

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

JULIJA KARPOVIČ

**SMULKIŲ IR VIDUTINIŲ VERSLO ĮMONIŲ
APMOKESTINIMO YPATYBĖS LIETUVOJE**
Magistro baigiamasis darbas

**Vadovas
Doc. dr. J. Vijeikis**

VILNIUS, 2014

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

**SMULKIŲ IR VIDUTINIŲ VERSLO ĮMONIŲ
APMOKESTINIMO YPATYBĖS LIETUVOJE**

**Viešojo sektoriaus ekonomikos magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 621L10010**

Konsultantas
Vilniaus kolegijos dėstytojas
prof. habil. dr. G. Davulis

2014

Vadovas
doc. dr. J. Vijeikis
2014

Recenzentas

2014

Atliko
VSEmis2-01 gr. stud.
J. Karpovič
2014

VILNIUS, 2014

TURINYS

ĮVADAS.....	10
1. LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ SISTEMA BEI APMOKESTINIMO YPATYBĖS	12
1.1. Apmokestinimo principai	12
1.2. Apmokestinimo teorijos	15
1.3. Lietuvos Respublikos mokesčių sistemos struktūra ir jos administravimas	18
1.4. Lietuvos Respublikos mokesčių teisinė bazė	21
1.4.1. Pridėtinės vertės mokestis.....	21
1.4.2. Nekilnojamojo turto mokestis	27
1.4.3. Pelno mokestis	32
1.4.4. Valstybinio socialinio draudimo mokesčio instrumentarijus	37
1.4.5. Įmokos į Garantinį fondą	42
2. SMULKIOS IR VIDUTINĖS VERSLO ĮMONĖS BEI JŲ APMOKESTINIMO YPATUMAI.....	44
2.1. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių koncepcija	44
2.2. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių vaidmuo šalies ekonomikoje.....	48
2.3. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo ypatumai.....	53
3. LIETUVOS ĮMONIŲ APMOKESTINIMO TENDENCIJŲ ANALIZĖ.....	61
3.1. Tyrimo metodologija	61
3.2. Įmonių apmokestinimo kitimo tendencija	62
3.3. Įmonių mokesčių naštos lyginamoji analizė.....	73
4. PALYGINAMOJI LATVIJOS, LIETUVOS IR ESTIJOS SMULKIŲ IR VIDUTINIŲ VERSLO ĮMONIŲ APMOKESTINIMO ANALIZĖ	82
IŠVADOS IR SIŪLYMAI	85
LITERATŪROS SĄRAŠAS.....	86
ANOTACIJA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS.....	95
SANTRAUKA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS	97
PRIEDAI	99

1 priedas. Lietuvos Respublikos mokesčių sistema	99
2 priedas. Lietuvos Respublikos mokesčių klasifikacija pagal mokesčių objektus	100
3 priedas. Mokesčių priskyrimas mokesčių grupėms.....	101
4 priedas. Lietuvos Respublikos mokesčių klasifikacijapagal mokesčių tarifus ir jų apskaičiavimo būdą	102
5 priedas. Nekilnojamojo turto mokesčio tarifai savivaldybėse pagal įmonės dydį 2009–2013 metais	103
6 priedas. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo modelis	104
7 priedas. Įmonių finansinė ir mokestinė informacija	105

LENTELĖS

1. LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ SISTEMA BEI APMOKESTINIMO YPATYBĖS

1.1 lentelė. Apmokestinimo principai, remiantis mokslininkais	15
1.2 lentelė. Nekilnojamojo turto mokesčio lengvatas patvirtinusios savivaldybės	31
1.3 lentelė. Savivaldybių patvirtinti nekilnojamojo turto mokesčio tarifai procentais pagal įmonės dydį nuo 2014 m.	31
1.4 lentelė. Pelno mokesčio tarifai procentais 2004–2014 m.	34
1.5 lentelė. Valstybinio socialinio draudimo įmokų tarifai draudėjams 2006–2014 m., proc.	39
1.6 lentelė. Nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įmokų tarifų grupės ir tarifai (proc.) 2006–2014 m.	40
1.7 lentelė. Pensijų socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo įmokų tarifai (proc.) apdraustiesiems 2006–2014 m.	41

2. SMULKIOS IR VIDUTINĖS VERSLO ĮMONĖS BEI JŲ APMOKESTINIMO YPATUMAI

2.1 lentelė. Smulkaus ir vidutinio verslo samprata, pateikiama Lietuvos autorių mokslo veikaluose ir ekonomikos terminų žodynuose	45
2.2 lentelė. Smulkaus ir vidutinio verslo samprata, remiantis rusų mokslininkais	45
2.3 lentelė. Mažų ir vidutinių verslo įmonių skirstymo kategorijos ES šalyse	46
2.4 lentelė. Smulkaus ir vidutinio verslo įmonių kategorijas lemiantys veiksniai, remiantis Europos Komisijos rekomendacija Nr. 2003/361/EB	47
2.5 lentelė. Smulkaus ir vidutinio verslo subjektams taikomi reikalavimai Lietuvoje	47
2.6 lentelė. Eksporto ir importo apimtis pagal įmonių dydį 2006–2011 m., tūkst. Lt	52

3. LIETUVOS ĮMONIŲ APMOKESTINIMO TENDENCIJŲ ANALIZĖ

3.1 lentelė. UAB „X1“ sumokėti mokesčiai 2011–2013 metais	73
3.2 lentelė. UAB „X1“ sumokėtų mokesčių procentinė dalis 2011–2013 metais	74
3.3 lentelė. UAB „X1“ sumokėtų mokesčių struktūra pagal mokėjimo šaltinius 2011–2013 metais	75
3.4 lentelė. UAB „X1“ analitiniai koeficientai 2011–2013 metais	75
3.5 lentelė. UAB „X2“ sumokėti mokesčiai 2011–2013 metais	76
3.6 lentelė. UAB „X2“ sumokėtų mokesčių struktūra 2011–2013 metais	77
3.7 lentelė. UAB „X2“ sumokėtų mokesčių struktūra pagal mokėjimo šaltinius 2011–2013 metais	78
3.8 lentelė. UAB „X2“ analitiniai koeficientai 2011–2013 metais	78
3.9 lentelė. IĮ „X3“ sumokėti mokesčiai 2011–2013 metais	79

3.10 lentelė. IĮ „X3“ sumokėtų mokesčių struktūra 2011–2013 metais.....	80
3.11 lentelė. IĮ „X3“ sumokėtų mokesčių struktūra pagal mokėjimo šaltinius 2011–2013 metais	80
3.12 lentelė. IĮ „X3“ analitiniai koeficientai 2011–2013 metais.....	81
4. PALYGINAMOJI LATVIJOS, LIETUVOS IR ESTIJOS SMULKIŲ IR VIDUTINIŲ VERSLO ĮMONIŲ APMOKESTINIMO ANALIZĖ	
4.1 lentelė. Darbdavio mokestinės sąnaudos (apyvarta 99032 EUR (341 937,69 Lt), 2 darbuotojai)...	82
4.2 lentelė. Darbdavio mokestinės sąnaudos (apyvarta 289 620 EUR (999 999,94 Lt), 10 darbuotojų)	83
4.3 lentelė. Darbdavio mokestinės sąnaudos (apyvarta 347 544 EUR , 10 darbuotojų).....	83

PAVEIKSLAI

1. LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ SISTEMA BEI APMOKESTINIMO YPATYBĖS

1.1 pav. Apmokestinimo principai pagal Lietuvos laisvosios rinkos institutą ir LR Mokesčių administravimo įstatymą	14
1.2 pav. Mokesčių paskirstymas Lietuvoje	19
1.3 pav. Mokesčių administratorių schema bei jų administruojami mokesčiai	19
1.4 pav. Pridėtinės vertės mokesčio lengvatos	22
1.5 pav. Lengvatino 5 procentų PVM tarifo taikymo sritys.....	23
1.6 pav. Pridėtinės vertės mokesčio apmokestinimo ypatumai verslo įmonėms	26
1.7 pav. Nekilnojamojo turto mokesčio lengvatos smulkios ir vidutinės verslo įmonėms.....	30
1.8 pav. Pelno mokesčio lengvatos smulkios ir vidutinės verslo įmonėms	35
1.9 pav. Pelno mokesčio mokestinės lengvatos 2014–2018 m.	36
1.10 pav. Pensijų socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo įmokų apskaičiavimo tvarka verslo įmonėms	41
1.11 pav. Įmokų į Garantinį fondą apskaičiavimo tvarka	43

2. SMULKIOS IR VIDUTINĖS VERSLO ĮMONĖS BEI JŲ APMOKESTINIMO YPATUMAI

2.1 pav. Veikiančių įmonių procentinė dalis pagal dirbančiųjų grupes 2006–2011 m.	49
2.2 pav. Darbuotojų skaičiaus procentinė dalis pagal dirbančiųjų grupes 2006–2011 m.	50
2.3 pav. Įmonių sukurtos pridėtinės vertės (gamybos kainomis) procentinė dalis	51
2.4 pav. Tiesioginių užsienio investicijų (mln. Lt) ir įmonių skaičiaus dinamika 2006–2011 m.	53
2.5 pav. Mokesčių lengvatos smulkiam verslui 1950–1990 m. Europos šalyse ir JAV	55

3. LIETUVOS ĮMONIŲ APMOKESTINIMO TENDENCIJŲ ANALIZĖ

3.1 pav. Pardavimų ir kitos veiklos pajamos 2005–2011 m., tūkst. Lt	62
3.2 pav. Įmonių skaičius 2005–2011 metais, vienetais	63
3.3 pav. Darbuotojų skaičius įmonėse 2005–2011 metais	63
3.4 pav. Išlaidos personalui 2005–2011 metais, tūkst. Lt	64
3.5 pav. Įmonių išlaidos vienam darbuotojui 2005–2011 metais, tūkst. Lt	64
3.6 pav. Importas 2005–2011 metais, tūkst. Lt	65
3.7 pav. Įmonių sumokėti mokesčiai 2005–2009 metais, tūkst. Lt.....	65
3.8 pav. Įmonių sumokėtų mokesčių našta, tenkanti vienam darbuotojui, 2005–2009 m., tūkst. Lt.....	66
3.9 pav. Įmonių sumokėtas pridėtinės vertės mokestis 2007–2011 metais, tūkst. Lt	67

3.10 pav. Pridėtinės vertės mokesčio našta, tenkanti vienam darbuotojui, 2007–2011 metais, tūkst. Lt	67
3.11 pav. Įmonių sumokėtas pelno mokestis 2007–2011 metais, tūkst. Lt.....	68
3.12 pav. Įmonių pelnas, nuostolis (–) prieš apmokestinimą 2006–2010 metais, tūkst. Lt	69
3.13 pav. Pelno mokesčio suma, tenkanti vienam darbuotojui, 2007–2011 metais, Lt	69
3.14 pav. Įmonių sumokėtas nekilnojamojo turto mokestis 2009–2011 metais, tūkst. Lt.....	70
3.15 pav. Nekilnojamojo turto mokesčio suma, tenkanti vienam darbuotojui, 2009–2011 m., tūkst. Lt	71
3.16 pav. Įmonių sumokėti mokesčiai SODRAI 2007–2011 metais, tūkst. Lt	71
3.17 pav. Įmonių sumokėtų mokesčių į Sodrą suma, tenkanti vienam darbuotojui, 2007–2011 m., tūkst. Lt	72

SANTRUMPOS

LLRI	Lietuvos laisvosios rinkos institutas
MMA	Minimali mėnesinė alga
MVĮ	Mažos ir vidutinės įmonės
NVS	Nepriklausomų valstybių sandrauga
PVM	Pridėtinės vertės mokestis
SODRA	Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos
VMI	Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

ĮVADAS

Darbo aktualumas. Smulkus verslas vaidina svarbų vaidmenį, užtikrinant ekonominio vystymosi stabilumą. Gerai išvystyta ekonomika smulkaus ir vidutinio verslo sektoriuje skatina užimtumo augimą, kuris ypač svarbus ekonomikos restruktūrizavimo procese, ir padeda mažinti nedarbą. Dėl didėjančio visuomenės verslininkystės aktyvumo masiškai formuojasi vidurinėsios klasės savininkai, kurie yra visuomenės stabilumo pagrindas, lemiantis naujų darbo vietų kūrimą, didinantis valstybės mokesčių pajamas. Jei šis verslas nebūtų palaikomas ir skatinamas valstybės, tai sukeltų neigiamus socialinius padarinius – padidėtų nedarbas, kuris labiausiai paliestų kaimo vietoves ir mažesnius miestus, kuriuose yra nedaug įmonių.

Šiandien MVĮ yra ES socialinio-ekonominio modelio pagrindas. Tai yra ekonomikos augimo, inovacijų, užimtumo ir socialinės integracijos centrai (Лёшина, Дозорова, 2012).

Pagrindinės smulkaus verslo problemos – gausus kiekis mokesčių, dažni įstatymų pakeitimai ir dideli mokesčių tarifai (Валевич, 2004). Aukšti mokesčių tarifai visų pirma įtakoja mažų įmonių efektyvumo lygį, kadangi pagrindiniai apmokestinimo objektai yra finansiniai rodikliai, kurie smulkaus verslo įmonėse sudaro pagrindinį finansavimo šaltinį, t.y. investicijos, įmonės pelnas (Кикоть, 2011).

Smulkių ir vidutinių verslo įmonių vadovybei aktuali tema – mokėtinų mokesčių į nacionalinį biudžetą ir įvairius tikslinius fondus minimizavimas (Jakštonytė, 2009). Mokestinių pajamų suma priklauso nuo mokesčių bazės ir tarifų, kurių padidinimas mažina mokestines įplaukas į valstybės biudžetą, nes didelė mokesčių našta skatina slėpti pajamas (Novošinskienė, Slavickienė, 2008).

Smulkiajam verslui mokesčių dydis svarbus, nes nuo jo priklauso pajamų dydis, paskatos dirbti, investuoti ir vartoti. Laiku suteikta tikslą atitinkanti mokesčių lengvata su laiku atsiperka, lemiant sėkmingą investiciją ir teigiamas pasekmes, t.y. didesnę darbo vietų skaičių, augančias valstybės biudžeto pajamas (Adamonienė, Trifonova, 2007). Praktikoje mažai smulkių verslininkų atlieka sumokėtų mokesčių ekonominę analizę, dažnai ją pakeisdami neteisėtų mokesčių slėpimu, o tai atsiliepią įmonei dideliais nuostoliais, sumokėtų baudų pavidalu (Кикоть, 2011).

Daugelis išsivysčiusių šalių pripažįsta, kad smulkus verslas yra svarbus valstybiniam reguliavimui. Smulkaus verslo apmokestinimas formuojamas atsižvelgiant į ilgalaikius ekonominės plėtros tikslus ir glaudžiai susijęs su faktiniais ekonominiais santykiais sektoriaus viduje.

Darbo problema – mokesčių sistemos pertvarkymai neigiamai veikia smulkaus ir vidutinio verslo plėtrą.

Darbo objektas ir dalykas – smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo našta ir jos mažinimas.

Darbo tikslas – nustatyti pagrindinius mokesčius, kurie stabdo smulkių ir vidutinių verslo įmonių plėtrą Lietuvoje.

Darbo uždaviniai. Tikslui pasiekti buvo išskelti šie uždaviniai:

1. Išanalizuoti ir įvertinti mokesčių skirstymo kriterijus, apmokestinimo principus ir mokesčių poveikį įmonės veiklai, parengti Lietuvos smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo modelį;
2. Apibrėžti smulkių ir vidutinių verslo įmonių sampratą, apmokestinimo ypatybes užsienio šalyse, įvertinti poveikį Lietuvos ekonomikai;
3. Atlikti įmonių apmokestinimo kitimo tendencijų analizę, naudojant statistinę informaciją, ir sumokėtų mokesčių palyginamąją analizę, panaudojant įmonių duomenis. Remiantis tyrimo rezultatais įvardinti Lietuvos smulkių ir vidutinių verslo įmonių mokesstinę naštą įtakojančius veiksnius;
4. Atlikti Baltijos šalių smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo palyginamąją analizę – apibendrinus rezultatus, įvardinti palankiausią mokesčių sistemą ir pateikti rekomendacijas mokesstinės naštos mažinimui Lietuvoje.

Darbo hipotezė. Smulkaus ir vidutinio verslo apmokestinimo naštos mažinimas pritrauks užsienio investicijas į Lietuvą.

Darbo struktūra. Magistro baigiamąjį darbą sudaro keturios pagrindinės struktūrinės dalys-skyriai: 1) Lietuvos Respublikos mokesčių sistema bei apmokestinimo ypatybės, kuriame aptariami apmokestinimo principai, mokesčių įtaka šalies ekonomikai ir įmonės veiklai, įvardijami mokesčių skirstymo kriterijai, parengiamas smulkių ir vidutinių įmonių apmokestinimo modelis; 2) smulkios ir vidutinės verslo įmonės bei jų apmokestinimo ypatumai. Skyriuje apibrėžiama smulkių ir vidutinių verslo įmonių samprata, jų poveikis Lietuvos ekonomikai ir apmokestinimo ypatybės kituose šalyse; 3) Lietuvos įmonių apmokestinimo tendencijų analizė, kuria remiantis nustatomi Lietuvos smulkių ir vidutinių verslo įmonių mokesstinę naštą lemiantys veiksniai; 4) Palyginamoji Latvijos, Lietuvos ir Estijos smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo analizė, kuria remiantis bus nustatyta palankiausia sistema ir pateiktos mokesčių naštos mažinimo kryptys.

Tyrimo metodai. Tyrimojo darbo problema analizuojama taikant teorinius ir empirinius metodus. Taikomi metodai – mokslinės literatūros, dokumentų analizės, lyginimo metodas, sintezės, modeliavimo ir apibendrinimo metodas. Darbo problemos sprendimui pasirinktas kiekybinis ir kokybinis tyrimas – statistinių duomenų analizė ir įmonės dokumentų analizė.

Darbo praktinė reikšmė. Darbo rezultatai naudingi šioms grupėms: 1) juridiniams asmenims, ieškantiems palankių apmokestinimų sąlygų verslo plėtrai; 2) mokesčių politiką formuojančioms valstybės institucijoms, kurių tikslas užtikrinti ekonomikos augimą; 3) mokslininkams, kurie analizuoja įmonių apmokestinimą.

1. LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ SISTEMA BEI APMOKESTINIMO YPATYBĖS

1.1. Apmokestinimo principai

Mokesčių principai buvo kuriami nuo XVII a. antros pusės iki XVIII a. pabaigos. Smithas ir Ricardo išskyrė pagrindinius apmokestinimo principus: teisingumas bei proporcingumas, aiškumas (tikslumas), patogumas bei pigumas (Levišauskaitė, Šinkūnienė, 2006). Tuo tarpu Pigou pateikia penkis optimalios apmokestinimo sistemos principus: teisingas apmokestinimas, mažiausia visuminė žala, mokesčių ekonominis dvejopas poveikis, progresinis apmokestinimas ir mokesčių lengvatos:

1. Teisingo apmokestinimo principas – tai apmokestinimo lygybė, vienodi mokesčiai gyvenantiems vienodomis sąlygomis;
2. Mažiausias visuminės žalos principas reiškia, kad žala turi būti matuojama kaip nauda;
3. Mokesčių ekonominis dvejopas poveikis, kitaip dar vadinamas skatinimo ir stabdymo principas, paremtas šiais argumentais: mokesčiai neigiamai veikia santaupų ir investicijų formavimosi procesus, todėl santaupos turi būti apmokestinamos ateityje, o pirmenybę reikėtų teikti išlaidų apmokestinimui;
4. Progresinio apmokestinimo principo esmė – mažiausia žala;
5. Mokesčių lengvatų principas reiškia, kad reikėtų pasirinkti įvairių pajamų mokesčių formas, kurios leistų sukurti mažiausią visuminę žalą. Galimi keli formų skirstymai: a) pirminės mokesčių nuolaidos, kai neapmokestinamos minimalios pajamos, sudarančios mokesčio mokėtojo ir jo išlaikytinių gyvenimo minimumą; b) mažėjančios mokesčių nuolaidos, kurios didėjant pajamoms mažėja ir išnyksta; c) pastovios nuolaidos; d) mokesčių kreditas, dėl kurio išlieka pastovios nuolaidos suma (Čiegis, 2006).

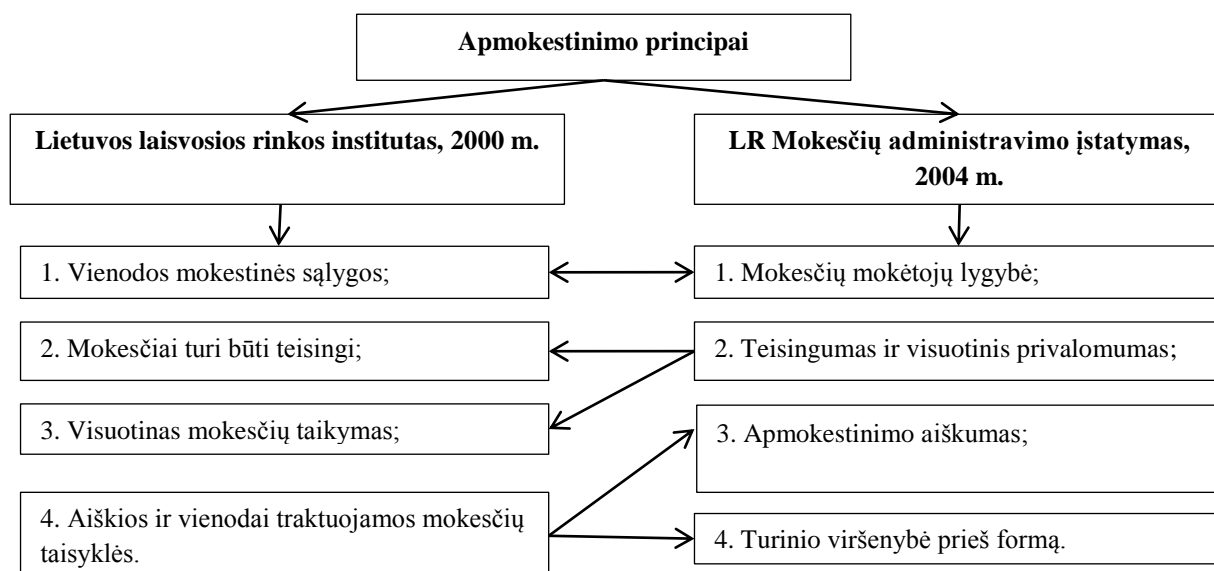
Stiglicus skyria penkis mokesčių sistemos principus: 1) ekonominis efektyvumas – mokesčių sistema neturėtų prieštarauti veiksmingam išteklių paskirstymui; 2) administracinis paprastumas – administracinė sistema turi būti paprasta ir paremta nedideliais administravimo kaštais; 3) politinė atsakomybė – mokesčių sistema turi būti suprojektuota taip, kad įtikintų žmones, kad jie moka mokesčius, kad politinė sistema galėtų tiksliau atspindėti jų pageidavimus; 4) teisingumas – mokesčių sistema turi būti teisinga konkrečių asmenų grupei; 5) lankstumas – mokesčių sistemos pertvarkymai turi būti vykdomi sparčiai, atsižvelgiant į besikeičiančias ekonomines sąlygas (Жидкова, 2009).

Lietuvos laisvosios rinkos instituto išleistame leidinyje „Knyga 2000–2004 metų Seimo nariams ir rinkėjams“ siūlomi šie mokesčių sistemos principai, padėsiantys rinkai laisvai funkcionuoti:

1. Mokesčiai turi būti tik biudžeto pajamų surinkimo įrankis, bet ne ekonomikos reguliavimo įrankis, t. y. visiems mokesčių mokėtojams taikomi vienodi mokesčių tarifai ir netaikomos mokesčių lengvatos prioritetinėms verslo šakoms ar įmonėms;
2. Mokesčiai negali paveikti mokesčio mokėtojo pasirinkimo, užsiimti viena ar kita ekonomine veikla, siekio taupyti ar vartoti, investuoti ar skolinti;
3. Mokesčiai turi būti teisingi, t. y. proporcinių mokesčių taikymas;
4. Mokesčių nykstamumas – pasiekiamas siaurinant valstybės funkcijas ir mažinant finansavimą;
5. Panaikinti dvigubą ar daugiapakopį to paties objekto apmokestinimą;
6. Mokesčiai turi būti maksimaliai aiškūs, todėl valstybė visų pirma turi sukurti aiškias ir vienodai traktuojamas mokesčių taisykles;
7. Mokestis privalo būti visuotinai taikomas, netaikant atskiroms verslo šakoms ar subjektams išimčių ar lengvatų;
8. Biudžetų įplaukos gaunamos minimaliais mokesčio mokėjimo ir administravimo kaštais (Lietuvos laisvosios rinkos institutas (LLRI), 2000).

Remiantis LR Mokesčių administravimo įstatymu, mokesčių sistema kuriama vadovaujantis keturiais principais, t.y. apmokestinimo aiškumas, mokesčių mokėtojų lygybė, teisingumas ir visuotinis privalomumas, turinio viršenybė prieš formą (Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243):

1. *Apmokestinimo aiškumo principas* – mokesčiai turi būti aiškiai apibrėžti LR Mokesčių teisės aktuose;
2. *Mokesčių mokėtojų lygybės principas*. Tos pačios normos taikymas skirtingiems asmenims. Šis principas įpareigoja mokesčių mokėtojus sąžiningai mokėti mokesčius, nes nemokant mokesčių yra pažeidžiamas viešasis interesas;
3. *Teisingumo ir visuotinio privalomumo principas* – kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčius, nustatytus mokesčių įstatymuose, laikantis nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos;
4. *Turinio viršenybės prieš formą principas* – svarbus tikrasis ūkinės operacijos turinys, o ne šio turinio įforminimas. Būtina nurodyti, kad sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė yra skirti gauti mokestinę naudą (Puzinskaitė, Klišauskas, 2012).



Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos laisvosios rinkos institutas; Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243.

1.1 pav. Apmokestinimo principai pagal Lietuvos laisvosios rinkos institutą ir LR Mokesčių administravimo įstatymą

Reikėtų pabrėžti, kad Laisvosios rinkos instituto įvardijami principai atitinka LR mokesčių administravimo įstatyme nurodytas nuostatas (žr. 1.1 pav.).

Pasak Mačiulio pagrindiniai optimalios mokesčių sistemos kriterijai – paprastumas, efektyvumas ir teisingumas. Rakauskaitė (2006) išskiria ketvirtą apmokestinimo principą – mokestinių įplaukų produktyvumas ir elastingumas – mokesčių sistema, kai neįvedami nauji mokesčiai, nedidindami mokesčių tarifai, o mokestinės įplaukos didėja sparčiau nei mokesčių bazė.

Teisingumas – mokestinė našta priklauso nuo mokėtojo galimybių, t.y. kiekvienas subjektas sumoka valstybei savo pajamų proporcingą dalį. Mokesčius turėtų mokėti tie, kurie naudojami valstybės teikiamomis paslaugomis. Popelnikova ir Žaptorius (2012) bei Mačiulis (2013) teisingumo principą skaido į horizontalųjį ir vertikalųjį. Horizontalusis teisingumas – individai, turintys lygias galimybes, apmokestinami vienodai. Pajamos turi būti apmokestinamos nepriklausomai nuo jų šaltinio. Vertikalusis teisingumas – skirtingas galimybes turintys individai apmokestinami skirtingai. Mokesčio mokėtojo pajamoms augant, didesnė jų dalis būtų skiriama mokesčiams, užtikrinama, kai taikomi proporciniai mokesčių tarifai.

Ekonominis efektyvumas – minimalus mokesčių sistemos poveikis įmonių elgsenai, t. y. ūkio stabilumui, jo augimui, visiškam užimtumui, išteklių paskirstymui. Per dideli mokesčiai lemia šešėlinės ekonomikos plėtrą (Rakauskaitė, 2006; Mačiulis, 2013).

Administracinio paprastumo principas – kuo mažesnis mokesčių administravimo sąnaudų ir surenkamų pajamų santykis (Mačiulis, 2013). Svarbūs šie mokesčių sistemai aspektai – paprastumas, apibrėžtumas, pigumas ir patogumas mokesčių mokėtojams (Rakauskaitė, 2006).

Mokestinių įplaukų produktyvumas ir elastingumas – pakankama pajamų apimtis, reikalinga valstybės išlaidoms padengti. Tai mokesčių sistema, kurioje vyrauja pajamų ir vartojimo mokesčiai (Rakauskaitė, 2006).

1.1 lentelė. Apmokestinimo principai, remiantis mokslininkais

Šaltiniai	Apmokestinimo principai
Adamas Smithas ir Deividas Ricardo	1. Teisingumas bei proporcingumas; 2. Aiškumas (tikslumas); 3. Patogumas bei pigumas.
Arturas Cecilis Pigou	1. Teisingo apmokestinimo principas; 2. Mažiausios visuminės žalos principas; 3. Mokesčių skatinamojo ir stabdomojo poveikio principas; 4. Progresinio apmokestinimo principas; 5. Mokestinių lengvatų principas.
Jozefas Stiglicis	1. Ekonominis efektyvumas; 2. Administracinis paprastumas; 3. Teisingumas; 4. Politinė atsakomybė; 5. Lankstumas.
Roma Rakauskaitė	1. Teisingumas; 2. Ekonominis efektyvumas; 3. Administracinis paprastumas; 4. Mokestinių įplaukų produktyvumas.
Nerijus Mačiulis	1. Paprastumas; 2. Efektyvumas; 3. Teisingumas.

Šaltinis: sudaryta pagal Čiegis, 2006; Levišauskaitė, Šinkūnienė, 2006; Rakauskaitė, 2006; Mačiulis, 2013; Жидкова, 2009.

Apibendrinus mokslininkų nuomones, galima teigti, kad svarbiausias yra teisingumo principas (žr. 1.1 lent.), kuris įgyvendinimas taikant proporcingus mokesčius. Tokiu būdu mokestinė našta pasiskirsto vienodai.

1.2. Apmokestinimo teorijos

Petty teigia, kad pagrindinė visuomeninė mokesčių funkcija – skatinti kapitalizmo plėtrą šalyje. Mokesčių sistema turi skatinti produktyvią gamybą, todėl nereikėtų taikyti akcizo mokesčio eksportuojamoms prekėms, bet apmokestinti importuojamas prekes. Eksportuotojui turi likti motyvuotas pelnas, o prekės kaina likti mažesnė, negu įvežamų iš kitos šalies prekių. Labai dideli muitai gali skatinti verstis kontrabanda ir kyšininkavimu, geriausia būtų šiuos mokesčius pakeisti krovinių gabenimo mokesčiu, kurį lengva surinkti, o apmokestinimo objektas yra matomas (Čiegis, 2008).

Smithas nurodo, kad akcizo mokesčiai, palyginus su įnešama į valstybės biudžetą pinigų suma, iš gyventojų pareikalauja žymiai daugiau išlaidų negu bet koks kitas mokestis: 1) reikia pakankamai daug muitinės pareigūnų, administruojančių akcizų mokestį. 2) stabdoma tam tikrų pramonės šakų

plėtra, nes didinama apmokestinamo produkto kaina, lemia vartojimo ir gamybos mažėjimą; 3) valstybei nedalyvaujant mokesčių srities valdyme, gyventojai bando išvengti apmokestinimo kontrabandos pagalba; 4) dažni mokesčių rinkėjų vizitai atitinka išlaidas, kurias kiekvienas pasirengęs patirti, siekiant išvengti nemalonumų (Сайфиева, 2009). PVM, akcizo ir muito mokesčiai, nustatyti prekėms – svarbiausi kontrabandą skatinantys veiksniai. Šie mokesčiai sudaro iki 70 proc. mažmeninės prekės kainos, skatina vengti šių mokesčių ir verstis kontrabanda (LLRI, 2004).

Petty siūlė apmokestinti vartojimo išlaidas, o ne pajamas (Čiegis, 2008). Vikselis pasisakė prieš išlaidų apmokestinimą, nes tai skatina vartojimo mažėjimą. Netiesioginių mokesčių sistema užtikrins turtingiems išsisukti nuo mokesčių. Netiesioginiai mokesčiai didina kainas ir mažina perkamąją galią, todėl mažėja gamyba ir užimtumas. Didėjant kainoms, t. y. infliacijai, didėja ir palūkanų norma, o tai, pasak Keinso, mažina investicijas. Dėl infliacijos kapitalas praranda savo vertę ir gali būti neatstatytas (Butautas, 2009).

Pagal Millį, netiesioginis apmokestinimas padidina gamybos išlaidas ir sukelia šias pasekmes:

1. Netiesioginiai mokesčiai riboja konkurenciją ir užtikrina atskiriems pardavėjams monopoliją, nes dalis kapitalo nepanaudojama gamyboje, o avansu sumokama valstybei. Vėliau šios išlaidos yra kompensuojamos prekių kainų sąskaita;
2. Dėl mokesčių padidintos prekių kainos beveik visada riboja prekių paklausą;
3. Stabdomi naujovių įdiegimo procesai, todėl mažiausiai patobulinimų atliekama tuose pramonės šakose, kuriuose vykdomi dažni mokesčių pareigūnų patikrinimai, o mokesčio panaikinimas suteiktų stimulą prekių gamybos patobulinimui;
4. Sulėtėja kaupimo procesas, nes netiesioginis mokestis pagreitina kainų augimą ir mažina pelną (Сайфиева, 2009).

Amerikiečių ekonomisto Friedmano pagrindinis pasiūlymas apmokestinimo srityje – sumažinti mokesčius, nes sumažintas mokesčio tarifas didina verslo veiklos aktyvumą, investicijas, užimtumo augimą, mažina infliaciją, skatina ekonomikos augimą bei sušvelnina socialinius prieštaravimus (Жидкова, 2009). Keinsas nurodo teigiamą didelių mokesčių vaidmenį: taikant mažesnius mokesčių tarifus valstybės biudžeto pajamos ir ekonomins stabilumas mažėja (Čiegis, 2008).

Smitas ir Rikardas ragino sumažinti valstybės išlaidas, o kartu sumažinti ir mokesčius, nes dideli mokesčiai trukdo pramoninės gamybos ir veiklos plėtojimui, kapitalo kaupimui (Buškevičiūtė, 2005). Keinsas pateikė formulę: santaupos + mokesčiai = investicijos + valstybės išlaidos, teigdamas, kad šalies ūkio ateitis priklauso nuo valstybės ir privačių investicijų apimties suderinimo, teikiant pirmenybę privatioms investicijoms (Buškevičiūtė, 2005). Pigou teigė, kad mokesčiai gali negatyviai paveikti santaupų ir investicijų procesus, pakankamą santaupų lygį užtikrintų išlaidų apmokestinimas (Čiegis, 2008).

Per didelis kapitalo apmokestinimas paskatintų mažinti įmonių investicijas, tuomet sumažėtų produktyvumo augimas, užimtumo bei naujų darbo vietų skaičius. Kapitalo mokesčiai mažina kapitalo grąžos rodiklį, sukauptas kapitalas mažėja ir noras taupyti gęsta (Damulienė, Vengrauskas, 2001).

Pasiūlos teorijos šalininkai teigia, kad dėl aukštų mokesčių, ypač pelno, iškreipiami rinkos procesai, padidindamos verslininkų sąnaudos ir neigiamai veikiamos santaupos, investicijos ir ekonominis augimas. Daugelis neokeinsistų, t. y. E. Domaras, A. Hansenas, K. Klarkas, F. Peru ir kiti, įsitikinę, kad pelno mokestis trukdo plėtoti gamybą (Buškevičiūtė, 2005). Pigou teigė, kad mokesčiai iš viršpelnio neskatina mažinti gamybos kaštų, o verčia didinti monopolistų viršpelnių sumažėjimą iš darbo užmokesčio, todėl korporacijoms reikia sudaryti lengvatines mokestines sąlygas. Šios sąlygos taikomos, kai pelnas skiriamas techninės pažangos priemonėms, gali būti neapmokestinamas pelnas, panaudojamas pagrindinio kapitalo didinimui, taikomos mokestinės nuolaidos, kai įsigyjamos privačių bendrovių akcijos, eksportuojamas veiklos produktas (Buškevičiūtė, 2005).

Įmonių pelno mokestis veikia investicijas, investicijų riziką bei verslo plėtojimą (Damulienė, Vengrauskas, 2001). 2000 m. Estija panaikino pelno mokestį ir pritraukė 2 843 mln. EUR investicijų, o Lietuva, kurioje apmokestinamasis pelnas apmokestinamas pelno mokesčiu – 2 508 mln. EUR investicijų. 2009 metais Estija pritraukė 1 524 mln. EUR užsienio investicijų daugiau nei Lietuva (Martūzaitė, 2011), tuo tarpu į Lietuvos valstybės biudžetą 2009 metais pelno mokesčio surinkta tik 1 707,59 mln. Lt. Taigi, Estijai atsisakius pelno mokesčio, pavyko pritraukti daugiau užsienio investicijų į šalį bei sumažinti įmonės mokesčių išlaidas.

Smitas tvirtina, kad darbo užmokesčio apmokestinimo skalė turi būti progresinė. Millis teigia, kad apmokestinant didesnes pajamas didesniu mokesčiu reikėtų apmokestinti didesniu mokesčiu sunkų darbą ir taupumą, bausti žmogų už tai, kad jis dirbo sunkiau ir sutaupė daugiau nei jo kaimynas (Сайфиева, 2009). Nobelio premijos laureatas Mirrlees įrodė, kad ribinis pajamų mokesčio tarifas yra optimalus, todėl reikėtų taikyti regresinę pajamų apmokestinimo sistemą (Mačiulis, 2013), t. y. kuo daugiau uždirbi, tuo mažiau sumoki.

Progresiniai mokesčiai padidintų samdomo darbo apmokestinimą. Dėl progresinių mokesčių emigracija gali padidėti, tuomet sumažėtų sukuriamas BVP ir mokesčių surinkimas į valstybės biudžetą (Vainienė, 2012).

Progresiniai mokesčiai pagerintų vargingųjų padėtį, turtingųjų nenaudai – nelygybė sumažėtų. Tačiau ir vargšams, ir turtingiems sustiprės noras pakeisti darbą laisvalaikiu – jie norės dirbti mažiau. Daugelyje Nepriklausomų Valstybių Sandraugos šalių taikomas progresinis darbo užmokesčio mokesčio tarifas neužtikrina socialinės lygybės visuomenėje, todėl buvo įvestas proporcinis darbo pajamų apmokestinimas, kuris užtikrina didesnę mokesčių surinkimą į valstybės biudžetą, negu progresiniai mokesčiai. Akivaizdu, kad proporciniai mokesčiai atitinka ekonominio efektyvumo kriterijus (Майбуров, Соколовская, 2012).

Rothbardas teigė, kad mokesčiai negali būti neutralūs, jie iškraipo rinką. Progresyviai mokesčiai diskriminuoja pajamas, mažiausiai kenksmingas mokestis – vienodas mokestis. Mokesčių mokėtojų aljansas ragina netaikyti progresinių mokesčių, kurie stabdo ekonomikos augimą, ir gyventojų pajamas apmokestinti vieningu tarifu (Leontjeva, 2012).

Keinsizmo įkūrėjas įrodė, kad pakankamai dideli ir progresyviai mokesčių tarifai yra būtini, nes progresinė mokesčių sistema skatina gamintojus priimti rizikingus investicinius sprendimus. Dideli mokesčiai skatina ekonominę veiklą, įtakoja ekonomikos pusiausvyrą kaip „lankstūs mechanizmai“ (ПАНСКОВ, 2002).

K. Leontjeva teigia, kad didesni mokesčiai gali padidinti algų vokeliuose apimtis, daugiausiai uždirbančius darbuotojus paskatintų persikelti į proporcinį gyventojų pajamų mokesčio tarifą taikančias šalis, o Lietuva taptų mažiau patraukli investuotojams. Išsikeltų ne tik turtingiausi žmonės, bet ir dauguma jaunų verslininkų, kurie nori praturtėti ir neketina didžiosios dalies sukurto turto atiduoti mokesčiams (Leontjeva, 2012).

Pasak Quesney, apmokestinamas darbo užmokestis iš esmės reiškia mokesčius įmonininkui, nes jis turi aprūpinti darbininką minimaliomis gyvenimo lėšomis, išmokamus iš kapitalo (Čiegis, 2008).

Mačiulis (2013) teigia, kad didelis darbo jėgos apmokestinimas verčia slėpti pajamas. Apmokestinus darbo užmokestį mažesniais mokesčiais, padidėtų kapitalo ir darbo jėgos pasiūla.

Taigi, mokesčių politika gali įtakoti pardavimų ir suteiktų paslaugų apimtį ir kainas. Nevykusi mokesčių politika gali mažinti pardavimų ir suteiktų paslaugų apimtį, lemti darbuotojų atleidimą, emigracijos padidėjimą bei įplaukų į valstybės biudžetą mažesnę surinkimą.

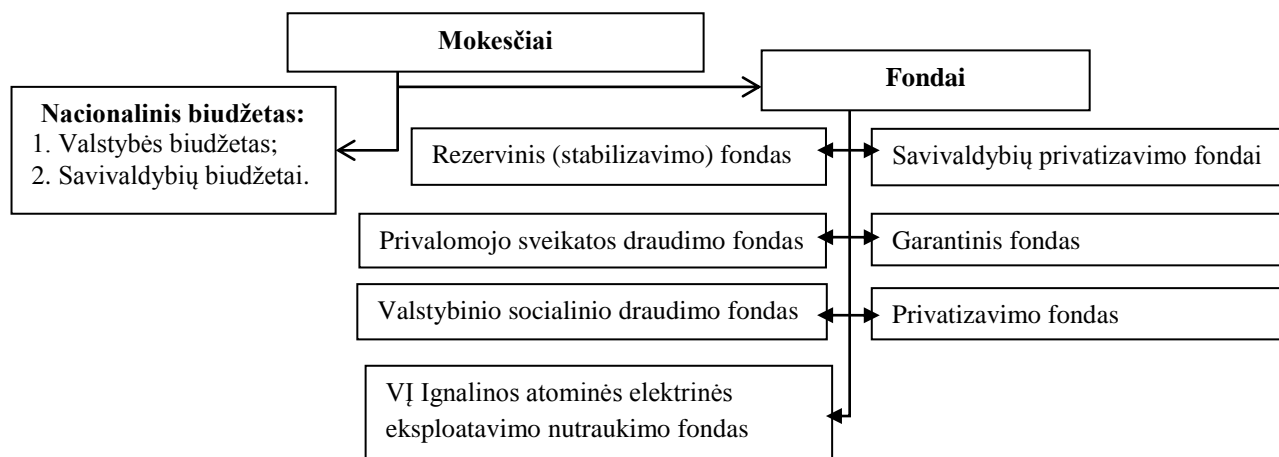
1.3. Lietuvos Respublikos mokesčių sistemos struktūra ir jos administravimas

Mokesčių sistemą sudaro tarpusavyje susiję, vienas kitą papildantys, ribojantys ir sąlygojantys mokesčiai (Novošinskienė, 2013).

Mokesčiais formuojami valstybės ir savivaldybių biudžetai, nebiudžetiniai fondai – privalomojo sveikatos draudimo, valstybinio socialinio draudimo ir garantinio fondo biudžetas. Įmokas galima vadinti mokesčiais, tačiau tai – į tam tikrus fondus mokami tiksliniai mokėjimai, kai akivaizdi jų mokėjimo paskirtis (Novošinskienė, 2013).

Lietuvos Respublikos mokesčiai klasifikuojami pagal apmokestinimo objektus ir tarifus, mokesčius renkančius valdymo organus bei jų apskaičiavimo būdą (Novošinskienė, 2013).

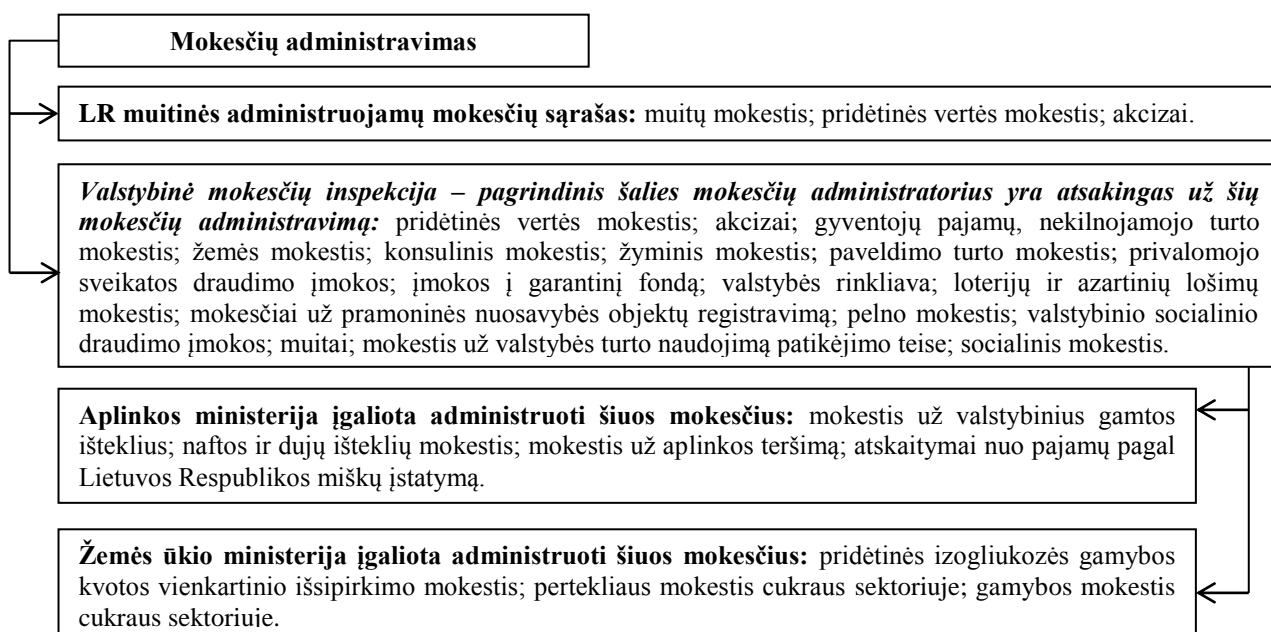
Lietuvos Respublikos mokesčiai perskirstomi per valstybės biudžetą ir savivaldybių biudžetus bei nebiudžetinius fondus: rezervinis, privalomojo sveikatos draudimo, valstybinio socialinio draudimo, savivaldybių privatizavimo fondai, garantinis, privatizavimo ir VĮ Ignalinos atominės elektrinės eksploatavimo nutraukimo fondas (žr. 1.2 pav.) (UAB „Smart Continent LT“, 2013).



Šaltinis: UAB „Smart Continent LT“, 2013, p. 8.

1.2 pav. Mokesčių paskirstymas Lietuvoje

Lietuvos mokesčių surinkimą administruoja LR muitinė bei Valstybinė mokesčių inspekcija, VMI įgaliotos institucijos – Žemės ūkio bei Aplinkos ministerijos (žr. 1.3 pav.) (UAB „Smart Continent LT“, 2013).



Šaltinis: UAB „Smart Continent LT“, 2013, p. 8.

1.3 pav. Mokesčių administratorių schema bei jų administruojami mokesčiai

Mokesčio svarbiausi elementai – tarifai ir apmokestinimo objektas, todėl mokesčius reikėtų suskirstyti pagal apskaičiavimo būdą, apmokestinimo objektus ir tarifus. Lietuvoje apmokestinamos

paslaugos, pajamos, pelnas, prekyba ir prekybos sandoriai, turtas, vidaus prekės ir šalies ištekliai (žr. 2 priedą). Daugelio Lietuvos mokesčių tarifai – proporciniai, tačiau akcizų tarifai yra mišrūs (žr. 4 priedą.) (Buškevičiūtė, 2005).

Lietuvos Respublikoje esančius mokesčius galima grupuoti į grupes: darbo jėgos ir atlyginimo mokesčiai, prekių ir paslaugų mokesčiai, pajamų ir pelno mokesčiai, tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai, turto mokesčiai bei kiti mokesčiai (UAB „Smart Continent LT“, 2013) (žr. 2 priedą).

Mokesčiai pagal mokesčio mokėtoją ar mokesčio objektą skirstomi į personalinius ir objektinius. Personaliniais mokesčiais apmokestinimo tvarka ir dydis priklauso nuo mokesčio mokėtojo ypatumų, pavyzdžiui apmokestinant pelno mokesčiu tvarka priklauso nuo to, ar mokesčio mokėtojas yra Lietuvos Respublikos, ar užsienio apmokestinamasis vienetas. Objektiniai mokesčiai priklauso nuo kriterijų, susijusių su apmokestinimo objektu, pavyzdžiui, apmokestinant nekilnojamąjį turtą nekilnojamojo turto mokesčiu svarbu nustatyti kam nuosavybės teise priklauso turtas, ar jis naudojamas ūkinei veiklai ir pan. (Medelienė, Sudavičius, 2011).

Pagal mokančių subjektų ypatybes mokesčiai skirstomi į fizinių asmenų, juridinių asmenų ir visuotinai mokamus. Juridiniai asmenys įneša įmokas į Garantinį fondą, daro atskaitymus pagal miškų įstatymą, moka pelno mokestį, mokestį už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise ir pan. Fiziniai asmenys sumoka gyventojų pajamų ir paveldimo turto mokestį. Visuotinai mokamiems mokesčiams priskiriamas nekilnojamojo turto mokestis, valstybės rinkliava, žemės mokestis, žyminis mokestis ir t. t. (Medelienė, Sudavičius, 2011).

Pagal įskaitymo į biudžetą tvarką mokesčiai skiriami į priskirtuosius, t. y. pagal atitinkamus įstatymus įskaitomi į tam tikrą biudžetą visa apimtimi ar procentine dalimi ir reguliuojamuosius, kurie kiekvienais metais perskirstomi į skirtingus biudžetus numatyta procentine dalimi (Medelienė, Sudavičius, 2011).

Pagal mokėjimo periodiškumą mokesčiai skirstomi į pastovius, t. y. mokamus nuolatos, įstatyme nurodytais terminais, kol mokesčio mokėtojas vykdo apmokestinamąją veiklą ar naudojami apmokestinamuoju turtu, t. y. nekilnojamojo turto mokestis, pelno mokestis ir pan. Vienkartiniai mokesčiai sumokami už vieną kartą atliktus veiksmus (valstybės rinkliava, žyminis mokestis ir pan.) (Medelienė, Sudavičius, 2011).

Pagal mokesčio tarifo taikymą mokestyje, mokesčiai skirstomi į procentinius – nustatomi procentais (nekilnojamojo turto mokestis, pelno mokestis ir t. t.) ir fiksuotus – tvirta pinigų suma (konsulinis mokestis, valstybės rinkliava ir kiti) (Medelienė, Sudavičius, 2011).

Pagal apmokestinimo būdą mokesčiai skirstomi į tiesioginius ir netiesioginius mokesčius:

1. Tiesioginiai mokesčiai: gyventojų pajamų mokestis, įmokos į Garantinį fondą, loterijų ir azartinių lošimų mokestis, atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą, naftos ir dujų išteklių mokestis, mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo

teise, nekilnojamojo turto mokestis, mokestis už aplinkos teršimą, mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą, privalomojo sveikatos draudimo įmokos, pelno mokestis, valstybinio socialinio draudimo įmokos, mokestis už valstybinius gamtos išteklius, valstybės rinkliava, žemės mokestis, paveldimo turto mokestis, žyminis mokestis;

2. Netiesioginiai mokesčiai: akcizai, gamybos mokestis cukraus sektoriuje, muitai, papildomas baltojo cukraus gamybos kvotos ir pridėtinės izogliukozės gamybos kvotos vienkartinio išsipirkimo mokestis, pertekliaus mokestis cukraus sektoriuje, pridėtinės vertės mokestis (Šapalienė, 2008).

Mokesčių sistemą sudaro 25 mokesčiai, mokami į valstybės ir savivaldybės biudžetus bei nebiudžetinius fondus. Mokesčius administruoja atskiros institucijos ir įvairios skirtingos įstaigos. Mokesčiai skirstomi pagal apmokestinimo objektus ir tarifus, apskaičiavimo būdą, mokesčio mokėtojus, įskaitymo į biudžetą tvarką, mokėjimo periodiškumą, apmokestinimo būdą ir mokančių subjektų ypatybes.

1.4. Lietuvos Respublikos mokesčių teisinė bazė

Lietuvos įmonių didžiausią mokestinių sąnaudų dalį sudaro pridėtinės vertės mokestis, pelno mokestis. Nemažą mokestinių sąnaudų dalį sudaro su darbo užmokesčiu susiję mokesčiai: įmokos SODRAI ir į Garantinį fondą bei nekilnojamojo turto mokestis. Atlikta šių mokesčių teisės aktų analizė padės įvardinti smulkių ir vidutinių įmonių apmokestinimo ypatumus.

1.4.1. Pridėtinės vertės mokestis

Pridėtinės vertės mokesčio apskaičiavimo ir sumokėjimo tvarką nuo 2004 m. gegužės 1 d. reglamentuoja 2004 m. sausio 15 d. priimtas LR Pridėtinės vertės įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas, Nr. IX-1960, įsigaliojęs 2004 m. balandžio 30 dieną, pakeitęs 2002 m. priimtą, iki 2004 m. gegužės 1 dienos galiojusį, šio mokesčio įstatymą, Nr. IX-751.

2004 m. sausio 15 d. priimtas LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas (Nr. IX-1960), į kurį perkeltos Europos Sąjungos teisės aktų nuostatos, reglamentuojančios PVM apmokestinimo tvarką (LR Finansų ministerija, 2014-01-15).

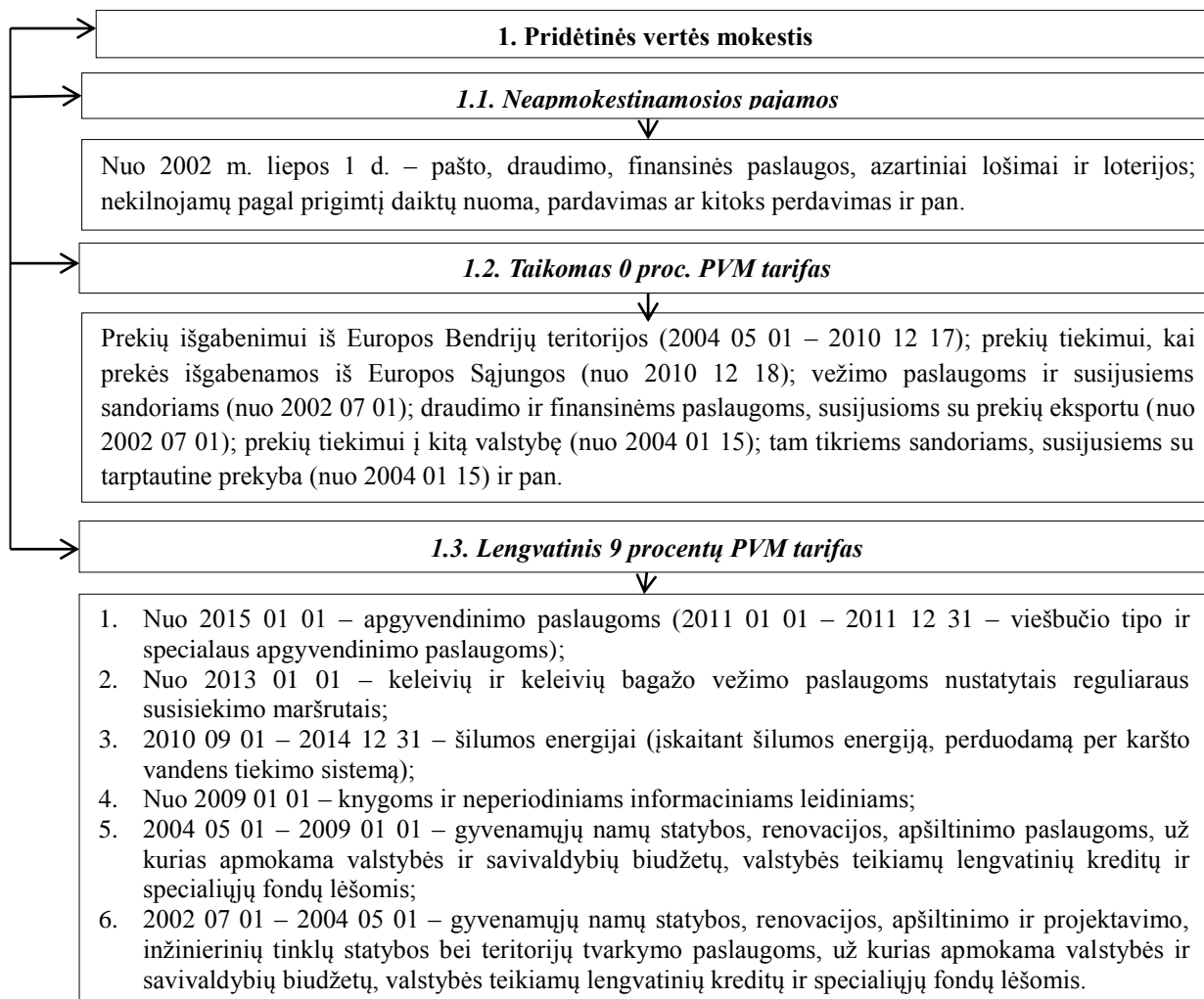
„PVM objektas yra apmokestinamojo asmens už atlygį vykdomas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kuris pagal PVM įstatymo nuostatas laikomas įvykusi Lietuvoje, <...> taip pat <...> prekių ir paslaugų įsigijimas Lietuvoje už atlygį iš kitos valstybės narės“ (VMI, 2014-03-06).

Šiuo metu Lietuvoje taikomas standartinis pridėtinės vertės mokesčio tarifas – didžiausias, palyginus su anksčiau galiojusiais šio mokesčio tarifais, – 21 proc. LR Pridėtinės vertės mokesčio

įstatyme nuolat buvo vykdomi pakeitimai dėl pagrindinio pridėtinės vertės mokesčio tarifo (Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271):

1. Nuo 2002 m. sausio 01 d. – standartinis 18 proc. tarifas;
2. Nuo 2009 m. sausio 01 d. – standartinis 19 proc. tarifas;
3. Nuo 2010 m. sausio 01 d. – standartinis 21 proc. tarifas.

Šiame įstatyme numatytos prekės ir paslaugos, kurioms taikomas lengvatinis PVM mokesčio tarifas, išvardintos paslaugos ir prekės, kurios nėra apmokestinamos šiuo mokesčiu (žr. 1.4 ir 1.5 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271.

1.4 pav. Pridėtinės vertės mokesčio lengvatos

Pridėtinės vertės mokesčiu neapmokestinamos azartinių lošimų ir loterijų, draudimo, finansinės, pašto, nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų nuomos, pardavimo arba perdavimo paslaugos.

0 proc. PVM tarifas taikomas paslaugų teikimui ar prekių tiekimui į ES ar trečiąsias valstybes.

2014 m. lengvatinis 9 proc. tarifas galioja keleivių ir jų bagažo vežimui reguliariais maršrutais (iki 2009 m. sausio 1 d. šioms paslaugoms buvo taikomas 5 procentų tarifas), šilumos energijai, knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams (iki 2009 m. sausio 1 d. – 5 proc. tarifas). Iki 2009 m. sausio 1 d. šis tarifas buvo taikomas gyvenamųjų namų statybos, renovacijos, apšiltinimo paslaugoms, apmokamoms biudžeto lėšomis, o iki 2011 m. ir apgyvendinimo paslaugos (žr. 1.4 pav.).

Lengvatinis 5 procentų PVM tarifas



1. Nuo 2013 01 01 – neįgaliųjų techninės pagalbos priemonėms ir jų remontui;
2. Nuo 2009 07 01 – vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms, kai šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar iš dalies kompensuojamos LR Sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka;
3. 2004 05 01 – 2009 01 01 – vaistams (įskaitant veterinarinius), priemonėms, naudojamoms kontracepcijai, sanitarinės (higienos) apsaugos gaminiams moterims, specialios paskirties kūdikių maisto produktams, specialios medicininės paskirties maisto produktams, taip pat medicinos įrangai, pagalbos priemonėms ir kitiems medicinos prietaisams, skirtiems tiesiogiai asmens sveikatos sutrikimams palengvinti ir (arba) gydyti;
4. 2007 04 26 – 2009 01 01 vaistams (vaistiniams preparatams), specialios medicininės paskirties dietiniam maistui;
5. 2006 01 17 – 2009 01 01 – visų rūšių meno ir kultūros bei sporto renginių (įskaitant mugių, parodų, cirko renginių), taip pat muziejų, pramogų parkų, zoologijos sodų) lankymui;
6. 2006 07 27 – 2009 01 01 – rašytojo, kompozitoriaus ar atlikėjo teikiamos kūrybos ar atlikimo paslaugos ir paslaugos, už kurias šiems asmenims mokamas honoraras;
7. 2005 06 09 – 2009 01 01 – ekologiškiems maisto produktams;
8. 2004 05 01 – 2007 04 26 – medicininės paskirties kūno ir dantų priežiūros priemonėms;
9. 2004 05 01 – 2009 01 01 – knygoms, laikraščiams, žurnalams ir kitiems periodiniams leidiniams, išskyrus erotinio ir smurtinio pobūdžio leidinius, kuriuos tokiais pripažino teisės aktų įgaliota institucija, bei spausdintą produkciją, kurioje mokama reklama sudaro daugiau kaip 4/5 viso leidinio ploto;
10. 2004 01 15 – 2009 01 01 – žemės ūkio bendrovių ir kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) – žemės ūkio subjektų paslaugos žemės ūkiui, teikiamoms savo nariams;
11. 2004 01 01 – 2004 05 01 – vaistams ir medicinos prekėms;
12. 2003 01 01 – 2009 01 01 – šviežiai atšaldyti mėšai ir valgomiems subproduktams (išskyrus naminių paukščių mėšai ir jų valgomus subproduktus), šviežiai atšaldyti, užšaldyti, giliai užšaldyti naminių paukščių mėšai ir jų valgomiems subproduktams, gyvoms, šviežioms ir atšaldytoms žuvims;
13. 2002 07 01 – 2009 01 01 – keleivių vežimo reguliaraus susisiekiimo maršrutais, keleiviniais traukiniais paslaugoms, bagažo vežimo paslaugoms.

Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271.

1.5 pav. Lengvatinio 5 procentų PVM tarifo taikymo sritys

2014 metais 5 procentų PVM tarifą gali taikyti įmonės, kurios prekiauja techninės pagalbos priemonėmis arba teikia jų remonto paslaugas, pardavinėja vaistus arba medicinos pagalbos priemones. Iki 2009 m. sausio 1 d. 5 procentų PVM tarifas buvo taikomas keleivių vežimui keleiviniais traukiniais, reguliariais maršrutais ir bagažo paslaugoms, ekologiškiems maisto produktams, atitinkamais atvejais žuviai, mėšai. Taip pat kultūros, meno ar sporto renginių lankymui, žemės ūkio subjektų paslaugų teikimui savo nariams (žr. 1.5 pav.).

Nuo 2010 m. sausio 1 d. įmonės, kurių pajamos per paskutinius 12 mėn. dėl prekių įsigijimo

iš kitų valstybių narių viršijo 35 000 litus per kalendorinius metus, privalo registruotis PVM mokėtojais (Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271).

Nuo 2013 metų sausio 1 dienos PVM mokėtojais neįregistruotiems apmokestinamiesiems asmenims, kurie įsigytas ar importuotas prekes ar paslaugas naudojo PVM apmokestinamų prekių tiekimui ar paslaugų teikimui, suteikta teisė atskaityti PVM (VMI, 2013-02-06).

Nuo 2013 metų importo PVM suma įtraukiama į PVM atskaitą, kai ji nurodyta muitinės deklaracijoje ar kitame vietoj jos naudojamame dokumente. Iki šio pakeitimo privaloma buvo sumokėti importo PVM (VMI, 2013-02-06).

Nuo 2012 metų sausio 1 d. registravimosi PVM mokėtojais riba padidinta iki 155 000 Lt, iki šio pakeitimo buvo nustatyta riba 100 000 Lt. „Sąvoka „metinė apyvarta“ apima per vienus metus valstybėje narėje, kurioje įmonė įsteigta, realizuotą jos apyvartą (iki šio pakeitimo buvo atsižvelgiama ir už šalies ribų įvykdytus prekių teikimus (paslaugų teikimus)“. Jeigu PVM mokėtoju neįsiregistravusio asmens gautos arba gautinos pajamos iš vykdomos ekonominės PVM apmokestinamos veiklos per paskutiniuosius 12 mėnesių viršijo 155 000 Lt ribą, mokėtino pridėtinės vertės mokesčio suma apskaičiuojama nuo visos sandorio sumos, dėl kurios buvo viršyta 155 000 Lt riba, iki šio pakeitimo – nuo ribą viršijančios sumos (VMI, 2012-01-02).

Nuo 2012 metų gruodžio 29 dienos įsigaliojo PVM įstatymo 89¹ straipsnio nuostata, leidžianti tikslinti pardavimo PVM dėl susidariusių beviltiškų skolų, kai negaunamas atlygis ar gaunama tik jo dalis. Gautinas atlygis laikomas beviltiška skola, jeigu asmuo tokio atlygio negali susigrąžinti praėjus ne mažiau kaip 12 paskutinių kalendorinių mėnesių nuo apmokestinimo momento ir jeigu skolai priskiriama pardavimo PVM suma buvo apskaičiuota ir deklaruota PVM įstatymo nustatyta tvarka (VMI, 2012-01-02).

Nuo 2012 metų sausio 1 d. PVM atskaita gali būti tikslinama ir dėl kitų nuo PVM mokėtojo nepriklausančių priežasčių, t. y. prekių sunaikinimo dėl realizacijos terminų pasibaigimo ir kt. Iki pakeitimo PVM atskaitą leidžiama buvo tikslinti tik dėl prarasto prekių kiekio neviršijančio teisės aktų nustatytų natūralios netekties normų, taip pat dėl prekių, prarastų dėl *force majeure* ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veikos (VMI, 2012-01-02).

Nuo 2012 m. sausio 1 d. įsigaliojus PVM įstatymo 31 str. ir 32 str. pakeitimui, apmokestinamajam asmeniui suteikta teisė pasirinkti skaičiuoti PVM ne tik nuomojant, parduodant ar kitaip perduodant nekilnojamuosius daiktus PVM mokėtojams, bet ir tuomet, kai šių paslaugų ar prekių pirkėjai yra diplomatinės atstovybės, konsulinės įstaigos ir tarptautinės organizacijos ar jų atstovybės, kurioms suteikta teisė susigrąžinti pirkimo (importo) PVM (VMI, 2012-01-02).

Nuo 2012 m. sausio 1 d. nereikalaujama pildyti įsigytų prekių ar paslaugų pardavimo PVM registravimo žurnalų, kai prekės įsigyjamos iš kitos valstybės narės arba kai prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM tenka jų pirkėjui (VMI, 2012-01-02).

Nuo 2004 m. kovo 1 d. patvirtinta nauja Pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino pridėtinės vertės mokesčio apyskaitos FR0608 forma, nes nuo 2013 m. sausio 1 d. teisė į PVM atskaitą suteikta PVM mokėtoju neįsiregistravusiam apmokestinamajam asmeniui (VMI, 2013-02-06).

Įsigaliojus nuo 2011 m. sausio 1 d. PVM įstatymo 9 str. pakeitimo nuostatai, veiklos ar jos dalies kaip komplekso perdavimas kitam apmokestinamajam asmeniui nelaikomas prekių tiekimu ar paslaugų teikimu, jeigu tai yra juridinio asmens dalyvio turtinis įnašas. Asmeniui, perimančiam veiklą ar jos dalį kaip kompleksą, pereina prievolė tikslinti PVM atskaitą už perimtą turtą, jeigu jis nebūtų naudojamas PVM apmokestinamoje veikloje. „Iki šio pakeitimo įsigaliojimo veiklos ar jos dalies kaip komplekso perdavimas kitam apmokestinamajam asmeniui, kai veikla ar jos dalis perduodama kaip juridinio asmens dalyvio turtinis įnašas, buvo laikomas PVM objektu. Tuo tarpu kitais atvejais perdavus ekonominę veiklą ar jos dalį kaip kompleksą kitam apmokestinamajam asmeniui, tęsiančiam tokią veiklą, <...> toks perdavimas nelaikomas PVM objektu, perduodant veiklą kaip kompleksą nėra skaičiuojamas pardavimo PVM ir turtą perduodantis asmuo netikslina PVM atskaitos“ (VMI, 2011).

Nuo 2011 m. sausio 1 d. įsigaliojo 35 str. 1 d. pakeitimas, kuriame numatyta, kad importo PVM neapmokestinamos importuojamos prekės, jeigu tos pačios prekės bus išgabentos į kitą valstybę narę. Iki šio pakeitimo nebuvo reikalaujama išgabenti tų pačių prekių, galima buvo perdirbti iš kitos šalies atgabentas prekes ir jas išgabenti po perdirbimo (VMI, 2011).

Iki 2010 metų sausio 1 d. paslaugos suteikimo vieta buvo laikoma paslaugos teikėjo įsikūrimo vietovė, tačiau jau nuo 2010 metų sausio 1 dienos teikiant paslaugas pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamiesiems asmenims, paslaugos suteikimo vieta laikoma paslaugos pirkėjo įsikūrimo vietovė. Teikiant paslaugas nepamokestinamiesiems asmenims, paslaugos suteikimo vieta laikoma paslaugos teikėjo įsikūrimo vietovė – ši nuostata nesikeitė (VMI, 2010-11-26).

Nuo 2010 m. sausio 1 d. leidžiama pasirinkti skaičiuoti PVM nuo avanso, kai pateikiamos prekės arba suteikiamos paslaugos anksčiau nei po 12 mėnesių. Iki 2010 metų gruodžio 31 dienos avansas nebuvo apmokestinamas pridėtinės vertės mokesčiu (VMI, 2010-11-26).

Nuo 2010 m. sausio 1 d. „taikant 0 procentų PVM tarifą apmokestinamas prekių, kurioms buvo įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, tiekimas, kai tiekiamos prekės yra importuojamos ir tai yra pagrindas atsirasti prievolei apskaičiuoti importo PVM šalies teritorijoje. Iki šio PVM įstatymo pakeitimo kai prekėms įforminus muitinio sandėliavimo procedūrą, jos buvo parduodamos kitai įmonei kartu jas importuojant, tai tokiu prekių tiekimo Lietuvos muitinės sandėlyje atveju minėtos prekės turėjo būti apmokestintos taikant šioms prekėms nustatytą PVM tarifą. Kartu įmonė, įsigijusi tokias prekes, privalėjo mokėti ir importo PVM kaip šių prekių importuotoja. Tokiu būdu tos pačios prekės buvo apmokestinamos PVM du kartus“ (VMI, 2010-11-26).

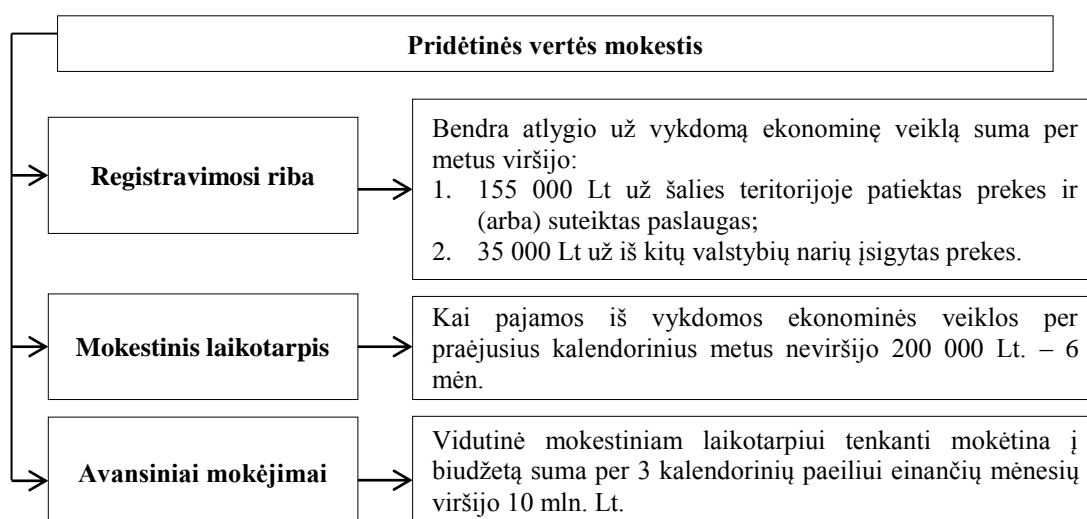
Nuo 2010 metų sausio 1 dienos PVM mokėtojai, įsigyjantys prekių ar paslaugų iš kitų valstybių narių, kurias Lietuvoje jiems teikia kitų valstybių narių PVM mokėtojai, už kurias jie turi apskaičiuoti ir sumokėti PVM mokestį, mokestinis laikotarpis yra kalendorinis mėnuo (VMI, 2010-11-26).

Pridėtinės vertės mokesčio deklaracija pateikiama ir mokestis sumokamas kiekvieną mėnesį, tačiau kai kuriais atvejais gali būti nustatytas kitoks laikotarpis, t. y. kalendorinis pusmetis ar kitoks laikotarpis. Jeigu mokesčio deklaracija pateikiama kiekvieną mėnesį, mokestis sumokamas iki kito mėnesio 25 dienos, jeigu po pusmečio – iki kito pusmečio pirmo mėnesio 25 dienos, jeigu numatytas kitoks laikotarpis – ne vėliau kaip per 25 dienas nuo jo pabaigos (Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271).

Juridinio asmens prašymu PVM deklaracijos pateikimo terminas gali būti nustatytas pusmetis, jeigu jo visos pajamos iš vykdomos ekonominės veiklos per praėjusius kalendorinius metus neviršijo 200 000 Lt. Tokia galimybė suteikta ir naujai įsteigtoms įmonėms, kurios įregistruotos pridėtinės vertės mokesčio mokėtojais ir jos yra numačiusios, kad jų pajamos iš vykdomos ekonominės veiklos kalendoriniais metais neviršys 200 000 Lt (Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271).

Nuo 2010 m. gegužės 1 d. įmonės, kurios įregistruotos PVM mokėtojais privalo mokėti avansinius įmokas, jeigu vidutinė sumokamo PVM mokesčio suma, tenkanti mokestiniam laikotarpiui, per 3 kalendorinius paeiliui einančius mėnesius viršijo 10 mln. litų, iki 2010 m. balandžio 30 d. – 100 000 Lt; statybos, žemės ūkio veiklos – 200 000 Lt (Valstybės žinios, 2002, Nr. 60-2429).

Metinė PVM deklaracija pateikiama ir joje apskaičiuota mokėtina PVM suma sumokama iki kitų metų spalio 1 dienos. Avansinis PVM mokėjimas turi būti sumokėtas iki atitinkamo mėnesio 5, 13 ir 20 dienos (Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271).



Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271.

1.6 pav. Pridėtinės vertės mokesčio apmokestinimo ypatumai verslo įmonėms

LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms nustatyta palanki registravimosi pridėtinės vertės mokesčio mokėtojais riba, avansinių mokėjimų ir pridėtinės vertės mokesčio sumokėjimo tvarka (žr. 1.6 pav.).

PVM mokestis taikomas prekių tiekimui, paslaugų teikimui, prekių importui ir eksportui. Daugeliui prekių ir paslaugų taikomas standartinis 21 proc. mokesčio tarifas, kai kurioms prekėms ir paslaugoms lengvatinis – 5, 9 arba 0 proc. PVM mokesčio įstatyme nustatytais atvejais prekės ir paslaugos neapmokestinamos šiuo mokesčiu. PVM mokestis sumokamas pateikus Valstybinei mokesčių inspekcijai deklaraciją.

1.4.2. Nekilnojamojo turto mokestis

Juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausančio nekilnojamojo turto, esančio Lietuvos Respublikoje, apmokestinimą reglamentuoja nuo 2006 m. gruodžio 31 d. įsigaliojęs 2005 m. birželio 7 d. priimtas Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (Nr. X-233).

Mokesčio mokėtojai:

1. Nuo 2006 m. sausio 1 d. iki 2011 m. gruodžio 31 d. – juridiniai asmenys. Nuo 2011 m. sausio 1 d. – juridinis asmuo, moka šį mokestį už įsigyjamą nekilnojamąjį turtą, jeigu duomenys yra įrašyti viešajame valstybės registre;
2. Nuo 2011 m. sausio 1 d. – juridinis asmuo moka nekilnojamojo turto mokestį, kuris nuosavybės teise priklauso fiziniam asmeniui (asmenims) arba jo (jų) įsigyjamas, tačiau perduotas juridiniam asmeniui neterminuotai arba ilgiau kaip vieno mėnesio laikotarpiui naudotis (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Mokesčio objektas – nuo 2006 m. sausio 1 d. iki 2011 m. gruodžio 31 d. – nuosavybės teise juridiniams asmenims priklausantis turtas, esantis LR. Nuo 2011 m. sausio 1 d. – nekilnojamas turtas, esantis LR, išskyrus:

1. Nekilnojamąjį turtą, kuris faktiškai nenaudojamas ir nebaigtas statyti;
2. „Valdžios ir privataus subjektų partnerystės pagrindu sukurtą ar įgytą nekilnojamąjį turtą, kol vykdoma atitinkama valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutartis ir šis nekilnojamas turtas naudojamas pagal toje sutartyje nustatytą paskirtį (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Nuo 2006 metų sausio 1 d. iki 2010 metų gruodžio 31 d. nekilnojamojo turto mokestis buvo skaičiuojamas nuo mėnesio, kurį nuosavybės teisė į nekilnojamąjį turtą įgijama, nekilnojamas turtas naudojamas ekonominei ar individualiai veiklai arba perimamas juridinio asmens.

Nuo 2011 metų sausio 1 d. juridiniai asmenys mokestį pradeda skaičiuoti nuo mėnesio (Nuo 2012 m. sausio 1 d. – nuo mėnesio, einančio po mėnesio), kurį įgyjama nuosavybės teisė, grąžinamos

teisės į nekilnojamąjį turtą, perimamas valdyti nekilnojamas turtas (ši nuostata galiojo iki 2011 m. gruodžio 31 d.), juridiniam asmeniui perduodamas naudotis fiziniam asmeniui (asmenims) nuosavybės teise priklausantis nekilnojamas turtas arba jo (jų) įsigyjamas.

Nuo 2006 metų sausio 1 d. iki 2010 metų gruodžio 31 d. „mokestis neskaičiuojamas nuo mėnesio, einančio po mėnesio, kurį perleidžiama nuosavybės teisė į nekilnojamąjį turtą, nekilnojamas turtas nebenaudojamas ekonominei ar individualiai veiklai arba juridinio asmens grąžinamas“ (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Nuo 2011 metų sausio 1 d. juridiniai asmenys mokesčio neskaičiuoja nuo mėnesio (nuo 2012 m. sausio 1 d. – nuo mėnesio, einančio po mėnesio), kurį perleidžiama nuosavybės teisė, nekilnojamas turtas grąžinamas (fiziniam asmeniui arba asmenims nuosavybės teise priklausantis, jo arba jų įsigyjamas nekilnojamas turtas arba jo dalis juridiniam asmeniui neterminuotai ar ilgiau kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduotas naudotis), perleidžiamos teisės į įsigyjamą nekilnojamąjį turtą arba šios teisės prarandamos (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Mokesčio laikotarpis – kalendoriniai metai. Mokesčio tarifai – nekilnojamojo turto mokesčio tarifą, intervale nuo 0,3 procento iki 3 procentų (iki 2013 m. sausio 1 dienos – intervale nuo 0,1 procento iki 1 procento) „nekilnojamojo turto mokesstinės vertės, nustato savivaldybės taryba, atsižvelgdama į vieną arba kelis iš šių nekilnojamojo turto kriterijų: paskirtį, naudojimą, teisinį statusą, jo technines savybes, priežiūros būklę, mokesčio mokėtojų kategorijas (dydį ar teisinę formą, ar socialinę padėtį)“ ar pagal vietą savivaldybės teritorijoje (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6 str. pataisoje, įsigaliojusioje 2011 m. sausio 1 d., numatyta, kad jeigu savivaldybės taryba iki birželio 1 d. arba gruodžio 1 d. („jeigu nuo kito mokesčio laikotarpio mokestis <...> bus skaičiuojamas taikant naujai atlikto nekilnojamojo turto masinio vertinimo metu nustatytą vertę) „nenustato konkrečių mokesčio tarifų arba po šių terminų keičia nustatytus mokesčio tarifus, atitinkamą mokesčinį laikotarpį tos savivaldybės teritorijoje taikomas 0,3 procento mokesčio tarifas“. Iki 2011 m. gruodžio 31 d. buvo taikomi praėjusio mokesčio laikotarpio mokesčio tarifai, kai savivaldybės taryba iki birželio 1 dienos nenustatė konkrečių mokesčio tarifų (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Mokestinė vertė – nekilnojamojo turto vidutinė rinkos vertė, kurią nustato VĮ „Registrų centras“, taikydamas lyginamosios vertės arba naudojimo pajamų vertės metodą arba atkuriamosios vertės metodą. Nekilnojamojo turto vertinimas atliekamas ne rečiau kaip kas 5 metai (iki 2011 m. gruodžio 31 d. – pagal kalendorinių metų sausio 1 dienos būklę) (Finansų ministerija, 2014-01-21; Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Komercinio naudojimo nekilnojamas turtas vertinamas lyginamosios vertės arba naudojimo pajamų vertės metodu atliekant masinį nekilnojamojo turto vertinimą (iki 2011 m. gruodžio 31 d. komercinio naudojimo nekilnojamas turtas buvo vertinamas lyginamosios vertės (pardavimo kainų

analogų) bei naudojimo pajamų vertės (pajamų kapitalizavimo arba pinigų srautų diskonto) metodais). Inžinieriniai statiniai ir kitas nekilnojamasis turtas vertinamas atkuriamosios vertės metodu (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 8 str. pataisoje, įsigaliojusioje 2011 m. sausio 1 d., numatyta, kad nekilnojamojo turto mokesčio mokėtojai kiekvienais kalendoriniais metais (per tris mėnesius nuo jo pradžios (2006 metų mokestiniu laikotarpiu prašymai turto vertintojui buvo pateikiami per šešis mėnesius nuo nekilnojamojo turto mokestinės vertės nustatymo) gali pateikti prašymą nekilnojamojo turto mokestine verte laikyti turto vertintojo individualiai nustatytą nekilnojamojo turto vertę, jeigu turto vertintojo nustatyta nekilnojamojo turto vidutinė rinkos vertė daugiau kaip 20 procentų (iki 2011 m. gruodžio 31 d. buvo nustatyta – daugiau kaip 10 procentų) skiriasi nuo VĮ „Registrų centras“ nustatytos vertės (Finansų ministerija, 2014-01-21; Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Mokesčių mokėtojai savo nekilnojamojo turto, vertinamo masiniu būdu, mokestinę vertę gali sužinoti VĮ „Registrų centras“ interneto puslapyje nemokamai. Jeigu nekilnojamasis turtas vertinamas atkuriamosios vertės metodu, mokesčių mokėtojai norėdami sužinoti šio turto vertę turi kreiptis į VĮ „Registrų centras“ ir pateikti prašymą turto mokestinei vertei nustatyti (Finansų ministerija, 2012).

Mokesčiu neapmokestinamas:

1. Nuo 2006 m. sausio 1 d. – įmonių, kurios įsikūrūsios laisvoje ekonominėje zonoje, nekilnojamasis turtas;
2. Nuo 2006 m. sausio 1 d. – nekilnojamasis turtas, naudojamas aplinkos apsaugai ir priešgaisrinei apsaugai, ir bendros paskirties objektai;
3. Nuo 2006 m. sausio 1 d. – nekilnojamasis turtas arba jo dalis, naudojamas laidojimo paslaugoms arba esantis kapinių teritorijoje;
4. Nuo 2006 m. sausio 1 d. iki 2010 m. gruodžio 31 d. – bankrutavusios įmonės nekilnojamasis turtas;
5. Nuo 2011 m. sausio 1 d. – bankrutavusių įmonių nekilnojamasis turtas;
6. Nuo 2009 m. sausio 1 d. – nekilnojamasis turtas arba jo dalis, naudojamas teikiant sveikatos priežiūros paslaugas;
7. Nuo 2006 m. sausio 1 d. iki 2009 m. gruodžio 31 d. – neįgaliųjų draugijų, jų įmonių nekilnojamasis turtas;
8. Nuo 2010 m. sausio 1 d. – neįgaliųjų įmonių, kurių dalyviai – tik neįgaliųjų asociacijos, nekilnojamasis turtas;
9. Nuo 2014 m. sausio 1 d. – „juridinių asmenų, kurių daugiau kaip 50 procentų pajamų per mokestinį laikotarpį sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos, kaip tai apibrėžta Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 2 straipsnio 28¹ dalyje, įskaitant kooperatinių

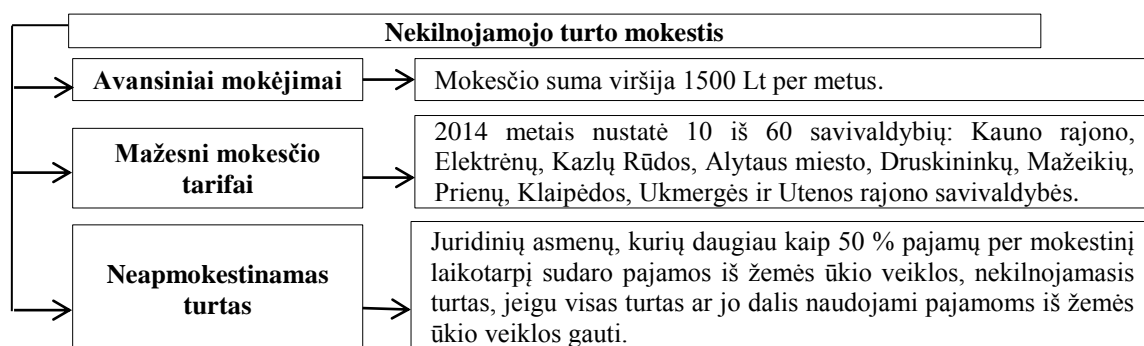
bendrovių (kooperatyvų) pajamas už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus, nekilnojamasis turtas, kuris visas ar kurio dalis naudojami pajamoms iš žemės ūkio veiklos ir (ar) kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) pajamoms už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus gauti (uždirbti)“. Nuo 2009 m. kovo 5 d. iki 2014 m. gruodžio 31 d. – „juridinių asmenų, kurių daugiau kaip 50 procentų pajamų per mokestinį laikotarpį sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos, kaip tai apibrėžta LR Pelno mokesčio įstatymo 2 straipsnio 28¹ dalyje, nekilnojamasis turtas“. Nuo 2006 m. sausio 1 d. iki 2009 m. kovo 4 d. – „žemės ūkio veiklos subjektų ir kooperatinių bendrovių (kooperatyvų), kurių apmokestinamasis pelnas pagal Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymo nuostatas apmokestinamas taikant 0 procentų pelno mokesčio tarifą, nekilnojamasis turtas“.

10. Nuo 2006 m. sausio 1 d. – „juridinių asmenų, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos Meno kūrėjų ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymą, nekilnojamasis turtas“ (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Nuo 2006 m. sausio 1 d. savivaldybių taryboms suteikta teisė atleisti pasirinktus juridinius asmenis nuo mokesčio arba jį sumažinti (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Juridiniai asmenys privalo mokėti avansinius mokėjimus po ¼ metinės mokesčio sumos tris kartus per metus: iki kovo 31, birželio 30 ir rugsėjo 30 d., jeigu nekilnojamojo turto mokesčio suma viršija 1500 Lt per metus. Bendraturčiai mokesį moka pagal tenkančią nekilnojamojo turto dalį, tačiau deklaruoti ir sumokėti gali vienas iš bendraturčių (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).

Nuo 2011 m. sausio 1 d. juridinis asmuo, įsigyjantis pagal finansinės ar išperkamosios nuomos, pirkimo-pardavimo išsimokėtinai sutartį nekilnojamąjį turtą, moka nekilnojamojo turto mokesį, jeigu duomenys įrašyti viešajame valstybės registre (Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741).



Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-274.

1.7 pav. Nekilnojamojo turto mokesčio lengvatos smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms

LR Nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms nustatyta palanki avansinių mokėjimų tvarka, įvardijamas turtas, kuris neapmokestinamas nekilnojamojo turto mokesčiu. LR savivaldybių tarybos sprendimuose „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifo nustatymo“ reglamentuojami mažesni šio mokesčio tarifai verslo įmonėms (žr. 1.7 pav.).

1.2 lentelė. Nekilnojamojo turto mokesčio lengvatas patvirtinusios savivaldybės

Metai	Savivaldybė
2009–2013 m.	Kauno rajono savivaldybė
2010–2013 m.	Elektrėnų ir Kazlų Rūdos savivaldybės
2011–2013 m.	Alytaus miesto savivaldybė
2012–2013 m.	Klaipėdos rajono savivaldybė
2013 m.	Druskininkų, Mažeikių, Prienų ir Ukmergės rajono savivaldybės
2014 m.	Utenos rajono savivaldybė

Šaltinis: sudaryta pagal VMI, 2012.

Iki 2014 metų nekilnojamojo turto mokesčio mokestinės lengvatos smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms buvo taikomos tik 9 savivaldybėse iš 60, pirmiausiai Kauno rajono savivaldybėje nuo 2009 metų. Nuo 2009 iki 2014 metų tik 5 savivaldybių tarybos nustatė smulkiojo ir vidutinio verslo įmonėms sumažintus nekilnojamojo turto mokesčio tarifus, o kituose 4 savivaldybėse: Druskininkų, Mažeikių, Prienų ir Ukmergės, šia mokestine lengvata verslo įmonės galėjo pasinaudoti pirmą kartą 2013 metais (žr. 1.2 lent. ir 5 priedą). 2014 metais dar vienos savivaldybės taryba nustatė sumažintus mokesčio tarifus smulkiam ir vidutiniam verslui – Utenos rajono (žr. 1.2 lent.).

1.3 lentelė. Savivaldybių patvirtinti nekilnojamojo turto mokesčio tarifai procentais pagal įmonės dydį nuo 2014 m.

Savivaldybė	Labai mažos įmonės	Mažos įmonės	Vidutinės įmonės	Stambios įmonės
Alytaus miesto	0,5	0,65	0,8	1,0
Druskininkų	0,6	0,6	0,7	0,7
Elektrėnų	0,5	1,0	1,0	1,0
Kauno rajono	0,3	0,3	0,3	0,5
Kazlų Rūdos	0,5	1,0	1,0	1,0
Klaipėdos rajono	0,3	0,5	0,5	0,9
Mažeikių rajono	0,6	0,6	0,6	1,0
Prienų rajono	0,5	0,3	0,5	0,5
Ukmergės rajono	0,7	0,9	0,9	0,9
Utenos rajonas	1,0	1,0	1,2	1,2

Šaltinis: sudaryta pagal VMI, 2014.

2014 metais mažiausi nekilnojamojo turto mokesčio tarifai buvo nustatyti šiose savivaldybėse: Klaipėdos rajone – labai mažoms įmonėms, Prienų rajone – mažoms įmonėms – 0,3 proc.; Kauno rajone – vidutinėms įmonėms, labai mažoms įmonėms ir mažoms įmonėms – 0,3 proc., o stambioms įmonėms – 0,5 proc. 2014 metais didžiausi mokesčio tarifai buvo nustatyti Utenos rajono savivaldybėje: 1,0 proc. mikro ir mažoms įmonėms, vidutinėms ir stambioms įmonėms – 1,2 proc. (žr. 1.3 lent.).

Nekilnojamojo turto mokesčio dydį lemia tarifas, nustatomas savivaldybės tarybos, ir nekilnojamojo turto mokestinė vertė. Tik dešimt iš šešesdešimties savivaldybių nekilnojamojo turto mokesčio tarifą diferencijuoja pagal įmonės dydį.

1.4.3. Pelno mokestis

Gautų pajamų apmokestinimo pelno mokesčiu tvarką reglamentuoja 2001 m. gruodžio 20 d. LR Seimo priimtas pelno mokesčio įstatymas (Nr. IX-675), įsigaliojęs nuo 2002 m. sausio 1 dienos.

Pelno mokesčio įstatyme reglamentuojama Lietuvos juridinio asmens mokesčio bazė:

1. Visos užsienio valstybėse ir Lietuvos Respublikoje uždirbtos pajamos;
2. Kontroliuojamojo užsienio vieneto pozityviosios pajamos (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

Lietuvos vieneto apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas iš per mokestinį laikotarpį gautų pajamų atėmus įstatyme nurodytas neapmokestinamąsias pajamas ir atskaičius leidžiamus ir ribojamai leidžiamus atskaitymus (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

Mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Vietos mokesčių administratorius gali pakeisti mokestinį laikotarpį, pateikus mokesčio mokėtojui prašymą ir įvertinus jo veiklos ypatybes, tačiau tas mokestinis laikotarpis turi būti lygus 12 mėnesių (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

Pelno mokestis sumokamas pagal metinę pelno mokesčio deklaraciją ir/ar metinę fiksuoto pelno mokesčio deklaraciją. Nuo 2014 m. sausio 1 d. mokestis sumokamas iki birželio 1 d., iki pakeitimo įsigaliojimo nustatytas buvo terminas iki birželio 1 d. (Mokesčių žinios, 2013).

Mokestinių metų mokestiniai nuostoliai, gaunami iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas ir atskaičius leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus, perkeliami į kitus mokestinius metus (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

Nuo 2008 m. balandžio 24 d. iki 2013 m. gruodžio 29 d. galiojo LR Pelno mokesčio įstatymo 30 str. 4 d. nuostata, reglamentuojanti mokestinio laikotarpio nuostolius, išskyrus nuostolius dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo (ne finansų įstaigų), perkelti neribotam laikotarpiui. Šis perkėlimas nutraukiamas, jeigu juridinis asmuo nevykdo veiklos, paskatinusios šių nuostolių atsiradimą, išskyrus atvejus, kai vienetas veiklos nebetęsia dėl nuo jo

nepriklausančių priežasčių. Juridiniams asmenims leidžiama nuostolius dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo perkelti penkiems paeiliui einančius mokestinius laikotarpius, pradedant nuo to mokestinio laikotarpio, kuris prasideda po to mokestinio laikotarpio, kurį šie nuostoliai atsirado (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

Apskaičiuojant 2014 metų ir vėlesnių metų mokestinių laikotarpių pelno mokestį, mokestinio laikotarpio nuostolius leidžiama perkelti neribotai, tačiau tik juridiniams asmenims, kurių apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 5 procentų mokesčio tarifą (pajamos per mokestinius metus neviršija 1 mln. Lt, vidutinis darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir kontroliuojantys akcininkai ar jų šeimų nariai, po vieną ar kartu, nevaldo daugiau kaip 50 % akcijų arba individualių įmonių), suteikta teisė perkelti mokestinių metų nuostolių visą sumą, o kitiems juridiniams asmenims leidžiama perkelti ne daugiau kaip 70 procentų mokesčio mokėtojo mokestinio laikotarpio pajamų (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

Nuo 2002 metų sausio 1 d. juridiniai asmenys, kurių mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 500 tūkstančių litų, vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir ir kontroliuojantys akcininkai ar jų šeimų nariai, po vieną ar kartu, nevaldo daugiau kaip 50 % akcijų arba individualių įmonių, ilgalaikio turto grupėms gali patys nusistatyti maksimalius nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvus, neatsižvelgiant į įstatyme nustatytus normatyvus, tačiau naujiems pastatams, naudojamiems veivakams, ir pastatams, nurodytiems LR Nekilnojamųjų kultūros vertybių registre, rekonstravimui, kai pastatai pastatyti arba rekonstravimas atliktas nuo 2002 metų sausio 1 dienos, taip pat gyvenamiesiems namams ir kitiems pastatams – ši nuostata netaikoma (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

15 procentų mokesčio tarifu apmokestinama:

1. Lietuvos vieneto ir nuolatinių buveinių apmokestinamasis pelnas;
2. Gauta parama be atskaitymų, panaudota ne pagal paramos paskirtį, nurodytą LR Labdaros ir paramos įstatyme;
3. Per mokestinį laikotarpį iš vieno paramos teikėjo grynais pinigais gautos paramos dalis, viršijanti 250 MGL dydžio sumą be atskaitymų (Valstybinė mokesčių inspekcija, 2014).

Lengvatinis 5 procentų mokesčio tarifas taikomas:

1. Lengvatini 5 % pelno mokesčio tarifą gali taikyti smulkios įmonės, kurių pajamos per mokestinius metus neviršija 1 mln. litų (2010-2011 metais apmokestinamų pajamų riba buvo perpus mažesnė – 500 000 Lt), vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir kontroliuojantys akcininkai ar jų šeimų nariai po vieną ar kartu sudėliojus nevaldo daugiau kaip 50 % akcijų arba individualių įmonių;
2. Nuo 2010 metų gruodžio 11 dienos taikomas 5 proc. mokesčio tarifas įmonėms, kurių per mokestinį laikotarpį daugiau kaip 50 procentų pajamų sudaro pajamos iš žemės ūkio

veiklos, įskaitant kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) pajamas už parduotus, įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

Nuo 2008 metų balandžio 24 dienos juridinis asmuo neprivalo mokestiniu laikotarpiu mokėti avansinio pelno mokesčio, jeigu praėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamosios pajamos neviršijo 1 milijono litų (iki 2008 m. balandžio 23 d. – 100 tūkst. Lt) (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

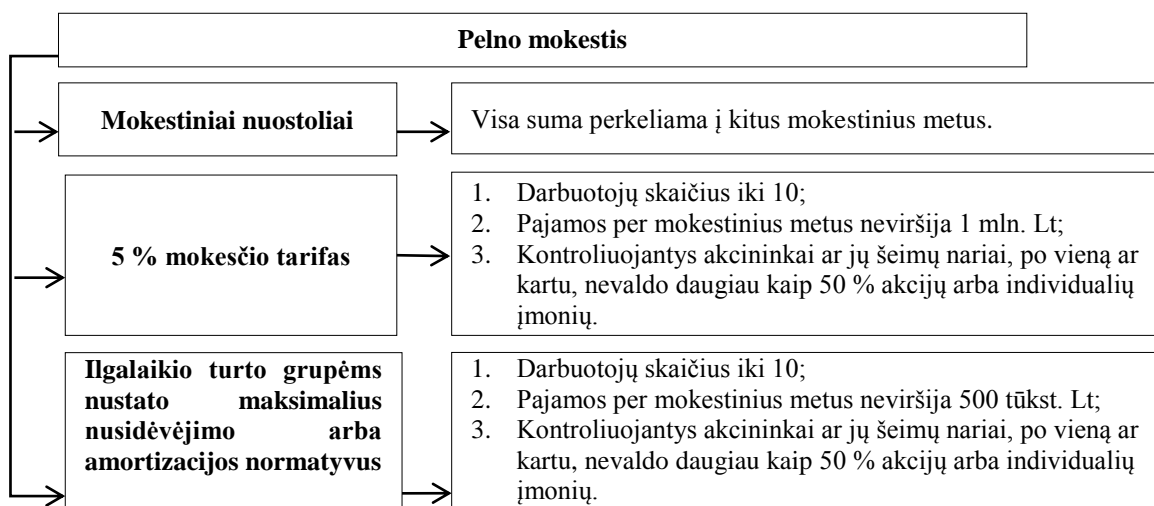
Smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms mažiausias – 5 procentų pelno mokesčio tarifas nustatytas 2010 – 2014 metais. Lietuvos juridinių asmenų apmokestinamajam pelnui ir paramai 2006–2014 metais nustatyti vienodi pelno mokesčio tarifai, t. y. 2006–2008 ir 2010–2014 metais – 15 procentų, o 2009 metais – 20 procentų (žr. 1.4 lent.)

1.4 lentelė. Pelno mokesčio tarifai procentais 2004–2014 m.

Apmokestinimo objektas	2004	2005	2006–2008	2009	2010–2014
Lietuvos vieneto, nuolatinių buveinių apmokestinamasis pelnas	15	15	15	20	15
Gauta parama, panaudota ne pagal LR Labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalis, viršijanti 250 MGL dydžio sumą, apmokestinama be atskaitymų	–	–	15	20	15
Vienetų, kuriuose vidutinis darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 500 tūkst. Lt	13				
Vienetų, kuriuose vidutinis darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija: 1. 2004 04 24 – 2009 metais – 1 mln. Lt; 2. 2010 m. – 2011 m. lapkričio 30 d. – 500 tūkst. Lt; 3. nuo 2011 m. gruodžio 1 d. – 1 mln. Lt.	25 tūkst. Lt pelno dalis – 0 proc.; likusi pelno dalis – 15 proc.			25 tūkst. Lt pelno dalis – 0 proc.; likusi pelno dalis – 20 proc.	5
	Galioja individualioms įmonėms, tikrosioms ūkinėms bendrijoms ir komanditinėms ūkinėms benrijoms				

Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992.

LR Pelno mokesčio įstatyme smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms numatytas lengvatinis pelno mokesčio tarifas, mokestinių nuostolių perkėlimo tvarka ir įvardijami kriterijai, kuriuos atitinkanti įmonė galės nustatyti ilgalaikio turto grupėms nusidėvėjimo ar amortizacijos normatyvus, neatsižvelgiant į nurodytus pelno mokesčio įstatyme (žr. 1.8 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992.

1.8 pav. **Pelno mokesčio lengvatos smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms**

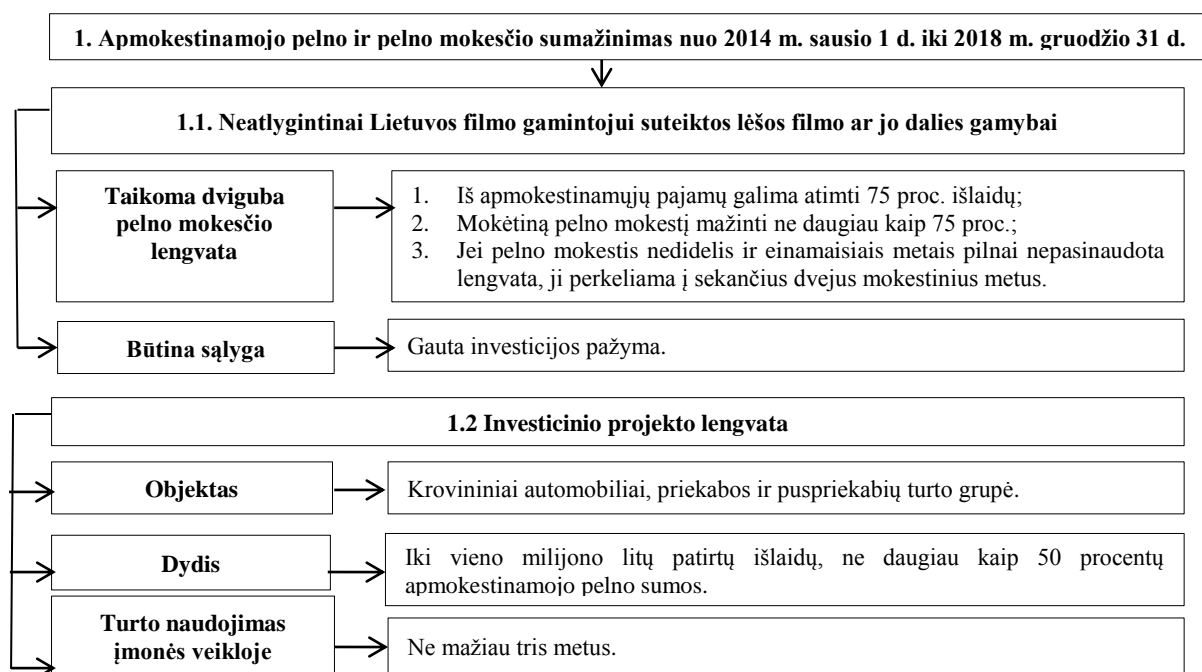
Iki 2018 m. prailginama pelno mokesčio lengvata įmonėms, vykdančioms investicinius projektus arba investuojančioms į technologinį atsinaujinimą, suteikiama teisė apmokestinamąjį pelną sumažinti iki 50 procentų patirtomis išlaidomis, tačiau šios išlaidos negali viršyti vieno milijono litų. Jei patirtų išlaidų suma didesnė negu 50 procentų apskaičiuoto apmokestinamojo pelno sumos, šią sumą viršijančios išlaidos gali būti perkeliama už vėlesnius keturis paeiliui einančius mokestinius laikotarpius apskaičiuotoms apmokestinamojo pelno sumoms ir perkeliama tokių išlaidų sumai mažinti. Už kiekvieną mokestinį laikotarpį apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas negali būti sumažintas daugiau kaip 50 procentų patirtų išlaidų, tačiau ilgalaikis turtas įmonės veikloje turi būti eksploatuojamas mažiausiai 3 metus (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

Nuo 2011 m. gruodžio 1 dienos įsigaliojo pelno mokesčio įstatymo 46¹ str. 5 dalimi papildyta nuostata, suteikianti teisę juridiniams asmenims, vykdančioms investicinius projektus, neperskaičiuoti praėjusių mokestinių laikotarpių apmokestinamųjų pelnų ir mokėti pelno mokesčio į biudžetą dėl sumažinto apmokestinamojo pelno, kai investicinio projekto ilgalaikis turtas įmonės veikloje eksploatuojamas trumpiau kaip 3 metus ne tik dėl įmonės veiklos pabaigos ir turto praradimo dėl nenugalimos jėgos ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veiklos, bet ir tuomet, kai turtas nenaudojamas ar perleidžiamas pagal teisės aktų reikalavimus. Perskaičiavimas nevykdomas, kai ilgalaikis turtas eksploatuojamas įmonės veikloje mažiau nei 3 metus, nes reorganizavimo ar perleidimo atvejais turtas pereina įsigyjantįjam vienetui, tačiau šis turtas turi būti naudojamas kol sueis 3 metų terminas nuo ilgalaikio turto naudojimo jį perleidusioje įmonėje pradžios. Įsigyjantysis juridinis asmuo gali tęsti apmokestinamojo pelno mažinimą (Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992).

Nuo 2014 m. sausio 1 d. įmonės, kurios investuos į krovinių automobilių, puspriekabių ir priekabų atnaujinimą, apmokestinamąjį pelną gali sumažinti šio turto įsigijimo išlaidų suma, kuri negali viršyti 1 mln. litų per metus (Dagilytė, Daugėla, 2013).

Lietuvos įmonėms, kurios Lietuvoje vykdys veiklą per nuolatinės buveines, 2014–2018 metais Lietuvos filmo gamintojui nemokamai suteiktą lėšų filmo arba jo dalies gamybai, galės pasinaudoti dviguba pelno mokesčio lengvata:

1. 75 procentus suteiktų lėšų atimti iš apmokestinamųjų pajamų;
2. suteiktų lėšų suma, kuri negali viršyti 75 procentų mokėtino pelno mokesčio, sumažinti mokamą pelno mokestį. Kai pelno mokestis yra nedidelis ir einamaisiais metais įmonė šia mokestine lengvata pasinaudojo dalinai, ja galima pasinaudoti kitus dvejus mokestinius metus (Mokesčių, apskaitos, teisės ir audito naujienos, 2013, birželis, Nr. 6). Šią mokestine lengvata suteikiama teisė pasinaudoti įmonėms, finansuojančioms gamybos ir kultūrinio turinio vertinimo požymius atitinkančius filmus, ir gavusioms investicijos pažymą apie filmo gamintojui nemokamai suteiktas lėšas, panaudojamas pagal nurodytus LR Pelno mokesčio įstatyme reikalavimus (VMI, 2014).



Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992.

1.9 pav. Pelno mokesčio mokestinės lengvatos 2014–2018 m.

Smulkios ir vidutinės bei stambios verslo įmonės gali sumažinti apmokestinamąjį pelną ir pelno mokestį 2014–2018 metais neatlygintinai suteiktų lėšų Lietuvos filmo gamintojui filmo ar jo dalies

gamybai bei pasinaudoję investicinio projekto lengvata (žr. 1.9 pav.)

Pelno mokesčio dydį lemia šie pagrindiniai veiksniai: mokesčio subjektas, mokesčio bazės nustatymo tvarka, apmokestinamojo pelno skaičiavimo tvarka, mokesčio tarifas ir mokestinės lengvatos.

1.4.4. Valstybinio socialinio draudimo mokesčio instrumentarijus

Darbdaviai apskaičiuoja ir sumoka valstybinio socialinio draudimo įmokas į valstybinio socialinio draudimo sąskaitą. Juridiniai asmenys, jų filialai ir atstovybės yra valstybinio socialinio draudimo įmokų draudėjai, kurie valstybinio socialinio draudimo įmokas apskaičiuoja ir moka nuo darbuotojų atlyginimų skaičiavimo dienos. Draudėjai valstybinio socialinio draudimo įmokas sumoka iki kito mėnesio 15 dienos (Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447).

Nuo 2005 metų sausio 1 d. tikrosios ir komanditinės ūkinės bendrijos moka valstybinio socialinio draudimo įmokas už jų tikruosius narius, individualios įmonės – už šių įmonių savininkus, nuo 2012 metų rugsėjo 1 d. – mažosios bendrijos už jų narius, nuo individualios įmonės, ūkinės ar mažosios bendrijos įregistravimo Juridinių asmenų registre dienos (Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447).

Asmens, dirbančio pagal darbo sutartį, socialinio draudimo įmokos skaičiuojamos nuo apskaičiuotos darbo užmokesčio sumos, kuri negali būti mažesnė negu minimalioji mėnesinė alga, su darbo santykiais susijusios kompensacinio ar skatinamojo pobūdžio išmokų, įtraukiant:

1. Apdraustajam apskaičiuotus papildomus uždarbius, nurodytus Darbo kodekse, ir pagrindinį darbo užmokestį;
2. Išaitines išmokas ir priedus;
3. Apskaičiuotas kompensacijas už tikslines ir kasmetines atostogas, pinigines kompensacijas už nepanaudotas kasmetines atostogas ar už prastovos laiką;
4. Pašalpas, premijas ir kitas išmokas (Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447).

Nuo 2009 m. gruodžio 31 d. ūkinių bendrijų tikrieji nariai, individualių įmonių savininkai nuo 2012 metų rugsėjo 1 d. – mažųjų bendrijų nariai, socialinio draudimo įmokas moka kartą per mėnesį, iki einamojo mėnesio paskutinės dienos. Iki pakeitimo tikrųjų ir komanditinių ūkinių bendrijų tikrieji nariai, individualių įmonių savininkai socialinio draudimo įmokas mokėjo kartą per ketvirtį, iki kito ketvirčio pirmo mėnesio 15 dienos (Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447).

Nuo 2010-01-01 d. iki 2015-01-01 d. mažosios bendrijos nario, individualios įmonės savininko, ūkinės bendrijos tikrojo nario socialinio draudimo įmokų bazė – mažosios bendrijos, individualios įmonės ar ūkinės bendrijos kalendoriniais metais išsiimama asmeniniams poreikiams suma, kuri kalendorinių metų mėnesį negali būti mažesnė kaip MMA (Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447).

Nuo 2009 metų gruodžio 31 d. socialinio draudimo įmokų bazė kalendoriniais metais negali būti didesnė negu 48 (2010 01 01 – 2011 12 31 – 56 160 Lt, nuo 2012 01 01 – 71 424 Lt) LR Vyriausybės patvirtintų einamųjų metų draudžiamųjų pajamų dydžių suma, o šių įmokų bazė per mėnesį negali būti didesnė negu 4 (2010 01 01 – 2011 12 31 – 4 680 Lt, nuo 2012 01 01 – 5 952 Lt) LR Vyriausybės patvirtintų einamųjų metų draudžiamųjų pajamų dydžių suma (Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447).

2009 01 01 – 2011 12 31 9 procentų dydžio privalomojo sveikatos draudimo įmokas individualių įmonių savininkai ir ūkinių bendrijų nariai mokėjo nuo per kalendorinius metus iš individualios įmonės arba ūkinės bendrijos apmokestinto pelno gautų pajamų (Valstybės žinios, 1996, Nr. 55-1287).

Nuo 2012 metų sausio 1 d. ūkinės bendrijos už ūkinių bendrijų tikruosius narius, individualios įmonės už individualių įmonių savininkus ir mažosios bendrijos už mažųjų bendrijų narius moka 9 procentų privalomojo sveikatos draudimo įmokas nuo socialinio draudimo įmokų skaičiuojamos sumos. Kai mažoji ar ūkinė bendrija, individuali įmonė yra pranešusi Valstybinei mokesčių inspekcijai, kad nevykdo veiklos arba įgijusi likviduojamos ar bankrutuojančios įmonės statusą, mažųjų bendrijų ir ūkinių bendrijų tikrieji nariai, individualių įmonių savininkai kiekvieną mėnesį moka 9 proc. minimalios mėnesinės algos, nustatytos paskutinę mėnesio dieną, už kurį mokama įmoka, privalomojo sveikatos draudimo įmokas (2007 01 01 – 2007 06 30 – 54 Lt, 2007 07 01 – 2008 12 31 – 63 Lt, 2008 01 01 – 2012 07 31 – 72 Lt, 2012 08 01 – 2013 12 31 – 76,50 Lt, nuo 2013 01 01 – 90 Lt per mėnesį) (Valstybės žinios, 1996, Nr. 55-1287).

2011–2014 metams ūkinių bendrijų tikriesiems nariams ir individualių įmonių savininkams, nuo 2012 metų rugsėjo 1 d. iki 2014 metų gruodžio 31 d. – mažųjų bendrijų nariams, nustatytos tokios valstybinio socialinio draudimo įmokos:

1. Pensijų socialiniam draudimui – 26,3 procento. Jei pajamų negaunama, įmoka nemokama (Valstybės žinios, 2010, Nr. 153-7782; Valstybės žinios, 2011, Nr. 161-7620; Valstybės žinios, 2012, Nr. 154-7919; Valstybės žinios, 2013, Nr. 140-7059).
2. Privalomajam sveikatos draudimui – 9 procentai (Valstybės žinios, 1996, Nr. 55-1287).

Darbo santykių apmokestinimo socialinio draudimo mokesčiais tarifas yra 39,98 proc., mažųjų bendrijų ir ūkinių bendrijų nariams, individualių įmonių savininkams taikomas 35,3 proc. tarifas.

Bendras socialinio draudimo įmokų tarifas 2010 metais padidėjo tik 0,1 procentu dėl padidėjusio nedarbo socialinio draudimo tarifo, o vėliau išliko nepakitęs (žr. 1.5 lent.).

1.5 lentelė. Valstybinio socialinio draudimo įmokų tarifai draudėjams 2006–2014 m., proc.

Įmokos rūšis	Metai								
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
1. Pensijų socialinis draudimas	23,60	23,70	23,85	23,30	23,30	23,30	23,30	23,30	23,30
2. Ligos ir motinystės socialinis draudimas	2,80	2,80	2,90	3,40	3,40	3,40	3,40	3,40	3,40
3. Nedarbo socialinis draudimas	1,30	1,20	0,95	1,00	1,10	1,10	1,10	1,10	1,10
4. Sveikatos draudimas	3,00	3,00	3,00	9,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00
5. Bendrasis tarifas SODRAI	30,7	30,7	30,7	30,7	30,8	30,8	30,8	30,8	30,8

Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2005, Nr. 150-5464; Valstybės žinios, 2006, Nr. 141-5398; Valstybės žinios, 2007, Nr. 132-5359; Valstybės žinios, 2008, Nr. 149-5998; Valstybės žinios, 2009, Nr. 151-6783; Valstybės žinios, 2010, Nr. 153-7782; Valstybės žinios, 2011, Nr. 161-7620; Valstybės žinios, 2012, Nr. 154-7919; Valstybės žinios, 2013, Nr. 140-7059; Valstybės žinios, 1996. Nr. 55-1287.

Bendras socialinio draudimo įmokų tarifas 2010 metais padidėjo tik 0,1 procentu dėl padidėjusio nedarbo socialinio draudimo tarifo, o vėliau išliko nepakitęs (žr. 1.5 lent.).

Nuo 2006 01 01 pirmajai ir antrajai nelaimingų atsitikimų darbe socialinio draudimo grupei priskiriami draudėjai, kurių apdraustieji per paskutinius trejus kalendorinius metus nukentėjo dėl sunkių ir (ar) mirtinų nelaimingų atsitikimų darbe. Trečiajai grupei priskiriami draudėjai, kurių apdraustieji nenukentėjo dėl sunkių ir (ar) mirtinų nelaimingų atsitikimų darbe per paskutinius trejus kalendorinius metus (UAB „Teisidas“).

Nuo 2012 m. draudėjai skirstomi į 4 nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įmokų tarifų grupes, pagal traumatizmo ir profesinio sergamumo rodiklius per praėjusius trejus metus bei vidutinį metinį apdraustųjų skaičių:

1. I grupė – 0,18 proc. Įmonės, kurių darbuotojai per praėjusius 3 kalendorinius metus nenukentėjo dėl sunkių ir (ar) mirtinų nelaimingų atsitikimų darbe ar ūmių profesinių ligų;
2. II grupė – 0,42 proc. Įmonės, kuriuose per praėjusius 3 kalendorinius metus įvyko mažiau mirtinų ir sunkių nelaimingų atsitikimų darbe, pripažintų draudiminiais įvykiais;
3. III grupė – 0,9 proc. Įmonės, kuriuose per praėjusius 3 kalendorinius metus įvyko daugiausiai sunkių ir mirtinų nelaimingų atsitikimų darbe, pripažintų draudiminiais įvykiais;
4. IV grupė – 1,8 proc. Šiai grupei priskiriami draudėjai nuo 2013 metų (Valstybės žinios, 2011, Nr. 48-2306).

Nuo 2014 metų, priskiriant įmones nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įmokų tarifų grupei, papildomai vertinamas darbo priemonių ir sąlygų atitikimas reikalavimams.

Įmonės priskiriamos aukštesnei nelaimingų atsitikimų darbe socialinio draudimo grupei, kai Valstybinė darbo inspekcija pateikia informaciją apie įmonių darbo priemonių, sąlygų neatitikimą darbuotojų saugos ir sveikatos teisės aktuose nustatytiems reikalavimams arba, kai nustatomi darbuotojų saugos ir sveikatos teisės aktų pažeidimai (Valstybės žinios, 2011, Nr. 48-2306).

2006–2011 metais pirmajai grupei nustatytas didžiausias nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įmokos tarifas, mažiausias – trečiajai grupei. Nuo 2012 metų iki 2014 metų gruodžio 31 dienos didžiausias įmokos tarifas nustatytas ketvirtai įmokos tarifų grupei, o mažiausias – pirmajai grupei, nes 2006–2011 metais ir 2012–2014 metais tarifų grupių apibūdinimai skiriasi. Jeigu iki 2012 metų I grupei buvo priskiriamos įmonės, kurių įmonėse įvyko sunkių ir (ar) mirtinų nelaimingų atsitikimų darbe, tai nuo 2012 metų šiai grupei priskiriamos įmonės, kurių darbuotojai nėra nukentėję dėl sunkių ir (ar) mirtinų nelaimingų atsitikimų (žr. 1.6 lent.).

1.6 lentelė. Nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įmokų tarifų grupės ir tarifai (proc.) 2006–2014 m.

Draudimo įmokų tarifų grupė	Metai								
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
I grupė	1,00	1,00	1,00	1,00	0,90	0,90	0,18	0,18	0,18
II grupė	0,53	0,44	0,41	0,40	0,33	0,38	0,42	0,42	0,37
III grupė	0,28	0,28	0,28	0,28	0,18	0,18	0,90	0,90	0,90
IV grupė	–	–	–	–	–	–	1,80	1,80	1,80

Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2005, Nr. 150-5464; Valstybės žinios, 2006, Nr. 141-5398; Valstybės žinios, 2007, Nr. 132-5359; Valstybės žinios, 2008, Nr. 149-5998; Valstybės žinios, 2009, Nr. 151-6783; Valstybės žinios, 2010, Nr. 153-7782; Valstybės žinios, 2011, Nr. 161-7620; Valstybės žinios, 2012, Nr. 154-7919; Valstybės žinios, 2013, Nr. 140-7059.

Įmonės, kurios nėra priskirtos antrajai, trečiajai ar ketvirtajai nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įmokos tarifų grupėms, lieka pirmoje grupėje (Valstybės žinios, 2011, Nr. 48-2306).

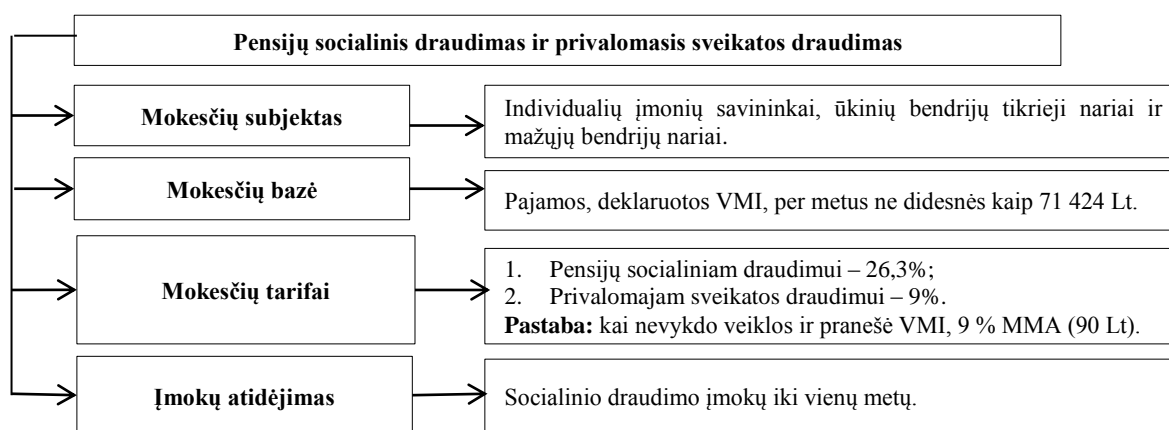
Nuo 2009 metų nustatyti apdraustojo valstybiniu socialiniu draudimu įmokų tarifai: 3 % pensijų socialiniam draudimui ir 6 % sveikatos draudimui, nors 2006-2008 metais apdraustajam reikėjo mokėti tik 2,5 % pensijų socialiniam draudimui ir 0,5 % ligos ir motinystės socialiniam draudimui, taigi net tris kartus padidėjo apdraustojo mokesstinės sąnaudos (žr. 1.7 lent.).

1.7 lentelė. Pensijų socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo įmokų tarifai (proc.) apdraustiesiems 2006–2014 m.

Įmokos rūšis	Metai								
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
1. Pensijų socialinis draudimas	2,50	2,50	2,50	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00
2. Ligos ir motinystės socialinis draudimas	0,50	0,50	0,50	–	–	–	–	–	–
3. Sveikatos draudimas	–	–	–	6,00	6,00	6,00	6,00	6,00	6,00
4. Bendrasis tarifas SODRAI	3,00	3,00	3,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00

Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2005, Nr. 150-5464; Valstybės žinios, 2006, Nr. 141-5398; Valstybės žinios, 2007, Nr. 132-5359; Valstybės žinios, 2008, Nr. 149-5998; Valstybės žinios, 2009, Nr. 151-6783; Valstybės žinios, 2010, Nr. 153-7782; Valstybės žinios, 2011, Nr. 161-7620; Valstybės žinios, 2012, Nr. 154-7919; Valstybės žinios, 2013, Nr. 140-7059; Valstybės žinios, 1996, Nr. 55-1287.

Nuo 2008 m. sausio 1 d. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba gali leisti atidėti socialinio draudimo įmokų į Fondą įsiskolinimo mokėjimą iki vienu metų ir sumokėti atidėtą sumą pagal draudėjo ir Fondo administravimo įstaigos suderintą įsiskolinimo gražinimo grafiką. Nesilaikant grafike nurodytos skolos gražinimo tvarkos, skola išieškoma priverstinai (Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447).



Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2013, Nr. 140-7059; Valstybės žinios, 1996, Nr. 55-1287; Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447.

1.10 pav. Pensijų socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo įmokų apskaičiavimo tvarka verslo įmonėms

Individualių įmonių savininkams, ūkinių bendrijų tikriesiems ir mažųjų bendrijų nariams nustatytas mažesnis mokesčio tarifas SODRAI ir apmokestinamųjų pajamų suma, bei numatyta galimybė iki vienu metų atidėti socialinio draudimo įmokų mokėjimą (žr. 1.10 pav.).

1.4.5. Įmokos į Garantinį fondą

Įmokų į Garantinį fondą mokėjimo tvarką reglamentuoja 2000 m. rugsėjo 12 d. LR Seimo priimtas Garantinio fondo įstatymas, Nr. VIII-1926, įsigaliojęs nuo 2000 metų spalio 1 dienos.

Individualios įmonės savininkas, mažosios ūkinės ar ūkinės bendrijos naris neskaičiuoja įmokų į Garantinį fondą nuo individualios įmonės savininko, mažosios bendrijos ar ūkinės bendrijos gaunamų pajamų (VMI, 2013-05-11). Mažajai Bendrijai įdarbinus darbuotoją, kuris negali būti jos nariu, pagal darbo sutartį, įmoka į Garantinį fondą yra mokama, tačiau Mažajai Bendrijai pasamdžius vadovą pagal civilinę paslaugų sutartį šios įmokos nemokamos (Smaliukas, 2012).

Nuo 2013 m. sausio 1 d. juridiniai asmenys, kurie vykdo veiklą mažiausiai dviejų valstybių narių teritorijoje, įmokas į Garantinį fondą moka už darbuotojus, kurie nuolat dirba LR, vykdo įsipareigojimus darbdaviui. Jeigu neaiški darbuotojo darbo vieta, laikoma, kad darbuotojas dirba valstybėje narėje, kurioje randasi jo darbovietė (Mokesčių informacijos centras, 2012-11-18).

Įmokų į Garantinį fondą bazę sudaro priskaičiuotas darbuotojams darbo užmokestis, kurį sudaro pagrindinis darbo užmokestis ir visi papildomi uždarbiai mokami pinigais (VMI, 2013-05-11).

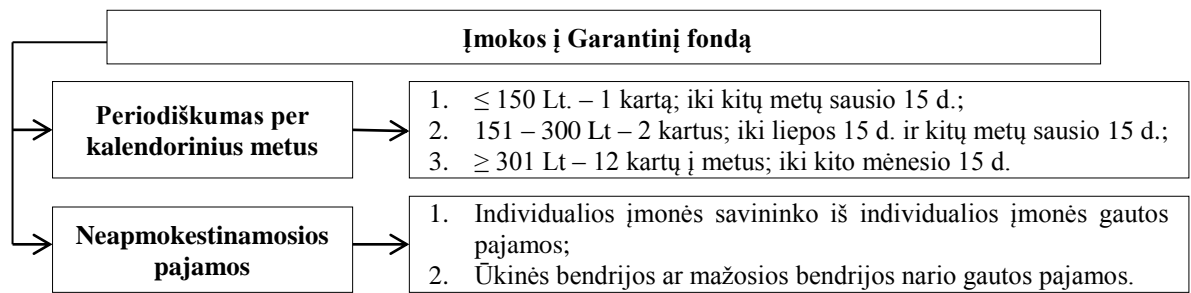
Įmokų į Garantinį fondą tarifai:

1. Nuo 2012 01 01 – 0,2 proc.;
2. Nuo 2008 07 12 iki 2011 12 31 – 0,1 proc.;
3. Nuo 2001 03 15 iki 2008 07 11 – 0,2 proc. (VMI, 2012-11-18).

Vyriausybė padidino įmoką į Garantinį fondą iki 0,2 proc. nuo 2012 metų sausio 1 dienos, nors buvo pasirašiusi nacionalinį susitarimą nedidinti mokesčių. 2008 metais įmoka buvo sumažinta, nes pinigų į fondą įnešta tris kartus daugiau nei buvo išleista (Mokesčių žinios, 2011).

Nuo 2013 m. sausio 1 dienos įmokų į Garantinį fondą ataskaitinis laikotarpis yra kalendoriniai metai, o ne įmonės nurodytas mokesstinis laikotarpis. Įmokos skaičiuojamos ir mokamos nuo darbo užmokesčio skaičiavimo dienos. Įmokos mokamos kartą per mėnesį, priklausomai nuo susidariusios per metus įmokos dydžio sumos:

1. Iki 150 Lt mokama kartą per kalendorinius metus, iki kitų metų sausio 15 d.;
2. Nuo 151 Lt iki 300 Lt mokama 2 kartus per kalendorinius metus, iki liepos 15 d. ir kitų metų sausio 15 d.;
3. 301 Lt ir daugiau mokama kiekvieną mėnesį, iki kito mėnesio 15 d. (nuo 2013 metų sausio 1 d.) (VMI, 2012-07-12).



Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2000, Nr. 82-2478.

1.11 pav. Įmokų į Garantinį fondą apskaičiavimo tvarka

Įmokų į Garantinį fondą įstatyme nurodyta palanki įmokų sumokėjimo tvarka ir įvardinamos neapmokestinamosios pajamos (žr. 1.11 pav.).

Taigi, smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms atskiruose įstatymuose numatytos įvairios lengvatos (žr. 6 priedą). LR Nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme nurodytą avansinių mokėjimų tvarką lemia mokesčio dydis, o žemės ūkio veiklą vykdančios įmonės, atitinkančios keliamus reikalavimus, gali šio mokesčio nemokėti. Savivaldybių tarybos sprendimu gali būti nustatyti mažesni nekilnojamojo turto mokesčio tarifai. LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme nurodyta palanki registravimosi PVM mokėtojais, avansinių mokėjimų ir mokestinio laikotarpio nustatymo tvarka. LR Pelno mokesčio įstatyme smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms numatyta palanki mokestinių nuostolių perkėlimo tvarka, nustatytas lengvatinis mokesčio tarifas, leidžiama numatyti trumpesnius ilgalaikio turto grupėms maksimalius nusidėvėjimo normatyvus, neatsižvelgiant į įstatymų nurodytus normatyvus, įvardinami apmokestinamojo pelno ir pelno mokesčio sumažinimo atvejai. LR Garantinio fondo įstatyme įtvirtinta nuostata, leidžianti individualių įmonių savininkams, mažųjų ir ūkinių bendrijų nariams nemokėti įmokų į Garantinį fondą. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių mokamų įmokų į Garantinį fondą dažnumas priklauso nuo įmokos dydžio. Valstybinio socialinio draudimo ir sveikatos draudimo įstatymuose nustatyti individualių įmonių savininkų, ūkinių ir mažųjų bendrijų narių pajamų specialūs tarifai ir apmokestinimo bazė. Smulkios ir vidutinės verslo įmonės gali atidėti valstybinio socialinio draudimo privalomų įmokų mokėjimus.

2. SMULKIOS IR VIDUTINĖS VERSLO ĮMONĖS BEI JŲ APMOKESTINIMO YPATUMAI

2.1. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių koncepcija

Mažos ir vidutinės įmonės (toliau – MVI) – tai didesnėms bendrovėms nepriklausančios įmonės, kuriose dirba iki 250 darbuotojų, jų metinė apyvarta neviršija 50 mln. eurų, o metinis balansas – iki 43 mln. eurų (Europos Komisija, 2011).

Mikroįmonės, mažos ir vidutinės įmonės – svarbiausi Europos ekonomikos augimą įtakojantys veiksniai, kurių dėka didėja darbo vietų skaičius. Tokiu būdu formuojamas ES verslumas, kūriamos naujovės. Tai yra variklis, skatinantis konkurencingumą ir užimtumą (Verheugen, 2006).

Lietuvoje smulkių ir vidutinių įmonių samprata aiškinama LR Smulkaus ir vidutinio verslo įstatyme, kuriame reglamentuojama, kad smulkaus ir vidutinio verslo subjektai yra vidutinės ir mažos įmonės, tarp jų ir mikro įmonės (Valstybės žinios, 2007, Nr. 132-5354).

Smulkus ir vidutinis verslas (toliau – SVV) gali būti įvardijami kaip sinonimai, jei verslo organizacijos veikla orientuota į vietinę rinką ir joje dažniausiai įdarbinta nedaug žmonių. SVV samprata įvairiuose šalyse yra skirtinga, nes formuojama atsižvelgus į savo šalies socialines, ekonomines ir tautines aplinkybes (Čiburienė, Guščinskienė, 2009).

Užsienio praktikoje smulkus ir vidutinis verslas yra laikomas kaip vientisas reiškinys, todėl taikomas terminas – mažos ir vidutinės įmonės. Tuo tarpu teisinėje ir užsienio literatūroje šis ekonomikos sektorius įvardijamas šiais terminais: smulkus ir vidutinis verslas, mažos ir vidutinės įmonės, smulkus verslas, maža įmonė (Лебедева С. Ю., 2011).

Smulkios ir vidutinės įmonės – tai visą laiką kintanti įmonių grupė, kuri įtakoja ekonominį augimą bei socialinį stabilumą. Pagrindiniai ekonomikos elementai yra egzistavimas ir jos ekonominė būklė (Ivanovienė, Karalevičienė, 2011).

Atrinkti vieną tikslų ir universalų smulkių ir vidutinių verslo įmonių apibrėžimą yra gana sunku, nes įvairūs lietuvių ir užsienio mokslininkai šią sąvoką interpretuoja ir aiškina savaip. Remiantis Lietuvos autorių ir žodynuose pateiktomis sampratomis (žr. 2.1 lent.), galima teigti, kad SVV – įmonė, kurios darbuotojų skaičius, metinės pajamos bei kiti rodikliai neviršija nustatytų dydžių. Šios įmonės leidžia įgyvendinti šiuos veiksmus: ekonomikos augimą, darbo vietų sukūrimą, prekių ar paslaugų pasiūlą nedidelei rinkai.

2.1 lentelė. Smulkaus ir vidutinio verslo samprata, pateikiama Lietuvos autorių mokslo veikaluose ir ekonomikos terminų žodynuose

Bagdonas E., 2008	Įmonės dydį nusako trys pagrindiniai rodikliai: vidutinis metinis darbuotojų skaičius, įmonės metinės pajamos, įmonės turto balansinė vertė. SVV – tai pagrindinis ekonomikos variklis Lietuvoje. Mažos įmonės gali gana operatyviai tenkinti smulkių serijų ir vienetinės produkcijos gamybos poreikius (tai ypač aktualu esant nedidelei šalies rinkai), gali geriau naudoti laisvus darbo išteklius, tenkinti pavienių užsakovų pageidavimus, nes jos dažnai būna arčiau užsakovų ir tuo būdu operatyviai užpildo rinką trūkstamomis prekėmis ir paslaugomis.
Ekonomikos terminų žodynas	Smulkiojo verslo įmonė – įmonė, kurios savininkas paprastai tik vienas žmogus. Tai dažniausiai mažos gamyklos, taisyklos, kirpyklos, nedideli viešbučiai ir restoranai, keleivių ar krovinių vežimo įmonės.
Jumpponen J., Ikavalko M., Pihkala T., 2008; Bartkus E. V., Piktys R., 2007.	Smulkus ir vidutinis verslas – būtina kiekvienos šalies ekonomikos dalis. Tai vienas iš svarbiausių ekonomikos augimo veiksnių, turintis esminį poveikį bendrai Lietuvos ūkio raidai, naujų darbo vietų kūrimui ir socialiniam stabilumui. Smulkios ir vidutinės įmonės – dinamiškiausia, nuolat kintanti įmonių grupė, vidurinė ūkio sandaros grandis, užtikrinanti ekonominį augimą ir socialinių santykių stabilumą.
Vainienė R., 2005	SVV – įmonė, kurios darbuotojų skaičius, apyvarta ar kiti rodikliai neviršija nustatyto dydžio. Labai dažnai SVV suteikiamos mokesčių ar kitokios veiklos lengvatos.

Šaltinis: sudaryta pagal Bartkus, 2010; Ekonomikos terminų žodynas; Ivanovienė, Karalevičienė, 2011.

Apžvelgus ir įvertinus rusų mokslininkų sampratas dėl smulkaus ir vidutinio verslo, galima pastebėti, kad daugelis jų didesnę dėmesį skiria smulkiam verslui (žr. 2.2 lent.). Jų nuomone, smulkus ir vidutinis verslas – ekonomikos stabilumo ir augimo pagrindas, kurio dėka užtikrinamas gyventojų užimtumas, papildomas šalies biudžetas. Smulkus verslas ir šeimos verslas gali būti naudojami kaip sinonimai.

2.2 lentelė. Smulkaus ir vidutinio verslo samprata, remiantis rusų mokslininkais

Гагарский М. Д., 2012	Vidutinės įmonės – savarankiškos verslo įmonės, kurios skirstomos pagal dydį, specializaciją, taikomas technologijas ir vietą. Smulkiam verslui, kai kuriais atvejais ir vidutiniam, būdingas socialinis „atgarsis“. Jis aprūpina gyventojus darbu, papildo regiono biudžetą pajamomis, išsaugo verslo įvairovę, atsižvelgiant į šalies ir regiono gyventojų įgūdžius ir gamybos kultūrą.
Серова Л. С., 2012	Smulkusis verslas – esminis rinkos ekonomikos sistemos elementas, be kurio ekonomika ir visuomenė kaip visuma negali egzistuoti ir normaliai vystytis. Smulki verslo įmonė – nedidelių verslo įmonių veikla šalies ūkio sektoriuose.
Соклакова И. В., 2012	Maža įmonė – visuomenės ir ekonomikos organizacinis struktūrinis vienetas. Smulkus verslas – šeimos verslas, kurio veikloje dalyvauja ir verslininko šeimos nariai, o materialinė gerovė priklauso nuo įmonės veiklos.
Роганян И. Р., 2012	Smulkus verslas – socialiai efektyvi verslo forma, užtikrinanti aukštą užimtumo lygį; Smulkusis verslas – verslo sektorius, kuris daugiausiai lemia ekonomikos augimo tempus, gyventojų užimtumo lygį, valstybės bendrojo nacionalinio produkto kokybę ir struktūrą; Smulkusis verslas – verslas, kuris įgyvendinamas taikant mažąją verslo formą, remiantis ūkinės veiklos rezultatais, kurie nėra bet kurios monopolinės įmonės dalis; tai ekonomikos sektorius, kuris gali ir turi dalyvauti visose ekonominės veiklos srityse.

2.2 lentelės tęsinys kitame puslapyje

2.2 lentelės tęsinys

Чернова А. П., Карпухин И. В., 2012	Jei didelis verslas yra skeletas, modernios ekonomikos ašis, tai mažų ir vidutinių įmonių įvairovė – raumenys, gyvas audinys ekonominio organizmo.
Павлов И. В.	Smulkaus verslo įmonė – komercinė organizacija, kuri vykdydama veiklą, prisiima riziką, siekia pelno iš šios veiklos. Šioms įmonėms nustatyti kokybiniai ir kiekybiniai kriterijai, reglamentuojami atskiruose šalies teisės aktuose.

Šaltinis: sudaryta pagal Гагарский, 2012; Павлов; Роганян, 2012; Серова, 2012; Соклакова, 2012; Чернова, Карпухин, 2012.

Mažos ir vidutinės įmonės (toliau – MVĮ) gali būti skirstomos į dvi grupes ir kiekviena jų turi savo apibūdinimą. Šie apibūdinimai parodo skirtumus tarp MVĮ, veikiančių išsivysčiusiuose ES valstybėse narėse ir naujose valstybėse narėse (žr. 2.3 lent.) (Vitola, Zvirbule–Berzina, 2006).

2.3 lentelė. Mažų ir vidutinių verslo įmonių skirstymo kategorijos ES šalyse

MVĮ išvystytose ES valstybėse narėse	MVĮ sparčiai augančiose ES valstybėse narėse (toliau – naujosios valstybės narės)
<ol style="list-style-type: none"> 1. Jos egzistuoja daugelį metų, kai kurios iš jų yra paveldimos iš kartos į kartą ir jos – pagrindinė rinkos ekonomikos varomoji jėga; 2. Dauguma įmonių turi aiškiai apibrėžtus ir ilgalaikius tarpusavio ryšius; 3. Pastovus ir gerai žinomas prekės pavadinimas; 4. Verslininkai jau gimsta rinkos ekonomikos aplinkybėmis, jie atitinkamai išsilavinę ir įgudę; 5. Yra gerai veikiančios paramos institucijų ir kredito garantijų schemas / patvirtinimas; 6. Mikroįmonės veikia šeimos tradicijų ir šeimos sukaupto kapitalo pagrindu; 7. Mikroįmonės randa savo specializaciją. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Jos yra pradedančiosios, įgijusios mažai patirties ir neturinčios verslo tradicijų; 2. Jos apima labai platų verslo spektrą, išskirtiniais atvejais pasirenkama siaura specializacijos sritis, siekiant išgyventi ir išlaikyti savo vietą rinkoje; 3. Verslininkai nepaveldi verslumo žinių, jų išsilavinimas aukšto lygio, bet jų žinios pasenusios, todėl jiems trūksta žinių ir patirties prekyboje ir valdyme; 4. Smulkaus ir vidutinio verslo paramos institucijos yra sukurtos neseniai ir jos yra neaiškios; 5. Mikroįmonės ieško tik jiems tinkamos specializacijos ir dažnai diversifikuoja verslumą; 6. Daugelyje sėkmingų kaimo ūkių formuojamos šeimos verslo tradicijos.

Šaltinis: Vitola, Zvirbule–Berzina, 2006, p. 4.

2003 m. gegužės 6 d. Europos Komisijos rekomendacijos „Dėl mikroįmonių, mažųjų ir vidutinių įmonių apibrėžimo“ priede nurodyta, kad MVĮ (mikroįmonės, mažosios ir vidutinės įmonės) statusas suteikiamas įmonėms, kuriomis laikomos savarankiškai dirbantys asmenys, šeimos firmos, ūkinės bendrijos ir asociacijos, reguliariai vykdančios ekonominę veiklą (Europos Komisija, 2003).

Pagal 2003 m. gegužės 6 d. Europos Komisijos rekomendaciją „Dėl mikroįmonių, mažųjų ir vidutinių įmonių apibrėžimo“, pradėtą taikyti 2005 m. sausio 1 d., SVV (smulkus ir vidutinis verslas) įmones apibūdina šie kriterijai – įmonės darbuotojų skaičius, metinė apyvarta arba balansinė turto vertė ir įmonės savarankiškumas (žr. 2.4 lent.) (Europos Komisija, 2003). 2.4 lentelėje pateikta Europos Komisijos smulkių ir vidutinių verslo įmonių samprata yra privaloma SVV, siekiant išvengti

konkurencijos pažeidimų kitų įmonių atžvilgiu. MVĮ gali taikyti metinės apyvartos arba balanso sumos ribą, tačiau darbuotojų skaičius yra privalomas dydis. Taigi, viršijus vieną ribą, įmonė neprarastų MVĮ statuso.

Metinė apyvarta – vienerių metų pardavimų ir suteiktų paslaugų bendra suma, atskaičius grąžintinas sumas. Į metinę apyvartą neįtraukiamos PVM ir kitų netiesioginių mokesčių sumos (Europos Komisija, 2003).

2.4 lentelė. Smulkaus ir vidutinio verslo įmonių kategorijas lemiantys veiksniai, remiantis Europos Komisijos rekomendacija Nr. 2003/361/EB

Įmonės	Darbuotojų skaičius	Finansiniai duomenys atitinka bent vieną iš šių sąlygų:	
		Metinės pajamos	Balansinė turto vertė
Vidutinė įmonė	< 250	≤ 50 mln. €	≤ 43 mln. €
Maža įmonė	< 50	≤ 10 mln. €	≤ 10 mln. €
Labai maža įmonė	< 10	≤ 2 mln. €	≤ 2 mln. €

Šaltinis: Statistikos departamentas, 2008, p. 7.

Dabartinė smulkiojo ir vidutinio verslo samprata Lietuvoje atitinka Europos Komisijos rekomendacijas. LR Smulkaus ir vidutinio verslo plėtros įstatyme reglamentuojami trys smulkaus ir vidutinio verslo subjektai – tai labai mažos, mažos ir vidutinės įmonės, kurios atitinka nustatytus reikalavimus (žr. 2.5 lent.) (Baležentis, Vijeikis, 2012).

2.5 lentelė. Smulkaus ir vidutinio verslo subjektams taikomi reikalavimai Lietuvoje

SVV įmonės	Darbuotojų skaičius	Metinės pajamos / turto balansinė vertė	Savarankiškumas
Vidutinė įmonė	mažiau kaip 250	metinės pajamos neviršija 138 mln. Lt arba įmonės turto balansinė vertė yra ne didesnė kaip 93 mln. Lt	yra savarankiška ¹
Maža įmonė	mažiau kaip 50	metinės pajamos neviršija 24 mln. Lt arba įmonės turto balansinė vertė yra ne didesnė kaip 17 mln. Lt	yra savarankiška ¹
Mikro įmonė	mažiau kaip 10	metinės pajamos neviršija 7 mln. Lt arba įmonės turto balansinė vertė yra ne didesnė kaip 5 mln. Lt	yra savarankiška ¹

¹Savarankiškomis įmonėmis laikomos visos įmonės, išskyrus tas, kurių 1/4 ar daugiau įstatinio kapitalo ar balsavimo teisių priklauso vienai ar kelioms įmonėms, kurios nėra mažos ar vidutinės įmonės. Ši riba gali būti viršyta, jei įmonė priklauso investicinėms bendrovėms, fondams ar kitiems juridiniams asmenims, investuojantiems rizikos kapitalą į SVV.

Šaltinis: Statistikos departamentas, 2008, p. 7.

Vidutinis sąrašinis metinis darbuotojų skaičius apskaičiuojamas: ataskaitinio laikotarpio gruodžio 31 d. buvusių darbuotojų skaičius padauginamas iš $\frac{1}{2}$, po to pridedame ataskaitinio laikotarpio kiekvieno mėnesio paskutinę dieną buvusių darbuotojų skaičių ir pridedame ataskaitinio laikotarpio gruodžio 31 d. buvusių darbuotojų skaičių, kuris padauginamas iš $\frac{1}{2}$, o gauta suma padalijama iš 12.

Įmonės darbuotojų sąrašui nepriklauso:

1. Moterys, kurioms suteiktos nėštumo ir gimdymo atostogos, atostogos vaikui prižiūrėti, kol jam sukaks treji metai;
2. Asmenys, kurie atlieka privalomąją pradinę karo tarnybą arba alternatyviąją krašto apsaugos tarnybą;
3. Asmenys, sudarę autorines arba kitas civilines sutartis;
4. Studentai ar mokiniai atliekantys praktiką, su kuriais nesudarytos darbo sutartys.

Įmonei, kuriai paskirtas individualios įmonės statusas, į darbuotojų skaičių įtraukiamas ir įmonės savininkas, jei jis yra įmonės vadovas, arba asmuo, kuris paskirtas įmonės vadovo pareigoms, kai su juo yra sudaryta ne darbo, o civilinė sutartis (UAB „Investicijų ir verslo garantijos“).

Taigi, smulkaus ir vidutinio verslo įmonė – tai gyvenimo būdas ir pragyvenimo šaltinis, priklausantis nuo valdžios vykdomos ekonominės politikos, padedantis spręsti šalies ekonomines ir socialines problemas. Šios verslo įmonės greitai reaguoja į naujus rinkos poreikius. SVV (arba MVĮ) būdingas aukštas specializacijos lygis, išteklių mobilizavimas į naujas ir perspektyvias veiklas. MVĮ skirstomos pagal darbuotojų skaičių, metines pajamas arba balansinę turto vertę, be to įmonės turi būti savarankiškos, kad atitiktų Lietuvos Respublikos smulkaus ir vidutinio verslo plėtros įstatyme smulkių ir vidutinių verslo įmonių sampratą.

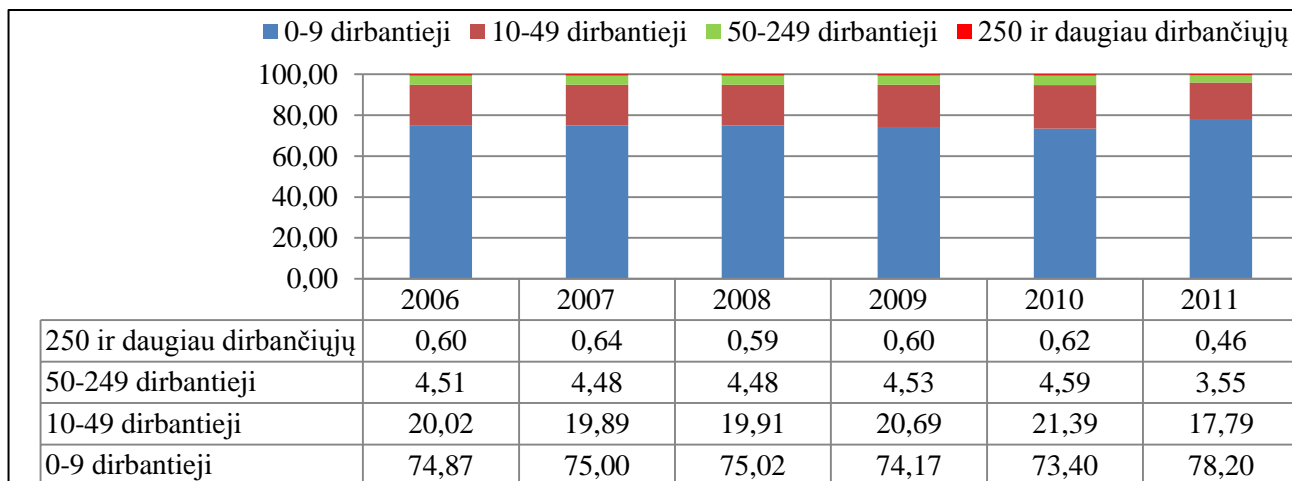
2.2. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių vaidmuo šalies ekonomikoje

Smulkaus ir vidutinio verslo efektyvumas ir svarba – reikalingas mažas kapitalas, greitai ir lanksčiai reaguoja į rinkos pokyčius, užpildo naujas rinkas arba nišas, sudaro konkurenciją didelėms įmonėms, aptarnauja didžiules įmones, sukūria naujus ir dažnai geresnės kokybės produktus, paslaugas, gamybos procesus (Bartkus, 2010). Šio ekonomikos sektoriaus sukūrimas yra teigiama alternatyva šešėliniam verslui: pašalina stambaus verslo monopolinę padėtį rinkoje, pagerindami teisinę aplinką teisėtai dirbančioms mažoms įmonėms (Соклакова, 2012). Jos verčia stambesnes įmones gerinti gamybos efektyvumą ir diegti naujas technologijas (Лёшина, Дозорова, 2012).

SVV reikšmė Lietuvos ekonomikai vertinama remiantis šiais rodikliais: SVV įmonių skaičius, sukuriama darbo vietų bei sukurtos pridėtinės vertės santykinė dalis (Ivanovienė, Karalevičienė, 2011).

Keršienė (2009) teigia, kad Lietuvoje ir Europos Sąjungoje mažos ir vidutinės įmonės sudaro 99,4 proc. visų šalyje veikiančių įmonių ir šis rodiklis nekinta. Pasak Bartkaus (2010), 27 Europos Sąjungai priklausančiose šalyse veikiančių mažų ir vidutinių įmonių vidurkis – 99,8 proc.

2006–2011 metais Lietuvoje mažų ir vidutinių įmonių skaičius siekė 99 proc., iš kurių 74–78 proc. sudarė mikroįmonės (darbuotojų skaičius – 1–9 dirbantieji). 2011 metais, palyginus su 2006 metais, pastebimas mažų ir vidutinių įmonių mažėjimas, tačiau mikroįmonių skaičius padidėjo 3,33 proc. (žr. 2.1 pav.).



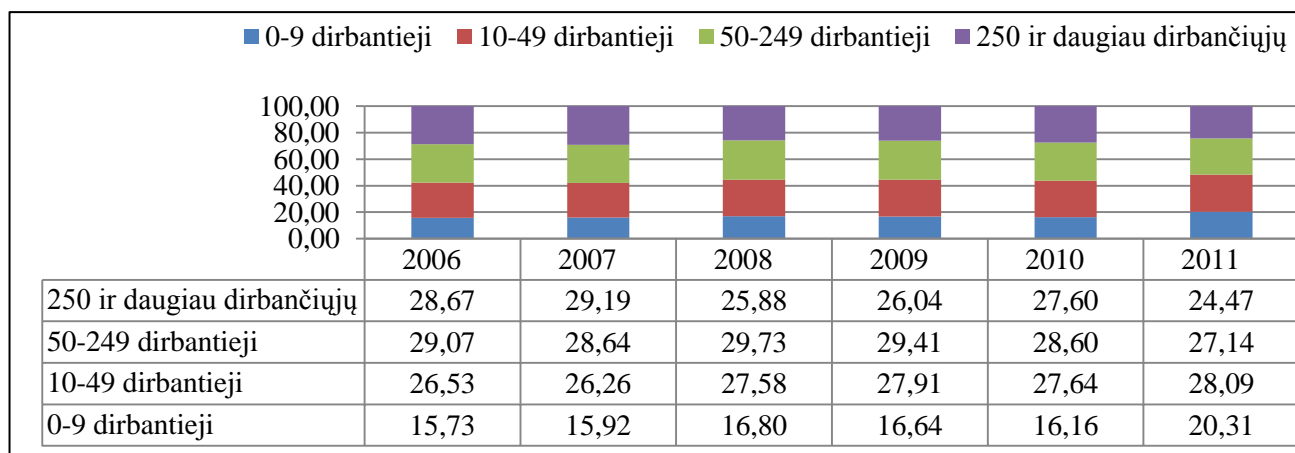
Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

2.1 pav. Veikiančių įmonių procentinė dalis pagal dirbančiųjų grupes 2006–2011 m.

Išsiplėtusioje Europos Sąjungoje yra 23 mln. mažų ir vidutinių įmonių, kurios sukuria 70 proc. darbo vietų privačiame sektoriuje (Лёшина, Дозорова, 2012). 2002–2012 m. laikotarpyje JAV mažų ir vidutinių įmonių dėka buvo sukurta net 75 proc. naujų darbo vietų (Соклакова, 2012).

Nuo 2002 iki 2008 metų MVĮ darbuotojų dalis Lietuvoje išaugo 3,6 proc., remiantis bendru šalies dirbančiųjų rodikliu, ir sudarė 71,2 proc. Didžiausias dirbančiųjų skaičius smulkiuose ir vidutinėse įmonėse siekė 2007 metais, kuris sudarė 74,1 proc. visų šalies dirbančiųjų (Bartkus, 2010). Lietuvos SVV įmonėse įdarbinta tik šiek tiek daugiau nei 70 proc. asmenų, nors šios įmonės sudaro daugiau nei 99 proc. visų Lietuvos įmonių. 2007 m. pradžioje mikroįmonių rodiklis siekė 75,5 proc., vertinant visų įmonių mastu, bet darbo vietos buvo suteiktos tik 22,5 proc. darbuotojams. Vidutinio dydžio įmonėse, kuriuose yra 50–249 darbuotojai, dirbo 40,5 proc. darbuotojų, bet šios įmonės sudarė tik 4,5 proc. visų įmonių atžvilgiu (Keršienė, 2009). Tarp gyventojų užimtumo ir įregistruotų mažų ir vidutinių įmonių skaičiaus dinamikos egzistuoja vidutinis teigiamas ryšys: padidėjus mažų ir vidutinių įmonių skaičiui, gyventojų užimtumas taip pat didėja. Taigi, patvirtinama, kad SVV plėtra teigiamai veikia gyventojų užimtumą (Bilevičienė, Bilevičiūtė, 2011).

Nors mikroįmonių rodiklis visų Lietuvos įmonių mastu yra didžiausias, tačiau, analizuojamu laikotarpiu, juose buvo įdarbinta mažiausiai darbuotojų. Tuo tarpu stambios ir vidutinės įmonės, kurių yra mažiausiai, pirmauja pagal įdarbintų žmonių skaičių (žr. 2.1 ir 2.2 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

2.2 pav. Darbuotojų skaičiaus procentinė dalis pagal dirbančiųjų grupes 2006–2011 m.

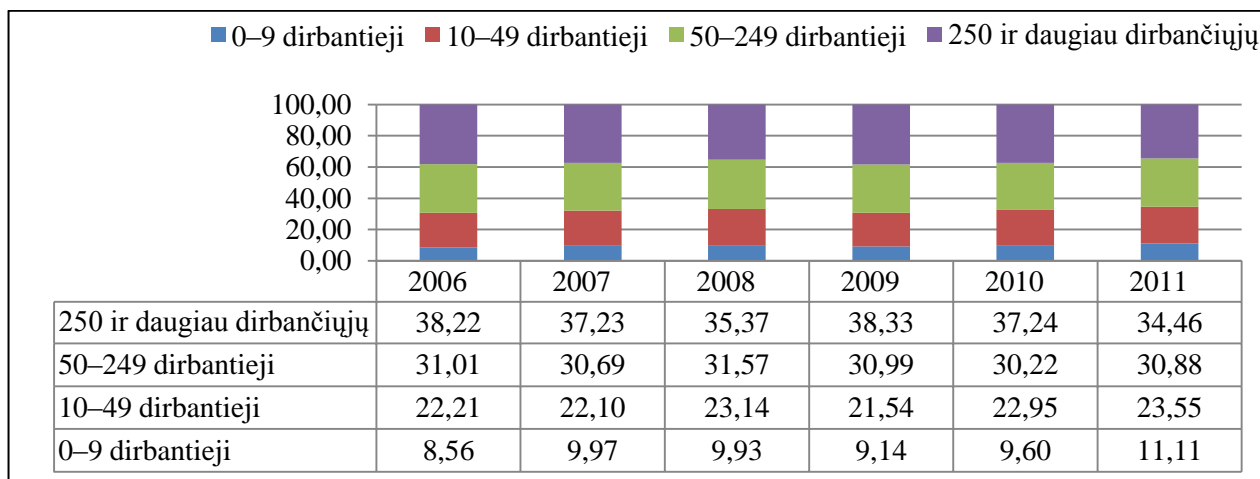
Išsiplėtusioje Europos Sąjungoje mažos ir vidutinės įmonės sukuria 57 proc. visų pardavimų ir 53 proc. pridėtinės vertės (Лёшина, Дозорова, 2012). Pavyzdžiui, 2002–2012 m. laikotarpyje JAV maždaug 55 proc. visų naujų sukūrė MVĮ sektorius (Сохлакова, 2012).

Vienas pagrindinių ekonomikos augimo veiksnių yra smulkaus ir vidutinio verslo plėtra. Šis ūkio sektorius greičiausiai pajunta rinkos paklausos ir pasiūlos pokyčius, prisitaiko prie jų, sukuria naujas darbo vietas tose veiklose, kurių produktai ir paslaugos konkrečiu laikotarpiu turėjo didžiausią paklausą. Vartojimo prekių ir paslaugų pokyčiai turi vidutinį neigiamą ryšį, vertinant visų veikiančių mažų ir vidutinių įmonių mastu: didėjant mažų ir vidutinių įmonių skaičiui, vartojimo prekių ir paslaugų kainos mažėja. Šių įmonių plėtra naudinga verslui, taip pat ir vartotojams, nes prekės ir paslaugos tampa pigesnės (Bilevičienė, Bilevičiūtė, 2011). Darbuotojų skaičiaus ir pridėtinės vertės teigiamas pokytis sukuria teigiamas prielaidas SVV plėtrai ateityje (Keršienė, 2009).

Mažos ir vidutinės įmonės sukuria 57,3 proc. pridėtinės vertės (Bilevičienė, Bilevičiūtė, 2011). 2002–2008 metais Lietuvoje bendrojo vidaus produkto dalis, sukurta mažose ir vidutinėse įmonėse padidėjo net 18,7 proc. ir sudarė 81,3 proc. bendrojo šalies vidaus produkto. MVĮ sukurta bendrosios pridėtinės vertės dalis, lyginant su visų įmonių sukurta bendrąja pridėtine verte, nuo 2002 iki 2008 m. išaugo 7,1 proc. punkto, t.y. nuo 57 proc. iki 64,1 proc. (Bartkus, 2010). 2007 m. pradžioje SVV įmonių sukurta pridėtinė vertė siekė 64 proc. (Keršienė, 2009). Tarp veikiančių mažų ir vidutinių

įmonių ir BVP dinamikos egzistuoja vidutinis teigiamas ryšis: padidėjus smulkių ir vidutinių įmonių skaičiui, BVP taip pat didėja (Bilevičienė, Bilevičiūtė, 2011).

Mikro, mažose ir vidutinėse verslo įmonėse 2006–2011 metais sukurta pridėtinė vertė siekė 61–66 proc. 2011 metais MVĮ sektoriaus sukurta pridėtinė vertė sudarė 65,54 proc. ir, lyginant su 2006 metais, padidėjo 3,76 proc. Didžiąją dalį pridėtinės vertės sukūrė stambios įmonės, o mažiausią dalį – mikroįmonės (žr. 2.3 pav.)



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

2.3 pav. Įmonių sukurtos pridėtinės vertės (gamybos kainomis) procentinė dalis

MVĮ užsienio prekybos, t.y. eksporto ir importo, lyginamoji dalis labiausiai padidėjo 2006–2008 m. Šių įmonių eksporto lyginamosios dalies teigiamas pokytis šalies užsienio prekyboje šiuo laikotarpiu sudarė 41 proc. ir 2008 metais siekė 61,8 proc. viso šalies eksporto. Tuo tarpu importo lyginamoji dalis taip pat padidėjo, teigiamas pokytis buvo 38,4 proc., ir 2008 m. visumoje sudarė 73,4 proc., t.y. remiantis viso šalies importo mastu (Bartkus, 2010). Tačiau gerokai mažesnė eksporto, palyginus su importu, lyginamoji dalis rodo, kad MVĮ galimybės vykdyti eksportą yra mažesnės nei didelių įmonių. Šiai dienai eksportuoja ne daugiau kaip 8 proc. Europos Sąjungos smulkaus verslo įmonių, 12 proc. įmonių perka gamybos išteklius užsienyje, iš jų 5 proc. gauna pajamas ir iš partnerystės su užsienio įmonėmis. Mikroįmonių ir mažų įmonių tarptautinė veikla paremta kitų įmonių pagamintos produkcijos prekyba (Keršienė, 2009).

2010–2011 metais eksporto ir importo teigiamas skirtumas yra tik stambių ir vidutinių verslo įmonių. 2006–2008 metais pagal grynojo eksporto dydį pirmavo stambios įmonės, o nuo 2009 metų lyderiaujančią poziciją užėmė vidutinės įmonės (žr. 2.6 lent.).

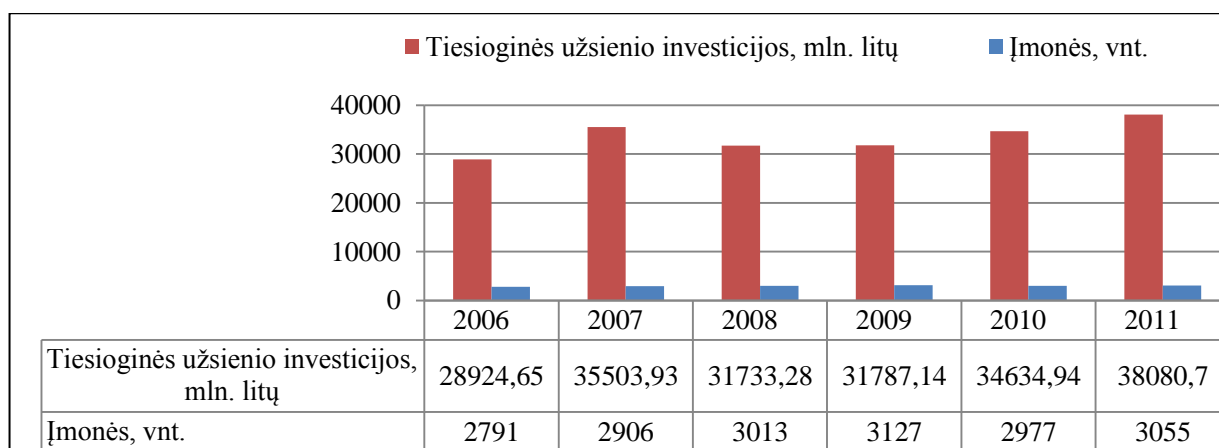
2.6 lentelė. Eksporto ir importo apimtis pagal įmonių dydį 2006–2011 m., tūkst. Lt

Darbuotojų skaičius	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Eksportas						
0–9 dirbantieji	5,56	7,44	6,20	7,56	8,26	9,19
10–49 dirbantieji	15,13	17,11	13,33	13,91	14,58	14,89
50–249 dirbantieji	26,50	32,13	27,76	31,31	28,79	26,46
250 ir daugiau dirbančiųjų	52,82	43,32	52,71	47,22	48,37	49,46
Importas						
0–9 dirbantieji	8,94	9,89	7,82	8,74	9,25	10,47
10–49 dirbantieji	22,66	24,49	19,93	18,24	18,74	18,85
50–249 dirbantieji	26,94	30,97	25,16	25,71	23,95	22,94
250 ir daugiau darbančiųjų	41,46	34,65	47,09	47,32	48,06	47,74
Grynasis eksportas						
0–9 dirbantieji	- 3,38	- 2,45	- 1,62	- 1,18	- 0,99	- 1,27
10–49 dirbantieji	- 7,53	- 7,38	- 6,60	- 4,33	- 4,17	- 3,96
50–249 dirbantieji	- 0,44	1,16	2,60	5,60	4,84	3,52
250 ir daugiau darbančiųjų	11,36	8,67	5,62	- 0,10	0,31	1,71

Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

Pasaulyje nuolat didėja tiesioginių užsienio investicijų (toliau – TUI) srautai (Bilevičienė, Bilevičiūtė, 2011). Mažos įmonės, investuojančios į kapitalą, uždirba vidutiniškai daugiau pelno nei stambios įmonės, todėl kiekvieno dolerio investavimas į smulkų ir vidutinį verslą yra veiksmingesnis, už investicijas į stambų verslą (Симанавичене, Янкаускайте, 2008). Nemaža dalis smulkaus ir vidutinio verslo įmonių, vykdančių įvairios srities verslą, t.y. užsiimančios tekstile, statyba, prekyba, bando plėtoti verslą Lietuvoje (Amdam et al., 2007). Tarp Lietuvos įregistruotų mažų ir vidutinių įmonių skaičiaus ir TUI rodiklių egzistuoja stiprus teigiamas ryšis (Bilevičienė, Bilevičiūtė, 2011). Tai reiškia, kad padidėjus arba sumažėjus įregistruotų mažų ir vidutinių įmonių skaičiui, atitinkamai kinta tiesioginių užsienio investicijų srautas į Lietuvą.

2011 metais, lyginant su 2006 metais, įmonių skaičius padidėjo 264 vienetais, o tiesioginių užsienio investicijų pokytis sudarė 9156,05 mln. Lt. Lyginant 2011 ir 2010 metų duomenis, įmonių skaičius padidėjo 78 vienetais, o tiesioginės užsienio investijos – 3445,76 mln. Lt. Įmonių skaičius – vienas iš veiksnių, lemiančių tiesioginių užsienio investicijų srautus į Lietuvą (žr. 2.4 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

2.4 pav. Tiesioginių užsienio investicijų (mln. Lt) ir įmonių skaičiaus dinamika 2006–2011 m.

Nors 2006–2011 metais Lietuvoje didelių įmonių skaičius vidutiniškai sudarė tik 0,46–0,64 proc., tačiau juose buvo įdarbinta daugiausiai darbuotojų. Šios įmonės pirmąją pagal sukuriama pridėtinę vertę, antra vieta atitenka vidutinėms įmonėms. Lietuvos vidutinės ir stambios įmonės dominuoja pagal grynąjį eksportą. Pagal importą pirmąją mikro ir mažos įmonės, nes neturi pakankamai galimybių vykdyti eksportą. Mažų ir vidutinių įmonių teigiamas pokytis lemia įdarbintųjų skaičiaus didėjimą, sukuriama bendrojo vidaus produkto ir pritraukiamų užsienio investicijų augimą.

2.3. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo ypatumai

Tarptautinėje praktikoje mažų ir vidutinių įmonių apmokestinimui taikomi du pagrindiniai metodai: 1) nacionalinės įprastinės mokesčių sistemos pagrindu mokesčių lengvatų įvedimas mažoms ir vidutinėms įmonėms dėl tam tikrų pagrindinių mokesčių. Dažniausiai taikoma pelno mokesčio lengvata, rečiau – PVM; 2) specialios apmokestinimo tvarkos įvedimas mažoms įmonėms (Баракса, 2005). Minimali grynujų pinigų suma, kuri turėtų likti smulkių verslo įmonių disponavimui, atskaičius mokesčius, turėtų užtikrinti įmonės veiklos tęstinumą (Кикоть, 2011). Pagrindiniai principai, taikomi užsienyje specialioms apmokestinimo sistemoms tam tikroms veiklos rūšims, yra maksimalus mokesčių naštos atitikmuo faktiniam pelningumui ir diskriminuojančių sąlygų vengimas (Дьячкина, 2007).

Smulkaus verslo supaprastinta apmokestinimo tvarka taikoma daugelyje šalių. Pagrindinė jos taikymo priežastis – egzistuoja reikšmingi mokesčių išlaidų skirtumai, priklausomai nuo įmonės dydžio (Валевич, 2004). Specialūs apmokestinimo režimai suteikia galimybę mažoms įmonėms

sumažinti mokesčių išlaidas ir tuo pačiu pagerinti ekonominę aplinką bei sukuria paskatas jos plėtrai (Кикоть, 2011).

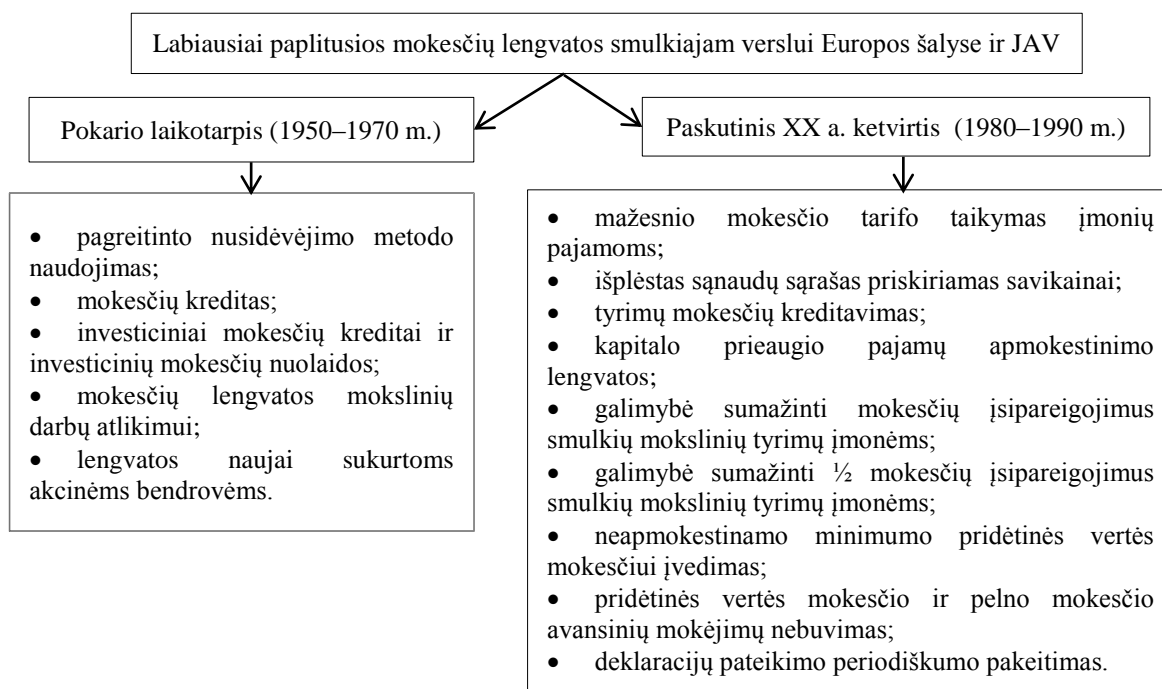
Didžioji dalis įmonių Europoje ir Amerikoje yra priskiriamos MVI, papildomų lengvatų smulkiam verslui nėra. Daugelis išsivysčiusių šalių laikydamosios neoklasikinės pozicijos nebando įvesti mokesčių lengvatų ir specialių mokesčių režimų mažosioms įmonėms, kad nebūtų diskriminuojamos kitos įmonės. Dauguma lyderiaujančių šalių pagal mokesčių pajamų lygį, išreikštą kaip dalis BVP, netaiko mokesčių lengvatų, mokesčių tarifų mažinimo bei specialios apmokestinimo tvarkos MVI, pavyzdžiui, Švedija, Danija ir Suomija (Дьячкина, 2007).

ES ir JAV smulkaus verslo įmonės gali naudoti keletą apmokestinimo sistemų. Tai speciali apmokestinimo sistema (sąlygota nacionalinės ekonominės politikos prioritetų), bendra sistema (įmonės pelno mokestis) ir pridėtinės vertės mokestis juridiniams asmenims. Ištyrus 55 užsienio šalių mažų įmonių, įskaitant ir Nepriklausomų valstybių sandraugos (toliau – NVS) apmokestinimo patirtį, galima išskirti bendruosius apmokestinimo principus:

1. Kadangi 99,8 proc. šių šalių įmonių priklauso mažoms ir vidutinėms įmonėms, todėl mokesčių sistema nuo pat pradžios kuriama atsižvelgiant į smulkaus verslo interesus;
2. Tiesioginių mokesčių dominuojantis vaidmuo ir didelis pajamų mokesčio surinkimas sąlygoja, kad valstybės biudžetui labiau naudingas ne smulkus, bet vidutinis ir stambus verslas, kuris užtikrina minimalias pajamas;
3. Dideli pagrindinių mokesčių tarifai ir žema „šešėlinio“ sektoriaus dalis reiškia socialiai atsakingą verslą;
4. Stabili socialinių garantijų ir socialinio aprūpinimo sistema skatina mokėti realias pajamas;
5. Mokesčių dempingas naujoms ES valstybėms narėms, siekiant pritraukti užsienio investicijas ir kvalifikuotus specialistus, mažina smulkiojo verslo mokesčių našta visoje ES;
6. Progresinis gyventojų pajamų ir įmonių pelno apmokestinimas skatina laipsnišką mažų įmonių augimą iki vidutinių, o vėliau ir iki stambių įmonių.

Progresinių mokesčių skalė leidžia mažoms įmonėms formavimosi laikotarpiu išnaudoti minimalų mokesčio tarifą pelnui didinti. Užkariavus rinkos nišą ir palaipsniui didėjant gamybos apimtims, įmonės ypač lengvai pakyla į aukštesnį lygį. Tam, kad darbdaviai nebūtų suinteresuoti dirbtinai neskatinanti įmonių plėtros, didžiausias pajamų mokesčio dydis yra šiek tiek mažesnis už ankstesnį (Дьячкина, 2007).

Iki 1980 metų vidurio pelno apmokestinimas labiausiai išsivysčiusiose šalyse buvo paremtas didesniais mokesčių tarifais ir plačia mokesčių lengvatų sistema (daugiausiai prioritetiniams sektoriams). Mokesčių sistemų reorganizavimas lėmė mokesčių tarifų mažėjimą, mokesčių skalės progresyvumą ir nuosaikesnės mokesčių lengvatų sistemos įvedimą (žr. 2.5 pav.) (Баракса, 2005).



Šaltinis: Баракца, 2005, p. 2.

2.5 pav. Mokesčių lengvatos smulkiąjam verslui 1950–1990 m. Europos šalyse ir JAV

Įmonių pajamų mokesčio lengvatos skirstomos į tiesiogines ir netiesiogines. Viena iš svarbiausių tiesioginių lengvatų yra pelno mokesčio tarifo sumažinimas. Šios lengvatos specifika – reta atveju, kai mokesčio tarifo sumažinimas tampa mokestine lengvata. Paprastai mažesni pelno mokesčio tarifai įvedami tam tikrose šalyse kaip nepriklausoma mokesčių politika, pavyzdžiui, kaip mokesčių lengvatos (Баракца, 2005).

Mažos ir vidutinės įmonės Belgijoje, taikančios sumažintus pajamų mokesčio tarifus, turi laikytis šių sąlygų:

1. Įmonė neturi būti investicinė arba priklausyti kuriai nors grupei (būti dukterine arba kontroliuojama bendrove);
2. Įmonės, kurioms priklauso mažiau nei 50 proc. akcijų (įstatinio kapitalo), negali taikyti sumažintų tarifų;
3. Bent jau vienas iš įmonės vadovų turėtų gauti atlyginimą ne mažesnę už įmonės pelno mokestį, jei šis atlyginimas mažesnis už nustatytą sumą (30 000 eurų nuo 2005 m.). Tokiu būdu garantuojama, kad biudžetą papildys tam tikra pajamų ir socialinių mokesčių suma, kuri padengs nuostolius dėl sumažinto pajamų mokesčio tarifo.
4. Išskyrus tam tikras bendras įmones, lengvatinais tarifais negalima pasinaudoti, jei dividendų išmokos viršija 13 proc. įstatinio kapitalo mokesčių laikotarpio pradžioje. Analogišku būdu skatinama Didžiosios Britanijos mažų įmonių plėtra. Taigi, įmonėms,

kurių pelnas siekia iki 300 000 svarų sterlingų, yra taikomas 19 proc. mokesčio tarifas (Дьячкина, 2007).

Pavyzdžiui, Prancūzijoje mažos novatoriškos įmonės per pirmuosius dvejus veiklos metus yra visiškai atleidžiamos nuo pelno mokesčio, trečiais metais apmokestinama 25 proc. pajamų, ketvirtais metais – 50 proc. pajamų, penktais metais – 75 proc. pajamų, o nuo šeštųjų metų pelno mokestis yra mokamas nuo visų pajamų (Баракса, 2005).

Didžiojoje Britanijoje įmonėms, kurių pelnas neviršija 300 000 svarų sterlingų, yra taikomas 19 proc. mokesčio tarifas. Jei pelnas yra nuo 300 000 iki 1 500 000 svarų sterlingų, tuomet vidutinis mokesčio tarifas yra 30 proc., t. y. 19 proc. mokesčio tarifas taikomas pirmajai 300 000 svarų sterlingų sumai ir 32,75 proc. tarifas likusiai sumai. Kai pelnas siekia daugiau nei 1 500 000 svarų sterlingų, taikomas 30 proc. mokesčio tarifas (Дьячкина, 2007).

JAV federaliniu lygmeniu taikomas 34 proc. pelno mokestis, kai pajamos viršija 75 000 dolerių. Mažesnėms įmonėms taikomi du mažesni tarifai – 15 proc., kai pajamos neviršija 50 000 dolerių, ir 25 proc., kai pajamos neviršija 75 000 dolerių (Баракса, 2005).

Nuo 2000 m. sausio 1 d. Estija turi unikalią pajamų mokesčio tvarką: pajamų mokestis nėra taikomas juridinio asmens pelnui, gautam mokestinio laikotarpio metu, o atidedamas kol pelnas yra paskirstomas (Marcinkevičius, 2012).

Pelno mokesčio tarifo sumažinimas turi didelę reikšmę mažoms ir vidutinėms įmonėms, nes padidėja šių įmonių pajamos ir kapitalo gražos norma, prisidedama prie jų plėtros (Баракса, 2005).

Aukšti tarifai yra taip pat ir socialinių mokesčių, kuriuos moka darbuotojai, darbdaviai, ir privatūs verslininkai. Didžiausias socialinis mokestis fiziniams asmenims siekia 39,9 proc. nuo darbo užmokesčio Nyderlanduose, tačiau reikėtų pabrėžti, kad šioje šalyje taikoma regresinė arba kombinuota apmokestinimo skalė. Be to, nustatomos neapmokestinamos minimalios arba ribinės pajamos: Nyderlanduose socialiniai mokesčiai neišskaičiuojami iš metinės pajamų sumos, kuri didesnė nei 44 950 eurų (Дьячкина, 2007).

Valstybes galima suskirstyti į dvi grupes:

1. šalys, kuriuose tam tikroms veiklos rūšims, vykdomoms pirmiausiai mažų įmonių, numatytos mokesčių lengvatos ir specialūs apmokestinimo režimai: Austrija, Didžioji Didžioji Britanija, Vengrija, Graikija, Ispanija, Kanada, Malta, Meksika, Norvegija, Portugalija, Slovėnija, JAV, Prancūzija, Čekija;
2. šalys, kuriuose mokesčių politika kuriama smulkiam verslui, remiantis gautomis pajamomis ir išreiškiama sumažintais pelno mokesčio tarifais, supaprastinta mokesčių sistema ir kitomis mokesčių lengvatomis: Ispanija, Kanada, Kipras, Lietuva, Nyderlandai, Portugalija, Jungtinė Karalystė, Prancūzija, NVS šalys (Дьячкина, 2007).

Pirma šalių grupė siekia paremti atskiras veiklos sritis, vykdomas mažų įmonių, teikiant pirmenybę nacionaliniam interesui, todėl taikomos specialios apmokestinimo tvarkos (Дьячкина, 2007).

Mokesčio tarifas, taikomas mažų įmonių pelnui antrajai šalių grupei, kur lengvatiniai režimai priklauso nuo gaunamų pajamų, vidutiniškai sudaro 0,6 nuo bendro korporacijų pelno mokesčio tarifo (Дьячкина, 2007).

Yra dviejų tipų apmokestinimo sistema – tai supaprastintas ir sąlyginis apmokestinimas, kuris pritaikytas prie konkrečios šalies, įgauna įvairias modifikuotas ir mišrias formas (Баракса, 2005).

Pirmojo apmokestinimo tipo grynoji forma numato mažoms įmonėms visų mokesčių rūšių išsaugojimą tuo metu supaprastinant jų skaičiavimo tvarką (įtraukiant supaprastintus mokesčių bazės nustatymo ir apskaitos vedimo metodus) ir mokesčių surinkimą (periodiškumas, atleidimas nuo avansinių mokėjimų ir kt.). Antrasis tipas, priešingai, numato potencialias mokesčio mokėtojo pajamas pagal netiesioginius požymius ir fiksuotų įmokų į biudžetą nustatymą, pakeičiant vieną ar keletą tradicinių mokesčių (Баракса, 2005).

Latvijoje mikroįmonėms taikomas 9 proc. mokestis. Mikroįmone laikoma individuali įmonė, ūkio ar žvejybos įmonė, įregistruota valstybinėje mokesčių inspekcijoje kaip ekonominės veiklos vykdytoja arba ribotos atsakomybės bendrovė, kuri atitinka nustatytus kriterijus:

1. Metinė apyvarta neturi viršyti 100 000 EUR;
2. Ne daugiau nei 5 darbuotojai, įskaitant bendrovės savininkus ir mikroįmonės dalyvius;
3. Darbuotojo pajamos (įskaitant savininko) ne didesnės kaip 720 EUR per mėnesį, išskyrus dividendus, mokamus akcinės bendrovės nariams;
4. Akcininkai ir dalyviai (jei yra) yra fiziniai asmenys ir ribotos turtinės atsakomybės akcininkai, esantys valdybos nariais;
5. Jei asmuo yra dviejų ar daugiau ribotos atsakomybės bendrovių akcijų savininkas, tuomet tik viena bendrovė turi teisę tapti mikroįmonės mokesčio mokėtoja. Tas pats taikoma, jei asmuo yra ribotos atsakomybės bendrovės akcijų savininkas ir vienasmenis savininkas arba registravęs savo vykdomą veiklą mokesčių inspekcijoje;
6. Privalo būti sudaryta sutartis su visais darbuotojais dėl mikroįmonės mokesčio taikymo.

Taigi, šios mokesčio lengvatos gali tikėtis tos mikroįmonės, kurių grynosios pajamos nevirša 100 000 eurų sumos, o vidutinis darbuotojų skaičius per metus nėra didesnis nei penki darbuotojai. Jeigu grynoji apyvarta per metus bus daugiau kaip 100 000 EUR, mikroįmonė privalės sumokėti 20 proc. sumos, viršijusios 100 000 eurų. Jei darbuotojo pajamos viršija 720 eurų per mėnesį, mikroįmonė privalo sumokėti 20 proc. sumos, viršijančios 720 eurų. Jei darbuotojų daugiau nei 5, 9 procentų norma padidinama 2 procentais už kiekvieną papildomą darbuotoją. Jeigu bet kuris kriterijus yra viršijamas, tuomet mikroįmonės mokestis nebus taikomas kitais metais ir mikroįmonei mokesčiai turės

būti apskaičiuoti pagal bendrąją taisyklę, t.y. taikomas 15 proc. pelno mokestis, o nuo darbo užmokesčio darbdavys privalės sumokėti 23,59 proc. socialiniam draudimui ir 0,25 LVL (0,36 EUR) nedarbo draudimo mokestį už kiekvieną darbuotoją kas mėnesį.

Latvijos įmonės gali tik iki mokestinių metų gruodžio 15 d. pateikti paraišką Valstybinei mokesčių inspekcijai ir gauti statusą tik nuo sausio 1 dienos kitam mokestiniam laikotarpiui. Naujos įmonės turi pranašumą – jos tampa mikroįmonių mokesčio mokėtojomis nuo pat įkūrimo momento, jei jos atitinka kriterijus, numatytus pagal įstatymą.

Mikroįmonių mokesčio tarifo bazė yra 9 proc. nuo apyvartos. Ribotos atsakomybės bendrovės sumokėta mikroįmonės mokestį sudaro: 65 proc. sumokėtos sumos yra privalomojo valstybinio socialinio draudimo įmokos, 30 proc. – gyventojų pajamų mokestis, 4,9 proc. – pelno mokestis ir 0,1 proc. – nedarbo draudimo mokestis. Mikroįmonės mokestis neapima pridėtinės vertės mokesčio. Labai mažos įmonės turi registruotis PVM registre, kai apyvarta pasiekia 35 000 latus (49 800 EUR) 12 mėnesių laikotarpyje, o Lietuvoje, kai apyvarta viršija 155 000 Lt (44 891 EUR) sumą. Mikroįmonės mokestis – tai galimybė mažoms įmonėms supaprastinti mokesčių skaičiavimą, sujungiant kelis mokesčius į vieną ir sumažinant mokesčių deklaracijų skaičių, mokant šį mokestį kiekvieną ketvirtį, t. y. 4 kartus į metus.

Įmonės, mokančios mokesčius pagal bendrąją taisyklę, parengia maždaug 14–18 mokesčių deklaracijų, o mikroįmonė, kaip mokesčių mokėtoja, pateikia tik 4 mokesčių deklaracijas. Mokesčių sumokėjimas į valstybės išdą sumažėja nuo 40 iki 4 mokėjimų per metus.

Jeigu akcinė bendrovė atitiktų mikroįmonės mokesčiui nurodytus didžiausius kriterijus, tuomet šio mokesčio išlaidos metams sudarytų 9000 EUR per metus (Leibus, 2012).

Tarptautinėje praktikoje PVM moka beveik visos įmonės, nepriklausomai nuo jų statuso. Šalyse, kuriuose įmonėms taikomas vienetinis mokestis (supaprastinta apmokestinimo tvarka) ar iš vykdomos veiklos uždirbamos nedidelės pajamos (apyvarta), atleidžiama nuo prievolės skaičiuoti ir mokėti PVM. Įmonės turi teisę registruotis PVM mokėtojais savanoriškai ir joms teikiamos tam tikros lengvatos (Дьячкина, 2007).

Graikijoje taikomos kelios pridėtinės vertės mokesčio apskaičiavimo schemas:

1. Šio mokesčio nemoka mikroįmonės, kurios nevykdo buhalterinės apskaitos, kvitų įforminimo mažmeninei prekybai, jei praėjusiais metais jų bendrosios pajamos neviršijo:
 - 9000 eurų – pagal prekybos operacijas;
 - 4000 eurų – įmonėms, teikiančioms paslaugas;
 - 9000 eurų – mišrioms įmonėms (prekės ir paslaugos) su sąlyga, kad paslaugų pajamos neviršija 4000 eurų;
 - PVM lengvata negalima pasinaudoti, jei pirmą kartą organizuojamas verslas; gaunama 60 proc. arba daugiau savo bendrųjų pajamų iš didmeninės prekybos.

2. Mažos įmonės, kurioms netaikomos išimtis, o įprasta PVM sistema (19 proc. tarifas), užtraukianti skirtingas administracines išlaidas, gali taikyti vienkartinės sumos sistemą, pagal kurią jų pareiga kasmet mokėti fiksuotą mokestį. Teisė atskaityti pirkimo mokestį šiuo atveju yra atmetama (Дьячкина, 2007).

Platus vyriausybės paramos programų spektras mažina administracines kliūtis, skatina mažų ir vidutinių įmonių investicinę veiklą, jų dalyvavimą moksliniuose tyrimuose ir plėtrą (Дьячкина 2007).

Įmonių pelno mokesčio lengvatos paprastai skirstomos į tiesiogines ir netiesiogines. Populiariausia ir plačiai taikoma XX a. antroje pusėje Europos Sąjungos šalyse ir Jungtinėse Amerikos Valstijose netiesioginė lengvata – pagreitinto turto nusidėvėjimo metodas. Pastaraisiais metais lengvatinis turto nusidėvėjimo metodas buvo sugriežtintas ir taikomas tik tam tikrų tipų įrangai, naudojamai moksliniams tyrimams ir plėtrai. Kitam turtui daugelyje valstybių naudojamas bendras metodas, kai pirmaisiais metais įranga nudėvima taikant mažėjančio balanso metodą, po to – tiesinį metodą (Баракса, 2005).

Lengvatinės paskolos investicijoms, kurios buvo plačiai paplitusios Vakarų šalyse, įrangos atnaujinimui po įvykdytų mokesčių reformų daugelyje šalių buvo atšauktos. 1980 metais lengvatinę paskolą investicijoms pakeitė tyrimų mokesčių kreditas. Ši išimtis viena ar kita forma taikoma dabar daugumoje Vakarų šalių ir išskaitoma iš įmonės pelno mokesčio dalies nuo išlaidų prieaugio moksliniams tyrimams ir plėtrai, lyginant su panašiomis išlaidomis, patirtomis baziniu laikotarpiu (paprastai praėjusiais metais). Mažoms įmonėms, kurios išleidžia savo pinigus moksliniams tyrimams ir plėtrai, sukuriama ypač palankios sąlygos: joms leidžiama išskaityti mokestinio kredito sumą, atsižvelgiant į bendras išlaidas, o ne tik į mokslinių tyrimų ir plėtros išlaidas (Баракса, 2005).

Reikšmingą vietą mažo novatoriško verslo skatinime užima kapitalo prieaugio apmokestinimo lengvatos. Šių lengvatų įvedimas susijęs su bandymu įveikti pagrindinę rizikos įmonių kapitalo problemą – jų veiklos finansavimo priemonių radimas. Paskolas tokioms įmonėms teikia dideli komerciniai bankai, kurių pelnas priklauso nuo kapitalo prieaugio apmokestinimo tarifų. Siekiant paskatinti rizikos įmonių skolinimosi procesą mokesčių reformų metu daugelyje Vakarų šalių įvestas kapitalo prieaugio apmokestinimas pagal tuos pačius tarifus kaip pajamų apmokestinimas piliečiams.

Tuo pačiu metu bankams leidžiama nurašyti dalį skolinimosi pelno, gautam iš rizikos kapitalo įmonėms teikiamų paskolų ir nukreiptam į rezervinius fondus (Баракса, 2005).

Įmonių pelno mokesčių lengvatomis siekiama pagerinti mažų įmonių konkurencingumą, investicinio ir inovacinio aktyvumo augimą. Ypatingas dėmesys skiriamas mažų įmonių apmokestinimui pridėtinės vertės mokesčiu yra susijęs su mokesčių administravimo išlaidų minimizavimu (Баракса, 2005).

Atlikta užsienio šalių smulkaus verslo apmokestinimo analizė leidžia daryti išvadą, kad daugumos išsivysčiusių šalių įstatymuose smulkus verslas įvardijamas kaip ypatingas valstybinio

reguliavimo subjektas. Mokesčių tikslais nekintamais lieka natūriniai ir kokybiniai rodikliai, o finansiniai rodikliai (pelnas, pardavimų apimtis) gali skirtis, atsižvelgiant į skirtingus mokesčius. Mažų įmonių specifiškumas (socialinis reikšmingumas ir masiškumas) lėmė jų apmokestinimo specifiškumą. Vakarų šalyse reformuojant mokesčių sistemos procesą, išsivystė dvi lengvųjų grupės: lengvatos, skirtos išlaikyti mažųjų įmonių konkurencingumą, investicinio ir inovacinio aktyvumo didinimą, ir mokesčiai, leidžiantys supaprastinti mokesčių administravimą šiai mokesčių mokėtojų grupei. Šiuo metu pagrindinė smulkaus verslo apmokestinimo tendencija išsivysčiusiose šalyse yra siekimas maksimaliai racionalizuoti, supaprastinti, nukrypti nuo sunkiai įgyvendinamų ir plėtojamų mokesčių sistemų.

Taigi, šio sektoriaus svarbą šalies ekonomikai pirmiausiai lemia veiksminga ir produktyvi valstybės politika, kuria siekiama vystyti ir remti smulkų verslą. Mokesčių lengvatos ir specialūs režimai padeda sustiprėti, įsitvirtinti rinkoje, išplėsti smulkų verslą iki vidutinio ir tapti visateisiu dalyviu mokesčių santykių prasme.

3. LIETUVOS ĮMONIŲ APMOKESTINIMO TENDENCIJŲ ANALIZĖ

3.1. Tyrimo metodologija

Tyrimo problema – ar ne pernelyg apmokestintos smulkios ir vidutinės verslo įmonės Lietuvoje?

Tyrimo objektas ir dalykas. Objektas – smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimas. Tyrimo dalykas – smulkių ir vidutinių verslo įmonių mokesstinės naštos mažinimo būdai.

Tyrimo tikslas – įvertinus smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo situaciją Lietuvoje, parengti mokesčių naštos mažinimo kryptis.

Tyrimo uždaviniai:

1. Atlikti statistinių duomenų ir mokesčių naštos vertinimo analizę;
2. Apibendrinus gautus duomenis, nustatyti mokesstinę naštą lemiančius veiksnius.

Tyrimo metodai. Tyrimo darbo problema analizuojama taikant teorinius ir empirinius metodus. Taikomi metodai – mokslinės literatūros, dokumentų analizės, lyginimo metodas, sintezės ir apibendrinimo metodas. Darbo problemos sprendimui pasirinktas kiekybinis (statistinių duomenų analizė) ir kokybinis tyrimas (teisės aktų ir įmonės dokumentų analizė).

Lyginamoji analizė atliekama dviem etapais:

1. Pirmąjį lyginamosios analizės etapą sudaro:
 - absoliuti mokesčių naštos analizė – tai absoliuti mokesčių sumų dinamika ir mokesčių, kurių dinamikoje įvyko reikšmingi pokyčiai, priežasčių nustatymas;
 - apžvelgiama sumokėtų mokesčių struktūra ir nustatomi mokesčiai, kurie sudaro didžiausią dalį sumokėtų mokesčių struktūroje.
2. Antrajame lyginamosios analizės etape vykdoma santykinė mokesčių naštos analizė, t. y. mokesčių grupavimas pagal mokėjimo šaltinius. Šią informaciją darbo autorius naudos mokesčių naštos analitiniams koeficientams apskaičiuoti, pagal kuriuos bus nustatomos ir vertinamos mokesčių kitimo tendencijos ir priežastys.

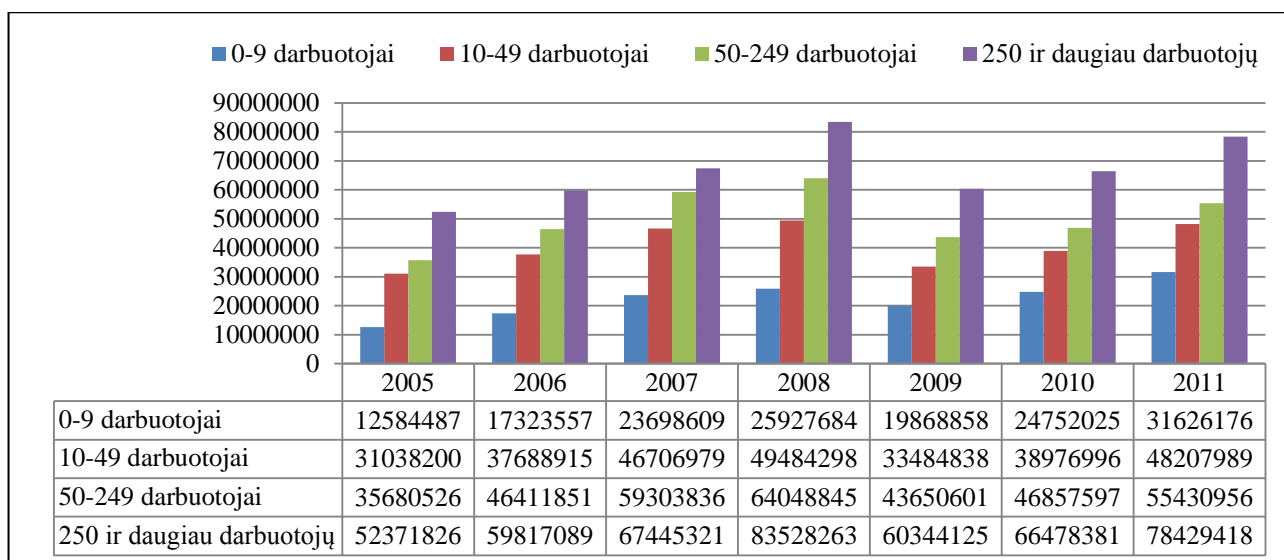
Tyrimui atlikti pasirinktos tris Šalčininkuose veikiančios įmonės, iš kurių dvi yra uždarnosios akcinės bendrovės ir viena – individuali įmonė. Šių įmonių vadovybė nesuteikė leidimo atskleisti tikrųjų pavadinimų, todėl darbo autorė tolesniame tyrimo etape šias įmones įvardino UAB „X1“, UAB „X2“ ir UAB „X3“. UAB „X1“ veiklos sritys – gyvenamųjų namų administravimas, eksploatacija, komunalinės paslaugos, būtų ūkis, gyvenamųjų namų bendro naudojimo inžinerinių tinklų, t.y. šalto, karšto vandens, nuotekų, šildymo, vandentiekio ir kanalizacijos sistemų, priežiūra ir remontas, šiukšlių

išvežimas. UAB „X2“ veiklos sritys – statybos ir santechnikos darbai. IĮ „X3“ veiklos sritys – prekyba baldais.

Darbo praktinė reikšmė. Darbo rezultatai naudingi šioms grupėms: 1) juridiniams asmenims, ieškantiems palankių apmokestinimų sąlygų verslo plėtrai; 2) moksčių politiką formuojančioms valstybės institucijoms, kurių tikslas užtikrinti ekonomikos augimą; 3) mokslininkams, analizuojantiems įmonių apmokestinimą.

3.2. Įmonių apmokestinimo kitimo tendencija

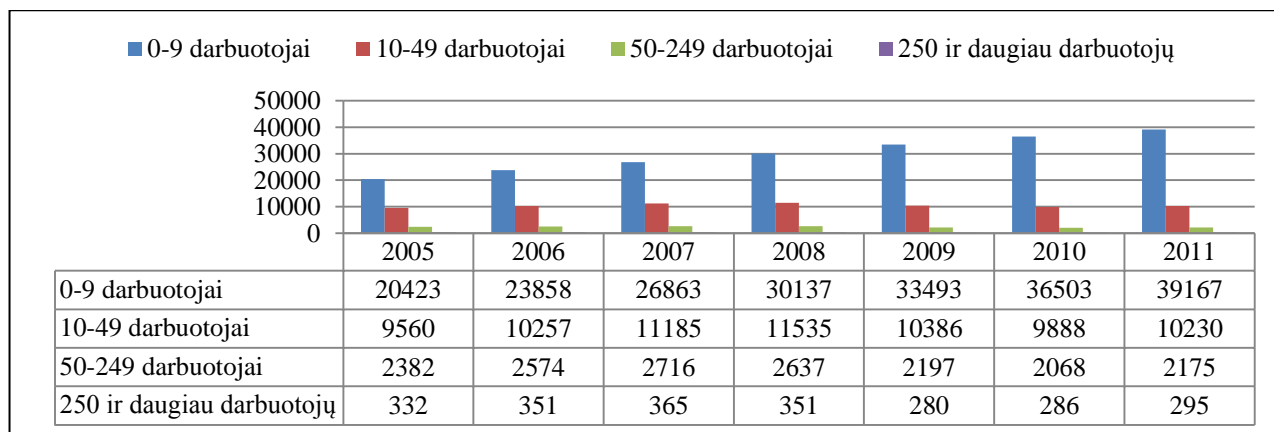
Analizuojamu laikotarpiu stambių įmonių apyvarta yra didžiausia, o mikroįmonių – mažiausia. Įmonės dydis tiesiogiai įtakoja įmonių uždirbamas pardavimo pajamas. Nuo 2008 m. įmonių pajamos mažėja, nes 2008 metai – finansų krizės pradžia Lietuvoje.



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.1 pav. Pardavimų ir kitos veiklos pajamos 2005–2011 m., tūkst. Lt

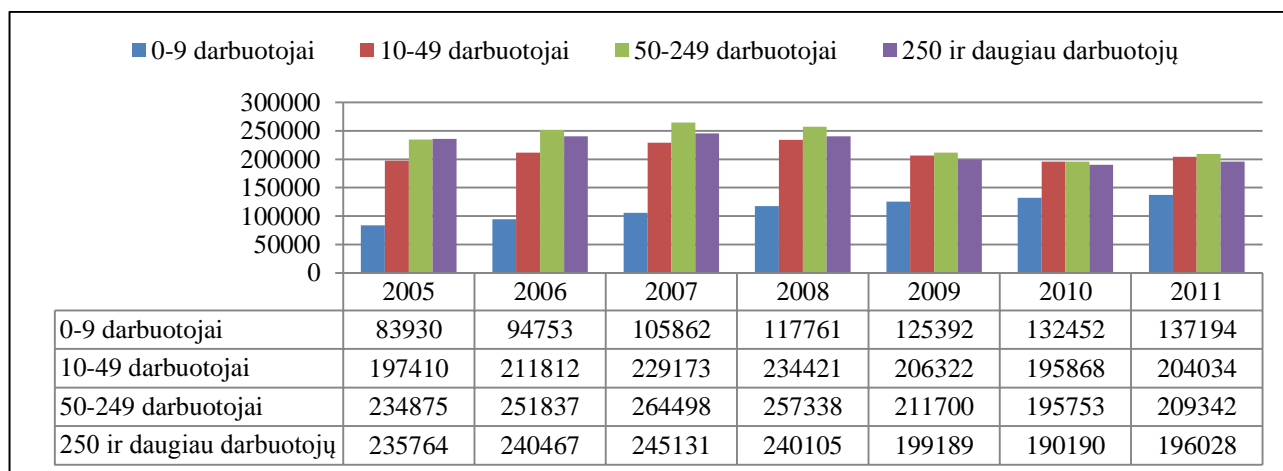
2005–2011 metais Lietuvoje mikroįmonės sudaro didžiausią įmonių dalį, o stambios įmonės – mažiausią. 2009 metais įmonių skaičiaus mažėjimą sąlygojo Lietuvoje prasidėjusi finansų krizė.



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.2 pav. Įmonių skaičius 2005–2011 metais, vienetais

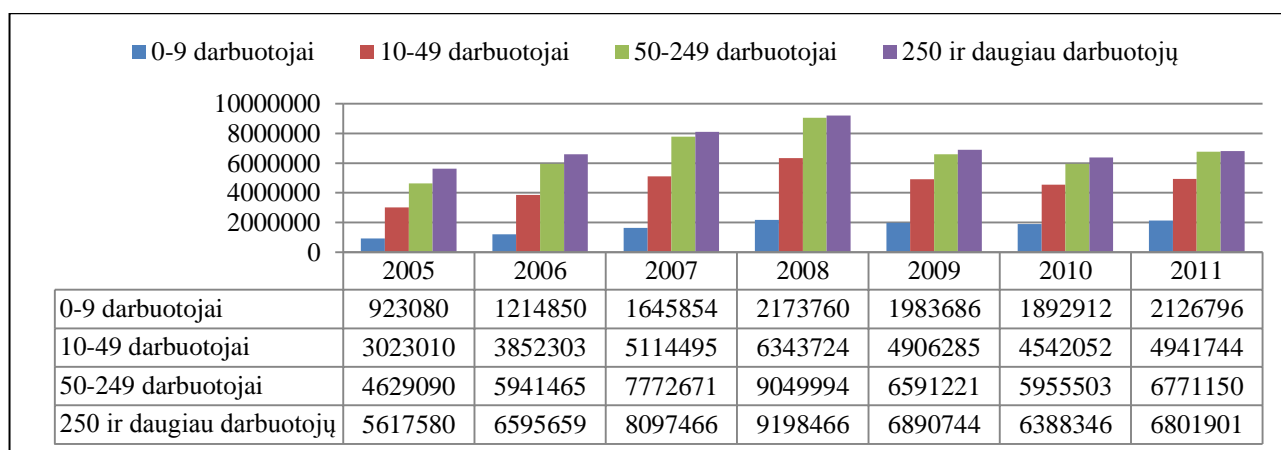
Nors mikroįmonių veikia daugiausiai, tačiau juose, analizuojamu laikotarpiu, įdarbinta mažiausiai darbuotojų. Vidutinės įmonės, kurios užima trečią vietą pagal įmonių skaičių, pirmauja pagal įdarbintų asmenų skaičių 2006–2011 m. 2009–2010 metais darbuotojų skaičius visose įmonėse mažėjo. Tai lėmė 2008–2009 m. vidutinių ir stambių įmonių mažėjimas, 2009 metais – mažų įmonių neigiamas pokytis. Nuo 2008 metų sausio 1 d. padidinta minimali mėnesinė alga nuo 700 iki 800 Lt tao pat galėjo paskatinti dalies darbuotojų atleidimą.



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.3 pav. Darbuotojų skaičius įmonėse 2005–2011 metais

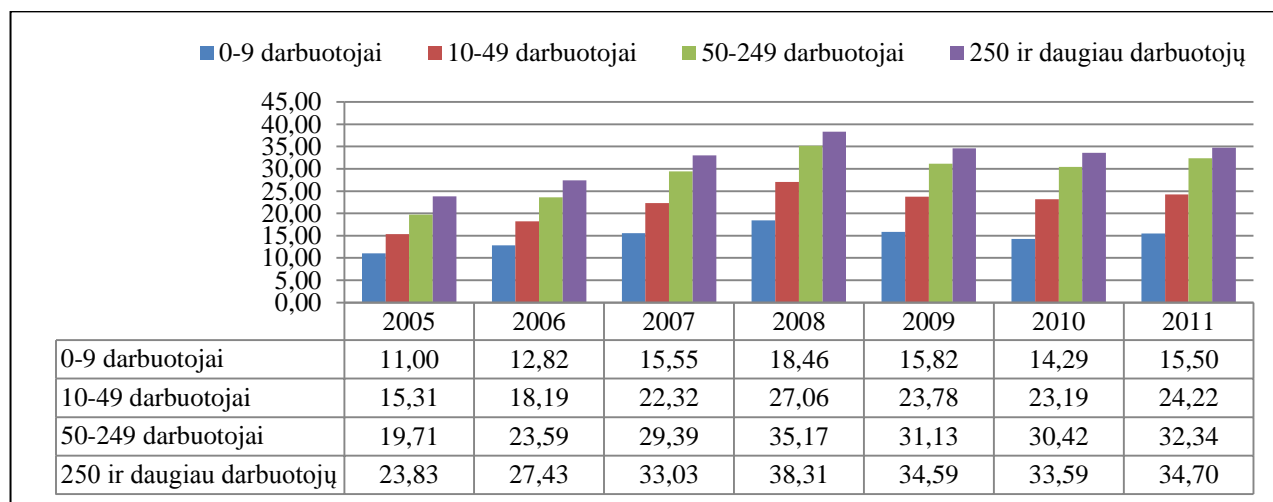
Nors analizuojamu laikotarpiu daugiausiai darbuotojų dirbo vidutinėse įmonėse, tačiau didžiausias personalo išlaidas patyrė stambus verslas dėl didesnių darbuotojams išmokėtų atlyginimų, nuo kurių mokamos valstybinio socialinio draudimo įmokos.



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.4 pav. Išlaidos personalui 2005–2011 metais, tūkst. Lt

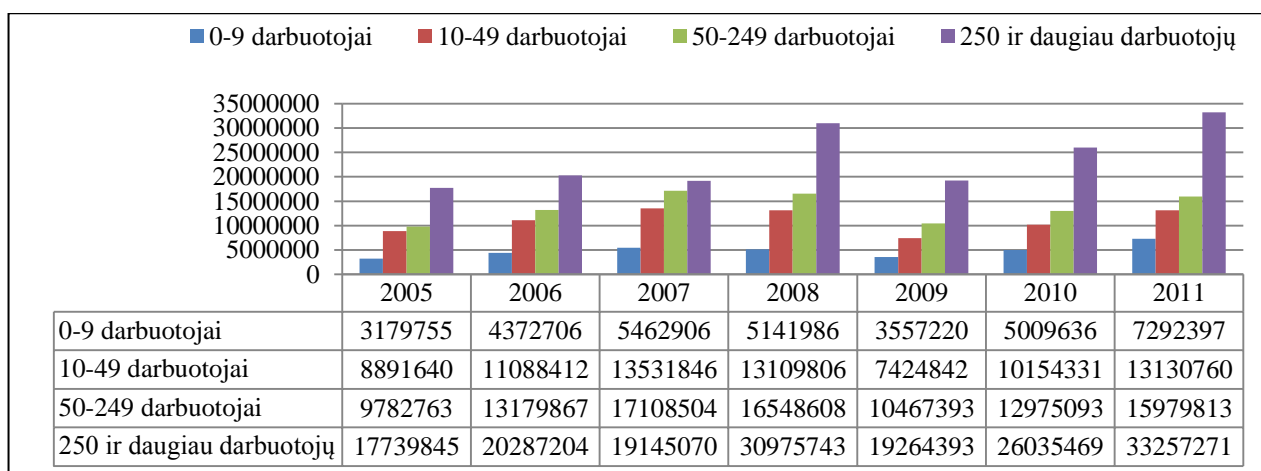
Išlaidų vienam darbuotojui pasiskirstymą įtakojo ne tik darbuotojų skaičius, bet ir pagal darbo sutartis dirbantiems darbuotojams išmokėtas visų rūšių darbo užmokestis ir kitos su darbo santykiais susijusios išmokos, taip pat darbdavio sumokėtos privalomosios socialinio draudimo įmokos.



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.5 pav. Įmonių išlaidos vienam darbuotojui 2005–2011 metais, tūkst. Lt

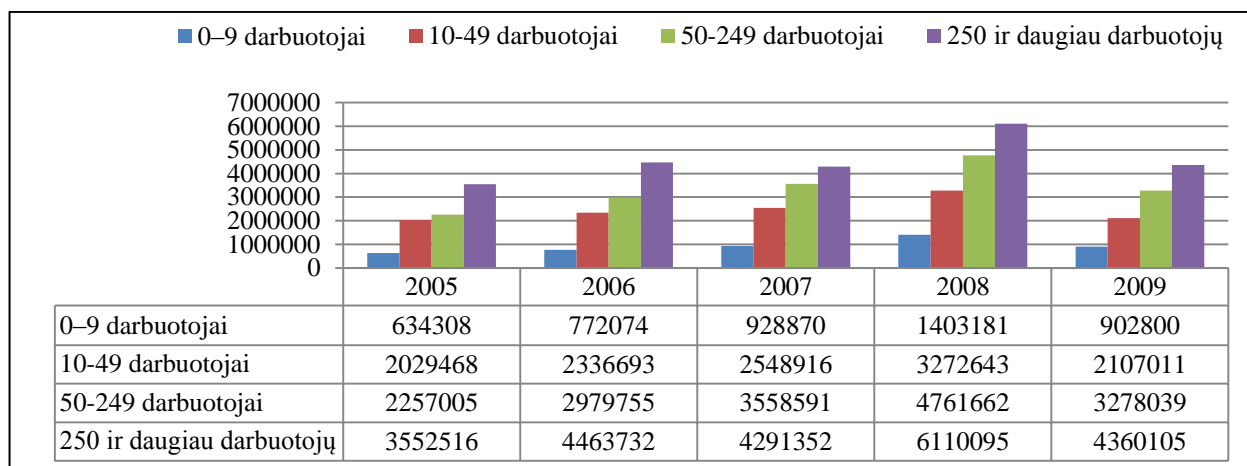
Analizuojamu laikotarpiu, 2005–2011 metais, daugiausiai prekių iš užsienio į Lietuvą įveža stambios įmonės, o mažiausiai – mikroįmonės, t. y. įmonės dydis tiesiogiai įtakoja įmonių importą į Lietuvą. 2009 metais įmonių importas į Lietuvą sumažėjo, nes šiuo laikotarpiu Lietuvoje prasidėjo finansinė krizė, lėmusi įmonių skaičiaus mažėjimą.



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.6 pav. Importas 2005–2011 metais, tūkst. Lt

2005–2009 m. daugiausiai mokesčių sumokėjo stambios įmonės, kuriuose dirbo daugiau kaip 250 asmenų, o mažiausiai mokesčių į Lietuvos valstybės biudžetą įmokėjo mikroįmonės, kuriuose darbuotojų skaičius buvo nuo 1 iki 9, nes didelės įmonės pirmauja pagal gaunamas pajamas, importą bei išlaidas darbuotojams, vienam darbuotojui, o mikroįmonėms atitenka paskutinė vieta. 2005–2008 m. bendrovių įplaukos į Lietuvos valstybės biudžetą didėjo, o 2009 metais mažėjo dėl mažų, vidutinių ir didelių įmonių bei darbuotojų skaičiaus neigiamo pokyčio (žr. 3.2 ir 3.3 pav.).



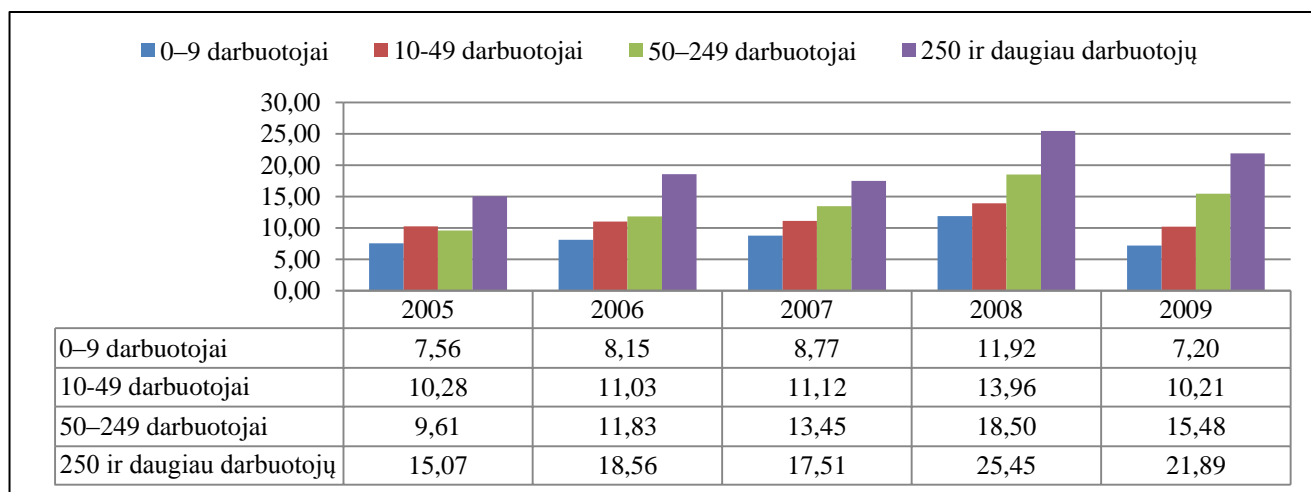
Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.7 pav. Įmonių sumokėti mokesčiai 2005–2009 metais, tūkst. Lt

Šių rodiklių kitimas lėmė bendrovių pajamų, importo bei išlaidų personalo išlaikymui mažėjimą – tai veiksniai, tiesiogiai įtakojantys pelno mokesčio, pridėtinės vertės mokesčio bei mokesčių SODRAI

sumas. Nors mikroįmonių skaičius bei samdomų darbuotojų skaičius 2009 metais didėjo, tačiau išlaidos personalui, importas ir pajamos mažėjo, tik mažiau nei kitose įmonėse.

2005–2009 m. didžiausia mokesstinė našta teko didelės įmonės darbuotojui, o mažiausia – mikroįmonės darbuotojui, nes mikroįmonės į Lietuvos valstybės biudžetą sumokėjo mokesčių mažiausiai, o didelės įmonės – daugiausiai. 2009 metais mokesstinė našta, tenkanti vienam darbuotojui, lyginant su 2008 metais, mažėjo smulkiose ir vidutinėse bei didelėse bendrovėse, nes 2009 m. į Lietuvos valstybės biudžetą jos pervedė mažiau mokesčių nei 2008 metais (žr. 3.7 ir 3.8 pav.).



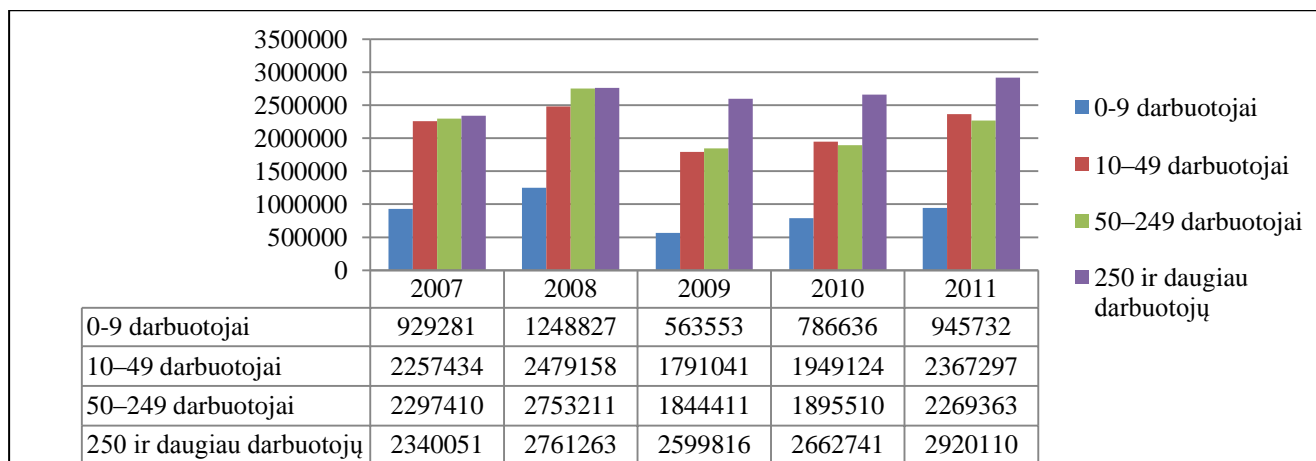
Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.8 pav. Įmonių sumokėtų mokesčių našta, tenkanti vienam darbuotojui, 2005–2009 m., tūkst. Lt

2007–2011 m. didžiausia pridėtinės vertės mokesčio naštos dalis teko didelėms įmonėms, o mažiausia – mikroįmonėms, nes didelės įmonės pirmauja pagal importo apimtis, gaunamas iš veiklos pajamas, o mikroįmonės pagal šiuos kriterijus lieka paskutinėje vietoje (žr. 3.1 ir 3.6 pav.).

2009 metais sumokėta suma į valstybės biudžetą buvo mažiausia, nes šiuo laikotarpiu parduotų prekių, suteiktų paslaugų apyvarta ir importas mažiausias.

2011 metais pridėtinės vertės mokesčio našta didėjo, nes nuo 2010 metų sausio 1 d. prekės ir paslaugos apmokestintos 21 proc. standartiniu pridėtinės vertės mokesčio tarifu, 2009 metais buvo taikomas 19 proc. standartinis pridėtinės vertės mokesčio tarifas, ir per metus įmonių uždirbtos pajamos ir importas padidėjo.



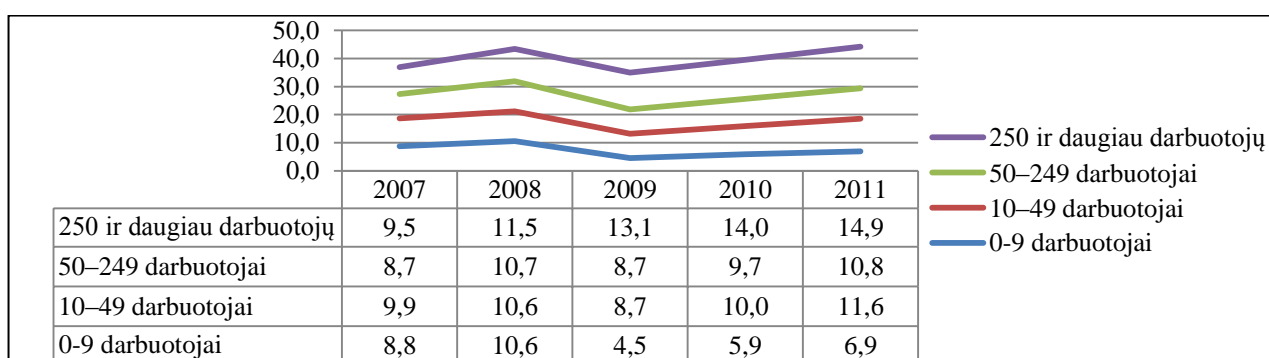
Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.9 pav. Įmonių sumokėtas pridėtinės vertės mokestis 2007–2011 metais, tūkst. Lt

2007–2011 metais didelės įmonės vienam darbuotojui teko didžiausia pridėtinės vertės mokesčio našta, o mažiausia – mikroįmonės darbuotojui, nes didelės įmonės šio mokesčio sumokėjo daugiausiai, o mikroįmonės mažiausią dalį, palyginus su didesnėmis įmonėmis.

Pridėtinės vertės mokesčio mokestinė našta, tenkanti vienam įmonių darbuotojui, mažiausia 2009 metais, išskyrus dideles įmones, nes šiuo laikotarpiu šio mokesčio sumokėjo mažiausiai nei kitais mokestiniais laikotarpiais: 2009 metais įmonių pardavimo pajamos ir importas yra mažiausias lyginant su 2008 metais.

2011 metais, lyginant su praėjusiais metais, mokestinė našta vienam darbuotojui didėjo, nes įmonės į valstybės biudžetą įnešė didesnes sumas (žr. 3.9 pav.).

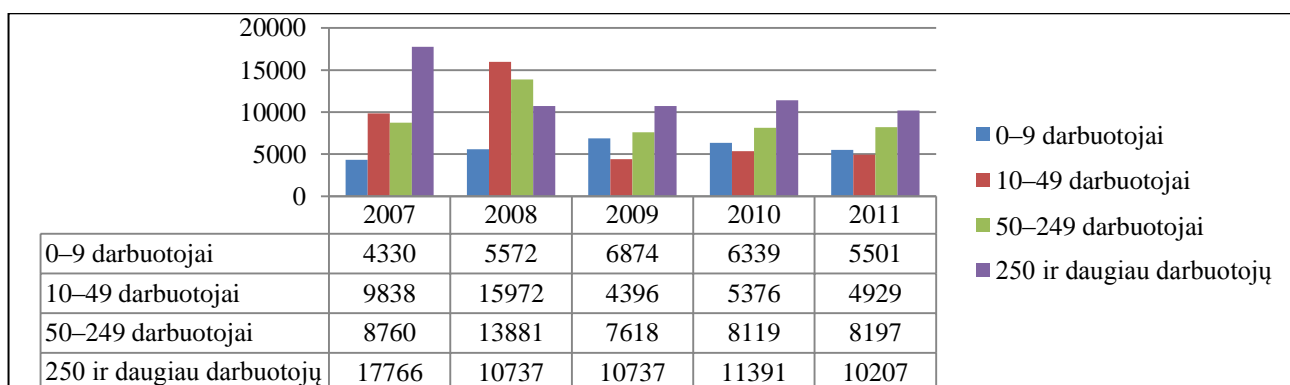


Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.10 pav. Pridėtinės vertės mokesčio našta, tenkanti vienam darbuotojui, 2007–2011 metais, tūkst. Lt

2007 m., 2009–2011 m. didžiausia pelno mokesčio našta tenka didelėms įmonėms, nes jų apmokestinamas pelnas – pelno mokesčio skaičiavimo bazė – 2006, 2008 ir 2010 metais didžiausia ir joms nėra nustatytas mažesnis šio mokesčio tarifas. Nors 2009 metais įmonių veikla yra nuostolinga, tačiau 2010 metais didelės įmonės papildė Lietuvos valstybės biudžetą didžiausia suma, nes avansiniai mokėjimai yra mokami pagal praėjusių metų veiklos rezultatus arba pagal numatomą mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumą.

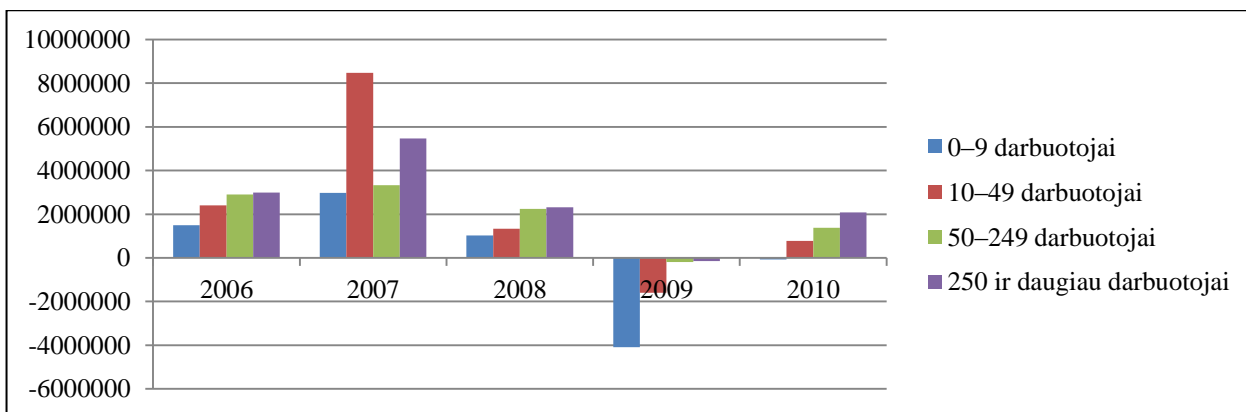
Mažiausios pelno mokesčio sąnaudos teko mikroįmonėms 2007–2008 metais bei mažoms įmonėms 2009–2011 m., nes 2006–2007 m. mikroįmonių apskaičiuotas pelnas prieš apmokestinimą yra mažiausias. 2009–2011 metais mažos įmonės pelno mokesčio sumokėjo mažiausiai ne dėl apmokestinamojo pelno: šią situaciją galėjo įtakoti nuo 2008 m. balandžio 24 d. įsigaliojusi pelno mokesčio įstatymo 47 str. pataisa, leidžianti nemokėti avansinio pelno mokesčio, jei praėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamosios pajamos neviršijo 1 mln. litų (iki 2008 m. balandžio 23 d. – 100 tūkst. Lt).



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.11 pav. Įmonių sumokėtas pelno mokestis 2007–2011 metais, tūkst. Lt

2011 m., lyginant su 2010 metais, įmonių pelno mokesčio sąnaudos sumažėjo, išskyrus vidutines įmones. Šią situaciją galėjo įtakoti 2010 metais nustatytas lengvatinis 5 procentų pelno mokesčio tarifas įmonėms, kurių pajamos per metus neviršija 500 tūkst. Lt, darbuotojų skaičius nedidesnis negu 10 žmonių ir kontroliuojantys akcininkai ar jų šeimų nariai po vieną ar kartu, nevaldo daugiau kaip 50 % akcijų arba individualių įmonių. 2010 metais buvo sumažintas ir 20 proc. standartinis pelno mokesčio tarifas iki 15 procentų, iki šio pakeitimo taikytas 20 procentų tarifas. Šį pokytį galėjo įtakoti ir mokami avansiniai mokėjimai pagal praėjusių metų rezultatus, kai pirmus tris ketvirčius reikia mokėti po $\frac{1}{4}$ apskaičiuotos pelno mokesčio sumos už mokestinį laikotarpį, buvusį prieš praėjusį mokestinį laikotarpį (2009 metais), o paskutinį ketvirtį – $\frac{1}{4}$ apskaičiuotos pelno mokesčio sumos už praėjusį mokestinį laikotarpį (2010 metai) (žr. 3.12 pav.).

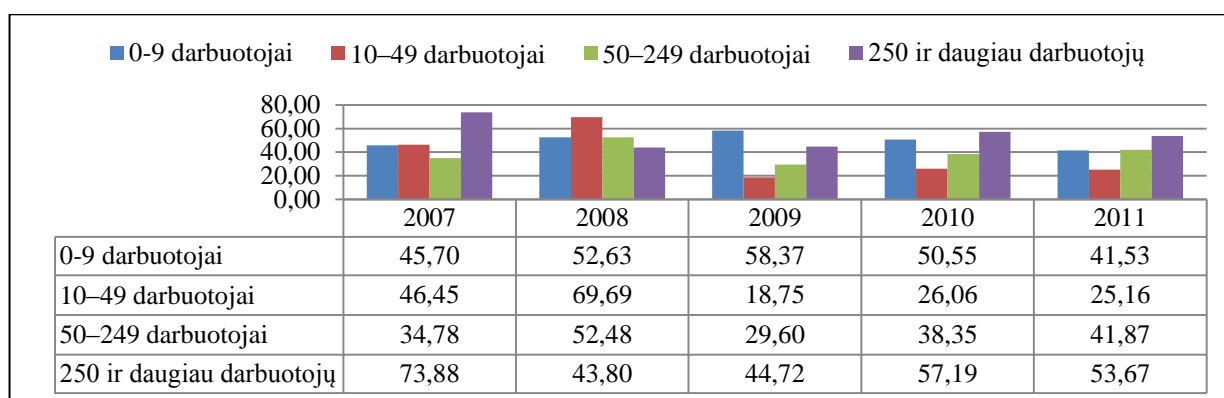


Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.12 pav. Įmonių pelnas, nuostolis (-) prieš apmokestinimą 2006–2010 metais, tūkst. Lt

2007–2011 m. pelno mokesčio mokesstinė našta vienam darbuotojui pasiskyrstė skirtingai: 2007 m., 2010 ir 2011 m. didžiausia našta atiteko didelei įmonei, 2008 m. – mažai įmonei, nes didelės ir mažos bendrovės pelno mokesčio sumokėjo daugiausiai, 2009 m. – mikroįmonei dėl mažesnio darbuotojų skaičiaus įmonėse.

Mažiausia pelno mokesčio našta vienam darbuotojui 2007 metais teko vidutinėms įmonėms, 2008 m. – didelėms įmonėms. Nors pastarosios įmonės pelno mokesčio nesumokėjo mažiausiai, tačiau tai lėmė kitas veiksnys – darbuotojų skaičius. 2009–2011 m. vidutinės įmonės pakeitė mažos įmonės, nes jos sumokėjo mažiausiai šio mokesčio.



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

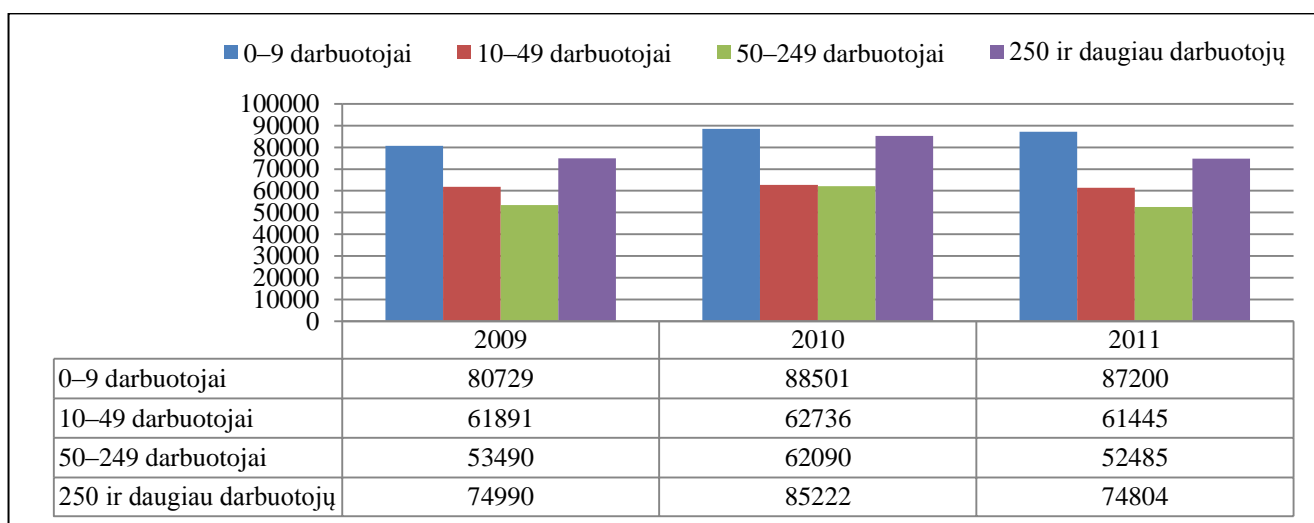
3.13 pav. Pelno mokesčio suma, tenkanti vienam darbuotojui, 2007–2011 metais, Lt

2011 metais pelno mokesčio našta, tenkanti vienam darbuotojui, mažėjo, išskyrus vidutinės įmonės, kurios 2011 metais pelno mokesčio sumokėjo daugiau. Mikro, mažos ir didelės įmonės papildė valstybės biudžetą mažesnėmis pajamomis nei praėjusiais metais (žr. 3.11 pav.).

2009–2011 metais nekilnojamojo turto mokesčio maksimali našta kliūvo mikroįmonėms (0–9 darbuotojai), o mažiausia – vidutinėms įmonėms (50–249 darbuotojai).

2011 metais, lyginant su praėjusiais metais, sumokėta mažesnė nekilnojamojo turto mokesčio suma į savivaldybių biudžetus.

Kadangi analizuojamu laikotarpiu nebuvo atliekami pakeitimai dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų, reikšmių mažėjimą galėjo lemti savivaldybių tarybų nustatyti nekilnojamojo turto mokesčio tarifai 2010 m. ir 2009 metų kovo 5 dieną įsigaliojusi nekilnojamojo turto mokesčio lengvata, leidžianti neapmokestinti nekilnojamojo turto, už kurį mokestį moka juridiniai asmenys, jei daugiau kaip 50 procentų pajamų per mokestinį laikotarpį sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos.

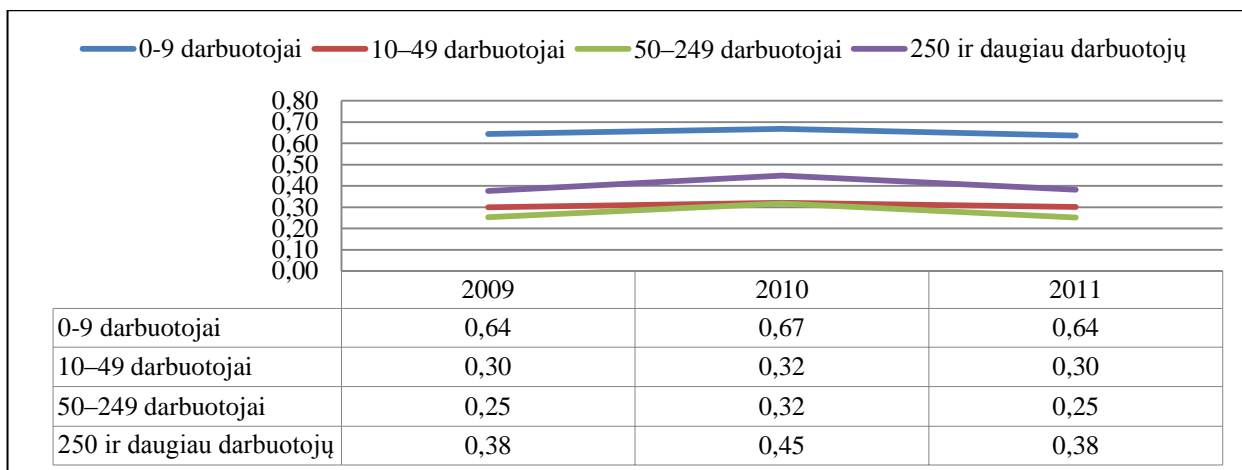


Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.14 pav. Įmonių sumokėtas nekilnojamojo turto mokestis 2009–2011 metais, tūkst. Lt

2009–2011 m. mikroįmonės darbuotojui teko didžiausia nekilnojamojo turto mokesčio našta, o mažiausia – vidutinės įmonės darbuotojui, nes 2009–2011 m. mikroįmonės į savivaldybių biudžetus šio mokesčio pervedė daugiausiai, o vidutinės įmonės – mažiausiai.

2011 metais nekilnojamojo turto mokesčio našta vienam darbuotojui, lyginant su 2010 metais, mažėjo dėl mažesnių į savivaldybių biudžetus įneštų sumų (žr. 3.14 pav.).

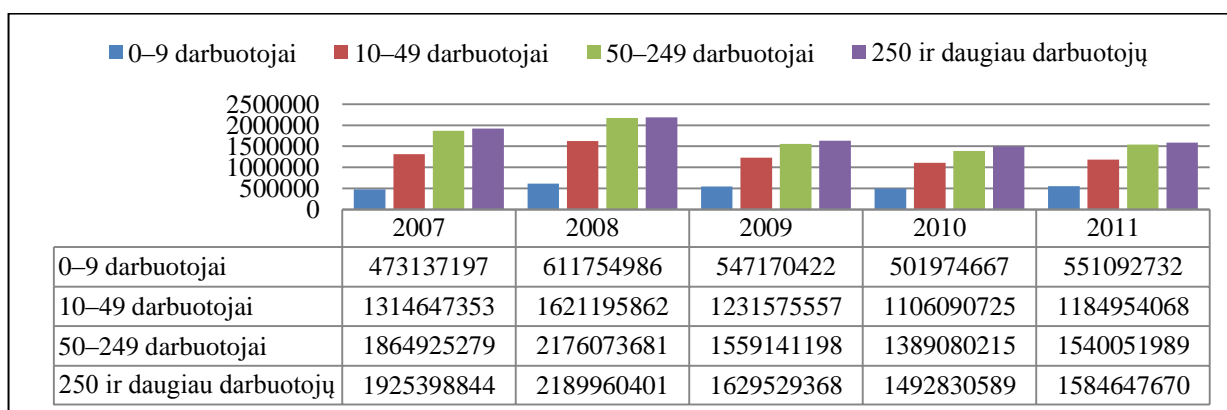


Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.15 pav. Nekilnojamojo turto mokesčio suma, tenkanti vienam darbuotojui, 2009–2011 m., tūkst. Lt

2007–2011 metais įmonių sumokėtų mokesčių į Sodrą didžiausia mokestinės naštos dalis teko didelėms įmonėms (250 ir daugiau darbuotojų) ir vidutinėms įmonėms (50–249 darbuotojai), o mažiausia – mikroįmonėms (0–9 darbuotojai), nes vidutinių ir stambių įmonių išlaidos personalo išlaikymui didesnės, lyginant su mikro ir mažomis įmonėmis. Didėjant išlaidoms algoms, didėja ir mokestinės sąnaudos SODRAI, nes draudėjai įmokas SODRAI sumoka nuo priskaičiuoto darbuotojams darbo užmokesčio.

2011 metais įmonių sumokėtų mokesčių į Sodrą našta, lyginant su 2010 metais, didėjo, nes darbuotojų skaičiaus augimas įmonėse padidino personalo išlaikymo išlaidas (žr. 3.3 ir 3.4 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.16 pav. Įmonių sumokėti mokesčiai SODRAI 2007–2011 metais, tūkst. Lt

2007–2011 metais didžiausia sumokėtų mokesčių į Sodrą našta už vieną darbuotoją teko didelei įmonei, o mažiausia – mikroįmonei, nes didelės įmonės išlaidos, tenkančios vienam darbuotojui, didesnės nei tenkančios mažesnių įmonių darbuotojui (žr. 3.4 pav.).

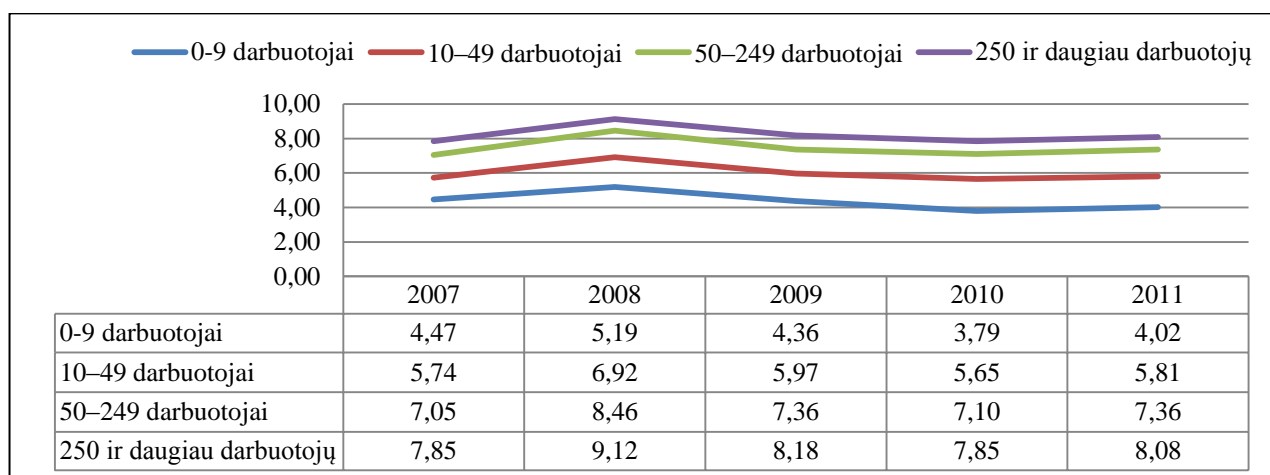
2008 metais vienam darbuotojui tenkanti mokestinė našta yra didžiausia, nes nuo 2008 m. sausio 1 d. minimali mėnesinė alga didinama iki 800 Lt, t.y. 100 Lt didesnė negu galiojo nuo 2007 metų liepos 1 d. iki 2008 metų gruodžio 31 d.

2011 metais įmonių sumokėtų mokesčių į Sodrą našta, tenkanti vienam darbuotojui, lyginant su 2010 metais, didėjo, kadangi 2011 metais darbdavio išlaidos vieno darbuotojo atlyginimui augo (žr. 3.5 pav.).

Didelės įmonės, kuriuose darbuotojų daugiau nei 250, 2007–2011 metais pridėtinės vertės mokesčio ir mokesčių SODRAI sumokėjo daugiausiai, lyginant su smulkiais ir vidutinėmis verslo įmonėmis. 2007 m., 2009–2011 m. pelno mokesčio į Lietuvos valstybės biudžetą daugiausiai sumokėjo didelės įmonės, tuo tarpu 2008 metais – mažos įmonės.

Nekilnojamojo turto mokestį 2009–2011 metais daugiausiai sumokėjo mikroįmonės ir mokestinė našta šios įmonės vienam darbuotojui yra didžiausia, nei tenkanti mažos, vidutinės ar didelės įmonės vienam darbuotojui.

Įmonių sumokėtų mokesčių našta 2005–2009 metais, esant didesniam darbuotojų skaičiui, yra didesnė.



Šaltinis: sudaryta pagal Statistikos departamentas.

3.17 pav. Įmonių sumokėtų mokesčių į Sodrą suma, tenkanti vienam darbuotojui, 2007–2011 m., tūkst. Lt

3.3. Įmonių mokesčių naštos lyginamoji analizė

UAB „X1“ bendra sumokėtų mokesčių suma 2013 m. sudarė 454 987 Lt. Ši suma yra mažesnė nei 2012 m. (51 178 Lt) ir 2011 metais (64 300 Lt). Bendros mokesčių sumos mažėjimo tempas, lyginant su ankstesniais metais, yra 89,9 proc. ir 87,6 proc.

2013 metais UAB „X1“ Lietuvos valstybės biudžetą papildė mažiausia suma. Darytina išvada, kad įmonės sumokėtų mokesčių našta nuo 2011 metų mažėjo.

Didžiausi mokesčių mažėjimo pokyčiai 2013 metais, lyginant su 2012 ir 2011 metais, yra pridėtinės vertės mokesčio, aplinkos teršimo mokesčio ir žemės nuomos mokesčio (žr. 3.1 lent.). 2013 metais, lyginant su 2011 metais, mokestinės naštos mažėjimą įtakojo kitų trijų mokesčių mažėjimo pokyčiai: 80,4 proc. (1 930 Lt) nekilnojamojo turto mokestis, 58,2 proc. (1 891 Lt) mokestis už kelių vinjetą bei 97,7 proc. (5 802 Lt) mokesčiai SODRAI.

2013 metais mokėtino PVM sąnaudų sumažėjimą lėmė šiais metais mažesnės pardavimo pajamos (2011 m. – 1971025,87 Lt, 2012 m. – 2181388,01 Lt ir 2013 m. – 1916215,18 Lt) (žr. 7 priedą), o aplinkos teršimo mokesčio kitimą – mažesnis sudegintų degalų kiekis motorinėse transporto priemonėse, nes analizuojamu laikotarpiu nebuvo atliekami šių mokesčių pakeitimai, galėjusieji paveikti įmonės sumokėto PVM ir aplinkos teršimo mokesčio mokėtiną į Lietuvos valstybės biudžetą sumas. Nekilnojamojo turto mokesčio mokestinė našta sumažėjo dėl sumažėjusio mokesčio tarifo nuo 1 proc. (2011 m.) iki 0,9 proc. (2012–2013 metais). Mokestis už kelių vinjetą sumažėjo dėl įmonėje eksploatuojamo mažesnio transporto priemonių skaičiaus, ir nuo 2012 metų gegužės 1 d. sumažinto šio mokesčio tarifo. Mokesčiai SODRAI sumažėjo dėl sumažėjusių išlaidų darbuotojų darbo užmokesčiui.

3.1 lentelė. UAB „X1“ sumokėti mokesčiai 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m., Lt	2012 m., Lt	2013 m., Lt	Pokytis (2013 ir 2012 metų)		Pokytis (2013 ir 2011 metų)	
				(+ / -), Lt	%	(+ / -), Lt	%
1. Mokesčiai SODRAI	255596	241834	249794	7960	103.3	- 5802	97.7
2. Nekilnojamojo turto mokestis	9831	8107	7901	- 206	97.5	- 1930	80.4
3. Garantinio fondo mokestis	825	1562	1612	50	103.2	787	195.4
4. Aplinkos teršimo mokestis	23853	18084	15060	- 3024	83.3	- 8793	63.1
5. Žemės nuomos mokestis	5070	5070	4070	- 1000	80.3	- 1000	80.3
6. Pridėtinės vertės mokestis	219592	229231	173889	- 55342	75.9	- 45703	79.2
7. Pelno mokestis		27	32	5	117.5	32	–
8. Mokestis už kelių vinjetą	4520	2250	2629	379	116.8	- 1891	58.2
Iš viso:	519287	506166	454987	- 51178	89.9	- 64300	87.6

Šaltinis: sudaryta pagal UAB „X1“.

Didžiausią mokesčių struktūros dalį sudaro mokesčiai SODRAI. 2013 metais šių mokesčių dalis 2013 metais nuo visų sumokėtų mokesčių sudarė 54,9 proc., t.y. 7,1 proc. daugiau nei 2012 metais ir 5,7 proc. daugiau nei 2011 metais.

Pridėtinės vertės mokesčio sąnaudos 2013 metais sudarė 38,2 proc., t.y. 7,1 proc. mažiau nei 2012 metais, lyginant su 2011 metais sumažėjo 4,1 proc. Taigi, 2013 metais pridėtinės vertės mokesčio išlaidų sumažėjimas lėmė mokestinės naštos mažėjimą.

Taigi, UAB „X1“ didžiausią mokestinę našta lemia mokesčiai SODRAI ir pridėtinės vertės mokestis.

3.2 lentelė. UAB „X1“ sumokėtų mokesčių procentinė dalis 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.		2012 m.		2013 m.		2013 ir 2012 m. pokytis, %	2013 ir 2011 m. pokytis, %
	Lt	%	Lt	%	Lt	%		
1. Mokesčiai SODRAI	255596	49.2	241834	47.8	249794	54.9	7.1	5.7
2. Nekilnojamojo turto mokestis	9831	1.9	8107	1.6	7901	1.7	0.1	- 0.2
3. Garantinio fondo mokestis	825	0.2	1562	0.3	1612	0.4	0.0	0.2
4. Aplinkos teršimo mokestis	23853	4.6	18084	3.6	15060	3.3	- 0.3	- 1.3
5. Žemės nuomos mokestis	5070	1.0	5070	1.0	4070	0.9	- 0.1	- 0.1
6. Pridėtinės vertės mokestis	219592	42.3	229231	45.3	173889	38.2	- 7.1	- 4.1
7. Pelno mokestis	0	0.0	27	0.0	32	0.0	0.0	0.0
8. Mokestis už kelių vinjetą	4520	0.9	2250	0.4	2629	0.6	0.1	- 0.3
Iš viso:	519287	100.00	506166	100.0	454987	100.0	0.0	0.0

Šaltinis: sudaryta pagal UAB „X1“.

Didžiausią apmokestinimo dalį apima mokesčiai, sudarantys suteiktų paslaugų savikainą, ir netiesioginiai mokesčiai (pridėtinės vertės mokestis). Netiesioginių mokesčių dalis 2013 metais sudarė 38,2 proc., t.y. 7,1 proc. mažiau nei 2012 metais ir lyginant su 2011 metais sumažėjo 4,1 proc.

Mokesčiai, sudarantys suteiktų paslaugų savikainą, 2013 metais sudarė 38,3 proc., lyginant su praėjusiais ir užpraėjusiais metais pokytis sudarė 2,1 proc. ir 0,6 proc.

Mokesčiai, išmokami iš pardavimo pajamų, 2013 metais sudarė 23,5 proc., lyginant su 2012 ir 2011 metais, padidėjo 5,0 ir 3,5 proc.

Nors 2013 metais mokesčiai, sudarantys suteiktų paslaugų savikainą ir išmokami iš pardavimo pajamų, įmonės sumokėtų mokesčių struktūroje didėjo, tačiau netiesioginiai mokesčiai mažėjo.

3.3 lentelė. UAB „X1“ sumokėtų mokesčių struktūra pagal mokėjimo šaltinius 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.		2012 m.		2013 m.		Pokytis (2013 ir 2012 m.)		Pokytis (2013 ir 2011 m.)	
	Lt	%	Lt	%	Lt	%	Lt	%	Lt	%
1. Netiesioginiai mokesčiai	219592	42.3	229231	45.3	173889	38.2	- 55342	- 7.1	- 45703	-4.1
2. Mokesčiai, sudarantys suteiktų paslaugų savikainą	195947	37.7	183335	36.2	174348	38.3	- 8987	2.1	- 21599	0.6
3. Pelno mokestis	0	0.0	27	0.0	32	0.0	5	0.0	32	0.0
4. Mokesčiai, išmokami iš pardavimo pajamų	103748	20.0	93572	18.5	106718	23.5	13146	5.0	2970	3.5
Iš viso:	519287	100.0	506166	100.0	454987	100.0	- 51178	0.0	- 64300	0.0

Šaltinis: sudaryta pagal UAB „X1“.

Netiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykio koeficientas 2013 metais, lyginant su 2012 ir 2011 m., sumažėjo 33,1 proc. ir 34,1 proc., o tiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykio koeficiento reikšmės smuko 10,4 ir 21,9 proc. Mokesčių, įtrauktų į suteiktų paslaugų savikainą (mokesčiai SODRAI ir mokestis už kelių vinjetą) ir savikainos santykio koeficientas 2013 metais, lyginant su praėjusiais ir užpraėjusiais metais, sumažėjo 30,9 ir 25,8 proc.

3.4 lentelė. UAB „X1“ analitiniai koeficientai 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.	2012 m.	2013 m.	Pokytis (2013 ir 2012 m.)		Pokytis (2013 ir 2011 m.)	
				(+, -)	%	(+, -)	%
Netiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykis	0.1060	0.1044	0.0699	- 0.0345	66.9	- 0.0361	65.9
Tiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykis	0.1447	0.1261	0.1130	- 0.0132	89.6	- 0.0317	78.1
Pelno mokesčio ir pardavimo pajamų santykis	-	0.0000	0.0000	0.0000	103.7	-	-
Mokesčių, sumokamų iš pardavimo pajamų, ir pardavimo pajamų santykis	0.0501	0.0426	0.0429	0.0003	100.6	- 0.0072	85.6
Mokesčių, įtrauktų į suteiktų paslaugų savikainą, ir savikainos santykis	0.0945	0.1014	0.0701	- 0.0314	69.1	- 0.0244	74.2
Visų mokesčių ir pardavimo pajamų santykis × 100	25.0739	23.0559	18.2857	- 4.7702	79.3	- 6.7882	72.9

Šaltinis: sudaryta pagal UAB „X1“.

Mokesčių, sumokamų iš pardavimo pajamų, ir pardavimo pajamų santykio koeficientas, lyginant su praėjusiais metais, padidėjo 6 proc., tačiau lyginant su 2011 metais sumažėjo 14,4 proc.

Bendros mokesčių sumos ir pardavimo pajamų koeficientas parodo, kad 2013 metais 100 litų pardavimo pajamų tenka 18,29 Lt mokesčių. 2013 metais mokestinė našta pardavimo pajamoms, lyginant su 2012 metais, sumažėjo 20,7 procentais, o lyginant su 2011 metais – 27,1 proc.

Analitinių koeficientų reikšmių mažėjimas parodo, kad 2013 metais įmonės sumokami mokesčiai sudarė mažiausią pardavimo pajamų arba savikainos dalį. Galima teigti, kad šios įmonės mokestinė našta mažėja.

UAB „X2“ bendra sumokėtų mokesčių suma 2013 m. sudarė 86 897 Lt, t.y. 24 748 Lt daugiau nei 2012 metais ir 14 775 Lt daugiau nei 2011 metais. Bendros mokesčių sumos didėjimo tempas 2012 ir 2011 m. lygus 139,8 proc. ir 120,5 proc. Didžiausius didėjimo tempus šiais metais apima mokesčiai SODRAI – 142,7 proc. ir 111,8 proc. (arba 12 414 Lt ir 4 389 Lt), Garantinio fondo mokestis – 142,6 proc. ir 223,3 proc. (arba 80 Lt ir 148 Lt) bei pridėtinės vertės mokestis – 137,7 proc. ir 131,5 proc. (arba 12 261 Lt ir 10 376 Lt).

Mokesčių, susijusių su darbuotojų darbo užmokesčiu, didėjimą lėmė įdarbintų darbuotojų teigiamas pokytis (2011 m. – 10 darbuotojų, 2012 m. – 9 darbuotojai, 2013 m. – 13 darbuotojų), nuo 2013 metų sausio 1 d. padidėjusi minimali mėnesinė alga nuo 850 iki 1000 litų ir nuo 2012 metų sausio 1 d. padidintas mokesčio į Garantinį fondą tarifas nuo 0,1 iki 0,2 proc.

Pridėtinės vertės mokesčio sąnaudų didėjimo tempas siejamas su padidėjusiomis suteiktų paslaugų pajamomis (2011 m. – 522 946 Lt, 2012 m. – 294 489 Lt, 2013 m. – 405 878 Lt) (žr. 7 priedą).

3.5 lentelė. UAB „X2“ sumokėti mokesčiai 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.	2012 m., Lt	2013 m., Lt	Pokytis (2013 ir 2012 m.)		Pokytis (2013 ir 2011 m.)	
				(+ / -), Lt	%	(+ / -), Lt	%
1. Mokesčiai SODRAI	37121	29096	41510	12414	142.7	4389	111.8
2. Nekilnojamojo turto	103	103	103	0	100.0	0	100.0
3. Garantinio fondo	120	188	268	80	142.6	148	223.3
4. Aplinkos teršimo	155	123	87	- 36	70.7	- 68	56.1
5. Žemės nuomos	104	104	104	0	100.0	0	100.0
6. Pridėtinės vertės	34060	32535	44796	12261	137.7	10736	131.5
7. Pelno mokestis	459	0	29	29	–	- 430	6.3
Iš viso:	72122	62149	86897	24748	139.8	14775	120.5

Šaltinis: sudaryta pagal UAB „X2“.

Mokesčių SODRAI dalis 2013 metais nuo visų sumokėtų mokesčių sudarė 47,8 proc., t.y. 1,0 proc. daugiau nei 2012 metais, tačiau 3,7 proc. mažiau nei 2011 metais. Pridėtinės vertės mokesčio

sąnaudos 2013 metais sudarė 51,6 proc., t.y. 0,8 proc. mažiau negu 2012 metais, lyginant su 2011 metais, padidėjo 4,3 proc.

Didžiausia mokesstinė našta tenka įmonei sumokant mokesčius SODRAI ir pridėtinės vertės mokestį, t.y. analogiškai kaip ir UAB „X1“ atveju.

3.6 lentelė. UAB „X2“ sumokėtų mokesčių struktūra 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.		2012 m.		2013 m.		Pokytis (2013 ir 2012 m.), %	Pokytis (2013 ir 2011 m.), %
	Lt	%	Lt	%	Lt	%		
1. Mokesčiai SODRAI	37121	51.47	29096	46.8	41510	47.8	1.0	- 3.7
2. Nekilnojamojo turto mokestis	103	0.14	103	0.2	103	0.1	0.0	0.0
3. Garantinio fondo mokestis	120	0.17	188	0.3	268	0.3	0.0	0.1
4. Aplinkos teršimo mokestis	155	0.21	123	0.2	87	0.1	- 0.1	- 0.1
5. Žemės nuomos mokestis	104	0.14	104	0.2	104	0.1	0.0	0.0
6. Pridėtinės vertės mokestis	34060	47.23	32535	52.3	44796	51.6	- 0.8	4.3
7. Pelno mokestis	459	0.64	0	0.0	29	0.0	0.0	- 0.6
Iš viso:	72122	100.00	62149	100.0	86897	100.0	0.0	0.0

Šaltinis: sudaryta pagal UAB „X2“.

Sumokėtų mokesčių struktūroje pagal mokėjimo šaltinius didžiausią dalį sudaro netiesioginiai mokesčiai, kurie 2013 metais sudarė 51,6 proc., t.y. 0,8 proc. mažiau nei 2012 metais, tačiau 4,3 proc. daugiau nei 2011 metais. Mokesčiai, sudarantys suteiktų paslaugų savikainą, 2013 metais sudarė 38,5 proc., t.y. 13,1 proc. daugiau nei 2012 metais ir 13,8 proc. daugiau nei 2011 metais. Mokesčių, išmokamų iš pardavimo pajamų, sąnaudos 2013 metais sudarė 9,9 proc. ir lyginant su 2012 ir 2011 metais sumažėjo 12,3 ir 17, 5 proc. (arba 5 200 Lt ir 11 145 Lt).

Darytina išvada, kad 2013 metais mokesčiai, sudarantys suteiktų paslaugų savikainą, įmonės sumokėtų mokesčių struktūroje didėjo, tačiau mokesčiai, išmokami iš pardavimo pajamų, mažėjo. Netiesioginių mokesčių dalis 2013 metais, lyginant su praėjusiais metais, mažėjo, tačiau palyginus su užpraėjusiais metais didėjo.

Netiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykio koeficientas 2013 metais, lyginant su praėjusiais metais, sumažėjo 0,1 proc. ir lyginant su užpraėjusiais metais padidėjo 69,5 proc., o tiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykio koeficiento reikšmės padidėjo 3,2 ir 42,5 proc. . (žr. 3.8 lent.).

Mokesčių, įtrauktų į suteiktų paslaugų savikainą, ir savikainos santykio koeficientas 2013 metais, lyginant su praėjusiais ir užpraėjusiais metais, padidėjo 73,8 ir 137,5 proc. (žr. 3.8 lent.).

3.7 lentelė. UAB „X2“ sumokėtų mokesčių struktūra pagal mokėjimo šaltinius 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.		2012 m.		2013 m.		Pokytis (2013 ir 2012 m.)		Pokytis (2013 ir 2011 m.)	
	Lt	%	Lt	%	Lt	%	(+, -), Lt	%	(+, -), Lt	%
1. Netiesioginiai mokesčiai	34060	47.2	32535	52.3	44796	51.6	12261.0	- 0.8	10736	4.3
2. Mokesčiai, sudarantys suteiktų paslaugų savikainą	17844	24.7	15800	25.4	33458	38.5	17658.0	13.1	15614	13.8
3. Pelno mokestis	459	0.6	0	0.0	29	0.0	29.1	0.0	- 430	- 0.6
4. Mokesčiai, išmokami iš pardavimo pajamų	19759	27.4	13814	22.2	8614	9.9	- 5200.0	- 12.3	- 11145	- 17.5
Iš viso:	72122	100.0	62149	100.0	86897	100.0	24748.1	0.0	14775	0.0

Šaltinis: sudaryta pagal UAB „X2“.

Bendros mokesčių sumos ir pardavimo pajamų koeficientas parodo, kad 2013 metais 100 litų pardavimo pajamų tenka 21,41 litai mokesčių. 2013 metais mokestinė našta pardavimo pajamoms, lyginant su 2012 metais, padidėjo 1,4 procentu, o lyginant su 2011 metais – 55,2 proc.

Analitinių koeficientų reikšmių didėjimas parodo, kad įmonės sumokami mokesčiai 2013 metais sudarė didžiausią pardavimo pajamų arba savikainos dalį. Galima teigti, kad įmonės mokestinė našta didėja.

3.8 lentelė. UAB „X2“ analitiniai koeficientai 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.	2012 m.	2013 m.	Pokytis (2013 ir 2012 m.)		Pokytis (2013 ir 2011 m.)	
				(+, -)	%	(+, -)	%
Netiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykis	0.0651	0.1105	0.1104	- 0.0001	99.9	0.0452	169.5
Tiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykis	0.0728	0.1006	0.1037	0.0032	103.2	0.0309	142.5
Pelno mokesčio ir pardavimo pajamų santykis	0.0878	–	0.0001	–	–	- 0.0877	0.1
Mokesčių, sumokamų iš pardavimo pajamų, ir pardavimo pajamų santykis	0.0378	0.0469	0.0212	- 0.0257	45.2	- 0.0166	56.2
Mokesčių, įtrauktų į suteiktų paslaugų savikainą, ir savikainos santykis	0.0347	0.0475	0.0825	0.0350	173.8	0.0477	237.5
Visų mokesčių ir pardavimo pajamų santykis × 100	13.7915	21.1040	21.4097	0.3056	101.4	7.6182	155.2

Šaltinis: sudaryta pagal UAB „X2“.

Iš „X3“ bendra sumokėtų mokesčių suma 2013 m. sudarė 72 893 Lt, t.y. 9 747 Lt didesnė nei 2012 metais, o lyginant su 2011 metais padidėjo 25 052 Lt. Bendros mokesčių sumos didėjimo tempas,

lyginant su 2012 ir 2011 m., lygus 115,4 proc. ir 152,4 proc. Pridėtinės vertės mokesčio didėjimo tempas, lyginant su 2012 ir 2011 metais, buvo 115,5 proc. (arba 8 202 Lt) ir 159,7 proc. (arba 22 810 Lt), mokesčiai SODRAI 121,8 proc. (arba 1 332 Lt) ir 125 proc. (arba 1 487 Lt), mokestis į Garantinį fondą augo – 121,8 proc. (arba 9 Lt), lyginant su 2012 m., ir 250 proc. (arba 29 Lt), lyginant su 2011 m. Pelno mokestis 2013 metais, lyginant su ankstesniais laikotarpiais, padidėjo 4,9 proc. (arba 205 Lt) ir 19,8 proc. (arba 726 Lt).

Pridėtinės vertės ir pelno mokesčio didėjimas siejamas su padidėjusia pardavimo pajamų apimtimi. Mokesčiai SODRAI ir į Garantinį fondą padidėjo dėl to, kad nuo 2012 metų rugpjūčio 1 d. padidinta minimali mėnesinė alga (MMA) iki 850 Lt (nuo 2008 metų sausio 1 d. iki 2012 m. rugpjūčio 1 d. MMA – 800 Lt), o nuo 2013 metų sausio 1 d. MMA padidėjo iki 1000 Lt. Be to, nuo 2012 metų sausio 1 d. įmokos į Garantinį fondą tarifas padidėjo nuo 0,1 iki 0,2 proc.

3.9 lentelė. IĮ „X3“ sumokėti mokesčiai 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m., Lt	2012 m., Lt	2013 m., Lt	Pokytis (2013 ir 2012 m.)		Pokytis (2013 ir 2011 m.)	
				(+ / -), Lt	%	(+ / -), Lt	%
1. SODRAI	5948	6103	7435	1332	121.8	1487	125.0
2. Garantinio fondo mokestis	19	39	48	9	121.8	29	250.0
3. Pridėtinės vertės mokestis	38204	52812	61014	8202	115.5	22810	159.7
4. Pelno mokestis	3670	4191	4396	205	104.9	726	119.8
Iš viso:	47841	63146	72893	9747	115.4	25052	152.4

Šaltinis: sudaryta pagal IĮ „X3“.

Didžiausią mokesčių struktūros dalį sudaro pridėtinės vertės mokestis ir mokesčiai SODRAI. Pridėtinės vertės mokesčio dalis 2013 metais nuo visų sumokėtų mokesčių sudarė 83,7 proc., lyginant su praėjusiais ir užpraėjusiais metais, padidėjo 0,1 proc. ir 3,8 proc. Mokesčių SODRAI dalis 2013 metais sudarė 10,2 proc., lyginant su praėjusiais metais, padidėjo 0,5 proc., o lyginant su užpraėjusiais metais sumažėjo 2,2 proc.

Pelno mokesčio sąnaudos 2013 metais sudarė 6,0 proc., lyginant su 2012 ir 2011 metais, sumažėjo 0,6 proc. ir 1,6 proc.

2013 metais, lyginant su 2012 metais, sumokėtų mokesčių struktūroje mokesčių SODRAI dalis didėjo, tačiau lyginant su 2011 metais, pridėtinės vertės mokesčio sąnaudos sudarė didesnę dalį.

Didžiausia mokestinė našta tenka įmonei sumokant mokesčius SODRAI ir pridėtinės vertės mokestį.

3.10 lentelė. II „X3“ sumokėtų mokesčių struktūra 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.		2012 m.		2013 m.		Pokytis (2013 ir 2012 m.), %	Pokytis (2013 ir 2011 m.), %
	Lt	%	Lt	%	Lt	%		
1. SODRAI	5948	12.43	6103	9.7	7435	10.2	0.5	- 2.2
2. Garantinio fondo mokestis	19	0.04	39	0.1	48	0.1	0.0	0.0
3. Pridėtinės vertės mokestis	38204	79.86	52812	83.6	61014	83.7	0.1	3.8
4. Pelno mokestis	3670	7.67	4191	6.6	4396	6.0	- 0.6	- 1.6
Iš viso:	47841	100.00	63146	100.0	72893	100.0	0.0	0.0

Šaltinis: sudaryta pagal II „X3“.

Sumokėtų mokesčių struktūroje pagal mokėjimo šaltinius didžiausią dalį sudaro netiesioginiai mokesčiai, mokesčiai, sudarantys parduotų prekių savikainą, ir pelno mokestis. Netiesioginių mokesčių dalis 2013 metais sudarė 83,7 proc., lyginant su ankstesniais laikotarpiais, padidėjo 0,1 proc. (arba 8 202 Lt) ir 3,8 proc. (arba 22 810 Lt). Pelno mokesčio dalis sudarė 6,0 proc., lyginant su ankstesniais laikotarpiais, sumažėjo 0,6 proc. (arba 205 Lt) ir 1,6 proc. (arba 726 Lt).

Darytina išvada, kad 2013 metais, palyginus su 2012 ir 2011 metais, pelno mokesčio dalis įmonės sumokėtų mokesčių struktūroje mažėjo, tačiau netiesioginių mokesčių dalis didėjo. Mokesčių, sudarančių parduotų prekių savikainą, dalis mokesčių struktūroje, lyginant su 2012 metais, didėjo, tačiau palyginus su 2011 metais mažėjo.

3.11 lentelė. II „X3“ sumokėtų mokesčių struktūra pagal mokėjimo šaltinius 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.		2012 m.		2013 m.		Pokytis (2013 ir 2012 m.)		Pokytis (2013 ir 2011 m.)	
	Lt	%	Lt	%	Lt	%	(+, -), Lt	%	(+, -), Lt	%
1. Netiesioginiai mokesčiai	38204	79.86	52812	83.6	61014	83.7	8202	0.1	22810	3.8
2. Mokesčiai, sudarantys parduotų prekių savikainą	5948	12.43	6103	9.7	7435	10.2	1332	0.5	1487	- 2.2
3. Pelno mokestis	3670	7.67	4191	6.6	4396	6.0	205	- 0.6	726	- 1.6
4. Mokesčiai išmokami iš pardavimo pajamų	19	0.04	39	0.1	48	0.1	9	0.0	29	0.0
Iš viso:	47841	100.00	63146	100.0	72893	100.0	9747	0.0	25052	0.0

Šaltinis: sudaryta pagal II „X3“.

Analitinių koeficientų 2013 metais, lyginant su ankstesniais laikotarpiais, didėjimas parodo mokestinės naštos didėjimo tendenciją. Taigi, 2013 metais įmonės mokestinė našta yra didžiausia.

Šiais metais 100 Lt pardavimo pajamų teko 20,73 Lt mokesčių, o mokesčių dalis savikainoje ir pardavimo pajamose didėjo.

3.12 lentelė. IĮ „X3“ analitiniai koeficientai 2011–2013 metais

Mokestis	2011 m.	2012 m.	2013 m.	Pokytis (2013 ir 2012 m.)		Pokytis (2013 ir 2011 m.)	
				(+, -)	%	(+, -)	%
Netiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykis	0.1301	0.1575	0.1735	0.0160	110.2	0.0434	133.3
Tiesioginių mokesčių ir pardavimo pajamų santykis	0.0328	0.0308	0.0338	0.0030	109.6	0.0010	102.9
Pelno mokesčio ir pardavimo pajamų santykis	0.0125	0.0125	0.0125	0.0000	100.0	0.0000	100.0
Mokesčių, sumokamų iš pardavimo pajamų, ir pardavimo pajamų santykis	0.0001	0.0001	0.0001	0.0000	116.2	0.0001	208.7
Mokesčių, įtrauktų į parduotų prekių savikainą, ir savikainos santykis	0.0270	0.0243	0.0282	0.0039	116.2	0.0012	104.4
Visų mokesčių ir pardavimo pajamų santykis × 100	16.2947	18.8321	20.7277	1.8956	110.1	4.4329	127.2

Šaltinis: sudaryta pagal IĮ „X3“.

Taigi, įmonių sumokėtų mokesčių struktūroje didžiausią mokesčių dalį sudaro mokesčiai SODRAI ir pridėtinės vertės mokestis. Įmonė „X3“ sumokėjo didesnius mokesčius nei kitos dvi įmonės, nes analizuojamu laikotarpiu pelnas buvo apmokestintas 15 proc. tarifu, o kitos dvi įmonės taikė 5 proc. tarifą (tik 2013 metais UAB „X2“ pelną apmokestino 15 proc. tarifu). Šioje bendrovėje įdarbintųjų skaičius yra didesnis, lyginant su kitomis dviem įmonėmis, todėl mokesčių SODRAI ir į Garantinį fondą sąnaudos yra didžiausios. Viena iš šios įmonės teikiamų paslaugų – šiukšlių išvežimas ir šiai bendrovei priklausančios transporto priemonės važiuoja magistraliniais keliais, todėl šiai įmonei tenka mokėti mokestį už kelių vinjetą ir aplinkos teršimą dėl motorinių transporto priemonių sudegintų degalų kiekio. Įmonė sumokėjo didesnius nekilnojamojo turto ir žemės nuomos mokesčius, palyginus su kitomis dviem įmonėmis, nes šiai bendrovei priklauso 13 garažų, skirtų įmonės įrangai ir transporto priemonėms statyti. Darytina išvada, kad įmonės dydis ir veiklos specifika lemia įmonės sumokėtų mokesčių apimtį.

4. PALYGINAMOJI LATVIJOS, LIETUVOS IR ESTIJOS SMULKIŲ IR VIDUTINIŲ VERSLO ĮMONIŲ APMOKESTINIMO ANALIZĖ

Mažos ir vidutinės įmonės moka pagrindinius tris mokesčius: pelno mokestis, įmokos į Garantinį fondą (nedarbo draudimo įmoka) ir darbavio privalomas socialinis draudimas.

Estijos įmonėse darbdavio privalomas socialinis draudimas sudaro 33 proc. visiems darbuotojams priskaičiuoto darbo užmokesčio. Tuo tarpu Latvijos įmonėse darbdaviams taikomas mažesnis šio mokesčio tarifas – 23,59 proc. bruto darbo užmokesčio ir išmokų, mokamų darbuotojams, o Lietuvos verslo įmonėms šio mokesčio sąnaudos sudaro 30,98 proc. (Peter Feith, Maie Majak–Knöbl, 2012).

Estijos įmonėse savininkas nuo darbuotojams priskaičiuoto darbo užmokesčio privalo sumokėti 1 proc. įmoką į Garantinį fondą, Lietuvoje šio mokesčio tarifas – 0,2 proc., o Latvijoje – 0,25 LVL (0,36 EUR arba 1,23 Lt) už kiekvieną darbuotoją.

Palyginsime trijų Baltijos valstybių smulkią ir vidutiniam verslui tenkančią mokestinę naštą, kai apyvarta per metus 99 032 EUR arba 341 937,69 Lt, darbuotojų skaičius – 2, o vieno darbuotojo darbo užmokestis – 5 400 EUR arba 18 645,12 Lt, kitos išlaidos sudaro 19 806 EUR arba 68 386,16 Lt.

4.1 lentelė. Darbdavio mokestinės sąnaudos (apyvarta 99032 EUR (341 937,69 Lt), 2 darbuotojai)

Šalis	Lietuva		Latvija		Estija	
	EUR	Lt	EUR	Lt	EUR	Lt
Grynoji apyvarta	99032,00	341937,69	99032,00	341937,69	99032,00	341937,69
Bruto darbo užmokestis	10800,00	37290,24	10800,00	37290,24	10800,00	37290,24
Privalomas socialinis draudimas	3346,00	11553,07	–	–	3564,00	12305,78
Įmokos į Garantinį fondą	22,00	75,96	–	–	11,00	37,98
Mikroįmonės mokestis	–	–	8913,00	30774,81	–	–
Kitos ūkinės veiklos išlaidos	19806,00	68386,16	–	–	–	–
Pelnas prieš apmokestinimą	65058,00	224632,26	–	–	–	–
Juridinių asmenų pelno mokestis	3253,00	11231,96	–	–	–	–
Darbdavio mokestinės išlaidos:	6621,00	22860,99	8913,00	30774,81	3575,00	12343,76

Šaltinis: sudaryta autorės.

Pakeitus metinės apyvartos dydį iki 289 620 EUR (999 999,94 Lt), o darbuotojų skaičių – iki 10 žmonių, Latvijos įmonės negali taikyti 9 proc. mikroįmonės mokesčių, o privalo pelną apmokestinti 15

proc. pelno mokesčiu, sumokėti 23,59 proc. socialiniam draudimui ir 0,25 LVL (0,36 EUR arba 1,23 Lt) nedarbo draudimo mokestį už kiekvieną darbuotoją (žr. 4.2 lent.).

4.2 lentelė. Darbdavio mokestinės sąnaudos (apyvarta 289 620 EUR (999 999,94 Lt), 10 darbuotojų)

Šalis	Lietuva		Latvija		Estija	
	EUR	Lt	EUR	Lt	EUR	Lt
Grynoji apyvarta	289620	999999,94	289620,00	999999,94	289620,00	999999,94
Bruto darbo užmokestis	2896,00	9999,31	2896,00	9999,31	2896,00	9999,31
Privalomas socialinis draudimas	897,00	3097,16	683,00	2358,26	956,00	3300,88
Įmokos į Garantinį fondą	6,00	20,72	36,00	124,30	29,00	100,13
Kitos ūkinės veiklos išlaidos	57924,00	199999,99	57924,00	199999,99	–	–
Pelnas prieš apmokestinimą	227897,00	786882,76	228081,00	787518,08	–	–
Juridinių asmenų pelno mokestis	11395,00	39344,66	34212,00	118127,19	–	–
Darbdavio mokestinės išlaidos	12298,00	42462,53	34931,00	120609,76	985,00	3401,01

Šaltinis: sudaryta autorės.

Jeigu metinė apyvarta neviršija 289 620 EUR (999 999,94 Lt), o darbuotojų skaičius – 10 žmonių, darbdavio mokestinės sąnaudos didžiausios Latvijos įmonėje, o mažiausios – Estijos įmonėje. Mažiausios mokestinės sąnaudos tenka Estijos įmonės darbdaviui dėl pelno mokesčio panaikinimo, o Lietuvos įmonė pagal priskaičiuotų mokesčių dydį užima antrą vietą.

4.3 lentelė. Darbdavio mokestinės sąnaudos (apyvarta 347 544 EUR , 10 darbuotojų)

Šalis	Lietuva		Latvija		Estija	
	EUR	Lt	EUR	Lt	EUR	Lt
Grynoji apyvarta	347544,00	1199999,92	347544,00	1199999,92	347544,00	1199999,92
Bruto darbo užmokestis	2896,00	9999,31	2896,00	9999,31	2896,00	9999,31
Privalomas socialinis draudimas	897,00	3097,16	683,00	2358,26	956,00	3300,88
Įmokos į Garantinį fondą	6,00	20,72	–	–	29,00	100,13
Nedarbo draudimo įmoka	–	–	36,00	124,30	–	–
Kitos ūkinės veiklos išlaidos	57924,00	199999,99	57924,00	199999,99	57924,00	199999,99
Pelnas prieš apmokestinimą	285821,00	986882,75	286005,00	987518,06	–	–
Juridinių asmenų pelno mokestis	42873,00	148031,89	42901,00	148128,57	–	–
Darbdavio mokestinės išlaidos	43776,00	151149,77	43620,00	150611,14	985,00	3401,01

Šaltinis: sudaryta autorės.

Pakeitus apyvartos dydį iki 347 544 EUR (1 199 999,92 LTL) (žr. 4.3 lent.), Lietuvos įmonės darbdavys turės taikyti 15 proc. pelno mokesčio tarifą, tuo tarpu kitų dviejų šalių mokesčių tarifai nesikeičia, mokestinės sąnaudos Lietuvos įmonės būtų didžiausios, nes darbdavio įmokos SODRAI tarifas didesnis Lietuvoje (30,98 proc.), nei Latvijoje (23,59 proc.).

Kai darbdavio pajamos neviršija 1 000 000 LTL, o darbuotojų skaičius – 10 žmonių, didžiausios mokestinės sąnaudos tenka Latvijos įmonei, o mažiausios – Estijos įmonei. Tuo tarpu, kai pajamos viršija 1 000 000 LTL, o darbuotojų skaičius išlieka nepakitęs, Lietuvos verslo įmonei tenka didžiausios mokestinės sąnaudos, o Estijos įmonė pirmąją pagal mažiausią mokestinę našta. Taigi, palankiausia smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo tvarka yra Estijoje.

IŠVADOS IR SIŪLYMAI

Išvados:

1. Pagrindinis apmokestinimo principas – teisingumas, kurio įgyvendinimą užtikrintų proporciniai mokesčiai.
2. Valstybės vykdoma mokesčių politika gali veikti pardavimų ir suteiktų paslaugų apimtį bei jų kainas. Netikusi mokesčių politika gali paskatinti pardavimų ir suteiktų paslaugų apimties mažėjimą, darbuotojų atleidimą, emigracijos didėjimą ir įplaukų į valstybės biudžetą mažesni surinkimą.
3. Lietuvos Respublikos mokesčiai skirstomi pagal apmokestinimo objektus ir tarifus, apskaičiavimo būdą, mokesčio mokėtojus, įskaitymo į biudžetą tvarką, mokėjimo periodiškumą, apmokestinimo būdą ir mokančių subjektų ypatybes, kuriuos administruoja atskiros institucijos ir įvairios įstaigos.
4. Smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms nustatyta palanki apmokestinimo tvarka dėl įmokų į Garantinį fondą, nekilnojamojo turto mokesčio, privalomojo sveikatos draudimo ir valstybinio socialinio draudimo įmokų bei pelno mokesčio.
5. Mikro, mažos ir vidutinės verslo įmonės – naujų darbo vietų kūrimo šaltinis, ekonominio augimo ir socialinio stabilumo garantas, inovacijų ir technologijų vystymo grandis, naujovių ir konkurencingumo šaltinis. Jos skirstomos pagal darbuotojų skaičių, metines pajamas arba balansinę turto vertę bei įmonės savarankiškumą.
6. Smulkios ir vidutinės įmonės skatina gyventojų užimtumą, bendrojo vidaus produkto, tiesioginių užsienio investicijų į Lietuvą augimą. Vidutinės ir stambios įmonės pirmauja pagal įdarbintųjų asmenų skaičių, sukuriama bendrojo vidaus produkto ir grynojo eksporto dalį.
7. Smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms taikomos mokesčių lengvatos ir speciali apmokestinimo tvarka užsienio šalyse padeda išlikti rinkoje ir plėsti savo veiklą.
8. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių sumokėtų mokesčių našta priklauso nuo įmonės dydžio ir veiklos specifikos. Įmonių sumokėtų mokesčių struktūroje didžiausią mokesčių sąnaudų dalį sudaro pridėtinės vertės mokestis ir įmokos SODRAI.
9. Palyginus pelno mokesčio, įmokų SODRAI ir į Garantinį fondą sąnaudas, palankiausia apmokestinimo tvarka smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms taikoma Estijoje, nes šioje valstybėje pelnas yra apmokestinamas paskirstymo metu.

Siūlymai: 1. Nustatyti metinį socialiniais mokesčiais neapmokestinamąjį pajamų dydį. Šis pakeitimas paskatintų darbuotojų skaičiaus ir atlyginimų didėjimą bei verslo plėtrą; 2. Sumažinti pridėtinės vertės mokesčio tarifą, kuris paskatintų apyvartos didėjimą bei užtikrintų didesnę pelną, panaudojamą įmonės veiklos plėtrai.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

Teisės aktai

1. Lietuvos Respublikos Seimo 2012 m. birželio 19 d. įstatymas Nr. XI-2079 Garantinio fondo įstatymo pakeitimo įstatymas. Valstybės žinios, 2012, Nr. 78-4017
2. Lietuvos Respublikos Seimo 2005 m. birželio 7 d. įstatymas Nr. X-233 Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas. Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741
3. Lietuvos Respublikos Seimo 2001 m. gruodžio 20 d. įstatymas Nr. IX-675 Pelno mokesčio įstatymas. Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992
4. Lietuvos Respublikos Seimo 2002 m. kovo 5 d. įstatymas Nr. IX-751 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas. Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271
5. Lietuvos Respublikos Seimo 2007 m. gruodžio 4 d. įstatymas Nr. X-1346 Smulkaus ir vidutinio verslo įstatymo pakeitimo įstatymas. Valstybės žinios, 2007, Nr. 132-5354
6. Lietuvos Respublikos Seimo 1996 m. gegužės 21 d. įstatymas Nr. I-1343 Sveikatos draudimo įstatymas. Valstybės žinios, 1996, Nr. 55-1287
7. Lietuvos Respublikos Seimo 1991 m. gegužės 21 d. įstatymas Nr. I-1336 Valstybinio socialinio draudimo įstatymas. Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447
8. Lietuvos Respublikos Seimo 2004 m. balandžio 13 d. įstatymas Nr. IX-2112 Mokesčių administravimo įstatymas. Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243
9. Lietuvos Respublikos Seimo 2005 m. gruodžio 8 d. įstatymas Nr. X-435 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2006 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas. Valstybės žinios, 2005, Nr. 150-5464
10. Lietuvos Respublikos Seimo 2006 m. gruodžio 7 d. įstatymas Nr. X-966 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2007 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas. Valstybės žinios, 2006, Nr. 141-5398
11. Lietuvos Respublikos Seimo 2007 m. gruodžio 6 d. įstatymas Nr. X-1356 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2008 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas. Valstybės žinios, 2007, Nr. 132-5359
12. Lietuvos Respublikos Seimo 2008 m. gruodžio 18 d. įstatymas Nr. XI-70 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2009 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas. Valstybės žinios, 2008, Nr. 149-5998
13. Lietuvos Respublikos Seimo 2009 m. gruodžio 9 d. įstatymas Nr. XI-538 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2010 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas. Valstybės žinios, 2009, Nr. 151-6783

14. Lietuvos Respublikos Seimo 2010 m. gruodžio 9 d. įstatymas Nr. XI-1212 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2011 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas. Valstybės žinios, 2010, Nr. 153-7782
15. Lietuvos Respublikos Seimo 2011 m. gruodžio 20 d. įstatymas Nr. XI-1826 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2012 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas. Valstybės žinios, 2011, Nr. 161-7620
16. Lietuvos Respublikos Seimo 2012 m. gruodžio 20 d. įstatymas Nr. XII-66 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2013 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas. Valstybės žinios, 2012, Nr. 154-7919
17. Lietuvos Respublikos Seimo 2013 m. gruodžio 17 d. įstatymas Nr. XII-682 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2014 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas. Valstybės žinios, 2013, Nr. 140-7059
18. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. gruodžio 20 d. nutarimas Nr. 1368 Dėl draudėjų priskyrimo nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įmokos tarifų grupėms metodikos patvirtinimo. Valstybės žinios, 2005, Nr. 149-5437
19. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2011 m. balandžio 20 d. nutarimas Nr. 458 Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. gruodžio 20 d. nutarimo Nr. 1368 „Dėl draudėjų priskyrimo nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įmokos tarifų grupėms metodikos patvirtinimo“ pakeitimo. Valstybės žinios, 2011, Nr. 48-2306
20. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 12 d. nutarimas Nr. 861 Dėl Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo įgyvendinimo. Valstybės žinios, 2002, Nr. 60-2429

Moksliniai straipsniai

21. Amdam R. P. et al. FDI and the Transformation from Industry to Service Society in Emerging Economies: A Lithuanian – Nordic Perspective // *Engineering Economics*. – Kaunas: Kaunas University of Technology, 2007, No. 1 (51), p. 22–28. – ISSN 1392-2785
22. Adamonienė R., Trifonova J. The State Support for small and Medium Sized Companies: General and Practical Aspects of Lithuania // *Engineering economics*. – Kaunas: Kaunas University of Technology, 2007, No. 1 (51), p. 16–21. – ISSN 1392-2785
23. Baležentis A., Vijeikis J. Smulkaus ir vidutinio verslo vystymo problemos bei perspektyvos Lietuvos regionuose // *Vadybos mokslas ir studijos – kaimo verslų ir jų infrastruktūros plėtrai*. – Kaunas: LŽŪU, 2010, Nr. 20 (1), p. 163–173. – ISSN 1822-6760
24. Bartkus E. V. Smulkaus ir vidutinio verslo plėtros prognozės Lietuvoje ekonominės krizės pradžioje // *Ekonomika ir vadyba*. – Kaunas: Kauno technologijos universitetas, 2010, Nr. 15, p. 390–396. – ISSN 1822-6515

25. Bilevičienė T., Bilevičiūtė E. Ekonominės politikos veiksnių poveikis smulkaus ir vidutinio verslo plėtrai // Practice and research in private and public sector-11 : 1st International scientific conference : to consolidate researches of academicians and practitioners. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2011, p. 232–238. – ISSN 2029-7378
26. Bružauskas V., Stončiuvienė N. Lietuvos įmonių pelno mokesčio apskaitos problemų sprendimai // Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. – Akademija: Aleksandro Stulginskio universitetas, 2012, Nr. 1(8), p. 28–35. – ISSN 2029-1175
27. Čiburienė J., Guščinskienė J. Jaunimo verslumas: lyčių aspektas // Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. – Šiauliai: Šiaulių universitetas, 2009, Nr. 1(14), p. 62–69. – ISSN 1648-9098
28. Damulienė A., Vengrauskas V. Europos Sąjungos mokesčių sistema ir jos įtaka verslo plėtojimui // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2001, Nr. 23(15), p. 7–18. – ISSN 1392-6195
29. Ivanovienė I., Karalevičienė J. Smulkaus ir vidutinio verslo sektoriaus situacijos analizė verslui teikiamos paramos aspektu // Profesinės studijos: teorija ir praktika. – Šiauliai: Šiaulių valstybinė kolegija, 2011, Nr. 8, p. 158–166. – ISSN 1822-3648
30. Jakštoneytė G. Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi // Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. – Šiauliai: Šiaulių universitetas, 2009, Nr. 3(16), p. 57–64. – ISSN 1648-9098
31. Keršienė R. Konkurencingumo išsaugojimo veiksniai globalizacijos sąlygomis // Ekonomika ir vadyba. – Kaunas: Kauno technologijos universitetas, 2009, Nr. 14, p. 819–824. – ISSN 1822-6515
32. Leibus I. Mažų įmonių mokestis kaip priemonė verslumui skatinti Latvijoje // Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. – Akademija: Aleksandro Stulginskio universitetas, 2012, Nr. 1(8), p. 116–121. – ISSN 2029-1175
33. Levišauskaitė K., Šinkūnienė K. Mokesčių kultūros mentaliteto aspektai efektyvioje valstybės mokesčių sistemoje // Viešoji politika ir administravimas. – Kaunas: Kauno technologijos universitetas, 2006, Nr. 15, p. 9–18. – ISSN 1648-2603
34. Martūzaitė V. Pajamų iš pelno mokesčio Lietuvoje ir Estijoje palyginamoji analizė // Studentų mokslinės konferencijos JAUNASIS MOKSLININKAS 2011 straipsnių rinkinys. – Akademija: Aleksandro Stulginskio universitetas, 2011, p. 207–213. – ISBN 978-9955-896-99-9
35. Novošinskienė A. Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu // Žemės ūkio mokslai. – Akademija: Aleksandro Stulginskio universitetas, 2013, Nr. 3, p. 222–229. – ISSN 1392-0200
36. Novošinskienė A., Savickienė J. Mokesčių naštos tyrimas Lietuvoje // Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. – Akademija: Aleksandro Stulginskio universitetas, 2008, Nr. 1(6), p. 115–119. – ISSN 2029-1175

37. Novošinskienė A., Slavickienė A. Mokesčių reformos ir naštos tyrimas Lietuvoje // Apskaita, auditas, analizė: mokslas inovacijų ir globalizacijos kontekste: tarptautinė mokslinė konferencija: mokslo darbai. D. 2. – Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2012, p. 524–533. – ISBN 978-609-459-029-0
38. Popelnikova N., Žaptorius J. Lietuvos mokesčių sistemos analizė // 15-osios Lietuvos jaunųjų mokslininkų konferencijos „Mokslas – Lietuvos ateitis“ 2012 metų teminės konferencijos straipsnių rinkinys. – Vilnius: VGTU leidykla „Technika“, 2012, p. 1–12. – ISBN 978-609-457-095-7
39. Pukelienė V., Šinkūnienė K. Mokesčių kultūra ir jos įtaka mokesčių efektyvumui // Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai. – Kaunas, Vytauto Didžiojo universitetas, 2005, Nr. 33, p. 141–155. – ISSN 1392-1142
40. Puzinskaitė E., Klišauskas R. Mokesčių teisės sistema ir apmokestinimo principai // Jurisprudencija. – Vilnius: MRU, 2012, Nr. 19 (2), p. 675-695. – ISSN 1392-6195
41. Rakauskaitė R. Mokesčių sistemos vertinimo teorinis pagrindimas // Studentų mokslinės konferencijos JAUNASIS MOKSLININKAS 2006 straipsnių rinkinys. – Akademija: Aleksandro Stulginskio universitetas, 2006.
http://www.asu.lt/jaunasis_mokslininkas/smk_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf
42. Vitola S., Zvirbule-Berzina A. Key concepts influencing the development of micro, small and medium enterprises // Vadybos mokslas ir studijos – kaimo verslų ir jų infrastruktūros plėtrai. – Akademija: Aleksandro Stulginskio universitetas, 2006, Nr. 7, p. 157–161. – ISSN 1822-6760
43. Гагарский. М. Д. Среднее предпринимательство как фактор развития региона // Географический вестник. – Пермь: Пермский государственный национальный исследовательский университет, 2012, № 1(20). с. 44–51.
http://www.geovestnik.psu.ru/files/vest/304_Gagarski.pdf [žiūrėta 2013 09 15]
44. Кикоть В. И. Особенности налоговой политики государства в части налогообложения субъектов малого предпринимательства // Экономика и управление. – Симферополь, 2011, № 4. с. 138–142. – УДК 336.22:338.22
45. Лёшина Ю. В., Дозорова Т. А. Малое предпринимательство в России и Европе. Новое видение на решение задач в области финансового управления // Областная студенческая конференция: сборник научных трудов. – Ульяновск: УлГТУ, 2012, с. 102–105. – УДК 631.115.75
46. Митрофанова И. А. Налогообложение малого предпринимательства в России и за рубежом: реалии и прогнозы // Молодой ученый, 2012, №1. Т.1, с. 130–135.
<http://www.moluch.ru/archive/36/4095/> [žiūrėta 2013 03 25]

47. Роганян И. Р. По «Каменисымтропам» гуманитарной науки // Сборник статей по материалам выступлений участников VIII международной научно-практической конференции студентов и магистрантов. – Омск: Изд-во НОУ ВПО „ОмГА“, 2012, с. 58–65. – УДК 378
48. Серова Л. С. Микро-предприятия в экономике России: состояние и тенденции развития // Научные доклады. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный университет, 2012, № 3(R). с. 1–30.
http://dspace.gsom.pu.ru/jspui/bitstream/123456789/536/1/3%28R%29_2012l.pdf [žiūrėta 2013 02 10]
49. Сайфиева С. Н. Современная налоговая система России и классическая теория налогообложения // Журнал экономической теории. – Екатеринбург: Институт экономики УрО РАН, 2009, № 4, с. 38–45. – УДК 336.2
50. Симанавичене Ж., Янкаускайте И. Повышение роли малого и среднего предпринимательства в экономике Литвы // Актуальные проблемы эффективного управления в железнодорожной отрасли: сборник статей международной научно-практической конференции. – Санкт-Петербург: Петербургский государственный университет путей сообщения, 2008, с. 88–93. – ISBN 5764101972
51. Соклакова И. В. Проблемы управления в реальном секторе экономики: вызовы модернизации // Актуальные проблемы управления: материалы Международной научно-практической конференции. Вып. 2. – Москва: ГУУ, 2012, – 227 с. – ISBN 978–5-215-02449-2
52. Чернова А. П., Карпухин И. В. Новое видение на решение задач в области финансового управления // Областная студенческая конференция: сборник научных трудов. – Ульяновск: Ульяновский государственный технический университет, 2012. – 223 с.
<http://venec.ulstu.ru/lib/disk/2012/Benko.pdf> [žiūrėta 2013 02 15]

Mokomieji leidiniai

53. Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema: vadovėlis. – Kaunas: Technologija, 2005. – 337 p. – ISBN 9955-09-815-5
54. Čiegis R. Ekonominių teorijų istorija: vadovėlis. – Vilnius: Vilniaus universitetas, 2006. – 732 p. – ISBN 9986-19-925-5
55. Medelienė A., Sudavičius B. Mokesčių teisė. – Vilnius: Registrų centras, 2011. – 760 p. – ISBN 978-9955-30-093-9
56. Šapalienė L. Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai. – Vilnius: Mokesčių srautas, 2008. – 160 p. – ISBN 978-9955-453-83-3
57. Пансков В. Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для вузов. – МЦФЭР, 2004. – 576 с. – ISBN 5770902663

58. Жидкова Е. Ю. Налоги и налогообложение: учеб. пособие. – Москва: Эксмо, 2009. – 480 с. – ISBN 978-5-699-35362-0

Publikacijos

59. Варакса Н. Н. Трансформация систем налогообложения малого бизнеса в западных странах // Управленческий учет. – Москва, 2005, № 1. <http://www.dis.ru/library/detail.php?ID=25024> [žiūrėta 2013 09 25]

60. Валевиц Ю. Налогообложение малого бизнеса: международный опыт и ситуация в Беларуси // Эковест. – Минск: Институт приватизации и менеджмента, 2004, 4, 1, с. 105–129. <http://old.research.by/pdf/2004n1r05.pdf> [žiūrėta 2013 10 10]

61. Дьячкина Л. А. Анализ практики налогообложения малого бизнеса в России и за рубежом // Все для бухгалтера. – Москва, 2007, № 4(196), с. 42–52. – ISSN 2079-6765

62. Лебедева С. Ю. Регулирование и поддержка малого и среднего предпринимательства в ЕС и России // Менеджмент в России и за рубежом, 2001, № 1. <http://www.dis.ru/magazine/periodicals/139/> [žiūrėta 2013 04 10]

63. Майбуров И. А., Соколовская А. М. Некоторые постулаты оптимального налогообложения труда // Вестник УрФУ. Серия экономика и управление. – 2012, № 2, с. 28–39. <http://vestnik.urfu.ru/archive/statja/Journal/article/45/nekotorye-postulaty-optimalnogo-nalogooblozhenija-tru/> [žiūrėta 2013 09 20]

64. Павлов И. В. Критерии отношения субъектов экономики к малым предприятиям, применяемые в других странах. – Вязьма: Филиал ГОУ ВПО Московского государственного индустриального университета. <http://www.pavlov-iv.ru/page254/page256/index.html> [žiūrėta 2013 03 15]

Elektroniniai šaltiniai

55. Butautas D. A. Šis bei tas apie netiesioginius mokesčius, 2009. http://www.marketnews.lt/komentaras/sis_bei_tas_apie_netiesioginius_mokescius_2009-11-04;comid=2101 [žiūrėta 2013 09 27]

56. Dagilytė S., Daugėla R. Naujausi mokesčių pakeitimai. – Vilnius: UAB „Sorainen Law Offices“, 2013. <http://www.sorainen.com/UserFiles/File/Publications/Newsflash.Tax.2013-07-16.lit.html> [žiūrėta 2014 01 04]

57. Feith P., Makak-Knöbl M. Taxation in the baltic states, 2012. <http://www.img.ee/en/taxation-baltic-states> [žiūrėta 2013 05 10]

58. Günter Verheugen. Naujasis MVĮ apibrėžimas. Vartotojo vadovas ir deklaracijos pavyzdys // Įmonės ir pramonė. – Liuksemburgas: Europos Sąjungos leidinių biuras. 2006, p. 50.

http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_lt.pdf [žiūrėta 2013 04 05]

59. Leontjeva K. Progresiniai mokesčiai – Vyriausybė planuoja palūkėti. – Vilnius: Lietuvos laisvosios rinkos institutas, 2012-12-22. <http://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/k-leontjeva-progresiniai-mokesciai-vyriausybe-planuoja-paluketi/kaetana-leontjeva> [žiūrėta 2013 09 20]

60. Mačiulis N. Kaip reformuoti Lietuvos mokesčių sistemą? – Vilnius: AB „Swedbank“, 2013-04-04. <http://www.swedbank.lt/lt/articles/view/1788> [žiūrėta 2013 09 20]

61. Marcinkevičius L. Įmonių steigimas Estijoje – mažesnių mokesčių ar stabilumo beiškant. – Vilnius: UAB „Juridicon“, 2012-08-14. <http://www.juris24.lt/2012/08/imoniu-steigimas-estijoje/> [žiūrėta 2013 06 30]

62. Smaliukas A. Mažosios bendrijos pajamų apmokestinimas. – Vilnius: advokatų profesinė bendrija „TRINITI LT“, 2012-10-11. <http://lt.triniti.ee/archives/3503> [žiūrėta 2012 11 05]

63. Vainienė R. Lietuva – nedarbo trečiokė. – Vilnius: UAB „15 min“, 2012-02-07. <http://www.15min.lt/naujiena/ziniosgyvai/nuomones/ruta-vainiene-lietuva-nedarbo-trecioke-18-194505> [žiūrėta 2013 08 05]

64. Didės įmokos į Garantinį fondą. – Vilnius: UAB „Mokesčių žinios“, 2011, Nr. 44(751). http://www.mzinios.lt/lt/2011-11-29/straipsniai/mokesciai/dides_imokos_i_garantini_fonda.html [žiūrėta 2013 05 05]

65. Dėl Lietuvos Respublikos Garantinio fondo įstatymo pakeitimo. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija, 2012-07-12. <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000115210> [žiūrėta 2014 01 01]

66. Mažos įmonės – dideli darbai – ES parama mažoms ir vidutinėms įmonėms // Įmonės ir pramonė. – Liuksemburgas: Europos Sąjungos leidinių biuras. 2011, p. 24. http://ec.europa.eu/enterprise/newsroom/cf/_getdocument.cfm?doc_id=6652 [žiūrėta 2013 04 07]

67. Europos Komisijos rekomendacija dėl mikro įmonių, mažųjų ir vidutinių įmonių apibrėžimo. http://www.aplinkosvadyba.lt/images/stories/bylos/2003_361_EB_MVI_reglamentas.pdf [žiūrėta 2014 03 20]

68. Įmokų į garantinį fondą mokėtojai. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija, 2012-11-18. <http://mic.vmi.lt/generatepdf.do?id=1000119281> [žiūrėta 2014 01 01]

69. Įmonių ir gyventojų sumokėti mokesčiai (M4031802). Požymiai: mokėtojas, mokestis. – Vilnius: Lietuvos statistikos departamentas <http://db1.stat.gov.lt/statbank/SelectVarVal/Define.asp?Maintable=M4031802&PLanguage=0> [žiūrėta 2014 01 01]

70. Įmonių pagrindiniai finansiniai rodikliai. Požymiai: ekonominės veiklos rūšis (EVRK 2), darbuotojų skaičiaus grupė. – Vilnius: Lietuvos statistikos departamentas. <http://db1.stat.gov.lt/M4031704> [žiūrėta 2014 01 05]

71. Įmonių sumokėti mokesčiai. Požymiai: įmonių dydžio grupė, ekonominės veiklos rūšis (EVRK 2), mokestis. – Vilnius: Lietuvos statistikos departamentas. <http://db1.stat.gov.lt/M4031808> [žiūrėta 2014 01 05]
72. Koks įmokų į Garantinį fondą dydis ir kokia mokėjimo tvarka? – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija, 2013-05-11.
http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000127839&tree_id=1000007371 [žiūrėta 2014-03-05]
72. Kontrabandos ekonominių priešasčių tyrimas. – Vilnius: Lietuvos laisvosios rinkos institutas, 2004.
http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitinis_tyrimas_kontrabandos_priezasciu_tyrimas/2060 [žiūrėta 2013 09 10].
73. Mokesčiai ir mokesčių administravimas. – Vilnius: Lietuvos laisvosios rinkos institutas, 2000-06-30. <http://archive.is/VNrc> [žiūrėta 2013 07 15]
74. Mokesčių įstatymų pakeitimai 2011 metais. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija. <http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10819683> [žiūrėta 2014 03 05]
75. Nekilnojamojo turto mokestis. – Vilnius: Lietuvos Respublikos finansų ministerija, 2014-01-21. <http://www.finmin.lt/web/finmin/ntm> [žiūrėta 2014 01 25]
76. Nekilnojamojo turto mokestis. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija, 2012-02-07. <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10129904> [žiūrėta 2014 01 11]
77. Nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įmokų tarifų diferencijavimas. – Vilnius: UAB „Teisidas“. <http://www.teisidas.lt/?showid=157> [žiūrėta 2014 01 20]
78. Pelno mokestis. – Vilnius: Lietuvos Respublikos finansų ministerija, 2011-04-13. <http://www.finmin.lt/web/finmin/pm> [žiūrėta 2014 01 04]
79. Pelno mokestis. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija, 2014-01-02. <https://www.vmi.lt/cms/web/guest/pelno-mokestis> [žiūrėta 2014 01 04]
80. Pridėtinės vertės mokestis. – Vilnius: Lietuvos Respublikos finansų ministerija, 2014-01-15. <http://www.finmin.lt/web/finmin/pvm> [žiūrėta 2014 01 20]
81. Pridėtinės vertės mokestis. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija, 2013-03-06. <https://www.vmi.lt/cms/pridetines-vertes-mokestis4> [žiūrėta 2014 01 10]
82. PVM pakeitimai 2010 metais. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija, 2010-11-26. <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10813131> [žiūrėta 2014 03 05]
83. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimai. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija, 2013-02-06. <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10830963> [žiūrėta 2014 01 10]
84. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimai. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija, 2012-01-02. <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10826772> [žiūrėta 2014 01 10]

85. Smulkių ir vidutinių įmonių verslo sąlygos. – Vilnius: Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, 2007. – 88 p. – ISSN 1822-6000
86. Suvienodinti pelno mokesčio ir sumokėjimo terminai. – Vilnius: UAB „Mokesčių žinios“, 2013-12-16, Nr. 47(848).
http://www.mzinios.lt/lt/2013-12-16/straipsniai/mokesciai/suvienodinti_pelno_mokescio_deklaravimo_ir_sumokejimo_terminai.html [žiūrėta 2014 01 10]
87. Vidutinio sąrašinio metinio darbuotojų skaičiaus apskaičiavimas. – Vilnius: UAB „Investicijų ir verslo garantijos“.
https://docs.google.com/viewer?a=v&q=cache:FHaRtoy6e4gJ:www.invega.lt/site/files/failai/Garantijos/Vidutinio_sarasinio_metinio_darbuotoju_skaiciaus_apskaiciavimo_pavyzdys.pdf+&hl=lt&gl=lt&pid=bl&srcid=ADGEEShtKMIXtASAwcxT19TeOp2Y_f4BdIsGriNwd92v-udiPBbsnnMOHFY8O3U_38BDfeKx6qTUMneJGQzihro-s8nj_IZ1T7ylyL0pNMJtPFhyLQoYGtcBAkSeXcK4yj6BffCo8_jX&sig=AHIEtbQMwEHmWGp-XhdF_pEbF50ZS5aMzg [žiūrėta 2013 06 15]

Ataskaitos

88. Mokesčių, skatinančių aplinkos apsaugą, identifikavimas bendroje mokesčių sistemoje. Pasiūlymai dėl aplinkos apsaugą skatinančių mokesčių didinimo ir naujų mokesčių įvedimo, atitinkamai mažinant kitų rūšių mokesčius. – Vilnius: UAB „Smart Continent LT“, 2013. – 109 p.
http://www.lrv.lt/bylos/LESSED%20projektas/Dokumentai/2013%2011%2020_aplinkosauginiu%20mokesciu%20tyrimas.pdf [žiūrėta 2013 04 20]

ANOTACIJA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS

Karpovič J. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo ypatybės Lietuvoje / Viešojo sektoriaus ekonomikos magistro baigiamasis darbas. Vadovas doc. dr. J. Vijeikis. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, Ekonomikos ir verslo institutas, 2014. – 105 p.

ANOTACIJA

Aktualiausia problema vystant smulkų ir vidutinį verslą – nepalanki apmokestinimo sistema. Mokslinio tyrimo problema – ar ne pernelyg apmokestintos smulkios ir vidutinės verslo įmonės Lietuvoje? Tyrimo objektas – smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimas. Tyrimo tikslas – atlikus Lietuvos smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo analizę, parengti mokesčių naštos mažinimo kryptis.

Šiame darbe įvardijami mokesčių skirstymo kriterijai, nustatomas mokesčių poveikis įmonės veiklai, apibrėžiami pagrindiniai apmokestinimo principai, suformuojama smulkių ir vidutinių verslo įmonių samprata, įvertinamas šių įmonių vaidmuo Lietuvos Respublikos ekonomikai, aptiriamos smulkių ir vidutinių įmonių apmokestinimo ypatybės užsienyje, parengiamas Lietuvos smulkių ir vidutinių įmonių apmokestinimo modelis. Atlikta Lietuvos įmonių apmokestinimo tendencijų analizė leido nustatyti bendrovių mokesstinę naštą įtakojančius veiksniai ir įvardinti mokesčius, sudarančius didžiąją mokesčių sąnaudų dalį. Palyginus Baltijos šalių smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo sistemas pagal pelno mokestį ir su darbo užmokesčiu susijusias sąnaudas, nustatyta palankiausia apmokestinimo tvarka.

Pagrindiniai žodžiai: smulkus ir vidutinis verslas, mokesčiai, mokesčių sistema, mokesčių našta.

Karpovič J. Taxation Peculiarities of Small and Medium Enterprises in Lithuania / Public Sector Economics Master`s Thesis. Supervisor assoc. prof. dr. J. Vijeikis. – Vilnius: Mykolas Romeris University, Faculty of Economics and Finance Management, Institute of Economics and Business, 2014. – 105 p.

ANOTATION

The most relevant issue in small and medium enterprises is an unfavourable tax system. Research problem – are small and medium enterprises in Lithuania taxed too much? Research object – taxation of small and medium enterprises. Research aim – following the analysis of taxation of small and medium enterprises in Lithuania, to prepare directions for reducing tax burden.

This paper sets out criteria for tax categorization, identifies the impact of taxes on enterprise's activities, defines key taxation principles, forms the concept of small and medium enterprises, evaluates the role of such enterprises in Lithuanian economy, discusses taxation peculiarities of small and medium enterprises abroad, and draws up a taxation model for small and medium enterprises in Lithuania. The analysis of taxation tendencies of Lithuanian enterprises has allowed to determine factors affecting tax burden of enterprises, as well as identify taxes which represent the majority of tax costs. After comparing tax systems of small and medium enterprises of the Baltic states by income tax and costs relating to salaries, the most favourable tax system was identified.

Keywords: small and medium enterprises, taxes, tax system, tax burden.

SANTRAUKA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS

Karpovič J. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo ypatybės Lietuvoje / Viešojo sektoriaus ekonomikos magistro baigiamasis darbas. Vadovas doc. dr. J. Vijeikis. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, Ekonomikos ir verslo institutas, 2014. – 105 p.

SANTRAUKA

Lietuvos ūkio plėtrą labiausiai įtakoja smulkios ir vidutinės verslo įmonės, vykdančios socialines-ekonomines funkcijas, pavyzdžiui, užtikrina paklausą ir pasiūlą prekių ir paslaugų rinkoje, racionalų regiono išteklių panaudojimą, daugelio socialinių ir ekonominių problemų sprendimą. Veiklos mokesčiai – svarbiausias veiksnis, lemiantis įmonės finansinį rezultatą, grynąjį pelną, panaudojamą įmonės plėtrai finansuoti, investicijoms į žmogiškuosius resursus, inovacijų diegimui įmonėse.

Darbo objektas ir dalykas – smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo našta ir jos mažinimas. Darbo tikslas – nustatyti pagrindinius mokesčius, kurie stabdo smulkių ir vidutinių verslo įmonių plėtrą Lietuvoje.

Darbą sudaro keturi skyriai. Pirmame skyriuje pateikiama mokslinių šaltinių apžvalga dėl apmokestinimo principų, nustatomas mokesčių poveikis įmonės veiklai, įvardijami mokesčių skirstymo kriterijai. Atlikus Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktų analizę, parengtas smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo modelis. Antrame skyriuje vykdoma mokslinių šaltinių apžvalga dėl smulkių ir vidutinių verslo įmonių sampratos, įvertinamas šių įmonių poveikis Lietuvos ekonomikai, apžvelgiami apmokestinimo ypatumai kituose šalyse. Trečiame skyriuje įvardijami Lietuvos smulkių ir vidutinių verslo įmonių mokestinę naštą lemiantys veiksniai ir mokesčiai, sudarantys didžiąją mokestinių sąnaudų dalį. Ketvirtame skyriuje palyginamos Baltijos šalių smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo sistemos. Apibendrinus atlikto tyrimo rezultatus, nustatyta, kad Lietuvos smulkių ir vidutinių verslo įmonių mokestinę naštą lemia įmonės dydis ir veiklos specifika, didžiausią mokestinių sąnaudų dalį sudaro darbdavio sumokamos įmokos SODRAI ir pridėtinės vertės mokestis. Palankiausia smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo sistema yra Estijoje, lyginant su kitomis Baltijos šalimis. Remiantis atliktomis analizėmis, pateiktos rekomendacijos mokestinės naštos mažinimui.

Sumažinus smulkių ir vidutinių verslo įmonių apmokestinimo naštą, užsienio investicijų srautas į Lietuvą padidėtų.

Karpovič J. Taxation Peculiarities of Small and Medium Enterprises in Lithuania / Public Sector Economics Master`s Thesis. Supervisor assoc. prof. dr. J. Vijeikis. – Vilnius: Mykolas Romeris University, Faculty of Economics and Finance Management, Institute of Economics and Business, 2014. – 105 p.

SUMMARY

Economic development of Lithuania is primarily influenced by small and medium enterprises performing socioeconomic functions, such as ensuring demand and supply in the services market, rational use of regional resources, and solving of many social and economic issues. Operating taxes is the key factor affecting enterprise's financial outcome, profit, which is used to finance the development of the enterprise, invest in human resources and install innovations.

Object and subject-matter of the paper – tax burden of small and medium enterprises and its reduction. Aim of the paper – to identify key taxes which inhibit the development of small and medium enterprises in Lithuania.

The paper consists of four chapters. The first chapter provides an overview of academic sources in relation to taxation principles, identifies the impact of taxes on national economy and enterprise's activities, and lays down criteria for categorizing taxes. A taxation model for small and medium enterprises is drawn up following an analysis of tax legislation of the Republic of Lithuania. The second chapter reviews academic sources in relation to the concept of small and medium enterprises, evaluates the effect of such enterprises on Lithuanian economy, and provides an overview of taxation peculiarities in other countries. The third chapter identifies factors affecting tax burden of small and medium enterprises in Lithuania and taxes which represent the majority of tax costs. The fourth chapter compares tax systems of small and medium enterprises in the Baltic states. After summarizing the results of the study, it was found that tax burden of Lithuanian small and medium enterprises is affected by company size and specifics of company's activities, the majority of tax costs consists of tax contributions to the SSIFB paid by the employer, as well as value added tax. The most favourable tax system of small and medium enterprises, when compared to other Baltic states, is in Estonia. Based on the analyses performed, recommendations for reducing tax burden are provided.

The reduction of tax burden of small and medium enterprises would allow to increase investment flows into Lithuania.

PRIEDAI

1 PRIEDAS. LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ SISTEMA

VIETINIAI (savivaldybių)	VALSTYBĖS
1. Gyventojų pajamų mokestis	1. Gyventojų pajamų mokestis
2. Žemės mokestis	2. Pelno mokestis
3. Valstybinės žemės nuomos mokestis	3. Pridėtinės vertės mokestis
4. Nekilnojamojo turto mokestis	4. Akeizai
5. Paveldimo turto mokestis	5. Valstybės rinkliava
6. Mokestis už aplinkos teršimą	6. Konsulinis mokestis
7. Mokestis už valstybinius gamtos išteklius	7. Naftos ir dujų išteklių mokestis
8. Vietinė rinkliava	8. Mokestis už aplinkos teršimą
9. Žyminis mokestis	9. Transporto priemonių mokesčiai (LR Kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymas)
	10. Mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą
	11. Privalomojo sveikatos draudimo įmoka
	12. Valstybinio socialinio draudimo įmoka
	13. Įmoka į garantinį fondą
	14. Loterijų ir lošimų mokestis
	15. Pertekliaus mokestis cukraus sektoriuje
	16. Gamybos mokestis cukraus sektoriuje
	17. Papildomos baltojo cukraus gamybos kvotos ir pridėtinės izogliukozės gamybos kvotos vienkartinis išsipirkimo mokestis
	18. Atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą
	19. Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise
	20. Muitai

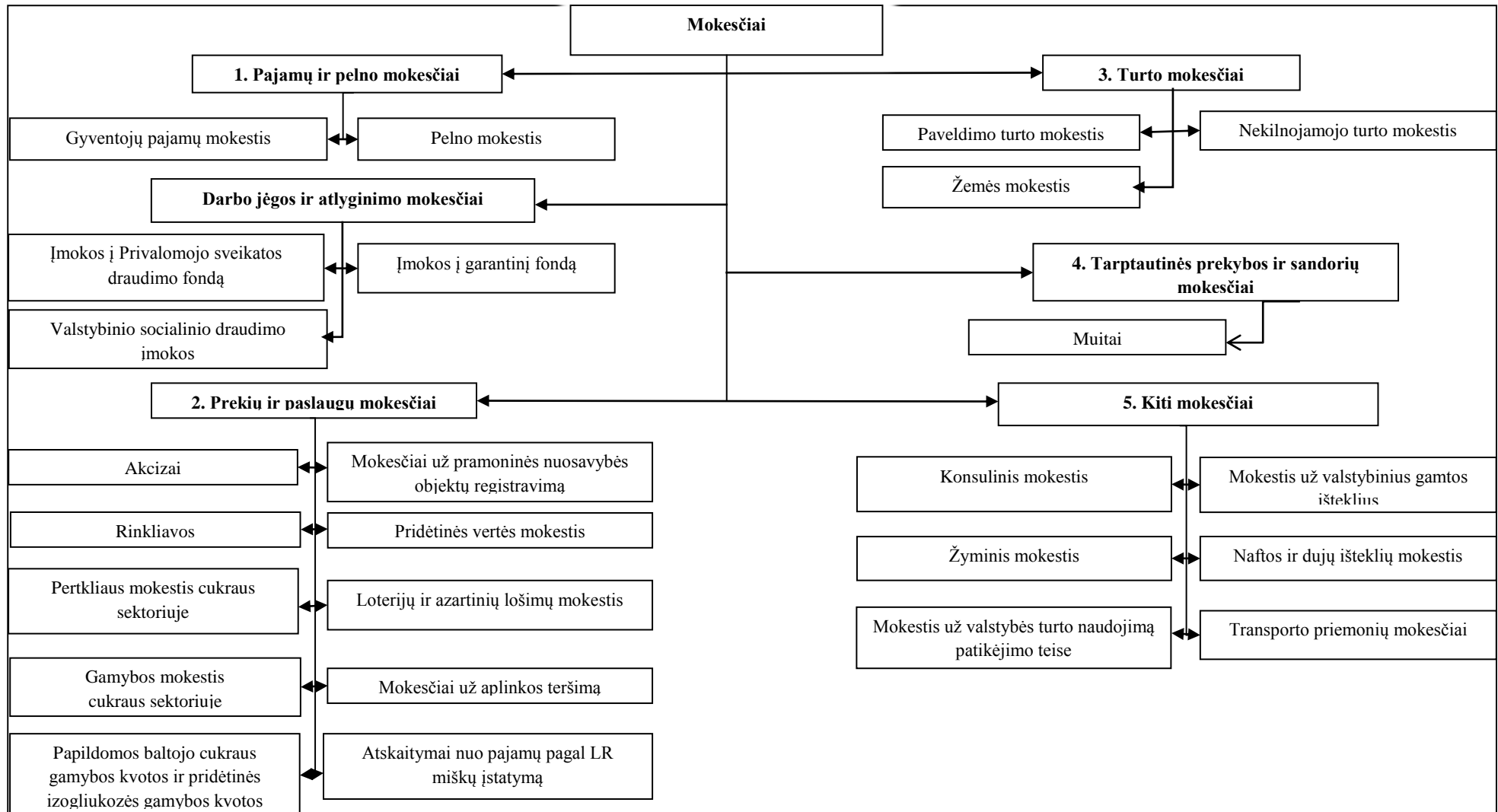
Šaltinis: adaptuota pagal Buškevičiūtė, 2005, p. 48.

**2 PRIEDAS. LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ
KLASIFIKACIJA PAGAL MOKESČIŲ OBJEKTUS**

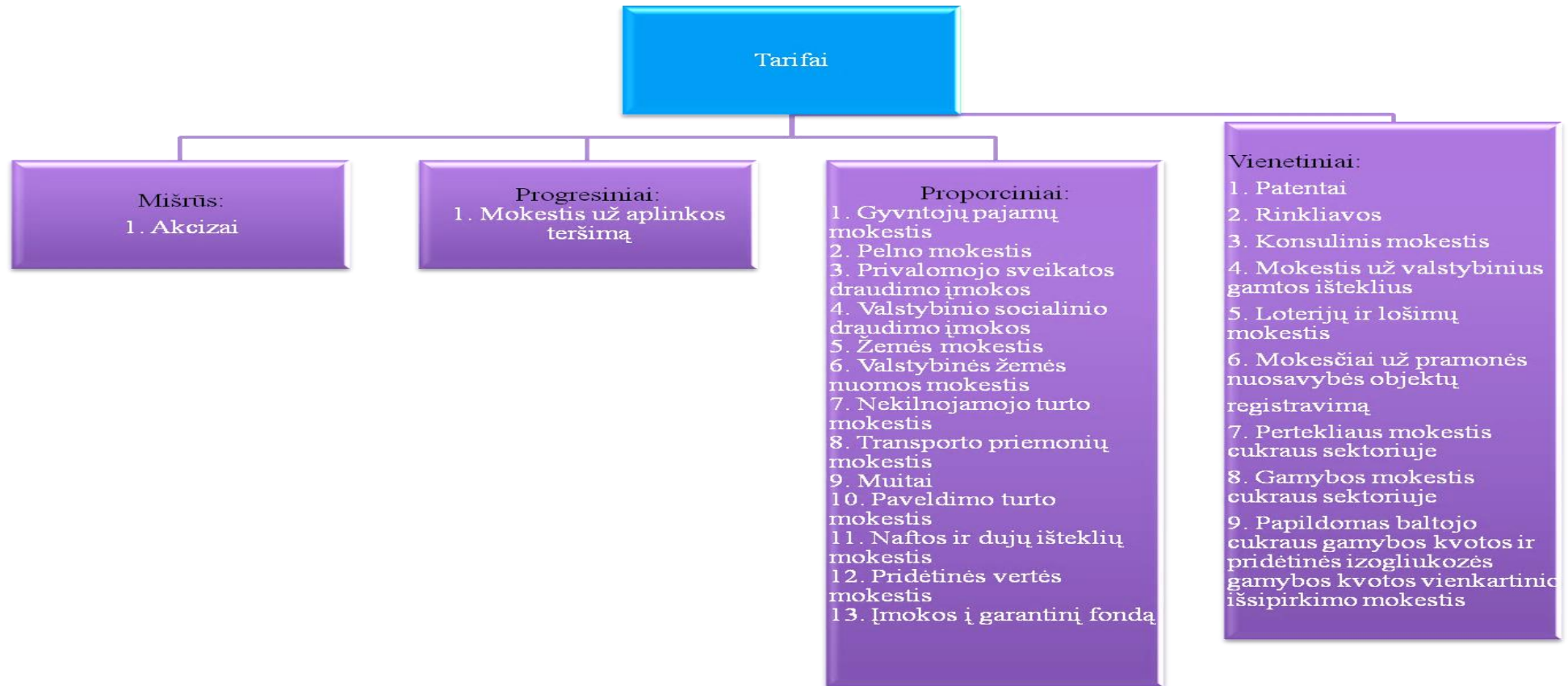
Pajamų ir pelno	Gyventojų pajamų mokestis
	Pelno mokestis
	Loterijų ir azartinių lošimų mokestis
Turto	Žemės mokestis
	Nekilnojamojo turto mokestis
	Paveldimo turto mokestis
Vidaus prekių ir paslaugų	Pridėtinės vertės mokestis
	Akcizai
	Pertekliaus mokestis cukraus sektoriuje
	Gamybos mokestis cukraus sektoriuje
	Papildomas baltojo cukraus gamybos kvotos ir pridėtinės izogliukozės gamybos kvotos vienkartinis išpirkimo mokestis
Prekybos ir prekybos sandorių	Muitai
Valstybinio socialinio ir sveikatos draudimo įmokos	Privalomojo sveikatos draudimo įmokos
	Valstybinio socialinio draudimo įmokos
	Įmokos į garantinį fondą
Už naudojimąsi šalies ištekliais ir valstybės teikiamomis paslaugomis	Konsulinis mokestis
	Rinkliavos
	Naftos ir dujų išteklių mokestis
	Mokestis už valstybinius gamtos išteklius
	Mokestis už aplinkos teršimą
	Valstybinės žemės nuomos mokestis
	Transporto priemonių mokestis
	Mokestis už pramoninės nuosavybės objektų registravimą

Šaltinis: adaptuota pagal Buškevičiūtė, 2005, p. 4.

3 PRIEDAS. MOKESČIŲ PRISKYRIMAS MOKESČIŲ GRUPĖMS



4 PRIEDAS. LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ KLASIFIKACIJA
PAGAL MOKESČIŲ TARIFUS IR JŲ APSKAIČIAVIMO BŪDĄ



**5 PRIEDAS. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO TARIFAI
SAVIVALDYBĖSE PAGAL ĮMONĖS DYDĮ 2009–2013 METAIS**

Savivaldybė	labai mažos įmonės					mažos įmonės					vidutinės įmonės					stambios įmonės					
	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.	
Alytaus miesto	1,0		0,5 ¹	0,5	0,5	1,0		0,65 ²	0,65	0,65	1,0		0,8 ³	0,8	0,8	1,0		0,9 ⁴	1,0	0,9 ⁵	1,0
Druskininkų	0,9			0,5	0,6	0,9			0,5	0,6	0,9			0,5	0,7	0,9			0,5	0,7	
Elektrėnų	1,0	0,5				1,0					0,5										
Kauno rajono	0,3										0,5										
Kazlų Rūdos	0,75 ⁶ ir 0,5 ⁷		0,5			0,75 ⁶ ir 0,5 ⁷		0,7			1,0 ⁶ ir 0,9 ⁷		0,9			1,0 ⁶ ir 0,9 ⁷		1,0			
Klaipėdos rajono	0,9			0,5	0,3	0,9			0,5	0,5	0,9			0,5	0,5	0,9			0,9		
Mažeikių rajono	1,0		0,7		0,6	1,0		0,7			0,6	1,0		0,7		0,6	1,0		0,7		1,0
Prienų rajono	0,8			0,5	0,5	0,8			0,5	0,3	0,8			0,5	0,5	0,8			0,5	0,3 ⁸	0,5
Ukmergės rajono	–		0,7		0,7	–		0,7			0,9	–		0,7		0,9	–		0,7		0,9

Lengvatiniai mokesčio tarifai smulkioms ir vidutinėms verslo įmonėms savivaldybėse –

¹ gamybos, statybos ir transporto, prekybos, apgyvendinimo ir maitinimo paslaugų veiklą vykdančios įmonės

² gamybos, statybos ir transporto, prekybos, apgyvendinimo ir maitinimo paslaugų veiklą vykdančios įmonės

³ gamybos, statybos, transporto, apgyvendinimo ir maitinimo paslaugų veiklą vykdančios įmonės

⁴ gamybos, statybos ir transporto veiklą vykdančios įmonės

⁵ gamybos veiklą vykdančios įmonės

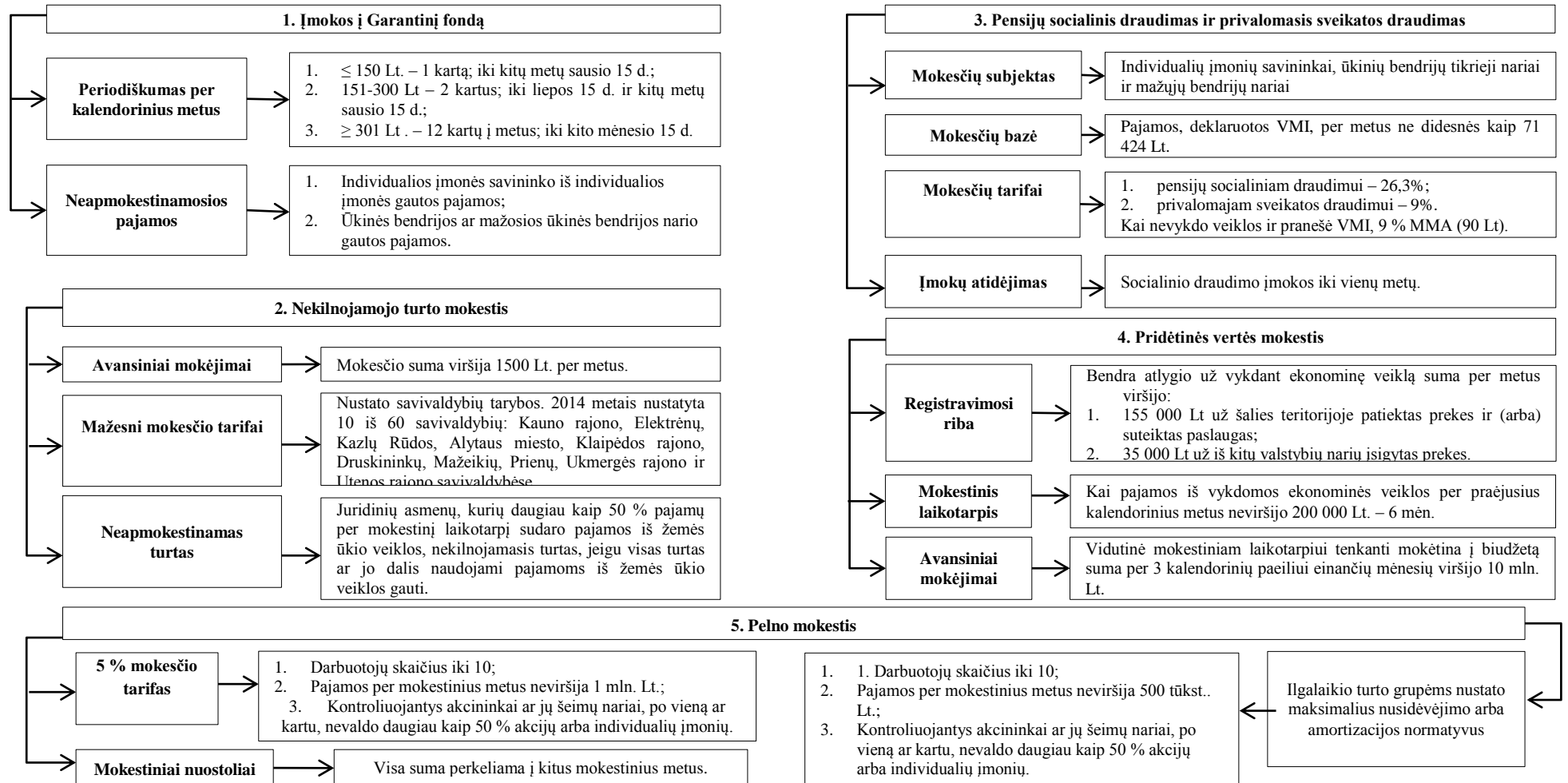
⁶ Įmonės, esančios Kazlų Rūdos mieste

⁷ Įmonės, esančios kitoje savivaldybės teritorijoje

⁸ Naujai įregistruotos įmonės, ikūrusios darbo vietų trejų metų laikotarpiui

Šaltinis: sudaryta pagal VMI, 2012-02-07.

6 PRIEDAS. SMULKIŲ IR VIDUTINIŲ VERSLO ĮMONIŲ APMOKESTINIMO MODELIS



Šaltinis: sudaryta pagal Valstybės žinios, 2005, Nr. 76-2741; Valstybės žinios, 2001, Nr. 110-3992; Valstybės žinios, 2000, Nr. 82-2478; Valstybės žinios, 1996, Nr. 55-1287; Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447; Valstybės žinios, 2013, Nr. 140-7059.

7 PRIEDAS. ĮMONIŲ FINANSINĖ IR MOKESTINĖ INFORMACIJA

Rodikliai	UAB „X1“			UAB „X2“			IĮ „X3“		
	2011 m.	2012 m.	2013 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.
1. Darbuotojų skaičius	40	41	42	10	9	13	2	2	2
2. Pardavimo pajamos	2071025	2195388	2488215	522946	294489	405878	293600	335310	351670
3. Parduotų prekių (suteiktų paslaugų) savikaina	2073895	1807364	2488000	513769	332898	405684	220200	251483	263753
5. Darbuotojų darbo užmokestis	825037	780614	806308	119823	93918	133990	19200	19700	24000
6. Mokesčiai SODRAI	255596	312089	322362	43594	29096	41510	5948	6103	7435
7. Nekilnojamojo turto mokestis	9831	8107	7901	103	103	103	–	–	–
8. Garantinio fondo mokestis	825	1562	1612	120	188	268	19	39	48
9. Aplinkos teršimo mokestis	23853	18084	15060	155	123	87	–	–	–
10. Žemės nuomos mokestis	5070	5070	4070	104	104	104	–	–	–
11. Pridėtinės vertės mokestis	219592	229231	173889	34060	32535	44796	38204	52812	61014
12. Mokestis už kelių vinjetą	4520	2250	2629	–	–	–	–	–	–
13. Pelno mokestis	–	27	32	459	–	29	3670	4191	4396
14. Bendra mokesčių suma	519287	576420	527555	78595	62149	86897	47841	63145	72893

Šaltinis: sudaryta pagal UAB „X1“, UAB „X2“ ir IĮ „X3“.