



KLAIPĖDOS  
VALSTYBINĖ  
KOLEGIJA

**VERSLO FAKULTETAS**  
**FINANSŲ IR APSKAITOS KATEDRA**

Gabija Mišutytė

**LIETUVOS IR SUOMIJOS MOKESČIŲ  
SISTEMŲ LYGINAMOJI ANALIZĖ**

Profesinio bakalauro baigiamasis darbas

Finansų

Studijų programos valstybinis kodas 6531LX009

Finansų studijų krypties

Autorius Gabija Mišutytė \_\_\_\_\_  
(parašas)

2018-06-07  
(data)

Vadovas lektorė Giedrė Balkytė \_\_\_\_\_  
(parašas)

2018-06-07  
(data)

Klaipėda, 2018

## Turinys

|                                                                                                                           |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Santrauka .....                                                                                                           | 3  |
| Summary.....                                                                                                              | 4  |
| Įvadas.....                                                                                                               | 5  |
| 1. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA .....                                                                                        | 6  |
| 2. LIETUVOS IR SUOMIJOS MOKESČIŲ SISTEMŲ TEORINIAI ASPEKTAI .....                                                         | 8  |
| 2.1. Mokesčių administravimas Lietuvoje ir Suomijoje.....                                                                 | 8  |
| 2.2. Pagrindinių mokesčių Lietuvoje ir Suomijoje apmokestinimo nuostatų palyginimas .....                                 | 12 |
| 2.2.1. Gyventojų pajamų mokestis.....                                                                                     | 12 |
| 2.2.2. Pelno mokestis .....                                                                                               | 14 |
| 2.2.3. Pridėtinės vertės mokestis.....                                                                                    | 18 |
| 2.2.4. Akcizai .....                                                                                                      | 21 |
| 3. LIETUVOS IR SUOMIJOS MOKESČIŲ SISTEMŲ ANALIZĖ .....                                                                    | 23 |
| 3.1. Lietuvos ir Suomijos 2015-2017 metų surenkamų mokesčių pajamų į biudžetą struktūros ir mokesčių naštos analizė ..... | 23 |
| 3.2. Lietuvos ir Suomijos 2015-2017 metų surenkamų mokesčių į biudžetą horizontalioji analizė.....                        | 31 |
| Išvados.....                                                                                                              | 35 |
| Terminų ir sąvokų žodynas.....                                                                                            | 37 |
| Literatūros sąrašas .....                                                                                                 | 39 |
| <b>PRIEDAI</b>                                                                                                            |    |
| 1. Priedas. Įsipareigojimas.                                                                                              |    |
| 2. Priedas. Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo pirmas priedas.                                                          |    |
| 3. Priedas Lietuvos ir Suomijos surinktų mokestinių pajamų horizontalioji analizė                                         |    |

## **Santrauka**

Gabija Mišutytė „Lietuvos ir Suomijos mokesčių sistemų lyginamoji analizė“,  
Klaipėdos valstybinė kolegija

Darbe analizuojamos Lietuvos ir Suomijos mokesčių sistemos, darbo tikslas - atlikti Lietuvos ir Suomijos mokesčių sistemų lyginamąją analizę.

Valstybė, tai kaip ir įmonė, kuri funkcionuoja, tik gaudama pajamas, pagrindinis valstybės pajamų šaltinis yra mokesčiai. Veiksminga mokesčių sistema, padeda valstybei tobulėti ir kelti savo ekonominį lygį. Kiekviena valstybė turi skirtingas, savitas mokesčines sistemas, todėl šiame darbe aprašomos dviejų valstybių atskiros mokesčių sistemos, jų panašumai ir skirtumai.

Darbo objektas, tai Lietuvos ir Suomijos mokesčių sistemos.

Išsikelti pagrindiniai uždaviniai: išanalizuoti Lietuvos ir Suomijos mokesčių administravimą, išnagrinėti pagrindinių Lietuvos ir Suomijos mokesčių apmokestinimo nuostatas, atlikti Lietuvos ir Suomijos surenkamų į biudžetą mokesčių kaitos ir struktūros analizę, bei palyginti mokesčių našlą Lietuvoje ir Suomijoje.

## **Summary**

Gabija Mišutytė „The Comparative Analysis of the Tax Systems of Lithuania and Finland’’, Klaipėda State University of Applied Sciences

The aim of paper is to carry out a comparative analysis of tax systems in Lithuania and Finland.

State is like company, or business, all of them can functionate only if it receives income. The main source of state revenue is taxes. Effective tax system helps country to improve and raise its economic level. Each country has an individual, distinct tax system, in this paper you can find description about two different tax systems of two different countries, and theirs similarities and differences.

The object of the paper is the Lithuanian and Finish tax systems.

The main tasks are to analyse tax administration of Lithuania and Finland, investigate the main provisions of Lithuanian and Finnish tax taxation, to carry out an analysis of Lithuania's and Finland's tax changes and structure in the budget, and to compare the tax burden in Lithuania and Finland.

## **Ivadas**

**Temos aktualumas.** Valstybėms, taip pat kaip ir įmonėms, reikia gauti pinigų savo veiklai finansuoti. Įmonės gauna finansavimą iš uždirbtų pajamų, banko paskolų ar kitų finansavimo šaltinių, o valstybės savo veiklai reikiamus pinigus gauna iš surinktų mokesčių. Nuo senovės, visame pasaulyje buvo renkami įvairausi mokesčiai, norint atlikti įvairias valstybės funkcijas. Be veiksmingos mokesčių sistemos valstybei beveik neįmanoma tobulėti bei vystytis, todėl kiekviena šalis yra suinteresuota į kuo efektingesnę bei paprastesnę, nereikalaujančią daug administracinių išlaidų, mokesčių sistemą.

Šiais laikais skirtingose valstybėse naudojamos skirtingos mokesčių sistemos. Kiekvienos valstybės vadovai sukuria mokesčių sistemą, kuri yra šaliai tinkamiausia, padeda pildyti valstybės tikslus bei užmojus. Kadangi pasaulyje valstybės turi skirtingų tikslų surenkamiems į biudžetą pinigams, mokesčių sistemos tarpusavyje turi panašumų ir skirtumų. Atsižvelgiant į tai, kaip dažnai būna keičiami ar koreguojami įstatymai susiję su mokesčiais, valstybės vadovai, seimo nariai nuolat sprendžia problemas susijusias su mokesčiais ar mokesčių sistema. Apie šiuos pokyčius taip pat nenutyla spauda, bei šalies gyventojai.

**Tyrimo objektas:** Lietuvos ir Suomijos mokesčių sistemos.

**Tyrimo tikslas** –atlikti Lietuvos ir Suomijos mokesčių sistemų lyginamąją analizę.

**Tyrimo Uždaviniai:**

1. Išanalizuoti Lietuvos ir Suomijos mokesčių administravimą.
2. Išnagrinėti pagrindinių Lietuvos ir Suomijos mokesčių apmokestinimo nuostatas.
3. Atlikti Lietuvos ir Suomijos surenkamų į biudžetą mokesčių kaitos ir struktūros analizę.
4. Palyginti mokesčių našą Lietuvoje ir Suomijoje.

**Tyrimo metodai:**

Informacijos rinkimas iš mokslinių literatūros šaltinių bei surinktos informacijos analizė.

## 1. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA

Lietuva – tai demokratinė respublika, kuri priklauso Europos sąjungai. Lietuvos plotas – 65286km<sup>2</sup>, Pagal Pasaulio banko duomenis Lietuvoje gyvena apie 2,849 mln. gyventojų. 2018 metais Lietuvoje vidutinis darbo užmokestis ant popieriaus – 895,2 €, atskaičius mokesčius – 700,2 €, Minimalus darbo užmokestis lygus keturiems šimtas eurų.

Suomija – taip pat demokratinė respublika, kuri yra šiaurės Europoje, bei taip pat priklauso Europos Sąjungai. Suomijos valstybės plotas yra 338 145 km<sup>2</sup>. Pasaulio banko duomenimis Suomijoje gyvena apie 5,541 mln. gyventojų. Vidutinis darbo užmokestis 3398 €, minimalaus darbo užmokesčio Suomijoje nustatyta nėra, bet yra minimalaus darbo užmokesčio sistema, pagrįsta kolektyvinėmis sutartimis, kurias sudaro profesinės sąjungos, darbdaviams neleidžiama mokėti mažesnių darbo užmokesčių, nei numatyta kolektyvinėje sutartyje.

Rašydama darbą apie Lietuvos ir Suomijos mokesčių sistemas remiausi E. Buškevičiūtės (2008), G. Kalčinsko (2015), R. Vainienės literatūros šaltiniais, kuriuose nagrinėjama, mokesčių sistemos, mišrios mokesčių sistemos sąvokos. Literatūros šaltiniuose radau kokie veiksniai turi atitikti mokesčių sistemą, kad ji būtų efektyvi. Apie mokesčių administravimą informaciją radau Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme (2004), Europos Sąjungos išleistuose teisės aktuose, Lietuvos Respublikos konkurencijos tarybos reglamente (2006), Suomijos Finansų ministerijos išleistame mokesčių administravimo įstatyme.

Analizuodama gyventojų pajamų mokesčių remiausi Lietuvos Respublikos Gyventojų pajamų mokesčio įstatymu, Suomijos Respublikos Gyventojų pajamų mokesčio įstatymu, bei internetiniais puslapiais: [www.vmi.lt](http://www.vmi.lt), [www.vero.fi](http://www.vero.fi).

Apie pelno mokesčių informacijos radau Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatyme (2001), taip pat internetiniame puslapyje - [www.ec.europa.eu](http://www.ec.europa.eu) Taip pat remiausi Lietuvos ir Suomijos Finansų ministerijų internetiniais puslapiais, bei jų leidiniais.

Pridėtinės vertės mokesčių išanalizuoti padėjo Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (2002), valstybinės mokesčių inspekcijos, Europos komisijos ir Suomijos finansų ministerijos pateikti duomenys.

Akcizų mokesčius nagrinėjau remdamasi Lietuvos Respublikos akcizų įstatymu (2001), bei Suomijos tabako, alkoholio, kuro ir kt. Akcizų įstatymais, Europos komisijos naujausiais duomenimis (2018).

Praktinėje darbo dalyje remdamasi Lietuvos ir Suomijos 2015-2017 metų pateiktais nacionaliniais biudžetais išanalizavau Lietuvos ir Suomijos biudžetinių pajamų struktūras, taip pat pasitelkdama Eurostat duomenimis įvertinau mokesčių pajamų kaitą 2015 – 2017 metais. Pagal

Lietuvos Respubliko Finansų ministerijos ir Europos sąjungos mokesčių ir muitų sąjungos pateiktus duomenis išanalizavau Lietuvos ir Suomijos biudžeto mokestinių pajamų struktūrą.

Rašydama apie Laisvės nuo mokesčių dieną remiausi Rogers J., Philippe C. (2018 m.)

Mokesčių naštos sąvoką išsiaiškinti padėjo R. Stačioko (2003), V. Skomino (2006) literatūros šaltiniuose pateikti duomenys. Remdamasi Pasaulio banko pateiktais duomenimis apskaičiavau bendrojo vidaus produkto tenkančio vienam gyventojui Lietuvoje, Suomijoje ir Europos Sąjungoje rodiklį.

Eurostat pateiktais duomenimis naudojausi skaičiuodama ir analizuodama bendrojo vidaus produkto ir mokestinių pajamų santykį, pridėtinės vertės mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio, akcizo mokesčio ir pelno mokesčio santykius su bendruoju vidaus produktu. Taip pat remdamasi Lietuvos ir Suomijos nacionaliniu biudžetu palyginau pridėtinės vertės mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio, akcizo mokesčio, pelno mokesčio dalis mokestinėse pajamose.

Sudarydama Lietuvos ir Suomijos surenkamų mokesčių į biudžetą horizontaliąją analizę remiausi Lietuvos ir Suomijos nacionalinio biudžeto duomenimis. Nagrinėdama pridėtinės vertės, gyventojų pajamų, akcizų, pelno mokesčių dinamika Lietuvoje ir Suomijoje taip pat remiausi šių šalių nacionalinio biudžeto ataskaitomis.

## **2. LIETUVOS IR SUOMIJOS MOKESČIŲ SISTEMŲ TEORINIAI ASPEKTAI**

Valstybė surinktų mokesčių pinigus paskirsto pagal poreikį kiekvienai atsakingai institucijai. E. Buškevičiūtė (2008) teigia, kad norint jog mokesčių sistema veiktų efektyviai ji turi atitikti šiuos veiksnius:

- ✓ Mokesčių įstatymai turi būti skaidrūs ir aiškūs;
- ✓ Mokesčių rinkimo tarnyba turi racionaliai ir veiksmingai organizuoti darbą;
- ✓ Mokesčių rinkėjai nuolat turi rezultatyviai kelti kvalifikaciją;
- ✓ Mokesčių mokėtojai ir visuomenė turi būti informuoti apie mokestines teises, pareigas ir pilietinę atsakomybę. Taip pat informacija negali vėluoti ir turi būti suprantama.

Tam kad mokesčių surinkimas būtų efektyvus, valstybės sukūrė mokesčių administravimo sistemas. Lietuvoje bei Suomijoje, kaip ir daugumoje kitų valstybių, yra naudojama mišri mokesčių sistema, tai kai ji susideda iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių. (Kalčinskas, G., 2015) Netiesioginiai mokesčiai – mokesčiai, kuriuos mokesčių mokėtojas moka ne gaudamas pajamas, o jas išleisdamas t.y. įsigydamas prekių ar paslaugų, teigia ekonomistė R. Vainienė. Tiesioginius mokesčius sudaro: pelno mokestis, gyventojų pajamų mokestis, valstybinio socialinio draudimo, žemės, nekilnojamo turto mokesčiai ir kt., šiuos mokesčius, pagal nustatytus tarifus, į biudžetą sumoka pats mokesčių mokėtojas. Mokesčių sistemų veiklą reglamentuoja valstybių bei Europos Sąjungos įstatymai.

### **2.1. Mokesčių administravimas Lietuvoje ir Suomijoje**

Tam kad mokesčių sistemos veiktų efektyviai, Lietuvoje 2004 metais buvo išleistas Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. Šiame įstatyme yra detalios aprašytos visos reikalingos sąvokos bei aiškiai nurodyta kaip Lietuvoje privalo būti administruojami mokesčiai. Lietuvoje pagrindiniai apmokestinimo principai, į kuriuos buvo atsižvelgta kuriant mokesčių sistemą, bei kurie neprieštarauja mokesčių teisės aktams yra šie:

- mokesčių mokėtojų lygybės principas (taikant mokesčių įstatymus, visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų nuostatų yra lygūs);
- teisingumo ir visuotinio privalomumo principas (mokesčius privalo mokėti visi mokesčių mokėtojai, laikydamiesi mokesčių įstatymų nustatytos tvarkos);
- nustatyti individualaus pobūdžio mokesčio lengvatas yra draudžiama;
- mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo kriterijais;



- apmokestinimo aiškumo principas (mokestinės prievolės turinys teisės aktuose turi būti aiškiai apibrėžtas).

Taip pat, mokesčių administravimą reglamentuoja Europos Sąjungoje išleisti teisės aktai.

Lietuvos mokesčių administravimo įstatymo (2004) 3 skyriuje yra išvardinti Lietuvoje taikomi mokesčiai:

- Pridėtinės vertės mokestis – netiesioginis mokestis, kuriuo apmokestinamos prekės bei paslaugos.
- Akcizai – netiesioginis mokestis, kuriuo apmokestinamas alkoholis, energetiniai gėrimai, apdorotas tabakas ir kt.
- Gyventojų pajamų mokestis – tiesioginis mokestis, kuriuo apmokestinami Lietuvoje gyvenančių žmonių gaunamos pajamos.
- Nekilnojamojo turto mokestis – tiesioginis mokestis į valstybės biudžetą. Jį moka įmonės, kurios turi nuosavybės teisę į nekilnojamąjį turtą. Šio mokesčio konkretų tarifą nustato savivaldybės taryba.
- Žemės mokestis – tiesioginis turto mokestis. Taip pat kaip ir nekilnojamojo turto mokestis, jį moka įmonės turinčios nuosavybės teisę į žemę. Šio mokesčio tarifas – nuo 0,01 procento iki 4 procentų žemės mokestinės vertės.
- Mokestis už valstybinius gamtos išteklius – tiesioginis mokestis į valstybės biudžetą.
- Angliavandenilių išteklių mokestis – tiesioginis mokestis.
- Mokestis už aplinkos teršimą – tiesioginis mokestis. Šio mokesčio tarifai priklauso nuo sunaudoto degalų kiekio bei turimų automobilių techninės įrangos. Nuo šio mokesčio yra atleidžiami fiziniai bei juridiniai asmenys, kurių transporto priemonėse yra įrengtas bei veikia išmetamųjų dujų neutralizavimo sistemos.
- Konsulinis mokestis – tiesioginis mokestis. Jis yra mokamas už paslaugas suteiktas Lietuvos Respublikos užsienio reikalų ministerijos Konsulinio departamento, diplomantinių atstovybių ir konsulinių įstaigų užsienyje. Mokesčio tarifas yra nustatomas absoliučia suma arba tam tikru procentu nuo sutartyje nurodytos sumos.
- Žyminis mokestis – tiesioginis mokestis. Procesinio įstatymo nustatyta suma, kurią moka asmenys už tam tikrus įstatyme numatytus teisme atliekamus procesinius veiksmus.
- Paveldimos turto mokestis – tiesioginis mokestis. Jis yra apskaičiuojamas nuo paveldimo turto apmokestinamosios vertės t. y. 70 proc. viso turto vertės.

- Privalomojo sveikatos draudimo mokestis – tiesioginis mokestis. Mokesčio tarifas sudaro 9 proc.
- Valstybės rinkliava – tiesioginis mokestis. Šis mokestis yra privalomas už valstybės ir vietos savivaldos institucijų, įstaigų, tarnybų arba organizacijų teikiamas paslaugas. Mokesčio tarifas yra skaičiuojamas nuo atlikto darbo vertės.
- Loterijų ir azartinių lošimų mokestis – tiesioginis mokestis, kurį sumoka juridiniai asmenys, kurie organizuoja lošimus atitinkančius Lietuvos Respublikos įstatymus. Mokesčio tarifas priklauso nuo organizuojamo lošimo tipo.
- Mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą – tiesioginis mokestis.
- Pelno mokestis – tiesioginis mokestis, kurį moka Lietuvoje esančios įmonės. Jo tarifas priklauso nuo įmonės dydžio t. y. nuo darbuotojų skaičiaus bei uždirbtų pajamų ataskaitinio laikotarpio metu.
- Valstybinio socialinio draudimo įmokos – tiesioginis mokestis, kurį privalo mokėti darbdavys. Priklausomai nuo darbuotojui tenkančios rizikos, darbuotojai suskirstomi į grupes nuo pirmos iki antros. Pirmos grupės tarifas – 31,18 proc. antros, trečios ir ketvirtos atitinkamai – 31,39 proc., 31,90 proc., 32,80 proc.

Pertekliaus mokestis cukraus sektoriuje – netiesioginis mokestis. Jo tarifas yra nustatytas Lietuvos Respublikos konkurencijos tarybos reglamentu (EB) Nr. 967/2006.

- Gamybos mokestis cukraus sektoriuje – netiesioginis mokestis į valstybės biudžetą. Jo tarifas yra nustatytas Lietuvos Respublikos konkurencijos tarybos reglamentu (EB) Nr. 318/2006.
- Muitai – netiesioginis mokestis, kuris yra mokamas už importuojamas, vežamas tranzitu ar eksportuojamas prekes. Jo tarifas yra skaičiuojamas nuo prekių vertės (nustatytas procentas dauginamas iš prekių vertės) arba nuo prekių kiekio (nustatytas procentas dauginamas iš prekių kiekio).
- Atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą – tiesioginis mokestis, kuris yra mokamas nuo gautų pajamų už parduotą žaliavinę medieną, paruoštą valdomame fizinių arba juridinių asmenų miške.
- Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise – tiesioginis mokestis. Jis mokamas už valstybės įmonei patikėjimo teise perduotą turtą.

Suomijos Finansų ministerija (2015) panašiai kaip ir Lietuvoje, skirsto šalies mokesčius į tiesioginius ir netiesioginius. Šiuos mokesčius moka visi Suomijoje gyvenantys žmonės bei visos įsikūrusios įmonės:

- Asmeniniai mokesčiai (Angl. Personal taxes) – šie mokesčiai yra mokami nuo uždirbtų pajamų, pavyzdžiui pajamų arba pelno mokestis. Mokant šiuos mokesčius Suomijoje asmens

šeimininė padėtis nėra svarbi, nes sutuoktiniai sumoka asmeninius mokesčius kiekvienas už save.

- Nekilnojamojo turto bei žemės mokesčiai (Angl. Real estate tax) – taip pat kaip ir Lietuvoje, Suomijoje fiziniai bei juridiniai asmenys turintys teisę į turtą bei žemę moka šiuos mokesčius. Miškai bei žemė naudojama ūkininkystei nėra apmokestinama, tačiau asmenys bei įmonės privalo mokėti turto mokestį nuo ant šių žemių pastatytų pastatų.
- Verslo mokesčiai (Angl. Business taxation) – pagrindinis mokestis yra pelno mokestis, kurį moka visos šalyje įsikūrusios įmonės. Mokesčio tarifas yra 20 proc. nuo įmonės apmokestinamojo pelno.
- Pridėtinės vertės mokestis (Angl. Value Added Tax) – netiesioginis vartojimo mokestis skirtas apmokestinti prekes bei paslaugas. Standartinis mokesčio tarifas yra 24 proc., tačiau skirtingoms prekėms bei paslaugoms gali būti taikomas mažesnis tarifas.
- Akcizas (Angl. Excise tax) – netiesioginis mokestis, kuriuo apmokestinami kai kurie parduodami produktai.
- Miesto kelių mokestis (Angl. Road traffic taxation) – viena iš pagrindinių šio mokesčio paskirčių yra padidinti gaunamas pajamas į šalies biudžetą. Taip pat, šiuo mokesčiu Vyriausybė tikisi paskatinti gyventojus naudoti aplinkai naudingus transporto priemones.
- Muitai (Angl. Customs) – netiesioginis mokestis į valstybės biudžetą. Ši mokestį reglamentuoja šalies muitų įstatymai, kurie pakeitė Europos Sąjungos išleistą teisės aktą. Muitų administravimą prižiūri muitų taryba, kuri yra Suomijos Finansų ministerijos dalis.
- Tarptautinių pajamų mokestis (Angl. International income taxation) – ši mokestį reglamentuoja Suomijos pajamų mokesčio įstatymas, Verslo mokesčių įstatymas bei kiti šalyje galiojantys teisės aktai. Tarptautinių pajamų dydis nuo kurio yra skaičiuojamas mokamas mokestis yra reglamentuojamas šalies teisės įstatymais.
- Bažnyčios mokestis (Angl. Church tax) – ši mokestį sumoka gyventojai priklausantys Suomijos Liuteronų ar Stačiatikių bažnyčioms nuo savo pajamų. Mokesčio tarifas yra 1 – 2 proc. priklausomai nuo pačios bažnyčios.

Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme (2004) yra parašyta, kad už mokesčių administravimą, išskyrus muitus, yra atsakinga Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos. Už muitus yra atsakinga Lietuvos Respublikos Muitinė. Suomijoje yra panašus mokesčių administravimo susiskirstymas: už mokesčių administravimą, neįskaitant muitų, yra atsakinga Nacionalinė mokesčių taryba, o už muitus Nacionalinė muitų taryba. Mokesčių inspekcijos yra pagrindiniai mokesčių administratoriai, tačiau jiems priklauso mažesni padaliniai, kurie yra atsakingi už tam tikros šalies teritorijos mokesčių administravimą.

Tiek Lietuvoje, tiek Suomijoje mokesčių administravimas yra labai panašus. Jų administravimu teisės aktais yra paskirti šalių Finansų ministerijos ir muitinės. Lietuvos ir Suomijos mokesčius reglamentuoja šalių išleisti teisės aktai bei Europos Sąjungoje išleisti įstatymai.

## **2.2. Pagrindinių mokesčių Lietuvoje ir Suomijoje apmokestinimo nuostatų palyginimas**

Kadangi mokesčių sistemos skiriasi Lietuvoje ir Suomijoje dėl Vyriausybės išsikeltų tikslų bei skirtingų finansavimo poreikių šalies viduje, pagrindinių mokesčių apmokestinimas taip pat skiriasi. Šiame poskyryje bus aptariami pagrindiniai keturi abiejų šalių mokesčiai, jų reglamentavimas bei apmokestinimas.

### **2.2.1. Gyventojų pajamų mokestis**

Gyventojų pajamų mokestis yra vienas iš pagrindinių mokesčių valstybėse, nes jis sudaro didelę dalį gaunamų į biudžetą pinigų. Valstybės, atsižvelgdamos į savo vidinę politiką bei galiojančius įstatymus, apibrėžia kokią dalį gyventojų pajamų valstybė gauna į savo biudžetą.

Lietuvoje gyventojų pajamų mokestis yra reglamentuojamas ir reguliuojamas Gyventojų pajamų mokesčio įstatymu. Šis įstatymas (2002) bei Finansų ministerija (2015) nurodo, kad šį mokestį moka pajamas gavęs gyventojas. Lietuvoje gyventojai skirstomi į nuolatinis bei nenuolatinis gyventojus. Asmuo yra laikomas nuolatiniu gyventoju, jeigu jis atitinka šiame įsakyme nurodytus kriterijus:

- ✓ Asmens nuolatinė gyvenamoji vieta yra Lietuvoje;
- ✓ Gyventojas asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vieta yra Lietuvoje;
- ✓ Asmuo yra Lietuvoje pragyvenęs nustatytą laiką, kurį yra nustačiusi Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos paskirta institucija.

Nuolatiniai Lietuvos gyventojai pajamų mokestį moka nuo gautų pajamų tiek Lietuvoje, tiek užsienyje. Nenuolatiniai gyventojai pajamų mokestį moka nuo: (Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas, 2002)

- Per nuolatinę bazę vykdomos individualios veiklos pajamos.
- Ne per nuolatinę bazę gautos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje.
- Palūkanos, išskyrus palūkanas už Vyriausybės ne nuosavybės vertybinius popierius.
- Pajamos iš paskirstytojo pelno ir išmokos valdybos ir stebėtojų tarybos nariams.
- Su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos.

- Sporto vieklos pajamos.
- Atlikėjų veiklos pajamos.
- Pajamos, gautos už išnuomotą, parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn Lietuvoje esantį nekilnojamąjį daiktą.
- Pajamos, gautos už parduotą ar kitokiu būdu perleistą nuosavybėn pagal Lietuvos teisės aktus registruojamą kilnojamąjį daiktą.
- Honoraras.
- Kompensacijos už autorių arba gretutinių teisių pažeidimus.

Pagal šį įstatymą gyventojai moka į valstybės biudžetą 15 arba 5 procentus nuo savo pajamų.

Panašiai kaip ir Lietuvoje, Suomijoje fiziniai asmenys moka valstybinius ir vietinius mokesčius nuo gaunamų pajamų tiek šalies viduje, tiek už šalies ribų. Šioje šalyje fiziniai asmenys yra skirstomi į dvi grupes - tie kurie yra pragyvenę ilgiau nei 6 mėnesius arba turi nuolatinę buveinę Suomijoje, jie yra laikomi rezidentais ir asmenys, kurie yra pragyvenę Suomijoje mažiau nei 6 mėnesius. Priklausomai nuo uždirbamų pajamų, Suomijos rezidentams pajamų mokestis svyruoja nuo 0 iki 36 procentų.

#### 1 lentelė

##### Pajamų mokesčio tarifai Suomijoje

| Apmokestinamojo pelno suma (Eurais) | Pajamų mokesčio tarifas nurodytiems intervalams (Procentais) |
|-------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
| 16 900 – 25 300                     | 6,25                                                         |
| 25 300 – 41 200                     | 17,5                                                         |
| 41 200 – 73 100                     | 21,5                                                         |
| Virš 73 100                         | 31,5                                                         |

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal pajamų mokesčio tarifų Suomijoje 2016m. duomenis.

Iš lentelės duomenų matoma, kad Suomijos rezidentams atsižvelgus į jų gaunamas pajamas 2016 metais yra priskiriamas skirtingas gyventojų pajamų mokesčio procentas. Jei rezidentas gauna suma nurodytame intervale, jam yra priskiriamas atitinkamas pajamų mokesčio procentas.

Suomijos rezidentai taip pat nuo savo gaunamų pajamų privalo mokėti savivaldybių mokestį, kuris svyruoja nuo 17 iki 22 procentų priklausomai nuo savivaldybės ir reglamentuojamų teisės aktų, bažnyčios mokestį, kuris sudaro apie 1 – 2 procentus, jeigu rezidentas priklauso Suomijos Liuteronų arba Stačiatikių bažnyčioms kaip buvo minėta prieš tai ir įmokas į socialinius fondus – 1,9 procentus. Viršijus nustatytą pajamų suma, gyventojai moka 3,35 proc. nuo viršytų pajamų. Taip pat, gyventojai nuo pajamų moka 4,3 proc. į pensijų fondą ir 1,5 proc. į užimtumo fondą.

Asmenims, kurie gyvena Suomijoje mažiau nei 6 mėnesius, nuo gaunamų pajamų Suomijoje reikia mokėti 35 procentus pajamų mokesčio neatsižvelgiant į gaunamas pajamas. Sportininkams ir atlikėjams reikia mokėti tik 15 procentų pajamų mokestį nuo visų gautų pajamų šalyje.

Gyventojų pajamų mokečio apmokestinimas Lietuvoje ir Suomijoje yra panašus. Abiejose šalyse nuolatiniai gyventojai arba rezidentai moka nustatyta procentą. Lietuvoje pajamų mokestis yra vienodas – 15 proc., o Suomijoje mokesčio tarifas skiriasi, didesnis tarifas tenka daugiau uždirbantiems gyventojams. Nenuolatiniai šalių gyventojai Suomijoje moka fiksuota tarifą – 35 proc., o Lietuvoje – 15 proc.

Lietuvoje 2018 metų metinė deklaracijos GPM308 forma ir jos priedai (nuolatiniais Lietuvos gyventojams išmokėtos išmokos, nenuolatiniais Lietuvos gyventojams išmokėtos išmokos) mokesčių administratoriui turės būti pateikti iki 2019 m. vasario 15 dienos. 2017 metų deklaracijos forma GPM312 forma ir jos priedai turi būti pateikta iki einamųjų metų gegužės 2 dienos. ([www.vmi.lt](http://www.vmi.lt))

Suomijos gyventojai, metines deklaracijas 3001e formą gauna nuo kovo 1d. iki balandžio 30d. mėnesiais, padarę pakeitimus, išsiųsti jas privalo vėliausiai iki gegužės 15 dienos. Nedarant jokių pakeitimų deklaracijos pateikti niekur nereikia, ji automatiškai yra išsiųsta į mokesčių administraciją. ([www.vero.fi](http://www.vero.fi)).

### **2.2.2. Pelno mokestis**

Pelno mokestis laikomas vienu iš pagrindinių valstybės mokesčių, nes juo gaunama didelė dalis biudžeto pajamų. Atsižvelgiant į galiojančius įstatymus valstybės viduje bei Europos Sąjungoje, pelno mokestis gali skirtis skirtingo dydžio įmonėms.

Suomijoje pelno mokestis yra dar žinomas korporaciniu ar valstybinių pelno mokesčiu. Šiuo mokesčiu yra apmokestinamos visos įmonės pajamos bei kapitalo prieaugis. Pelno mokestis sudaro 28 procentus paskirstyto ir nepaskirstyto apmokestinamojo įmonės pelno. Įmonės panašiu principu kaip ir Suomijoje gyvenantys žmonės privalo mokėti pelno mokestį nuo gautų pajamų. Mokamas pelno dydis priklauso nuo to ar įmonė yra rezidentė šalyje. Jei įmonė yra registruota Suomijoje tai yra laikoma, kad ji yra rezidentė ir moka pelno mokestį nuo visų gautų pajamų šalies viduje bei už jos ribų. Tačiau jeigu įmonė nėra registruota, tai ji privalo mokėti pelno mokestį tik nuo pajamų gautų Suomijoje. ([www.ec.europa.eu](http://www.ec.europa.eu))

Kapitalo prieaugis bei pajamos iš nekilnojamojo turto yra apmokestinamos tuo pačiu procentu kaip ir kitos pajamos. Įmonės grynasis pelnas yra apmokestinamas yra 29 proc. tarifu. Pasibaigus ataskaitiniams metams, pilnai neapmokėtas pelno mokestis gali būti sumokamas dviem mokėjimais. Pelno mokesčiu nėra apmokestinamos darbdavių išmokos draudimui – 23 proc. bei

socialiniams fondams – nuo 4 iki 6,5 proc. Dividendai, kurie yra gaunami iš suomių kompanijų, yra apmokestinami šiuo mokesčiu, tačiau dažnai yra taikomas avansinis pelno mokesčio apmokėjimas.

Lietuvoje pelno mokestis yra reglamentuojamas Pelno mokesčio įstatymu. Šiame įstatyme (2001) yra nurodyta, kad pelno mokestį moka:

- 1) Lietuvos vienetas – juridinis asmuo, įregistruotas Lietuvos Respublikos teisės aktų tvarka;
- 2) Užsienio vienetas – užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, taip pat bet kuris kitas užsienyje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas apmokestinamas vienetas.

Lietuvos Respublikos Finansų Ministerija (2015) nurodo, kad Lietuvos vieneto apmokestinamoji bazė yra visos Lietuvos Respublikoje bei užsienio valstybėse uždirbtos pajamos. Užsienio vieneto apmokestinamoji bazė yra:

- Užsienio vieneto per nuolatinės buveinės Lietuvos Respublikos teritorijoje vykdomos veiklos pajamos;
- Ne per nuolatinės buveinės Lietuvos teritorijoje gautos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje;
  - ✓ Palūkanos, išskyrus palūkanas už Vyriausybės vertibinius popierius, sukauptas ir išmokamas palūkanas už indėlius ir palūkanas už subordinuotas paskolas, kurios atitinka Lietuvos banko teisės aktais nustatytus kriterijus;
  - ✓ Pajamos iš paskirstytojo pelno;
  - ✓ Honorarai;
  - ✓ Pajamos už parduotą, kitokiu būdu perleistą nuosavybės arba išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje;
  - ✓ Kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos;
  - ✓ Pajamos už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ir sportininkų veiklą;
  - ✓ Išmokos už stebėtojų tarybos narių veiklą.

Pelno mokesčio įstatymas (2001) reglamentuoja, kad 15 proc. mokesčio tarifu yra apmokestinamas Lietuvos, bei užsienio vienetų, nuolatinių buveinių gautas pelnas. 5 proc. mokesčių yra apmokestinamos įmonės, kurios per mokestinį laikotarpį gauna daugiau nei 50 procentų savo pajamų iš žemės ūkio veiklos, įskaitant kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) pajamas už parduotus įsigytus iš savo narių pagamintus žemės ūkio produktus. Taip pat, 5 proc. pelno mokestis yra taikomas, jeigu įmonėje darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 300 000 eurų. Pelno nesiekiančių vienetų, kurių mokestinio laikotarpio pajamos nėra iš

ūkinės komercinės veiklos neviršija 300 000 eurų ir apmokestinamoji pelno dalis atitinka 7 250 eurų suma, taip pat yra apmokestinami 0 proc. pelno mokesčiu.

Pelno mokesčio tarifas Lietuvoje skiriasi priklausomai nuo įmonės dydžio, jei įmonė uždirba daugiau pajamų jai yra taikomas 15 proc. tarifas. Mažesni mokesčio tarifai yra taikomi nedidelėms įmonėms bei įmonėms, kurios užsiima socialine veikla jeigu jos atitinka įstatyme nustatytus kriterijus. Suomijoje pelno mokestis yra fiksuotas – 28 procentai apmokestinamajam, bei neapmokestinamajam pelnui ir 29 procentai grynajam pelnui.

Apmokestinamasis pelnas apskaičiuojamas, kai iš pajamų atimamos neapmokestinamosios pajamos, leidžiami atskaitymai, šių atskaitymų tvarka nustatyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu (2002).

Lietuvos Valstybinės mokesčių inspekcija pateikia tokias metines pelno mokesčio deklaracijas: PLN204, PLN204A, PLN204N, PLN204U formas, jas teikia: atitinkamai pelno siekiantys ribotos, neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, pelno nesiekiantys vienetai, užsienio vienetai, vykdančios veiklą Lietuvoje per nuolatinę buveinę.

Suomijos Respublikoje pelno mokesčio deklaracijas teikia ribotos atsakomybės bendrovės, kooperatyvai, draugijos ir fondai, verslai, specialistai. Deklaracijas privaloma pateikti per keturis mėnesius nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos.

Pagal Lietuvos Valstybinės mokesčių inspekcijos pateiktus duomenis neapmokestinamos pajamos yra šios: gautos draudimo išmokos, neviršijančios prarasto turto arba patirtų nuostolių ar žalos vertės; sugrąžintų draudimo įmokų dalis, viršijanti iš pajamų šio Įstatymo 26 straipsnyje nustatyta tvarka atskaitytas draudimo įmokas, taip pat draudimo išmokos dalis, viršijanti iš pajamų šio Įstatymo 26 straipsnyje nustatyta tvarka atskaitytas draudimo įmokas, bankrutavusio vieneto pajamos, gautos už parduotą turtą, pajamos dėl ilgalaikio turto ir vertybinių popierių perkainojimo, atlikto teisės aktų nustatyta tvarka, netesybos, išskyrus netesybas, gautos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar tų teritorijų gyventojų, iš neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų pelno mokesčio mokėtojų, kurių pajamos apmokestintos pelno mokesčiu pagal šį Įstatymą arba analogišku mokesčiu pagal užsienio valstybių atitinkamus teisės aktus, gautas pelnas ar jo dalis, išskyrus šio Įstatymo 39 straipsnyje nustatytus atvejus. Leidžiami ir Neleidžiami atskaitymai Lietuvoje yra išvardyti antroje lentelėje.



### Leidžiami ir Neleidžiami atskaitymai Lietuvoje

| Leidžiami atskaitymai                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Neleidžiami atskaitymai                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos Lietuvos vieneto įprastinės veiklos sąnaudos, būtinos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Pridėtinės vertės mokestis, mokamas į biudžetą, ir pelno mokestis, nustatytas PMĮ.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| Riboto dydžio leidžiami atskaitymai:<br>1. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos;<br>2. Ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo, remonto ir rekonstravimo sąnaudos;<br>3. Komandiruočių sąnaudos;<br>4. Reklamos ir reprezentacijos sąnaudos;<br>5. Natūraliosios netekties nuostoliai;<br>6. Mokesčiai;<br>7. Beviltiškos skolos;<br>8. Išlaidos darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai, kuri nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas;<br>9. Specialieji kredito įstaigų ir draudimo įmonių atidėjimai;<br>10. Parama;<br>11. Narių mokesčiai, įnašai ir įmokos;<br>12. Mokestinio laikotarpio nuostoliai. | Netesybos, į biudžetą ir valstybės fondus sumokėtos baudos, delspinigiai ir kitos sankcijos už Lietuvos Respublikos teisės aktų pažeidimus.<br>Palūkanos ar kitokios išmokos už susijusių asmenų sutartinių įsipareigojimų nevykdymą.<br>Ribojamų dydžių atskaitymų dalis, viršijanti nustatytus dydžius.<br>Sąnaudos, kurios buvo įtrauktos į leidžiamus atskaitymus daugiau kaip prieš 18 mėnesių, tačiau faktiškai iš vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, gautos prekės ar suteiktos paslaugos neapmokėtos.<br>Parama, išskyrus PMĮ 28 str. nustatytus atvejus, ir dovanos, išskyrus dovanas darbuotojams.<br>Išmokos, nepagrįstos PMĮ 31 str. 2 dalyje nustatytais įrodymais, bei išmokos, neapmokestintos PMĮ 37 str. nustatyta tvarka.<br>Vieneto padarytos žalos atlyginimas.<br>Praėjusių mokestinių laikotarpių klaidų ir netikslumų taisymai pagal Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 18 str.<br>Neapmokestinamosioms pajamoms tenkantys leidžiami atskaitymai ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai ir kt. |

*Šaltinis:* Sudaryta autorės pagal VMI pateiktus duomenis. 2018 m.

Suomijos mokesčių sistemoje juridinių asmenų apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos pagal pajamų šaltinį. Yra trys pajamų šaltiniai: verslo veikla, žemės ūkis ir kita veikla. Verslo ir profesinė veikla laikoma verslo veikla (Business Tax Act, Section1). Apmokestinamieji verslo pajamos - tai pajamos, gautos iš verslo veiklos pinigais ar piniginėmis pajamomis. Žemės ūkis reiškia įprastą žemės ūkį ir specialųjį žemės ūkį ar kitą su žemės ūkiu ar miškininkyste susijusią veiklą, kuri nėra laikoma kita verslo rūšimi (Section 2(2) of the Farming Income Tax Act, MVL). Kitų veiklos pajamų šaltiniai taip pat apima pajamas, kurios nėra pajamos iš verslo veiklos ar žemės ūkio (Section2(1) of the Income Tax Act, TVL). Tas pats principas taip pat taikomas investicijoms į portfelį. Be investicijų portfelio, trečiosioms šalims nuomojamos patalpos arba turto nuomos pajamos gali būti laikomos pajamų šaltiniais iš kitų veiklos rūšių.

### 2.2.3. Pridėtinės vertės mokestis

Pridėtinės vertės mokestis yra vienas iš pagrindinių netiesioginių mokesčių Suomijoje bei Lietuvoje. Suomijos Finansų ministerija nurodo, kad standartinis pridėtinės vertės mokestis Suomijoje yra 24 proc. nuo prekių ir paslaugų pardavimo kainos. Šį mokestį moka gamybinės bei komercinės įmonės, viešbučiai ir restoranai t. y. visos įmonės, kurios parduoda prekes arba teikia paslaugas šalyje. Mažesni pridėtinės vertės mokesčio tarifai yra taikomi svarbios socialinės reikšmės prekėms ir paslaugoms, pavyzdžiui keleivių vežimo, sporto paslaugoms, knygoms yra taikomas 10 proc. mokestis, o gyvūnų pašarams yra taikomas 14 proc. pridėtinės vertės tarifas. Eksporto prekės nėra apmokestinamos šiuo mokesčiu.

PVM objektas yra apmokestinamojo asmens už atlygį vykdomas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kuris pagal PVM įstatymo nuostatas laikomas įvykusi Lietuvoje. PVM objektu taip pat gali būti prekių ir paslaugų įsigijimas Lietuvoje už atlygį iš kitos valstybės narės. (Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas)

Kaip yra nurodyta Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme (2002), Lietuvoje standartinis pridėtinės vertės mokestis yra 21 proc., kam taikomi lengvatiniai, 9%, 5% ir 0% mokesčiai išvardyta trečioje lentelėje. 21 proc. pridėtinės vertės mokesčio tarifas buvo įvestas 2009 metais (po finansinės krizės smarkiai išaugus biudžeto deficitui), padidinant jį nuo 19 proc. Kol kas šio mokesčio tarifo pakeitimai nenumatomi. ([www.finmin.lt](http://www.finmin.lt))

Pagal Lietuvos valstybinę mokesčių inspekciją Lietuvos Respublikos apmokestinamieji asmenys, vykdantys bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą, privalo pateikti prašymą įsiregistruoti PVM mokėtoju, kai:

- ✓ Lietuvoje tiekia prekes ir/ar teikia paslaugas ir bendra per metus (per paskutinius 12 mėnesių) gauto atlygio suma yra didesnė kaip 45 000 eurų;
- ✓ tie patys asmenys (vieni ar kartu su kitais asmenimis) kontroliuoja keletą juridinių asmenų ir visų jų kontroliuojamų juridinių asmenų ir jų pačių bendra gauta ar gautina atlygio už, vykdant ekonominę veiklą, patiektas prekes ir/ar paslaugas suma per metus (per paskutinius 12 mėnesių) viršijo 45 000 eurų sumą, neatsižvelgiant į tai, kad kiekvieno tokio asmens ar dalies jų gauto ar gautino atlygio suma yra mažesnė už nustatytą 45 000 eurų sumą.

## Lengvatinio PVM tarifo taikymas Lietuvoje

| 9 procentų lengvatinis pridėtinės vertės mokestis taikomas:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 5 procentų lengvatinis pridėtinės vertės mokestis taikomas:                                                                                                                                                                                                                                                         | 0 procentų lengvatinis pridėtinės vertės mokestis taikomas:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>*Knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams.</p> <p>*Iki 2022m. gruodžio 31d. Turizmo veiklą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka teikiamoms apgyvendinimo paslaugoms.</p> <p>*Laikraščiams ir žurnalams, bei kitiems periodiniams leidiniams. Išskyrus, tuos leidinius, kuriuos teisės aktais nustatyta institucija buvo pripažinusi juos esančius neetiško pobūdžio.</p> <p>*Keleivių vežimo Susisiekimo ministerijos ar jos įgaliotos institucijos arba savivaldybių nustatytais reguliaraus susiekimo maršruto paslaugoms, taip pat nurodytų keleivių bagažo paslaugoms.</p> <p>*Šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti, į gyvenamąsias patalpas tiekiamam karštam vandeniui arba šaltam vandeniui karštam vandeniui paruošti ir šilumos energijai, sunaudotai šiam vandeniui pašildyti.</p> | <p>*Neįgaliųjų techninės pagalbos priemonėms ir jų remontui.</p> <p>*Vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms, kai šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar iš dalies kompensuojamos Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo nustatyta tvarka, taip pat nekompensuojamiesiems receptiniams vaistams.</p> | <p>*Prekių Tiekimui, kai prekės išgabenamos iš Europos Sąjungos.</p> <p>*Prekių tiekimui, kai prekes išgabena keleiviai.</p> <p>*Laivų ir orlaivių tiekimui, nuomai, kt.</p> <p>*Sandoriams, susijusiems su laivais ir orlaiviais.</p> <p>*Laivų ir orlaivių atsargų tiekimui.</p> <p>vežimo paslaugoms ir susijusiems sandoriams</p> <p>*Draudimo ir finansinėms paslaugoms, susijusioms su prekių eksportu</p> <p>*Diplomatinėms atstovybėms, konsulinėms įstaigoms, Europos Sąjungos institucijoms, jų įsteigtoms įstaigoms ir tarptautinėms organizacijoms ar jų atstovybėms, taip pat šių atstovybių ir konsulinių įstaigų personalui ir jo šeimos nariams skirtų prekių tiekimui ir paslaugų teikimui</p> <p>*Aukso tiekimui Europos centrinių bankų sistemai ir Europos centriniam bankui</p> <p>*Prekių tiekimui į kitą valstybę narę</p> <p>*Prekių tiekimui paramos gavėjams, kai prekės yra išgabenamos iš Europos Sąjungos</p> <p>*Tam tikriems sandoriams, susijusiems su tarptautine prekyba</p> <p>*Kilnojamųjų daiktų aptarnavimui ir perdirbimui, kai tokie daiktai laikinai įvežti į Europos Sąjungą</p> <p>*Atstovavimui tam tikruose aukščiau nurodytuose sandoriuose</p> |

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos pateiktus duomenis. 2018m.

Mokesčio laikotarpio (kalendorinio mėnesio, kalendorinio pusmečio, kito mokestinio laikotarpio) PVM deklaracijos FR0600 forma pateikiama ne vėliau kaip per 25 dienas po mokestinio laikotarpio pabaigos. Už šiuos mokestinius laikotarpius apskaičiuota PVM suma privalo būti sumokėta ne vėliau kaip iki 25 dienos po mokestinio laikotarpio pabaigos. PVM deklaracijos FR0600 forma ir jos užpildymo taisyklės patvirtintos VMI prie FM viršininko 2004-03-01 įsakymu Nr. VA-29. Metinė PVM deklaracija FR0516 forma, kurios užpildymo taisyklės patvirtintos VMI prie FM viršininko 2003-05-06 įsakymu Nr. V-140 pateikiama ir joje apskaičiuota mokėtina PVM suma sumokama iki kitų metų spalio 1 dienos. PVM deklaracijos FR0600, FR0516, FR0608 formos teikiamos tik elektroniniu būdu per elektroninio deklaravimo (EDS) sistemą.

## Lengvatinio PVM tarifo taikymas Suomijoje

| 14 procentų lengvatinis pridėtinės vertės mokestis taikomas:                                                                                                    | 10 procentų lengvatinis pridėtinės vertės mokestis taikomas:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 0 procentų lengvatinis pridėtinės vertės mokestis taikomas:                                                                                                                                                               |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>*Maisto produktams (įskaitant gėrimus, bet išskyrus alkoholį) žmonėms ir gyvūnams vartoti.</p> <p>*Gyviems gyvūnams, sėkloms, augalams ir ingredientams.</p> | <p>*Farmacijos produktams, paprastai naudojami sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir gydymui medicinos ir veterinarijos tikslais, įskaitant produktus, naudojamus kontracepcijai ir sanitarinei apsaugai.</p> <p>*Keleivių vežimo paslaugos.</p> <p>*Knygos, brošiūros, lankstinukai ir panašūs spaudiniai, piešimo knygos, žemėlapiai ar kitos hidrografinės diagramos. Kita medžiaga, kuri dažniausiai skirta reklamai.</p> <p>*Prenumeruojami laikraščiai, periodiniai leidiniai</p> <p>*Bilietai į įvairius renginius, tokius kaip teatrai, cirkai, sporto varžybos, mugės, pramogų parkai, kino teatrai ir panašiai.</p> <p>*Radio ir televizijos transliavimo paslaugos.</p> <p>*Rašytojų, kompozitorių ir atlikėjų atliktų paslaugų teikimas arba jiems priklausantys autoriniai atlyginimai.</p> <p>*Apgyvendinimo paslaugos.</p> <p>*Restoranų ir maitinimo paslaugos. (išskyrus alkoholinius gėrimus)</p> | <p>*Ne pelno siekiančių organizacijų narystės leidinių spausdinimo paslaugoms, taip pat, Suomijos teritorijoje esančiose Åland salose, pridėtinės vertės mokesčio mokėti nereikia, nebent tik išskirtiniais atvejais.</p> |

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Europos komisijos, Suomijos Finansų ministerijos pateiktus duomenis. 2018m.

Pridėtinės vertės mokestis Suomijoje turi tris skirtingus tarifus – 24 proc. yra standartinis tarifas, kam taikomas lengvatinis 10 proc., 14proc. ar 0 proc. pridėtinės vertės mokestis išvardinta 4-oje lentelėje. Suomijoje PVM deklaracijos pateikiamos per elektroninį portalą (kurį kuruoja ES), per 9 mėnesius nuo kalendorinių metų. Patikrinus duomenis, paraiška, jos priedai, registracijos informacija perduodama Suomijos Respublikai. Suomijos mokesčių administracija išsiunčia elektroninį pranešimą apie gavimą pareiškėjo įsisteigimo šalyje mokesčių institucijai. Tada šis pranešimas bus perduotas pareiškėjui per įsisteigimo šalies mokesčių instituciją. Jie oficialiai praneša pareiškėjui, kaip jie pasirenka, kad paraišką gavo Suomijos mokesčių administracija.

#### 2.2.4. Akcizai

Akcizų reglamentavimas Lietuvoje yra panašus į kitų šalių Europos Sąjungoje. Pagrindinis teisės aktas, kuris reglamentuoja prekių bei paslaugų apmokestinimą akcizais šalyje yra LR Akcizų įstatymas. Šiame įstatyme (2001) bei Valstybinė mokesčių inspekcija (2016) nurodo, kad akcizais yra apmokestinami:

- ✓ etilo alkoholis bei alkoholiniai gėrimai;
- ✓ apdorotas tabakas;
- ✓ energiniai produktai;
- ✓ elektros energija;
- ✓ visi kiti produktai tampa akcizų objektu, jeigu jie parduodami arba naudojami kaip variklių degalai arba jų priedai;
- ✓ visi kiti nei Akcizų įstatymo 1 priede nurodyti angliavandeniliai, išskyrus durpes, tampa akcizų objektu, jeigu jie parduodami arba naudojami kaip šildymui skirtas kuras.

Akcizų įstatymo 1 priedas yra įkeltas į šio darbo 1 priedą.

Taip pat akcizų įstatyme (2001) yra nurodyta, kad prievolė apskaičiuoti ir į valstybės biudžetą sumokėti akcizus tenka apmokestinamų prekių sandėlių savininkams, registruotiems akcizais apmokestinamų prekių gavėjams arba registruotiems akcizais apmokestinamų prekių siuntėjams, importuotojams, o įstatymo nustatytais atvejais – ir kitiems asmenims.

Suomijoje akcizo mokesčiu yra apmokestinami:

- ✓ Etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai. Alus vynas, kiti fermentuoti alkoholiniai gėrimai, tarpiniai produktai.
- ✓ Tabako gaminiai: cigaretės, cigarai, cigarilės, rūkomasis tabakas ir susmulkintas tabakas cigaretėms sukti. Tabako gaminiams taikomas akcizo mokestis taikomas ir kitiems produktams, kuriuose yra tabako, panašiams į tabako gaminius, pagamintus iš medžiagų, kurios nėra tabako augalai. Nacionalinis akcizas taip pat taikomas cigarečių popieriui ir (nuo 2017 m. Sausio 1 d.) Elektroniniams cigarečių skysčiams.
- ✓ skystojo kuro rūšis taikoma motoriniams ir šildomiesiems degalams, tokiems kaip benzinas, dyzelinas, lengvasis ir sunkusis mazutas, biokuras, suskystintos naftos dujos ir reaktyvinis kuras.
- ✓ Elektros energija ir tam tikri degalai, tokie kaip anglis, gamtinės dujos, durpės skirtos kurui, pušų aliejus. Šis akcizas skirstomas į dvi grupes: aukštesnę (I) ir žemesnę (II) kategorijas. Mažesnės kategorijos tarifas taikomas atskirai išmatuotam elektros energijos kiekiui naudojamam pramonėje, duomenų centruose ir profesionalių šiltnamių palaikymui.

Taip pat Suomijoje mokami ir nacionaliniai akcizo mokesčiai jais apmokestinti yra:

- ✓ Gaivieji gėrimai (vandens gėrimai, sultys, įvarūs koncentratai ir milteliai skirti gėrimams gaminti), Tam tikri specialios paskirties maisto produktai, sportiniai gėrimai, energetiniai geliai, sojos ir avižiniai gėrimai.
- ✓ Gėrimų talpyklos, tačiau konteineriai, kurie įtraukti į grąžinimo sistemą ir kuriuos galima užpildyti arba panaudoti žaliavoms išgauti, yra atleisti nuo akcizų.
- ✓ Naftos atliekos: tepimo alyva ir preparatai, kurie padengia alyvos atliekų apdorojimo išlaidas. Motorams ir šildymui skiriems degalams netaikomas naftos atliekų mokestis, nes jie nesukuria naftos atliekų.
- ✓ Alyvos žalos mokestis taikomas naftos produktams, kurie importuojami į Suomiją arba yra gabunami per Suomiją. Šios valstybės mokestinės pajamos yra skirtos Suomijos naftos taršos kompensavimo fondui. Šis fondas kompensuoja naftos išsiliejimų išlaidas tiek sausumoje tiek jūroje, kai įvykio priežastis yra nežinoma arba kaltininkas negali sumokėti kompensacijos.

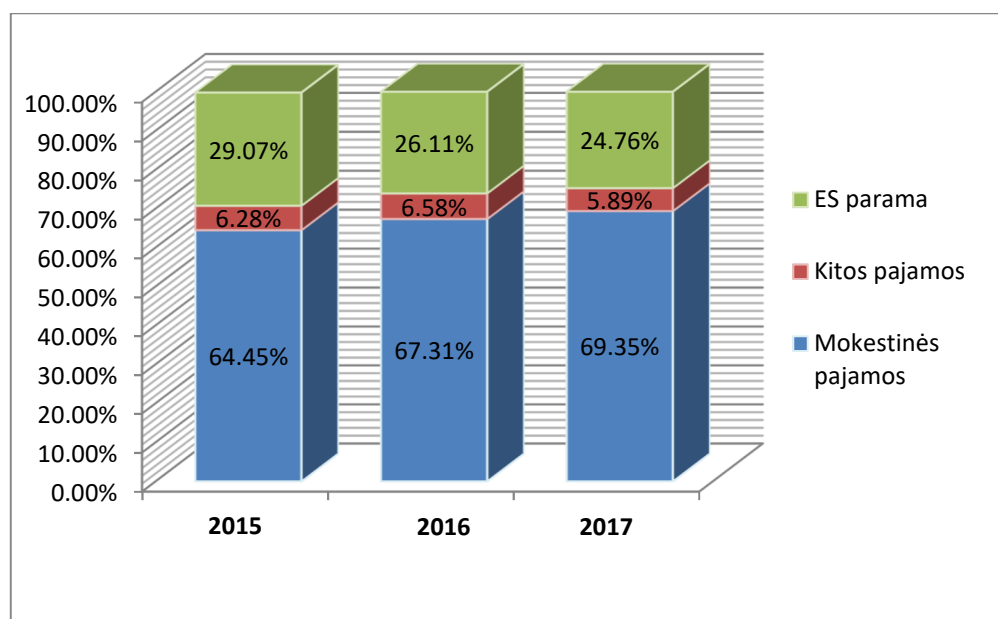
Tiek Suomijoje, tiek Lietuvoje akcizus reglamentuoja ne tik šalių įstatymai, bet ir Europos Sąjungos teisės aktai. Naujausiais Europos komisijos duomenimis 2018 metais hektolitru alaus, Lietuvoje nustatytas 7,11 eurų akcizo mokestis, tuo tarpu, Suomijoje nustatyta 35,55 eurai. Už hektolitrą vyno Lietuvoje sumokama 164,67 akcizo mokesčio, Suomijoje – 383 eurai. Akcizų mokesčiai alkoholiui Lietuvoje ir Suomijoje labai skiriasi, to priežastis yra didelis kovojimas prieš alkoholio vartojimą Suomijoje. Cigaretėms akcizai Lietuvoje nustatyti didesni – 56 eurai tūkstančiui cigarečių, o Suomijoje – 53,75 eurai tūkstančiui cigarečių.

Lietuvoje ir Suomijoje pagrindinių mokesčių apmokestinimas yra panašus. Lietuvoje pelno ir pajamų mokesčiai yra fiksuoti. Suomijoje gyventojų pajamų mokesčio tarifas priklauso nuo asmens uždirbamų pajamų, jeigu jis yra rezidentas. Jeigu asmuo nėra rezidentas, tai tada kaip Lietuvoje jis moka fiksuotą tarifą nuo visų uždirbamų pajamų. Įmonės pelno mokestis yra fiksuotas Suomijoje. Pridėtinės vertės mokestis bei akcizai abiejose šalyse yra panašūs. Akcizai nesiskiria, nes Lietuvoje ir Suomijoje juos taip pat reglamentuoja ir Europos Sąjunga, o pridėtinės vertės mokesčio tarifai skiriasi nežymiai. PVM yra reglamentuojamas ir apmokestinamas panašiai.

### 3. LIETUVOS IR SUOMIJOS MOKESČIŲ SISTEMŲ ANALIZĖ

#### 3.1. Lietuvos ir Suomijos 2015-2017 metų surenkamų mokesčių pajamų į biudžetą struktūros ir mokesčių naštos analizė

Valstybės biudžetas yra sudaromas iš valstybės pajamų, bei asignavimų, skolintos lėšos nėra įtraukiamos į valstybės biudžetą. Biudžetas yra sudaromas metų laikotarpiui nuo sausio 1d. Iki gruodžio 31d. Biudžete didžiausią įtaką daro mokestinės pajamos, jose apskaičiuojami prekių ir paslaugų (Pridėtinės vertės mokestis ir akcizo mokestis), verslo (Pelno mokestis), darbo, socialiniai (Gyventojų pajamų mokestis) surenkami mokesčiai. Taip pat yra ir kiti mokesčiai, kurie dažniausiai sudaro nedidelę dalį valstybės mokestinių pajamų.

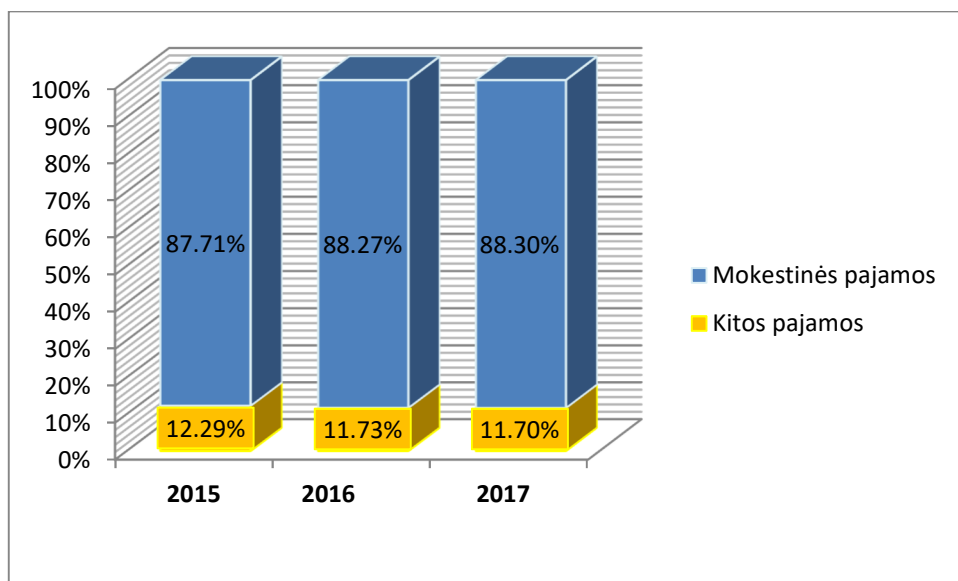


**1 pav.** Lietuvos biudžeto pajamų struktūra

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Lietuvos biudžeto duomenis. 2015-2017 m., proc

Iš 1 paveikslo duomenų matyti, kad didžiausią dalį Lietuvos biudžeto pajamų sudaro mokestinės pajamos, per 2015 – 2016 metų laikotarpį šis procentas pakilo per 2,52 proc. 2016 – 2017 metais pakilo – 1,78 proc. tuo tarpu mažėjo ES paramos ir kitų pajamų procentas. Nuo 2015 metų iki 2016 metų Europos sąjungos parama sumažėjo per 2,79 proc., 2016 – 2017 metais sumažėjo per 1,28 proc. Kitos pajamos 2015 – 2016 metais padidėjo 0,27 proc., o 2016 – 2017 metais sumažėjo 0,5 proc. Kitas pajamas sudaro: sandoriai su materialiuoju ir nematerialiuoju turtu bei finansinių įsipareigojimų prisiėmimas, bei kitos pajamos iš Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų

konsoliduotos visumos. Analizuoiant 2015 – 2017 metų laikotarpį, matoma, kad vis mažėja Europos sąjungos paramos ir kitų pajamų dalis, didėja mokestinių pajamų dalis.



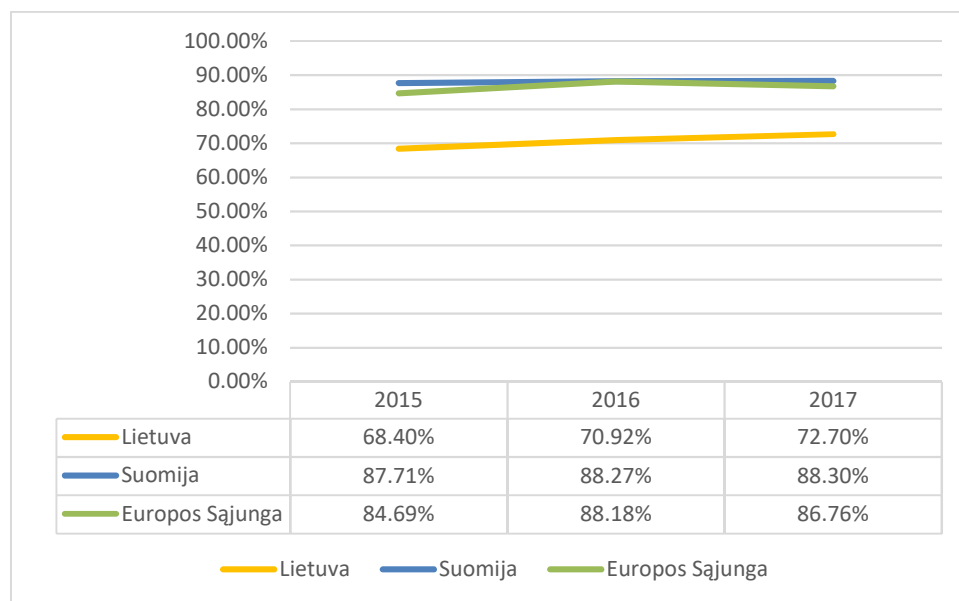
**2 pav. Suomijos biudžeto pajamų struktūra**

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Suomijos biudžeto duomenis. 2015-2017 m., proc.

Suomijos biudžeto pajamų struktūroje didžiausią dalį sudaro mokestinės pajamos, 2015 – 2016 metų periode jos pakilo 0,56 proc. punkto, o 2016 – 2017 metais pakilo tik 0,03 proc. punkto. Kitos pajamos 2015m. sudaro 12,29 proc. o 2017 jau yra nukritusios per 0,59 proc. Suomijos valstybiniame biudžete, Europos sąjungos parama nėra nurodyta, nes Suomija ir negauna. Dėl šios informacijos galima daryti išvadas, kad Suomija turi stiprų biudžetą ir reikiamus projektus gali finansuoti pati valstybė.

Kaip Lietuvoje, taip ir Suomijoje biudžeto pajamų struktūroje didžiausią dalį sudaro mokestinės pajamos. Suomija Europos Sąjungos paramos negauna, o Lietuvoje Europos Sąjungos parama sudaro apie 25 – 21 proc. Kadangi mokestinių pajamų dalis yra didžiausia tiek Lietuvos, tiek Suomijos biudžeto pajamose, galima teigti jog, mokesčiai valstybėje yra svarbiausias pajamų šaltinis.





**3 pav.** Mokestinių pajamų dalies valstybės biudžete kaita

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Eurostat duomenis. 2018

Lietuvos mokestinių pajamų dalis per 2015 - 2016 padidėjo 2,52 proc. punkto 2016 – 2017 metais - 1,78 proc. punkto, Suomijos mokestinių pajamų struktūrinė dalis taip pat didėjo, bet procentai šiek tiek mažesni: nuo 2015 iki 2016 padidėjo 0,56 proc. punkto, o 2016 – 2017 tik 0,03 proc. punkto, Europos Sąjungoje mokestinių pajamų dalis nuo biudžeto 2016 metais padidėjo 3,49 proc. punkto, tačiau 2017 metais sumažėjo per 1,42 proc. punkto. Lietuvoje mokestinių pajamų struktūrinio vieneto padidėjimui reikšmės galėjo turėti Europos Sąjungos paramos sumažėjimas. Suomijos mokestinių pajamų struktūrinis procentas beveik, nesikeitė, todėl galima teigti, kad valstybė stabiliai kontroliuoja savo biudžetą ir pajamas. Europos Sąjungoje yra šiek tiek svyravimų, tačiau skirtumas išlieka nedidelis.

## 5 lentelė

### Lietuvos mokestinių pajamų struktūra

|                                             | 2015 metai |       | 2016 metai |       | 2017 metai |       |
|---------------------------------------------|------------|-------|------------|-------|------------|-------|
|                                             | mln. €     | %     | mln. €     |       | mln. €     | %     |
| Pridėtinės vertės mokestis (PVM)            | 2943,465   | 46.43 | 3049,577   | 45.57 | 3282,560   | 45.10 |
| Gyventojų pajamų mokestis (GPM)             | 1401,521   | 22.11 | 1476,563   | 22.06 | 1555,622   | 21.38 |
| VMI administruojami akcizai                 | 1104,067   | 17.41 | 1171,942   | 17.51 | 1339,467   | 18.41 |
| Pelno mokestis                              | 521,872    | 8.23  | 579,590    | 8.66  | 677,789    | 9.31  |
| Kitos valstybės mokestinės biudžeto pajamos | 369,247    | 5.82  | 414,211    | 6.19  | 422,166    | 5.80  |
| Mokestinės pajamos iš viso:                 | 6340,172   | 100   | 6691,883   | 100   | 7277,604   | 100   |

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Lietuvos Respublikos finansų ministerijos pateiktus duomenis. 2015-2017m.

Lietuvos mokestinių pajamų struktūroje analizuojamame laikotarpyje, didžiausią dalį sudaro pridėtinės vertės mokestis: 2015 metais – 46,43 proc., 2016 metais – 45,57 proc., 2017 metais – 45,10 proc. Gyventojų pajamų mokesčio surinkimas didėjo, tačiau struktūrinė mokestinių pajamų dalis mažėjo. Akcizų mokesčio dalis analizuojamu laikotarpiu sudaro šiek tiek išaugo t.y. vienu procentu. Mažiausią mokestinių pajamų dalį sudaro kitos valstybės mokestinės biudžeto pajamos, kurias sudaro tokie mokesčiai kaip: nekilnojamo turto mokestis, cukraus sektoriaus mokesčiai, loterijų ir azartinių žaidimų mokestis ir panašiai. Penktoje lentelėje analizuojamu laikotarpiu, mokestinių pajamų struktūros vienetų procentinė dalis kito, bet labai nežymiai. Labiausiai sumažėjo pridėtinės vertės mokesčio dalis (1,33 proc. punkto), o labiausiai padidėjo pelno mokesčio struktūrinė dalis mokestinėse pajamose (1,08 proc. punkto).

6 lentelė

## Suomijos mokestinių pajamų struktūra

|                                             | 2015 metai |       | 2016 metai |       | 2017 metai |       |
|---------------------------------------------|------------|-------|------------|-------|------------|-------|
|                                             | mln. €     | %     | mln. €     | %     | mln. €     | %     |
| Pridėtinės vertės mokestis (PVM)            | 29801      | 30,05 | 31223      | 30,52 | 31813      | 30,55 |
| Gyventojų pajamų mokestis (GPM)             | 26639      | 26,86 | 27628      | 27,00 | 27019      | 25,95 |
| Akcizų mokesčiai                            | 7100       | 7,16  | 7195       | 7,04  | 7190       | 6,91  |
| Valstybinis pelno mokestis                  | 32371      | 32,64 | 32934      | 32,19 | 34404      | 33,04 |
| Kitos mokestinės valstybės biudžeto pajamos | 3263       | 3,29  | 3328       | 3,25  | 3694       | 3,55  |
| Mokestinės pajamos iš viso:                 | 99174      | 100   | 102308     | 100   | 104120     | 100   |

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal ES mokesčių ir muitų sąjungos pateiktus duomenis. 2018m.

Pridėtinės vertės mokestis (PVM) ir valstybinis pelno mokestis sudaro apytiksliai trečdalį nuo mokestinių pajamų iš viso. Šiek tiek mažiau 26-27 proc. sudaro gyventojų pajamų mokestis. Procentinė mokestinių pajamų struktūros vienetų dalis keitėsi nežymiai, šiek tiek padidėjo valstybinio pelno mokesčio procentinė dalis, taip pat didėjo ir kitų mokestinių valstybės biudžeto pajamų dalis. Sumažėjo gyventojų pajamų mokestis ir akcizų mokesčių dalis.

Lietuvoje beveik pusę mokestinių pajamų sudaro pridėtinės vertės mokestis (PVM), ir toliau mažėjančia tvarka: gyventojų pajamų mokestis (GPM), akcizo mokestis, pelno mokestis ir likę mokesčiai, Suomijoje, pridėtinės vertės mokestis (PVM), gyventojų pajamų mokestis (GPM), bei valstybinis pelno mokestis dalijasi beveik lygiomis dalimis apie 30 proc. mokesčių. Galima darytis išvadas, kad Lietuvoje daugiausia surenkama pridėtinės vertės mokesčio, bei gyventojų pajamų mokesčio, Suomijoje daugiausia surenkamų mokesčių yra trys: PVM, GPM ir valstybinis pelno mokestis. Tačiau į Suomijos valstybės biudžetą taip pat yra įtraukti ir socialinio draudimo mokesčiai, todėl mokestinių pajamų struktūra skiriasi nuo Lietuvos biudžeto mokestinių pajamų struktūros.

Pragyvenimo lygiui apibūdinti, naudojamas mokesčių naštos rodiklis. Šio rodiklio apskaičiavimo metodikos, dažnai skiriasi, bet dažniausiai mokesčių našta apibūdinama kaip visų šalies sumokėtų mokesčių, įmokų, rinkliavų, atsiskaitymų sumos santykis su bendruoju vidaus produktu (BVP). (R. Stačiokas, 2003) Bendrasis vidaus produktas (BVP) apibrėžia šalies ekonomikos augimą, apibūdina gyvenimo lygį. BVP – tai per tam tikrą laikotarpį šalyje sukurtų visų baigtinių prekių ir paslaugų vertė rinkos kainomis. (V. Skominas 2006).

Kiekvienais metais yra apskaičiuojama laisvės nuo mokesčių diena. Tai diena, kai mokesčių mokėtojai, nustoja mokėti mokesčius valdžiai ir pradeda dirbti sau. Jeigu pirmąją metų pusę žmogus dirba, kad sumokėtų mokesčius, tai jo asmeninė laisvės nuo mokesčių diena prasideda, kai jis pradeda dirbti sau.

#### 7 lentelė

##### Lietuvos ir Suomijos laisvės nuo mokesčių diena 2015-2018 m.

|         | 2015        | 2016        | 2017        | 2018       |
|---------|-------------|-------------|-------------|------------|
| Lietuva | gegužės 15  | birželio 13 | gegužės 23  | gegužės 23 |
| Suomija | birželio 19 | birželio 22 | birželio 19 | liepos 13  |

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Rogers J., Philippe C.. 2018m.

Lentelėje nurodyta, Lietuvos ir Suomijos Laisvės nuo mokesčių dienos. Lietuva šią dieną švenčia anksčiau nei Suomija. Nesikeičianti Laisvės nuo mokesčių dienos data 2017 ir 2018 reiškia, kad nors ir auga šalies ekonomika, valstybės biudžeto išlaidos auga tokiu pačiu tempu.

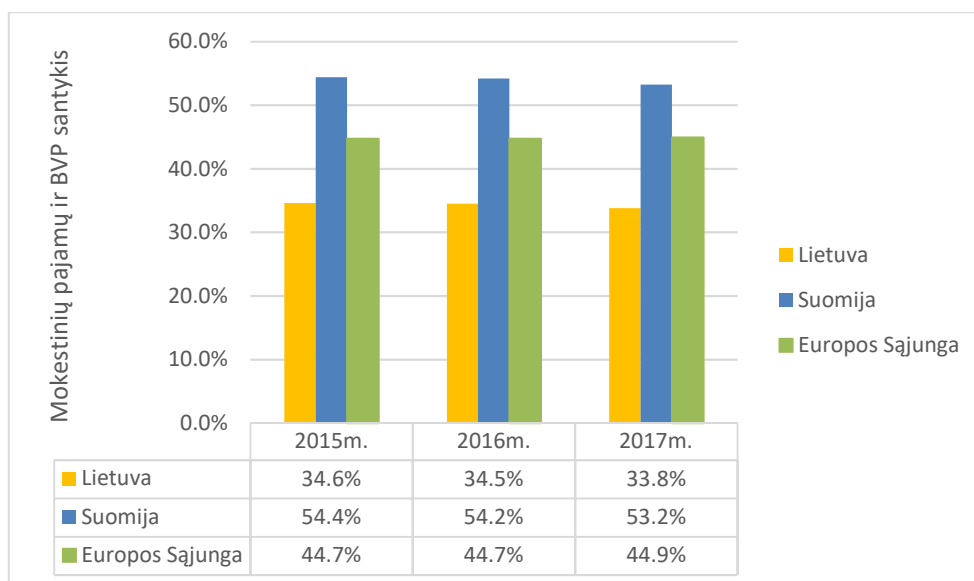
#### 8 lentelė

##### BVP atitenkantis vienam gyventojui

| Metai | Rodiklis            | Lietuva   | Suomija    | Europos Sąjunga |
|-------|---------------------|-----------|------------|-----------------|
| 2015  | BVP (tūkst. \$)     | 48516,371 | 272609,289 | 18632310,933    |
|       | Gyventojų skaičius  | 2932376   | 5461512    | 508157248       |
|       | BVP gyventojui (\$) | 16545,07  | 49914,62   | 36666,43        |
| 2016  | BVP (mln. \$)       | 41508,609 | 232464,833 | 16411316,886    |
|       | Gyventojų skaičius  | 2904910   | 5479531    | 509670169       |
|       | BVP gyventojui (\$) | 14289,12  | 42424,22   | 32199,88        |
| 2017  | BVP (tūkst. \$)     | 42773,029 | 238677,672 | 16491323,140    |
|       | Gyventojų skaičius  | 2868231   | 5495303    | 511360932       |
|       | BVP gyventojui (\$) | 14912,69  | 43433,03   | 32249,87        |

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Pasaulio banko pateiktus statistinius duomenis. 2018m.

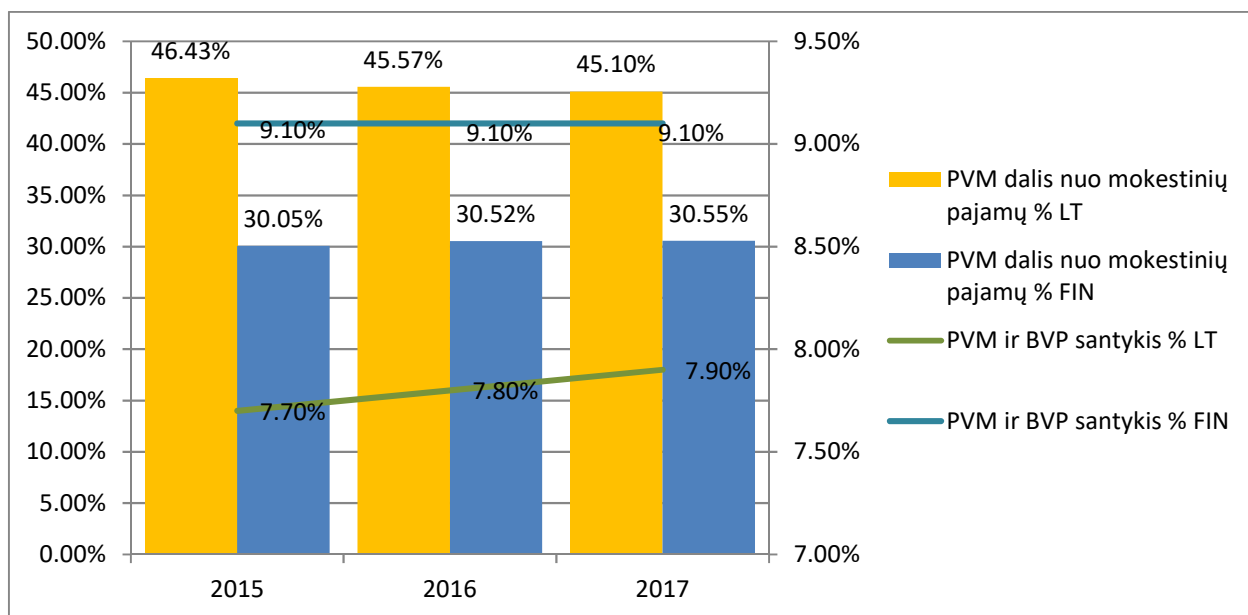
Kaip matyti iš 8 lentelės duomenų, bendras vidaus produktas (BVP) tenkantis gyventojui, yra didžiausias Suomijoje – 43433,03\$, Lietuvos BVP sudaro 34% BVP Suomijos gyventojui. Europos Sąjungos vidutinė bendrojo vidaus produkto atitenkančio gyventojui metinė suma yra 32249,87\$ gyventojui. 2017 metais, Lietuva siekia 44,24 proc. Europos Sąjungos bendrojo vidaus produkto vienam gyventojui vidurkį. Tais pačiais metais Lietuvos bendrasis vidaus produktas vienam gyventojui siekė 34,33 proc. Suomijos bendrojo vidaus produkto vienam gyventojui.



**4 pav.** Mokestinių pajamų ir BVP santykis Lietuvoje ir Suomijoje, lyginant su ES šalių vidurkiu 2015-2017 m.

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Eurostat duomenis. 2018

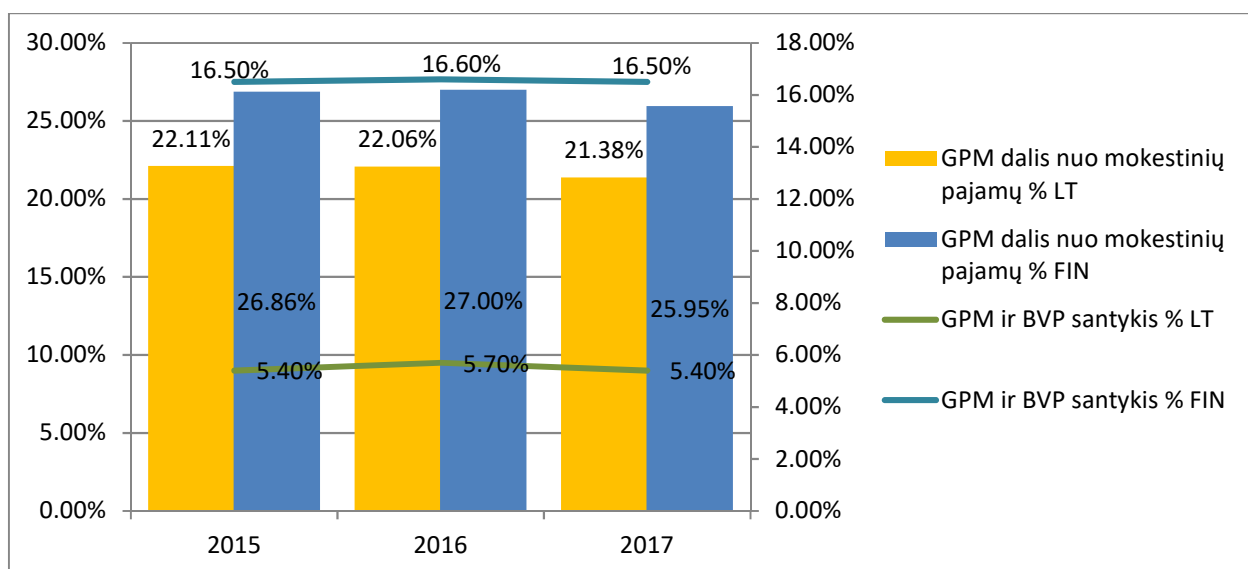
4 paveiksle pavaizduotas santykinis mokesčių naštos dydis. Kaip matyti, Suomijai atitenka didžiausias mokesčių naštos procentas, tuo tarpu Lietuvos mokesčių naštos rodiklis yra mažesnis už Europos sąjungos vidutinį mokesčių naštos rodiklį. Lietuvoje per analizuojamą laikotarpį mokesčių našta nežymiai mažėjo, tokį pokytį lėmė greičiau augantis bendras vidaus produktas ir lėčiau didėjančios mokestinės valstybės pajamos. Valstybės gyventojui tenkanti mokesčių našta yra didelė, nes gyventojai moka, ne tik tiesioginius, bet ir netiesioginius mokesčius – akcizus, muitus bei pridėtinės vertės mokestį. Valstybės gyventojai uždirba daugiau, tačiau mokesčių tarifai nemažėja, todėl ir mokesčių surenkama daugiau, to pasekoje ir mokesčių našta išlieka beveik nepakitusi.



**5 pav.** Lietuvos ir Suomijos PVM dalis nuo mokestinių pajamų ir santykis su BVP.  
2015-2017m., proc.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Eurostat duomenis. 2018

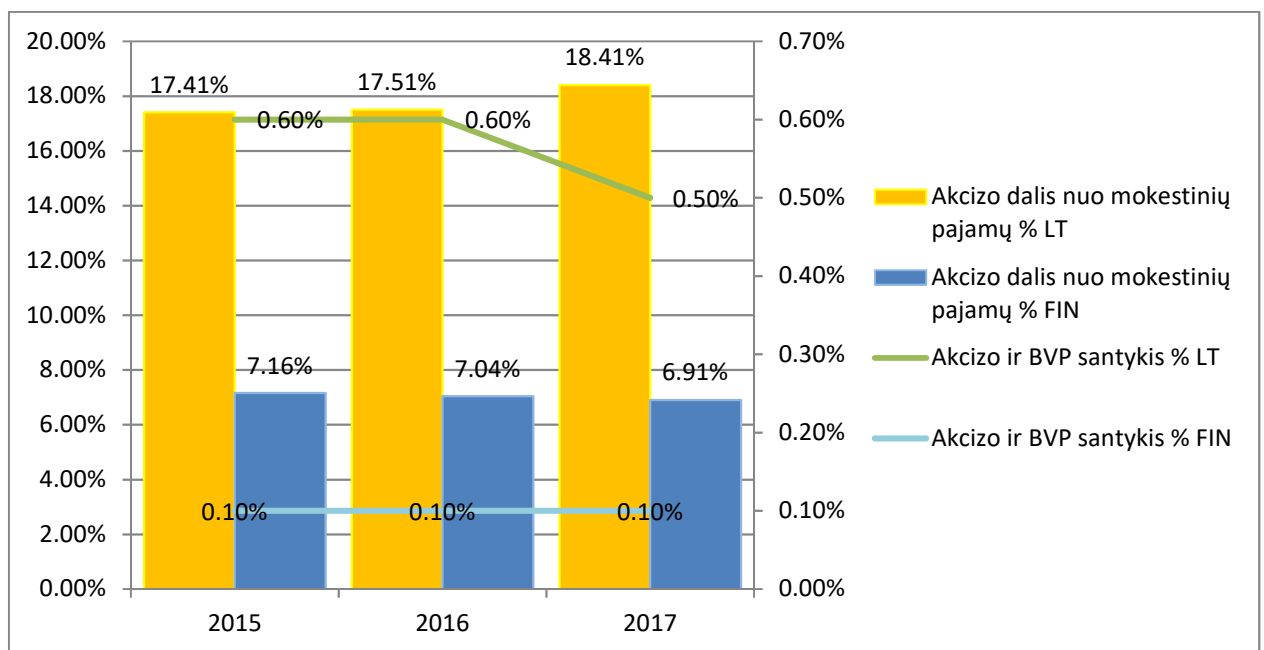
5 paveiksle pavaizduota PVM dalis nuo mokestinių pajamų ir Lietuvoje ir Suomijoje. Lietuvoje ši dalis palapsniui: 0,86 proc. punkto, o po to 0,47 proc. punkto mažėjo, Suomijoje PVM dalis mokestinėse pajamose nuo 2015 m. iki 2017 metų šiek tiek išaugo – 0,5 proc. punkto. Kadangi pridėtinės vertės mokesčio struktūrinė dalis nuo mokestinių pajamų Lietuvoje kito taip nežymiai, PVM ir BVP santykio kitimą galima paaiškinti tuom, kad BVP lygis išaugo daugiau nei ankstesniais metais. Suomijoje pridėtinės vertės mokesčio ir bendrojo vidaus produkto santykis per du metus nepakito.



**6 pav.** Lietuvos ir Suomijos GPM dalis nuo mokestinių pajamų ir santykis su BVP.  
2015-2017m., proc.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Eurostat duomenis. 2018m.

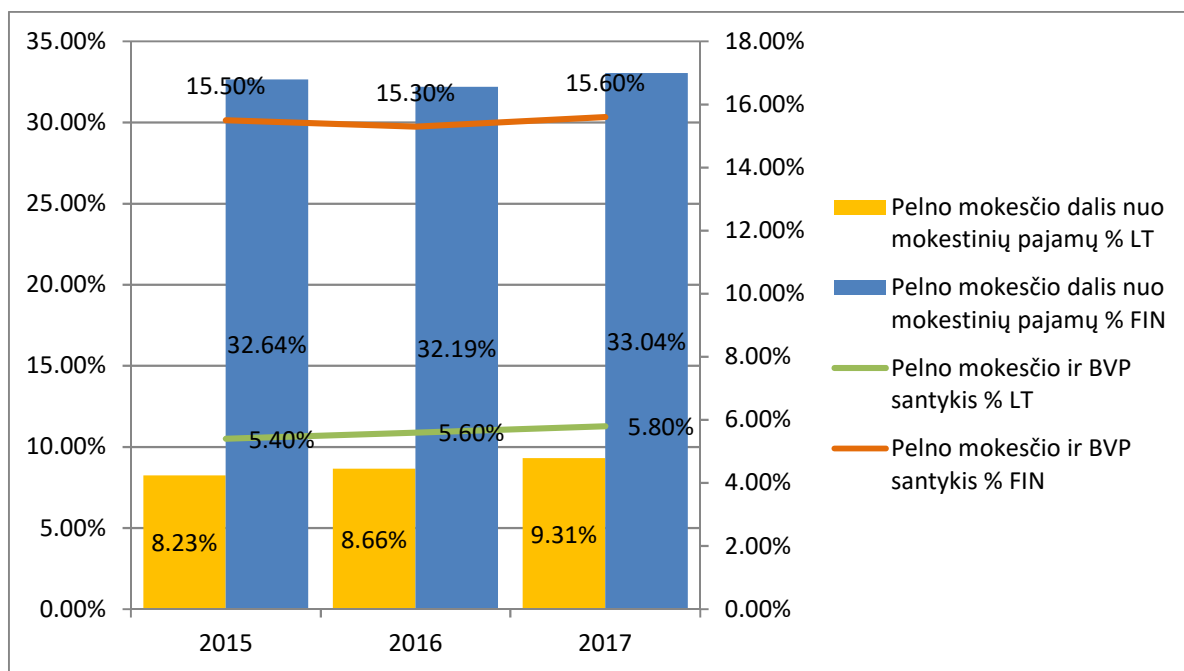
Gyventojų pajamų mokestis nuo mokestinių pajamų kito 1,5 proc. punkto. Galima teigti, jog šis rodiklis procentaliai beveik nesikeitė per visą analizuojamą laikotarpį ir išliko toks pat. Didėjant gyventojų pajamų mokesčiui surenkamų lėšų į biudžetą analogiškai didėjo ir mokestinės pajamos. 2017 metais Suomijoje buvo mažėjimas apie 1.5 proc. punkto lyginant su 2015 metais ir 1 proc. punkto lyginant su 2016 metais. Lyginant Suomijos ir Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio ir bendrojo vidaus produkto santykį, Galima matyti, kad Lietuvos akcizo mokesčio dalis nuo mokestinių pajamų yra žymiai didesnė, nei Suomijoje. 2016 m. (lyginant su 2015 m.) fiksuojamas nežymus 0,1 proc. punkto padidėjimas Suomijoje ir 0,3 procentinio punkto Lietuvoje. 2017 m. analogiškai abiejose šalyse fiksuojamas mažėjimas (Suomijoje 0.1 proc. punkto o Lietuvoje 0,3proc. punkto). Didėjant gyventojų pajamų mokesčio surenkamų valstybės biudžetinių pajamų dydžiui analogiškai didėjo ir gyventojų pajamų mokesčio ir bendrojo vidaus produkto santykis. Gyventojų pajamų mokesčio surenkamoms pajamoms mažėjant, mažėjo ir gyventojų pajamų mokesčio ir bendrojo vidaus produkto santykis.



**7 pav.** Lietuvos ir Suomijos akcizo dalis nuo mokestinių pajamų ir santykis su BVP. 2015-2017m., proc.

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Eurostat duomenis. 2018

Analizuojant akcizo mokesčio naštą Lietuvoje ir Suomijoje, galima teigti, jog Suomijos akcizo ir bendrojo vidaus produkto santykis išliko pastovs ir nesikeitė, ko pasakyti apie Lietuvą negalima. Lietuvoje akcizo santykis su bendruoju vidaus produktu mažėjo 2016 – 2017 metais 0,1 proc. punkto. Akcizo dalis nuo mokestinių pajamų Suomijoje kito bet labai nežymiai – per 2015 – 2016 metus sumažėjo 0,12 proc. punkto, o 2016 – 2017 metais sumažėjo per 0,13 proc. punkto.



**8 pav.** Lietuvos ir Suomijos Pelno mokesčio dalis nuo mokestinių pajamų ir santykis su BVP.

2015-2017m., proc.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Eurostat duomenis. 2018

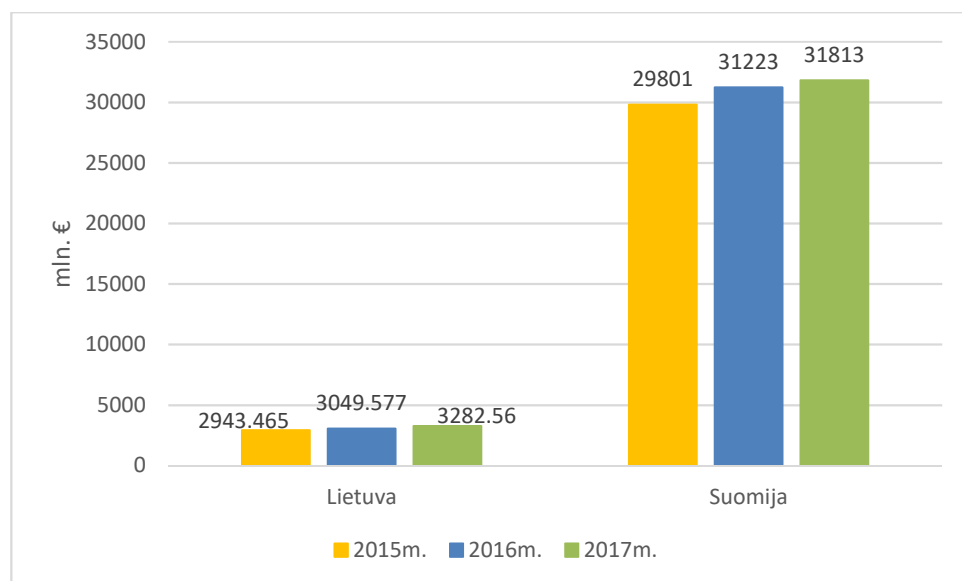
8 paveiksle pavaizduota pelno mokesčio dalis nuo mokestinių pajamų ir Pelno mokesčio santykis su bendruoju vidaus produktu. Lietuvoje pelno mokesčio dalis kilo nežymiai: 2016 metais pakilo 0,43 proc. punkto, 2017 metais – 0,65 proc. punkto. Suomijoje pokyčiai buvo panašūs: 2016 metais – 0,45 proc. punkto, 2017 metais – 0,85 proc. punkto. Bendrojo vidaus produkto santykis Lietuvoje nuo 2015 metų iki 2017 metų pakilo per 0,40 proc. punkto. Taigi galime sakyti, kad tam įtaką padarė ir padidėjusios pelno mokesčio valstybės biudžetinės pajamos. Suomijoje pelno mokesčio ir bendrojo vidaus produkto santykis yra žymiai didesnis, negu Lietuvoje (skiriasi apie 10 proc.). 2016 metais Suomijoje santykis sumažėjo 0,20 proc. punkto, tačiau 2017 metais, pakilo ir viršijo 2015 metų pelno mokesčio ir bendrojo vidaus produkto santykį per 0,10 proc. punkto. Apibendrinant galima sakyti, jog pelno mokesčio dalis nuo mokestinių pajamų ir santykis su bendruoju vidaus produktu keičiasi labai nežymiai.

### 3.2. Lietuvos ir Suomijos 2015-2017 metų surenkamų mokesčių į biudžetą horizontalioji analizė

Valstybės biudžetas yra LR Seimo tvirtinamas valstybės biudžeto pajamų ir asignavimų planas biudžetiniams metams. Lietuvos biudžeto sandarą reglamentuoja LR biudžeto sandaros

įstatymas. Šiame įstatyme, trečiame straipsnyje nurodoma, kad surinkti mokesčiai, privalomos įmokos ir rinkliavos, gali būti skirstomos tik per valstybės ir savivaldybių biudžetus.

Suomijos Valstybės biudžetą rengia Finansų ministerija. Vyriausybė peržiūri Finansų ministerijos parengtą biudžeto pasiūlymą, tada Finansų ministerija baigia rengti vyriausybės biudžeto pasiūlymą, po kurio Vyriausybei pristatoma plenarinė sesija. Pasiūlymas pateikiamas svarstyti Parlamentui rudens sesijos pradžioje. Biudžetas priimamas plenarinėje Parlamento sesijoje gruodžio mėnesį, po to, kai Finansų komitetas paskelbia pranešimą apie pasiūlymą. Suomijos biudžeto sandarą reglamentuoja Suomijos Respublikos Valstybės biudžeto įstatymas (suom. valtion budjettiasetus).

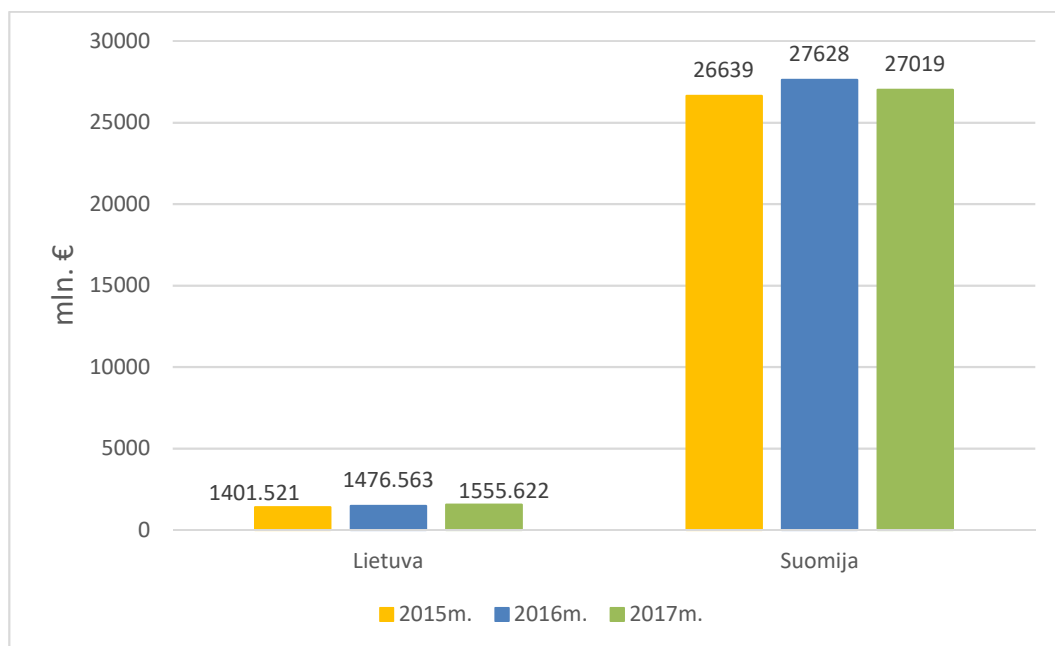


**9 pav.** Pridėtinės vertės mokesčio dinamika Lietuvoje ir Suomijoje.

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Lietuvos ir Suomijos biudžeto ataskaitų duomenis. 2015-2017m.

Išanalizavus duomenis 9 paveikse matoma, kad pridėtinės vertės mokesčio surinkimas Lietuvoje 2015-2016 metais išaugo 106,112 mln. €, arba 3,61 proc., Suomijoje tuo pačiu laikotarpiu, pridėtinės vertės mokesčio surinkimas taip pat išaugo - 1422 mln. €, t.y. padidėjo 4,77 proc. 2016 – 2017 metais Lietuvoje Pridėtinės vertės mokesčio surinkimas padidėjo dar daugiau – 232,983 mln. €, o Suomijoje 590 mln. €. Galima teigti, kad tiek Lietuvoje, tiek Suomijoje pridėtinės vertės mokesčio surinkimas vis didėjo ir biudžeto struktūroje užėmė vis didesnę procentinę dalį. Lietuvos standartinis pridėtinės vertės mokesčio tarifas yra 21 proc., Suomijos 24 proc. Suomija, ekonomiškai tvirtesnė šalis, todėl lyginti surenkamų lėšų euraiš nėra tikslo, tačiau vis dėlto skirtumas tarp standartinių pridėtinės vertės mokesčio tarifų daro nedidelę įtaką surenkamų lėšų skirtumui.

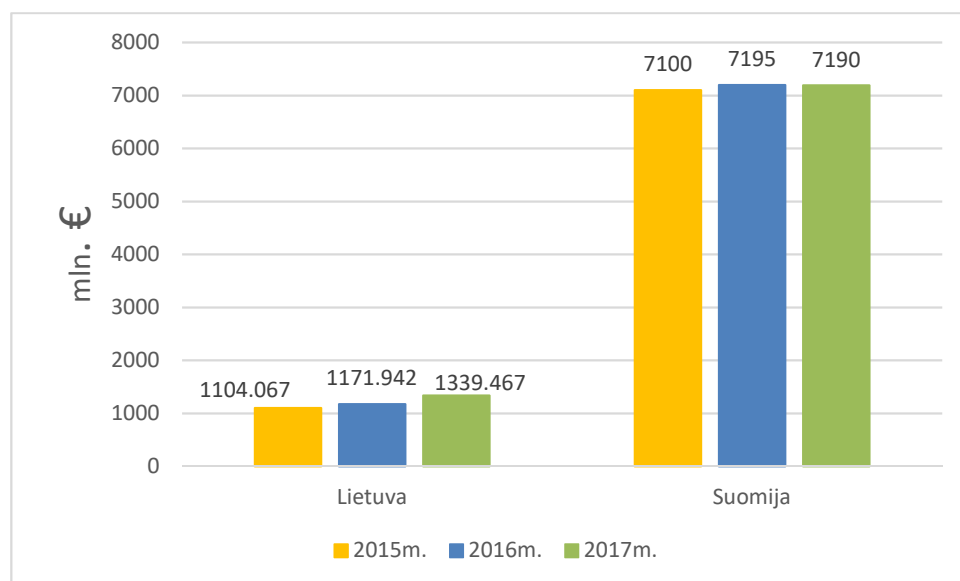




**10 pav.** Gyventojų pajamų mokesčio dinamika Lietuvoje ir Suomijoje.

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Lietuvos ir Suomijos biudžeto ataskaitų duomenis. 2015-2017m.

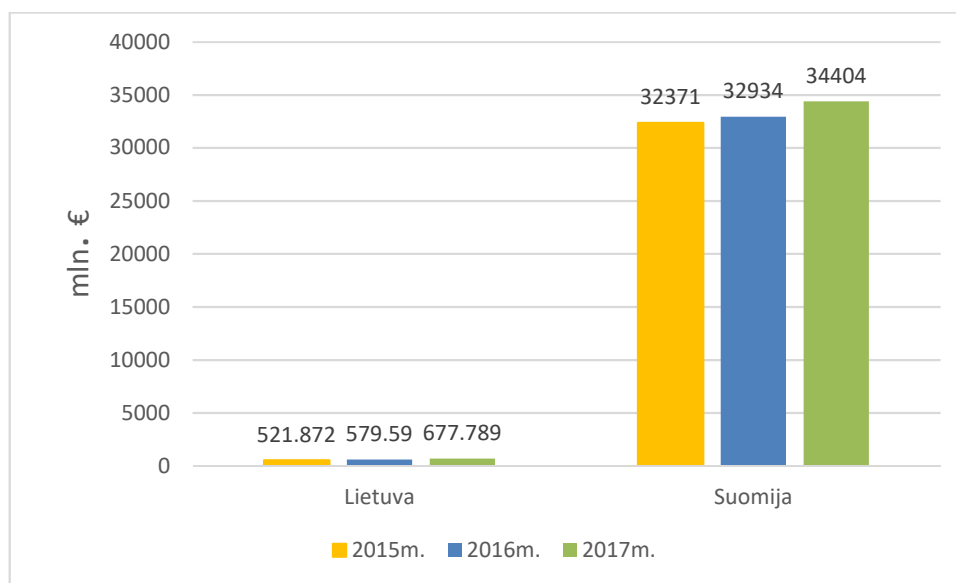
Atlikus Suomijos ir Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio dinamiką, matome, kad per lyginamąjį laikotarpį (2015-2016 m. ir 2016-2017 m.) iš Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio surenkamos lėšos nežymiai padidėjo t.y. apie 4 mln €, tai galėjo lemti išaugę atlyginimai ir šešėlio mažėjimas, o tai leidžia surinkti vis daugiau pajamų į biudžetą. Atvirkštinė situacija yra Suomijoje, žiurint į 2016-2017 metus, ten fiksuojamas sumažėjimas, tačiau Suomijos surenkamų mokesčių kiekiu, šis sumažėjimas nieko neįtakoja.



**11 pav.** Akcizų mokesčio dinamika Lietuvoje ir Suomijoje.

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Lietuvos ir Suomijos biudžeto ataskaitų duomenis. 2015-2017m.

Palyginus Lietuvos ir suomijos akcizų dinamiką, matome, kad Lietuvoje surenkamų lėšų iš akcizo mokesčio lyginant 2016-2017 metus su 2015-2016 metais, padidejo apie 2,5 karto. Tai lėmė padidėjęs akcizo mokestis ir vartojiškumas, vis daugiau lėšų ištraukiama iš šešėlinės buhalterijos. Suomijoje lyginant tuos pačius metus už akcizo mokesčio surenkamų valstybės pajamų fiksuojamas sumažėjimas, tai lėmė vartojiškumo sumažėjimas. Suomijoje akcizo mokestis su kiekvienais metais yra vis daugiau didinamas, taip stengiamasi kovoti su alkoholizmu šalyje, dauguma šalies gyventojų įsigyti alkoholinių gėrimų ar tabako gaminių vyksta į kaimynines šalis, dažniausiai tai būna Estija arba Latvija. Tai paaiškina, akcizo mokesčio surinkimo mažėjimą Suomijoje.



**12 pav.** Pelnų mokesčio dinamika Lietuvoje ir Suomijoje.

*Šaltinis:* sudaryta autorės pagal Lietuvos ir Suomijos biudžeto ataskaitų duomenis. 2015-2017m.

11 paveiksle, galime matyti Lietuvos ir Suomijos pelno mokesčio dinamiką, 2015 – 2016 metais Lietuvoje surenkamo pelno mokesčio pokytis buvo 57,718 mln. € padidėjimas, o 2016 – 2017 metais 98,199 mln. € padidėjimas, beveik dvigubai daugiau nei per praėjusį ataskaitinį laikotarpį. Suomijos sumos kur kas didesnės: 2015 – 2016 metais Suomijos pelno mokesčio pajamos padidėjo 563 mln. €, o 2016 – 2017 metais 1470 mln. €. Toks pokytis gali atrodyti labai didelis, bet lyginant su iš viso per metus surenkamu pelno mokesčiu Suomijoje, ši suma nėra labai žymi, bet visgi sudaro 4,27 proc. 2017 metų į viso surinkto pelno mokesčio.

## Išvados

1. Išanalizavus Lietuvos ir Suomijos mokesčių administravimą, galima teigti, jog mokesčius tiek Lietuvoje, tiek Suomijoje teisių aktais paskirti, administruoja šalių Finansų ministerijos ir muitinės. Mokesčių sistemą reglamentuoja Lietuvos ar Suomijos, ir Europos sąjungos išleisti teisės aktai ir įstatymai. Abiejose šalyse renkami labai panašūs arba vienodi mokesčiai, mokesčių tarifai skiriasi, bet labai nežymiai.

2. Išnagrinėjus pagrindinių Lietuvos ir Suomijos mokesčių apmokestinimo nuostatas, matoma, kad pagrindiniai mokesčiai Lietuvoje ir Suomijoje apmokestinti panašiai. Skirtumas toks, kad Lietuvoje gyventojų pajamų mokestis yra fiksuotas, o Suomijoje gyventojų pajamų mokestis priklauso nuo valstybės rezidento gaunamų pajamų. Jeigu Suomijos mokesčių mokėtojas nėra valstybės rezidentas, tada tarifas yra fiksuotas. Pelno mokestis yra fiksuotas abiejose šalyse. Akcizo mokesčiai skiriasi nedaug, nes šiuos mokesčius ir Lietuvoje ir Suomijoje reglamentuoja Europos Sąjunga. Suomijoje taip pat renkami ir nacionaliniai akcizų mokesčiai, tokie kaip: gaiviųjų gėrimų, gėrimų talpyklų, naftos taršos ir kt. Pridėtinės vertės mokestis abiejose šalyse turi panašius tarifus, yra reglamentuojamas ir apmokestinamas panašiai. Teorinėje dalyje susisteminti Lietuvos ir užsienio įstatymai, autorių mokslinė literatūra. Teorinė dalis parodė, kad dažniausiai išskiriami pagrindiniai mokesčiai, kurie valstybės biudžete užima didžiausią dalį. Taip pat tiek Lietuvoje, tiek Suomijoje dalį mokesčių tarifų reglamentuoja Europos Sąjunga.

3. Atlikus Lietuvos ir Suomijos surenkamų į biudžetą mokesčių struktūros ir kaitos analizę, galima teigti, kad Lietuvoje ir Suomijoje biudžeto pajamų struktūroje didžiausią dalį sudaro mokestinės pajamos, tai reiškia, kad mokesčiai, kurie surenkami valstybėje yra svarbiausias valstybės pajamų šaltinis. Suomijoje daugiausia surenkamų mokesčių yra trys: pridėtinės vertės mokestis, gyventojų pajamų mokestis ir valstybinis pelno mokestis. Lietuvoje daugiausia surenkamų mokesčių yra: pridėtinės vertės mokestis ir gyventojų pajamų mokestis. Tiek Lietuvoje, tiek Suomijoje didžiausią mokestinių pajamų dalį sudaro pridėtinės vertės mokestis. Atlikus mokestinių pajamų kaitos analizę, galima teigti, kad Lietuvos ir Suomijos mokestinių pajamų dalis valstybės biudžete kito nežymiai, Lietuvos mokestinių pajamų struktūrinė dalis per nagrinėjamą laikotarpį padidėjo 4,3 proc. punkto, o Suomijoje tik 0,59 proc. punkto.

4. Praktinėje dalyje, naudojant Lietuvos ir Suomijos biudžetų, EUROSTAT duomenis nagrinėjamas skirtumas tarp pagrindinių mokesčių struktūrinių dalių biudžete, jų kaita, mokesčių našta. Mokesčių našta Lietuvoje per nagrinėjamą laikotarpį sumažėjo 0,8 proc., Suomijoje – 1,2 proc., Europos Sąjungoje padidėjo per 0,2 proc. 2018 metais laisvės nuo mokesčių diena buvo atšvęsta Lietuvoje – gegužės 23 dieną, o Suomijoje – bus švenčiama liepos 13 dieną. Palyginus Lietuvos

mokesčių našta su Europos Sąjungos vidutine mokesčių našta, Lietuvoje mokesčių našta yra viena iš mažiausių mokesčių našų, nes kol kas Lietuvoje taikomi nedideli mokestiniai tarifai. Taip pat taikoma daug lengvatinių tarifų gyventojams ir jų verslams. Suomijos mokesčių našta palyginus su Lietuvos ir Europos sąjungos vidurkiu yra didžiausia.

## Terminų ir sąvokų žodynas

**Mokesčių sistema.** Valstybės mokesčių ir rinkliavų visuma, lemianti apmokestinimo uždavinius; ji išreiškia vyriausybės socialinę, ekonominę ir išdo politiką. (Martinkus, B., Neverauskas, B., Sakalas, A. 2000)

**Mokestis.** Tai mokesčio įstatyme mokesčio mokėtojai nustatyta piniginė prievolė valstybei, kad būtų gauta pajamų valstybės ir savivaldybių funkcijoms vykdyti. (Štreimikienė D., Mikalauskienė A. 2006.).

**Mokesčių našta.** Rodiklis, skirtas įvertinti mokamų mokesčių dydį ir kitas su mokesčių mokėjimu susijusias išlaidas. Mokesčių našta gali būti individuali ir bendra. (Vainienė R. 2005.)

**Bendras vidaus produktas (BVP).** Tai per tam tikrą laikotarpį šalyje sukurtų visų baigtinių prekių ir paslaugų vertė rinkos kainomis. (Skominas V. 2006).

**Nacionalinis biudžetas.** Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų konsoliduota (neįskaitant savivaldybių biudžetams skirtų valstybės biudžeto asignavimų) visuma. (Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas 2007)

**Pridėtinės vertės mokestis.** Vienas iš prekių ir paslaugų mokesčių; tai netiesioginis mokestis, kurio objektas yra šalyje sukurta ir realizuota pridėtoji vertė ir importuojamos prekės. (Martinkus, B., Neverauskas, B., Sakalas, A. 2000)

**Gyventojų pajamų mokestis.** Mokestis, kuriuo apmokestinamos ekonomikos subjektų (gyventojų, įmonių) pajamos, gaunamos šalyje ir užsienyje. (Martinkus, B., Neverauskas, B., Sakalas, A. 2000)

**Akcizas.** Netiesioginis mokestis, skiriamas už plataus vartojimo prekes (pvz., cukrų, arbatą, tabako gaminius). Akcizą valstybei moka plataus vartojimo prekių gamintojai bei pardavėjai ir, didindami prekių kainas, padidina šiuos mokesčius gyventojams. (Martinkus, B., Neverauskas, B., Sakalas, A. 2000)

**Mokesčių administravimas.** Mokesčių administratoriaus funkcijų atlikimas, taip pat mokesčių ir kituose įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus pareigų ir mokesčio mokėtojo prievolės vykdymas ir teisių įgyvendinimas. (Martinkus, B., Neverauskas, B., Sakalas, A. 2000)

**Biudžeto pajamos.** Teisės aktuose nustatytos piniginės įplaukos į atitinkamą biudžetą: valstybės, savivaldybių, Valstybinio socialinio draudimo fondo, Privalomojo sveikatos draudimo fondo, Rezervinio (stabilizavimo) fondo, valstybės įmonės Ignalinos atominės elektrinės eksploatavimo nutraukimo fondo, Garantinio fondo ar kito išteklių fondo. (Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas 2007.)

**Tiesioginiai mokesčiai.** Mokesčiai, kuriuos ima valstybė už namų ūkio ir ūkinės veiklos pajamas ir turtą, kad gautų pajamų ir galėtų vykdyti išdo politiką. Tiesioginiai mokesčiai – tai asmeninių pajamų mokestis, įmonių pelno (pajamų) mokestis, turto mokesčiai, taip pat darbuotojų privalomojo socialinio draudimo įmokos. (Martinkus, B., Neverauskas, B., Sakalas, A. 2000)

**Netiesioginiai mokesčiai.** Mokesčiai, kuriuos vyriausybė skiria prekėms ir paslaugoms, norėdama gauti pajamų ir vykdydama savo politiką (pvz., pridėtinės vertės mokestis, akcizo mokestis). Priešingai tiesioginiams mokesčiams, netiesioginiai mokesčiai yra regresiniai, nes kiekvienas mokesčius mokantis pirkėjas moka tą pačią sumą, nesvarbu, kokios jo pajamos. (Martinkus, B., Neverauskas, B., Sakalas, A. 2000)

**Mokesčio tarifas.** Apmokestinimo vieneto mokesčio dydis; tarifas nustatomas atsižvelgiant į mokesčio vertikaliojo ir horizontaliojo teisingumo principą ir kitas nuostatas, taip pat į mokesčio objekto pobūdį; gali būti pastovus (kai apmokestinimo vienetui nustatoma absoliuti mokesčio suma) ir procentinis (kai apmokestinimo vienetui nustatoma mokesčio suma išreiškiama procentais). (Martinkus, B., Neverauskas, B., Sakalas, A. 2000)

## Literatūros sąrašas

- VAINIENĖ, R. *Ekonomikos terminų žodynas*. Vilnius: Tyto alba. 2005.
- KALČINSKAS, G. Buhalterinės apskaitos pagrindai. Vilnius: Pačiolis.
- STAČIOKAS, R. Lietuva ir Europos sąjunga: mokesčių harmonizavimas. 2003.
- SKOMINAS, V. Makroekonomika. 2006. Vilniaus Universiteto leidykla.
- MACKEVIČIUS, J., MOLIENĖ, O. Bendrojo vidaus produkto vienam gyventojui analizės metodika. *Pinigų studijos*. 2009.
- ŠTREIMIKIENĖ D., MILAKAUSKIENĖ A., Lietuvos mokesčių sistema ES kontekste. 2006. 170 p. Prieiga per internetą: <http://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/objects/LT-LDB-0001:J.04~2006~1367179868701/datastreams/DS.002.0.01.ARTIC/content>
- MARTINKUS, B., NEVERAUSKAS, B., SAKALAS, A. Aiškinamasis įmonės vadybos terminų žodynas. 2000. Kaunas, Technologija.
- ROGERS, J., PHILIPPE, C. The Tax Burden of Typical Workers in the EU 28-2016.
- LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO ĮSTATYMAS. 2004. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.3EB34933E485/qdZuFzPnYI>
- LIETUVOS RESPUBLIKOS PELNO MOKESČIO ĮSTATYMAS. 2001. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.A5ACBDA529A9/EAFOMwqPRr>
- LIETUVOS RESPUBLIKOS GYVENTOJŲ PAJAMŲ ĮSTATYMAS. 2002. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202/WJYDPVgXcc>
- LIETUVOS RESPUBLIKOS PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮSTATYMAS. 2002. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.ED68997709F5/XXkkCIzDBZ>
- LIETUVOS RESPUBLIKOS AKCIZŲ ĮSTATYMAS. 2001. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.B9E1D301256F/nyneFwnBsA>
- LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJA. 2018. [interaktyvus] Prieiga per internetą: <http://finmin.lrv.lt/>
- SUOMIJOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJA. 2018. [interaktyvus] Prieiga per internetą: <https://www.vero.fi/en/individuals/>
- LIETUVOS RESPUBLIKOS VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA. 2018. [interaktyvus] Prieiga per internetą: <https://www.vmi.lt/>
- INCOME TAXES ABROAD – FINLAND. 2018. [Interaktyvus] Prieiga per internetą: [https://europa.eu/youreurope/citizens/work/taxes/income-taxes-abroad/finland/index\\_en.htm](https://europa.eu/youreurope/citizens/work/taxes/income-taxes-abroad/finland/index_en.htm)
- LIETUVOS RESPUBLIKOS BIUDŽETO SANDAROS ĮSTATYMAS. 1990. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.712BBBFA3D41>

LIETUVOS RESPUBLIKOS VIEŠOJO SEKTORIAUS ATSKAITOMYBĖS  
 ĮSTATYMAS. 2007. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.E2CE2C82DA9E>

Taxation Trend in the European Union 2017. Prieiga per internetą:  
[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2017.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf)

Budget review 2015. Ministry of Finance. 2015. Prieiga per internetą:  
[http://verkkojulkaisut.vm.fi/wp-content/uploads/2013/09/Budjettitalouden-tulot-ja-menot\\_eng.pdf](http://verkkojulkaisut.vm.fi/wp-content/uploads/2013/09/Budjettitalouden-tulot-ja-menot_eng.pdf)

Budget review 2016. Ministry of Finance. 2016. Prieiga per internetą:  
[http://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/75336/Enkku\\_pdf.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/75336/Enkku_pdf.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Budget review 2017. Ministry of Finance. 2017. Prieiga per internetą:  
<http://vm.fi/documents/10623/1982710/Budget+review+2017/9a163ffc-c71b-4487-8088-c6b8f0706b33?version=1.0>

SUOMIJOS RESPUBLIKOS VALSTYBĖS BIUDŽETO ĮSTATYMAS. 1992. Prieiga per  
 internetą: [https://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/1992/en19921243\\_20070677.pdf](https://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/1992/en19921243_20070677.pdf)  
<https://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/2008/20080550>

VAT rates applied in the Member States of the European Union. 2018. Prieiga per internetą:  
[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)