

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO INSTITUTAS

ŽIVILĖ KLIŠYTĖ

**LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS EKONOMINIS
VERTINIMAS**

Magistro baigiamasis darbas

Vadovas
prof. habil dr. G. Davulis

VILNIUS, 2013

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO INSTITUTAS

**LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS EKONOMINIS
VERTINIMAS**

Viešojo sektoriaus ekonomikos magistro baigiamasis darbas

Studijų programa 621L10010

Vadovas

prof. habil dr. G. Davulis

2013 12

Recenzentas

2013 12

Atliko

VSEmns2-01 stud.

Ž. Klišytė

2013 12 09

VILNIUS, 2013

TURINYS

ĮVADAS.....	6
1. TEORINIAI MOKESČIŲ SISTEMOS ASPEKTAI	8
1.1. Efektyvios mokesčių sistemos samprata ir vertinimo metodai	8
1.2. Lietuvos mokesčių sistema.....	15
1.2.1. Lietuvos mokesčių sistemos struktūra	15
1.2.2. Lietuvos mokesčių sistemos administravimas.....	20
1.3. Tyrimo metodologija	22
2. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMAS PAGAL SUDARYTĄ METODIKĄ.....	26
2.1. Mokestinių pajamų ir joms įtaką darančių veiksnių analizė	26
2.1.1. Mokesčių tarifų įtaka mokestinėms pajamoms.....	27
2.1.2. Nedarbo įtaka mokestinėms pajamoms	28
2.1.3. Šešėlinės ekonomikos įtaka mokestinėms pajamoms.....	30
2.1.4. Kiti veiksniai darantys įtaką mokestinėms pajamoms.....	35
2.2. Makroekonominių veiksnių įtakos mokestinėms pajamoms koreliacinė – regresinė analizė.....	39
2.2.1. Koreliacinė analizė	39
2.2.2. Tiesinės regresijos modelis.....	42
2.3. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas remiantis klasikineis apmokestinimo principais.....	46
2.4. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas remiantis V. Tanzi kvalifikaciniais rodikliais.....	51
2.5. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas remiantis J. B. S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniais rodikliais.....	54
3. BALTIJOS ŠALIŲ MOKESČIŲ SISTEMŲ PALYGINAMOJI ANALIZĖ.....	60
IŠVADOS IR PASIŪLYMAI.....	69
LITERATŪRA.....	71
ANOTACIJA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS	77
SANTRAUKA LIETUVIŲ KALBA.....	78
SANTRAUKA ANGLŲ KALBA	79
PRIEDAI.....	81

LENTELIŲ SARAŠAS

1 lentelė. Lietuvos mokesčių sistemą sudarantys mokesčiai.....	15
2 lentelė. Nedarbo spąstai, proc.....	33
3 lentelė. Koreliacijos koeficientų matrica.....	40
4 lentelė. Koreliacijos koeficientai su vėlavimais.....	41
5 lentelė. Mokestinių pajamų fakto ir plano santykis.....	56
6 lentelė. Mokestinių pajamų ir BVP santykis.....	56
7 lentelė. Estijos mokesčiai.....	61
8 lentelė. Mokesčiai Latvijoje.....	62
9 lentelė. Lietuvos, Latvijos ir Estijos charakteristikos (2012).....	66

PAVEIKSLŲ SARASAS

1 pav. Klasikiniai A. Smito apmokestinimo principai.....	9
2 pav. Klasikiniai apmokestinimo principai.....	9
3 pav. Mokestinės pajamos Lietuvoje 2000-2012 metais, tūkst. Lt.....	16
4 pav. Mokestinės pajamas sudarantys mokesčiai Lietuvoje 2012 metais, proc.....	17
5 pav. Mokestinės pajamas sudarantys mokesčiai Lietuvoje 2010-2011 metais, proc.....	17
6 pav. Valstybinės mokesčių inspekcijos struktūra.....	20
7 pav. Koreliacijos koeficientų matrica.....	23
8 pav. Valdžios sektoriaus biudžeto deficitas 2000 – 2012 metais, proc. nuo BVP.....	26
9 pav. Mokestinių pajamų ir mokesčių naštos kitimo priklausomybė 2000-2012 metais.....	27
10 pav. Nedarbo lygis Lietuvoje ir pajamos iš gyventojų pajamų mokesčio Lietuvoje 2000-2012 metais, proc.....	29
11 pav. Šešėlinė ekonomika Lietuvoje 2000- 2012 metais, proc. nuo BVP.....	30
12 pav. Šešėlinės ekonomikos formos.....	32
13 pav. Eksportas ir importas Lietuvoje 2000-2012 metais.....	36
14 pav. Gyventojų pajamų mokesčio ir vidutinio mėnesinio bruto darbo užmokesčio kitimas 2000–2012 metais.....	37
15 pav. Vartotojų kainų pokyčiai 2000-2012 metais.....	38
16 pav. BVP ir mokestinių pajamų kitimas 2000-2012 metais.....	39
17 pav. Lietuvos Gini koeficientas 2005-2012 metais.....	45
18 pav. Laikas sugaištamam mokesčių mokėjimui.....	61
19 pav. Pajamos iš pelno mokesčio, proc. nuo BVP.....	63
20 pav. Pajamos iš gyventojų pajamų mokesčio, proc. nuo BVP.....	64
21 pav. Pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio, proc. nuo BVP.....	66
22 pav. Mokestinės pajamos, proc. nuo BVP.....	67

IVADAS

Temos aktualumas. Pasak Lietuvos Respublikos Prezidentės „Valstybės ekonominės veiklos tikslas - bendrasis visuomenės interesas, piliečių gerovė ir ekonominis saugumas“. Šiam tikslui pasiekti šalis privalo atlikti tam tikras funkcijas, kurių įgyvendinimui reikia daug finansinių išteklių. Pagrindinis valstybės finansų šaltinis yra mokesčiai, todėl nuo to, kiek mokestinių pajamų surenkama į biudžetą, priklauso kaip šalis sugebės įgyvendinti savo tikslus. Dėl to valstybė siekia sukurti efektyvią, gerai administruojamą mokesčių sistemą, kuri užtikrintų stabilias biudžeto lėšas ir tinkamai jas paskirstytų.

Vieningo mokesčių sistemos modelio, kuris tiktų visoms pasaulio valstybėms nėra. Kuriant mokesčių sistemą reikia atsižvelgti į tai, kas bus mokesčių mokėtojai, iš kokių šaltinių jie mokės mokesčius ir ar tai netaps jiems našta, dėl kurios sustoja ūkio plėtra, mažėja investicijos, o žmonės praranda motyvą dirbti. Tik tinkama ir subalansuota mokesčių sistema skatina ekonomikos plėtrą bei didina piliečių gerovę. Nors Lietuvos mokesčių sistema buvo sukurta daugiau nei prieš 20 metų ir per šiuo metus buvo daug kartų tobulinama, tačiau Lietuvoje vis dar nesurenkama pakankamai pajamų išlaidoms finansuoti.

Iš pirmo žvilgsnio gali atrodyti, jog vertinti mokesčių sistemą yra nesudėtinga, nes aiškiai apibrėžtas mokesčių skaičius, apmokestinimo lygis, aišku kiek šalis surenka mokestinių pajamų, kokia nustatyta deklaravimo tvarka, administravimo procedūros įtvirtintos teisės aktuose. Tačiau kiekybiškai išmatuoti mokesčių sistemos vertinimo rodiklius yra sudėtinga.

Temos naujumas. Lietuvoje mokesčių tema nuolat diskutuojama, tačiau išsamių mokesčių sistemos vertinimų nėra. Mokesčių sistemos vertinimo problema Lietuvoje analizuota Bivainio (2007), Stačkauskienės (2007), Šinkūnienės (2005). Užsienio autoriai mokesčių sistemos vertinimo problematiką analizavo plačiau (J. Gill 2000, Fuest, Peichal, Schaefer 2008, C. Bayer 2006). Jie analizavo mokesčių sistemos vertinimo rodiklius, kaip kiekybiškai įvertinti mokesčių sistemą remiantis klasikineis apmokestinimo principais. Tačiau susisteminto požiūrio, kokius metodus, kokius rodiklius naudoti, siekiant įvertinti mokesčių sistemą nėra. Nėra kriterijų kokia mokesčių sistema turėtų būti, kad būtų surenkama pakankamai pajamų valstybės išlaidoms finansuoti neapkraunant mokesčių mokėtojų dideliais mokesčiais.

Tyrimo tikslas. Išanalizuoti ir įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą ekonominiu aspektu.

Tyrimo objektas. Lietuvos mokesčių sistema.

Tyrimo problema. Lietuvoje nesurenkama pakankamai pajamų valstybės išlaidoms padengti, todėl darbe keliama problema – kaip įvairiapusiškai įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą ir nustatyti priežastis lemiančias mokestinių pajamų nesurinkimą?

Tyrimo uždaviniai:

1. Atskleisti efektyvios mokesčių sistemos sampratą bei teorinius Lietuvos mokesčių sistemos aspektus.
2. Pateikti Lietuvos mokesčių sistemos vertinimo metodologiją.
3. Įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą pagal sudarytą vertinimo metodiką.
4. Atlikti palyginamąją Baltijos šalių mokesčių sistemų analizę.

Darbe iškelta hipotezė. Lietuvos mokestinėms pajamoms makroekonominiai veiksniai neturi reikšmingos įtakos.

Tyrimo metodai: Mokslinės literatūros analizė, teisės aktų analizė, koreliacinė – regresinė analizė, J. Gill metodas, Tanzi metodas, analizė pagal klasikinius apmokestinimo principus, palyginamoji analizė, statistinių duomenų analizė, grafinis duomenų analizės metodas, apibendrinimo metodas.

Darbo struktūra. Darbą sudaro įvadas, 3 skyriai, išvados ir siūlymai, literatūros sąrašas ir priedai. Pirmajame skyriuje, remiantis moksline literatūra ir teisine baze aprašomi teoriniai mokesčių sistemos aspektai: kokia mokesčių sistema laikoma efektyvia, Lietuvos mokesčių sistemos sudėtis bei jos administravimas, pateikiama tyrimo metodologija. Antrajame skyriuje Lietuvos mokesčių sistema vertinami naudojant 4 metodus. Koreliacinės – regresinės analizės metu nustatoma kokie veiksniai labiausiai veikia mokestines pajamas bei numatomos mokestinės pajamos 2013 ir 2014 metams. J. Gill, V. Tanzi rodikliai bei klasikiniai apmokestinimo principai naudojami analizuojant mokesčių sistemą bei jos administravimą. Trečiajame skyriuje analizuojamos ir lyginamos Baltijos valstybių mokesčių sistemos per tarifų ir mokestinių pajamų prizmę. Darbo pabaigoje pateikiamos išvados ir pasiūlymai.

1. TEORINIAI MOKESČIŲ SISTEMOS ASPEKTAI

1.1. Efektyvios mokesčių sistemos samprata ir vertinimo metodai

Vieningos, tobulos mokesčių sistemos, kuri tiktų visoms pasaulio šalims, nėra. Kiekviena valstybė siekia sukurti sau tinkamą mokesčių sistemą, atsižvelgdama į ekonominę, socialinę bei politinę šalies padėtį. Siekiama sukurti tokią mokesčių sistemą, kuri tenkintų tiek mokesčių mokėtojus, tiek mokesčių administratorius bei atneštų pakankamai pajamų į valstybės biudžetą. Sukūrus tokią sistemą, galima būtų ją vadinti efektyvia, tačiau efektyvumo sąvoka nėra visiškai aiški. Vien kiekybiškai vertinti nepakanka, labai svarbu įvertinti mokesčių sistemą ir iš kokybinės pusės.

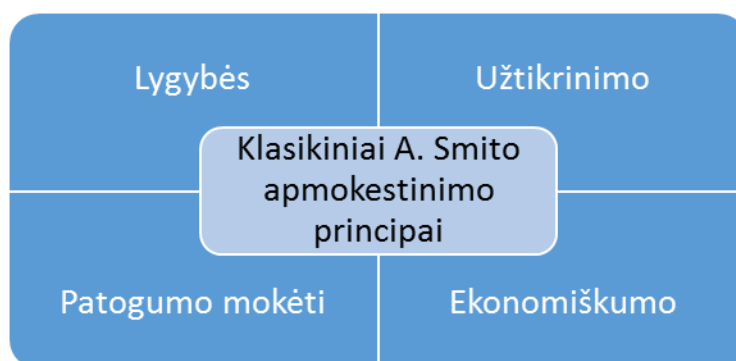
Literatūroje efektyvumo sąvoka aiškinama priklausomai nuo to kokiame kontekste ji vartojama. Tarptautinių žodžių žodyne pateiktas toks bendras efektyvumo apibrėžimas: „Rezultato ir sąnaudų palyginimo laipsnis“. Lietuvos autoriai efektyvia mokesčių sistema vadina tokią mokesčių sistemą, kuri užtikrina pakankamą pajamų kiekį biudžete bei tinkamą jų paskirstymą. Tinkamu paskirstymu laikomas toks paskirstymas, kuriam pritaria daugelis mokesčių mokėtojų.

Lietuvos ir užsienio šalių mokslininkai skirtingai apibrėžia efektyvią mokesčių sistemą. W. Petty teigimu – efektyvi mokesčių sistema turėtų patenkinti žmonių lūkesčius. Lūkesčių patenkinimas yra vienas iš efektyvios mokesčių sistemos elementų. Pagal F. Hammą mokesčių sistema turėtų būti tokia, kad nekiltų ekonominių krizių ir sukrėtimų. Mokesčiai taip pat turėtų būti lankstūs, kad užtikrintų nuolatinių pajamų surinkimą valstybės funkcijoms vykdyti. O. L. V. Steino efektyvios mokesčių sistemos taisyklė: mokesčių sistemos efektyvumas priklauso ne nuo mokesčių tarifų ar surinktų mokestinių pajamų, o nuo kapitalo padidėjimo. Tai reiškia, kad egzistuoja ryšys tarp mokesčių sistemos ir šalies ekonominio efektyvumo. Ekonomistas V. Paretas suformavo tokią efektyvios mokesčių sistemos sąvoką: tai tokia mokesčių sistema, kuri suteikia galimybę tam tikriems žmonėms praturtėti, nenuskurdinat kitų, tai yra tokia sistema, kuri per mokesčius maksimizuoja gyventojų gerovę (Keen M., Wildasin D. 2012).

Vertinant mokesčių sistemos efektyvumą dažniausiai remiamasi tam tikrais kriterijais, kuriuos atitinkanti sistema gali būti laikoma efektyvia, kuri surenka reikiamą kiekį lėšų valstybės funkcijoms finansuoti. Remiantis LR Finansų ministerija, efektyvi mokesčių sistema turėtų remtis tokiais principais kaip teisingumo, ekonominio efektyvumo, lygybės, ekonominio augimo, paprastumo, administravimo veiksmingumo, neutralumo, viešumo bei koordinavimo (Finansų ministerija, 2012). Pagal Lietuvos laisvosios rinkos institutą (LRII), sudarant mokesčių sistemą, reikėtų remtis tokiais principais: teisingumo, neutralumo, aiškumo, viešumo, vienkartinio apmokestinimo bei

administravimo veiksmingumo (LLRI, 2012). Šie principai yra abstraktūs, neapibrėžti konkrečiais skaičiais, todėl pagal juos sunku nustatyti kokią ribą peržengusi mokesčių sistema jau laikoma efektyvia. Remiantis LR mokesčių administravimo įstatymu, mokesčių sistema turėtų būti teisinga, visi mokesčių mokėtojai turėtų būti lygūs, mokesčiai – visiems privalomi, apmokestinimas aiškus, taip pat turėtų būti taikomas turinio viršenybės prieš formą principas. Lietuvos Respublikos mokesčių sistema sudaryta remiantis pastaraisiais principais, kurie pateikiami LR mokesčių administravimo įstatyme. Tačiau visus šiuos principus įgyvendinti ir taikyti praktiškai, vienoje mokesčių sistemoje, yra sudėtinga.

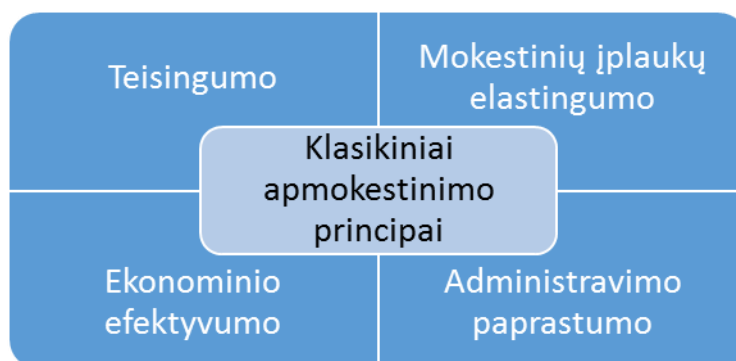
Literatūroje dažniausiai pateikiami Adamo Smito dar XIII amžiuje suformuluoti klasikiniai apmokestinimo principai, jais ir šiais laikais remiasi valstybės, formuodamos mokesčių sistemas bei nustatydamos individualius šalių apmokestinimo principus (žr. 1 pav.). A. Smito apmokestinimo principai šiais laikais yra papildyti, mokslininkai išskyrė ir daugiau kriterijų, pagal kuriuos gali būti vertinamas mokesčių sistemos efektyvumas.



1 pav. Klasikiniai A. Smito apmokestinimo principai

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal V. Jurgutį

Kaip jau buvo minėta anksčiau, šiuolaikiniai ekonomistai šiek tiek pakoregavo Smito principus ir literatūroje pateikiami jau koreguoti principai (žr. 2 pav.).



2 pav. Klasikiniai apmokestinimo principai

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal J. Bivainį, I. Stačkauskienę, 2007

Teisingumo principas laikomas vienu iš svarbiausių apmokestinimo principu. Remiantis šiuo principu – mokesčius privalo mokėti tik tie gyventojai, kurie naudojami valstybės teikiamomis paslaugomis, kad būtų kaupiamos lėšos paslaugų finansavimui ateityje. Taip pat turi būti atsižvelgiama į mokesčių mokėtojų finansinį pajėgumą. Dėl šių sąlygų teisingumo principas kartais vadinamas gebėjimo mokėti arba naudingumo principu.

Gebėjimas mokėti skirstomas į vertikalų ir horizontalų teisingumą. Remiantis horizontaliuoju teisingumu vienodo dydžio mokesčius turėtų mokėti visi asmenys, turintys lygias ekonomines galimybes t. y. užsiimantys tokia pačia veikla ir gaunantys vienodas pajamas. Remiantis vertikalaus teisingumo taisykle nevienodas ekonomines galimybes turintys asmenys ir apmokestinami turėtų būti ne vienodai. Čia išryškėja progresinių mokesčių bruožai, nes pagal šią taisyklę, asmenys uždirbantys daugiau, turėtų mokėti didesnius mokesčius.

Labai svarbus mokesčių sistemos vertinimo kriterijus, naudojamas remiantis teisingumo principu yra pajamų iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių santykis. Ekonomistų nuomone, pajamos iš netiesioginių mokesčių turėtų būti kuo mažesnės. Tačiau tai sunkiai įgyvendinama, nes netiesioginių mokesčių rinkimas dažniausiai yra daug paprastesnis ir siekiant neprarasti pajamų, valstybės teisingumo principą dažnai pažeidžia. (Bivainis J., Stačkauskienė I. 2009, Šapalienė L.2010).

Siekiant įvertinti mokesčių sistemą, atsižvelgiant į teisingumo principą, praktikoje naudojamas Gini koeficientas. Jis parodo mokesčių mokėtojų pajamų ir išlaidų nelygybę, dar vadinamą neteisingumo laipsnį. Šį koeficientą pateikė italų statistikas C. Gini. Pasaulio mokslininkai šį koeficientą vertina prieštaringai, jo patikimumu yra abejojama. Sakiko (2006) išreiškė abejones dėl to ar Gini koeficientas teisingai išmatuoja pajamų pasiskirstymo teisingumą. Manoma jog reikalingi gilesni matavimai bei papildomi skaičiavimai, norint tinkamai įvertinti nelygybės pasireiškimo atvejus.

Lietuvos laisvosios rinkos institutas su britų ambasada 2006 metais atliko tyrimą dėl Gini koeficiento, padarė išvadą, jog Gini koeficientas yra tiesiogiai susijęs su bendruoju vidaus produktu. Jie nustatė, jog didėjant BVP – didėja ir Gini koeficientas. Kiti užsienio tyrėjai (Atkinson ir kt., 2002, Kleiber ir k. t., 2002, Lichfield, 1999, Lougani, 2003, Theil, 1989) šį koeficientą vertina teigiamai, manydami, kad jis yra pakankamai informatyvus. Pasak Hale (2008) Gini koeficientas yra pats žinomiausias ir dažniausiai naudojamas rodiklis, iš kurio galima spręsti apie nelygybę (Bivainis J., Stačkauskienė I. 2009).

Kitas, ne mažiau svarbus apmokestinimo principas yra **ekonominis efektyvumas**. Taikant šį principą, mokesčių sistema neturėtų trukdyti šaliai siekti ekonominių tikslų, tokių kaip pastovaus ūkio augimo bei visiško užimtumo. Mokesčiai kaip tik turėtų padėti siekti šių tikslų bei neiškraipyti šalies finansinių išteklių paskirstymo. (Fuest, Peichl, Schaefer, 2008; Vlassenko,2001).

Pasak Bivainio ir Stačkauskienės (2009) mokesčių sistemos efektyvumas yra mokesčių gebėjimas pasiekti jiems iškeltus tikslus.

Siekiant įvertinti mokesčių sistemos efektyvumą, naudojami tiek kiekybiniai tiek kokybiniai metodai, jų parinkimas priklauso nuo siekiamų tikslų. Plačiausiai taikomi trys metodai:

1. lyginamoji analizė,
2. regresinė analizė,
3. duomenų apvalkalinė analizė.

Lyginamoji analizė leidžia įvertinti pažangą, palyginti duomenis su praėjusių laikotarpių duomenimis bei su tapačią veiklą vykdančiomis įmonėmis. Tačiau vienas iš šio būdo trūkumų yra tas, jog nustačius skirtumus, nenustatomi, veiksniai, darantiems įtaką analizės objektui. Regresinės analizės metu nustatomi ir kintamųjų pokyčiai ir juos siejantys ryšiai, tačiau ir šis metodas turi trūkumų, nes nerandamas problemos sprendimas, nustatomi tik nuokrypiai nuo vidurkių. Duomenų apvalkalinė analizė suteikia galimybę analizuoti kintamąjį sudarant ir sprendžiant atskirus uždavinius (Bivainis, Skačkauskienė, 2007).

Mokesčių sistemos iškraipymai, kurie atsiranda dėl taikomos mokesčių politikos, vadinami perviršine mokesčių našta, dėl tokių iškraipymų mažėja mokesčių sistemos efektyvumas. Perviršinės mokesčių naštos matavimui naudojamas Dupuit-Marshall-Harberger metodas. Naudojant Dupuit-Marshall-Harberger metodą vartotojų gerovės įvertinimui naudojama paklausos kreivė. Naudojant šį metodą nustatoma, kaip smarkiai sumažėja vartotojų gerovė apmokestinus prekes. Praktikoje taip pat naudojamas efektyvaus mokesčių tarifo rodiklis, kuris parodo santykį tarp darbuotojo pajamų neatskaičius mokesčių ir pajamų po mokesčių sumokėjimo (Bernotaitė K. 2006).

Siekiant įvertinti ar pakankamai efektyviai veikia šalies mokesčių sistema skaičiuojamas mokesčių naštos rodiklis. Pernelyg didelė mokesčių našta, kelia sunkumų verslui, kurios valstybė turėtų mažinti (Štreimikienė, Mikalauskienė, 2006). Apskaičiuojant mokesčių našta svarbu atkreipti dėmesį į šiuos rodiklius:

1. Šalies ekonominį lygį;
2. Fiskalinę politiką;
3. Mokestinių pajamų dalį, kuri galėtų būti surenkama, tačiau dėl tam tikrų kliūčių nepatenka į šalies biudžetą;
4. ir kt.

Ekonominio efektyvumo principas labai glaudžiai susijęs su trečiuoju klasikiniu apmokestinimo principu – **mokestinių įplaukų elastingumu**. Šis principas apibrėžiamas kaip pajamų, valstybės funkcijų vykdymui, užtikrinimas. Pasaulio ekonomistai, tokie kaip Dž. Keinsas, elastingumą laikė ekonomikos stabilizatoriumi, kurio dėka mažėja ekonomikos svyravimai ir tam nereikia valdžios įsikišimo. Esant elastingai mokesčių sistemai, ekonomikos augimo metu mokestinės pajamos auga

didesniu tempu nei apmokestinimo bazė ir atvirkščiai. Elastingumas skaičiuojamas kaip santykis tarp valstybės mokesčių pajamų pokyčio per tam tikrą laikotarpį ir apmokestinimo bazės pokyčio per tą patį laikotarpį. Šio rodiklio reikšmė labiausiai keičiasi keičiantis apmokestinimo bazei ir mokesčių tarifams. Elastingumas yra naudingas mokesčių sistemai, nes mokesčių sistema nereikalauja dažnų pokyčių, ji yra lanksti ir prisitaiko prie ekonomikos svyravimų (Bernotaitė K. 2006).

Ketvirtas klasikinis apmokestinimo principas yra **administravimo paprastumas**. Remiantis šiuo principu, mokesčių sistema bei jos administravimas turėtų būti kuo paprastesni ir nesukeltų mokesčių mokėtojams sunkumų atliekant mokesčines prievoles. Išlaidos, patiriamos administruojant mokesčius, turėtų būti grindžiamos efektyviu jų panaudojimu, kuo didesnis mokesčių pajamų kiekis turėtų būti surenkamas mažiausiomis sąnaudomis. Mokesčių įstatymai turėtų būti aiškūs, nedviprasmiški, kad nesudarytų sunkumų mokesčių mokėtojams, stengiantis juos perprasti.

Mokesčių sistemos administravimas labai priklauso nuo šalies fiskalinės politikos. Vieni mokesčiai nereikalauja sudėtingų administravimo procedūrų, kitiems mokesčiams administruoti reikia daugiau sąnaudų. Dažniausiai netiesioginius mokesčius rinkti yra kur kas paprasčiau nei tiesioginius. Pridėtinės vertės mokestį (PVM) apskaičiuoti yra daug paprasčiau ir tai reikalauja mažiau laiko sąnaudų nei gyventojų pajamų mokesčio (GPM) skaičiavimas, kuris skaičiuojamas individualiai, kiekvienam asmeniui. Mokesčių administravimui taip sunkumų kelia ir didelis mokesčių skaičius šalyje, o jei dar mokesčiai turi daug išimčių ir lengvatų, administravimas dar labiau sudėtingėja. Lengvatos ir išimtys taip pat sudaro galimybę mokesčių mokėtojams sukčiauti ir neteisėtai jomis naudotis. Siekiant nustatyti pažeidėjus, mokesčių administratoriai patiria dar daugiau išlaidų. Aiškų mokesčių mokėtojų apibrėžimas ir identifikavimas taip pat yra svarbus veiksnys siekiant mokesčių administravimo supaprastinimo, tačiau kuo didesnis mokesčių mokėtojų skaičius, tuo daugiau darbo mokesčių administratoriai privalo atlikti (Gill J. B. S. A. 2000).

Paprastesnė mokesčių sistema yra labai naudinga valstybei, galima išskirti keletą teigiamų aspektų, dėl ko valstybės turėtų kurti paprastas ir lengvai administruojamas mokesčių sistemas:

1. užkertamas kelias netyčiniam sukčiavimui, mokesčių vengimui, kuriuos dažnai sukelia sudėtingi mokesčius reglamentuojantys teisės aktai bei mokesčių taisyklės, kurie ne visada aiškiai suprantami mokesčių mokėtojams;

2. Esant paprastai mokesčių sistemai, mokesčių mokėtojams paprasčiau vykdyti savo prievoles, joms atlikti reikalingi mažesni laiko bei finansiniai ištekčiai;

3. Sumažėja mokesčių administravimo kaštai, nes mažėja administruojančių institucijų išlaikymo sąnaudos, korespondencijos, konsultacijų bei kitos mokesčių administratorių veiklos mastai (Šapalienė, 2008; Bivainis, Skačkauskienė, 2007).

Mokesčių sistema tampa sudėtinga dėl kelių priežasčių. Pirmiausia tai kai jai išskelti tikslai yra nesuderinti, o siekiant skirtingų tikslų sistemai tampa vis sudėtingiau juos pasiekti. Politiniai įvykiai

šalyje bei siekimas panaikinti įstatymų spragas, kurios leidžia teisėtai būdais sumažinti arba visai išvengti mokesčių, taip pat daro įtaką mokesčių sistemai.

Ekonomistai, siekdami nustatyti mokesčių sistemos sudėtingumo lygį, naudoja išlaidų metodą, kuris apibūdinamas kaip santykis tarp mokesčių mokėtojų išlaidų, patiriamų mokant mokesčius, ir mokesčius administruojančių institucijų išlaidų. Nagrinėjant mokesčių sistemą išlaidų, aspektu galima kompleksiskai įvertinti, kiek išlaidų reikalauja mokesčių sumokėjimas ir kiek išlaidų skiriama mokestinių pajamų surinkimui. Toks vertinimas leidžia lyginti skirtingų šalių mokesčių sistemas tarpusavyje ir įvertinti jų silpnąsias savybes bei nustatyti tobulinimo galimybes. Liginant skirtingų šalių mokesčių sistemas, svarbiausia yra nustatyti veiksnius, darančius įtaką vienam ar kitam rodikliui. Tokia analizė leidžia ieškoti problemų sprendimo būdų (Schaffer, 2008).

Vertinant mokesčių sistemos pajėgumą surinkti mokestines pajamas G. Albaitytė (2007) išskiria tokius rodiklius:

1. Mokestinių pajamų ir šalies BVP santykis;
2. Mokestinių pajamų fakto ir plano santykis. Šis rodiklis parodo mokesčių administratorių darbo efektyvumą.
3. Mokesčių atotrūkis. Skaičiuojant šį rodiklį, įvertinamos potencialios mokestinės pajamos, kurios galėtų būti surinktos pagal galiojančią mokesčių politiką, bei realiai surinktos mokestinės pajamos. Mokesčių atotrūkis parodo koks yra mokesčių vengimo bei slėpimo mastas šalyje. Šis skirtumas turėtų būti kuo mažesnis.
4. Savanoriškai sumokėtų ir visų sumokėtų mokesčių santykis. Šis rodiklis parodo kaip mokesčių administratoriai vykdo savo uždavinius, o šiuo atveju įvertinama, kaip mokesčių administratorius skatina savanorišką mokesčių mokėjimą.
5. Mokestinių pajamų, kurios buvo surinktos neplanuotai ir mokesčių deklaracijų santykis. Jis parodo kaip mokesčių administratoriai sugeba išaiškinti mokesčių mokėjimo pažeidimus ir gebėjimą įgyvendinti mokesčių įstatymus.
6. Mokestinių nepriemokų, kurios surenkamos, ir visų mokestinių nepriemokų santykis.
7. Mokestinių pajamų ir jų surinkimui patirtų išlaidų santykis, kurie parodo mokesčių surinkimo kainą.

Kitose Europos Sąjungos šalyse taikomi ir kitokie rodikliai. Pavyzdžiui Suomijoje skaičiuojami mokesčių kontroliavimo, personalo planavimo, paslaugų bei kokybės rodikliai. Norvegijoje ir Švedijoje taikomi rodikliai yra labai panašūs, šiose šalyse laikomasi principo „mokėk mokesčius teisingai“. Nyderlanduose skaičiuojami mokesčių naudos, administravimo tinkamumo mokesčių mokėtojams, mokesčių administratorių bendradarbiavimo su mokesčių mokėtojais kokybė, kaip įgyvendinami mokesčius reglamentuojantys įstatymai, biudžeto kontrolės lygis bei kovos su mokesčių slėpimų efektyvumas ir kt. Tuo tarpu Lietuvoje atsižvelgiama kaip vykdomas mokestinių pajamų

surinkimo planas, centrinio mokesčių administratoriaus išlaidų, mokesčių pajamų bei bendrovių skaičiaus santykis; santykis tarp patikrinimų metu išieškotų sumų ir papildomai priskaičiuotų sumų santykis; pateiktų ir apdorotų pajamų deklaracijų santykis; mokesčių informacijos centrų priimtų skambučių kiekis (Albaitytė 2007).

Taigi, efektyvus mokesčių administravimas leidžia išnaudoti visus mokesčių šaltinius mažiausiomis sąnaudomis. Tai yra viena svarbiausių valstybės funkcijų, nuo kurios įgyvendinimo priklauso ar valstybė turės išteklių savo kitų funkcijų įgyvendinimui. Todėl efektyvi mokesčių sistema gali būti vadinama tik tada, kai tampa efektyvus mokesčių administravimas, surenkantis į šalies biudžetą pakankamą kiekį pajamų (Šapalienė, 2008).

Išanalizavus apmokestinimo principus, galima teigti, jog įgyvendinti visus minėtus principus vienoje mokesčių sistemoje praktiškai – labai sudėtinga, nes jie tarpusavyje turi nemažai prieštaravimų. Dažnai, sukurti efektyvią mokesčių sistemą, stengiantis suderinti visus principus, tampa pernelyg brangu ir dėl to mokesčių sistema tik nukenčia. Vienus principus paprasčiau pritaikyti tiesioginiams mokesčiams, jiems paprastumo principą pritaikyti yra kur kas lengviau nei netiesioginiams, pastariesiems paprasčiau įgyvendinti ekonominio efektyvumo principą. Tačiau siekiant sukurti efektyvią ir mokesčines pajamas užtikrinančią mokesčių sistemą, svarbu šiuos principus derinti tarpusavyje.

Vertinant mokesčių sistemą, svarbu įvertinti kaip ji įgyvendina jai iškeltus uždavinius. V. Tanzi sukurtame mokesčių sistemos vertinimo metode mokesčių sistema vertinama pasitelkiant specialius rodiklius (žr. 1 priedą), kurie suformuluoti klausimo forma. Atsakant į šiuos klausimus ir įvertinus teigiamų bei neigiamų atsakymų skaičių, galima nustatyti mokesčių sistemos efektyvumą. Tačiau šis vertinimo būdas yra gana subjektyvus, nes tiesiogiai priklauso nuo atsakinėtojų nuomonės, jų kompetencijos bei požiūrio. A. Norvaišienė, nagrinėdama mokesčių sistemą, prie V. Tanzi rodiklių pasiūlė pridėti ir stabilumo indeksą, kuris parodo ar išdo pajamos yra stabilios ir ar į jį patenka reguliariai. Rodiklis taip pat atskleidžia politikos lankstumą ir gebėjimą rinkti mokesčius.

Mokesčių sistemos vertinimui taip pat naudojami J. B. S. Gill diagnostiniai rodikliai. Pagal J. B. S. Gill, diagnostiniai rodikliai skirstomi į tris grupes (žr. 2 priedą). Pirmosios grupės rodikliai parodo prigimtines mokesčių sistemos savybes, antroji rodiklių grupė atskleidžia mokesčių sistemos efektyvumą, o trečioji – našumą. Visi rodikliai daugiausia nukreipti į mokesčių sistemos administravimą. Jų analizė leidžia pastebėti sritis, kuriose mokesčių administravimas yra nepakankamai efektyvus (Bivainis ir Stačkauskienė, 2009).

Taigi, daroma išvada, jog kuriant mokesčių sistemą svarbu remtis apmokestinimo principais ir siekti, kad valstybė gautų pakankamas ir stabilias pajamas į biudžetą savo funkcijoms finansuoti. Gera mokesčių sistema taip pat privalo paskirstyti mokesčių našumą kuo teisingiau, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas sumokėtų proporcingą savo pajamų dalį, atsižvelgiant į jo pragyvenimo lygį bei ekonominę

situaciją šalyje. Praktikoje naudojama daug mokesčių sistemos vertinimo metodų, kuriuos naudojant atskirai, kompleksiskai įvertinti mokesčių sistemą sudėtinga, tačiau sujungus metodus į visumą, apie mokesčių sistemą galima padaryti svarbias išvadas ir pateikti tobulinimo galimybes.

1.2. Lietuvos mokesčių sistema

1.2.1. Lietuvos mokesčių sistemos struktūra

Lietuvoje vyrauja tendencija, jog daugiau nei 90 proc. nacionalinio biudžeto pajamų sudaro mokesstinės pajamos. Pagal 2013 metų LR valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymą, šiais metais iš mokesčių planuojama surinkti 91,8 proc. valstybės pajamų. Pajamos iš kitų šaltinių sudarys vos 8,2 proc. Žvelgiant į praėjusių metų tendencijas, matomas panašus variantas. 2012 metais iš mokesčių buvo surinkta 86,9 proc. visų valstybės pajamų.

Lietuvos mokesčių sistemos struktūra pateikiama pagrindiniame teisės akte, reglamentuojančiame mokesčius, t. y. LR mokesčių administravimo įstatyme 2004 m. balandžio 13 d. Nr. IX-2112 Vilnius, Valstybės žinios, 2004-04-28, Nr. 63-2243. Pagal šio įstatymo 13 straipsnį, šiuo metu Lietuvoje iš fizinių ir juridinių asmenų renkami 25 mokesčiai. 1 lentelėje pateikti Lietuvos mokesčių sistemą sudarantys mokesčiai.

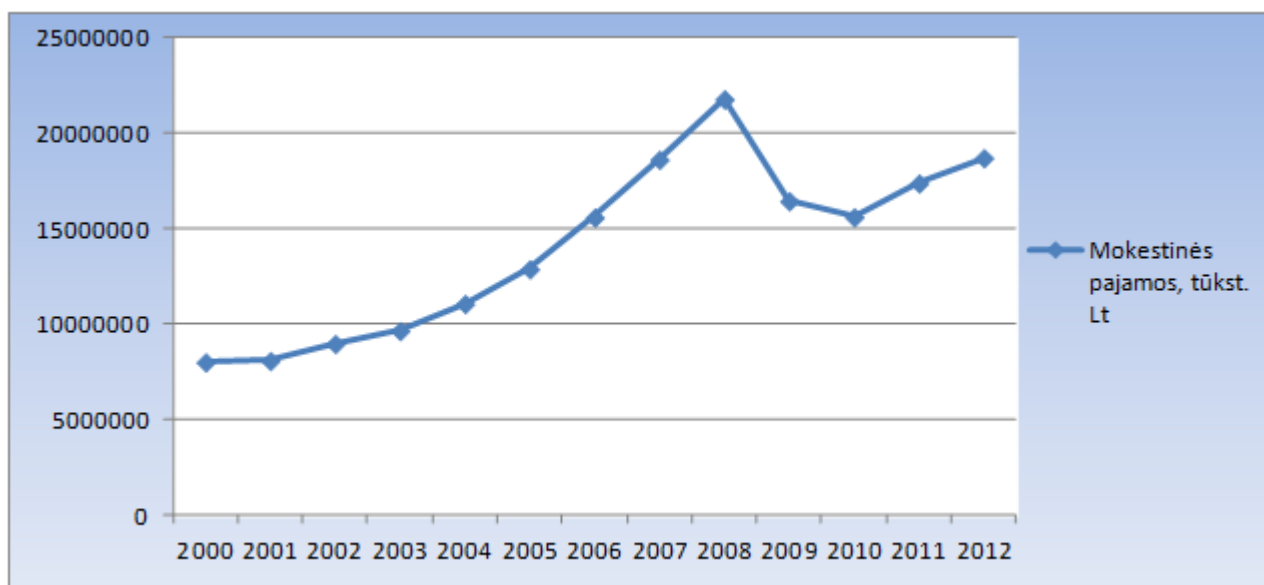
1 lentelė. Lietuvos mokesčių sistemą sudarantys mokesčiai

Vietiniai mokesčiai	Valstybiniai mokesčiai	
1. Gyventojų pajamų mokestis	1. Pridėtinės vertės mokestis	11. Mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą
2. Mokesčiai už aplinkos teršimą	2. Akcizas	12. Pelno mokestis
3. Žemės mokestis	3. Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	13. Valstybinio socialinio draudimo įmokos
4. Paveldimo turto mokestis	4. Naftos ir dujų išteklių mokestis	14. Pertekliaus mokestis cukraus sektoriuje
5. Nekilnojamojo turto mokestis	5. Konsulinis mokestis	15. Gamybos mokestis cukraus sektoriuje
	6. Žyminis mokestis	16. papildomos baltojo cukraus gamybos kvotos ir pridėtinės izogliukozės gamybos kvotos vienkartinio išsipirkimo mokestis
	7. Privalomojo sveikatos draudimo įmokos	17. Atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą
	8. Įmokos į Garantinį fondą	18. Muitai
	9. Valstybės rinkliava	19. Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise
	10. Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	20. Socialinis mokestis

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR mokesčių administravimo įstatymą, 2004

Lietuvoje, kaip matyti iš lentelės, kaip ir daugelyje valstybių, mokesčiai skirstomi į valstybinius ir vietinius. Jie skiriasi priklausomai nuo to, į kokį biudžetą patenka. Pagal LR mokesčių administravimo įstatymą valstybiniai mokesčiai patenka į valstybės biudžetą, valstybinio socialinio draudimo fondo bei privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetą. Vietiniai mokesčiai patenka atitinkamai, kur yra renkami, į savivaldybių biudžetus. Daugiausiai mokesčių Lietuvoje renkama į valstybės biudžetą – 20, į savivaldybių biudžetus patenka pajamos iš 5 mokesčių.

Teorijoje mokesčiai klasifikuojami ir pagal tarifus, apskaičiavimo būdą bei objektus. Mokesčiai taip pat skirstomi į proporcingus, progresinius, mišrių tarifų bei vienetinius mokesčius. Lietuvoje mišrių tarifų grupei priskiriami akcizai, vienintelis progresinis mokestis yra už aplinkos teršimą, tačiau iš dalies progresiniu mokesčiu galima laikyti gyventojų pajamų mokestį, nes šio mokesčio bazei taikomas neapmokestinamas pajamų dydis, kuris priklauso nuo gaunamų pajamų dydžio. Tačiau oficialiai gyventojų pajamų mokestis priskiriamas proporcingiems mokesčiams, kurių Lietuvoje yra daugiausiai. Tai pelno mokestis, nekilnojamojo turto mokestis, žemės mokestis ir kiti. Konsulinis mokestis, mokestis už valstybinius gamtos išteklius ir kiti panašūs mokesčiai yra priskiriami vienetiniams mokesčiams. Šių mokesčių mokėjimas yra neperiodinis. 3 paveiksle pavaizduotas mokestinių pajamų kitimas nuo 2000 iki 2012 metų.

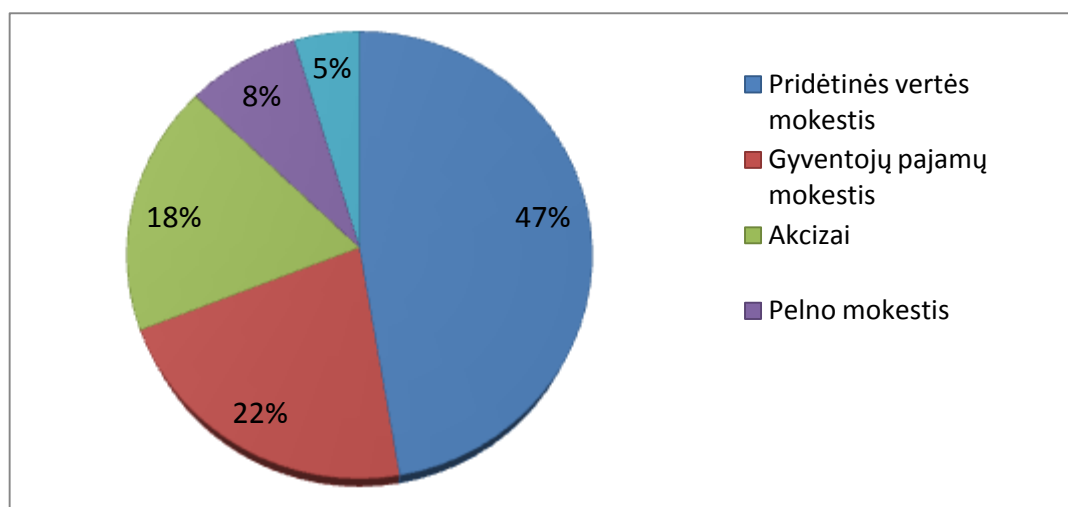


3 pav. Mokestinės pajamos Lietuvoje 2000-2012 metais, tūkst. Lt.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR finansų ministerijos duomenis

Iš grafiko (žr. 3 pav.) matome, jog Lietuvoje mokestinės pajamos visuomet augo, tik 2008 metais ėmė kristi, kritimas tęsėsi iki 2010, kuomet Lietuva šiek tiek atsigavo nuo 2008 metais prasidėjusios pasaulinės finansų krizės. Seimui įvykdžius vadinamąją „Naktinę“ mokesčių reformą, nuo 2010 metų mokestinės pajamos vėl ėmė augti, ir jau 2012 metais buvo pasiektas prieš krizinis lygis.

Daugiausiai pajamų Lietuvoje surenkama iš 4 pagrindinių mokesčių. Tai pridėtinės vertės mokestis, pelno mokestis, gyventojų pajamų mokestis bei akcizai (žr. 4 pav.)

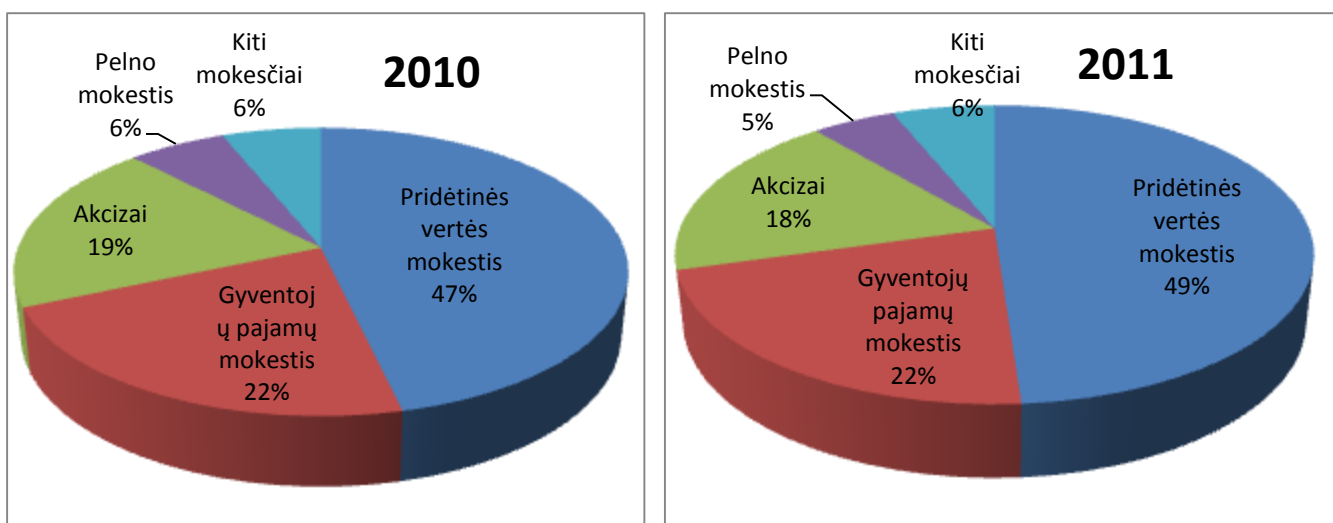


4 pav. Mokestinės pajamos sudarantys mokesčiai Lietuvoje 2012 metais, proc.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR finansų ministerijos duomenis

Lietuvoje per 2012 metus buvo surinkta 18 721 056 tūkst. Lt mokestinių pajamų. Kaip matyti iš diagramos, didžiausią dalį mokestinių pajamų sudaro pridėtinės vertės mokestis. Iš jo per 2012 metus buvo surinkta beveik pusė visų mokestinių pajamų, t. y. 8 717 889 tūkst. Lt. Gyventojų pajamų mokestis ir akcizai sudaro maždaug vienodą dalį pajamų, per tą patį laikotarpį atitinkamai buvo surinkta 4 004 454 tūkst. Lt. ir 3 341 166 tūkst. Lt. Taip pat gana reikšmingas yra ir pelno mokestis, kuris sudaro 8% mokestinių pajamų, jo buvo surinkta 1 494 775 tūkst. Lt. Iš visų kitų Lietuvoje renkamų mokesčių per 2013 metus buvo surinkta 1 162 772 tūkst. Lt. Tai sudaro vos 5 proc. mokestinių pajamų.

Beveik tokia pat mokestinių pajamų sudėtis fiksuojama ir ankstesniais laikotarpiais (žr. 5 pav.).



5 pav. Mokestinės pajamos sudarantys mokesčiai Lietuvoje 2010-2011 metais, proc.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR finansų ministerijos duomenis

Tiek 2010, 2011 tiek, 2012 metais, didžiausią mokestinių pajamų dalį sudarė pridėtinės vertės mokestis, gyventojų pajamų mokestis minimu laikotarpiu sudarė 22 proc., akcizai svyravo labai nežymiai 18-19 proc. Šiek tiek išaugo pelno mokesčio dalis biudžete – nuo 6 iki 8 procentų. Taigi matome, jog šalies mokestines pajamas metai iš metų formuoja 4 pagrindiniai mokesčiai.

Svarbiausias mokestis šalies biudžete yra pridėtinės vertės mokestis. Daug metų PVM tarifas buvo stabilus ir siekė 18 proc., 2009 metais, reformavus mokesčių sistemą, tarifas buvo pakeltas 1 procentų ir nuo 2009 metų sausio 1 dienos iki rugsėjo 1 dienos galiojo 19 procentų tarifas, nuo rugsėjo 1 dienos mokesčio tarifas buvo vėl padidintas ir šiuo metu siekia 21 procentą. Lengvatos pasaulyje vertinamos neigiamai, nes iškreipia mokesčių mokėtojų lygybės principą. Lietuvoje daug diskutuojama dėl PVM lengvatų, kurių, palyginus su kitomis ES šalimis, yra daug. Šiuo metu galioja du lengvatiniai PVM tarifai, 5 ir 9 procentų. 9 procentų tarifas taikomas „šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti (įskaitant šilumos energiją, perduodamą per karšto vandens tiekimo sistemą), į gyvenamąsias patalpas tiekiamam karštam vandeniui arba šaltam vandeniui karštam vandeniui paruošti ir šilumos energijai, sunaudotai šiam vandeniui pašildyti“, knygoms ir neperiodiniams informaciniais leidiniams, laikraščiams, žurnalams ir kitiems periodiniams leidiniams (yra išimčių), keleivių vežimo paslaugoms, „iki 2011 m. gruodžio 31 d. turizmo veiklą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka teikiamoms viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms, nuo 2015-01-01 turizmo veiklą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka teikiamoms apgyvendinimo paslaugoms“. 5 procentais apmokestinamos neįgalųjų techninės pagalbos priemonės bei jų remontas. Lengvatų taikymo praktika rodo, kad iš jų naudą dažniausiai gauna tik verslininkai. 2011 metais buvo taikomas 9 proc. PVM tarifas viešbučių paslaugoms, jų kainų nesumažino, priešingai – kainos išaugo 7,7 proc. PVM mokėtoju privaloma registruotis kai veiklos pajamos viršija 155 000 Lt per metus. (LR pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002).

Antras, svarbus šalies biudžetui, mokestis yra gyventojų pajamų mokestis. Juo apmokestinamos gyventojų pajamos. Šis mokestis Lietuvoje yra gana nestabilus, nes nuo 2003 metų iki dabar, keitėsi 4 kartus. Nuo 2003 iki 2006 metų standartinis tarifas buvo 33 proc., lengvatinis tarifas – 15 proc. Po 2006 metų tarifas buvo sumažintas iki 27 proc., lengvatinis liko toks pat. 2008 metais mokestis dar kartą buvo sumažintas iki 24 proc., lengvatinis tarifas nesikeitė. Dabartinis mokesčio tarifas įsigaliojo 2009 metų sausio 1 dieną, tuomet mokestis buvo dar sumažintas iki 15 proc. tačiau pajamų iš paskirstyto pelno tarifas išaugo iki 20 proc. Kaip ir PVM, gyventojų pajamų mokestis taip pat turi išimčių ir lengvatų. Pavyzdžiui, dovanos, pašalpos, draudimo išmokos, pensijos, labdaros pajamos ir kt. neapmokestinamos. Daliai dirbančių asmenų taikomas neapmokestinamas pajamų dydis. Jei gyventojas pajamos per metus neviršija 9600 Lt (800 Lt per mėnesį) taikomas 5640 Lt neapmokestinamas pajamų dydis (470 Lt per mėnesį). Pajamoms, viršijančioms 800 Lt per mėnesį,

neapmokestinamų pajamų dydis apskaičiuojamas pagal specialią formulę, kuri pateikiama LR Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme (LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymas, 2002).

Kitas taip pat svarbus mokestis yra akcizai. Šį mokestį moka apmokestinamų prekių sandėlių savininkai, apmokestinamų prekių siuntėjai bei gavėjai, kurie yra atitinkamai registruoti, taip pat importuotojai bei kiti, LR Akcizų įstatyme (2001) nurodyti asmenys. Pagal LT Akcizų įstatymą (2001) Lietuvoje apmokestinamos šios prekės:

- 1) „etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai;
- 2) apdorotas tabakas;
- 3) energiniai produktai;
- 4) elektros energija.“

Apmokestinimas akcizais Europos Sąjungoje turi išskirtinę reikšmę, nes dalis šalių narių surinktų lėšų pervedama į ES biudžetą. Todėl ES griežtai reguliuoja apmokestinimo akcizais tvarką. Svarbiausias dokumentas, reglamentuojantis akcizus yra 2008 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 2008/118/EB dėl bendros akcizų tvarkos.

Įstojus į Europos Sąjungą, Lietuva turėjo prisiimti tam tikrus įsipareigojimus, vienas jų yra susijęs su apmokestinamomis prekėmis ir akcizų tarifais. Visos šalys narės privalo apmokestinti alkoholinius gėrimus, apdoroto tabako gaminius ir energetinius produktus bei suvienodinti akcizų tarifus, kurių minimalius dydžius ES yra nustatę. Minimalūs akcizų tarifai, bei dabartiniai Lietuvoje taikomi tarifai pateikti 3 priede. Lietuva iki 2018 metų yra įsipareigojusi pakeisti akcizų tarifus, kad jie nebūtų mažesni nei minimalūs ES reikalaujami tarifai. Beveik visus ES reikalavimus, dėl minimalaus akcizų dydžio, Lietuva patenkina, vienintelės cigaretės yra apmokestinamos per mažais akcizais, todėl iki 2018 metų Lietuva turi beveik 5 kartus padidinti šio mokesčio tarifą.

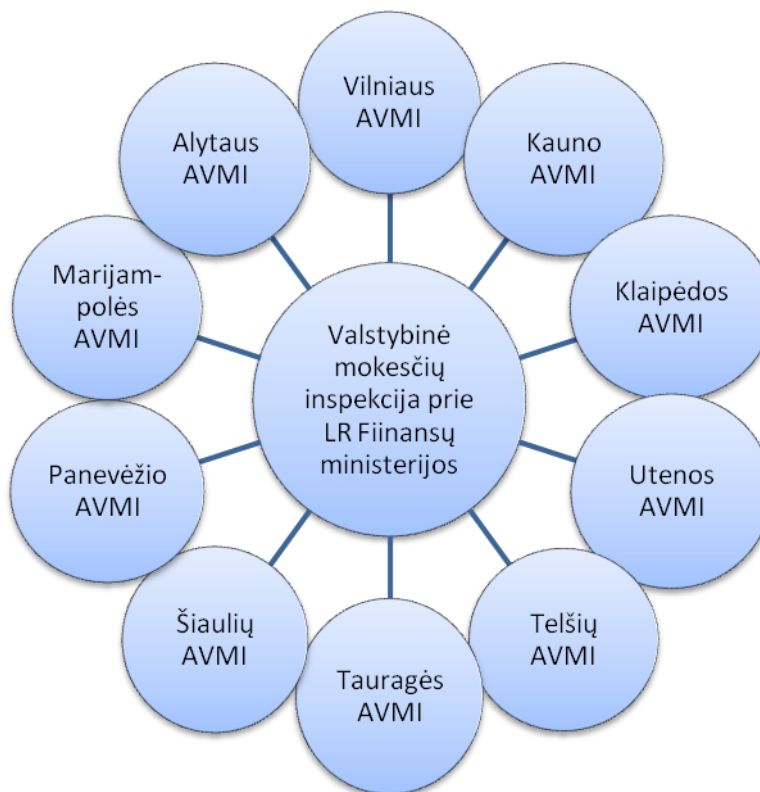
6 procentus nacionaliniame biudžete sudarančiu pelno mokesčiu apmokestinami Lietuvos ir užsienio vienetai, jie apibrėžiami LR mokesčių administravimo įstatyme. Šiuo mokesčiu apmokestinamos Lietuvos ir užsienio vienetų gaunamos pajamos. Kaip ir anksčiau minėti mokesčiai, pelno mokestis nėra išimtis lengvatų atžvilgiu. Nuo šio mokesčio visiškai atleistos biudžetinės įstaigos, pelno nesiekiantys vienetai, valstybė, savivaldybės, valstybės ir vietos savivaldos institucijos, įstaigos, tarnybos ar organizacijos, taip pat Lietuvos bankas bei Indėlių draudimo fondas.

Pelno mokesčio tarifas taip pat kelis kartus keitėsi, kol pasiekė dabartinį lygį. 2000 metais pelno mokestis buvo 24 proc., 2005 metais buvo sumažintas iki 15 proc. ir toks galioja iki dabar. Tačiau 15 proc. pelno mokesčio tarifas taikomas tik Lietuvos vienetams, užsienio vienetų pelnas, gautas Lietuvoje, ne per nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikoje apmokestinamas bei atskaitymų, 10 proc. mokesčiu. Pajamos iš paskirstyto pelno apmokestinamos taip pat 15 proc. Smulkių įmonių, kuriose dirba iki 10 žmonių, o pajamos neviršija 500 000 Lt per metus, pelnas apmokestinamas tik 5 proc. pelno mokesčiu (LR pelno mokesčio įstatymas, 2001).

1.2.2. Lietuvos mokesčių sistemos administravimas

Mokesčių administravimo svarba yra neginčijama, nuo jo labai priklauso surenkamų mokestinių pajamų dydis, todėl svarbu sukurti tokią sistemą, kuri mažiausiais kaštais surinktų kuo daugiau pajamų. Mokesčių administravimo sąvoka pateikiama LR mokesčių administravimo įstatyme (2004), 2 straipsnyje. Pagal jį: „mokesčių administravimas – mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimas, taip pat mokesčių ir kituose įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo pareigų vykdymas ir teisių įgyvendinimas.“

Lietuvoje pagrindinė mokesčius administruojant institucija yra centrinis mokesčių administratorius – LR Valstybinė mokesčių inspekcija prie LR Finansų ministerijos. Pagal Mokesčių administravimo įstatymą (2004) „Valstybinė mokesčių inspekcija — tai valstybinė institucija, įsteigta prie Finansų ministerijos, finansuojama iš valstybės biudžeto ir atskaitinga finansų ministrui.“ Mokesčių administravimo sistemą taip pat sudaro 10 centriniam mokesčių administratoriui pavaldžių apskričių VMI (žr. 6 pav.)



6 pav. Valstybinės mokesčių inspekcijos struktūra

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal VMI duomenis

Apskričių VMI vadinamos vietos mokesčių administratoriais (AVMI). Apskričių mokesčių inspekcijoms pavaldūs bei atlieka skiriamas funkcijas - jų poskyriai, kurie taip pat yra mokesčių

administratoriai. Valstybinę mokesčių inspekciją prie LR Finansų ministerijos sandara pateikta 4 priede. Šią instituciją sudaro net 12 departamentų, 51 skyrius ir 25 poskyriai.

Finansų ministerija pateikia tokią Valstybinės mokesčių inspekcijos misiją: „sudaryti mokesčių mokėtojams sąlygas teisingai apskaičiuoti ir sumokėti mokesčius mažiausiomis sąnaudomis“. Įgyvendindama šią misiją, Valstybinė mokesčių inspekcija atlieka 4 pagrindinius uždavinius, kurie nurodyti LR mokesčių administravimo įstatymo 19 straipsnyje:

„1. padėti mokesčių mokėtojams ir mokesčius išskaičiuojantiems asmenims įgyvendinti savo teises ir pareigas;

2. įgyvendinti mokesčių įstatymus;

3. užtikrinti mokesčių į biudžetą sumokėjimą;

4. užtikrinti efektyvų Teritorinių VMI darbą koordinuojant, kontroliuojant bei metodiškai jam vadovaujant.“

Kaip jau buvo minėta prieš tai, muitai yra vienintelis mokestis, kurio Valstybinė mokesčių inspekcija neadministruoja. Už šio mokesčio administravimą yra atsakinga LR Muitinė. Muitinė taip pat iš dalies administruoja ir kitus mokesčius, kiek jai pavesta pagal atskirų mokesčių įstatymus, tai pridėtinės vertės mokestis bei akcizai. Lietuvoje mokesčius taip pat administruoja ir kitos institucijos, kurių pagrindinė veikla nėra susijusi su mokesčiais. Jos administruoja mokesčius tik tiek, kiek joms pavesta pagal atskirų mokesčių įstatymus bei LR mokesčių administravimo įstatymą. Viena iš jų yra LR Aplinkos ministerija, kuri administruoja naftos ir dujų mokestį, mokestį už valstybinius gamtos išteklius, mokestį už aplinkos teršimą bei atskaitymus nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą. Aplinkos ministerija tikrina jai priskirtų mokesčių deklaravimą bei mokėjimą, taip pat konsultuoja mokesčių mokėtojus mokesčių klausimais bei atlieka kitas, įstatymų pavesta, funkcijas. LR Muitinės veiklą reguliuoja keletas pagrindinių teisės aktų. Svarbiausias jų yra Bendrijos muitų kodeksas, Muitinė taip pat remiasi LR mokesčių administravimo įstatymu bei LR muitinės įstatymu.

Cukraus sektoriaus mokesčius iš dalies administruoja LR žemės ūkio ministerija. Ši institucija atsakinga už cukraus sektoriaus mokesčių apskaičiavimą bei mokesčių mokėtojų konsultavimą su mokesčiais susijusiais klausimais. Socialinio draudimo įmokas iš dalies administruoja Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba (LR Finansų ministerija 2008).

Taigi nors Lietuvoje renkami net 25 skirtingi mokesčiai, tačiau pagrindinės šalies pajamos gaunamos iš keturių mokesčių: pridėtinės vertės mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio, pelno mokesčio bei akcizų. Už mokesčių surinkimą atsakinga LR Valstybinė mokesčių inspekcija kartu su LR Muitine. Prie mokesčių administravimo taip pat prisideda ir kitos valstybės institucijos, kiek joms pavesta pagal atskirus mokesčių įstatymus.

1.3. Tyrimo metodologija

Siekiant darbui iškelto tikslo naudojami įvairūs tyrimo metodai. Literatūros analizė naudota rengiant ankstesnes darbo dalis. Buvo analizuoti moksliniai straipsniai, teisės aktai ir pateikta efektyvios, mokesčių sistemos, kuri užtikrina stabilų ir pakankamą mokestinių pajamų surinkimą į šalies biudžetą, samprata, taip pat pagrindiniai Lietuvos mokesčių sistemos bei jos administravimo bruožai. Buvo išskirta pagrindinė Lietuvos mokesčių sistemos problema – mokestinių pajamų nesurinkimas, nes eilę metų Lietuvos biudžetas yra deficitinis ir šalis pati negali finansuoti savo funkcijų. Darbe iškelta hipotezė – Lietuvos mokestinėms pajamoms makroekonominiai veiksniai neturi reikšmingos įtakos.

Atlikus literatūros analizę buvo išskirti pagrindiniai veiksniai, kurie gali turėti įtakos Lietuvos mokestinėms pajamoms.

Siekiant geriau nustatyti mokestinių pajamų nesurinkimo priežastis analizuojami antriniai statistiniai duomenys iš LR Statistikos departamento, Lietuvos laisvosios rinkos instituto, LR Finansų ministerijos bei „Eurostat“ duomenų bazių nuo 2000 iki 2012 metų. Taip pat naudojamas grafinis analizės metodas, kuomet duomenys atvaizduojami statistinėmis kreivėmis, duomenų lentelėmis, skritulinėmis, stulpelinėmis diagramomis ir linijiniais grafikai.

Taip pat naudojamas lyginimo metodas. Analizuojant duomenis šiuo būdu sugretinami tam tikri skirtingų objektų požymiai tuo pačiu laiko momentu. Šis metodas dabartiniu metu yra ypač naudingas, kuomet globalizacija įgauna didelę reikšmę kiekvienoje šalyje. Vykstant tarptautiniam šalių bendradarbiavimui, kuomet derinama nacionalinė ir tarptautinė teisė – mokesčių harmonizavimas. Dėl šios priežastys svarbu palyginti skirtingų šalių mokesčių sistemas, kam ir naudojama lyginamoji analizė, konkrečiai – riboto šalių skaičiaus lyginimas (Tidikis, 2003). Rašant darbo skyrių išvadas bei analizuojant apskaičiuotus rodiklius naudojamas apibendrinimo metodas.

Siekiant įvertinti kokią įtaką išskirtieji veiksniai daro mokestinėms pajamoms atliekama koreliacinė – regresinė analizė, kuri šiame darbe atliekama naudojant MS Excel skaičiuoklę.

Naudojant MS Excel skaičiuoklę duomenys, reikalingi analizei, transformuojami. Tai atliekama tam, kad atitektų sąlygas, kurių reikia kad analizės rezultatai būtų teisingi. Transformavus duomenis, jie įgauna vienodą išraišką ir jau gali būti naudojami skaičiavimams.

Duomenys transformuojami taikant 1 formulę:

$$Y' = \ln Y_t - \ln Y_{t-1} \quad (1)$$

čia Y' – pirminė kintamojo duomenų išraiška; $\ln Y_t$ – dešimtainis logaritmas iš kintamojo; $\ln Y_{t-1}$ – dešimtainis logaritmas iš kintamojo prieš vieną laiko momentą.

Koreliacinė analizė

Veiksniai, kurie daro įtaką tiriamam objektui, dažnai patys tarpusavyje siejasi ir tarp jų fiksuojama tam tikra priklausomybė. Nepriklausomas kintamasis (Y) veikia nepriklausomus kintamuosius (X). Tiesinis ryšys tarp X ir Y vadinamas koreliacija. Nustatyti koreliacijos stiprumui skaičiuojami koreliacijos koeficientai, kurie nustatomi iš stebėjimo duomenų (x_i, y_i) , $(i=1, n)$. Dažniausiai tyrimuose naudojamas Pirsono koreliacijos koeficientas. Jis skaičiuojamas imant dvi sekas ir jų reikšmių poras dauginant tarpusavyje. Iš kiekvienos reikšmės atimamas vidurkis, o skirtumas padalinamas iš standartinio nuokrypio (Boguslauskas, 1999).

Naudojant MS skaičiuoklę, koreliacijos koeficientai apskaičiuojami pasitelkiant funkciją CORREL. Apskaičiavus koreliacijos koeficientus tar visų analizėje naudojamų veiksmių, sudaroma koreliacijos koeficientų matrica (žr. 7 pav.). Matrica yra kvadratinė bei simetriška $r_{xixj} = r_{xjxi}$.

	\underline{Y}	\underline{X}_1	\underline{X}_2	...	\underline{X}_p
\underline{Y}	1	r_{yx1}	r_{yx2}	...	r_{yxp}
\underline{X}_1		1	r_{x1x2}	...	r_{x1xp}
\underline{X}_2			1	...	r_{x2xp}
⋮				1	⋮
\underline{X}_p					1

7 pav. Koreliacijos koeficientų matrica

Šaltinis: Boguslauskas, 1999, p. 45

Apskaičiuotieji koreliacijos koeficientai kinta nuo -1 iki 1. Jei koreliacijos koeficientas lygus 0, tai reiškia, jog kintamieji yra tiesiškai nepriklausomi. Koreliacijos koeficientas lygus 1 arba -1, tai reiškia visišką tiesinę priklausomybę. Kuo koeficiento reikšmė artimesnė nuliui, tuo koreliacija silpnesnė, jei arčiau 1 – koreliacija stipresnė. 5 priede pateikiama koreliacijos koeficientų stiprumo interpretacija.

Koreliacinio ryšio įvertinimui tikrinamos hipotezės dėl koreliacijos koeficiento lygybės nuliui. Taip patikrinamas koeficiento reikšmingumas. Suformuluojamos hipotezės:

$$H_0 : r = 0$$

$$H_1 : r \neq 0$$

Nulinė hipotezė H_0 teigia, kad koreliacijos koeficientas lygus nuliui, o alternatyvioji hipotezė H_1 teigia, kad koreliacijos koeficientas nelygus nuliui. Nulinės hipotezės patikrinimui naudojamas t kriterijus. Šis kriterijus apskaičiuojamas naudojant 2 formulę:

$$t = r \sqrt{\frac{n-2}{1-r^2}} ; \quad (2)$$

čia r – apskaičiuota koreliacijos koeficiento reikšmė; n – išmatuotų reikšmių kiekis.

Apskaičiavus t kriterijus, taip pat sudaroma matrica.

Tikrinant hipotezę pasirenkamas reikšmingumo lygmuo α . Hipotezė H_0 atmetama, jei absoliuti t reikšmė viršija dydį t_α , kuris apskaičiuojamas pagal 3 formulę:

$$t_{\frac{1-\gamma}{2}; n-1}; \quad (3)$$

čia n – išmatuotų reikšmių kiekis; γ – reikšmingumo lygmuo.

Koreliacijos koeficientai bei jų t reikšmės apskaičiuojamos ir atsižvelgiant į praeities įtaką t . y. prieš kelis laiko momentus. Apskaičiuojami koeficientai atsižvelgiant į nepriklausomų kintamųjų įtaką priklausomam kintamajam prieš vieną laiko momentą ir prieš du laiko momentus. Taip pat skaičiuojamos koreliacijos koeficientų t reikšmės su vėlavimais ir tikrinamos hipotezės. Sudaromos koeficientų lentelės.

Tiesinis regresijos modelis

Atliekant koreliacinę analizę, randami tik ryšiai tarp analizuojamų veiksnių, tačiau negalima nustatyti kaip pakis vienas veiksnys, pasikeitus kitam. Šiam tikslui sudaromas regresijos modelis. Pasitelkiant regresijos funkciją, aprašoma tiriamojo objekto vidurkio priklausomybė nuo kitų veiksnių reikšmių kitimo.

Nagrinėjant tiesinį ryšį, gaunamas daugiamačis tiesinės regresijos modelis (žr. 4 formulę).

$$y = b_0 + b_1x_1 + \dots + b_px_p \quad (4)$$

čia b_0 ir b_x – nežinomi regresijos modelio koeficientai;

Geriausiai lygčiai tinkančių koeficientų radimui naudojamas mažiausių kvadratų metodas. MS Excel skaičiuoklėje naudojama funkcija Data analysis → Regression. Pradiniame analizės etape naudojami visi pasirinktieji veiksniai, kurie numanomi daro įtaką tiriamam objektui, taip pat tie patys veiksniai prieš 1 ir 2 laiko momentus. Analizės metu nereikšmingi kintamieji atmetami ir taip galutiniame variante lieka tik patys reikšmingiausi.

MS Excel skaičiuoklė pateikia standartizuotus koeficientus iš kurių sudaroma regresijos lygtis. Modelio tinkamumą prognozei parodo determinacijos koeficientas R^2 . Šis koeficientas parodo, kaip tiksliai regresijos lygtis aprašo nepriklausomąjį kintamąjį Y . Y . Kai koeficientas $R^2 = 0$, X kitimas

neveikia Y kitimo ir jo paaiškinti negali. Kai $R^2 = 1,0$, Y kitimą visiškai galima paaiškinti X reikšmių kitimu. Nustačius, kad lygtis tinkama atliekami prognostiniai skaičiavimai.

Iš MS Excel skaičiuoklės į gautąją regresijos lygtį įrašomi koeficientai bei kintamųjų reikšmės. Galutinis prognostinis dydis apskaičiuojamas pagal 5 formulę:

$$\ln Y_t = \ln Y_{t-1} + Y' \quad (5)$$

čia Y_{t-1} – priklausomas kintamasis prieš vieną laiko momentą; Y' – Regresijos lygtimi gautas dydis.

Gautasis rezultatas yra transformuotų duomenų išraiška, todėl reikia jį transformuoti atgal. Tai atliekama MS Excel skaičiuoklėje naudojant funkciją EXP.

Gilesniam mokesčių sistemos įvertimui darbe naudojama ir daugiau metodų. Siekiant įvertinti Lietuvos mokesčių sistemos kokybę, ji vertinama remiantis Klasikiniais apmokestinimo principais. Teisingumo principui kiekybiškai išmatuoti naudojamas Gini koeficientas, Mokestinių įplaukų elastingumui nustatyti, skaičiuojamas elastingumo koeficientas (žr. 1 formulę).

$$e = \frac{\Delta T/T}{\Delta Q/Q}; \quad (6)$$

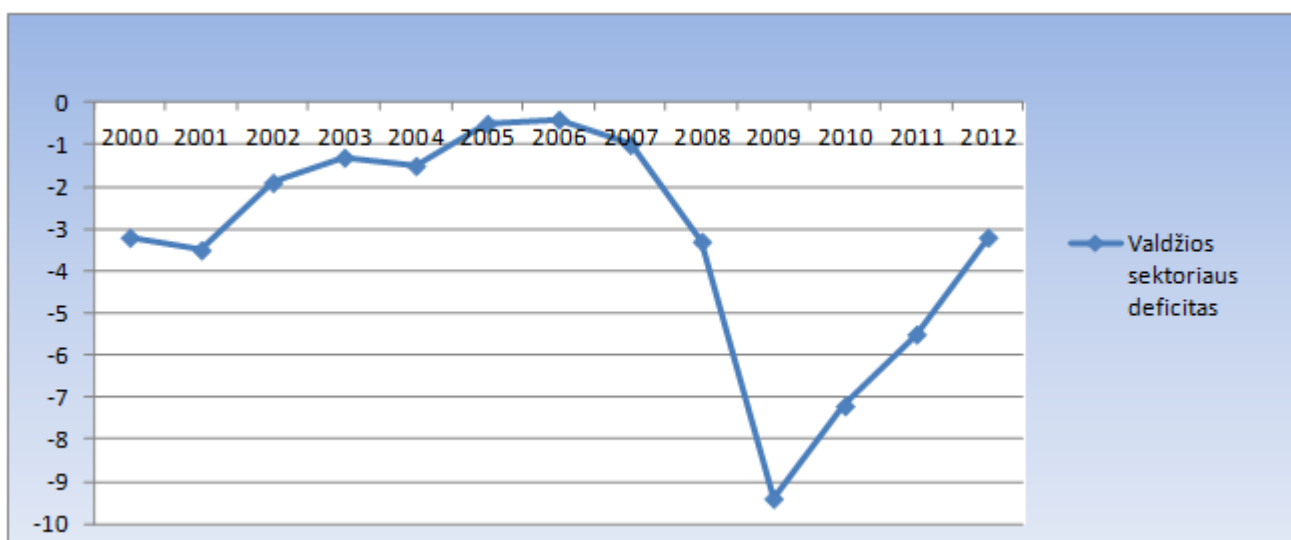
Čia: T – valstybės pajamos iš mokesčių (nesikeičiant mokesčių sistemai), ΔT – valstybės pajamų iš mokesčių pokytis per metus, Q – BVP, ΔQ – BVP pokytis per metus.

Remiantis klasikiniais principais taip pat vertinamas mokesčių sistemos efektyvumas bei administravimo paprastumas. Naudojant V. Tanzi kvalifikacinius rodiklius mokesčių sistema vertinama pasitelkiant specialistų nuomonę. Klausimai buvo pateikti 3 mokesčių srities specialistams, kurie į klausimus atsakė „Taip“ arba „Ne“. Siekiant įvertinti pajamų surinkimo efektyvumą naudojami J. B. S. Gill pajamų surinkimo rodikliai.

2. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMAS PAGAL SUDARYTĄ METODIKĄ

2.1. Mokestinių pajamų ir joms įtaką darančių veiksnių analizė

Lietuvoje mokestinių pajamų surinkimas visais laikais buvo opi valstybės finansų problema. Nors mokesčių sistema dažnai reformuojama, t. y. laikas nuo laiko įvedami tam tikri pakeitimai, tačiau valstybė vis tiek nesurenka pakankamo kiekio pajamų, kad biudžetas iš deficitinio taptų perteklinis (žr. 8 pav.). Dėl šios priežasties šalis priversta skolintis, tačiau didėjant valstybės skolai, didėja ir jos išlaikymo išlaidos.



8 pav. Valdžios sektoriaus biudžeto deficitas 2000 – 2012 metais, proc. nuo BVP

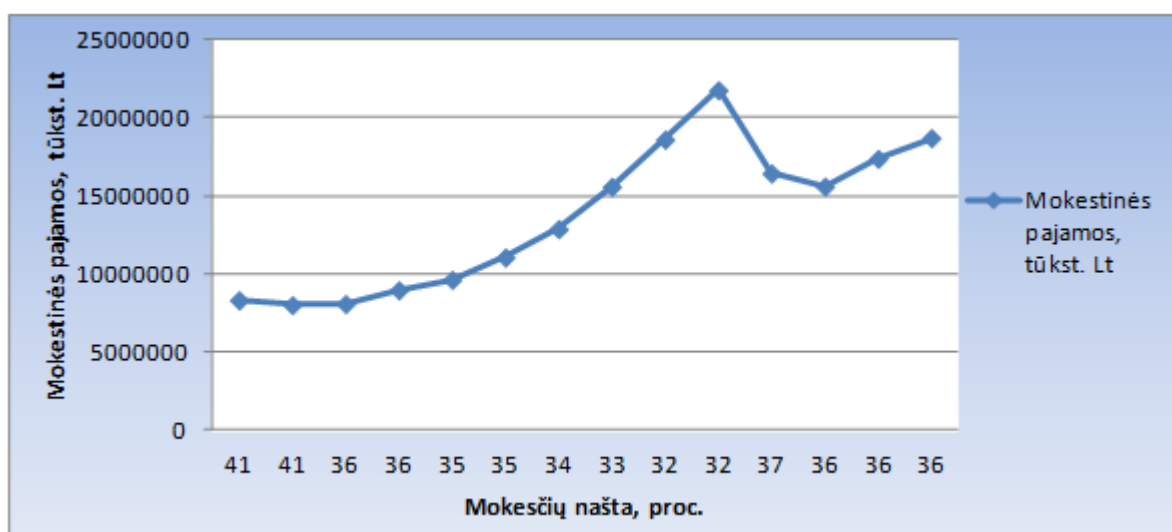
Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR Statistikos departamento duomenis

Paveiksle pateikti Lietuvos biudžeto duomenys nuo 2000 iki 2012 metų. Kaip matyti iš grafiko, Lietuvos biudžetas visais metais buvo deficitinis. Mažiausias biudžeto deficitas fiksuojamas 2006 metais, kai siekė tik 0,4 proc. BVP, tačiau po 2006 metų deficitas vėl ėmė augti ir 2009 metais jau siekė 9,4 proc. BVP. 2012 metais vyriausybė planavo, kad deficitas neperžengs 3 proc. ribos, kuri numatyta Maastrichto kriterijuose, tačiau šio plano įgyvendinti nepavyko, nes 2012 valdžios sektoriaus deficitas sudarė 3,2 proc. 2013 metais planuojamas biudžeto deficitas turėtų būti 2,5 proc. BVP.

Biudžeto deficitui įtakos gali turėti daug veiksnių, šiame darbe išskiriami pagrindiniai rodikliai, kurie turi didesnės ar mažesnės įtakos mokestinėms pajamoms.

2.1.1. Mokesčių tarifų įtaka mokestinėms pajamoms

Ekonomikos moksle dažnai girdimas teiginys, kad pernelyg dideli mokesčiai neužtikrina didelių mokestinių pajamų į biudžetą, priešingai – per daug padidinus mokesčių mokestinės pajamos mažėja, nes didėja šešėlinė ekonomika, stabdoma verslo plėtra. Mokestinių pajamų priklausomybė nuo mokesčių naštos pavaizduota 9 paveiksle.



9 pav. Mokestinių pajamų ir mokesčių naštos kitimo priklausomybė 2000-2012 metais

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR Finansų ministerijos ir LLRI duomenis

Nuo 1999 iki 2007 metų Lietuvoje mokestinės pajamos visuomet augo, nors mokesčių našta tendencingai mažėjo. Per visą laikotarpį daugiausiai mokestinių pajamų buvo surinkta 2008 metais, kuomet mokestinė našta buvo pati mažiausia, tik 32 proc. 2009 metais, mokesčių naštai išaugus proc., mokestinės pajamos sumažėjo beveik 5 milijardais litų., t. y. 32 proc. Tačiau pajamų sumažėjimui įtaką padarė ne vien mokesčių tarifai, prie to prisidėjo ir 2008 metais kilusi pasaulinė finansų krizė.

Lyginant Lietuvos mokesčių našta su visa Europos Sąjunga, Lietuvoje mokesčių našta yra viena mažiausių. „Eurostat“ duomenimis, Lietuva yra šeštoje vietoje pagal mokesčių dydį. „Eurostat“ studijoje, kuri buvo sudaryta bendradarbiaujant su Europos Komisija, pateikiama trumpa 2009 metų ES šalių mokesčių sistemų analizė ir lyginama su 2001 metais. Joje Lietuvos mokesčių našta nurodyta 29,3 proc. BVP, kai tuo tarpu ES vidurkis – 38,4 proc. Kaimyninėje Latvijoje mokesčių našta taip pat viena mažiausių ES. Pavyzdžiui 2009 metais ji buvo 26,6 proc. BVP. Tačiau trečiojoje Baltijos valstybėje Estijoje, mokesčių našta beveik siekia ES vidurkį – 35,9 proc. BPV.

Analizuojant atskirų mokesčių tarifus ir lyginant juos su ES vidurkiu, Lietuva beveik visų mokesčių atžvilgiu pirmąją pagal tarifo dydį. Pelno mokestis (15 proc.) mažesnis yra tik Airijoje

(12,5 proc.), Kipre (10 proc.), bei Bulgarijoje (10 proc.). Maltoje tarifas yra pats didžiausias ir siekia net 35 proc. ES pelno mokesčio vidurkis yra 23,3 proc. Gyventojų pajamų mokestis (15 proc.), nuo žemiausio tarifo ES atsilieka 5 proc., Bulgarijoje gyventojų pajamos apmokestinamos tik 10 proc. tarifu. Didžiausią pajamų mokestį moka Švedijos gyventojai – 56,4 proc. Iš pagrindinių Lietuvos mokesčių, kurie sudaro didžiąją dalį mokestinių pajamų, arčiausiai ES vidurkio yra PVM (21 proc.). ES vidurkis yra 20,7 proc. taigi, lyginant Lietuvos ir ES mokestinę našta, galima daryti išvadą, jog čia mokesčiai vieni mažiausių. Tačiau reikia atsižvelgti į tai, jog mažiausios mokesčių naštos yra skurdžiausiose šalyse, įstojusiose į ES vėliausiai. Senosiose ES šalyse pragyvenimo lygis yra kur kas aukštesnis, atitinkamai didesni ir mokesčiai.

Lyginant Lietuvos BVP su kitomis ES šalimis narėmis, matomas akivaizdus skirtumas. LR Statistikos departamento duomenimis 2012 metais Lietuvos BVP sudarė tik 38 038 Lt vienam gyventojui, kai tuo tarpu Švedijos BVP vienam gyventojui siekė net 112 154 Lt. Minimalus darbo užmokestis Lietuvoj atitinkamai taip pat mažesnis – 1000 Lt. „Eurostat“ duomenimis 2012 mažesni atlyginimai buvo mokami tik Bulgarijoje ir Rumunijoje. Liuksemburge mokami didžiausi atlyginimai, minimalus atlyginimas neatskaičius pajamų mokesčio ir socialinio draudimo įmokų ten siekia net 1757,56 eur., t. y. daugiau nei 6000 Lt. Mažiausi atlyginimai mokami Bulgarijoje – 122,71 eur., t. y. 423,7 Lt.

Taigi, palyginus Lietuvos ir ES šalių mokesčių našta bei pragyvenimo lygį, galima daryti išvadą, kad Lietuvoje mokesčių našta nėra maža. Šalyse, kuriose aukštas pragyvenimo lygis, mokesčių našta yra gana proporcinga, tačiau Lietuvoje ši proporcija yra iškreipta ir žmonėms, atsižvelgiant į jų atlyginimus, mokesčiai yra per dideli.

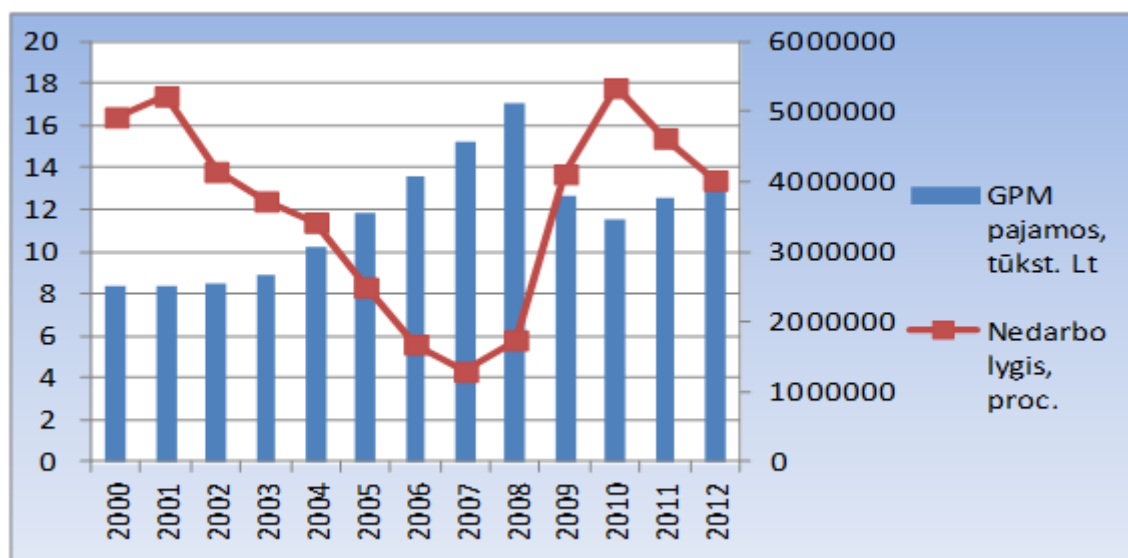
2.1.2. Nedarbo įtaka mokestinėms pajamoms

Nedarbas mokestines pajamas veikia neigiamai, nes didėjant bedarbių skaičiui, biudžeto pajamos mažėja. Nickel ir Nunziata (2002) teigimu, nedarbas daro įtaką tik toms mokestinėms pajamoms, kurios susijusios su darbu, t. y. nedarbas liečia tik tas pajamas, kurios gaunamos iš mokesčių skirtų darbo apmokestinimui. Tačiau ši nuomonė nėra visiškai teisinga, nes dėl sumažėjusių gyventojų pajamų, mažėja vartojimas, o tai atitinkamai mažina mokestines pajamas iš vartojimo mokesčių.

Vienas iš 2008 metais kilusios krizės bruožų buvo staigiai didėjantis nedarbas bei biudžeto deficitas. Didėjančio deficito priežastis yra dėl nedarbo sumažėjusios mokestinės pajamos ir padidėjusios socialinės išmokos. Remiantis Nickel ir Nunziata (2002) nedarbo lygis yra vienas pagrindinių faktorių, kuris lemia mokestinių pajamų iš gyventojų pajamų mokesčio mažėjimą. Kuo daugiau dirbančiųjų, tuo daugiau mokesčių sumokama į biudžetą, iš kurių kompensuojamos bedarbių prarastos pajamos.

Pocius ir Okunevičiūtė-Neveauskienė (2005), atliko nedarbo analizę ir nustatė jo poveikį Lietuvos mokesčių sistemai. Lietuvoje nedarbui padidėjus 1 procentu, pradedamas fiksuoti ekonominis nuostolis, nes nepagaminamas potencialus nacionalinis produktas. Ekonomistė Laskienė (2009) taip atliko nedarbo analizę, lygindama jį su BVP augimo tempu Lietuvoje. Buvo tirti duomenys nuo 1999 iki 2008 metų. Šios analizės metu buvo nustatyta, jog gamybos apimčių augimą bei nedarbą sieja neigiamas ryšys.

Didėjantis nedarbas sukelia nuostolius ne tik ekonomikai bet ir visuomenei. Viena iš socialinių problemų yra ta, kad žmonės per trumpą laiką neradę darbo, praranda viltį jį surasti ir iškrenta iš darbo rinkos, taip mažėja šalies darbo jėga. Iš finansinės pusės, kuomet šalis patiria nuosmukį, darbuotojams siūloma mažiau viršvalandžių, dėl to sumažėja jų pajamos. Tačiau per didelę siekiamybę išlaikyti mažą nedarbo lygį nuosmukio metu nėra gerai, nes tuomet mažėja įmonių gamybos apimtys, taip pat mažėja ir darbuotojų poreikis, todėl laikyti nereikalingus darbuotojus įmonėms tiesiog nuostolinga. Galiausiai valstybė praranda mokestines pajamas, kurias mokėtų dirbantys asmenys. Didėjantis nedarbas sąlygoja socialinių bei nedarbo pašalpų išlaidų didėjimą. 10 paveiksle pateikiamas nedarbo lygio ir pajamų iš gyventojų pajamų mokesčio kitimas Lietuvoje 2000-2012 metais.



10 pav. Nedarbo lygis ir pajamos iš gyventojų pajamų mokesčio Lietuvoje 2000-2012 metais, proc.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR Finansų ministerijos ir LR Statistikos departamento duomenis

Nedarbo lygis Lietuvoje 2000-2012 metų laikotarpiu buvo labai nepastovus (žr. 9 pav.). Statistikos departamento duomenimis žemiausias lygis buvo pasiektas 2007 metais – 4,3 proc., aukščiausias nedarbas užfiksuotas 2010 metais – 17,8 proc. 2011 metais nedarbas ėmė kristi ir siekė 15,4 proc. o jau 2012 metais sumažėjo iki 13,4 proc. Remiantis Lietuvos banko projekcijomis 2013

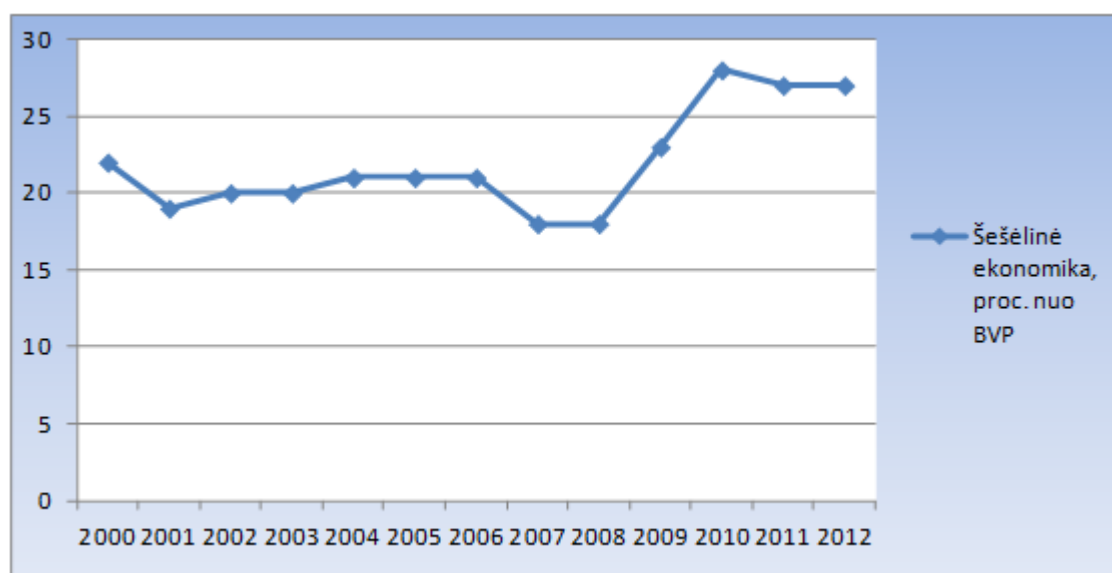
metais nedarbas turėtų būti dar mažesnis ir siekti tik 11,5 proc. Nedarbo lygio sumažėjimas lemia mokestinių pajamų padidėjimą, nes surenkama daugiau gyventojų pajamų mokesčio, socialinio draudimo įmokų. Pajamos taip pat padidėja ir iš PVM, muitų bei akcizų, nes gyventojų pajamoms padidėjus, jie ima daugiau vartoti ir sumoka daugiau mokesčių.

Žvelgiant į grafiką (9 pav.), akivaizdžiai pastebimas ryšys tarp nedarbo ir pajamų iš GPM. 2007 metais, nedarbui sumažėjus 1,3 proc., pajamos iš GPM padidėjo beveik 11 proc. Tokia pat tendencija pastebima ir kitais metais. Pvz., 2011 metais nedarbui sumažėjus 2,4 proc. mokestinės pajamos išaugo beveik 7 procentais. Taip pat pastebima ir atvirkštinė priklausomybė. 2009 metais nedarbui išaugus nuo 5,8 iki 13,7 proc., t. y. 7,9 proc., pajamos iš GPM sumažėjo 26 proc. Taigi matomas stiprus atvirkštinis ryšys tarp nedarbo ir mokestinių pajamų surenkamų iš gyventojų pajamų mokesčio.

2.1.3. Šešėlinės ekonomikos įtaka mokestinėms pajamoms

Neapskaitoma ekonomika, kuri dažniausiai vadinama šešėline ekonomika yra opi Lietuvos problema, daranti didžiulę įtaką mokestinių pajamų surinkimui. Šešėlinės ekonomikos rezultatai nėra įtraukiami į oficialią apskaitą tam, kad būtų išvengta mokesčių mokėjimo.

Tiksliai apskaičiuoti neapskaitomos ekonomikos lygį yra sudėtinga. Yra keletas metodų, pvz. pagal grynų pinigų cirkuliaciją rinkoje ir kt. Dėl šios priežasties skirtinguose šaltiniuose šešėlinės ekonomikos lygis dažnai nesutampa. LLRI tyrimo duomenimis per pastaruosius 13 metų šešėlinė ekonomika kito 10 procentinių punktų ribose (žr. 11 pav.).



11 pav. Šešėlinė ekonomika Lietuvoje 2000- 2012 metais, proc. nuo BVP

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LLRI duomenis

Kaip matome iš grafiko, 2007 metais šešėlinė ekonomika buvo mažiausia per 13 metų ir siekė tik 18 proc. BVP. Nuo 2000 iki 2007 metų šešėlinės ekonomikos lygis mažai svyravo, visuomet buvo maždaug 20 proc. Tačiau ekonominio pakilimo metu nukrito iki 18 proc. bet tokiam lygyje išsilaikė tik 2 metus. Nuo 2009 metų šešėlinės ekonomikos mastai ėmė staigiai kilti ir per 2 metus pakilo 10 proc. 2011 metais šiek tiek nukrito, iki 27 proc. ir išliko nepakitusi 2012 metais (Europos Sąjungos vidurkis yra apie 20 proc.). Tai reiškia, kad šalis dėl neapskaitomos ekonomikos kasmet praranda maždaug po 30 mlrd. Lt pajamų.

Pernelyg didelė mokesčių našta, nuo senų laikų siejama su šešėlinės ekonomikos atsiradimu. Dėl didelių mokesčių, įmonės dažnai būna priverstos trauktis į šešėlį. Lafero kreivė, kuri parodo mokesčių pajamų ir mokesčių naštos priklausomybę aiškiai atskleidžia, jog peržengus tam tikrą mokesčių naštos ribą, mokesčių pajamos sumažėja. Toks sumažėjimas gali būti siejamas su įmonių bankrotais, bedarbių skaičiaus didėjimu, tačiau didelė dalis įmonių ima slėpti mokesčius ar bent juos sumažinti, dirbtinai sumažindamos pelno mokesť, mokėdami atlyginimus vokeliuose ir kt. Remiantis Lafero kreivės aiškinimu, mokesčių pajamos mažėja dėl apskaitomos ekonomikos lėtėjimo bei šešėlinės ekonomikos augimo. 1997 metais J. Cebul atliktame šešėlinės ekonomikos tyrime, buvo nustatyta, jog mokesčių naštos padidėjimas 1 procentu, skelia šešėlinės ekonomikos augimą 1,4 proc. (Schneider Friedrich, 2010).

Tačiau ne visada didelė mokesčių našta gretinama su didele šešėline ekonomika. Eurostat duomenimis, turtingose ir išsivysčiusiose šalyse (Švedija, Danija, Suomija), kur mokesčių našta yra didelė, siekia apie 50 proc., šešėlinės ekonomikos mastai yra kur kas mažesni nei neturtingose, mažiau išsivysčiusiose šalyse, kur mokesčių našta tesiekia 20 proc. Pavyzdžiui Skandinavijos šalyse mokesčių našta yra viena mažiausių Europoje. Danijoje – 14 proc. BVP, Švedijoje ir Suomijoje po 14 proc. BVP. Tuo tarpu Gruzijoje šešėlinė ekonomika siekia net 60 proc. BVP, Meksikoje – 30 proc. BVP., nors šiose šalyse mokesčių našta svyruoja apie 20 proc.

Taigi galima teigti, jog ne vien mokesčių naštos dydis skatina šešėlinę ekonomiką. Kita svarbi priežastis šešėlinei ekonomikai augti yra didelis skurdas. Biurokratiniai apribojimai, teisės aktai, nepalankūs verslui, daugiausiai tie, kurie reglamentuoja mokesčius. Tačiau, kad ir iš kurios pusės žiūrima į šešėlinę ekonomiką, viskas galų gale susiveda į mokesčius, nes kuo daugiau šalyje mokesčių, tuo reguliavimo yra daugiau, o pernelyg didelis reguliavimas, apribojimai skatina augti neapskaitomą ekonomiką. Lietuvoje prie šešėlinės ekonomikos taip pat prisideda ir labai nestabili politinė aplinka, kuri keičiasi, kas 4 metus, į valdžią atėjus vis kitai politinei kryptčiai. Nepastovi valdžia nesuformuoja stabilios, palankios verslui aplinkos bei nesukuria pasitikėjimo valdžios institucijomis.

Ekonomikos analitikas Kuodis (2007), analizuodamas šešėlinę ekonomiką, pateikė tris šešėlinės ekonomikos formas, kris skiriasi pagal savo pasireiškimo pobūdį (žr. 12 pav.).



12 pav. Šešėlinės ekonomikos formos

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal R. Kuodį, 2007

Legali neapskaitomos ekonomikos forma daro mažiausią žalą valstybei, nes nevykdoma jokia nelegali veikla, ji tiesiog neapskaitoma. Kaip pavyzdį galima pateikti kaimuose gyvenančius žmones, kurie savo reikmėms laiko gyvulius ar augina daržoves. Nors gyventojai ir neparduoda jokių produktų rinkai, tačiau statistikoje tai laikoma kaip prekių pardavimas sau pačiam ir skaičiuojant gyventojų pajamų rodiklius yra įtraukiami.

Nelegali neapskaitomos ekonomikos dalis daro nemenką žalą tiek ekonomikai, tiek visuomenei, tačiau neretais atvejais visuomenės yra toleruojama. Per didelė mokesčių našta skatina tiek fizinius, tiek juridinius asmenis trauktis į šešėlį. Įmonės pradėjusios slėpti savo veiklos rezultatus ir pasitraukiančios į šešėlį, į jį įtraukia ir savo darbuotojus, siekdami sumažinti mokamus socialinius mokesčius moka atlyginimus vokeliuose. Fiziniai asmenys dažnai patys nenori legaliai įsidarbinti, kad neprarastų socialinių išmokų.

2010 metais bendrovė „Sprinter tyrimai“ atliko tyrimą, užsakytą AB „Swedbank“, kurio metu nustatė, jog 54 proc. oficialių bedarbių, gauna pajamų, susijusių su vienokia ar kitokia darbine veikla. Nelegalus darbas bei neoficialiai mokami atlyginimai Lietuvoje sudaro net 23 proc. šešėlinės ekonomikos. Tai sudaro daugiau nei 7 mlrd. Lt. 2011 metais Lietuvoje buvo nustatyti 7148 atvejai, kuomet žmonės dirbo nelegaliai. Dažniausia nelegalaus darbo vieta yra statybų sektorius – 32,04 proc. visų atvejų., 10,20 proc. atvejų pažeidimų užfiksuota didmeninėje ir mažmeninėje prekyboje, žemės ūkyje nustatyta 7,90 proc. nelegalaus darbo atvejų, 6,86 proc. miškininkystėje. (Mačiulis, 2010).

Swedbank vyriausiasis ekonomistas N. Mačiulis (2010), kaip vieną iš neoficialaus darbo priežasčių, įvardija didelę darbo sąnaudų mokestinę naštą. Dėl didelio darbo apmokestinimo, darbuotojai praranda dalį savo darbo užmokesčio, kuri atitenka valstybei. 2010 metais darbas buvo apmokestinamas 40,3 proc., tai šiek tiek daugiau nei ES vidurkis, kuris buvo 39,9 proc. mažiausiai darbas apmokestinamas Airijoje, šioje šalyje mokesčiai darbui sudaro tik 20,2 proc.

Praktikoje taip pat skaičiuojamas numanomas bei faktinis darbo mokesčių naštos rodiklis. Jie abu turi būti panašūs. Numanomos darbo mokesčių naštos rodiklis apskaičiuojamas su darbo santykiais susijusių valstybės pajamas padalinus iš kompensacijų darbuotojams skaičiaus. Numanoma

darbo mokesčių našta Lietuvoje 2010 metais siekė 33 proc. Kaip jau buvo minėta anksčiau, faktinė darbo mokesčių našta tais pačiais metais Lietuvoje sudarė 40,3. Skirtumas tarp faktinės ir numanomos darbo mokesčių naštos yra beveik 7 proc., tai rodo mokesčių sistemos komplikotumą bei neefektyvumą, taip pat parodomas mokesčių vengimo mastas.

Kaip kitą neoficialaus darbo priežastį N. Mačiulis (2010) pateikia nedarbo spąstus. Šis rodiklis parodo, kiek asmuo praranda įsidarinęs, kuomet mokami pajamų bei socialinio draudimo mokesčiai ir prarandamos socialinės pašalpos bei tam tikros lengvatos. Statistikos departamentas kasmet skaičiuoja šį rodiklį (žr. 2 lentelę).

2 lentelė. Nedarbo spąstai, proc.

Metai	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Nedarbo spąstai	80,6	78,7	79,7	84,6	86,2	69,8	68,5	66,6

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės pagal LR Statistikos departamento duomenis

Kaip matyti iš lentelės, nedarbo spąstai Lietuvoje nuo 2005 iki 2012 metų palaipsniui mažėjo, išskyrus 2008-2009 metus., kuomet Lietuva patyrė ekonominį nuosmukį. Rekordinis mokesčių spąstų dydis fiksuojamas 2009 metais, kai siekė net 86,2 proc. Tai reiškia, kad įsidarinęs žmogus gauna tik 13,8 proc. daugiau finansinės naudos. 2012 metais, nedarbo spąstai buvo mažiausi per 8 metus ir siekė 66,6 proc. Tai reiškia, jog bedarbis įsidarinęs netenka tiek bruto darbo užmokesčio. Jei šis rodiklis siektų 100 proc. tai reikštų, jog pradėjusios dirbti, asmens materialinė gerovė nei kiek nepadidėja.

Pernelyg didelė tolerancija mokesčių vengimui, taip pat yra viena iš šešėlinės ekonomikos priežasčių. Priežiūros institucijų aplaidumas, o kartais ir pernelyg didelis sukčiavimų toleravimas Lietuvoje sudaro sąlygas apgaulėms, nes tikimybė būti sučiuptam yra maža, dėl kontroliuojančių institucijų darbo spragų ar aplaidaus požiūrio, o skiriamos baudos nėra pakankamai didelės, kad atgrasytų nuo sukčiavimų, nes kartais net labiau apsimoka pvz., slėpti mokesčius keletą metų ir tik kartą būti sučiuptam, susimokėti baudą.

Yra trys pagrindinės žmonių, dirbančių šešėlyje grupės: žmonės, kurie dirba įmonėse, tačiau tai daro nelegaliai ir tuo pačiu metu yra užsiregistravę darbo biržoje. Kitą grupę sudaro darbuotojai, kuriems mokamas atlyginimas vokeliuose, arba dalis atlyginimo. Trečiajai grupei priklauso žmonės, kurie dirba atsitiktinius darbus, dažnai darbdaviai būna giminaičiai ar pažystami žmonės. Griežčiausiai baudžiami žmonės, dirbantys nelegaliai ir gaunantys socialines išmokas bei lengvatas dėl bedarbio statuso. Tokia veikla padaro daugiausiai žalos ekonomikai (Mačiulis, 2010).

Paskutinė šešėlinės ekonomikos pasireiškimo forma pagal N. Mačiulį (2010) yra kriminalinė. Tai pati žalingiausia forma, nes nuo jos labiausiai nukenčia visuomenė. Prostitucija, cigarečių, alkoholio bei degalų kontrabanda, prekyba narkotikais, ginklais. Lietuvos geografinė padėtis yra labai palanki tokiai veiklai, nes ribojasi su tokiais šalimis kaip Baltarusija, Kaliningrado sritimi. Iš šių šalių

labiausiai paplitusi yra kontrabanda, nes jose cigaretės, alkoholis bei degalai yra kur kas pigesni nei Lietuvoje.

Dėk kontrabandos valstybė praranda labai daug pajamų, nes už nelegaliai įvežamas ir parduodamas prekes nesumokami mokesčiai (akcizai, muitai, PVM). Neapmokestintos prekės yra daug pigesnės ir lengvai pakeičia legaliai pardavinėjamas prekes. Todėl legaliai savo veiklą vykdančios įmonės nukenčia, nesugebėdamos konkuruoti su kontrabandine produkcija. 2010 metais dėl kontrabandos Lietuva prarado apie 67 mln. Lt. Tiek mokesčių turėjo sumokėti asmenys, įvežantys ir parduodantys prekes.

Kiti ekonomistai pateikia panašias šešėlinės ekonomikos formas, tačiau Kirchler (2007) išskiria jų šiek tiek daugiau. Tai prekės ženklo klastojimas, taip pat asmenys teikiantys garanto nereikalaujančius kreditus už kuriuos priskaičiuojamos nelegaliai didelės palūkanos, o nemokūs klientai dažnai būna priverčiami gražinti pinigus prievartos būdu, tai vadinamieji „paskolų rykliai“, taip pat ekonomistas dar išskiria nelegalų lošimą azartinius žaidimus.

Lietuvoje kova su šešėline ekonomika vis dar pralaimima. Vyriausybė stengiasi mažinti jos mastus, imasi tam ikrų priemonių, tačiau rezultatai yra minimalūs. 2011 metais Finansų ministerija paskelbė kovos su šešėline ekonomika planą, kurį įgyvendinus, iš šešėlio turėjo būti „ištrauktas“ bent vienas milijardas litų. Planas rėmėsi mokesčių administravimo efektyvinimu. *„Pernai valstybė surinko daugiau nei planuota pridėtinės vertės ir gyventojų pajamų mokesčių, tačiau mažiau akcizų ir pelno mokesčio. Iš pridėtinės vertės mokesčio gauta 8,503 mlrd. litų - 244 mln. litų (2,9 proc.) daugiau negu planas, iš gyventojų pajamų mokesčio - 3,773 mlrd. litų - 301,7 mln. litų, arba 8,7 proc. daugiau nei 2010 metais. Iš akcizų 2001 metais gauta 3,178 mlrd. litų - 298 mln. litų (8,6 proc.) mažiau nei planuota, pelno mokesčio - 873,1 mln. litų - 306 mln. litų (25,9 proc.) mažiau.“* (Šimonytė, 2012).

Lietuvoje yra keletas institucijų, kurios kovoja su kontrabanda. Pagrindinė institucija yra Valstybės sienos apsaugos tarnyba, LR Muitinė, taip pat Policija bei kitos institucijos. Jos seka kontrabandos mastą ir visomis priemonėmis stengiasi užkirsti jai kelią ar bent jau sumažinti. Tačiau iš kontrabandos gaunamas pelnas yra pernelyg didelis, kad kontrabandininkus sustabdytų šiuo metu taikomos sankcijos ir baudos. Kol valstybė nesiims griežtesnių priemonių, kovai su kontrabanda, tol ekonomika ir visuomenė patirs tiek finansinę tiek socialinę žalą.

Kadangi didelę dalį šešėlinės ekonomikos sudaro neoficialiai dirbantys asmenys, naudinga būtų legalizuoti jų įsidarbinimą ir išbraukti iš Darbo biržos sąrašų. N. Mačiulis (2010) pirmiausiai siūlo šalinti neapskaitomą ekonomiką sukeliančias priežastis. Pirmoji priežastis buvo ta, jog žmonės tiesiog neapsimoka prarasti socialinių pašalpų bei lengvatų legaliai įsidarbinant. Tai galima būtų pakeisti padidinus neapmokestinamą pajamų dydį. Darbdavys nepatirtų daugiau išlaidų, o darbuotojų atlyginimai padidėtų. Tai būtų kaip ilgalaikė valstybės investicija, nes trumpuoju laikotarpiu valstybė patirtų nemažai išlaidų, tačiau palaipsniui nelegaliems darbuotojams „išėjus“ iš šešėlio, valstybė gautų

kur kas daugiau pajamų. Kita priemonė, kuri nereikalautų papildomų išlaidų, galėtų būti pašalpų ir lengvatų ilgalaikiams bedarbiams ribojimas.

Taigi galima daryti išvadą, jog dėl šešėlinės ekonomikos šalis praranda didelę dalį pajamų ir dėl šio reiškinio kaltas žemas pagyvenimo lygis Lietuvoje, mokesčių sistema (teisinė aplinka, mokesčių tarifai bei administravimas), korupcija valstybinėse institucijose bei nestabili politika. Mažinti neapskaitomos ekonomikos mastus galima tik panaikinus priežastis dėl kurių ji atsiranda, todėl pravartu būti ilgalaikiams bedarbiams skirti dirbti viešuosius darbus bei mažinti nedarbingumo išmokas. Taip pat vienas iš sprendimo variantų galėtų būti darbdavių, įdarbinančių ilgalaikius bedarbius, rėmimas. Head ir Krevereds (2009) skatina visus mokesčių mokėtojus prisiimti atsakomybę dėl tokio aukšto mokesčių vengimo lygio, nes visuomenė yra kalčiausia, kadangi tokią veiklą toleruoja ir remia pirkdami nelegalius produktus, ar naudodamiesi nelegaliomis paslaugomis. Mokesčius administruojančios institucijos, įstatymų leidėjai bei teisėsaugos institucijos gali daug prisidėti prie šešėlinės ekonomikos mažinimo jei sukurtų pakankamai tvirtus barjerus mokesčių vengimui, taikytų griežtesnes sankcijas įstatymų pažeidėjams, bei skatintų gyventojus netoleruoti nelegalios veiklos ir būti visuomeniškais.

2.1.4. Kiti veiksniai darantys įtaką mokestinėms pajamoms

Visų veiksnių, lemiančių mokestinių pajamų nesurinkimą Lietuvoje, išanalizuoti neįmanoma, nes turbūt visi socialiniai bei makroekonominiai rodikliai bent kažkiek tai lemia. Praeituose poskyriuose buvo išanalizuoti patys reikšmingiausi veiksniai, dėl kurių surenkama mažiau mokestinių pajamų nei galėtų būti. Šiame poskyryje bus analizuojami veiksniai darantys ne tokią akivaizdžią įtaką šalies pajamoms.

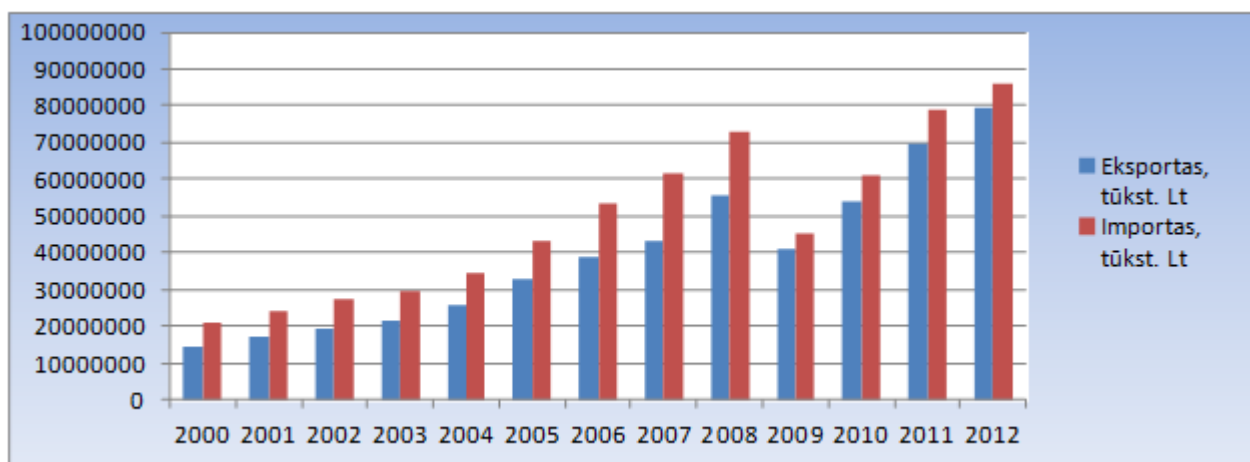
Vienas iš veiksnių, veikiančių šalies pajamas, tarp jų ir mokestines, yra eksportas. Iš pirmo žvilgsnio eksportas tiesioginės įtakos mokestinėms pajamoms neturi. Jis daugiausia veikia BVP. Eksporto augimas skatina ūkio atsigavimą, kas lemia darbo užmokesčio kilimą. Didėjant eksporto apimtims, darbo jėgos paklausai bei investicijoms, didėja visuomenės, t. y. vartotojų, pasiklivimas ekonomika ir taip ima augti vartojimas. Augant eksportui, įmonių pelningumas taip pat auga.

Importas mokestinėms pajamoms daro daug didesnę tiesioginę įtaką, nes valstybei sumokami ne tik muitai, bet ir PVM. Tačiau importas ne toks naudingas šalies ekonomikai kaip eksportas, nes gamintojams jis atneša nuostolius. Jei importas niekaip nereguliuojamas, jis gali pernelyg išaugti ir viršyti eksportą. Tokia situacija yra Lietuvoje, čia prekybos balansas yra neigiamas, kuris sukelia neigiamas pasekmes ekonomikai. Importo augimas lemia mažesnę vietinių gamintojų prekių vartojimą, nes įvežamų prekių kainos dažniausiai būna mažesnės nei vietinių gamintojų. Įmonės būna priverstos

mažinti gamybos apimtis, iš to seka nedarbo didėjimas. Naujos darbo vietos taip nekuriamos, nes gamyba nustoja plėstis. Dar viena neigiama importo pusė yra ta, kad pinigai iš šalies yra išvežami į užsienį, nes perkamos iš kitų šalių importuotos prekės. Neigiamas balanso deficitas sukelia BVP mažėjimą. Tačiau kaip teigiamą importo pusę galima paminėti tai, jog vartotojams siūlomas daug didesnis prekių ir paslaugų kiekis.

Priešingai nei eksportas, importas nėra tiek naudingas šalies ekonomikai, gamintojams importas yra netgi nuostolingas. Neribojamas importas gali smarkai išaugti ir viršyti eksportą (kas fiksuojama Lietuvoje), tuomet prekybos balansas tampa neigiamas ir seka tolimesni padariniai. Išaugus importui, mažėja vietinių gamintojų prekių vartojimas, nes dažniausiai atvežtinės prekės būna pigesnės ir nukonkuruoja vietines būtent kaina. Iš to seka nedarbo augimas, kadangi prekės įsivežamos iš kitų šalių, o ne gaminamos Lietuvoje, todėl nekuriamos naujos darbo vietos. Kita neigiama importo pasekmė yra pinigų srautas į kitas valstybes, nes perkant kitų šalių prekes, joms atitenka ir pinigai. Esant prekybos balanso deficitui, mažėja ir BVP. Tačiau kaip teigiamą importo požymį, galima išskirti tai, kad jo dėka vartotojai gali rinktis iš daugybės prekių.

Lietuvoje analizuojamu laikotarpiu, nuo 2000 iki 2012 metų balanso deficitas visuomet buvo neigiamas (žr. 13 pav.).

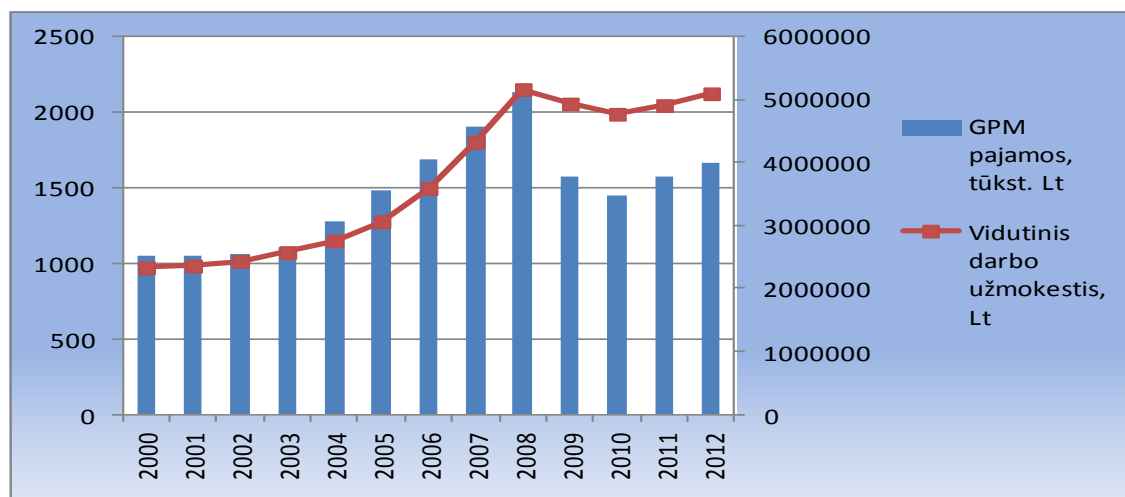


13 pav. Eksportas ir importas Lietuvoje 2000-2012 metais
 Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis LR Statistikos departamento duomenis

Iš 12 paveikslo matome, jog eksportas Lietuvoje nuo 2000 iki 2008 metų augo ir staigiai nusmuko 2009 metais. Tačiau po ekonomikos nuosmukio eksportas atsigavo gana greitai, tai buvo pirmoji ekonomikos šaka, kurios rezultatai ėmė gerėti po tokio staigaus smukimo. Jau 2011 metais eksporto apimtys pralenkė prieš krizinį lygį. Per 4 metus (kai pradėjo augti po 2008 metų) eksportas išaugo net 47 procentais. Importas per tą patį laikotarpį išaugo šiek tiek mažiau – 41 proc. Tačiau eksportas, net ir augdamas didesniu tempu, vis tiek nesugebėjo pralenkti importo apimčių. Taip įvyko

dėl to, kad pirmais kilimo metais, importas išaugo 35 proc., o eksportas 3 proc., o ir importo mastai visuomet buvo didesni.

Tiesioginę įtaką mokestinėms pajamoms daro darbo užmokestis, nes nuo jo dydžio priklauso iš gyventojų pajamų mokesčio bei socialinio draudimo bei sveikatos draudimo įmokų surenkamos pajamos. 14 paveiksle pateikiamas vidutinio bruto darbo užmokesčio ir pajamų iš gyventojų pajamų mokesčio kitimas.



14 pav. Gyventojų pajamų mokesčio ir vidutinio mėnesinio bruto darbo užmokesčio kitimas 2000–2012 metais

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR Finansų ministerijos ir LR Statistikos departamento duomenis

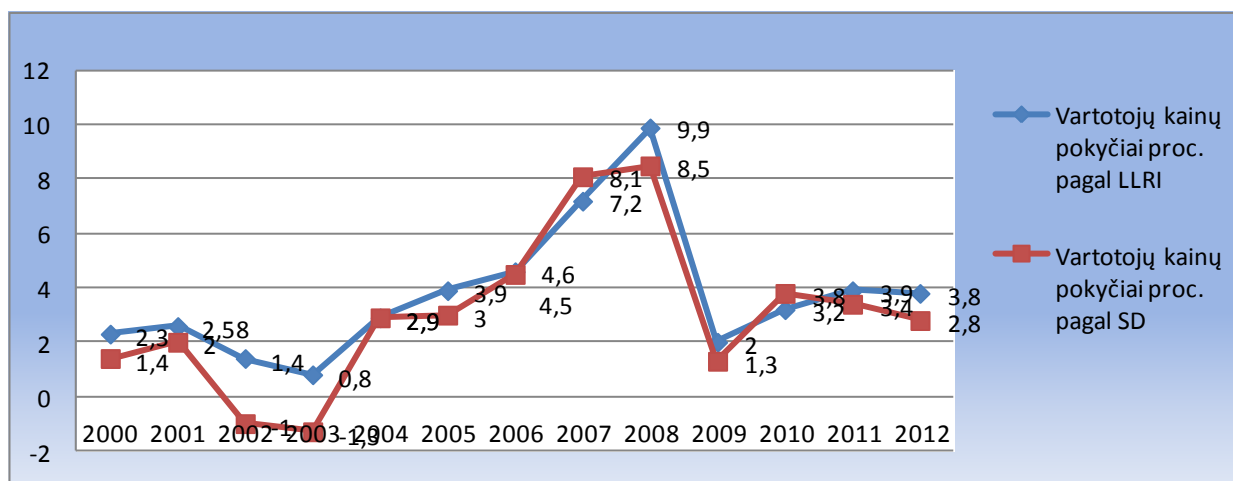
Nuo 2000 metų vidutinis darbo užmokestis Lietuvoje tiek didėjo, tiek mažėjo. Valstybės pajamos, gaunamos iš gyventojų pajamų mokesčio taip pat atitinkamai keitėsi. Padidėjus darbo užmokesčiui – didėdavo ir mokestinės pajamos, o darbo užmokesčiui sumažėjus – pajamos mažėdavo. Pavyzdžiui 2008 metais, lyginant su 2007 metais, vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis išaugo 350 litų, atitinkamai išaugo ir pajamos iš GPM – daugiau nei 550 mln. Lt. Taigi tiesioginė įtaka tarp šių dviejų elementų akivaizdžiai matoma.

Infliacija yra kitas veiksnys, nuo kurio priklauso mokestinių pajamų kiekis šalies biudžete. Lietuvoje infliacija išreiškiama vartotojų kainų indeksu. Pagal statistikos departamentą (2010) „Tai yra pagrindinis vartotojų infliacijos rodiklis, rodantis vartojimo prekių ir paslaugų, kurias įsigyja, už kurias sumoka ir kurias namų ūkiai naudoja tiesiogiai patenkinti vartojimo poreikius, vidutinį kainų lygio pokytį per tam tikrą laikotarpį.“ Lietuvoje infliacija pastaruoju metu vis labiau kontroliuojamas, tačiau pinigų perkamoji galia po truputį mažėja, o kainos kyla. Pardavėjai dėl to gauna didesnę pelną, tačiau pirkėjai patiria didesnes išlaidas. Kitos infliacijos pasekmės yra šiek tiek mažiau pastebimos, tačiau egzistuoja. Remiantis Europos komisijos duomenimis, infliacija sukelia tokias pasekmes:

1. Ekonomikos augimo lėtėjimas arba net stabdymas, dėl infliacijos sukeltos visuomenės nežinomybės bei rizikos.

2. Žmonių nuskurdimo rizika dėl perkamosios galios mažėjimo.
3. Mažėja įmonių ilgalaikės investicijos, nes didelė infliacija sukelia didesnę riziką.

Nedidelė infliacija (2-3 proc.) yra gana naudinga ekonomikai, nes suintensyvėja investicijos, taip pat didėja gamyba, o kartu ir užimtumas. Tačiau infliacijai viršijus 4,7proc., ekonomika jau ima jausti neigiamas pasekmes, ima lėtėti augimas. Kuo didesnė infliacija, tuo didesnė žala daroma šalies ekonomikai, o kartu ir mokestinėms pajamoms. 25 proc. peržengusi infliacija jau sukelia ekonomikos smukimą. Lietuvoje šiuo metu infliacija yra pažabota ir žalos ekonomikai nedaro (žr. 15 pav.)



15 pav. Vartotojų kainų pokyčiai 2000-2012 metais

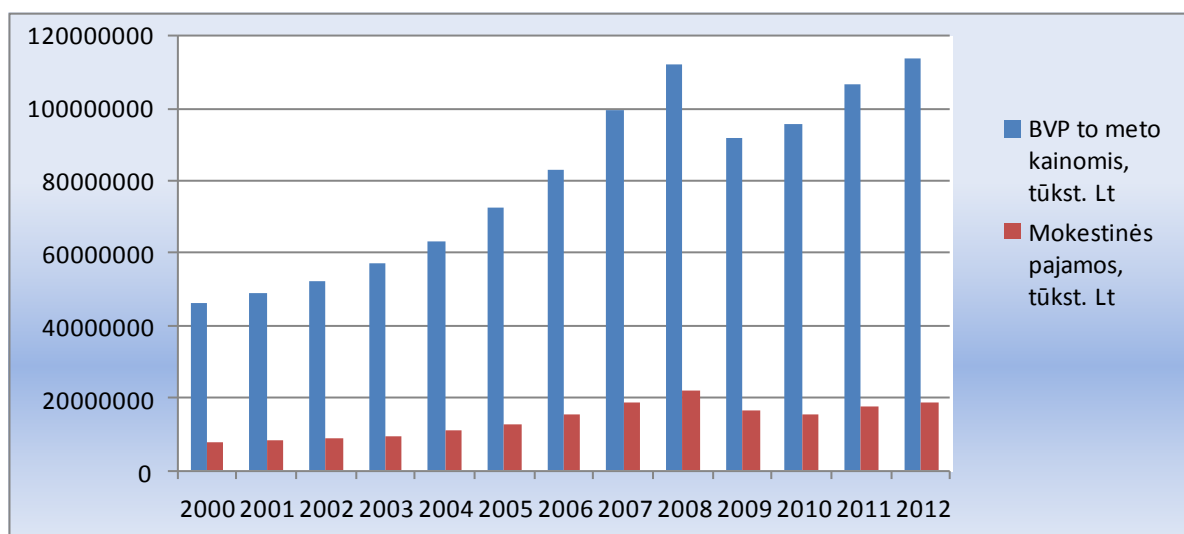
Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR Statistikos departamento ir LLRI duomenis

14 paveiksle pateikti vartotojų kainų pokyčiai pagal LR Statistikos departamentą ir Lietuvos laisvosios rinkos instituto duomenis nuo 2000 iki 2012 metų. 4,7 proc. Kritinę infliacijos ribą Lietuva pasiekė ir viršijo 2007 metais, tuomet vartotojų kainų pokyčiai LLRI duomenimis buvo 7,2 proc., o SD duomenimis – 8,1 proc. Didžiausias infliacijos lygis buvo pasiektas 2008 metais, kuomet siekė 9,9 proc. (LLRI), 8,5 proc. (SD). Tačiau 2008 metais infliaciją pavyko sustabdyti ir 2009 metais ji nukrito net 7 procentiniais punktais. 2012 metais infliacija Statistikos departamento duomenimis siekė tik 2,8 proc. Tai reiškia, kad nebuvo pažeistas Maastrichto kriterijus, kurį reikia įgyvendinti norint įsivesti eurą. Prognozuojam, kad 2013 metais infliacija bus dar mažesnė.

Vartotojų kainų pokyčiai mokestinių pajamų kiekiui daro įtaką per šalies ekonominę padėtį. Infliacijos padidėjimas sukelia nedarbo augimą, dėl to mažėja ir mokestinės pajamos, sumažėjus vartotojų pajamoms, jie ima vartoti mažiau, dėl to surenkamas vartojimo mokesčių kiekis mažėja. Lietuvoje vartojimo mokesčių mažėjimas yra didelė problema, nes pajamos iš jų sudaro didžiąją dalį šalies biudžeto. Dėl infliacijos mažėja įmonių pelnai, o jiems sumažėjus, surenkama mažiau pelno mokesčio.

BVP yra bendriausias rodiklis, kuris tiesiogiai mokestinių pajamų neveikia, iš jo galima spręsti apie šalies ekonominę situaciją, nes jis parodo visas pajamas, kurios gaunamos šalies viduje. Didesnis

BVP reiškia didesnes pajamas, kurios taip pat padidėja ir šalies biudžete. 16 paveiksle pateikiama BVP ir mokestinių pajamų kaita 2000-2012 metais.



16 pav. BVP ir mokestinių pajamų kitimas 2000-2012 metais

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR Statistikos departamento duomenis

Iš diagramos matomas tolygus BVP ir mokestinių pajamų kitimas. Nuo 2000 iki 2008 metų, kuomet augo BVP, augo ir mokestinės pajamos. 2008 – 2009 metais, kuomet BVP mažėjo, mažėjo ir mokestinės pajamos. 2010 metais abu rodikliai ėmė kilti. Nuo 2000 iki 2012 metų BVP išaugo 147 proc., nuo 43 iki 113 mlrd. Lt, o mokestinės pajamos per tą patį laikotarpį išaugo 43 proc., nuo 8 iki 18,7 mlrd. Lt.

Taigi, išanalizavus pagrindinius veiksnius, darančius įtaką šalies mokestinėms pajamoms, negalima išskirti vieno, kuris yra pats reikšmingiausias. Nėra vienos priežasties, kodėl Lietuvos biudžetas metai iš metų deficitinis. Tam įtakos turi tiek pačios mokesčių sistemos sudėtis, tiek jos administravimas bei šalies ekonominiai rodikliai. Siekiant nustatyti svarbiausius veiksnius, kurie daro įtaką mokestinėms pajamoms reikia atlikti koreliacinę – regresinę analizę.

2.2. Makroekonominių veiksnių įtakos mokestinėms pajamoms koreliacinė – regresinė analizė

2.2.1. Koreliacinė analizė

Koreliacijos koeficientai skaičiuojami tarp nepriklausomo kintamojo – mokestinių pajamų Lietuvoje ir pasirinktų analizei veiksnių, kurių duomenys pateikiami 6 priede. Skaičiavimams naudojami transformuoti duomenys (žr. 7 priedą). Pasirinktieji veiksniai yra:

- santykinė mokesčių našta,

- nedarbo lygis,
- šešėlinė ekonomika,
- eksportas,
- importas,
- vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis,
- vartotojų kainų pokyčiai.

Apskaičiuotieji koreliacijos koeficientai pateikiami koreliacijos koeficientų matrica (žr. 3 lent.)

3 lentelė. Koreliacijos koeficientų matrica

	Mokestinės pajamos	Mokesčių našta	Nedarbo lygis	Šešėlinė ekonomika	Eksportas	Importas	VDU	Vartotojų kainų pokyčiai
Mokestinės pajamos	1	<u>-0,7922</u>	<u>-0,85727</u>	<u>-0,65404</u>	<u>0,639941</u>	<u>0,745306</u>	-0,24039	0,403577
Mokesčių našta	<u>-0,7922</u>	1	0,773962	0,635044	-0,91045	-0,93871	-0,10058	-0,17761
Nedarbo lygis	<u>-0,85727</u>	0,773962	1	0,638842	-0,55967	-0,70391	0,223813	-0,03612
Šešėlinė ekonomika	<u>-0,65404</u>	0,635044	0,638842	1	-0,441	-0,48279	0,476945	-0,29411
Eksportas	<u>0,639941</u>	-0,91045	-0,55967	-0,441	1	0,957357	0,271035	0,27035
Importas	<u>0,745306</u>	-0,93871	-0,70391	-0,48279	0,957357	1	0,2987	0,291083
VDU	-0,24039	-0,10058	0,223813	0,476945	0,271035	0,2987	1	0,106273
Vartotojų kainų pokyčiai	0,403577	-0,17761	-0,03612	-0,29411	0,27035	0,291083	0,106273	1

Tikrinamos hipotezės dėl koreliacijos koeficientų lygybės nuliui.

$$H_0 : r = 0$$

$$H_1 : r \neq 0$$

Pasirenkamas reikšmingumo lygmuo $\alpha = 0,05$

Hipotezių patikrinimui skaičiuojamos koreliacijos koeficientų t reikšmės iš kurių taip pat sudaroma matrica (žr. 8 priedą).

$$\text{Apskaičiuotas } t_\alpha = 2,179$$

Jei $|t| < t_\alpha$, t.y. $|t| < 2,179$, tai H_0 priimame, vadinasi duomenys statistiškai nereikšmingi.

Jei $|t| > t_\alpha$, t.y. $|t| > 2,179$, tai H_0 atmetame, vadinasi duomenys statistiškai reikšmingi.

Patikrinus hipotezes buvo gauti statistiškai reikšmingi duomenys, kurie pažymėti koreliacijos koeficientų matricoje (žr. 4 lent.)

Matome, jog koreliacija fiksuojama tarp mokestinių pajamų ir mokesčių naštos, nedarbo lygio, šešėlinės ekonomikos, eksporto, importo.

Didžiausia koreliacija fiksuojama tarp mokestinių pajamų ir nedarbo lygio, net 0,85727. Tai reiškia stiprią koreliaciją. Mokestinės pajamos su mokesčių našta, nedarbo lygiu ir šešeline ekonomika koreliuoja neigiamai. T. y. didėjant nedarbui ar šešelinei ekonomikai mokestinės pajamos mažėja ir atvirkščiai, mažėjant mokesčių naštai, nedarbui ar šešelinei ekonomikai mokestinės pajamos didėja. Eksportas ir importas su mokestinėmis pajamomis koreliuoja teigiamai, t. y. didėjant eksportui ar importui mokestinėms pajamos taip pat didėja, taip pat yra ir su mažėjimu, vienam sumažėjus, mažėja ir kitas. 9 priede pateikiami veiksnių koreliuojančių su mokestinėmis pajamomis tiesinės priklausomybės grafikai, kurie parodo tiesinį ryšį tarp mokestinių pajamų ir rodiklių.

Svarbu ir tai, kad nepriklausomi kintamieji koreliuotų tarpusavyje, tai rodo analizės vientisumą. Šiuo atveju visi kintamieji vienaip ar kitaip koreliuoja. Didžiausia koreliacija yra tarp eksporto ir importo – net 0,957357, tai reiškia labai stiprią koreliaciją. Taip pat labai stipri koreliacija fiksuojama tarp mokesčių naštos ir importo, mokesčių naštos ir eksporto. Stipri koreliacija yra tarp santykinės mokesčių naštos ir nedarbo lygio, tarp importo ir nedarbo lygio. mokesčių . Vidutiniškai koreliuoja eksportas ir nedarbo lygis, taip pat šešelinė ekonomika su mokesčių našta ir nedarbo lygiu.

Norint išsiaiškinti ar nepriklausomų kintamųjų praeities reikšmės daro įtaką priklausomam kintamajam, skaičiuojami koreliacijos koeficientai su vėlavimais (žr. 4 lent.). Šį syk dėmesys kreipiamas tik į priklausomo kintamojo ir nepriklausomų kintamųjų tarpusavio ryšį.

4 lentelė. Koreliacijos koeficientai su vėlavimais

koreliacijos koeficientai	t	t-1	t-2
Mokestinės pajamos*Mokestinės pajamos	1	0,25955	-0,18189
Mokestinės pajamos*Santykinė mokesčių našta	<u>-0,7922</u>	-0,30419	0,07894
Mokestinės pajamos*Nedarbo lygis	<u>-0,85727</u>	<u>-0,64503</u>	-0,02242
Mokestinės pajamos*Šešelinė ekonomika	<u>-0,65404</u>	-0,22303	0,4399
Mokestinės pajamos*Eksportas	<u>0,639941</u>	0,13423	0,00396
Mokestinės pajamos*Importas	<u>0,745306</u>	0,30455	-0,05707
Mokestinės pajamos*Vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis	-0,24039	0,08987	-0,02407
Mokestinės pajamos*Vartotojų kainų pokyčiai	0,403577	-0,30495	<u>-0,71743</u>

Taip pat tikrinamos hipotezės dėl koreliacijos koeficientų lygybės nuliui:

$$H_0 : r = 0$$

$$H_1 : r \neq 0$$

Pasirenkamas reikšmingumo lygmuo $\alpha = 0,05$

Hipotezių patikrinimui taip pat skaičiuojamos koreliacijos koeficientų t reikšmės (žr. 10 priedą).

Apskaičiuojamas t_α , kuris lygus 2,179.

Jei $|t| < t_\alpha$, t.y. $|t| < 2,179$, tai H_0 priimame, vadinasi duomenys statistiškai nereikšmingi.

Jei $|t| < t_{\alpha}$, t.y. $|t| > 2,179$, tai H_0 atmetame, vadinasi duomenys statistiškai reikšmingi.

Patikrinus hipotezes buvo gauti statistiškai reikšmingi duomenys, kurie pažymėti koreliacijos koeficientų lentelėje (žr. 4 lent.).

Labiausia mokesťines pajams veikia nedarbo lygis prieš vieną laiko momentą, nes koreliacijos koeficientas yra $-0,64503$, tai reškia vidutinę koreliaciją. O prieš du laiko momentus, mokesťines pajamas labiausiai įtakoja vartotojų kainų pokyčiai, koreliacijos koeficientas $-0,71743$. Abu koreliacijos koeficientai yra neigiami, kas reiškia, jog padidėjus nepriklausomiems kintamiesiems mokesťinėms pajamos mažėja.

2.2.2. Tiesinės regresijos modelis

Naudojant priklausomą kintamąjį Y veikiančius nepriklausomus kintamuosius: $X'_1, X'_2, X'_3, X'_4, X'_5, X'_6, X'_7$, vėluojančią regresiją su dviem laiko momentais atgal bei fiktyvų kintamąjį: Europos Sąjungą, sudaroma tiesinės regresijos lygtis.

$$Y'_{(t)} = b_0 + b_1 X'_{5(t)} + b_2 X'_{1(t-1)} + b_3 X'_{2(t-1)} + b_4 X'_{3(t-2)} + b_5 X'_{5(t-2)} + b_6 X'_{6(t-2)}.$$

čia: $Y'_{(t)}$ – mokesťinės pajamos,

$X'_{5(t)}$ – Importas,

$X'_{1(t-1)}$ – Santykinė mokesčių našta prieš vieną laiko momentą,

$X'_{2(t-1)}$ – Nedarbo lygis prieš vieną laiko momentą,

$X'_{3(t-2)}$ – Šešėlinė ekonomika prieš du laiko momentus,

$X'_{5(t-2)}$ – Importas prieš du laiko momentus,

$X'_{6(t-2)}$ – Vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis prieš du laiko momentus,

Iš MS Excel skaičiuoklėje gautos duomenų lentelės, gauname visus koeficientus b_i bei laisvąjį narį b_0 . Patikrinamos hipotezės ar koeficientai b nelygūs nuliui:

$$H_0 : b_i = 0$$

$$H_1 : b_i \neq 0 \quad i = 0, 1, 2, \dots, 7$$

Patikrinus hipotezes daroma išvada, jog mokesťinių pajamų surinkimui Lietuvoje reikšmingą įtaką daro importas, santykinė mokesčių našta prieš vieną laiko momentą, nedarbo lygis prieš vieną laiko momentą, šešėlinė ekonomika prieš du laiko momentus, importas prieš du laiko momentus, vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis prieš du laiko momentus. Visi kiti veiksniai statistiškai reikšmingos įtakos mokesťinėms pajamoms nedaro. Taigi sudaryta regresijos lygtis atrodo taip:

$$Y'_{(t)} = 0,017095 + 0,522428 X'_{5(t)} + (-0,04174) X'_{1(t-1)} + (-0,11146) X'_{2(t-1)} + 0,203056 X'_{3(t-2)} + 0,139428 X'_{5(t-2)} + (-0,01137) X'_{6(t-2)}.$$

Determinacijos koeficientas, kuris parodo kiek tiksliai regresijos lygtis aprašo nepriklausomą kintamąjį Y gautas iš MS Excel pateiktos duomenų lentelės (žr. 11 priedą):

$$R^2 = 0,99881470345$$

Tikrinamos hipotezės dėl determinacijos koeficiento lygybės nuliui:

$$H_0 : R^2 = 0$$

$$H_1 : R^2 \neq 0$$

H_0 atmetama, nes significance $F = 0,0001455$ (žr. 11 priedą) yra kur kas mažesnis nei pasirinktasis reikšmingumo lygmuo $\alpha = 0,05$. Taigi regresijos lygtis yra tinkama prognozei.

Pagal determinacijos koeficientą galiam teigti, jog regresijos lygties patikimumas yra 99,88 proc. Todėl daroma išvada, kad regresijos lygtis yra patikima ir tinkama prognozei.

Prognozė

Naudojantis gauta regresijos lygtimi numatoma kokios bus mokestinės pajamos Lietuvoje kitam laiko momentui t. y. 2013 metams.

$$Y'_{(t)} = 0,017095 + 0,522428 * X'_{5(t)} + (-0,04174) * X'_{1(t-1)} + (-0,11146) * X'_{2(t-1)} + 0,203056 * X'_{3(t-2)} + 0,139428 X'_{(t-2)} + (-0,01137) X'_{6(t-2)}.$$

$$Y'_{(2013)} = 0,017095 + 0,522428 * X'_{5(2013)} + (-0,04174) * X'_{1(2012)} + (-0,11146) * X'_{2(2012)} + 0,203056 * X'_{3(2011)} + 0,139428 X'_{(2011)} + (-0,01137) * X'_{6(2011)}.$$

$$Y'_{(2013)} = 0,017095 + 0,522428 * 0,058269 + (-0,04174) * 0 + (-0,11146) * (-0,13911) + 0,203056 * (-0,3637) + 0,139428 * 0,25697 + (-0,01137) * 0,02866 = 0,0637502$$

$$\ln Y_{(2013)} = \ln Y_{(2012)} + Y'_{(2013)}$$

$$\ln Y_{(2013)} = \ln 18721056 + 0,0637502 = 16,8089102$$

Kadangi skaičiavimuose buvo naudojami transformuoti duomenys, prognozėje gaunamas taip pat transformuotas dydis, todėl jis transformuojamas atgal.

$$\ln Y_{(2013)} = \exp (16,8089102) = 19\,953\,402$$

Taigi, pasinaudojus sukurtu regresijos modeliu, galima numatyti, jog 2013 metais į nacionalinį biudžetą turėtų būti surinkta 19 953 402 tūkst. Lt. pajamų. Taip įvyktų, jei mokestinių pajamų

surinkimą veiktų tik importas, santykinė mokesčių našta prieš vieną laiko momentą, nedarbo lygis prieš vieną laiko momentą, šešėlinė ekonomika prieš du laiko momentus, importas prieš du laiko momentus, vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis prieš du laiko momentus.

Atlikus skaičiavimus numatoma, jog nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos, lyginant su 2012 metų mokestinėmis pajamomis, turėtų išaugti 6,58 proc. Vyriausybės planuose nurodyta, jog 2013 metais planuojamas tik 4,09 proc. augimas. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad 2012 metų valstybės planas buvo viršytas 2,8 proc., galima daryti išvadą, kad atlikta prognozė yra tiksli ir galima tikėtis, jog 2013 metais valstybės biudžete mokestinės pajamos sudarys apie 19 953 402 tūkst. Lt.

Nustačius mokestines pajamas 2013 metams, toliau galima apskaičiuoti, kiek mokestinių pajamų nacionaliniame biudžete galima tikėtis 2014 metais.

Naudojant priklausomą kintamąjį Y veikiančius nepriklausomus kintamuosius: X'_1 , X'_2 , X'_3 , X'_4 , X'_5 , X'_6 , X'_7 , vėluojančią regresiją su dviem laiko momentais atgal, sudaroma tiesinės regresijos lygtis.

$$Y'_{(t)} = b_0 + b_1 X'_{2(t)} + b_2 X'_{4(t)} + b_3 X'_{1(t-1)} + b_4 X'_{2(t-1)} + b_5 X'_{6(t-1)}.$$

čia: $Y'_{(t)}$ – mokestinės pajamos,

$X'_{2(t)}$ – Nedarbo lygis,

$X'_{4(t)}$ – Eksportas,

$X'_{(t-1)}$ – Santykinė mokesčių našta prieš vieną laiko momentą,

$X'_{2(t-1)}$ – Nedarbo lygis prieš vieną laiko momentą,

$X'_{6(t-1)}$ – Vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis prieš vieną laiko momentą,

Iš MS Excel skaičiuoklėje gautos duomenų lentelės, gauname visus koeficientus b_i bei laisvąjį narį b_0 . Patikrinamos hipotezės ar koeficientai b nelygūs nuliui:

$$H_0 : b_i = 0$$

$$H_1 : b_i \neq 0 \quad i=0,1,2,\dots,7$$

Patikrinus hipotezes daroma išvada, jog mokestinių pajamų surinkimui Lietuvoje reikšmingą įtaką daro nedarbas, eksportas, santykinė mokesčių našta prieš vieną laiko momentą, nedarbo lygis prieš vieną laiko momentą, vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis prieš vieną laiko momentą. Visi kiti veiksniai statistiškai reikšmingos įtakos mokestinėms pajamoms nedaro. Taigi sudaryta regresijos lygtis atrodo taip:

$$Y'_{(t)} = (-0,03744) + (-0,14161) * X'_{2(t)} + 0,54898 * X'_{4(t)} + (-0,39492) * X'_{1(t-1)} + (-0,07074) * X'_{2(t-1)} + 0,400502 X'_{6(t-1)}.$$

Determinacijos koeficientas, kuris parodo kiek tiksliai regresijos lygtis aprašo nepriklausomą kintamąjį Y gautas iš MS Excel pateiktos duomenų lentelės (žr. 12 priedą):

$$R^2 = 0,992792$$

Tikrinamos hipotezės dėl determinacijos koeficiento lygybės nuliui:

$$H_0 : R^2 = 0$$

$$H_1 : R^2 \neq 0$$

H_0 atmetama, nes significance $F = 0,00000244$ (žr. 12 priedą) yra kur kas mažesnis nei pasirinktasis reikšmingumo lygmuo $\alpha = 0,05$. Taigi regresijos lygtis yra tinkama prognozei.

Pagal determinacijos koeficientą galiame teigti, jog regresijos lygties patikimumas yra 99,28 proc. todėl daroma išvada, kad regresijos lygtis yra patikima ir tinkama prognozei.

Prognozė

Naudojantis gauta regresijos lygtimi numatoma kokios bus mokestinės pajamos Lietuvoje kitam laiko momentui t. y. 2014 metams.

$$Y'_{(t)} = (-0,03744) + (-0,14161) * X'_{2(t)} + 0,54898 * X'_{4(t)} + (-0,39492) * X'_{1(t-1)} + (-0,07074) * X'_{2(t-1)} + 0,400502 * X'_{6(t-1)}$$

$$Y'_{(2014)} = (-0,03744) + (-0,14161) * X'_{2(2014)} + 0,54898 * X'_{4(2014)} + (-0,39492) * X'_{1(2013)} + (-0,07074) * X'_{2(2013)} + 0,400502 * X'_{6(2013)}$$

$$Y'_{(2014)} = (-0,03744) + (-0,14161) * (-0,09097) + 0,54898 * 0,09531 + (-0,39492) * 0 + (-0,07074) * (-0,15291) + 0,400502 * 0,0470892$$

$$\ln Y_{(2014)} = \ln Y_{(2013)} + Y'_{(2014)}$$

$$\ln Y_{(2014)} = \ln 19486530 + 0,0574359 = 16,8426659$$

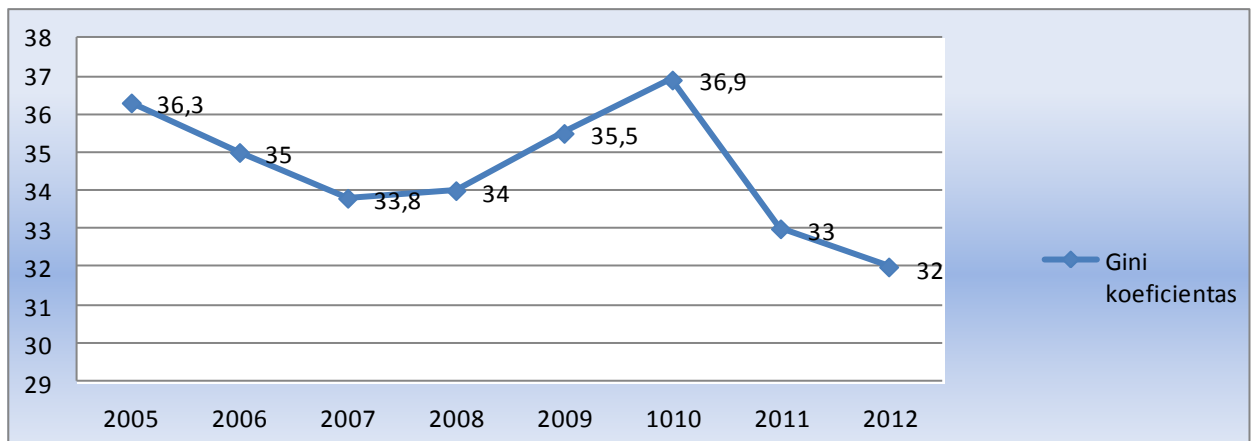
Kadangi skaičiavimuose buvo naudojami transformuoti duomenys, prognozėje gaunamas taip pat transformuotas dydis, todėl jis transformuojamas atgal.

$$\ln Y_{(2013)} = \exp(16,8426659) = 20\,638\,440$$

Taigi, pasinaudojus sukurtu regresijos modeliu, galima numatyti, jog 2014 metais į nacionalinį biudžetą turėtų būti surinkta 20 638 440 tūkst. Lt. pajamų. Taip įvyktų, jei mokestinių pajamų surinkimą veiktų tik nedarbas, eksportas, santykinė mokesčių našta prieš vieną laiko momentą, nedarbo lygis prieš vieną laiko momentą, vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis prieš vieną laiko momentą.

2.3. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas remiantis klasikiniiais apmokestinimo principais

Pirmasis klasikinis apmokestinimo principas yra **apmokestinimo teisingumas**. Siekianti įvertinti apmokestinimo teisingumą, reikia nustatyti ar teisingai pasiskirsčiusios mokesčių mokėtojų pajamos ir kokią įtaką joms daro apmokestinimas. Gini koeficientas kaip tik ir parodo gyventojų pajamų neteisingumą. Jis parodo kiek visų pajamų gauna 10 procentų turtingiausių šalies gyventojų. Kritinė rodiklio riba yra 30. Peržengus ją, laikoma, kad šalies pajamų nelygybė yra per didelė. 13 priede pateiktos ES šalių narių Gini koeficientų reikšmės, taip pat ES vidurkis, kuris svyruoja apie 30 procentų. Mažiausias nelygybės lygis yra Norvegijoje (22,6), Slovėnijoje (23,7). Didžiausia nelygybė, pagal Gini koeficientą, fiksuojama Latvijoje (35,9). Lietuva pagal pajamų nelygybę yra gana žemoje pozicijoje (žr. 17 paveikslą).



17 pav. Lietuvos Gini koeficientas 2005-2012 metais

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal „Eurostat“ duomenis

Nuo 2005 iki 2012 metų Gini koeficiento reikšmė viršijo kritinę ribą t. y. 30. 2007 metais pajamų nelygybės lygis buvo šiek tiek sumažėjęs, iki 33,8, tačiau per finansinę krizę 2008-2010 metais vėl išaugo ir buvo pasiekęs net 36,9. Tai reiškia, kad 10 procentų turtingiausių šalies gyventojų gavo 36,9 procentus visų šalyje uždirbamų pajamų. Tačiau pastaraisiais metais padėtis gerėja ir pajamų nelygybė Lietuvoje mažėja. 2012 metais Gini koeficientas buvo tik 2 punktais didesnis už kritinę ribą bei ES vidurkį.

Yra dvi pajamų nelygybės pusės. Viena vertus, egzistuojanti pajamų nelygybė yra gerai, nes skatina tiek socialinį, tiek ekonominį vystymąsi. Akivaizdu, kad gyventojai, dėję pastangas mokslams, investavę savo laiką savišvietai bei daug dirbantys, turi uždirbti daugiau negu tie, kurie nesiekė

išsilavinimo bei nesistengia dirbti. Socialinei ar ekonominei atskirčiai Lietuvoje nėra pagrindo. Įstatymai visiems yra vienodi, pagrindinis mokslas – privalomas. Valstybė suteikia visas sąlygas kiekvienam piliečiui įgyti aukštesnį ar žemesnį išsilavinimą, įkurtos institucijos, padedančios susirasti darbą ar įkurti verslą. Tik nuo žmogaus apsisprendimo priklauso jo ateitis ir gerovė. Jei valstybėje visiškai dingtų pajamų nelygybė ir ji nepriklausytų nuo išsilavinimo, pastangų ar kt., gyventojams dingtų motyvacija mokytis, siekti aukštesnių darbo pozicijų, kitaip tariant ekonomika nustotų vystytis.

Tačiau pajamų nelygybė anot finansų analitiko N. Mačiulio (2013) gali būti ir žalinga „, jei ją sukuria diskriminuojanti valstybės ekonominė politika“. Kaip pavyzdį galima pateikti Lietuvą. Čia kaip niekur kitur gausu mokesčių lengvatų, įstatymuose yra spragų, leidžiančių visai nemokėti mokesčių. Tačiau ne visiems visuomenės sluoksniams pavyksta tuo pasinaudoti, vyrauja tendencija, kad įstatymus „, apeiti“ pavyksta tik daug turto turintiems ar didesnes pajamas gaunantiems žmonėms.

Pajamų nelygybė turi tiek plusų tiek minusų, todėl svarbu išlaikyti pusiausvyrą. Kad nelygybė pernelyg neišaugtų, pasaulio ekonomistai kaip priemonę dažnai mini progresinius mokesčius. Tačiau verta paanalizuoti kokia pajamų nelygybė, matuojama Gini koeficientu, yra ES valstybėse, kuriose taikoma progresinių mokesčių sistema. Progresiniai mokesčiai taikomi beveik visose išsivysčiusiose valstybėse. Visose senosiose ES narėse vyrauja progresiniai mokesčių tarifai, pvz. Vokietijoje, Lenkijoje, Švedijoje, Slovėnijoje ir kt. Tik skurdesnėse ir naujai į ES įstojusiose šalyse naudojama proporcinė mokesčių sistema (Lietuva, Latvija, Estija, Rumunija). Lyginant šių šalių Gini koeficientus pastebima, jog didžiausias atotrūkis tarp pajamų ir yra šalyse, kuriose taikomi proporciniai mokesčiai. Lietuva - 32, Latvija – 35,9, Estija – 32,5, Rumunija – 33,2. O progresinių mokesčių valstybėse pajamų atotrūkis kur kas mažesnis. Švedija – 24,4, Vokietija – 29, Lenkija – 30,9, Slovėnija – 23,7.

Galima daryti išvadą, kad šalyse, kur taikoma progresinė mokesčių sistema, pajamų nelygybė yra mažesnė. Progresiniai mokesčiai sumažina mažiausius atlyginimus gaunančių asmenų mokesčius ir tuo pačiu stiprina viduriniąją klasę bei mažina socialinę bei ekonominę atskirtį. Tačiau remiantis klasikine ekonomikos teorija, mokesčiai, kurie turi įtakos gyventojų sprendimams, gali sukelti nuostolių valstybei, nes įvedus progresinius mokesčius, darbo jėgos pasiūla gali sumažėti.

Antras apmokestinimo principas yra **efektyvumas**. Jo įvertinimui ekonomistai siūlo naudoti koreliacinę – regresinę analizę. Kadangi koreliacinė – regresinė analizė jau buvo atlikta (žr. 2.2.1. poskyrį) galima teigti, jog Lietuvos mokesčių sistema veikia nepakankamai efektyviai. Mokesčių našta yra per didelė atsižvelgiant į pragyvenimo lygį šalyje, dėl to prarandamos mokestinės pajamos, nes tiek fiziniai tiek juridiniai asmenys traukiasi į šešėlį. Kadangi didelę dalį mokestinių pajamų sudaro pajamos iš gyventojų pajamų mokesčio, esant aukštam nedarbo lygiui prarandamas reikšmingas kiekis pajamų. Eksporto bei importo svyravimai taip pat daro svarbią įtaką mokestinių pajamų surinkimui, nes didelė dalis mokestinių pajamų surenkama apmokestinant prekes PVM, akcizais ir muitais.

Mokestinių pajamų elastingumas yra trečiasis apmokestinimo principas. Jis yra labai glaudžiai susijęs su mokesčių sistemos efektyvumu. Praktikoje elastingumas skaičiuojamas daugybe metodų, vienas jų – vertinimas pajamų iš mokesčių surinkimo aspektu.

$$e = \frac{1325337 / 18721056}{6841300 / 113734700}$$

$$e = 0,0708 / 0,0602 = 1,1761$$

Laikoma, kad mokesčių sistema yra elastinga, kai koeficiento reikšmė viršiją 1. Apskaičiuotas Lietuvos mokesčių elastingumo koeficientas yra 1,18, t. y. >1. Tai reiškia, kad Lietuvoje nacionalinio biudžeto pajamos didėja sparčiau nei BVP (tuomet kai nesikeičia mokesčių sistema, neįvedami nauji mokesčiai, nekeičiami tarifai). Toks mokesčių elastingumas yra naudingas valstybei, nes nereikalauja dažnų pokyčių. Tačiau Lietuvoje pokyčiai mokesčių sistemoje įvedami beveik kas 5 metus, pasikeitus valdžiai ir imant valdyti vis skirtingoms politinėms kryptims. (Bivainis J., Stačkauskienė I., 2007).

Kadangi Lietuvoje didžioji dalis mokestinių pajamų surenkama iš 4 mokesčių, svarbu paanalizuoti ar jie kiekvienas atskirai yra elastingi. Iš pirmo žvilgsnio galima teigti, kad mokesčių sistemos elastingumui didžiausią įtaką daro PVM, nes pajamos iš šio mokesčių, sudaro beveik pusę Nacionalinio biudžeto pajamų. Tačiau tai galima patvirtinti tik suskaičiavus visų pagrindinių mokesčių elastingumo koeficientus.

PVM elastingumas:

$$e_{PVM} = \frac{215387 / 8717889}{6841300 / 113734700}$$

$$e_{PVM} = 0,0247 / 0,0602 = 0,4103$$

Apskaičiavus PVM elastingumą BVP atžvilgiu, galima daryti išvadą, jog šis mokestis yra labai neelastingas, jis nesiekia net 0,5. Tai reiškia, kad BVP didėja daugiau nei du kartus greičiau nei pajamos iš šio mokesčio.

GMP elastingumas:

$$e_{GPM} = \frac{231886 / 4004454}{6841300 / 113734700}$$

$$e_{GPM} = 0,0579 / 0,0602 = 0,9618$$

Matome, kad gyventojų pajamų apmokestinimas yra kur kas elastingesnis už pridėtinės vertės mokesčio elastingumą, nes šio mokesčio elastingumo koeficientas beveik siekia vieneta, kas reiškia, jog pajamos iš GPM didėja beveik tokiu pat tempu kaip ir BVP.

Pelno mokestis yra tas mokestis, kuris labai siejasi su BVP todėl jo elastingumas ypač svarbus mokesčių sistemai.

Pelno mokesčio elastingumas:

$$e_{Pelno} = \frac{621663 / 1494775}{6841300 / 113734700}$$

$$e_{Pelno \text{ mokesčio}} = 0,4159 / 0,0602 = 6,9086$$

Kaip matome, Pelno mokesčio elastingumas yra labai didelis. Toks koeficientas reiškia, kad pajamos iš pelno mokesčio auga beveik 7 kartus greičiau nei BVP.

Akcizai taip pat reikšmingi šalies ekonomikai, nes rodo prekybos būklę. Akcizų elastingumas:

$$e_{Akcizų} = \frac{162933 / 3341166}{6841300 / 113734700}$$

$$e_{Akcizų} = 0,0488 / 0,0602 = 0,8106$$

Akcizai yra pakankamai elastingi ir auga beveik tokiu pat tempu kaip ir BVP. Taigi, galima daryti išvadą, kad pirminė nuomonė, apie PVM reikšmingumą mokesčių sistemos elastingumui, yra neteisinga. Didžiausią įtaką jai daro pelno mokestis, kuris atsveria visus kitus, ne tokius elastingus mokesčius.

Elastinga mokesčių sistema leidžia siekti ekonomikos augimo. Skatinant augimą, visuomet didėja investicijos, o elastinga mokesčių sistema leidžia visa tai finansuoti, nedidinant mokesčių tarifų ir neįvedant naujų mokesčių.

Paskutinytis iš klasikinių apmokestinimo principų yra **mokesčių sistemos administravimo paprastumo principas**. Šis principas atskleidžia ar pakankamai aiškus ir paprastas yra mokesčių administravimas. Nesudėtinga mokesčių sistema leidžia išvengti mokesčių vengimo (netyčinio), nes mokesčių mokėtojai dažnai daro pažeidimus dėl nežinojimo, apmokestinimo taisyklių nesupratimo ar teisės aktų dviprasmiško interpretavimo. Mokesčių mokėtojai gali įvykdyti mokesčines prievoles mažesnėmis tiek laiko, tiek finansinių išteklių sąnaudomis. Paprastas mokesčių administravimo aparatas leidžia sutaupyti lėšų. Kuo mažiau mokesčius administruojančių, prižiūrinčių ir kontroliuojančių institucijų, tuo mažiau išteklių reikia skirti mokesčių sistemai (Bivainis J., Stačkauskienė I., 2007).

Siekiant kiekybiškai įvertinti mokesčių administravimo sudėtingumą, praktikoje naudojamas koeficientas, kuris apskaičiuojamas remiantis išlaidomis. Literatūroje šis koeficientas apibrėžiamas kaip „ mokesčių mokėtojų išlaidų, patiriamų vykdant mokesčines prievoles, ir mokesčius administruojančių institucijų išlaidų suma“. Šis vertinimo būdas geras tuo, kad įvertinamos tiek mokesčių mokėtojų išlaidos, tiek mokesčius administruojamų institucijų išlaidos mokesčiams.

Mokesčių mokėtojai, mokėdami mokesčius patiria išlaidas rengdami ir pateikdami mokesčių deklaracijas, bandydami suprasti ir pritaikyti mokesčių įstatymų nuostatas, taip pat daug išlaidų sudaro apskaitos vykdymas. Institucijų išlaikymo išlaidos, skiriamos iš valstybės biudžeto, yra skirtos mokesčius administruojančioms įstaigoms.

Rodiklis, kuris parodo mokesčių sistemos sudėtingumą yra išlaidų ir mokestinių pajamų santykio rodikliu. Jis dar vadinamas ir mokesčių sistemos efektyvumo rodikliu, nes parodo kiek lėšų skiriama mokestinėms pajamoms surinkti t. y. parodo kiek valstybei kainuoja surinkti mokesčius. (Bivainis, Stačkauskienė, 2009).

Lietuvoje mokesčių sistemos administravimo sistemos išlaikymo išlaidos neišskiriamos, todėl šį rodiklį apskaičiuoti sudėtinga. Tačiau galima apžvelgti tam tikrus faktorius, kurie turi įtakos mokesčių sistemos administravimo sudėtingumui. Kaip pirmąjį faktorių, kuris lemia ar mokesčių administravimas yra sudėtingas, galima išskirti mokesčius administruojančių institucijų skaičių bei jų atliekamas funkcijas. Kaip jau buvo minėta pirmame skyriuje, Lietuvoje pagrindinės mokesčius administruojančios institucijos yra LR Valstybinė mokesčių inspekcija, LR Muitinė, LR Aplinkos ministerija, LR Žemės ūkio ministerija, Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba. Daugiausiai išlaidų mokesčių sistemos administravimui skiriama VMI ir Muitinės išlaikymui, nes pagrindinė šių institucijų veikla yra mokesčių administravimas. Vien centrinis mokesčių administratorius – Valstybinė mokesčių inspekcija prie LR Finansų ministerijos turi 12 departamentų, 51 skyrių ir 25 poskyrius. VMI turi 10 skyrių visoje Lietuvoje, kiekvienas skyrius turi po keletą poskyrių, iš viso Lietuvoje yra 54 VMI poskyriai (žr. 4 priedą). Muitinės departamentas turi 7 atskaitingas institucijas. Kiekviena jų turi dar po keletą padalinių.

Kitas svarbus faktorius, lemiantis mokesčių sistemos administravimo paprastumą yra teisės aktų kiekis, jų stabilumas. Lietuvoje yra 25 mokesčiai, beveik kiekvienas turi jį reglamentuojantį įstatymą, taip pat gausu poįstatyminių aktų, nutarimų, įsakymų ir jie visi nėra susisteminti. Lietuvoje daugelis teisės aktų buvo paruošti pagal kitų, labiau išsivysčiusių, šalių pavyzdžius, o į išskirtines šalies sąlygas atsižvelgta nebuvo. Įstatymai dažnai koreguojami, jų suvokimas reikalauja nemažai pastangų tiek mokesčių mokėtojams tiek mokesčių administratoriams. Mokesčių mokėtojams tai apsunkina prievolių vykdymą, o administratoriams trikdo kasdienę veiklą. Kirchler (2007) teigimu, sudėtingas mokesčių suvokimas, kuris skirtingose institucijos gali būti interpretuojamas skirtingai, apsunkina mokesčių vengimo kontrolę, nes jei jau mokesčių administratoriams teisės aktų interpretavimas sukelia sunkumų, mokesčių mokėtojams be specialaus išsilavinimo tai yra dar sudėtingiau. Dažnas mokesčių įstatymų keitimas ar jų dalių koregavimas rodo apie įstatymų netobulumą. Pernelyg dažnį teisės aktų pakeitimai išbalansuoja ūkio subjektų veiklą, įmonės net gali patirti nuostolių, taip pat gali kilti konfliktai tarp mokesčių administratorių ir mokėtojų. Lietuvoje įstatymai keičiami gana dažnai. Dažniausiai keičiamas ne visas įstatymas, o atskiri jo straipsniai.

Dar viena problema Lietuvos mokesčių administravime yra tai, jog dažnai mokesčių mokėtojams reikia pateikti tuos pačius duomenis skirtingoms institucijoms. Statistikos departamentas, mokesčių inspekcija, Socialinio draudimo fondo valdyba, Valstybės registrų centras, visos šios institucijos turi savo duomenų bazes, kuriose kaupia duomenis, o gyventojai ar verslo subjektai neretai bent keletui iš jų turi pateikti tapačius duomenis.

Mokesčių sistemos administravimo paprastumui daug įtakos turi tai, kiek ir kokias paslaugas mokesčius administruojančios institucijos teikia internetu. Toks paslaugų teikimas tiek valstybei, tiek ir administruojančioms institucijoms yra pigesnis, paprastesnis bei prieinamesnis. Šiuo metu mokesčių mokėtojai gali naudotis tik nedideliu kiekiu elektroninių paslaugų. VMI interneto svetainėje siūlomos elektroninės paslaugos: pajamų deklaravimas, PVM susigrąžinimas, kai kurių prašymų užsakymas bei teikimas, elektroniniai paklausimai. Tai tikrai gana siauras paslaugų spektras, tačiau VMI plečia savo elektroninių paslaugų pasiūlą ir planuoja įvesti net 46 naujas elektronines paslaugas. Taip pat svarbi VMI naujovė – elektroninė mokesčių mokėtojų kortelė. Nuo šios gyventojai gali prisijunti prie savo asmeninės mokesčių mokėtojų erdvės bei matyti visą jiems reikalingą informaciją, susijusią su mokėtiniais mokesčiais, permokomis, deklaracijomis ir kt. (LR Valstybinė mokesčių inspekcija, 2012).

Taigi apžvelgus keletą faktorių, kurie daro įtaką mokesčių sistemos administravimo sudėtingumui, galima daryti išvadą, kad mokesčių sistemos administravimas Lietuvoje yra sudėtingas, nes yra daug administruojančių institucijų, kurių išlaikymas valstybei daug kainuoja, yra daug sudėtingų teisės aktų, dėl kurių verslas gali patirti nuostolių arba neplanuotų išlaidų dėl klaidingo teisės aktų interpretavimo. Administratorių paslaugų teikimas yra daug laiko ir pastangų reikalaujantis procesas. Tačiau pagrindinė mokesčių administravimo institucija – VMI – žengia į priekį ir įgyvendina naują projektą, kurio dėka mokesčių administravimas taps paprastesnis, pigesnis, ir tikėtina – efektyvesnis.

2.4. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas remiantis V. Tanzi kvalifikaciniais rodikliais

Labai subjektyvus mokesčių sistemos vertinimo būdas yra V. Tanzi kvalifikaciniai rodikliai. V. (žr. 1 priedą). Siekiant kuo profesionaliau atsakyti į V. Tanzi klausimyno klausimus buvo apklausti 3 mokesčių srities specialistai: Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos Mokestinių prievolių departamento Rajonų mokesčių mokėtojų skyriaus Jonavos poskyrio vedėjas, Panevėžio apskrities Valstybinės mokesčių inspekcijos Mokestinių prievolių departamento Panevėžio skyriaus vyriausiasis specialistas ir Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos Mokestinių prievolių departamento Rajonų ir miestų mokesčių mokėtojų skyriaus Neringos poskyrio vedėja. Jų atsakymai pateikti 14 priede.

Pirmasis klausimas: Ar didelė pajamų iš mokesčių dalis gauta taikant santykinai nedidelį mokesčių ir mokesčių tarifų skaičių?

Visi specialistai į šį klausimą atsakė teigiamai. Specialistų nuomone, daugiausiai mokestinių pajamų surenkama iš PVM ir Akcizų. Jų nuomone, pelno mokestis galėtų būti kur kas didesnis, nes šiuo metu, pagal galiojančius teisės aktus, įmonių pelnus leidžiama sumažinti įvairiomis išlaidomis dėl ko nukenčia mokestinės pajamos iš pelno mokesčio.

Antrasis klausimas: Ar nėra ir ar nedaug tokių mokesčių, iš kurių surenkamos mažos pajamos, tačiau jų surinkimas kelia daug rūpesčių?

Į šį klausimą visi specialistai taip pat atsakė vieningai, sutikdami, jog Lietuvoje yra nemažai mokesčių, kurių administravimo kaštai dideli, o surenkamos pajamos mažos. Kaip pavyzdį specialistai išskyrė žemės mokestį, pelno mokestį, fiksuotą pajamų mokestį pagal verslo liudijimą. Pavyzdžiui verslo liudijimų išdavimas pagal dienas (ne mažiau 5d), ar gaunamas sezonines, trumpalaikes pajamas. Su šiais mokesčių mokėtojais reikia daug dirbti, už juos reikia atlikti visą dokumentaciją, po to daug laiko užima jų ieškojimas ir privertimas atlikti deklaravimą. Už laiku nepateikimas deklaracijas skiriamos nuobaudos pagal ATTK, kartais net už mažas pajamas. Smulkiai, sezoninei atskiros teritorijos fizinio asmens veiklai galėtų būti leidžiamas sumokėti fiksuotas mokestis savivaldybėse, kaip už vietą turguje ar pan. ir to pakaktų.

Trečiasis klausimas: Ar faktinė mokesčių bazė yra artima galimam jos potencialui?

Iš trijų specialistų, teigiamai į šį klausimą atsakė tik vienas, kiti du manė, jog mokesčio bazė nėra artima jos galimam potencialui. Specialistų nuomone privalomą registruoti kilnojamą ir nekilnojamą turtą galima būtų apmokestinti daugiau.

Ketvirtas klausimas: Ar yra didesnis mokesčių mokėtojų atsilikimas vykdant prievoles?

Į šį klausimą atsakė tik 2 ekspertai ir jų nuomonė buvo tokia, kad mokesčių mokėtojų atsilikimas vykdant prievoles yra nedidelis.

Penktas klausimas: Ar mokesčių sistema priklauso nuo tokių mokesčių, kurių tarifai yra specifinio pobūdžio, t. y. nustatyti atsižvelgiant į objektų fizines charakteristikas, o ne į vertę?

Į šį klausimą du specialistai atsakė teigiamai, vienas neigiamai, tačiau komentarų dėl savo nuomonių pagrindimo nepateikė.

Šeštasis klausimas: Ar mokesčiai nustatyti remiantis objektyviai išmatuojamais apmokestinimo bazės kriterijais?

Du specialistai į šį klausimą atsakė teigiamai, vienas neigiamai. Neigiama nuomonė grindžiama tuo, jog šiam klausimui skiriamas per mažas įstatymų leidėjų dėmesys, trūksta analizės bei mąstymo kokybės.

Septintasis klausimas: Ar visiškai ir pakankamai efektyviai veikia mokesčių sistema?

Dviejų specialistų nuomone, Lietuvos mokesčių sistema veikia pakankamai efektyviai. Neigiama specialisto nuomonė argumentuojama pavyzdžiu, kad dauguma tikrintų gyventojų pajamų šaltinius nurodo kaip gautas dovanas ir paskolas. Tenka atlikti papildomą darbą, norint įvertinti, ar skolas ir dovanas suteikę asmenys turėjo pakankamai lėšų. Kartais gyventojai, kurie skolino ar dovanojo lėšas, atsisako vykti į VMI ir paaiškinti apie sandorius, arba yra išvykę, ar mirę, tokiu atveju, bandoma neužskaityti tokio pajamų šaltinio, gyventojas tokias pajamas deklaruoja, kaip kitas (70 kodas), jei gyventojas pasiskolintas lėšas galima užskaityti kaip pajamų šaltinį, tada bandoma skaičiuoti menamas palūkanas ir apmokestinti gautas pajamas natūra. Darbo tenka įdėti daug, bet nėra garantijų, kad gyventojas pateiks deklaraciją ir sumokės GPM.

Aštuntas klausimas: Ar mokesčių rinkimo ir administravimo išlaidos yra minimalios?

Atsakant į šį klausimą, specialistų nuomonė taip pat nebuvo vieninga. Vienas specialistas manė, jog mokesčių administravimui skiriamos lėšos yra per didelės. 2 specialistai manė, jog mokesčių rinkimo ir administravimo išlaidos yra minimalios. Apmokėjimas už darbą žemiausioje grandyje, kurioje palyginus dirba nedidelis skaičius dirbančiųjų sunkiai ir atsakingai, t. y. tiesiogiai su mokesčių mokėtojais. Lėšos išleidžiamos vis naujoms informacinėms sistemoms diegti, kurios be žmogiškųjų išteklių dažnai stringa ar pan., o darbą reikia atlikti gerai, tiksliai, laiku pagal galiojančius terminus ir nustatytus standartus. Specialistų (ne ūkio, personalo, kt. pareigybių, kurių funkcijos visose ministerijose, tarnybose yra vienodos) administravimo išlaidos teritorijose bendroje biudžeto apimtyje, palyginus su kitomis šalimis, yra minimalios. Didėjant biudžeto apimčiai jos beveik nekinta. Išdirbę specialistai rajonuose po 15-20 metų, turintys didelę patirtį, neturi suteiktų klasių už kvalifikaciją ar pan. Tai nėra normalu. Gal tai sąlygoja, kad pataikaujama visuomenei, populizmui, kad ir kiek besistengtų VMI dirbdama su visuomene, atskiri jos nariai ne visada nori mokėti mokesčius ir dėl to kalti ten dirbantys, kuriems nemoka gero atlygio vien dėl to, kad kiti nesvarstytų ir neužpultų. Tačiau tai neteisinga, yra svarbios tarnybos valstybei, be kurių ji negali egzistuoti.

Valstybės tarnyba svarbiose srityse turi būti apmokama gerai, juk mokesčių specialisto darbas ir žinios, kai jam reikia žinoti ir mokėti dirbti su keliasdešimt informacinių programų, atlikti po keliasdešimt funkcijų, darbas ne visada malonus, patiriama ir visuomenės atstūmimo, negali būti sulyginta su paprasto bibliotekininko, muziejaus budėtojo ar kito savivaldybės eilinio darbuotojo, atliekančio 1-2 funkcijas, techninio darbuotojo, ar kokios vandens, šilumos savivaldybės įmonės sekretorės apmokėjimu už darbą.

Dar XVIII a. žymus škotų ekonomistas Adam Smith savo garsiaame veikalė "Tautų gerovė" teigė, jog valstybė privalo užtikrinti tų institucijų veikimą, kurios teikia didžiausią naudą visuomenei ir kurioms išlaikyti skiriamos lėšos gali būti ir per didelės atskiram visuomenės nariui.

Apibendrinat gautuosius atsakymus galima daryti išvadą, jog Lietuvos mokesčių sistema turi tiek plusų tiek minusų. Iš 8 rodiklių teigiamai įvertinti buvo 5, neigiamai įvertinti buvo tik 3 rodikliai.

rodikliai. Neigiamai buvo įvertinti tokie punktai, kurie susiję su pačios mokesčių sistemos struktūra. Tai Koncentracijos, dispersijos bei erozijos indeksai. Teigiama Lietuvos mokesčių sistemos pusė yra ta, jog atsilikimas renkant mokesčius yra mažas, mokesčiai yra specifiški, objektyvūs, prievartos rodiklis rodo, kad mokesčių sistema veikia efektyviai, o mokesčių surinkimo išlaidos šalyje yra minimalios.

2.5. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas remiantis J. B. S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniais rodikliais

Naudojant specialius J. Gill diagnostinius rodiklius, galima įvertinti mokesčių sistemą keliais skirtingais aspektais: prigimtines mokesčių sistemos savybes, efektyvumą bei našumą.

Mokesčių sistemos **prigimtinės savybės** pirmiausiai vertinamos remiantis kiekybiniais rodikliais. Lietuvoje yra 25 skirtingi mokesčiai, iš jų, 3 netiesioginiai ir 22 tiesioginiai. Iš viso Lietuvoje yra daugiau nei milijonas mokesčių mokėtojų, iš jų 2012 metais 75 626 buvo PVM mokėtojai. 2013 metais Lietuvoje deklaracijas pateikė daugiau nei 800 000 gyventojų. Buvo paruošta 1,5 milijono preliminarinių deklaracijų, tačiau tik 838 000 buvo pateikta. 2012 metais deklaracijų nepateikė 83 000, 2013 – 24 000 privalėjusių tai padaryti. Kasmet pateikiamų deklaracijų skaičius vis didėja, pvz. 2001 metais buvo pateikta tik 30 350 deklaracijų. Šiomet pagal deklaracijų duomenis 560 tūkst. gyventojų buvo pervesta daugiau nei 209 mln. Lt. Už 2011 metus deklaravusiems savo pajamas buvo gražinta 193 mln. Lt.

Vertinant prigimtines mokesčių sistemos savybes svarbu kiek pajamų surenkama iš skirtingų mokesčių. Lietuvoje, kaip jau buvo minėta anksčiau, 95 procentus mokestinių pajamų surenkama iš 4 mokesčių: PVM, GPM, pelno mokesčio ir akcizų. Kasmet surenkamų mokesčių suma vis didėja (laikinas sumažėjimas buvo tik 2008-2009 metais, per krizę), didėja ir šių 4 mokesčių reikšmė mokestinėse pajamose bei šalies biudžete. 2010, 2011 metais iš šių mokesčių buvo surenkama 94 procentai mokestinių pajamų, 2012 metais – 95 procentai. Nors surenkamų mokestinių pajamų kiekis kasmet didėja, tačiau mokesčių įsiskolinimas išlieka. 2013 metų sausio 1 dieną jis sudarė 1627,1 mln. litų.

Surinkti mokesčiams Lietuvoje naudojama didelis administravimo aparatas. Vien pagrindiniuose mokesčių administravimo institucijose dirba apie 5 000 darbuotojų. Valstybinėje mokesčių inspekcijoje 2011 metais dirbo 3500 darbuotojų, Muitinėje 1161. VMI duomenimis, darbuotojų skaičius šiose institucijose kasmet mažėja, nes vis daugiau funkcijų perkeliama į elektroninę erdvę, stengiamasi efektyvinti institucijų veiklą.

Išanalizavus kiekybinius prigimtinių mokesčių savybių rodiklius, galima daryti išvadą, jog kasmet vis gerėja padėtis deklaracijų teikime, mokesčius administruojančios institucijos stengiasi

efektyvinti savo veiklą, kasmet surenkama vis daugiau mokesčių. Tačiau kasmet didėjanti gražinamų mokesčių suma, Lietuvos priklausymas nuo 4 mokesčių bei didelis mokesčių įsiskolinimas atskleidžia mokesčių sistemos administravimo trūkumus.

Vertinant mokesčių sistemos administravimą iš kokybinės pusės, reikia įvertinti administratorių veiklos organizavimo tipą, administravimo struktūrą bei padalinių išsidėstymą regionuose ir savivaldybėse.

Pagal LR mokesčių administravimo įstatymą už visų 25 Lietuvoje renkamų mokesčių administravimą atsako tik VMI ir Muitinė. Kitos institucijos yra įgaliotos atlikti tik tam tikrus mokesčių administravimo veiksmus.

Lietuvoje mokesčių administratorių veikla organizuojama priskiriant administruojančiai institucijai specialias funkcijas. Kaip pagrindinio mokesčių administratorius, visos Valstybinės mokesčių inspekcijos funkcijos vienaip ar kitaip susijusios su mokesčiais, kadangi ši institucija administruoja visus Lietuvoje renkamus mokesčius, išskyrus muitus. Muitinės, kuri administruoja muitus, funkcijos susijusios išskirtinai su muitais, nors ši institucija administruoja ir akcizus bei PVM, specialių su jais susijusių funkcijų Muitinė neturi. Tačiau funkcijų Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nuostatuose sąrašas nėra galutinis, Muitinė atlieka kitas teisės aktais pavestas funkcijas numatytas PVM įstatyme (daugiausiai funkcijos susijusios su importuojamomis prekėmis), akcizų įstatyme (funkcijos, susijusios su tam tikrų akcizinių prekių apmokestinimų kontrole).

Kaip matome, Lietuvos mokesčių administravimas yra gana koncentruotas, t. y. beveik už visų mokesčių administravimą atsakinga viena institucija. Toks mokesčių administravimas yra patogus mokesčių mokėtojams, tačiau pati administruojančių institucijų veikla nėra pakankamai efektyvi. Dėl šios priežasties VMI vykdo projektą „Svarbiausių Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos funkcijų struktūros ir valdymo modelių tobulinimas“, kuris finansuojamas iš ES lėšų. Vykdam šį projektą buvo optimizuojama VMI organizacinė struktūra, šiam tikslui buvo įsteigti kompetencijos centrai, diegiama Darbo organizavimo ir dokumentų valdymo sistema. Taip pat 2012 metais buvo įdiegta „Kokybės vadybos sistema“, toliau vykdomas projektas „Valstybinės mokesčių inspekcijos darbuotojų mokymai“. Vykdam pastarąjį projektą buvo apmokyti 975 VMI darbuotojai (kompiuterinio raštingumo pagal ECDL programą, kalbų, DiSC vadybos strategijų, kaip gerinti aptarnavimo kokybę bei auditą). VMI taip pat įgyvendino nemažai investicinių projektų (LR Finansų ministerija).

Vertinat mokesčių administravimo institucijų struktūrą, svarbiausi atsižvelgti ar ji yra patogi mokesčių mokėtojams. Lietuvoje yra 10 apskričių, tiek pat yra ir VMI skyrių, kiekvienoje apskrityje yra tiek mokesčių inspekcijos poskyrių, kiek toje apskrityje yra rajonų. Muitinės klientų aptarnavimas kur kas sudėtingesnis, nes mokesčių mokėtojai gali būti aptarnaujami tik 3 padaliniuose (Vilniuje,

Kaune ir Klaipėdoje). Tačiau šiuose padaliniuose mokesčių mokėtojai neatlieka pagrindinių prievolių. Tam naudojami muitinės postai, kuriu kiekviename iš 3 regionų yra nemažas skaičius. Klaipėdos teritorinė muitinė turi 14 postų, Kauno – 10, Vilniaus – 14. Galima daryti išvadą, kad tek VMI, tiek Muitinės padalinių išsidėstymas yra racionalus ir neapsunkina tiek mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimo tiek mokesčių mokėtojų prievolių vykdymo.

Vertinant **mokesčių administravimo efektyvumą**, pirmiausia taip analizuojami kiekybiniai rodikliai. Svarbus rodiklis yra planuotų ir surinktų mokestinių pajamų santykis. Lietuvoje šis rodiklis yra pakankamai geras. 5 lentelėje pateiktas šio rodiklio kitimas nuo 2005 iki 2012 metų.

5 lentelė. Mokestinių pajamų fakto ir plano santykis

Metai	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Mokestinių pajamų plano ir fakto santykis	1,89	1,064	1,043	0,957	0,997	1,077	0,988	1,028

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal LR Finansų ministerijos duomenis

Iš lentelės matome, jog beveik kiekvienais metais mokestinių pajamų faktas viršija planą. 2008 metais rezultatas buvo prasčiausias, tačiau tai galima paaiškinti netikėtai kilusia pasauline finansų krize, kurios 2008 metais, planuodami biudžetus niekas nenumatė. 2009 ir 2011 metais planas taip pat nebuvo įvykdytas, tačiau šis skirtumas nebuvo labai didelis, lyginant su 2008 metais, kai buvo nesurinkta daugiau nei 1 milijardas planuotų pajamų.

Siekiant nustatyti ar mokestinės pajamos auga panašiu tempu kaip ir BVP, skaičiuojamas jų santykis (žr. 6 lentelę).

6 lentelė. Mokestinių pajamų ir BVP santykis

Metai	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Mokestinių pajamų ir BVP santykis	0,178	0,188	0,188	0,195	0,179	0,163	0,163	0,165

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės pagal LR Finansų ministerijos ir LR Statistikos departamento duomenis

Administravimo efektyvumo vertinime, labai svarbus rodiklis yra mokesčių atotrūkis, kitaip dar vadinamieji mokestiniai nuostoliai. Tiksliai jo įvertinti neįmanoma, nes mokestinius nuostolius sudaro ne tik delspinigiai, skolos, tarp jų ir beviltiškos, bet ir dėl šešėlinės ekonomikos prarasti mokesčiai. Taip pat mokesčiai prarandami dėl pasinaudojimo įstatymų spragomis ir kt. Tarptautinių tyrimų duomenimis, kuriuos pateikia Laisvosios rinkos institutas 2010 metais šešėlinė ekonomika sudarė apie 30 proc. šalies BVP. Tais metais Lietuva užėmė 4 vietą iš 31 Europos šalies. Pastaraisiais metais ši dalis reikšmingai nepakito ir svyruoja apie 30 proc. Remiantis šiais duomenimis ir laikant, kad 2012 metais šešėlinė ekonomika sudarė 30 proc. galima apskaičiuoti, kad tais metais Lietuva prarado

beveik 38 milijardus litų. Į mokestinius nuostolius taip pat galima įtraukti mokesčių mokėtojų įsiskolinimą, kuris 2013 metų sausio 1 dieną buvo 1627,1 mln. Lt.

Nors mokesčių atotrūkis Lietuvoje yra labai didelis, mokesčių mokėtojai, gana pavyzdingai teikia deklaracijas. Paskutiniaisiais duomenimis (2013-08) PVM ir GPM deklaracijas buvo pateikę 97 procentai turėjusių tai padaryti.

Savanoriškai sumokėtų ir pagal deklaracijas mokėtinų mokesčių santykį tiksliai apskaičiuoti sudėtinga dėl duomenų prieinamumo problemos. Tačiau galima vertinti atskirai PVM. 2012 metais pagal deklaracijas mokėtinas PVM sudarė 12 266 110 tūkst. Lt. Tai net 729 254 tūkst. Lt. daugiau nei 2011 metais. Gražintinas PVM sudarė 5 924 891 tūkst. Lt. Vadinasi biudžete pagal deklaracijas turėjo atsidurti 6 241 219 tūkst. Lt. Iš viso nacionaliniame biudžete 2012 metais buvo surinkta 8 717 889 tūkst. Lt. todėl galima daryti prielaidą, jog savarankiškai sumokėtas PVM sudarė tik 2476670 tūkst. Lt. Santykis tarp savanoriškai ir pagal deklaracijas sumokėto PVM 2012 metais buvo 0,397.

Apskaičiuoti visus mokesčių administravimo efektyvumą atskleidžiančius rodiklius neįmanoma dėl duomenų neprieinamumo. Todėl 5 iš 10 šios grupės rodiklių analizė nepateikiama.

Pirmasis kokybinis rodiklis, kuris analizuojamas vertinant mokesčių administravimo efektyvumą, yra mokesčių mokėtojų suvokimas apie mokesčių nemokėjimo pasekmes, taip pat vertinamas mokesčių administratorių vaidmuo, padedant mokesčių mokėtojams spręsti jų problemas.

Atsakomybė už mokesčių įstatymų pažeidimus pateikiama LR mokesčių administravimo įstatyme. Pagal 139 str. jei mokesčių mokėtojas neteisėtai sumažino mokėtiną mokestį, jis privalo sumokėti trūkstamą sumą bei nuo 10 iki 50 procentų mokėtinios mokesčio sumos dydžio baudą. Už vėlavimą mokėti mokesčius skiriami delspinigiai, palūkanos ar palūkanų delspinigiai. Pagal 99 str. delspinigių dydį nustato finansų ministras.

Vertinant mokesčių administratorių struktūrą, buvo padaryta išvada, jog ji yra patogi mokesčių mokėtojams, administruojančios institucijos išsidėsčiusios taip, kad būtų gana paprastai pasiekiamos visiems mokesčių mokėtojams. Jiems taip pat suteikta galimybė gauti informaciją telefonu bei, elektroniniu paštu. Vis daugiau paslaugų pateikiama internetinėje erdvėje. Tačiau vien paslaugų prieinamumas neužtikrina šimtaprocentinio mokestinių prievolių vykdymo. Mokesčių mokėtojai gali nežinoti savo mokestinių įsipareigojimų, nesuprasti kaip teisingai juos vykdyti. Vien per 2012 metus į nacionalinį biudžetą buvo surinkta 100 907 tūkst. Lt. iš baudų ir konfiskacijos. 2011 metais šis skaičius siekė 94911 tūkst. Lt. Matome, jog kasmet šis skaičius didėja, tai reiškia, kad mokesčių mokėtojai aplaidžiai žiūri į savo prievoles, taip pat tai gali reikšti ir neefektyvų mokesčių administratoriaus darbą, nes mokesčių mokėtojai „nepriverčiami“ vykdyti savo mokestinių įsipareigojimų vos tik jiems atsiradus.

Kitas rodiklis parodo visuomenės požiūrį į korupciją mokesčių administravimo srityje. 2012 metais atliktame transperency international korupcijos suvokimo indekso tyrime buvo apskaičiuotas ir

Lietuvos korupcijos suvokimo indeksas. Šis indeksas nustatomas atliekant verslo atstovų apklausas, įvairius ekspertinius tyrimus. Jis parodo kaip stipriai šalyje suvokiama korupcija tiek valstybės tarnautojų, tiek politikų atžvilgiu. Vertinimo rezultatai pateikiami indeksu, kuris kinta 100 balų skalėje. Jei valstybės indeksas yra 0, tai reiškia jog šalis yra labai korumpuota, 100 balų įvertinimas reiškia, kad korupcijos lygis šalyje labai aukštas. 2012 metais korupcijos suvokimo indeksas Lietuvoje buvo 54. Baltijos valstybių kontekste Lietuva yra vidurinėje pozicijoje, nes Latvijoje indeksas buvo mažesnis (49), Estijoje didesnis (64). Iš 174 tirtų valstybių, Lietuva buvo 48 vietoje pagal korupcijos suvokimo lygį. Ši pozicija yra gana gera. Žemiausias indeksas buvo užfiksuotas turtingosiose valstybėse : Danijoje (90), Suomijoje (90), Naujojoje Zelandijoje (90), Švedijoje (88), Singapūre(87), Šveicarijoje (86), Australijoje (85), Norvegijoje (85), Kanadoje (84), Nyderlanduose (84), Islandijoje (82), Liuksemburge (80) ir kt.

„Vilmorus“ atliktame tyrime 2011 metais, kuriuo buvo siekiama įvertinti korupcinę situaciją, Lietuvos gyventojų nuomone korupcija buvo penktoje vietoje iš aktualiausių Lietuvos problemų. Lietuvos gyventojams aktualesnės problemos pasirodė emigravimas iš Lietuvos, infliacija, bedarbystė ir maži atlyginimai. Įmonės korupciją vertina kaip labai rimtą problemą, ji buvo antroje vietoje. Už korupciją verslo atstovams rimtesnė problema pasirodė tik mokesčių dydžiai ir jų administravimas. Valstybės tarnautojai korupciją įvertino taip pat kaip labai rimtą problemą, ji atsidūrė 6 vietoje po tokių problemų kaip alkoholizmas, didelės kainos, emigracija, maži atlyginimai ir bedarbystė. Šioms tikslinėms grupėms buvo pateikti skirtingi problemų sąrašai pagal jų aplinkoje iškylančias problemas. Lietuvos gyventojai kaip korupcines situacijas dažniausiai įvardijo kai valdininkai ima atlygį ar dovanas už atliktą paslaugą ar jos pagreitinimą, taip pat kai politinė partija mainais į finansinę paramą žada priimti verslininkui naudingą sprendimą. Respondentų nuomone, korupcija yra kliūtis visuomenės gyvenimui, verslo vystymuisi bei valstybės gyvenimui. Tačiau nors verslo atstovai korupciją įvardija kaip kliūtį, tačiau pritaria, jog kyšiai yra investicija į verslą. Tyrimo duomenimis, labiausiai paplitusi korupcijos rūšis yra kyšininkavimas, kuris yra paplitęs daugelyje Lietuvos institucijų. 57 procentai gyventojų duotų kyšį, siekiant išspręsti savo problemas.

„Vilmorus“ taip pat apskaičiavo korupcijos indeksus (prievartavimo ir davimo). Valstybinės mokesčių inspekcijos indeksai buvo patys žemiausi. Prievartavimo indeksas – 0,05, davimo indeksas 0,03. Palyginimui galima pateikti instituciją, kurios korupcijos indeksai yra patys didžiausi, tai Kelių policija, kurios prievartavimo indeksas siekė 0,58, davimo indeksas didžiausias respublikinėse ligoninėse – 0,48. Dėl tokių aukštų korupcijos indeksų gyventojai, verslininkai bei valstybės tarnautojai kaltina politikus. Taip pat verslininkai ir gyventojai kaltina ir valstybės tarnautojus, kuomet patys valstybės tarnautojai, be politikų, kaltina ir verslininkus, nematydami savo kaltės. Apibendrinus, kiekviena tikslinė grupė dėl korupcijos mažiausiai kaltina save ir mano jog toks aukštas korupcijos

lygis yra dėl mažo baudžiamumo, todėl siekiant jį mažinti reikia griežtinti baudžiamąsias priemones (Vilmorus, 2011).

Kitas rodiklis, pagal kurį gali būti vertinamas mokesčių administravimo efektyvumas, yra mokesčių administratorių moralė. Ją galima vertinti pagal tai, kiek mokesčius administruojančiose institucijose užfiksuota tarnybinių nusižengimų. VMI duomenimis, šioje institucijoje 2012 metais šiurkščių tarnybinių pažeidimų nenustatyta. Tačiau per 2013 metus Muitinėje nustatyti 2 šiurkštūs tarnybiniai nusižengimai. Nuo 2012 metų buvo pateiktos 6 Seimo kontrolierių pažymos dėl skundo VMI, 3 iš jų buvo pagrįstos. Prieš Muitinę buvo pateikta tik viena Seimo kontrolierių pažyma dėl skundo, kurio tyrimas buvo nutrauktas. Valstybės kontrolierių bei teismų sprendimų VMI atžvilgiu nėra priimta. Šis rodiklis buvo vertinamas remiantis tik oficialiuose organizacijų tinklapiuose pateikiama informacija. Remiantis šia informacija galima daryti išvadą jog mokesčius administruojančių institucijų darbuotojai daro nusižengimus ir šios institucijos nerodo teigiamo pavyzdžio mokesčių mokėtojams (LR Muitinė 2013, LR Valstybinė mokesčių inspekcija 2013).

Išanalizavus mokesčių administravimo efektyvumo rodiklius, daroma išvada, jog mokesčių administravimas Lietuvoje nėra pakankamai efektyvus. Mokesčių surenkama sąlyginai mažai, mokesčių mokėtojų įsiskolinimai didžiuliai, šešėlinė ekonomiką taip pat viena iš didžiausių ES, įsigalėjusi korupcija bei gyventojų nepasitikėjimas mokesčius administruojančiomis institucijomis, ne tik lemia biudžeto lėšų praradimą, tai taip pat daro įtaką ir šalies ekonomikos vystymuisi.

Mokesčių administravimo **produktyvumas** vertinamas tik kiekybiniais rodikliais. Vidutinio laiko, sugaištamo nustatant mokesčių nemokėjimo atvejus mokesčius administruojančios institucijos nepateikia, tačiau galima vertinti kiek kainuoja 1 išieškotas litas. 2013 metais vidutinės išlaidos tenkančios 1 priverstinai išieškotam litui sudarė 15 centų. Šis rodiklis yra nepastovus ir kinta beveik kiekvieną mėnesį, tačiau 20 centų ribos neperžengia

Kitas rodiklis yra mokesčių mokėtojų ir mokesčius administruojančių įstaigų darbuotojų santykis. Kadangi Valstybinė mokesčių inspekcija yra pagrindinis mokesčių administratorius, pateikiamas šios institucijos darbuotojų skaičiaus santykis su mokesčių mokėtojų skaičiumi ir šio rodiklio vidurkis per devynis 2013 metų mėnesius siekė 510. Tai reiškia, kad 510 mokesčių mokėtojų tenka vienas VMI darbuotojas. (Valstybinė mokesčių inspekcija, 2013).

Taigi, J.B.S. rodiklių analizė parodė, kad Lietuvos mokesčių sistema turi nemažai trūkumų. Kasmet didėja gražintinos mokesčių sumos, mokesčių įsiskolinimas, šešėlinė ekonomika auga. Mokesčių mokėtojai nepasitiki mokesčius administruojančiomis institucijomis. Svarbus aspektas yra tai, kad dėl duomenų neprieinamumo, negalima įvertinti visų mokesčių sistemos vertinimo rodiklių. Tačiau kaip teigiamas mokesčių sistemos administravimo savybės galima išskirti kasmet didėjantį pateikiamų deklaracijų skaičių, patogų mokesčių administratorių išsidėstymą bei struktūrą. Taip pat svarbus aspektas, kad kasmet vis didėja surenkamų mokestinių pajamų kiekis.

3. BALTIJOS ŠALIŲ MOKESČIŲ SISTEMŲ PALYGINAMOJI ANALIZĖ

Lietuva, Latvija ir Estija yra trys šalys šiaurės Rytų Europoje. Bendra jų teritorija sudaro 175 000 kvadratinų metrų, o populiacija apie 7 milijonus. Visos trys šalys 2000 patyrė didelį ekonomikos kilimą. Metinis BVP augimas šiose šalyse siekė nuo 7,5 iki 12 procentų. 2009 metais, per pasaulinę ekonomikos krizę, BVP smuko 13-17 procentų, o nedarbas pasiekė dviženklus skaičius. Tačiau visos šios šalys sparčiai atsigauna ir dauguma makroekonominių rodiklių jau pasiekė prieš krizinį lygį.

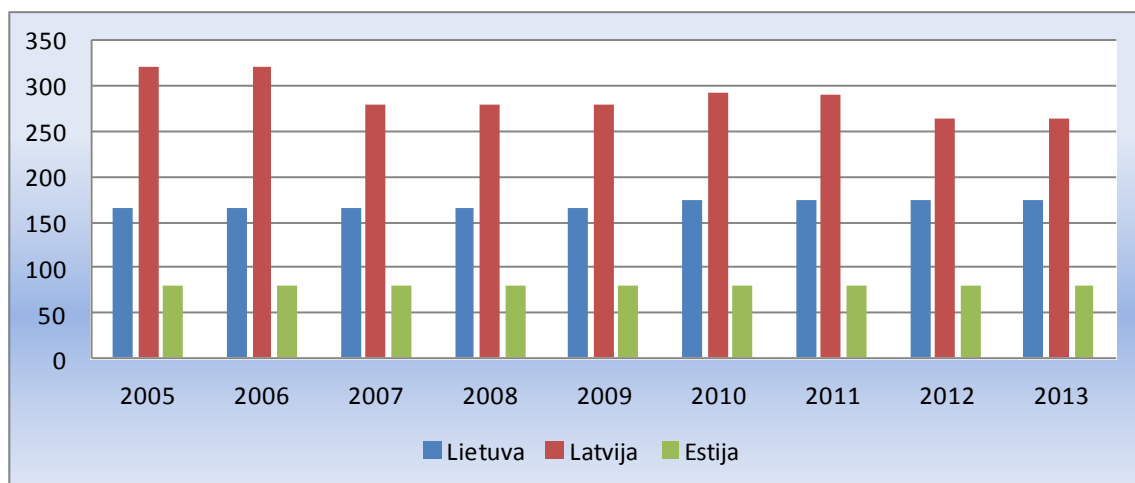
Pagrindiniai Lietuvos mokesčių sistemos principai ir taisyklės pateikti pirmame skyriuje. Estijos mokesčių sistemos principai yra: paprastumas, plati apmokestinimo bazė ir žemi mokesčių tarifai. Mokesčius administruoja Mokesčių ir muitų valdyba (Tax and Customs Board) bei regioninės tarnybos. Mokesčius administruojančios institucijos pavaldžios Finansų ministerijai, jos tikrina mokesčių mokėjimo teisingumą, vertina mokesčių sumas bei palūkanas, mokamas įstatymų numatytais atvejais, renka mokesčines nepriemokas ir įgyvendina sankcijas asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus (Tax and Customs Board, 2013).

Latvijos mokesčių sistema nėra vertinama kaip itin paprasta, tačiau nėra tokia sudėtinga kaip senųjų ES valstybių mokesčių sistemos. Latvija turi mažiausiai efektyvų mokesčių tarifą ES. Šalies mokesčių sistema vis dar keičiasi, atsižvelgiant į ekonominę situaciją, pastaraisiais metais mokesčių sistemoje vyko keletas pokyčių, buvo didinami mokesčių tarifai (PVM, akcizai, socialinio draudimo įmokos, nekilnojamo turto mokestis), kai kurių mokesčių tarifai buvo sumažinti (pajamų mokestis, mokesčiai smulkioms įmonėms). Latvijoje mokesčius administruojanti institucija yra Valstybinė pajamų tarnyba (State Revenue Service). Finansų ministerija rengia valstybės mokesčių ir muitų politiką ir yra atsakinga už administruojančių institucijų veiklą (State Revenue Service, 2013).

Latvijoje yra pora specialių ekonominių zonų (Rezeknė ir Liepoja) ir du laisvieji uostai (Rygos ir Ventspilio), šiose zonose veikiančioms įmonėms, nekilnojamo turto, pelno bei pridėtinės vertės mokesčiai gali būti sumažinti 80-100 procentų. Lietuva taip pat turi tokias zonas Klaipėdoje ir Kaune. Skirtingai nuo Latvijos specialiųjų zonų, Lietuvoje mokesčines nuolaidas galima gauti tik su tam tikromis sąlygomis. Įmonės, investavusios 1 milijoną eurų šiose zonose yra atleidžiamos nuo pelno mokesčio 6 metams, o kitus 10 metų šis mokestis sumažinamas 50 procentų.

Šių šalių apmokestinimo taisyklės ir nuostatos yra panašios, mokesčius administruojančios institucijos yra atsakingos už tinkamą mokesčių surinkimą, pagalbą mokesčių mokėtojams, jų kontrolę. Sudėtingiausia administravimo sistema yra Lietuvoje, nes mokesčius administruoja tiek Valstybinė mokesčių inspekcija, tiek Muitinė. Latvijoje ir Estijoje yra tik po vieną mokesčių administratorių, kuris administruoja visus mokesčius, įskaitant ir maitus, kitos institucijos tik prisideda prie mokesčių administravimo tiek, kiek joms pavesta pagal atskirus mokesčių įstatymus. Šalių administravimo

sistemų paprastumą iš dalis galima vertinti pagal tai, kiek laiko sugaišta mokesčių mokėtojai besiruošdami mokėti ir mokėdami mokesčius (žr. 18 pav.).



18 pav. Laikas sugaištamasis mokesčių mokėjimui

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal Pasaulio banko duomenis

Pagal tai, kiek laiko sugaišta mokesčių mokėtojai atlikdami savo mokesines prievolės. Geriausia situacija yra Estijoje. Šioje šalyje visu analizuojamu laikotarpiu (2005-2013) mokesčių mokėtojai sugaišo tik 81 valandą mokesčių mokėjimui. Lyginant su kitomis Baltijos valstybėmis, tai labai trumpas laikas. Daugiausiai laiko mokesčių mokėtojai sugaišta Latvijoje. 2005 metais šis skaičius siekė net 320 valandų. Per 8 metus valandų skaičius sumažėjo iki 264 valandų. Tačiau tai vis tiek daugiau nei tris kartus ilgesnis laikas, nei laikas sugaištamasis Estijoje. Lietuvoje laikas, sugaištamasis mokesčių mokėjimui analizuojamu laikotarpiu taip pat buvo gana stabilus. 166 valandas mokesčių mokėtojai sugaišdavo 2005-2009 metais, o 2010-2013 laikas šiek tiek pailgėjo ir dabar mokesčių mokėtojams, įvykdyti savo prievolėms reikia 175 valandų per metus.

Viena iš priežasčių, kodėl Estijoje mokesčių mokėtojams reikia skirti mažiau laiko prievolėms atlikti, gali būti ta, kad šioje šalyje iš 3 Baltijos valstybių renkamas mažiausias mokesčių skaičius. 7 lentelėje pateikiami Estijoje renkami mokesčiai.

7 lentelė. Estijos mokesčiai

Valstybiniai mokesčiai	Vietiniai mokesčiai
Pajamų mokestis	Reklamos mokestis
Socialinio draudimo mokestis	Kelių ir gatvių uždarymo mokestis
Žemės mokestis	Automobilių mokestis
Lošimų mokestis	Gyvūnų mokestis
Pridėtinės vertės mokestis	Pramogų mokestis
Muitai	Parkavimo rinkliavos
Akcizai	
Sunkiasvorių automobilių mokestis	

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal Estijos mokesčių įstatymą, 2002

Iš lentelės matome, jog Estijoje mokesčiai skirstomi į valstybinius ir vietinius. Iš viso renkami 8 valstybiniai mokesčiai ir 6 vietiniai mokesčiai. Lietuvoje renkami 25 mokesčiai, 5 vietiniai ir 20 valstybinių. Latvijos mokesčiai skirstomi šiek tiek kitaip nei Lietuvoje ar Estijoje. Čia išskiriami valstybiniai mokesčiai bei rinkliavos, kurios dar skirstomos pagal tai į kokį biudžetą patenka (valstybės ar savivaldybių). Valstybinių mokesčių Latvijoje yra 14 (žr. 8 lentelę).

8 lentelė. Mokesčiai Latvijoje

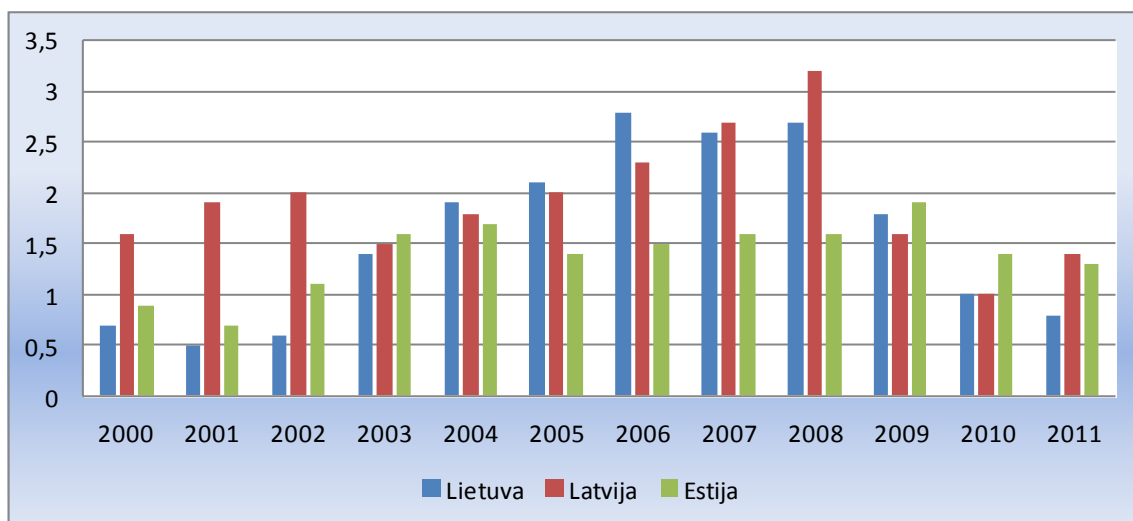
Valstybiniai mokesčiai		Rinkliavos
Įmonių pelno mokestis	Lengvųjų automobilių ir motociklų mokestis	Valstybės rinkliavos (už dokumentų išdavimą, registracijas, leidimus, licencijas ir kt., iš viso 125 punktai.)
Gyventojų pajamų mokestis	Automobilių veiklos mokestis (Vehicle Operating Tax)	
Socialinio draudimo įmokos	Įmonių automobilių mokestis	
Smulkių įmonių mokestis	Muitai	Vietinės rinkliavos (už prekybą, gyvūnų laikymą, įvažiavimą į tam tikras teritorijas ir kt., iš viso 11 punktų)
Nekilnojamo turto mokestis	Mokestis už gamtos išteklius	
Pridėtinės vertės mokestis	Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	
Akcizai	Elektros mokestis	

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal Latvijos mokesčių įstatymą, 1995.

Žvelgiant į visų trijų šalių valstybinius mokesčius, galima daryti išvadą, kad kiekvienoje valstybėje jų skaičius skiriasi, taip pat kiekvienoje šalyje renkama keletas tik tai šaliai būdingų mokesčių. Pavyzdžiui tik Lietuvoje renkami mokesčiai už aplinkos teršimą, paveldimo turto mokestis, tik Estijoje renkamas valstybinis sunkiasvorių automobilių mokestis, tik Latvijoje renkamas įmonių automobilių mokestis bei elektros mokestis.

Pirmajame skyriuje buvo pateikti keturių pagrindinių Lietuvos mokesčių principai (žr. 1.2.1. sk.). Kaip ir Lietuvoje, Estijoje bei Latvijoje pagrindiniai mokesčiai yra PVM, GPM, pelno mokestis ir akcizai. Pelno mokestis Estijoje išsiskiria tuo, kad šioje šalyje reinvestuojamas pelnas nėra apmokestinamas. Įmonės moka mokestį tik nuo paskirstyto pelno, kuris apmokestinamas 21 proc. tarifu. Tačiau skaičiuojant mokėtiną mokestį, apmokestinama bazė turi būti padalinta iš 0,79. Taip įmonės skatinamos investuoti. Šioje šalyje žmonės gavę dividendus nėra apmokestinami pajamų mokesčiu. Priešingai nei Lietuvoje, nes čia apmokestinamas ir pelnas (15 proc.) taip pat apmokestinamos ir žmonių pajamos, šiuo atveju gaunami dividendai 15 proc. (J. Zarnask, 2012). Latvijoje pelno apmokestinimas panašesnis į Lietuvos. Standartinis tarifas 15 proc., sumažintas tarifas 9 proc., kurį moka mikro įmonės (kurių metinės pajamos iki 100 000 eurų ir dirba iki 5 darbuotojų).

Dividendai apmokestinami 10 proc. pajamų mokesčiu, palūkanos apmokestinamos 10 proc. (jei išmokamos susijusioms šalims). Pelno apmokestinimo sąlygos akivaizdžiai geresnės yra Estijoje, nes tiek Lietuvoje, tiek Latvijoje tie patys pinigai apmokestinami du kartus (S. Austwick, 2013). Pajamos iš pelno mokesčio pateikiamos 19 paveiksle.



19 pav. Pajamos iš pelno mokesčio proc. nuo BVP

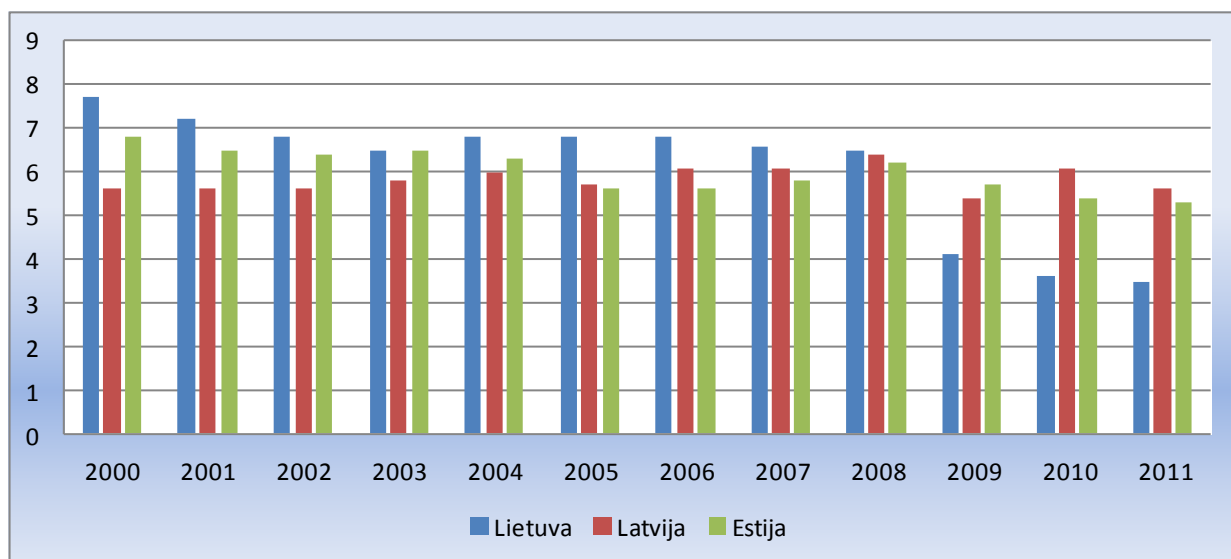
Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal „Eurostat“ duomenis

Pelno mokesčio pajamų ir BVP santykis visose šalyse analizuojamu laikotarpiu labai svyravo. 2000-2002 metais pelno mokestis buvo reikšmingiausias Latvijoje. 2003-2005 metais visose šalyse pelno mokesčio ir BVP santykis buvo labai panašus. Tačiau jau 2006 metais Lietuvoje pelno mokesčio reikšmė labai išaugo, nuo 2,1 iki 2,8 proc., tačiau kitais metais palaipsniui mažėjo iki pat 2011 metų, kuomet pelno mokestis sudarė tik 0,8 proc. BVP. Estijoje pelno mokestis visu analizuojamu laikotarpiu buvo gana nereikšmingas. Taip yra dėl to, kad Estijoje reinvestuojamas pelnas neapmokestinamas, todėl iš šio mokesčio surenkama nedaug pajamų. Didžiausia dalis pelno mokesčio Estijoje buvo 2009 metais – 1,9 proc. 2010-2011 metais visose trijose šalyse pelno mokesčio reikšmė labai sumažėjo, lyginant su 2006-2008 metais. Tam įtaką padarė finansinis nuosmukis, dėl kurio sumažėjo įmonių pelningumas.

Investos‘Forum mokesčių grupės studijoje, pelno mokestis vertinamas palankiai. Klasikinė pelno mokesčio sistema, mažas tarifas bei pastovi apmokestinimo bazė, kuri mažai kinta. Nusidėvėjimo skaičiavimas taip pat palankus verslui. Nors Estijoje dividendų politika yra pati patraukliausia, tačiau Lietuvos dividendų apmokestinimas taip pat palankus verslui. Užsienio filialų pajamos Lietuvoje neapmokestinamos, todėl nereikia atskirai perskaičiuoti pajamų bei sąnaudų pagal Lietuvoje galiojančias taisykles. Lietuvoje egzistuojanti pelno apmokestinimo sistema esminių pokyčių nereikalauja, tačiau keičiantis ekonominėms sąlygoms, atsižvelgiant į vyriausybės investicijų skatinimo programas, ateityje galimi tam tikri mokesčio pakeitimai.

Labai svarbus aspektas, analizuojant pelno mokestį, yra dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys. Siekiant, kad skirtingose šalyse tos pačios pajamos nebūtų apmokestinamos du kartus, šalys pasirašo dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis. Kuo daugiau tokių sutarčių valstybės pasirašo, tuo geresnės sąlygos vystyti tarptautinį verslą. Lietuva yra pasirašiusi 49 tokias sutartis, Estija – 42, Latvija – 48. Kaip matome, sutarčių skaičius visose šalyse yra panašus.

Gyventojų pajamų mokestį Estijoje moka nuolatiniai šalies gyventojai nuo savo pajamų, išskyrus dividendus. Neapmokestinamas minimumas yra 496,50 Lt, likusios pajamos apmokestinamos 21 proc. mokesčio tarifu. Mažesniu tarifu apmokestinamos išmokos, kurias gauna menininkai, sportininkai, kurie negyvena Estijoje nuolat, taip pat mažesnis tarifas taikomas autoriniams honorarams, šios pajamos apmokestinamos 15 proc. tarifu 10 proc. Tarifas taikomas kai kurioms pensijoms (J. Zarnask, 2012). Latvijos gyventojų pajamos, gautos visame pasaulyje, apmokestinamos 25 procentų pajamų mokesčio tarifu. 10 proc. tarifas, kaip jau buvo minėta, taikomas dividendams, palūkanoms, nuomos pajamos bei draudimo išmokos. Kapitalo prieaugio pajamos apmokestinamos 15 proc. tarifu (S. Austwick, 2012).



20 pav. Pajamos iš gyventojų pajamų mokesčio proc. nuo BVP

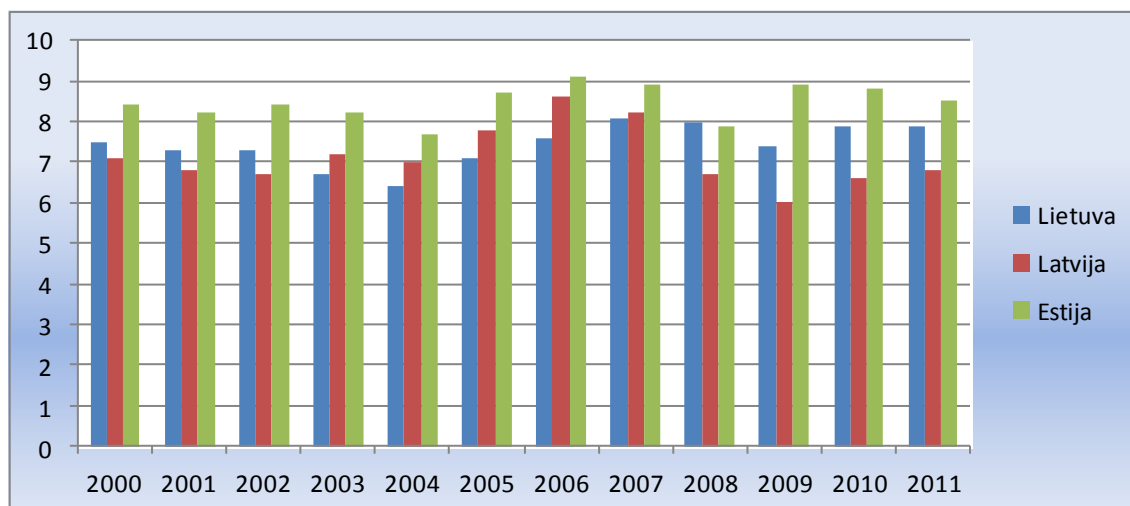
Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal „Eurostat“ duomenis

Priešingai nei pajamos iš pelno mokesčio, pajamos iš gyventojų pajamų mokesčio yra gana pastovios (žr. 20 pav.). Analizuojamu laikotarpiu (2000-2011) reikšmingiausi pokyčiai GPM vyko 2009-2011 metais, kuomet pajamų dalis sumažėjo, tačiau didžiausias sumažėjimas buvo Lietuvoje, kitose šalyse sumažėjimas nebuvo toks reikšmingas. 2008 metais nuo 6,4 proc. BVP pajamos iš GPM sumažėjo iki 4,1 proc. BVP. Mažėjimas tęsėsi ir 2011 metais GPM pajamų dalis BVP siekė tik 3,5 proc.

Gyventojų pajamų mokestis Lietuvoje nuo 2009 metų tapo ypač palankus (15 proc.), tačiau netyla diskusijos dėl progresinio mokesčio tarifo įvedimo. Pagrindinis to argumentas yra siekis didinti socialinę lygybę. Tačiau Investuotojų forumo nuomone, progresinis mokestis neužtikrintų socialinio teisingumo (šiuo metu taikomas NPD yra tam tikras pajamų apmokestinimo progresyvumas). Gali atsitikti priešingai, įvedus progresinius mokesčius, Lietuvos ekonomikos augimas gali sulėtėti. Dėl tokių pokyčių, užsienio investuotojams Lietuva mokesčių politikos atžvilgiu atrodytų nestabili. Gyventojų vartojimas mažėtų, skatintų mokėti atlyginus vokeliuose arba kitose šalyse, taip pat tai skatintų pajamų slėpimą ir šešėlinės ekonomikos augimą.

Galima išskirti keletą Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio privalumų. Vienas jų, mažas mokesčio tarifas, kuris, kaip ir Estijoje, yra vienas mažiausių ES. Taikomos lengvatos skatina investicinį gyvybės draudimą, pensijų kaupimą fonduose. Taip pat yra galimybė atskaityti trečdalį individualios veiklos pajamų nepateikiant išlaidas pagrindžiančių dokumentų, taip pat taikomas palankios dvigubo apmokestinimo taisyklės. Investuotojų forumo siūlymu reikėtų didinti NPD, atrinkti kokios pajamos galėtų būti neapmokestinamos. Taip pat siūloma pakeisti fiksuoto pajamų mokesčio dydį vykdant individualią veiklą pagal verslo liudijimą, nes mokesčio dydis turėtų priklausyti nuo gaunamų pajamų sumos. Taip pat siūloma įvesti „šeimos“ deklaracijas, kuriose būtų nurodyta šeimyninė padėtis ir pagal tai nuspręsta kokį NPD ir kokias lengvatas taikyti konkrečiam asmeniui (Investos'Forum, 2011).

Pridėtinės vertės mokestis Estijoje mokamas už prekes ir paslaugas bei už importuojamas prekes. Standartinis mokesčio tarifas yra 20 proc., sumažinta tarifas kaip ir Lietuvoje yra 9 proc. ir taikomas knygoms, laikraščiams, vaistams. Kartais taikomas nulinis tarifas pavyzdžiui eksportui Bendrijos viduje, laivams ir orlaiviams naudojamais tarptautiniuose maršrutuose. PVM mokėtojais privaloma įsiregistruoti jei veiklos pajamos viršija 55 000 Lt (16 000 eurų) per metus (J. Zarnask, 2012). Latvijoje prekės ir paslaugos apmokestinamos 22 proc. PVM tarifu. Lengvatinis 12 proc. tarifas taikomas medikamentams, veterinarijos medikamentams, specialiai vaikų įrangai, energijai, tiekiamai privatiems asmenims bei ryšio paslaugoms. Kai kurioms paslaugoms taikomas nulinis tarifas (švietimo, sveikatos, kultūros) taip pat eksportui. Registracijos riba Latvijoje yra 170 000 Lt (49 800 eurų). Taigi PVM visose šalyse yra labai panašus, tik riba, kurią peržengus privalu registruotis PVM mokėtojais, Estijoje yra kelis kartus mažesnė nei Lietuvoje ar Latvijoje (S. Austwick, 2012). Pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio kiekvienoje šalyje, pateikiamos 21 paveiksle.



21 pav. Pajamos iš pridėtinės vertės mokesčio proc. nuo BVP

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal „Eurostat“ duomenis

Iš 20 paveikslo matome, jog reikšmingiausias PVM yra Estijoje, nuo 2000 iki 2011 metų jo dalis BVP svyravo tik vieno procentinio punkto ribose. Mažiausios PVM pajamos Estijoje fiksuojamos 2004 metais, kuomet sudarė 7,7 proc. BVP, didžiausios 2006 metais, kai PVM pajamos sudarė 9,1 proc. BVP. Lietuvoje ir Latvijoje PVM dalis bendrajame vidaus produkte analizuojamu laikotarpiu buvo gana panaši. 2003-2006 metais Lietuvoje PVM dalis buvo mažesnė negu Latvijoje, tačiau visais kitais metais buvo didesnė. Kaip ir Estijoje, taip ir Lietuvoje 2004 metais PVM sudarė mažiausią BVP dalį, tik 6,4 proc. Reikšmingiausias PVM buvo 2007 metais ir sudarė 7,1 proc. BVP. Tuo tarpu Latvijoje reikšmingiausia PVM dalis buvo 2006 metais (kaip Estijoje) – 8,6 proc. BVP.

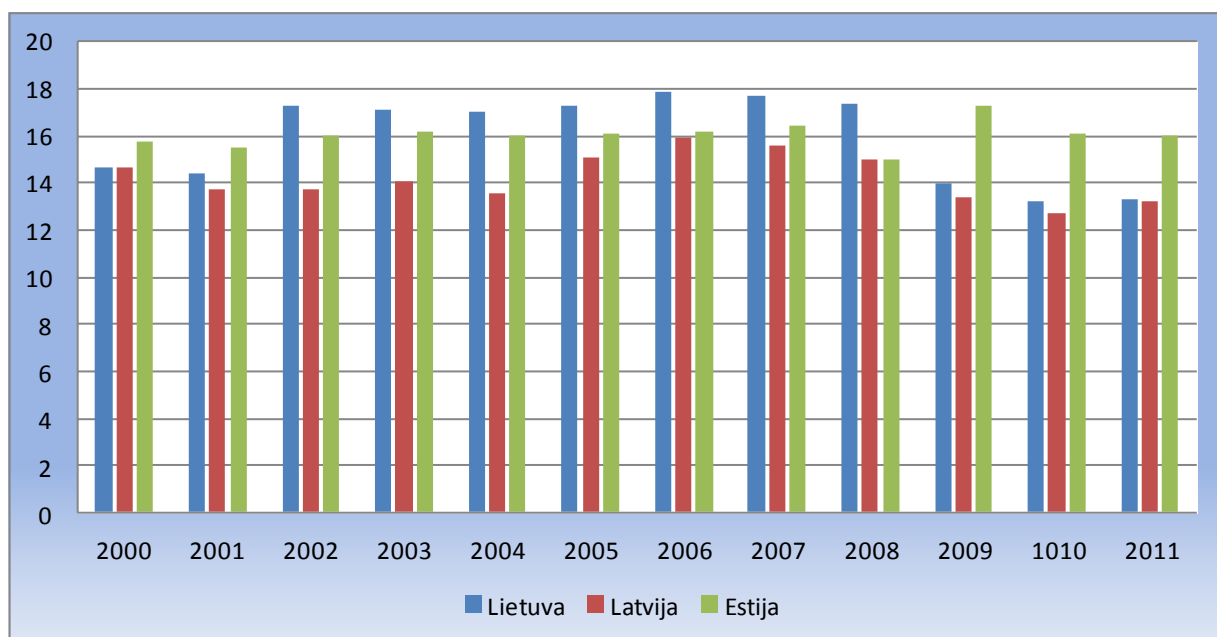
Pagal surenkamų mokesčių pajamų kiekį pirmauja Lietuva, čia 2012 metais buvo surinkta 18 721 056 tūkst. Lt. mokesčių pajamų, Latvijoje buvo surinkta 22 388 682,68 tūkst. Lt. (6,474.46 mln. eur.), Estijoje tais pačiais metais surinkta 16 511 950 tūkst. Lt. (4775 mln. Eur.). Taigi pagal mokesčių pajamų surinkimą pirmauja Lietuva, tačiau dėl šalių nevienodumo, tiesiogiai vertinti surenkamų pajamų kiekio negalima, reikia atsižvelgti į kiekvienos šalies charakteristiką. 9 lentelėje pateiktos šalių charakteristikos.

9 lentelė. Lietuvos, Latvijos ir Estijos charakteristikos (2012)

	Lietuva	Latvija	Estija
Gyventojų skaičius	3.003.641	2.044.813	1.333.788
BVP (Lt. vienam gyventojui)	38038	37692,2	44954
Nedarbo lygis (proc.)	13,4	15	10,2
Mokesčių našta (proc.)	26	27,6	32,8
Biudžeto deficitas (proc.)	3,2	1,2	0,2
Valstybės skola (proc. nuo BVP)	40,7	40,7	10,1

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal „Eurostat“ duomenis.

Lyginant visų trijų šalių rodiklius, geriausia situacija yra Estijoje. Nors šioje šalyje mokesčių pajamų surenkama mažiausiai, tačiau gyventojų skaičius joje taip pat yra mažiausias. Lyginant BVP vienam gyventojui, Estija taip pat pirmauja, ši šalis pirmauja ir pagal nedarbo lygį, kuris 2012 metais siekė 10,2 proc., kai tuo tarpu Latvijoje jis buvo beveik 5 procentiniais punktais didesnis. Kad būtų galima objektyviai įvertinti kurioje šalyje mokesčių pajamų surinkimas yra geriausia, lyginamas kiekvienos šalies mokesčių pajamų santykis su BVP (žr. 22 pav.).



22 pav. Mokestinės pajamos, proc. nuo BVP

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal Pasaulio banko duomenis

Iš 22 paveikslą matome, jog, pagal santykį su BVP, Lietuvoje iki 2009 metų buvo surenkama daugiausiai mokesčių pajamų. Nuo 2000 iki 2009 metų Lietuva lenkė tiek Latviją, tiek Estiją. Tačiau 2009 metais Estijos mokesčių pajamos smarkiai išaugo, lyginant jas su BVP ir pralenkė Lietuvą. Latvijos mokesčių pajamos, palyginus su BVP visuomet buvo mažiausios iš 3 Baltijos šalių. 2009 metais Lietuvos ir Latvijos mokesčių pajamų santykis suvienodėjo ir 2011 metais skyrėsi tik 0,1 procento. Estijos mokesčių pajamų ir BVP santykis visu analizuojamu laikotarpiu svyravo nedaug, tai rodo apie mokesčių sistemos ir politikos stabilumą. Tuo tarpu Lietuvos rodiklis nuo aukščiausio taško 2006 metais – 17,9 proc. BVP, 2009 metais pasiekęs minimalią ribą siekė tik 13,2 proc. BVP, t. y. daugiau nei 4 procentiniais punktais, kai tuo tarpu Estijos minimali rodiklio reikšmė nuo maksimalios skyrėsi tik 2,3 procentiniais punktais. Estijoje šis rodiklis analizuojamu laikotarpiu taip pat gana daug svyravo, tačiau šiek tiek mažiau nei Lietuvos. Minimali rodiklio reikšmė buvo 2010 metais – 12,7 proc. BVP, o maksimali – 2006 metais siekė 15,9 proc. BVP. Tai rodo, kad tiek Lietuvos, tiek Latvijos mokesčių sistema, pajamų surinkimo stabilumo atžvilgiu atsilieka nuo Estijos.

Mokesčių našta Estijoje tai pat yra pati didžiausia. Lietuvoje mokesčių našta yra viena mažiausių Europoje. Tarptautinės mokesčių administravimo organizacijos „IOTA“ duomenimis, daugiausiai mokesčių administravimui išleidžia Latvija, net 85 mln. eurų per metus. Lietuva išleidžia 47,4 mln. eurų, Estija mokesčių administravimui išleidžia mažiausiai 37,88 mln. eurų. Pagal šiuos duomenis, santykis, tarp šalies išlaidų mokesčių administravimui ir mokestinių pajamų išreikštas procentais 2012 metais Lietuvoje buvo 0,91 proc., Latvijoje – 1,31 proc., Estijoje 0,77 proc. Atsižvelgiant į šiuos skaičiavimus, efektyviausiai mokesčius administruoja Estija, o mažiausiai efektyvumas mokesčių administravimo srityje yra Latvijoje. 2011 metais Pasaulio bankas ir „Price water house Coopers“ atliko mokesčių tyrimą „Paying Taxes 2011“. Remiantis tyrimo rezultatais, Lietuva buvo 44 valstybė pagal mokesčių mokėjimo paprastumą, Estija užėmė 30 vietą. „Paying Taxes 2013“ tyrimo rezultatai pakito į blogąją pusę. Lietuva užėmė 60 vietą, Latvija – 52, o Estija – 50 vietą.

Pagal valstybės finansų valdymą akivaizdžiai pirmauja Estija (žr. 9 lent.). Biudžeto deficitas 2012 šioje šalyje siekė tik 0,2 proc. BVP. Kaip tuo tarpu Lietuvoje jis siekė net 3,2 proc. BVP. Latvijoje – 1,2 proc. BVP. Lyginant valstybės skolos dydį, Estijos situacija yra pati geriausia ne tik Baltijos šalyse, bet ir visoje Europos Sąjungoje – 10,1 proc. BVP. Latvijos ir Lietuvos skola sudaro vienodą BVP dalį – 40,7 proc. BVP.

Taigi palyginus visų trijų Baltijos šalių : Lietuvos, Latvijos ir Estijos, mokesčių sistemas, galima daryti išvadą, kad geriausia mokesčių sistema yra Estijoje. Ten mokestinės pajamos surenkamos efektyviausiai, su mažiausiomis sąnaudomis, o surinktos pajamos panaudojamos efektyviau, šalis geriau valdo savo finansus. Taip pat šioje šalyje geriausia užsiimti verslų (dėl pelno ir pridėtinės vertės mokesčių). Tačiau Lietuvoje mokesčių našta yra mažiausia ir fizinių asmenų mokesčiai yra mažesni, tačiau pragyvenimo lygis taip pat žemas. Latvijoje situacija yra prasčiausia beveik visais atžvilgiais, mokesčiai ten surenkami neefektyviai, didelis PVM lengvatų skaičius apsunkina administravimą, tačiau nepaisant to, tyrimų duomenis Latvijos mokesčių sistema vertinama geriau nei Lietuvos. Tiek Latvijoje, tiek Lietuvoje mokesčių sistemoje daromi pakeitimai, siekiant padidinti mokestinių pajamų surinkimą, tačiau keičiami pavieniai mokesčiai, jų tarifai, o ne pati mokesčių politika.

IŠVADOS IR PASIŪLYMAI

1. Nėra vieningos nuomonės, kokia turėtų būti mokesčių sistema, kad veiktų efektyviai ir atneštų pakankamai pajamų į biudžetą valstybės funkcijoms finansuoti. Tačiau pripažįstama, kad mokesčių sistema turėtų remtis racionaliais apmokestinimo principais ir kuo teisingiau paskirstyti mokesčių našta, t. y., kad kiekvienas mokesčių mokėtojas mokėtų mokesčius atsižvelgiant į jo pajamas, pragyvenimo lygį ir ekonominę šalies situaciją. Siekiant įvertinti mokesčių sistemą, Praktikoje naudojami įvairūs metodai, kurie, naudojant juos atskirai, nesuteikia galimybės kompleksiskai įvertinti mokesčių sistemą. Tačiau sujungus keletą metodų į visumą, galima visapusiškiau analizuoti mokesčių sistemą. Įvertinus mokesčių sistemą remiantis J. B. S Gill diagnostiniais rodikliais, V. Tanzi diagnostiniu klausimynu, klasikiniiais apmokestinimo principais bei atlikus koreliacinę – regresinę analizę, mokesčių sistemą galima analizuoti visapusiškiau.

2. Nors Lietuvoje renkami 25 skirtingi mokesčiai, 95 proc. mokesčių pajamų surenkama tik iš 4 mokesčių. Šių pajamų nepakanka valstybės išlaidoms padengti. Palyginus Lietuvos ir kitų ES šalių narių mokesčių našta, buvo nustatyta, mokesčių našta Lietuvos yra maža, tačiau netolygiai paskirstyta. Mokesčių pajamų surinkimui didelę įtaką daro šešėlinė ekonomika, aukštas nedarbo lygis. Taip pat reikšimą įtaką daro ir ekonominė šalies padėtis, t. y. tokie veiksniai kaip importas, eksportas, vidutinis darbo užmokestis, infliacija ir BVP.

3. Atlikus koreliacinę analizę paaiškėjo, jog iš visų analizuotų veiksnių didžiausią tiesioginę įtaką daro mokesčių našta, nedarbo lygis, šešėlinė ekonomika, eksportas bei importas, todėl darant pakeitimus mokesčių sistemoje reiktų labiau į juos atsižvelgti. Sudarius tiesinės regresijos modelį, numatoma, jog 2013 metais Lietuvoje, lyginant su 2012 metais, mokesčių pajamos turėtų išaugti 6,58 proc., kai tuo tarpu valstybės prognozėse mokesčių pajamų augimas turėtų būti 4,09 proc. Tačiau remiantis tuo, jog 2012 metais valstybės prognozė buvo 2,8 proc. mažesnė nei faktiškai surinktos pajamos, galima tikėtis, jog 2013 metais šalies mokesčių pajamos sudarys maždaug 19 953 402 tūkst. Lt. Sudarius tiesinės regresijos modelį, taip pat numatoma, jog 2014 metais mokesčių pajamos turėtų išaugti dar 5,9 proc. ir sudaryti 20 638 440 tūkst. Lt.

4. Atlikus mokesčių sistemos analizę remiantis klasikiniiais apmokestinimo principais, V. Tanzi kvalifikaciniais rodikliais bei J.B.S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniais rodikliais, daroma išvada, jog Lietuvos mokesčių sistema nėra efektyvi, tačiau kasmet efektyvumo lygis auga. Šiuo metu Lietuvos mokesčių sistema neatitinka teisingumo principo, mokesčių bazė nėra artima jos galimam potencialui. Mokesčių sistemos administravimo trūkumus atskleidžia didelis mokesčių įsiskolinimas, pernelyg dideli mokesčių administravimo kaštai atsižvelgiant į surenkamas pajamas, mokesčių mokėtojų nepasitikėjimas mokesčius administruojančiomis institucijomis. Tačiau kasmet gerėja

mokesčių mokėtojų prievolių vykdymo lygis, pateikiama daugiau deklaracijų. Mokesčius administruojančių institucijų išsidėstymas yra patogus mokesčių mokėtojams, atsilikimas renkant mokesčius yra mažas ir kasmet surenkamos mokestinės pajamos didėja.

5. Palyginus Lietuvos, Latvijos ir Estijos mokesčių sistemas, nustatyta, jog daugiausiai mokestinių pajamų surenkama Lietuvoje nors mokesčių našta čia yra mažiausia, tačiau Estijoje mokesčiai surenkami mažiausiomis sąnaudomis, tai pat gautos pajamos paskirstomos ir panaudojamos kur kas efektyviau nei Lietuvoje ar Latvijoje. Estijoje biudžeto deficitas bei valstybės skola yra kur kas mažesni nei kitose analizuojamose valstybėse. Estijoje taip pat geriausia užsiimti verslu (dėl pelno ir pridėtinės vertės mokesčių). Latvijoje, visais atžvilgiais, padėtis yra prasčiausia. Mokesčiai pastarojoje šalyje renkami neefektyviai, didelis lengvatų skaičius apsunkina administravimą.

6. Darbe iškelta hipotezė, kad Lietuvos mokestinėms pajamoms makroekonominiai veiksniai neturi reikšmingos įtakos – nepasitvirtino. Atlikus tyrimą, buvo nustatytas, jog makroekonominiai veiksniai stipriai veikia mokestines pajamas, remiantis jais, netgi galima nustatyti mokestinių pajamų surinkimą tolimesniems metams.

Remiantis atliktu tyrimu galima pateikti tokius pasiūlymus:

1. Peržiūrėti mokesčių lengvatas. Ypač naudinga būtų panaikinti PVM lengvatas, nes iš jų dažniausiai naudą gauna tik verslininkai. Vartotojams kainos nesumažėja, o valstybė praranda dalį mokestinių pajamų taip pat apsunkinamas mokesčių administravimas.

2. Mažinti šešėlinę ekonomiką. Viena iš priemonių turėtų būti grynųjų pinigų mažinimas apyvartoje, taip pat naudinga būtų diegti kasos aparatus turgavietėse, visuose taksi automobiliuose ir pan. Šešėlinę ekonomiką taip pat galima būtų mažinti įvedant visuotinį privalomąjį pajamų ir turto deklaravimą.

3. Mažinti nelegalų darbą dėl kurio šalis praraja pajamas, kurias galėtų gauti jei visi nelegalūs darbininkai oficialiai įsidarbintų ir mokėtų mokesčius. Tai galima padaryti griežčiau kontroliuojant ilgalaikius bedarbius, kurie dažnai nelegaliai dirba ir tuo pat metu gauna bedarbio statuso privilegijas.

LITERATŪRA

1. **Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas** 2004 m. balandžio 13 d. Nr. IX-2112 Vilnius, Valstybės žinios, 2004-04-28, Nr. 63-2243.
http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=231855,
2. **Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas** 2002 m. kovo 5 d. Nr. IX-751 Vilnius, Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271.
http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=456499&p_tr2=2, [žiūrėta 2012 11 26].
3. **Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas** 2002 liepos 2d. Nr. IX-1009 Vilnius, Valstybės žinios, 2002, Nr. 73-3085.
http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=453677&p_tr2=2, [žiūrėta 2012 11 26].
4. **Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas** 2001 spalio 30d. Nr. IX-569 Vilnius, Valstybės žinios, 200, Nr. 98-3482.
http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=453917&p_tr2=2, [žiūrėta 2012 11 26].
5. **Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas** 2001 gruodžio 20 d. Nr. IX-675 Vilnius, Valstybės žinios, 200, Nr. 110-3992.
http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=453708&p_tr2=2, [žiūrėta 2012 11 26].
6. **Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nuostatai**.
<http://www.cust.lt/web/guest/veikla/nuostatai/departamentonuostatai>, [žiūrėta 2013 09 26].
7. **Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos- centrinio mokesčio administratoriaus nuostatai**.
<http://www3.lrs.lt/pls/inter3/oldsearch.preps2?Condition1=43461&Condition2=>, [žiūrėta 2013 09 26].
8. **Latvian Law on Taxes and fees**.
http://www.vvc.gov.lv/export/sites/default/docs/LRTA/Likumi/On_Taxes_and_Fees.doc, [žiūrėta 2013 11 10].
9. **Estonian Taxation act**. http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/buy-sell/index_en.htm#estonia_en_paying-taxes, [žiūrėta 2013 11 10].
10. **Head J. G., Krever R.** Tax reform in the 21st Century. The Netherlands: Kluwer Law international, 2009. – 560 p. – ISBN 13-9789041128294.
11. **Kirchler E.** The economic psychology of tax Behaviour. Cambridge: Cambridge university press, 2007. – 243 p. – ISBN978-0-521-87674-2.
12. **Boguslauskas V.** Ekonometrija: vadovėlis. – Kaunas: Technologija, 1999. – 265 p. – ISBN 9986-13-676-8.

13. **Tidikis R.** Socialinių mokslų tyrimų metodologija: vadovėlis. – Vilnius: Lietuvos teisės universiteto Leidybos centras, 2003. – 628 p. – ISBN 9955-563-26-5.
14. **Šapalienė L.** Lietuvos mokesčių sistema teoriniai ir praktiniai pagrindai: mokomoji knyga (antras, atnaujintas ir papildytas leidimas). – Vilnius: RDI grupė, 2010. – 168p. – ISBN 978-609-8042-02-3.
15. **Austwick S.** Republic of Latvia Tax card as of 2012.KPMG Baltics SIA. <http://www.kpmg.com/LT/lt/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/Tax-Card-Latvia-2012-web.pdf>, [žiūrėta 2013 11 10].
16. **Fuest C, Schaefer T., Peichl A.** Does a Simpler Income Tax Yield More Equity and Efficiency? CEifo economic studies, 2008, Vol.54/1. <http://kisi.deu.edu.tr/yesim.kustepeli/income%20tax.pdf>,
17. **Gill J. B. S.** A diagnostic framework for revenue administration. World bank technical paper , 2000, Nr. 472, p. 68. http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/IW3P/IB/2000/08/14/000094946_00072405371532/Rendered/PDF/multi_page.pdf, [žiūrėta 2012 09 26].
18. **Intra-European Organisation of tax Administrations.** <http://www.iota-tax.org/>, [žiūrėta 2013 09 20].
19. **Keen M., Wildasin D.** Pareto – Efficient International Taxation, The American Economic Review: American Economic Association, Vol 94, No 1, 2004, p. 259-275. <http://davidwildasin.us/pub/Keen-Wildasin-Pareto-Efficient-International-Taxation.pdf>, [žiūrėta 2012 09 26].
20. **Nickell S. ir Nunziata L.** Unemployment in the OECD since the 1960s. What do we know? Bank of England (2002). <http://cep.lse.ac.uk/events/conferences/macro/Nickell.pdf>, [žiūrėta 2012 09 14].
21. **Paying taxes 2012 The global picture.** <http://www.pwc.com/lt/en/assets/publications/Paying-Taxes-2012.pdf>, [žiūrėta 2013 03 16].
22. **Schneider F.** (2009) The Size of the Shadow Economy for 25 Transition Countries over 1999/00 to 2006/07: What do we know? - 6 psl. Prieiga internete: http://www.statbel.fgov.be/studies/ac1272_en.pdf, [žiūrėta 2012 09 26].
23. **Schneider F.** Size and Development of the Shadow Economy of 31 European Countries from 2003 to 2010. http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/LatestResearch2010/ShadEcEurope31_October2010_RevisedVersion.pdf, [žiūrėta 2013 08 03].
24. **Shaffer M. E., Turley G.** Effective versus statutory taxation: measuring effective tax administration in transition economies. Working papers: European Bank for Reconstruction and

Development , 2001, No. 62, p. 1-24. <http://core.kmi.open.ac.uk/display/3102704>, [žiūrėta 2012 09 26].

25. **State Revenue Service** . <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=4&id=2085&hl=2>, [žiūrėta 2013 06 18].

26. **European Commission – Taxation and customs union**, Taxation trends in the European Union.

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-DU-11-001/EN/KS-DU-11-001-EN.PDF, [žiūrėta 2013 03 16].

27. **European Commission-taxation and customs union**, Taxation trends in the European Union,

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2013/report.pdf, [žiūrėta 2013 09 18].

28. **Transparency international**, Korupcijos suvokimo indeksas 2012.

http://transparency.lt/media/filer_public/2013/04/11/ksi_2012_tils.pdf, [žiūrėta 2013 09 18].

29. **Tax and Customs Board** .<http://www.emta.ee/index.php?id=1751>, [žiūrėta 2013 06 18].

30. **Vlassenko I.** Evaluation of the efficiency and fairness of British, French and Swedish property tax systems. Property Management, 2001, Vol 19, No. 5, p. 348-416.

<http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?articleid=845526>, [žiūrėta 2013 11 16].

31. **Zarnask J.** Tax card 2012 Effective from 1 January 2012 The republic of Estonia.KPMG Baltics OU. <http://www.kpmg.com/LT/lt/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/Tax-Card-Estonia-2012-web.pdf>, [žiūrėta 2013 11 16].

32. **Albaitytė G.** Mokesčių administravimo institucijų veikla atviros ekonomikos sąlygomis.Viešasis administravimas, nr. 4(16), 2007, ISSN 1648-4541, [žiūrėta 2013 10 11].

33. **Bivainis J., Stačkauskienė I.** Mokesčių sistemos vertinimo metodinio potencialo analizė. Verslas: teorija ir praktika, 2007, Nr. 2, p. 57-67, [žiūrėta 2012 09 16].

34. **Bivainis J., Stačkauskienė I.** Kompleksinio mokesčių sistemos vertinimo rodiklių sistema. Verslas: teorija ir praktika, 2009, 10(4), p. 298-307, [žiūrėta 2013 09 16].

35. **Bernotaitė K.** Viešoji politika ir administravimas. 2006, Nr. 15.ISSN 1648-2603.

36. **Investors‘ forum mokesčių grupė**, Palanki ir aiški Lietuvos mokesčių sistema visiems. http://www.investorsforum.lt/files/documents/Investors_forum_LT.pdf, [žiūrėta 2013 10 16].

37. **Kuodis R.** Iš ko gyvena Lietuvos žmonės? Žurnalas Valstybė, 2007, Nr. 5. http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2008k.pdf [žiūrėta 2013 05 09].

38. **Laskienė D.** Nedarbo lygio ir gamybos augimo ryšys: Lietuvos atvejis. Ekonomika ir vadyba: 2009. 14. <http://internet.ktu.lt/lt/mokslas/zurnalai/ekovad/14/1822-6515-2009-857.pdf> [žiūrėta 2012 09 16].

39. **Mačiulis N.** Neoficialaus darbo užmokestis Lietuvoje per metus sudaro 7 mlrd. Litų <http://www.swedbank.lt/lt/articles/view/1303>, [žiūrėta 2012 05 16].

40. **Mačiulis N.** Pajamų nelygybė.

<http://www.swedbank.lt/lt/neigaliesiems/naujienos/view/1805>, [žiūrėta 2013 09 14].

41. **Pocius A., Okunevičiūtė-Neverauskienė L.** Ekonominio nuostolio dėl Lietuvos darbo rinkos pokyčių įvertinimas. Pinigų studijos 2005.2. <http://www.lb.lt/pocius>, [žiūrėta 2012 09 14].

42. **Štreimeikienė D., Mikalauskiene D.** Lietuvos mokesčių sistema ES kontekste. Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai, 2006. Nr. 38.

43. **Žukauskas V.** Lietuvos šešėlinė ekonomika. Lietuvos laisvosios rinkos institutas, Periodinis leidinys, 2012, Nr. 1.

http://files.lrinka.lt/Seseline_ekonomika/LLRI_spauda_A4_perziurai.pdf, [žiūrėta 2013 09 10].

44. **Žukauskas V.** 29-asis Lietuvos ekonomikos tyrimas/ užsakovas: Lietuvos laisvosios rinkos institutas. <http://files.lrinka.lt/analitiniai%20darbai/LET29.pdf>, [žiūrėta 2012 09 14].

45. **BVP Lietuvoje.** <http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp?w=1280>, [žiūrėta 2013 09 14].

46. **Deklaracijų duomenys.**

http://www.vmi.lt/cms/vmi-naujienos/-/asset_publisher/h2Zr/content/apie-24-tukst-gyventoju-dar-nepateike-deklaraciju?redirect=http%3A%2F%2Fwww.vmi.lt%2Fcms%2Fvmi-naujienos%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_h2Zr%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-1%26p_p_col_count%3D1%26_101_INSTANCE_h2Zr_advancedSearch%3Dfalse%26_101_INSTANCE_h2Zr_keywords%3D%26_101_INSTANCE_h2Zr_delta%3D5%26p_r_p_564233524_resetCur%3Dfalse%26_101_INSTANCE_h2Zr_cur%3D5%26_101_INSTANCE_h2Zr_andOperator%3Dtrue, [žiūrėta 2013 10 05].

47. **Deklaracijų duomenys.**

http://www.vmi.lt/cms/vmi-naujienos/-/asset_publisher/h2Zr/content/gyventojams-grazinta-209-mln-litu-gyventoju-pajamu-mokescio-permokos?redirect=http%3A%2F%2Fwww.vmi.lt%2Fcms%2Fvmi-naujienos%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_h2Zr%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-1%26p_p_col_count%3D1%26_101_INSTANCE_h2Zr_advancedSearch%3Dfalse%26_101_INSTANCE_h2Zr_keywords%3D%26_101_INSTANCE_h2Zr_delta%3D5%26p_r_p_564233524_resetCur%3Dfalse%26_101_INSTANCE_h2Zr_cur%3D7%26_101_INSTANCE_h2Zr_andOperator%3Dtrue, [žiūrėta 2013 10-05].

48. **Duomenys apie Baltijos šalis.**
<http://data.worldbank.org/indicator/GC.TAX.TOTL.GD.ZS?page=2> , [žiūrėta 2013 10 18].
49. **Gini koeficientas.** http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ilc_di12, [žiūrėta 2013 09 14].
50. **Finansų ministerija.** Mokesčiai. <http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesciai> , [žiūrėta 2012 09 18].
51. **Importas ir eksportas Lietuvoje.** <http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp?w=1280>, [žiūrėta 2013 09 14].
52. **Infliacija.** <http://web.stat.gov.lt/lt/faq/view/?id=165>, [žiūrėta 2013 09 14].
53. **Infliacija Lietuvoje.** <http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp?w=1280>, [žiūrėta 2013 09 14].
54. **Lietuvos korupcijos žemėlapis.** 2011 tyrimas atliktas LR Specialiųjų tyrimų tarnybos užsakymu. http://www.stt.lt/documents/soc_tyrimai/Korupcijos_zemelapis.pdf, [žiūrėta 2013 09 18].
55. **LR Valstybinės mokesčių inspekcijos struktūra.** <http://www.vmi.lt/cms/aptarnavimo-skyriai>, [žiūrėta 2013 09 18].
56. **LR Muitinės struktūra.** <http://www.cust.lt/web/guest/719>, [žiūrėta 2013 09 18].
57. **LR Muitinės darbuotojų pažeidimai.**
<http://www.cust.lt/web/guest/teisineinformacija/pazeidimai/tarnybiniainusizengimai>, [žiūrėta 2013 09 15].
58. **LR Finansų ministerijos veiklos ataskaita 2012.**
http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/veiklos_ataskaitos/2012__VEIKLOS_ATASKAITA.pdf, [žiūrėta 2013 09 18].
59. **Nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys.**
http://www.finmin.lt/web/finmin/auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos/nacionalinis_biudzetas
 [žiūrėta 2013 09 11]
60. **Mokesčių administravimas.** http://www.finmin.lt/c/portal/layout?p_1_id=PUB.1.67
 [žiūrėta 2012-09-11].
61. **Mokesčių principai.** Laisvosios rinkos institutas.
<http://www.freema.org/index.php/temos/mokesciai/vizija/28>, [žiūrėta 2012 09 18].
62. **Mokesčių principai.** <http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesciai>, [žiūrėta 2012 09 18].
63. **Neapmokestinamasis pajamų dydis.** <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=1008176>, [žiūrėta 2013 05 18].

64. **Nedarbo lygis Lietuvoje.** <http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp?w=1280>, [žiūrėta 2013 09 10].

65. **PVM mokėtojai.**

<https://www.vmi.lt/cms/documents/10162/6766027/Prid%C4%97tin%C4%97s+vert%C4%97s+mokes%C4%8Dio+mok%C4%97toj%C5%B3%20skai%C4%8Dius+2012-12-31/a51641af-1e1a-4512-878e-caaa086fbc47>, [žiūrėta 2013 10-05].

66. **Statistika, nedarbo spąstai.**

<http://db1.stat.gov.lt/statbank/selectvarval/saveselections.asp?MainTable=M3060819&PLanguage=0&TableStyle=&Buttons=&PXSID=5899&IQY=&TC=&ST=ST&rvar0=&rvar1=&rvar2=&rvar3=&rvar4=&rvar5=&rvar6=&rvar7=&rvar8=&rvar9=&rvar10=&rvar11=&rvar12=&rvar13=&rvar14=>, [žiūrėta 2012 09 16].

67. **Valstybės biudžeto deficitas.**

http://www.stat.gov.lt/documents/10180/1141984/Deficitas_skola_131021.pdf/caeb57c9-f634-4687-8cf9-1c5613056906?version=1.0 [žiūrėta 2013-10-15].

68. **Vidutinis darbo užmokestis.**

<http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/saveselections.asp>, [žiūrėta 2013 09 14].

69. **VMI elektroninės paslaugos.** <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10829985>, [žiūrėta 2013 09 18].

70. **VMI veiklos vertinimo kriterijų dinamika, 2013.**

<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/31d05b57-4dfd-4f89-9472-d1fc99d66dec>, [žiūrėta 2013 09 18].

71. **VMI darbuotojai.** <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10823558> [žiūrėta 2013 09-05].

72. **VMI darbuotojų pažeidimai.** <http://www.vmi.lt/cms/teisine-informacija>, [žiūrėta 2013 09-15].

73. **VMI administruojamų Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga, 2012.** <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/6988129/VMI+administruojam%C5%B3%20nacionalinio+biud%C5%BEeto+pajam%C5%B3%20surinkimo+ap%C5%BEvalga/d166a1d3-b535-4544-ab13-4edf4c231750>, [žiūrėta 2012 09-15].

Klišytė Ž. Lietuvos mokesčių sistemos ekonominis vertinimas/Viešojo sektoriaus ekonomikos magistro baigiamasis darbas. Vadovas prof. habil. dr. G. Davulis. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir verslo institutas, 2013. – 76 p.

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuota ir įvertinta Lietuvos mokesčių sistema, išskirtos probleminės sritys bei jų atsiradimo priežastys, taip pat pateikiamos tobulinimo galimybės. Pirmojoje darbo dalyje teoriniu aspektu tiriama efektyvios mokesčių sistemos samprata bei mokesčių sistemos vertinimo metodai, taip pat pateikiami pagrindiniai Lietuvos mokesčių sistemos aspektai bei administravimo principai, aprašyta tyrimo metodologija. Antrojoje dalyje analizuojami veiksniai, darantys įtaką mokestinėms pajamoms, taip pat atliekama makroekonominių veiksnių įtakos mokestinėms pajamoms koreliacinė – regresinė analizė ir pateikiama mokestinių pajamų prognozė 2013 ir 2014 metams. Taip pat mokesčių sistema bei jos administravimas vertinami remiantis klasikineis apmokestinimo principais, V. Tanzi kvalifikaciniais rodikliais ir J. B. S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniais rodikliais. Trečioje darbo dalyje atliekama palyginamoji Baltijos šalių mokesčių sistemų analizė.

Pagrindiniai žodžiai: mokesčiai, mokesčių sistema, mokesčių sistemos efektyvumas, mokesčių našta, mokestinės pajamos.

ANOTATION

Klišytė Ž. Economic evaluation of Lithuanian tax system/Master's Work in Public Sector Economics. Supervisor prof. habil. dr. G. Davulis. – Vilnius: Mykolas Romeris university, Institute of Economics and Business, 2013. – 76 p.

On this Master thesis Lithuanian taxation system was analysed distinguishing its problematic aspects and reasons for them, providing opportunities for its improvement and development. The first part examined the theoretical aspects of effective taxation system and the concept of the tax based on system assessment methods, as well as the main aspects of the Lithuanian tax system and principles of administration, described the research methodology. The second part analyzes the factors affecting the tax revenue, as well as macroeconomic factors affecting the tax revenue by the correlation - regression analysis, providing the tax revenue forecast for 2013 and 2014. Also taxation system and its administration of the tax assessed on the classical principles of V. Tanzi qualification rates and J. B. S. Gill revenue collection diagnostic indicators. The third part of the paper shows the comparative analysis of Baltic tax systems.

Key words: taxes, tax system, efficiency of tax systems, tax burden, tax revenue.

Klišytė Ž. Lietuvos mokesčių sistemos ekonominis vertinimas/Viešojo sektoriaus ekonomikos magistro baigiamasis darbas. Vadovas prof. habil. dr. G. Davulis. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir verslo institutas, 2013. – 76 p.

SANTRAUKA

Viešojo sektoriaus ekonomikos magistro baigiamojo darbo tema yra aktuali nes nuo to, kiek mokestinių pajamų surenkama į biudžetą, priklauso kaip šalis sugebės pasiekti savo tikslus ir įgyvendinti funkcijas, nuo kurių priklauso piliečių gerovė. Pastaruoju metu daug diskutuojama apie mokesčių sistemą, kokius pakeitimus reikėtų įvesti, kad būtų užtikrintas efektyvus mokesčių surinkimas. Tačiau nors mokesčių sistema buvo sukurta daugiau nei prieš 20 metų ir per šį laikotarpį buvo daug kartų tobulinama, tačiau Lietuvoje visa dar nesurenkama pakankamai pajamų, kad šalies biudžetas iš deficitinio taptų perteklinis. Svarbu įvertinti kokie veiksniai lemia mokestinių pajamų surinkimą bei nustatyti mokesčių sistemos privalumus bei trūkumus.

Tyrimo problema. Lietuvoje nesurenkama pakankamai pajamų valstybės išlaidoms padengti, todėl darbe keliama problema – kaip įvairiapusiškai įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą ir nustatyti priežastis lemiančias mokestinių pajamų nesurinkimą?

Tyrimo objektas - Lietuvos mokesčių sistema.

Tyrimo tikslas - Išanalizuoti ir įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą ekonominiu aspektu.

Tyrimo uždaviniai yra atskleisti efektyvios mokesčių sistemos sampratą bei teorinius Lietuvos mokesčių sistemos aspektus; pateikti Lietuvos mokesčių sistemos vertinimo metodologiją; įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą pagal sudarytą vertinimo metodiką; atlikti palyginamąją Baltijos šalių mokesčių sistemų analizę.

Darbe iškeltos hipotezė – Lietuvos mokestinėms pajamoms makroekonominiai veiksniai neturi reikšmingos įtakos.

Tyrimo metodai: Mokslinės literatūros analizė, teisės aktų analizė, koreliacinė – regresinė analizė, J. Gill metodas, Tanzi metodas, analizė pagal klasikinius apmokestinimo principus, palyginamoji analizė, statistinių duomenų analizė, grafinis duomenų analizės metodas, apibendrinimo metodas.

Išanalizavus mokestinėms pajamoms įtaką darančius veiksniai, padaryta išvada, jog tiek pati mokesčių sistemos struktūra, tiek jos administravimas turi reikšmingą įtaką mokestinėms pajamoms. Makroekonominiai veiksniai taip pat reikšmingai veikia mokestinių pajamų surinkimą. Sudarius prognostinį modelį, naudojant veiksniai, darančius įtaką mokestinėms pajamoms, buvo numatytos 2013 ir 2014 metų mokestinės pajamos Lietuvoje. Todėl darbe iškelta hipotezė, kad makroekonominiai veiksniai nedarą reikšmingos įtakos mokestinėms pajamoms – nepasitvirtino. Išanalizavus Lietuvos mokesčių sistemą ir jos administravimą ir išskyrus privalumus bei trūkumus, taip pat palyginus

Lietuvos mokesčių sistemą su kitomis Baltijos šalimis, daroma išvada, kad Lietuvos mokesčių sistemoje yra daug tobulintinų sričių, o geriausia mokesčių sistema bei jos administravimas yra Estijoje.

Darbą sudaro įvadas, trys skyriai, išvados ir siūlymai. Pirmajame skyriuje remiantis moksline literatūra, analizuojama efektyvios mokesčių sistemos samprata bei mokesčių sistemos vertinimo metodai, taip pat pateikiami pagrindiniai Lietuvos mokesčių sistemos aspektai bei administravimo principai, aprašoma tyrimo metodologija. Antrajame skyriuje analizuojami veiksniai, darantys įtaką mokestinėms pajamoms, taip pat atliekama makroekonominių veiksnių įtakos mokestinėms pajamoms koreliacinė – regresinė analizė ir pateikiama mokestinių pajamų prognozė 2013 ir 2014 metams. Taip pat mokesčių sistema bei jos administravimas vertinami remiantis klasikiais apmokestinimo principais, V. Tanzi kvalifikaciniais rodikliais ir J. B. S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniais rodikliais. Trečiajame skyriuje atliekama palyginamoji Baltijos šalių mokesčių sistemų analizė.

Klišytė Ž. Economic evaluation of Lithuanian tax system/Master's Work in Public Sector Economics. Supervisor prof. habil. dr. G. Davulis. – Vilnius: Mykolas Romeris university, Institute of Economics and Business, 2013. – 76 p.

SUMMARY

Master thesis of economic public sector is important because tax revenue collected in the state budget determines if the state is capable to achieve its aims and implement functions which affect the welfare of the citizens. Lately, a lot of discussion about the tax system and what changes should be made in order to ensure the efficient collection of taxes. However, the tax system was established more than 20 years ago and during that period was improved several times, but Lithuania still not collected enough revenue to the state budget from a deficit into a surplus. It is important to assess the factors that determine collection of tax revenues and to identify the tax system strengths and weaknesses.

The research problem. Lithuania do not collect enough revenues to cover state expenditures and due to that there arises the main question – how to comprehensively assess the Lithuanian tax system and to identify the reasons for determining the tax revenue shortfalls?

Object of the research – taxation system of Lithuania.

Aim of the research – to analyze and evaluate tax system of Lithuania through the economical scope.

Objectives of the study is to reveal the efficiency of the tax system and the theoretical concept of the tax system in Lithuania; present Lithuanian tax system evaluation methodology; evaluate

Lithuanian taxation system for structured evaluation methodology; to carry out a comparative Baltic taxation systems analysis.

The hypothesis – Macroeconomic factors do not have any significant influence to Lithuanian tax revenue.

Methods of research: the analysis of scientific literature, analysis of legislation, correlation - regression analysis, J. Gill method, Tanzi method, analysis based on the classical principles of taxation, comparative analysis, statistical analysis, graphical analysis method, aggregation method.

An analysis of the factors influencing tax revenue concluded that both the structure of the tax system itself and its administration has a significant impact on tax revenue. Macroeconomic factors also affect tax revenue. By the prognostic model based on factors affecting tax revenue the 2013 and 2014 income tax of Lithuania was predicted. According to that, earlier hypothesis that macroeconomic factors do not affect income tax is denied. Analysis of Lithuanian taxation system and its administration, distinguishing its strengths and weaknesses and also, compared it among other Baltic states, we can come to a conclusion that in Lithuania taxation system there are still a lot of fields to be improved and the best taxation system and its administration is in Estonia.

The first section on the basis of the scientific literature, analyzed the concept of an effective tax system and the tax system evaluation methods, as well as the main aspects of the Lithuanian tax system and administration, in the end of first section was presented the research methodology. The second section discusses the factors that affect the tax revenue, as well as performed macroeconomic factors affect the tax revenue of the correlation - regression analysis and the tax revenue forecast for 2013 and 2014. Also, the tax system and its administration of the tax assessed on the classical principles of V. Tanzi qualification rates and J. B. S. Gill revenue collection diagnostic indicators. The third section is based on comparative Baltic tax systems analysis.

PRIEDAI

V. TANZI KVALIFIKACINIAI DIAGNOSTINIAI RODIKLIAI

Indeksas	Ką apibūdina
Koncentracijos	Ar didelė pajamų iš mokesčių dalis gauta taikant santykinai nedidelį mokesčių ir mokesčių tarifų skaičių?
Dispersijos	Ar nėra ir ar nedaug tokių mokesčių, iš kurių surenkamos mažos pajamos, tačiau jų surinkimas kelia daug rūpesčių?
Erozijos	Ar faktinė mokesčių bazė yra artima galimam jos potencialui?
Atsilikimo renkant mokesčius	Ar yra didesnis mokesčių mokėtojų atsilikimas vykdant prievoles?
Specifiškumo	Ar mokesčių sistema priklauso nuo tokių mokesčių, kurių tarifai yra specifinio pobūdžio, t. y. nustatyti atsižvelgiant į objektų fizines charakteristikas, o ne į vertę?
Objektyvumo	Ar mokesčiai nustatyti remiantis objektyviai išmatuojamais apmokestinimo bazės kriterijais?
Prievartos	Ar visiškai ir pakankamai efektyviai veikia mokesčių sistema?
Mokesčių rinkimo išlaidų	Ar mokesčių rinkimo ir administravimo išlaidos yra minimalios?

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal J. Bivainį, I. Stačkauskienę, 2007.

J. B. S. GILL PAJAMŲ SURINKIMO DIAGNOSTINIAI RODIKLIAI

Vertinamas pajamų surinkimo aspektas	Kiekybiniai rodikliai	Kokybiniai rodikliai
1. Prigimtinės mokesčių sistemos savybės	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mokesčių rūšių įvairovė 2. Mokesčių mokėtojų skaičius pagal mokesčių rūšis 3. Mokesčių mokėtojų, iš kurių surenkama 80 % mokesčių pajamų, skaičius 4. Kasmet pateikiamų deklaracijų skaičius 5. Surenkamų mokesčių pagal mokesčių rūšis suma 6. Mokesčių įsiskolinimų per metus suma 7. Kasmet grąžinamų mokesčių suma 8. Darbuotojų, dirbančių mokesčių administravimo institucijose, skaičius (vadovų, specialistų, techninio personalo, aptarnaujančiojo personalo) 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mokesčių administratorių veiklos organizavimo tipas (ar pagrįstas administruojamų mokesčių skirstymas rūšimis ar funkcijomis) 2. Bendra mokesčių administravimo organizacinė struktūra 3. Padalinių regionuose ir savivaldybėse skaičius
2. Efektyvumas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Surinktų pajamų iš mokesčių santykis su planuotomis surinkti per metus pajamomis (pajamų surinkimo efektyvumas) 2. Mokesčių pajamų santykis su BVP 3. Mokesčių atotrūkis 4. Užpildytų mokesčių deklaracijų skaičiaus santykis su mokesčių mokėtojų skaičiumi 5. Savanoriškai sumokėtų mokesčių santykis su mokėtinų mokesčių suma pagal deklaracijas 6. Papildomai po patikrinimo ir audito surinktų mokesčių santykis su deklaruotomis mokesčinėmis prievolėmis 7. Papildomai surinktų mokesčių išnagrinėjus apeliacijas santykis su mokesčių suma užginčyta apeliacijose 8. Papildomai surinktų mokesčių santykis su papildomai apskaičiuotais mokesčiais 9. Padengtų mokesčių įsiskolinimų sumos santykis su bendra mokesčių įsiskolinimų suma metų pradžioje 10. Mokesčių vengimo, sukčiavimo, kontrabandos atvejų skaičius per metus 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kaip mokesčių mokėtojai suvokia mokesčių nemokėjimo pasekmes, mokesčių administratorių teikiamos pagalbos kokybę, mokesčių administratorių darbo efektyvumą, sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas 2. Visuomenės požiūris į korupciją mokesčių administravimo srityje 3. Mokesčių administratorių moralė
3. Našumas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Vidutinis žmogaus darbo dienų skaičius, sugaišamas mokesčių nemokėjimo atvejams nustatyti. 2. Mokesčių mokėtojų skaičiaus santykis su mokesčių administravimo įstaigų darbuotojų skaičiumi. 3. Mokesčių administravimo išlaidų ir mokesčių pajamų santykis 4. Mokesčių mokėtojų, vykdančių mokesčines prievoles, išlaidos 	

Šaltinis: Bivainis J., Stačkauskienė I., 2007, p. 65

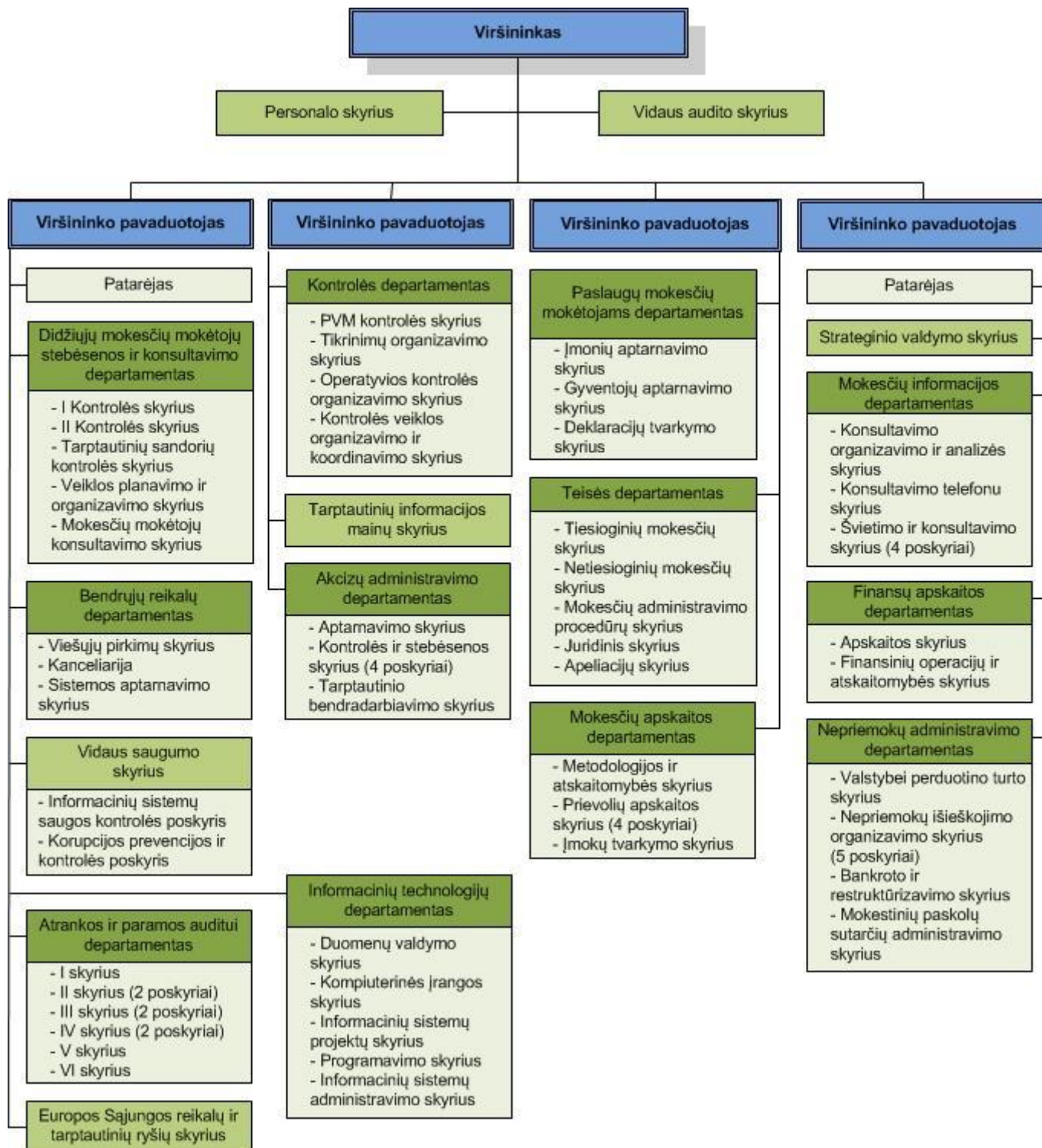
3 PRIEDAS

MINIMALŪS AKCIZŲ TARIFAI ES

Produktas	ES reikalaujamas minimalus tarifas, Eur.	Matavimo vienetas	Tarifas Lietuvoje LT/Eur.
Cigaretės	64	1000 vnt.	47,5lt
Alus	1,87	1 hektolitras	8,5/2,46
Fermentuoti gėrimai (ne alus ir vynas)	0	1 hektolitras	0
Vynas	0	1 hektolitras	198/57,34
Etilo alkoholis	550	1 hektolitras	3200/1278,96
Tarpiniai produktai	45	1 hektolitras	304/88,04
Benzinas (su švinu)	421	1 hektolitras	1318/579,24
Benzinas (su švinu)	359	1 hektolitras	1934/434,43
Dyzelinas	330	1 hektolitras	1002lt /330,17
Žibalas	330	1 hektolitras	1002/330,17
Mazutas	15	1 tona	52/15,06
Suskystintos naftos dujos	41	1 tona	432/304,10
Gamtinės dujos	0,3	gigadžaulis	0
Anglis	0,3	gigadžaulis	26
Koksas	0,3	gigadžaulis	31
Elektra	1	megavatvalandė	3,5/1,01

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės pagal LR Akcizų įstatymą ir Europos tarybos direktyvas

VALSTYBINĖS MOKESČIŲ INSPEKCIJOS PRIE LR FINANSŲ MINISTEIJOS STRUKTŪRA



Šaltinis: LR Valstybinė mokesčių inspekcija

5 PRIEDAS**KORELIACIJOS STIPRUMO INTERPRETACIJA**

Koreliacijos koeficiento reikšmė	Interpretacija
Nuo 0,9 iki 1,0 arba nuo -0,9 iki -1,0	Labai stipri koreliacija
Nuo 0,7 iki 0,9 arba nuo -0,7 iki -0,9	Stipri koreliacija
Nuo 0,5 iki 0,7 arba nuo -0,5 iki -0,7	Vidutinė koreliacija
Nuo 0,2 iki 0,5 arba nuo -0,2 iki -0,5	Silpna koreliacija
Nuo 0,2 iki -0,2	Koreliacija nereikšminga

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal Boguslauską, 1999.

ANALIZEI NAUDOTŲ VEIKSNIŲ DUOMENYS

Metai	Mokestinės pajamos, tūkst. Lt	Santykinė mokesčių našta, proc. nuo BVP	Nedarbo lygis, proc.	Šešėlinė ekonomika, proc. nuo BVP	Eksportas, tūkst. Lt	Importas, tūkst. Lt	VDU, Lt	Vartotojų kainų pokyčiai, proc.
1999	8342434	41	14,6	22	11014656	18507677	987,4	0,3
2000	8036538	41	16,4	22	14193197	20876870	970,8	1,4
2001	8103602	36	17,4	19	17117163	24241273	982,3	2
2002	8991076	36	13,8	20	19117441	27478779	1013,9	-1
2003	9650591	35	12,4	20	21262631	29437984	1072,6	-1,3
2004	11086343	35	11,4	21	25819156	34383626	1149,3	2,9
2005	12899323	34	8,3	21	32767252	43151898	1276,2	3
2006	15605378	33	5,6	21	38888334	53274588	1495,7	4,5
2007	18630813	32	4,3	18	43192379	61503518	1802,4	8,1
2008	21787201	32	5,8	18	55510971	73006347	2151,7	8,5
2009	16463187	37	13,7	23	40732003	45311026	2056	1,3
2010	15622032	36	17,8	28	54038848	60952759	1988,1	3,8
2011	17395719	36	15,4	27	69576845	78812247	2045,9	3,4
2012	18721056	36	13,4	27	79578504	85914279	2123,8	2,8
2013	19486530		11,5			91069136	2226,2	1,3

Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal FM, „Eurostat“, SD, LLRI duomenis.

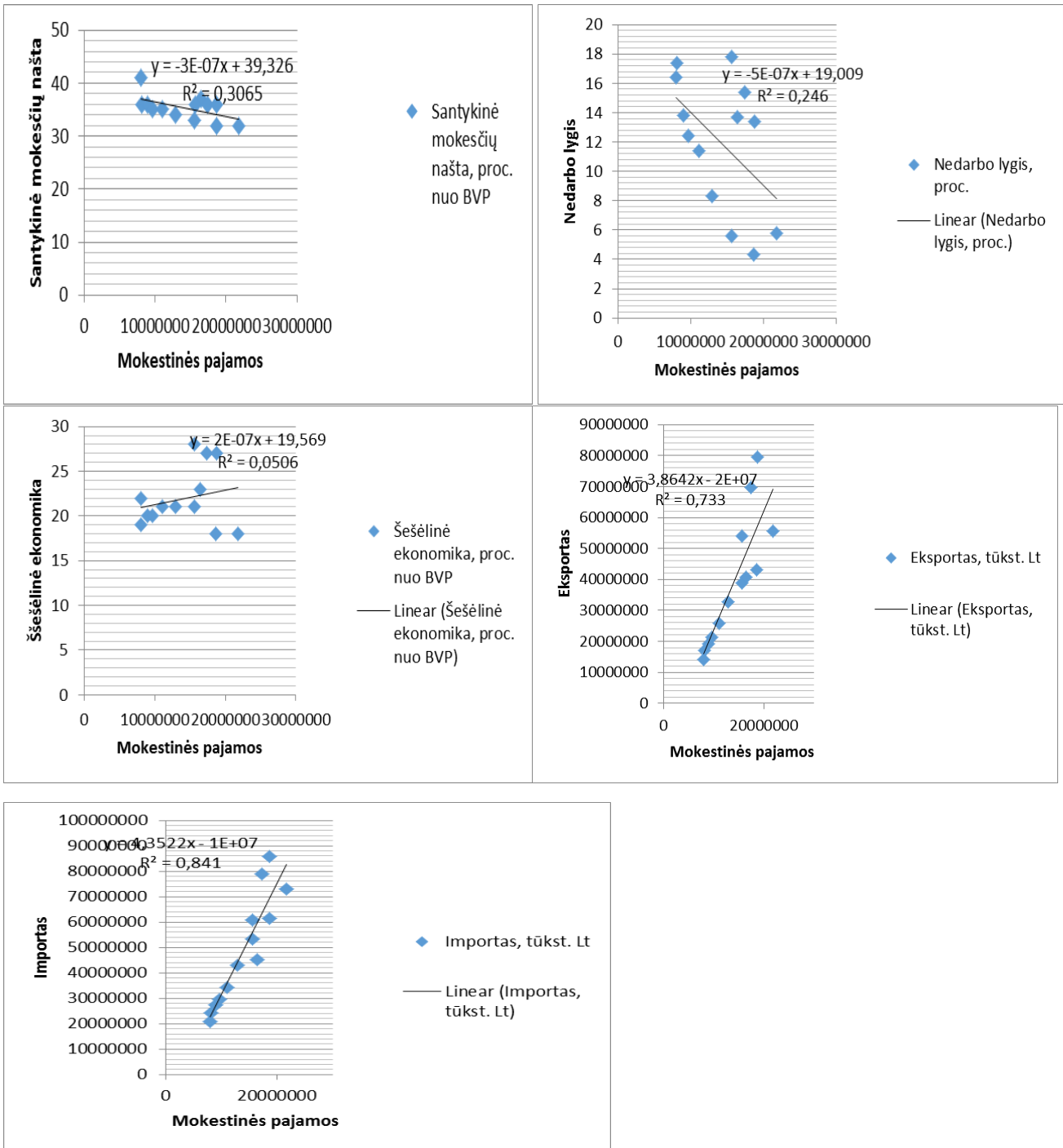
ANALIZEI NAUDOTŲ VEIKSNIŲ TRANSFORMUOTI DUOMENYS

Metai	Mokestinės pajamos, tūkst. Lt	Santykinė mokesčių našta, proc. nuo BVP	Nedarbo lygis, proc.	Šešėlinė ekonomika, proc. nuo BVP	Eksportas, tūkst. Lt	Importas, tūkst. Lt	VDU, Lt	Vartotojų kainų pokyčiai, proc.
2000	-0,03736	0	0,11626	0	0,25354	0,12046	-0,01695	1,4
2001	0,00831	-0,13005	0,05919	-0,1466	0,18732	0,14941	0,01178	2
2002	0,10392	0	-0,2318	0,05129	0,11052	0,12536	0,03166	-1
2003	0,07079	-0,02817	-0,10697	0	0,10635	0,06887	0,05628	-1,3
2004	0,13869	0	-0,08408	0,04879	0,19417	0,15529	0,06907	2,9
2005	0,15146	-0,02899	-0,31736	0	0,23831	0,22715	0,10473	3
2006	0,19044	-0,02985	-0,39349	0	0,17126	0,21073	0,15871	4,5
2007	0,17720	-0,03077	-0,26415	-0,15415	0,10497	0,14363	0,18652	8,1
2008	0,15651	0	0,29924	0	0,25092	0,17145	0,17714	8,5
2009	-0,28020	3,61092	0,85954	0,24512	-0,30957	-0,477	-0,0455	1,3
2010	-0,05244	-0,0274	0,26180	0,19671	0,28269	0,29655	7,59493	3,8
2011	0,10754	0	-0,14483	-0,03637	0,25273	0,25697	0,02866	3,4
2012	0,07342	0	-0,13911	0	0,13431	0,08628	0,03737	2,8
2013	0,04007		-0,15291			0,058269	0,047089	1,3

KORELIACIJOS KOEFICIENTŲ t REIKŠMĖS

	Mokestinės pajamos	Mokesčių našta	Nedarbo lygis	Šešėlinė ekonomika	Eksportas	Importas	VDU	Vartotojų kainų pokyčiai
Mokestinės pajamos	1	<u>-4,30541</u>	<u>-5,52216</u>	<u>-2,86758</u>	<u>2,76206</u>	<u>3,70754</u>	-0,82137	1,46296
Mokesčių našta	<u>-4,30541</u>	1	4,05367	2,72654	-7,3005	-9,03198	-0,33529	-0,32606
Nedarbo lygis	<u>-5,52216</u>	<u>4,05367</u>	1	2,75405	-2,23987	-3,28684	0,76161	-0,11987
Šešėlinė ekonomika	<u>-2,86758</u>	<u>2,72654</u>	<u>2,75405</u>	1	-1,62966	-1,82845	1,79976	-1,02059
Eksportas	<u>2,76206</u>	<u>-7,3005</u>	<u>-2,23987</u>	-1,62966	1	10,99088	0,93389	0,93133
Importas	<u>3,70754</u>	<u>-9,03198</u>	<u>-3,28684</u>	-1,82845	<u>10,99088</u>	1	1,03807	1,0091
VDU	-0,82137	-0,33529	0,76161	1,79976	0,93389	1,03807	1	0,35446
Vartotojų kainų pokyčiai	1,46296	-0,32606	-0,11987	-1,02059	0,93133	1,0091	0,35446	1

TIESINĖS PRIKLAUSOMYBĖS GRAFIKAI



KORELIACIJOS KOEFICIENTŲ SU VĒLAVIMAIS t REIKŠMĒS

	t	t-1	t-2
Mokestinės pajamos*Mokestinės pajamos	1	0,89138	-0,61349
Mokestinės pajamos*Santykinė mokesčių našta	<u>-4,30541</u>	-1,05907	0,26263
Mokestinės pajamos*Nedarbo lygis	<u>-5,52216</u>	<u>-2,79958</u>	-0,07438
Mokestinės pajamos*Šešėlinė ekonomika	<u>-2,86758</u>	-0,75882	1,62462
Mokestinės pajamos*Eksportas	<u>2,76206</u>	0,44926	0,01313
Mokestinės pajamos*Importas	<u>3,70754</u>	1,06045	-0,18959
Mokestinės pajamos*Vidutinis mėnesinis bruto darbo užmokestis	-0,82137	0,29928	-0,07985
Mokestinės pajamos*Vartotojų kainų pokyčiai	1,46296	-1,06199	<u>-3,41566</u>

SUMMARY OUTPUT

<i>Regression Statistics</i>	
Multiple R	0,999407
R Square	0,998815
Adjusted R Square	0,997037
Standard Error	0,007397
Observations	11

ANOVA

	<i>df</i>	<i>SS</i>	<i>MS</i>	<i>F</i>	<i>Significance F</i>
Regression	6	0,184408	0,030735	561,7805	8,42E-06
Residual	4	0,000219	5,47E-05		
Total	10	0,184626			

	<i>Coefficients</i>	<i>Standard Error</i>	<i>t Stat</i>	<i>P-value</i>	<i>Lower 95%</i>	<i>Upper 95%</i>	<i>Lower 95,0%</i>	<i>Upper 95,0%</i>
Intercept	0,017095	0,00342	4,998432	0,007499	0,007599	0,026591	0,007599	0,026591
X Variable 1	0,522428	0,026299	19,86517	3,79E-05	0,449412	0,595445	0,449412	0,595445
X Variable 2	-0,04174	0,007744	-5,39043	0,005729	-0,06324	-0,02024	-0,06324	-0,02024
X Variable 3	-0,11146	0,022877	-4,87233	0,008206	-0,17498	-0,04795	-0,17498	-0,04795
X Variable 4	0,203056	0,051306	3,957747	0,016709	0,060608	0,345504	0,060608	0,345504
X Variable 5	0,139428	0,028556	4,882553	0,008146	0,060143	0,218713	0,060143	0,218713
X Variable 6	-0,01137	0,002138	-5,31589	0,006022	-0,0173	-0,00543	-0,0173	-0,00543

SUMMARY OUTPUT

<i>Regression Statistics</i>	
Multiple R	0,99639
R Square	0,992792
Adjusted R Square	0,986786
Standard Error	0,01494
Observations	12

ANOVA

	<i>df</i>	<i>SS</i>	<i>MS</i>	<i>F</i>	<i>Significance F</i>
Regression	5	0,184478	0,036896	165,2916812	0,00000244
Residual	6	0,001339	0,000223		
Total	11	0,185817			

	<i>Coefficients</i>	<i>Standard Error</i>	<i>t Stat</i>	<i>P-value</i>	<i>Lower 95%</i>	<i>Upper 95%</i>	<i>Lower 95,0%</i>	<i>Upper 95,0%</i>
Intercept	-0,03744	0,010832	-3,45654	0,013524308	0,063946443	-0,01094	-0,06395	-0,01094
X Variable 1	-0,14161	0,030204	-4,68828	0,003366832	-0,21551408	-0,0677	-0,21551	-0,0677
X Variable 2	0,54898	0,041402	13,25987	1,1371E-05	0,447673535	0,65028	0,447674	0,650286
X Variable 3	-0,39492	0,097925	-4,03292	0,006857553	0,634535947	-0,15531	-0,63454	-0,15531
X Variable 4	-0,07074	0,031049	-2,27822	0,062953726	0,146711475	0,00523	-0,14671	0,005238
X Variable 5	0,400502	0,120725	3,31747	0,01605479	0,105098289	0,69590	0,105098	0,695906

GINI KOEFICIENTAS

Šalis\Metai	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Belgija	28	27,8	26,3	27,5	26,4	26,6	26,3	:
Bulgarija	25	31,2	35,3	35,9	33,4	33,2	35,1	:
Čekijos Respublika	26	25,3	25,3	24,7	25,1	24,9	25,2	24,9
Danija	23,9	23,7	25,2	25,1	26,9	26,9	27,8	:
Vokietija	26,1	26,8	30,4	30,2	29,1	29,3	29	:
Estija	34,1	33,1	33,4	30,9	31,4	31,3	31,9	32,5
Airija	31,9	31,9	31,3	29,9	28,8	30,7	29,8	:
Graikija	33,2	34,3	34,3	33,4	33,1	32,9	33,5	:
Ispanija	31,8	31,2	31,3	31,3	32,3	33,9	34	:
Prancūzija	27,7	27,3	26,6	29,8	29,9	29,8	30,8	:
Kroatija	30	28	29	28	27	31,5	31	:
Italija	32,8	32,1	32,2	31	31,5	31,2	31,9	:
Kipras	28,7	28,8	29,8	29	29,5	30,1	29,2	:
Latvija	36,1	39,2	35,4	37,7	37,4	36,1	35,4	35,9
Lietuva	36,3	35	33,8	34	35,5	36,9	33	32
Liuksemburgas	26,5	27,8	27,4	27,7	29,2	27,9	27,2	:
Vengrija	27,6	33,3	25,6	25,2	24,7	24,1	26,8	26,9
Malta	26,9	27	26,3	27,9	27,2	28,4	27,4	27,2
Nyderlandai	26,9	26,4	27,6	27,6	27,2	25,5	25,8	:
Austrija	26,2	25,3	26,2	26,2	25,7	26,1	26,3	:
Lenkija	35,6	33,3	32,2	32	31,4	31,1	31,1	30,9
Portugalija	38,1	37,7	36,8	35,8	35,4	33,7	34,2	:
Rumunija	31	33	37,8	36	34,9	33,3	33,2	:
Slovėnija	23,8	23,7	23,2	23,4	22,7	23,8	23,8	23,7
Slovakija	26,2	28,1	24,5	23,7	24,8	25,9	25,7	:
Suomija	26	25,9	26,2	26,3	25,9	25,4	25,8	25,9
Švedija	23,4	24	23,4	24	24,8	24,1	24,4	:
Jungtinė Karalystė	34,6	32,5	32,6	33,9	32,4	32,9	33	:
Islandija	25,1	26,3	28	27,3	29,6	25,7	23,6	:
Norvegija	28,2	31,1	23,7	25,1	24,1	23,6	22,9	22,6
Šveicarija	:	:	30,3	32	30,2	29,6	29,7	:
Turkija	:	44,8	:	:	:	:	:	:
Eurozona (17 valstybių)	29,2	29,1	29,9	30,2	30,1	30,2	30,5	:
ES (28 valstybės)	:	:	:	:		30,4	30,7	:

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, pagal Eurostat duomenis

V. TANZI KLAUSIMYNO ATSAKYMAI

Jonas Mačionis

Mokestinių prievolių departamentas

Rajonų mokesčių mokėtojų skyrius

Jonavos poskyris

Poskyrio vedėjas

Klausimas	Taip/Ne	Komentaras
1. Ar didelė pajamų iš mokesčių dalis gauta taikant santykinai nedidelį mokesčių ir mokesčių tarifų skaičių?	Taip	
2. Ar nėra ir ar nedaug tokių mokesčių, iš kurių surenkamos mažos pajamos, tačiau jų surinkimas kelia daug rūpesčių?	Taip	
3. Ar faktinė mokesčių bazė yra artima galimam jos potencialui?	Taip	
4. Ar yra didesnis mokesčių mokėtojų atsilikimas vykdant prievoles?	Ne	
5. Ar mokesčių sistema priklauso nuo tokių mokesčių, kurių tarifai yra specifinio pobūdžio, t.y. nustatyti atsižvelgiant į objektų fizines charakteristikas, o ne į vertę?	Ne	
6. Ar mokesčiai nustatyti remiantis objektyviai išmatuojamais apmokestinimo bazės kriterijais?	Taip	
7. Ar visiškai ir pakankamai efektyviai veikia mokesčių sistema?	Taip	
8. Ar mokesčių rinkimo ir administravimo išlaidos yra minimalios?	Taip	

Diana Leonavičienė

Mokestinių prievolių departamento

Panevėžio skyriaus

Vyriausiasis specialistas

Panevėžio AVMI

Klausimas	Taip/Ne	Komentaras
1. Ar didelė pajamų iš mokesčių dalis gauta taikant santykinai nedidelį mokesčių ir mokesčių tarifų skaičių?	Taip	
2. Ar nėra ir ar nedaug tokių mokesčių, iš kurių surenkamos mažos pajamos, tačiau jų surinkimas kelia daug rūpesčių?	Taip	Yra keletas tokių mokesčių, kurių administravimo kaštai dideli, o surenkamos pajamos santykinai mažos
3. Ar faktinė mokesčių bazė yra artima galimam jos potencialui?	Ne	Potencialiai galima daugiau apmokestinti privalomą registruoti kilnojamąjį ir nekilnojamąjį turtą
4. Ar yra didesnis mokesčių mokėtojų atsilikimas vykdant prievoles?		Patikslinkit klausimą: didesnis už ką ar lyginant su kitu laikotarpiu ?
5. Ar mokesčių sistema priklauso nuo tokių mokesčių, kurių tarifai yra specifinio pobūdžio, t.y. nustatyti atsižvelgiant į objektų fizines charakteristikas, o ne į vertę?	Ne	

6. Ar mokesčiai nustatyti remiantis objektyviai išmatuojamais apmokestinimo bazės kriterijais?	Taip	
7. Ar visiškai ir pakankamai efektyviai veikia mokesčių sistema?	Ne	Dauguma tikrintų gyventojų pajamų šaltinius nurodo kaip gautas dovanas ir paskolas. Tenka atlikti papildomą darbą, norint įvertinti, ar skolas ir dovanas suteikę asmenys turėjo pakankamai lėšų. Kartais gyventojai, kurie skolino ar dovanojo lėšas, atsisako vykti į VMI ir paaiškinti apie sandorius, arba yra išvykę, ar mirę, tokiu atveju, bandome neužskaityti tokio pajamų šaltinio, gyventojas tokias pajamas deklaruoja, kaip kitas (70 kodas), jei gyventojas pasiskolintas lėšas galima užskaityti kaip pajamų šaltinį, tada bandome skaičiuoti menamas palūkanas ir apmokestinti gautas pajamas natūra. Darbo tenka įdėti daug, bet nėra garantijų, kad gyventojas pateiks deklaraciją ir sumokės GPM.
8. Ar mokesčių rinkimo ir administravimo išlaidos yra minimalios?	Ne	

Danguolė Tamulytė

Mokestinių prievolių departamentas

Rajonų ir miestų mokesčių mokėtojų skyrius

Neringos poskyris

Poskyrio vedėjas

Klausimas	Taip/Ne	Komentaras
1. Ar didelė pajamų iš mokesčių dalis gauta taikant santykinai nedidelį mokesčių ir mokesčių tarifų skaičių?	Taip	PVM ir akcizai, sudaro didžiausią dalį biudžete. Pelno mokestis galėtų būti didesnis, nes per daug, pagal galiojančius teisės aktus, leidžiama, prisidengiant įvairiomis išlaidomis jį sumažinti, (nukeliama į leidžiamus atskaitymus), nors atlyginimai ten dirbantiems yra dažniausiai menki ar dirba "nuostolingai". Kiek teko girdėti pvz. Norvegijoje, jei dirbi keletą metų, tai ten negali dirbti nuostolingai, reiškia, kad tau tai neapsimokėtų.
2. Ar nėra ir ar nedaug tokių mokesčių, iš kurių surenkamos mažos pajamos, tačiau jų surinkimas kelia daug rūpesčių?	Taip	Yra tokių mokesčių, kur administravimas darbo imlus, o mokesčiai nedideli (žemės mokestis, pelno mokestis, fiksuotas pajamų mokestis pagal verslo liudijimus). Pvz. Verslo liudijimų išdavimas pagal dienas (ne mažiau 5d), ar gaunamos sezoninės, trumpalaikės pajamos. Su jais reikia daug dirbti, nes beveik viską reikia už juos atlikti, po to jų ieškojimas ir privertimas atlikti deklaravimą. Už laiku nepateikimą nuobaudos pagal ATTK, kartais už mažas pajamas. Smulkiai, sezoninei atskiros teritorijos fizinio asmens veiklai galėtų būti leidžiamas sumokėti fiksuotas mokestis savivaldybėse, kaip už vietą, ar turguje ir to pakaktų. Pvz. Norvegijoje, jei iš Oslo vyksta trumpu

		<p>vasaros metu auginti ančių ar dirbti kažką atskirtame rajone,saloje,tai jam dar primoka(pasidomėkite).O pas mus pvz.nuomoja patalpas pajūryje,atskirtoje teritorijoje) 50dieniu daugiausiai,kur patiria daugybę išlaidų(vanduo,elektra, brangiai kainuojantys remontai(kai reikia viską atsivežti iš žemyne didelio miesto,transportas) asmeninių daiktų amortizacija,skalbimas,higienos priemonės,o kur dar ir sunkus pačio asmens darbas,išėjimas iš savo namų kitur), reikia būtinai deklaruoti ar pirkti VL,nors jam tenka likusius mėnesius iš to gyventi ir vėl dirbti, ruoštis,kad sudaryti sąlygas kitiems asmenims sezono metu pabūti prie jūros.Tuo labiau sumokėtos pajamos pagal VL nėra didelės,o administravimas darbo imlus,bet labiausiai yra apsunkinamas žmogaus gyvenimas visokiomis priežiūromis,draudimais bei neadekvačiomis baudomis,kai gyvenamųjų patalpų nuoma nėra ekonominė veikla ir tuo gali užsiimti kiekvienas pilietis.</p>
3. Ar faktinė mokesčių bazė yra artima galimam jos potencialui?	Ne	
4. Ar yra didesnis mokesčių mokėtojų atsilikimas vykdant prievoles?	Ne	<p>Biudžeto pajamų dalis yra prižiūrima ir administruojama pakankamai gerai.Reikia pripažinti,kad padaryta ir nuveikta per tuos metus yra tikrai labai daug.</p> <p>Iš tikrųjų reikėtų biudžeto išlaidų dalį labiau prižiūrėti,nes tą kontrolė per tuos metus yra apleista,vietinių savivaldybės kontrolierių darbas yra niekinis, valstybės kontrolės pajėgų neužtenka,bet čia kita tema. Biudžeto išlaidų dalies kontrolę(nes labai jau daug norima išleisti „valdiško pinigų“ tokioms reikmėms, kaip transportui,ryšiams,ūkio,neplanuotoms reikmėms,pastatų išlaikymui ir statybai, nepamatuotų programų diegimui,galimybių studijoms,ekspertų, įv. specialistų samdymui iš šalies ir t.t.,o darbo apmokėjimui nelieka ir darbas nenašus,nors nuo didesnio atlygio sugrįžta ir didesni mokesčiai) turėtų vykdyti kita tarnyba Finansų ministerijos sudėtyje ar prie Vyriausybės.</p>
5. Ar mokesčių sistema priklauso nuo tokių mokesčių, kurių tarifai yra specifinio pobūdžio, t.y. nustatyti atsižvelgiant į objektų fizines charakteristikas, o ne į vertę?	Taip	
6. Ar mokesčiai nustatyti remiantis objektyviai išmatuojamais apmokestinimo bazės kriterijais?	Ne	<p>Per mažai įstatymų leidėjai į tai gilinasi,trūksta analizės ir paprasčiausios mąstymo kokybės. Į viską reikėtų žiūrėti paprasčiau,kad būtų mažiau sudėtingumo ir mokslinių traktatų...</p>

7. Ar visiškai ir pakankamai efektyviai veikia mokesčių sistema?	Taip	
8. Ar mokesčių rinkimo ir administravimo išlaidos yra minimalios?	Taip	<p>Turima omenyje apmokėjimą už darbą(darbo užmokestis) žemiausioje grandyje,kurioje palyginus dirba nedidelis skaičius darbuotojų sunkiai ir atsakingai,t.y. tiesiogiai su mokesčių mokėtojais.Lėšos išleidžiamos vis naujoms informacinėms sistemoms diegti,kurie be žmoniškųjų išteklių dažnai stringa ar pan.,o darbą reikia atlikti gerai,tiksliai,laiku pagal galiojančius terminus ir nustatytus standartus.Manome,kad specialistų(ne ūkio,personalo, kt. pareigybių,kurių funkcijos visose ministerijoje,tarnybose yra vienodos)administravimo išlaidos teritorijose bendroje biudžeto apimtyje,palyginus su kitomis šalimis, manau, yra minimalios.Didėjant biudžeto apimčiai jos beveik nekinta.Išdirbę specialistai rajonuose po 15-20 metų,turintys didelę patirtį,neturi suteiktą klasių už kvalifikaciją ar pan.Tai nėra normalu.Gal tai sąlygoja,kad pataikaujama visuomenei,populizmui,kai kiek besistengtų VMI dirbdama su visuomene,atskiri jos nariai ne visada nori mokėti mokesčius ir dėl to kalti ten dirbantys,kuriems nemoka gero atlygio vien dėl to,kad kiti nesvarstyti ir neužpulti.Tačiau tai neteisinga,yra svarbios tarnybos valstybei,be kurių ji negali egzistuoti.</p> <p>Valstybės tarnyba svarbiose srityse turi būti apmokama gerai,juk mokesčių specialisto darbas ir žinios,kai jam reikia žinoti ir mokėti dirbti su keliasdešimt informacinių programų,atlikti po keliasdešimt funkcijų,darbas ne visada malonus,patiriama ir visuomenės atstūmimo, negali būti sulyginama su paprasto bibliotekininko,muziejaus budėtojo ar kito savivaldybės eilinio darbuotojo ,atliekančio1-2 funkcijas,techninio darbuotojo,ar kokios vandens,šilumos savivaldybės įmonės sekretorės apmokėjimu už darbą.</p> <p>Dar XVIII a. žymus škotų ekonomistas Adamas Smithas savo garsiaame veikalė "Tautų gerovė" teigė, jog valstybė privalo užtikrinti tų institucijų veikimą, kurios teikia didžiausią naudą visuomenei ir kurioms išlaikyti skiriamos lėšos gali būti ir per didelės atskiram visuomenės nariui.</p>