

MYKOLO RIOMERIO UNIVERSITETAS

Viešojo valdymo ir verslo fakultetas

ERNESTA GARBENIENĖ

**LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMAS
VERSLO AUGIMO ASPEKTU**

MAGISTRO BAIGIAMASIS DARBAS

Vadovas: dr. Lukas Giriūnas

Vilnius, 2021

MYKOLO RIOMERIO UNIVERSITETAS

Viešojo valdymo ir verslo fakultetas

**LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMAS
VERSLO AUGIMO ASPEKTU**

Verslo apskaitos magistro baigiamasis darbas

Studijų programa 6211LX065

Recenzentas

Vadovas: dr. Lukas Giriūnas

2021 – 04 – 30

Atliko:

VAPvmis19-1

Ernesta Garbenienė

2021 – 04 – 26



Vilnius, 2021

TURINYS

LENTELĖS	4
PAVEIKSLAI	4
ĮVADAS	6
1. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMAS VERSLO AUGIMO ASPEKTU TEORINIAI PAGRINDIMAI	8
1.1 Mokesčių reikšmė, funkcijos ir apmokestinimo principai	8
1.2 Verslo ir verslumo samprata, reikšmingumas	18
1.3 Lietuvos mokesčių sistema verslo augimo aspektu problematika	22
2 LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMO VERSLO AUGIMO ASPEKTU, MODELIO FORMAVIMAS	27
2.1 Mokesčių sistemos vertimo metodų apžvalga	27
2.2 Mokesčių sistemos vertinimas verslo augimo aspektu modelis	35
3 LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMO VERSLO AUGIMO ASPEKTU ANALIZĖ IR ĮVERTINIMAS	38
3.1 Kiekybinių rodiklių koreliacinė regresinė analizė	38
3.2 Mokesčių sistemos analizė apmokestinimo administravimo paprastumas	51
3.3 Mokesčių sistemos analizė taikant Lafero kreivės metodą	53
3.4 Mokesčių sistemos analizės įvertinimas verslo augimo aspektu	53
IŠVADOS	57
LITERATŪROS SĄRAŠAS	59
ANOTACIJA	63
SANTRAUKA	64
PRIEDAI	66
1 PRIEDAS. PATVIRTINIMAS APIE ATLIKTO DARBO SAVARANKIŠKUMĄ	67

LENTELĖS

1 lentelė. Mokesčių sistemos sampratos.....	10
2 lentelė. Verslinės veiklos ypatumai ir rezultatai.....	20
3 lentelė. Mokesčio pajamų ir BVP santykis (proc. 2015 – 2019).....	49
4 lentelė. Koreliacinės analizės rezultatai	50
5 lentelė. Mokesčių administravimo rodiklis.....	51
6 lentelė. Mokesčiams sugaišto laiko ir mokėjimų skaičiaus dinamika (2015 - 2019 m.).....	52
7 lentelė. Verslo pradžios žingsnių ir laiko dinamika (2015 – 2019 m.).....	52

PAVEIKSLAI

1 pav. Valstybės vykdomos funkcijos.....	8
2 pav. Mokesčiai ir jų rūšys	15
3 pav. Mokesčio tarifų ir mokestinių priklausomybė įplaukų.....	18
4 pav. “Doing Bussnis” reitingavimo istorija.....	23
5 pav. LLRI šešėlinės ekonomikos tyrimo duomenys	24
6 pav. Mokesčių sistemos metodai ir juos analizavę autoriai	28
7 pav. J. B. S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai	32
8 pav. Lafero kreivė	33
9 pav. Koreliacijos stiprumo interpretacija	36
10 pav. Veikiančių įmonių skaičius pagal įmonių dydžio grupes 2015 – 2019 m. (Vnt.).....	38
11 pav. Veikiančios įmonės pagal ekonomines veiklos rūšis 2015 – 2019 m. (proc.)	39
12 pav. Bankrotų skaičius Lietuvoje (vnt. 2015 – 2019 m.).....	41
13 pav. Grynasis pelningumas pagal įmonių dydžio grupes (proc. 2015 – 2019 m.).....	42
14 pav. Lietuvos bendrasis vidaus produktas (BVP 2015 -2019 m.) - mln. EUR	42
15 pav. Biudžeto mokestinės pajamos (tūkst. Eur, 2015 – 2019).....	43
16 pav. Sumokėtas pridėtinės vertės mokestis pagal įmonių dydžius (tūkst. Eur 2015 – 2019 m.).....	44
17 pav. Socialinio draudimo įmokos pagal įmonių dydžius (tūkst. Eur 2015 – 2019 m.).....	45
18 pav. Akcizai (tūkst. Eur, 2015 – 2019 m.)	46

18 pav. Sumokėtas pelno mokestis pagal įmonių dydžius (tūkst. Eur 2015 - 2019 m.)	47
19 pav. Sumokėtas nekilnojamojo turto mokestis (tūkst. Eur 2015 – 2019)	47
20 pav. Lietuvos Lafero kreivė 2015 – 2019 m.	53

ĮVADAS

Temos aktualumas. Visame pasaulyje verslo efektyvumą ir jo plėtrą tiesiogiai veikia šalies mokesčių sistema ir valstybės sudarytos sąlygos jam vystytis, lygiai taip pat tai įtakoja ir ekonominę Valstybės vystymąsi. Verslo subjektai didina nacionalines pajamas, kuria pridėtinę vertę bei naujas darbo vietas, todėl yra ypač sviri šalies ekonomikos sudedamoji dalis. Tačiau kiekvienai Valstybei labai svarbi ir jos šalies mokesčių sistema. Šalyje mokesčių sistema nuolat peržiūrima ir performuojama pagal jos dėliojamus prioritetus. Pagrindinis jos tikslas – sudėlioti efektyvų, inovatyvų ekonomikos augimą ir veikimą, užtikrinti būtinąsias pajamas bei išlaikyti socialinį teisingumą. Nuolatos keičiantis mokesčių reformoms, bei persikirstant Valstybės biudžetus mokesčių sistemos vertinimas verslo subjektų aspektu išlieka labiausiai nagrinėjama tema šalyje bei visame pasaulyje. Tiek verslas tiek šalies mokesčių sistema neatsiejamos ir vienos iš svarbiausių ekonomikos sudedamųjų, todėl tai dar kartą patvirtina, kad tai viena populiarenių ir aktualesnių temų tarp mokslininkų ir ekonomistų.

Problema. Ekonomistų teigimu, pagrindinis verslo subjektų skatinimas ir ekonomikos augimas, priklauso nuo subalansuotos mokesčių sistemos efektyvumo. Verslas kiekvieną dieną susiduria su įstatymais ir teisės aktais, jų kaita, apmokestinimu, o tai dažniausiai įvertinama kaip viena iš didžiausių problemų verslui pradėti bei sėklingai jį vystyti ir plėtoti. Tendencingai metai iš metų mokesčių našta tik auga ir verslininkai pripažįsta, kad mokesčių našta tampa labai didelė, todėl šis tyrimas labai aktualus šiais dienais. Kokią naštą patiria verslininkai ir kaip tai įtakoja jų verslo plėtrą? Pasak ekonomistų dideli mokesčiai, įstatymų nesuderinamumas ir nepastovumas sužlugdo verslo motyvaciją bei neigiamai veikia mokesčių sistemą. Esant tokiai situacijai atsiranda didelė rizika šešėlinei ekonomikai, šalis tampa ne tokia patraukli užsienio investicijoms, o tai labai neigiamai veikia šalies ekonominę augimą ir išsivystymą. Esant tokiam glaudžiam ryšiui labai svarbu sukurti tokią efektyvią mokesčių sistemą, kuri skatintu ekonomiškai plėtotis verslui, tuo pačiu užtikrinant būtinąsias pajamas biudžetui. Pagrindinė problema išlieka, kad nepalanki mokesčių sistema neskatina verslo bei jo plėtros.

Darbo objektas – Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas verslo augimo aspektu.

Darbo tikslas – išnagrinėti ir įvertinti Lietuvos mokesčių sistemos įtaką verslo augimui.

Darbo tikslui pasiekti atlikti tyrimai pagal šiuos pagrindinius **uždavinius**:

- Apžvelgti mokesčių sistemos sampratą, teorijas, funkcijas bei mokesčių elementus.
- Apžvelgti Lietuvos mokesčių sistemą.
- Išnagrinėti Lietuvos ir pasaulio atliekamus tyrimus, naudojamus metodus mokesčių sistemos įvertinimui ir daromą įtaką verslo augimui.

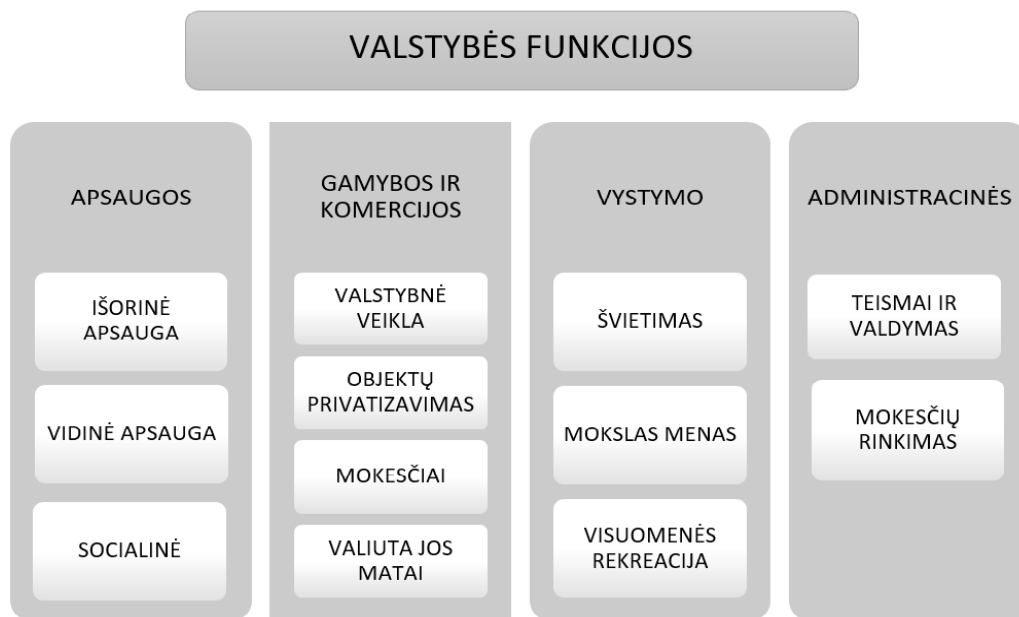
- Atlikus tyrimą ir įvertinti apmokestinimo įtaką verslo augimo aspektu.

Tyrimo metodai. Analizuojant Lietuvos mokesčių sistemą verslo augimo aspektu, magistriniame darbe naudojami tokie moksliniai tyrimo metodai: sisteminė ir lyginamoji mokslinės literatūros analizė, dedukcija, indukcija, sintezė, apibendrinimas. Informacinių šaltinių analizė naudojama siekiant iškeltai problemai įvertinti. Statistikos departamento ir pasaulio banko duomenų sisteminimas, interpretacija, grafinis vaizdavimas, detalizavimas bei grupavimas naudojamas atsakant į iškeltus uždavinius bei klausimus. Lietuvos mokesčių sistemos poveikis verslo augimo aspektu analizė ir įvertinimas atliktas pasinaudojant Lafero kreivės metodu, mokesčių naštos apskaičiavimu, klasikinių diagnostinių rodiklių metodu bei atlikta kiekybinių rodiklių koreliacinė regresinė analizė ir įvertinimas.

1. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMAS VERSLO AUGIMO ASPEKTU TEORINIAI PAGRINDIMAI

1.1 Mokesčių reikšmė, funkcijos ir apmokestinimo principai

Kiekviena valstybė atlieka labai daug funkcijų, kuriomis siekiama įgyvendinti tikslus, tenkinti gyventojų poreikius, apginti savo piliečius, tai yra vienas pagrindinių ekonomikos mechanizmų, lemiančių ekonomikos plėtrą (Tamašauskienė ir Žadvidaitė, 2011). Tam, kad išanalizuoti ir įvertinti verslo apmokestinimo poveikį sėkmingo augimo prasme, labai svarbu suprasti mokesčių reikšmę bei funkcijas, teorinius pagrindimus. Pasak ekonomistų mokesčių sistemos reikšmė susijusi tuo, kad valstybės finansinis stabilumas ir finansavimo lygis labai priklauso nuo valstybės turimo biudžeto, o biudžeto dydis priklauso nuo mokesčių sistemos efektyvumo bei surenkamos dalies. Siekiant kuo didesnio efektyvumo labai aktualu, kad mokesčių sistema būtų nuolat vertinama, tobulinama bei šalinami jos trūkumai (Kuodis, 2008.). Autorė Buškevičiūtė (2005), pateikia valstybės valdomų funkcijų schemą (žr. 1 pav.). Ji teigia „esant dabartiniam civilizacijos lygiui, valstybės įsikišimas į visuomeninį gyvenimą yra būtinas, nors nėra sutariama kiek valstybė šiam procese turėtų dalyvauti“ (Buškevičiūtė, 2005, p. 9).



Šaltinis: Buškevičiūtė, 2005, p. 9.

1 pav. Valstybės vykdomos funkcijos

Pasak autorių „žinomiausios mokesčių teorijos yra šios:

1. Mokesčiai – apmoka už vyriausybės teikiamas paslaugas.
2. Mokesčiai – ekonomikos stabilizavimo priemonė.
3. Mokesčiai – pajamų išlyginimo priemonė“ (Stačiokas ir Rimas, 1996, p. 122).

Valstybė įgyvendina savo politiką, atsižvengdama į visų valstiečių interesus, o mokami mokesčiai yra kaina už vyriausybės veiklą. Buškevičiūtė, Stačiokas ir Rimas savo knygose aprašo šias tris teorijas:

Pirmosios teorijos pradininkai A. Smith ir D. Richard. (1937), po antro pasaulinio karo prisidėjo ir kiti mokslininkai. Jų nuomone valstybės vykdoma mokesčių politika pirmiausia atsižvelgia į gyventojų interesus, o mokesčiai tai kaina už vyriausybės vykdomą veiklą, visuomenės labui. Sparčiai besivystant ekonominiams santykiams bei rinkoms, pirmoji teorija išblėso.

Antrąją teoriją dar įvardina kaip keinsistinę ir neklasikinę. Ji siekia mokestinėmis priemonėmis didinti ekonomikos augimą taip pateisindama apmokestinimo netolygumą. Apie šią teoriją pirmasis paminėjo ekonomistas J.M. Keynes (1936), taip pat pasisakė už progresinius mokesčius, sakydamas, jog šalies ūkio ateitis priklauso nuo pačių valstybių ir privačių investicijų dydžio bei suderinamumo. Daugelis ekonomistų nepritarė dėl pelo mokesčio, teigdami, kad pelno mokestis trukdo plėtoti gamybą, jog valstybės įtaka turi būti minimali, o mokesčiai kaip finansinė priemonė kuri skatina gamybos augimą, paklaustos – pasiūlos subalansavimą.

Trečiąją teoriją garsino Furasje, Kuznecas, Tiboldas ir kiti ekonomistai. Ši teorija dar vadinama reformistine teorija. Mokslininkų teigimu, taikant progresinius mokesčių tarifus – tiesioginiams mokesčiams galima panaikinti turtinę nelygybę. Tokiu būdu, būtų galima padalinti pajamas iš turtingųjų – neturtingiesiems (Buškevičiūtė, 2005). Šios teorijos tikslas buvo išryškinti socialinę ekonominę mokesčių esmę, pateisinti didėjančios ekonomikos augimo spartą ir rekonstruoti visuomenės gamybos struktūrą.

Šiai dienai mokslininkai, praktikai ir teoretikai vis dar vieningai nesutaria, kokį poveikį tiksliai mokesčių sistema daro verslo ekonominiam lygiui – skatina ar slopina? Tačiau pripažįstama, jog poveikis verslui ir jo ekonominiam lygiui yra tiesioginis. Autorių Carroll (1998) ir Edwards (1982) teigimu, aukštesni pajamų mokesčio tarifai, egzistuojantys šalyje, gali skatinti verslą, nes verslo subjektai labiau linkę aktyviau naudoti įvairias mokesčių lengvatas. Nepaisant to, empirinių tyrimų, kuriuos atliko Hansson (2012), Kim ir Yang (2012), D. McGowan ir Kneller (2012) leidžia teigti, kad dideli šalies mokesčiai slopina verslą (Giriūnienė ir Giriūnas, 2014). Siekiant aiškiai įvertinti verslo apmokestinimo poveikį ekonominiam augimui, būtina išsiaiškinti mokesčių sistemos elementų identifikavimo ir teorinio jų poveikio pagrindimus (žr. 1 lent.).

1 lentelė. Mokesčių sistemos sampratos

Autorius	Samprata
K. Šinkūnienė (2010), E. Buškevičiūtė (2007)	„Mokesčių sistema – įstatymais reglamentuojamų tarp savęs glaudžiai susietų mokesčių bei rinkliavų rūšių, privalomų mokėti valstybei ar teritoriniam vienetui, visuma“.
D.B. Suits (1977)	„Mokesčių sistema – vieno ir daugiau šalyje egzistuojančių mokesčių, išreikštų tam tikrais procentiniais ar absoliutiniais dydžiais, visuma“.
A. Smith (1937)	„Mokesčių sistema – sistemingas uždirbtų pajamų dalies paėmimas iš savarankiškai dirbančių asmenų“.
S. Jones, S. RhoadesCatanach (2013), A. Miller, L. Oats (2012), S. Jones (2004)	„Mokesčių sistema – kiekvienai valstybei būdingų tarpusavyje susijusių, vienas kitą lemiančių mokesčių, nustatytų sprendžiant apmokestinimui keliamus uždavinius, visuma“.
J. Slemrod, C. Gillitzer (2014)	„Mokesčių sistema – mokesčių, kurie ne tik nusako šalyje egzistuojantį subjektų apmokestinimo lygį, bet ir atlieka perskirstymo funkciją tarp mokesčių mokėtojų, visuma“.
A. Lymer, J. Hasseldine (2002)	„Mokesčių sistema yra šalyje egzistuojančių mokesčių rinkinys“.
J. Tirole (2010)	„Mokesčių sistema – valstybėje nustatyti mokesčiai, kurie sudaro teisiškai ir ekonomiškai pagrįstą visumą“.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės.

Ištyrus pateiktų mokesčių sistemos sampratų palyginimus, kuriuos autoriai apibrėžė mokslinėje literatūroje, galime daryti išvadą, kad mokesčių sistemos terminas tiesiogiai priklauso nuo jo vartojamojo konteksto. Autoriai apibrėžia tai kaip mokesčių sistemos visumą, tačiau svarbiausiai pabrėžiamas vienas ar kitas jos aspektas – fiskalinis, ekonominis ar socialinis. Tačiau čia randama ir bendro sutarimo, kad mokesčių sistema – tai tarpusavyje susijusių, vienas kitą papildančių, ribojančių ir sąlygojančių šalyje renkamų mokesčių visuma, sudaryta pagal bendruosius apmokestinimo principus, įskaitant ir mokesčių, kaip jos sudėtinių elementų administravimą (Aleksnevičienė, 2005).

„Atkūrus nepriklausomybę, Lietuvoje mokesčių sistema formavosi kartu vykstant ir kitoms reformoms: keitėsi nuosavybės formos, kainodara, bankų sistema, pinigų ir kredito strategija ir t.t. Kiekvieną žingsnį kuriant ir tobulinant nacionalinę mokesčių sistemą daugiausia lėmė sprendimai kitose srityse: bendra ekonominė padėtis, infliacijos lygis, valstybės pinigų ir kredito politika, privataus verslo sektoriaus ir valstybės kontroliuojamos ūkinės komercinės santykis bei sąveika“ (Stačiokas ir Mažeika,

2004, p. 107). Mokesčiai atitinkamai veikia ekonominę funkcionalumą, dažniausiai kinta priklausomai nuo mokesčių rūšies.

Daugelis valstybių taiko mišrius ekonomikos reguliavimo principus ir visgi laisvosios rinkos mechanizmą veikia valstybė, naudodama mokesčių sistemą, kaip vieną iš reguliavimo priemonių. Buškevičiūtė (2005), savo knygoje pateikia socialinės ekonomikos mokesčių vaidmens tris funkcijas:

- Fiskalinė;
- Perspektyvioji;
- Reguliavimo (Buškevičiūtė, 2005, p.10).

Fiskalinė mokesčių funkcija pasižymi joga, nacionalinio biudžeto pajamos formuojamos remiantis šalies mokesčių sistema (Buškevičiūtė, 2005). Tai seniausia ir dar vadinama klasikine mokesčių funkcija – valstybės piniginių išteklių sukaupimo funkcija (Užubalis, 2012). Pripažįstama, kad mokesčių sistema tai vienas iš pagrindinių ir būtinų valstybės išteklių formavimo būdų. „Kitos galimos išteklių kaupimo priemonės – pinigų leidimas ir skolinimasis“ (Užubalis, 2012, p. 20). Perspektyvioji mokesčių funkcija susijusi su fiskaline funkcija ir pasireiškia, gautomis į biudžetą mokesčių mokėtojų lėšomis, kurios vėliau perskirstomos tarp šalies gyventojų, veiklos sričių ir ūkio subjektų (Buškevičiūtė, 2005). Ši funkcija paplito socialinėje teisinėje valstybėje, paplitus aktyviam socialiniam teisingumui mažinant turtinę – ekonominę nelygybę. Mokesčių reguliavimo funkcija pasireiškia mokesčių nomenklatūra, tarifų dydžiais, bazine nustatymo tvarka, nustatant lengvatų sistemą, mokesčių mokėjimo taisyklėmis, bei baudomis už jų nepaisymą. Tokiu būdu skatina ekonomikos augimą, valdo subjektų padėtį, veikia pajamų perskirstymą – naudoja makroekonominio reguliavimo priemones. Taigi Valstybinis reguliavimas, taikant mokesčių sistemą yra ir efektyvi priemonė taikoma daugelyje šalių reguliuojant ekonomiką, tačiau yra nuomonių, kad valstybė galbūt ir neturėtų daryti didelės įtakos krašto ekonomikai.

Pasak Jakštonytės (2009), mokesčių įtaka verslo plėtojimui sudaro labai didelę reikšmę. Mokesčių politika veikia investicinius procesus, kapitalo pritraukimą ir išvežimą, polinkius į verslą bei kitus ekonominius socialinius reiškinius.

Pasak mokslininkų, pagal teorinius aspektus valstybės mokesčių sistema turėtų būti kuriama atsižvelgiant į pagrindinius apmokestinimo principus ir apmokestinimo keliamas uždavinius. Išsiaiškinome svarbiausias tikslas yra surinkti pajamų, kad valstybė galėtų vykdyti visas savo funkcijas. „Valstybės mokesčių sistemą reiktų laikyti visumą įstatymais reglamentuojamų tarp savęs glaudžiai susietų mokesčių

bei rinkliavų rūšių, privalomų valstybei ir teritoriniam vienetui“ (Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2009, p.17). Dvidešimto amžiaus ekonomistai, filosofai ir sociologai nustatė tokius apmokestinimo principus:

- Teisingumą;
- Ekonominį raštingumą;
- Administracinį paprastumą;
- Mokestinių įplaukų elastingumą bei produktyvumą (Pajuodienė, 1993).

Teisingumo principas pasižymi, kad mokesčiai nustatomi remiantis bendrosiomis objektyviosiomis taisyklėmis, kurios daugelio yra pripažįstamos, kaip teisingos ir protingos. Šis principas reikalauja, jog visi kas naudojami valstybės paslaugomis, privalo mokėti mokesčius, todėl dar šį principą galima būtų vadinti naudingumo principu. Apmokestinant mokesčių objektus, principas sako atsižvelgti į gebėjimą mokėti. Šį principą garsino ir Smith (1937), suskirstydamas jį į horizontalųjį ir vertikalųjį. „Horizontalusis teisingumas reikalauja, kad individai, turintys lygias ekonomines galimybes mokėti mokesčius, būtų vienodai apmokestinami“ (Buškevičiūtė, 2006 p. 168). Vertikalusis pasireiškia tuomet, kai individų galimybės išsiskiria. Fiziniai ir Juridiniai asmenys praktiškai turėtų būti apmokestinami diferencijuojant, pavyzdžiui augant pajamoms didesnė dalis vis tenka mokesčiams, ir atvirkščiai.

Ekonominio efektyvumo principas, sako kad mokesčių sistema neturėtų kliudyti siekti ekonominių tikslų, priešingai juos tik paskatinti. Išteklių skaidymą sąlygoja grynosios rinkos sąlygas. Apmokestinami rinkos objektai, sakoma kad priimdami sprendimus dažniausiai remiasi kainomis. Mokesčių sistema neturėtų mažinti vartojimo bei daryti neigiamą įtaką ekonomikai ir jos skatinimo priemonėms. Čia išskiriami du įtaką darantys ekonomikai efektai: pajamų efektas ir pakeitimo efektas. Pirmasis apibrėžia mokesčių mokėtojo pajamų dydžio sumažėjimą, dėl sumokėtų mokesčių ir taip paskatina taupymą, atkurti prarastosioms pajamoms. Antrasis – santykis tarp pajamų sumažėjimo, kai smarkiai sumažėja stimulus investuoti, diegti inovacijas ir plėstis.

Administracinio paprastumo principas apibrėžia, kad mokesčių surinkimas turi būti lengvai įgyvendinamas, neapsunkinti mokėtojų, išlaidos turi būti minimalios ir sudaryti kuo mažesnę mokesčio dalį. Mokesčių įstatymai neturėtų būti tokie, kur mokesčių pajamos mažos, o jų ėmimo karštai dideli (Levišauskaitė ir Ruškys, 2003, p. 83).

Įplaukų produktyvumas į biudžetą reiškia pakankamą apimtį, reikalingą kompensuoti visas išlaidas. Valstybei naudinga turėti elastingą mokesčių sistemą, nauji mokesčių tarifai neįvedami, nedidėjant tarifams, mokestinės įplaukos didėja, sparčiau nei racionalios pajamos. Toks elastingumas yra naudingas ekonominio augimo požiūriu, mokesčio pajamų automatinis didėjimas galimai leidžia išvengti mokesčių tarifų didinimo.

Keletas ekonomistų išskiria neutralumo bei tikslingumo principus. Neutralumo - mokesčiai neturi trukdyti laisvosios rinkos veiksmui. Tikslingumo - praktinėje veikloje tikslingumas yra svarbesnis už teisingumą: „kas teoriškai gali būti teisinga, praktiškai gali būti neteisinga“ (Aleknevičienė, 2005).

Mokesčių sistemą sudaro mokesčių rūšys ir jų klasifikavimas. Pagrindiniai išskiriami 25 rūšių mokesčiai, mokami į valstybės ir savivaldybės biudžetus bei nebiudžetinius fondus. Skirtingus mokesčius administruoja atskiros institucijos ir kitos įstaigos. Mokesčiai gali būti skirstomi pagal apmokestinimo tarifus bei objektus, apskaičiavimo būdą, įskaitymo į biudžetą tvarką, mokesčio mokėtojus, mokėjimo periodiškumą, apmokestinimo būdą ir mokesčių subjektų ypatybes (Novošinskienė ir Stankauskaitė, 2010).

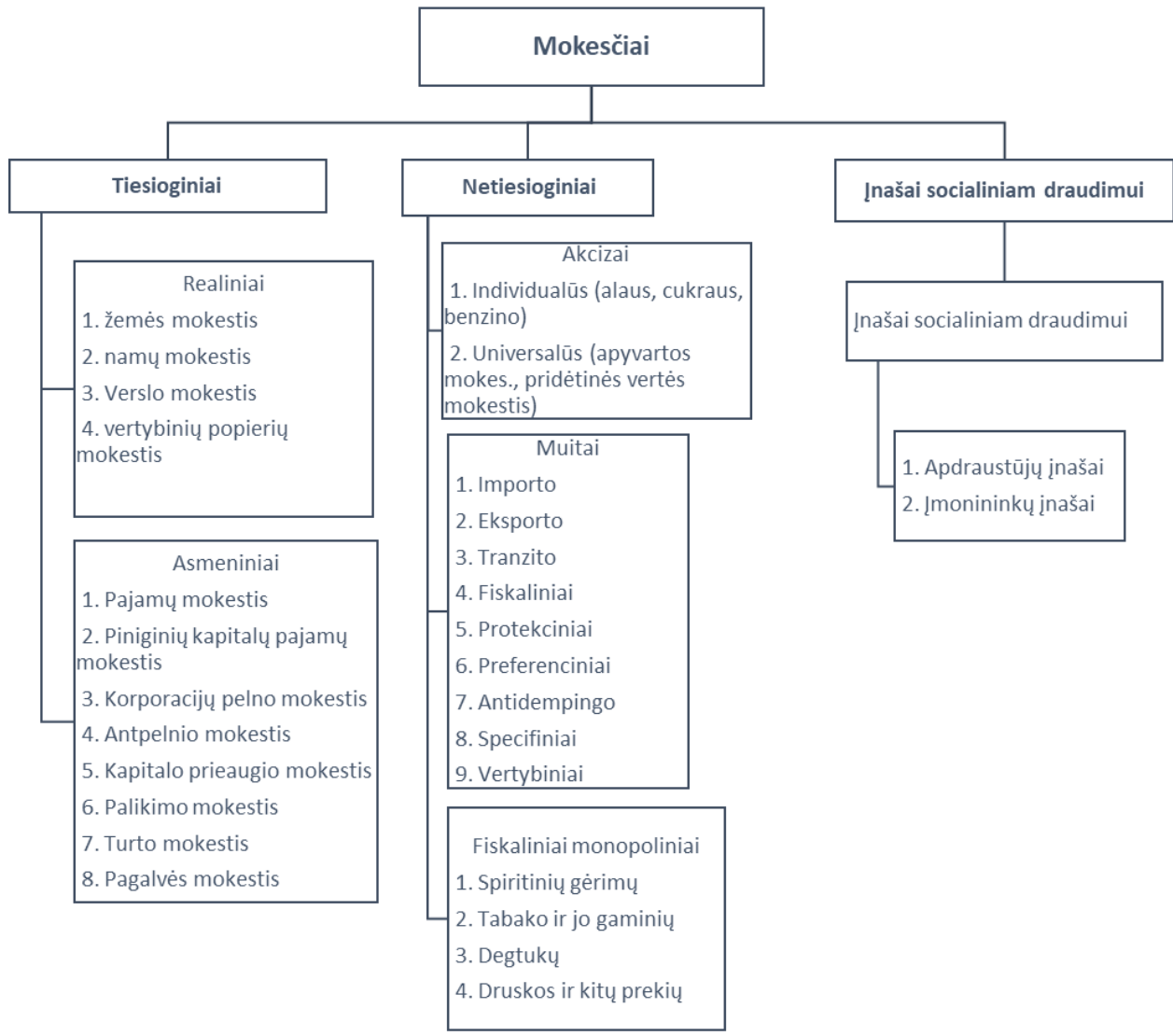
Mokesčiai ir mokesčių elementai, atsirado vienu metu ir galima sakyti yra neatsiejama vienas kito dalimi. Kalbant apie mokesčių sistemą ir jos poveikį verslo organizacijoms, reiktų suprasti mokesčių elementus, klasifikacijas, bei kultūrą. Reiktų pažymėti, jog mokesčių rūšys ir jų kiekis priklauso nuo valstybės fiskalinės politikos ir dažniausiai skirstomi į tiesioginius ir netiesioginius mokesčius. Tiesioginiai mokesčiai nustatomi mokesčių mokėtojų turtui ir pajamoms, surenkami tiesiogiai ir dažniausiai atsižvelgiant į mokėtojų pajamas ir socialinę padėtį. Netiesioginiai mokesčiai priskiriami paslaugų bei prekių mokesčiams, dažniausiai būna įtraukti į kainą ar tarifus. Šis mokeskis mokamas vienodai neatsižvelgiant į turtinę padėtį (Buškevičiūtė, 2005).

Mokesčio objektas ir subjektas - svarbiausi mokesčių elementai. Subjektu vadiname fizinius ir juridinius asmenius mokesčių valstybės rinkliavas. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau LR MAĮ) sąvoka: „*Mokesčių mokėtojas – asmuo kuriam pagal mokesčio įstatymą yra nustatyta prievolė mokėti mokesį. Mokesčių mokėtoju pagal šį Įstatymą laikomas ir mokesį išskaičiuojantis asmuo, tai yra šio Įstatymo nuostatos minėtam asmeniui taikomos taip pat kaip ir mokesčių mokėtojui, išskyrus tiesiogiai numatytus specialius atvejus. Muitų atžvilgiu mokesčių mokėtoju laikomas asmuo, privalantis sumokėti skolą muitinei (skolininkas)*“ (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas). Objektu laikoma visa tai, už ką reikia mokėti įvairių rūšių mokesčių. Mokesčio tarifą kaip mokesčio dydį už vieną apmokestinamojo objekto vienetą, apibrėžia Buškevičiūtė (2005). Pasak autorės, „*mokesčių tarifai nustatyti pagal absoliučiuosius dydžius procentine dalimi ir skirstomi pagal apmokestinimo pobūdį:*

- *Proporciniai – kai kiekvienam apmokestinimo vienetui taikomas vienodas procentas.*
- *Progresiniai – kai procentinė dalis didėja, didėjant mokesčio objektui.*
- *Regresiniai – kai procentinė dalis mažėja, mokesčio objektui, atvirkščiai nei progresiniai.*
- *Degresiniai – tai didėjantis tarifas augant mokesčio objekto apimčiai, bet pasiekus tam tikrą ribą, tarifas tampa stabilus“ (Buškevičiūtė, 2005, p. 20).*

Vienas iš svarbių elementų yra mokesčių lengvatos, kurias apibrėžia LR MAĮ. Mokesčių mokėtojui ar jų grupei, nustatomos išskirtinės apmokestinimo sąlygos, sudaromos palankesnės sąlygos subjektui. Dažniausiai paplitę mokesčių lengvatų tipai yra:

- Atleidimas nuo mokesčių;
- Mokesčio tarifo sumažinimas;
- Mokesčių sumos sumažinimas;
- Mokesčio objekto fiksuotos neapmokestinamos dalies padidinimas;
- Mokesčio objekto sumažinimas (pvz., leidžiant daryti įvairus atskaitymus iš pajamų);
- Mokesčių kreditai (grąžinami arba užskaitomi į vėlesnio mokestinio laikotarpio mokesčių įsipareigojimus);
- Mokesčių mokėjimo termino atidėjimas (ar mokėjimo išskaidymas ir išdėstymas laike).



Šaltinis: Buškevičiūtė, 2005, p.12.

2 pav. Mokesčiai ir jų rūšys

Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas pateikia šias mokesčių rinkliavas: „pridėtinės vertės mokestis; akcizas; gyventojų pajamų mokestis; įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis; žemės mokestis; mokestis už valstybinius gamtos išteklius; naftos ir dujų išteklių mokestis; mokestis už aplinkos teršimą; konsulinis mokestis; žyminis mokestis; atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos kelių priežiūros ir plėtros; programos finansavimo įstatymą; paveldimo turto mokestis; privalomojo sveikatos draudimo įmokos; įmokos į Garantinį fondą; valstybės rinkliava; loterijų ir azartinių lošimų mokestis; mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą; pelno mokestis; valstybinio socialinio draudimo įmokos; baltojo cukraus virškvočio mokestis; kvotinio cukraus gamybos mokestis;

papildomas cukraus gamybos mokestis; muitai; atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą“ (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas).

Pagal mokesčių pajamų pasiskirstymą skiriami vietiniai ir valstybiniai mokesčiai. Centrinė valdžia renka valstybės mokesčius kurie renkami į valstybės biudžetą ir nebiudžetinius fondus (Ruškytė, Rutkauskas, Navickas, 2012). Valstybės išdo sukaupti finansai naudojami valstybės reikmėms finansuoti, pavyzdžiui: krašto apsaugai, kultūrai, švietimui, sveikatos apsaugai, mokslui, sporto bei socialinės apsaugos programoms, ūkio plėtojimui ir kt. Taip pat valstybės biudžetas perskirstomas ir į savivaldybių biudžetus, jų poreikiams tenkinti.

Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis, vienas reikšmingiausių tai pridėtinės vertės mokestis, kuris 2019-tų m. duomenimis sudarė 42,2 proc. Valstybės biudžeto pajamų. Toliau sekoje gyventojų pajamų mokestis kuris sudaro 22,1 proc. surenkamo biudžeto, akcizų mokesčiai – 17,7 proc., pelno mokestis – 9,2 proc., ir visi kiti likusieji. Iš šios informacijos iškart galime nustatyti kelis pagrindinius ir dominuojančius mokesčius.

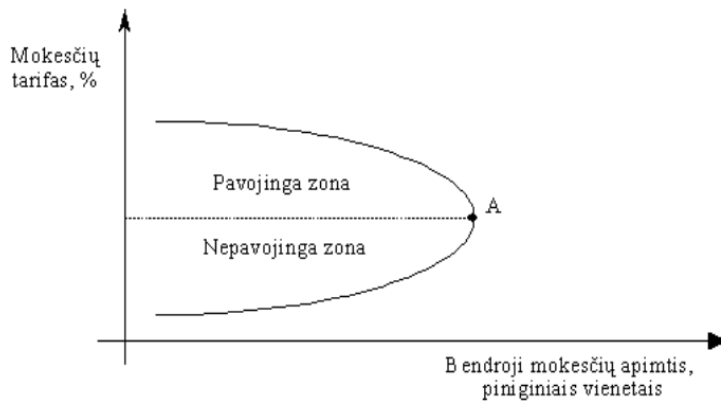
Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012) pateikia tokius mokesčių klasifikavimo požymius:

- Pagal rinkimo būdą: Tiesioginiai – renkami nuo pajamų; netiesioginiai – renkami per kainų sistemą;
- Pagal mokesčių pajamų pasiskirstymą: Vietiniai – į savivaldybių biudžetus; Valstybiniai į Valstybės biudžetą ir nebiudžetinius fondus.
- Pagal apmokestinimo objektą: Vartojimo – apmokestinamos prekės, paslaugos; Turto – apmokestinamas turtas; Pajamų – apmokestinamos pajamos ir pelnas;
- Pagal apskaičiavimą: Procentiniai, progresiniai, regresiniai, proporciniai – apmokestinami procentine dalimi; Vietiniai – konkreti suma nustatytam apmokestinamajam vienetui; Mišrieji – vienai daliai mokesstinės bazės nustatoma fiksuota suma, kitai dalis apmokestinama procentine dalimi.

Mokesčių kultūra – sąvoka kurią pirmą kartą paminėjo Franz Meisels, o vėliau apie tai rašė ir kiti moksliniai ekonomistai tokie kaip: J.A. Schumpeter, A. Pausch, M. Camdessus, V. Tanzi, R. Berger, A. Spitaler ir kiti. Kaip knygoje teigia Buškevičiūtė (2005), Lietuvoje mokesčių kultūros suvokimas iki šios nėra žinomas nei moksliniame nei praktiniame kontekste. Lietuvai tai lyg naujas reiškinys, nors pasaulyje egzistuojantis jau daugiau nei septyniasdešimt metų. Schumper (1954) terminą mokesčių kultūra naudoja kaip pakankamai išsivysčiusioms mokesčių sistemoms. Šis autorius mokesčius apibūdina kaip „meną“ ir siūlo mokesčių kultūrą suvokti kaip „meną lygų kultūrinių vertybių kūrimui“. Spitaler (1954) taip pat rašė

šia tema, pasak jo ekonominiai, sociologiniai, istoriniai, geografiniai, psichologiniai skirtumai veikia mokesčius skirtingose šalyse ir jų visuomenėse, taip pat jis tyrinėjo išlaisvintas ir neišlaisvintas mokesčių sistemas. M. Camdessus (1997) Maskvos tarptautinių reikalų institute reikšdamas kalbą teigė, jog mokesčių mokėjimo kultūra ir jos formavimas yra Rusijos vienas iš politikos tikslų. International Monetary Fund (IMF) ekonomistai pagal V. Tanzi, supranta kaip tam tikrą mokesčių mokėtojų sąmoningumą: „o suvokimas kodėl reikia mokėti mokesčius ir sudaro mokesčių kultūros pagrindą“ (Pukelienė, Dinkūnienė, 2005). Pagal J. M. Vazquez mokesčių reformos gali atnešti sėkmę, kai atsižvelgiama į mokesčių mokėtojų kultūrą, taip pat teigia, kad tai nėra deja taikoma daugumoje besivystančių šalių. G. Boss (1999), Rusijos politikas pareiškė pastabą, kad nėra tokios šalies kur žmonės mokėdami mokesčius jaustųsi laimingi. Nacionalinės kultūros dalis yra mokesčių kultūra, todėl labai svarbu suprasti šios sąvokos svarbą mūsų gyvenimuose. Pasak Fr. V. Fiorsteris (1922) tikroji kultūra varžo žmogaus, žvėries laisvę, o už tai kelia jį į dvasinio veikimo laisvę. Mokesčių kultūrą Lietuvoje nagrinėjusios Pukelienė ir Šinkūnienė (2005), pateikia apibrėžimą: „Mokesčių kultūra yra nacionalinėje kultūroje susiformavusių mokestinių santykių visuma, apimanti apmokestinimo instrumentaciją, apmokestinimo principus, tikslingą bei nuoseklų švietimą, apmokestinimo pokyčius, sąlygojamus vidinės bei išorinės aplinkos veiksnių“. Nacionalinio biudžeto surinkimui ir efektyvumui labai didelę įtaką daro mokesčių kultūra, ją galima būtų įvertinti kiekybiškai ir kokybiškai pagal J. B. S. Gill diagnostikos rodiklių metodą.

Apmokestinimo riba ir tenkanti mokesčių našta. Dažniausiai valstybė rinkdama mokestines pajamas didina mokesčių tarifus. Ekonomistai teigia, kad yra teorinė apmokestinimo riba, kurią peržengti ekonominio skatinimo ir augimo požiūriu nepatartina (Novošinskienė, Stankauskaitė, 2010). Per dideli mokesčiai mažina verslininkų motyvaciją, tuomet kyla rizika didėti šešėlinei ekonomikai. Amerikiečių ekonomistas Artūras Laferas moksliai nagrinėjant mokesčių įtaką verslo plėtrai, atvaizdavo kreivę, kurioje matomas ryšys tarp mokesčio tarifo dydžio ir mokestinių įplaukų (Buškevičiūtė, 2005).



Šaltinis: Buškevičiūtė, 2005 p.19

3 pav. Mokesčio tarifų ir mokestinių priklausomybė įplaukų

Ši kreivė rodo, kad egzistuoja ribinis mokesčių tarifas, kuriam padidėjus, labai greitai mažėja ir gaunamos mokestinės pajamos vadinama - pavojinga zona. O svarbiausia priežastimi tampa vengimas mokėti mokesčius į valstybės biudžetą. „Teoriškai teigiam, kad ribinis mokesčių tarifas yra apie 30 – 35 proc. Tikslus bei optimalus mokesčių tarifas matematiškai neskaičiuojamas, o kiekvienu konkrečiu atveju gali būti nustatomas intuityviai, pagrindžiant loginiais argumentais“ (Buškevičiūtė, 2005, p. 42).

Mokesčių našta vadinama mokestinių įplaukų santykis lyginant su bendruoju vidaus produktu. Apibrėžiama, jog mokesčių efektyvumą apibūdina bendroji mokesčių našta, kuri prilygsta sumokėto mokesčio dydžiui, taip pat ir mokesčio naštai. Taip gali atsitikti dėl mokesčių mokėtojų elgesio pasikeitimo. „Kuo mokesčiai neutraleresni, tuo mažesnė papildoma mokesčio našta“ (Aleksnevičienė, 2005).

Apibendrinant nors ir pagrindinis valstybės pajamų šaltinis mokesčių mokėtojai, o pajamos valstybei reikalingos, kad garantuoti sklandų valstybės veikimą, tačiau didinti mokesčių neadekvačiai valstybei nepatartina, taip galima nepadidinti o sumažinti tik mokestines pajamas ir padidinti šešėlinę ekonomiką. Taip pat verta paminėti, kad vienas svarbesnių elementų mokesčių sistemoje tai mokesčių lengvatos, jos kelia motyvaciją mokesčių mokėtojams arba tam tikroms jų grupėms, bei taip pat generuoja biudžeto pajamas. Svarbu suvokti mokesčių kultūros svarbą, nors žmonės niekada nėra laimingi mokėdami mokesčius, tačiau tai labai svarbi nacionalinės kultūros dalis. Valstybė formuodama mokesčių sistemą, laikosi apmokestino principų, tačiau išlaikyti visus principus yra sunku dėl jų prieštaravimo vienas kitam. Dažniausiai principams teikiami prioritetai pagal Valstybės nustatytus tikslus. Šiuo metu įstatyme numatyta 25-kių rūšių mokesčiai, verslo subjektų pagrindiniai mokami mokesčiai į Valstybės biudžetą išskiriami šie: pridėtinės vertės mokestis, akcizai, pelno mokestis.

1.2 Verslo ir verslumo samprata, reikšmingumas

Vienas iš svarbiausių objektų šiai dienai, tai šalies ekonomika. Bandant suvokti ekonominių pokyčių svarbą 21 a., reikia gerai suprasti analitinės globalizacijos ir žinių ekonomikos sąvokas. Žymius pokyčius ekonomikoje inspiravo pasaulinė informacinė revoliucija, kito ekonomikos struktūra, pasaulinės ir nacionalinių ekonomikų funkcionavimo mechanizmai, ekonomikos augimo veiksniai (Solnyškinienė, 2008).

Ekonomikos teorijos mokslas teigia jog Verslas tai yra ūkinė veikla susijusi su mainais ir piniginais sandėriais tarp žmonių. Verslumo sąvoka susijusi su verslo ir verslininko sąvokomis, tačiau labiau išreiškiamas kaip būdvardis – reikalingas verslui pradėti ir plėtoti: „Verslumas – unikalus sprendimų,

inovacijos ir rizikos derinys, skatinantis verslą“ (Devis, 1996). Verslas ir jį apibūdinančios sąvokos nėra visapusiškai suvoktos mokslinėje literatūroje, jos dažniausiai tapatinamos su verslumo, verslininko, verslininkystės ir kt. sąvokomis. Pasak Lydekos (2000) lemiamu rinkos ekonomikos atsiradimo ir tolimesnės raidos subjektu vertėtų laikyti verslininką. *“Verslininkystę galima apibūdinti kaip procesinį reiškinį, kai asmuo, pasitikėdamas savo verslumo sugebėjimais ir palankia situacija bei įsitikinimu savo sėkme ir prisiimdamas finansinę, moralinę ir socialinę atsakomybę, suformuoja naują pelningą ir vartotojams naudą teikiančią verslo idėją (strategiją), įkuria verslo organizaciją (verslovę) tai idėjai įgyvendinti bei užtikrinti tolesnę įsteigtos verslovės plėtotę“* (Lydeka, 2000)

Verslumas, verslininkystė laikomas labai svarbiu ekonominio išsivystymo mechanizmu, sukeliančiu užimtumo, inovacijų ir ekonomikos augimą, tai lemia gerėjančias gyvenimo sąlygas (Acs, Desai, Hessels, 2008). Lyginant tarp šalių verslumo ir verslininkystės dinamika gali būti labai skirtinga, atsižvelgiant į ekonominio išsivystymo lygį. Vienas iš pirmųjų šių sąvokų pradininkas neoklasikinės ekonomikos mokytojas Adam Smith (1937), anot autoriaus valstybė turėdama stiprią ekonomiką, gerai išvystytą verslą tuo pačiu įgyja ekonominę, politinę bei karinę galią. Rinka paklūsta paklausos dėsniai nes paklausa sukuria pasiūlą ir kaip teigė, Smith (1937) kas gali būti rizikingiausia investicija į verslo – ekonominį vienetą, tai jog tai atneš didžiausią naudą visuomenei. Vėliau šią teoriją papildė David Ricardo (1817), taip pat pridurdamas apie laisvos tarptautinės prekybos bei inovacijų svarbą, ekonomikos augimo kontekste.

Pasak Boono ir Krutz (2010) verslo sąvoka apima visas pelno siekiančias veiklas ir įmones, kurios tiekė ekonominei sistemai reikalingas prekes ir paslaugas, tai lyg ekonominis impulsas tautai, siekiančiai pagerinti visuomenės gyvenimo lygį, o pelnas yra šios veiklos motyvavimo mechanizmas. Davis ir Blomstrom (1966) teigė, kad verslas tai lyg socialinė institucija, vykdanči socialinę misiją ir turinti didelę įtaką žmonių gyvenimui ir darbui, taip pat M.W. Calkins (1896) priduria ir pritaria šiai nuomonei, jog verslas labai svarbią reikšmę sudaro kalbant apie visuomenės gerovę, taip pat ir verslininkai atlieka svarbią socialinę funkciją.

2 lentelė. Verslinės veiklos ypatumai ir rezultatai

Autorius	Teiginys
Verslinės veikos ypatumai	
Gronskas, 1995	Verslas – tai ūkinė veikla, apimanti prekių gamybą ir komerciją (pirkimą ir pardavimą), jų tarpusavio sąveiką. Autorius išskiria šiuos pagrindinius verslo bruožus: verslas grindžiamas laisvanoriškais abipusiai naudingais prekiniais mainais; naudos siekimas suteikiant naudą kitiems rinkos dalyviams; užtikrina rinkos sąlygas verslininkų pajamas; skatina ekonominę pažangą.
Leonienė, 1997	Tai veikla, kuria uždirbama pragyvenimui gaminant prekes ir teikiant paslaugas, reikalingas kitiems visuomenės nariams“
Wilken, 1979	„Verslininkystė nėra nuolatinis reiškinys. Ji atsiranda, kad pradėtų gamybos proceso pokyčius... ir pranyksta iki kitų pokyčių“.
Drucker, 1985	Verslininkas visuomet ieško pokyčių, reaguoja į juos ir naudojasi kaip gera galimybe.
Jaisinavičius, 2006	Verslas – pinigų gausinimo terpė
Schumpater, 1998	Verslininko funkcija – reformuoti arba revoliucinti gamybos struktūrą naudojantis išradimu arba apskritai neišmėginta technologijos galimybe naujai prekei gaminti, arba nauju būdu gaminti seną prekę, arba ją gaminti panaudojant naują žaliavų šaltinį, arba naują rinką produktams, reorganizuojant pramonę ir pan.
Gronskas, 1995	Verslinė kūryba – tai veikla, sąlygojanti kokybiškai naujus rezultatus gamybinėje komercinėje veikloje ir išsiskirianti savo originalumu ir unikalumu. Remiantis verslininkų kūrybine veikla, realizuojama verslo esmė: naudos sau siekimas suteikiant naudą kitiems rinkos dalyviams.
Verslinės veiklos rezultatai	
Lydeka, 2001	Verslo rezultatu dažniausiai fiksuojamas konkretaus verslininko išvystytas ūkinės veiklos mastas ar jos pelningumas.
EU, 2006b, Europos ekonomikos..., 2006	Ekonomikos augimas ir konkurencingumo didėjimas.
Gronskas, 1995	Naudos sau siekimas suteikiant naudą kitiems rinkos dalyviams.
Audretsch & Acs, Zolton, 1993	Verslo rezultatai skatina ekonomikos augimą, didina našumą, kuria naujas technologijas, produktus bei paslaugas, keičia rinkos konkurenciją.
Gronskas, 1995	Skatina ekonominę pažangą.

Šaltinis: Solnyškinienė, 2008.

Pasak ekonomistų Audretsch ir Thurik (1997) supratimu naujoji ekonomika tai – antrapreniška ekonomika, kuri remiasi individu, disponuojančiu žiniomis ir gebėjimais, reikalingais mažų įmonių kūrimui ir jų palaikymui. Ryškėja skirtingų nuomonių sąlyčių taškai, tačiau apibendrinant galima teigti, jog visuomenės kuriančios žinių kapitalizmą pagrindinis subjektas tampa laisvas, kuriantis ir iniciatyvus individas. Verslumas ir verslininkystė šiai dienai tampa visuomenės skiriamuoju bruožu, pripažįstama kaip ekonominio ir socialinio vystymosi plėtros varikliu.

Pasak žymaus ekonomisto Dž. Keins, verslininkystė visuomenei duoda mažiausiai keturgubą naudą:

- Skatina ekonomikos augimą;
- Kuria naujas technologijas;
- Didina našumą;
- kursto rinkos konkurencingumą.

Pasak Gineitienės (2005) verslą galima apibūdinti ne vien tik kaip veiklos formą, tai gyvenimo būdas, mokslas ir menas kartu sudėjus, verslas apima viską: poeziją, kūrybą, sportą, ekonomikos rizikos sritis, principus, bendravimo etiką, sveikatos mechanizmus, galima sakyti verslas yra visur. *„Nauji dinamiški, dažniausiai nedideli ir dėl to itin lankstūs verslai atlieka daug svarbių funkcijų visuomenėje ir nacionalinėje ekonomikoje:*

- *Verslai gamina prekes, teikia paslaugas, kuria pridėtinę vertę ir didina nacionalines pajamas;*
- *Verslininkai moka mokesčius;*
- *Verslininkai kuria naujas darbo vietas;*
- *Verslai užpildo ribotas gamybines, paslaugų rinkas;*
- *Verslininkai apmoko ir įdarbina daug nekvalifikuotų darbininkų;*
- *Verslai tenkina asmeninius poreikius;*
- *Verslai perskirto išteklius, skatina konkuruoti;*
- *Verslai koncentruoja ekonomines jėgas ir sprendimų pasirinkimą;*
- *Būtent verslai buvo, yra ir bus tarptautinių korporacijų lopšys“ (Gineitienė, 2005, p. 52).*

Moderni ekonomikos teorija ir šiuolaikinė pasaulio patirtis pripažįsta, kad verslininkystė ir verslumas turi lemiamą reikšmę ekonomikos plėtrai, o tuo pačiu nedarbo mažėjimui bei užimtumo didinimui (Kundrotaitė, 2009). Kitaip tariant galima sakyti jog verslas tai ekonomikos varomoji jėga, todėl yra skiriamas ypatingas dėmesys šiai sričiai, jos skatinimas bei palankių sąlygų kūrimas. Auganti verslo reikšmė, įtaka ekonominiam pasaulinio ūkio išsivystymui didelę įtaką daro padidintas mokslo ir valstybės valdymo institucijų dėmesys. Ypač gilinantis į verslo plėtros procesus, tendencijas bei ieškant efektyvios verslo naudos nacionalinei ekonominei ir socialinei plėtrai ir jos didinimo būdų (Adamonienė ir Trifonova, 2007). Taip pat ir Lietuvos ūkio valdyme yra skiriama daug dėmesio verslo plėtros problemos sprendimui. Sukurtos verslumo skatinimo programos, įsteigti verslumo skatinimo nacionaliniai fondai, siekiant sukurti palankias sąlygas bei aplinką kurtis ir plėtotis verslui. Ypatingas dėmesys skiriamas verslo gelbėjimui ir

pandemijos metu: mokesčių lengvatos, subsidijos, vienkartinės paramos, siekiant užtikrinti verslo tęstinumą bei gyvavimą. Verslas ne tik sau uždirba pajamas, bet sudaro sąlygas uždirbti ir kitiems kurdamas naujas darbo vietas bei didina nacionalinį turtą, kaip vienas iš pagrindinių mokesčių mokėtojų.

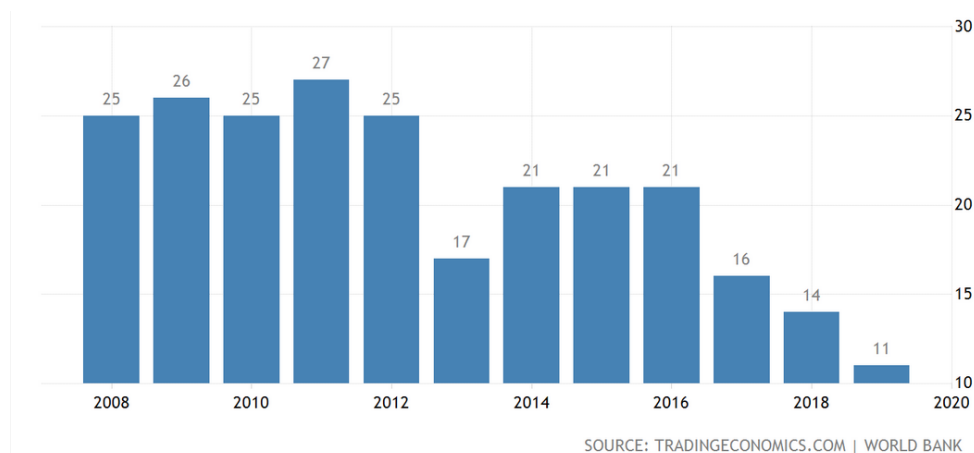
Apibendrinant verslas ir verslininkystė labai svarbi ne tik ekonomikos, bet ir visuomenės dalis. Verslas skatina ekonomikos augimą, išsivystymą, konkurenciją bei inovacijas šalyje. Verslai taip pat kuria produktus bei teikia paslaugas šalyje, skatina žmonių užimtumą. Verslas vienas iš pagrindinių mokesčių mokėtojų šalyje ir tai pagrindžia kokią svarbią reikšmę turi visuomenėje.

1.3 Lietuvos mokesčių sistema verslo augimo aspektu problematika

Nors verslas Lietuvoje vertinamas kaip vienas iš perspektyviausių šalies ekonomikos sektorių, yra parengtos programos jo skatinimui ir intensyvinimui, verslininkai nuolatos skundžiasi sunkiomis verslo sąlygomis. Autorius Sūdžius (2001) teigia, kad opiausia problema, su kuria susiduria verslas tai visų vyriausybės netesėti pažadai vis labiau remti ir rūpintis verslo plėtros klausimais, padėti mažoms įmonėms išlikti rinkoje, suteikti lengvatas bei priimti atitinkamus įstatymus. Stripeikis ir Žukauskas (2004) ištyrė smulkaus ir vidutinio verslo problemas trukdančias verslo plėtrai, atlikdami SSGG analizę ir nustatė:

- Nepalanki reguliuojanti teisinė aplinka;
- Didelė mokesčių našta;
- Mažos išorinės finansavimo galimybės;
- Nepakankamai išplėtotą paslaugų smulkiam ir vidutiniam verslui infrastruktūra;
- Nepakankamai skatinamos inovacijos ir informacinių technologijų naudojimas;
- Informacijos apie SVV veiklą stoka;
- Mokymu verslininkams ir konsultavimo paslaugų trūkumas;
- Nevienodos SVV išsivystymo lygis skirtinguose regionuose;
- Žemas verslumo lygis šalyje (Stripeikis ir Žukauskas, 2004).

Pasaulio bankas kasmet atlieka tyrimą „Doing Bussiness“ – „tai verslo aplinkos vertinimas pagal pasaulio banko apibrėžtą metodiką ir scenarijus. Atlikdamas šį tyrimą Pasaulio bankas nagrinėja verslo plėtrą skatinančius ir stabdančius veiksnius. Šiam tyrime verslo aplinka vertinama pagal 11 rodiklių: verslo pradžia; statybos leidimų gavimas; prisijungimas prie elektros tinklų; turto registravimas; kredito gavimas; smulkiųjų investuotojų apsauga; mokesčių mokėjimas; užsienio prekyba; sutarčių vydimas; nemokumo indeksas; darbuotojų įdarbinimas“ (Lietuvos Respublikos ekonomikos ir inovacijų ministerija). „Doing Bussiness 2020“ – pasaulio banko tyrime Lietuva užėmė 11-tą vietą ir tai buvo aukščiausia Lietuvos vieta per reitingavimo istoriją. Tai puikus pasiekimas, vertinant kad 2010 metais Lietuva užėmė 26-tą vietą, o 2004 metais tyrime buvo nustatyta - norint įsteigti verslą Lietuvoje reikėjo atlikti 9 procedūras, kurios trukdavo 26 dienas, šiai dienai likusios 4 procedūros ir 5,5 dienos.



Šaltinis: Pasaulio banko duomenys „Doing bussiness“.

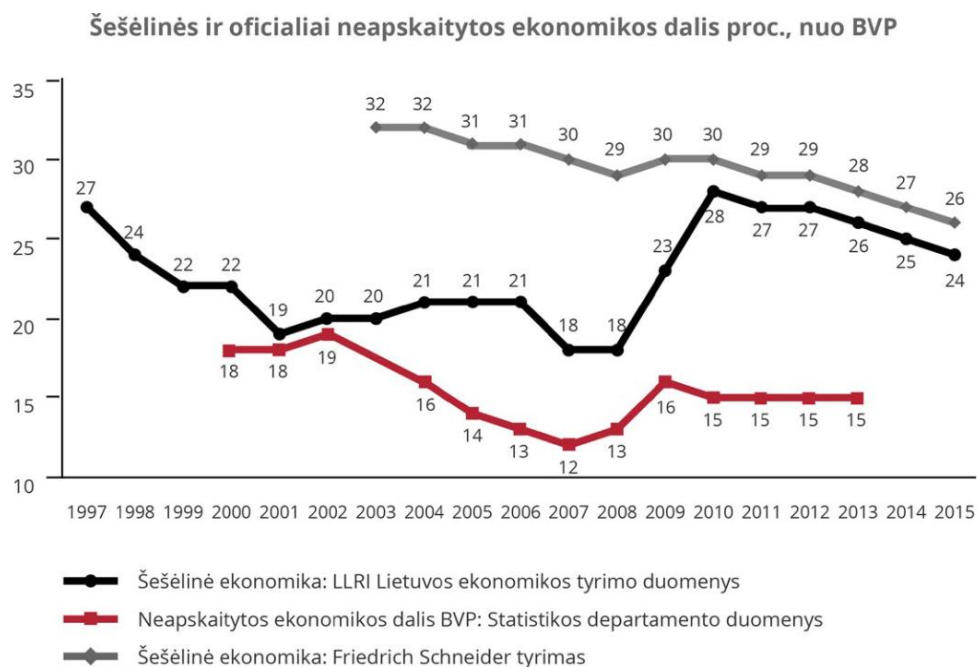
4 pav. „Doing Bussnis“ reitingavimo istorija

Tai, kad per dešimtmetį pasiekėme 11-tą vietą įrodo, kokia svarbi politinė valia vykdant strateginius tikslus. Taip pat labai svarbu būtų suprasti, jog palanki verslo aplinka tai kintantis, nepastovus ir reikalaujantis nuolatinio tobulėjimo procesas.

Pasak Greblikaitės Ir Puškoriūtės (2014), „Lietuvoje smulkusis ir vidutinis verslas vis dar susiduria su daugybe problemų tiek steigiant tiek plėtojant savo veiklą. Nors daugelis Europos Sąjungos lygmeniu priimamų dokumentų skirti tiek verslo kūrimui ir jo funkcionavimui palengvinti, tačiau Lietuvos situacija lieka beveik tokia pati pokyčių prasme, t.y reikšmingų veiksmų pasigendama, o ar situacijos pagerėjo, sunku pasakyti“ (Greblikaitė Ir Puškoriūtė, 2014, p. 137). Šios autorės teigia, jog norint paskatinti verslą kurtis ir vystytis Lietuvoje reiktų imtis konkrečių priemonių bei veiksmų. Siūlomas priemonės suskirsto į tipus: „minkštieji“ elementai – mokymasis, motyvavimas, konsultavimas, švietimas ir pan.; „kietieji“ elementai –

tiesiogiai ir netiesiogiai subsidijos verslui (kreditai, dotacijos, verslo krepšeliai, mokestinės lengvatos įranga, ir pan.).

Kaip jau įrodyta dideli mokesčių tarifai yra viena iš pagrindinių priežasčių trukdanti sėkmingai vystyti verslą, o tai parodo šešėlinės ekonomikos mastas. Pasak Laisvosios rinkos instituto duomenimis atliekant tyrimą apie šešėlinę ekonomiką (2014), Lietuvoje lygis vis dar išlieka pakankamai auštas.



Šaltinis: Žukauskas, 2016.

5 pav. LLRI šešėlinės ekonomikos tyrimo duomenys

Paveiksle pavaizduota kokią dalį bendrojo vidaus produkto sudaro šešėlinė ekonomika. Nors ir fiksuojamas mažėjimas, lygis apskritai išlieka aukštas. Tyrime iširtos atskiros šešėlinės ekonomikos dalys, didžiausia dalis tenka akcizinėms prekėms, nes akcizas sudaro labai didelę dalį prekės kainos. Antroje vietoje pateikta darbo užmokesčio mokėjimas „vokeliuose“ arba nelegalus darbas. Taip nutinka nes minimalus darbo užmokestis kasmet vis auga, didėja ir mokestinės prievolės darbo vietoms. Labai svarbu suvokti svertą tarp mokesčių sistemos, tarifų ir verslo vystymosi.

„Pagal teigiamą įtaką ekonomikos augimui, investicinė parama verslui bei atleidimas nuo mokesčių turi didelę teigiamą įtaką, tačiau pagal klasikinę ekonomikos teoriją mokesčių naštos mažinimas yra efektyvesnė priemonė ekonomikos augimui užtikrinti“ (Štreimikienė, Dapkus, Šivickas, 2007 p. 98). Taikomos lengvatos taip pat daro didelę įtaką šalies ekonomikai, tarkime padidintas neapmokestinamų pajamų dydžio minimumas įtakoja perkamosios galios padidėjimą, o tai padidina gautinas mokestines pajamas iš gaunamo pridėtinės vertės mokesčio, ar pelno mokesčio. Tuo pačiu didėja ir prekių paslaugų

paklausa, kas įtakoja geresnes sąlygas vystyti verslui. Taip pat galima įvardinti, kad kuo sunkesnė mokesčių našta, tuo didesnis poreikis mokesčių lengvatoms. Levišauskaitė ir Ruškys (2003) pateikia tokius mokesčių lengvatų galimi taikymo būdai:

- Mažinamas mokesčio tarifas;
- Didinama mokesčio objekto neapmokestinamoji dalis;
- Panaikinamas tam tikro objekto apmokestinimas.

Būtent Vagneris atrado dėsnį kuriuo sakoma, kad esant ekonominei plėtra ir daugėjant bendrų projektų įvairovei bei kiekiams, per valstybės išdą paskirstoma nacionalinio produkto dalis linkusi didėti. Ta gi šis dėsnis parodo, kad skirstant nacionalinį produktą, yra sudaromos visos sąlygos mokestinių lengvatų teikimui, galima sakyti stambaus verslo sąskaita yra teikiamos mokestinės lengvatos smulkesniems verslams (Gylis, 2006). Šį dėsnį patvirtina išsivysčiusių šalių pavyzdžiai, kuriose per biudžetą paskirstomų nacionalinio produkto dalis padidėjo keletą kartų (Gylis, 2006).

Lietuvos respublikos ekonomikos ir inovacijų ministeriją kiekvienais metais ruošia verslo ir ekonomikos skatinimo planą. Pavyzdžiui nuo 2011 m. rengiamas „Investuok Lietuvoje“, užsienio investicijoms pritraukti. Ir kaip teigiama 2019 metų ataskaitoje „Lietuva tampa šalimi, kurioje galima vystyti naujausius, ypatingų kompetencijų reikalaujančius IT produktus“ (Invest Lithuania, 2019). Taip pat verta pažymėti, jog vis stiprėjanti industrija Lietuvoje su šiuo projektu tampa finansų technologijos (FinTech), sulaukta pasaulio pripažinimo ir tarptautiniame reitinge Lietuva užima ketvirtąją vietą. Kasmet vis augantis šis sėkmingas projektas atneša vis daugiau užsienio investicijų į Lietuvą. Kokią naudą atneša toks projektas Lietuvai? Šio projekto dėka Lietuvoje vis daugiau sukuriama patrauklių darbo vietų, taip pat sumokama daugiau mokesčių į valstybės biudžetą. Pažiūrėjus iš socialinės pusės, sukurtos naujos darbo vietos leidžia augti gyventojų pajamoms, o taip auga perkamoji galia, o svarbiausia kelia šalies technologinį išsivystymą bei darbuotojų kvalifikaciją, didina regionų plėtrą.

Kitas projektas „Horizontas 2020“ – didžiausia Europos sąjungos mokslinių tyrimų ir inovacijų finansavimo programa. Šio projekto tikslas sukurti žinių ir inovacijų visuomenę, prisidėti prie „Europos 2020“ įgyvendinimo ir Europos mokslinių tyrimų erdvės kūrimo. Šiuo projektu skatinamos sritys: skatinami aukšto lygio moksliniai tyrimai; pramonės lyderystė – skiriamos paramos inovatyvioms mažų ir vidutinių įmonių pramoninių technologijų srityse; visuomenės iššūkiai – sprendžiami visuomenei aktualūs klausimai, susieti su klimato kaita, transportu, maisto sauga, energetika, saugumu ir pan.

ES fondų investicijos. Tam, kad įmonės galėtų konkuruoti pasaulyje ir ne tik, projektas „Inovaciniai čekiai“ – sprendžia mokslinių tyrimų, eksperimentinės veiklos ir inovacijų problemą. Šis projektas leidžia

glaudžiai dirbti su mokslo laboratorijomis, studijų institucijomis. Skiriamas finansavimas techninių galimybių studijoms, rezultatų gavimui, MTEP vykdymui ir reikalingų paslaugų įsigijimui, naujo produkto kūrimui reikalingų teisių naudoti tarptautinius intelektinės nuosavybės objektus. Taip pat šis projektas skatina vis daugiau įmonių patentuoti savo gaminius, vardus ir pan. InoConnect LT – skatina tarptautinę partnerystę ir tinklaveiką. InoKlaster LT – skatina veiklos rizikos mažinimo galimybes, pasitelkiant mokslą ir technologijas. SmartParkas LT – sprendžia problema, kaip mažą užsienio investuotojų skaičių šalyje. Ši priemonė siekia sukurti pramoninių parkų bei laisvųjų ekonominių zonų infrastruktūrą.

Ir tai nevisos verslo skatinimo programos daugelį kitų galima rasti inovacijų ir ekonomikos ministerijoje. O svarbiausia, kad valstybė verslo nepamiršta ir pandeminiu laikotarpiu, skirdama ypatingą dėmesį šiuo metu, kad padėti verslui šiuo visiems nelengvu momentu. Lietuva dėl Covid-19 kaip ir kitos visos pasaulio šalys taiko ekonomikos stabilizavimo priemones: įmonių likvidumui palaikyti; darbo vietoms išsaugoti; trumpalaikio poveikio BVP augimui palaikyti; tiesioginės investicijos į ekonomiką; ilgalaikio poveikio investicijos.

Apibendrinant galima teigti jog pagrindinis ekonomikos variklis tai verslas, o didžiausią įtaką sėkmingam verslo gyvavimui sudaro valstybės mokesčių sistema bei politiniai aspektai. Kad valstybė atliktų sėkmingai savo funkcijas jai reikalinga efektyvi ir protinga mokesčių sistema kuri garantuotų reikiamą biudžetą. Teoriniai pagrindimai mums leido suprasti kokia reikšminga ir neatsiejama viena nuo kito ši sistema. Verslininkai nuolatos skundžiasi nepalankiomis verslo sąlygomis taip pat nepalankia terpia jam vystytis, todėl šios temos aktualumas išlieka labai svarbus šalies ir pasaulio lygmeniu. Apžvelgus Valstybės skatinimo priemones ir vertinimą lyginant su pasaulio šalimis rezultatai nėra tokie nepatenkinami. Autorių teigimų teigiamą įtaką ekonomikos augimui bei verslo skatinimui turi investicinės paramos bei mokesčių lengvatos. Palanki terpė mokesčių lengvatoms atsiranda skirstant nacionalinį produktą, ir stambaus verslo sąskaita gali būti teikiamos lengvatos smulkiam verslui.

2 LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMO VERSLO AUGIMO ASPEKTU, MODELIO FORMAVIMAS

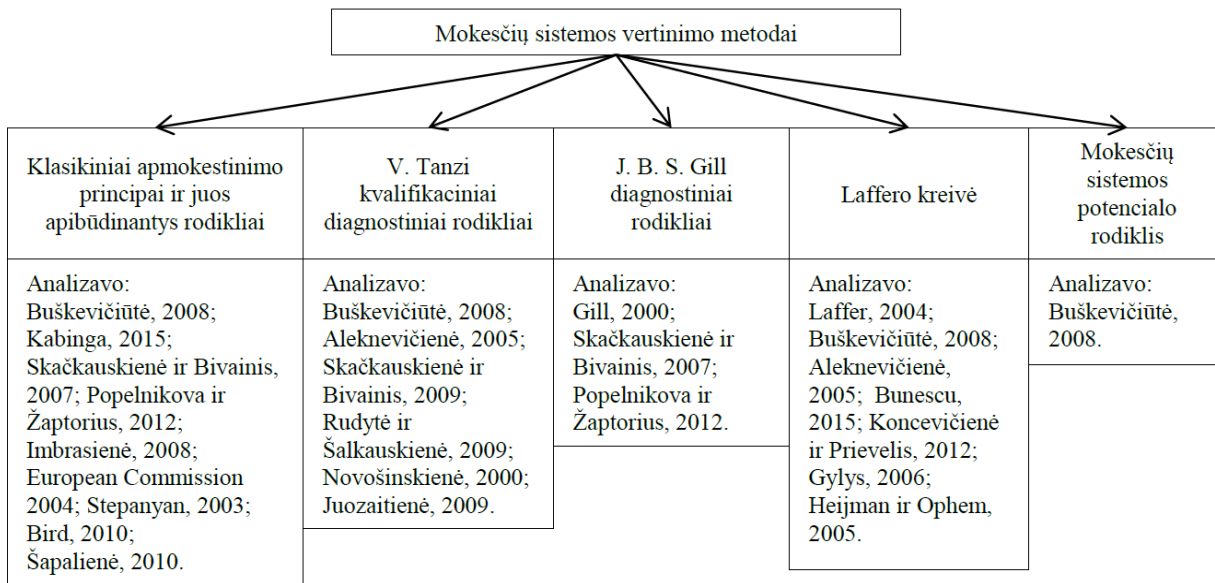
Pirmoje dalyje aptarėme ir išnaginėjome mokslinę literatūrą apie Lietuvos mokesčių sistemos apmokestinimo principus, teorinius pagrindimus bei reikšmę valstybės efektyviam funkcionavimui. Taip pat apžvelgėme verslo, verslumo bei verslininkystės teoriją, reikšmę bei svarbą šalies ekonomikoje. Antroje dalyje bus analizuojami metodai įvertinimui Lietuvos mokesčių sistemos įtaka verslo augimo aspektu. Siekiama išnagrinėti kokią reikšmę ir įtaką daro verslo apmokestinimas jo plėtrai bei sėkmingam augimui, pasitelkiant mokslinę literatūrą bei žymiausius tyrimo metodus. Šiam tikslui pasiekti bus apžvelgti mokslinėje literatūroje esami taikomi metodai mokesčių sistemai įvertinti ir suformuotas darbo tyrimo modelis vertinimui verslo augimo aspektu.

2.1 Mokesčių sistemos vertimo metodų apžvalga

Mokslinėje literatūroje yra sakoma, jog kiekviena mokesčių sistema turi būti formuojama pagal tam tikras taisykles – apmokestinimo principus. O tam, kad mokesčių sistema būtų efektyvi ir procesai kryptingi, būtina nuolat ją vertinti bei peržiūrėti. Mokesčių sistema tai sudėtingas ir kintantis reiškinys, kuris dažniausiai reikalauja sisteminio požiūrio ir kompleksinio vertinimo. Pasak Popelnikovos ir Žaptoriaus, “per ilgą laiką susiformavo dažniausiai naudojami klasikiniai apmokestinimo principai, kurie daugumos mokslininkų pripažįstami kaip svarbiausi:

- Teisingumo;
- Ekonominio efektyvumo;
- Administracinio paprastumo;
- Mokestinių įplaukų produktyvumo ir elastingumo“ (Popelnikova, Žaptorius, 2012).

Kiekvienos šalies mokesčių sistemą galima vertinti tiek kiekybiniais, tiek kokybiniais metodais, tačiau dažniausiai mokesčių sistema vertinama pagal aspektus kaip ji sprendžia apmokestinimui keliamus uždavinius ir įgyvendina apmokestinimo principus (Buškevičiūtė, 2005). Darmavičiūtė savo viename iš straipsnių apie Lietuvos mokesčių sistemos efektyvumo vertinimą, glaustai ir sistemingai pateikia užsienio autorių nagrinėjimus metodus (žr. pav. 5). Pagal pasiskirstymą matyti jog daugiausia autorių nagrinėja pagal klasikinius apmokestinimo principus. Pasak autorės klasikiniai apmokestinimo principai yra laikoma mokesčių įvertinimo pagrindu, tačiau vertinant sistemos efektyvumą, vien šių rodiklių nepakanka.



Šaltinis: Darmavičiūtė, 2016, p.

6 pav. Mokesčių sistemos metodai ir juos analizavę autoriai

Pirmasis metodas – **klasikiniai apmokestinimo rodikliai**, mokslinėje literatūroje jų randama nuo trijų iki trylikos. Nors ir skirtingai formuluojami, tačiau turiniu išlieka panašūs. Nagrinėtoje literatūroje jau buvo minėti pagrindiniai klasikiniai rodikliai, pagrindiniai išskiriami šie ir gali būti papildyti dar keliais: teisingumo; ekonominio efektyvumo; aiškumo; paprastumo; įplaukų produktyvumo; neutralumo. Būtent efektyvumui matuoti gali būti pasitelkiami ir kiti metodai priklausomai nuo situacijos pavyzdžiui: lyginamoji analizė leidžianti vertinti su ankstesniais metais, arba panašiomis situacijomis; regresinė analizė leidžianti įvertinti reiškinio pokyčius; duomenų apvalkalinė analizė leidžianti įvertinti efektyvumą, paaiškina ryšio priklausomybę. Sakoma jog Valstybėje vienas iš svarbiausių principų yra išlaikant pagrindinius formavimo ir funkcionalumo principus - teisingas mokesčių traktavimas ir naudojimas.

Teisingumo principas susideda iš trijų komponentų: teisingo pajamų apmokestinimo; teisingo mokesčių naštos pasiskirstymo; teisingų objektyvių apmokestinimo taisyklių (Bivainis, Skačkauskienė, 2009). Teisingumo principui išmatuoti, jis analizuojamas pasiskirstymo principu tarp pajamų, turto ir kitų dominuojančių dydžių ir teigiama, kad mokesčių sistema teisinga arba neteisinga jei neteisingumo laipsnis išskaičiavus mokesčius yra mažesnis (Bivainis, Skačkauskienė, 2009). Tam plačiausiai taikomas Gini koeficientas, kuris leidžia išreikšti visų visuomenės sluoksnių pajamų pasiskirstymą. Gini apskaičiuojamas tokia išraiška:

$$G = 1 + \frac{1}{n} - (x_1 + 2x_2 + \dots + nx_n) \left(\frac{2}{2nx} \right);$$

Čia: n – asmenų skaičius;

x_1 - asmenų pajamos neatskaičius mokesčių.

Kuo G koeficientas mažesnis tuo pajamų nelygė mažiau išreikšta. Rodiklis dažniausiai svyruoja nuo 0,23 iki 0,37.

Kitas rodiklis teisingumo principui apskaičiuoti yra tenkanti mokesčių našta:

$$d = \frac{T}{Q};$$

Čia: T – valstybės pajamos iš mokesčių;

Q – bendrasis vidaus produktas.

Įvertinant bendrą mokesčių sistemos teisingumą, derėtų išsiaiškinti kai mokesčių našta pasiskirto tarp darbo ir kapitalo, tarp gyventojų ir įmonių, per tam tikrą laikotarpį. Šiam tikslui pasiekti taikomas kitas metodas – vidutinio mokesčių tarifo analizė:

$$\bar{t} = \frac{T}{B_m};$$

Čia: T – valstybės pajamos iš mokesčių;

B_m – potenciali mokesčių bazė.

Pagal EBPO metodiką implicitinis darbo užmokestis apskaičiuojamas taip:

$$\bar{t}_1 = (\bar{t}_{g1} \times U + S) / (U + S_d);$$

Čia: \bar{t}_g - gyventojų pajamų mokesčių vidutinis tarifas;

U – darbo užmokesčio pajamos;

S – socialinio draudimo įmokos;

S_d – darbdavių socialinio draudimo įmokos.

Apmokestinimo efektyvumo principui nustatyti naudojami dažniausiai trys įvertinimo metodai: lyginamoji analizė, duomenų apvalkalinė analizė, regresinė analizė. Čia gali būti vertinami tokie rodikliai: elastingumas; faktinio ir standartinio mokesčių tarifo santykis; standartinio ir faktinio mokesčių tarifo skirtumai (Bivainis, Skačkauskienė, 2007). Mokesčių teorija kalba, kad ekonominio efektyvumo principas, iš esmės yra reikalaujantis, kad mokestinė sistema netrukdytų pasiekti užsibrėžtų ekonominių šalies tikslų ir kaip įmanoma labiau mažintų iškreiptus išteklių pasiskirstymus, tai apima šiuolaikinės ekonomikos teorijoje išskirtas techninio efektyvumo kategorijas (Bivainis, Skačkauskienė, 2007). Tiesinė metodo

paskirtis išanalizuoti kokią įtaką daro vartotojo gerovės sumažėjimas dėl prekės apmokestinimo tam tikru mokesčio tarifu.

Mokesčio administravimo sudėtingumo principas. Šiuo principu gali būti vertinama:

- Mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis;
- Mokesčių rūšių skaičius;
- Mokesčių mokėtojų skaičius;
- Mokesčių atotrūkis;
- Kasmetinių pateikiamų deklaracijų skaičius;
- Mokesčių įsiskolinimų per metus suma;
- Mokesčių administravimo teikiamos pagalbos, sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas, kokybė.

Mokesčių administravimo efektyvumui vertinti gali būti taikomas toks metodas: skaičiuojamas mokesčių santykinis skirtumas tarp nominalaus mokesčio tarifo ir efektyvaus mokesčių tarifo, taip gaunamas atotrūkis. Taip atskleidžiamos administravimo problemos, jei reikšmė gaunama yra apie 1, nurodo jog tarifas yra artimas efektyviam.

Vertinti mokesčių sistemą tik pagal šiuos klasikinius rodiklius ganėtinai sudėtinga, atskiri nesusiję rodikliai neleidžia objektyviai įvertinti visos mokesčių sistemos, taip pat skirtingi autoriai neprieina vieningos apibrėžtos nuomonės dėl rodiklių skaičiavimo ir pasirinkimo.

Antrasis metodas **V. Tanzi**, kuris išskiria aštuonis mokesčių sistemos vertinimo diagnostinius rodiklius tokius kaip:

- koncepcijos indeksas – kuris siekia išsiaiškinti kokia dalį sudaro visų mokestinių pajamų dalis surenkama taikant nedidelį skaičių mokesčių dydžių ir tarifų . Manoma jog mokesčių rūšių skaičius neturėtų viršyti 5 - 6 vnt;
- dispersijos indeksas – šiuo indeksu siekiama atsakyti į klausimą, koks santykis tarpt surinktų pajamų iš mokesčio tarifo ir kokios administracinės išlaidos. Šiuo indeksu galima apskaičiuoti ar mokesčio tarifas tikrai optimalus ir efektyvus.
- erozijos indeksas – šis indeksas leidžia atsakyti į klausimą, kiek potenciali mokesčių bazė yra artima faktinei mokesčių bazei.
- atsilikimo renkant mokesčius indeksas – leidžia išsiaiškinti ar mokesčiai yra sumokami laiku į biudžetą.

- specifiškumo indeksas – šis leidžia nustatyti kiek mokesčių sistema priklauso nuo tokių mokesčių, kurių tarifai specifinio pobūdžio. Vertinama teigiamai jei priklausomybė išlieka maža. Dažniausiai tai būna akcizo ir taršos mokesčiai.
- objektyvumo indeksas – siekiama atsakyti į klausimą, ar nustatyti mokesčių tarifai yra remiantis objektyviai išmatuojamais apmokestinamosios bazės kriterijais.
- prievartos indeksas – šis indeksas siekia išsiaiškinti ar mokesčių sistema veikia efektyviai.
- mokesčių ėmimo kaštų indeksas – apskaičiuojama kokias išlaidas sudaro administravimo dalis, šis indeksas taip pat labai svarbus vertinant efektyvumą, nes atskleidžiama mokesčių rinkimo išlaidų dalis.

„Pažymėta, daugelio autorių nuomone, kad dėl to jog ne tie patys ekspertai vertina įvairių šalių mokesčių sistemas išlieka itin didelė neatitiktųjų tikimybė, nes V.Tanzi suformuotas mokesčių sistemos vertimo metodas nenurodo konkrečios vertinimo skalės ar bent ribų, todėl negali būti naudojamas tarptautiniams mokesčių sistemos vertinimams“ (Giriūnienė, 2014, p. 40). Pasak autorės Darmavičiūtės taip pat žymima jog šiuo būdu iki galo įvertinti neįmanoma, nes gautus rezultatus būtina su kažkuo palyginti, neužtenka tiesiog įvertinti „taip“ arba „ne“, nes tai yra labai neobjektyvu. Apibendrinant, apskaičiuojant ir atsakant į kvalifikacinius diagnostinius rodiklius nebūtų optimaliai ir pilnai įvertinta mokesčių sistema.

Trečiasis **Gill metodas** – taip pat koncentruotas į mokesčių sistemos vertinimą pagal rodiklius, tačiau labiausiai akcentuojant pajamų surinkimo aspektą. J.B.S Gill (2000) akcentuodamas mokesčių pajamų surinkimą, išskiria tris kokybinius ir kiekybinius diagnostinius rodiklius:

- efektyvumo;
- produktyvumo arba kitaip našumo;
- prigimtinių mokesčių sistemos savybių.

Literatūroje autoriai teigia, mokesčių pajamų surinkimo sisteminė analizė, leidžia įvertinti, mokesčių sistemos efektyvumą. Rodiklių analizė galėtų atskleisti vietas kuriose yra spragų, konkrečiau administravimo spragas. Šį metodą galima naudoti lyginant skirtingų valstybių mokesčių sistemas. Bivainis ir Skačkauskienė pateikia J.B.S. Gill diagnostinius rodiklius paveiksle:

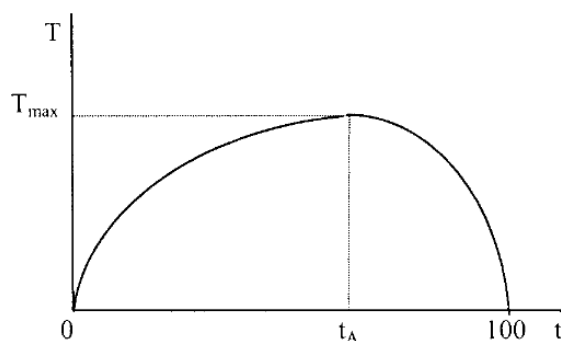
Vertinamas pajamų surinkimo aspektas	Kiekybiniai rodikliai	Kokybiniai rodikliai
1. Prigimtinės mokesčių sistemos savybės	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mokesčių rūšių įvairovė 2. Mokesčių mokėtojų skaičius pagal mokesčių rūšis 3. Mokesčių mokėtojų, iš kurių surenkama 80 % mokestinių pajamų, skaičius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

Šaltinis: Bivainis, Skačkauskienė, 2007

7 pav. J. B. S. Gill pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai

Literatūroje, mokslininkai nagrinėja šiuos metodus taip pat pažymi jog Gill metodas yra per siauro profilio, kad gerai įvertinti visą mokesčių sistemą, metoduose nėra nedetalizuojami rodiklių apskaičiavimo principai ir neapibrėžto vertimo skalės, sistemos elementai nagrinėjami tik per mokesčių surinkimo prizmę bei ignoruojant kitus mokestinius principus.

Ketvirtasis metodas **Lafero kreivė** - kalbantis apie šalies mokesčių politikos padarinius. Šis metodas pavadintas Amerikos ekonomikos profesoriaus Arturo Lafero, šią priklausomybę analizavusio 8-dešimtmetį. Jau šiek tiek aukščiau buvo paminėtas šis metodas ir jis taikomas mokesčių tarifų ir mokestinių įplaukų priklausomybei nustatyti, siekiant išsiaiškinti kada mokesčių mokėtojams, mokesčių tarifai tampa per dideli.



Šaltinis: Snieška, Baumilienė, Bernatonytė, Čiburienė, Juozapavičienė, Brazauskienė, Navickas, Pukelienė, Startienė, Urbonas, 2005.

8 pav. Lafero kreivė

„Jeigu mokesčių tarifas (t) lygus nuliui, tai ir mokestinės pajamos (T) bus lygios nuliui, jeigu mokesčio tarifas sudaro 100 proc., mokestinės pajamos irgi bus lygios nuliui, nes esant tokiems mokesčiams nebus stimulo dirbti“ (Snieška, Baumilienė, Bernatonytė, Čiburienė, Juozapavičienė, Brazauskienė, Navickas, Pukelienė, Startienė, Urbonas, 2005, p. 163). Todėl gali atsitikti taip, jog vyriausybė nuolat didindama mokestinius tarifus, gali gauti ženkliai sumažėjusias pajamas, taip pat atsiranda rizika jog gali sumažėti nacionalinis produktas, kai aukšti mokestiniai tarifai neigiamai veikia ūkinę veiklą. Per aukšti mokesčių tarifai skatina atsirasti didesnei šešėlinei ekonomikai. „Lafero kreivė rodo, mokesčių tarifo didinimas nuo 0 iki t_A sąlygoja pajamų iš mokesčių augimą nuo 0 iki T_{max} , tačiau tolimesnis mokesčių tarifo didinimas neduoda teigiamo efekto, mokesčių pajamos ima mažėti, tuomet grafike gaunamas apverstos „U“ formos vaizdas“ (Snieška, Baumilienė, Bernatonytė, Čiburienė, Juozapavičienė, Brazauskienė, Navickas, Pukelienė, Startienė, Urbonas, 2005, p. 163). Lafero kreivė apskaičiuojama, pagal gautas pajamas iš mokesčių, realus BVP ir bendrosios mokesčio naštos, apskaičiuojamos tokiu būdu: gautas mokestines pajamas padalinant iš BVP, pokyčių duomenų (Darmavičiūtė, 2016).

Penktuoju mokesčių sistemos vertinimo rodikliu norėčiau paminėti – **mokesčių naštos apskaičiavimą**. Šiuo metodu galima apskaičiuoti mokesčių mokėtojų naštą mokant mokesčius. Šis būdas vienas iš daugiausiai mokslinėje literatūroje aptariamų būdų ir turintis teigiamų atsiliepimų. Autoriai kalbėję apie mokesčių naštą: Gilys, Meškauskienė, Tvaronavičienė, Novašinskienė, Slavickienė, John ir kiti. Kaip taisyklė, visame pasaulyje mokesčių mokėtojai skundžiasi dideliais mokesčių tarifais. Ir čia reiktų pažymėti jog vieningos mokesčių naštos skaičiavimo metodo literatūroje nėra, Finansų ministerija bei Statistikos departamentas taip pat šio rodiklio neskaičiuoja. Laisvosios rinkos institutas siūlo tris apskaičiavimo būdus (Bulčiūnaitė, 2007):

- rinkos dalyvių nuomone pagrįstu vertinimo metodu;

- remiantis oficialios statistikos pateikiamais duomenimis;
- skaičiuojant laisvės nuo mokesčių dieną.

Tačiau tai tik abstraktūs skaičiai, konkretus metodas nenurodomas. Pasak Meškauskienės ir Tvaronavičienės, mokesčių naštos apskaičiavimą sudaro – mokesčių naštos ir ūkio šakų priklausomybės kiekybinis modelis, BVP priklausomybę tarp šių dviejų kriterijų autorės sprendžia sudarydamos statistinį modelį. „Modulyje apskaičiuojamas mokesčių naštos rodiklis, dalijant bendras mokestines pajamas iš bendrojo vidaus produkto bei atlikdamos mokesčių naštos rodiklio ir BVP pagal ekonomines veiklos rūšis priklausomybės kiekybinis tyrimas“ (Novošinskienė, Stankauskaitė, 2010, p. 142). Taigi mokesčių naštos dydį iš esmės nulemia mokestinės pajamos ir bendrojo vidaus produkto kitimas laikotarpyje. Pajuodienė (1998) siūlo mokesčių našlą apskaičiuoti visas mokestines pajamas padalinant iš bendrojo vidaus produkto, taip pat siūlo įtraukti ir dalį neapmokestinamų pajamų. Tokiu būdu skaičiuojant mokesčių našla gaunama kiek didesnė. Tačiau autoriai apie šį metodą atsiliepia neigiamai, kadangi palyginti tarp valstybių jau tikslingai nesigautų, taip pat netikslingai atspindi apmokestinimo lygi.

Statistikos departamentas skaičiavimo metodo viešai nepateikia, tik jau apskaičiuotą rodiklį, tačiau apskaičiuojant rodiklį departamentas naudoja neapskaitomas ir šešėlinės ekonomikos apimtis, todėl rodiklis gaunamas sumažintas.

Novošinskienė ir Stankauskaitė, mokesčių našlą skaičiuojant įtraukia visas mokestines pajamas, tačiau neatsižvelgiama į šešėlinės ekonomikos egzistavimą bei įtaką naštos dydžiui. Balčiūnaitės nuomone, būtina atlikti išsamų tyrimą, siūlo našlą skaičiuoti mokestines šalies pajamas dalijant iš BVP, į skaičiavimą įtraukiant ir mokėjimus kurie slegia verslą.

Išnagrinėtoje literatūroje vieningos nuomonės nėra, bet visgi manoma jog mokesčių naštai apskaičiuoti tikslesni rezultatai gaunami įvertinant visus mokesčių mokėtojų mokamus mokesčius ir rinkliavas. Taip pat siūloma atkreipti dėmesį ir šešėlį, kadangi mažas mokesčių naštos rodiklis gali reikšti apie mažėjantį ekonominį aktyvumą, prastą mokesčių administravimą arba apie šešėlinę ekonomiką.

Trumpai apžvelgus pateikiamus mokesčių sistemos vertinimo rodiklius, galima teigti jog vieningos mokslininkų nuomonės mokesčių sistemai vertinti - vieno subalansuoto metodo nėra, ir galbūt tai būtų netgi ne tikslinga nes visus mokslininkus domina skirtingi aspektai. Šiai nuomonei pritartu ir Bivainis su Skačkauskiene (2007), visuotinai priimtos vienos mokesčių sistemos vertinimo metodikos nėra, nes vertinimą pakankamai sunku išreikšti išmatuojamais parametrais ir dydžiais, dažniausiai mokesčių sistema vertinama pagal atskirus tarpusavyje nesusijusius ir išskirstytus aspektus. Taip pat verta pažymėti jog būtent verslo apmokestinimo aspektu, mokesčių sistemos įvertinimui modelio suformuoto taip pat nėra. Tačiau visi mokesčių sistemos vertinimo aspektai yra vienodai svarbūs ir į juos verta atkreipti dėmesį. Todėl

vadovaudamiesi išnagrinėta mokslinė literatūra formuosime modelį mokesčių sistemos įvertinimui verslo augimo aspektu, pritaikant, adaptuojant ir papildant jau esamus metodus, kad gauti rezultatai būtų kuo patikimesni.

2.2 Mokesčių sistemos vertinimas verslo augimo aspektu modelis

Verslas nuolatos sprendžia daug probleminių klausimų susijusių su verslo plėtra ir išgyvenimu. Dažniausios literatūroje rastos problemos, įvardijamos: įstatymų nepalankumas, paskatos ir finansavimo trūkumas, kvalifikuotų darbuotojų trūkumas ir pan. Apžvelgus tiriamuosius metodus, nustatyta, kad verslo įmonių kiekis šiuo metu Lietuvoje labai didelis, todėl tyrimą atlikti iš anketinės apklausos būtų netikslinga. Todėl darbe bus imami bendri LR finansų ministerijos, statistikos departamento bei pasaulio banko duomenys, apimantys visas ekonomikos veiklos rūšis bei bus panaudojami santykiniais rodikliams apskaičiuoti bei įvertinti jų dinamiką per pastarąjį laikotarpį (2015-2019 m.).

Šiame tyrime pagrindinis dėmesys skiriamas Lietuvos įmonių veiklą įtakančių mokesčių analizei, tokiu būdu siekiant nustatyti mokestinės aplinkos veiksnius kurie lemia įmonės veiklą bei sėkmingą veiklos plėtrą, taip pat tikimasi pagrįsti bent vieną iš šių hipotezių:

Hipotezė I – Lietuvos mokesčių sistema skatina verslo augimą.

Hipotezė II – Lietuvos mokesčių sistema slopina verslo augimą.

Tyrimo metodai:

I etapas: Išnagrinėjus ir įvertinus visus taikomus mokslinėje literatūroje metodus mokesčių sistemos vertinimui, pirmuoju etapu buvo pasirinkta - mokesčių sistemos įvertinimas naudojant kiekybinių rodiklių koreliacinę regresinę analizę ir mokesčių naštos apskaičiavimą. Pirmajame etape išanalizuosime mokesčių sistemą, nustatysime ir kiekybiškai įvertinsime esminius įmonių mokamus mokesčius bei jų ryšį tarp tarifų augimo ir įmonių dydžio, siekdami išsiaiškinti ar jie įtakoja verslo augimą bei plėtrą. Šiam tikslui pasiekti bus atliekama statistinių duomenų analizė už 2015 – 2019 metus. Duomenys bus naudojami iš statistikos departamento ir pasaulio banko duomenų bazių. Pasinaudojant koreliacine analize, bus nustatoma ar tarp nagrinėjimo veiksnių egzistuoja ryšys, išreikštas kiekybiniais rodikliais (Bilevičienė T., Janušauskas S., 2011). Naudojantis MS Excel bus atlikti skaičiavimai, pagal mokslinės literatūros pagrįstus metodus. Mokesčių naštos rodiklis bus apskaičiuojamas pagal formulę:

$$MN = \frac{MS}{BVP} \times 100 \% ;$$

Čia: BVP – bendrasis vidaus produktas;

MS – Mokestinės pajamos į konsoliduotos visumos biudžetą, bei socialinio draudimo mokesčio pajamos.

Pasak Bilevičienės ir Janušausko, koreliaciniai ryšiai yra skirstomi į tiesinius ir kreivinius, tiesinio ryšio stiprumui nustatyti skaičiuojamas Pirsono koreliacijos koeficientas:

$$r = \frac{\sum(x-\bar{x})(y-\bar{y})}{\sqrt{[\sum(x-\bar{x})][\sum(y-\bar{y})^2]}}$$

Čia: r – imties koreliacijos koeficientas;

x – vienos kintamojo reikšmė;

y – kito kintamojo reikšmė.

Taip nustatomas ryšys tarp kintamųjų, kai vieno reikšmė didėja, tuo tarpu sekančio gali ir mažėti ir didėti, tad koreliacijos koeficiento reikšmė būna nuo -1 iki 1. Teigiamą koreliacijos koeficiento reikšmę parodo – didėjant, didėja ir kitas kintamasis. Neigiamą reikšmę apibrėžiama atvirkščiai – vienam didėjant, kitas mažėja.

<i>Koreliacijos koeficiento reikšmė</i>	<i>Interpretacija</i>
Nuo 0,9 iki 1,0 arba nuo -0,9 iki -1,0	Labai stipri koreliacija
Nuo 0,7 iki 0,9 arba nuo -0,7 iki -0,9	Stipri koreliacija
Nuo 0,5 iki 0,7 arba nuo -0,5 iki -0,7	Vidutinė koreliacija
Nuo 0,3 iki 0,5 arba nuo -0,3 iki -0,5	Silpna koreliacija
Nuo 0,3 iki -0,3	Nereikšminga koreliacija

Šaltinis: Bilevičienė, Jonušauskas, Vilnius, 2011.

9 pav. Koreliacijos stiprumo interpretacija

Dar tikslesniam rezultatui, galima panaudoti ANOVA p reikšmę, kuri parodo ar modelyje yra su priklausomu kintamuoju susijusių regresorių įvertinsime: $p > 0,05$ – modelio tinkamumas abejotinas, $p < 0,05$ – modelis nėra beviltiškas (Čekanavičius V., Murauskas G., 2014.). Taip pat naudojami ir T (Stjudento) kriterijai atskiriems regresoriams: jei kriterijaus p reikšmė $< 0,05$ – regresorius statistiškai reikšmingas, jei $> 0,05$ tai regresorius statistiškai nereikšmingas.

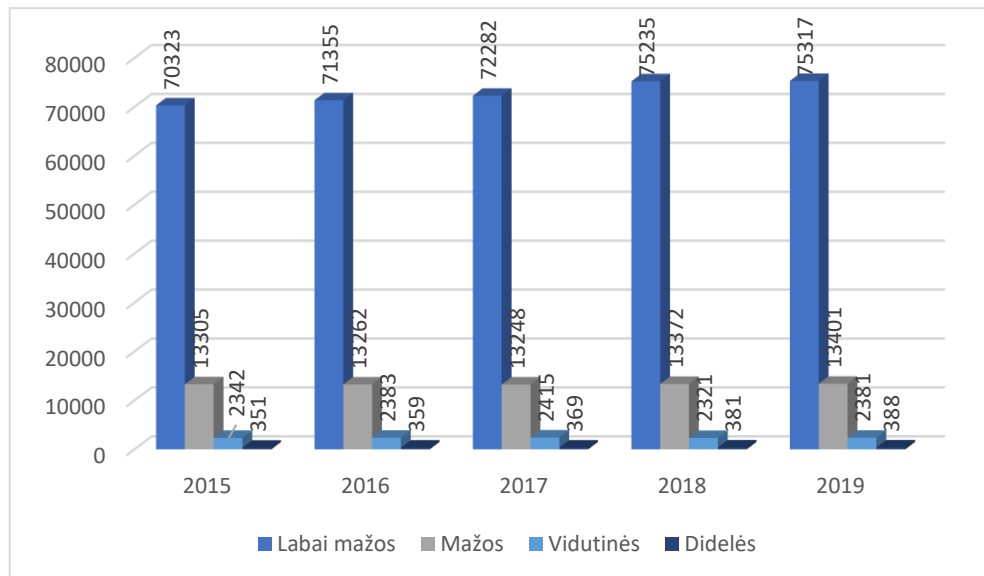
II etapas: mokesčių sistemos įvertinimas pagal apmokestinimo administravimo paprastumą. Užsibrėžtai hipotezei pagrįsti bus vertinamas klasikinis apmokestinimo administravimo paprastumo rodiklis, kadangi šis rodiklis tiesiogiai įtakoja būtent verslo sektorių, priešingai nei teisingumo ir efektyvumo rodikliai, kuriuos vertinti būtų netikslinga. Administravimo efektyvumo rodiklis apskaičiuojamas: mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykiu. Rezultatas leidžia mums sužinoti mokesčių surinkimo kainą, rezultatą vertiname gerai - kuomet mokesčių administravimo išlaidos sudaro 0,5 proc. surinktos mokesčių sumos. Toliau vertinamas mokesčių administravimo paprastumas - kuo mažiau sugaištama laiko administravimui tuo rodiklis vertinamas palankiau. Tikslui pasiekti bus naudojami Pasaulio banko skelbiami duomenys. Taip pat bendram administravimo įvertimui bus išanalizuota ir įvertinta verslo pradžios sudėtingumo lygis.

III etapas: Lietuvos mokesčių sistemos efektyvumo įvertinimui bus taikoma Lafero kreivės metodas. Lafero kreivė apskaičiuojama mokestinių pajamų suma ir BVP statistinių duomenų santykiu.

3 LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMO VERSLO AUGIMO ASPEKTU ANALIZĖ IR ĮVERTINIMAS

3.1 Kiekybinių rodiklių koreliacinė regresinė analizė

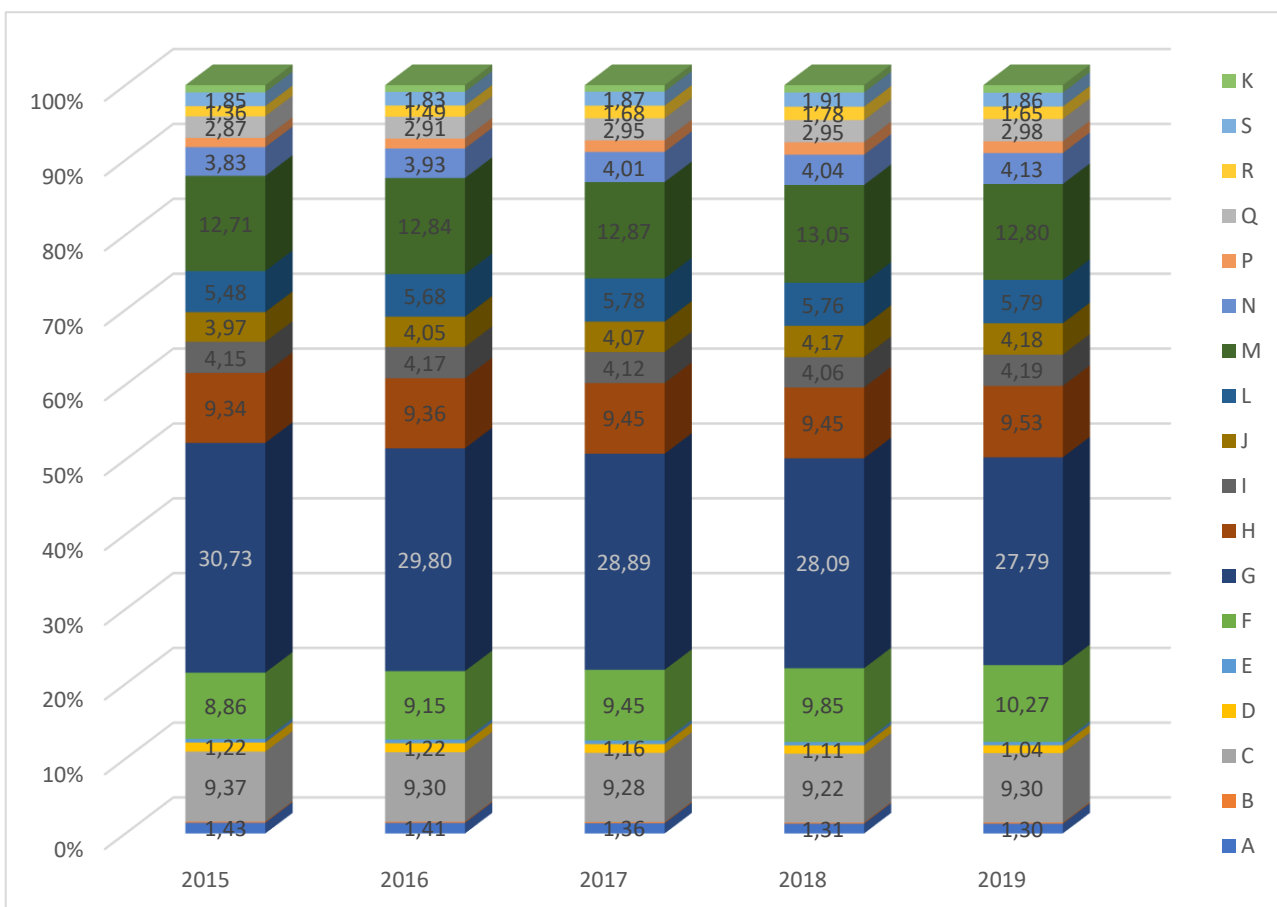
Atliekant tyrimą Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas verslo augimo aspektu, svarbu nustatyti kiek ir kokių įmonių vykdo veiklą Lietuvoje. Pagal Lietuvos Respublikos finansinės atskaitomybės įstatymą Lietuvoje įmonės skirstomos į labai mažas, mažas, vidutines ir dideles įmones. „*Labai mažos yra tos, kurių nemažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių: balanse nurodyta turto vertė – 350 000 eurų; pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 700 000 eurų; vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 10 darbuotojų. Mažos įmonės yra tos, kurių nemažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių: balanse nurodyta turto vertė – 4 000 000 eurų; pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 8 000 000 eurų; vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 50 darbuotojų. Vidutinės įmonės kurių nemažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių: balanse nurodyta turto vertė – 20 000 000 eurų; pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 40 000 000 eurų; vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 250 darbuotojų. Didelės įmonės yra tos, kurių nemažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršija vidutinių įmonių nustatytus dydžius“ (LR Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas).*



Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

10 pav. Veikiančių įmonių skaičius pagal įmonių dydžio grupes 2015 – 2019 m. (Vnt.)

10-tame paveiksle atvaizduota veikiančių įmonių skaičius pagal įmonių dydžiu grupes, 2015 m. iš viso veikiančių įmonių skaičius valstybėje siekė 86 321 vnt., 2016 m. – 87 436 vnt., 2017 m. – 88 451 vnt., 2018 m. – 91 255 vnt., o 2019 m. – 91 610 vnt. Paveiksle matomas aiškus įmonių augimas per laikotarpį, augimas nuo 2015 – 2017 m. sudarė iki 1,28 proc., 2018 m. matomas didesnis šuolis kuris sudarė 3,07 proc. augimo, o 2019 m. jis smarkiai sumažėjo ir nesiekė net 0,5 proc. prieaugio. Taip pat aiškiai matome jog valstybėje dominuoja labai mažos įmonės, jų per laikotarpį užimama rinkos dalis nuo 81 – 82 proc., mažos įmonės sudaro apie 15 proc., vidutinės – nuo 2,5 – 2,73 proc., didelės nuo 0,41 iki 0,42 proc. rinkos dalies. Labai mažos įmonės per laikotarpį augo tolygiai, o mažų ir vidutinių rodiklis tolygiai mažėjo, taip pat galima pastebėti kad didelių įmonių rodiklis išlieka gan stabilus per laikotarpį.



Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

11 pav. Veikiančios įmonės pagal ekonomines veiklos rūšis 2015 – 2019 m. (proc.)

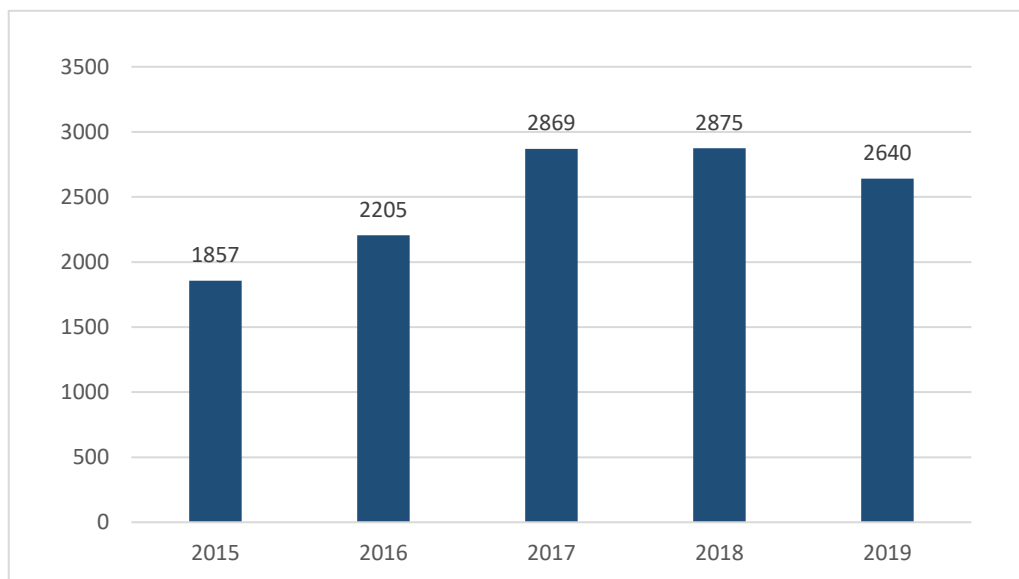
Sekančiame paveiksle įmonės suskirstytos pagal įmonių ekonominės veiklos rūšies kodus (EVRK 2 red. Ženklių lygiu). Ekonominės veiklos rūšies kodų išaiškinimas:

A Miškininkystė ir žuvininkystė

- B Kasyba ir karjerų eksploatavimas
- C Apdirbamoji gamyba
- D Elektros, dujų, garo tiekimas ir oro kondicionavimas
- E Vandens tiekimas, nuotekų valymas, atliekų tvarkymas ir regeneravimas
- F Statyba
- G Didmeninė ir mažmeninė prekyba; variklinių transporto priemonių ir motociklų remontas
- H Transportas ir saugojimas
- I Apgyvandinimo ir maitinimo paslaugų veikla
- J Informacija ir ryšiai
- L Nekilnojamojo turto operacijos
- M Profesinė, mokslinė ir techninė veikla
- N Administracinė ir aptarnavimo veikla
- P Švietimas
- Q Žmonių sveikatos priežiūra ir socialinis darbas
- R Meninė, pramoginė ir poilsio organizavimo veikla
- S Kompiuterių ir asmeninių bei namų ūkio reikmenų taisymas; kita asmenų aptarnavimo veikla.

Iš pateiktų duomenų matome, jog daugiausiai įmonių priskiriama didmeninei ir mažmeninei prekybai bei variklinių transporto priemonių ir motociklų remontui, 2015 metais tai sudarė 30,73 proc. (26 524 vnt. įmonių) rinkos, toliau matomas šios krypties mažėjimas 2019 m. siekė 27,29 proc. (25 456 vnt. įmonių). Antroji iš lyderiaujančių sričių - profesinė, mokslinė ir techninė veikla, 2015 m. sudariusi 12,71 proc. (10 972 vnt.), nežymiai kasmet didėdama 2019 m. sudarė 12,80 proc. (11 729 vnt.). Trečioji veikla - apdirbamoji gamyba, 2015 m. sudariusi – 9,37 proc.(8 090 vnt.), nežymiai mažėjanti 2019 m. siekė – 9,30 proc. (8 520 vnt.). Taip pat čia neatsilieka ir statybų sektorius 2015 m. siekęs – 8,86 proc. (7 647 vnt.), tendencingai augęs 2019 m. siekė – 10,27 proc. (9 411 vnt.). Transportas ir saugojimas 2015 m. sudarė 9,34 proc. (8 062 vnt.), matomas nežymus augimas per laikotarpį ir 2019 m. – 9,53 proc. (8 731 vnt.). Nekilnojamojo turto operacijos 2015 m. sudarė 5,48 proc. rinkos (4 730 vnt.), per laikotarpį palaipsniui augo ir 2019 m. sudarė 5,79 proc. (5 305 vnt.). Apie 3 - 4 proc. rinkos užima žmonių sveikatos priežiūros, socialinio darbo administracinė, aptarnavimo apgyvendinimo, maitinimo, informacijos ir ryšių veikla (nuo 2 400 vnt. iki 3

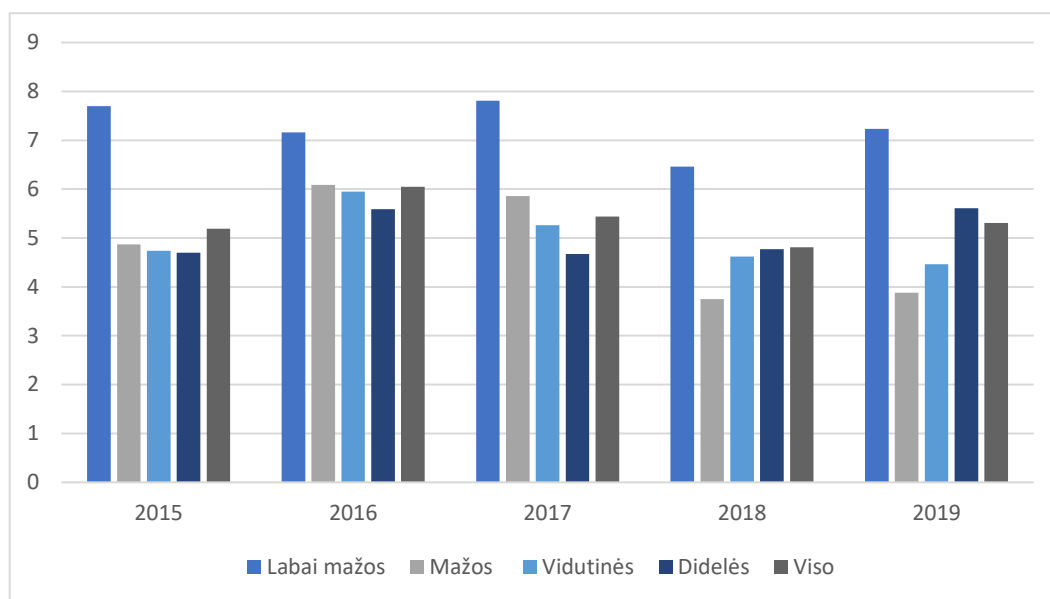
900 vnt. įmonių). 1 – 2 proc. rinkos užima: miškininkystė ir žuvininkystė; elektros, dujų, garo tiekimas ir oro kondicionavimas; švietimas; meninė, pramoginė ir poilsio organizavimo veikla; kompiuterių ir asmeninių bei namų ūkio reikmenų taisymas; kita asmenų aptarnavimo veikla (nuo 900 vnt. – 2 000 vnt. įmonių). Finansinė ir draudimo veikla 2015 m. sudarė 0,96 proc. (825 vnt.), o 2019 m. 1,1 proc. (921 vnt.) Vandens tiekimas, nuotekų valymas, atliekų tvarkymas ir regeneravimas 2015 m. siekė 0,49 proc. (421 vnt.), 2019 m. sumažėjo iki 0,45 proc. (410 vnt.). Mažiausią dalis Lietuvoje - kasyba ir karjerų eksploatavimas, sudarė 2015 m. – 0,13 proc. (116 vnt.) ir 2019 m. – 0,15 proc. (136 vnt.).



Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

12 pav. Bankrotų skaičius Lietuvoje (vnt. 2015 – 2019 m.)

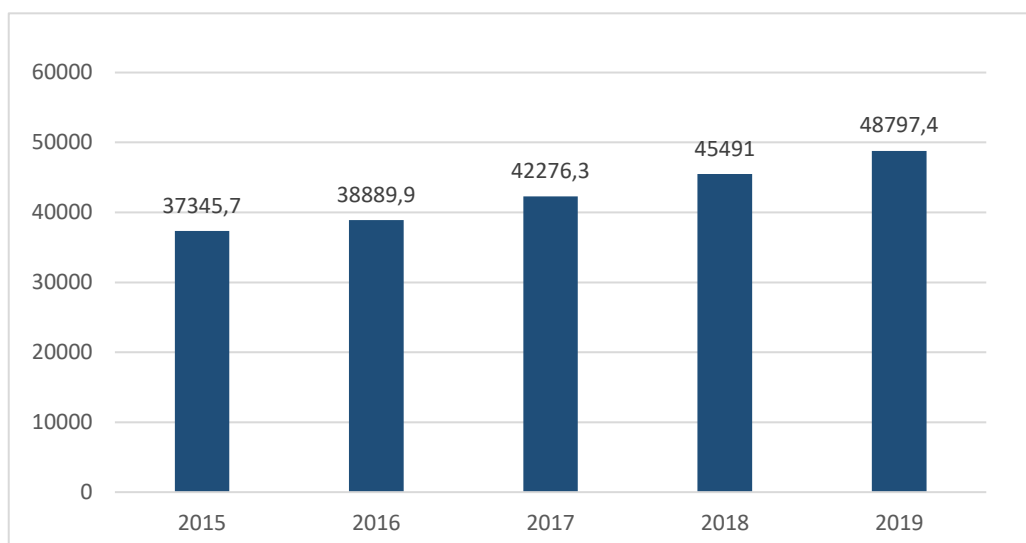
Bankrotų skaičius šalyje taip pat svarbus rodiklis. 2015 metais – 2018 metais matomas bankrotų skaičiaus augimas, 2015 m. bankrotų skaičius šalyje siekė 1857 vnt., 2016 m. – 2205 vnt., 2017 m. – 2869 vnt. didžiausias augimas, 2018 m. – 2875 vnt., o 2019 m. matosi kad bankrotų skaičius šiek tiek sumažėjo ir siekė 2640 vnt. nors atrodo skaičiai ir pradėjo gerėti šiuo metu ekonomistai nieko gero nežada, dėl susiklosčiusios Covid-19 situacijos šalyje ir visame pasaulyje, bankrotų skaičius gali išaugti.



Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

13 pav. Grynasis pelningumas pagal įmonių dydžio grupes (proc. 2015 – 2019 m.)

Grynasis įmonių pelningumas 2015 metais sudarė – 5,19 proc., 2016 m. pakilo ir siekė – 6,05 proc., 2017 m. mažėjo – 5,44 proc., 2018 m. dar labiau sumažėjo ir siekė – 4,81 proc., 2019 m. šiek tiek paaužo – 5,31 proc. Tendencijos vien tik mažėti ar didėti čia nėra, per laikotarpį bendrai pelningumo rodiklis svyravo 5 – 6 proc. Taip pat galima pastebėti didžiausias pelningumas tenka labai mažoms įmonėms, kuris sudaro apie 7 proc., tuomet mažos didelės ir vidutinės įmonės kurių pelningumas siekia apie 5 proc.

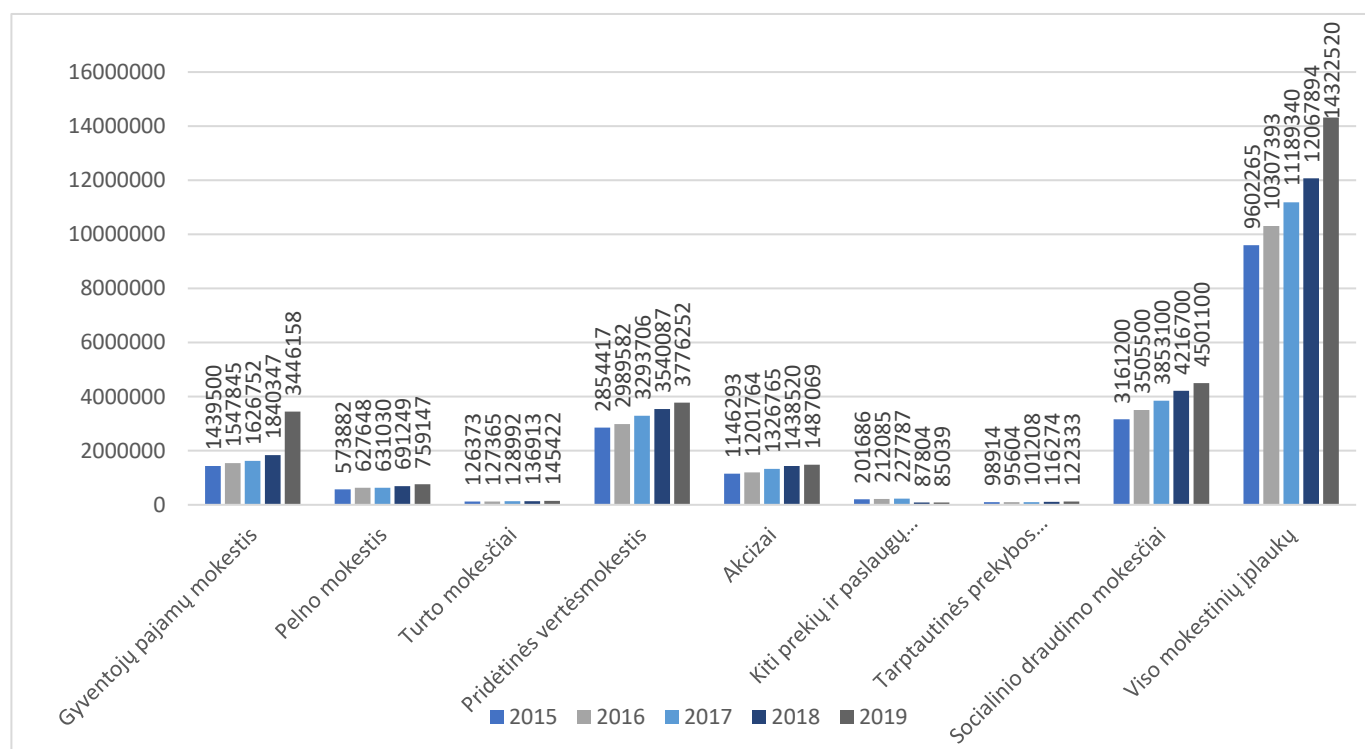


Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

14 pav. Lietuvos bendrasis vidaus produktas (BVP 2015 -2019 m.) - mln. EUR

Iš surinktų duomenų matome jog šalies bendrasis vidaus produktas sparčiai augo per pastaruosius 2015 – 2019 metus. Lyginant 2015 metus su 2016 metais, 2016 metais BVP augo 1544,2 mln. Eur ir tai sudarė 4,13 proc. 2017 metais BVP paaugo žymiai daugiau tai sudarė – 3386,4 mln. Eur prieaugio lyginant su 2016, vertinant procentais 8,71 proc. kas yra dvigubai didesnis prieaugis lyginant su 2015 – 2016 m. prieaugiu. 2018 ir 2019 matomas toks pat ryškus didelis augimas, 2018 m. lyginant su 2017 m. siekė 7,60 proc. 2019 m. lyginant su 2018 metais siekė 7,27 proc. metinio prieaugio. Šie skaičiai rodo aiškų ir spartų šalies ekonomikos augimo, bei gerėjančias gyvenimo sąlygas.

Tam, kad išsiaiškinti kokią įtaką turi BVP augimas surenkamiems mokesčiams, toliau bus analizuojama statistinė informacija – mokesstinės valstybės biudžeto pajamos.



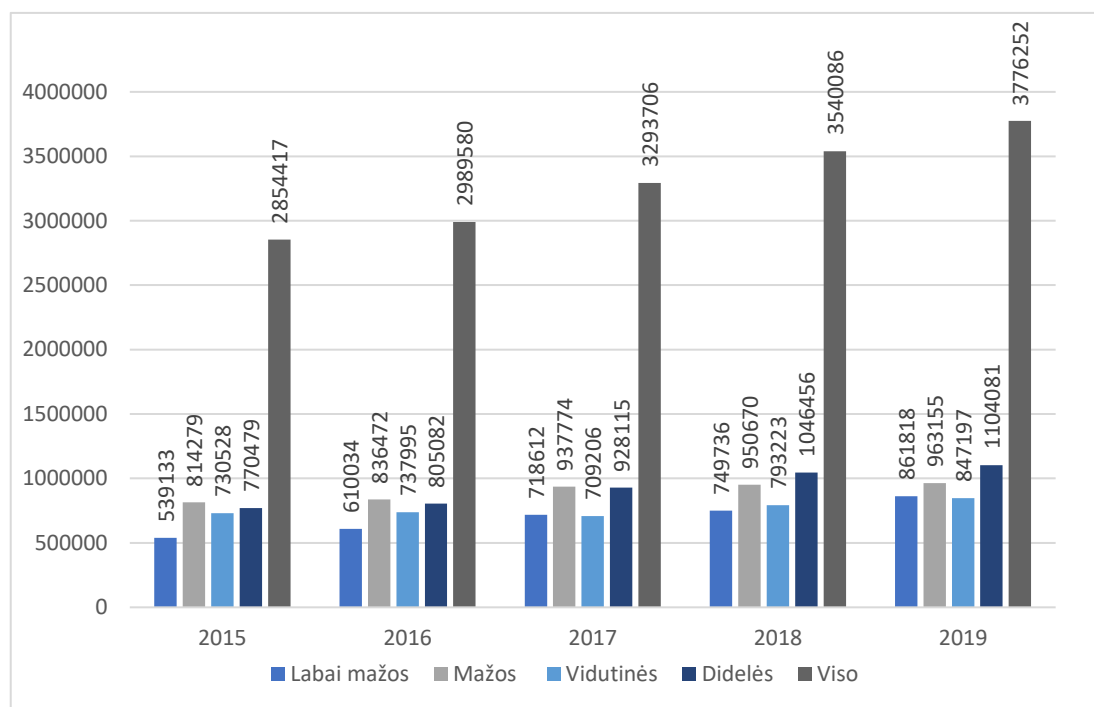
Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, duomenys: Lietuvos Respublikos finansų ministerija

15 pav. Biudžeto mokesstinės pajamos (tūkst. Eur, 2015 – 2019)

Nustatyta, kad 70 proc. biudžeto pajamų sudaro įmonių sumokami mokesčiai. Kasmet biudžeto pajamų surinkimas auga, pastebėta kad nuo 2015 iki 2018 metų į biudžetą kasmet surenkama apie 8 proc. daugiau, o 2018 metus lyginant su 2019 metais, pastebimas reikšmingas 16 proc. augimas. Daugiausiai surenkama socialinio draudimo mokesčio į socialinio draudimo biudžetą – apie 35 proc. biudžeto pajamų. 29 – 30 proc. surenkama iš pridėtinės vertės mokesčio, iki 2019 m. 15 proc. sudarė gyventojų pajamų mokesčiai, 2019 m. įvykus mokesčių reformai ir pasikeitus tarifus jo surenkama apie 24 proc. biudžeto pajamų. Akcizai sudaro 12 proc. biudžeto pajamų, pelno mokesčiai apie 5 – 6 proc., 1,5 proc. turto mokesčiai,

ir 1 – 2 proc. kiti paslaugų prekybos ir tarptautiniai mokesčiai. Iš šio pasiskirstymo aiškiai galima nustatyti pagrindinius įmonių mokamus mokesčius kurie lemia pagrindines biudžeto pajamas, tai socialinio draudimo mokesčiai, pridėtinės vertės mokestis, akcizai, nekilnojamojo turto mokestis, pelno mokestis. Toliau bus nagrinėjami šie mokesčiai atskirai siekiant išsiaiškinti kokią naštą jie sudaro verslo subjektams.

„Viešųjų finansų mokesčių dydžiai kinta kartu su pajamų kitimu, nors mokesčių našta ir nekinta, o BVP didėjant didėja ir pajamų mokesčiai, PVM ir akcizai, tuo pačiu sumažindami gyventojų turimas pajamas ir vartojimo išlaidas“ (Dubauskas, 2013, p. 88).

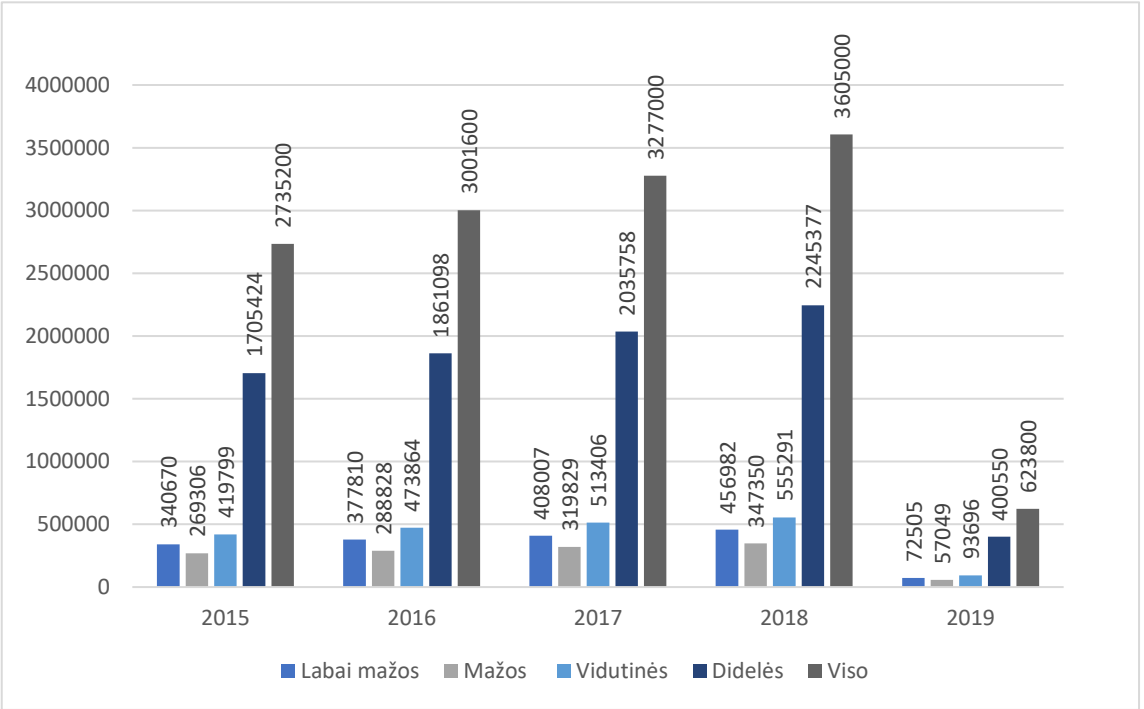


Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

16 pav. Sumokėtas pridėtinės vertės mokestis pagal įmonių dydžius (tūkst. Eur 2015 – 2019 m.)

Pridėtinės vertės mokesčio (PVM) pagal statistinius duomenis 2015 – 2019 m. kasmet surenkama vis daugiau. Šio mokesčio tarifas per laikotarpį nekito. 2016 metus lyginant su 2015 metais matomas 4,52 proc. augimas, 2017 metus lyginant su 2016 metais pastebimas ženkliai didesnis prieaugis 9,23 proc., 2018 m. lyginant su 2017 m. – 6,96 proc. ir 2019 metais lyginant su 2018 metais matomas nedidelis sumažėjimas 6,25 proc. Iš viso per 2015 – 2019 metus į valstybės biudžetą surinkta 16 454 041 tūkst. Eur pajamų. Įmokų mokėjimo tendencijos pagal įmonių dydžius praktiškai per laikotarpį nesikeičia, bendrai paėmus visą laikotarpį mažiausiai PVM pajamų į biudžetą surenkama iš labai mažų įmonių ir tai sudaro apie 21 proc., panašiai surenkama iš vidutinių įmonių apie 23 proc. biudžeto pajamų, iš mažų įmonių – 27 proc. ir daugiausiai iš didelių 28 proc. Pridėtinės vertės mokesčio augimas galimai rodo vis nuolat augantį vartojimo lygį, o augantis vartojimo lygis rodo geras gyvenimo sąlygas. Įtakoti augimą taip pat galėjo ir 2015 metais

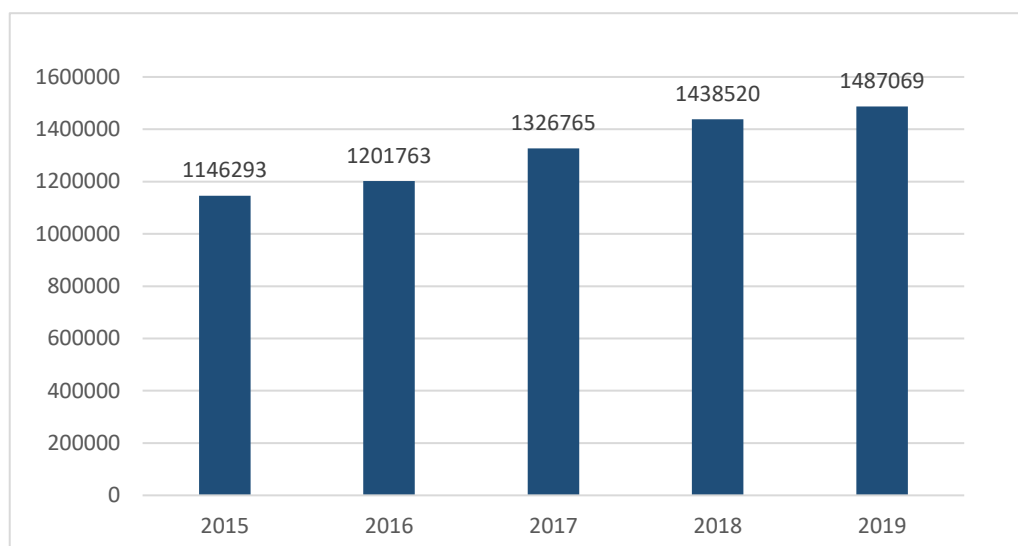
jau pradedantis veikti VMI – I.SAF kryžminis sutikrinimas, juo siekiama sumažinti šešėlinę ekonomiką ir surinkti vis daugiau pajamų į šalies biudžetą, taip atrenkant patikimus ir nepatikimus mokesčių mokėtojus.



Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

17 pav. Socialinio draudimo įmokos pagal įmonių dydžius (tūkst. Eur 2015 – 2019 m.)

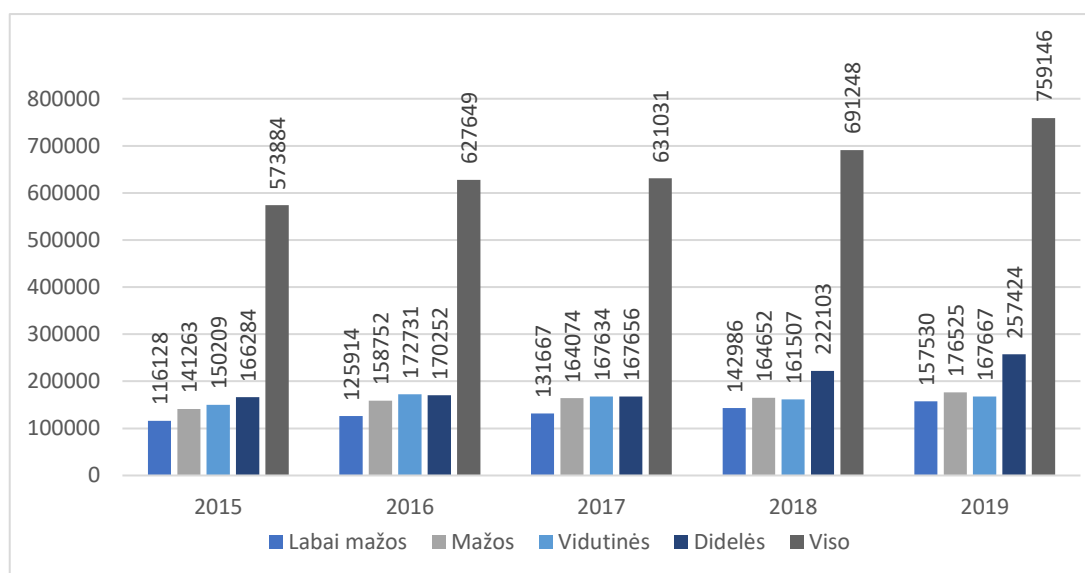
Socialinio draudimo įmokų duomenys nuo 2019 metų tapo nepalygintini, aiškiai matomas pokytis statistinėje duomenų lentelėje. Taip atsitiko dėl mokesčių reformos kai buvo perskaičiuotas darbo užmokestis, sujungtos darbdavio ir darbuotojo mokamos įmokos, pagrindiniai mokesčiai pradėti atskaityti nuo pilnos darbo užmokesčio bazės o darbdavio mokesčiai sumažinti. Todėl matomas akivaizdus skirtumas nes didžiausia mokesčio našta perkelta darbuotojui. Šiuo pakeitimu valstybė siekė mažinti šešėlį darbo santykių srityje. Iš statistinių duomenų nustatyta jog kiekvienais metais iki 2019 metų socialinio draudimo įmokos didėjo, kasmet jų surenkama apie 9 – 8 proc. daugiau. Daugiausiai socialinio draudimo mokesčio įmokų į biudžetą sumoka didelės įmonės - 62 – 64 proc. per laikotarpį. Vidutinės įmonės šio mokesčio sumoka apie 15 – 16 proc. per laikotarpį, labai mažos apie 12 -13 proc., mažos 9 – 10 proc. surenkamų pajamų. 2015 metais į biudžetą surinkta socialinio draudimo įmokų – 2735200 tūkst. Eur, 2016 metais – 3001600 tūkst. Eur, 2017 metais – 3277000 tūkst. Eur, 2018 metais - 3605000 tūkst. Eur, 2019 metais – 623800 tūkst. Eur. Įmokų. 2019 metais įmokos iš darbdavio pusės sumažėjo apie 6 kartus. Nuolatinį didėjimą iki 2019 metų įtakojo nuolat augantis minimalus darbo užmokestis, gerėjančios pragyvenimo sąlygos dažniausiai lemia didesnes gyventojų pajamas.



Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

18 pav. Akcizai (tūkst. Eur, 2015 – 2019 m.)

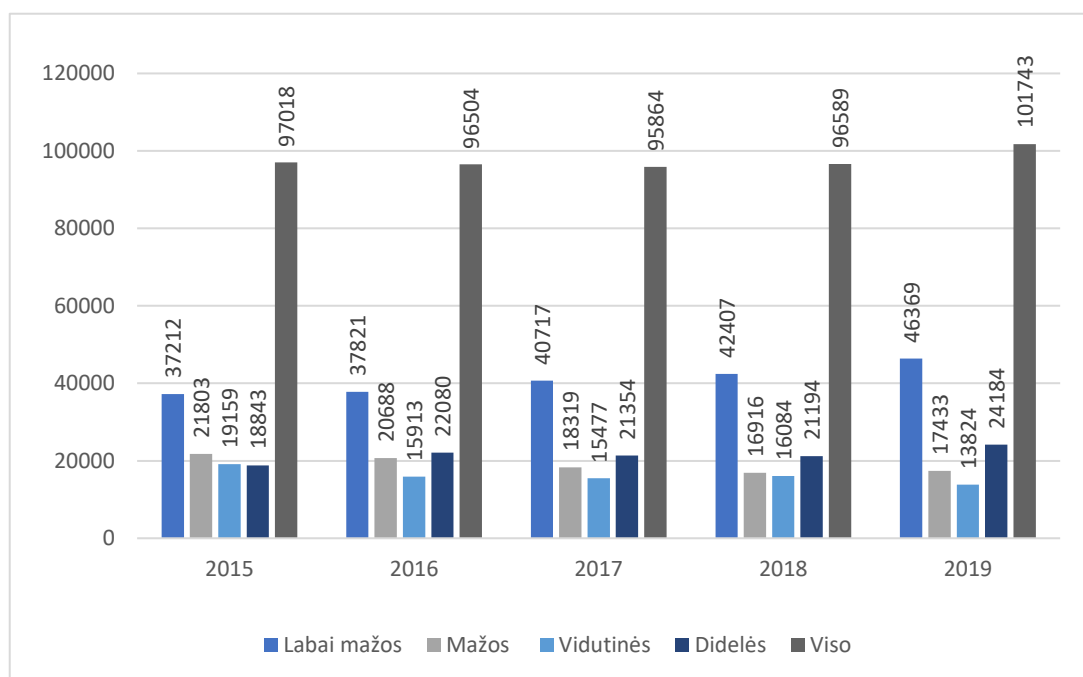
Akcizų kitime per laikotarpį matome augimą (žr. 16 pav.). 2015 metais sumokėti akcizai siekė 1146293 tūkst. Eur, 2016 metais – 1201763 tūkst. Eur, 2017 m. – 1326765 tūkst. Eur, 2018 m. – 1438520 tūkst. Eur, 2019 m. – 1487069 tūkst. Eur. Lyginant 2016 metus su 2015 metais matomas beveik 5 proc. metinis augimas sumokamų akcizų į valstybės biudžetą, 2017 metus lyginat su 2016 metais matomas ženkliai didesnis augimas kuris siekė apie 9,5 proc., 2018 metais siekė – 7 proc., o 2019 metus lyginant su 2018 metais labai nedidelis augimas kuris siekė 3,3 proc. Augimą akcizo per laikotarpį galima sieti su kasmet augančiais tarifais tam tikroms prekėms, taip pat kasmet valstybė kovoja su korupcija ir šešėline ekonomika, taip mažinant nelegalią prekybą ir pritraukiant vis daugiau pajamų į biudžetą.



Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

18 pav. Sumokėtas pelno mokestis pagal įmonių dydžius (tūkst. Eur 2015 - 2019 m.)

Sumokėtas pelno mokestis į valstybės biudžetą pagal įmonių dydį, 2015 – 2019 metais. Iš statistinių duomenų matome jog kiekvienai metais į biudžetą surenkamo pelno mokesčio rinkliavų suma auga. Bendrai lyginant laikotarpį į biudžetą surinkta 24 proc. daugiau pelno mokesčio, bendrai kasmet surenkama apie 8 proc. daugiau į valstybės biudžetą išskyrus 2017 metus lyginant su 2018 metais, tuo metu matomas mažiausias prieaugis kuris nesiekė ir 1 proc. 2015 metais pelno mokesčio sumokėta į valstybės biudžetą – 573 884 tūkst. Eur, 2016 m. – 627 649 tūkst. Eur, 2017 m. – 631 031 tūkst. Eur, 2018 m. – 691 248 tūkst. Eur, 2019 m. – 759 146 tūkst. Eur. Duomenys taip pat atskleidžia jog mažiausiai į biudžetą pelno mokesčio sumoka labai mažos ir mažos įmonės ir tai sudaro apie 45 proc. (20,5 proc. - labai mažos ir 24,5 proc. - mažos) biudžeto pajamų, daugiausiai vidutinės ir didelės įmonės tai sudaro 55 proc. (25 proc. – vidutinės, 30 proc. – didelės) pajamų, o ypač pastebėta didesnė 2018 – 2019 metais didelių įmonių sumokama pelno mokesčio suma. Labai mažų ir mažų įmonių mažesnis pelno mokesčio surinkimas galimas dėl taikomų lengvatų mažoms įmonėms, nors šių įmonių skaičius ir ženkliai didesnis nei vidutinių ir didelių įmonių iš jų surenkama mažiau pajamų į biudžetą. Per šį laikotarpį pelno mokesčio tarifas nebuvo keistas, lengvatinis 5 proc. nustatytas ir pilnas 15 proc., todėl galima sakyti kad pelno mokesčio pajamų surinkimo didėjimą į biudžetą lemia ne mokesčių tarifų augimas, o įmonių pelningumo didėjimas.



Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

19 pav. Sumokėtas nekilnojamojo turto mokestis (tūkst. Eur 2015 – 2019)

Sumokėti nekilnojamojo turto mokesčiai per 2015 -2019 metų laikotarpį, skirstant pagal įmonių dydį. Lyginant šį mokestį per laikotarpį nesimato nei tolygaus augimo nei tolygaus smukimo. 2016 lyginant su 2015 metais, šio mokesčio sumokėta mažiau į biudžetą apie 0,5 proc., taip pat panaši tendencija matoma ir lyginant 2017 su 2018 metais, smukimas 0,67 proc. Tačiau 2018 metus lyginant su 2017 jau matomas mokesčio augimas 0,75 proc., 2019 su 2018 metais dar didesnis augimas 5 proc. Taip pat galima pastebėti visai kitoki pasiskirstymą tarp įmonių dydžio sumokėjusio šį mokestį į valstybės biudžetą, daugiausiai šio mokesčio į biudžetą sumoka labai mažos įmonės, lyginant per visą laikotarpį šio mokesčio į biudžetą labai mažos įmonės sumokėjo 47 proc. daugiau nei didelės įmonės. Taip pat lyginant per laikotarpį matome jog mažiausiai šio mokesčio sumoka vidutinės įmonės ir taip per laikotarpį sudarė 16 proc. biudžeto pajamų. Mažos įmonės sumoka apie 20 proc. šio mokesčio biudžeto pajamų, didelės – 22 proc., labai mažos 42 proc. biudžeto pajamų iš nekilnojamojo turto mokesčio rinkliavų. Šis mokestis apskritai vienas iš mažiausiai įtakos turintis biudžeto pajamoms. Mokesčio tarifas per laikotarpį nekito.

3 lentelė. Mokesčio pajamų ir BVP santykis (proc. 2015 – 2019)

Metai	Bendra mokesčių našta (Y)	Pridėtinės vertės mokesčio našta (X1)	Socialinio draudimo mokesčio našta (X2)	Akcizų našta (X3)	Pelno mokesčio našta (X4)	Nekilnojamojo turto mokesčio našta (X5)
Labai mažos įmonės						
2015		1,44	0,91		0,31	0,10
2016		1,57	0,97		0,32	0,10
2017		1,70	0,97		0,31	0,10
2018		1,65	1,00		0,31	0,09
2019		1,77	0,15		0,32	0,10
Mažos įmonės						
2015		2,18	0,72		0,38	0,06
2016		2,15	0,74		0,41	0,05
2017		2,22	0,76		0,39	0,04
2018		2,09	0,76		0,36	0,04
2019		1,97	0,12		0,36	0,04
Vidutinės įmonės						
2015		1,96	1,12		0,40	0,05
2016		1,90	1,22		0,44	0,04
2017		1,68	1,21		0,40	0,04
2018		1,74	1,22		0,36	0,04
2019		1,74	0,19		0,34	0,03
Didelės įmonės						
2015		2,06	4,57		0,45	0,05
2016		2,07	4,79		0,44	0,06
2017		2,20	4,82		0,40	0,05
2018		2,30	4,94		0,49	0,05
2019		2,26	0,82		0,53	0,05
Viso įmonių mokesčių naštos						
2015	25,71	7,64	7,32	3,07	1,54	0,26
2016	26,50	7,69	7,72	3,09	1,61	0,25
2017	26,47	7,79	7,75	3,14	1,49	0,23
2018	26,53	7,78	7,92	3,16	1,52	0,21
2019	29,35	7,74	1,28	3,05	1,56	0,21

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės.

Išanalizavus pagrindinius įmonių sumokamus mokesčius, apskaičiuoti mokesčių pajamų ir BVP santykis – mokesčių našta, pagal įmonės dydį 2015 – 2019 metų laikotarpiui. Toliau pasinaudojant šiais duomenimis bus apskaičiuojamas koreliacijos koeficientas ir surandama Anova p reikšmė.

4 lentelė. Koreliacinės analizės rezultatai

Pagal įmonių dydį	Pridėtinės vertės mokestis	Socialinio draudimo mokestis	Akcizai	Pelno mokestis	Nekilnojamojo turto mokestis
Labai maža	0,8	-0,9		0,6	-0,5
Ryšio stiprumas	Stipri	Labai stipri		Vidutinė	Vidutinė
Anova P	0,006	0,0001		0,16	0,08
Modelio tinkamumas	tinkamas / reišmingas	tinkamas / reišmingas		abejotinas / nereikšmingas	abejotinas / nereikšmingas
Maža	-0,9	-1		-0,5	-0,2
Ryšio stiprumas	Labai stipri	Labai stipri		Vidutinė	Nereikšminga
Anova P	0,008	0,0001		0,17	0,700
Modelio tinkamumas	tinkamas / reišmingas	tinkamas / reišmingas		abejotinas / nereikšmingas	abejotinas / nereikšmingas
Vidutinė	0,8	-0,9		-0,6	-0,2
Ryšio stiprumas	Stipri	Labai stipri		Vidutinė	Nereikšminga
Anova P	0,08	0,0001		0,16	0,7
Modelio tinkamumas	abejotinas / nereikšmingas	tinkamas / reišmingas		abejotinas / nereikšmingas	tinkamas / reišmingas
Didelė	0,9	-1,0		0,7	-0,2
Ryšio stiprumas	Labai stipri	Labai stipri		Stipri	Nereikšminga
Anova P	0,005	0,00021		0,03	0,68
Modelio tinkamumas	tinkamas / reišmingas	tinkamas / reišmingas		tinkamas / reišmingas	abejotinas / nereikšmingas
Bendroji įmonių mokesčių našta	-0,9	-0,9	-0,5	0,2	-0,3
Ryšio stiprumas	Labai stipri	Labai stipri	Vidutinė	Nereikšminga	Nereikšminga
Anova P	0,008	0,0001	0,15	0,7	0,6
Modelio tinkamumas	tinkamas / reišmingas	tinkamas / reišmingas	abejotinas / nereikšmingas	abejotinas / nereikšmingas	abejotinas / nereikšmingas

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės.

Apskaičiavus koreliacinės analizės rodiklius, nustatyta jog mokesčių našta stipriausiai įtakoja ryšys su socialinio draudimo mokesčiu ir pridėtinės vertės mokesčiu. Analizuojant bendros naštos ryši su akcizais pastebimas vidutinis ryšys, o su pelno ir nekilnojamojo turto mokesčiu nereikšmingas. Analizuojant atskirai pagal įmonių dydžio grupes, didžiausia socialinio draudimo mokesčių našta tenka didelėms įmonėms, tačiau koreliacija gaunama visų dydžių tipuose labai stiprią. Pridėtinės vertės mokesčio našta didžiausia tenka didelėms ir mažoms įmonėms, tą patvirtina ir labai stipri koreliacinė reikšmė. Tačiau pastebėta, kad labai mažoms ir mažoms taip pat nustatytas stiprus ir reikšmingas ryšys. Pelno mokesčio našta stipriai koreliuoja su didelio tipo įmonėmis, visoms kitoms išlieka vidutinis ryšys. Nekilnojamojo turto mokesčio našta

vidutiniškai koreliuoja su labai mažomis įmonėmis, tačiau bendrai žiūrint rodiklis tampa ne toks reikšmingas. .

3.2 Mokesčių sistemos analizė apmokestinimo administravimo paprastumas

Šioje dalyje bus vertinas mokesčių sistemos administravimo sudėtingumas. Šis metodas leidžia mums įvertinti kokio administravimo sudėtingumo, efektyvumo yra valstybės mokesčių sistema. Pagal mokslininkų teoriją mokesčių administravimui gerėjant kasmet turi mažėti išlaidos mokesčių administravimui bei sugaištas laikas mokesčių deklaravimui. Šiems apskaičiavimams panaudoti Valstybinės mokesčių inspekcijos paskelti duomenys, tai gautos ir surinktos pajamos iš mokesčių mokėtojų į biudžetą, bei jų patirtos išlaidos veiklai vykdyti.

5 lentelė. Mokesčių administravimo rodiklis

	2015	2016	2017	2018	2019
VMI pajamos, Eur	5351662000	5577730000	5928909000	6400864000	8272376000
VMI išlaidos, Eur	-	58220776,5	33294122,3	32787466,5	39701287,4
Mokesčių admin.kaina, proc.	-	1,04	0,56	0,51	0,48

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, duomenys iš valstybinės mokesčių inspekcijos skelbtų ataskaitų.

2015 metų išlaidų ataskaitos nebuvo skelbiamos, todėl rodiklis nebuvo apskaičiuotas. Vertinant nuo 2016 metų iki 2019 metų mokesčių administravimo rodiklį pagal rekomendacijas, rodiklis kasmet mažėja ir tai yra geras ženklas. 2016 m. siekė – 1,04 proc., pagal rekomendacijas rodiklis labai auštas, tačiau nuo 2017 metų jis sparčiai mažėjo ir 2019 metais siekė – 0,48 proc. kas patenka į rekomendacines normas. Gerėjantis rodiklis parodo jog mokesčių administravimas kasmet vis efektyvesnis.

Toliau apskaičiuosime ir įvertinsime mokesčių administracinį paprastumą, iš mokesčių mokėtojų pozicijos. Vertinamas sugaištas laikas mokesčiams apskaičiuoti ir deklaruoti bei mokesčių mokėjimo skaičius metuose (2015 – 2019 metų duomenimis), palyginimui imti duomenys – Centrinės Europos bei Baltijos šalių vidurkis, Europos ir Centrinės Azijos vidurkis (žr. 6 lentelę). Sugaištas laikas Lietuvoje mokesčių apskaičiavimui ir deklaravimui 2015 – 2019 metų laikotarpiu, kasmet mažėjo. Tai geras ženklas, administravimas mokesčių tampa paprastesnis ir diegiamos mokesčių administravimo sistemos veikia. Lyginant su Europos vidurkiais taip pat galima pastebėti jog Lietuvos rezultatai tikrai labai geri. Mokėjimų skaičius metuose 2015 – 2017 metais siekė – 11 vnt, 2018 – 2019 metais nukrito iki 10 vnt. Tai taip pat geras rezultatas rodantis jog administravimo paprastumas gerėja laikui. Lyginant su centrine Europa ir

Baltijos šalimis, Lietuvos rezultatas labai geras, skirtingai nei su Europa ir Centrine Azija, rodikliai nedaug skiriasi tačiau Europos ir Centrinės Azijos geresni.

6 lentelė. Mokesčiams sugaišto laiko ir mokėjimų skaičiaus dinamika (2015 - 2019 m.)

Mokesčiams sugaištas laikas (val./metuose)					
	2015	2016	2017	2018	2019
Lietuva	171	171	109,3	99	95
Centrinė Europa ir baltijos šalys	223,1	219	213,3	218,7	217,2
Europa ir centrinė Azija	258,7	245,1	241	231,6	229,6
Mokėjimų skaičius per metus (vnt. /metuose)					
	2015	2016	2017	2018	2019
Lietuva	11	11	11	10	10
Centrinė Europa ir baltijos šalys	23,1	18,9	16,1	16,2	14,3
Europa ir centrinė Azija	10,3	10,1	10,1	9,9	9,9

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, duomenys skelbti Pasaulio banko duomenų bazėje.

Vertinant mokesčių sistemos administracinį paprastumą, taip pat reiktų įvertinti ir verslo pradžios laiką bei sudėtingumą. Tai parodytų kaip paprastai įmonės gali pradėti veikti rinkoje ir kaip efektyviai tai sutvarkoma mokesčių sistemos administraciniu paprastumu.

7 lentelė. Verslo pradžios žingsnių ir laiko dinamika (2015 – 2019 m.)

Verslo pradžios žingsnių (vnt)					
	2015	2016	2017	2018	2019
Lietuva	4	4	4	4	4
Centrinė Europa ir baltijos šalys	5,6	5,5	5,3	4,9	4,9
Europa ir centrinė Azija	5,5	5,5	5,5	5,7	5,5
Laikas reikalingas verslui pradėti (dienos)					
	2015	2016	2017	2018	2019
Lietuva	5,5	5,5	5,5	5,5	5,5
Centrinė Europa ir baltijos šalys	13,3	12,9	12,2	11,6	11,3
Europa ir centrinė Azija	16,1	15,7	15,7	18,0	15,9

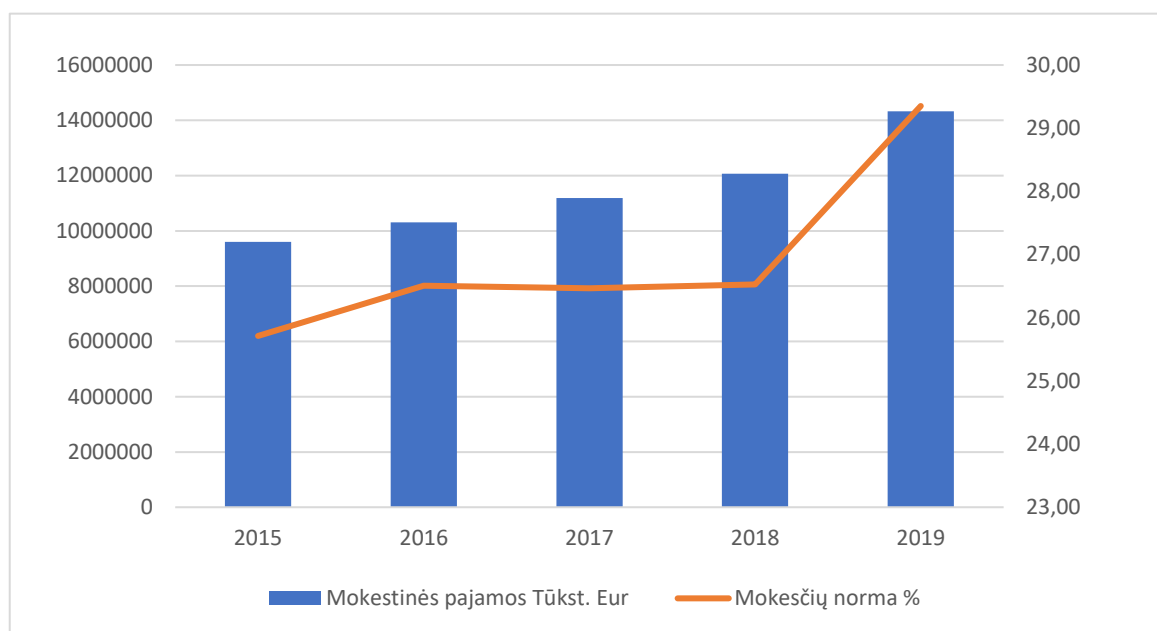
Šaltinis: Sudaryta darbo autorės, duomenys skelbti Pasaulio banko duomenų bazėje

Vertinant verslo pradžios žingsnių 2015 – 2019 m. dinamiką matomas tik vienas nekintantis rodiklis – 4 vnt. žingsnių. Lyginant su Europos ir Centrinės Azijos rodikliais, Lietuvos rodiklis geresnis žymiai geresnis, Europoje jis siekia apie 5 – 5,5 vnt. žingsnių. Vertinant laiką Lietuvos rodiklis visu analizuojamu

laikotarpiu taip pat išlieka vienodas – 5,5 dienos. Lyginant su Centrine Europa ir Centrine Azija, Lietuvos rodiklis labai geroje padėtyje, Europoje jis siekia nuo 11 iki 18 dienų, tai yra daugiau nei dvigubai didesnis.

3.3 Mokesčių sistemos analizė taikant Lafero kreivės metodą

Analizuojant mokesčių naštos pokytį, galima įvertinti kurioje Lafero kreivės vietoje yra Lietuvos ekonomika – pavojingoje ar saugioje.



Šaltinis: sudaryta darbo autorės, duomenys Lietuvos statistikos departamento.

20 pav. Lietuvos Lafero kreivė 2015 – 2019 m.

Lafero kreivėje matomas mokesčių normos judėjimas procentais 2015 – 2019 m. laikotarpiu. Mokesčių normos rodiklis svyravo nuo 25,7 iki 29,3 proc. augdamas per laikotarpį. Mokestinės naštos didėjimą lėmė didėjančios mokestinės pajamos nuo 9602265 tūkst. Eur iki 14322520 tūkst. Eur per analizuojamą laikotarpį. Aukšti tarifai negali garantuoti, kad didės mokestinės pajamos, išlieka didelė rizika atsirasti šešėlinei ekonomikai. Analizuojamu laikotarpiu Lafero kreivės pritaikymas rodo jog šalis neperžengia pavojingos zonos. Augant mokestinėms pajamoms auga ir mokesčių normos rodiklis, lūžio taškas nesuidaro.

3.4 Mokesčių sistemos analizės įvertinimas verslo augimo aspektu

Atliekant Lietuvos mokesčių sistemos tyrimą verslo augimo aspektu (2015 – 2019m.) nustatyta, kad Lietuvoje 2015 m. veikė 86 321 vnt. įmonių, kasmet šis skaičius augo ir 2019 m. siekė 91 610 vnt., bendras augimas per laikotarpį sudarė 5,8 proc. Iš subjektų skaičiaus pasiskirstymo pagal įmonių dydžių grupes

pastebima, kad pagrindinę rinkos dalį 82 proc. sudaro labai mažos įmonės, mažos sudaro 15 proc., vidutinės – 2,5 proc. ir didelės – 0,5 proc. rinkos. Čia pastebima kad smulkusis verslas užima pagrindinę dalį įmonių rinkos. Pasak ekonomistų smulkusis verslas neatsiejama ekonomikos dalis, skatinanti gyvybingumą, sveiką konkurenciją bei sprendžia svarbias visuomenės užimtumo problemas (Baršauskas, 2002). Pagal ekonomikos veiklos rūšį galima pastebėti jog labiausiai aktyvios analizuojamu laikotarpiu (2015 - 2019 m.) buvo šios sritys: didmeninė ir mažmeninė prekyba bei variklinių transporto priemonių ir motociklų remontas – 29 proc. rinkos; mokslinė ir techninė veikla – 13 proc.; apdirbamoji gamyba – 9 proc.; Statybų sektorius – 9 proc.; Transportas ir saugojimas – 9 proc.; nekilnojamasis turtas – 5,5 proc. ir kitos rinkos.

Toliau darbe buvo atlikta bankrotų skaičiaus statistinių duomenų analizė. Įmonių bankrotas įprastas reiškinys šalies ūkyje, auganti infliacija, greiti šalies ekonomikos augimo tempai, gali paskatinti įmonių bankrotą. Kai kurie ekonomistai mano jog bankrotas gali paskatinti net technikos, gamybos bei visuomenės išsivystymą šalyje. Analizuojant duomenis nustatyta jog bankrotų skaičius nuo 2015 m. iki 2018 m. augo, 2019 metais skaičius šiek tiek sumažėjo ir siekė 2640 vnt. bankrotų per metus. Lyginant su naujų įmonių atsiradimu rinkoje, bankrotų skaičius daugiau nei dvigubai didesnis. Lyginant su bendru veikiančių įmonių skaičiumi, kasmet bankrutuoja apie 3 proc. įmonių analizuojamu laikotarpiu (2015 – 2019m.). Taip pat verta paminėti, kad dėl susiklosčiusios Covid-19 situacijos šalyje, ekonomistai prognozuoja jog bankrutuojančių įmonių šalyje skaičius ateinančiais metais augs.

Grynasis veiklos pelnas veikiančių įmonių analizuojamu laikotarpiu (2015 - 2019m.) svyravo nuo 5 – 6 proc. Lyginant tarp įmonių dydžių analizuojamu laikotarpiu, didžiausias grynojo pelningumo rodiklis pastebimas labai mažose įmonėse – 7 proc., likusios mažos vidutinės ir didelės apie 5 proc. Visgi rinkoje daugiausiai įmonių siekiančių pelno, todėl pelningumo rodikliai labai svarbūs šioms įmonėms. Kuo šis rodiklis aukštesnis tuo įmonių grynasis pelnas didesnis. Tokie laikotarpio svyravimai, galima sakyti buvo nereikšmingi ir bendrai įmonės dirbo pelningai, svarbių pokyčių nepastebėta.

Dažniausiai ekonomikos augimas vertinamas pagal realiojo BVP išaugimą arba kitaip BVP padidėjimą, šie rodikliai naudojami dažniausiai lyginant šalių ekonomikos progresą bei išsivystymo lygį (Dudzevičiūtė, 2015). O ekonomikos augimas sąlygoja įmonių ir asmeninių realiųjų pajamų didėjimą, ką galima sieti ir su verslo augimo (Vainienė, 2005). Analizuojant statistinius duomenis nustatyta jog bendrasis BVP šalyje augo visu analizuojamu laikotarpiu, kasmet maždaug 7 - 8 proc. Augant BVP, sparčiai auga ir šalies ekonomika, gerėja pragyvenimo sąlygos, todėl šiuos gerėjančius rodiklius galima įvardinti kaip gerėjančias gyvenimo ir ekonomikos sąlygas.

Analizuojant šalies mokesčių sistemą verslo augimo aspektu, buvo analizuojami biudžeto pajamų pasiskirstymo statistiniai duomenys 2015 – 2019 m. laikotarpiu. Nustatyta, kad 70 proc. biudžeto pajamų surenkama iš įmonių sumokamų mokesčių. Daugiausiai į biudžetą surenkama pridėtinės vertės mokesčio

kuris sudaro apie 30 proc. biudžeto pajamų, 35 proc. – iš socialinio draudimo mokesčių, 12 proc. – akcizai, 6 proc. pelno mokestis, 1 proc. – nekilnojamojo turto mokesčiai. Šie skaičiai dar kartą įrodo jog verslas pagrindinis ekonomikos variklis ir valstybės pajamų šaltinis. Analizėje pastebima, kad biudžeto pajamos kasmet iš surenkamų mokesčių tendencingai auga išskyrus 2019 metus, dėl mokesčių reformos šių metų palyginti nebegalime. Socialinio draudimo mokesčių reforma nuo 2019 m. mokesčių našta perkelta ant gyventojų pečių. Taip pat daugiau buvo surinkta iš gyventojų pajamų mokesčio, nes tarifas buvo padidintas. Kasmet į biudžetą surenka vis daugiau ir dėl vykdančių veiklą įmonių skaičiaus didėjimo, pelningumo rodiklių gerėjimo, kai kurių mokesčių tarifų didėjimo, bei šešėlinės ekonomikos mažėjimo.

Išanalizuota pagrindinių įmonių sumokamų mokesčių į valstybės biudžetą, pagal įmonių dydžių grupes 2015 – 2019 m. laikotarpiu rezultatai rodo, jog pajamų surinkimas iš pridėtinės vertės mokesčio nuolat auga ir tai sudaro apie 7- 9 proc. kasmet. Tokie rezultatai rodo jog ekonomikoje išlieka perkamoji galia, tai leidžia įmonėms daugiau pasiūlyti, kitaip rinkoje didėja ir pasiūla ir paklausa. Bendrai paėmus šiuos rezultatus galima laikyti kaip gerėjančias gyvenimo sąlygas. Daugiausia per analizuojama laikotarpį PVM surinkta iš didelių ir mažų įmonių – apie 28 proc., tuomet iš vidutinių 23 proc., iš labai mažų – 21 proc. Analizuojant socialinio draudimo įmokas iki 2019 m., pastebėtas nuolatinis augimas 9 – 10 proc. kasmet. Kaip buvo minėta po mokesčių reformos našta perkelta darbuotojui, įmonių sumokamų mokesčių suma sumažėjo 12 kartų. Iki 2019 m. taip pat augo ir minimalus darbo užmokestis, kas turėjo didelės įtakos socialinio draudimo biudžeto surenkamų pajamų didėjimui. Šie svarbūs faktai taip pat parodo gerėjančias gyvenimo sąlygas ir spartų ekonomikos vystymąsi, o tai lemia ir sėkmingą įmonių augimą.

Akcizų tarifai dažnai kyla, pastebimas ir vis didesnis surinkimas šio mokesčio į šalies biudžetą, taip pat prie augimo prisideda ir šešėlinės ekonomikos mažėjimas. Pelno mokesčio surinkimas analizuojamu laikotarpiu augo, nustatyta kad mažiausiai šio mokesčio pajamų surenkama iš labai mažų ir mažų įmonių. Tokius rezultatus gali lemti taikomos mokesčių lengvatos mažoms įmonėms su mažu pelnu. Daugiausiai surenkama iš didelių ir vidutinių įmonių. Augančias pajamas biudžete iš pajamų mokesčio lėmė didėjantis įmonių pelningumas, kuris aiškiai nusako apie sėkmingą įmonių augimą. Nekilnojamojo turto mokesčio surinkimas iki 2017 metų turėjo tendenciją mažėti, o nuo 2018 metų didėjo, ypač 5 proc. reikšmingas prieaugis matomas 2019 metus lyginant su 2018 metais. Nekilnojamo turto įsigijimas leidžia spręsti apie verslo augimą ir gerėjančias verslo sąlygas, įmonės plečiasi ir investuoja į nekilnojamąjį turtą. Taip pat pastebėta jog daugiausiai surenkama iš labai mažų įmonių, tai rodo jog labiau investuoti į nekilnojamąjį turtą linkusios investuoti mažos įmonės nei didelės.

Išanalizavus statistinius duomenis apskaičiuota mokesčio pajamų ir BVP santykis, taip nustatoma mokesčio našta, tenkanti įmonėms pagal įmonių dydžio grupes. Lyginant bendrąją mokesčių normą su kiekvieno mokesčio rodikliu apskaičiuotas koreliacijos koeficientas. Nustatyta, kad didžiausia našta yra

pridėtinės vertės mokesčiui ir labiausiai jaučiama mažoms ir didelėms įmonėms. Taip pat didelė našta jaučiama ir socialinio draudimo mokesčiui, labiausiai įtakos turi didelėms įmonėms. Tai patvirtina nustatytas koreliacinis ryšys. Didelės įmonės mokesčių naštą gali labiau jausti dėl didelių pajėgumu ir apimčių, taip pat ir didesnio darbuotojų skaičiaus. Didelės įmonės dažniausiai gauna mažiau lengvatų ir tai taip pat gali paveikti jų juntamą mokesčių naštą. Akcizams nustatytas vidutinis koreliacinis ryšys. Pelno mokesčio našta nesiekia 0,5 proc., labiausiai jaučiama didelėse įmonėse, dėl mokesčių lengvatų nebuvimo. Nekilnojamojo turto mokesčio našta apskaičiuota labai nežymi, tai patvirtina ir koreliacinis ryšys, galima būtų išskirti tik labai mažas įmones kurioms nustatytas vidutinis, nes jos šio mokesčio sumoka daugiausiai. Galima pastebėti jog mažos įmonės turi daugiau nekilnojamojo turto ir yra linkusios labiau į jį investuoti.

Atliktoje mokesčių sistemos administravimo paprastumo analizėje nustatyta, kad efektyvumo rodiklis gerėja, tai lemia didėjančios pajamos ir mažėjančios biudžeto išlaidos. Rodikliai leistinose normose todėl vertinami palankiai. Įvertintas mokesčių administracinis paprastumas, kuriam įtakos turi sugaištas laikas mokesčių apskaičiavimui ir deklaravimui. Šis apskaičiavimas vertinamas palankiai nes kasmet rodiklis mažėja, kas sąlygoja vis paprastesnį mokesčių apskaičiavimą ir deklaravimą. Taip pat ir mokėjimų skaičius metuose parodo gerėjančią situaciją, bei vertinamas palankiai. Nustatyta, kad verslo pradžios paprastumas lyginant su Europos šalių rodikliais yra geresnis ir vertinamas palankiai.

Lafero kreivės analizėje nustatyta, kad šalis neperžengia pavojingos zonos. Augant mokestinėms pajamoms auga ir mokesčių norma, lūžio taško per analizuojamą laikotarpį nenustatyta. Jei mokestinės pajamos pradėtų mažėti, o mokesčių norma toliau didėtų, atsirastu lūžio taškas. Analizuojamu laikotarpiu viskas auga proporcingai.

Apibendrinant tyrimą galima patvirtinti, kad verslas yra pagrindinis ekonomikos variklis ir pats svarbiausias pajamų šaltinis šalies biudžetui. Apskaičiuoti rodikliai patenka į visas leistinas ir rekomenduojamas normas, bei dauguma jų parodo gerėjančias gyvenimo sąlygas ir sparčiai besivystančią ekonomiką. Taip pat išanalizavus valstybės verslo skatinimo programas bei sudarytas sąlygas verslui vystytis ir plėtotis, pateisinama pirmoji hipotezė: Lietuvos mokesčių sistema skatina verslo augimą.

IŠVADOS

Išanalizavus ir įvertinus Lietuvos mokesčių sistemą verslo augimo aspektu buvo patvirtinta hipotezė: Lietuvos mokesčių sistema skatina verslo augimą. Taip pat siekiant atsakyti į išsikeltus uždavinius buvo nustatytos tokios pagrindinės išvados:

1. Apžvelgus mokesčių sistemos sampratą, teorijas, funkcijas bei mokesčių elementus nustatyta, kad siekiant užtikrinti pagrindines valstybės funkcijas, mokesčių sistema neatsiejama dalis, užtikrinanti būtinais pajamas toms funkcijoms atlikti. Mokesčiai taip pat yra viena iš pagrindinių ekonomikos stabilizavimo ir pajamų išlyginimo priemonių. Formuojant mokesčių sistemą visi apmokestinimo principai yra labai svarbūs, tačiau tarpusavyje ne visada suderinami. Pavyzdžiui labai efektyvi ir teisinga mokesčių sistema gali būti labai brangi, o taip pažeidžiamas administracinio paprastumo principas.

2. Apžvelgus Lietuvos mokesčių sistemą nustatyta, kad bendroji mokesčių našta neturėtų viršyti rekomenduojamų normų, nes taip atsiranda visuomenės nepasitikėjimas ir atsiranda grėsmė šešėlinės ekonomikos augimui. Nustatyta, kad mokesčių sistemą Lietuvoje sudaro 25 rūšių mokesčiai sumokami į Valstybės biudžetą, kuriuos apibrėžia mokesčių administravimo įstatymas. Mokesčių sistemoje gali būti taikomos lengvatos: atleidimas nuo mokesčio; mokesčio tarifo sumažinimas; mokesčio objekto sumažinimas; mokesčio kreditai; mokesčių terminų atidėjimas.

3. Išnagrinėjus Lietuvos ir pasaulio atliekamus tyrimus, naudojamus metodus mokesčių sistemos įvertinimui ir daromą įtaką verslo augimui nustatyta, kad vieningo, patikimo suformuoto modelio nėra, nustatyti būtent verslo augimo aspektu.

4. Išanalizavus ir atlikus tyrimą pagal sudarytą modelį ir įvertinus apmokestinimo įtaką verslo augimo aspektu nustatyti tokie pagrindiniai aspektai:

4.1. Mokesčių sistema bei teisės aktai tiesiogiai veikia verslą bei jo plėtrą ir galimybes vystytis. Pagrindinės problemos trukdančios verslo plėtrai: nepalanki teisinė aplinka; didelė mokesčių našta; permažai valstybės skatinimo priemonių; žemas šalies verslumo lygis.

4.2. Lietuvoje kiekvienais metais ruošiamas verslo ir ekonomikos skatinimo planas, su įvairiomis lengvatomis ir pagalbomis verslui. Taip pat nustatyta, kad “2020 Doing Business” pasaulio banko tyrime Lietuva užima 11-tą vietą.

4.3. Nustatyta, kad analizuojamu laikotarpiu BVP, grynojo pelningumo, įmonių skaičiaus ir kiti rodikliai kasmet augo, kas sąlygojo geresnes gyvenimo sąlygas bei sparčiai augančią ekonomiką, taip pat tai tiesiogiai bei teigiamai veikė ir įmonių augimą.

4.4. Nustatyta, didžiausią mokesčių našta verslininkai analizuojamu laikotarpiu jaučia pridėtinės vertės mokesčiui bei socialinio draudimo mokesčio. Didelės įmonės labiau jaučia šią našta, dėl didelio darbuotojų

skaičiaus bei didelių pardavimo apimčių. Taip pat įtakos gali turėti mažiau taikomos lengvatos didelėms įmonėms. Taip pat verta paminėti, kad nuo 2019 metų įvykus mokesčių reformai, didžioji dalis socialinio draudimo naštos perkelta darbuotojams.

4.5. Nustatyta, kad administravimo paprastumo rodikliai gerėja kasmet analizuojamu laikotarpiu, patenka į rekomenduojamas normas ir vertinami palankiai. Taip pat Mokesčių apskaičiavimas ir deklaravimas kasmet gerėja ir mažėja jam sugaištas laikas. Verslo pradžios paprastumas lyginant su Europa yra ženkliai geresnis, todėl vertinamas labai palankiai.

4.6. Lafero kreivėje analizuojamu laikotarpiu, Valstybė neperžengia pavojingos zonos. Rodikliai rodo nuolatos gerėjančias gyvenimo sąlygas bei sparčiai besivystančią ekonomiką. Valstybės sudarytos skatinamosios verslo programos leidžia įmonėms augti ir plėstis greičiau.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. Acs, Z.J., Desai, S. & Hessels, J. (2008). *Entrepreneurship, economic development and institutions*. Small Bus Econ 31, 219–234
2. Adamonienė R., Trifonova J., (2007). *Valstybės parama smulkiam ir vidutiniam verslui Lietuvoje: bendras ir praktinis aspektai*. Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai.41
3. Aleknevičienė V., (2005) *Finansai ir kreditas*. Vilnius. Enciklopedija.
4. Atwood, T.J., Drake, M.S., Myers, J.N., Myers, L.A. (2012). *Home country tax system characteristics and corporate tax avoidance: international evidence*. The accounting review, Vol.87, p. 1831-1860
5. Bacchetta, P., Espinosa, M. P. (1995). *Information sharing and tax competition among governments*. Journal of International Economics, 39(1), p. 103-121.
6. Baršauskas P., (2002). *Smulkaus ir vidutinio verslo politika Europos sąjungoje ir Lietuvoje*. Kaunas: Technologija.
7. Bilevičienė T., Jonušauskas S., (2011). *Vadovėlis: Statistinių metodų taikymas rinkos tyrimuose*. Vilnius.
8. Bivainis J., Skačkauskienė I. (2009). *Kompleksinio mokesčių sistemos vertinimo rodiklių sistema*. Verslas: teorija ir praktika.
9. Bivainis J., Skačkauskienė I., (2007). *Mokesčių sistemos vertinimo metodinio potencialo analizė*. Verslas: teorija ir praktika.
10. Balčiūnaitė A., (2011). *Mokesčių našta ir jos apskaičiavimas*. Lietuvos žemės ūkio universitetas, leidinys jaunas mokslininkas.
11. Buškevičiūtė, E., (2005). *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija.
12. Carroll, R. (1998). *Do taxpayers really respond to changes in tax rates? Evidence from the 1993 tax act*. Office of Tax Analysis Working Paper, (79).
13. Čekanavičius V., Murauskas G., (2014). *Taikomoji regresinė analizė socialiniuose tyrimuose*. Vilniaus universitetas.
14. Čiegis R. (2006). *Ekonominių teorijų istorija*. Kaunas
15. Darmavičiūtė V., (2016). *Mokesčių sistemos efektyvumo vertinimas*. Vilniaus universitetas: Vilnius.
16. Devis E., (1996). *Rinkos ekonomikos principai ir praktika*. Soros business and management foundation.
17. Dubauskas G., (2013). *Ekonomikos ir Finansų teorijos*. Vilnius.
18. Dudzevičiūtė G., (2015). *Ekonomikos plėtros pagrindai*. Mokomoji knyga. Vilnius.

19. Easterly W., Rebelo S. (1993). *Fiscal policy and economic growth*. Journal of monetary economics, Vol. 32(3), p. 417-458
20. Gentry W.M., Hubbard R. G. (2000). *Tax policy and entrepreneurial entry*. The American economic review. Vol. 90, p. 283-287
21. Gill, J. B. (2000). *A diagnostic framework for revenue administration* (Vol. 23). World Bank Publications
22. Gineitienė Z. (2005). *Verslo kūrimas ir valdymas*. Rosma
23. Giriūnienė G. (2014). *Šalies mokesčių sistemos vertinimas verslumo skatinimo aspektu*. Kaunas
24. Giriūnienė G., Giriūnas L. (2014). Sustainable development and tax system: it's impact on entrepreneurship. Vilnius: Journal of Security and Sustainability Issues 4(3): 233–240. 2014.
25. Greblkaitės J., Puškoriūtės N. (2014). *Smulkių ir vidutinių įmonių skatinimas Lietuvoje, tobulinant viešojo sektoriaus paslaugų tiekimą verslui: Viešoji politika ir administravimas: Kauno technologijos universitetas*. Kaunas
26. Gylis P. (2006). *Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija*. Ekonomika: Vilnius
27. Jakštonytė G. (2009). *Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi*. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos.3(16). 57-64
28. Jakštonytė G., Giriūnas L. (2010). *Tax system efficiency evaluation modeling with reference to v. Tanzi criteria*. Ekonomika ir vadyba.15
29. Kundrotaitė G. (2009). *Verslumo poveikis užimtumui kaimo vietovėse: Lietuvos žemės ūkio universitetas*. Jaunasis mokslininkas
30. Kuodis R., (2008). *Lietuvos ekonomikos transformacija 1990-2008 metais: etapai ir pagrindinės ekonominės politikos klaidos*. Pinigų studijos. Aktualijos ir komentarai
31. Levišauskaitė K., Ruškys G., (2003). *Valstybės finansai*. Vadovėlis
32. Lietuvos Respublikos Akcizų įstatymas. Prieiga per internetą: <https://eseimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154511>
33. Lietuvos Respublikos Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas. Prieiga per internetą: <https://eseimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.257650>
34. Lietuvos respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas. Prieiga per internetą: <https://eseimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.163423>
35. Lietuvos respublikos mokesčių administravimo įstatymas. Prieiga per internetą: <https://eseimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/8b3f5fe02af211ea8f0dfdc2b5879561>
36. Lydeka Z. (2000). *Verslumas ir verslininkystės sėkmė*. Ekonomika: Kaunas
37. Naraškevičiūtė V., Lakštutienė A. (2009). *Valtybės finansai*. Kaunas: Technologija

38. Norvaišienė A., Slavickienė A. (2005) *Lietuvos mokesčių sistemos problemos*. Vaga
39. Novošinskienė A., Stankauskaitė A. (2010). *Mokesčių naštos apskaičiavimo ir analizės tyrimas. Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: Problemos ir perspektyvos*. Nr. 1 (7)
40. Pabedinskaitė A., (2008). *Kiekybiniai sprendimų metodai. I dalis: Koreliacinė regresinė analizė. Prognozavimas*. Vilnius: Technika
41. Pajuodienė, G.M. (1993). *Mokesčių sistemos formavimas išsivysčiusiose šalyse*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas
42. Pasaulio banko duomenys. Prieiga per internetą: <https://data.worldbank.org/>
43. Popelnikova, N. (2013). *Lietuvos mokesčių sistema: efektyvumo ir veiksmų analizė*. Vilnius
44. Poterba, J. M. (2006). Introduction to Tax Policy and the Economy, Volume 20. Tax Policy and the Economy, Vol. 20, p. 5.
45. Pukelienė V., Dinkūnienė K. (2005). *Mokesčių kultūra ir jos įtaka mokesčių efektyvumui. Organizacijų vadyba, sisteminiai tyrimai*.33
46. Rakauskienė O. (2006). *Valstybės ekonominė politika*. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas
47. Ruškytė D., Rutkauskas A. V., Navickas V. (2012). *Mokesčių ir darbo rinkos sąveika*. Vilnius Edukologija
48. Saez. E., Slemrod, J. ir Giertz, S. H. (2012). *The Elasticity of Taxable Income with Respect to Marginal Tax Rates: A Critical Review*. Journal of Economic Literature, 50 (1), 3-50
49. Šapalienė L. (2010). *Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai*. Vilnius: Mokesčių srautas
50. Schumpeter J. A. (1954). *History of economic analysis*. Britain
51. Schumpeter J. A. (1947), *The Creative Response in Economic History. The Journal of Economic History* Vol. 7, No. 2 pp. 149-159
52. Šinkūnienė K. (2005) *Taxation Principles in Tax Culture: Theoretical and Practical Aspects. Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*.35
53. Smith, A. (1937). *The wealth of nations*. New York: Modern Library, 740.
54. Snieška V., Baumilienė V., Bernatonytė D., Čiburienė J., Juozapavičienė A., Mrazauskienė B., Navickas V., Pukelienė V., Starkienė G., Urbonas J. (2005). *Makroekonomika*. Technologija Kaunas
55. Solnyškinienė J. (2008). *Verslumo raiškos teorinės interpretacijos ir praktinės neverlumo pasekmės*. Lietuvos patirtis: KTU Ekonomika ir verslas.13
56. Šreimikienė D., Dapkus R., Šivickas G.(2007). *Paramos smulkiam ir vidutiniam verslui efektyvumo vertinimas*. Ekonomika: Vilnius

57. Stačiokas R., Mažeika A. (2004). *Mokesčių sistemos poveikis verslo ir vertinimo tendencijos*.
Ekonomika: Vilnius
58. Stačiokas R., Rimas J. (1996). *Savivaldybių mokesčiai ir rinkliavos*. Kaunas: Aušra
59. Stripeikis O., Žukauskas P. (2004). *Smulkaus ir vidutinio verslo aplinka Lietuvos ir ES rinkose*.
Organizacijų vadyba: Sisteminiai tyrimai.31
60. Tamašauskienė Z., Žadvidaitė A. (2011). *Mokesčių sistemos Lietuvoje kitimo įtakos biudžeto pajamoms ekonominis vertinimas*. Šiauliai, Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. 1 (21)
61. Užubalis, G. (2012). *Mokesčių teisės paskirtis ir funkcijos* (daktaro disertacija). Mykolo Romerio universitetas
62. Vainienė R. (2005). *Ekonomikos terminų žodynas*. Vilnius
63. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. Prieiga per internetą: <https://vmi.lt/>
64. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie socialinės apsaugos ir darbo ministerijos. Prieiga per internetą: <https://sodra.lt/>
65. Žukauskas V. (2004). *Lietuvos šešėlinė ekonomika*. Lietuvos laisvosios rinkos institutas: Vilnius
66. Žukauskas P., Stripeikis O. (2004). *Smulkaus ir vidutinio verslo aplinka Lietuvos ir ES rinkose*.
Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai
67. Prieiga per internetą: <https://inovacijos.lt>

Garbenienė E. (2021). *Lietuvos mokesčių sistemos įvertinimas verslo augimo aspektu*. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuota ir įvertinta Lietuvos mokesčių sistema, verslo augimo aspektu. Pirmajame skyriuje nagrinėjami Lietuvos mokesčių sistemos ir verslo teoriniai pagrindimai. Antrajame skyriuje nagrinėjami populiariausi metodai taikomi įvertinti mokesčių sistemą bei formuojamas Lietuvos mokesčių sistemos vertinimo modelis verslo augimo aspektu. Trečiame skyriuje atliekamas tyrimas, išanalizuojama ir įvertinama Lietuvos mokesčių sistema verslo augimo aspektu, atliktas tyrimo metodikos pagrindimas bei pateisinta iškelta tyrimo hipotezė. Ketvirtame skyriuje pateikiamos darbo Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas verslo augimo aspektu išvados.

Pagrindiniai žodžiai: mokesčių sistema, verslo apmokestinimas, verslo augimas.

Garbenienė E. (2021). *Evaluation of the Lithuanian tax system from the aspect of business growth*. Vilnius: Mykolas Romeris University

ANNOTATION

The master's thesis analyzes and evaluates the Lithuanian tax system from the aspect of business growth. The first chapter examines the theoretical basis of the Lithuanian tax system and business. The second chapter examines the most popular methods used to assess the tax system and forms the Lithuanian tax system evaluation model in terms of business growth. In the third chapter, the research is performed, the Lithuanian tax system is analyzed and evaluated in the aspect of business growth, the substantiation of the research methodology is performed and the research hypothesis is justified. The fourth chapter presents the conclusions of the evaluation of the Lithuanian tax system from the aspect of business growth.

Key words: tax system, business taxation, business growth.

SANTRAUKA

Verslo apskaitos magistro baigiamojo darbo tema aktuali šiuolaikiniams verslininkams bei jų valdomoms įmonėms, besidomintiems ekonomika, verslo apmokestinimu ir jo įtaka verslo plėtrai. Ekonomistų teigimu, visame pasaulyje verslo efektyvumą ir jo plėtrą tiesiogiai veikia šalies mokesčių sistema ir sudarytos sąlygos jam vystytis. Pripažinta, kad verslas labai svarbi sudedamoji ekonomikos dalis, kuri didina nacionalines pajamas, kuria pridėtinę vertę bei naujas darbo vietas, skatina inovacijas ir konkurenciją tarp verslininkų šalyje. Tačiau tiek pat svarbi ir šalies mokesčių sistema. Tam kad Valstybė užtikrintų sklandų šalies veikimą ir garantuotų būtinąsias biudžeto pajamas, mokesčių sistema lieka pagrindinis įrankis. Siejant verslo augimą su mokesčių sistema, kyla nemažai klausimų, kaip iš tiesų mokesčių sistema veikia verslo plėtrą. Ar pagrįsti verslininkų nusiskundimai, kad mokesčių sistema neleidžia verslui augti. Tyrimo objektas – Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas verslo augimo aspektu. Šio tyrimo tikslas išnagrinėti ir įvertinti Lietuvos mokesčių sistemos įtaką verslo augimui. Taip pat iškelti tyrimo uždaviniai: apžvelgti mokesčių sistemos sampratą, teorijas, funkcijas bei mokesčių elementus; apžvelgti Lietuvos mokesčių sistemą; išnagrinėti Lietuvos ir pasaulio atliekamus tyrimus, naudojamus metodus mokesčių sistemos įvertinimui ir daromą įtaką verslo augimui; Atlikus tyrimą ir įvertinti apmokestinimo įtaką verslo augimo aspektu. Tyrime naudoti metodai: sisteminė ir lyginamoji mokslinės literatūros analizė, dedukcija, indukcija, sintezė, apibendrinimas; statistikos departamento, pasaulio banko duomenų sisteminimas, interpretacija, grafinis vaizdavimas; įvertinimui panaudoti Lafero kreivės metodai, mokesčių naštos apskaičiavimo metodas, klasikinių diagnostinių rodiklių metodu bei atlikta kiekybinių rodiklių koreliacinė regresinė analizė ir įvertinimas.

Empirinio tyrimo metu iškelta hipotezė: Lietuvos mokesčių sistema skatina/slopina verslo augimą. Atlikus vertimą buvo patvirtinta, kad Lietuvos mokesčių sistema skatina verslo augimą. Apskaičiuoti rodikliai patenka į visas leistinas ir rekomenduojamas normas, bei dauguma jų parodo gerėjančias gyvenimo sąlygas, sparčiai besivystančią ekonomiką. Išnagrinėta literatūra leidžia manyti, kad šalis rūpinasi verslo augimu ir kuria skatinančias programas vystymuisi.

Magistrinio darbo gale pateikiamos darbo išvados.

SUMMARY

The topic of the Master's Thesis in Business Accounting is relevant for modern entrepreneurs and their managed companies interested in economics, business taxation and its impact on business development. According to economists, the efficiency of business worldwide and its development is directly affected by the country's tax system and conditions are created for its development. It is recognized that business is a very important component of the economy, which increases national income, creates added value and creates new places, promotes innovation and competition among entrepreneurs in the country. But the country's tax system is just as important. In order for the State to ensure the smooth functioning of the country and guarantee the necessary budget revenues, the tax system remains the main tool. Linking business growth to the tax system raises a number of questions about how the tax system actually affects business development. Whether the complaint is adequate from entrepreneurs that the tax system is preventing business from growing. The object of the research is the evaluation of the Lithuanian tax system from the aspect of business growth. The aim of this study is to examine and evaluate the impact of the Lithuanian tax system on business growth. The tasks of the research were also: to review the concept, theories, functions and tax elements of the tax system; to review the Lithuanian tax system; to examine the research carried out by Lithuania and the world, the methods used to assess the tax system and the impact on business growth; After conducting a study and evaluating the impact of taxation on business growth. Methods used in the research: systematic and comparative analysis of scientific literature, deduction, induction, synthesis, generalization, systematization, interpretation, graphical representation of data of the Department of Statistics and the World Bank, The Lafer curve methods, the tax burden calculation method, the classical diagnostic indicators method and the correlation regression analysis and evaluation of quantitative indicators were used for the assessment.

The hypothesis raised during the empirical research is that the Lithuanian tax system promotes / inhibits business growth. The evaluation confirmed that the Lithuanian tax system promotes business growth. The calculated indicators fall within all permissible and recommended norms, and most of them show improving living conditions, a rapidly developing economy. The literature reviewed suggests that the country cares about business growth and develops pro-development programs.

The conclusions of the work are presented at the end of the master's thesis.

PRIEDAI