

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

KRISTINA MARTINKUTĖ

MOKESČIŲ KONKURENCIJOS RYŠIO SU BIUDŽETO
SOCIALINIŲ POREIKIŲ IŠLAIDOMIS EUROPOS
SĄJUNGOS ŠALYSE VERTINIMAS

Magistro baigiamasis darbas

Vadovė
dr. Liucija Birškytė

VILNIUS, 2018

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

MOKESČIŲ KONKURENCIJOS RYŠIO SU BIUDŽETO
SOCIALINIŲ POREIKIŲ IŠLAIDOMIS EUROPOS
SĄJUNGOS ŠALYSE VERTINIMAS

Finansų valdymo magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 6211LX065

Konsultantas

Vadovė

dr. Liucija Birškytė

2018 12 03

Recenzentas

Atliko

(parašas)

FVvmns17-1 gr. stud.

K. Martinkutė

2018 12 03

VILNIUS, 2018

TURINYS

ĮVADAS	5
1. MOKESČIŲ KONKURENCIJOS TEORINIAI ASPEKTAI.....	7
1.1 Mokesčių konkurencijos samprata.....	7
1.2 Mokesčių konkurencijos rūšys.....	12
1.3 Mokesčių konkurencijos modeliai	13
1.4 Empiriniai mokesčių konkurencijos tyrimai	17
1.5 Mokesčių harmonizavimo samprata ir teisiniai aspektai ES.....	25
2. TYRIMO METODOLOGIJA.....	29
3 MOKESČIŲ KONKURENCIJOS RYŠIO SU BIUDŽETO SOCIALINIŲ POREIKIŲ IŠLAIDOMIS ES ŠALYSE TYRIMAS.....	34
3.1 Biudžeto socialinių poreikių išlaidų ir kitų kintamųjų ES šalyse analizė	34
3.2 Koreliacinė analizė.....	63
IŠVADOS	68
LITERATŪRA	70
ANOTACIJA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS	75
SANTRAUKA LIETUVIŲ KALBA	76
SANTRAUKA ANGLŲ KALBA.....	77

LENTELĖS

1 lentelė. Mokesčių konkurencijos apibrėžimai užsienio bei Lietuvos literatūroje.....	7
2 lentelė. Tyrime naudotų ES valstybių sąrašas.....	30
3 lentelė. Analizuojamų rodiklių imties dydžiai bei praleistų reikšmių skaičius.....	31
4 lentelė. Koreliacijos stiprumo vertinimas pagal Čekanavičių ir Murauską ,2014.....	32
5 lentelė. Koreliacinės analizės rezultatai.....	64

PAVEIKSLAI

1 pav. Išlaidų pasiskirstymas pagal grupes Europos Sąjungos šalyse, 2016 (%).....	34
2 pav. Socialinių poreikių išlaidos pagal funkcijas Europos Sąjungos šalyse vienam gyventojui, 2015 (%).....	35
3 pav. Negalios funkcijos išlaidų kitimas 2007-2016m.....	37
4 pav. Šeimoms/vaikų funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.....	39
5 pav. Aprūpinimo būstu funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.....	40
6 pav. Nedarbo funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.....	41
7 pav. Senatvės funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.....	42
8 pav. Ligų/sveikatos apsaugos funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.....	43
9 pav. Socialinės atskirties funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.....	45
10 pav. Maitintojo netekimo funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.....	47
11 pav. Daugiausiai ir mažiausiai išleidžiančios valstybės pagal grupes, 2015(vienam gyventojui).....	48
12 pav. Visų socialinių poreikių išlaidų ES šalyse kitimas 2007-2016 m.....	50
13 pav. BVP vienam gyventojui ES šalyse 2007-2016 metais.....	52
14 pav. BVP ES valstybėse 2007-2016 m.....	54
15 pav. Visų pajamų mokesčių pajamos ES valstybėse 2007-2016 m.....	56
16 pav. Įmonių pajamų mokesčių pajamos 2007-2016 metais.....	57
17 pav. Įmonių pajamų mokesčių dalis visuose pajamų mokesčiuose ES 2007 -2016 m.....	59
18 pav. Efektyvus mokesčio tarifas ES 2007-2016 m. (pajamų mokesčiai, % BVP).....	60
19 pav. Efektyvus mokesčio tarifas ES 2007-2016 m. (įmonių pajamų mokesčiai, % BVP).....	62

IVADAS

Tyrimo aktualumas. Kiekvienos valstybės tikslas surinkti kiek įmanoma daugiau mokesčių pajamų, norint įgyvendinti valstybės funkcijas, įvairius projektus, užtikrinti gyventojų gerbuvį ir pan. Mokesčiai yra pagrindinis valstybių pajamų šaltinis. Remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau- VMI) duomenimis Lietuvoje net virš 90 procentų valstybės ir savivaldybės biudžeto įplaukų sudaro mokesčių pajamos. (Valstybinė mokesčių inspekcija [VMI], 2017). Tad kiekviena valstybė siekia pritraukti kuo daugiau naujų investuotojų savo šalyse, norėdamos išlaikyti ar padidinti mokesčių pajamas.

Vienas iš pagrindinių veiksnių, lemiančių investuotojų sprendimą dėl šalies pasirinkimo - mokesčiai. Tad valstybės norėdamos pritraukti naujus ir išlaikyti jau esamus investuotojus, kuria, tobulina savo mokesčių sistemas, tam, kad sąlygos būtų tinkamos ir investuotojai pasirinktų jų valstybę investavimui. Taip atsiranda tarpvalstybinė mokesčių konkurencija, kuri ypač pasireiškia per mokesčių lengvatų taikymą investuotojams. Yra atlikta daug įvairių tyrimų mokesčių konkurencijos tema. Lietuvos autoriai Klyvienė (2013), Lukas (2009) nagrinėja neigiamus mokesčių konkurencijos padarinius nacionalinėms mokesčinėms pajamoms. Wang, Ogawa (2017) tiria vyriausybės tikslus mokesčių konkurencijos kontekste. Macsim, Oprea (2016) remiantis moksline literatūra ir atliktais mokesčių konkurencijos tyrimais išskiria mokesčių konkurencijos ir harmonizavimo privalumus ir trūkumus. Redoano (2014), Gross et al. (2017) tiria mokesčių konkurencijos įtaką kapitalo mokesčiams. Mokesčių konkurencijos įtaka, padariniai ir kiti aspektai yra nagrinėjami įvairiose ne tik Europos, bet ir pasaulio valstybėse. Lyytikäinen (2012) tiria mokesčių konkurenciją tarp Suomijos vietinių savivaldybių, remdamasis turto mokesčiais, Hendrick et al. (2007) tiria turto ir pardavimo mokesčių konkurencijos paplitimą tarp Čikagos vietinių savivaldybių, Wu, Hendrick (2009) atlieka empirinį tyrimą, norėdami išsiaiškinti ar egzistuoja vertikaloji ir horizontalioji mokesčių konkurencija Floridos savivaldybėse, Schwerin (2016) nagrinėja mokesčių konkurencijos padarinius, nustatant minimalų mokesčių tarifą Vokietijoje. Pitti, Sass (2010), Streif (2015), Devereux, Loretz (2012) tiria mokesčių konkurencijos daromą įtaką Europos Sąjungos šalims per pelno ir turto mokesčius.

Kaip matome, atlikta daug skirtingų tyrimų mokesčių konkurencijos tema, tačiau galima pastebėti, jog autoriai nenagrinėja mokesčių konkurencijos įtakos įvairių rūšių biudžeto išlaidoms. Taip pat kaip ir pajamos, jos yra neatsiejama kiekvienos valstybės finansų dalis, todėl itin svarbu išsiaiškinti, ar yra sąsaja tarp mokesčių konkurencijos ir biudžeto socialinių poreikių išlaidų.

Tyrimo problema. Ar mokesčių konkurencija turi neigiamą įtaką biudžeto socialinių poreikių išlaidoms Europos Sąjungos šalyse?

Tyrimo objektas. Pajamų mokesčiai ir išlaidos socialinėms reikmėms Europos Sąjungos šalyse.

Tyrimo tikslas. Ištirti mokesčių konkurencijos ryšį su biudžeto socialinių poreikių išlaidomis Europos Sąjungos šalyse.

Tyrimo uždaviniai. Tikslui pasiekti iškeliami šie uždaviniai:

1. Aptarti mokesčių konkurencijos teorinius aspektus;
2. Išnagrinėti mokslinėje literatūroje pateikiamus empirinius mokesčių konkurencijos tyrimus;
3. Išnagrinėti Europos Sąjungos šalių biudžetų socialinių poreikių išlaidas, jų kitimo tendencijas;
4. Išanalizuoti galimas sąsajas tarp visų socialinių poreikių išlaidų, BVP vienam gyventojui bei efektyvaus mokesčio tarifo ir biudžetų socialinių poreikių išlaidų grupių.

Darbe iškelta hipotezė. Įmonių pajamų mokesčių mažėjimas yra susijęs su socialinių poreikių išlaidų mažėjimu Europos Sąjungos valstybėse.

Darbo metodai. Darbe naudojami literatūros, teisės aktų, statistinių duomenų analizės, apibendrinimo, palyginimo, loginis metodai. Tyrimo metu buvo naudojami grafinės analizės, logaritmovimo bei koreliacinės analizės metodai.

Darbo struktūra ir tyrimo rezultatų taikymo sritys. Baigiamąjį darbą sudaro įvadas, 3 pagrindiniai skyriai ir išvados. Įvadinėje dalyje aptariamas tyrimo aktualumas, problema, objektas, nurodomas tyrimo tikslas bei jam pasiekti iškelti uždaviniai, pateikiami darbe naudojami metodai. 1 skyriuje „Mokesčių konkurencijos teoriniai aspektai“ susisteminti autorių mokesčių konkurencijos apibrėžimai, išskiriami mokesčių konkurencijos privalumai ir trūkumai, aprašomos mokesčių konkurencijos rūšys bei modeliai, išnagrinėti mokslinėje literatūroje pateikiami empiriniai tyrimai mokesčių konkurencijos tema, pateikiama mokesčių harmonizavimo samprata ir aprašomi teisiniai aspektai. 2 skyriuje „Tyrimo metodologija“ aprašomi tyrimui naudojami metodai bei jų pasirinkimo priežastys. 3 skyriuje „Mokesčių konkurencijos ryšio su biudžeto socialinių poreikių išlaidomis ES tyrimas“ pateikiami tyrimui reikalingi duomenys, aprašomi tyrimo metu gauti rezultatai. Išvadų dalyje pateikiami svarbiausi darbo aspektai, apibendrinama visa darbo informacija.

Kadangi dar nebuvo tirta mokesčių konkurencijos įtaka biudžeto socialinių poreikių išlaidoms, tad šis tyrimas yra naudingas visiems besidomintiems mokesčių konkurencija - gyventojams, valstybėms, mokslininkams. Atlikto tyrimo rezultatai parodė, jog ryšio tarp mokesčių konkurencijos ir socialinių poreikių išlaidų ES šalyse neaptikta.

1. MOKESČIŲ KONKURENCIJOS TEORINIAI ASPEKTAI

1.1 Mokesčių konkurencijos samprata

Pastaraisiais dešimtmečiais plečiantis tarptautinei prekybai, atsiranda vis daugiau galimybių investuoti įvairiose pasaulio šalyse. Investuotojai renkasi valstybę investavimui pagal daugelį kriterijų, tačiau kiekvienos įmonės pagrindinis tikslas - maksimalus pelnas. Tad investuotojai ieško tokių valstybių, kuriose nebūtų per didelė mokesčių našta. Valstybės, siekdamos pritraukti naujų investuotojų sudaro palankias mokesčines sąlygas, keičia savo mokesčių sistemas pagal poreikį, atsižvelgdami į kitų valstybių pavyzdžius.

Užsienio bei Lietuvos autoriai skirtingai apibrėžia mokesčių konkurenciją, išskiria skirtingus veiksnius, objektus bei sritis. Reiktų pabrėžti, jog dauguma užsienio autorių, analizuodami mokesčių konkurenciją nepateikia jos apibrėžimo, sampratos, aptariami tik modeliai ir pereinama prie tiriamosios dalies. Lietuvių autoriai labai mažai pasisako mokesčių konkurencijos tema. Mokesčių konkurencijos apibrėžimai pagal Lietuvos ir užsienio autorius pateikti 1 lentelėje.

1 lentelė. Mokesčių konkurencijos apibrėžimai užsienio bei Lietuvos literatūroje

Autorius/Autoriai	Apibrėžimas
Gunessee (2010)	Mokesčių konkurencija apibūdina situaciją, kur nepriklausomos jurisdikcijos nebendradarbiaudamos varžosi per mobilios kapitalo apmokestinimą, norint daryti įtaką jų vietai.
Gilardi, Wasserfallen (2014)	Mokesčių konkurencija yra išskirtinis tarpusavio politikos priklausomybės pavyzdys. Pagrindinė idėja yra, jog mokesčių pasikeitimas vienoje jurisdikcijoje veda link panašių pakeitimų kitose.
Devereux, Loretz (2012)	Mokesčių konkurencija – konkurencija tarp įmonių pajamų mokesčių nacionaliniu lygiu.
OECD (2011)	Mokesčių konkurencija yra strateginė mokesčių politikos sąveika tarp centrinių valdžių su tikslu pritraukti ir išlaikyti mobilias mokesčių bazes.
Klyvienė (2013)	Mokesčių konkurencija galėtų būti apibūdinama pagal taip vadinamą “lenktynėmis iki dugno” efektą, kai viena valstybė stengiasi pritraukti kiek įmanoma daugiau mobilių produkcijos

	faktorių, tokių kaip kapitalas ar kvalifikuota darbo jėga, ir tam sumažina apmokestinimą šiems veiksniams, tačiau padidina apmokestinimą mažiau mobiliems veiksniams, tokiems kaip gamtiniai išteklių ar nekvalifikuota darbo jėga.
Lukas (2009)	„Konkurencija mokesčiais – tai reiškinys, skatinantis vyriausybes mažinti mokesčines naštas, siekiant paspartinti kapitalo imigraciją į šalį arba sumažinti nacionalinio kapitalo paskatas emigruoti.”
Mitchell (2004)	Mokesčių konkurencija egzistuoja kai žmonės gali sumažinti mokesčių naštas, perkeldami kapitalą ir/ar darbo jėgą iš aukštų mokesčių jurisdikcijų į žemų mokesčių jurisdikcijas.
Winner (2005)	Mokesčių konkurencija atsiranda, kai valstybės strategiškai naudoja savo mokesčių politiką varžantis dėl mobilių veiksmų.
Keen (2008)	Mokesčių konkurencija - strateginis mokesčių nustatymas nebendradarbiaujamame žaidime tarp jurisdikcijų - šalių ir valstijų ar provincijų ir federacijų - nustatant tuos pačius mokesčių sistemos parametrus remiantis kitų nustatytais mokesčiais.

*Sudaryta autorės, remiantis lentelėje nurodytais šaltiniais

Tai gi, peržiūrėjus autorių pateikiamus mokesčių konkurencijos apibrėžimus, galima pastebėti, jog autoriai skirtingai apibrėžia mokesčių konkurenciją. Apibendrinus galima išskirti kelis veiksniai:

- Strateginis mokesčių nustatymas/pakeitimas;
- Siekis pritraukti mobilius faktorius;
- Kapitalo, darbo jėgos perkėlimas iš vienos jurisdikcijos į kitą;
- Mokesčių naštos, mokesčių mažinimas;
- Mokesčių pasikeitimas vienoje valstybėje sąlygoja kitos valstybės mokesčių pasikeitimą.

Strateginis mokesčių nustatymas/pakeitimas. Kaip matome iš pateiktos mokesčių konkurencijos apibrėžimų lentelės, kai kurie autoriai mokesčių konkurenciją apibrėžia, kaip strateginį valstybės planą ar žingsnį dėl mokesčių nustatymo ar pakeitimo. Kaip ir buvo minėta, valstybės stengiasi pritraukti kuo daugiau investicijų, tad tai lemia, jog tenka priimti strateginius sprendimus, remiantis kitų valstybių mokesčių sistemomis ir pakoreguoti savus mokesčius siekiant pagerinti mokesčines sąlygas investuotojams.

Siekis pritraukti mobilius faktorius. Kai kurie autoriai apibrėždami mokesčių konkurenciją nurodo, jog valstybės ar jurisdikcijos konkuruoja dėl siekio pritraukti kapitalą ar darbo jėgą į savo šalį. Iš esmės tai bene svarbiausias tikslas, dėl kurio valstybės konkuruoja ir nebendradarbiauja. Kiekvienas naujas investuotojas kartu su savo investicijomis atneša ir daugiau biudžeto pajamų, kadangi privalo mokėti mokesčius, tad kiekviena valstybė siekia pritraukti kuo daugiau naujo kapitalo bei darbo jėgos, taip padidindama ne tik biudžeto pajamas, tačiau ir pagerindama darbo rinkos situaciją, su naujai atsiradusiomis darbo vietomis, kas savo ruožtu mažina nedarbą. Tad nauji investuotojai valstybėms yra ne tik biudžeto pajamų didėjimo pagrindas, tačiau ir kitų svarbių rodiklių kilimo garantija.

Kapitalo, darbo jėgos perkėlimas iš vienos jurisdikcijos į kitą. Investuotojai, norėdami uždirbti daugiau pelno, renkasi tą valstybę, kurioje mokesčių tarifai yra žemesni, tad įvertinę kitos valstybės mokesčių sistemą bei rinkos sąlygas, investuotojai gali perkelti savo investicijas, kartu su kapitalu bei darbo jėga į valstybę, kurioje atsiranda geresnės mokesčių apskaičiavimo ir mokėjimo sąlygos. Tad mokesčių konkurencija jau pati savaime reikalauja, jog valstybės stebėtų ir vertintų kitų valstybių priimamus mokesčių sprendimus, kurie gali daryti įtaką investuotojams renkantis valstybę, kurioje investuoti.

Mokestinės naštos, mokesčių mažinimas. Autoriai mokesčių konkurenciją apibrėžia ir kaip procesą, kurio metu jurisdikcijos mažina mokesčius, kartu mažindamos ir mokestinę naštą. Mokesčių mažinimas yra vienintelis būdas pagerinti sąlygas būsimiems investuotojams, tam, kad jie nuspręstų investuoti tam tikroje valstybėje. Reiktų pabrėžti, jog investuotojai rinkdamiesi valstybę investavimui, atsižvelgia ne tik į mokestines sąlygas, tačiau ir rinkos situaciją, infrastruktūrą ir daugelį kitų veiksnių, bet vis dėlto, sprendimą pasirinkti investuoti tam tikroje valstybėje priima didžiąja dalimi remdamiesi mokesčių tarifais, mokesčių mokėjimo sąlygomis. Jeigu valstybė taiko aukštus mokesčių tarifus, investuotojai gali net nesvarstyti tos valstybės pasirinkimo galimybės, net jeigu būtų tinkama rinkos situacija, infrastruktūra ir kita.

Mokesčių pasikeitimas vienoje valstybėje sąlygoja kitos valstybės mokesčių pasikeitimus. Kiekviena jurisdikcija, vertindama kitų jurisdikcijų mokesčių sistemas, dažnai atlieka koregavimus ir savoje mokesčių sistemoje, norėdama ir toliau palaikyti konkurenciją bei pritraukti daugiau investicijų, todėl jurisdikcijos konkuruodamos keičia savo mokesčių sistemas atsižvelgdamos į kitas jurisdikcijas. Siekdamas pritraukti daugiau naujų investicijų, kuria tokias mokesčių sąlygas, kurios būtų geresnės lyginant su kitomis jurisdikcijomis. Nuolatinis kitų valstybių mokesčių sistemų stebėjimas yra būtinas, norint valstybėms ir toliau išlikti konkurencingoms bei savo mokesčių sąlygomis paskatinti investuotojus pasirinkti jų valstybę.

Aptarus pagrindinius autorių išskiriamus mokesčių konkurencijos veiksnius, galima teigti, jog pagrindinė priežastis, dėl kurios valstybės konkuruoja, yra siekis pritraukti kuo daugiau kapitalo ir darbo jėgos. Tai gali būti pasiekama strategiškai planuojant ir mažinant mokesčius bei mokestinę naštą investuotojams. Valstybės konkuruoja ir, atsižvelgdamos į kitų valstybių mokesčių sistemas, koreguoja ar keičia savo mokesčių sistemas, kurios būtų palankesnės esamiems investuotojams, jog jie neperkeltų savo investicijų į kitas jurisdikcijas, taip pat siekdamos naujų investuotojų palankumo.

Mokesčių konkurencijos privalumai ir trūkumai

Aptarus mokesčių konkurencijos sampratą, svarbu suprasti ir išskirti jos privalumus ir trūkumus. Autoriai nagrinėdami teigiamą bei neigiamą mokesčių konkurencijos įtaką nurodo skirtingus veiksnius ir atsižvelgia į skirtingas mokesčių konkurencijos sukuriamas situacijas. Dauguma autorių nurodo tik mokesčių konkurencijos trūkumus ir daromą neigiamą įtaką biudžeto pajamoms, darbo jėgai, ištekliams ir kt. Tačiau kai kurie autoriai įžvelgia ir nurodo ne tik trūkumus, tačiau ir privalumus.

Faulhaber (2017) teigia, jog mokesčių konkurencija gali teigiamai paveikti vyriausybės efektyvumą bei labiau atsižvelgti į gyventojų poreikius. Kitas autorės nurodomas privalumas - optimalus pajamų apmokestinimo lygis. Kitaip tariant, mokesčių konkurencija skatina mažinti mokesčių tarifus, o tai veda link optimalaus apmokestinimo lygio.

Mitu (2009) aptardamas mokesčių konkurencijos privalumus nurodo, jog mokesčių konkurencija gali skatinti biudžeto veiksmingumo augimą bei ekonominę veiklą, taip pat, kad mokesčių konkurencija leidžia gauti informacijos, kuri atskleidžia pageidaujamus mokesčių sistemos bruožus.

Plačiausiai aptaria bei išnagrinėja mokesčių konkurencijos privalumus autoriai Macszim, Oprea (2016). Galima pastebėti, jog kai kurie mokesčių konkurencijos privalumai sutampa su anksčiau minėtais. Autoriai pažymi, jog mokesčių konkurencija gali skatinti ekonominę veiklą, biudžeto efektyvumą bei labiau atsižvelgti į gyventojų poreikius. Teigiama, jog mokesčių konkurencija atveria platų kelią naujoms investicijoms bei pritraukia pirkėjus iš kaimyninių regionų - visa tai pasiekama mažinant mokesčių tarifus. Kaip privalumas yra nurodoma ir tai, jog jeigu ir toliau būtų leidžiama mokesčių konkurencijai gyvuoti, nereikėtų nei įstatymų, nei mokesčių tarifų harmonizavimo.

Apibendrinant mokesčių konkurencijos privalumus, galima išskirti šiuos pagrindinius autorių minimus privalumus:

1. Mokesčių konkurencija skatina ekonominę veiklą;
2. Mokesčių konkurencija skatina biudžeto efektyvumą;
3. Mokesčių konkurencija skatina labiau atsižvelgti į gyventojų poreikius;

4. Mokesčių konkurencija pritraukia naujus investuotojus bei pirkėjus iš kaimyninių ir kitų regionų.

Kaip matome, visi pagrindiniai mokesčių konkurencijos privalumai yra labiau susiję su kiekviena valstybe, jurisdikcija ar regionu individualiai. Kitaip tariant, kiekviena valstybė gali gauti naudą iš mokesčių konkurencijos, tačiau kad ta nauda būtų pastebima, kiekvienai valstybei reikia sukurti tokias mokesčių sistemas ir nustatyti tokius mokesčių tarifus, kurie būtų konkurencingi ir tai padėtų pritraukti naujus investuotojus ir pirkėjus iš kitų pasaulio valstybių, skatintų vietinę ekonominę veiklą. Jeigu valstybei pavyksta pritraukti naujų investicijų, tai savo ruožtu didina valstybės mokestines pajamas, kurias valstybės gali naudoti savo funkcijoms vykdyti ir gyventojų gerovei užtikrinti. Tai gi, mokesčių konkurencijos privalumai atsiranda tik tada, kai valstybės sugeba įgyvendinti visas šias sąlygas, susijusias su mokesčių tarifais.

Aptariant mokesčių konkurencijos trūkumus galima pastebėti, jog dauguma autorių išskiriamų trūkumų sutampa. Stojkoska (2006), Faulhaber (2017), Mitu (2009) nurodo tą patį mokesčių konkurencijos trūkumą ir teigia, jog ji gali vesti link neefektyvaus išteklių paskirstymo.

Stojkoska (2006) taip pat nurodo, jog mobilių faktorių (kapitalo, investicijų) judėjimas iš vienos valstybės į kitą gali lemti mokestinių pajamų mažėjimą valstybėje. Macszim, Oprea (2016), Faulhaber (2017) taip pat kaip vieną iš mokesčių konkurencijos trūkumų nurodo mokestinių pajamų mažėjimą, tačiau kaip priežastį nurodo mažesnius mokesčių tarifus.

Stojkoska (2006), Nerudova (2004), Mitu (2009) teigia, jog valstybės konkuruodamos priverstos mažinti mokesčių našta mobiliems faktoriams, o šis mažėjimas kompensuojamas didinant darbo jėgos apmokestinimą. Stojkoska (2006) pabrėžia, jog darbo jėgos apmokestinimo didinimas yra laikomas kaip vienas iš pagrindinių šešėlinės ekonomikos veiksnių darbo rinkoje.

Macszim, Oprea (2016) kaip vieną iš mokesčių konkurencijos trūkumų nurodo ir tai, jog mažesni regionai yra „nuskriaudžiami“ labiau lyginant su didesniais regionais. Mitu (2009) teigia, jog stiprėjant mokesčių konkurencijai, mokesčių mokėtojams darosi vis sunkiau mokėti mokesčius, kurie apimtų ribines viešojo turto eksploatavimo išlaidas, o tai lemia neoptimalų viešojo turto lygio kūrimą.

Tai gi, galima išskirti šiuos pagrindinius mokesčių konkurencijos trūkumus:

1. Gali vesti link neefektyvaus išteklių paskirstymo;
2. Gali turėti įtakos mokestinių pajamų mažėjimui;
3. Mažinama mokesčių našta mobiliems faktoriams kompensuojama didinant darbo jėgos apmokestinimą;

4. Mažesnės valstybės, regionai yra labiau neigiamai paveikiami nei didesnės valstybės ar regionai.

Kaip matome, pagrindiniai mokesčių konkurencijos trūkumai yra labai svarbūs ir nenaudingi jokiai valstybei ar kitai teritorijai. Visi trūkumai gali sukelti dar didesnes problemas valstybėms. Mokestinių pajamų mažėjimas gali vesti link biudžeto deficito ir valstybės skolos didėjimo, taip pat gali turėti įtakos viešųjų paslaugų teikimui ar valstybės funkcijų įgyvendinimui, kadangi gali pritrūkti lėšų. Didėjantis darbo jėgos apmokestinimas gali padidinti nedarbą ar paskatinti šešelinę ekonomiką, kadangi gyventojai dėl per didelių mokesčių gali nustoti dirbti arba vengti mokėti mokesčius. Visos šios galimos problemos dėl mokesčių konkurencijos rodo, jog valstybėms itin svarbu išlikti konkurencingoms ir stengtis sudaryti tinkamas mokestines sąlygas investuotojams.

Apibendrinant mokesčių konkurencijos privalumus ir trūkumus, matome, jog valstybės gali jausti ir teigiamas ir neigiamas mokesčių konkurencijos pasekmes. Todėl valstybėms itin svarbu, atidžiai stebėti mokestinę situaciją visame pasaulyje ir prireikus daryti pakeitimus savo mokesčių sistemoje tam, kad mokesčių konkurencija neturėtų neigiamos įtakos jų valstybei. Reiktų pabrėžti, jog valstybės ne visada gali pilnai prisitaikyti prie kitų valstybių mokesčių sistemų, tad, tam, kad būtų galima išvengti neigiamų mokesčių konkurencijos pasekmių reikia pasiekti tarpvalstybinį susitarimą, kuris neleistų mokesčių konkurencijai plėstis ir didinti neigiamas jos pasekmes. Pagrindinis būdas mokesčių konkurencijos neigiamų pasekmių naikinimo būdas - mokesčių harmonizavimas. Jis plačiau bus aptartas 1.5 poskyryje.

1.2 Mokesčių konkurencijos rūšys

Mokslinėje literatūroje yra išskiriamos dvi mokesčių konkurencijos rūšys:

- Vertikali mokesčių konkurencija;
- Horizontalioji mokesčių konkurencija.

Vertikali mokesčių konkurencija atsiranda, kai skirtingi valdžios lygiai turi individualią veiksmų laisvę nustatant tarifus bendroje mokesčių bazėje (OECD, 2011). Kitaip tariant, jeigu kuris nors valdžios lygis pakeičia savo mokesčių tarifą, tai daro įtaką ir kitų valdžios lygių mokesčių bazei. Panašiai vertikaliąją mokesčių konkurenciją apibūdina ir Agrawal (2015), kuris teigia, jog ši konkurencijos rūšis kyla tarp skirtingų valdžios lygių, kurie pakelia biudžeto pajamas iš tos pačios mokesčių bazės. Kloeckner, etc. (2015) teigia, jog vertikali mokesčių konkurencija kyla, kai skirtingi valdžios lygiai apmokestina tą pačią ekonominę bazę. Tai gi, galima pastebėti, jog vertikali mokesčių konkurencija dažniausiai apibūdinama kaip konkurencija tarp skirtingų valdžios lygių, kurie turi teisę keisti tarifus

nekeičiant mokesčių bazės. Ši konkurencijos rūšis skatina skirtingus valdžios lygius atidžiai stebėti situaciją ir vertinti kitų valdžios lygių daromus sprendimus, susijusius su mokesčių tarifų pakeitimais. Siekdami išlaikyti konkurenciją, skirtingi valdžios lygiai konkuruoja nustatydami savus mokesčių tarifus, kurie būtų tinkamesni investuotojams.

Apibūdindamas horizontaliąją mokesčių konkurenciją Agrawal (2015) teigia, jog ši mokesčių konkurencijos rūšis atsiranda, kai to paties lygio valdžios jurisdikcijos nustato konkurencingus mokesčių tarifus siekiant pritraukti mobilią mokesčių bazę. Panašiai horizontaliąją mokesčių konkurenciją apibūdina ir Kloeckner, etc. (2015), teigdami, jog horizontalioji mokesčių konkurencija kyla kai to paties lygio valdžios varžosi dėl mobilių pajamų šaltinių - kapitalo, darbo jėgos, įmonių. Kitaip tariant, horizontalioji mokesčių konkurencija kyla tarp to paties lygio valdžių, kurie varžosi tarpusavyje, siekdami pritraukti naujų investicijų, kapitalo, darbo jėgos ir pan. Ši mokesčių konkurencijos rūšis skatina skirtingus valdžios lygius stebėti ne tik kitus, tačiau ir to paties valdžios lygio priimamus sprendimus.

Kaip matome, tiek horizontalioji tiek vertikalioji mokesčių konkurencija apibūdinama kaip konkurencija tarp tų pačių arba skirtingo lygio valdžių. Šioms mokesčių konkurencijos rūšims galima pritaikyti ir anksčiau minėtus bendrus mokesčių konkurencijos veiksnius. Valdžios lygiai konkuruodami siekia pritraukti mobilius faktorius - kapitalą, darbo jėgą, priimdami tam tikrus strateginius mokesčių pakeitimo sprendimus. Taip pat tie patys arba skirtingi valdžios lygiai siekia, ne tik pritraukti naujus investuotojus, tačiau ir išlaikyti esamus, nes visada yra rizika, jog investuotojai perkels kapitalą, darbo jėgą į kitą, jiems palankesnę teritoriją, todėl norėdami to išvengti valdžios lygiai atsižvelgami, į kitų valdžios lygių priimtus mokesčius sprendimus, koreguoja ar keičia savo mokesčių sistemas, pritaikant jas pagal esamą mokesčių situaciją.

1.3 Mokesčių konkurencijos modeliai

Mokesčių konkurenciją nagrinėjantys autoriai yra sukūrę daug įvairių modelių, kurie leidžia įvertinti mokesčių konkurencijos poveikį tam tikriems subjektams, ryšį su pajamomis, išlaidomis ir pan. Moksliniuose straipsniuose bei literatūroje autoriai nagrinėdami mokesčių konkurenciją dažnai remiasi ir jau sukurtais modeliais, kurie tampa naujo modelio pagrindu ir padeda autoriams atrasti naujus mokesčių konkurencijos ypatumus. Toliau bus aptariami du dažniausiai sutinkami bei autorių naudojami ir pritaikomi modeliai:

- Tiebout modelis;
- Zodrow ir Mieszkowski modelis;

Pirmasis ir beveik visoje mokslinėje literatūroje sutinkamas mokesčių konkurencijos modelis buvo sukurtas C. M. Tiebout 1956 metais. Autoriai dar ir šiomis dienomis remiasi šiuo modeliu, nagrinėja jį bei bando patvirtinti arba atmesti Tiebout teiginius, remiantis dabartiniais duomenimis. Nors Tiebout modelis labiau siejamas su viešaisiais finansais, vis dėl to jis dažnai pritaikomas ir mokesčių konkurencijos kontekste.

Tiebout (1956) remiasi keliomis prielaidomis, kurios pritaikomos mokesčių konkurencijos kontekste:

1. Gyventojai yra visiškai mobilūs ir persikels į tą bendruomenę, kurioje jų poreikiai yra patenkinami geriausiai;
2. Yra daugybė bendruomenių, kuriose gyventojai gali pasirinkti gyventi;
3. Bendruomenės, kurios yra žemiau optimalaus dydžio (gyventojų skaičius, kuriam viešosios paslaugos gali būti suteikiamos žemiausiomis vidutinėmis kainomis) siekia pritraukti naujų gyventojų, siekdami sumažinti vidutines išlaidas. Tos bendruomenės, kurios yra virš optimalaus dydžio veikia atvirksčiai, o kurios yra optimalaus dydžio siekia išlaikyti pastovų gyventojų skaičių.

Tiebout koncentruojasi ties faktu, kad žmonės gali pasirinkti, kurioje jurisdikcijoje gyventi persikeldami. Jis įrodo, jog dėl balsavimo „kojomis“, jurisdikcijos turi konkuruoti su kitomis jurisdikcijomis, siekiant pritraukti rezidentus, per mokesčių tarifus ir viešųjų prekių bei paslaugų lygį (Yamagishi, 2018).

Bruecker (2000) teigia, jog Tiebout modelyje mobilūs vartotojai turi pasirinkimo laisvę tarp viešųjų gėrybių vartojimo, o ši laisvė įgijama per bendruomenės rezidavimo vietos pasirinkimą. Autorius taip pat teigia, jog vartotojų mobilumas prideda svarbų mokesčių konkurencijos literatūros elementą ir nurodo, jog Tiebout modelis vis dar neužbaigtas. Priežastis yra ta, jog įvairovė viešųjų prekių paklausoje, lemianti vartotojų pasiskirstymą tarp jurisdikcijų Tiebout modelyje, „nedalyvauja“ mokesčių konkurencijos struktūroje (Brueckner, 2000).

Brueckner (2004) naudodamas Tiebout modelio gyventojų pasiskirstymo teiginį, nagrinėja fiskalinės decentralizacijos blogąją pusę. Autorius teigia, jog geroji fiskalinės decentralizacijos pusė buvo aiškiai pademonstruota Tiebout literatūroje. Taip pat pabrėžia, jog priešingai nei Tiebout modelyje, standartinis mokesčių konkurencijos modelis turi nemobilius vartotojus ir paklausos heterogeniškumą.

Tiebout modelis dažnai kritikuojamas dėl tam tikrų negalimų prielaidų, kurias jis nurodė. Viena iš jų, jog gyventojai turi pilną informaciją apie viešųjų paslaugų kokybę, išlaidas, vyriausybės funkcijas. Deja, tačiau praktikoje, gyventojai neturi visos informacijos apie paslaugas ir politikai tuo naudojasi,

siekdami patenkinti savus interesus (Sridhar, 2017). Corcoran (2014) teigia, jog Tiebout modelis veikia didžiuosiuose sostinių miestuose, kuriuose yra didelis skaičius jurisdikcijų, kurias galima rinktis. Autorius taip pat kritikuoja Tiebout modelį dėl jo nerealių prielaidų dėl apribojimų nebuvimo, renkantis rezidavimo vietą bei visos informacijos apie viešųjų prekių kokybę bei išlaidas.

Sridhar (2017) pažymi, jog Tiebout modelio kritika pabrėžia masto ekonomikos buvimą ir aglomeraciją, regioninės produkcijos išlaidas, informacijos asimetriškumą gyventojams ir mokesčių kapitalizaciją. Autorius taip pat patvirtina, jog Tiebout modelis padarė didelę įtaką viešosioms prekėms bei paslaugoms, ypatingai remiant decentralizaciją, kaip tai nurodė ir autorius Bueckner.

Apibendrinant Tiebout modelį galima teigti, jog šis modelis padarė didelę įtaką ir iki šiol laikomas pirmuoju modeliu, kuriuo remiamasi mokesčių konkurencijos tyrimuose. Šio modelio prielaidos iki šiol yra tiriamos, bandoma jas patvirtinti ar atmesti bei kritikuojamos tam tikros prielaidos, kurios neatitinka realybės. Tiebout buvo pirmasis, kuris įvardijo konkurenciją tarp bendruomenių/jurisdikcijų siekiant pritraukti naujus gyventojus, o tai ir yra pagrindinis konkurencijos tikslas.

Autoriai Zodrow, Mieszkowski (1986) sukūrė dažnai literatūroje įvardijamą kaip standartinį ar tradicinį mokesčių konkurencijos modelį. Autoriai šiame modelyje nagrinėja dvi vietinių viešųjų prekių rūšis. Pirmoj i- kai vietinės viešosios prekės yra tiekiamos kaip viešosios paslaugos rezidentams, antroji- kai vietinės viešosios prekės yra produkcijos proceso dalis. Modelis susideda iš šių prielaidų:

- Šalyje egzistuoja N identiškų jurisdikcijų. Kiekviena jurisdikcija turi identišką fiksuoto faktoriaus pasiūlą (nurodoma kaip žemė). Fiksuotos ir nacionalinio kapitalo atsargos (K) bei kaiptalas yra visiškai mobilus tarp jurisdikcijų, todėl kapitalo grąža (r) gaunama ta pati. Žemė ir kapitalas yra vieninteliai gamybos faktoriai.
- Kiekviena bendruomenė turi identišką rezidentų skaičių. Kiekvienas rezidentas turi po lygią žemės dalį jurisdikcijoje, kurioje jam priklauso lygi nacionalinių atsargų dalis, kuri gali būti investuojama ir kitur, tai yra, ne rezidavimo jurisdikcijoje.
- Vietinės viešosios paslaugos (P) atstovaujama regione i , modeliuojamos kaip viešieji pirkimai, kurie finansuojami iš turto mokesčio kapitalui (T) arba „galvos“ mokesčiu, nustatomu visiems vietiniams rezidentams (H). Tokiu atveju, vyriausybės biudžeto balanso lygybė bus :

$$P = TK + H$$
- Vietinės viešosios paslaugos yra laikomos viešai teikiamomis ir padalijamos lygiai visiems rezidentams.

- Tarpjurisdikcinė konkurencija yra modeliuojama remiantis Cournot-Nash prielaidomis ir kiekviena jurisdikcija yra laikoma mažai susijusia su nacionaline ekonomika.
- Vietinė vyriausybė kiekvienoje jurisdikcijoje veikia su prielaidomis, jog visos kitos jurisdikcijos nereaguoja į turto mokesčių tarifų pokyčius ir, jog jų veiksmai negali daryti įtakos nacionalinei kapitalo grąžai r.
- Kiekviena vietinė vyriausybė siekia maksimizuoti atstovaujamojo rezidento naudingumą, kur naudingumo funkcija $U(C,P)$, identiška visiems individams ekonomikoje, dvigubai išskiriama funkcija apibrėžiama per privačių prekių (C) ir viešųjų prekių (P) vartojimą. Abiejų rūšių prekės laikomos normaliomis. Privačiųjų prekių lygis nustatomas iš privataus biudžeto apribijimo pagal formulę:

$$C = [F(K) - (r + T)K] + r(K/N) - H,$$

Kur pirmoji dalis – žemės grąža, antroji- kapitalo grąža, trečioji- atspindi sumokėtus „galvos“ mokesčius.

- Tuomet kiekviena vyriausybė susiduria su optimizavimo problema, kuri atvaizduojama formule:

$$\text{Max } U \{ [F(K) - (r + T)K + rK/N - H], TK + H \},$$

kur kiekviena vyriausybė supranta r ir H kaip fiksuotus. Iš šios formulės matome, jog vyriausybės, norėdamos maksimizuoti rezidento naudingumą turi atsižvelgti į žemės grąžą, kapitalo grąžą, „galvos“ mokesčius bei nepažeisti biudžeto balanso lygybės.

Talpos, Crasneac (2010) teigia, jog remiantis aukščiau nurodyta Zodrow ir Mieszkowski formule, vietinės vyriausybės privalo pasirinkti kapitalo mokesčio tarifą (t), norint maksimizuoti rezidento naudingumą, priklausantį nuo biudžeto lygybės pagal tokią formulę:

$$tK(r + t) = P, \text{ kur}$$

t - mokesčio tarifas,

r - kapitalo grąža po mokesčių, kuri lygi visoms jurisdikcijoms, dėl kapitalo mobilumo, kuris laikomas fiksuotu kiekvienai nurodytai jurisdikcijai,

K – kapitalo paklausa

r+t – kapitalo išlaidos.

Autoriai nurodo, jog kuo daugiau kapitalo investuojama jurisdikcijoje, tuo labiau jo ribinis produktas krenta, o ribinis darbo jėgos produktas kyla. Problema, su kuria susiduria vietinės institucijos yra pateikiama, kaip kintamojo P pakilimo negalimumas be vienintelio galimo kintamojo pakilimo t. Kitaip tariant, tik mokesčio tarifo pakėlimas gali pakelti viešųjų prekių vartojimą. Čia susiduriama su

problema, jog aukštesnis mokesčio tarifas gali išstumti kapitalą ir taip sumažinti žemės nuomos pajamas. (Zodrow, Mieszkowski, 1986)

Kapitalo išlaidų kilimas lemia kapitalo paklausos mažėjimą. Kadangi kapitalo grąžos po mokesčių kintamasis yra išorinis, aukštesnis mokesčių tarifas nesumažins rezidento kapitalo pajamų, bet jie sumokės mokesį netiesiogiai per mažesnę darbo užmokesį. Vieneto pakilimas viešųjų prekių paklausoje reikalauja ir mokesčio tarifo pakilimo biudžeto subalansavimui, kai tuo tarpu darbo užmokesčio pajamos sumažėja. Mokesčio pakilimas turi būti pakankamai aukštas, kad padengtų ribines viešųjų prekių išlaidas ir siekiant kompensuoti kapitalo praradimo poveikį mokesčio pajamoms (Talpos, Crasneac, 2010).

Zodrow ir Mieszkowski modelis nagrinėja kapitalo mobilumo poveikį kapitalo pajamų apmokestinimui ir daro išvadą, jog kapitalo mobilumas veda link mokesčio tarifų sumažinimo bei optimaliai žemo viešųjų prekių ir paslaugų aprūpinimo lygio (Krogstrup, 2004).

Apibendrinant šį modelį galima teigti, jog autoriai pasitelkdami viešųjų prekių tiekimą ir viešųjų paslaugų teikimą parodo, kokią įtaką tai daro kapitalo bei darbo jėgos apmokestinimui. Šis modelis vadinamas standartiniu mokesčių konkurencijos modeliu, todėl, kad parodo kaip kapitalo mobilumas veikia mokesčių tarifus. Kitaip tariant, šis modelis parodo, jog jurisdikcijos norėdamos pritraukti kapitalą, mažina mokesčių tarifus ir kartu mažina viešųjų prekių bei paslaugų aprūpinimo lygį. Kiekviena jurisdikcija siekia pritraukti kuo daugiau kapitalo siūlydama žemesnius mokesčių tarifus negu kitos jurisdikcijos ir tokiu būdu atsiranda mokesčių konkurencija.

Apibendrinant Tiebout bei Zodrow ir Mieszkowski modelius matome, jog autoriai išskiria skirtingus aspektus, tačiau tiek vieno, tiek kito modelio prielaidos gali būti pritaikomos ir iki šių dienų taikomos mokesčių konkurencijos tyrimams. Tiebout modelis parodo, jog jurisdikcijos konkuruoja siekdamos pritraukti naujus gyventojus bei nurodė gyventojų mobilumą, kurie renkasi gyvenamąją vietą pagal savo poreikius, o Zodrow ir Mieszkowski atskleidė mokesčių konkurencijos aspektus, nurodydami, jog kapitalo mobilumas daro įtaką tiek mokesčių tarifams, tiek viešosioms prekėms bei paslaugoms, ir tai savo ruožtu, skatina mokesčių konkurenciją. Abu šie modeliai iki šių dienų yra analizuojami, tiriami, bandoma paneigti arba patvirtinti modelių nuostatas bei atrasti naujus, šiuos modelius papildančius, mokesčių konkurencijos ypatumus.

1.4 Empiriniai mokesčių konkurencijos tyrimai

Yra atlikta daug ir įvairių empirinių tyrimų mokesčių konkurencijos tema. Autoriai nagrinėdami mokesčių konkurenciją pasitelkia įvairius modelius, naudoja skirtingus duomenis, išskiria skirtingus

mokesčių konkurencijos aspektus bei tiria mokesčių konkurencijos poveikį įvairiems objektams. Tyrimai atliekami naudojantis apklausų duomenimis, statistikos duomenimis, remiantis įvairiais valstybių mokesčių sistemų ypatumais ne tik Europos šalyse, tačiau ir viso pasaulio mastu.

Autoriai Janeba, Osterloh (2013) pateikė novatorišką teorinį mokesčių konkurencijos vietos lygmenyje modelį. Modelio struktūra yra pagrįsta naujausiais empiriniais duomenimis bei Vokietijos merų apklausos rezultatais. Atlikto tyrimo rezultatai parodė, jog didelės jurisdikcijos (didmiesčiai) konkuruoja vietos mastu su mažesnėmis kaimyninėmis bendruomenėmis, ir tarpregioniniu mastu su tolimesniais didmiesčiais, tuo tarpu mažos jurisdikcijos (atokūs rajonai) konkuruoja tik su kitomis jurisdikcijomis jų kaimynystėje. Autoriai teigia, jog įmonių konkurencijos intensyvumas ženkliai skiriasi tarp jurisdikcijų ir tai iš esmės galima paaiškinti jurisdikcijos vieta ir dydžiu. Priešingai nei ankstesni duomenys apie konkurenciją tarp šalių ir regionų, autorių modelis prognozuoja, kad, didėjant tarpregioninei konkurencijai, didelių jurisdikcijų kapitalo mokesčiai stipriau mažėja ir galiausiai gali sąlygoti mažesnius mokesčius nei mažose jurisdikcijose. Todėl globalizacijos įtaka atokiems rajonams yra mažesnė nei didmiesčiams (Janeba, Osterloh, 2013).

Han, Pieretti etc. (2014) savo tyrime įrodė, jog klasikinis daugelio autorių požiūris, jog dėl mokesčių konkurencijos susidarantis mokesčių skirtumas didėja sulig konkuruojančių šalių dydžių asimetrija, neturi jokio bendro pagrįstumo, įvertindami tai, kad šalys konkuruoja ne tik mokesčių, bet ir infrastruktūros aprūpinimo srityje. Atlikto tyrimo rezultatai parodė, jog didėjantys šalių dydžių skirtumai veikia tarpjurisdikcinę konkurencijos intensyvumą ir tai daro įtaką politikos priemonėms, kurios naudojamos pritraukiant mobilų kapitalą. Iš esmės, didėjanti šalių dydžių asimetrija verčia mažesnes šalis agresyvesnėmis mažinant konkurenciją ir tai lemia, jog daugiau įmonių perkelia savo verslus į mažesnes šalis, tad šalių dydžių skirtumo poveikis efektyvumui labai priklauso nuo tarptautinio kapitalo judrumo laipsnio (Han, Pieretti, etc., 2014).

Redoano (2014) pateikia paprastą teorinį kapitalo mokesčių konkurencijos modelį tarp šalių (Europos Sąjungos ir ne Europos Sąjungos), kurios skiriasi pagal erdvinę buvimo vietą, ir kuriose tarpvalstybinių investicijų sąnaudos yra proporcingos atstumui (svarbos modelis). Autorė tyrimui naudoja vakarų Europos valstybių metinius duomenis nuo 1970 metų iki 1999. Įtraukiamos valstybės, kurios buvo ES narės nuo periodo pradžios, kurios tapo narėmis šiuo periodu ir kurios niekada neįstojo į ES. Tyrimo rezultatai parodė, jog įstojimas į Sąjungą mažina atskyrimą ir visos šalys labiau reaguoja į šalis nares nei į šalis, kurios nėra ES narės (Redoano, 2014). Kitaip tariant, šis tyrimas atskleidė, jog ES narės didesnę dėmesį konkurencijos atžvilgiu skiria ES narėms nei kitoms šalims.

Autorius Winter (2017) detaliau nagrinėja klausimą, ar mokesčių derinimas ir federalinis apmokestinimas didina gerovę simetriškoje mokesčių konkurencijos sistemoje, kurioje veikia įvairūs asmenys ir lobizmas. Autoriaus modelis, glaudžiai susijęs su Lai metodu (2010), kuriame pateikiami išoriniai veiksniai, kurie yra pažįstami iš įprastų viešųjų finansų. Lai (2010) atlikto tyrimo rezultatai parodė, kaip mokesčių konkurencijos mastas tarp valstybių veikia politinę kapitalistų įtaką - jei mokesčių konkurencija intensyvi, tuomet politinis kapitalistų spaudimas sumažinti mokesčio tarifą bus nežymus arba jie netgi sieks pakelti mokesčio tarifą, nes didžioji mokesčių našta perkeliama darbuotojams - šiuos rezultatus taip pat patvirtino ir Winter (2017) atliktas tyrimas. Winter(2017) išskiria dvi atskiras veiksmų grupes, kurios lemia nuokrypius nuo efektyvaus apmokestinimo: išoriniai veiksniai, kurie atsiranda dėl mokesčių konkurencijos, ir išoriniai veiksniai, kuriuos sąlygoja lobizmas. Autorius pažymi, jog optimalūs mokesčių tarifai gali būti pasiekiami tik mokesčių harmonizavimu, kurį lydi efektyvi lobizmo kontrolė, taip išvengiant pasinaudojimo galimybių, kuriomis siekiama perkelti mokesčių našta kitoms grupėms.

Ogawa, Wang (2017) tyrimo metu nagrinėjamas vyriausybės politikos tikslų pasirinkimas mokesčių konkurencijos srityje vertinant vidinio kapitalo pasiūlą. Atlikto tyrimo rezultatai patvirtino šiuos scenarijus:

1. Regionas, kuriame didinama gerovė, visiškai nukrypsta nuo savo pagrindinio tikslo ir didina mokesčines įplaukas, kai kapitalo tiekimo lankstumas palūkanų normos atžvilgiu yra mažas.
2. Regionas, kuriame didinama gerovė, siekia savo pagrindinio tikslo ir vidutiniškai didina gerovę, kai kapitalo tiekimo lankstumas yra didelis - šiuo atveju orientacijos į gerovės didinimą apimtis didėja sulig kapitalo tiekimo lankstumu.

Autoriai savo modelyje įtraukia ir gyventojų nustatomus vyriausybės tikslus: gyventojai gali paskatinti konkurenciją, nustatydami aukštus mokesčių tarifus, siekiant išvengti „lenktynių iki dugno“ arba nustatydami žemus mokesčių tarifus, siekiant padidinti užsienio investuotojų kapitalo tiekimą, tuo būdu sunkinant mokesčių konkurenciją mobiliam kapitalui. Kurį sprendimą pasirinkti lemia kapitalo tiekimo elastingumas - jei jis mažas, gyventojai rinksis mokesčių įplaukų maksimizavimą, kaip pagrindinį tikslą, jei didelis - gerovės maksimizavimą.

Klyvienė (2013) savo tyrimu siekia išnagrinėti mokesčių politikos poveikį makroekonominiams kintamiesiems mokesčių konkurencijos klausimų kontekste. Tyrimui naudojami BVP, užimtumo lygio, tiesioginių užsienio investicijų, darbo jėgos mokesčių pajamų, kitų mokesčių pajamų, efektyvių darbo jėgos mokesčių tarifų bei palyginamųjų efektyvių darbo jėgos mokesčių tarifų duomenys. Atlikto tyrimo rezultatai parodė, jog daugeliu atveju darbo jėgos mokesčių kilimas turi neigiamą poveikį BVP, užimtumo lygiui bei tiesioginėms užsienio investicijoms. Investicijų šalyje paskatas nulemia numatoma gražos

norma, kurią iš dalies nulemia kapitalo apmokestinimo lygis. Tačiau didelis darbo jėgos judrumas, kuris yra ypatingai būdingas Lietuvos ekonomikai, sudaro pagrindą kelti hipotezę, kad neigiamų mokesčių konkurencijos aspektų analizė yra svarbi ne tik kapitalo mokesčiams, bet ir darbo jėgos apmokestinimui. Autorė pažymi, jog darbo jėgos ir kapitalo mokesčių tarifų vertinimas kaimyninėse rinkose, su kuriomis konkuruoja Lietuva dėl tiesioginių užsienio investicijų, gali sumažinti makroekonominės mokesčių reformos išlaidas, jeigu lyginama su alternatyvia strategija nesiimti jokių veiksmų.

Blöchliger, Pinero-Campos (2011) susitelkia į tai, kaip centrinės valdžios institucijos naudoja apmokestinimą ekonominio vystymosi tikslais. Autoriai tiria kaip plačiai yra paplitusi žemesnio lygio mokesčių konkurencija EBPO šalyse, pateikia originalius duomenis apie mokesčių konkurencijos poveikį mokesčių normoms, mokestinėms įplaukoms ir mokesčių surinkimo galimybių skirtumams. Tyrimas yra paremtas Fiskalinio tinklo duomenų baze, 2009 m. OECD nariams siūsta anketa, 2010 m. surengtu ekspertų seminaru ir naujausiais ekonomikos tyrimais. Tai yra vienas pirmųjų EBPO sekretoriato darbų, ekonominiu požiūriu nagrinėjančių centrinės valdžios institucijų mokesčių konkurenciją. Atlikto tyrimo rezultatai parodė:

- Mokesčių konkurencija yra plačiai paplitusi - aptinkama daugelyje šalių ir liečia visus mokesčius visuose valdžios institucijų lygiuose. Gyventojų bei įmonių mobilumas veikiamas mokesčių lygiu ir centrinės valdžios institucijos naudoja apmokestinimą, kaip strateginę priemonę mobilių faktorių pritraukimui.
- Kai kurie žemesnio lygio mokesčiai yra labiau paveikiami mokesčių konkurencijos nei kiti. Kapitalo ir kapitalo pajamų mokesčiai yra labiau veikiami mokesčių bazės mobilumo ir taip pat, mokesčių konkurencijos. Tuo tarpu, nekilnojamo turto mokesčiai yra mažiausiai paveikiami mokesčių konkurencijos.
- Kapitalizacija mažina mokesčių bazės mobilumą ir mokesčių konkurenciją. Viešųjų paslaugų išlaidos, ypatingai infrastruktūrai ir išsilavinimui, gali kompensuoti aukštesnius mokesčių tarifus ir sumažinti konkurencinį spaudimą.

Šiame EBPO atliktame tyrime nurodoma, jog yra kelios efektyvios galimybės, kuriomis galima nukreipti mokesčių konkurencijos „perteklių“ - mokesčių bazių harmonizavimas tarp centrinės ir žemesnio lygio valdžių bei apmokestinimo perkėlimas nekilnojamajam turtui.

Autoriai Pitti, Sass (2010) teigia, jog Vidurio ir Rytų Europos šalys narės, kurios įstojo į ES nuo 2004 m. (toliau šiame straipsnyje vadinamos ES-10) dažnai kaltinamos dėl ES mokesčių konkurencijos suintensyvėjimo. Autoriai parodo, kokią įtaką įvairūs veiksniai, pavyzdžiui, socialistinio laikotarpio paveldas, su perėjimu susiję klausimai, tam tikros stojimo į ES sąlygos ir pasauliniai pokyčiai, padarė šių

valstybių mokesčių politikos vystymuisi. Naujosios valstybės narės yra pasivijimo etape, todėl jos įveda mažesnius mokesčius, siekiant pritraukti investicijoms labai reikalingą kapitalą, tačiau mažesnis kapitalo apmokestinimas yra kompensuojamas didesniais vartojimo ir darbo jėgos mokesčiais. Tai, kad valstybės išlaidų poreikis didėja, kai mokesčių bazės mažėja, sukelia šalių narių fiskalinę įtampą ir neigiamai veikia šalių narių tarptautinį konkurencingumą.

Hendrick, Wu, etc. (2007) tyrimo metu nagrinėja turto ir prekybos apmokestinimo konkurenciją tarp savivaldybės valdžios institucijų Čikagos regione ir tiriama, ar pagrindinis mechanizmas yra pasitraukimas (angl. „exit“) - remiasi kapitalo, įmonių ir namų ūkių mobilumu - ar balsas (angl. „voice“)-remiasi rinkėjų ir piliečių mobilizacija politiniame procese. Pirmiausia tyrimo metu įvertinamas modelis su erdvinio tarpo komponentu, kuris susieja kiekvienos savivaldybės mokesčių ar įplaukų našta su jos kaimynų našta, kontroliuojant kitus faktorius. Atlikto tyrimo rezultatai parodė, kad mokesčių konkurencija egzistuoja turto mokesčių srityje, o tai reiškia, kad konkurencija yra labiau pagrįsta balsu, o ne pasitraukimu. Antra, lengvatų ir požiūrio į prekybos ir turto apmokestinimo ir konkurencijos vertinimas taip pat parodo balso svarbą, nustatant mokesčių normas ir rinkliavas. Kitaip tariant, tyrimo rezultatai parodė, jog mokesčių mokėtojai renkasi perkelti savo gyvenamąją vietą ar verslą, o ne išlaidas. Autoriai teigia, jog taip gali būti dėl mokesčių mokėtojų supratimo stokos apie jų prekybos mokesčių našta ar nežinojimo skirtumo tarp prekybos mokesčių tarifų.

Kitame empiriniame mokesčių konkurencijos tyrime tarp Floridos savivaldybių autoriai Wu, Hendrick (2009) nustatė, kad mokesčių konkurencija egzistuoja turto mokesčio srityje ir tarp kaimyninių savivaldybių (horizontalus lygmuo), ir tarp savivaldybių bei kitų vietos valdžios institucijų (vertikalus lygmuo). Taigi autoriai savo tyrimo rezultatais parodė, jog tiek vertikalioji, tiek horizontalioji mokesčių konkurencija egzistuoja ir gali daryti įtaką ne tik vidiniams procesams, tačiau ir išoriniams.

Autorius Guinnesse (2010) nagrinėja strateginės mokesčių konkurencijos modelį. Ištiriamas įvairių lengvatų viešųjų gėrybių (ir sąlygojamų išmokų pokyčiams) pasirinkimų poveikis, kai politikos formuotojai pasirenka vieną iš keturių mokesčių normų. Autorius sukuria tris mokesčių konkurencijos planus su simetriškai mažomis lengvatomis ir išmokomis; asimetrinėmis lengvatomis ir išmokomis; ir simetriškai didelėmis lengvatomis ir išmokomis. Tyrimo metu nagrinėjamas asimetrinių poreikių viešosioms gėrybėms (ir sąlygojamų išmokų privalumų) ir simetriškai didesnių viešųjų gėrybių poreikių poveikis. Nustatyta, kad pirmenybės teikimas viešosioms gėrybėms iš tiesų turi įtakos mokesčių pasirinkimams, tačiau ji ne visada yra tokia, kokia yra teoriškai nuspėjama. Tyrimo rezultatai parodė aršesnę konkurenciją dėl simetriškai didesnių viešųjų gėrybių poreikių, politikos formuotojų elgesio skirtumą, taikant asimetrines lengvatas ir tai, jog kartotinės sąveikos metu bendradarbiavimas gali būti

palaikomas tik tada, kai šalių poreikiai dėl viešųjų gėrybių yra simetriški, tuo tarpu esant asimetrinėms lengvatoms, nėra beveik jokio bendradarbiavimo. Apibendrinant šiuos gautus tyrimo rezultatus, galima teigti, jog autorius įrodė, kad viešųjų gėrybių poreikis daro įtaką politikos formuotojų elgesiui, o taikomos lengvatos, jeigu jos vienodos, skatina šalių bendradarbiavimą.

Gilardi, Wasserfallen (2014) teigia, jog mokesčių konkurencija yra svarbiausias politikos tarpusavio priklausomybės pavyzdys. Autorių straipsnyje išplėtojamas dar vienas argumentas: kad socializacija tarp politikos formuotojų silpnina konkurencinę dinamiką, nustatant ribas, kokia konkurencijos apimtis yra laikoma priimtina. Tyrimo metu buvo naudojami detalūs Šveicarijos duomenys, susikoncentruojant į individualių pajamų apmokestinimą, bei erdviniai ekonometriniai metodai. Tyrimo metu nustatyta, kad gyventojų pajamų mokesčių normos yra labiau tarpusavyje susijusios tarp konkurentų, kurie nedalyvauja tose pačiose tarpvyriausybinesse organizacijose, todėl mokesčių konkurencija yra silpnesnė kai įsitvirtinęs socialinis bendravimas daro įtaką ir taip mažina konkurencijos intensyvumą. Ši išvada rodo, kad, tam tikru mastu, žalingas konkurencijos pasekmes galima sušvelninti, skatinant institucines politikos formuotojų sąveikos formas.

Winner (2005) teigia, jog tarptautinės mokesčių konkurencijos teorija rodo mokesčių naštos perkėlimą iš mobilių į nemobilies mokesčių bazes, ypač mažose atvirose ekonomikose. Autoriaus darbe empiriniu požiūriu įvertinamos šios hipotezės, naudojant 23 OECD šalių pavyzdį 1965 m. – 2000 m. laikotarpiu. Tyrimas atliekamas remiantis dviem pagrindiniais mokesčių konkurencijos veiksniais – kapitalo mobilumu ir valstybės dydžiu. Remiantis mokesčių konkurencijos teorija nustatyta, kad kapitalo judėjimas neigiamai veikia kapitalo mokesčių našta ir teigiamai veikia darbo mokesčių našta. Autorius taip pat pastebėjo teigiamą šalies dydžio poveikį, o tai rodo, kad mažose atvirose ekonomikose yra taikomi mažesni kapitalo ir darbo mokesčiai nei didelėse ekonomikose.

Becker, Riedel (2013) nagrinėja išvados reikšmę mokesčių konkurencijai, jog užsienio filialų apmokestinimo didėjimas mažina investicijas šalies viduje, kaip tai buvo įrodyta Becker ir Riedel (2012) atlikto empirinio tyrimo metu. Parodoma, kad tarptautinių įmonių skaičiaus didėjimas (skirtingai nuo vien tik šalies įmonių) iš tiesų gali mažinti mokesčių konkurenciją, priešingai nei plačiai paplitusi nuomonė, jog tarptautinės įmonės kenkia šalies pajėgumams taikyti mokesčius pagal šaltinį.

Autoriai Janeba, Wilson (2011) savo darbe modeliuoja optimalų viešųjų gėrybių aprūpinimo skirstymą tarp centrinės ir regioninės valdžios institucijų tarpregioninės mokesčių konkurencijos ekonomikoje. Atlikto tyrimo rezultatai parodė, jog regioninis aprūpinimas yra neefektyvus, nes valdžios institucijos konkuruoja dėl menko kapitalo, mažindamos savo kapitalo mokesčius ir viešųjų gėrybių lygmenis iki neefektyviai žemo lygio. Kita vertus, centralizuotas aprūpinimas yra neefektyvus, nes jį

apsprendžia minimali laimėjusių įstatymų leidžiamojo organo koalicija. Optimalus viešųjų gėrybių aprūpinimo decentralizavimo laipsnis priklauso nuo šių neefektyvumų suderinimo. Pagal autorių pagrindinį modelį, visiška centralizacija niekada nėra optimali: regioninės valdžios institucijos turėtų teikti tam tikras viešąsias gėrybes.

Streif (2015) teigia, jog per pastaruosius dešimtmečius pelno mokesčio lygis Europoje ženkliai sumažėjo. Daugelis literatūros šaltinių įvardijo mokesčių konkurenciją kaip vieną iš tokio pelno mokesčio lygio mažėjimo priežasčių. Autorius pabrėžia, kad nė vieno iš šių tyrimų metu nėra aiškiai užduodamas klausimas, kuris yra labai svarbus, ar mokesčių konkurencija regionuose skiriasi nuo mokesčių konkurencijos kitų regionų atžvilgiu. Todėl tyrimo metu siekiama pateikti užuominas dėl klausimo, ar pelno mokesčio lygio mažėjimą Europoje iš esmės skatina mokesčių konkurencija tarp ES šalių narių, ar kitų pasaulio regionų spaudimas. Šio tyrimo, kurio metu yra naudojamos mokesčių sąveikos funkcijos, rezultatai rodo, kad yra mokesčių konkurencijos Europoje įrodymų, tačiau nėra aiškių įrodymų, kad Europos šalys konkuruoja su šalimis iš kitų pasaulio regionų, tai yra, nėra įrodymų, jog ne Europos pelno mokesčiai daro įtaką mokesčių lygiams ES valstybėms narėms.

Axel, etc. (2016) darbe nagrinėjamas minimalios mokesčių normos poveikis dėl investicijų konkuruojančių jurisdikcijų mokesčių politikai ir verslo vietai. Tyrimo vieta yra Vokietijos Federacijos vietos savivaldybių, kurioms suteikta autonominė teisė nustatyti vietos verslo mokesčio normą, visuma. Patyrus problemų dėl pelno pokyčio tarp jurisdikcijų, 2004 m. federalinė reforma privertė savivaldybes nustatyti minimalią vietos verslo pelno mokesčio normą. Dėl to, savivaldybės, kuriose buvo taikomi maži mokesčiai, t.y. savivaldybės, kuriose taikytos mažesnės nei minimalios mokesčių normos, turėjo pakoreguoti savo mokesčių politiką. Atsižvelgiant į teorinę literatūrą apie minimalias mokesčių normas mokesčių konkurencijos srityje, autoriai nagrinėja, ar reforma pakeitė mokesčių normų pasiskirstymą ne tik jurisdikcijų, kuriose taikytos mažos mokesčių normos, atžvilgiu. Konkrečiau, autoriai tyrė, ar savivaldybės, kuriose taikytos didesnės nei minimalios mokesčių normos, peržiūrėjo savo mokesčių politiką ir nusprendė nustatyti didesnes mokesčių normas. Empiriniai rezultatai parodė ženklų poveikį šiuo atžvilgiu, tai yra, kad, pasibaigus reformai, žemesniajame lygmenyje pasiskirstymas sumažėjo. Be to, autorių rezultatai pateikia pseudo eksperimentų metu gautus įrodymus apie mokesčių konkurencijos poveikį ta prasme, kad jurisdikcijos, konkuruojančios su jurisdikcijomis, kuriose taikomi maži mokesčiai, sureagavo, nustatydamos didesnes mokesčių normas.

Apibendrinant išnagrinėtus mokesčių konkurencijos empirinius tyrimus, matome, jog autoriai nagrinėdami mokesčių konkurenciją naudoja įvairius modelius, siekdami nustatyti mokesčių

konkurencijos poveikį, ryšį su kitais objektais bei daromą įtaką valstybėms, valstybių mokesčių sistemoms ir įvairiems makroekonominiams reiškiniams.

Autorių Janeba, Osterloh (2013), Streif (2015), Blöchliger, Pinero-Campos (2011), Wu, Hendrick (2009), Axel, etc. (2016), Redoano (2014), Gilardi, Wasserfallen (2014) atlikti tyrimai patvirtino, mokesčių konkurencijos egzistavimą skirtingose jurisdikcijose, ES šalyse, skirtinguose valdžios institucijų lygiuose.

Didelis dėmesys atliekant mokesčių konkurencijos tyrimus skiriamas gerovei bei viešosioms gėrybėms. Autoriai Janeba, Wilson (2011), Guinnesse (2010), Ogawa, Wang (2017), Winter(2017) savo atliktuose tyrimuose analizavo gerovės bei viešųjų gėrybių ryšį su mokesčių konkurencija, tyrė vyriausybių tikslus, gyventojų priimamus sprendimus mokesčių konkurencijos kontekste. Tyrimai patvirtino, jog tiek gerovės didinimas, tiek viešosios gėrybės ir jų teikimas daro įtaką mokesčių konkurencijai arba net gi paskatina mokesčių konkurenciją.

Autoriai nagrinėdami mokesčių konkurenciją taip pat pažymi ir valstybės, jurisdikcijos, savivaldybės dydžio svarbą. Winner (2005), Han, Pieretti etc. (2014), Janeba, Osterloh (2013) atlikti tyrimai parodė, jog valstybės, jurisdikcijos dydis lemia mokesčių konkurencijos poveikį- didesnės valstybės, jurisdikcijos konkuruoja su mažesnėmis mokesčių tarifų nustatymo procese, ir autoriai įrodė, jog mažesnės valstybės ar jurisdikcijos turi galimybę sumažinti mokesčių tarifus ir taip išlikti konkurencingomis lyginant su didesnėmis valstybėmis ar jurisdikcijomis.

Klyvienė (2013), Pitti, Sass (2010) atliktų tyrimų rezultatai parodė, jog neigiamiems mokesčių konkurencijos aspektams didelę įtaką daro ne tik kapitalo mokesčiai, tačiau ir darbo jėgos apmokestinimas. Įrodyta, jog mažesni kapitalo mokesčiai yra kompensuojami didesniais darbo jėgos mokesčiais ir tai neigiamai veikia tarptautinį konkurencingumą.

Tai gi, iš aptartų empirinių tyrimų matome, jog autoriai nagrinėdami mokesčių konkurenciją kreipia dėmesį ne tik į jos egzistavimą, tačiau ir į kitus veiksnius, tokius kaip viešosios gėrybės, gerovė, valstybės ar jurisdikcijos dydis, mokamus ir gaunamus mokesčius bei jų poveikį mokesčių konkurencijai. Tyrimai parodo, jog mokesčių konkurencija yra itin aktuali tema šiomis dienomis ir valstybės bei institucijos turi stengtis sumažinti neigiamus mokesčių konkurencijos padarinius. Viena iš geriausių priemonių tam pasiekti - mokesčių harmonizavimas.

1.5 Mokesčių harmonizavimo samprata ir teisiniai aspektai ES

Nagrinėjant mokesčių konkurenciją, jos sampratą, veiksnius, rūšis ir modelius taip pat labai svarbu aptarti ir galimas priemones kaip sumažinti neigiamą mokesčių konkurencijos įtaką. Pagrindinis būdas tą padaryti – mokesčių harmonizavimas. Mokslinėje literatūroje galima rasti įvairius mokesčių harmonizavimo apibrėžimus. Stojkoska (2006) mokesčių harmonizavimą apibūdina kaip procesą, kuriuo suvienodinamos mokesčių sistemos tam, kad mokesčių reikšmė nedarytų įtakos produkcijos judėjimui. Tuo tarpu, Macsim, Oprea (2016) teigia, jog mokesčių harmonizavimas yra procesas, kuriuo įvairios valstybių grupės, federalinės valstijos ar netgi centrinės valdžios susitaria nustatyti minimalų ir maksimalų mokesčių tarifų lygį, norėdami pritraukti užsienio investuotojus ir skatinti plėtojimąsi ir investicijas.

Nerudova (2004) panašiai kaip ir Stojkoska (2006), mokesčių harmonizavimą apibūdina kaip valstybių mokesčių sistemų suvienodinimą.

Autorius Pirvu (2012) teigia, jog mokesčių harmonizavimas turėtų būti suprantamas kaip procesas organizuojant skirtingų šalių mokesčių sistemas per panašias linijas - tai yra, nacionalinių apmokestinimo sistemų pritaikymas, atsižvelgiant į bendras ekonomikos taisykles.

Lietuvių autorė Buškevičiūtė (2005) apibūdindama mokesčių harmonizavimą teigia, jog tai procesas, kai šalių mokesčių sistemos derinamos ir vienodinamos, siekiant netrukdyti laisvo prekių, paslaugų, asmenų ir kapitalo judėjimo tarp šalių.

Galima pastebėti, jog visi autoriai mokesčių harmonizavimą apibūdina panašiai, tik išskirdami kitas sritis ar tikslus. Autorius Mitchell (2004) pateikia kitokį mokesčių harmonizavimo apibrėžimą, teigdamas, jog mokesčių harmonizavimas atsiranda, kai mokesčių mokėtojai susiduria su panašiais ar identiškais mokesčių tarifais, nepaisant to, kur jie dirba, taupo, apsiperka ar investuoja. Kaip matome, visi prieš tai minėti autoriai mokesčių harmonizavimą apibūdina kaip mokesčių sistemų suvienodinimą tarp valstybių, kai tuo tarpu Mitchell atkreipia dėmesį į mokesčių mokėtojus ir teigia, mokesčių harmonizavimas atsiranda kai šie susiduria su panašiais mokesčių tarifais visose valstybėse.

Apibendrinant pateikiamus mokesčių harmonizavimo apibrėžimus galima išskirti tam tikrus jų apibūdinančius veiksnius:

- Mokesčių sistemų suvienodinimas;
- Susitarimas dėl mokesčių tarifų;
- Pagrindinis tikslas - netrukdyti laisvo prekių, paslaugų, asmenų ir kapitalo judėjimo tarp šalių, investuotojų pritraukimo bei plėtojimosi.

Tai gi, mokesčių harmonizavimas galėtų būti apibūdinamas kaip valstybių susitarimas dėl mokesčių tarifų suvienodinimo, siekiant netrukdyti naujų investuotojų pritraukimo, plėtojimosi bei laisvo prekių, paslaugų, asmenų ir kapitalo judėjimo. Mokesčių harmonizavimas yra sudėtingas procesas, nes ne visos valstybės nori bei sutinka suvienodinti mokesčių tarifus ir sistemas, kadangi joms tai nenaudinga, tad pilnas mokesčių harmonizavimas gali būti pasiekiamas tik nurodant tai mokesčių įstatymuose ir įpareigojant valstybes pakeisti savo mokesčių tarifus.

Nagrinėjant mokesčių harmonizavimo teisinius aspektus pastebėtina, jog nėra daug teisinių šaltinių, kuriuose valstybės būtų įpareigojamos harmonizuoti savo mokesčių sistemas. Vis dėl to, Europos Steigimo sutartyje yra keli straipsniai, kuriais remiantis Europos Sąjunga gali siekti mokesčių harmonizavimo. Sutarties 93 straipsnis nurodo: „Taryba, remdamasi Komisijos pasiūlymu ir pasikonsultavusi su Europos Parlamentu bei Ekonomikos ir socialinių reikalų komitetu, vieningai priima nuostatas dėl apyvartos mokesčius, akcizą ir kitas netiesioginio apmokestinimo formas reglamentuojančių teisės aktų suderinimo.” Tad remdamasi šiuo straipsniu Europos Sąjunga gali derinti ES valstybių mokesčių įstatymus, siekiant mokesčių harmonizavimo, tačiau tik netiesioginių mokesčių srityje ir su sąlyga, jog teisės aktų derinimas reikalingas vidaus rinkos veikimui.

Sutarties 94-ajame straipsnyje nurodoma: „Taryba, remdamasi Komisijos pasiūlymu ir pasikonsultavusi su Europos Parlamentu bei Ekonomikos ir socialinių reikalų komitetu, vieningai leidžia direktyvas dėl valstybių narių įstatymų ir kitų teisės aktų, turinčių tiesioginę įtaką bendrosios rinkos sukūrimui ar veikimui, suderinimo.” Tai gi, remiantis šiuo straipsniu, ES turi teisę leisti direktyvas siekiant įstatymų (tame tarpe ir mokesčių) suderinimo, jeigu jie turi tiesioginę įtaką bendrosios rinkos veikimui. Kitaip tariant, šis straipsnis leidžia derinti valstybių mokesčių įstatymus siekiant bendrosios rinkos veikimo. Dar vienas Steigimo sutarties straipsnis gali būti pritaikomas mokesčių harmonizavimo klausimu. Sutarties 95 straipsnyje nurodoma: „Taryba, pasikonsultavusi su Ekonomikos ir socialinių reikalų komitetu, nustato priemones valstybių narių įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatoms, skirtoms vidaus rinkos sukūrimui ir veikimui, suderinti.” Šis straipsnis tarsi papildo sutarties 94 straipsnį ir suteikia Tarybai įgaliojimus nustatyti priemones, kurios padėtų valstybių įstatymų suderinimui.

Visi nurodyti Steigimo sutarties straipsniai netiesiogiai, tačiau gali būti pritaikomi mokesčių harmonizavimo sistemos sukūrimui. Taryba gali derinti valstybių įstatymus (įskaitant ir mokesčių įstatymus) bei nustatyti priemones teisės aktų suderinimui. Šie straipsniai gali būti taikomi tiek tiesioginio, tiek netiesioginio apmokestinimo srityse. Tačiau abejotina, ar remiantis tik šios sutarties nuostatomis, ES galėtų numatyti mokesčių sistemų harmonizavimą, nes tai gali būti laikoma ne itin rimtu teisiniu pagrindu mokesčių harmonizavimo klausimu.

Netiesioginių mokesčių harmonizavimo klausimu Taryba priėmė direktyvas, kuriomis nustatė Pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) bei akcizais apmokestinamų prekių apmokestinimą, sąlygas bei tarifus Europos Sąjungoje.

2006 metais išleista Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos. Šioje direktyvoje yra nurodomi PVM taikymo principai Europos Sąjungoje. Ši direktyva yra itin didelis pasiekimas PVM mokesčio harmonizavimo klausimu. Šios direktyvos 97 straipsnyje buvo nustatyta, jog standartinis PVM tarifas negali būti mažesnis nei 15 procentų, o 99 straipsnyje nurodoma, jog lengvatiniai tarifai negali būti mažesni nei 5 procentai. Šia direktyva buvo nustatyti minimalūs standartinio ir lengvatinių PVM tarifų reikalavimai ES šalyse.

Akcizais apmokestinamų prekių bendroji sistema buvo patvirtinta dar 1992 metais Tarybos išleista direktyva 92/12/EEB. Tai buvo pagrindinis dokumentas, kuriuo nustatyta akcizų apmokestinimo sistema Europos Sąjungoje. Šią direktyvą 2008 metais pakeitė naujoji direktyva 2008/118/EEB. Šios direktyvos pirmajame straipsnyje nurodoma, jog *šia direktyva nustatomos bendrosios nuostatos dėl akcizų, kuriais tiesiogiai ar netiesiogiai yra apmokestinamas toliau nurodytų prekių (toliau – akcizais apmokestinamos prekės) vartojimas:*

- a) *energetikos produktų ir elektros energijos, kuriuos apima Direktyva 2003/96/EB;*
- b) *alkoholio ir alkoholinių gėrimų, kuriuos apima direktyvos 92/83/EEB ir 92/84/EEB;*
- c) *apdoroto tabako, kurį apima direktyvos 95/59/EB, 92/79/EEB ir 92/80/EEB.*

Šioje direktyvoje taip pat buvo nustatytos visos su apmokestinimu susijusios sąlygos: prievolės apskaičiuoti akcizus atsiradimas, akcizų gražinimas, atleidimas nuo akcizų ir kita. Taip pat šios direktyvos 32 straipsnyje nurodomi galimi ribiniai minimalūs akcizais apmokestinamų prekių kiekiai.

Tai gi, šia direktyva Taryba patvirtino bendrą akcizų tvarką Europos Sąjungoje, nurodydami tam tikras sąlygas akcizais apmokestinamoms prekėms, tokioms kaip energetikos produktai, alkoholiniai gėrimai bei tabakas. Direktyvoje teigiama, jog ši priimta siekiant užtikrinti tinkamą vidaus rinkos veikimą, kas atitinka Steigimo sutarties 93 straipsnio nuostatas, kuriame leidžiama derinti valstybių teisės aktus, jeigu derinimo tikslas yra būtent toks.

Tai gi, apibendrinant mokesčių harmonizavimo teisinius aspektus Europos Sąjungoje matome, jog Steigimo sutartyje yra numatyti tam tikri straipsniai, kurie leidžia Tarybai derinti valstybių įstatymus, įskaitant ir mokesčius. Taryba priėmė kelias direktyvas, kurios itin svarbios netiesioginių mokesčių-PVM ir akcizų - harmonizavimo kontekste. Tačiau reiktų pabrėžti, jog mokesčių harmonizavimo priemonės kol kas taikomos tik netiesioginiams mokesčiams. Kaip teigiama ES internetinėje svetainėje, ES harmonizavimo pastangos daugiausiai koncentruojamos į mokesčių įstatymus, nustatomus prekėms ir

paslaugoms (netiesioginiai mokesčiai, tokie kaip PVM, akcizai energetikos produktams, elektrai, alkoholiui ir tabakui), tad mažiau dėmesio skiriama pajamų ir pelno mokesčiams (tiesioginiams mokesčiams).

2. TYRIMO METODOLOGIJA

Norint pasiekti tyrimo tikslą, kuris nurodytas įvadinėje darbo dalyje, išsiaiškinti bei įvertinti mokesčių konkurencijos ryšį su socialinių poreikių išlaidomis ES šalyse bei patikrinti hipotezės – ar yra ryšys tarp įmonių pajamų mokesčių mažėjimo ir socialinių poreikių išlaidų Europos Sąjungos valstybėse – teisingumą, naudoti šie metodai:

- Literatūros analizė;
- Lyginimo metodas;
- Apibendrinimo metodas;
- Loginis metodas;
- Grafinis analizės metodas;
- Koreliacinė analizė;
- Logaritmavimas;

Literatūros analizė. Šis metodas buvo naudotas pirmajame baigiamojo darbo skyriuje. Šio metodo pagalba buvo aptarti mokesčių konkurencijos teoriniai aspektai: samprata, rūšys, modeliai bei išskirti mokesčių konkurencijos privalumai ir trūkumai. Taip pat literatūros analizės metodo pagalba buvo išnagrinėti atlikti mokesčių konkurencijos empiriniai tyrimai bei aptarti gauti tyrimų rezultatai.

Lyginimo metodas. Šis metodas buvo plačiai naudojamas 3.1 poskyryje. Jo pagalba buvo išnagrinėtos socialinių poreikių išlaidos ES valstybėse, palyginamos išleidžiamos sumos atskiroms socialinių poreikių sritims, palyginami bendri ir individualūs augimai ES valstybėse. Šis metodas padėjo išskirti daugiausiai bei mažiausiai išleidžiančias ES valstybes, didžiausius atskirų socialinių poreikių išlaidų grupių augimus bei kritimus.

Apibendrinimo metodas. Šio metodo pagalba buvo apibendrinti literatūros analizės bei lyginimo metodų taikymo gauti duomenys. Apibendrinti mokesčių konkurencijos teoriniai aspektai, apibendrintos socialinių poreikių išlaidos ES valstybėse, koreliacinės analizės kintamųjų duomenys bei koreliacinės analizės gauti rezultatai.

Loginis metodas. Šis metodas šiame darbe buvo naudojamas teisės aktų aiškinimui bei išvadų formulavimui. Šio metodo pagalba susistemintai pateikiami visi gauti tyrimo rezultatai. Išvados suformuluotos remiantis šiuo metodu siekiant tinkamai įgyvendinti išsikeltą tyrimo tikslą bei uždavinius ir atsakyti į tyrimo problemoje iškeltą klausimą.

Grafinis analizės metodas. Šis metodas buvo plačiai taikomas visame 3 skyriuje, pateikiami įvairūs grafiniai informacijos atvaizdavimo būdai siekiant vizualiai parodyti socialinių poreikių išlaidų ES šalyse kitimo tendencijas, atskirai atvaizduojant kiekvienos išlaidų rūšies pokyčius nagrinėjamu laikotarpiu.

Tyrime analizuoti metiniai 28 ES valstybių duomenys: socialinių poreikių išlaidos, socialinių poreikių išlaidos išskaidytos pagal grupes, BVP vienam gyventojui bei efektyvus mokesčio tarifas tiriamuoju laikotarpiu nuo 2007 m. iki 2016 m. 2 lentelėje pateikiamas analizuotų ES valstybių sąrašas.

2 lentelė. Tyrime naudotų ES valstybių sąrašas

1. Bulgarija
2. Rumunija
3. Lenkija
4. Kroatija
5. Vengrija
6. Latvija
7. Lietuva
8. Slovakija
9. Graikija
10. Estija
11. Čekija
12. Portugalija
13. Slovėnija
14. Kipras
15. Malta
16. Ispanija
17. Italija
18. Prancūzija
19. Jungtinė Karalystė
20. Belgija
21. Vokietija
22. Suomija
23. Austrija
24. Nyderlandai
25. Švedija
26. Danija
27. Airija
28. Liuksemburgas

Kaip ir buvo minėta, pasirinktas tiriamasis laikotarpis 2007 - 2016 metai. Šis laikotarpis buvo pasirinktas todėl, kad Eurostat dar nepateikė 2017 metų duomenų, tad pasirinkti duomenys yra naujausi, kuriuos tyrimo atlikimo metu buvo įmanoma gauti. Taip pat reikia atkreipti dėmesį, jog ne visais

analizuojamais laikotarpiais Eurostat pateikia pilnus duomenis, todėl vertinant socialinių poreikių išlaidų grupių augimą atskirose valstybėse buvo pasirinkta lyginti 2007 su 2015 metais, kadangi Eurostat dar nepateikė visų 28 ES valstybių 2016 metų duomenų, tad siekiant neiškraipyti gautų rezultatų buvo pasirinktas šis laikotarpis. 3 lentelėje nurodomi visų analizuotų rodiklių imties dydžiai ir praleistų reikšmių skaičius.

3 lentelė. Analizuojamų rodiklių imties dydžiai bei praleistų reikšmių skaičius

	Rodiklis	Imties dydis	Praleistos reikšmės
Efektyvus mokesčio tarifas (2 skaičiavimo būdai)	X1	280	-
Bvp vienam gyventojui	X2	280	-
Visos socialinių poreikių išlaidos	X3	256	24
Negalios funkcija	Y1	256	24
Šeimos/vaikų funkcija	Y2	256	24
Aprūpinimo būstu funkcija	Y3	256	24
Senatvės funkcija	Y4	256	24
Ligos/sveikatos apsaugos funkcija	Y5	256	24
Socialinės atskirties funkcija	Y6	256	24
Maitintojo netekimo funkcija	Y7	256	24
Nedarbo funkcija	Y8	256	24

Koreliacinė analizė. Šis metodas buvo pasirinktas siekiant įvertinti galimą ryšį tarp efektyvaus pajamų mokesčių tarifo ir biudžeto socialinių poreikių išlaidų ES šalyse – visi koreliacinėje analizėje naudoti rodikliai pateikiami 3 lentelėje.

Koreliacija (tiesinės koreliacijos koeficientas) įvardijama kaip kintamųjų tiesinės priklausomybės matas (Čekanavičius, Murauskas, 2014). Kitaip tariant, koreliacija siekiama išsiaiškinti ar tiriami kintamieji/rodikliai yra priklausomi vienas nuo kito. Šiame darbe buvo tiriama ar socialinių poreikių išlaidų grupės ES valstybėse yra priklausomos nuo efektyvaus mokesčio tarifo, BVP vienam gyventojui bei visų socialinių poreikių išlaidų.

Tyrimo metu analizuojami rodikliai matuojami skirtingose dimensijose – efektyvaus mokesčio tarifas matuojamas procentais, BVP vienam gyventojui matuojamas eurais, atskiros išlaidų grupės – Eur vienam gyventojui., todėl siekiant suvienodinti skales, duomenys buvo logaritmuoti.

Logaritmavimas. Autoriai Čekanavičius, Murauskas (2014) teigia, jog logaritminė transformacija yra dažnai naudojama ekonominiuose modeliuose ir norint didesnio kintamųjų panašumo į normaliuosius naudojamas logaritmavimas. Logaritmavimas taip pat naudingas ir tuo, kad padeda sumažinti duomenų

sklaidą, todėl tolimesniame etape logaritmuoti duomenys gali būti pavaizduojami grafiškai, neiškreipiant bendro vaizdo, kuomet įtraukiami rodikliai, turintys didelę sklaidą (pvz. BVP didumas skirtingose šalyse reikšmingai kinta, priklausomai nuo šalies išsivystymo, tuo tarpu efektyvaus mokesčio tarifas kinta ženkliai mažiau). Šio metodo pagalba ne tik buvo suvienodinti kintamieji, tačiau tai padėjo geriau atvaizduoti socialinių poreikių išlaidas pagal grupes ES šalyse.

Tad logaritmavus duomenis buvo pereita prie koreliacijos koeficientų apskaičiavimo. Koreliacijos koeficientai buvo apskaičiuoti naudojant SPSS programą. Tyrime naudotas Pearson porinės koreliacijos koeficientas. „Pearson koreliacijos koeficientas (r) įvertina tiesinio ryšio stiprumą. Jis gali būti naudojamas, kai stebimų atsitiktinių dydžių X ir Y reikšmės yra išmatuotos intervalų arba santykių skalėje.“ (Janilionis, LIDA) Šiame tyrime analizuojamos kiekybinių kintamųjų laiko eilutės, todėl šis koeficientas yra tinkamas vertinti rodiklių ryšį.

Tyrimo metu nustatomi koreliaciniai ryšiai tarp socialinių poreikių išlaidų grupių ir 3 anksčiau minėtų kintamųjų.

Pearson koreliacijos koeficientas apskaičiuojamas taikant formulę (Janilionis, LIDA):

$$r = \frac{\overline{XY} - \bar{X} \cdot \bar{Y}}{\sqrt{\overline{X^2} - (\bar{X})^2} \cdot \sqrt{\overline{Y^2} - (\bar{Y})^2}}$$

čia:

X - nepriklausomas kintamasis;

Y – priklausomas kintamasis;

\bar{X} – nepriklausomojo kintamojo vidurkis;

\bar{Y} - priklausomojo kintamojo vidurkis.

Vertinant tyrime naudotų kintamųjų ryšį buvo pasinaudota vertinimo skale, kurią pateikia autoriai Čekanavičius ir Murauskas.

4 lentelė. Koreliacijos stiprumo vertinimas pagal Čekanavičių ir Murauską, 2014

$r < 0,3$	Labai silpna koreliacija
$0,3 \leq r < 0,5$	Silpna koreliacija
$0,5 \leq r < 0,7$	Vidutinė koreliacija
$0,7 \leq r < 0,9$	Stipri koreliacija
$0,9 \leq r < 1$	Labai stipri koreliacija

Šaltinis: Čekanavičius, Murauskas (2014)

Nepriklausomi kintamieji, naudoti apskaičiuojant koreliaciniam ryšiui, yra 8 socialinių poreikių išlaidų grupės, kurios pagal Eurostat pateikiamą informaciją klasifikuojamos remiantis 8 socialinės apsaugos funkcijomis (reprezentuojančiomis rizikas arba poreikius):

- Ligos/ sveikatos apsaugos funkcija – apmokamas ligos laikotarpis, medicininė priežiūra ir farmacinių produktų aprūpinimas;
- Negalios funkcija – neįgalumo pensijos ir neįgaliųjų aprūpinimas prekėmis ir paslaugomis (kitomis nei medicininė priežiūra);
- Senatvės funkcija – senatvės pensijos ir vyresnio amžiaus žmonių aprūpinimas prekėmis ir paslaugomis (kitomis nei medicininė priežiūra);
- Maitintojo netekimo funkcija – pajamų palaikymas ir pagalba mirus šeimos nariui;
- Šeimos/vaikų funkcija – pagalba (išskyrus sveikatos apsaugą) su neštumo, vaiko gimimo, vaiko priežiūra bei kitos šeimos nario priežiūra padengiant išlaidas;
- Nedarbo funkcija – pilna arba dalinė nedarbo išmoka, taip pat savanoriški mokymai finansuojami viešųjų įstaigų;
- Aprūpinimo būstu funkcija – valdžios institucijų įsikišimas siekiant padėti namų ūkiams su būsto išlaidomis;
- Socialinės atskirties funkcija – piniginė pagalba, rehabilitacija alkoholio ir narkotikų vartotojams bei kitos įvairios paslaugos.

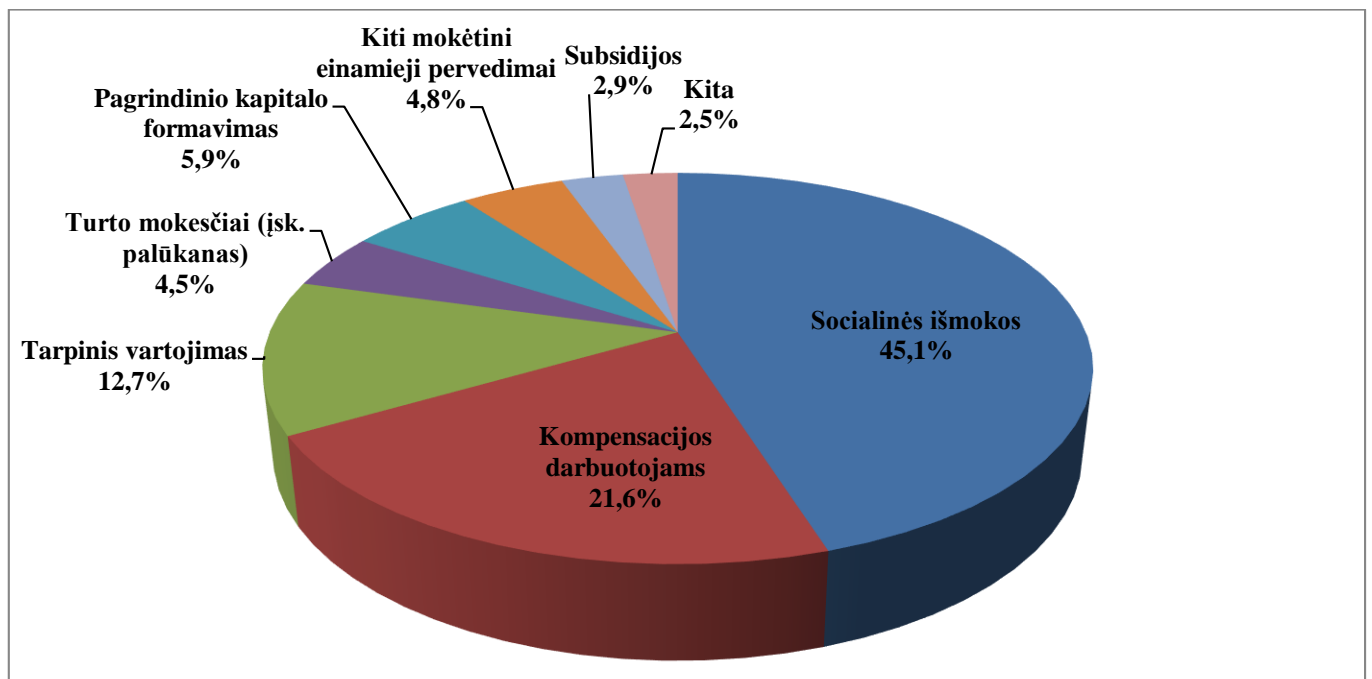
Priklausomi kintamieji, kurie buvo naudoti koreliaciniam ryšiui nustatyti yra šie:

- Efektyvus mokesčio tarifas; Apibūdinamas efektyvų mokesčio tarifą autorius Mikesell (2014) teigia, jog pajamų mokesčio analizė paprastai atliekama vertinant mokėto mokesčio ir pakoreguotų grynujų pajamų santykį (apmokestinamos pajamos). Harris (2008) efektyvų mokesčio tarifą apibūdina kaip visų mokamų mokesčių sumą išreikštą pajamų procentu. Kaip matome, autoriai efektyvų mokesčio tarifą aprašo gyventojų lygyje, o šiame darbe analizuojama ES valstybių lygiu, todėl pasirinkta efektyvų mokesčio tarifą skaičiuoti kaip mokesčių santykį su BVP. Tyrime naudoti 2 efektyvaus mokesčio tarifai, pirmasis - visų pajamų mokesčiai padalinant iš BVP, antrasis - įmonių pajamų mokesčiai padalinant iš BVP. Abu efektyvaus mokesčio tarifai apskaičiuoti procentais. Šis rodiklis pasirinktas tam, jog būtų tinkamai įvertintas ryšys tarp socialinių poreikių išlaidų ir mokesčių konkurencijos.
- BVP vienam gyventojui; Šis rodiklis pasirinktas siekiant įvertinti ar valstybių ekonominis išsivystymo lygis susijęs su socialinių poreikių išlaidomis.
- Visos socialinių poreikių išlaidos. Siekiama nustatyti kokį ryšį turi atskira socialinių poreikių išlaidų grupė su visomis socialinių poreikių išlaidomis ir kaip keistųsi, didėtų ar mažėtų, kiekviena išlaidų grupė.

3 MOKESČIŲ KONKURENCIJOS RYŠIO SU BIUDŽETO SOCIALINIŲ POREIKIŲ IŠLAIDOMIS ES ŠALYSE TYRIMAS

3.1 Biudžeto socialinių poreikių išlaidų ir kitų kintamųjų ES šalyse analizė

Siekiant tinkamai įvertinti socialinių poreikių išlaidų ryšį su mokesčių konkurencija, šiame poskyryje bus analizuojamos socialinių poreikių išlaidos ES šalyse, jų kitimo tendencijos, skirtumai tarp valstybių visose socialinių poreikių išlaidų grupėse bei išskiriamos daugiausiai ir mažiausiai išleidžiančios valstybės, atskirai bus išanalizuoti ir kiti koreliacinėje analizėje naudojami kintamieji – BVP vienam gyventojui, efektyvūs mokesčio tarifai bei jų sudedamosios dalys.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

1 pav. Išlaidų pasiskirstymas pagal grupes Europos Sąjungos šalyse, 2016 (%)

Iš pirmojo paveikslo matome, jog ES šalyse (naudojami visų 28 ES šalių duomenys) išlaidos skirstomos į aštuonias pagrindines grupes. Net 45,1% visų išlaidų sudaro socialinės išmokos, kurių skirtingų išlaidų grupių ryšys su mokesčių konkurencija bus vertinamas vėliau. Šios išmokos apibūdinamos, kaip išmokos namų ūkiams siekiant palengvinti jų finansinę naštą (Eurostat). 2007-2016 metų laikotarpiu pastebimas didžiausias šios išlaidų grupės procentinis augimas - 3,6%, kadangi 2007 metais socialinių išmokų grupė sudarė 41,5% visų išlaidų. Kiekvienais nagrinėjamo laikotarpio metais socialinių išmokų išlaidos didėjo, tad pastebima šios išlaidų grupės didėjimo tendencija. Nagrinėjamu

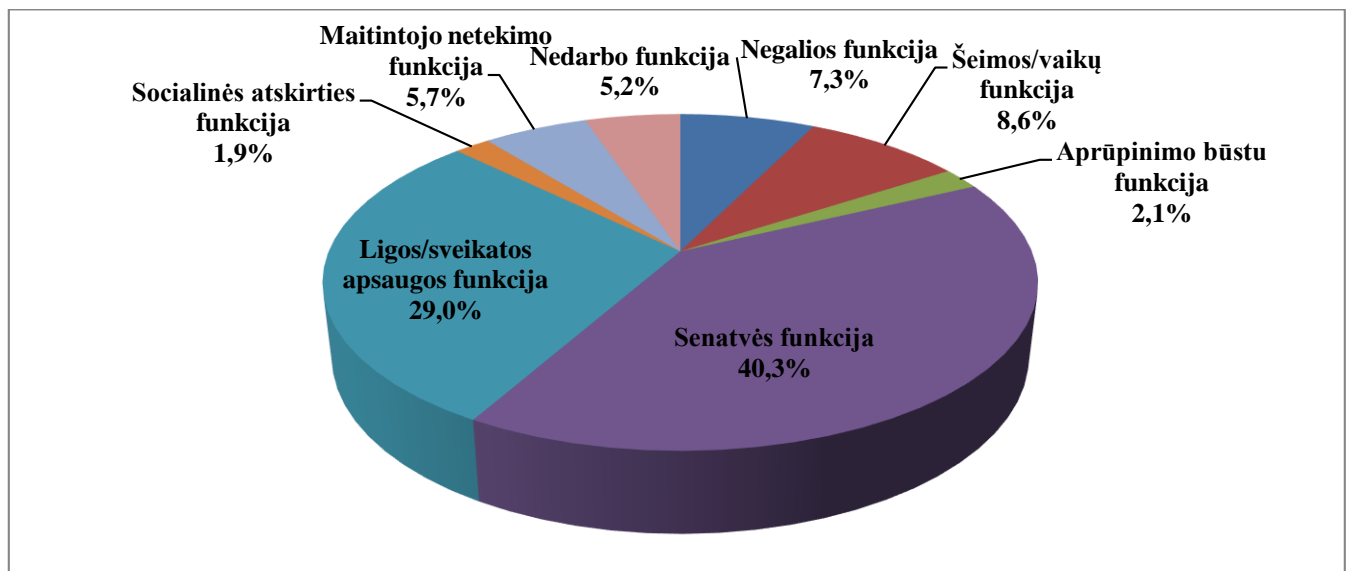
laikotarpiu socialinių išmokų išlaidos išaugo 29,4% - tai taip pat vienas didžiausių augimų tarp visų išlaidų grupių.

Analizuojant kompensacijų darbuotojams (Vyriausybės mokėjimai jos darbuotojams) grupę, matome, jog tai yra antroji pagal dydį išlaidų grupė ES. Ši išlaidų grupė sudaro 21,6%. Šios išlaidų grupės dalis visose išlaidose nagrinėjamu laikotarpiu sumažėjo 1%, tačiau taip pat pastebima šių išlaidų didėjimo tendencija - nuo 2007 iki 2016 metų išaugo 13,7%.

Pagrindinio kapitalo formavimo, turto mokesčių ir kitų išlaidų procentinė dalis visose išlaidose nagrinėjamu laikotarpiu taip pat mažėjo, atitinkamai, 1,3%, 1,4% ir 0,5%. Pagrindinio kapitalo formavimo ir turto mokesčių išlaidų grupės yra vienintelės, kurių išlaidos 2007-2016 metų laikotarpiu sumažėjo, atitinkamai, -3,3% ir -8,8%, tuo tarpu kitos išlaidos išaugo 2,8%.

Visų kitų, anksčiau nepaminėtų išlaidų grupių procentinė dalis visose išlaidose išaugo, tačiau neženkliai - nuo 0,1 iki 0,4 procentinio punkto. Pastebimas ir visų šių išlaidų grupių individualus augimas.

Taigi matome, jog socialinių išmokų grupė sudaro didžiausią dalį visose išlaidose. Pastebimas šios išlaidų grupės augimas tiek tarp visų išlaidų, tiek individualiai. Svarbu pabrėžti, jog 2007-2016 metais bendros išlaidos ES taip pat didėjo - 19,2%. Tad galima teigti, jog socialinių išmokų išlaidų grupės individualus augimas ženkliai prisidėjo prie bendrų išlaidų didėjimo, kadangi socialinių išmokų išlaidos išaugo ~708 mln. Eur, o bendras visų išlaidų augimas - ~1114 mln. Eur. Tad socialinių išmokų grupė yra itin svarbi išlaidų dalis, todėl reikia detaliau išanalizuoti šią grupę bei įvertinti galimą ryšį su mokesčių konkurencija.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

2 pav. Socialinių poreikių išlaidos pagal funkcijas Europos Sąjungos šalyse vienam gyventojui, 2015 (%)

Toliau analizuojant socialinių poreikių išlaidas itin svarbu išnagrinėti atskiras jų grupes, bei šių grupių kitimą nagrinėjama laikotarpiu. 2 paveiksle matome, jog socialinių poreikių išlaidos išskirstomos į 8 smulkesnes grupes. Didžiausią dalį visose išlaidose sudaro senatvės funkcijos išlaidos - net 40,3%. Šios grupės dalis visose socialinių poreikių išlaidose nuo 2008 metų išaugo 0,8%. Taip pat pastebimas ir ženklus senatvės funkcijos išlaidų didėjimas - 12,3%. Visais analizuojamais laikotarpiais šios išlaidos augo.

Antroji pagal dydį išlaidų grupė visose išlaidose - ligos/sveikatos apsaugos funkcija, ši išlaidų grupė sudaro 29% visų socialinių poreikių išlaidų. Atkreiptinas dėmesys, jog lyginant su 2008 metais ligos/sveikatos apsaugos funkcijos išlaidų dalis visose socialinių poreikių išlaidose sumažėjo 0,2%. Taip pat kaip ir senatvės funkcijos išlaidų, šios funkcijos išlaidų grupė augo, tik šiek tiek mažiau - 9,2%. Pastebėta, jog ne visais laikotarpiais lyginant su praėjusiais ši išlaidų grupė augo - 2012 metais matomas sumažėjimas lyginant su 2011 metais, o toliau – nuolatinis augimas.

Matome, jog senatvės ir ligos/sveikatos apsaugos funkcijos kartu sudaro net 69,3% visų socialinių poreikių išlaidų, tad šios išlaidų grupės yra vienos iš svarbiausių ir joms išleidžiama daugiausiai visoje ES.

Toliau matome šeimos/vaikų funkcijos išlaidų grupę, kurios dalis visose socialinių poreikių išlaidose jau ženkliai mažesnė ir sudaro 8,6%. Ši išlaidų grupė yra vienintelė, kurios procentinė dalis visose išlaidose nepasikeitė, 2008 metais taip pat buvo 8,6%. Šios išlaidos, kaip ir anksčiau minėtos, nagrinėjama laikotarpiu išaugo 8,8%. Šeimos/vaikų funkcijos išlaidos 2011-2013 metų laikotarpiu mažėjo, o nuo 2014 metų vėl augo.

Negalios funkcijos išlaidos visose socialinių poreikių išlaidose sudaro 7,3%. Šių išlaidų dalis lyginant su 2008 metais sumažėjo 0,4 procentinio punkto. Tačiau pastebimas negalios funkcijos išlaidų augimas - 4,5%. 2011-2012 metų laikotarpiu šios išlaidos mažėjo, nuo 2013 metų ir vėl pastebima didėjimo tendencija.

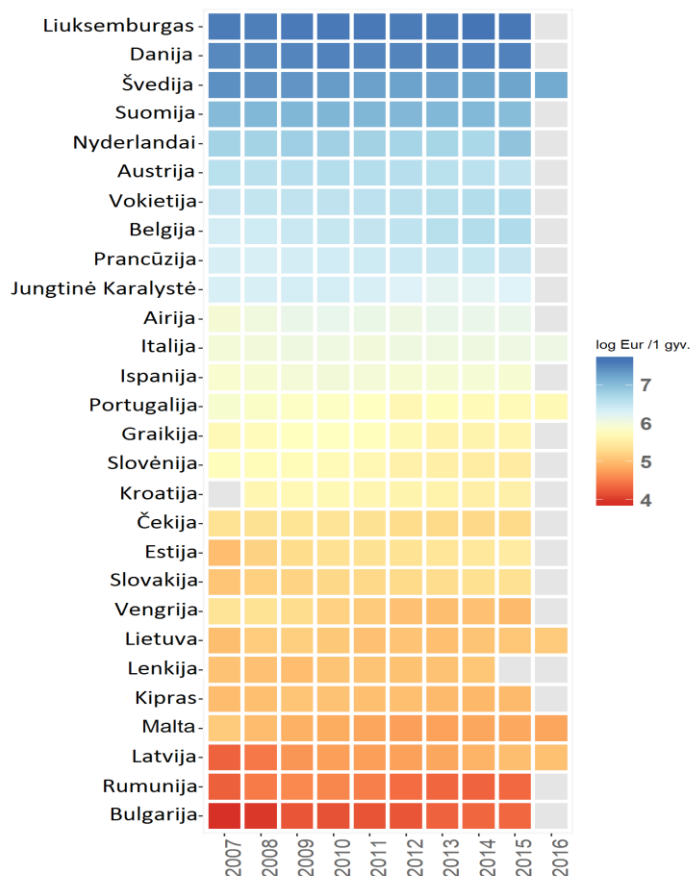
Nedarbo ir maitintojo netekimo funkcijų dalys visose socialinių poreikių išlaidose panašios-atitinkamai, 5,2 ir 5,7%. Lyginant su 2008 metais nedarbo funkcijos išlaidų dalis išaugo 0,2%, tuo tarpu maitintojo netekimo funkcijos sumažėjo 0,4%. Atkreiptinas dėmesys, jog nedarbo funkcijos išlaidos nuo 2008 metų išaugo labiausiai tarp visų išlaidų grupių, ir šios funkcijos išlaidų augimas sudarė 12,6%, tačiau taip pat pastebimas ir nedarbo funkcijos išlaidų mažėjimas 2010 - 2012 bei 2014 metų laikotarpiais. Maitintojo netekimo funkcijos išlaidos taip pat augo, tačiau mažiausiai tarp visų išlaidų grupių – 1,8%.

Mažiausias dalis visose socialinių poreikių išlaidose sudaro aprūpinimo būstu bei socialinės atskirties išlaidų grupės, atitinkamai 2,1% ir 1,9%. Aprūpinimo būstu funkcijos išlaidų dalis nuo 2008 metų padidėjo 0,1 procentinio punkto, o socialinės atskirties funkcijos išlaidų grupės procentinė dalis

nepasikeitė. Abiejų funkcijų išlaidos lyginant su 2008 metais išaugo – aprūpinimo būstu 12,5%, o socialinės atskirties – 9,3%. 2010 – 2011 metų laikotarpiu pastebimas minimalus socialinės atskirties funkcijos išlaidų mažėjimas, o aprūpinimo būstu išlaidų - 2013 metais.

Apibendrinant atskiras socialinių poreikių išlaidų grupes pagal funkcijas matome, jog didžiausią dalį jose užima senatvės funkcijos išlaidos, o kartu su ligos/sveikatos apsaugos funkcijos išlaidomis jos sudaro beveik 70 procentų visų socialinių poreikių išlaidų. Pastebimas visų išlaidų didėjimas lyginant su 2008 metais, tačiau didėjimas netolygus ir nagrinėjamu laikotarpiu daugelyje išlaidų grupių pastebėtas išlaidų sumažėjimas įvairiais laikotarpiais. Tai parodo, jog socialinių poreikių išlaidos didėja, tačiau skirtingų grupių išlaidos didėjo netolygiai ir kiekvienu laikotarpiu gali skirtis, kadangi socialinių poreikių išlaidų sumą lemia daugelis veiksnių (nedarbo lygis, sergančiųjų skaičius ir pan.).

Išnagrinėjus socialinių poreikių išlaidų grupes pagal funkcijas svarbu išanalizuoti ir kiekvienos išlaidų grupės dydį bei kitimo tendencijas atskirose ES valstybėse, kurios padės atskleisti daugiausiai ir mažiausiai išleidžiančias valstybes socialiniams poreikiams bei įvertinti kaip atskiros išlaidos pakito atskirose ES šalyse.



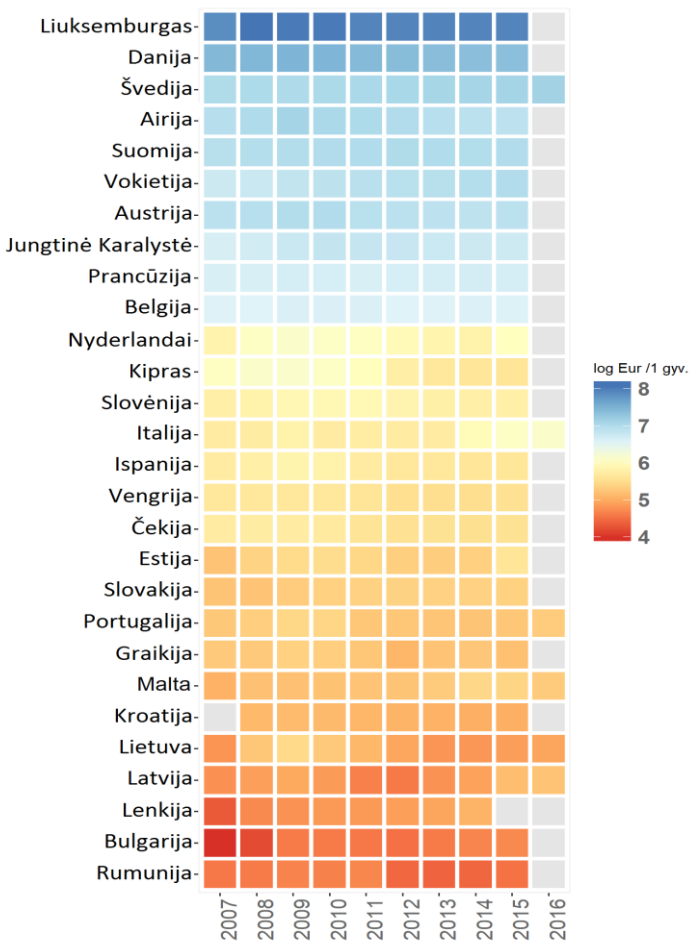
Šaltinis: Parengta autorės pagal Eurostat duomenis

3 pav. Negalios funkcijos išlaidų kitimas 2007-2016m.

Analizuojant negalios funkcijos išlaidų kitimą (3pav.) matoma, kad daugumoje šalių negalios išmokos yra pastovios arba skiriasi neženkliai. Tai buvo pastebėta ir anksčiau, kadangi bendras šios išlaidų grupės augimas nagrinėjamu laikotarpiu nedidelis ir siekė 4,5%. Didžiausi negalios funkcijos išlaidų augimai lyginant 2007 su 2015 metais pastebimi Latvijoje, Estijoje bei Bulgarijoje. Latvijoje augimas siekia net 102%, Estijoje – 64,2%, Bulgarijoje - 50,2%. Nuolatinis negalios funkcijos išlaidų didėjimas visu nagrinėjimu laikotarpiu buvo Belgijoje, Vokietijoje, Estijoje, Slovakijoje bei Latvijoje. Matome, jog Estija ir Latvija išsiskiria ne tik didžiausiais, tačiau ir nuolatiniais šių išlaidų augimais. Atkreiptinas dėmesys, jog visos šios valstybės, kurių šios grupės išlaidų augimas didžiausias rikiuojasi lentelės apačioje. Tai reiškia, jog šios valstybės net ir išleidusios ženkliai daugiau negalios funkcijai vis dar išleidžia mažiau lyginant su kitomis valstybėmis.

Didžiausi negalios funkcijos išlaidų sumažėjimai nagrinėjamu laikotarpiu pastebimi Vengrijoje (-33,7%), Maltoje (-25,9%) bei Slovėnijoje (-23,3%). Iš 3 paveikslo matome, jog daugiausiai negalios funkcijai išleidžia Liuksemburgas bei Skandinavijos šalys, po jų seka vakarų Europos šalys, o mažiausiai šiai funkcijai išleidžia Rumunija ir Bulgarija, kurių išleidžiamos sumos ženkliai mažesnės lyginant su visomis kitomis ES valstybėmis.

Kaip buvo minėta anksčiau, negalios funkcijos išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu išaugo, tačiau buvo pastebimas šių išlaidų grupės mažėjimas 2011-2012 metų laikotarpiu. Tai atsispindi ir analizuojant ES valstybes atskirai, kadangi 2011 metais net 20 ES valstybių pastebimas šios išlaidų grupės sumažėjimas, o 2012 – 19 ES valstybių, tad tai tik įrodo anksčiau minėto negalios funkcijos išlaidų sumažėjimą 2011-2012 metų laikotarpiais pagrįstumą.



Šaltinis: Parengta autorės pagal Eurostat duomenis

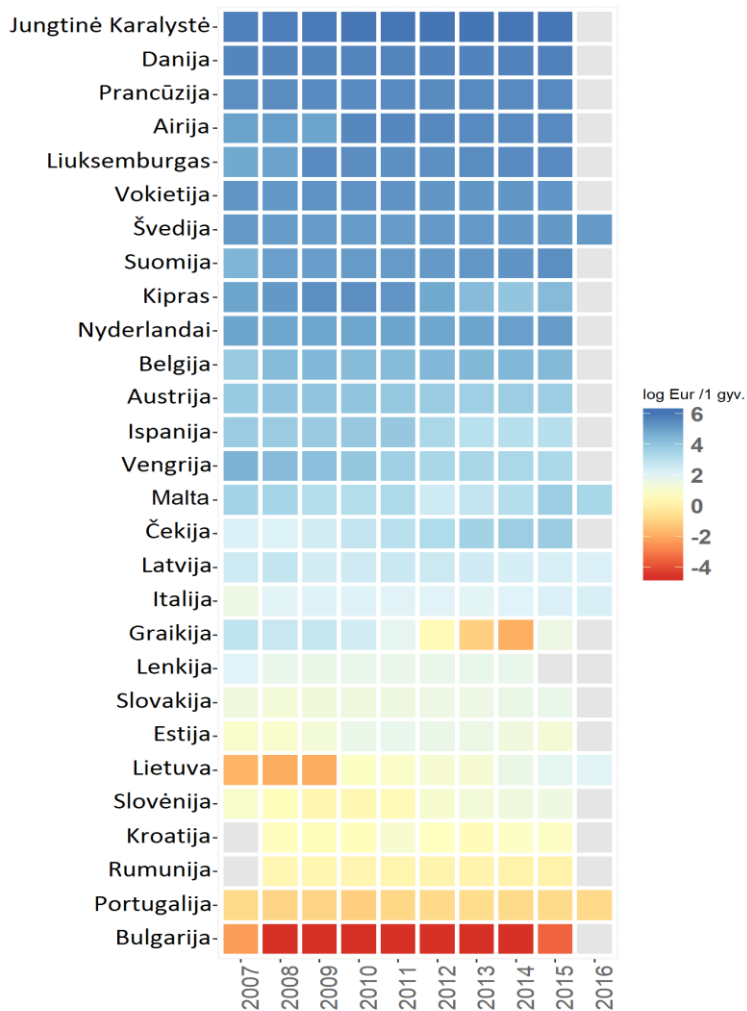
4 pav. Šeimos/vaikų funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.

4 paveiksle matome šeimos/vaikų funkcijos išlaidų grupės kitimą bei tendencijas. Ši grupė yra trečioji pagal išleidžiamus pinigus visoje ES. 16-oje valstybių šios išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu augo. Didžiausi augimai pastebimi Lenkijoje - 112,8% (lyginami 2007 su 2014 metais, nes 2015 metų duomenų Eurostat dar nepateikė), Bulgarijoje – 108%, Latvijoje – 48,7% bei Estijoje – 48,2%. Taip pat reiktų išskirti ir Italiją, kurioje šių išlaidų augimas siekia 44,1%, o šios išlaidos pradėjo ženkliai didėti nuo 2014 metų. Šeimos/vaikų funkcijos nuolatinis išlaidų didėjimas visu nagrinėjamau laikotarpiu yra tik 3 valstybėse – Lenkijoje, Švedijoje bei Vokietijoje.

Šeimos/vaikų funkcijos išlaidų sumažėjimai visose ES buvo fiksuojami 2011-2013 metų laikotarpiu, tai įrodo ir atskirų ES valstybių šių išlaidų grupės sumažėjimas šiuo laikotarpiu. 2011 metais 21 - oje ES valstybėje šios išlaidos mažėjo, 2012 – 22 - ose ES valstybėse, o 2013 metais – 16 - oje valstybių.

Vienintelė valstybė, kurioje pastebimas ženklus šios išlaidų grupės sumažėjimas – Kipras. Šioje valstybėje šeimos/vaikų funkcijos išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu sumažėjo 36,5%. Didžiausias sumažėjimas pastebimas 2012 metais, po kurių šios išlaidos nuolatos mažėja. Iš pateikto paveikslo

matome, jog daugiausiai šeimos/vaikų funkcijai išleidžia Liuksemburgas, Danija bei Švedija, o mažiausiai – Lenkija, Bulgarija bei Rumunija.



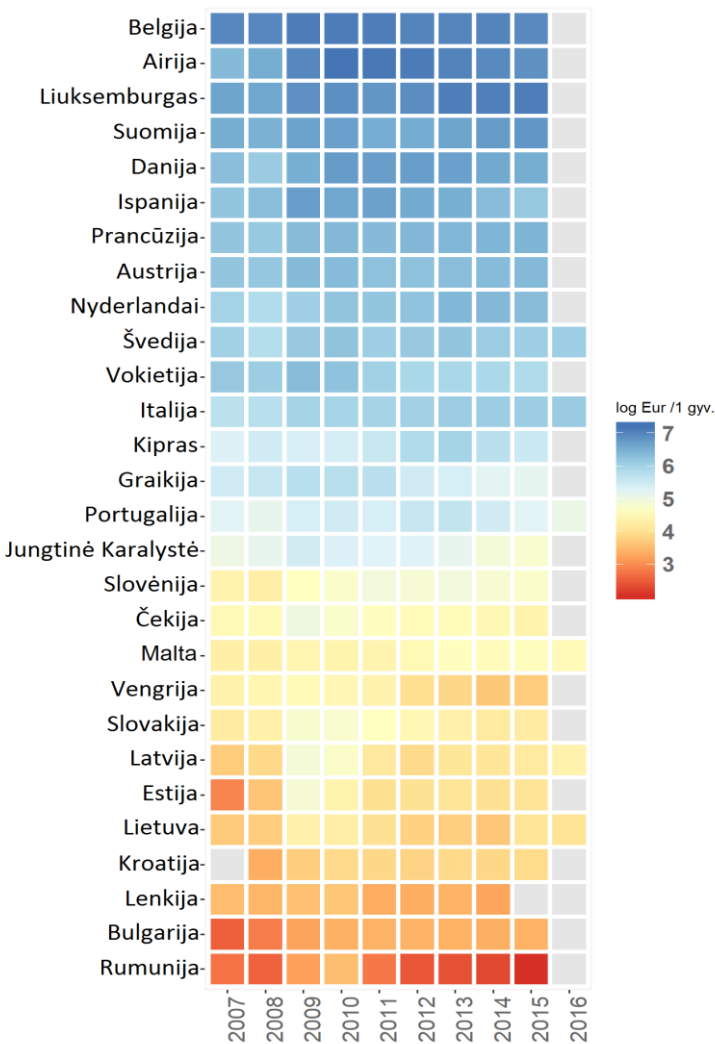
Šaltinis: Parengta autorės pagal Eurostat duomenis

5 pav. Aprūpinimo būstu funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.

5 paveiksle pavaizduotos aprūpinimo būstu funkcijos išlaidos ES šalyse. Ši išlaidų grupė sudaro tik 2,1% visų socialinių poreikių išlaidose, tad šiai grupei išleidžiama bene mažiausiai lyginant su visomis kitomis socialinių poreikių grupėmis. Nagrinėjamu laikotarpiu net 19 ES valstybių šios išlaidos augo. Didžiausias šių išlaidų augimas lyginant 2007 su 2016 yra Lietuvoje, kuris siekia net 3758,8%. Paveiksle aiškiai matyti, jog Lietuvoje šios išlaidos pradėjo ženkliai didėti nuo 2010 metų ir nuolat auga. 2007-2009 metų laikotarpiu Lietuva rikiavosi paskutinėse šios išlaidų grupės vietose. Taip pat reiktų išskirti Čekiją ir Suomiją, kurių šios išlaidų grupės augimas nagrinėjamu laikotarpiu atitinkamai, 385,6% ir 170,4%. Nuolatinis šių išlaidų augimas nagrinėjamu laikotarpiu pastebimas tik 2 valstybėse – Lietuvoje ir Suomijoje – šios valstybės aprūpinimo būstu funkcijos išlaidas nagrinėjamu laikotarpiu padidino daugiausiai.

Didžiausi aprūpinimo būstu funkcijos išlaidų mažėjimai nagrinėjamu laikotarpiu fiksuojami Graikijoje (-73,0%), Bulgarijoje (-70,0%) bei Vengrijoje (-68,7%). Paveiksle matome, jog Graikijoje šios grupės išlaidos pradėjo ženkliai mažėti nuo 2012 metų, o Bulgarijoje nuo 2008 metų. Pateiktame paveiksle matoma, jog daugiausiai šiai funkcijai išleidžia Jungtinė Karalystė, Danija, Prancūzija bei Airija, o mažiausiai - Rumunija, Portugalija ir Bulgarija.

Kaip buvo minėta anksčiau, pastebimas neženklus aprūpinimo būstu funkcijos išlaidų mažėjimas 2013 metų laikotarpiu, tai pastebima ir analizuojant ES valstybes atskirai, nes 2013 metais 14 – oje valstybių pastebimas sumažėjimas, kas ir lėmė bendrą šių išlaidų mažėjimą šiuo laikotarpiu.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

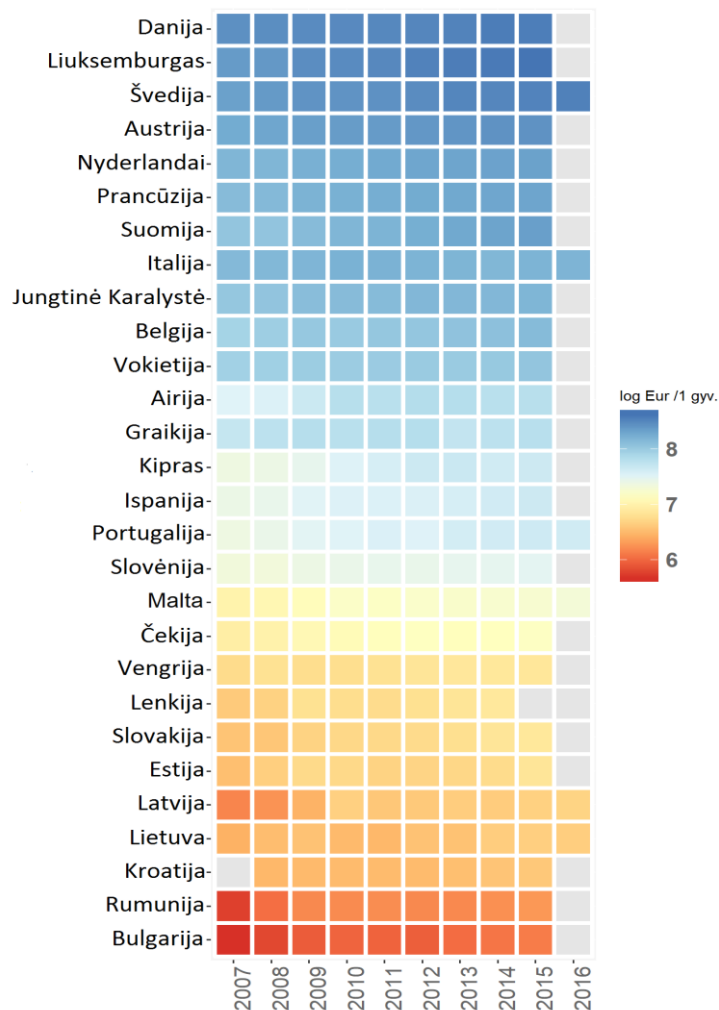
6 pav. Nedarbo funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.

6 paveiksle pavaizduotos nedarbo funkcijos išlaidos bei jų kitimo tendencijos. Iš pateikto paveikslo matome, jog ši išlaidų grupė taip pat kaip ir socialinės atskirties funkcijos išlaidos analizuojamu laikotarpiu kinta įvairiai ir gan ženkliai, ypač antroje lentelės pusėje. Vis dėl to, šios grupės išlaidos

nuo 2007 iki 2015 metų padidėjo net 20 ES valstybių. Tai įrodo ir didžiausias šios išlaidų grupės augimas tarp visų socialinių poreikių išlaidų grupių. Didžiausi augimai pastebimi Estijoje ir Bulgarijoje, atitinkamai 215,7% ir 137,3%. Tačiau matome, jog toks ženklus augimas nelėmė aukštesnių pozicijų lentelėje ir šios valstybės išlieka mažiausiai išleidžiančios šiai išlaidų grupei.

Didžiausi nedarbo funkcijos išlaidų sumažėjimai nagrinėjamu laikotarpiu fiksuojami Rumunijoje (-49,3%) ir Vengrijoje (-46,7%). Rumunija nuo 2011 metų šiai funkcijai išleidžia mažiausiai ir nuo 2011 metų pastebimas ir tolimesnis nuolatinis šių išlaidų mažėjimas.

Nedarbo funkcijai nagrinėjamu laikotarpiu daugiausiai išleidžia Belgija, Airija ir Liuksemburgas, o mažiausiai – Lenkija, Bulgarija ir Rumunija.



Šaltinis: Parengta autorės pagal Eurostat duomenis

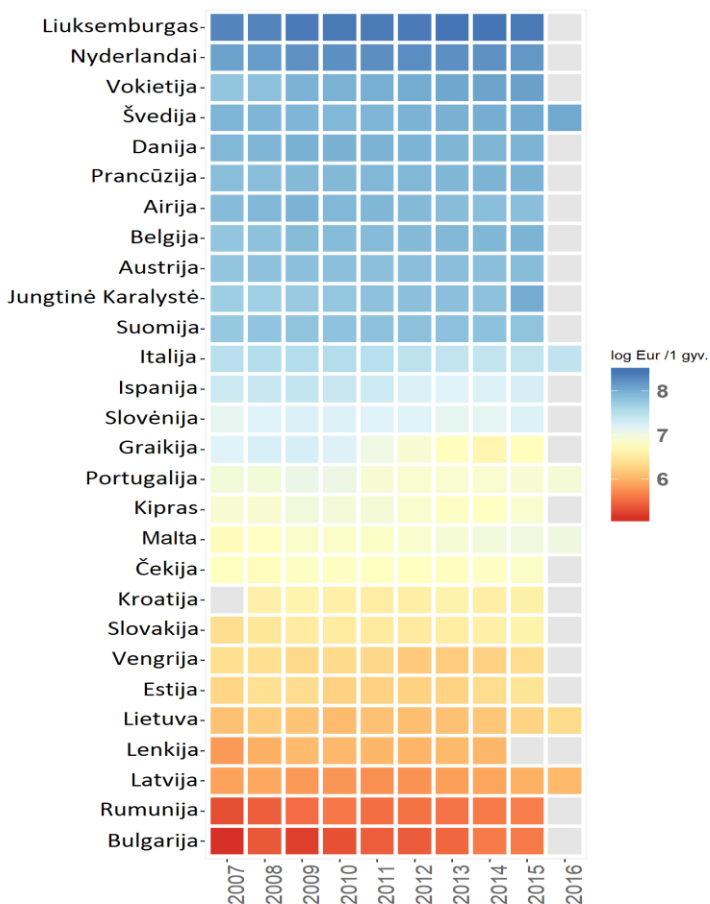
7 pav. Senatvės funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.

Analizuojant senatvės funkcijos išlaidų kitimą ES šalyse 2007-2016 metų laikotarpiu (7 pav.) pastebima, jog ši išlaidų grupė yra vienintelė tarp visų nagrinėjamų išlaidų grupių, kurios išlaidų augimas nagrinėjamu laikotarpiu yra visose 28 ES valstybėse. Šios išlaidų grupės vienženklis augimas pastebimas

tik 2 valstybėse – Graikijoje (9,7%) ir Italijoje (4,5%), visose kitose fiksuojamas didėjimas nuo 10 iki 69 procentų. Didžiausi senatvės funkcijos išlaidų augimai nagrinėjamu laikotarpiu fiksuojami Rumunijoje, Latvijoje ir Bulgarijoje, atitinkamai 69,1%, 64,0% ir 56,9%. Paveiksle aiškiai matoma, jog Latvijoje ženklus šių išlaidų didėjimas pastebimas nuo 2009 metų, o Bulgarijoje jau nuo 2008 metų.

Ši išlaidų grupė išsiskiria ir tuo, jog net 8 ES valstybėse pastebimas nuolatinis šių išlaidų augimas visu nagrinėjamu laikotarpiu. Kaip buvo minėta anksčiau, ši išlaidų grupė sudaro daugiau kaip 40 procentų visų socialinių poreikių išlaidų, tad visos ES valstybės šiai funkcijai išleidžia daugiausiai. Kadangi didžiąją šių išlaidų dalį sudaro senatvės pensijos, tad nuolatinį ir pastovų šių išlaidų augimą gali lemti dvi pagrindinės priežastys – senatvės pensijų augimas ir/arba pensijinio amžiaus žmonių didėjimas ES valstybėse.

Iš 7 paveikslo matome, jog daugiausiai šiai funkcijai išleidžia Danija, Liuksemburgas ir Švedija, o mažiausiai – Kroatija, Rumunija ir Bulgarija. Kaip matome, tiek Bulgarija, tiek Rumunija rikiuojasi šių išlaidų funkcijos lentelės apačioje, nors šių dviejų valstybių išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu išaugo labiausiai, tačiau augimas nebuvo pakankamas pakilti į aukštesnes pozicijas.



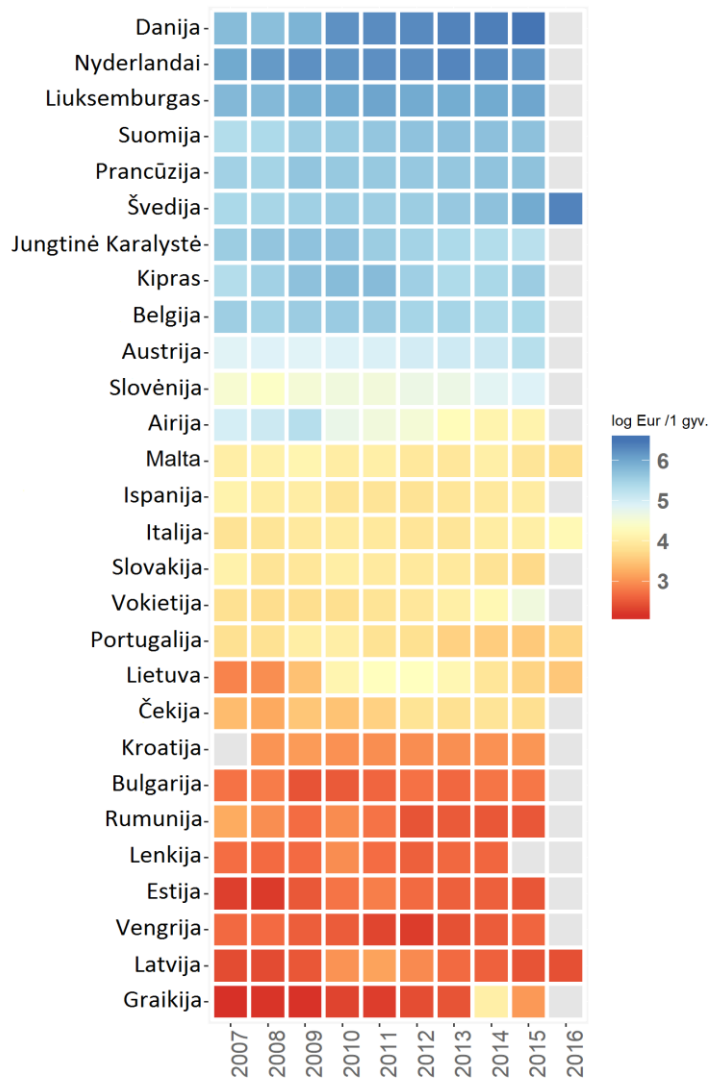
Šaltinis: Parengta autorės pagal Eurostat duomenis

8 pav. Ligos/sveikatos apsaugos funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.

8 paveiksle pavaizduotos ligos/sveikatos apsaugos funkcijos išlaidų kitimas ES valstybėse. Ši išlaidų grupė yra antroje pagal dydį visose socialinių poreikių išlaidose (29%). Iš šio paveikslo matome, jog šios išlaidos visu nagrinėjamu laikotarpiu kinta nedaug. Tai atskleidžia ir pastebimi šių išlaidų augimai bei sumažėjimai nagrinėjamu laikotarpiu. Didžiausi ligos/sveikatos apsaugos funkcijos išlaidų augimai fiksuojami Bulgarijoje (62,7%), Rumunijoje (38,5%) bei Vokietijoje (38,2%). Šios grupės išlaidų nuolatinis augimas nagrinėjamu laikotarpiu pastebimas 3 valstybėse - Vokietijoje, Prancūzijoje ir Belgijoje. Tad matome, jog Vokietija šioje išlaidų grupėje išsiskiria ne tik vienu iš didžiausių augimu, tačiau tas augimas taip pat yra nuolatinis ir pastovus. Reiktų pabrėžti, jog šios išlaidų grupės augimai, nors ir nedideli, tačiau pastebimi 19-oje ES valstybių

Didžiausias ligos/sveikatos funkcijos išlaidų sumažėjimas nagrinėjamu laikotarpiu Graikijoje, kuris siekia -34,8%. Visų kitų ES valstybių, kuriose šios išlaidos mažėjo pastebimi ženkliai mažesni kritimai, po Graikijos rikiuojasi Italija ir Ispanija, kurių šių išlaidų sumažėjimas nagrinėjamu laikotarpiu siekia 6,3%. Matome, jog lyginant su kitomis anksčiau nagrinėtomis išlaidų grupėmis, ligos/sveikatos apsaugos išlaidos visose ES valstybėse stabiliausios ir pagal aptartus šių išlaidų pakitimus – mažiausiai kintančios tarp visų ES šalių - šios tendencijos atsispindi ir pateiktame 8 paveiksle. Galima įtarti, jog ši išlaidų grupė viena iš stabiliausių ES valstybėse, todėl kad šios grupės didžiąją dalį sudaro išmokos gyventojams ligos atveju, tad kiekvienais metais šios išlaidos stipriai nekinta ir labiausiai priklauso nuo sergančiųjų skaičiaus, kuris ženkliai nekinta. Daugiausiai ligos/sveikatos apsaugos funkcijai išleidžia Liuksemburgas, Nyderlandai ir Vokietija, o mažiausiai – Latvija, Rumunija ir Bulgarija.

Ligos/sveikatos funkcijos išlaidų sumažėjimas buvo fiksuojamas 2012 metais, atskirai išanalizavus visas ES valstybes matome, jog 2012 metais šių išlaidų sumažėjimas buvo fiksuojamas 13 ES valstybių, kas ir nulėmė bendrą šių išlaidų mažėjimą.



Šaltinis: Parengta autorės pagal Eurostat duomenis

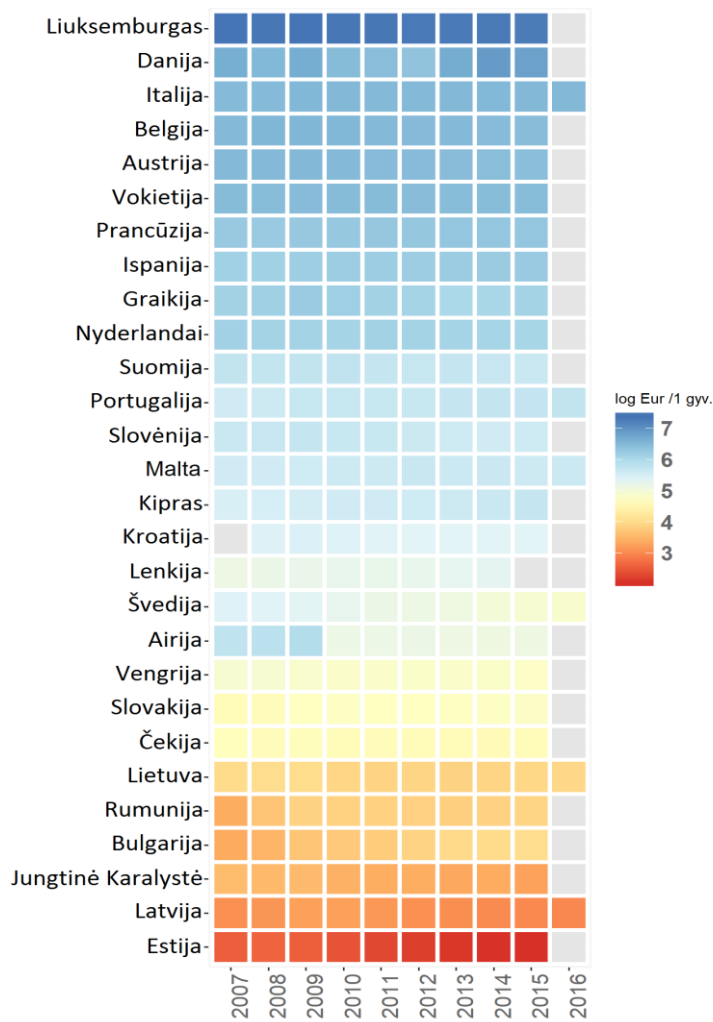
9 pav. Socialinės atskirties funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.

Analizuojant socialinės atskirties funkcijos išlaidų kitimą, galime iš pateikto 9 paveikslo pastebėti, jog šios grupės išlaidos yra vienos iš nestabiliausių ir daugiausiai kintančių tarp visų socialinių poreikių išlaidų grupių – nė vienoje ES valstybėje šios išlaidos nuolatos nekilo. Tai galima paaiškinti ir tuo, jog ši išlaidų grupė yra mažiausia tarp visų socialinių poreikių grupių. Tačiau lyginant 2007 su 2015 metais šių išlaidų augimas pastebimas 19-oje ES šalių, tačiau visose analizuojamose valstybėse tam tikru laikotarpiu šios išlaidos mažėjo. Vertinant didžiausius šių išlaidų pakilimus nagrinėjamu laikotarpiu galima išskirti Graikiją, Vokietiją, Lietuvą ir Daniją – šiose valstybėse socialinės atskirties funkcijos išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu išaugo daugiau kaip 100 procentų.

Didžiausi šios išlaidų grupės sumažėjimai fiksuojami Airijoje -57,4%, kurioje šių išlaidų ženklus sumažėjimas pastebimas nuo 2010 metų ir toliau visu nagrinėjamu laikotarpiu mažėja. 2010 metais buvo

užfiksuotas ir visos šios išlaidų grupės mažėjimas, o tai lėmė ne tik Airijos, bet ir kitų 11 ES valstybių išlaidų mažėjimas šioje grupėje. Rumunijoje socialinės atskirties funkcijos išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu sumažėjo 52,4% ir visu nagrinėjamu laikotarpiu, išskyrus 2010 metus, šios išlaidos ir toliau mažėja. Slovakijoje taip pat pastebima šių išlaidų mažėjimo tendencija, kuri siekia 32,1%, šioje valstybėje mažėjimas pastebimas nuo 2011 metų ir visus likusius laikotarpius.

Pateiktame 9 paveiksle matome, jog daugiausiai socialinės atskirties funkcijai išleidžia Danija, Nyderlandai ir Liuksemburgas. Čia reiktų išskirti Daniją, kuri ne tik yra viena iš daugiausiai šiai funkcijai išleidžiančių valstybių, tačiau taip pat patenka ir į didžiausio šių išlaidų kilimo sąrašą. Mažiausiai šiai funkcijai išleidžia Vengrija, Latvija ir Graikija. Iš pateikto paveikslo matome, jog Graikijoje 2014 metais buvo ženklus šių išlaidų augimas, kurios lyginant su 2013 metais išaugo daugiau kaip 5 kartus, tačiau jau 2015 metais ir vėl matomas ženklus socialinės atskirties išlaidų sumažėjimas. Graikijos pavyzdys yra tik vienas iš įrodymų, jog šios funkcijos išlaidos iš tiesų yra vienos nepastoviausių ir sunkiausiai prognozuojamų tarp visų socialinių poreikių išlaidų grupių ES valstybėse.



Šaltinis: Parengta autorės pagal Eurostat duomenis

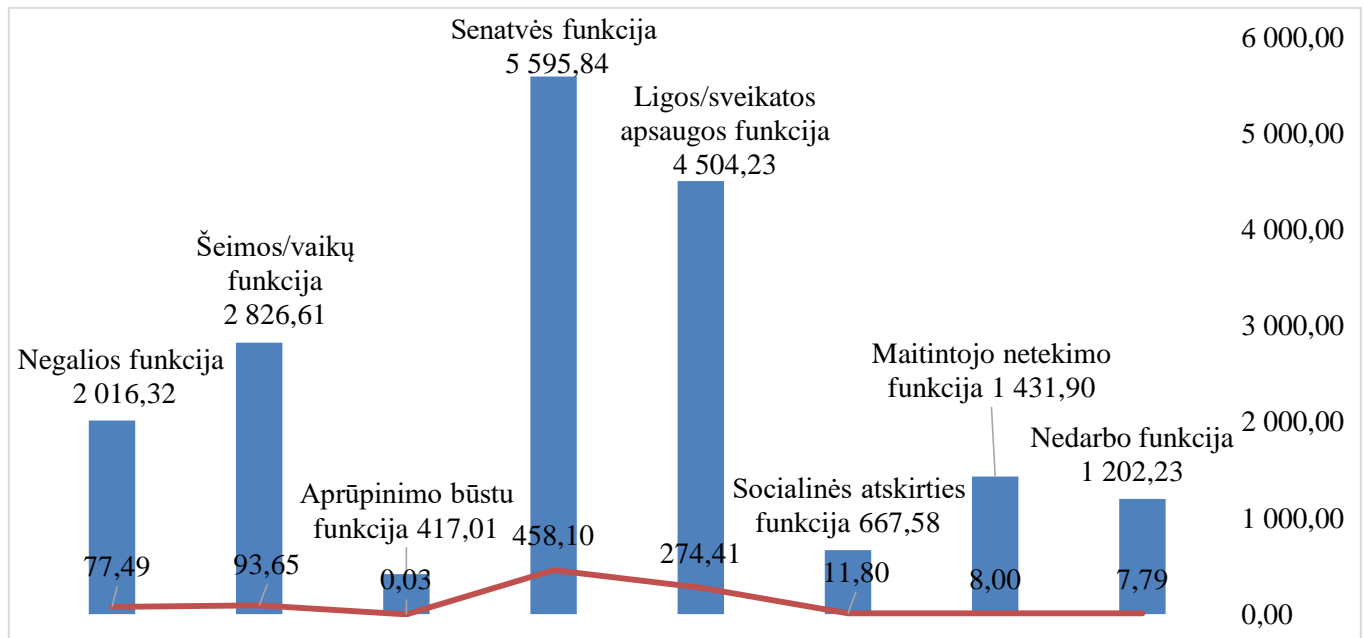
10 pav. Maitintojo netekimo funkcijos išlaidų kitimas 2007 - 2016 m.

Analizuojant maitintojo netekimo funkcijos išlaidas bei jų kitimo tendencijas (10 pav.) matome, jog šios išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu daugelyje valstybių ženkliai nekito. Tai įrodo ir anksčiau minėtas minimalus šių išlaidų augimas – 1,8%. Šių išlaidų didžiausi augimai pastebimi Bulgarijoje bei Rumunijoje, atitinkamai 93,3% ir 68,1%. Maitintojo netekimo funkcijos nuolatinis augimas visu nagrinėjamu laikotarpiu pastebimas tik 2 valstybėse - Kipre ir Bulgarijoje. Kaip matome, Bulgarijos išlaidų augimas nagrinėjamu laikotarpiu didžiausias ir ši valstybė yra tik viena iš dviejų valstybių, kurioje pastebimas nuolatinis augimas, tačiau pagal šios grupės išlaidas Bulgarija rikiuojasi lentelės apačioje.

Maitintojo netekimo funkcijos išlaidos net 17-oje valstybių nagrinėjamu laikotarpiu mažėjo. Taip pat pastebima, jog 10 valstybių tas sumažėjimas nebuvo ženklus ir nesiekė daugiau 10%. Didžiausi šių išlaidų sumažėjimai fiksuojami Airijoje (-48,5%), Estijoje (-37,5%) bei Švedijoje (-36,5%). 10 paveiksle aiškiai matyti, jog Airijoje ženklus maitintojo netekimo išlaidų sumažėjimas įvyko 2010 metais – lyginant su 2009 metais šios išlaidos sumažėjo daugiau kaip 2 kartus.

10 paveiksle matome, jog daugiausiai šiai funkcijai išleido Liuksemburgas, Danija bei Italija, o mažiausiai – Jungtinė Karalystė, Latvija ir Estija. Reiktų atkreipti dėmesį, jog Jungtinė Karalystė visose anksčiau analizuotose išlaidų grupėse buvo pirmajame dešimtuke, tačiau maitintojo netekimo funkcijai išleidžia bene mažiausiai tarp visų ES valstybių.

Analizuojant visas socialinių poreikių išlaidų pagal funkciją grupes pastebėta, jog kiekvienoje išlaidų grupėje egzistuoja labai dideli skirtumai tarp daugiausiai ir mažiausiai išleidžiančių valstybių atskiroms išlaidų grupėms. 11 paveiksle pavaizduota daugiausiai išleidžiančios valstybės (stulpai) ir mažiausiai išleidžiančios (linija). Jau iš pateikto paveikslo matoma, jog kiekvienoje socialinių poreikių išlaidų grupėje egzistuoja tikrai ženklūs skirtumai tarp valstybių, nors visų išlaidų duomenys pasirinkti ir naudoti naudojant vienam gyventojui rodiklį būtent ir siekiant išvengti tokių didelių skirtumų bei duomenų suvienodinimo, tačiau pastebima tendencija rodo, jog net gi naudojant vienam gyventojui rodiklį skirtumai kiekvienoje išlaidų grupėje yra itin dideli.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

11 pav. Daugiausiai ir mažiausiai išleidžiančios valstybės pagal grupes, 2015 (vienam gyventojui)

Vertinant negalios funkcijos išlaidų grupę daugiausiai išleidžianti šiai grupei yra Liuksemburgas, mažiausiai – Bulgarija. Galima pastebėti, jog išlaidos skiriasi daugiau kaip 26 kartus. Šioje išlaidų grupėje yra tik 5 valstybės, kurios išleidžia negalios funkcijai keturženklės sumas vienam gyventojui. 6 vietoje esanti Belgija išleidžia 797,20, o tai yra 2,5 karto mažiau nei Liuksemburgas ir šie skirtumai su kiekviena valstybe vis didėja.

Šeimos/vaikų funkcijos atveju pastebima, jog Liuksemburgas - daugiausiai šiai funkcijai išleidžianti valstybė ženkliai lenkia ir kitas ES valstybes. Tik Danijos - valstybė, kuri šios funkcijos išlaidomis

nusileidžia tik Liuksemburgui - išlaidos mažesnės mažiau nei 2 kartus. Visų kitų valstybių šios funkcijos išlaidos yra 2 ir daugiau kartų mažesnės. O tarp Liuksemburgo ir Rumunijos – mažiausiai šiai funkcijai išleidžianti valstybė – skirtumas didesnis nei 30 kartų.

Vienoje iš mažiausių aprūpinimo būstu grupėje išlaidų skirtumai patys didžiausi vertinant visas socialinių poreikių išlaidų grupes. Daugiausiai šiai funkcijai išleidžianti Jungtinė Karalystė, mažiausiai išleidžiančią valstybę Bulgariją lenkia ~ 14000 kartų. Pastebima, jog Bulgarija šiai funkcijai išleidžia itin mažai visu nagrinėjamu 2007-2015 metų laikotarpiu ir jos išlaidos šiai funkcijai svyruoja nuo 0,01 iki 0,03 vienam gyventojui.

Didžiausioje, senatvės funkcijos išlaidų grupėje skirtumas tarp daugiausiai (Belgija) ir mažiausiai (Bulgarija) išleidžiančios valstybės taip pat itin ženklus ir sudaro daugiau kaip 17 kartų, tačiau vertinant visas socialinių poreikių išlaidų grupes šis skirtumas yra vienas iš mažiausių.

Ligos/ sveikatos apsaugos funkcijos grupė išsiskiria, nes čia išlaidų skirtumai yra mažiausi. Daugiausiai šiai funkcijai išleidžianti valstybė Liuksemburgas, mažiausiai išleidžiančią Bulgariją lenkia daugiau kaip 16 kartų, nors šis skirtumas taip pat yra itin didelis, tačiau jis mažiausias vertinant visas socialinių poreikių išlaidų grupes. Ši išlaidų grupė išsiskiria ir tuo, jog net 17 valstybių šiai funkcijai išleidžia keturženklės sumas ir skirtumas tarp pirmosios ir 17 valstybės siekia tik ~4,5 karto, todėl šios išlaidų grupės skirtumai yra mažiausi.

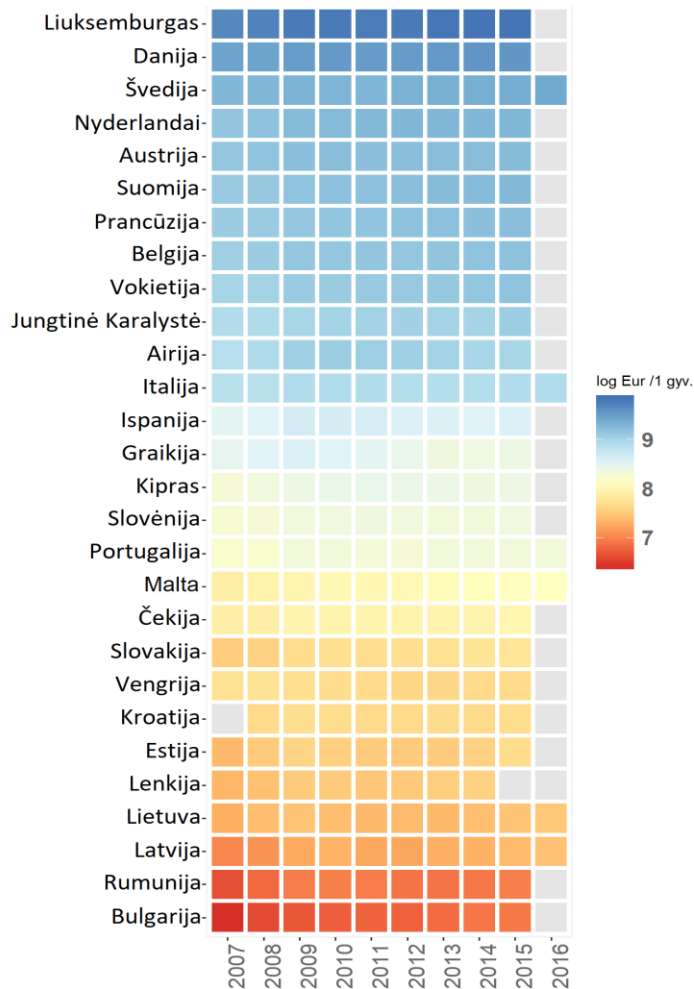
Dideli skirtumai pastebimi ir kitose išlaidų grupėse. Socialinės atskirties funkcijos išlaidų grupėje skirtumas tarp daugiausiai ir mažiausiai išleidžiančios valstybės siekia daugiau kaip 56 kartus, maitintojo netekimo funkcijos grupėje - ~179 kartus, o nedarbo funkcijos grupėje – daugiau kaip 154 kartus.

Reiktų pabrėžti, jog visų išlaidų funkcijų naudoti duomenys yra vienam gyventojui, tad pastebimi itin dideli skirtumai tarp ES valstybių. Tačiau galima pastebėti, jog Liuksemburgas, Skandinavijos šalys bei kitos valstybės besirikiuojančios daugumoje socialinių poreikių išlaidų grupių pirmajame dešimtuose turi ir aukštą pragyvenimo lygį, tuo tarpu paskutinėse vietose, tokios valstybės kaip Bulgarija, Vengrija ar Rumunija - žymiai mažesnį, todėl galima teigti, jog būtent tai ir lemia tokius ženklus, o kai kuriose išlaidų grupėse ir milžiniškus skirtumus tarp ES valstybių.

Apibendrinant atliktą socialinių poreikių išlaidų pagal funkcijas ES šalyse analizę galima teigti, jog daugumoje išlaidų grupių pirmąsias pozicijas užima Liuksemburgas bei Skandinavijos šalys, tuo tarpu mažiausiai išleidžiančios – Bulgarija, Rumunija, Vengrija. Pastebimi ir itin ženklius išlaidų augimai nagrinėjamu laikotarpiu, kurie kai kuriose valstybėse yra triženkliai arba net keturženkliai, tačiau taip pat pastebimi ir išlaidų mažėjimai tam tikrose valstybėse, tik vienoje, senatvės funkcijos išlaidų grupėje, nagrinėjamu laikotarpiu šios išlaidos didėjo visose ES valstybėse, o kitose pastebimi tiek išlaidų

padidėjimai, tiek sumažėjimai. Atkreiptinas dėmesys, jog daugumoje išlaidų grupių išlaidų augimas buvo pastebėtas daugiau kaip pusėje ES valstybių ir tai lėmė beveik visų išlaidų grupių augimą nagrinėjamu laikotarpiu.

Išanalizavus socialinių poreikių išlaidas ES valstybėse itin svarbu išanalizuoti ir koreliacinei analizei naudojamus priklausomus kintamuosius: visas socialinių poreikių išlaidas, BVP vienam gyventojui bei efektyvius mokesčio tarifus ir jų sudedamąsias dalis – BVP, visų pajamų ir įmonių pajamų mokesčių į biudžetus surenkamas sumas.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

12 pav. Visų socialinių poreikių išlaidų ES šalyse kitimas 2007-2016 m.

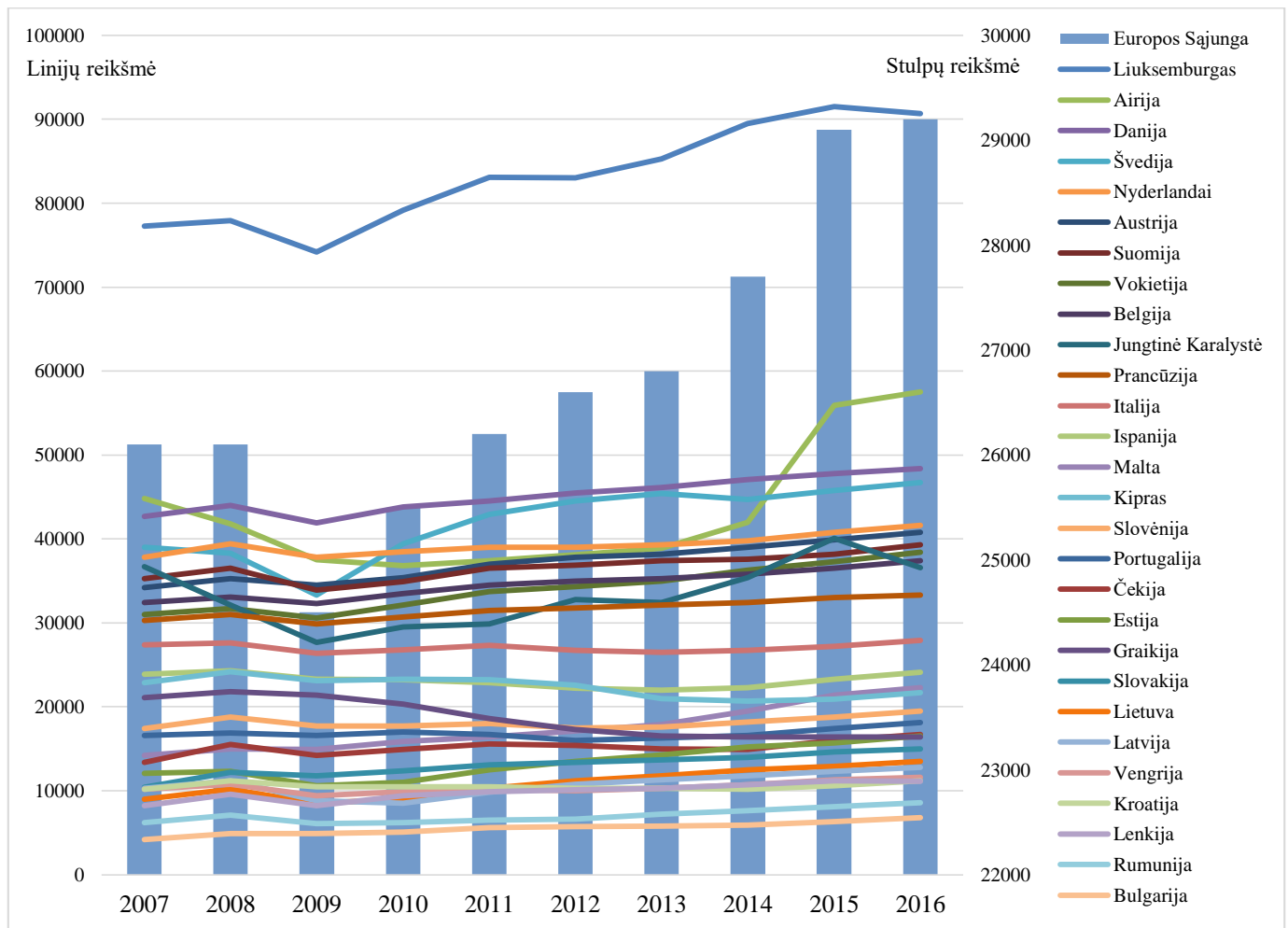
Iš pateikto 12 paveikslo matome, jog visų socialinių poreikių išlaidos ES šalyse nagrinėjamu laikotarpiu kito neženkiai, vis dėlto galima išskirti 3 valstybes, kuriose šios išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu paaugo daugiausiai, tai yra, Bulgarija (+64,4%), Latvija (+45,1%) bei Rumunija (+39,4%). Iš paveikslo matome, jog visos šios valstybės, kurių socialinių poreikių išlaidos augo daugiausiai yra paskutinėse vietose tarp visų ES valstybių. Kaip ir analizuojant socialinių poreikių išlaidas pagal funkcijas

pastebima, jog Bulgarijoje išlaidos auga ženkliai, tačiau vis tiek tai yra mažiausiai išleidžianti valstybė tarp visų ES šalių.

Analizuojant socialinių poreikių išlaidas ES šalyse pastebėta, jog tik 2 valstybėse jos sumažėjo. Graikijoje šios išlaidos sumažėjo 7,3%, o Vengrijoje - 5,6%, visose kitose valstybėse šios išlaidos augo. Analizuojant socialinių poreikių išlaidas pagal funkcijas (2 pav.) buvo pastebėtas išlaidų augimas visose išlaidų grupėse, todėl ir bendros išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu augo.

Tarp daugiausiai socialiniams poreikiams išleidžiančių šalių matome Liuksemburgą, Daniją bei Švediją. Liuksemburgas yra valstybė, kuri net 6 socialinių poreikių grupėms išleidžia daugiausiai tarp visų ES šalių. Danija net 5 išlaidų grupėse yra antroji pagal išleidžiamas sumas, o socialinės atskirties išlaidų grupėje – pirmoji. Tarp mažiausiai išleidžiančių matome Latviją, Rumuniją ir Bulgariją. Bulgarija net 4 išlaidų grupėse užima paskutinę vietą tarp visų ES valstybių.

Tai gi augimo tendencija, kuri buvo pastebėta visose socialinių poreikių išlaidų grupėse pasitvirtino ir bendrai vertinant visas socialinių poreikių išlaidas. Net 26 valstybėse nagrinėjamu laikotarpiu socialinių poreikių išlaidos augo. Būtina išskirti Liuksemburgą, nes ši valstybė išleidžia ženkliai daugiau ir lenkia visas ES valstybes, tuo tarpu Bulgarija yra mažiausiai socialiniams poreikiams išleidžianti valstybė, nors šios valstybės išlaidų augimas nagrinėjamu laikotarpiu buvo didžiausias.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

13 pav. BVP vienam gyventojui ES šalyse 2007-2016 metais

Iš pateikto grafiko matome, jos tarp ES valstybių egzistuoja dideli skirtumai tarp BVP vienam gyventojui rodiklio. Visu nagrinėjamu 2007-2016 metų laikotarpiu žymiai didesnę šį rodiklį turėjo Liuksemburgas, kitos valstybės žemiau Liuksemburgo jau neturi tokių didelių skirtumų ir pagal šį rodiklį rikiuojasi mažėjančia tvarka, tačiau tolygiai. 13 paveiksle pavaizduotos valstybės surikiuotos pagal 2016 metų duomenis, tad matome, jog 2016 metais antroje vietoje rikiuojasi Airija, trečiojoje – Danija, tačiau visu nagrinėjamu laikotarpiu Danijos BVP vienam gyventojui yra didesnis.

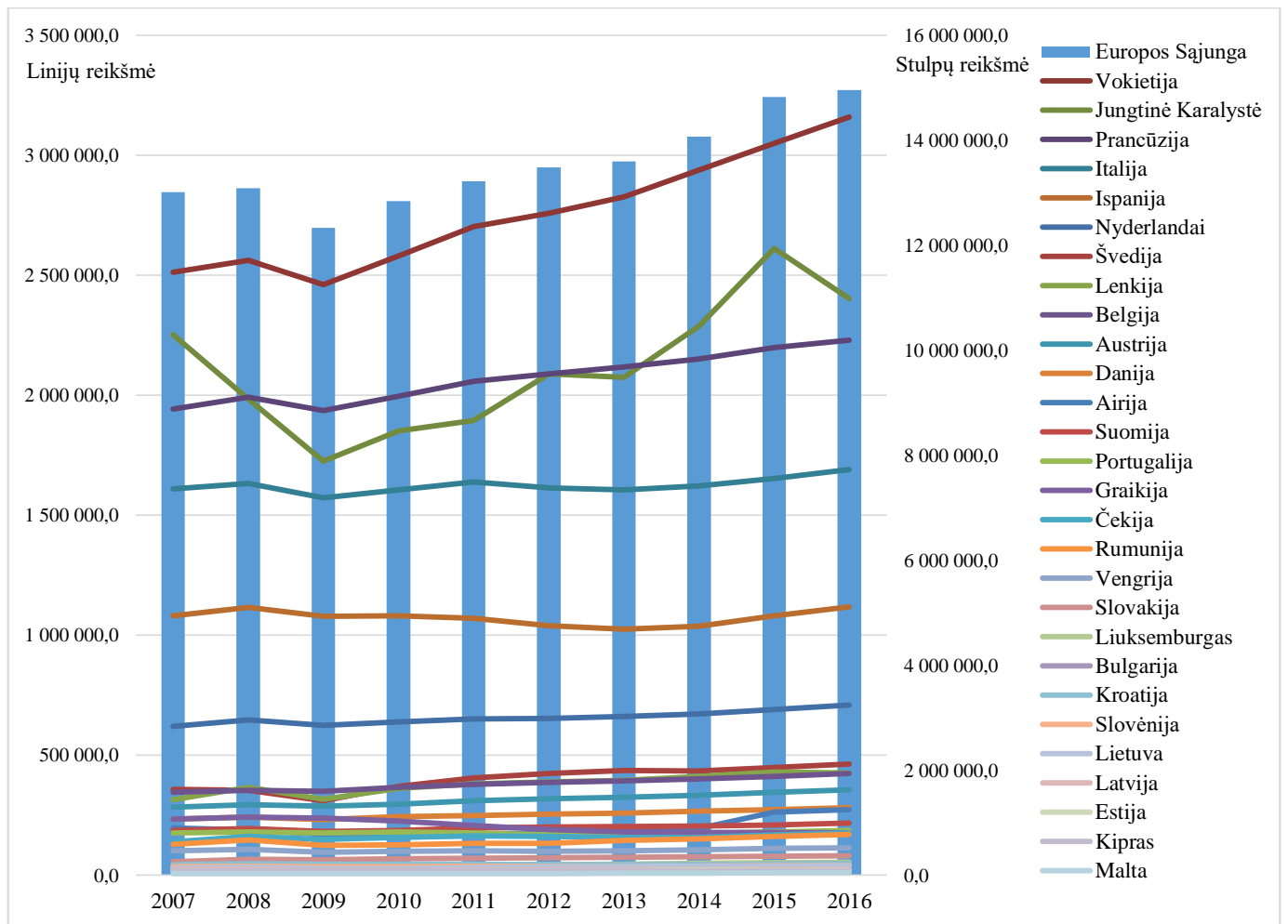
Lyginant 2007 su 2016 metais pastebimi nemaži šio rodiklio augimai 3 valstybėse. Bulgarijoje šis rodiklis paaugo 61,9%, Maltoje – 57,0%, o Lietuvoje – 50,0%. Atkreiptinas dėmesys, jog Bulgarija pagal šį rodiklį visu nagrinėjamu užėmė paskutinę vietą tarp visų ES valstybių, tad šis gan ženklus augimas vis dar per mažas siekiant pagerinti pozicijas. Kartu su Bulgarija, šio rodiklio paskutinėse vietose tarp visų ES valstybių yra Rumunija bei Lenkija. Šiose valstybėse nagrinėjamu laikotarpiu taip pat pastebimas didesnis nei 30 procentų šio rodiklio augimas.

Analizuojant BVP vienam gyventojui rodiklį pastebėta, jog lyginant 2007 su 2016 metais šis rodiklis sumažėjo tik 3 valstybėse – Graikijoje, Kipre bei Jungtinėje Karalystėje, atitinkamai 22,3%, 5,2% ir 0,3%. Graikijoje šis rodiklis pradėjo mažėti nuo 2009 metų, o 2014 – 2016 metų laikotarpiu liko nepakitęs, Kipre šis rodiklis žemiausias buvo 2014 metais, likusiu laikotarpiu pastebima didėjimo tendencija. Išskirtiniai duomenys nagrinėjamu laikotarpiu buvo užfiksuoti Jungtinėje Karalystėje, kurioje šis rodiklis 2015 metais buvo gan ženkliai išaugęs ir Jungtinė Karalystė užėmė 6 vietą tarp visų ES valstybių, visais kitais laikotarpiais šis rodiklis buvo mažesnis nei 2007 metais, tačiau jau pastebima, jog grįžta į 2007 metų lygį.

Nagrinėjant bendrą visų 28 ES valstybių BVP vienam gyventojui rodiklį, 2009 metais pastebėtas rodiklio sumažėjimas. Išanalizavus 2009 metų visų ES valstybių duomenis paaiškėjo, jog visose ES šalyse, išskyrus Bulgariją, kurioje rodiklis liko nepakitęs, šis rodiklis mažėjo lyginant su 2008 metais, tai ir paaiškina bendrą 28 ES valstybių šio rodiklio sumažėjimą. Taip pat pastebima, jog nuo 2010 metų bendras ES valstybių rodiklis auga, tai patvirtina ir tai, jog 12 ES valstybių BVP vienam gyventojui rodiklis nuo 2010 metų nuolatos, kai kuriose valstybėse neženkliai, tačiau vis auga.

Apibendrinant galima teigti, jog BVP vienam gyventojui rodiklis nagrinėjamu laikotarpiu, išskyrus 2009 metus, auga. Tai pastebima ir analizuojant ES valstybes individualiai. Šio rodiklio dydžiu išsiskiria Liuksemburgas – šios valstybės BVP vienam gyventojui yra ženkliai didesnis už visų kitų ES valstybių. Mažiausios šio rodiklio reikšmės visu nagrinėjamu laikotarpiu fiksuojamos Bulgarijoje.

Išanalizavus du koreliacinės analizės priklausomus kintamuosius, būtina išnagrinėti ir efektyvų mokesčio tarifą bei jo sudedamąsias dalis – BVP, pajamų mokesčius bei įmonių pajamų mokesčius. Ši analizė padės išsiaiškinti vyraujančias tendencijas tarp ES valstybių ir padės tinkamai atskleisti gautus koreliacinės analizės rezultatus bei įvertinti ryšį tarp visų kintamųjų.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

14 pav. BVP ES valstybėse 2007-2016 m.

Analizuojant BVP rodiklį ES valstybėse (14 pav.) matome, jog egzistuoja labai dideli skirtumai tarp valstybių. Galima išskirti tris pirmąsias valstybes – Vokietiją, Jungtinę Karalystę bei Prancūziją – šių valstybių BVP rodikliai didžiausi tarp visų ES valstybių ir iš pateikto paveikslo matome, jog ženkliai lenkia visas kitas ES šalis.

Pastebimi ir itin dideli šio rodiklio augimai nagrinėjamu laikotarpiu kai kuriose ES valstybėse. Išsiskiria Malta, kurios BVP augimas nuo 2007 iki 2016 metų siekia 76,8%. Malta taip pat yra vienintelė valstybė, kurioje visu nagrinėjamu laikotarpiu šis rodiklis nuolat didėjo. Tačiau pateiktame paveiksle matome, jog Malta užima paskutinę vietą tarp visų ES valstybių ir visu nagrinėjamu laikotarpiu šioje valstybėje BVP rodiklis buvo mažiausias. Tad netgi ženklus ir nuolatinis rodiklio augimas nepadėjo Maltai padidinti šio rodiklio tiek, jog pakiltų į aukštesnes pozicijas.

BVP rodiklio augimu taip pat išsiskiria Bulgarija ir Slovakija, kuriose užfiksuotas 48,3% ir 44,4% rodiklio padidėjimas. Iš pateikto paveikslo matome, jog šios valstybės taip pat rikiuojasi paskutinėse pozicijose tarp visų ES valstybių.

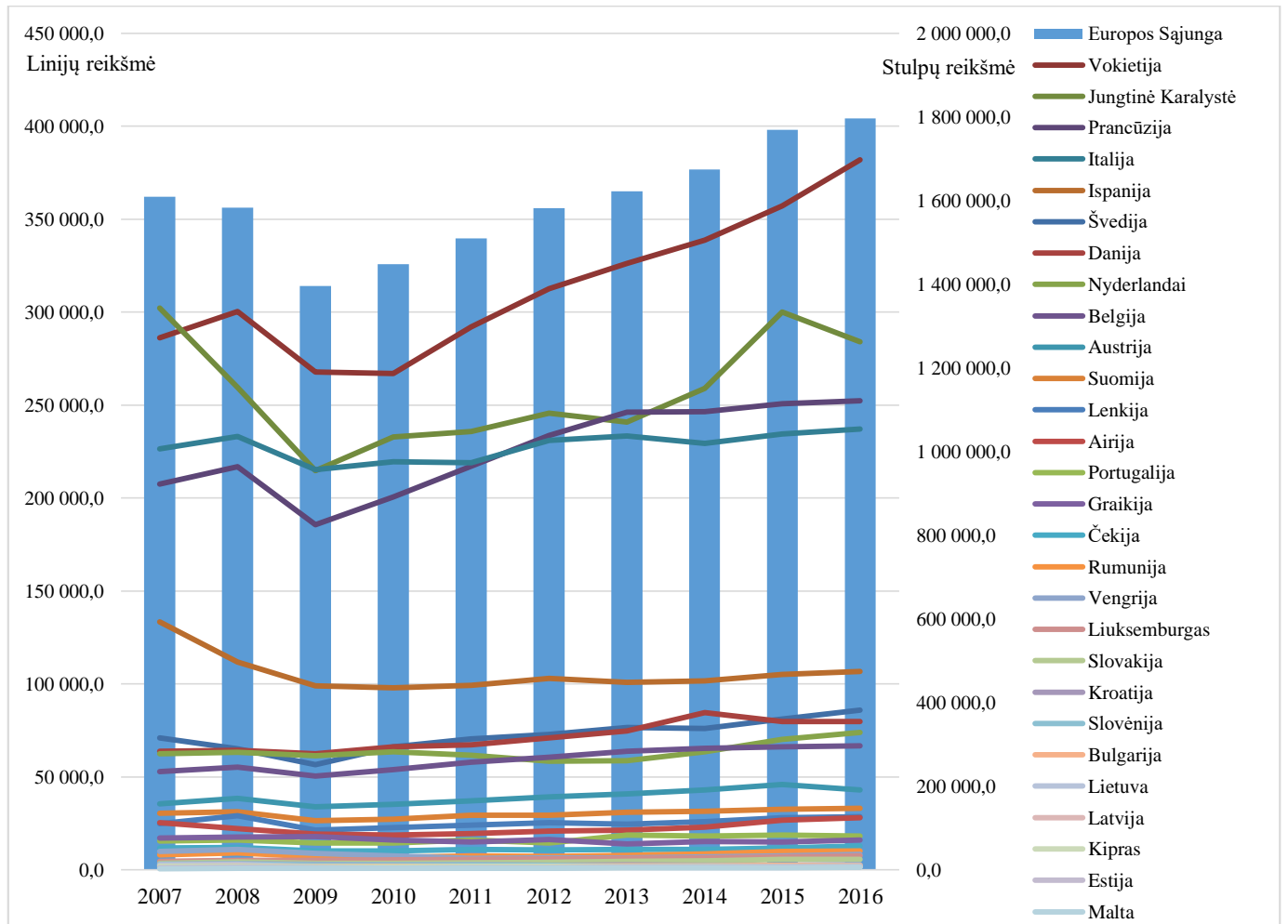
Pastebėta, jog tik vienoje valstybėje lyginant 2007 su 2016 metais šis rodiklis sumažėjo. Graikijoje BVP rodiklio sumažėjimas 24,2% - visose kitose ES valstybėse šis rodiklis augo. Tai įrodo ir bendras visų 28 šalių augimas, kuris siekia 15%. Vertinant ES valstybes individualiai pastebima, jog 27 valstybėse BVP rodiklio augimas svyruoja nuo 3,5 iki 76,8 procento.

Atkreiptinas dėmesys, jog bendras visų 28 ES valstybių BVP rodiklio augimas pastebimas visu nagrinėjamu laikotarpiu, išskyrus 2009 metus. 2009 metais fiksuojamas 5,8% sumažėjimas lyginant su 2008 metais. Šį sumažėjimą patvirtina ir ES valstybių vertinimas, nes 2009 metais net 26 iš 28 ES valstybių užfiksuotas BVP rodiklio sumažėjimas, šiuo laikotarpiu rodiklis augo tik Maltoje ir Bulgarijoje.

Iš pateikto 14 paveikslo matome, jog BVP rodiklis didžiausias Vokietijoje, ši valstybė ženkliai lenkia antroje vietoje esančią Jungtinę Karalystę, toliau rikiuojasi Prancūzija, Italija bei Ispanija. Mažiausios BVP rodiklio reikšmės fiksuojamos Baltijos šalyse – Lietuvoje, Latvijoje bei Estijoje, o žemiausias pozicijas užima Kipras ir Malta.

Galima pastebėti, jog matomi itin skirtingi rezultatai vertinant BVP vienam gyventojui rodiklį (13 pav.) bei BVP bendrą rodiklį. Pirmosiose bei paskutinėse vietose matomos kitos ES valstybės, tad matome kokią didelę įtaką šiam rodikliui daro valstybių gyventojų skaičius, kadangi BVP vienam gyventojui pirmoje pozicijoje su itin dideliu skirtumu nuo kitų rikiavosi Liuksemburgas, kai tuo tarpu BVP bendro rodiklio rezultatai rodo Vokietiją, kaip valstybę, kuri ženkliai lenkia kitas. Šis skirtumas ir susidaro dėl to, kad Vokietija ženkliai lenkia Liuksemburgą gyventojų skaičiumi, Vokietija pagal gyventojų skaičių yra pirmoji tarp visų ES valstybių, o Liuksemburgas gyventojų skaičiumi lenkia tik Maltą (Eurostat). Panaši situacija yra ir tarp mažiausias šių rodiklių reikšmes turinčių valstybių. BVP vienam gyventojui paskutinėje vietoje esanti Bulgarija gyventojų skaičiumi ženkliai lenkia žemiausią BVP rodiklį turinčią Maltą – kaip ir buvo minėta, ši valstybė yra mažiausiai gyventojų turinti visoje ES, o Bulgarija pagal gyventojų skaičių yra 16 vietoje (Eurostat).

Apibendrinant galima teigti, jog nagrinėjamu laikotarpiu BVP rodiklis augo visose ES valstybėse, išskyrus Graikiją. Pastebimi ir gan ženklūs skirtumai tarp didžiausias ir mažiausias reikšmes turinčių valstybių. Matome, jog pirmosiose pozicijose esančios valstybės pasižymi itin stipria ekonomine padėtimi kas ir lemia tokį aukštą BVP rodiklį.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

15 pav. Visų pajamų mokesčių pajamos ES valstybėse 2007-2016 m.

Analizuojant visų pajamų mokesčių pajamas ES valstybėse (15 pav.) matome, jog kaip ir daugelyje kitų vertintų kategorijų pastebimi itin ženkliūs skirtumai tarp ES šalių. 4 valstybės – Vokietija, Jungtinė Karalystė, Prancūzija ir Italija – surenka ženkliai daugiau pajamų mokesčių pajamų į biudžetą nei visos likusios ES valstybės. Vokietijos šių mokesčių surenkamos pajamos yra beveik 28 procentais didesnės už 5 vietoje esančios Ispanijos, o vertinant žemiau esančias valstybes skirtumai tik didėja.

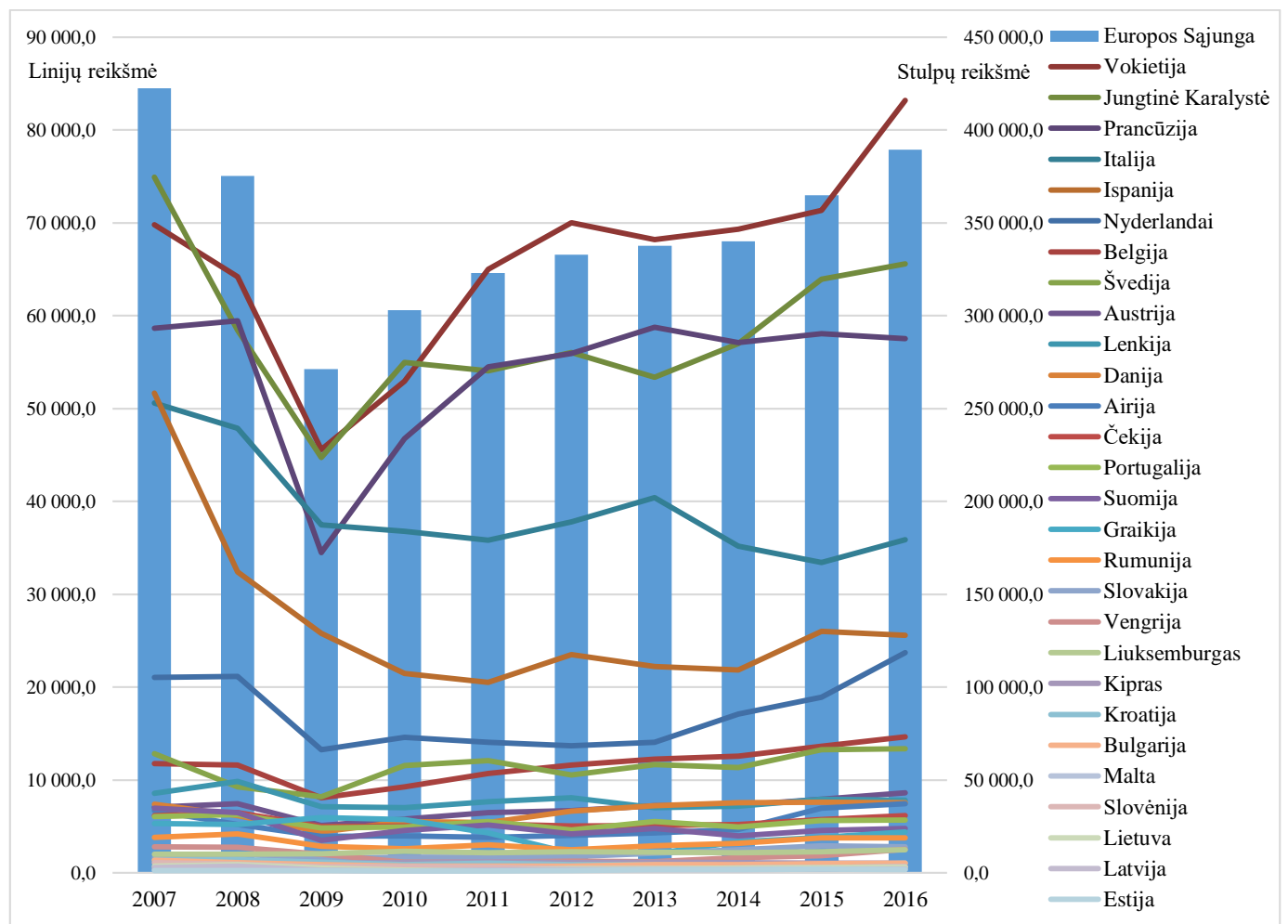
Nagrinėjamu laikotarpiu pastebimi dideli šių pajamų augimai. Maltoje pajamų mokesčių buvo surinkta net 92,5% daugiau lyginant 2007 su 2016 metais. Taip pat išsiskiria Slovakija bei Liuksemburgas, šiose valstybėse pajamos išaugo, atitinkamai, 65,5 ir 59,9 procento. Matome, jog Malta yra mažiausiai šio mokesčio surenkanti valstybė ir net toks didelis augimas nagrinėjamu laikotarpiu nepadėjo surinkti daugiau šių mokesčių pajamų į biudžetą už kitas ES valstybes.

Analizuojamu laikotarpiu pastebima, jog kai kuriose ES valstybėse šios pajamos sumažėjo. Didžiausias sumažėjimas užfiksuotas Ispanijoje, kuris siekė 20 procentų, toliau seka Kipras – 19,1% ir

Vengrija 18,2%. Matome, jog Ispanija pagal šių mokesčių pajamas yra penktoje vietoje, tačiau pajamų mažėjimas lemia tik dar didesnę 4 pirmųjų šalių atotrūkį. Iš pateikto paveikslo matome, jog Ispanijoje šių mokesčių pajamos ženkliai sumažėjo 2008 metais ir iki 2016 metų nesugrįžo į 2007 metų lygį.

Nagrinėjant bendras visų 28 ES valstybių šių mokesčių pajamas pastebima, jog visu nagrinėjamu laikotarpiu šios pajamos didėjo, išskyrus 2009 metus. 2009 metais pastebimas ženklus sumažėjimas lyginant su 2008. Tai įrodo ir tai, jog net 26 valstybėse matomas šių mokesčių pajamų kritimas. Tik 2 ES valstybėse 2009 metais pajamos nekrito – Maltoje bei Graikijoje. Malta taip pat išsiskiria tuo, jog tai vienintelė valstybė, kurios pajamų mokesčių pajamos visu 2007-2016 metų laikotarpiu augo.

Mažiausiai šių mokesčių pajamų surenka Baltijos šalys – Lietuva, Latvija bei Estija, Kipras ir Malta. Kipre ir Lietuvoje pastebimas ir šių pajamų kritimas, tad tai lemia ir žemas pozicijas pagal surenkamas šių mokesčių pajamas tarp visų ES valstybių.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

16 pav. Įmonių pajamų mokesčių pajamos 2007-2016 metais

15 paveiksle buvo pavaizduotos visų pajamų mokesčių (tiek namų ūkių, tiek įmonių) tendencijos, tačiau taip pat labai svarbu atskirai išanalizuoti įmonių pajamų mokesčius, kadangi tai yra viena iš efektyvaus mokesčio tarifo dalių ir taip pat pati svarbiausia vertinant mokesčių konkurencijos ryšį su socialinių poreikių išlaidomis.

Analizuojant įmonių pajamų mokesčius iš 16 paveikslo matome, jog vyrauja panaši tendencija kaip ir visuose pajamų mokesčiuose – yra 4 daugiausiai šio mokesčio pajamų surenkančios valstybės – Vokietija, Jungtinė Karalystė, Prancūzija ir Italija – tai tos pačios valstybės kaip ir visų pajamų mokesčių kategorijoje.

Galima išskirti tris valstybes, kuriose įmonių pajamų mokesčių pajamų augimas buvo didžiausias. Lyginant 2007 su 2016 metais pastebima, jog šios valstybės yra Malta, Slovakija ir Estija, kurių užfiksuoti augimai, atitinkamai, 87,3%, 72,1% ir 41,4%. Vėl gi reiktų atkreipti dėmesį, jog Estijoje nagrinėjamu laikotarpiu pastebėtas vienas iš didžiausių augimų, tačiau ji ir toliau išlieka mažiausiai šio mokesčio surenkančia valstybe tarp visų ES šalių.

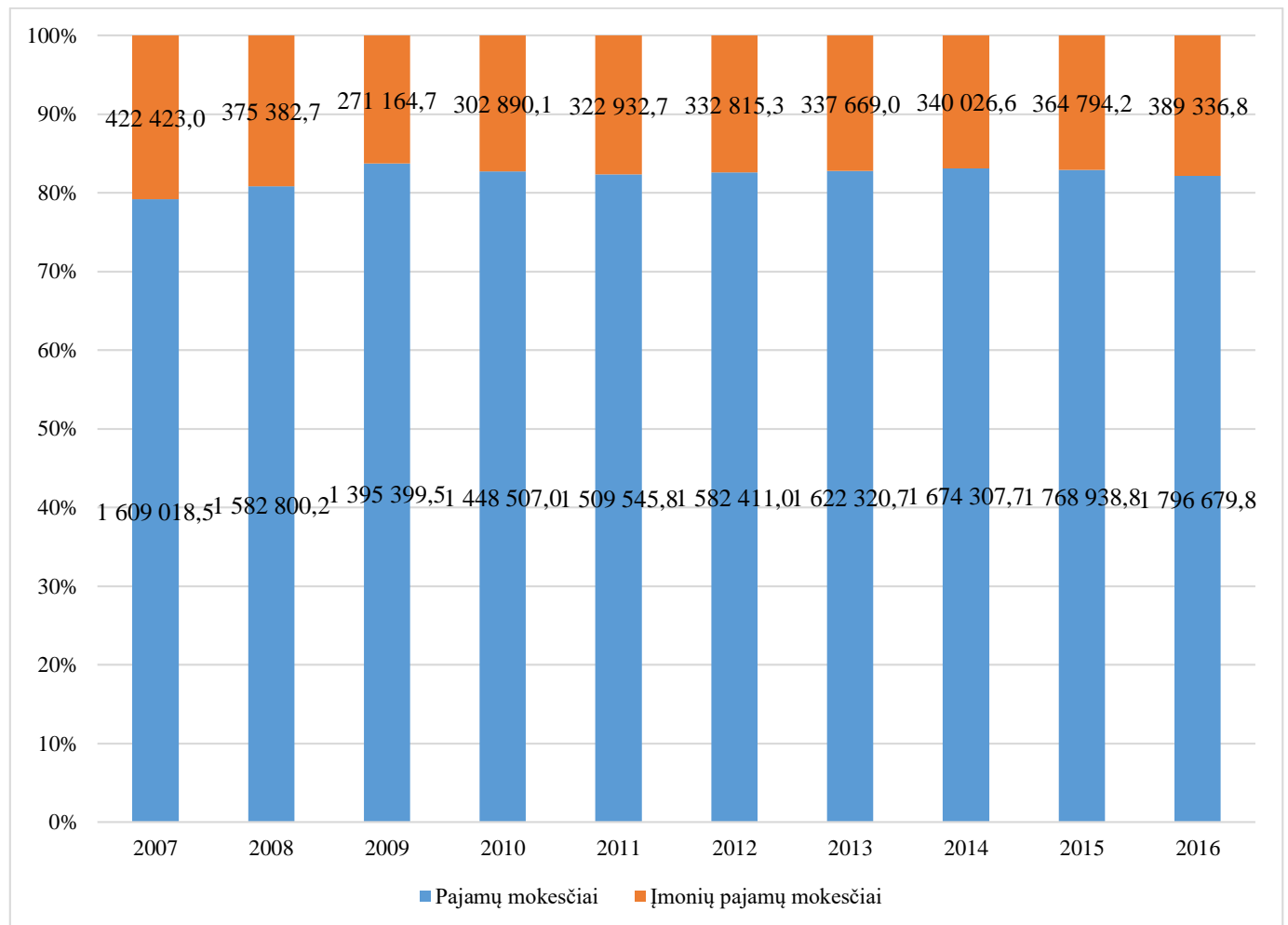
Didžiausi šio mokesčio pajamų sumažėjimai nuo 2007 iki 2016 metų fiksuojami Ispanijoje (-50,5%), Slovėnijoje (-42,2%) ir Suomijoje (-31,1%). Taip pat svarbu paminėti, jog lyginant 2007 su 2016 metais net 16 – oje ES valstybių pastebimas šio mokesčio pajamų sumažėjimas. Tad vertinant bendrą visų 28 ES valstybių įmonių pajamų mokesčių sumą, taip pat pastebimas 7,8% sumažėjimas lyginant 2007 su 2016 metais.

Nagrinėjant bendrą įmonių pajamų mokesčių sumą pastebėta, jog 2008-2009 metų laikotarpiu šios pajamos sumažėjo, o nuo 2010 metų vėl pastebima nuolatinė didėjimo tendencija. Lyginant 2007 su 2008 metais pastebima, jog 12 ES valstybių šio mokesčio pajamos mažėjo, o lyginant 2008 su 2009 metais – net 25 ES šalyse pastebimas pajamų kritimas. Atkreiptinas dėmesys, jog vertinant visą nagrinėjamą laikotarpį šio mokesčio pajamų buvo surinkta daugiausiai 2007 metais ir nors nuo 2010 metų matoma didėjimo tendencija, tačiau 2007 metų lygio pasiekti kol kas nepavyksta.

Iš pateikto 16 paveikslo matome, jog mažiausiai šio mokesčio pajamų tarp visų ES valstybių surenka 3 Baltijos šalys – Lietuva, Latvija bei Estija. Kaip buvo minėta, Estijos surenkamos šio mokesčio sumos nagrinėjamu laikotarpiu išaugo, tuo tarpu tiek Lietuvoje, tiek Latvijoje šios sumos lyginant 2007 su 2016 metais sumažėjo. Pastebėta, jog ženklus šių pajamų kritimas užfiksuotas 2009 metais, kuris Latvijoje siekė 60 procentų, o Lietuvoje – 44,9 procento.

Apibendrinant galima teigti, jog tiek visų pajamų mokesčių, tiek įmonių pajamų mokesčio tendencijos yra labai panašios. Vis dėl to 2007-2016 metų laikotarpiu pastebimas įmonių pajamų

mokesčio sumažėjimas vertinant visas 28 ES valstybes, ir nors nuo 2010 metų matoma šių pajamų didėjimo tendencija vis dar nepasiekiamas 2007 metų lygis, kuomet šios pajamos buvo didžiausios.

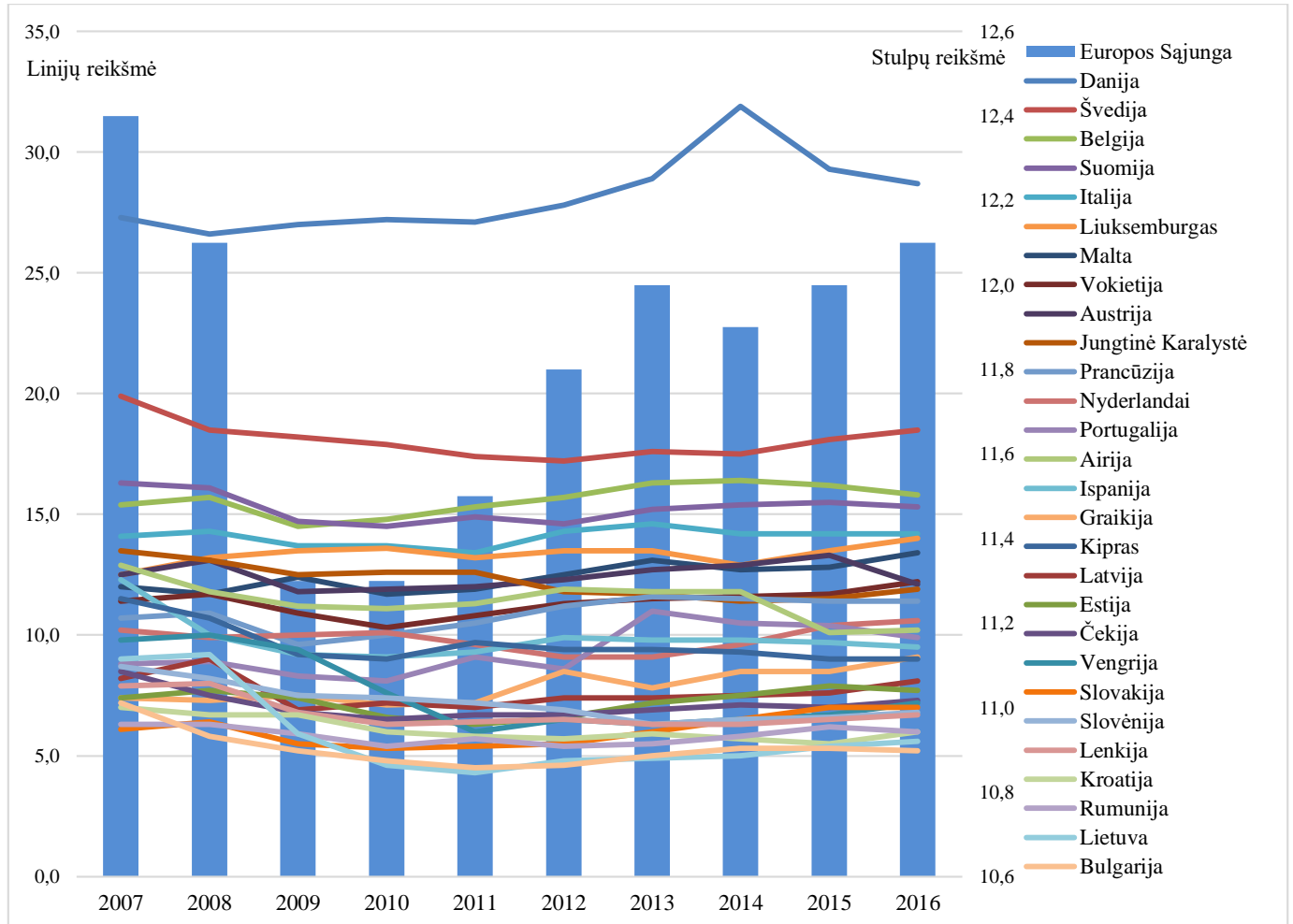


Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

17 pav. Įmonių pajamų mokesčių dalis visuose pajamų mokesčiuose ES 2007 -2016 m.

Analizuojant visus pajamų mokesčius bei atskirai įmonių pajamų mokestį pastebėta, jog įmonių pajamų mokestis sudaro nedidelę visų pajamų mokesčių dalį. Tai patvirtina ir 17 paveiksle pateikta informacija. Iš pateikto paveikslo matome, kokia yra visa pajamų mokesčių surinkta suma ES bei atskirai pavaizduota įmonių mokesčių sumos nagrinėjamu laikotarpiu. Analizuojant visą nagrinėjamą laikotarpį matome, jog įmonių mokesčių dalis visuose mokesčiuose svyruoja nuo 19,4 iki 26,3 procento. Mažiausia procentinė įmonių mokesčių dalis fiksuojama 2009 metais, kuomet buvo užfiksuoti tiek visų pajamų mokesčių, tiek įmonių mokesčių sumažėjimai visoje ES. Didžiausia procentinė dalis buvo 2007 metais, o lyginant 2007 su 2016 metais įmonių mokesčių dalis visuose pajamų mokesčiuose sumažėjo 4,6 procentinio punkto.

Apibendrinant galima teigti, jog įmonių mokesčių dalis visuose pajamų mokesčiuose yra gan nedidelė ir sudaro ~20 procentų, tai yra itin svarbu, siekiant tinkamai įvertinti efektyvaus mokesčio tarifo ryšį su socialinių poreikių išlaidomis ES šalyse, būtina išanalizuoti ir gautus efektyvaus mokesčio tarifus ES šalyse.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

18 pav. Efektyvus mokesčio tarifas ES 2007-2016 m. (pajamų mokesčiai, % BVP)

Vertinant efektyvaus mokesčio tarifą tarp ES valstybių matome, jog Danija turi didžiausias šio rodiklio reikšmes – nagrinėjamu laikotarpiu svyruoja nuo 26,6 iki 31,9 procento. Antroje vietoje esanti Švedija jau turi ženkliai mažesnes šio rodiklio reikšmes – jos svyruoja nuo 17,2 iki 19,9 procento. Žemiausias šio rodiklio reikšmes turi Lietuva ir Bulgarija, Lietuvoje reikšmės svyruoja nuo 4,3 iki 9,2 procento, Bulgarijoje – nuo 4,5 iki 7,2 procento.

Lyginant 2007 su 2016 metais pastebėta, jog didžiausi šio rodiklio augimai yra Liuksemburge, Maltoje bei Danijoje, atitinkamai, 1,5 procentinio punkto Liuksemburge ir 1,4 procentinio punkto Maltoje

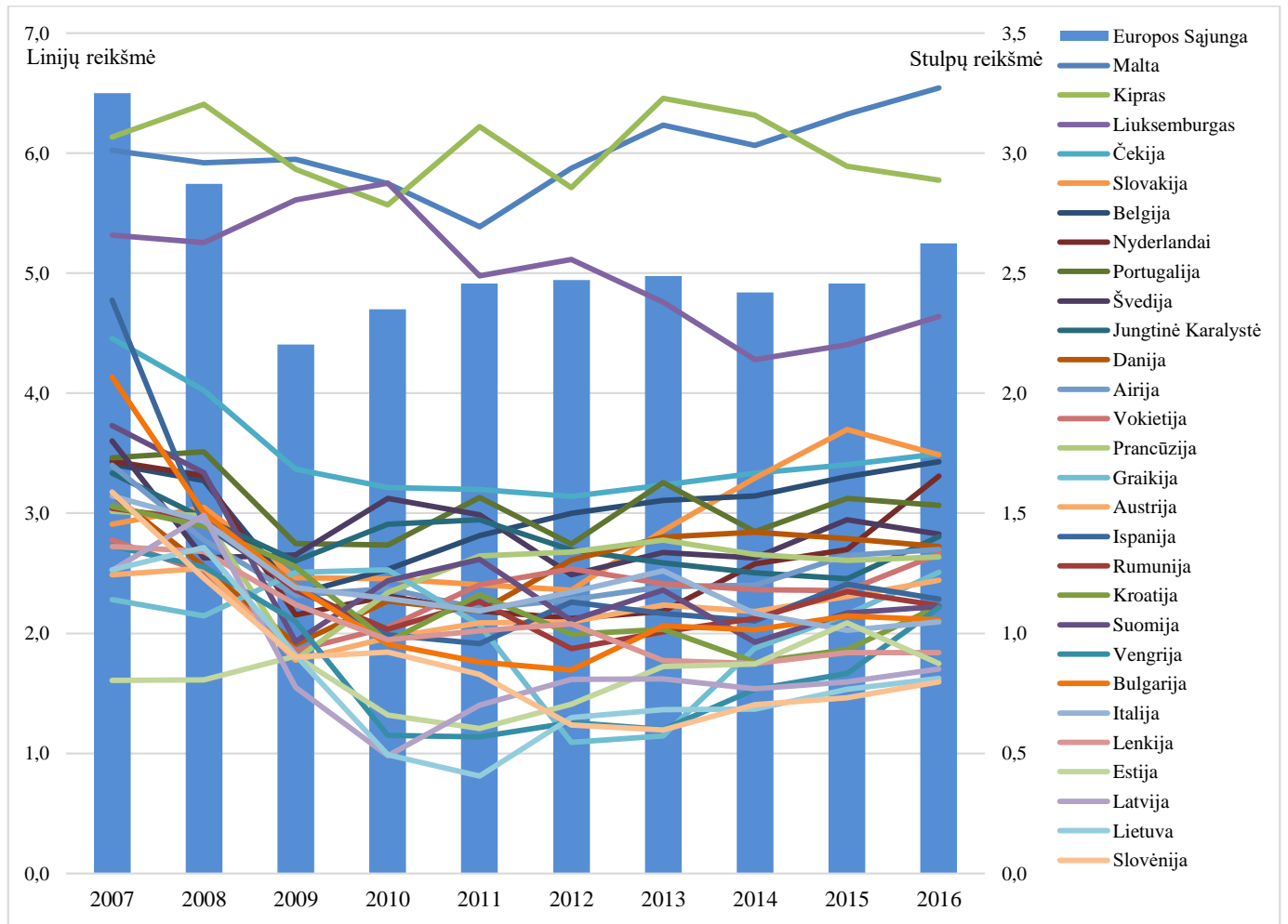
bei Danijoje. Tuo tarpu didžiausi sumažėjimai pastebimi Lietuvoje, Ispanijoje ir Airijoje, atitinkamai, 3,4, 2,8 ir 2,7 procentinio punkto.

Pastebima įdomi tendencija, jog valstybės, kurios buvo pirmosiose vietose visų pajamų mokesčių ar BVP kategorijoje pagal efektyvaus mokesčio tarifą rikiuojasi žemesnėse pozicijose. Pirmojoje vietoje esanti Danija pagal surenkamus visų pajamų mokesčius rikiavosi 7 pozicijoje, o pagal BVP – 11 tarp visų ES valstybių, tuo tarpu apskaičiavus efektyvaus mokesčio tarifo dydį paaiškėjo, jog joje šis rodiklis yra ne tik didžiausias, tačiau dar ir ženkliai lenkia visas kitas ES valstybes.

Vertinant bendrą visų ES valstybių efektyvaus mokesčio tarifo pokytį matoma, jog jis sumažėjo 0,3 procentinio punkto. Tai patvirtina ir tai, kad 16 valstybių, lyginant 2007 su 2016 metais taip pat pastebėtas šio rodiklio sumažėjimas. Šis rodiklis nėra pastovus ir nagrinėjamu laikotarpiu svyruoja, tačiau tai galima paaiškinti ir tuo, jog visų valstybių tiek BVP, tiek surenkamų pajamų mokesčių sumos kiekvienais metais skiriasi, tad įvairūs svyravimai ne tik galimi, tačiau ir labai tikėtini. Tai atsispindi ir bendrose visų ES valstybių efektyvaus mokesčio tarifo keitimosi tendencijose. Pastebima, jog 2008-2009 metų laikotarpiu šis rodiklis krito, 2010 metais buvo toks pats, kaip 2009 metais, 2010-2013 metų laikotarpiu matomas augimas, 2014 metais kritimas, o 2015-2016 metų laikotarpiu vėl augimas. Tad matome, jog šis rodiklis yra gan nepastovus ir gali kisti, vis dėl to, tiek padidėjimai, tiek sumažėjimai nėra tokie ženkliūs ir svyruoja tarp -1,2 iki +0,3 procentinio punkto.

Didžiausias efektyvaus mokesčio tarifo sumažėjimas, vertinant bendrą visų 28 ES valstybių rodiklį, pastebėtas 2009 metais ir siekė 1,2 procentinio punkto. Kaip buvo minėta anksčiau, 2009 metais buvo pastebėtas tiek visų pajamų mokesčių, tiek BVP sumažėjimas, todėl taip pat pastebimas ir efektyvaus mokesčio tarifo sumažėjimas tuo laikotarpiu.

Apibendrinant šį efektyvaus mokesčio tarifą matome, jog šis rodiklis yra itin dažnai kintantis, tačiau tai paaiškina pajamų mokesčių bei BVP kitimas ES valstybėse. Pastebima, jog didžiausias šio rodiklio reikšmes turi ne daugiausiai pajamų mokesčių surenkančios ar didžiausią BVP turinčios valstybės, o tos, kurių šių dviejų rodiklių santykis yra aukščiausias.



Šaltinis: parengta autorės pagal Eurostat duomenis

19 pav. Efektyvus mokesčio tarifas ES 2007-2016 m. (įmonių pajamų mokesčiai, % BVP)

Vertinant kitą efektyvaus mokesčio tarifą, kuris apskaičiuotas įmonių pajamų mokesčius dalinant iš BVP matome, jog didžiausias šio rodiklio reikšmes turi Malta ir Kipras. Tai yra itin įdomi tendencija, kadangi tiek Malta, tiek Kipras, BVP ir įmonių pajamų mokesčių kategorijose rikiuojasi paskutinėse vietose tarp visų ES valstybių, tačiau tai taip pat rodo, jog šiose valstybėse šių dviejų rodiklių santykis yra aukščiausias. Maltoje šis rodiklis nagrinėjamu laikotarpiu svyruoja nuo 6,5 iki 5,4 procento, Kipre - nuo 6,5 iki 5,6 procento. Mažiausias šio rodiklio reikšmes turi Lietuva bei Slovėnija, Lietuvoje šio rodiklio reikšmės svyruoja nuo 0,8 iki 2,7%, o Slovėnijoje – nuo 1,2 iki 3,2 procento.

Lyginant 2007 su 2016 metais pastebėta, jog net 22 ES valstybėse šis rodiklis sumažėjo, dvejose išliko toks pats ir tik 4 valstybėse išaugo. Augimai tose valstybėse nebuvo ženklūs ir svyravo nuo 0,6 iki 0,1 procentinio punkto. Rodiklio sumažėjimai įvairiose ES šalyse svyravo nuo 2,5 iki 0,1 procentinio punkto. Anksčiau buvo minėta, jog 16-oje ES valstybių nagrinėjamu laikotarpiu įmonių pajamų mokesčio pajamų buvo surinkta mažiau, o BVP mažėjimas pastebėtas tik vienoje valstybėje, tačiau nepaisant to,

efektyvaus mokesčio tarifo rodiklis krito daugumoje ES valstybių, tad įmonių pajamų mokesčių mažėjimas lėmė ir efektyvaus mokesčio tarifo mažėjimą, todėl ši tendencija patvirtina mokesčių konkurencijos egzistavimą ES šalyse.

Apibendrinant šį efektyvaus mokesčio tarifą galima teigti, jog pastebima šio rodiklio mažėjimo tendencija, kuriai didelės įtakos turėjo įmonių pajamų mokesčio surinkimo sumažėjimas daugumoje ES valstybių. Pastebėta, jog valstybės, kurios buvo pirmosiose vietose pagal įmonių pajamų mokesčio surinkimą ar pagal BVP neturi didžiausios šio rodiklio reikšmės, priešingai išryškėjo tendencija, jog valstybės kurios surinko mažiausiai įmonių pajamų mokesčių ir kurios rikiuojasi paskutinėse pozicijose pagal BVP, turi aukščiausius efektyvaus mokesčio tarifo dydžius.

Apibendrinant koreliacinės analizės kintamuosius matome, jog socialinių poreikių išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu didėjo, tai pastebima ir vertinant šias išlaidas pagal grupes. Vertinant socialinių poreikių išlaidas pagal grupes matoma, jog tarp daugiausiai ir mažiausiai išleidžiančių ES valstybių vyrauja tos pačios šalys. Taip pat pastebimi itin ženkliūs skirtumai tarp daugiausiai ir mažiausiai išleidžiančių valstybių – tai lemia skirtingas šalių pragyvenimo lygis. Analizuojant efektyvaus mokesčio tarifo sudedamąsias dalis paaiškėjo, jog BVP rodiklis nagrinėjamu laikotarpiu augo. Pastebima, jog įmonių pajamų mokesčiai lyginant 2007 su 2016 metais sumažėjo, o visi pajamų mokesčiai augo, tad įmonių mokesčių pajamų sumažėjimas nepakenkė pajamų mokesčių surinkimui – tai galima pagrįsti ir tuo, jog atlikta analizė parodė, kad įmonių pajamų mokesčiai sudaro tik ~20 procentų visų pajamų mokesčių, tad šių mokesčių didėjimas ar mažėjimas nedaro didelio poveikio visiems pajamų mokesčiams. Atlikta analizė padėjo įvertinti vyraujančias tendencijas ES bei ES šalyse, kurios bus itin svarbios vertinant kito tyrimo etapo – koreliacinės analizės – rezultatus.

3.2 Koreliacinė analizė

Išanalizavus visus koreliacinės analizės tiek nepriklausomus, tiek priklausomus kintamuosius galima pereiti į kitą analizės etapą ir įvertinti ryšį tarp socialinių poreikių išlaidų grupių ir pasirinktų rodiklių. Siekiama nustatyti, ar valstybių socialiniams poreikiams skiriamų išmokų dalis yra susijusi su visomis socialinių poreikių išlaidomis, BVP vienam gyventojui rodikliu bei efektyviuoju mokesčio tarifu, kuris buvo apskaičiuotas 2 būdais. Šiam tikslui buvo naudojama koreliacinė analizė, apskaičiuoti Pearsom koreliacijos koeficientai bei įvertintas statistinis reikšmingumas.

5 lentelė. Koreliacinės analizės rezultatai

	Negalios funkcija	Šeimos/vaikų funkcija	Aprūpinimo būstu funkcija	Senatvės funkcija	Ligos/sveikatos apsaugos funkcija	Socialinės atskirties funkcija	Maitintojo netekimo funkcija	Nedarbo funkcija
Visos socialinių poreikių išlaidos	0.91	0.89	0.72	0.96	0.96	0.8	0.78	0.8
BVP vienam gyventojui	0.87	0.92	0.67	0.86	0.93	0.75	0.78	0.78
1-asis efektyvus mokesčio tarifas	0.77	0.64	0.6	0.78	0.64	0.67	0.5	0.6
2-asis efektyvus mokesčio tarifas	0.15	0.26	0.18	0.14	0.18	0.25	0.29	0.13

■ labai stipri koreliacija, ■ labai silpna koreliacija

Negalios funkcija. Iš pateiktų koreliacinės analizės rezultatų (4 lentelė) pastebima, jog stipriausi tiesioginiai ryšiai pastebimi tarp negalios funkcijos išlaidų ir visų socialinių poreikių išlaidų ($r=0,91$), pagal vertinimo metodiką, tokia rodiklio reikšmė rodo labai stiprią koreliaciją. Analizuojant išlaidų grupių pasiskirstymą (2 pav.) paaiškėjo, jog negalios funkcijos išlaidos užima 4 vietą ir sudaro 7,3% visų išlaidų, todėl ir matome tokį itin aukštą koeficientą. Stipri koreliacija pastebima ir tarp šios išlaidų grupės bei BVP vienam gyventojui rodiklio ($r=0,87$). Vertinant efektyvaus mokesčio tarifų (toliau - EMT) ryšį su negalios funkcijos išlaidomis matome visiškai skirtingas rodiklių reikšmes, pirmojo EMT atveju pastebima koreliacija yra stipri, antrojo – labai silpna. Apibendrinant gautus rezultatus galima teigti, kad negalios išlaidas labiausiai didintų visų socialinių poreikių išlaidų augimas bei didesnis šalies BVP vienam gyventojui ir visų pajamų mokesčių surinkimo didėjimas. Tuo tarpu tarp ši išlaidų grupė ir 2-asis EMT yra mažiausiai susiję, tad galima teigti, jog tarp negalios funkcijos išlaidų ir įmonių pajamų mokesčių ir BVP santykio ryšys yra labai silpnas ir šių kintamųjų negalima laikyti susijusiais.

Šeimos/vaikų funkcija. Analizuojant šios išlaidų grupės rezultatus matome, jog labai stipri koreliacija yra tarp šios išlaidų grupės ir BVP vienam gyventojui rodiklio ($r=0,92$). Stipri koreliacija pastebima ir visų socialinių poreikių išlaidų atžvilgiu. Ši išlaidų grupė yra neženkliai didesnė už anksčiau minėtą negalios funkcijos išlaidų grupę, tačiau matome, jog ryšys tarp šios išlaidų grupės ir visų socialinių poreikių išlaidų yra šiek tiek silpnesnis. Šioje išlaidų grupėje taip pat matome, jog pastebima vidutinė koreliacija tarp 1-ojo EMT, ir labai silpna koreliacija 2-ojo EMT atžvilgiu. Apibendrinant galima teigti,

jog šeimos/vaikų funkcijos išlaidas labiausiai didintų BVP vienam gyventojui augimas, kadangi ryšys tarp šios išlaidų grupės ir šios rodiklio yra labai stiprus. Taip pat šias išlaidas padidintų ir visų socialinių poreikių išlaidų augimas. Kaip ir pirmosios – negalios funkcijos išlaidų atveju, taip ir šioje grupėje nepastebimas ryšys tarp šeimos/vaikų funkcijos išlaidų ir 2-ojo EMT.

Aprūpinimo būstu funkcija. Ši išlaidų grupė yra viena mažiausių tarp visų socialinių poreikių išlaidų grupių ir matome, jog vertinant aprūpinimo būstu funkcijos išlaidų ryšį su kintamaisiais taip pat pastebimos vienos žemiausių reikšmių. Vidutinė koreliacija pastebima tarp šios išlaidų grupės ir 1-ojo EMT bei BVP vienam gyventojui rodiklio. Silpniausias ryšys ir su visomis socialinių poreikių išlaidomis lyginant visas išlaidų grupes, tačiau koeficiento reikšmė 0,72 vis tiek rodo stiprią koreliaciją tarp šių kintamųjų. 2-ojo EMT atveju, matome jog kaip ir kitose išlaidų grupėse, taip ir šioje apskaičiuotas koeficientas rodo labai silpną koreliaciją, tad ir tarp šios išlaidų grupės bei įmonių pajamų mokesčių ir BVP santykio randamas labai silpnas ryšys, todėl negalima laikyti šių kintamųjų susijusiais.

Senatvės funkcija. Analizuojant senatvės funkcijos išlaidų ryšį su kintamaisiais matome, jog labai stipri koreliacija randama tarp šios išlaidų grupės ir visų socialinių poreikių išlaidų ($r=0,96$). Šis koeficientas yra didžiausias tarp visų išlaidų grupių, tad galima teigti, jog tarp visų išlaidų grupių, senatvės funkcijos išlaidos labiausiai susijusios su visomis socialinių poreikių išlaidomis (taip pat, kaip ir ligos/sveikatos apsaugos funkcija, kuri bus aptarta vėliau). Ši labai stiprų ryšį galima paaiškinti ir tuo, jog senatvės funkcijos išlaidos užima didžiausią dalį visose socialinių poreikių išlaidose, tad šių išlaidų didėjimas ar mažėjimas tikrai daro didelę įtaką visoms socialinių poreikių išlaidoms. Tad gautas koeficientas parodo, jog senatvės funkcijos išlaidas labiausiai didintų visų socialinių poreikių išlaidų didėjimas. Stipri koreliacija taip pat randama ir tarp šios išlaidų grupės ir BVP vienam gyventojui rodiklio bei 1-ojo EMT. Viena iš žemiausių koeficiento reikšmių tarp visų išlaidų grupių pastebima tarp senatvės funkcijos išlaidų ir 2-ojo EMT ($r=0,14$), tad galima teigti, jog šie kintamieji nėra susiję, taip pat kaip ir anksčiau minėtose išlaidų grupėse. Reiktų dar kartą pabrėžti, jog ši išlaidų grupė yra didžiausia tarp visų ir silpnas ryšys tarp 2-ojo EMT ir šios išlaidų grupės tik dar kartą įrodo, jog šių kintamųjų negalima laikyti susijusiais.

Ligos/sveikatos apsaugos funkcija. Vertinant šios išlaidų grupės koreliacinės analizės rezultatus matome, jog šios išlaidų grupės ryšys su visomis socialinių poreikių išlaidomis taip pat, kaip ir senatvės funkcijos, yra labai stiprus ir koeficientas identiškas senatvės funkcijos koeficientui ir siekia 0,96. Kaip buvo minėta, šis koeficientas yra aukščiausias lyginant visas išlaidų grupes. Ligos/sveikatos apsaugos funkcijos išlaidos užima itin ženklią visų socialinių poreikių dalį ir siekia 29% (žiūrėti 2 pav.), tad pastebima labai stipri koreliacija gali būti paaiškinama ir tuo, jog šios išlaidos yra itin svarbios ir daro

didelę įtaką visoms socialinių poreikių išlaidoms, tad šių išlaidų didėjimas taip pat lems ir visų socialinių poreikių išlaidų didėjimą. Ši išlaidų grupė taip pat išsiskiria didžiausiu koeficientu tarp visų išlaidų grupių, vertinat ryšį su BVP vienam gyventojui rodikliu, koeficientas 0,93, o tai rodo labai stiprią koreliaciją, tad BVP vienam gyventojui rodiklio augimas lemtų ir ligos/sveikatos apsaugos funkcijos išlaidų augimą. Vidutinė koreliacija pastebima tarp šios išlaidų grupės ir 1-ojo EMT ($r=0,64$). Kaip ir visose išlaidų grupėse, taip ir šioje, matoma labai silpna koreliacija tarp šių išlaidų ir 2-ojo EMT, tad šių kintamųjų laikyti susijusiais negalime.

Socialinės atskirties funkcija. Nepaisant to, jog ši išlaidų grupė užima mažiausią dalį visose socialinių poreikių išlaidose, šioje taip pat kaip ir daugelyje kitų pastebima stipri koreliacija tarp visų socialinių poreikių išlaidų ir BVP vienam gyventojui rodiklio. Tad visų socialinių poreikių išlaidų augimas, taip pat kaip ir BVP vienam gyventojui rodiklio augimas, lemtų ir socialinės atskirties išlaidų didėjimą. Vidutinė koreliacija pastebima tarp šios išlaidų grupės ir 1-ojo EMT. Tuo tarpu 2-ojo EMT atveju ir vėl pastebima ta pati tendencija, kaip ir prieš tai buvusiose išlaidų grupėse, randama labai silpna koreliacija, tad socialinės atskirties funkcijos išlaidų ir įmonių pajamų mokesčio su BVP santykio negalima laikyti susijusiais, todėl 2-ojo EMT diėjimas nedarytų įtakos socialinės atskirties funkcijos išlaidoms.

Maitintojo netekimo funkcija. Šios išlaidų grupės koreliacinės analizės rezultatai išskiria tuo, jog pastebimas mažiausias ($r=0,5$) koeficientas tarp šios išlaidų grupės ir 1-ojo EMT. Vis dėl to ši koeficiento reikšmė vis dar atitinka vidutinę koreliaciją. Stipri koreliacija pastebima tarp maitintojo netekimo funkcijos išlaidų ir BVP vienam gyventojui bei visų socialinių poreikių išlaidų. Kaip ir visų, anksčiau aptartų išlaidų grupėse, taip ir šioje randamas labai silpnas ryšys su 2-uoju EMT, tad šis rodiklis nedarytų įtakos maitintojo netekimo funkcijos išlaidoms, kai tuo tarpu visų socialinių poreikių ir BVP vienam gyventojui augimas, taip pat didintų ir šios funkcijos išlaidas.

Nedarbo funkcija. Iš pateiktų koreliacinės analizės rezultatų matome, jog šios išlaidų grupės ir BVP vienam gyventojui bei visų socialinių poreikių išlaidų ryšys yra stiprus. Kaip matome, šie koeficientai yra labai panašūs kaip ir maitintojo netekimo funkcijos išlaidų atveju. Tai galima paaiškinti tuo, jog šios dvi išlaidų grupės užima beveik vienodą dalį visose socialinių poreikių išlaidose, tad ir pastebimi ryšiai yra itin panašūs. Vidutinė koreliacija pastebima tarp nedarbo funkcijos išlaidų bei 1-ojo EMT. 2-ojo EMT atveju matome, jog koeficientas yra didžiausias tarp visų išlaidų grupių, tačiau šio koeficiento reikšmė, taip pat kaip ir kitose išlaidų grupėse rodo labai silpną koreliaciją, tad šių kintamųjų laikyti susijusiais taip pat negalime.

Apibendrinant koreliacinės analizės rezultatus matome, jog visi koreliacijos koeficientai yra teigiami, todėl tai reiškia, kad visos socialinių poreikių išlaidų grupės yra tiesiogiai teigiamai susijusios su visomis socialinių poreikių išlaidomis, BVP vienam gyventojui bei efektyvaus mokesčio tarifais. Didėjant visoms socialinėms išlaidoms, BVP vienam gyventojui bei pajamų mokesčių efektyviam tarifui didėja ir socialinės išlaidos pagal įvairias funkcijas. Gauti rezultatai atskleidė, jog stipriausia koreliacija pastebima tarp visų išlaidų grupių ir visų socialinių poreikių išlaidų bei BVP vienam gyventojui rodiklio. Vertinant išlaidų grupių ryšį su EMT paaiškėjo, kad tarp visų išlaidų grupių ir 1-ojo EMT yra stipri ar vidutinė koreliacija, tad 1-ojo EMT, jo sudedamųjų dalių visų pajamų mokesčių bei BVP didėjimas lemtų ir socialinių poreikių išlaidų didėjimą. Tuo tarpu 2-ojo EMT atveju pastebima kitokia situacija - tarp visų išlaidų grupių ir 2-ojo EMT rasta labai silpna koreliacija. Atkreiptinas dėmesys, jog pajamos iš įmonių pajamų mokesčių sudaro tik apie 20 procentų visų biudžeto gaunamų pajamų iš pajamų mokesčių, tad koreliacinės analizės rezultatai atskleidė, kad ryšys tarp įmonių pajamų mokesčių ir socialinių išlaidų nėra statistiškai reikšmingas. Kadangi mokesčių konkurencija ir vyksta dėl įmonių pajamų mokesčių, tad galima daryti išvadą, jog ryšio tarp mokesčių konkurencijos ir biudžeto socialinių poreikių išlaidų ES šalyse neaptikta.

IŠVADOS

1. Mokesčių konkurencija apibūdinama kaip strateginis mokesčių nustatymas, siekiant pritraukti mobilius faktorius, naujus investuotojus, o tai pasireiškia mokestinės naštos, mokesčių mažinimu, įvairių lengvatų nustatymu, siekiant pasiūlyti palankesnes mokestines sąlygas renkantis valstybę investavimui. Išskiriamos dvi mokesčių konkurencijos rūšys: vertikaloji (konkurencija tarp to paties lygio valdžių) ir horizontalioji (konkurencija tarp skirtingo lygio valdžių). Įvardijami pagrindiniai mokesčių konkurencijos privalumai yra ekonominės veiklos, biudžeto efektyvumo skatinimas bei naujų investuotojų ir pirkėjų pritraukimas, o pagrindiniai trūkumai – mokestinių pajamų mažėjimas ir stipresnė įtaka mažesnėms valstybėms nei didesnėms.
2. Atliktų empirinių tyrimų analizė atskleidė, jog autoriai siekia nustatyti ne tik mokesčių konkurencijos egzistavimo faktą, tačiau ir mokesčių konkurencijos poveikį, ryšį su kitais veiksniais, tokiais kaip valstybės dydis, viešosios gėrybės, mokami ir gaunami mokesčiai, analizuoja mokesčių konkurencijos daromą įtaką valstybėms, mokesčių sistemoms bei įvairiems makroekonominiams reiškiniams.
3. Socialinių poreikių išlaidų ES šalyse analizė atskleidė, jog socialinių poreikių išlaidos nagrinėjamu laikotarpiu augo net 26 ES valstybėse. Tai pastebima ir vertinant socialinių poreikių išlaidas pagal funkcijas – visose matoma augimo tendencija. Vertinant atskirų ES šalių išlaidų pagal funkcijas augimus pastebimi itin ženklaus padidėjimai, kurie kai kuriose valstybėse yra triženkliai arba net keturženkliai. Daugelyje išlaidų grupių pirmąsias ir paskutiniąsias vietas pagal išlaidas užimančios ES valstybės yra tos pačios – pastebimi itin nedideli pokyčiai tarp visų išlaidų grupių. Pastebėta, jog tarp daugiausiai ir mažiausiai socialinių poreikių funkcijoms išleidžiančių valstybių yra itin ženklaus skirtumai, kurie svyruoja nuo 5 iki net 14000 kartų – tai lemia šalių pragyvenimo lygio skirtumai, kadangi daugiausiai išleidžiančios valstybės yra stiprios, ekonomiškai išsivysčiusios valstybės.
4. Gauti koreliacinės analizės rezultatai parodė, jog stipriausias ryšys egzistuoja tarp visų išlaidų grupių ir visų socialinių poreikių išlaidų - visų socialinių poreikių išlaidų didėjimas lemtų ir atskirų išlaidų grupių didėjimą – ir BVP vienam gyventojui – socialinių poreikių išlaidos yra susijusios su valstybių ekonominiu išsivystymo lygiu, ir didėjant išsivystymo lygiui, didėtų ir socialinių poreikių išlaidos ES šalyse. Efektyvių mokesčių tarifų ryšys su socialinių poreikių išlaidomis skiriasi – tai lemia maža įmonių pajamų mokesčių dalis (20 proc.) visuose pajamų mokesčiuose. Rezultatai atskleidė, jog egzistuoja stipri ar vidutinė koreliacija tarp visų socialinių poreikių išlaidų grupių ir 1-ojo efektyvaus mokesčio tarifo (visų pajamų mokesčiai/BVP), o tarp 2-ojo (įmonių

pajamų mokesčiai/BVP) – labai silpna. Šie rezultatai rodo, kad nėra statistiškai reikšmingo ryšio tarp įmonių pajamų, efektyvaus mokesčio tarifo ir socialinių poreikių išlaidų. Galima daryti išvadą, kad ryšys tarp mokesčių konkurencijos ir biudžeto socialinių poreikių išlaidų ES šalyse neaptiktas. Hipotezė, kad įmonių pajamų mokesčių mažėjimas yra susijęs su socialinių poreikių išlaidų mažėjimu Europos Sąjungos valstybėse nepasitvirtino.

LITERATŪRA

1. Aprūpinimo būstu funkcijos išlaidos. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_fho&lang=en
2. Becker J., Riedel N. Multinational firms mitigate tax competition // University of Muenster & Hohenheim, 2013, Economics Letters 118, p. 404-406
3. Bendrasis vidaus produktas ES šalyse. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=nama_10_gdp&lang=en
4. Bendrasis vidaus produktas vienam gyventojui. Prieiga per internetą:
<https://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=tec00001&plu gin=1>
5. Biudžeto pajamos. Valstybinė mokesčių inspekcija. Prieiga per internetą:
<http://www.vmi.lt/cms/web/guest/biudzeto-pajamos>
6. Blöchliger H., Pinero-Campos J. Tax competition between sub-central // OECD Network on Fiscal Relations across Levels of Government, 2011
7. Brueckner J.K. A Tiebout/tax-competition model // University of Illinois at Urbana-Champaign, 2000, Journal of Public Economics 77, p. 285-306
8. Brueckner J.K. Fiscal Decentralization with Distortionary Taxation: Tiebout vs. Tax Competition // University of Illinois at Urbana-Champaign, 2004, International Tax and Public Finance 11, p. 133-153
9. Buškevičiūtė E. *Mokesčių sistema*.- Kaunas: Technologija, 2005
10. Corcoran S.P. Tiebout Sorting // Encyclopedia of Education Economics and Finance, 2014, Sage Publications, Inc, p. 787-788
11. Devereux M.P., Loretz S. What do we know about corporate tax competition? // Oxford University Centre for Business Taxation, 2012, working paper 12/29
12. Europos Sąjungos sutartis ir Europos Bendrijos steigimo sutartis
13. Europos Sąjungos Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos
14. Europos Sąjungos Tarybos direktyva 2008/118/EEB dėl bendros akcizų tvarkos
15. Faulhaber L.V. The Trouble with Tax Competition: From Practice to Theory // Georgetown University Law Center, 2017
16. Gilardi F., Wasserfallen F. How Socialization Attenuates Tax Competition // Cambridge University Press, 2014, B.J.Pol.S. 46, 45–65

17. Gyventojų skaičius ES valstybėse. Prieiga per internetą: https://europa.eu/european-union/about-eu/figures/living_lt#tab-1-1
18. Gross T. et al. Dynamic Capital Tax Competition under the Source Principle // University of Southampton, 2017
19. Gunessee S. Strategic Tax Competition: An Experimental Study // Nottingham University Business School , 2010
20. Han Y. et al. Does size asymmetry exacerbate the inefficiency of tax competition? // University of Luxembourg, Luxembourg, 2014, Economics Letters 122, p. 16-18
21. Harris E. Effective Federal Tax Rates Under Current Law, 2001 To 2004 // Diane Publishing// 2008
22. Hendrick R. et al. Tax Competition Among Municipal Governments Exit Versus Voice // *University of Illinois at Chicago, 2007, Urban Affairs Review Volume 43 Number 2 p. 221-255*
23. Yamagishi A. A unified Analysis of Toebout Models and Tax Competition Models // The University of Tokyo, 2018
24. Įmonių pajamų mokesčiai ES šalyse (% BVP). Prieiga per internetą: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en
25. Janeba E., Osterloh S. A theory of local tax competition// University of Mannheim, Germany, 2013, Journal of Public Economics 106, p. 89-100
26. Janeba E., Wilson J.D. Optimal fiscal federalism in the presence of tax competition // University of Mannheim, Germany, 2011, Journal of Public Economics 95, p. 1302-1311
- Janilionis V. Mokymo kurso medžiaga „Mokymai apie kiekybinių ir kokybinių HSM tyrimų duomenų analizės metodus“//Koreliacinės ir regresinės analizės pagrindai // LiDA// Prieiga per internetą:
http://www.lidata.eu/index.php?file=files/mokymai/Janilionis_III/jan_III.html&course_file=jan_II_I_1.html
27. Klyvienė V. Aspect of international tax competition: Lithuanian empirical evidence based on Svar approach // Vilnius university, 2013, Vol. 92(2), p. 49-63
28. Krogstrup S. Increasing Returns in a Standard Tax Competition Model// Institute of International Studies, Geneva, 2004, HEI Working Paper No: 02
29. Lai Y.B The political economy of capital market integration and tax competition // National Chengchi University, 2010, European Journal of Political Economy, Vol. 26, Issue. 4, p. 475-487

30. Ligos/sveikatos apsaugos funkcijos išlaidos. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_fsi&lang=en
31. Lyytikäinen T. Tax competition among local governments: Evidence from a property tax reform in Finland // Finland: Government Institute for Economic Research (VATT), 2012, Journal of Public Economics 96, p. 584–595
32. Lukas M. Valstybių konkurencijos mokesčiais apraiškų teisiniai // Vilniaus universitetas, 2009, ISSN 1392–1274. 72
33. Macsiz F.A., Oprea F. TAX harmonization versus fiscal competition // Romania: Alexandru Ioan Cuza University of Iași, Department of Finance, Money and Public Administration, 2016, Volume 6, Issue 2(24), p. 145-155
34. Maitintojo netekimo funkcijos išlaidos. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_fsu&lang=en
35. Mikesell J.L. Fiscal administration // Cengage Learning// Ninth edition, 2013
36. Mitchell D. Tax competition and fiscal reform: rewarding pro-growth tax policy // Conference “A Liberal Agenda for the New Century: A Global Perspective” – Russian Federation: Cato Institute, the Institute of Economic Analysis, 2004
37. Mitchell D.J. The Economics of Tax Competition: Harmonization vs. Liberalization // Index of Economic Freedom, Heritage Foundation, 2004, p.25-38
38. Mitu N.E. Tax Competition – Areas of Display and Effects //University of Craiova, *European Research Studies*, Romania: University of Craiova, 2009, Volume XII, Issue (2)
39. Mokesčių harmonizavimas. EUR-Lex. Prieiga per internetą: https://eur-lex.europa.eu/summary/glossary/tax_harmonisation.html [žiūrėta 2018. 05.25]
40. Murauskas G., Čekanavičius V. Taikomoji regresinė analizė socialiniuose tyrimuose. // Vilniaus universiteto leidykla// 2014
41. Nedarbo funkcijos išlaidos. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_fun&lang=en
42. Negalios funkcijos išlaidos vienam. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_fdi&lang=en
43. Nerudova D. Tax competition and tax harmonization in the European Union // Acta univ. agric. et silvic. Mendel. Brun., 2004, LII, No. 6, pp. 135-144
44. Ogava H., Wang W. Objectives of Governments in tax competition: Role of capital supply elasticity// *International Review of Economics and Finance*, 2017

45. Pajamų mokesčiai ES šalyse. Prieiga per internetą:
<http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/submitViewTableAction.do>
46. Pirvu D. *Corporate Income Tax Harmonization in the European Union.*- Palgrave Macmillan, 2012
47. Pitti Z., Sass M. Tax competition and coordination within the EU – the case of the EU-10 // Institute of Economics of the Hungarian Academy of Sciences, 2010, Transfer 16(1), p. 37–54
48. Redoano M. Tax competition among European countries. Does the EU matter? // Department of Economics, University of Warwick, 2014, European Journal of Political Economy 34 , p. 353–371
49. Schwerin A., Buettner T. Constrained Tax Competition– Empirical Effects of the Minimum Tax Rate on the Tax Rate Distribution // German Economic Association, 2016, Session: Fiscal Competition, No. G10-V1
50. Senatvės funkcijos išlaidos vienam gyventojui. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_fol&lang=en
51. Socialinės atskirties funkcijos išlaidos. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_fex&lang=en
52. Socialinių poreikių išlaidų pagal funkcijas aprašymai. Prieiga per internetą:
https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Social_protection_statistics
53. Sridhar K. Tiebout’s Theory/ Model on Local Public Goods // Institute for Social and Economic Change, Bangalore, 2017
54. Stojkoska A. Tax harmonization in the European Union – denotation and possibilities // CEA Journal of Economics.- Skopje, European University, 2006
55. Streif F. Tax Competition in Europe – Europe in Competition with Other World Regions? // ZEW Mannheim and University of Mannheim, 2015, Discussion Paper No. 15-082
56. Šeimoms/vaikų funkcijos išlaidos. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_ffa&lang=en
57. Talpos I., Crasneac A. O. The Effects of Tax Competition // West University of Timisoara, 2010, Theoretical and Applied Economics, Vol. XVII, No. 8(549), p. 39-52
58. Tiebout C. M. A pure theory of local expenditures // Northwestern University, 1956, The Journal of Political Economy, Vol. 64, No. 5, p. 416-424
59. Visos socialinių poreikių išlaidos. Prieiga per internetą:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_fto&lang=en

60. Visų mokesčių pajamos ES. Prieiga per internetą:
<http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/submitViewTableAction.do>
61. Winner H. Has Tax Competition Emerged in OECD Countries? Evidence from Panel Data// University of Innsbruck, 2005, Volume 12, Issue 5, pp 667–687
62. Winter S. Symmetric tax competition and lobbying within federations // University of Munster, 2017, European Journal of Political Economy 49, p. 134-145
63. Wu Y., Hendrick R. Horizontal and Vertical Tax Competition in Florida Local Governments // University of Illinois at Chicago, 2009, Public Finance Review Volume 37 Number 3 p. 289-311
64. Wu Y., Hendrick R. Horizontal and Vertical Tax Competition in Florida Local Governments // University of Illinois at Chicago, 2009, Public Finance Review, Vol. 37, No. 3, p. 289-311
65. Zodrow G. R., Mieszkowski P. Pigou, Tiebout, Property Taxation, and the Underprovision of Local Public Goods // Rice University, Department of Economics, 1986, Journal of Urban Economics 19, p. 356-370

ANOTACIJA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS

Martinkutė K. (2018). Mokesčių konkurencijos ryšio su biudžeto socialinių poreikių išlaidomis ES šalyse vertinimas (magistro baigiamasis darbas). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuotos socialinių poreikių išlaidos ES šalyse ir efektyvus mokesčio tarifo pagalba koreliacinės analizės metodu iširtas ryšys tarp mokesčių konkurencijos ir socialinių poreikių išlaidų ES šalyse. Pirmajame skyriuje nagrinėjami mokesčių konkurencijos teoriniai aspektai: apibrėžimai, rūšys, modeliai, plačiai aptarti atlikti empiriniai tyrimai mokesčių konkurencijos tema bei aptariamas mokesčių harmonizavimas. Antrajame skyriuje pateikiama atlikto tyrimo metodologija bei pagrindžiami pasirinkti metodai. Trečiajame skyriuje išanalizuotos socialinių poreikių išlaidos ES šalyse bei kiti koreliacinėje analizėje naudojami kintamieji, atlikta koreliacinė analizė, vertinamas ryšys tarp socialinių poreikių išlaidų pagal funkcijas grupių ir efektyvus mokesčio tarifo, visų socialinių poreikių išlaidų bei BVP vienam gyventojui. Penktajame skyriuje pateikiamos išvados apie galimą mokesčių konkurencijos ryšį su socialinių poreikių išlaidomis ES šalyse, patvirtinama arba atmetama hipotezė.

Pagrindiniai žodžiai: mokesčių konkurencija, socialinių poreikių išlaidos, efektyvus mokesčio tarifas, koreliacinė analizė

Martinkutė K. (2018). Assessment of connection between tax competition and budget social needs expenditure in the countries of the European Union (master thesis). Vilnius: Mykolas Romeris University

ANNOTATION

In the master thesis social needs expenditure in the EU countries is analysed and using the method of correlation analysis with a help of effective tax rate the connection between tax competition and social needs expenditure in the EU countries is investigated. In the first part theoretical aspects of tax competition is analysed, including definitions, types, models, empirical studies on tax competition and tax harmonization. In the second part the research methodology is presented and chosen methods are justified. In the third part social needs expenditures in the EU countries and other variables are analysed, correlation analysis results are presented and connection between social needs expenditure groups by function in the EU countries and effective tax rate, all social needs expenditure and GDP per capita is assessed. In the fourth part conclusions about the possible connection of tax competition with the social needs expenditure in the EU countries are provided.

Key words: tax competition, social needs expenditure, effective tax rate, correlation analysis

SANTRAUKA LIETUVIŲ KALBA

Martinkutė K. (2018). Mokesčių konkurencijos ryšio su biudžeto socialinių poreikių išlaidomis ES šalyse vertinimas (magistro baigiamasis darbas). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

SANTRAUKA

Finansų valdymo magistro baigiamojo darbo tema aktuali gyventojams, valstybėms, mokslininkams. Valstybės norėdamos pritraukti naujus ir išlaikyti jau esamus investuotojus, kuria, tobulina savo mokesčių sistemas, tam, kad sąlygos būtų tinkamos ir investuotojai pasirinktų jų valstybę investavimui. Taip atsiranda tarpvalstybinė mokesčių konkurencija, kuri ypač pasireiškia per mokesčių lengvatų taikymą investuotojams. Pastebima, jog mokslininkai nenagrinėja ryšio tarp mokesčių konkurencijos ir įvairių išlaidų grupių, tad buvo iškelta tyrimo problema - ar mokesčių konkurencija turi neigiamą įtaką biudžeto socialinių poreikių išlaidoms Europos Sąjungos šalyse? Darbe iškelta hipotezė - įmonių pajamų mokesčių mažėjimas yra susijęs su socialinių poreikių išlaidų mažėjimu Europos Sąjungos valstybėse. Tyrimo objektas - pajamų mokesčiai ir išlaidos socialinėms reikmėms Europos Sąjungos šalyse. Šio tyrimo tikslas yra ištirti mokesčių konkurencijos ryšį su biudžeto socialinių poreikių išlaidomis Europos Sąjungos šalyse. Tikslui pasiekti buvo iškelti uždaviniai: aptarti mokesčių konkurencijos teorinius aspektus, išnagrinėti mokslinėje literatūroje pateikiamus empirinius mokesčių konkurencijos tyrimus, išnagrinėti Europos Sąjungos šalių biudžetų socialinių poreikių išlaidas, jų kitimo tendencijas, išanalizuoti galimas sąsajas tarp visų socialinių poreikių išlaidų, BVP vienam gyventojui bei efektyvaus mokesčio tarifo ir biudžetų socialinių poreikių išlaidų grupių. Tyrimo metodai: literatūros, teisės aktų, statistinių duomenų analizė, apibendrinimo, palyginimo, loginis, grafinė analizė, logaritmavimas ir koreliacinė analizė. Atlikto tyrimo rezultatai parodė, jog ryšys tarp mokesčių konkurencijos ir socialinių poreikių išlaidų ES šalyse neaptiktas, tad buvo atmesta ir darbe iškelta hipotezė. Tyrimo rezultatai atskleidė, jog ryšio nebuvimą lemia maža įmonių mokesčių dalis visuose pajamų mokesčiuose, tad ryšys yra statistiškai nereikšmingas. Magistro baigiamojo darbo pabaigoje pateikiami svarbiausi darbo aspektai, apibendrinama visa darbo informacija ir daromos išvados.

SANTRAUKA ANGLŲ KALBA

Martinkutė K. (2018). Assessment of connection between tax competition and budget social needs expenditure in the countries of the European union (master thesis). Vilnius: Mykolas Romeris University

SUMMARY

Finance management master thesis is important for residents, countries, scientists. The states want to attract new and retain existing investors, so they generating, developing their tax systems in order to ensure that the conditions are appropriate and investors choose their state for investment. This leads to cross-border tax competition, which is particularly reflected in tax relief for investors. It is noteworthy that scientists do not investigate the relationship between tax competition and different groups of expenditure, so the research problem was raised - is tax competition negatively affecting the budget social needs expenditure in the countries of the European Union? The hypothesis in the master thesis is that the reduction of corporate income taxes is related to the reduction of social needs expenditure in the countries of the European Union. The subject of the research is income taxes and social expenditure in the countries of the European Union. The purpose of this study is to investigate the connection between tax competition and budget social needs expenditure in the countries of the European Union. The main tasks of study are: to discuss theoretical aspects of tax competition, to study the empirical research on tax competition presented in the scientific literature, to analyze the budget social needs expenditure of the European Union countries, trends in their changes, to analyze the possible links between the expenditure of all social needs, GDP per capita and the effective tax rate and budgets social needs expenditure groups. Research methods: analysis of literature, legal acts, statistical data, generalization, comparison, logical, graphical analysis, logarithm and correlation analysis. The results of the research showed that the connection between tax competition and social needs expenditure in the EU countries was not detected, therefore the hypothesis was also rejected. The results of the research revealed that the lack of connection is caused by a small part of corporate taxes in all income taxes, so the connection is statistically insignificant. At the end of the Master's thesis, the main aspects of work are presented, all work information is summarized and conclusions are drawn.

Forma patvirtinta Mykolo Romerio universiteto
Senato 2012 m. lapkričio d. nutarimu Nr.1SN-

PATVIRTINIMAS APIE ATLIKTO DARBO SAVARANKIŠKUMĄ

2018 - 12 - 03
Vilnius

Aš, Mykolo Romerio universiteto (toliau – Universitetas),

Ekonomikos ir finansų valdymo fakulteto, finansų instituto, finansų valdymo programos

(fakulteto / instituto, programos pavadinimas)

Studentas (-ė) Kristina Martinkutė _____,
(vardas, pavardė)

patvirtinu, kad šis magistro baigiamasis darbas

„Mokesčių konkurencijos ryšio su biudžeto socialinių poreikių išlaidomis ES šalyse vertinimas“:

1. Yra atliktas savarankiškai ir sąžiningai;
2. Nebuvo pristatytas ir gintas kitoje mokslo įstaigoje Lietuvoje ar užsienyje;
3. Yra parašytas remiantis akademinio rašymo principais ir susipažinus su rašto darbų metodiniais

nurodymais.

Man žinoma, kad už sąžiningos konkurencijos principo pažeidimą – plagijavimą studentas gali būti šalinamas iš Universiteto kaip už akademinės etikos pažeidimą.

(parašas)

(vardas, pavardė)