, jeigu šie sandoriai nėra neapmokestinami pagal 132, 135 ir 136 straipsnius;
- 16) laidojimo ir kremavimo tarnybų paslaugų teikimas ir su tuo susijusių prekių tiekimas;
- 17) medicininės ir dantų priežiūros bei gydymo šiluma paslaugų teikimas, jeigu šios paslaugos nėra neapmokestinamos pagal 132 straipsnio 1 dalies b–e punktus;
- 18) paslaugų, susijusių su gatvių valymu, šiukšlių surinkimu ir atliekų apdorojimu, teikimas, išskyrus paslaugas, kurias teikia 13 straipsnyje nurodytos institucijos.

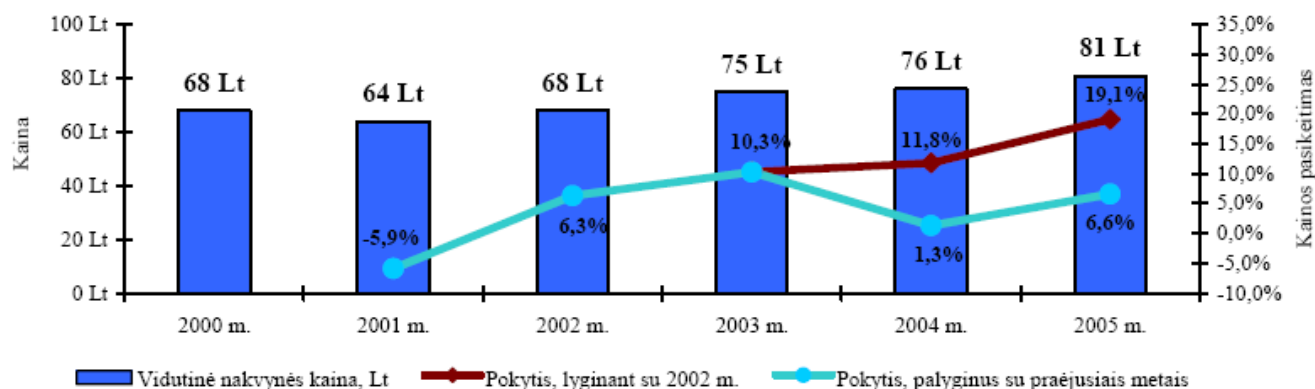
**Tarybos Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos IV priedas.
106 straipsnyje nurodytų paslaugų, kurioms taikomas lengvatinis PVM tarifas, sąrašas:**

- 1) Smulkios taisymo paslaugos, kai taisomi:
 - a) dviračiai;
 - b) batai ir odos gaminiai;
 - c) drabužiai ir buitinės tekstilės gaminiai (įskaitant jų taisymą ir persiuvimą);
- 2) Privačių namų renovavimas ir remontas, išskyrus medžiagas, kurios sudaro didelę suteiktos paslaugos vertės dalį;
- 3) langų ir patalpų valymas privačiuose namų ūkiuose;
- 4) priežiūros paslaugos namuose, pvz., pagalba namuose ir vaikų, pagyvenusių, ligotų ar neįgalių žmonių priežiūra;
- 5) kirpimo paslaugos.

Europos Sąjungos valstybėse narėse taikomi PVM tarifai

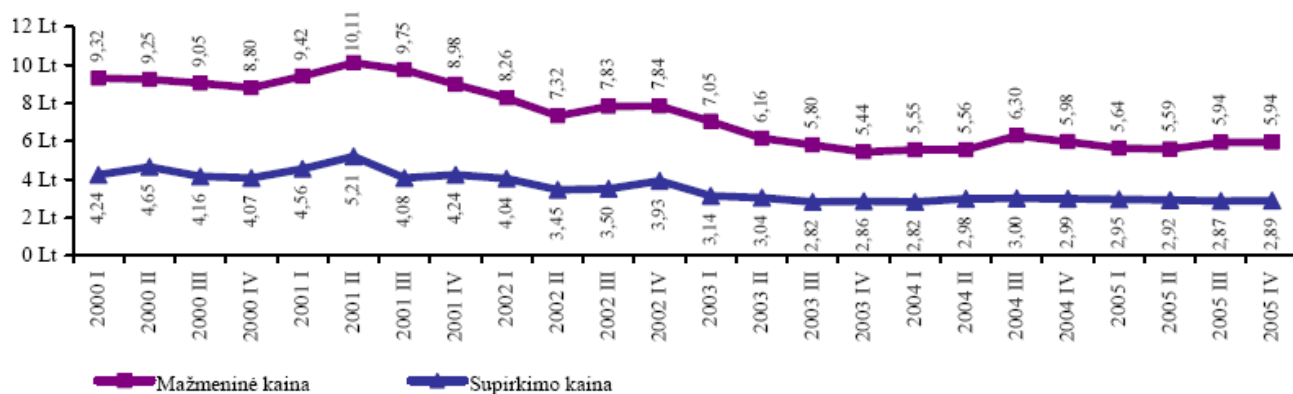
Valstybė narė	Išimtinai sumažintas PVM tarifas	Sumažintas PVM tarifas	Standartinis PVM tarifas	Tarpinis tarifas	Nulinis tarifas
Belgija (BE)	-	6	21	12	taip
Bulgarija (BG)	-	7	20	-	
Čekija (CZ)	-	5	19	-	
Danija (DK)	-	-	25	-	taip
Vokietija (DE)	-	7	19	-	
Estija (EE)	-	5	18	-	
Graikija (EL)	4,5	9	19	-	
Ispanija (ES)	4	7	16	-	
Prancūzija (FR)	2,1	5,5	19,6	-	
Airija (IE)	4,8	13,5	21	13,5	taip
Italija (IT)	4	10	20	-	taip
Kipras (CY)	-	5 / 8	15	-	
Latvija (LV)	-	5	18	-	
Lietuva (LT)	-	5 / 9	18	-	
Liuksemburgas (LU)	3	6	15	12	
Vengrija (HU)	-	5	20	-	
Malta (MT)	-	5	18	-	
Nyderlandai (NL)	-	6	19	-	
Austrija (AT)	-	10	20	12	
Lenkija (PL)	3	7	22	-	
Portugalija (PT)	-	5 / 12	21	12	
Rumunija (RO)	-	9	19	-	
Slovėnija (SI)	-	8,5	20	-	
Slovakija (SK)	-	10	19	-	
Suomija (FI)	-	8 / 17	22	-	taip
Švedija (SE)	-	6 / 12	25	-	taip
Didžioji Britanija (UK)	-	5	17,5	-	taip

1 pav. Vidutinė vienos nakvynės kaina apgyvendinimo įstaigose ir vidutinių kainų pokyčiai



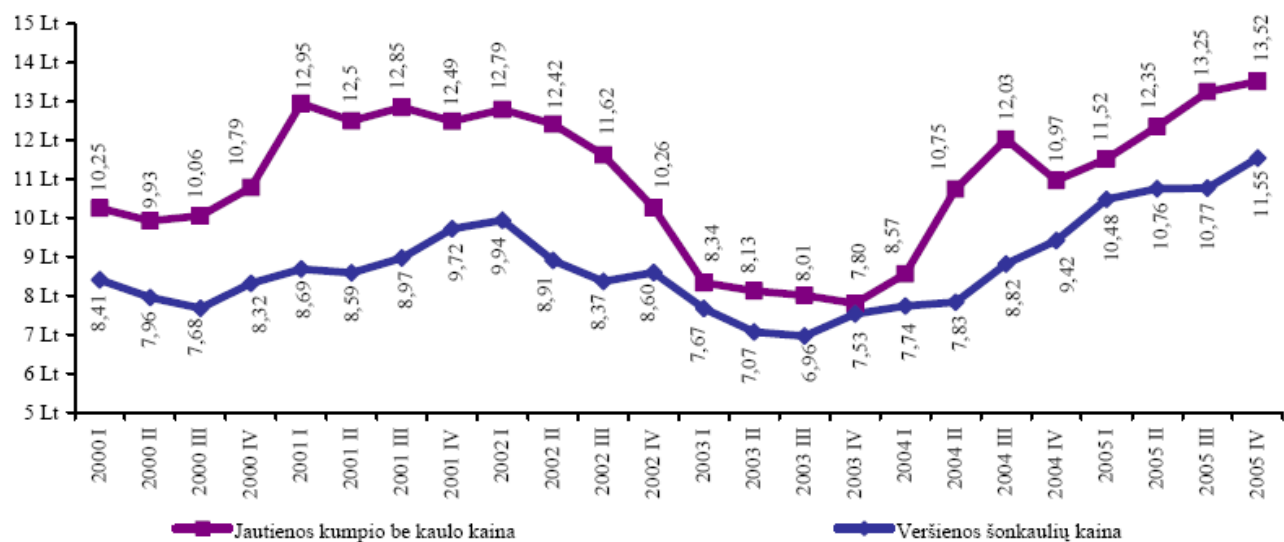
Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė.

2 pav. Paukštienos (viščiukų broilerių) mažmeninės kainos prekybos centruose, Lt/kg.



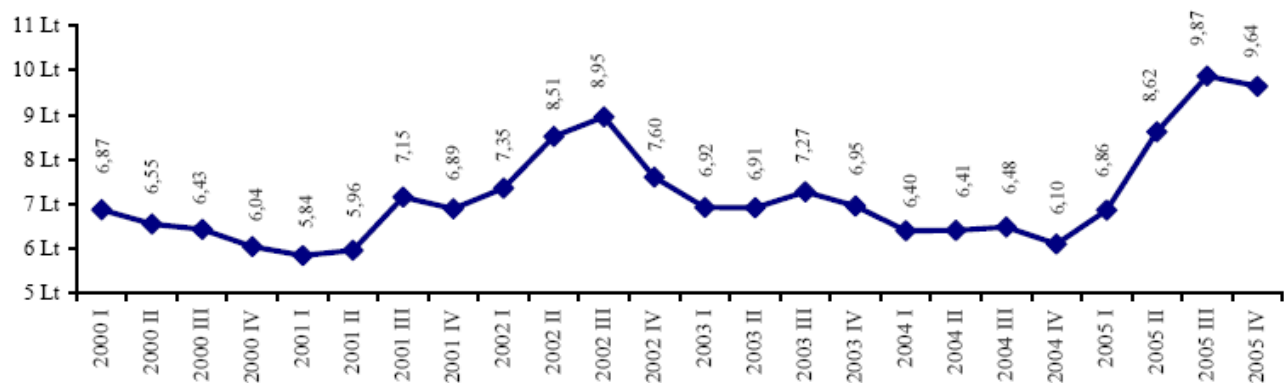
Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė.

3 Pav. Mėsos mažmeninės kainos, Lt/kg, 2000-2005 m.



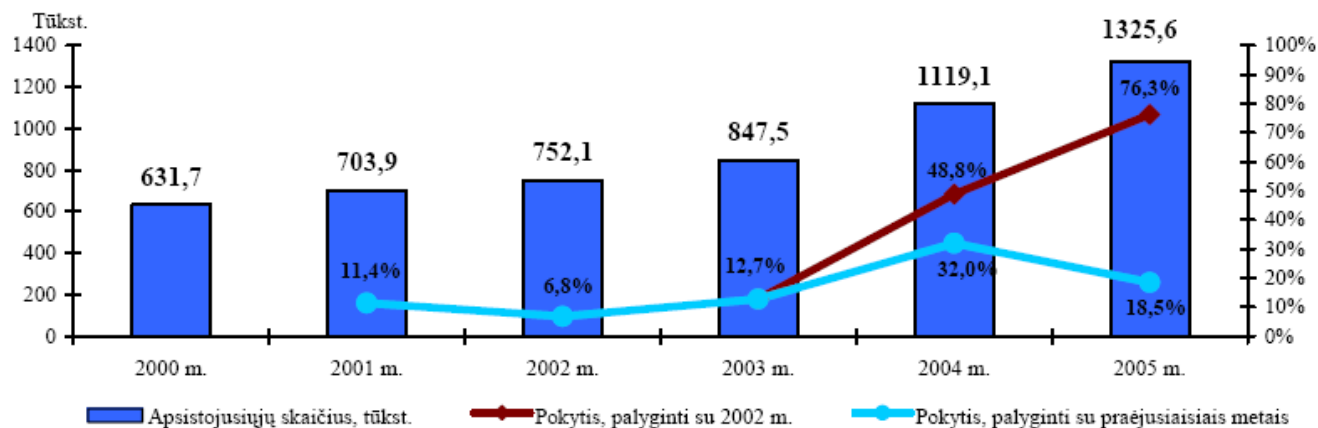
Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė.

4 pav. Žuvies mažmeninė kaina, Lt/kg (su PVM)



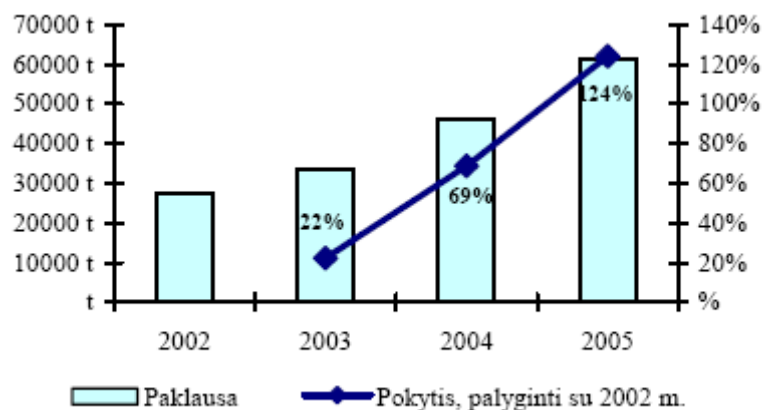
Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė.

1 pav. Apsistojusių apgyvendinimo įstaigose svečių skaičius ir jų pokytis



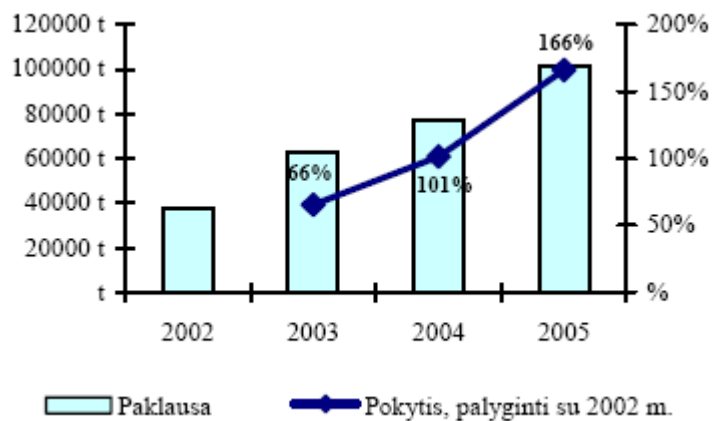
Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė.

2 pav. Paukštienos paklausa ir jos pokyčiai 2002 – 2005 m.



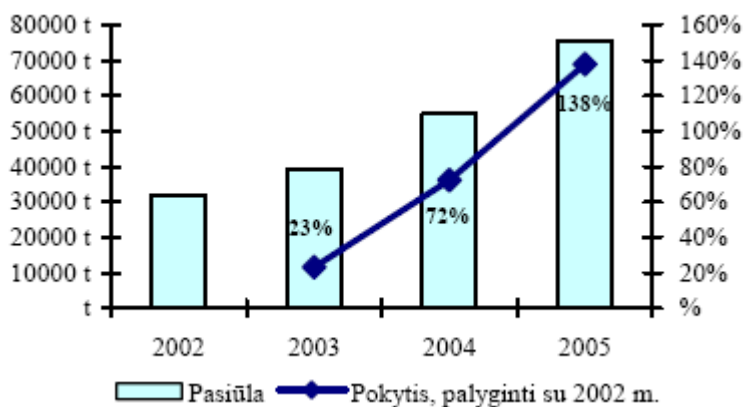
Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė.

3 pav. Mėsos paklausa ir jos pokyčiai



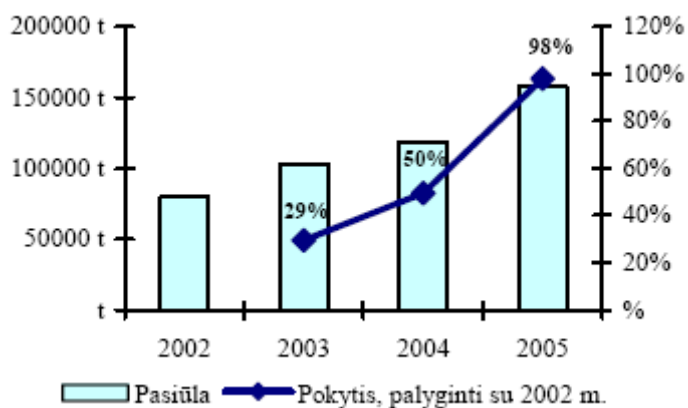
Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė.

1 pav. Paukštienos pasiūla ir jos pokyčiai 2002 – 2005 m.



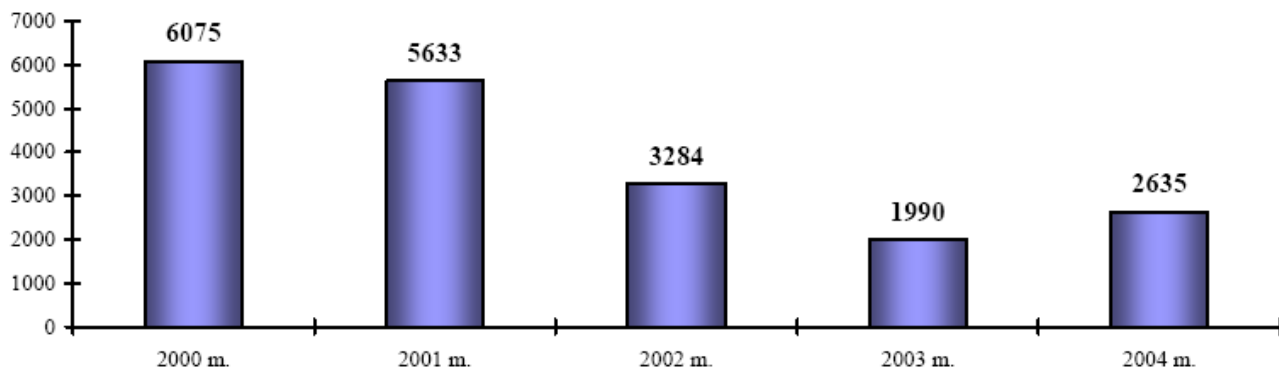
Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė

2 pav. Mėsos pasiūla ir jos pokyčiai



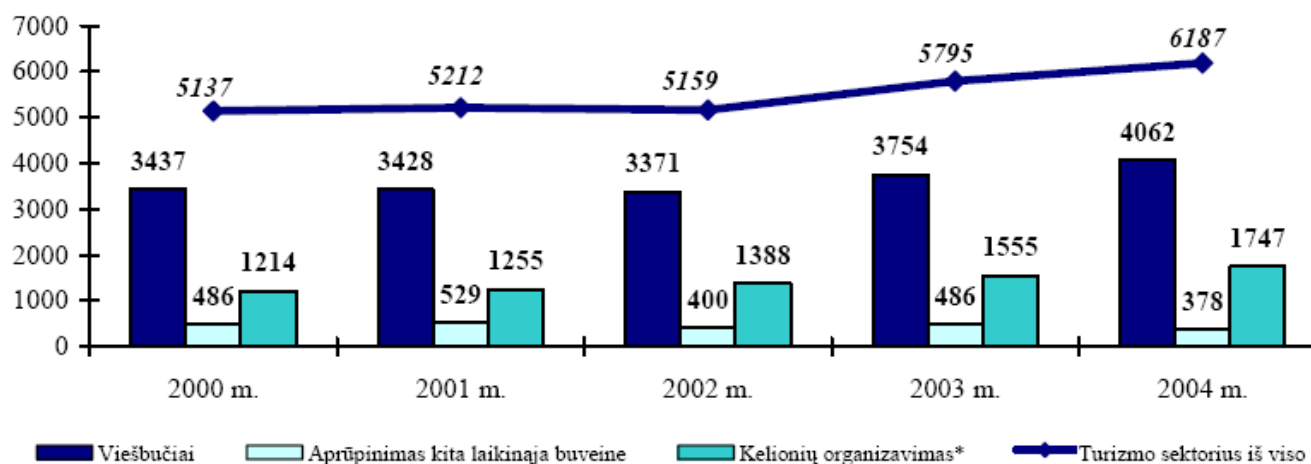
Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė

3 pav. Mėsos gamybos, paruošimo ir konservavimo įmonių darbuotojų skaičius Lietuvoje



Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė

4 pav. Turizmo sektoriaus darbuotojų skaičius Lietuvoje



* Kelionių agentūrų ir ekskursijų organizatorių veikla.

Šaltinis: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės duomenys, UAB „Sprinter tyrimai“ analizė

12 pav. Negautos PVM pajamos dėl PVM lengvatų taikymo, mln. Lt

PVM lengvata	2003 m., mln. Lt	2004 m., mln. Lt	2005 m., mln. Lt	2006 m., mln. Lt
Viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugos	8	8	9	10
Šviežiai atšaldyta mėsa ir valgomieji subproduktai	62	63	65	76
Šviežiai atšaldyta, užšaldyta, giliai užšaldyta naminių paukščių mėsa ir jų valgomieji subproduktai	20	21	22	26
Gyvos, šviežios ir atšaldytos žuvis	-	3	3	4
Meno, kultūros ir sporto renginių, taip pat muziejų, pramogų parkų, zoologijos sodų lankymas	-	-	-	2
Iš viso	90	95	99	118

Šaltinis: Finansų ministerijos duomenys

Vokietijoje atlikto tyrimo „Sumažinto PVM tarifo taikymas darbui imlioms paslaugoms“ santrauka

1999 m. spalio mėnesį Europos Taryba terminuotam laikui valstybėms narėms suteikė teisę taikyti lengvatinius PVM tarifus darbui imlioms paslaugoms. Šis sprendimas buvo priimtas, siekiant sumažinti nelegaliai dirbančiųjų skaičių³⁷, kurie iškraipo konkurenciją rinkoje, teikdami savo paslaugas mažesnėmis kainomis lyginant su legaliais darbuotojais, ir padaro žalą šalies biudžetui, nuo gautų pajamų nemokėdami mokesčių. Paslaugos, kurioms taikomas lengvatinis PVM tarifas, turi būti darbui imlios; iš esmės teikiamos tiesiogiai galutiniams vartotojams; vietinės paslaugos ir neturėtų iškraipyti konkurencijos. Be to, turi būti glaudus ryšys tarp kainų sumažėjimo pritaikius lengvatinį tarifą ir numatomo paklausos bei užimtumo padidėjimo. Taikant lengvatinį tarifą turi būti nepažeidžiamas sklandus vidaus rinkos veikimas.

Vokietijoje buvo atliktas tyrimas siekiant įvertinti sumažinto PVM tarifo taikymo darbui imlioms paslaugoms galimą poveikį darbo vietų kūrimui ir valstybės pajamoms.

Tyrimo PVM tarifų sumažinimas analizuojamas dviem scenarijais:

I a. Idealus atvejis. Šuo atveju sumažinto PVM tarifo visa nauda tenka galutiniams prekių/paslaugų vartotojams (dėl sumažėjusios kainos). Nors kitų šalių patirtis rodo, kad ši prielaida beveik nereali, bet tyrimo šis atvejis vis tiek analizuojamas, nes parodo didžiausią galimą teigiamą poveikį galutinei paslaugų kainai. Standartinis PVM tarifas Vokietijoje (tyrimo metu) buvo 16 proc., o lengvatinis 7 proc. Taigi tarifą sumažinus nuo 16 proc. iki 7 proc., tai yra 9 procentais, kaina remiantis šia prielaida, turėtų sumažėti 8 procentais.³⁸

I b. Realus atvejis. Remiantis kitų ES valstybių narių patirtimi, sumažinto PVM tarifo nauda, tenkanti galutiniams vartotojams, perpus mažesnė nei idealiu atveju. Vokietijos atveju PVM tarifą sumažinus 9 procentais, galutinė paslaugos kaina sumažėtų 4 procentais.³⁹ (Buvo remtasi Olandijos patirtimi, kad 50 proc. naudos tenka galutiniam vartotojui; tikėtina, kad ši vertė gali būti ir didesnė, pvz., atlikti tyrimai Prancūzijoje rodo, kad renovacijos srityje sumažinus PVM tarifą, galutiniams vartotojams teko 75 proc. naudos.).

³⁷ teikia savo paslaugas nesudarę darbo sutarčių arba neįregistravę individualios veiklos ar neišsiėmę verslo liudijimo.

³⁸ $P^0 = 100$ (be PVM)

$P = 116$ (100+16) paslaugos galutinė kaina su standartiniu PVM tarifu

$P^1 = 107$ (100+7) paslaugos galutinė kaina su lengvatiniu PVM tarifu

$\Delta P/P = (107-116)/116 = -0.08 = -8 \%$

³⁹ $\Delta P/P = (111,5 - 116)/116 = -0,04 = -4 \%$

Tyrimui buvo atrinktos įmonės, teikiančios darbu imlias paslaugas galutiniams vartotojams (t.y., namų ūkiams), pagal du kriterijus:

- pagal galutinių vartotojų apyvartos dalį, kuri turi būti nemažesnė kaip 40 procentų (taip atrenkamos įmonės, kurių paslaugų pirkėjai yra galutiniai vartotojai (namų ūkiai));
- pagal santykį tarp darbo užmokesčio kaštų ir apyvartos; jis turi būti nemažesnis kaip 35 proc. (taip atrenkamos įmonės, kurios teikia darbu imlias paslaugas).

Siekiant nustatyti PVM lengvatų įtaką valstybės pajamoms atsižvelgiama į valstybės biudžeto našatą (t.y., negautas valstybės pajamas dėl sumažinto PVM tarifo) ir papildomas valstybės pajamas. Pradėjus taikyti lengvatinius tarifus, iš pradžių valstybės biudžeto pajamų sumažėjimas yra labai žymus. Tačiau, po kurio laiko, PVM lengvatų taikymas padidina paklausą, kuri paskatina šių paslaugų pasiūlos išaugimą. Išaugusi apyvarta sąlygoja papildomų valstybės pajamų surinkimą (pelno mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio ir t.t.), kurios iš dalies kompensuoja pirmuoju periodu prarastas valstybės pajamas. Papildomos pajamos – tai:

- naujai įsidarbinusiųjų mokami mokesčiai nuo jų gaunamų pajamų. Jei paklausa elastinga kainai ir produktyvumas išlieka tas pats (t.y. nebus dirbami viršvalandžiai), tai tokia situacija sąlygoja naujų darbo vietų kūrimą ir papildomų pajamų mokesčių surinkimą.
- valstybės sutaupytos lėšos dėl sumažėjusių transferinių mokėjimų. Daroma prielaida, kad naujai sukurtas darbo vietas užima anksčiau buvę iš valstybės lėšų išlaikomi bedarbiai. Tyrime nagrinėjami du variantai: variantas IIa su 30% ir variantas IIb su 50% naujai sukurtų darbo vietų, kurias užims anksčiau buvę bedarbiai.
- iš padidėjusio įmonių pelno surenkami didesni pelno mokesčiai.

Tyrimo analizuojamas galimas lengvatinių PVM tarifų poveikis teikiant šias paslaugas: privačių namų renovavimas ir remontas; elektros instaliavimo ir metalo apdirbimo darbai; medienos apdirbimas ir perdirbimas; smulkios batų, odos gaminių, drabužių, tekstilės gaminių taisymo paslaugos; sveikatos ir kūno priežiūros paslaugos; stiklo, popieriaus, keramikos apdirbimas; kirpimas; gyvenamųjų namų statybos ir renovavimo paslaugos; viešbučio tipo apgyvendinimo paslaugos.

Santraukoje, remiantis tyrimo medžiaga, išsamiau aptartas sumažinto PVM tarifo, taikomo gyvenamųjų namų statybų ir renovavimo darbams bei viešbučio tipo apgyvendinimo paslaugoms, poveikis paklausai, darbo vietų kūrimui ir valstybės pajamoms. Pirmoji sritis pasirinkta todėl, kad ji kelia susidomėjimą ir Lietuvoje, nes šiuo metu išaugusi tokių paslaugų paklausa. O antroji pasirinkta todėl, kad Lietuvoje šio tipo paslaugoms taikomas lengvatinis PVM tarifas.

Sumažintas PVM tarifas gyvenamųjų namų statybų ir renovavimo darbams

Tyrimo nurodomi pagrindiniai Vokietijos statybų ir renovavimo paslaugų teikėjų duomenys:

Teikiančiųjų paslaugas skaičius

1.292.682

Bendra įmonių apyvarta	85,78 Mrd. Eurų
Bendra galutinių vartotojų apyvarta	42 Mrd. Eurų
Apyvarta/užimtumas	66.357 eurų ⁴⁰

Skaičiavimai atlikti atsižvelgiant į dviejų tipų paklausos elastingumą (elastingą paklausą (1,3) ir labai elastingą paklausą (2,8)). Šių skaičiavimų rezultatai pateikti 1 lentelėje.

Lentelė Nr.1: sumažinto PVM tarifo, taikomo gyvenamųjų namų statybų ir renovavimo darbams, poveikio analizė

Gyvenamųjų namų statybų ir renovavimo darbai	Paklausos elastingumas 1,3		Paklausos elastingumas 2,8	
	Idealus atvejis	Realus atvejis	Idealus atvejis	Realus atvejis
Negautos PVM pajamos	3,47 Mrd. €	3,62 Mrd. €	3,12 Mrd. €	3,45 Mrd. €
Padidėjusi paklausa ⁴¹	4,4 Mrd. €	2,2 Mrd. €	9,4 Mrd. €	4,7 Mrd. €
Papildomai sukurtos darbo vietos ⁴²	66 308	33 154	141 658	70 829
Papildomai sukurtų darbo vietų kaštai ⁴³	1,32 Mrd. €	660 Mln. €	2,82 Mrd. €	1,41 Mrd. €
I.Papildomos valstybės pajamos (mokesčiai)	766 Mln. €	383 Mln. €	1,63 Mln. €	815 Mln. €
II.Sutaupytos lėšos dėl sumažėjusių transferinių mokėjimų				
IIa.Variantas - 30%	179 Mln. €	89,5 Mln. €	382,5 Mln. €	191,2 Mln. €
IIb.Variantas - 50%	298 Mln. €	149 Mln. €	637,5 Mln. €	318,7 Mln. €
Padidėjęs įmonių pelnas (bruto)	273 Mln. €	236,5 Mln. €	583 Mln. €	291,5 Mln. €
III.Papildomos valstybės pajamos (iš įmonių pelno)	177 Mln. €	88,5 Mln. €	378,9 Mln. €	189,4 Mln. €
Papildomos valstybės pajamos iš viso:				
A.atvejis = I+IIa+III	1,1 Mrd. €	550 Mln. €	2,39 Mrd. €	1,19 Mrd. €
B.atvejis = I+IIb+III	1,2 Mrd. €	600 Mln. €	2,65 Mrd. €	1,32 Mrd. €

⁴⁰ Kadangi analizuojamas vartojamųjų paslaugų pardavimas, pagrindinis dėmesys skiriamas bendrai apyvartai (tiek įmonių, tiek galutinių vartotojų)

U – bendra apyvarta

U_u - įmonių apyvarta

U_p - galutinių vartotojų apyvarta

U = U_u + U_p

u – pardavimų dalis įmonėms

c – pardavimų dalis galutiniams vartotojams

U_u = u * U

U_p = c * U

Analogiškai yra kalbant ir apie užimtumą (B)

B = B_p + B_u

U = cU + uU, kur u=(1-c) (darant prielaidą, kad nekreipamas dėmesys į valstybės vartojimą ir eksportą)

U_p/B_p=cU/cB=U/B

⁴¹ ΔQ apskaičiuojamas iš formulės $\eta = \Delta Q/Q : \Delta P/P$; $\Delta P/P = 0,04$ (realiu atveju), o idealiu atveju $\Delta P/P = 0,08$.

ΔQ-paklausos pokytis, P – kaina, η- paklausos elastingumas kainai.

⁴² Papildomai sukurtos darbo vietos = ΔQ : Apyvarta/Užimtumas; Vokietijoje statybų ir renovavimo paslaugų sektoriuje pagal aukščiau pateiktus duomenis Apyvarta/Užimtumas yra lygi 66.357 eurų.

⁴³ Apskaičiuojama papildomai sukurtų darbo vietų skaičių padauginus iš vidutinės vienos darbo vietos kainos (reikia žinoti, kiek darbdaviui kainuoja viena darbo vieta (darbo užmokestis ir mokesčiai)).

Nagrinėjant lentelę, reikia turėti omenyje, kad skiltyse „Variantas IIa“ ir „Variantas IIb“ nurodytų 30 proc. ir 50 proc. naujai sukurtų darbo vietų užims iki šiol buvę bedarbiai, anksčiau nelegaliai teikę savo paslaugas (t. y., nesudarę darbo sutarties, neįregistravę individualios veiklos ar neįsigiję verslo liudijimo). Fiskalinis poveikis šiuo nagrinėjamu atveju yra labai svarbus. Iš vienos pusės valstybės biudžetas gauna papildomas pajamas, iš kitos pusės sumažėja valstybės teikiami transferiniai mokėjimai.

Remiantis lentelėje pateiktais duomenimis, galima išskirti optimaliausią sumažinto PVM tarifo poveikį valstybės pajamoms (best case)⁴⁴. Šiuo atveju dėl sumažinto PVM tarifo taikymo valstybės biudžetas netektų 3,12 Mrd. eurų, bet gautų 2,65 Mrd. eurų papildomų pajamų (dėl padidėjusių pelno ir pajamų mokesčių, bei sumažėjusių transferinių mokėjimų bedarbiams). Taigi valstybės nuostolis būtų tik 470 Mln. eurų. Tai reiškia, kad daugiau kaip šeštadalis išlaidų būtų kompensuojama papildomomis pajamomis. Be to, esant tokioms sąlygoms būtų sukurta papildomai 141 658 darbo vietų. Remiantis tais pačiais duomenimis galima išskirti ir blogiausią variantą (worst case)⁴⁵. Šiuo atveju valstybė netektų 3,62 Mrd. eurų, o papildomai gautos pajamos siektų tik 550 Mln. eurų. Tyrimo nurodyta, jog remiantis ekspertų diskusijomis buvo prieita prie išvados, kad realiausias šio sektoriaus paklausos elastingumas kainai svyruoja tarp 2 ir 2,2. Todėl labiausiai tikėtinas PVM tarifo sumažinimo poveikis valstybės pajamoms yra artimas optimaliausiam („best case“) variantui.

Sumažintas PVM tarifas viešbučio tipo apgyvendinimo paslaugoms

Tyrimo nurodomi pagrindiniai Vokietijos statybų ir renovavimo paslaugų teikėjų duomenys:

Teikiančiųjų paslaugas skaičius	1.0398
Bendra apyvarta	59 Mrd. Eurų (be PVM)
Apyvarta/užimtumas	56 720 Eurų

⁴⁴ Best case = idealus atvejis + Elastingumas 2,8 + 50% naujai sukurtų darbo vietų bus bedarbių užimtų

⁴⁵ Worst case = realus atvejis + Elastingumas + 30% naujai sukurtų darbo vietų bus bedarbių užimtų

Gyvenamųjų namų statybų ir renovavimo darbai	Paklausos elastingumas 0,8		Paklausos elastingumas 1,3		Paklausos elastingumas 2,8	
	Idealus atvejis	Realus atvejis	Idealus atvejis	Realus atvejis	Idealus atvejis	Realus atvejis
Negautos PVM pajamos	5,04 Mrd. €	5,17 Mrd. €	4,87 Mrd. €	5,09 Mrd. €	4,39 Mrd. €	4,85 Mrd. €
Padidėjusi paklausa	3,77 Mrd. €	1,88 Mrd. €	6,13 Mrd. €	3,06 Mrd. €	13,22 Mrd. €	6,61 Mrd. €
Papildomai sukurtos darbo vietos	66 466	33 233	108 074	54 037	232 722	116 361
Papildomai sukurtų darbo vietų kaštai ⁴⁶	1,00 Mrd. €	500 Mln. €	1,63 Mrd. €	815 Mln. €	3,52 Mrd. €	1,76 Mln. €
I.Papildomos valstybės pajamos (mokesčiai)	580 Mln. €	290 Mln. €	940 Mln. €	470 Mln. €	2,04 Mrd. €	1,02 Mrd. €
II.Sutaupytos lėšos dėl sumažėjusių transferinių mokėjimų	vg					
Ia.Variantas - 30%	179,5 Mln. €	89,5 Mln. €	291,8 Mln. €	145,9 Mln. €	628,3 Mln. €	314,1 Mln. €
Iib.Variantas - 50%	299,1 Mln. €	149,5 Mln. €	486,3 Mln. €	243,1 Mln. €	1,05 Mrd. €	525 Mln. €
Padidėjęs įmonių pelnas (bruto) ⁴⁷	271,4 Mln. €	135,7 Mln. €	441,36 Mln. €	220,68 Mln. €	952 Mln. €	476 Mln. €
III.Papildomos valstybės pajamos (iš įmonių pelno)	176,6 Mln. €	88,3 Mln. €	286,88 Mln. €	143,44 Mln. €	618,8 Mln. €	309,4 Mln. €
Papildomos valstybės pajamos iš viso:						
A.atvejis = I+IIa+III	936,1 Mln. €	468 Mln. €	1,52 Mrd. €	760 Mln. €	3,28 Mrd. €	1,64 Mrd. €
B.atvejis = I+Iib+III	1,05 Mrd. €	525 Mln. €	1,71 Mrd. €	855 Mln. €	3,71 Mrd. €	1,85 Mrd. €

Remiantis lentelėje pateiktais duomenimis, galima išskirti optimaliausią sumažinto PVM tarifo poveikį valstybės pajamoms (best case)⁴⁸. Šiuo atveju dėl sumažinto PVM tarifo taikymo valstybės biudžetas netektų 4,39 Mrd. eurų, bet gautų 3,71 Mrd. eurų papildomų pajamų (dėl padidėjusių pelno ir pajamų mokesčių, bei sumažėjusių transferinių mokėjimų bedarbiams). Taigi valstybės nuostolis būtų tik 680 Mln. eurų. Remiantis tais pačiais duomenimis galima išskirti ir blogiausią variantą (worst case)⁴⁹. Šiuo atveju valstybė netektų 5,17 Mrd. eurų, o papildomai gautos pajamos siektų tik 468 Mln. eurų. Labiausiai tikėtinas PVM tarifo sumažinimo poveikis valstybės pajamoms yra parodytas grafoje, kur elastingumas 1,3. Dėl sumažinto PVM tarifo taikymo valstybės biudžetas netektų 4,87 Mrd. eurų, bet gautų 1,71 Mrd. eurų papildomų pajamų. [12].

⁴⁶ 1997 m. viešbučio tipo apgyvendinimo paslaugas teikiančių įmonių vidutiniai personalo kaštai buvo 26,6%

⁴⁷ 1997 m. viešbučio tipo apgyvendinimo paslaugas teikiančių įmonių apyvartos UMSATZRENDITE buvo 7,2 %

⁴⁸ Best case = idealus atvejis + Elastingumas 2,8 + 50% naujai sukurtų darbo vietų bus bedarbių užimtos

⁴⁹ Worst case = realus atvejis + Elastingumas + 30% naujai sukurtų darbo vietų bus bedarbių užimtos

12 PRIEDAS

Direktyvos 2006/112/EE III priede nurodytų prekių/paslaugų apmokestinimas pridėtinės vertės mokesčiu

	BE	DK	DE	EL	ES	FR	IE	IT	LU	NL	AT	PT	FI	SE	UK	CZ	EE	CY	LV	LT	HU	MT	PL	SI	SK	BG	RO
1. Maisto produktai	6 12 21	25	7 19	9	4 7	5,5 19,6	0 4,8 13,5	4 10	3	6	10	5 12 21	17	12 25	0 17,5	5	18	0 5 15	5 18	5 18	20	0	3 7 22	8,5	19	20	19
2. Vandens tiekimas	6	25	7	9	7	5,5	21 [ex]	10	3	6	10	5	22	25	0	5	18	5	5 18	18	20	0	7	8,5	19	20	19
3. Farmacijos gaminiai	6 21	25	19	9 19	4 16	2,1 5,5 19,6	0	10 20	3 15	6 19	20	5 21	8	25 0	0 17,5	5	5	0	5	5	5	0	7	8,5	10	20	9
4. Medicinos įranga, priemonės ir kiti reikmenys	6 21	25	7 19	9	7	5,5	0	4 20	3 15	6 19	20	5	22 [ex]	25 [ex]	0	5	5	5	5	5	5 20	18	7	8,5	10	20	9
5. Keleivių ir jų багаžo gabenimas	6 0 [ex]	[ex] 0	7 19	9	7	5,5	[ex]	10 [ex]	[ex] 3	6 19	10	5	8	6 0	0	5 0	18 0	5 15	5 [ex]	5 18	20	0	7	8,5	0 19	20	19
6. Knygos, laikraščiai, žurnalai	0 6 21	25 0	7	4,5	4 16	2,1 5,5 19	0 13,5	4 20	3	6	10	5	0 8 22	6 [ex]	0	5	5	5	5	5	5 20	5	0 7 22	8,5	19	20	9
7. Kultūrinių renginių lankymas	6 [ex]	25	[ex] 7 19	4,5 9	[ex] 7	5,5 19,6 5,5 19,6	[ex] 13,5	10 20	3	6	[ex] 10	[ex] 5 5	8	6 25	17,5	5	5 18	[ex] 15	[ex] 5 18	[ex] 5	20	18	7	8,5	[ex] 19	20	9
8. Radijo ir televizijos transliavimo paslaugos	12 21 [-]	25	19 [ex]	9 [ex]	16	5,5 2,1	21 [ex]	10 4	3 15 [ex]	19 [ex]	10	21	22 8	25 [ex]	17,5 [ex]	[ex] 19	18	15	5 -	18	[ex] 20	18	7 22	20 [ex]	[ex] 19	20	19
9. Rašytojų ir atlikėjų teikiamos paslaugos	6 21 [ex]	[ex]	7	9	7	5,5	21	[ex] 20	3	6 19 [ex]	20 10	21 [ex]	[ex]	6	17,5	5	18	5	[ex]	5	20	18	7	8,5	19	20	19
10. Būsto teikimas, statyba, renovacija ir rekonstrukcija, kai tai vykdoma kaip socialinės politikos dalis	12	25	19	9	4	5,5 19,6	13,5	4 10	3 15	19	20	[ex] 5	22	25 [ex]	17,5 5	5	18	15	18	19	20	[ex]	7	8,5	19	20	19

11. Prekių ir paslaugų, paprastai skirtų naudoti žemės ūkio gamyboje teikimas	6 12	25	7	9	7	5,5	13,5	4 10	3 15	6	10	5 12	22 17	25	0 17,5	5 19	18	5 15	18	5 18	20	18	3 7 22	8,5	19	20	19	
12. Apgyven- dinimo Paslaugos	21 6 [ex]	25	19	9	7	5,5	13,5	20 10	3	6	10	21 5	8	12	17,5	5	5	8	5	5	20	5	7	8,5	19	7 20	9	
13. Sporto renginių lankymas	6 [ex]	[ex] 25	7 19	9	7 16	19,6	[ex]	10 20	3 [ex]	6	20	5	8 [ex]	[ex] 6	17,5	5	18	15	5	5	20	18	7	8,5	19 [ex]	20	19	
14. Teisė naudotis sporto infrastruktūra	6 [ex]	[ex] 25	[ex] 19	9	[ex] 16	19,6	13,5	20	3	[ex] 6	20	5	8	[ex] 6	[ex] 17,5	5	18	15	18	18	20	18	7	8,5	19 [ex]	20	19	
15. Socialinės paslaugos	6 [ex] 21	25	7	9	7	19,6	[ex]	[ex] 4 10 20	3 15 [ex]	19	0 10	[ex] 21	[ex]	[ex] 25	[ex]	[ex] 5	[ex]	[ex]	[ex]	[ex]	18	[ex]	[ex]	[ex]	20 [ex]	19 [ex]	20	[ex]
16. Laidojimo ir kremavimo tarnybų paslaugų teikimas	6	[ex]	19	9	7 16	19,6	[ex] 21	20	3	[ex]	20	[ex]	[ex]	[ex]	[ex]	5	5	5	5	18	20	18	7	8,5	19	20	19	
17. Medicini- nės ir dantų priežiūros bei gydymo šiluma paslaugų teikimas	6 21 [ex]	[ex]	[ex] 7	9	7	19,6 5,5 [ex]	[ex] 21	[ex]	[ex] 3	[ex] 19	[ex]	[ex] 5	[ex]	[ex]	[ex]	[ex] 5	[ex]	[ex]	[ex]	[ex]	[ex]	[ex]	[ex] 7	[ex]	[ex]	[ex]	20	[ex]
18. Paslaugų, susijusių su gatvių valymu, šiukšlių surinkimu ir atliekų apdorėjimu, teikimas	21	25	[-] 19	9	7	19,6 5,5	[ex] 21	10	3	[ex] 19	10	[ex] 5	22	25	0 17,5	19 5	18 5	5	5	18	20	18	7	8,5	19	20	19	

Šaltinis: 2007-05-01 Report of European Commission „VAT Rates Applied in the Member States of the European Community“.