



**KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS**  
**EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS**

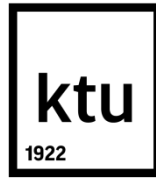
**Inga Paulauskaitė**

**PELNO MOKESČIO ĮTAKA ES VALSTYBIŲ BIUDŽETAMS IR VERSLO  
SUBJEKTAMS**

**MAGISTRO DARBAS**

**Darbo vadovas** prof. dr. Vaidas Gaidelys

**KAUNAS 2017**



**KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS**  
**EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS**

**PELNO MOKESČIO ĮTAKA ES VALSTYBIŲ BIUDŽETAMS IR VERSLO  
SUBJEKTAMS**

**Verslo ekonomika, 621L17001**

**MAGISTRO DARBAS**

**Vadovas**

prof. dr. Vaidas Gaidelys

2016 12

**Darbą atliko**

V MGLVE-5 gr. Inga Paulauskaitė

2016 12

**Recenzentas**

prof. dr. Gražina Startienė

2016 12

**KAUNAS 2017**



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS  
Ekonomikos ir verslo fakultetas

---

Inga Paulauskaitė

---

Verslo ekonomika, 621L17001

---

Baigiamojo magistro darbo „Pelno mokesčio įtaka ES valstybių biudžetams ir verslo subjektams“

**AKADEMINIO SAŽININGUMO DEKLARACIJA**

20 m. d.

\_\_\_\_\_ Kaunas \_\_\_\_\_

Patvirtinu, kad mano **Ingos Paulauskaitės** baigiamasis magistro darbas tema „Pelno mokesčio įtaka ES valstybių biudžetams ir verslo subjektams“ yra parašytas visiškai savarankiškai, o visi pateikti duomenys ar tyrimų rezultatai yra teisingi ir gauti sąžiningai. Šiame darbe nei viena dalis nėra plagijuota nuo jokių spausdintinių ar internetinių šaltinių, visos kitų šaltinių tiesioginės ir netiesioginės citatos nurodytos literatūros nuorodose. Įstatymų nenumatytų piniginių sumų už šį darbą niekam nesu mokėjęs.

Aš suprantu, kad išaiškėjus nesąžiningumo faktui, man bus taikomos nuobaudos, remiantis Kauno technologijos universitete galiojančia tvarka.

\_\_\_\_\_ (vardą ir pavardę įrašyti ranka)

\_\_\_\_\_ (parašas)

Paulauskaitė, Inga. Influence of Corporate Tax Rates for EU Countries Budgets and Business Entities. Master's Final Thesis in Business Economics. / supervisor prof. dr. Vaidas Gaidelys. Department of Economics, the School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

Social Sciences: 03 S Business Economics

Key words: profit tax, tax rates, income tax, foreign direct investment, tax burden.

Kaunas, 2017. 71 p.

## SUMMARY

Income tax in EU states differs on the tax base, tax rates, charging systems and management procedures. In order to accumulate greater profit entrepreneurs move their businesses abroad where tax system is more business-friendly. Both the investors and entrepreneurs find income tax rates important.

Objectives of the study: Differences in European Union states' profit tax.

Purpose of the study: Consider the income tax impact on EU countries' budgets and business Entities.

Tasks of the study:

- To analyze EU territorial profit tax rates changes aspects.
- To find out profit tax rate change impact on business entities.
- To complete a comparative analysis of EU tax as well as correlational analysis between tax burden and income tax rate level.
- To present calculations based business entities income tax calculation differences.

Research methods: in order to complete the study materials used were Lithuanian and foreign scientific literature and research analysis, data indicators selection and indicators systemization, logical and comparative analysis, graphical data representation, correlational analysis.

Results:

- In comparison to EU states Lithuania's income tax rate is significantly lower – 15%. Same income tax rate is present also in Latvia, lower rate -12.5% - is in Ireland, Cyprus. Lowest income tax rate is in Bulgaria 10%. Denmark and Italy have highest income tax rates – respectively 38.3% and 37.3%.
- Taxes are perhaps the most import aspect for investors. Government is interested in gather as many investors as possible in order to be able to finance societal needs, infrastructure, public services which are very important for suitable economic

functioning. However, taxpayers want lowest tax rates. Investigators also identify taxes as one of the most important criteria (part of the profit as percentage).

- Because of Lithuania's low income tax rate Lithuania falls behind on the basis of accumulated foreign direct investment per person in comparison to other countries. Thus, it can be said that low income tax is not a compelling enough reason for attracting foreign direct investment. Other encouraging factors are also needed. Foreign direct investment inflows dependence on the income tax burden is most experienced by: Great Britain - 0.913, Croatia - 0.920, France - 0.950, Bulgaria - 0.959, least experienced: Austria - 0.0207, Lithuania - 0.136, Poland - (-0.286), Germany - (-0.097), Czech Republic - (-0.063), Malta - (-0.004), Estonia - 0.155, Belgium - 0.233, Latvia - 0.264.
- Business entities having equal 10 000 EUR taxable amount of profit, different EU states get different profit after tax. The largest of the accounting year net profit reaching 9,000 EUR is received in Bulgaria. Just a little smaller net profit 8750 EUR is received in Ireland and Cyprus. Profit from 8000 to 8500 EUR is received in Lithuania, Latvia, Germany, Romania, Slovenia, Poland, Czech Republic, Great Britain, Finland, Netherlands, Croatia, Estonia, Hungary. Net profit from 7100 to 7900 EUR applying the nominal corporate tax rate is received in Portugal, Luxembourg, Sweden, Slovakia, Denmark, Austria, Spain, Greece. The lowest profit is received in Malta, France, Belgium that ranges from 6500 to 6700 EUR.

## TURINYS

<b>ĮVADAS.....</b>	<b>9</b>
<b>1. ES PELNO APMOKESTINIMO TARIFŲ SKIRTUMŲ PROBLEMATIKA.....</b>	<b>11</b>
1.1. Mažiausius mokesčius pasaulyje mokančios valstybės .....	11
1.2. ES šalių pelno mokesčio tarifų skirtumai.....	13
1.3. Pelno mokesčių tarifų skirtumų keliamos problemos verslo subjektams .....	15
<b>2. TEORINIAI MOKESČIŲ SISTEMŲ IR PELNO MOKESČIŲ SKIRTUMŲ ASPEKTAI ...</b>	<b>16</b>
2.1. Mokesčių sistemos vertinimas .....	16
2.1.1. Mokesčių reikšmė ir funkcijos.....	18
2.1.2. Mokesčių turinys ir apmokestinimo principai .....	19
2.2. Pajamų iš mokesčių surinkimo priklausomybė nuo mokesčio tarifo .....	20
2.3. Pelno mokesčių tarifų kitimo įtaka verslo subjektams .....	22
2.3.1. Pelno mokesčio tarifų skirtumai.....	25
2.3.2. Pelno mokesčio lengvatų taikymo galimybės .....	30
<b>3. PELNO MOKESČIO TARIFŲ SKIRTUMŲ ANALIZĖS METODIKA .....</b>	<b>34</b>
<b>4. LIETUVOS IR ES PELNO MOKESČIO TARIFŲ SKIRTUMŲ TYRIMAS .....</b>	<b>36</b>
4.1. Pelno mokesčių tarifų ir mokesčių pajamų lyginamoji analizė.....	36
4.2. ES šalių mokesčių naštos ir pelno mokesčio tarifų kaitos koreliacinė analizė.....	41
4.3. Tiesioginių užsienio investicijų įplaukų ir pelno mokesčio naštos koreliacinė analizė .....	48
4.4. Verslo subjektų pelno apmokestinimo lyginamoji analizė .....	54
<b>IŠVADOS .....</b>	<b>57</b>
<b>LITERATŪRA .....</b>	<b>59</b>
<b>PRIEDAI.....</b>	<b>64</b>

## PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

- 1 pav. Mokesčių našta tenkanti verslo subjektams (sudaryta pagal Word Economic Forum, 2015)
- 2 pav. Pelno mokesčių vidurkių kaita 2010-2016 m. (sudaryta autorės pagal KPMG, 2016)
- 3 pav. Nepalankiausi faktoriai verslo plėtrai Europos Sąjungos šalyse (sudaryta autorės pagal The Global Competitiveness Report 2015–2016)
- 4 pav. Mokesčių funkcijos (sudaryta autorės pagal Kazlauskienė, 2012)
- 5 pav. Mokesčių klasifikavimas. (Kazlauskienė, 2012, p. 74)
- 6 pav. Apmokestinimo principai (Kazlauskienė, 2006, p. 37)
- 7 pav. Mokesčių tarifų ir mokestinių įplaukų priklausomybė pagal Lafferą (Buškevičiūtė, 2005, p. 29)
- 8 pav. Mokesčių normos, apmokestinimo bazės ir mokestinių pajamų ryšys pagal Lafferą (Buškevičiūtė, 2005, p. 30)
- 9 pav. ES šalių tiesioginių užsienio investicijų įplaukų kaita 2009 – 2014 m. (sudaryta autorės pagal UNCTAD, 2015, p. 236)
- 10 pav. ES šalių tiesioginių užsienio investicijų kaita 2009 – 2014 m. (sudaryta autorės pagal UNCTAD, 2015, p. 236)
- 11 pav. Mokesčių lengvatų įtaka (Valstybės kontrolė, 2013)
- 12 pav. Lietuvos pelno mokesčių lengvatų pasiskirstymas (Lietuvos finansų ministerija, 2016)
- 13 pav. ES šalių pelno mokesčių tarifai ir faktiniai vidutiniai pelno mokesčių tarifai 2014 m. (sudaryta autorės pagal ZEW, 2014)
- 14 pav. Lietuvos valstybės biudžeto struktūra 2015 m. (sudaryta autorės pagal Finansų ministerijos duomenis, 2015)
- 15 pav. ES šalių pajamos iš mokesčių ir socialinio draudimo įmokų 2015 m., % nuo BVP (sudaryta autorės pagal Eurostatą, 2015)
- 16 pav. Grynasis ataskaitinių metų pelnas paskirstymui, pritaikius nominalų pelno mokesčio tarifą (sudaryta autorės pagal atliktus skaičiavimus)
- 17 pav. Grynasis ataskaitinių metų pelnas, pritaikius pelno mokesčio tarifą su papildomais valdžios mokesčiais (sudaryta autorės pagal atliktus skaičiavimus)
- 18 pav. Grynasis ataskaitinių metų pelnas, pritaikius specialų pelno mokesčio tarifą (sudaryta autorės pagal atliktus skaičiavimus)

## LENTELIŲ SĄRAŠAS

- 1 lentelė. ES pelno mokesčių tarifų kaita 2010-2016 m. (sudaryta autorės pagal Eurostatą, 2016).....
- 2 lentelė. Tiesioginės užsienio investicijos gyventojui, Eur (Brazinskas, 2012, p. 58).....
- 3 lentelė. Mokesčių lengvatų sąvokų įvairovė (Bikas, Subačienė, Astrauskaitė ir Keliuotytė-Staniulėnienė, 2014).....
- 4 lentelė. Koreliacinio ryšio stiprumo vertinimai (Ekonominė statistika: mokomoji knyga V. Bartosevičienė, 2007, p. 76).....
- 5 lentelė. ES pajamų mokesčio tarifų skirtumai (sudaryta autorės pagal Eurostat Statistical Books, 2015)
- 6 lentelė. Pelno mokesčio pajamų 2008 – 2012 m. koreliacinė analizė (sudaryta autorės pagal Eurostatą, 2016).....
- 7 lentelė. Pelno mokesčio naštos ir tiesioginių užsienio investicijų įplaukų koreliacinė analizė (sudaryta autorės pagal Eurostatą, 2016).....



## IVADAS

Europos Sąjungos Šalių mokesčių sistemos stipriai orientuotos į aukštos pridėamosios vertės investicijų pritraukimą. Lietuvos mokesčių sistema atsilieka nuo kitų ES šalių. Nors Lietuva turi pakankamai išvystytą nekilnojamojo turto ir informacinių technologijų infrastruktūrą, gerą geografinę padėtį, kvalifikuotos darbo jėgos potencialą, tokių įmonių steigimui, bet dėl nekonkurencingos ir neprognozuojamos mokesčių sistemos, investicijų nepritraukia. Toks investicijų nepritraukimas įtakoja valstybės biudžetą, nes prarandama dalis potencialių biudžeto pajamų. Daugelis Lietuvos verslo subjektu įvertinę palankesnes jiems kitų šalių mokesčių sistemas, perkelia savo verslą į kitas šalis ir taip papildo kitų šalių biudžetus. Dažnai valstybinių sričių finansavimas priklauso nuo valstybės biudžeto dydžio, o biudžeto dydis nuo mokesčių sistemos efektyvumo. Mokesčių sistemos tobulinimas ir jos spragų šalinimas yra pagrindinis veiksnys siekiant pagerinti biudžeto būklę.

„Mokesčių sistemos atskirose šalyse yra skirtingos ir priklauso nuo to, kaip sėkmingai sprendžiami apmokestinimo uždaviniai bei įgyvendinami apmokestinimo principai, skiriasi apmokestinimo baze, mokesčių sudėtimi, struktūra, tarifais, apmokestinimo lengvatomis“ (Rakauskaitė, 2006). „Valstybė, suteikdama mokesčių lengvatas, skatina kapitalo judėjimą į silpniausias bei perspektyviausias sritis, skatina įmonių bei jų produkcijos konkurentabilumą vidaus ir pasaulinėse rinkose. Sumažindama mokesčių už pelną, reinvestuojamą (investuoto kapitalo papildymas iš to kapitalo gautu pelnu) į gamybą, valstybė skatina jos plėtotę“ (Novošinskienė, 2013, p. 224).

Kaip teigia Misiūnas ir Gudeliauskaitė (2013), mokesčiai investuotojams yra vienas iš svarbiausių aspektų. Valstybė jų stengiasi surinkti kuo daugiau, kad galėtų finansuoti visuomenines reikmes, infrastruktūrą, viešąsias paslaugas, kurios yra labai svarbios tinkamai ekonominei veiklai. Mokesčių mokėtojai pageidauja kuo mažesnės mokesčių normos. Investuotojai taip pat kaip vieną iš svarbiausių kriterijų įvardija mokesčių dydį (pelno dalį, procentais).

**Problema:** Verslininkai norėdami gauti didesnę pelną, savo verslą perkelia į užsienio šalis, kuriose mokesčių sistema yra palankesnė verslui. Tiek investuotojui, tiek verslininkui yra aktualūs pelno mokesčio tarifai. Pvz. vis daugiau verslo subjektų savo verslą iš Lietuvos perkelia į Estiją. Taip nutinka todėl, kad Estija taiko išskirtinį apmokestinimo modelį. Jeigu uždirbtas pelnas reinvestuojamas tai toks pelnas neapmokestinamas mokesčiais. Įmonės privalo mokėti mokesčius nuo išlaidų, kurios nebuvo susijusios su jų vykdoma veikla.

**Tyrimo objektas:** Europos Sąjungos šalių pelno apmokestinimo skirtumai.

**Tyrimo tikslas:** išnagrinėti pelno mokesčių įtaką ES valstybių biudžetams ir verslo subjektams.

**Tyrimo uždaviniai:**

1. Išanalizuoti pelno mokesčio tarifų kitimo ES teorinius aspektus.
2. Išsiaiškinti pelno mokesčių tarifų kitimo įtaką verslo subjektams.

3. Atlikti lyginamąją ES pelno mokesčių analizę, bei koreliacinę pelno mokesčio pajamų priklausomybės nuo pelno mokesčio tarifo dydžio analizę.
4. Pateikti skaičiavimais pagrįstus verslo subjektų pelno mokesčio apskaičiavimo skirtumus.

**Tyrimo metodai:** tyrimo metu buvo naudota Lietuvos ir užsienio mokslinės literatūros ir straipsnių analizė, duomenų rodiklių atranka ir jų sisteminimas, loginė ir lyginamoji analizė, grafinis duomenų vaizdavimas, koreliacinė analizė.

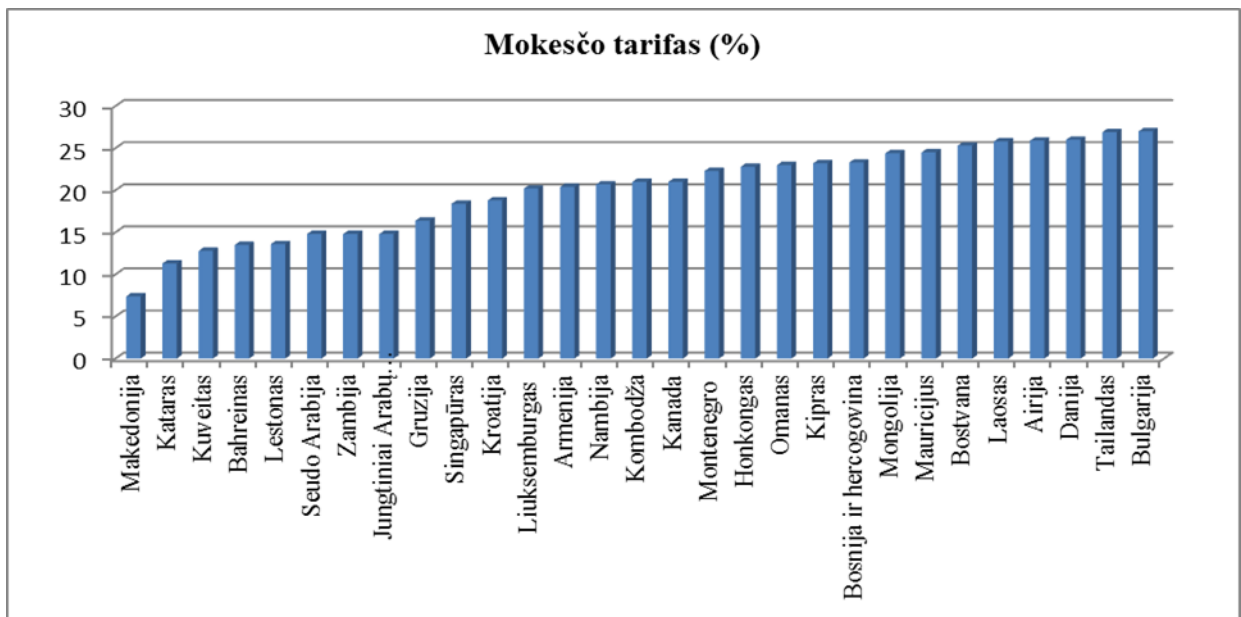
## **1. ES PELNO APMOKESTINIMO TARIFŲ SKIRTUMŲ PROBLEMATIKA**

Razauskas (2008) atkreipia dėmesį į tai, kad „analizuojant ES šalių narių juridinių asmenų pelno mokesčių tarifus, Lietuva galėtų būti priskirta prie šalių, taikančių žemiausius tarifus“ (p. 16). Nors Lietuva ir priskiriama prie mažiausius tarifus turinčių ES valstybių, tačiau dėl mokesčių sistemos sudėtingumo ir nelankstumo Lietuva nėra patraukli užsienio investuotojams. Dažnai užsienio investuotojai linkę investuoti į kitas ES šalis dėl ten taikomų lengvatinių pelno mokesčio tarifų. Lietuvos verslo subjektai neretai renkasi perkelti savo verslą į labiau verslui palankią aplinką. Verslo subjektai nelinkę kurti verslo Lietuvoje dėl mokesčių dydžių, ribojančių darbą reglamentų, biurokratijos. Žinoma, mokesčių dydžiai yra pagrindinis trukdis verslo kūrimui visose ES šalyse, todėl valstybės atžvilgiu būtina tinkamai nustatyti šių mokesčių dydžius, nes tai lemia valstybių biudžetų pajamų augimą arba mažėjimą.

Tamašauskienė (2011) mano, kad „nors pajamų iš mokesčio surinkimą lemia daugelis veiksnių, daugiausia diskusijų mokslinėje literatūroje kyla dėl optimalaus mokesčių tarifų dydžio. Mokesčio normos didinimas iki tam tikros ribos didina iš mokesčių gaunamas pajamas“ (p. 54). Buškevičiūtė, (2005) teigia, kad visos valstybės susiduria su mokesčių pajamų poreikio didinimu ir to didinimo galimybių prieštaravimu, kai yra formuojamos valstybių mokesčių sistemos. Valstybės siekia padidinti mokesčių sistemos ekonominį efektyvumą, o taip pat bando rasti būdą, kaip sumažinti valstybės išlaidas.

### **1.1. Mažiausius mokesčius pasaulyje mokančios valstybės**

Tarptautinės kompanijos atlieką išsamią mokesčių sistemos analizę siekdamos plėsti savo veiklą ir planuodamos investuoti į užsienio valstybes. Kiekviena valstybė turi skirtingus įstatymus ir kitus lokalinius dokumentus, kuriuose reglamentuotos mokesčių apmokestinimo sąlygos ir lengvatos. 2015 m. pasaulio ekonomikos forumas išleido globalaus konkurencingumo ataskaitą, kurioje vienas iš rodiklių buvo šalies mokesčių našta. Šiam rodikliui apskaičiuoti buvo naudoti penkių skirtingų tipų mokesčių duomenys po apskaitos atskaitymus ir išimčių: pelno mokestis, socialinio draudimo įmokos, kurias sumoka darbdavys, nuosavybės mokesčiai, apyvartos mokesčiai ir kiti nedideli mokesčiai. Iš esmės, buvo skaičiuoti visi mokesčiai tenkantys verslo subjektams, o ne darbuotojams. Mokesčių naštos pasiskirstymas pateiktas 1 paveiksle.



**1 pav.** Mokesčių našta tenkanti verslo subjektams (sudaryta pagal World Economic Forum, 2015)

Kaip matyti iš paveikslo mažiausius mokesčius mokančių šalių dešimtuką sudaro šalys, kuriose mokesčių našta svyruoja nuo 7,4 % iki 18,4%. Pirmoje dešimtuko vietoje su mažiausiu 7,4% mokesčiu yra Makedonija, jos mokesčio tarifas nesiekia 10 proc. tarifo ir yra mažiausias žemėje, tačiau tarptautiniame verslo forume (2015) buvo pastebėta, kad mažų mokesčių tarifų taikymas iš dalies yra pasekmė to, kad 2015 m. valstybės skola padvigubėjo lyginant su 2008 m. Antroje vietoje Kataras 11,3% turėdamas didelius naftos ir dujų išteklius, gali taikyti mažus mokesčius. Trečioje vietoje Kuveitas 12,8% ši šalis buvo gavusi įspėjimą iš tarptautinio valiutos fondo, kad didėjančią biudžeto skylę užkamšytų įvedant pelno mokesťį, tačiau šis pasiūlymas buvo atmestas. Ketvirtoje vietoje Bahreinas 13,5% vieni mažiausių mokesčių pasaulyje dėl naftos atsargų, nors jos nėra tokios didelės kaip kaimyninėse šalyse. Be to šios šalies piliečiai nemoka mokesčių: nuo pajamų, kapitalo prieaugio, pardavimų, dividendų ir nekilnojamojo turto. Penktas Lestonas 13,6% priešingai nei kitos šalys, yra viena skurdžiausių pasaulyje. Tačiau, lyginant su viso Afrikos kontinento valstybėmis, mokesčiai Lesote yra patys mažiausi. Šeštoje vietoje Seudo Arabija 14,8 % Artimųjų rytų naftos gigantas, dėl jos gavybos ir pardavimo gali taikyti mažus mokesčius. Tačiau dėl labai mažos naftos kainos tarptautinėse rinkose netrukus situacija gali keistis. Septinta Zambija 14,8% neseniai buvo pakėlus depozito mokesčius iki 20 proc., tačiau po masinių protestų sumažino iki 9 proc. Aštuntoje vietoje Jungtiniai Arabų Emiratai 14,8% nepaisant tokių mažų mokesčių ši šalis užima tik 4 vietą regione. Iš naftos ir dujų gamybos išsilaikant šalis, jeigu neturėtų pakankamai išteklių, turėtų problemų dėl tokių mažų mokesčių. Devintoje vietoje Gruzija 16,4% sumažino mokesčius ir panaikino socialinio draudimo mokesčius, kurie siekė 20 proc. Taip pat sumažino pelno mokesťį, kuris yra 3 arba 5 proc. mažoms įmonėms. Dėl tokių permainų Gruzija pritraukia Europos ir viso pasaulio investicijas. Dešimtas Singapūras 18,4% su tokiais žemais mokesčių tarifais pritraukia pasaulines kompanijas.

Reitinge, kuriame buvo sureitinguotos 140 šalys, pagal tose šalyse mokamus mokesčius, Lietuva užima 91 vietą apskaičiuotas mokesčių dydis 42,6%, Estija 110 vietą mokesčių našta 49,3%, Latvija 60 vietą - 35 proc. Didžiausius mokesčius verslo subjektai moka Mauricijoje, Alžyre, Kolumbijoje, Tadžikistane, Bolivijoje kur mokesčių našta 70-84 procentai.

## 1.2. ES šalių pelno mokesčio tarifų skirtumai

Pelno mokesčio ES šalyse derinimas ir vienodinimas yra laikomi vienu iš prioritetinių uždavinių. Pelno mokestis ES valstybėse narėse skiriasi ir apmokestinimo baze, ir mokesčio dydžiu, apmokestinimo sistemomis (priklausomai nuo to, kaip siejasi įmonių pajamų mokesčiai ir savininkų, akcininkų personalinių pajamų mokesčiai) administravimo tvarka.

Dėl 28 skirtingų mokesčių sistemų egzistavimo vienoje integruotoje rinkoje atsirado didelė mokesčių konkurencija tarp valstybių narių. Todėl valstybės narės palaipsniui mažino pelno mokesčio tarifus, siekdamos apsaugoti savo mokesčių bazę ir pritraukti tiesioginių užsienio investicijų. Bendra konsoliduotoji pelno mokesčio bazė (BKPMB), kurią 2011 m. pasiūlė Komisija, galėtų būti nepaprastai veiksminga priemonė siekiant teisingesnio ir veiksmingesnio apmokestinimo tikslų. BKPMB gali būti labai veiksminga kovojant su pelno perkėlimu ir įmonių piktnaudžiavimu mokesčiais ES. Bendra mokesčių bazė leistų pašalinti nacionalinių sistemų neatitikimus, kuriais dažnai pasinaudoja agresyvaus mokesčių planavimo vykdytojai, ir panaikinti galimybę taikyti lengvatinius režimus pelno perkėlimui. Pasak V. Dombrovskio (2016), mokesčių sistema turi padėti siekti ES ekonomikos augimo ir socialinio teisingumo tikslų. Šiandien pristatomų pasiūlymų tikslas – skatinti ekonomikos augimą ir investicijas, remti įmones ir užtikrinti sąžiningumą. Pagal galiojančią mokesčio sistemą įmonėms palankiau finansuoti skolas, negu finansuoti nuosavą kapitalą. ES pelno mokesčių tarifų kaita 2010-2016 m. pateikta 1 lentelėje.

**1 lentelė.** ES pelno mokesčių tarifų kaita 2010-2016 m. (sudaryta autorės pagal Eurostatą, 2016)

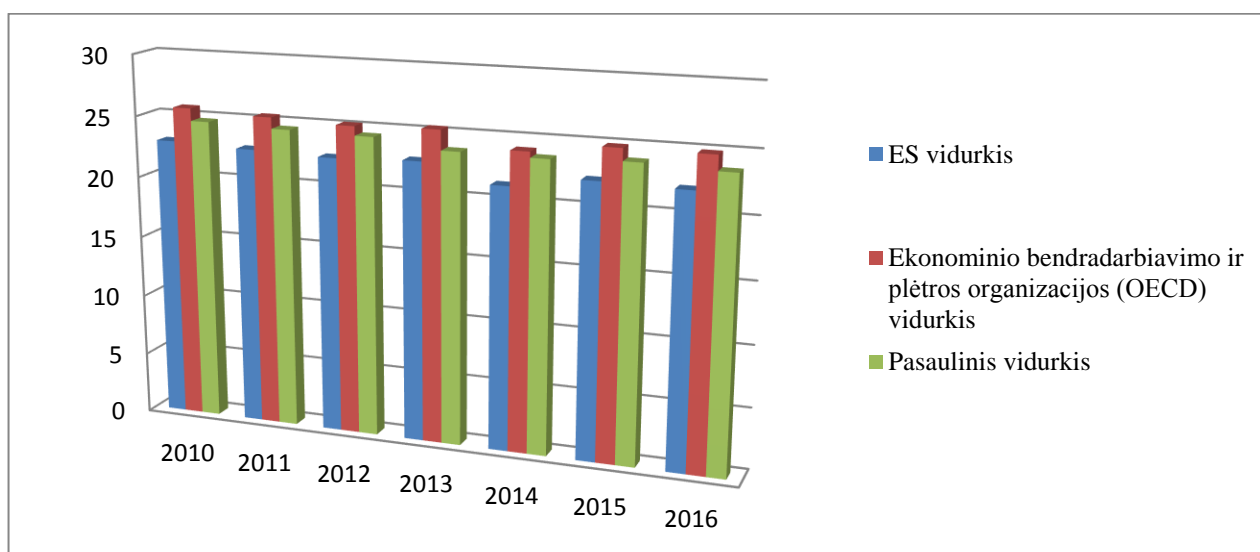
Šalis	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Austrija	25	25	25	25	25	25	25
Belgija	33.99	33.99	33.99	33.99	33.99	33.99	33.99
Bulgarija	10	10	10	10	10	10	10
Kroatija	20	20	20	20	20	20	20
Kipras	10	10	10	12.5	12.5	12.5	12.5
Čekija	19	19	19	19	19	19	19
Danija	25	25	25	25	24.5	23.5	22
Estija	21	21	21	21	21	20	20
Suomija	26	26	24.35	24.5	20	20	20

Prancūzija	33.33	33.33	33.33	33.33	33.33	33.33	33.3
Vokietija	29.41	29.37	29.48	29.55	29.58	29.65	29.72
Graikija	24	20	20	26	26	29	29
Vengrija	19	19	19	19	19	19	19
Airija	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5
Italija	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4
Latvija	15	15	15	15	15	15	15
Lietuva	15	15	15	15	15	15	15
Liuksemburgas	28.59	28.8	28.8	29.22	29.22	29.22	29.22
Malta	35	35	35	35	35	35	35
Nyderlandai	25.5	25	25	25	25	25	25
Lenkija	19	19	19	19	19	19	19
Portugalija	25	25	25	25	23	21	21
Rumunija	16	16	16	16	16	16	16
Slovakija	19	19	19	23	22	22	22
Slovėnija	20	20	18	17	17	17	17
Ispanija	30	30	30	30	30	28	25
Švedija	26,3	26,3	26,3	22	22	22	22
Jungtinė Karalystė	28	26	24	23	21	20	20

Lietuvoje pelno mokesčio tarifas, lyginant su kitomis ES šalimis, yra akivaizdžiai mažesnis - 15%. Tokio pat dydžio pelno mokesčio tarifą taip pat turi ir Latvija, mažesnę tarifą - 12,5% - turi Airija, Kipras. „Atlikus apmokestinimo teisingumo įvertinimą Lietuvoje, galima teigti, kad Lietuvoje, lyginant su kitomis ES šalimis mokesčių našta yra viena mažiausių, tačiau įvertinus taikomus mokesčių tarifus, galima teigti, kad šalyje egzistuoja šešėlinė ekonomika. Šį faktą patvirtina bankų analitikai bei nepriklausomi ekspertai“ (Skačiauskienė ir Valentinovič, 2016, p. 179). Mažiausias pelno mokesčio tarifas yra Bulgarijoje 10%. Danijoje ir Italijoje pelno mokesčio tarifai yra aukščiausi - atitinkamai 38,3% ir 37,3%. Kiekviena valstybė, suprasdama, kad investicijų įplaukos būtinos, siekiant pritraukti kuo daugiau kapitalo į savo šalį, ar jos atskirus regionus, taiko mokesčių lengvatas.

Mokesčių tarifai nuo 2013 m. išlieka stabilūs ir mažėja tik kai kuriose šalyse Danijoje, Suomijoje, Portugalijoje, Slovakijoje, Ispanijoje, Didžiojoje Britanijoje. Vokietijoje pelno mokesčio tarifas didėjo nedidele procentine dalimi kiekvienais metais. Įdomu tai, kad konkuruodamos ES šalys mažina tarifus, teikia lengvatas, kad pritrauktų užsienio verslo subjektus, tačiau Kipras turėjęs vieną mažiausią pelno mokesčio tarifą tarp Europos Sąjungos šalių 2013 metais padidino tarifą nuo 10% iki 12,5%. Tam įtakos galėjo turėti 2013 m. kovo mėn. apribota bankų veikla, antras pagal dydį „Laiki“

bankas buvo prijungtas prie „Bank of Cyprus”, o indėlininkai prarado dalį lėšų. Nors krizė ir supurtė bankus, Kipro patrauklumo tai nepakeitė. Beveik nekito ir sąlygos valdyti verslą.



**2 pav.** Pelno mokesčių vidurkių kaita 2010-2016 m. (sudaryta autorės pagal KPMG, 2016)

Kaip matyti 2 paveiksle ES pelno mokesčių vidurkis lyginant su OECD ir pasauliniu vidurkiu yra mažesnis. OECD pelno mokesčio vidurkiui įtakos gali turėti šios organizacijos narių labai dideli pelno mokesčio tarifai pvz.: JAV – 40%, Australija 30%, Japonija 2010 m. pelno mokestis siekė 40,69%, o 2016 m. – 30,86%. Pasaulinis pelno mokesčio vidurkis kasmet mažėjo nuo 24,69% iki 23,63%.

### **1.3. Pelno mokesčių tarifų skirtumų keliamos problemos verslo subjektams**

Pagrindinė problema, kurią sukelia pelno mokesčių tarifų skirtumai verslo subjektams yra tai, kad pelno apmokestinimas didesniu tarifu verslo subjektui palieka mažesnę dalį pelno. Viena iš galimybių išsaugoti savo verslą pablogėjus rinkos konjunktūrai - perkelti jį į kitą šalį, kur mokesčių sistema gali būti palankesnė. Pagrindinė paskata steigti valdymo bendroves užsienyje – mokesčių optimizavimas, o populiariausios šalys šiems tikslams – Nyderlandai, Kipras, Malta, Liuksemburgas. Aptariant verslo subjektų poreikį ir galimybes perkelti savo verslą į kitą ES šalį, reikėtų apskaičiuoti ir įvertinti visas savo galimybes. Reikalinga pagalvoti kokios verslo strategijos įmonė laikysis, įvertinti šalį į kurią bus keliamas verslas unikalumą, mokesčių politikos skirtingumą.

## 2. TEORINIAI MOKESČIŲ SISTEMŲ IR PELNO MOKESČIŲ SKIRTUMŲ ASPEKTAI

Mokesčių sistemos susikūrė nevienodomis politinėmis, socialinėmis ir ekonominėmis sąlygomis, kurios įvairiose šalyse turi daug skirtumų. Palyginti atskirų valstybių mokesčių sistemas yra gana sudėtinga, kadangi vis dar nėra sukurtos metodikos kaip vertinti skirtingų šalių mokesčių sistemas. „Mokesčių sistemą ir jos efektyvumą analizavę autoriai pateikia nemažai darbų, kuriuose ieškoma atsakymų į klausimą kaip turėtų veikti šalies mokesčių sistema, kad patenkinti liktų tiek mokesčių mokėtojai, tiek jų administratoriai“ (Rudytė, Šalkauskienė ir Lukšienė, 2009, p. 56). Pagrindinė kiekvienos valstybės mokesčių sistemos paskirtis – lėšų valstybės funkcijoms vykdyti surinkimas. „Mokesčių poveikio subjektų priimamiems sprendimams rodiklis yra svarbus vertinant ekonominį apmokestinimo efektyvumą – skirtingos apmokestinimo sąlygos atskiroms veikloms ar išteklių rūšims iškreipia rinkos subjektų priimamų sprendimų prioritetus, daro įtaką mokesčių pajamų surinkimui“ (Bivainis ir Skačkauskienė, 2008, p. 302). Todėl norint išanalizuoti mokesčių sistemų skirtumus reikalinga ištirti mokesčių sistemas, mokesčių reikšmes ir funkcijas.

### 2.1. Mokesčių sistemos vertinimas

„Svarbiausias valstybės lėšų formavimo šaltinis yra mokesčiai, atsiradę kartu su valstybės sukūrimu. Mokesčiai yra svarbūs ne tik mokesčių mokėtojams, jie svarbūs valstybei, nes tai pagrindinis jos pajamų šaltinis“ (Novošinskienė, 2012, p. 165). E. Buškevičiūtė (2005) pažymi, kad mokesčių sistemos skiriasi savo struktūra, mokesčių ėmimo būdais, tarifais, apmokestinimo bazėmis, mokesčių lengvatomis ir kitais elementais, atskirų valdžios lygių fiskalinėmis teisėmis. Mokslininkai linkę išskirti šiuos įvairių šalių mokesčių sistemų bendrumo bruožus:

- mokesčių pajamų didinimo galimybės valstybėje;
- lygybės, teisingumo ir apmokestinimo efektyvumo ekonomikos principai taikomi praktiškai visose valstybėse kuriant mokesčių sistemas.

Kauzlauskienė (2012), pateikia apibendrintus efektyvios mokesčių sistemos funkcionavimo veiksnius:

- skaidrūs ir aiškūs mokesčių įstatymai;
- mokesčių rinkimo tarnybų racionalus darbo organizavimas ir veiksmingas darbas;
- mokesčių rinkėjų efektyvi ir rezultatyvi kvalifikacijos kėlimo sistema;
- mokesčių mokėtojų ir visuomenės neveluojantis, suprantamas informavimas apie mokesčių teises, pareigas ir pilietinę atsakomybę.

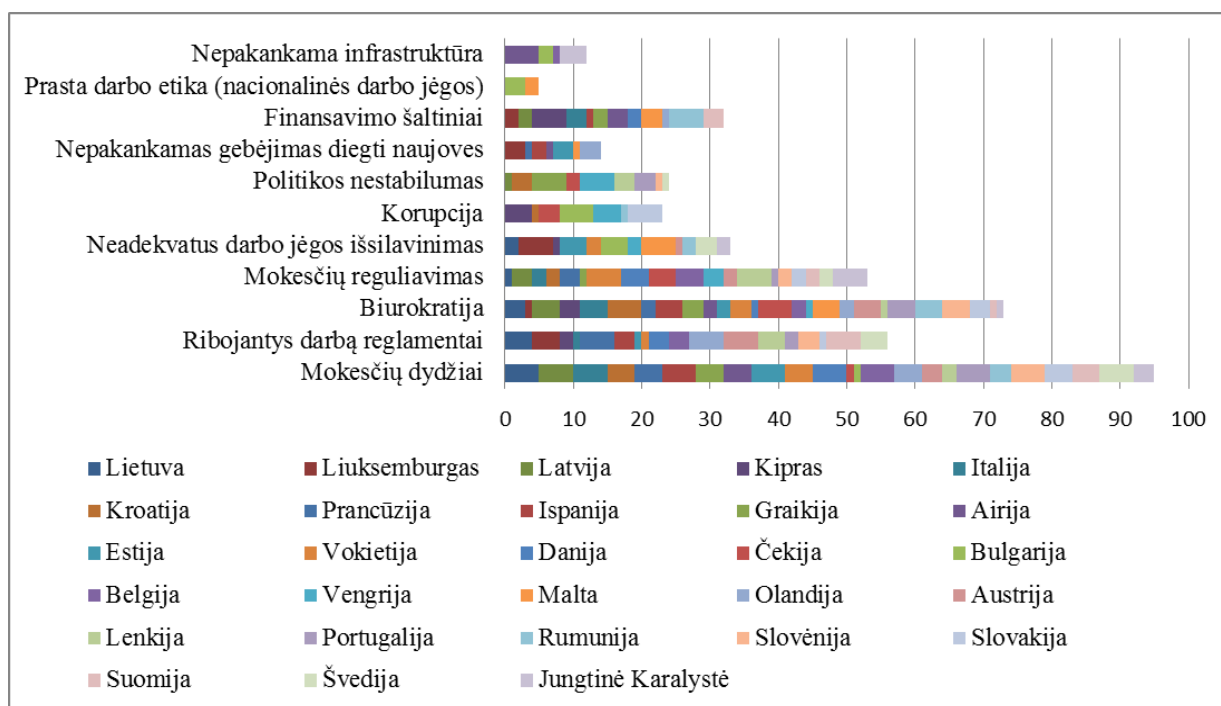
Valstybės kurdamos mokesčių sistemas turėtų atsižvelgti į apmokestinimo principus. „Svarbu, jog formuojant valstybės mokesčių sistemą nebūtų peržengiama apmokestinimo riba, kuomet per dideli mokesčiai slopina verslininkų iniciatyvą, mokesčiai dažnai slepiami, plėtojasi „šešėlinės



ekonomikos" veikla, o būtų sudaromos palankios sąlygos nacionalinės ekonomikos augimui“ (Štreimikienė ir Mikalauskienė, 2006, p. 169).

Mokesčiai investuotojams yra vienas iš svarbiausių aspektų. ”Valstybė jų stengiasi surinkti kuo daugiau, kad galėtų finansuoti visuomenines reikmes, infrastruktūrą, viešąsias paslaugas, kurios yra labai svarbios tinkamai ekonominei veiklai. Mokesčių mokėtojai pageidauja kuo mažesnės mokesčių normos. Investuotojai taip pat kaip vieną iš svarbiausių kriterijų įvardija mokesčių dydį (pelno dalį, procentais)“ (Misiūnas ir Gudeliauskaitė, 2013, p. 97).

Pasaulinėje 2016 – 2017 m. konkurencingumo ataskaitoje buvo aprašytas atliktas tyrimas, kuriame buvo apklausiami verslo atstovai iš viso pasaulio apie tai, kokie valstybėse didžiausi trukdžiai verslui kurti, plėtoti. Iš pateiktų atsakymų šiame darbe atrinkta po 5 nepalankiausių faktorius verslo plėtrai Europos Sąjungos šalyse. Ataskaita pateikta 1 priede, grafinis vaizdavimas pateikiamas 3 paveiksle.



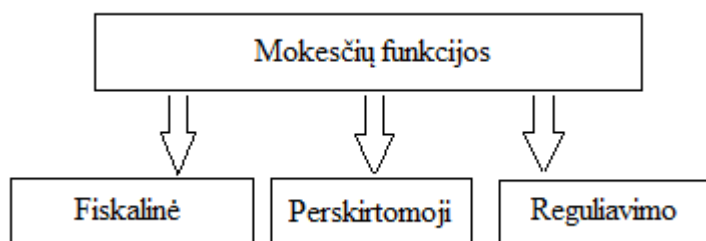
**3 pav.** Nepalankiausi faktoriai verslo plėtrai Europos Sąjungos šalyse (sudaryta autorės pagal Pasaulio ekonomikos forumą, 2016)

Kaip matyti iš diagramos, didžiausi trukdžiai verslo plėtrai beveik visose Europos Sąjungos šalyse yra mokesčių tarifai. Mokesčių dydį, kaip pagrindinį verslo kūrimo trukdį, įvardijo šiose šalyse: Lietuvoje, Latvijoje, Italijoje, Ispanijoje, Estijoje, Danijoje, Belgijoje, Portugalijoje, Slovėnijoje, Švedijoje. Biurokratija daugiausiai pasireiškia Kroatijoje ir Čekijoje. Ribojantys darbą reglamentai stipriausiai pasireiškia Prancūzijoje, Nyderlanduose, Austrijoje, Suomijoje. Mokesčių reguliavimas, kaip didžiausias trukdis yra Vokietijoje, Lenkijoje, Jungtinėje Karalystėje. Finansiniai šaltiniai labiausiai trukdo verslo plėtrą Kipre ir Rumunijoje. Neadekvatus, kaip didžiausią įtaką turintis verslo

subjektų plėtrai darbo jėgos išsilavinimas vertinime buvo nurodytas Liuksemburge, Maltoje. Korupcija kaip didžiausias trukdis įvardijamas Bulgarijoje ir Slovakijoje. Politikos nestabilumas didžiausias trukdis Graikijoje. Nepakankama infrastruktūra, kaip įvardijo respondentai, trukdo kurti verslą Airijoje.

### 2.1.1. Mokesčių reikšmė ir funkcijos

„Mokesčiai - tai valstybės arba teritorinės valdžios nustatyti įstatymiais aktais privalomi mokėjimai į tam tikro valdymo lygio biudžetą arba nebiudžetinius fondus“ (Kazlauskienė, 2012, p. 65). Istoriskai mokesčiai yra ilgo plėtojimosi rezultatas. Pirmieji rašytiniai šaltiniai, bylojantys apie mokesčių egzistavimą, siekia antikos laikus. Tai svarbi ekonominė kategorija, istoriskai susijusi su valstybių susiformavimu, egzistavimu ir funkcionavimu. „Šiuolaikinėje ekonomikos teorijoje mokesčių mokėjimas dažnai aiškinamas kaip visuomenės sutartis, kuria jos atstovas įsipareigoja mokėti mokesčius mainais už valstybės jam teikiamas kokybiškas viešąsias gėrybes ir saugumą“ (Rutkauskas, V., ir Ivaškaitė-Tamošiūnė, V., 2015, p. 74). Pasak Dubausko (2011), „mokesčiai – tai įvairūs mokėjimai į valstybės biudžetą, t. y. valstybės arba viešosios valdžios nustatyta privaloma įmoka, už kurią jokia specialia paslauga individui nėra atlyginama“ (p. 11). Mokesčius moka visi šalies ekonominiai subjektai, fiziniai asmenys, visi šalies teritorijoje esantys verslo subjektai. Jų socialinis ir ekonominis vaidmuo pasireiškia jų funkcijomis, kurios pavaizduotos 4 paveiksle.



4 pav. Mokesčių funkcijos (sudaryta autorės pagal Kazlauskienė, 2012)

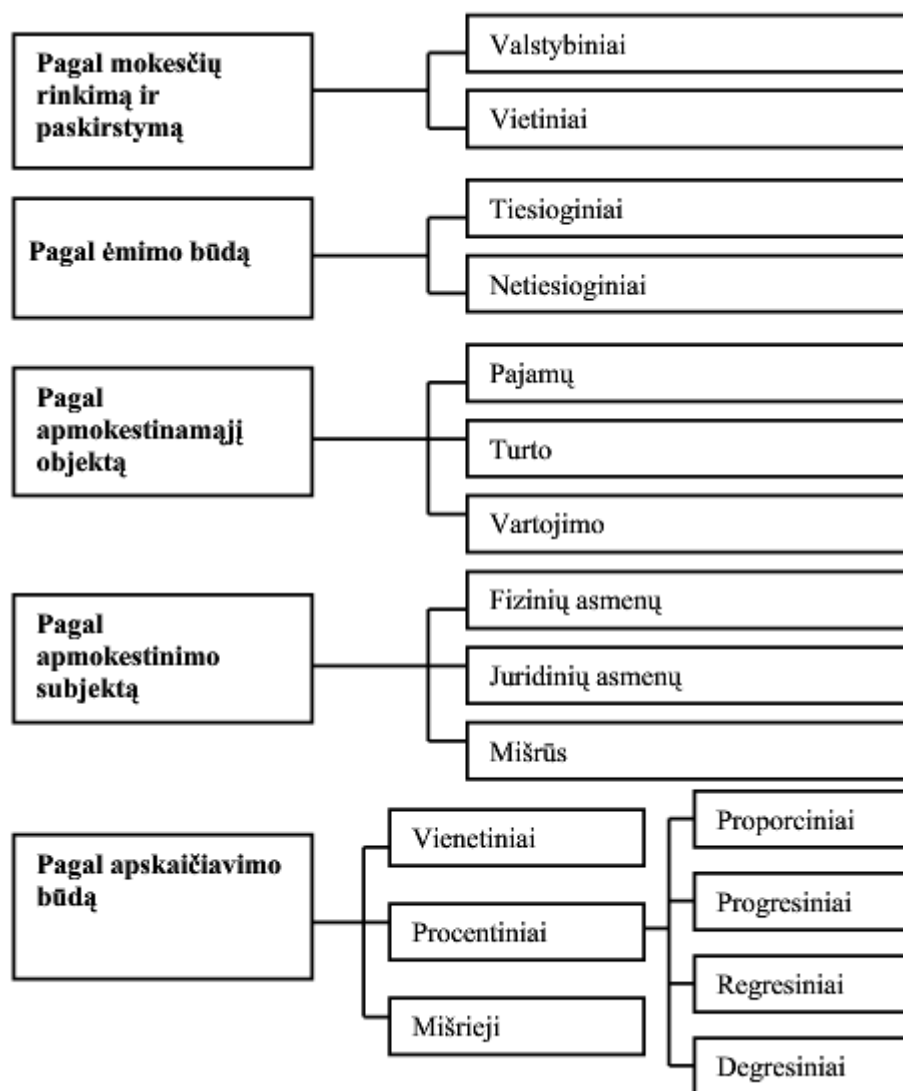
Fiskalinė funkcija rodo pagrindinę mokesčių paskirtį – formuoti valstybės biudžetines pajamas. Mokesčių fiskalinė paskirtis – suformuoti stabilią valstybės biudžetinės sistemos pajamų bazę, kurios pakaktų būtinoms biudžetinėms išlaidoms finansuoti.

Perskirtomoji pasireiškia tuo, kad perskirstomos gautos į nacionalinį biudžetą lėšos. Jos skirstomos tarp verslo subjektų ir gyventojų. Ši funkcija taip pat susijusi su fiskaline funkcija.

Mokesčių reguliavimo funkcija suteikia valstybei galimybę paskatinti šalies ekonomikos spartesnę plėtojimąsi arba smukimą. Tai galima daryti naudojant mokesčių nomenklatūrą, lengvatų sistemą, mokesčių tarifus, mokesčių mokėjimo taisykles.

## 2.1.2. Mokesčių turinys ir apmokestinimo principai

Mokesčiai – tai privalomojo pobūdžio mokėjimai valstybei. „Visi mokesčiai įgyvendinami pagal tam tikrą apmokestinimo instrumentariją, kuris apima mokesčių elementus (subjektą, objektą, šaltinį, apmokestinimo vienetą, lengvatas, mokesčio sumą), mokesčio ėmimo būdą bei nustatymo metodą“ (Buškevičiūtė, 2005, p. 23). Mokesčiai skirstomi pagal įvairius požymius. Mokesčių skirstymas pagal įvairius kriterijus pateikiamas 5 paveiksle.



5 pav. Mokesčių klasifikavimas. (Kazlauskienė, 2012, p. 74)

Valstybės mokesčių sistema turėtų būti sudaroma atsižvelgiant į apmokestinimo principus ir jiems keliamus uždavinius. Nors pagrindinis apmokestinimo uždavinys – gauti pajamų valstybės funkcijoms vykdyti, apmokestinimas neturi stabdyti ūkio plėtros ar neigiamai jį veikti. „Įvairios ekonominės mokyklos pateikia skirtingus, įvairius ir dažnai vienas kitam prieštaraujančius ir sunkiai suderinamus apmokestinimo principus“ (Kazlauskienė, 2012, p. 69). Fundamentalius apmokestinimo principus suformavo A. Smithas. Buvo pateiktos keturios taisyklės, kurias vadino tikslingo

apmokestinimo organizavimo principais. Šiuolaikinėms sąlygoms pritaikyti ir patikslinti A. Smitho apmokestinimo principai pateikti 6 paveiksle.



6 pav. Apmokestinimo principai (Kazlauskienė, 2006, p. 37)

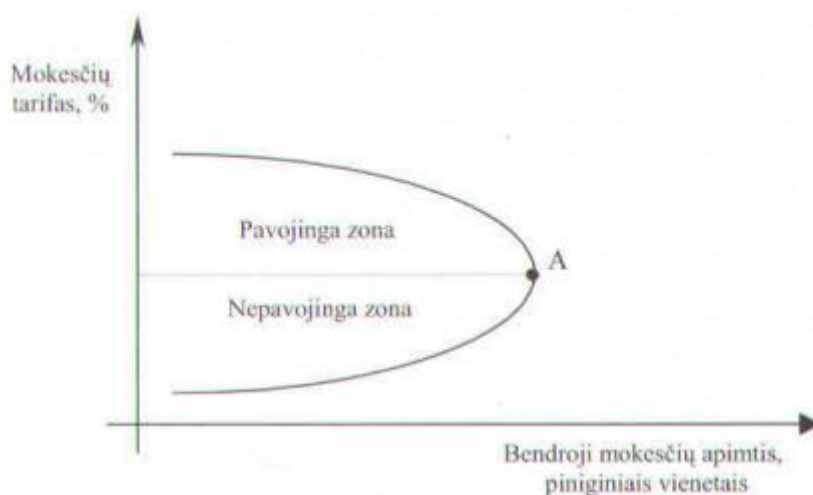
Tokie apmokestinimo principai charakterizuoja „idealią“ mokesčių sistemą, tačiau ekonominė ir finansinė situacija, politinės jėgos pateiktą modelį koreguoja. Iš pateikto apmokestinimo modulio plačiau bus aptartas optimalumo principas, kuris atsispindi Lafferio kreivėje.

## 2.2. Pajamų iš mokesčių surinkimo priklausomybė nuo mokesčio tarifo

Mokesčiai turi skatinti ekonomiką ir visus jos procesus. „Todėl itin atidžiai reikia apsvarstyti žmonių, gaunančių mažiau pajamų, apmokestinimą. Taip pat svarbu įvertinti apmokestinimo įtaką ekonominėms paskatoms. Ji sukelia vadinamuosius pajamų ir pakeitimo efektus“ (Kazlauskienė, 2012, p. 71).

„Pajamų efektas – tai pajamų dydžio dėl mokesčio mokėjimo sumažėjimas, skatinantis daugiau ir geriau dirbti, taupyti, atkurti prarastas pajamas, išlaikyti įprastą pragyvenimo lygį ar net pasiekti aukštesnį“ (Kazlauskienė, 2012, p. 71).

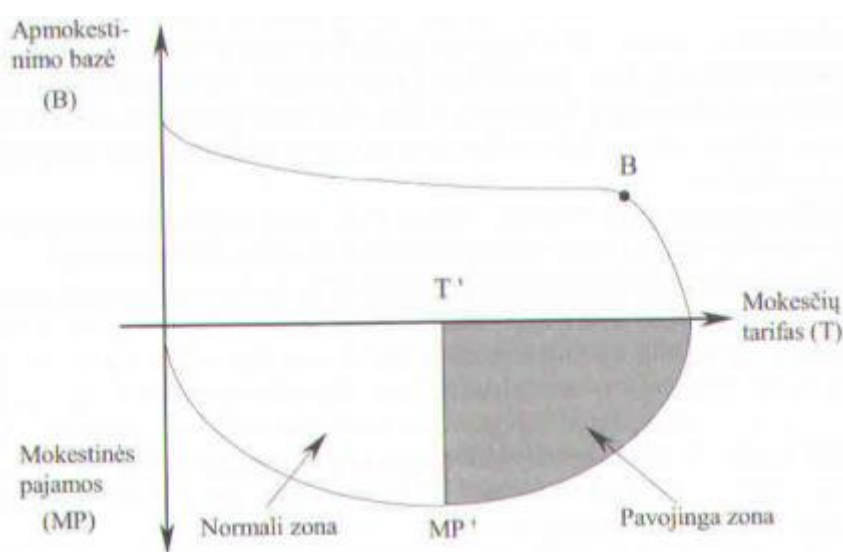
„Pakeitimo efektas – toks santykinis pajamų lygio mažėjimas, kai prarandamos paskatos dirbti, taupyti. Pakeitimo efektas siejamas su Lafero kreive“ (Kazlauskienė, 2012, p. 71). „Lafero kreivė – teorinė koncepcija, kuri kreivė parodo įplaukų į biudžetą priklausomybę nuo mokesčių tarifų“ (Kazlauskienė, 2012, p. 71). Įplaukų priklausomybė pavaizduota 7 pav.



**7 pav.** Mokesčių tarifų ir mokestinių įplaukų priklausomybė pagal Lafferą (Buškevičiūtė, 2005, p. 29)

„A. Laffero (Arthur Laffer) kreivė rodo, kad yra ribinis mokesčių tarifas (A taškas), kurį padidinus labai sparčiai mažėja ir gaunamos mokesčių pajamos (pavojiinga zona). Svarbiausia priežastis – vengiama mokėti mokesčius. Teoriškai orientaciniai manoma, kad ribinis mokesčių tarifas yra apie 30-35 proc.“ (Buškevičiūtė, 2005, p. 30).

Buškevičiūtė (2005) teigia, kad „mokesčių normos didinimas iki tam tikros ribos ( $T'$  taško) mokestines pajamas (biudžeto įplaukas) didina lėtėjančiu tempu, o apmokestinimo bazė (produktas, šalies mastu BNP) mažėja, tačiau ne taip sparčiai kaip didėja mokesčių norma. Už  $T'$  taško mokesčių normos didinimas pradeda mažinti mokestines pajamas, kadangi ūkio subjektai tampa ne tokie aktyvūs, vengia mokėti mokesčius“ (p. 30). Apmokestinimo bazės ir mokestinių pajamų ryšys pateikiamas 8 paveiksle.



**8 pav.** Mokesčių normos, apmokestinimo bazės ir mokestinių pajamų ryšys pagal Lafferą (Buškevičiūtė, 2005, p. 30)

8 paveiksle matyti, kad iš mokesčių gaunamos biudžeto pajamos priklauso ir nuo mokesčio normos, ir nuo apmokestinimo bazės. „Didinant mokesčių normą iki T' taško, biudžeto pajamų sumažėjimas dėl apmokestinimo bazės mažėjimo kompensuojamas mokesčių pajamų prieaugiu dėl mokesčių normos didėjimo, tačiau už T' taško kompensuojamas ne visiškai, ir biudžeto pajamos pradeda mažėti. Matome, kad svarbu neperžengti ribos ir nepatekti į pavojingą zoną“ (Buškevičiūtė, 2005, p. 31).

„Nors mūsų mokesčių krūvio mažinimo propaguotojai mano, kad mokesčių sumažinimas visada padidina biudžeto įplaukas (mažiau mokesčių – daugiau pajamų), tiek teorija, tiek praktika sako ką kita – mažinant mokesčius gali būti taip, kad mokesčių pajamos ims mažėti. Tai priklauso nuo to, kuris Lafero kreivės taškas yra atskaitos taškas“ (Gylis, 2006, p. 12). Realioje mokesčių politikoje taikyti Laffero grafiką yra gana sudėtinga, nors teoriniu požiūriu tai atrodo labai logiška ir paprasta.

Labai dažnai valstybinių sričių finansavimas priklauso nuo valstybės biudžeto dydžio, o biudžeto dydis nuo mokesčių sistemos efektyvumo. Biudžeto būklės pagerinimo siekiama tobulinant ir šalinant spragas mokesčių sistemose. Mokesčiai yra didžiausiais valstybės biudžetų pajamų šaltinis. Pelno mokestis yra vienas iš pagrindinių valstybės surenkamų mokesčių, kuris generuoja nemenką dalį pajamų. „Nors tai vienas svarbiausių valstybės biudžeto pajamų šaltinių, pelno mokestis yra cikliškas, t.y. pelno mokesčio pajamos koreliuoja su ekonomikos ciklais – ekonominio augimo ir klestėjimo metu pajamos iš pelno mokesčio yra didelės, o ekonominio nuosmukio metu jos sumenksta“ (Anciūtė, 2010, p. 42). „Remiantis Finansų ministerijos ir Valstybinės mokesčių inspekcijos biudžeto ataskaitų duomenimis, pridėtinės vertės mokesčio surinkimą lemia infliacija, namų ūkių vartojimo išlaidos, pardavimų apimtys šalyje, o pelno mokestį – įmonių veiklos intensyvumas“ (Tamašauskienė, 2011, p. 45).

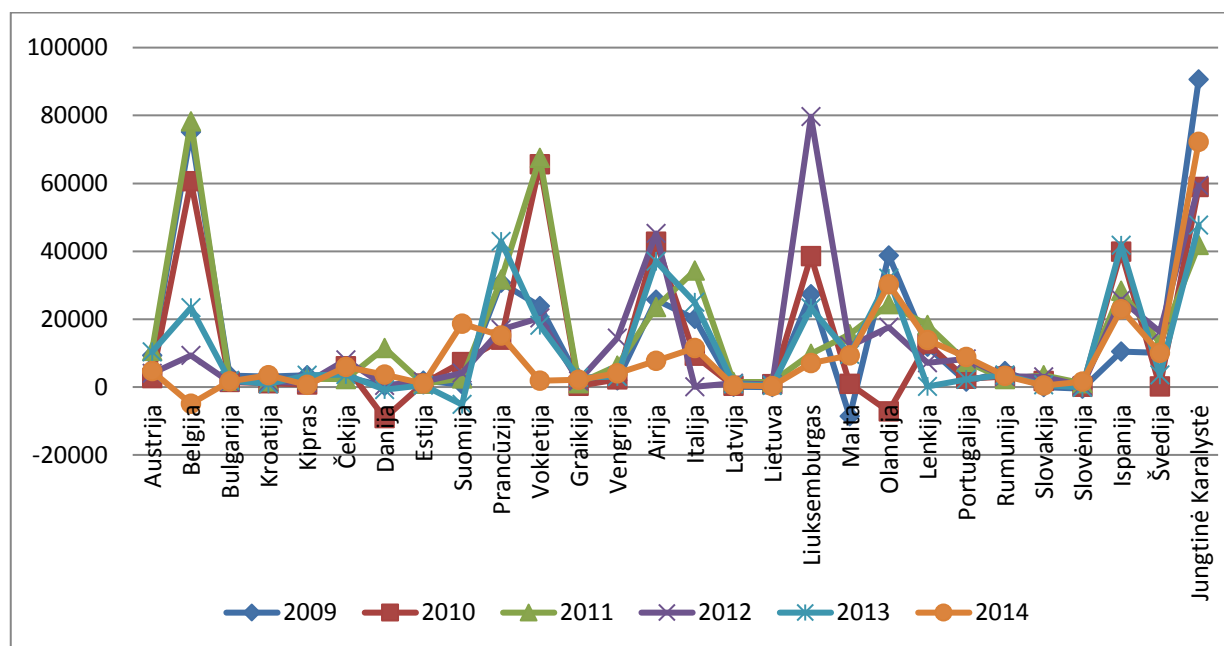
### **2.3. Pelno mokesčių tarifų kitimo įtaka verslo subjektams**

Pagrindinės kliūtys, kurias verslo subjektai įvardija kaip trukdžius verslo plėtrai yra pelno mokesčio tarifai, biurokratija. Visos šalys suprasdamos užsienio investicijų naudą siekia kuo daugiau jų pritraukti. Su investicijomis iš užsienio šalys gauna naudą ne tik iš surenkamų mokesčių, bet pritraukia inovatyvių valdymo modulių, naujų technologijų, šalis tampa žinomesnė ir populiarnesnė pasaulinėse rinkose. Investuotojui svarbiausias rodiklis yra pelnas, todėl suprantama, kad kuo didesnis mokesčių tarifas taikomas toje šalyje, tuo mažesnis pelnas lieka investuotojui. Mokesčių tarifas daro įtaką verslo subjektų sprendimams dėl investicijų į kitas šalis, bet mokesčių administravimas taip pat yra labai svarbus aspektas. „Vienose šalyse šis procesas yra be galo paprastas ir didelių pastangų, norint suprasti, kaip šalyje vyksta mokesčių mokėjimo procesas, nereikia, bet yra ir nemažai tokių mokesčių administravimo pavyzdžių, didžioji dalis – Rytų Europoje, kai dėl neaiškios ir ne iki galo sutvarkytos mokesčių sistemos užsienio investuotojai yra apgaulinėjami jų pačių įmonių darbuotojų,

sugebančių pasinaudoti savininkų patiklumu ir neaiškia savo šalies mokesčine sistema bei taip sukelti jiems didelių nuostolių“ (Misiūnas ir Gudeliauskaitė, 2013, p. 99).

Atlikti tyrimai rodo, kad atsižvelgiant į tarptautinius įrodymus, mažesni pelno mokesčio tarifai padidina šalių patrauklumą tiesioginių užsienio investicijų atžvilgiu. Tarifo dydis yra svarbus, tačiau labai svarbu ir mažos gamybos sąnaudos, kalbos vienodumas, kaimyniniai santykiai, rinkos dydis. ES verslo subjektai labiau linkę investuoti į tas šalis, kuriose pelno mokesčio tarifai mažesni, dažniausiai investuojama į paslaugų sektorių. Apdirbamosios gamybos vystymui verslo subjektų tiesioginės investicijos nukreipiamos į apdirbamąją gamybą. Vokietija ir Prancūzija, kuriose pelno mokesčio norma didesnė pritraukia daugiausiai investicijų į apdirbamąją gamybą. (Davies, 2016).

Investuojant vyksta ekonomikos plėtra, užmezgami ilgalaikiai santykiai tarp šalių investuotojų ir užsienio investicijas priimančių šalių, be to skatinama tarptautinė prekyba (Naulickaitė ir Solnyšnikienė, 2016). „Būtent, tiesioginės užsienio investicijos sukuria ilgalaikius susitarimus su užsienio valstybių investuotojais, kurie investuoja siekdami tikslo gaminti prekes ar teikti paslaugas bei taip uždirbti pelno“ (Pekarskienė ir Laskienė, 2012, p. 1390). Tiesioginių užsienio investicijų kaita ES šalyse pateikiama 8 paveiksle.

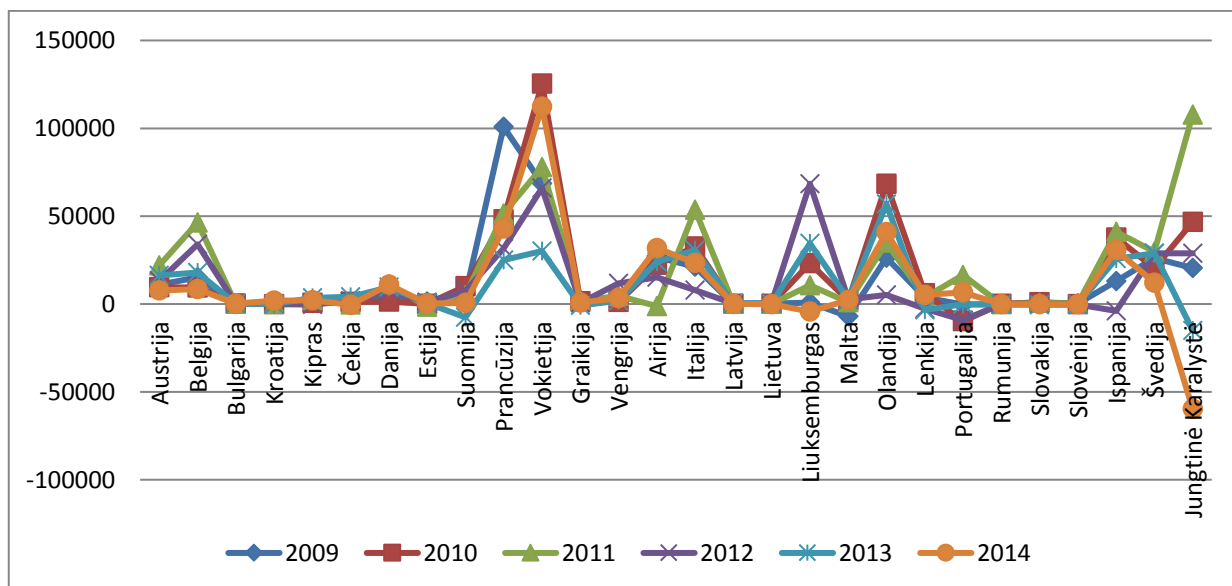


**9 pav.** ES šalių tiesioginių užsienio investicijų įplaukų kaita 2009 – 2014 m. (sudaryta autorės pagal UNCTAD, 2015, p. 236)

Diagramoje pavaizduotos ES tiesioginių investicijų įplaukos ir jų kaita 2009 – 2014 metais. Tiesioginių užsienio investicijų įplaukos visose ES šalyse kiekvienais metais išliko pakankamai stabilios, išskyrus 2010 m. matomas akivaizdus įplaukų sumažėjimas Nyderlanduose ir Danijoje, Maltoje 2009 m., o Belgijoje tiesioginių investicijų įplaukos stipriai sumažėjo 2014 m. Akivaizdus įplaukų skirtumas pastebimas Liuksemburge 2012 metais, kai investuota suma šoktelėjo keletą kartų.

Dar prieš keliasdešimt metų Liuksemburgo ekonomika rėmėsi žemės ūkiu ir plieno pramone. Tačiau drąsus ir toliaregiškas valdžios požiūris į užsienio kapitalą bei patraukli teisinė, mokesčių aplinka padėjo Liuksemburgui tapti reikšmingu finansų centru. Nors žemės ūkis ir plieno pramonė neišnyko, šiandien Liuksemburgas yra vienas svarbiausių Europos privačios bankininkystės, perdraudimo bendrovių ir, be abejo, investicinių fondų centras.

„Lietuva formuoja nepastovios ir nenusipėjamos šalies įvaizdį investuotojų atžvilgiu. Akivaizdžios konfrontacijos galiojančiuose teisiniuose dokumentuose, kurie reglamentuoja užsienio kapitalo įmonių veiklą bei rėmimą“ (Šimelytė, 2014, p. 118). Lietuva 2011 m. pritraukė daugiausiai tiesioginių užsienio investicijų, tačiau palyginus su kitomis ES šalimis Lietuva ženkliai atsilieka. Negalima neigti, kad tokiai situacijai susiformuoti padeda pelno apmokestinimo sistema Lietuvoje, kuri yra gana sudėtinga. Ir nors, pelno mokesčio tarifas yra vienas iš mažiausių tarp visų ES šalių kitose šalyse galima neapmokestinti reinvestuojamo pelno, kaip pvz. Estijoje. Neapmokestinant reinvestuojamo pelno, pagerėtų šalies konkurencingumas ir būtų skatinamos užsienio investicijos. Tačiau yra sektorių, kuriuose Lietuva pritraukia nemažai investicijų. Lietuvoje užsienio investicijų dalis gamybos sektoriuje išlieka didelė ir stabili, lyginant su visa ES, o pastarųjų metų pokyčiai paslaugų sektoriuje leidžia teigti, kad pritraukiame vis daugiau aukštesnę pridėtinę vertę kuriančių užsienio investicijų. Į Lietuvą daugiausiai investuoja Švedija, Nyderlandai, Vokietija, Lenkija, Norvegija, Suomija, Estija, Danija, Malta, Šveicarija.



**10 pav.** Europos Sąjungos šalių tiesioginių užsienio investicijų kaita 2009 – 2014 m. (sudaryta autorės pagal UNCTAD, 2015, p. 236)

Tarp daugiausiai investuojančių šalių Europos Sąjungoje pasižymi Prancūzija, Vokietija, Nyderlandai, Liuksemburgas. Baltijos šalys tarp investuotojų atrodo panašiai. Lietuvos verslas daugiausia investuoja Švedijoje, Estijoje ir Latvijoje, o sparčiausiai tiesioginės Lietuvos investicijos



užsienyje mažėja Kipre, Vokietijoje ir Rusijoje. Jungtinė Karalystė turėjusi 2011 metais vieną aukščiausių rodiklių tarp ES šalių, 2013 metais sugeneravo neigiamą investicijų srautą, kuris 2014 metais padidėjo keturis kartus.

Padidėjus tiesioginių užsienio investicijų srautams, gali iškilti ekonominės politikos įgyvendinimo sunkumų. „Kartais tiesioginės užsienio investicijos yra nenuspėjamos, t. y., sunku prognozuoti jų srautus. Tai gali neigiamai paveikti ekonomikos plėtrą ir ekonominės politikos įgyvendinimą“ (Lukoševičiūtė, G. ir Martinkutė – Kiaulienė, R., 2016, p. 214).

Pasak Brazinsko (2012), tiesioginių užsienio investicijų srautus į šalis gali skatinti maži tarifų dydžiai. Išanalizavęs Baltijos šalių regioną Brazinskas paneigė šį vyraujančią požiūrį, išanalizavęs koreliaciją tarp pelno mokesčio dydžio ir sukautų tiesioginių užsienio investicijų skaičiaus tenkančio gyventojui ( žr. 2 lentelę).

**2 lentelė.** Tiesioginės užsienio investicijos gyventojui, Eur (Brazinskas, 2012, p. 58)

Šalis	TUI gyventojui, EUR	Pelno mokesčio dydis, % <sup>4</sup>
Estija	9 669	21
Latvija	4 567	15
Lietuva	3 364	15

„Lietuva, nors ir taikydama mažas pelno mokestį, labai atsilieka pagal sukauptų TUI skaičių gyventojui nuo kitų Baltijos regiono šalių. Mažas pelno mokestis nėra svari prielaida pritraukti TUI, kaip dažnai manoma. Būtinai kiti skatinantys veiksniai“ (Brazinskas, 2012, p. 57).

Lekavičius ir Galinis (2009) pastebi, kad „Nors paprastai sutariama, kad investicijų pritraukimas yra viena iš svarbiausių pelno mokesčių konkurencijos priežasčių, įvairūs tyrimai išryškina skirtingas priklausomybes. Esama skaičiavimų, kad vidutinio efektyvaus pelno mokesčio tarifo padidinimas vienu procentiniu punktu lemia 2-4 proc. mažesnes investicijas“ (p. 84).

### 2.3.1. Pelno mokesčio tarifų skirtumai

Pelno mokesčių tarifai ir apmokestinimo principai ES šalyse yra labai skirtingi. Todėl verslo subjektai siekdami surasti palankiausių investavimo aplinką turi gerai iširti mokesčių sistemas ir tarifų skirtumus ES šalyse. Žemiau pateikti ES šalių pajamų tarifų pagrindiniai skirtumai.

**Belgijoje** pelno mokesčio tarifas 2016 m. siekia 33.99%. Mažesnę pelno mokesčio tarifą gali taikyti bendrovės, kurių 50% akcijų priklauso privatiems asmenims. Atskaitymas lygus 1,131% (mažoms įmonėms 1,631%). Nacionalinis palūkanų atskaitymas sumažina faktinį pelno mokesčio tarifą, kuris vidutiniškai svyruoja nuo 24% iki 27% (arba mažiau, priklausomai nuo akcinio kapitalo).

**Kroatijos** pelno mokesčio tarifas šiuo metu yra 20%. Gauti dividendai nėra pelno mokesčio objektas. Bendrovės gali sumažinti pelno mokesčio bazę investuodamos į kapitalo plėtrą, ilgalaikį

turtą. Be to, juridinių asmenų pelno mokestis gali būti sumažinamas (50% - 75%) arba įmonės gali būti atleistos nuo pelno mokesčio mokėjimo iki 10 metų pagal specialią investicijų skatinimo schemą. Miškininkystės, turizmo mokesčiai yra skaičiuojami nuo apyvartos.

**Kipro** pelno mokesčio tarifas nuo 2013 m. yra 12,5%. Norma taikoma nuo visų iš bendrovės gautų pajamų (bendrovė apibrėžiama kaip bet kokia įstaiga turinti ar neturinti juridinio asmens statusą, ar visuomenės organas, taip pat visos kompanijos, bet tai neapima partnerystės). Gauti dividendai yra neapmokestinami. Pajamos gautos iš vertybinių popierių taip pat neapmokestinamos pelno mokesčiu. Išlaidos, kurios visiškai ir išimtinai susijusios su verslo veikla yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.

**Čekijoje** taikomas tarifas yra 19%. Gautiems dividendams taikomas 15% mokesčio tarifas. Jeigu su Čekija yra pasirašyta dvigubo apmokestinimo sutartis dividendai gali būti neapmokestinami. Jeigu nėra pasirašyta dvigubo apmokestinimo sutartis ir jei šalis nėra pasirašiusi su Europos Tarybos konvencija sutarties dėl administracinės savitarpio pagalbos mokesčių klausimais, taikomas didesnis 35% tarifas. Pajamų mokesčio lengvata, už laikotarpį iki 10 metų yra taikoma pagal specialias, investicijų skatinimo programas.

**Danijos** pelno mokesčio tarifas nuo 2016 m. 22%. Per finansinius metus yra privalomi du išankstiniai pelno mokesčio mokėjimai iki kovo ir lapkričio 20 dienos, taip pat vienas savanoriškas mokėjimas iki vasario 1 d. Jeigu galutinis mokesčio įsipareigojimas viršija išankstinius mokėjimus yra taikomas papildomas 4,6% neapmokėtos mokesstinės prievolės apmokestinimas.

**Estijos** pelno mokesčio tarifas nuo 2015 m. sausio 1 d. sumažintas nuo 21% iki 20%. Pagal pelno mokesčio sistemą, taikomą Estijoje, nepaskirstytasis pelnas neapmokestinamas. Vietoje to 20% tarifu apmokestinami dividendai. Tačiau mokestis skaičiuojamas kaip 20/80 nuo gryųjų dividendų vertės.

**Prancūzijoje** 3,3% socialiniu draudimu apmokestinamas pelnas, kuris viršija 763 000 Eur, todėl bendras maksimalus pelno mokesčio tarifas siekia 34,43%. Be to, laikinu 10,7% mokesčio tarifu yra apmokestinamas įmonių pelnas, kurių apyvarta viršija 250 mln. Eur. Mažos ir vidutinės įmonės, kurių apyvarta 7,63 mln Eur., ir kurios 75 proc. priklauso fiziniams asmenims arba bendrovėms, gali taikyti 15% pelno mokesčio tarifą. Šis lengvatinis tarifas taikomas apmokestinamajam pelnui iki 38 120 Eur. Šioms mažoms ir vidutinėms įmonėms nėra taikomas socialinio draudimo ir laikino apmokestinimo tarifai, kurie buvo paminėti anksčiau.

**Vokietijoje** nustatytas pelno mokesčio tarifas 29,72%. Bendras korporacijų pelno mokesčio tarifas susideda iš 15% pajamų mokesčio, solidarumo priemokos 0,825% ir vietos valdžios nustatyto mokesčio. Vietos prekybos mokestis paprastai svyruoja nuo 7% iki 17,15%, darant prielaidą, kad savivaldybės daugiklis (Hebesatz) paprastai svyruoja nuo 200% iki 490% (vidutinis daugiklis 2014 m. buvo 397%).

**Graikijoje** juridinių asmenų visų rūšių teisėtai gautos pajamos iš ūkinės veiklos apmokestinamos 29% tarifu. Kapitalo prieaugis dėl korporacijų steigimo taip pat laikomos verslo pajamomis. Užsienio vienetų gautos pajamos iš ūkinės veiklos yra apmokestinamos pelno mokesčio tarifu tik tuo atveju jeigu Graikijoje yra užregistruota nuolatinė buveinė. Taip pat nustatyti dividendų paskirstymo, palūkanų ir honorarų apmokestinimo tarifai (atitinkamai 10%, 15%, 20%).

**Vengrijos** pelno mokesčio tarifas siekia 19%. Lengvatinis 10% pelno mokesčio tarifas yra taikomas apmokestinamajam pelnui iki 500 mln HUF (apytiksliai 1,6 mln Eur.), perviršio suma yra apmokestinama standartiniu 19% tarifu.

Įmonėms **Airijoje** nustatytas pelno mokestis siekia 12,5% už aktyvias pardavimų pajamas. Korporacijoms už pasyvias pajamas ir pajamas, gautas už tam tikras veiklas, yra nustatytas 25% pajamų mokestis. Kapitalo prieaugis apmokestinamas 33% tarifu.

**Italijoje** pagrindinis mokesčio tarifas yra 27,5%. Tačiau tarifas gali būti padidintas valdžios nustatytu mokesčiu, kuris paprastai siekia 3,9%. Tačiau regionų su deficitu valdžios nustatyta norma gali būti padidinta iki 4,97%. Bankų ir finansinių institucijų papildomas tarifas svyruoja nuo 4,65% iki 5,72%.

Pelno mokesčio tarifas **Latvijoje** yra 15%. Įmonėms vykdančioms veiklą Latvijos laisvosiose ekonominėse zonose taikomos 80% pelno mokesčio lengvatos. Labai mažos įmonės, kurių metinė apyvarta mažesnė nei 100 000 Eur, gali pasirinkti mokėti mokesčius nuo apyvartos tada taikomas 11% apmokestinimo tarifas.

Per 20 nepriklausomybės metų Lietuvos mokesčių sistema patyrė 4 reformas (Norvaišienė A., 2012). Visais reformų etapais buvo keičiamas pelno mokesčio tarifas. Per pastaruosius keletą metų Lietuvos mokesčių sistemoje vyko pokyčiai. 2009 metais buvo atlikta mokesčių surinkimo reforma, kuri turėjo surinkti daugiau pajamų į valstybės biudžetą iš mokesčių. Buvo padidintas PVM, pelno mokestis ir socialiniai mokesčiai, tačiau mokesčių našta turėjo neigiamą poveikį smulkioms ir vidutinėms įmonėms. Siekiant palankesnės verslui mokesčių politikos, keletas pakeitimų įstatymuose buvo padaryti 2010-2011 metais. **Lietuvoje** šiuo metu taikomas 15% pelno apmokestinimo tarifas. Sumažintas, 5% tarifas, taikomas žemės ūkio bendrovėms, įskaitant kooperatyvus ir mažas įmones, kurios turi atitikti specialias sąlygas: 1) vidutinis darbuotojų skaičius turi neviršyti 10 darbuotojų, 2) pajamos neturi viršyti 300 000 Eur. Šiuo metu pelno mokesčio lengvatos gali būti taikomos gamybos įmonėse, kuriose dirba žmonės su negalia, mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros projektams įgyvendinamiems įmonėse. Visos lengvatos yra taikomos tik tada, kai yra įvykdytos tam tikros sąlygos ir jų poveikis skiriasi nuo konkrečių faktų ir aplinkybių. Yra keletas apmokestinimo skirtumų tarp bendrovių rezidenčių ir ne rezidenčių. Taikomos dividendų apmokestinimo išimties taip pat bendrovės ne rezidentės iš Europos sąjungos ir Europos ekonominės erdvės nemoka mokesčių nuo palūkanų ir honorarų. (Feith et al., s.y.).

**Liuksemburgo** pelno mokesčio tarifas siekia 22,47% įskaitant 7% užimtumo fondo įnašą. Be to yra taikomas savivaldybės verslo mokesčio tarifas, kuris siekia 6,75%. Savivaldybės verslo mokesčio tarifas kinta priklausomai nuo vietos.

Pelno mokesčio tarifas **Maltoje** - 35%, tačiau teisiniai aktai, numato, gana didelės dalies mokesčių grąžinimą. Po to, kai kasmetinės ataskaitos pateiktos į mokesčių institucijas, apmokėtas apmokestinimas į biudžetą ir priimtas sprendimas, dėl pelno paskirstymo, įmonės akcininkai gauna mokesčių grąžinimą 6/7 nuo sumokėtos sumos. Faktiškai, galutinis mokesčių tarifas sudaro tik 5%. Apmokestinimo grąžinimas vykdomas 2 mėnesių laikotarpyje.

**Nyderlandų** pelno mokestis svyruoja nuo 20% iki 25%. 200 000 Eur apmokestinamojo pelno yra apmokestinama 20% likusi suma 25% tarifu. Tokia mokesčių sistema galioja nuo 2011 metų.

**Lenkijoje** statutiniai išskaičiuojamojo mokesčio tarifai yra 19% dividendų apmokestinimas, palūkanų ir honorarų apmokestinimui taikomas 20% tarifas.

Bendras **Portugalijoje** taikomas pelno mokesčio tarifas yra 21%. Papildomas Derrama savivaldybės mokesčio tarifas taikomas apmokestinamajam pelnui svyruoja nuo 0% iki 1,5%. 3% papildomas (Derrama Estadula) mokestis taikomas apmokestinamajam pelnui nuo 1,5 mln iki 7,5 mln eurų, o 5% mokestis taikomas apmokestinamosioms pajamoms nuo 7,5 mln iki 35 mln eurų, ir 7% tarifas taikomas pajamoms viršijančioms 35 mln Eur sumą. Mažos ir vidutinės įmonės plėtojančios žemės ūkio, komercinę ar pramoninę veiklą, gali pasinaudoti lengvatiniu 17% tarifu 15 000 Eur apmokestinamajam pelnui.

**Rumunijoje** taikomas pelno mokesčio tarifas siekia 16%. Mokesčių mokėtojai, kurių veikla susijusi su kazino, naktiniais klubais ir diskotekomis, įskaitant ir juridinius subjektus, kurie gauna tokio tipo pajamas, remiantis asociacijos sutartimis turi mokėti 5% pajamų mokestį nuo gautų pajamų. Be to specialios sąlygos yra taikomos mažoms įmonėms, t.y. Rumunų juridiniams asmenims, kurių apyvarta neviršija 100 000 Eur (tam tikros veiklos rūšys nepriskiriamos pvz.: draudimas, bankininkystė ir azartiniai lošimai). Vietoj pelno mokesčio privalomas apyvartos mokestis (taip pat turi būti laikomasi papildomų sąlygų): 1% apmokestinamos mažos įmonės, kuriose dirba du ir daugiau darbuotojų; 2% tarifu apmokestinamos įmonės turinčios vieną darbuotoją; 3% tarifu apmokestinamos labai mažos įmonės, kuriose nėra darbuotojų.

**Slovėnijoje** taikomas 17% pelno mokesčio tarifas. Ne pelno siekiantiems asmenims pelno mokestis netaikomas. Taip pat yra 0% tarifas, kurį esant tam tikroms sąlygoms gali taikyti investiciniai ir pensijų fondai, draudimo įmonės.

**Ispanijoje** taikomas 25% pelno mokesčio tarifas. Naujai sukurtoms, vykdančioms veiklą ir kurių apmokestinimo bazė yra teigiama, pirmą mokestinį periodą taikomas 15% pelno mokesčio tarifas. Kooperatyvai yra apmokestinami 20% mokesčio tarifu išskyrus tuos atvejus kai išlaidos nesusijusios su bendrovės veikla, tokiu atveju yra taikomas bendras mokesčio tarifas. Kredito kooperatyvai ir

žemės ūkio bankai yra apmokestinami 30% tarifu. Pelno nesiekiančios organizacijos yra apmokestinamos 10% tarifu. Pensijų fondai apmokestinami 0% tarifu.

**Jungtinės Karalystės** vyriausybė siekia sumažinti pelno mokesčio tarifą ir 2020 metais planuojamas pelno mokesčio tarifas sieks 17%. Šiuo nustatytas tarifas yra 20%. 2014 metais tarifas sumažintas nuo 23% iki 21%, o nuo 2015 metų sumažintas dar iki 20%. Tarifas nuo 2017 metų bus dar labiau sumažintas ir sieks 19%.

**Bulgarijos** pelno mokesčio tarifas tik 10%. Bulgarijos įmonių pajamos apmokestinamos nuo visų pasaulio pajamų. Užsienio įmonės yra apmokestinamos Bulgarijoje nuo savo pelno, gauto iš veiklos, vykdomos per nuolatinę buveinę šalyje ir nuo pajamų gautų Bulgarijoje. Kapitalo prieaugis, įskaitant akcijas yra apmokestinamas taikant standartinį 10 % pelno mokesčio tarifą.

**Suomijos** įmonių pelnas apmokestinamas 20% tarifu. Juo apmokestinamos visos įmonės pajamos ir kapitalo prieaugis. Darbdavių išmokamos sumos draudimui, socialiniams fondams neapmokestinamos. Dividendai, gauti iš Suomijos kompanijų, apmokestinami, tik gali būti taikomas avansinis mokėjimas per ataskaitinius metus.

**Švedijos** pelno mokesčio tarifas siekia 22%. Dividendai nėra apmokestinami, jeigu yra gauti iš akcijų verslo tikslais.

**Slovakijos** pelno mokesčio tarifas yra 22%. Palūkanos, honorarai, žiniasklaidos pajamos apmokestinamos 19% tarifu. Slovakija teikia mokesčių lengvatas siekdama pritraukti užsienio investicijas.

ES valstybėse narėse pelno mokesčio tarifai skiriasi net kelis kartus – nuo 10% taikomų Bulgarijoje iki 35% Maltoje. Visos mokesčių tarifų sistemos turi tam tikrus požymių bendrumus, kuriuos išanalizavus galime išskirti tokias apmokestinimo ypatybes:

1. Proporcinis apmokestinimo būdas. „Proporciniai mokesčiai reiškia, kad vienodu tarifu apmokestinamas visas objektas“ (Kazlauskienė, 2012, p. 34). Toks pelno mokesčio apmokestinimas taikomas šiose šalyse: Slovakija, Kipras, Slovėnija, Estija, Švedija, Lenkija, Malta, Lietuva, Danija, Airija, Suomija, Rumunija, Latvija. Estija yra Šios sistemos taikymo pradininkė Europoje. 1994 m. Estija nustatė vienodą tarifą - 26% pelno ir gyventojų pajamų mokesčio apmokestinimui, nenaudojant skirtingų pajamų pripažinimo metodo bei neleidžiant atskaitymų. Iš paskos pasekė ir kitos kaimyninės šalys Latvija ir Lietuva, vėliau Rusija, tada Slovakija pradėjusi taikyti 19% fizinių ir juridinių pajamų apmokestinimą.

2. Progresinis apmokestinimo būdas. „Progresiniai mokesčiai yra tokie mokesčiai, kai, didėjant objekto apimčiai, didėja mokesčio tarifas“ (Kazlauskienė, 2012, p. 34). Toks apmokestinimas gali būti taikomas dviem būdais. Pirmuoju atveju, nustatoma apmokestinamųjų pelno mokesčiu pajamų riba, kurią viršijus visos apmokestinamosios pajamos bus apmokestintos vienu tarifu pvz. Vengrija. Kitu atveju, viršijus tokią ribą, apmokestinamosios pajamos skaidomos į dvi dalis: pirmajai

apmokestinamųjų pajamų daliai, kuri yra iki nustatytos ribos, taikomos vienas tarifas, antrajai - kuri viršija, yra taikomas didesnis pelno mokesčio tarifas pvz. Prancūzija.

3. Papildomas pelno apmokestinimas mokesčiu. Kai kurios šalys apmokestina patį pelną, toks apmokestinimas yra taikomas Belgijoje, Liuksemburge, Vokietijoje, Italijoje. Taip siekiama papildomai apmokestinti nacionalinius mokesčius savivaldybių naudai arba surinkti lėšas socialinėms sritims.

4. Nulinis tarifas arba kai kurių verslo sričių pajamų neapmokestinimas. Daugelis šalių taiko nulinį tarifą įmonėms laisvosiose ekonominėse zonose (Prancūzija, Lietuva, Lenkija), taip pat siekiant pritraukti kuo daugiau užsienio investicijų ir taip padidinti darbo vietų šalyje kiekį, pritraukti naujas technologijas, inovacijas. Pavyzdžiui, Slovėnija, Ispanija nuliniu tarifu apmokestina pensinius fondus, o iki 2009 m. Lietuva nulinį tarifą taikė pajamoms iš žemės ūkio veiklos, jei tokios pajamos sudarydavo daugiau kaip pusę įmonės pajamų.

### **2.3.2. Pelno mokesčio lengvatų taikymo galimybės**

Visame pasaulyje šalys taiko mokesčių lengvatas. Nors tai nėra privalomas mokesčių sistemų elementas, tačiau plačiai naudojamas siekiant pritraukti investicijas. Daugelis šalių, kurios gauna mažas pajamas, bei turi valstybės skolas, ir tos, kurių gyventojai gyvena žemiau skurdo ribos, linkę naudoti mokesčių lengvatas savo mokesčių sistemose (Zhicheng, 2006).

Mokesčių lengvatų paplitimas gali būti susijęs su finansų globalizacijos ir pasaulinės finansų krizės pradžia 2008 metais. Mokesčių lengvatos yra priemonė, kuri padeda užtikrinti ir skatinti ekonomikos augimą. Nepaisant to, mokesčių sistema, kuri apima mokesčių lengvatas skatina verslą ir privačius asmenis keisti savo elgesį. Bikas (2014), teigia, kad mokesčių lengvatos iškreipia mokesčių sistemas, nes jos skatina verslo subjektus užsiimti veikla, kurios jie galbūt nebūtų vykdę, jeigu būtų vienoda apmokestinimo sistema ir lengvatos nebūtų suteikiamos tik kai kurioms verslo rūšims ar iki tam tikros uždirbamų pajamų ribos. Mokesčio sistema tampa neaiški, nes vieni asmenys moka mažiau negu kiti, nors jie yra to paties pajamų lygio. „Ji užtikrina valstybės pajamų, reikalingų valstybės (savivaldybių) institucijų veiklai vykdyti, gavimą. Šiuo fiskaliniu instrumentu ar atskirais jo elementais (tarifu, mokesčio objektu ir subjektais, lengvatomis ir kt.) gali būti siekiama reguliuoti valstybėje vykstančius ekonominius, socialinius procesus, skatinti naudingas ūkines sritis, remti ūkinės plėtros prioritetus, pritraukti kapitalą, investicijas ar, priešingai – sustabdyti nepageidautinas socialinės-ekonominės raidos tendencijas“ (Puzinskaitė ir Klišauskas, 2012, p. 676).

Mokesčių lengvatos yra labai prieštaringas mokesčių elementas, kurio naudojimas susijęs su dviprasmiškais santykiais, kurie pasireiškia iš vienos pusės skatinant verslo augimą ir asmeninių pajamų augimą bei socialinės atskirties mažinimą, o iš kitos pusės skatina mokesčių sąnaudų augimą. Tai reiškia, kad mokesčių lengvatos yra daugialypis ir įvairus mokesčių elementas. Dėl šios priežasties

mokesčių lengvatos apibrėžimas vis dar nėra vieningos koncepcijos. Literatūroje aptinkami įvairūs mokesčių lengvatų apibrėžimai jie pateikiami 3 lentelėje.

**3 lentelė.** Mokesčių lengvatų sąvokų įvairovė (sudaryta autorės pagal Bikas, Subačienė, Astrauskaitė ir Keliuotytė-Staniulėnienė, 2014)

<b>Autorius</b>	<b>Metai</b>	<b>Apibrėžimas</b>
R. Vainienė	2000	Mokesčių lengvata yra privilegija mokesčių mokėtojui, kuri atskiria jį pagal kai kurias savybes.
A. Easson, E. M. Zolt	2002	Tai specialios išimtys ar lengvatos, suteikiančios specialius kreditus, lengvatinių mokesčių tarifus, ar mokesčių atidėjimus. Nors, sunku jas atskirti nuo nuostatų nurodančių, kad tai yra bendra mokesčių struktūros dalis.
B. Bolnick	2004	Tai nauda, kurią lemia mokesčių lengvatos: lengvatiniai mokesčių tarifai, mokesčių atidėjimai ir t.t.
LR mokesčių administravimo įstatymas	2004	Mokesčių lengvatos yra išskirtinės apmokestinimo sąlygos, kurios yra palankesnės nei kitų sąlygos, ir yra nustatytos tam tikriems mokesčių mokėtojams ar jų grupėms.
Zhicheng Li Swift	2006	Visos mokesčių lengvatos yra mokesčių išlaidos skirtos pakeisti elgesį, norint pasiekti konkrečius ekonominius ir socialinius tikslus.
Mokesčių išlaidų apžvalga...	2009	Alternatyva tiesioginių valstybės išlaidų padarytų siekiant ekonominių ir socialinių tikslų, kurie paprastai laikomi mokesčių išlaidomis.
M.R Jacobsen et. al.	2009	Mokesčių išlaidos, kurios teikia palankesnes apmokestinimo sąlygas tam tikroms veiklos mokesčių mokėtojų grupėms.
B. Sudavičius	2010	Išskirtinės mokesčių sąlygos, mokesčių mokėtojams ar jų grupei, kurios yra palankesnės palyginti su normaliomis sąlygomis, ir kurios leidžia mokesčių mokėtojui nemokėti pajamų mokesčio arba mokėti mažesnę sumą.

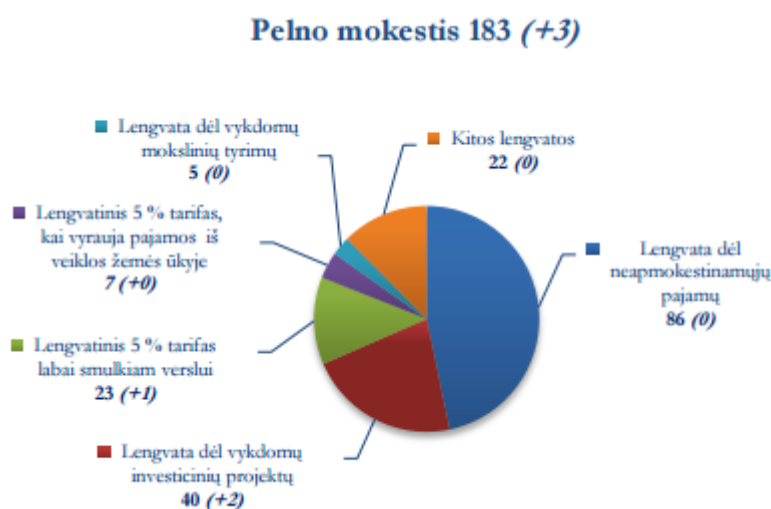
Mokesčių lengvatos veikia kaip tam tikros srities reguliavimo priemonė ir turi įtaką verslui, visuomenei ir biudžeto pajamoms (žr. 10 pav.).



**11 pav.** Mokesčių lengvatų įtaka (Valstybės kontrolė, 2013)

Paveikslėlyje pavaizduota mokesčių lengvatų pritaikymo nauda visuomenei ir verslui. Kad būtų pasiektas mokesčio lengvatos taikymo tikslas, pritaikyta lengvata turėtų pasiekti gyventojus ar verslo subjektus. Tačiau kai kuriais atvejais praktikoje mokesčių lengvatos naudos gavėjas gali priklausyti nuo lengvatos taikymo aplinkybių. Pavyzdžiui, kai mokesčio lengvata siekiama sumažinti prekių ar paslaugų kainą, gyventojas yra lengvatos naudos gavėjas tais atvejais, kai dėl jos taikymo sumoka mažesnę kainą. Kai prekių ar paslaugų kaina nesumažėja – tikrasis lengvatos naudos gavėjas yra verslo subjektas (Valstybės kontrolė, 2006).

Mokesčių lengvatų taikymas verslo subjektams suteikia galimybę plėsti verslą ir pasilikti sau daugiau uždirbtų pajamų, tačiau iš valstybės požiūrio tai galimų pajamų atsisakymas, kuris veikia valstybės biudžetus. Lietuvoje tokios negautos pajamos 2016 m. siekė 914 mln. Eur. Dėl Lietuvoje taikomų pelno mokesčio lengvatų 2016 m. į valstybės biudžetą nebuvo surinkta 183 mln. eurų. Palyginus šį rodiklį su 2015 m. jis išaugo 3 mln. eurų. Pelno mokesčių lengvatų pasiskirstymas pateikiamas 11 paveiksle.



**12 pav.** Lietuvos pelno mokesčių lengvatų pasiskirstymas (Lietuvos finansų ministerija, 2016)



Valstybė suteikdama mokesčių lengvatas siekia:

- padėti ir apsaugoti mažas pajamas gaunantiems asmenims. Pavyzdžiui mažesnis pridėtinės vertės mokesčio (PVM) tarifas pirmojo būtinumo paslaugoms, kaip šilumos energija ir vaistai.

- skatinti ir padidinti kai kurių verslo šakų konkurencingumą. Pavyzdžiui, Lietuvoje lengvatinis pridėtinės vertės mokesčio (PVM) tarifas taikomas apgyvendinimo viešbučiuose paslaugoms. Tokiu būdu siekiama paskatinti atvykstantįjį turizmą šalyje ir pagerinti Lietuvos viešbučių konkurencingumą regione.

- formuoti tam tikrą gyventojų elgseną. Pavyzdžiui, Pagal šiuo metu galiojantį gyventojų pajamų mokesčio įstatymą, sumokėtoms gyvybės draudimo įmokoms taikoma gyventojų pajamų mokesčio lengvata (GPML), t.y. pasibaigus kalendoriniams metams, galima susigrąžinti gyventojų pajamų mokestį (15% už įmokas, sumokėtas per kalendorinius metus) nuo sumokėtų gyvybės draudimo įmokų.

Novošinskienė (2013), pažymi, kad „valstybės mokesčių politika (mokesčių nomenklatūra, taikomi tarifų dydžiai, bazių nustatymo tvarka, taikomų lengvatų sistema, mokesčių mokėjimo taisyklės ir baudų sistema) tiesiogiai veikia ne tik pajamų perskirstymą, bet ir finansinę ūkio subjektų padėtį, skatina ar neskatina nacionalinės ekonomikos augimo tempų, stiprina ar silpnina kapitalo kaupimą, gyventojų mokumą“ (p. 224).

### 3. PELNO MOKESČIO TARIFŲ SKIRTUMŲ ANALIZĖS METODIKA

Pelno mokesčių tarifų skirtumų analizei bus tiriami 2015 m. nustatyti pelno mokesčio tarifai. Lyginamos 28 Europos Sąjungos šalys ir jų apmokestinimo skirtumai tokie kaip: nominalus pelno mokesčio tarifas, papildomi šalyje taikomi mokesčio tarifai, kuriuos nustato centrinė arba vietos valdžia. Suskaičiuotas didžiausias pelno mokesčio tarifas tenkantis verslo subjektams. Taip pat lyginama kokios specialios apmokestinimo sąlygos taikomos smulkiems verslininkams.

Atlikus pelno mokesčių tarifų analizę, gauti duomenys bus vėliau naudojami verslo subjektų pelno apmokestinimo skaičiavimams. Daroma prielaida, kad visose šalyse ataskaitinių metų pelnas prieš apmokestinimą yra 10 000 Eur. Skaičiuojamas pelno mokestis pritaikant nominalų pelno mokesčio tarifą, pelno mokestis pritaikius pelno tarifą su papildomais centrinės arba vietinės valdžios nustatytais mokesčio tarifais ir pelno mokestis apmokestinus specialiomis sąlygomis. Gauti rezultatai iš pelno prieš apmokestinimą atėmus pagal tris skirtingus tarifus apskaičiuotą pelno mokestį (grynasis ataskaitinių metų pelnas) pateikiami palyginamajame grafike.

Skaičiuojant pelno mokesčio pajamų koreliaciją su įstatymais patvirtintu pelno mokesčio tarifu, vidutiniu faktiniu pelno mokesčio tarifu ir tiesioginių užsienio investicijų įplaukų, bei koreliaciją tarp tiesioginių užsienio investicijų ir pelno mokesčio naštos, bei šalies mokesčių naštos, bus naudojami duomenys nuo 2008 iki 2012 m., nes tuo laikotarpiu pastebimi didesni tarifų pokyčiai. Norint nustatyti ryšį tarp dviejų kintamųjų X ir Y, kur X – faktorinis (kuris įtakoja) tas kuris įtakoja į rezultatą, o Y – įtakojamasis rezultatas, reikia skaičiuoti koreliacijos koeficientą. Koreliacija atsako į klausimą ar yra ryšys tarp požymių, kokia jo kryptis ir stiprumas. Rudzkienė (2005), teigia, kad kiekybinių kintamųjų ryšio stiprumą galima išmatuoti Pirsono koreliacijos koeficientu (žymimas r). Jis apskaičiuojamas kaip dviejų sekų reikšmių porų sandauga, kai iš vienos reikšmės yra atimamas vidurkis ir skirtumas padalijamas iš standartinių nuokrypių sandaugos. Didelės šio koeficiento reikšmės atitinka tai ką vadiname stipria koreliacija, o mažos – silpna koreliacija. 4 lentelėje pateikta koreliacijos koeficiento įvertinimo skalė.

**4 lentelė.** Koreliacinio ryšio stiprumo vertinimai (Bartosevičienė, 2007, p. 76)

Ryšio glaudumo rodikliai	0,1-0,3	0,31-0,5	0,51-0,7	0,71-0,90	0,91-0,99
Ryšio stiprumo charakteristika	Silpnas	Vidutinis	Pastebimas	Stiprus	Labai stiprus

Su Microsoft Excel programa, funkcija CORREL bus apskaičiuotas koreliacijos koeficientas (r), o ryšio reikšmingumui nustatyti bus panaudota Stjudento t kriterijaus statistinė reikšmė, kuri skaičiuojama pagal formulę:

$$t_{st} = \frac{r}{\sqrt{1-r^2}} \sqrt{n-2};$$

n – imties didumas;

r – koreliacijos koeficientas.

Skaičiuojant  $t_{kr}$ , daryta prielaida, kad  $\alpha=0,05$ . Analizuojant rezultatus ir darant išvadas yra lyginami  $t_{st}$  ir  $t_{kr}$ . Taigi, jeigu  $|t_{st}| \geq t_{kr}$ , tai koreliacijos koeficientas r reikšmingas ir stochastinis ryšys egzistuoja, o jeigu  $|t_{st}| \leq t_{kr}$ , tai ne (Janilionis, 2015).

Studento kriterijaus reikšmė  $t_{kr}$  apskaičiuota su Microsoft Excel funkcija T.INV.

## 4. LIETUVOS IR ES PELNO MOKESČIO TARIFŲ SKIRTUMŲ TYRIMAS

Pelno apmokestinimas skiriasi ne tik valstybių nustatytais nominaliais tarifų dydžiais, bet ir papildomu apmokestinimu, kurį nustato centrinė arba vietos valdžia, bei specialiomis apmokestinimo sąlygomis. Pastebima, kad šalyje nominalus pelno mokesčio tarifas gali stipriai pasikeisti pritaikius papildomus apmokestinimo procentus ir padidina pelno mokesčio tarifą net iki 9%. Ir atvirkščiai specialios apmokestinimo sąlygos gali sumažinti nominalų pelno mokesčio tarifą iki 18%. Toks mokesčių tarifų skirtumas gali stipriai įtakoti verslo subjektų apsisprendimą plėsti veiklą kai kuriose šalyse. Siekiant išsiaiškinti pelno mokesčių tarifų skirtumus ES šalyse atliekama pelno mokesčių tarifų lyginamoji analizė, kurios rezultatai bus panaudoti verslo subjektų pelno apmokestinimo tyrimui. Taip pat apskaičiuoti pelno mokesčių tarifų kaitos įtaka šalies biudžetams.

### 4.1. Pelno mokesčių tarifų ir mokesčių pajamų lyginamoji analizė

5 lentelė. ES pajamų mokesčio tarifų skirtumai (sudaryta autorės pagal Eurostat Statistical Books, 2015)

Šalis	Pelno mokesčio tarifas	Papildomi mokesčiai		Didžiausias pelno mokesčio tarifas	Specialus mokesčio tarifas, lengvatos	Apmokestinimo objektas
		Centrinės valdžios	Vietos valdžios			
Belgija	33%	3%		33,99%	24,98% - 35,54%	Visos pajamos
Bulgarija	10%			10%	Nėra	Visos pajamos
Čekija	19%			19%	Nėra	Visos pajamos
Danija	23,50%			23,50%	Nėra	Vidaus pajamos
Vokietija	15%	0,83%		15,83%	Nėra	Visos pajamos
Estija	20%			20%	Nėra	Visos pajamos
Airija	12,50%			12,50%	Nėra	Visos pajamos
Graikija	29%			29%	Nėra	Visos pajamos
Ispanija	28%			28%	25%	Visos pajamos
Prancūzija	33,33%			33,33%	15%	Vidaus pajamos

Kroatija	20%			20%	Nėra	Visos pajamos
Italija	27,50%			27,50%	Nėra	Visos pajamos
Kipras	12,50%			12,50%	Nėra	Visos pajamos
Latvija	15%			15%	9%	Visos pajamos
Lietuva	15%			15%	5%	Visos pajamos
Liuksemburgas	21%	7%	6,75%	29,22%	Nėra	Visos pajamos
Vengrija	19%			20,60%	16%	Visos pajamos
Malta	35%			35%	Nėra	Visos pajamos
Nyderlandai	20%			25%	Nėra	Visos pajamos
Austrija	25%			25%	Nėra	Visos pajamos
Lenkija	19%			19%	Nėra	Visos pajamos
Portugalija	21%	7%	1,50%	29,50%	17%	Visos pajamos
Rumunija	16%			16%	Nėra	Visos pajamos
Slovėnija	17%			17%	Nėra	Visos pajamos
Slovakija	22%			22%	Nėra	Visos pajamos
Suomija	20%			20%	Nėra	Visos pajamos
Švedija	22%			22%	Nėra	Visos pajamos
Jungtinė Karalystė	20%			20%	20%	Visos pajamos

Kaip matyti iš tarifų palyginimo lentelės 2015 m. didžiausi pelno mokesčio tarifai buvo: 35% Malta, 33,33 % Prancūzija, 33 % Belgija, 29% Graikija, 28% Ispanija, Italija - 27,5%. Šiek tiek mažesni tarifai 25-20% Austrija, Danija, Švedija, Slovakija, Portugalija, Liuksemburgas, Jungtinė Karalystė, Suomija, Kroatija, Estija, Nyderlandai (pajamos iki 200 000 Eur - 20%, virš 200 000 Eur. – 25%). 19-15% tarifus turi šios šalys: Lenkija, Čekija, Slovėnija, Rumunija, Lietuva, Latvija, Vokietija, Vengrija (19% virš 500 mln. forintų, 10% iki 500 mln. forintų teigiamos mokesčio bazės). Mažiausius pelno mokesčio tarifus turi Airija ir Kipras po 12,5%. Nors Airijos pelno mokesčio tarifas priskiriamas

prie mažiausių, tačiau 12,5% tarifas taikomas prekybos pajamoms, kitoms pajamoms taikomas 25% pelno mokesčio tarifas. Pats mažiausias pelno mokesčio tarifas Europos Sąjungos šalyse yra Bulgarijoje - 10%.

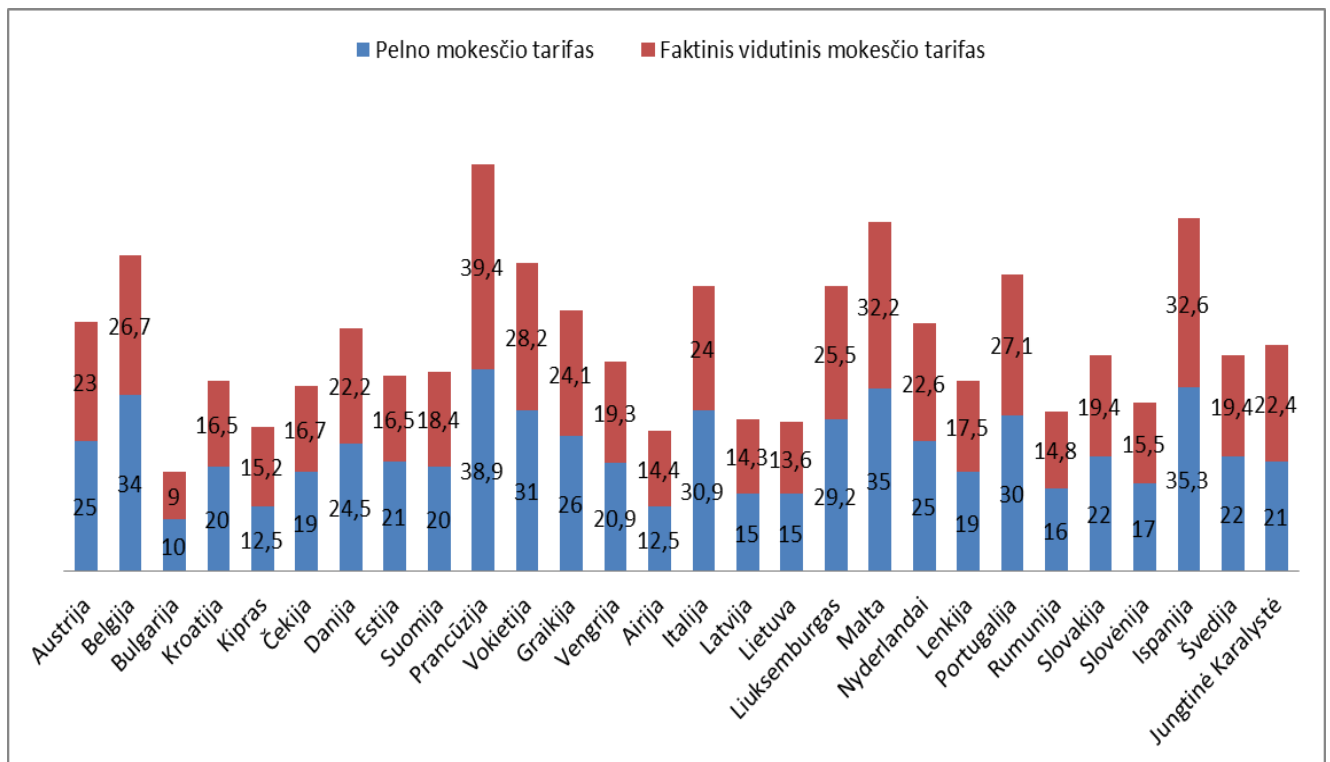
Kai kuriose šalyse be nustatyto pelno mokesčio tarifo yra taikomi papildomi mokesčiai, kurie nustatomi centrinės arba vietinės valdžios. Centrinės valdžios nustatytus papildomus mokesčius turi Belgija 3%, Vokietija – 0,825% tai prekybos mokesčio kursas kuris susideda iš 0,035 bendrosios normos ir vietos daugiklio (pvz.:  $410\% = \text{centrinės valdžios prekybos tarifas Berlyne} = 14,35\%$ ) Todėl Berlyne bendras pelno mokesčio tarifas sudaro 30,18%). Liuksemburge ir Portugalijoje centrinės valdžios nustatytas papildomas tarifas siekia 7%. Portugalijoje papildomas tarifas taikomas už pelną 35 mln. Eur., neatskaičius nuostolių.

Vietos valdžios nustatyti papildomi tarifai pelno apmokestinimui taikomi Liuksemburge 6,75% ir Portugalijoje 1,5%. Taigi papildomi centrinės ir vietos valdžios mokesčiai ženkliai padidina nominalų pelno mokesčio tarifą, Liuksemburge ir Portugalijoje pelno mokesčio tarifas su papildomu apmokestinimu padidėja nuo 21% iki 29%.

Specialus mokesčio tarifas suteikia lengvatas smulkiems verslininkams, tačiau tik nedaugelis šalių taiko tokius tarifus. Belgijoje lengvatinis 24,98% tarifas taikomas verslo subjektams, kurių metinės pajamos neviršija 25 000 Eur., pajamoms nuo 25000 iki 90 000 Eur yra taikomas 31,93% tarifas, pajamoms virš 90 000 iki 322 500 Eur yra taikomas 35,54% tarifas. Latvijoje specialus tarifas 9%. Lietuvoje lengvatinis pelno mokesčio tarifas 5%. Vengrijoje smulkus verslas apmokestinamas 16% tarifu. Portugalijoje taikomas 17% tarifas už apmokestinamąjį pelną iki 15 000 Eur.

Visose ES šalyse apmokestinamos pajamos yra visos pasaulyje gautos pajamos, išskyrus Prancūziją ir Daniją, kuriose apmokestinimo objektas yra šalies viduje gautos pajamos.

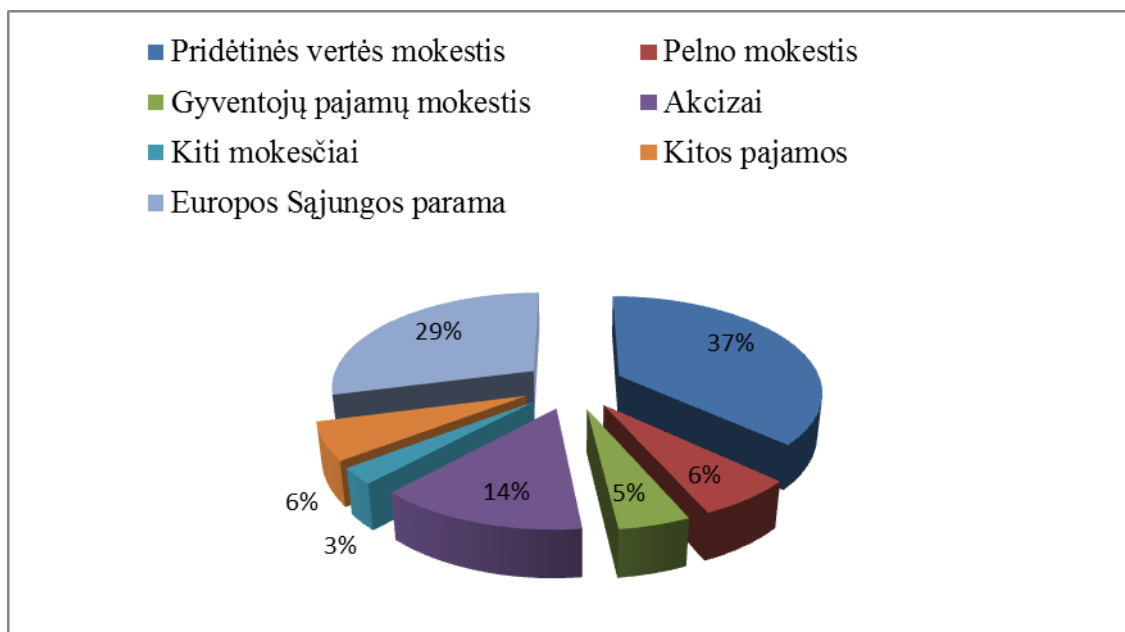
Įstatymais nustatytas pelno mokesčio tarifas neatitinka realaus, faktinio pelno mokesčio tarifo. Taip atsitinka todėl, kad tarifą įtakoja lengvatų suteikimas, apmokestinimo tvarka ir jos sąlygos (pvz. nusidėvėjimo apskaičiavimas), todėl įstatymais nustatytas tarifas pritaikius minėtas išimtis gali ženkliai skirtis nuo faktinio tarifo. Vidutinis faktinis pelno mokesčio tarifas parodo, koks turėtų būti maksimalus pelno mokesčio tarifas, kad būtų investuojama šalyje. Pelno mokesčių tarifų ir vidutinių faktinių pelno mokesčių tarifų palyginimas pateikiamas 13 paveiksle.



**13 pav.** ES šalių pelno mokesčių tarifai ir faktiniai vidutiniai pelno mokesčių tarifai 2014 m. (sudaryta autorės pagal ZEW, 2014)

13 paveiksle matyti, kad beveik visose šalyse įstatymais nustatytas pelno mokesčio tarifas buvo didesnis negu vidutinis faktinis pelno mokesčio tarifas. Didesnis už įstatymais nustatytą pelno mokesčio tarifą vidutinis faktinis pelno mokesčio tarifas 2014 m. buvo Kipre – 15,2%, Prancūzijoje 39,4%, Airijoje – 14,4% ir Jungtinėje Karalystėje – 14,4%. Daugelyje šalių skirtumas tarp įstatymais nustatyto pelno mokesčio ir vidutinio faktinio pelno mokesčio svyruoja nuo 0,7% iki 3%, tačiau kai kuriose šalyse vidutinis faktinis pelno mokesčio tarifo skirtumas yra gana reikšmingas 3,5% iki 7,3%. Tokios šalys yra Kroatija – 16,5%, Estija – 16,5%, Liuksemburgas 25,5%, Italija 24%, Belgija 26,7%.

Mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų šaltinis, todėl verta panagrinėti kokią dalį valstybės biudžete sudaro mokesčiai. 14 paveiksle pateikiama 2015 m. Lietuvos biudžeto struktūra.

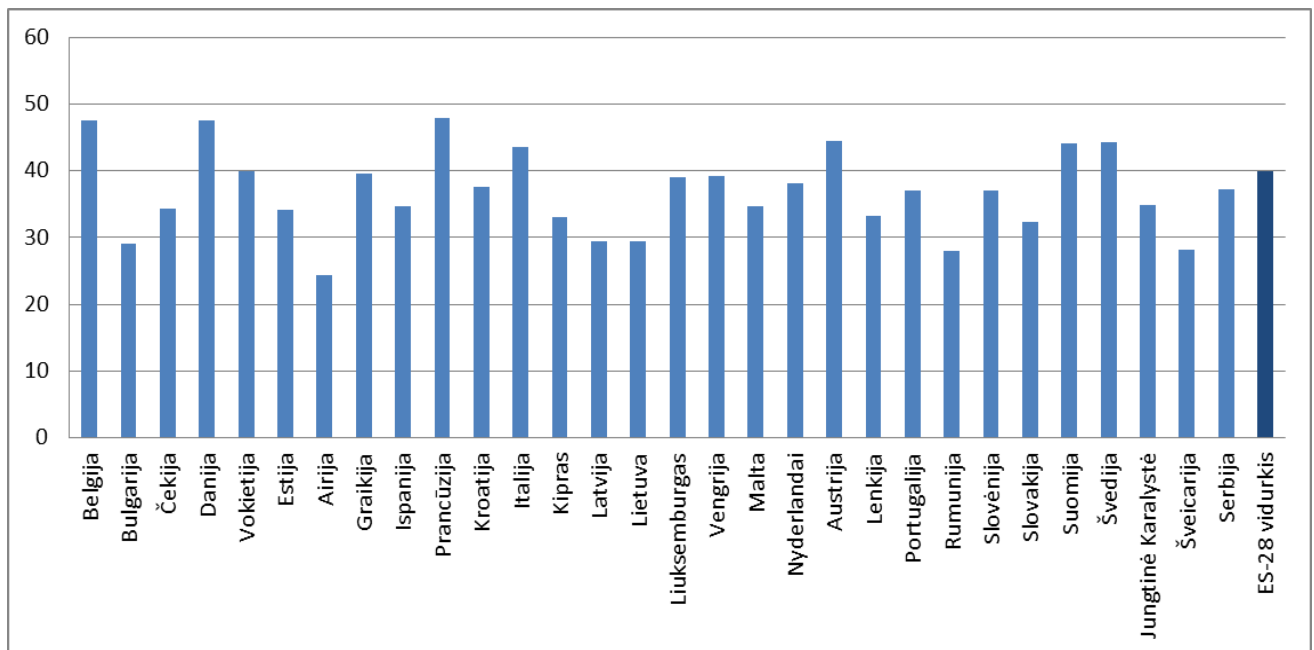


**14 pav.** Lietuvos valstybės biudžeto struktūra 2015 m. (sudaryta autorės pagal Finansų ministerijos duomenis, 2015)

14 paveiksle matyti, kad didžiausią dalį valstybės biudžeto struktūroje sudaro mokesčiai, jie siekia 65%. Daugiausiai mokesčių valstybė surenka iš pridėtinės vertės mokesčio - 37%, akcizų 14%, pelno mokesčio 6%, gyventojų pajamų mokesčio 5%, mažiausiai surenkama iš kitų mokesčių. Be mokesčių valstybės biudžeto sandaroje didelę dalį užima Europos Sąjungos parama, kuri 2015 m. siekė 29%.

Europos Sąjungos valstybėse didžiausią pajamų dalį taip pat sudaro mokesčiai. ES mokesčių pajamų vidurkis nuo BVP 2015 metais siekė 40%. 15 paveiksle matyti, kad minėtą vidurkį viršija ir daugiau pajamų iš mokesčių surenka Prancūzija - 47,9%, Danija 47,6%, Belgija - 47,5%, Austrija - 44,4%, Švedija - 44,2%, Suomija - 44,1%, Italija - 43,5%, Vokietija - 40%. Mažiausiai pajamų iš mokesčių surenka Latvija - 29,5%, Lietuva - 29,4%, Bulgarija - 29%, Šveicarija - 28,1%, Rumunija - 28%, Airija - 24,4%. Gautų pajamų iš mokesčių mažą surinkimą įtakoja mažesni mokesčių tarifai pvz. Airija turi mažiausią pelno mokesčio tarifą tarp visų ES valstybių - 12,5%, taip pat šioje šalyje gana maži socialiniai mokesčiai darbdavys moka 10,75% (lengvatinis 8,5% tarifas mažesnes pajamas gaunantiems), darbuotojas moka 4% mokesčių. Tuo tarpu daugiausiai pajamų iš mokesčių surenkanti Prancūzija taiko 33,33% pelno mokesčio tarifą, socialiniai mokesčiai darbdaviui svyruoja nuo 11,29% iki 40,63%, darbuotojui tenkantys mokesčiai siekia 14,2%.





**15 pav.** ES šalių pajamos iš mokesčių ir socialinio draudimo įmokų 2015 m., % nuo BVP (sudaryta autorės pagal Eurostatą, 2015)

#### 4.2. ES šalių mokesčių naštos ir pelno mokesčio tarifų kaitos koreliacinė analizė

Siekiant įvertinti pelno mokesčio pajamų ryšį su veiksniais, pasitelkiama koreliacinė analizė. Analizuojamas laikotarpis 2008 – 2012 m. Y – tai pajamos surinktos iš pelno mokesčio mln. Eur. (žr. 8 priedą),  $X_1$  – tai įstatymais nustatytas pelno mokesčio tarifas (žr. 6 priedą),  $X_2$  – tai vidutinis efektyvus pelno mokesčio tarifas (žr. 5 priedą),  $X_3$  - tai tiesioginės užsienio investicijos, įplaukos (% nuo BVP), (žr. 7 priedą). Skaičiavimai pateikiami 6 lentelėje.

**6 lentelė.** Pelno mokesčio pajamų 2008 – 2012 m. koreliacinė analizė

	Metai	Y	$X_1$	$X_2$	$X_3$
	2008	11589,9	34	24,9	177,1
	2009	8107,7	34	24,7	93,5
	2010	9248,5	34	25,3	95,1
	2011	10673,4	34	25,9	97,7
	2012	11623,7	34	26,3	101,6
	r		-	0,5752	0,5582
	t		-	1,2164	1,1639
Belgija	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Bulgarija	2008	1117,6	10	8,9	89,4
	2009	894,8	10	8,8	97,8
	2010	730	10	8,8	98
	2011	726,5	10	9	95,1
	2012	710,9	10	9	93,8

	r		-	-0,2687	-0,6486
	t		-	-0,4826	-1,4742
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Čekija	2008	6941,9	21	18,4	52,8
	2009	5005,8	20	17,5	61,4
	2010	5038,9	19	16,7	64,1
	2011	5247,3	19	16,7	60
	2012	5069	19	16,7	67,6
	r		0,8412	0,8561	-0,8716
	t		2,6913	2,8658	-3,0762
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Reikšmingas	Reikšmingas	Reikšmingas
Danija	2008	6176,1	25	22,6	46,6
	2009	4416,5	25	22,6	48,9
	2010	5513	25	22,6	46
	2011	5407,1	25	22,6	46,7
	2012	6646,4	25	22	46
	r		-	-0,6699	-0,8276
	t		-	-1,5611	-2,5508
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Nereikšmingas	Reikšmingas
Vokietija	2008	64210	30,2	28,2	26,6
	2009	45607	30,2	28	26,9
	2010	52932	30,2	28	27,4
	2011	64980	30,2	28,2	28,2
	2012	70018	30,2	28,2	28,5
	r		-	0,9396	0,5855
	t		-	4,7502	1,2496
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Reikšmingas	Nereikšmingas
Estija	2008	266,3	21	16,5	72,5
	2009	256,3	21	16,5	83,5
	2010	193,8	21	16,5	87
	2011	201,1	21	16,5	80,9
	2012	252,4	21	16,5	84,5
	r		-	-	-0,5197
	t		-	-	-1,0524
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	-	Nereikšmingas
Airija	2008	5214	12,5	14,4	75,1
	2009	3944	12,5	14,4	107
	2010	3978	12,5	14,4	135,2
	2011	3793	12,5	14,4	138,1

	2012	4005	12,5	14,4	168,4
	r		-	-	-0,7587
	t		-	-	-2,0149
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	-	Nereikšmingas
Graikija	2008	5188	35	21,8	11,6
	2009	5961	35	30,5	12,2
	2010	5717	24	21	13,6
	2011	4283	20	17,5	10,8
	2012	2088	20	17,5	10
	r		0,6675	0,6933	0,8482
	t		1,5508	1,6644	2,7708
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Reikšmingas
Ispanija	2008	32406	30	32,8	38,9
	2009	25777	30	32,8	41,9
	2010	21496	30	32,8	45
	2011	20490	30	31,9	45,6
	2012	23491	30	32,4	46,2
	r		-	0,5721	-0,9290
	t		-	1,2068	-4,3435
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Nereikšmingas	Reikšmingas
Prancūzija	2008	59450	34,4	34,6	35,9
	2009	34496	34,4	34,7	37,7
	2010	46753	34,4	32,8	38,3
	2011	54479	36,1	32,8	26,5
	2012	55913	36,1	34,3	26,6
	r		0,4573	-0,1234	-0,5477
	t		0,8896	-0,2152	-1,1326
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Kroatija	2008	1392,9	20	16,5	45,7
	2009	1152,4	20	16,5	56,6
	2010	870,7	20	16,5	58,9
	2011	1040,6	20	16,5	53,9
	2012	887,1	20	16,5	55
	r		-	-	-0,8392
	t		-	-	-2,6696
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	-	Reikšmingas
Italija	2008	47767,6	31,4	27,3	15
	2009	37407,3	31,4	27,5	16,6
	2010	36735,8	31,4	27,5	15,8
	2011	35767,5	31,4	24,9	17,4

	2012	37732,4	31,4	25,1	18,1
	r		-	0,3851	-0,6886
	t		-	0,7220	-1,6430
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Kipras	2008	1217,8	10	10,6	69,8
	2009	1095,9	10	10,6	75,8
	2010	1075	10	11,6	75,2
	2011	1228,1	10	11,6	89,3
	2012	1114,1	10	11,9	90
	r		-	-0,1760	0,1012
	t		-	-0,3094	0,1759
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Latvija	2008	727	15	13,8	35,2
	2009	290,8	15	13,8	43,2
	2010	174	15	11,8	44,9
	2011	283,2	15	12,2	46,5
	2012	356,6	15	12,2	46,4
	r		-	0,6527	-0,8843
	t		-	1,4904	-3,2768
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Nereikšmingas	Reikšmingas
Lietuva	2008	887,8	15	12,7	28,4
	2009	489,3	20	16,8	34,5
	2010	276,3	15	12,7	36,2
	2011	252,9	15	12,7	35,6
	2012	432,9	15	12,7	36,7
	r		0,0470	0,0470	-0,9248
	t		0,0814	0,0814	-4,2057
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Reikšmingas
Liuksemburgas	2008	2003,3	29,6	25,9	159,5
	2009	2075,2	28,6	25	200,5
	2010	2310,5	28,6	25	186,5
	2011	2148,4	28,8	24,9	193,9
	2012	2257,4	28,8	24,9	206,6
	r		-0,6580	-0,6878	0,5320
	t		-1,5117	-1,6392	1,0871
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Vengrija	2008	2762,8	21,3	19,5	58,8
	2009	1979,9	21,3	19,5	75,2
	2010	1134,7	20,6	19,1	70,8

	2011	1150,6	20,6	19,3	66
	2012	1251,8	20,6	19,3	80,6
	r		0,9189	0,8207	-0,5619
	t		4,0306	2,4852	-1,1752
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Reikšmingas	Reikšmingas	Nereikšmingas
Malta	2008	363	35	32,2	95,5
	2009	365,2	35	32,2	105,2
	2010	379,2	35	32,2	187,4
	2011	368,4	35	32,2	178,3
	2012	420,7	35	32,2	1822,6
	r		-	-	0,9762
	t		-	-	7,7895
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	-	Reikšmingas
Nyderlandai	2008	21179	25,5	23,1	78
	2009	13293	25,5	22,2	78
	2010	14589	25,5	22,2	74,7
	2011	14046	25	21,8	78,3
	2012	13697	25	22,6	77,3
	r		0,4136	0,7880	0,1708
	t		0,7859	2,2144	0,2998
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Austrija	2008	7467,5	25	23	37,6
	2009	5113,9	25	22,7	43,4
	2010	5810,4	25	22,7	41,6
	2011	6470	25	23	39,5
	2012	6679,4	25	23	40,7
	r		-	0,8660	-0,9582
	t		-	2,9962	-5,7960
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Reikšmingas	Reikšmingas
Lenkija	2008	9818,9	19	17,4	32,2
	2009	7097,7	19	17,5	41,5
	2010	7040,6	19	17,5	45,3
	2011	7680,7	19	17,5	42
	2012	8092,1	19	17,5	46,9
	r		-	-0,9237	-0,7807
	t		-	-4,1713	-2,1613
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	Reikšmingas	Nereikšmingas
Portugalija	2008	6285,8	26,5	23,7	41,8
	2009	4818,8	26,5	23,7	47,2

	2010	4918,9	29	24,8	48,4
	2011	5520,7	29	14,8	50,5
	2012	4623	31,5	27,1	55
	r		-0,5509	-0,3917	-0,7569
	t		-1,1420	-0,7365	-2,0038
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Rumunija	2008	4184,9	16	14,8	34,6
	2009	2843,6	16	14,8	42,2
	2010	2576,6	16	14,8	42,5
	2011	3020,8	16	14,8	41,9
	2012	2500,6	16	14,8	44,8
	r		-	-	-0,9799
	t		-	-	-8,5019
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	-	Reikšmingas
Slovėnija	2008	933,5	22	20	30,4
	2009	652	21	19,1	30
	2010	668	20	18,2	30,8
	2011	610,8	20	18,2	32,4
	2012	446,2	18	16,4	33,2
	r		0,9269	0,9269	-0,7269
	t		4,2727	4,2727	-1,8313
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Reikšmingas	Reikšmingas	Nereikšmingas
Slovakija	2008	2011,6	19	16,8	56,2
	2009	1577	19	16,8	58,1
	2010	1659,2	19	16,8	57,2
	2011	1699,2	19	16,8	58,2
	2012	1714,8	19	16,8	58,8
	r		-	-	-0,7172
	t		-	-	-1,7806
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	-	-	Nereikšmingas
Suomija	2008	6471	26	24,5	32,3
	2009	3494	26	23,6	34,3
	2010	4559	26	23,8	36
	2011	5153	26	24,7	36,5
	2012	4213	24,5	23,3	38,1
	r		0,2819	0,7699	-0,5111
	t		0,5083	2,0873	-1,0287
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Švedija	2008	9262,5	28	24,6	60,1

	2009	8211,2	26,3	23,2	78,8
	2010	11525,6	26,3	23,2	74,2
	2011	12092,8	26,3	23,2	69,7
	2012	10530,2	26,3	23,2	67,8
	r		-0,3717	-0,3717	-0,0895
	t		-0,6926	-0,6926	-0,1554
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Jungtinė Karalystė	2008	65601,3	30	28	37,8
	2009	43860,4	28	28,3	48,2
	2010	52549,4	28	28,4	48,7
	2011	54191,8	26	26,9	53,6
	2012	55418,3	24	25,2	59,7
	r		0,2605	-0,1619	-0,4246
	t		0,4668	-0,2837	-0,8114
	Reikšmingumas	$t_{krit}=2,3533$	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas

Atlikus pelno mokesčio pajamų nuo įstatymais patvirtinto pelno mokesčio tarifo, vidutinio faktinio pelno mokesčio tarifo bei tiesioginių užsienio investicijų įplaukų, % nuo BVP koreliacinę analizę, nustatyta, kad:

- stipriausias koreliacinis ryšys tarp pelno mokesčio pajamų ir įstatymais nustatyto pelno mokesčio tarifo yra Italijoje – 0,9189, Slovėnijoje – 0,9269, Čekijoje – 0,8412. Silpniausia Lietuvoje - 0,0470, Jungtinėje Karalystėje – 0,2605, Suomijoje – 0,2819. Belgijoje, Bulgarijoje, Ispanijoje, Kroatijoje, Maltoje, Austrijoje, Lenkijoje, Slovakijoje, Rumunijoje, Kipre, Latvijoje, Airijoje, Estijoje, Vokietijoje, Danijoje koreliacinis ryšys neskaičiuotas, kadangi tiriamu laikotarpiu tarifai nekito.
- stipriausias koreliacinis ryšys tarp pelno mokesčio pajamų ir vidutinio faktinio pelno mokesčio tarifo yra Vokietijoje – 0,9396, Slovėnijoje – 0,9269, Lenkijoje – (-0,9237), Austrijoje – 0,8660, Čekijoje – 0,8561, Italijoje – 0,8207. Silpniausias ryšys Prancūzijoje – 0,1234, Lietuvoje - 0,0470, Kipre – (-0,1760). Maltoje, Kroatijoje, Rumunijoje, Estijoje, Airijoje, Italijoje koreliacinis ryšys neskaičiuotas, nes tiriamu laikotarpiu tarifai nekito.
- stipriausias koreliacinis ryšys tarp pelno mokesčio pajamų ir tiesioginių užsienio investicijų, % nuo BVP yra Austrijoje – (-0,9582), Maltoje - 0,9762, Kroatijoje – (-0,8392), Ispanijoje – (-0,9290), Graikijoje - 0,8482, Rumunijoje – (-0,9799), Lietuvoje – (-0,9248), Latvijoje – (-0,8843), Danijoje – (-0,8276), Čekijoje – (-0,8716).
- Čekija vienintelė Europos Sąjungos šalis, kurios pelno mokesčio pajamos stipriai koreliuoja su visais tiriamais kintamaisiais.

- nereikšminga visų trijų kintamųjų koreliacija su pelno mokesčio pajamomis yra Jungtinėje Karalystėje, Švedijoje, Suomijoje, Slovakijoje, Portugalijoje, Nyderlanduose, Liuksemburge, Kipre, Italijoje, Prancūzijoje, Airijoje, Estijoje, Bulgarijoje, Belgijoje.

#### 4.3. Tiesioginių užsienio investicijų įplaukų ir pelno mokesčio naštos koreliacinė analizė

Atliekant pelno mokesčio pajamų koreliacinę analizę daugelyje ES šalių reikšminga koreliacija buvo tarp tiesioginių užsienio investicijų įplaukų ir pelno mokesčio, todėl toliau bus skaičiuojama pelno mokesčio naštos koreliacinė analizė, daroma prielaida, kad mažesnė pelno mokesčio našta daro teigiamą poveikį tiesioginėms užsienio investicijoms. Čia Y tiesioginių užsienio investicijų įplaukos (% nuo BVP), o X yra pelno mokesčio našta (% nuo BVP). Rezultatai pateikiami 7 lentelėje.

**7 lentelė.** Pelno mokesčio naštos ir tiesioginių užsienio investicijų įplaukų koreliacinė analizė (sudaryta autorės pagal Eurostatą, 2016)

Šalis	Metai	Y	X1	X2
Belgija	2008	36,7	3,3	45,8
	2009	17,9	2,3	45,2
	2010	23,1	2,5	45,5
	2011	30	2,8	46,2
	2012	1,3	3	47,3
	r		0,2299	-0,5806
	t		0,4090	-1,2337
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Bulgarija	2008	18,8	3,0	30,7
	2009	7,5	2,4	27,2
	2010	2,5	1,9	26
	2011	3,7	1,8	25,3
	2012	3,3	1,7	26,7
	r		0,9591	0,9186
	t		5,8632	4,0224
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Reikšmingas	Reikšmingas
Čekija	2008	3,7	4	33,1
	2009	2,6	3,4	32,1
	2010	4,9	3,2	32,6
	2011	1,8	3,2	33,8
	2012	4,6	3,1	34,3
	r		-0,0775	0,0690
	t		-0,1345	0,1197
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Danija	2008	0,6	2,6	46



	2009	1,2	1,9	46,3
	2010	-3,7	2,3	46,3
	2011	4	2,2	46,3
	2012	0,8	2,6	46,9
	r		-0,1591	0,0347
	t		-0,2789	0,0601
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Vokietija	2008	0,8	2,5	39,2
	2009	1,7	1,9	39,6
	2010	2,5	2,1	38,2
	2011	2,6	2,4	38,7
	2012	1,8	2,5	39,3
	r		-0,2721	-0,6610
	t		-0,4892	-1,5241
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Estija	2008	7,7	1,6	31,6
	2009	9,5	1,8	35,1
	2010	13,3	1,3	33,5
	2011	4,8	1,2	31,7
	2012	7,7	1,4	31,9
	r		0,1563	0,6027
	t		0,2772	1,3067
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Airija	2008	8,5	2,8	30,4
	2009	22,9	2,3	29
	2010	17,2	2,4	28,5
	2011	9,8	2,2	28,6
	2012	18,2	2,3	29
	r		-0,4707	-0,4495
	t		-0,9230	-0,8706
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Graikija	2008	1,6	2,1	33,7
	2009	0,8	2,5	32,9
	2010	0,2	2,5	34,2
	2011	0,4	2,1	36,1
	2012	0,7	1,1	38,5
	r		-0,1236	-0,2751
	t		-0,2156	-0,4950
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Ispanija	2008	4,9	2,9	32,9
	2009	0,9	2,4	30,6
	2010	2,9	2	32,1
	2011	2,1	1,9	32
	2012	1,9	2,3	33,1

	r		0,5590	0,6342
	t		1,1665	1,4192
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Prancūzija	2008	2,3	3	44,3
	2009	0,7	1,8	43,9
	2010	1,5	2,3	44,1
	2011	1,5	2,6	45,2
	2012	1,5	2,7	46,5
	r		0,9325	0,1319
	t		4,4676	0,2302
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Reikšmingas	Nereikšmingas
Kroatija	2008	7,4	2,9	36,8
	2009	5,1	2,6	36,4
	2010	2,4	1,9	36,1
	2011	2,3	2,3	35,2
	2012	2,6	2	35,9
	r		0,9202	0,8414
	t		4,0673	2,6937
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Reikšmingas	Nereikšmingas
Italija	2008	-0,4	2,9	41,5
	2009	0,8	2,4	42
	2010	0,5	2,3	41,7
	2011	1,5	2,2	41,7
	2012	0	2,3	43,8
	r		-0,7352	-0,2657
	t		-1,8765	-0,4768
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Kipras	2008	8,5	6,4	34,8
	2009	11,1	5,9	31,8
	2010	142,4	5,6	31,9
	2011	-79,7	6,2	31,9
	2012	30,6	5,7	31,6
	r		-0,7051	-0,0984
	t		-1,7203	-0,1710
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Latvija	2008	4	3	28,2
	2009	-0,1	1,6	27,6
	2010	1,8	1	28,1
	2011	5,3	1,4	28
	2012	3,8	1,6	28,8
	r		0,2626	0,5408
	t		0,4708	1,1123
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Lietuva	2008	4	2,7	30,9

	2009	0	1,8	30,6
	2010	2,3	1	28,7
	2011	3,5	0,8	27,6
	2012	1,3	1,3	27,3
	r		0,1452	-0,0389
	t		0,2540	-0,0674
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Liuksemburgas	2008	12,9	5,3	38,1
	2009	54,1	5,7	40
	2010	74,7	5,8	38,6
	2011	15,1	5	38,7
	2012	255,4	5,1	40
	r		-0,2072	0,6611
	t		-0,3665	1,5245
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Vengrija	2008	47,8	2,6	39,6
	2009	-2,3	2,1	39,2
	2010	-16,1	1,2	37,5
	2011	7,5	1,1	36,9
	2012	8,3	1,3	38,6
	r		0,7046	0,5748
	t		1,7177	1,2154
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Malta	2008	173,4	5,9	33,4
	2009	17,8	5,9	33,8
	2010	113,3	5,7	32,5
	2011	83,9	5,4	33,2
	2012	37,4	5,8	33,4
	r		-0,0043	-0,4390
	t		-0,0075	-0,8453
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Nyderlandai	2008	20,8	3,3	36,9
	2009	11,2	2,2	35,9
	2010	13,8	2,3	36,7
	2011	37,1	2,2	36,4
	2012	28,9	2,1	36,5
	r		-0,1513	0,1785
	t		-0,2648	0,3138
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Austrija	2008	1,5	2,6	42,6
	2009	3,6	1,8	42,3
	2010	-5,6	2	42,1
	2011	5,4	2,1	42,2
	2012	1,3	2,1	42,8

	r		0,0215	0,2177
	t		0,0372	0,3859
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Lenkija	2008	2,7	2,7	34,9
	2009	3,2	2,2	32
	2010	3,8	1,9	32,3
	2011	3,5	2	32,7
	2012	1,5	2,1	32,9
	r		-0,3080	-0,3266
	t		-0,5602	-0,5978
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Portugalija	2008	3	3,5	34,9
	2009	2,3	2,7	33,4
	2010	3,5	2,7	33,7
	2011	4	3,1	35,5
	2012	10,2	2,7	34,5
	r		-0,3326	0,1975
	t		-0,6103	0,3486
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Rumunija	2008	6,6	2,9	28,3
	2009	2,8	2,4	27
	2010	1,9	2	26,9
	2011	1,3	2,3	28,1
	2012	1,8	1,9	27,7
	r		0,8718	0,4489
	t		3,0792	0,8691
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Reikšmingas	Nereikšmingas
Slovėnija	2008	1,9	2,5	36,8
	2009	-0,7	1,8	36,7
	2010	0,7	1,8	37,4
	2011	1,7	1,7	37
	2012	0,1	1,2	37,4
	r		0,5441	-0,0503
	t		1,1220	-0,0870
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Slovakija	2008	4,6	3	29,1
	2009	1,7	2,5	28,9
	2010	2,4	2,5	28,2
	2011	5,5	2,4	28,8
	2012	1,9	2,4	28,4
	r		0,3441	0,5035
	t		0,6340	1,0084
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Suomija	2008	6,8	3,3	41,3

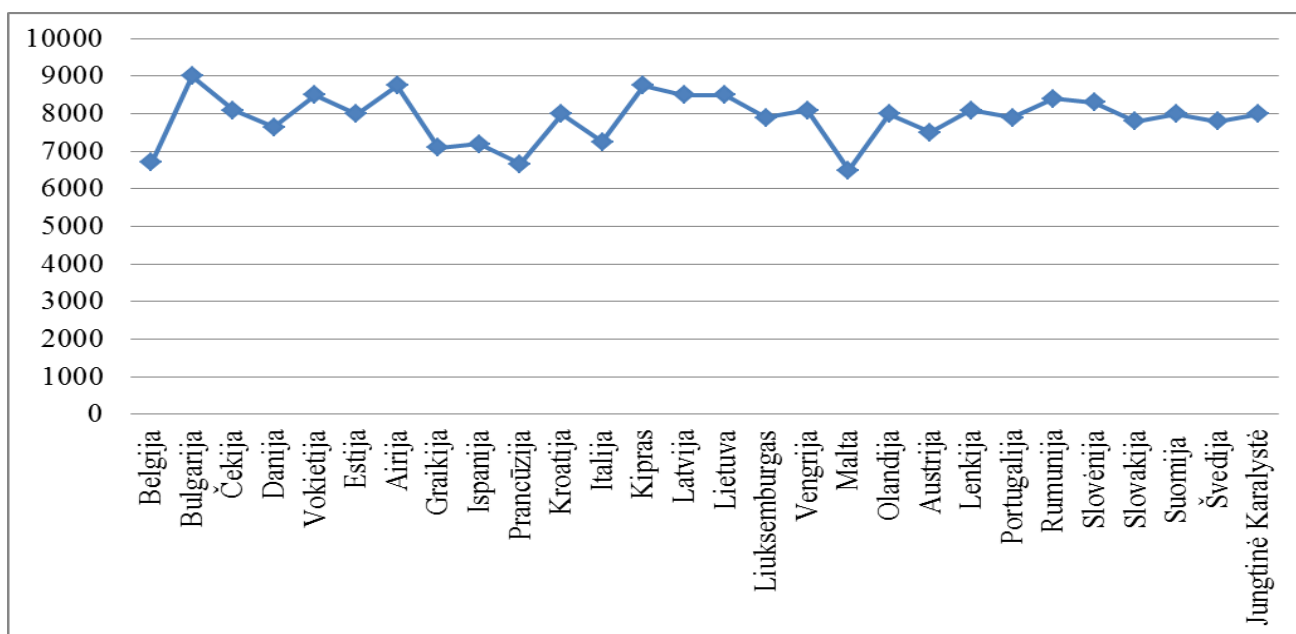
	2009	-3,5	1,9	41,1
	2010	4,9	2,4	40,9
	2011	-2,2	2,6	42,2
	2012	1,9	2,1	42,8
	r		0,6659	-0,2259
	t		1,5443	-0,4012
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Švedija	2008	8,1	2,6	44,9
	2009	2,1	2,7	45,1
	2010	0,5	3,1	44,1
	2011	1,2	3	43,5
	2012	0,8	2,5	43,5
	r		-0,4350	0,6114
	t		-0,8359	1,3367
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Nereikšmingas	Nereikšmingas
Jungtinė Karalystė	2008	9,1	3,3	36,6
	2009	0,6	2,6	34,1
	2010	2,8	2,9	35,2
	2011	1	2,9	35,7
	2012	1,8	2,7	35
	r		0,9120	0,8106
	t		3,8471	2,3948
	Reikšmingumas	$t_{kr} = 2,9199$	Reikšmingas	Nereikšmingas

Atlikus tiesioginių užsienio investicijų įplaukų priklausomybės nuo pelno mokesčio naštos, bei šalies mokesčių naštos tyrimą, nustatyta, kad:

- beveik visose ES šalyse nustatyta nereikšminga koreliacija tarp tiesioginių užsienio investicijų įplaukų ir mokesčių naštos, bei pelno mokesčio naštos.
- stipriausia ir reikšminga koreliacija tarp tiesioginių užsienio investicijų įplaukų ir pelno mokesčio naštos nustatyta Bulgarijoje – 0,9591, Prancūzijoje – 0,9325, Kroatijoje – 0,9202, Jungtinėje Karalystėje – 0,9120, Rumunijoje – 0,8718.
- stipriausia ir reikšminga tarptautinių užsienio investicijų įplaukų koreliacija su šalies mokesčio našta yra vienintelėje ES šalyje – Bulgarijoje – 0,9186.
- Bulgarija yra vienintelė ES šalis, kurioje tarptautinių užsienio investicijų įplaukos koreliuoja su pelno mokesčio naštos rodikliu ir su šalies mokesčių naštos rodikliu. Taip yra todėl, kad Bulgarijos pelno mokesčio tarifas labai mažas, todėl ši šalis patraukli investuotojams.

#### 4.4. Verslo subjektų pelno apmokestinimo lyginamoji analizė

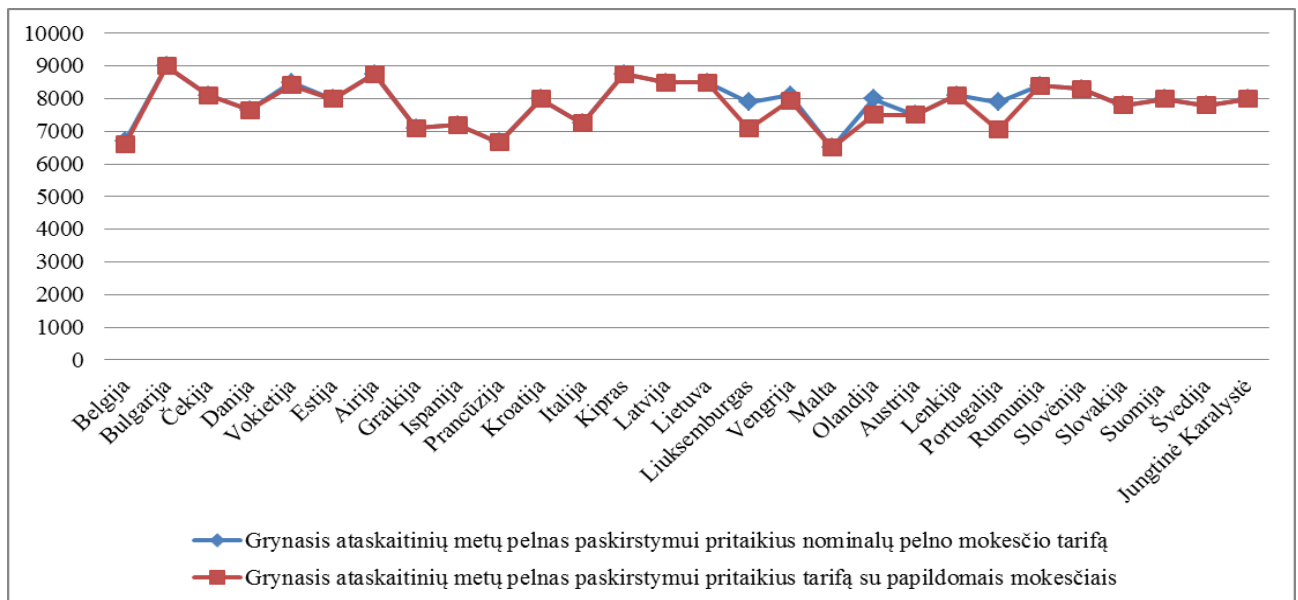
Skaičiuojant verslo subjektų pelno apmokestinimo skirtumus ES valstybėse buvo daryta prielaida, kad ataskaitinių metų pelnas prieš apmokestinimą visose šalyse yra 10 000 Eur. Pelną mokesčiui apskaičiuoti buvo naudoti duomenys iš pelno mokesčių tarifų palyginimo lentelės. Atlikti skaičiavimai pateikti 1 priede. Gauti rezultatai, grynasis ataskaitinių metų pelnas paskirstymui, taikant nominalų pelno mokesčio tarifą, pavaizduoti 16 paveiksle.



**16 pav.** Grynasis ataskaitinių metų pelnas paskirstymui, pritaikius nominalų pelno mokesčio tarifą (sudaryta autorės pagal atliktus skaičiavimus)

Didžiausias ataskaitinių metų grynasis pelnas siekiantis 9000 Eur gaunamas Bulgarijoje. Šiek tiek mažesnis 8750 Eur grynasis pelnas gaunamas Airijoje ir Kipre. Pelnas nuo 8000 iki 8500 Eur gaunamas šiose šalyse: Lietuva, Latvija, Vokietija, Rumunija, Slovėnija, Lenkija, Čekija, Jungtinės karalystės, Suomija, Nyderlandai, Kroatija, Estija, Vengrija. Grynasis pelnas nuo 7100 iki 7900 Eur pritaikius nominalią pelno mokesčio normą gaunamas šiose šalyse: Portugalija, Liuksemburgas, Švedija, Slovakija, Danija, Austrija, Ispanija, Italija, Graikija. Mažiausias pelnas gaunamas Maltoje, Prancūzijoje, Belgijoje, kuris svyruoja nuo 6500 Eur iki 6700 Eur.

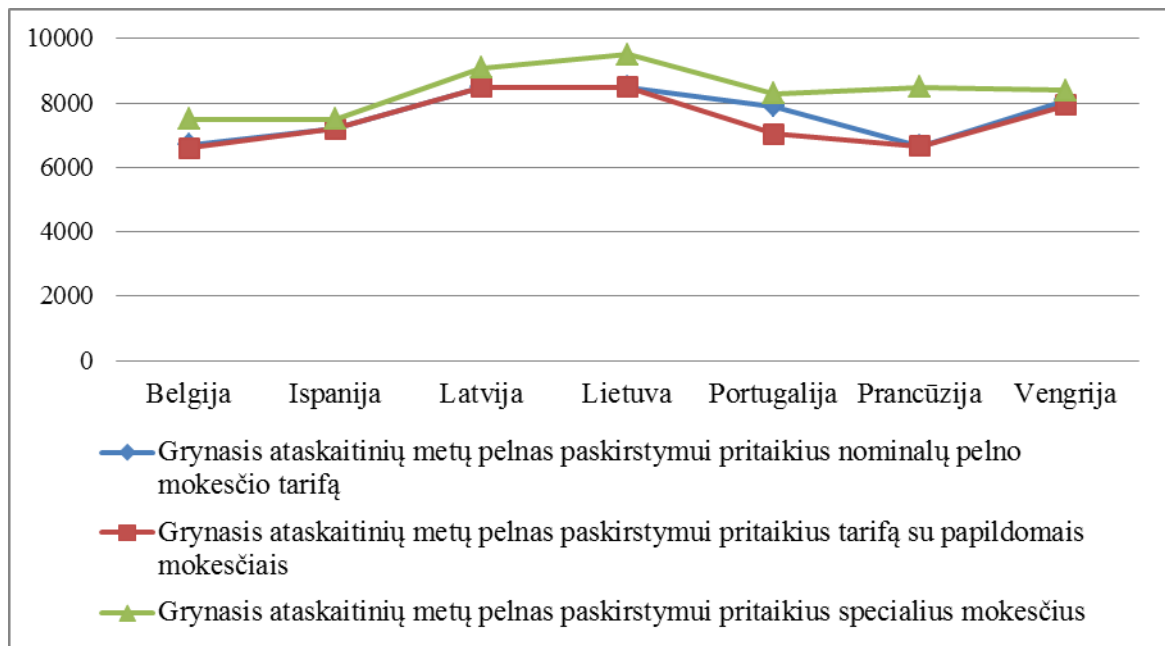
Kai kurios Europos Sąjungos šalys turi papildomus mokesčius, kurie didina nominalią tarifo normą. Papildomus mokesčius, nustatytus centrinės valdžios turi: Belgija, Vokietija, Liuksemburgas, Portugalija. Vietos valdžios nustatytus papildomus mokesčius turi Liuksemburgas ir Portugalija. Pritaikius mokesčio tarifus, kurie padidėja dėl papildomų valdžios mokesčių grynasis ataskaitinių metų pelnas paskirstymui Europos Sąjungos šalyse išsidėsto taip (žr. 17 paveikslą).



**17 pav.** Grynasis ataskaitinių metų pelnas, pritaikius pelno mokesčio tarifą su papildomais valdžios mokesčiais (sudaryta autorės pagal atliktus skaičiavimus)

Lyginant su pirmu grafiku pritaikius papildomus mokesčius sumažėja grynasis pelnas. Liuksemburge sumažėja 822 Eur., Nyderlanduose 500 Eur., Portugalijoje 850 Eur., Vengrijoje 160 Eur., Vokietijoje ir Belgijoje grynasis pelnas sumažėja apie 100 Eur. Taigi papildomi centrinės ir vietos valdžios nustatyti mokesčiai kai kuriose Europos Sąjungos šalyse gali sumažinti verslo subjektų planuojamą gauti pelną vidutiniškai 4,35 proc.

Didžioji dauguma Europos Sąjungos valstybių nesuteikia verslo subjektams specialių apmokestinimo sąlygų, tačiau kai kurios šalys skatina mažų verslo subjektų vystymąsi ir apmokestina jų pajamas mažesniais, lengvatinais tarifais. Norėdamas pasinaudoti lengvatiniu tarifu verslo subjektas turi atitikti tos šalies keliamus reikalavimus tokius kaip pvz.: metinė pajamų suma neturi viršyti 15 000 Eur, darbuotojų skaičius negali viršyti nustatyto skaičiaus darbuotojų ir kt. Specialius mokesčio tarifus taiko nedidelė dalis Europos Sąjungos šalių. 18 paveiksle pateikiami atliktų, grynojo ataskaitinio pelno paskirstymui pritaikius specialius pelno mokesčio tarifus, skaičiavimų rezultatai.



**18 pav.** Grynasis ataskaitinių metų pelnas, pritaikius specialų pelno mokesčio tarifą (sudaryta autorės pagal atliktus skaičiavimus)

Grafike lyginamos tik tos Europos sąjungos šalys, kuriose yra nustatytas specialus pelno apmokestinimas. Kaip matyti grafike Belgijoje, Ispanijoje, Latvijoje, Lietuvoje ir Portugalijoje, dažniausiai smulkaus verslo subjektai gali pasinaudoti specialiu apmokestinimu ir taip pasilikti didesnę pelno dalį sau vidutiniškai 700,00 Eur. Portugalijoje pritaikius specialų tarifą verslo subjektui grynasis pelnas padidėja 1250 Eur, o Prancūzijoje netgi 1833 Eur. Vengrijoje smulkus verslas apmokestinimas 16% tarifu ir nagrinėjamoje situacijoje tai leidžia teigti, kad verslo subjektas gautų 450 Eur didesnę pelno mokesčių, nei apmokestintas pagal nominalų pelno mokesčio tarifą.



## IŠVADOS

1. Dėl 28 skirtingų mokesčių sistemų egzistavimo vienoje integruotoje rinkoje atsirado didelė mokesčių konkurencija tarp valstybių narių. Pelno mokesčio ES šalyse derinimas ir vienodinimas yra vienas iš prioritetinių uždavinių. ES valstybėse pelno mokestis skiriasi apmokestinimo baze, mokesčio dydžiu bei apmokestinimo sistemomis (priklausomai nuo to, kaip siejasi įmonių pajamų mokesčiai ir savininkų, akcininkų personalinių pajamų mokesčiai) administravimo tvarka.

2. Lietuvoje pelno mokesčio tarifas, lyginant su kitomis ES šalimis, yra akivaizdžiai mažesnis – 15%. Tokio pat dydžio pelno mokesčio tarifą taip pat turi ir Latvija, mažesnę tarifą - 12,5% – turi Airija, Kipras. Mažiausias pelno mokesčio tarifas yra Bulgarijoje 10%. Danijoje ir Italijoje pelno mokesčio tarifai yra aukščiausi – atitinkamai 38,3% ir 37,3%.

3. Čekija vienintelė Europos Sąjungos šalis, kurios pelno mokesčio pajamos stipriai koreliuoja su įstatymų nustatytais pelno mokesčio tarifų pokyčiais, vidutiniais faktiniais pelno mokesčio pokyčiais bei tiesioginių užsienio investicijų įplaukomis. Stipriausias koreliacinis ryšys tarp pelno mokesčio pajamų ir įstatymais nustatyto pelno mokesčio tarifo yra Italijoje – 0,9189, Slovėnijoje – 0,9269, Čekijoje – 0,8412. Silpniausia Lietuvoje - 0,0470, Jungtinėje Karalystėje – 0,2605, Suomijoje – 0,2819. Stipriausias koreliacinis ryšys tarp pelno mokesčio pajamų ir vidutinio faktinio pelno mokesčio tarifo yra Vokietijoje – 0,9396, Slovėnijoje – 0,9269, Lenkijoje – (-0,9237), Austrijoje – 0,8660, Čekijoje – 0,8561, Italijoje – 0,8207. Silpniausias ryšys Prancūzijoje – 0,1234, Lietuvoje - 0,0470, Kipre – (-0,1760). Stipriausias koreliacinis ryšys tarp pelno mokesčio pajamų ir tiesioginių užsienio investicijų, % nuo BVP yra Austrijoje – (-0,9582), Maltoje - 0,9762, Kroatijoje – (-0,8392), Ispanijoje – (-0,9290), Graikijoje - 0,8482, Rumunijoje – (-0,9799), Lietuvoje – (-0,9248), Latvijoje – (-0,8843), Danijoje – (-0,8276), Čekijoje – (-0,8716).

4. Lietuva taikydama mažą pelno mokesčių atsilieka nuo kitų šalių pagal sukauptų tiesioginių užsienio investicijų skaičių gyventojui, todėl galima teigti, kad mažas pelno mokestis nėra svari priežastis tiesioginių užsienio investicijų pritraukimui. Reikalingi ir kiti skatinantys veiksniai. Stipriausia ir reikšminga koreliacija tarp tiesioginių užsienio investicijų įplaukų ir pelno mokesčio naštos nustatyta Bulgarijoje – 0,9591, Prancūzijoje – 0,9325, Kroatijoje – 0,9202, Jungtinėje Karalystėje – 0,9120, Rumunijoje – 0,8718. Stipriausia ir reikšminga tarptautinių užsienio investicijų įplaukų koreliacija su šalies mokesčio našta yra vienintelėje ES šalyje – Bulgarijoje – 0,9186. Bulgarija yra vienintelė ES šalis, kurioje tarptautinių užsienio investicijų įplaukos koreliuoja su pelno mokesčio naštos rodikliu ir su šalies mokesčių naštos rodikliu. Taip yra todėl, kad Bulgarijos pelno mokesčio tarifas labai mažas, todėl ši šalis patraukli investuotojams.

5. Vidutinis faktinis pelno mokesčio tarifas parodo, koks turėtų būti maksimalus pelno mokesčio tarifas, kad būtų investuojama šalyje. Daugelyje šalių skirtumas tarp įstatymais nustatyto pelno mokesčio ir vidutinio faktinio pelno mokesčio svyruoja nuo 0,7% iki 3%, tačiau kai kuriose šalyse

vidutinis faktinis pelno mokesčio tarifo skirtumas yra gana reikšmingas 3,5% iki 7,3%. Tokios šalys yra Kroatija – 16,5%, Estija – 16,5%, Liuksemburgas 25,5%, Italija 24%, Belgija 26,7%.

6. Verslo subjektai turėdami vienodą 10 000 Eur apmokestinamojo pelno sumą, ES šalyse gauna skirtingą pelną po mokesčių. Didžiausias ataskaitinių metų grynasis pelnas siekiantis 9000 Eur gaunamas Bulgarijoje. Šiek tiek mažesnis 8750 Eur grynasis pelnas gaunamas Airijoje ir Kipre. Pelnas nuo 8000 iki 8500 Eur gaunamas Lietuvoje, Latvijoje, Vokietijoje, Rumunijoje, Slovėnijoje, Lenkijoje, Čekijoje, Jungtinėje Karalystėje, Suomijoje, Nyderlanduose, Kroatijoje, Estijoje, Vengrijoje. Grynasis pelnas, nuo 7100 iki 7900 Eur, pritaikius nominalią pelno mokesčio normą gaunamas Portugalijoje, Liuksemburge, Švedijoje, Slovakijoje, Danijoje, Austrijoje, Ispanijoje, Italijoje, Graikijoje. Mažiausias pelnas gaunamas Maltoje, Prancūzijoje, Belgijoje, kuris svyruoja nuo 6500 Eur iki 6700 Eur.

7. Belgijoje, Ispanijoje, Latvijoje, Lietuvoje ir Portugalijoje, dažniausiai smulkaus verslo subjektai gali pasinaudoti specialiu apmokestinimu ir taip pasilikti didesnę pelno dalį sau vidutiniškai 700,00 Eur. Portugalijoje pritaikius specialų tarifą verslo subjektui grynasis pelnas padidėja 1250 Eur, o Prancūzijoje netgi 1833 Eur, kai apmokestinamasis pelnas 10 000 Eur.

8. Atlikus tyrimus verslo subjektams planuojantiems perkelti savo verslą į kitas ES šalis būtina atkreipti dėmesį ne tik į pelno mokesčio tarifus, bet ir papildomus toje šalyje taikomus mokesčius, kurie gali padidinti nustatytus pelno mokesčio tarifus. Taip pat siekiant, kuo tikslesnių būsimo pelno apskaičiavimo rezultatų reikėtų atkreipti dėmesį į vidutinius faktinius mokesčių tarifus.

9. Tiesioginės užsienio investicijų įplaukos teigiamai veikia valstybių biudžetus, todėl visos šalys siekia jų pritraukti kuo daugiau. Atliktas tyrimas parodė, kad Bulgarija taikydama pačius mažiausius pelno mokesčio tarifus, nesuklydo ir pritraukė daug užsienio investicijų, kurios tiesiogiai koreliuoja tiek su mokesčių našta tiek su pelno mokesčio našta šalyje. Todėl galima teigti, kad valstybės atžvilgiu mažesnis pelno mokesčio tarifas pritraukia daugiau investuotojų, o su investicijomis kartu atkeliauja ir naujos darbo vietos bei technologijos.

## LITERATŪRA

1. Anciūtė, A. (2011). Tax payment trends in Lithuania 2008-2009. Lithuanian Journal of Statistics, 49(1), 40-46. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://www.statisticsjournal.lt/index.php/statisticsjournal/article/view/11/pdf>
2. Bartosevičienė, V. (2007). Ekonominė statistika: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija. 108 p. ISBN 9986-13-918-X
3. Bikas, E., Subačienė, R., Astrauskaitė, I., ir Keliuotytė-Staniulėnienė, G. (2014). Evaluation of social, economic and fiscal impact on incentives of personal taxation in Lithuania. Journal of Security and Sustainability Issues, 4(1), 79-95. [žiūrėta 2016-10-30] Prieiga per internetą [http://www.jssidoi.org/dok/JOURNAL%20OF%20SECURITY%20AND%20SUSTAINABILITY%20ISSUES/2014%20Vol%204%20No%201%20September%202014/7%20Bikas%202014%20\(4\)1\\_7%20\(pataisytas\).pdf](http://www.jssidoi.org/dok/JOURNAL%20OF%20SECURITY%20AND%20SUSTAINABILITY%20ISSUES/2014%20Vol%204%20No%201%20September%202014/7%20Bikas%202014%20(4)1_7%20(pataisytas).pdf)
4. Bivainis, J., ir Skačkauskienė, I. (2008). Mokesčių sistema Lietuvoje: vertinimas Gill metodu. Public Administration (16484541), 1(17), 43-61. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://web.a.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?sid=cb526171-ef89-447a-9561-1875fa1afe47%40sessionmgr4007&vid=1&hid=4112>
5. Buškevičiūtė, E. (2005) Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija. 464 p. ISBN 9955-09-815
6. Brazinskas, S. (2012). Regioninė ekonominė integracija ir jos veiksniai: Baltijos ir šiaurės Europos šalių ypatumai. Public Administration (16484541), 4(36), 55-62. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą: <http://web.a.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?sid=a7b5b0cd-7353-47cf-b7ed-8e27f0b58123%40sessionmgr4009&vid=1&hid=4112>
7. Davies, R. B., Siedschlag I. and Studnicka Z., (2016). Corporate Taxation and Foreign Direct Investment in EU Countries: Policy Implications for Ireland. [žiūrėta 2016-10-25]. Prieiga per internetą <https://www.esri.ie/publications/corporate-taxation-and-foreign-direct-investment-in-eu-countries-policy-implications-for-ireland/>
8. Dubauskas, G. (2011). Finansų valdymo teorijos. Vilnius: KA. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą [https://scholar.google.lt/scholar?q=Finans%C5%B3+valdymo+teorijos&btnG=&hl=lt&as\\_sdt=0%2C5&as\\_ylo=2010&as\\_yhi=2016](https://scholar.google.lt/scholar?q=Finans%C5%B3+valdymo+teorijos&btnG=&hl=lt&as_sdt=0%2C5&as_ylo=2010&as_yhi=2016)
9. Europos komisija. Komisija siūlo esminę ES pelno mokesčio reformą. [žiūrėta 2016-10-25]. Prieiga per internetą [https://ec.europa.eu/lithuania/corporate%20tax%20reform\\_lt](https://ec.europa.eu/lithuania/corporate%20tax%20reform_lt)
10. Europos ekonomikos tyrimų centras, (2014). Efektive tax levels using the devereux/griffith methodology. ZEW, [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/docs/body/final\\_report\\_2014\\_taxud\\_2013\\_cc\\_120.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/final_report_2014_taxud_2013_cc_120.pdf)

11. Europos statistikos departamentas, Taxation trends in the European Union 2015. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. Statistical books. [žiūrėta 2016-10-30] Prieiga per internetą <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/7092073/KS-DU-15-001-EN-N.pdf/68116dc2-75bc-4f25-b8a3-ae863ff8dec5>
12. Feith, P. and Majak-Knöbl, M. (2014). Taxation in the Baltic States. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://www.img.ee/en/taxation-baltic-states>
13. Gylys, P. 2006. Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. Ekonomika. Nr. 75. [žiūrėta 2016-10-23]. Prieiga per internetą <http://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/objects/LT-LDB-0001:J.04~2006~1367154906593/datastreams/DS.002.0.01.ARTIC/content>
14. Hlavacek, P. and Bal-Domanska B. (2016). Impact of Foreign Direct Investment on Economic Growth in Central and Eastern European Countries. Engineering Economics 27(3). 294-303. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://www.inzeko.ktu.lt/index.php/EE/article/view/3914>
15. Investuok Lietuvoje, VšĮ (2014). Tiesioginės užsienio investicijos Lietuvoje. Tendencijos ir perspektyvos. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://www.investlithuania.com/wp-content/uploads/2015/02/2014-02-25-TUI-LIETUVOJE-FINAL-FINAL.pdf>
16. Ivaškaitė - Tamošiūnė, V. (2014). Perskirstomasis pridėtinės vertės mokesčio vaidmuo Lietuvoje. – Verslo sistemos ir ekonomika 4(1), 30–42. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <https://repository.mruni.eu/bitstream/handle/007/13035/2033-4276-1-SM.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
17. Kazlauskienė V. (2012). Finansai: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija. [žiūrėta 2016-10-30] Prieiga per internetą <https://www.ebooks.ktu.lt/eb/1244/finansai/>
18. Kazlauskienė V. (2006). Regionų finansai: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija. [žiūrėta 2016-09-10] Prieiga per internetą <https://www.ebooks.ktu.lt/eb/404/regionu-finansai/>
19. Koncevičienė, I., ir Priovelis, M. (2015). Evaluation of Lithuanian Tax System Effectiveness. Applied Economics: Systematic Research, (6.2), 13-27.
20. KPMG, (2016) Corporate tax rates table. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>
21. Lekavičius, V., ir Galinis, A. (2009). Pelnų mokesčių konvergencijos procesai Europos Sąjungos valstybėse. VADYBA, 14(2), 83-90. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/objects/LT-LDB-0001:J.04~2009~1367170855292/datastreams/DS.002.0.01.ARTIC/content>
22. Leroy, M. (2011). Taxation, the State and Society. The Fiscal Sociology of Interventionist Democracy. P.I.E. Peter Lang.

23. Lietuvos respublikos valstybės kontrolė. Valstybės audito ataskaita. Mokesčių lengvatos (2013 m. birželio 7 d. Nr. VA-P-60-3-7) [žiūrėta 2016-10-30] Prieiga per internetą <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:es2eS9DwVs0J:https://www.vkontrolė.lt/failas.aspx%3Fid%3D2852+&cd=1&hl=lt&ct=clnk&gl=lt>
24. Lietuvos Respublikos finansų ministerija, (2016). Lietuvos viešosios pajamos 2016 m. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą: [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/skaidres\\_islaidos\\_pajamos\(7\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/skaidres_islaidos_pajamos(7).pdf)
25. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Lietuvos valstybės biudžeto pajamų struktūra 2015 m. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą [http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT\\_ver/Aktual%C5%ABs\\_valstyb%C4%97s\\_finans%C5%B3\\_duomenys/knygai\\_VB\\_pajamu\\_struk\\_ir\\_graf.pdf](http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/knygai_VB_pajamu_struk_ir_graf.pdf)
26. Lukoševičiūtė, G. ir Martinkutė – Kiaulienė, R. (2016). Tiesioginių užsienio investicijų įtakos Baltijos šalių ekonominei raidai vertinimas. Science: Future of Lithuania, 8(2). 212-220. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://www.mla.vgtu.lt/index.php/mla/article/viewFile/897/pdf>
27. Misiūnas, A., ir Gudeliauskaitė, D. (2013). Baltijos šalių investicinio klimato charakteristikos. Lithuanian Journal of Statistics, 52(1), 94-101. [žiūrėta 2016-10-25]. Prieiga per internetą <http://www.statisticsjournal.lt/index.php/statisticsjournal/article/view/110/pdf>
28. Naulickaitė, J., ir Solnyšnikienė, J. (2016). The Conditions of Determinants of the Foreign Direct Investment Development in the Context of Globalization of Economy. Science–Future of Lithuania/Mokslas–Lietuvos Ateitis, 8(2), 242-253. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://www.mla.vgtu.lt/index.php/mla/article/view/898/pdf>
29. Novošinskienė, A. (2013). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu. Žemės ūkio mokslai, p. 222-229. [žiūrėta 2016-11-23]. Prieiga per internetą <http://www.lmaleidykla.lt/ojs/index.php/zemesukiomokslai/article/viewFile/2744/1576>
30. Novošinskienė, A. (2012). Nepriklausomos Lietuvos mokesčių sistemos raidos tyrimas. Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos, 1 (8) 165-172. [žiūrėta 2016-11-22]. Prieiga per internetą [http://afms.asu.lt/mokslo\\_zurnalas\\_2012\\_0.pdf#page=165](http://afms.asu.lt/mokslo_zurnalas_2012_0.pdf#page=165)
31. OCDE, (2014). FDI inflows. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą: <https://data.oecd.org/fdi/fdi-flows.htm>
32. Pasaulio bankas, (2015). Foreign direct investment, net inflows (% of GDP). [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://data.worldbank.org/indicator/BX.KLT.DINV.WD.GD.ZS>
33. Pasaulio ekonomikos forumas, (2016). The Global Competitiveness Report 2016–2017. [žiūrėta 2016-10-30] Prieiga per internetą [http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2016-2017\\_FINAL.pdf](http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2016-2017_FINAL.pdf)

34. Pasaulio ekonomikos forumas. The Global Competitiveness Report 2015–2016. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://reports.weforum.org/global-competitiveness-report-2015-2016/competitiveness-rankings/>
35. Pekarskienė, I., ir Laskienė, D. (2012). Užsienio investicijų sąsajų su ekonominiais lūkesčiais vertinimas Lietuvoje. Economics and Management, 17(4), 1390-1396. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://www.matsc.ktu.lt/index.php/Ekv/article/view/3005/2082>
36. Puzinskaitė, E., ir Kliškauskas, R. (2012). Mokesčių teisės sistema ir apmokestinimo principai. Jurisprudencija, 19(2). [žiūrėta 2016-11-23]. Prieiga per internetą 675-695. <https://www3.mruni.eu/ojs/jurisprudence/article/view/55/50>
37. Rakauskaitė, R. (2006). Mokesčių sistemos vertinimo teorinis pagrindimas. [žiūrėta 2016-11-22]. Prieiga per internetą [http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk\\_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf](http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf)
38. Razauskas, T. (2008). Europos Sąjungos ekonomika: aktualios problemos ir raidos perspektyvos. Public Administration (16484541), 3(19), 6-21. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://web.b.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?sid=6a4e1c92-0053-4d1e-8a48-71f17b6f07bb%40sessionmgr107&vid=1&hid=128>
39. Rutkauskas, V., ir Ivaškaitė-Tamošiūnė, V. (2015). Vengimas mokėti mokesčius ir jo vertinimas Baltijos šalyse. Monetary Studies (Bank Of Lithuania), 19(2), 74-87. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://web.b.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?sid=67163499-6a3a-456f-901d-3db48c4da602%40sessionmgr104&vid=1&hid=128>
40. Rudytė, D., Šalkauskienė, L., ir Lukšienė, L. (2009). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal V.Tanzi diagnostinius rodiklius. Journal of Management 3(16). žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/objects/LT-LDB-0001:J.04~2009~1367170877270/datastreams/DS.002.0.01.ARTIC/content>
41. Rudzkienė, V. (2005). Socialinė statistika. Vilnius: Mykolo Riomerio universitetas.
42. Skačkauskienė, I., ir Valentinovič, J. (2016). Apmokestinimo teisingumo ir socialinės atsakomybės Lietuvoje tyrimas. Science: Future of Lithuania, 8(2). [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą [https://www.researchgate.net/profile/Iлона\\_Skackauskiene/publication/304708504\\_Research\\_of\\_the\\_Taxation\\_Justice\\_and\\_the\\_Social\\_Responsibility/links/5791509608ae64311c11a925.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Iлона_Skackauskiene/publication/304708504_Research_of_the_Taxation_Justice_and_the_Social_Responsibility/links/5791509608ae64311c11a925.pdf)
43. Šimelytė, A. (2014). Tiesioginių užsienio investicijų politikos formavimas Baltijos šalyse. Vilnius: Technika. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą [http://dspace.vgtu.lt/bitstream/1/1721/4/2237\\_SIMELYTE\\_Disertacija2in1.pdf](http://dspace.vgtu.lt/bitstream/1/1721/4/2237_SIMELYTE_Disertacija2in1.pdf)

44. Štreimikienė, D., ir Mikalauskienė, A. (2006). Lietuvos mokesčių sistema ES kontekste. *Management of Organizations: Systematic Research*, (38), 169-182. [žiūrėta 2016-11-22]. Prieiga per internetą <http://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/objects/LT-LDB-0001:J.04~2006~1367179868701/datastreams/DS.002.0.01.ARTIC/content>
45. Tamašauskienė, Z., ir Žadvidaitė, A. (2011). Mokesčių sistemos Lietuvoje kitimo įtakos biudžeto pajamoms ekonominis vertinimas. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. 1 (21). 44–57. [žiūrėta 2016-10-25]. Prieiga per internetą [http://vddb.laba.lt/fedora/get/LT-eLABa-0001:J.04~2011~ISSN\\_1648-9098.N\\_1\\_21.PG\\_44-57/DS.002.0.01.ARTIC](http://vddb.laba.lt/fedora/get/LT-eLABa-0001:J.04~2011~ISSN_1648-9098.N_1_21.PG_44-57/DS.002.0.01.ARTIC)
46. Tarptautinė ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija, (2016). List of OECD Member countries - Ratification of the Convention on the OECD. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://www.oecd.org/about/membersandpartners/list-oecd-member-countries.htm>
47. The Economist. The flat-tax revolution. Fine in theory, but it will never happen. Oh really? (2005 m. balandžio 15 d.) [žiūrėta 2016-11-23]. Prieiga per internetą [http://www.economist.com/node/3861190?Story\\_ID=3861190](http://www.economist.com/node/3861190?Story_ID=3861190)
48. United Nations conference on trade and development (UNCTAD). World investment report 2015. [žiūrėta 2016-11-23]. Prieiga per internetą [http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015\\_en.pdf](http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf)
49. Verslo žinios, (2016). Investicijos: įtekančių pinigų srautas didesnis nei ištekančių. [žiūrėta 2016-10-05]. prieiga per internetą: <http://verslas.lrytas.lt/rinkos-pulsas/investicijos-itekanciu-pinigu-srautas-didesnis-nei-istekanciu.htm>
50. Zhicheng, L. S., (2006). Managing the Effects of Tax Expenditures on National Budgets. Research Working Paper No. WPS 3927. [žiūrėta 2016-10-05]. Prieiga per internetą <http://documents.worldbank.org/curated/en/602361468341100836/pdf/wps3927.pdf>

# PRIEDAI

## 1 PRIEDAS

	Ataskaitinių metų pelnas prieš apmokestinimą	Pelno mokestis (nominalus pelno mokesčio tarifas)	Pelno mokestis (įskaitant papildomus mokesčius)	pelno mokestis (specialus mokesčio tarifas su lengvatomis)	Pelno mokestis pagal 1 tarifą	Pelno mokestis pagal 2 tarifą	Pelno mokestis pagal 3 tarifą	Grynasis ataskaitinių metų pelnas paskirstymui pagal 1 tarifą	Grynasis ataskaitinių metų pelnas paskirstymui pagal 2 tarifą	Grynasis ataskaitinių metų pelnas paskirstymui pagal 3 tarifą
Belgija	10000	33%	33,99%	24,98%	3300	3399	2498	6700	6601	7502
Bulgarija	10000	10%	10%		1000	1000	0	9000	9000	
Čekija	10000	19%	19%		1900	1900	0	8100	8100	
Danija	10000	23,50%	23,50%		2350	2350	0	7650	7650	
Vokietija	10000	15%	15,83%		1500	1582,5	0	8500	8417,5	
Estija	10000	20%	20%		2000	2000	0	8000	8000	
Airija	10000	12,50%	12,50%		1250	1250	0	8750	8750	
Graikija	10000	29%	29%		2900	2900	0	7100	7100	
Ispanija	10000	28%	28%	25%	2800	2800	2500	7200	7200	7500
Prancūzija	10000	33,33%	33,33%	15%	3333	3333	1500	6667	6667	8500
Kroatija	10000	20%	20%		2000	2000	0	8000	8000	
Italija	10000	27,50%	27,50%		2750	2750	0	7250	7250	
Kipras	10000	12,50%	12,50%		1250	1250	0	8750	8750	
Latvija	10000	15%	15%	9%	1500	1500	900	8500	8500	9100
Lietuva	10000	15%	15%	5%	1500	1500	500	8500	8500	9500
Liuksemburgas	10000	21%	29,22%		2100	2922	0	7900	7078	
Vengrija	10000	19%	20,60%	16%	1900	2060	1600	8100	7940	8400
Malta	10000	35%	35%		3500	3500	0	6500	6500	
Olandija	10000	20%	25%		2000	2500	0	8000	7500	
Austrija	10000	25%	25%		2500	2500	0	7500	7500	
Lenkija	10000	19%	19%		1900	1900	0	8100	8100	
Portugalija	10000	21%	29,50%	17%	2100	2950	1700	7900	7050	8300
Rumunija	10000	16%	16%		1600	1600	0	8400	8400	
Slovėnija	10000	17%	17%		1700	1700	0	8300	8300	
Slovakija	10000	22%	22%		2200	2200	0	7800	7800	
Suomija	10000	20%	20%		2000	2000	0	8000	8000	
Švedija	10000	22%	22%		2200	2200	0	7800	7800	
Jungtinė Karalystė	10000	20%	20%		2000	2000	0	8000	8000	



## 2 PRIEDAS

	Lietuva	Luksemburģas	Latvija	Kipras	Itālija	Krievija	Prancūzija	Ispānija	Grieķija	Afija	Estija	Vācija	Dānija	Čehija	Bulgārija	Beļģija	Venģija	Māks	Olandija	Austrija	Letija	Portugāle	Rumānija	Slovēnija	Šveicija	Slovākija	Slovēnija	Sveicija	Islande	Krievija	Is vieno
Mācību izdevumi	5		5		5	4	4	5	4	4	5	4	5	1	1	5			4	3	2	5	3	5	4	4	4	5	3	96	
Izbauzniecības darbu izdevumi	4	4	4	2	1	5	2			1	1	3			3				5	5	4	2		3	1	5	4		86		
Būvniecība	3	1	4	3	4	5	2	4	3	2	2	3	1	5		2	1	4	2	4	1	4	4	4	4	4	3	1	73		
Mācību regulatīvums	1		3		2	2	3		1			5	4	4		4	3		2	5	1	2	5	1	2	2	2	2	5	53	
Neatkarīgu darbu izpauze	2	5		1							4	2			3	4		2	5		1			2		2	2	2	2	23	
Korupcija				4		1						2			3	5		4						1		5				23	
Politikas nestabilitāte			1			3			5					2			5				3	3		1				1		24	
Neapmierinātība ar valdības darbību		3				1	2		1	3								1	3											44	
Finanšu stabilitāte		2	2	5	3			1	2	3				2					3	1			5				3			52	
Prasni darbu efektivitāte (mācību darbu izpauze)															3			2												5	
Neapmierinātība ar infrastruktūru									5						2	1													4	12	

Annex table 1. FDI flows, by region and economy, 2009–2014 (Millions of dollars)

Region/economy	FDI inflows						FDI outflows					
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2009	2010	2011	2012	2013	2014
<b>World*</b>	1 186 432	1 328 102	1 563 749	1 402 887	1 467 233	1 228 263	1 101 335	1 366 070	1 587 448	1 283 675	1 305 910	1 354 046
<b>Developed economies</b>	652 306	673 199	827 351	678 730	696 854	498 762	819 605	963 210	1 156 137	872 861	833 630	822 826
Europe	437 075	404 843	489 657	400 723	325 533	288 766	400 223	565 949	586 793	376 402	316 819	315 921
European Union	391 285	358 644	444 824	364 767	333 084	257 567	352 388	459 366	519 862	316 726	285 133	280 124
Austria	9 268	2 575	10 616	3 989	10 376	4 675	10 998	9 585	21 913	13 109	16 216	7 690
Belgium	75 169	60 635	78 258	9 308	23 396	- 4 957	15 251	9 092	46 371	33 985	17 940	8 534
Bulgaria	3 385	1 525	1 849	1 467	1 920	1 710	- 95	230	163	347	240	215
Croatia	3 077 <sup>a</sup>	1 133 <sup>b</sup>	1 682 <sup>c</sup>	1 451 <sup>b</sup>	955 <sup>d</sup>	3 451 <sup>b</sup>	1 260 <sup>e</sup>	- 91 <sup>b</sup>	42 <sup>c</sup>	- 56 <sup>d</sup>	- 180 <sup>e</sup>	1 886 <sup>f</sup>
Cyprus	3 472	766	2 384	1 257	3 497	679 <sup>g</sup>	383	679	2 201	- 281	3 473	2 176 <sup>h</sup>
Czech Republic	2 927	6 141	2 318	7 984	3 639	5 909	949	1 167	- 327	1 790	4 019	- 529
Denmark	392	- 9 163	11 463	418	- 742	3 652	3 688	1 381	11 254	7 355	9 537	10 952
Estonia	1 839	1 024	974	1 569	553	983	1 375	156	- 1 488	1 030	375	236
Finland	718	7 359	2 550	4 158	- 5 165 <sup>i</sup>	18 625 <sup>f</sup>	5 681	10 167	5 011	7 543	- 7 519 <sup>g</sup>	574 <sup>h</sup>
France	30 733	13 889	31 642	16 979	42 892	15 191	100 865	48 156	51 415	31 639	24 997	42 869
Germany	23 805 <sup>i</sup>	65 642 <sup>b</sup>	67 515 <sup>c</sup>	20 316 <sup>d</sup>	18 193 <sup>e</sup>	1 831 <sup>f</sup>	68 541 <sup>g</sup>	125 451 <sup>h</sup>	77 930 <sup>i</sup>	66 089 <sup>j</sup>	30 109 <sup>k</sup>	112 227 <sup>l</sup>
Greece	2 436	330	1 144	1 740	2 818	2 172	2 055	1 557	1 772	678	- 785	856
Hungary	1 995	2 193	6 300	14 375	3 097	4 039	1 849	1 172	4 702	11 678	1 868	3 381
Ireland	25 715	42 804	23 545	45 207	37 033	7 698	26 616	22 348	- 1 165	15 286	23 975	31 795
Italy	20 077	9 178	34 324	93	25 004	11 451 <sup>m</sup>	21 275	32 655	53 629	7 980	30 759	23 451 <sup>n</sup>
Latvia	94	379	1 453	1 109	903	474	- 62	19	61	192	411	137
Lithuania	- 14	800	1 448	700	469	217	198	- 6	55	392	192	- 36
Luxembourg	27 313 <sup>o</sup>	38 588 <sup>p</sup>	9 748 <sup>q</sup>	79 645 <sup>r</sup>	23 248 <sup>s</sup>	7 087 <sup>t</sup>	8 201 <sup>u</sup>	23 243 <sup>v</sup>	10 737 <sup>w</sup>	68 428 <sup>x</sup>	34 555 <sup>y</sup>	- 4 307 <sup>z</sup>
Malta	- 8 645	929	15 510	12 061	9 575	9 279	- 7 059	1 921	922	2 574	2 603	2 335
Netherlands	38 752	- 7 184	24 369	17 655	32 039	30 253	26 273	68 358	34 789	5 235	56 926	40 809
Poland	11 889	12 796	18 258	7 120	120 <sup>aa</sup>	13 883 <sup>ab</sup>	3 656	6 147	3 671	- 2 656	- 3 299 <sup>ac</sup>	5 204 <sup>ad</sup>
Portugal	1 611	2 424	7 428	8 242	2 234	8 807	- 367	- 9 782	16 495	- 9 157	- 90	6 664
Romania	4 665	3 041	2 363	3 199	3 602	3 234	- 96	6	- 28	- 114	- 281	- 77
Slovakia	- 6	1 770	3 491	2 982	591	479	904	946	713	8	- 423	- 123
Slovenia	- 476	105	1 087	339	- 144	1 564	214	- 18	198	- 259	- 223	- 9
Spain	10 407	39 873	28 379	25 696	41 733 <sup>ae</sup>	22 904 <sup>af</sup>	13 070	37 844	41 164	- 3 982	25 829 <sup>ag</sup>	30 688 <sup>ah</sup>
Sweden	10 093	140	12 923	16 334	3 571	10 036	26 202	20 349	29 861	28 952	28 879	12 156
United Kingdom	90 591	58 954	41 803	59 375	47 675	72 241	20 562	46 633	107 801	28 939	- 14 972	- 59 628

**Summary Table**  
**Effective average tax rate by country, 2014**  
**by asset, source of finance and overall**  
**only corporation taxes**

Country	Corporate tax rates	Overall mean	EATR							
			Industrial buildings	Intangibles	Machinery	Financial assets	Inventories	Retained earnings	New Equity	Debt
Austria	25.0	23.0	23.0	23.4	22.3	24.4	22.0	26.0	26.0	17.3
Belgium	34.0	26.7	30.6	20.4	25.2	30.3	27.0	29.3	29.3	21.9
Bulgaria	10.0	9.0	9.5	8.6	7.8	9.8	9.3	10.2	10.2	6.7
Croatia	20.0	16.5	15.0	14.5	14.8	19.5	18.5	18.9	18.9	11.9
Cyprus	12.5	15.2	14.8	10.2	10.4	29.3	11.6	17.2	17.2	11.6
Czech Republic	19.0	16.7	16.0	16.0	15.1	18.5	17.6	19.0	19.0	12.4
Denmark	24.5	22.2	24.7	17.0	21.5	23.9	23.9	25.2	25.2	16.7
Estonia	21.0	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	15.8	23.1	15.8
Finland	20.0	18.4	19.6	18.7	14.4	19.5	19.5	20.7	20.7	13.9
France	38.9	39.4	46.9	35.2	35.5	40.2	39.4	42.6	44.3	33.1
Germany	31.0	28.2	29.1	25.6	28.0	30.7	27.6	31.5	31.5	22.1
Greece	26.0	24.1	22.7	24.3	25.1	25.4	22.8	27.2	27.2	18.2
Hungary	20.9	19.3	23.9	17.1	17.5	18.5	19.6	21.6	21.6	15.0
Ireland	12.5	14.4	12.8	11.7	11.5	24.4	11.6	16.2	16.2	11.0
Italy	30.9	24.0	25.8	20.4	26.2	23.4	24.1	25.5	25.5	21.2
Latvia	15.0	14.3	18.6	12.2	12.0	14.6	13.9	16.1	16.1	10.9
Lithuania	15.0	13.6	17.4	10.9	12.0	14.6	13.2	15.5	15.5	10.2
Luxembourg	29.2	25.5	27.5	23.8	22.2	28.5	25.7	29.1	29.1	18.9
Malta	35.0	32.2	31.0	32.7	29.2	34.2	34.2	36.5	36.5	24.3
Netherlands	25.0	22.6	23.9	20.3	22.3	24.4	22.0	25.6	25.6	16.9
Poland	19.0	17.5	18.4	15.5	18.4	18.5	16.7	19.8	19.8	13.2
Portugal	30.0	27.1	25.9	28.0	24.4	29.3	27.8	30.7	30.7	20.3
Romania	16.0	14.8	18.2	13.3	13.0	15.6	14.1	16.8	16.8	11.2
Slovakia	22.0	19.4	19.0	17.9	18.2	21.5	20.4	22.1	22.1	14.4
Slovenia	17.0	15.5	15.0	15.9	14.2	16.6	15.8	17.5	17.5	11.6
Spain	35.3	32.6	32.9	31.1	30.8	35.1	33.3	36.3	36.3	25.9
Sweden	22.0	19.4	19.6	17.7	18.1	21.0	20.7	22.0	22.0	14.6
United Kingdom	21.0	22.4	31.6	19.6	19.9	20.5	20.5	25.0	25.0	17.7
FYROM	10.0	7.9	8.3	7.8	7.8	7.8	7.8	7.6	11.1	7.6
Norway	27.0	25.1	24.7	25.2	23.0	26.4	26.4	28.4	28.4	19.1
Switzerland	21.2	18.6	17.8	17.0	18.3	21.1	19.0	21.5	21.5	13.4
Turkey	20.0	18.1	16.4	19.2	16.7	19.5	18.5	20.5	20.5	13.5
Canada	26.5	24.8	33.6	22.0	19.3	25.9	23.2	27.9	27.9	19.0
Japan	35.7	37.7	37.7	36.5	36.9	39.6	37.8	42.1	42.1	29.6
USA	37.9	36.5	37.2	39.1	36.1	37.0	33.3	41.1	41.1	27.9

**Table 4: Effective average tax rates, non-financial sector, 2000 and 2005–14 (%)**

	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Difference 2005–14	Ranking 2014
Belgium	34.5	29.5	25.7	25.4	24.9	24.7	25.3	25.9	26.3	26.5	26.7	-7.8	6
Bulgaria	28.1	13.2	13.2	8.8	8.9	8.8	8.8	9.0	9.0	9.0	9.0	-19.1	28
Czech Republic	23.6	22.7	21.0	21.0	18.4	17.5	16.7	16.7	16.7	16.7	16.7	-6.9	19
Denmark	28.3	25.1	25.1	22.5	22.6	22.6	22.6	22.6	22.0	22.0	22.2	-6.1	13
Germany	40.4	35.8	35.5	35.5	28.2	28.0	28.0	28.2	28.2	28.2	28.2	-12.2	4
Estonia	20.4	18.8	18.1	17.3	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	-3.9	20
Ireland	9.4	14.3	14.4	14.4	14.4	14.4	14.4	14.4	14.4	14.4	14.4	5.0	25
Greece	30.4	27.8	25.2	21.7	21.8	30.5	21.0	17.5	17.5	24.1	24.1	-6.3	8
Spain	36.5	36.5	36.5	34.5	32.8	32.8	32.8	31.9	32.4	33.7	32.6	-3.9	2
France	36.6	34.8	34.4	34.6	34.6	34.7	32.8	32.8	34.3	35.4	39.4	2.8	1
Croatia	23.6	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	-7.1	20
Italy	31.3	31.8	31.8	31.8	27.3	27.5	27.5	24.9	25.1	25.1	24.0	-7.3	9
Cyprus	27.5	10.6	10.6	10.6	10.6	10.6	11.6	11.6	11.9	15.2	15.2	-12.3	23
Latvia	22.7	14.3	14.3	14.3	13.8	13.8	11.8	12.2	12.2	12.1	14.3	-8.4	26
Lithuania	19.1	12.7	16.0	15.2	12.7	16.8	12.7	12.7	12.7	13.6	13.6	-5.5	27
Luxembourg	32.6	26.5	25.9	25.9	25.9	25.0	25.0	24.9	24.9	25.5	25.5	-7.1	7
Hungary	19.7	16.6	16.3	19.5	19.5	19.5	19.1	19.3	19.3	19.3	19.3	-0.4	16
Malta	32.2	32.2	32.2	32.2	32.2	32.2	32.2	32.2	32.2	32.2	32.2	0.0	3
Netherlands	32.3	28.4	26.7	23.1	23.1	22.2	22.2	21.8	22.6	21.6	22.6	-9.7	11
Austria	29.7	23.0	23.0	23.0	23.0	22.7	22.7	23.0	23.0	23.0	23.0	-6.7	10
Poland	27.1	17.1	17.1	17.4	17.4	17.5	17.5	17.5	17.5	17.5	17.5	-9.6	18
Portugal	31.5	24.6	24.6	23.7	23.7	23.7	24.8	24.8	27.1	27.1	27.1	-4.4	5
Romania	22.7	14.7	14.7	14.8	14.8	14.8	14.8	14.8	14.8	14.8	14.8	-7.9	24
Slovenia	20.9	22.1	22.3	20.9	20.0	19.1	18.2	18.2	16.4	15.5	15.5	-5.4	22
Slovakia	25.8	16.8	16.8	16.8	16.8	16.8	16.8	16.8	16.8	20.3	19.4	-6.4	14
Finland	27.2	24.5	24.5	24.5	24.5	23.6	23.8	24.7	23.3	22.3	18.4	-8.8	17
Sweden	23.8	24.6	24.6	24.6	24.6	23.2	23.2	23.2	23.2	19.4	19.4	-4.4	14
United Kingdom	28.7	29.3	29.2	29.3	28.0	28.3	28.4	26.9	25.2	24.3	22.4	-6.3	12

**Table 3: Top statutory corporate income tax rates (including surcharges), 1996–2015**  
(%)

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Belgium	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0
Bulgaria	40.0	40.2	37.0	34.3	32.5	28.0	23.5	23.5	19.5	15.0	15.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0
Czech Republic	39.0	39.0	35.0	35.0	31.0	31.0	31.0	31.0	28.0	26.0	24.0	24.0	21.0	20.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0
Denmark	34.0	34.0	34.0	32.0	32.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0	28.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	24.5	23.5
Germany	56.7	56.7	56.0	51.6	51.6	38.3	38.3	39.6	38.3	38.7	38.7	38.7	30.2	30.2	30.2	30.2	30.2	30.2	30.2	30.2
Estonia	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	24.0	23.0	22.0	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	20.0
Ireland	38.0	36.0	32.0	28.0	24.0	20.0	16.0	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5
Greece	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	37.5	35.0	35.0	35.0	32.0	29.0	25.0	35.0	35.0	24.0	20.0	20.0	26.0	26.0	29.0
Spain	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	32.5	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0
France	36.7	41.7	41.7	40.0	37.8	36.4	35.4	35.4	35.4	35.0	34.4	34.4	34.4	34.4	34.4	36.1	36.1	38.0	38.0	38.0
Croatia	25.0	35.0	35.0	35.0	35.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0
Italy	53.2	53.2	41.3	41.3	41.3	40.3	40.3	38.3	37.3	37.3	37.3	37.3	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4
Cyprus	25.0	25.0	25.0	25.0	29.0	28.0	28.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	12.5	12.5	12.5
Latvia	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	22.0	19.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0
Lithuania	29.0	29.0	29.0	29.0	24.0	24.0	15.0	15.0	15.0	15.0	19.0	18.0	15.0	20.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0
Luxembourg	40.9	39.3	37.5	37.5	37.5	37.5	30.4	30.4	30.4	30.4	29.6	29.6	29.6	28.6	28.6	28.8	28.8	29.2	29.2	29.2
Hungary	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	17.6	17.5	17.5	21.3	21.3	21.3	20.6	20.6	20.6	20.6	20.6	20.6
Malta	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0
Netherlands	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	34.5	34.5	34.5	31.5	29.6	25.5	25.5	25.5	25.5	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0
Austria	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0
Poland	40.0	38.0	36.0	34.0	30.0	28.0	28.0	27.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0
Portugal	39.6	39.6	37.4	37.4	35.2	35.2	33.0	33.0	27.5	27.5	27.5	26.5	26.5	26.5	29.0	29.0	31.5	31.5	31.5	29.5
Romania	38.0	38.0	38.0	38.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0
Slovenia	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	23.0	22.0	21.0	20.0	20.0	18.0	17.0	17.0	17.0
Slovakia	40.0	40.0	40.0	40.0	29.0	29.0	25.0	25.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	23.0	22.0	22.0
Finland	28.0	28.0	28.0	28.0	29.0	29.0	29.0	29.0	29.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	24.5	24.5	20.0	20.0
Sweden	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	26.3	26.3	26.3	26.3	22.0	22.0	22.0
United Kingdom	33.0	31.0	31.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0	28.0	26.0	24.0	23.0	21.0	20.0
Iceland	33.0	33.0	33.0	30.0	30.0	30.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	15.0	15.0	18.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0

Inward FDI stocks in % of GDP					
geo\time	2008	2009	2010	2011	2012
EU (28 countries)	19,9	23,6	25,5	29,3	30,1
Belgium	177,1	93,5	95,1	97,7	101,6
Bulgaria	89,4	97,8	98	95,1	93,8
Czech Republic	52,8	61,4	64,1	60	67,6
Denmark	46,6	48,9	46	46,7	46
Germany	26,6	26,9	27,4	28,2	28,5
Estonia	72,5	83,5	87	80,9	84,5
Ireland	75,1	107	135,2	138,1	168,4
Greece	11,6	12,2	13,6	10,8	10
Spain	38,9	41,9	45	45,6	46,2
France	35,9	37,7	38,3	26,5	26,6
Croatia	45,7	56,6	58,9	53,9	55
Italy	15	16,6	15,8	17,4	18,1
Cyprus	69,8	75,8	75,2	89,3	90
Latvia	35,2	43,2	44,9	46,5	46,4
Lithuania	28,4	34,5	36,2	35,6	36,7
Luxembourg	159,5	200,5	186,5	193,9	206,6
Hungary	58,8	75,2	70,8	66	80,6
Malta	95,5	105,2	187,4	178,3	1822,6
Netherlands	78	78	74,7	78,3	77,3
Austria	37,6	43,4	41,6	39,5	40,7
Poland	32,2	41,5	45,3	42	46,9
Portugal	41,8	47,2	48,4	50,5	55
Romania	34,6	42,2	42,5	41,9	44,8
Slovenia	30,4	30	30,8	32,4	33,2
Slovakia	56,2	58,1	57,2	58,2	58,8
Finland	32,3	34,3	36	36,5	38,1
Sweden	60,1	78,8	74,2	69,7	67,8
United Kingdom	37,8	48,2	48,7	53,6	59,7

## 8 PRIEDAS

GEO/TIME	2008	2009	2010	2011	2012
European Union (28 countries)	382.447,9	270.283,6	300.453,1	323.005,7	332.175,1
Belgium	11.589,9	8.107,7	9.248,5	10.673,4	11.623,7
Bulgaria	1.117,6	894,8	730,0	726,5	710,9
Czech Republic	6.491,9	5.005,8	5.038,9	5.247,3	5.069,0
Denmark	6.176,1	4.416,5	5.513,0	5.407,1	6.646,4
Germany (until 1990 former territ	64.210,0	45.607,0	52.932,0	64.980,0	70.018,0
Estonia	266,3	256,3	193,8	201,1	252,4
Ireland	5.214,0	3.944,0	3.978,0	3.793,0	4.005,0
Greece	5.188,0	5.961,0	5.717,0	4.283,0	2.088,0
Spain	32.406,0	25.777,0	21.496,0	20.490,0	23.491,0
France	59.450,0	34.496,0	46.753,0	54.479,0	55.913,0
Croatia	1.392,9	1.152,4	870,7	1.040,6	877,1
Italy	47.767,6	37.407,3	36.735,8	35.767,5	37.732,4
Cyprus	1.217,8	1.095,9	1.075,0	1.228,1	1.114,1
Latvia	727,0	290,8	174,0	283,2	356,6
Lithuania	887,8	489,3	276,3	252,9	432,9
Luxembourg	2.003,3	2.075,2	2.310,5	2.148,4	2.257,4
Hungary	2.762,8	1.979,9	1.134,7	1.150,6	1.251,8
Malta	363,0	365,2	379,2	368,4	420,7
Netherlands	21.179,0	13.293,0	14.589,0	14.046,0	13.697,0
Austria	7.467,5	5.113,9	5.810,4	6.470,0	6.679,4
Poland	9.818,9	7.097,7	7.040,6	7.680,7	8.092,1
Portugal	6.285,8	4.818,8	4.918,9	5.520,7	4.623,0
Romania	4.184,9	2.843,6	2.576,6	3.020,8	2.500,6
Slovenia	933,5	652,0	668,0	610,8	446,2
Slovakia	2.011,6	1.577,0	1.659,2	1.699,2	1.714,8
Finland	6.471,0	3.494,0	4.559,0	5.153,0	4.213,0
Sweden	9.262,5	8.211,2	11.525,6	12.092,8	10.530,2
United Kingdom	65.601,3	43.860,4	52.549,4	54.191,8	55.418,3