



**KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS**

**EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS**

**Dovilė Aleknieė**

**PVM TARIFO KEITIMO POVEIKIO ŠALIES BIUDŽETUI  
VERTINIMAS**

**MAGISTRO DARBAS**

**Darbo vadovė, doc. dr. Akvilė Čibinskienė**

**KAUNAS, 2018**

**KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS  
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS**

**PVM TARIFO KEITIMO POVEIKIO ŠALIES BIUDŽETUI  
VERTINIMAS**

**Verslo ekonomika 621L17001**

**MAGISTRO DARBAS**

**Studentė.....**

Dovilė Aleknienė, MGPVE - 6 gr.

2018 m. sausio 13 d.

**Vadovė .....**

Doc. dr. Akvilė Čibinskienė

2018 m. sausio 13 d.

**Recenzentas .....**

Doc. dr. Daiva Laskienė

2018 m. sausio 13 d.

**KAUNAS, 2018**



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS

Ekonomikos ir verslo fakultetas

---

Dovilė Aleknienė

---

Verslo ekonomika, 621L170001

---

Baigiamojo magistro darbo „PVM tarifo keitimo poveikio šalies biudžetui vertinimas“

**AKADEMINIO SAŽININGUMO DEKLARACIJA**

2018 m. sausio 13 d.

Kaunas

Patvirtinu, kad mano **Dovilės Aleknienės** baigiamasis magistro darbas tema „PVM tarifo keitimo poveikio šalies biudžetui vertinimas“ 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)*

Alekniënė, Dovilė. Evaluation of the Impact of the Change in the VAT Rate on the Budget of the Country. Master's Final Thesis in Title of Study Program 621L17001. Supervisor prof. dr. A. Čibinskienė. The School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

Social Science: 04S

Key words: budget, tax rate, tax base, tax burden, tax elasticity, GDP, inflation, household consumption expenditure

Kaunas, 2018. 72 p.

## SUMMARY

Value-added tax (VAT), it is consumption tax, which is being paid by a final user, therefore, other economic indicators also strongly depend on changes in its tariff, consumption expenditure, inflation, changes in gross domestic product, which affects the revenue of the national budget. Therefore, it is very important to analyze the impact of the change in the value added tax rate and changes in the preferences for the research period 2007-2016, which covers both the period of the economic crisis and the year of economic growth.

**The object of the research** – Impact of the VAT rate change on the national budget.

**The purpose of the research** – to carry out an assessment of the impact on the change in the VAT rate on the revenue of a country's budget.

### **Tasks of the research:**

1. To carry out an analysis of the impact of value added tax applicable in Lithuania on the budget.
2. Theoretically examine the functions of the state, the structure of the national budget. Principles of charging value added tax, importance of tax to the country.
3. To draw up a methodology for assessing the impact of the change of the VAT rate on the national budget.
4. Assess the impact of value added tax on the budget

**Research methods** – analysis of scientific literature; the analysis of relative macroeconomic indicators; statistical analysis; correlation analysis; articles, publications, online data analysis, analysis of the legal framework of the Republic of Lithuania.

## Research results:

- By the analysis of the structure of the national budget it was determined that VAT is the biggest part of tax revenue for national budget. During the period from 2007 to 2016, the average VAT revenue accounted for more than 45.45 % of all budget revenue. During the investigation period, the largest amount of tax revenue from the national budget is recorded in 2016. It made 6664228 thousand Eur. VAT revenue in 2016 amounted to 2989582 thousand Eur. VAT revenues amounted to 42.10% of all tax revenue from the budget in 2016.
- The largest collection of VAT revenues is influenced by household consumption expenditure. After analyzing the structure of VAT income, it was found that the tax is mostly collected by wholesale, retail sales. The wholesale, retail contribution to VAT revenue averaged 49.76 percent of all VAT collected in the investigation period. The value of the lowest VAT sales recorded in 2009 amounted to 21324577 thousand Eur. In the same year, the VAT rate was changed in Lithuania and tax exemptions were abolished. The largest amount of VAT sales revenue is recorded in 2016. It amounted to 35232603 thousand Eur.
- In 2016, the national budget incurred a reduction of VAT of 162 million euros. Eur of income loss. The largest losses were due to the 5% reduction in the reduced VAT rate on medicines and medical devices, losses amounted to 61 million. Eur. As a result of the preferences for the heating of the supplied dwellings, the national budget of the country has lost 47 mln. Eur. From 2013 onwards, due to applicable VAT rate reductions, national budget losses are increasing every year.
- Based on the correlation analysis, the most important economic indicators that influence the collection of VAT revenues into the national budget are household consumption expenditure, average wages, and changes in consumer prices.
- The tax burden in Lithuania during the investigation period was the highest in 2009, it accounted for 35.10% of GDP. The VAT tax burden this year also reached the high of 20.75%. In 2009, the change in the VAT rate had a negative impact on tax collection, sales revenue, and business volume. On average, the tax burden in Lithuania during the investigation period was 36.19% of GDP. The VAT burden in the country on average was 14 percent. The VAT burden was 38.68 percent from all tax burden.
- It was established that VAT revenues for the directly resilient tax base (household consumption expenditure), the average elasticity coefficient was 3.64. This proves that with increasing household consumption expenditure, VAT revenues are rising even more. The increase of the VAT rate would not ensure higher revenues to the national budget, as the tax burden would still increase, the consumption of stationary households would reduce business development. Reducing the VAT rate would stimulate business development, household consumption

expenditure, the more income it receives, the more it will be put into circulation, the more revenue will be collected in the national budget through this indirect tax on consumption.

Master's final thesis includes of 72 pages, 10 tables, 28 pictures.

## TURINYS

Paveikslų sąrašas.....	7
Lentelių sąrašas.....	9
ĮVADAS.....	10
1. PROBLEMOS ANALIZĖ. LIETUVOJE TAIKOMO PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO DINAMIKA.....	12
1.1 Pagrindinės Valstybės biudžeto pajamos.....	12
1.2 Pridėtinės vertės mokesčio lengvatų įtaka Lietuvos biudžetui.....	15
1.3 Darbo užmokesčio ir Namų ūkių vartojimo išlaidų pokyčiai Lietuvoje.....	15
2. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮTAKA VALSTYBĖI IR ŠALIES BIUDŽETUI	20
2.1 Valstybės funkcijos ir šalies biudžetas.....	20
2.2 Pridėtinės vertės mokesčio esmė ir svarba valstybei.....	26
2.3 PVM pajamų surinkimą įtakojantys ekonominiai veiksniai.....	36
3. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO POKYČIŲ POVEIKIO LIETUVOS BIUDŽETUI VERTINIMO METODOLOGIJA.....	41
4. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO POKYČIŲ ŠALIES BIUDŽETUI VERTINIMAS.....	46
4.1 Nacionalinio biudžeto pajamų dinamika.....	46
4.2 Pridėtinės vertės mokesčio pajamų dinamika.....	49
4.3 PVM lengvatinių tarifų taikymas.....	52
4.4 Veiksnių įtakojančių PVM pajamas dinamika.....	54
4.5 PVM mokesčio naštos Lietuvoje vertinimas.....	58
4.6 PVM pajamų elastingumo vertinimas.....	61
IŠVADOS.....	63
LITERATŪRA.....	66

## PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

1 pav. Nacionalinio valstybės biudžeto mokestinių pajamų pokyčiai 2006 - 2016 metais (Finansų ministerijos duomenys) .....	12
2 pav. 2016 m. Akcizo mokesčio pajamų struktūra proc. (Finansų ministerijos 2016 m. ataskaita).....	14
3 pav. Europos šalių namų ūkių vartojimo krepšelio dalis proc. tenkanti maistui ir nealkoholiniams gėrimams 2016 m. (Europos statistikos tarnybos „Eurostatas“ duomenys).....	17
4 pav. Minimalų atlyginimą gaunantys asmenys Lietuvoje 2016 m. pagal ekonominius sektorius proc. (Lietuvos Statistikos departamento duomenys) .....	18
5 pav. Minimalaus mėnesinio atlyginimo dydžiai Europos sąjungoje 2017 m. (Europos statistikos tarnybos „Eurostatas“ duomenys).....	18
6 pav. Valstybės vykdomos funkcijos ( Skačkauskienė, 2012).....	20
7 pav. Lietuvos respublikos biudžeto sandara ( Kazlauskienė, 2012, p. 34).....	22
8 pav. Lietuvos savivaldybių biudžetų pajamos ( Kazlauskienė, 2012, p. 51).....	24
9 pav. LR biudžeto pajamų grupės nuo 2004 m. (Kazlauskienė, 2012 p. 45 ).....	25
10 pav. Pridėtinės vertės mokesčio elementai (Buškevičiūtė 2003, p. 82).....	27
11 pav. Pridėtinės vertės mokesčio mokėtojai (Buškevičiūtė, 2003, p. 83 ).....	28
12 pav. Prekių tiekimas ir paslaugų teikimas už atlygį (E. Buškevičiūtė 2003, p. 86).....	30
13 pav. PVM mokestinis laikotarpis (L. Šapalienė, 2008, p. 71).....	35
14 pav. Namų ūkių išlaidos ( Kazlauskienė, 2012, p. 26).....	39
15 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų dinamika 2007- 2016 m. (Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenys).....	45
16 pav. Nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų dinamika 2007 - 2016 m. (Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenys).....	47



17 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų struktūra proc. 2007 – 2016 m. ( sudaryta autorės pagal Finansų ministerijos duomenys).....	48
18 pav. PVM pajamų įvykdymo dinamika 2007 – 2016 m. Nacionalinio biudžeto pajamų struktūra proc. 2007 – 2016 m. (Finansų ministerijos duomenys).....	49
19 pav. Didmeninės mažmeninės prekybos; variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto PVM pajamų dinamika 2007 - 2016 m. (Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenys).....	50
20 pav. Pardavimo PVM vertės 2007 – 2016 m. (Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenys).....	51
21 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų netekimai dėl taikomų lengvatinių PVM tarifų 2007 - 2016 m. (Finansų ministerijos duomenys).....	53
22 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų netekimai dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo ekonominėms veikloms 2013 - 2016 m. (Finansų ministerijos duomenys).....	54
23 pav. Viešbučių ir apgyvendinimo paslaugų sektoriaus pajamos ir vartotojų kainų pokyčiai 2007 -2016 (Statistikos departamento duomenys).....	55
24 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų, PVM pajamų ir BVP vienam gyventojui pokyčiai 2007-2016 (Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenys).....	56
25 pav. Darbo užmokesčio ir būtiniausių išlaidų pokyčiai 2007-2016 (Statistikos departamento duomenys).....	57
26 pav. Mokesčių naštos dinamika 2007 - 2016 (Eurostato ir EBPO duomenys).....	59
27 pav. PVM mokesčio naštos dinamika 2007 - 2016 (Eurostato ir Pasaulinio banko duomenys).....	60
28 pav. Visų apgyvendinimo įstaigų Lietuvoje dinamika 2007-2016 m. (Statistikos departamento duomenys).....	61

## LENTELIŲ SĄRAŠAS

1 lentelė. PVM pajamų pokytis, mln. EUR ir proc. (Finansų ministerija 2017) .....	13
2 lentelė. Vidutinės namų ūkių vartojimo išlaidos (Statistikos departamentas 2017).....	16
3 lentelė Valstybės ir savivaldybių biudžetų skirtumai ( Skačkauskienė, 2012, p. 36).....	23
4 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio apskaičiavimo metodai (Buškevičiūtė, 2003, p. 96).....	35
5 lentelė. Tyrimo metodologija.....	41
6 lentelė. Empiriniai tiesinio koreliacijos koeficiento vertinimai (Balabonienė, 2013, p.40).....	43
7 lentelė. Lengvatinių PVM tarifų pokyčiai 2007 - 2016 m. (VMI. 2017).....	52
8 Lentelė. Ekonominių veiksniu koreliacijos matrica.....	58
9 Lentelė. PVM pajamų vidutinis elastingumas mokesčio bazei.....	61

## IVADAS

Biudžetas yra valstybės stabilumo priemonė, sudaranti prielaidas racionaliai paskirstyti finansinius išteklius. Pats svarbiausias veiksnys formuojant šalies biudžetą, tai teisinga mokesčių sistema, skatinanti šalies ekonominį augimą ir per tai užtikrinanti stabilias ir pakankamas biudžeto pajamas. Biudžeto pajamos susideda iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių. Netiesioginiai vartojimo mokesčiai daugelyje valstybių yra reikšmingiausias biudžeto pajamų surinkimo šaltinis. Vienas pagrindinių mokesčių labiausiai įtakojančių biudžeto pajamų surinkimą yra pridėtinės vertės mokestis.

**Temos aktualumas** – pridėtinės vertės mokestis vienintelis šalyje netiesioginis mokestis, kurio pagalbą į Lietuvos biudžetą surenkama daugiau, nei 50 proc. visų biudžeto pajamų. Daug dėmesio sulaukta, kai šis mokesčio tarifas nuo 2009 metų buvo padidintas iki 21 proc. tuo pat metu buvo atlikti ir šio mokesčio lengvatinių tarifų pakeitimai, tokiu būdu buvo siekiama didesnių surenkamų pajamų į šalies biudžetą. Pridėtinės vertės mokestis, tai vartojimo mokestis, kurį sumoka galutinis vartotojas, todėl nuo jo tarifo pokyčių labai daug priklauso ir kiti ekonominiai rodikliai, tai vartojimo išlaidos, infliacija, bendrasis vidaus produktas. Visi ekonominiai rodikliai taip pat lemia ir šalies biudžeto pajamas. Todėl labai svarbu išanalizuoti kokį poveikį šalies biudžetui turėjo pridėtinės vertės mokesčio tarifo keitimas ir lengvatų pakeitimai tiriamuoju 2007–2016 metų laikotarpiu, šis laikotarpis apėmė tiek ekonominės krizės laikotarpį, tiek ekonomikos augimo metus. Taip pat vertinga išanalizuoti mokestinę PVM našta gyventojams tiriamuoju laikotarpiu ir nustatyti kurie ekonominiai rodikliai labiausiai įtakoja pridėtinės vertės pajamų surinkimą į biudžetą.

**Tyrimo problema** – Lietuvoje stebima didžiausia infliacija visoje Europoje. Vis dažniau diskutuojama dėl pridėtinės vertės mokesčio tarifo keitimo, kyla daug diskusijų, kuo tai būtų naudinga šalies gyventojams, kokių nuostolių patirtų valstybės biudžetas, jei pridėtinės vertės mokesčio tarifas būtų pakeistas. Kaip kistų kainos? Kaip pasikeistų gyventojų vartojimas? Galbūt mažėtų šešėlinis verslas Lietuvoje? Kokį poveikį šalies biudžetui daro PVM mokesčio keitimas? Darbe analizuojami pagrindiniai veiksniai įtakojantys pridėtinės vertės mokesčio surinkimą ir jo sudaromą indėlį šalies biudžetui.

**Tyrimo objektas** – PVM tarifo keitimo poveikis šalies biudžetui

**Tyrimo tikslas** – atlikti PVM tarifo keitimo poveikio šalies biudžeto pajamoms vertinimą.

**Tyrimo uždaviniai:**

1. Išnagrinėti PVM pajamų Lietuvoje dinamiką.
2. Teoriškai išnagrinėti PVM mokesčio svarbą valstybei ir šalies biudžetui.

3. Sudaryti PVM tarifo keitimo poveikio Lietuvos biudžetui vertinimo metodologiją.
4. Atlikti pridėtinės vertės mokesčio pokyčių įtakos Lietuvos biudžetui vertinimą.

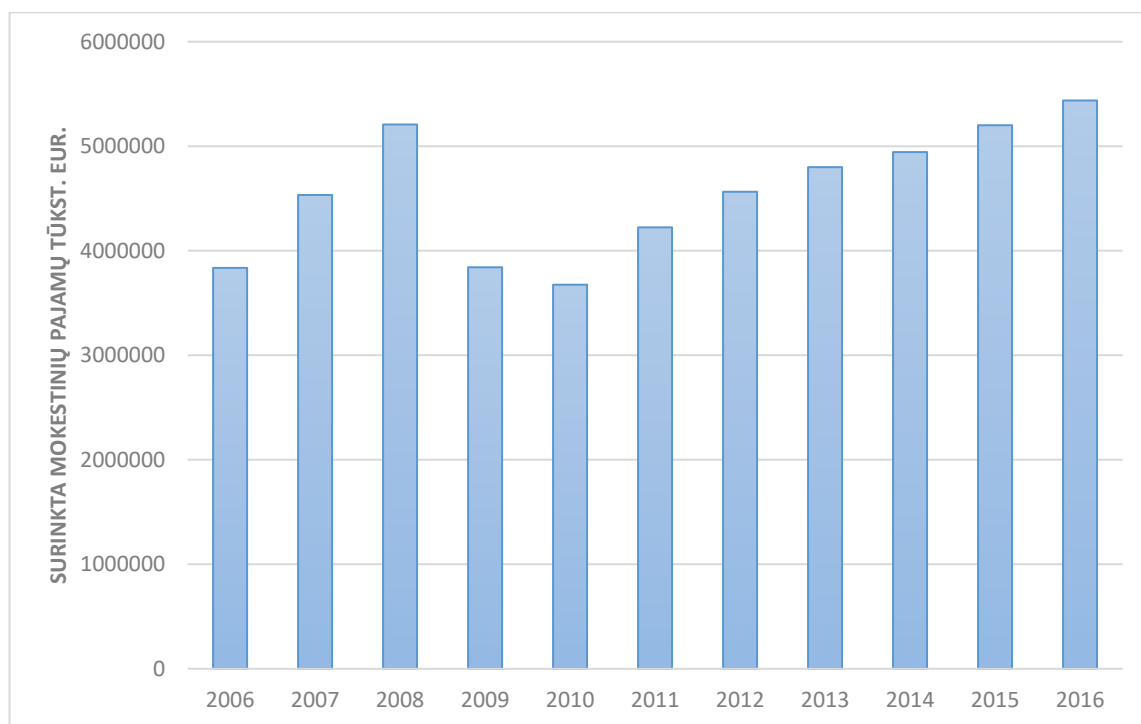
**Tyrimo metodai** – mokslinės literatūros analizė; santykinų makroekonominių rodiklių analizė; statistinių duomenų analizė; koreliacinė analizė; straipsnių, publikacijų, internetinių duomenų analizė.

# 1. PROBLEMOS ANALIZĖ. LIETUVOJE TAIKOMO PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO DINAMIKA

## 1.1 Pagrindinės Valstybės biudžeto pajamos

Lietuvos finansų ministerijos duomenimis, vienas pagrindinių biudžeto pajamų šaltinių yra surenkami mokesčiai, jie sudaro apie 90 proc. įplaukų. Viso 2016 metais valstybės ir savivaldybių biudžetai pasipildė 7572 mln. eurų pajamų. Daugiausiai įplaukų sudaro pridėtinės vertės mokestis, gyventojų pajamų mokestis ir akcizai.

Mokesčių reikšmę ir būtinumą pagrindžia faktas, kad pagrindinės nacionalinio biudžeto pajamos yra surenkamos mokesčiu pavidalu (Tamašauskienė, Žadvidaitė, 2011). Vidutiniškai 2006–2016 metais mokestinės pajamos sudarė 89 proc. biudžeto pajamų.



**1 pav. Nacionalinio valstybės biudžeto mokestinių pajamų pokyčiai 2006–2016 metais**  
(sudaryta pagal Finansų ministerijos duomenis)

Finansų ministerijos duomenimis iki 2008 metų nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos tendencingai kasmet augo. 2006 metais mokestinių pajamų dalis biudžetui sudarė 3 835 882 tūkst. Eur, iki 2008 metų mokestinės pajamos išaugo iki 4 208 008 tūkst. Eur. Mokestinių pajamų kitimas (žr. 1 pav.), akivaizdus mokestinių pajamų sumažėjimas iki 3 841 811 tūkst. Eur pastebimas 2009 metais, tais

pačiais metais pridėtinės vertės mokesčio tarifas buvo padidintas nuo 18 proc. iki 21 proc. Tarifas padidintas siekiant stabilizuoti šalies ekonominę padėtį, kai prasidėjo šalies ekonominis nuosmukis, tačiau tai taip pat įtakojo namų ūkių vartojimo išlaidų ir pardavimų apimčių sumažėjimą. Kainų lygio kitimas šalyje taip pat yra labai svarbus rodiklis pridėtinės vertės mokesčio surinkimui, nes tai netiesioginis mokestis, vykdomas per kainų sistemą (Tamašauskienė, Žadvidaitė, 2011.).

2016 metais pridėtinės vertės mokestis sudarė 53 proc. biudžeto pajamų, viso surinkta 2,989,582 tūkst. Eur. Pagal ekonomines veiklas daugiausiai mokesčio surenkama iš didmeninės, mažmeninės prekybos, variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto, 2016 metais šių ekonominių veiklų indėlis į biudžetą siekė 35 232 603 tūkst. Eur. Didžiausia PVM prievolės dalis tenka būtent pastarajai – didmeninės, mažmeninės prekybos, variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto ekonominės veiklos klasei, kurios PVM prievolės dalis viso sudaro net 60,3 proc. lyginant 2015 m. ir 2016 m. rodiklius šios ekonominės klasės prievolė padidėjo net 10,1 proc. arba 166 mln. eurų.

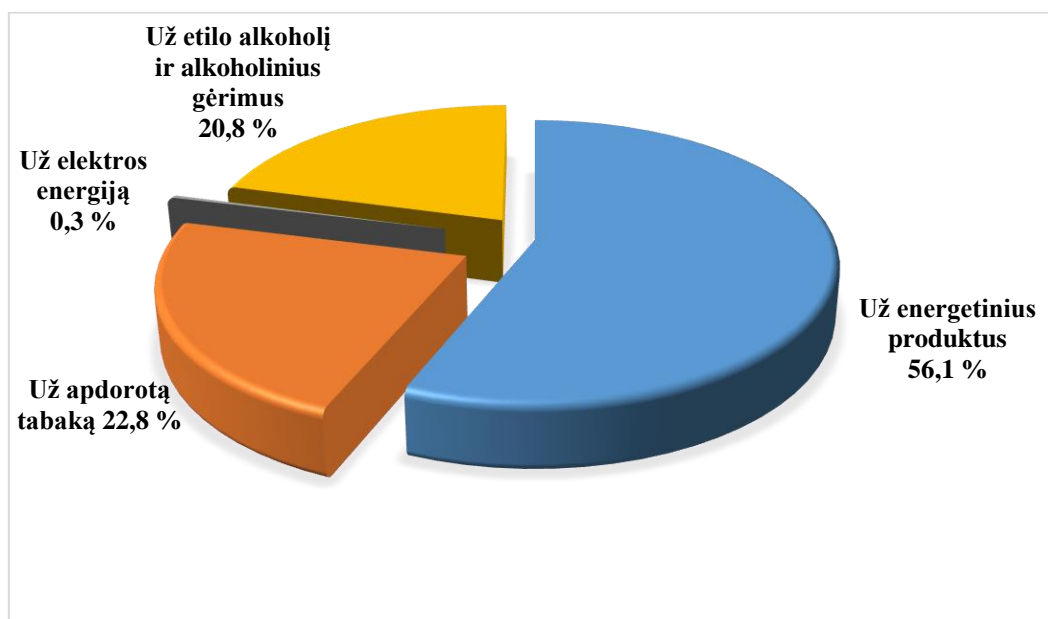
**1 lentelė. PVM pajamų pokytis, mln. EUR ir proc. (šaltinis, Finansų ministerija)**

	<b>2015 m.</b>	<b>2016 m.</b>	<b>Pokytis ( (+,-) ir %)</b>	
<b>Pajamos PVM iš viso</b>	2854,4	2989,6	135,2	4,70%
<b>PVM nepriemokos pokytis</b>	-29,3	-40,2	-10,9	37,40%
<b>PVM permokos pokytis</b>	-2,1	-9,9	-7,7	361,80%
<b>Pajamos iš PVM be PVM nepriemokos</b>	2827,3	2959,2	132	4,70%

Finansų ministerijos duomenimis įvertinus pridėtinės vertės mokesčio permokos ir nepriemokos pokyčius, realios šio mokesčio pajamos 2016 m. buvo 132 mln. eurų arba 4,7 proc. didesnės, nei 2015 m. tuo pačiu metu. Mokesčių mokėtojų įsiskolinimas valstybės biudžetui – PVM nepriemoka – 2016 m. gruodžio pabaigoje sudarė 182 mln. eurų, t. y. buvo 40,2 mln. eurų, arba 18,1 proc., mažesnė nei 2015 gruodžio pabaigoje (žr. 1 lentelę). Finansų ministerijos ir Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis, pridėtinės vertės mokesčio surinkimą lemia namų ūkių vartojimo išlaidos, pardavimų apimtys šalyje ir infliacija.

Dar vienas pagrindinių šalies biudžeto pajamoms reikšmingų mokesčių išskiriamas akcizo mokestis. Analizuojant Finansų ministerijos metines ataskaitas matyti, jog akcizų mokesčio tarifų didinimas įtakojo mokesčio surinkimo pokyčius. Viso per 2016 m. akcizo mokesčio į valstybės biudžetą surinkta 1 201, 8 mln. eurų.

Lyginant 2015–2016 metų laikotarpius į valstybės biudžetą 2016 metais surinkta 4,7 proc. daugiau pajamų, tai sudaro net 55,5 mln. eurų pajamų.



**2 pav. 2016 m. Akcizo mokesčio pajamų struktūra proc. (sudaryta pagal Finansų ministerijos 2016 m. ataskaitą)**

2016 metais didžiausią įtaką biudžeto pajamų surinkimui iš akcizo mokesčio turėjo akcizai už energetinius produktus, kurie sudarė net 56,1 proc. 22,8 proc. pajamų sudarė akcizai už apdorotą tabaką, 20,8 proc. už etilo alkoholį ir alkoholinius gėrimus (2 pav.).

Verta nagrinėti Gyventojų pajamų mokesčio surinkimo tendencijas 2016 metais, nes tai mokestis, kuris taip pat ženkliai įtakoja valstybės biudžeto pajamas. Gyventojų pajamų mokesčio į valstybės ir savivaldybių biudžetus per 2016 m. gauta 1 547,8 mln. eurų. 2016 metais lyginant su 2015 m., gauta 108,3 mln. eurų, arba 7,5 proc., daugiau pajamų. Didesnių mokesčio pajamų surinkimui 2016 metais labai didelę įtaką lėmė gyventojų darbo užmokesčio kilimas. 2016 metais minimalus darbo užmokestis kilo nuo 350 eurų iki 380 eurų. Finansų ministerijos duomenimis GPM didesniam surinkimui įtakos turėjo ir didesnės nei planuota gyventojų pajamų mokesčio pajamos nuo su darbo santykiais nesusijusių pajamų, kurių 2016 m. buvo gauta 44,7 mln. eurų daugiau nei 2015 m. Gyventojų pajamų mokesčio nuo su darbo santykiais nesusijusių pajamų, priskiriamų A klasės pajamoms, 2016 m. buvo 25,7 mln. eurų daugiau nei 2015 m., o pajamos iš gyventojų pajamų mokesčio nuo su darbo santykiais nesusijusių pajamų, priskiriamų B klasės pajamoms, 2016 m., lyginant su 2015 m., išaugo net 19 mln. eurų (Finansų ministerija, 2017).

## 1.2 Pridėtinės vertės mokesčio lengvatų įtaka Lietuvos biudžetui

Lietuvoje taikomos pridėtinės vertės lengvatiniai tarifai – 0%, 5% ir 9 %. Lengvatos taikoms atskiroms prekių, paslaugų grupėms, (kurios išsamiau analizuojamos antrame skyriuje) kad galutinė nauda pasiektų vartotoją, tačiau kasmet Finansų ministerijos ataskaitose pateikiama kokių nuostolių patiria valstybės biudžetas dėl taikomų PVM lengvatinius tarifų. 2016 m. pritaikius PVM lengvatas biudžetas neteko 162 mln. eurų. Dėl lengvatinio 5 % tarifo vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms biudžetas neteko 61 mln. eurų. Dėl lengvatinio 9 proc. PVM tarifo taikomo šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti valstybės biudžetas neteko net 47 mln. eurų. Dėl taikomo 9 % PVM lengvatos taikomos keleivių vežimo reguliariai nustatytais maršrutais ir keleivių bagažo vežimo paslaugoms nuostolis biudžetui sudarė 30 mln. eurų. Knygoms ir periodiniams leidiniams taikoma 9 proc. lengvata biudžetui atsiejo 10 mln. eurų. Lietuvoje nuo 2015 m. taikoma 9 proc. lengvata apgyvendinimo paslaugoms, dėl šios lengvatos 2016 m. biudžetas neteko 14 mln. eurų.

„Ekonominės konsultacijos ir tyrimai“ ataskaitoje teigiama, kad prekės ir paslaugos kaina susideda iš 2 komponentų: pardavėjo kainos ir valstybės dalies PVM pavidalu, tokiu būdu PVM tarifo dydis daro tiesioginę įtaką kainai, kurią moka pirkėjas. Sumažintas 9% PVM tarifas reiškia, kad valstybė savo sąskaita suteikia vartotojui nuolaidą, taip didindama knygų ir periodinės spaudos įperkamumą. Reali nauda vartotojui priklauso nuo to, ar visa mokesčio nuolaida perkeliama į galutinę kainą. Valstybė kainodaroje aktyviai nedalyvauja (tik nustato savo dalį), o sprendimą dėl galutinės kainos priima pardavimo grandinės dalyviai, todėl yra rizika, kad dalį mokesčio nuolaidos absorbuos verslas (padidindamas pardavimo kainą) ir valstybės nuolaida nepasieks tikslinio gavėjo (EKT, p. 37).

*Naudinga analizuoti kainų pokyčius, taikant lengvatinius tarifus, ar taikomas mažesnis mokestis pasiekia galutinį vartotoją, ar naudos gauna tik verslas ir kokius realius nuostolius patiria šalies biudžetas.*

## 1.3 Darbo užmokesčio ir Namų ūkių vartojimo išlaidų pokyčiai Lietuvoje

Labai didelę įtaką PVM pajamų surinkimui turi namų ūkių vartojimo išlaidos, todėl būtina išskirti jų pokyčius. 2016 metais Lietuvos Statistikos departamento atliktas namų ūkių biudžetų tyrimas atskleidė, kad namų ūkių vartojimo išlaidos tiriamuoju laikotarpiu išaugo 20,3 proc. arba 50 Eur vienam asmeniui per mėnesį. 2016 metais vienam asmeniui vidutinės išlaidos siekė 298 Eur. 2012–2016 metų laikotarpiu labiausiai padidėjo gyventojų vartojimo išlaidos laisvalaikiui ir kultūrai jos sudarė net 57,9 proc. daugiau išlaidų, nei 2012 metais. Būsto apstatymui, namų apyvokos reikmenims 2016 metais išlaidos išaugo 47,3 proc. Namų ūkių išlaidos maistui 2016 metais išaugo 12,2 proc. lyginant 2012



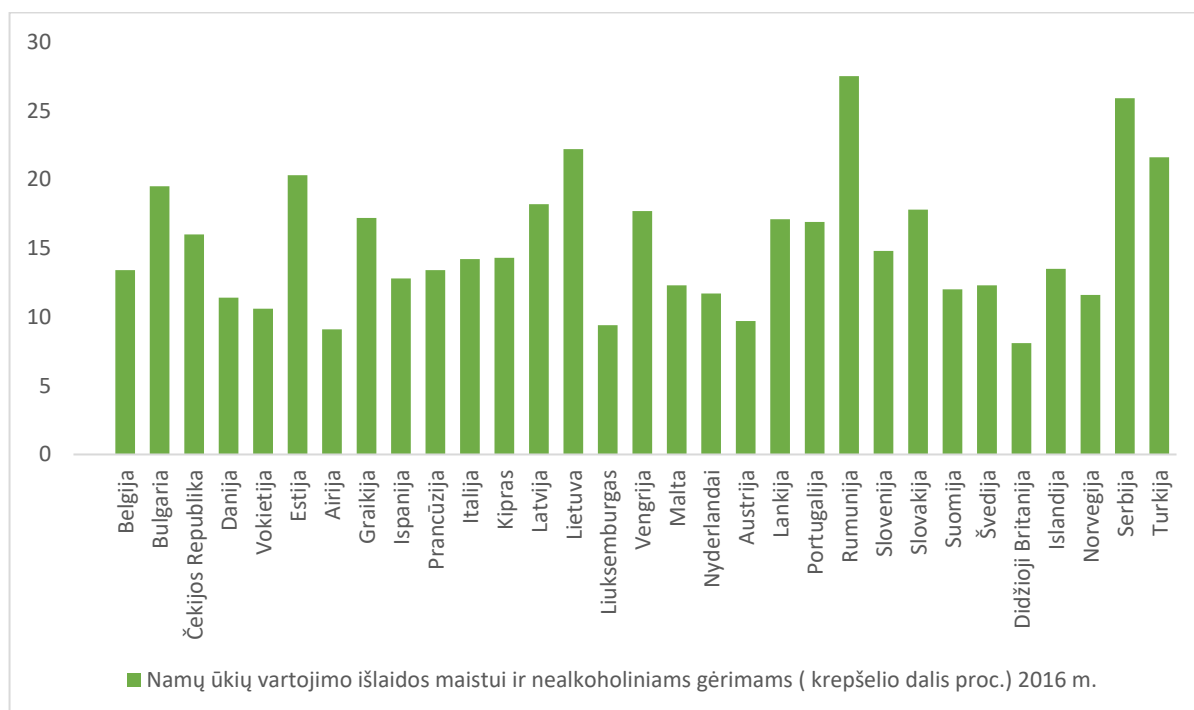
metais. Vidutiniškai 2016 metais maistui per mėnesį asmuo vartojimo išlaidoms skyrė 94 Eur. Vartojimo išlaidos 2016 metais skirtos būstui, vandeniui, dujoms, elektrai ir kitam kurui sumažėjo 4,7 proc. jos sudarė 42 Eur per mėnesį vienam asmeniui duomenys pateikti 2 lentelėje.

**2 lentelė. Vidutinės namų ūkių vartojimo išlaidos (šaltinis, Statistikos departamentas)**

Vidutinės vartojimo išlaidos		Struktūra, proc.	Padidėjimas, sumažėjimas (-), palyginti su 2012 m., proc.
Vienam asmeniui per mėnesį, EUR			
<b>Visos vartojimo išlaidos</b>	<b>297,5</b>	<b>100</b>	<b>20,3</b>
Maisto produktai ir nealkoholiniai gėrimai	93,7	31,5	12,2
Alkoholiniai gėrimai ir tabako gaminiai	11,8	4	38,8
Drabužiai ir avalynė	20,7	7	27
Būstas, vanduo, elektra, dujos, kitas kuras	42,3	14,2	-4,7
Būsto apstatymas, namų apyvokos įranga ir kasdienė būsto priežiūra	16,2	5,4	47,3
Sveikatos priežiūra	19,8	6,6	36,6
Transportas	30,9	10,4	21,2
Ryšiai	12,7	4,3	36,6
Laisvalaikis ir kultūra	19,1	6,4	57,9
Švietimas	2,4	0,8	0
Viešbučiai, kavinės, restoranai	10,8	3,6	38,5
Įvairios prekės ir paslaugos	17,3	5,8	40,7

Eurostato duomenimis Lietuvoje maisto produktams ir nealkoholiniams gėrimams skiriama 22,2 proc. visų namų ūkio išlaidų, tai sudaro didžiąją dalį visų išlaidų. Labiausiai pastebimas atotrūkis analizuojant namų ūkių išlaidas maistui ir nealkoholiniams gėrimams lyginant Lietuvos ir Europos sąjungos rodiklius. Europos sąjungos šalių namų ūkių išlaidų maistui ir nealkoholiniams gėrimams vidurkis sudaro 12,2 proc. namų ūkio vartojimo krepšelio. Lenkijoje namų ūkių išlaidos maistui ir nealkoholiniams gėrimams siekia iki 17,1 proc. namų ūkio vartojimo krepšelio, Vokietijoje tik 10,6 proc. vartojimo krepšelio (3 pav.) . Eurostato duomenimis į šalių kuriuose žemiausios maisto kainos sąrašą patenka Europos rytų valstybės: Lenkija, Rumunija, Bulgarija, Lietuva ir Vengrija. Lenkijoje pagrindinis pridėtinės vertės taikomas tarifas 23 proc., tačiau maisto produktams taikomi lengvatiniai 5 proc. 8 proc. PVM tarifai. Tai įtakoja skirtumus tarp Lietuvos ir Lenkijos vartojimo krepšelio išlaidų skirtų maistui, tai įtakoja ir minimalaus darbo užmokesčio dydis, kuris tarp šalių skiriasi 93,27 Eur (beveik Lietuvos gyventojų mėnesio vartojimo išlaidos skiriamos maistui ir nealkoholiniams gėrimams).

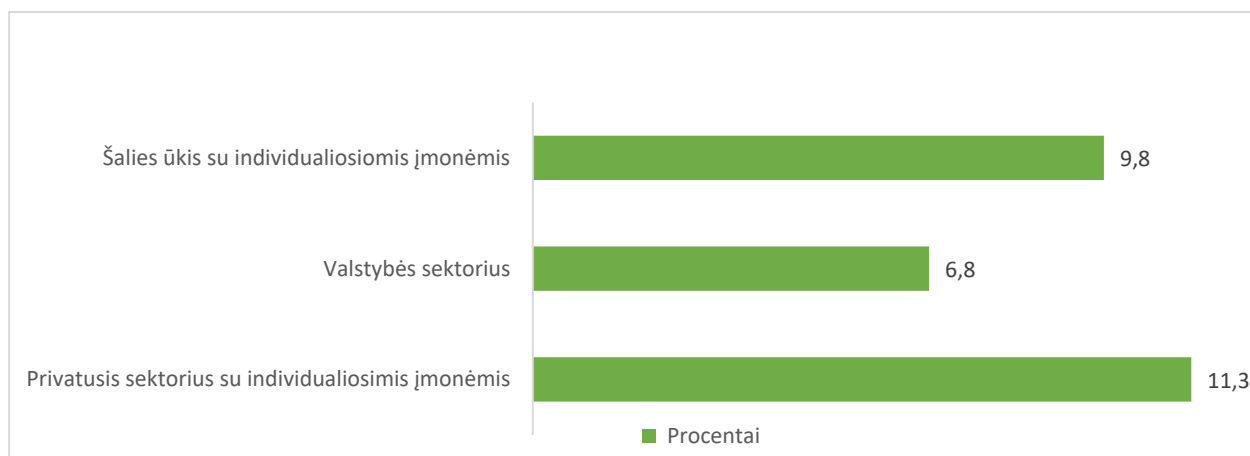
Skaidrią statistiką atsispindi ir Lenkijos centrinio statistikos biuro atlikti tyrimai, 2016 metais Lietuvos gyventojai išleido 330 mln. Eur., lyginant su 2015 metais tai 3,7 proc. didesnės išlaidos. Lietuvoje yra labai nekonkurencinga mažmeninės prekybos rinka, todėl verslo atstovai negali konkuruoti su Lenkijos rinka, dėl kainų, nes Lietuvoje PVM tarifas taikomas maistui 21 proc., o Lenkijoje 5 proc. ir 8 proc.



**3 pav. Europos šalių namų ūkių vartojimo krepšelio dalis proc. tenkanti maistui ir nealkoholiniams gėrimams 2016 m. (sudaryta autorės pagal Europos statistikos tarnybos „Eurostat“ duomenis)**

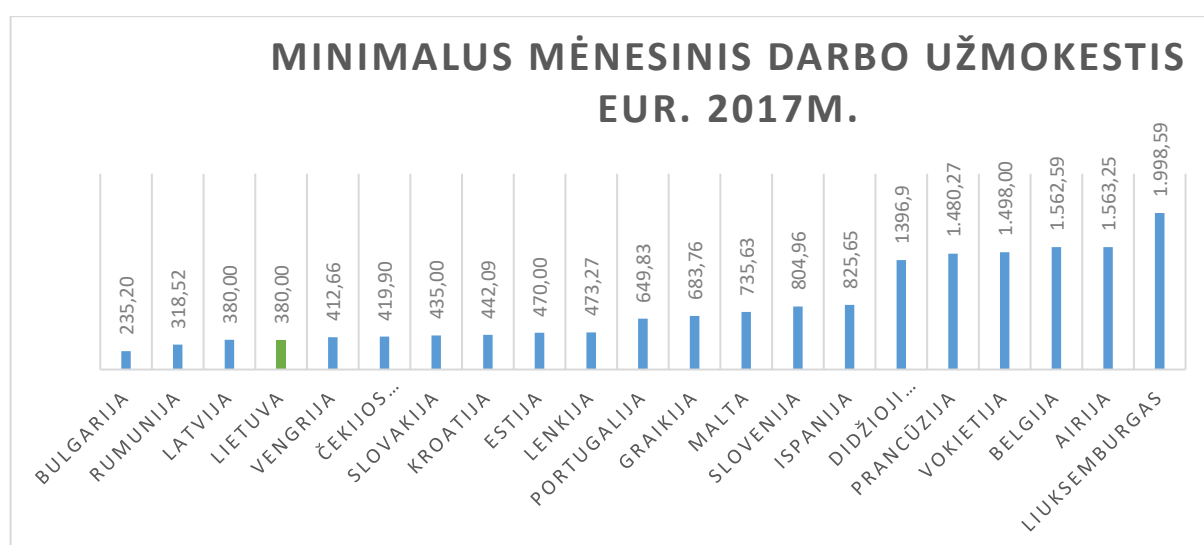
Verta paminėti, Lietuva net nėra pasiekusi Europos sąjungos kainų lygio ir maisto kainos yra žemiausios Europoje, labai svarbią įtaką namų ūkių vartojimo išlaidų struktūrai lemia gaunamos žemos pajamos. Lietuvoje 2016 metais minimalus mėnesinis atlyginimas kilo iki 380 Eur Lietuvos statistikos duomenimis minimalų atlyginimą šalyje gavo 27,9 proc. visų dirbančiųjų, pagal veiklos sektorius – šalies ūkis su individualiosiomis įmonėmis minimalų mėnesinį atlyginimą išmokėjo 9,8 proc. dirbančiųjų 94,4 tūkst. dirbančiųjų. Valstybės sektoriuje minimalų mėnesinį atlyginimą gavo 6,8 proc. 21,5 tūkst. dirbančiųjų.

Daugiausiai minimalaus mėnesinio atlyginimo pokyčių fiksuojama privačiame sektoriuje minimalų mėnesinį atlygį gavo 72,9 tūkst. dirbančiųjų, tai sudarė 11,3 proc. (4 pav.).



**4 pav. Minimalų atlyginimą gaunantys asmenys Lietuvoje 2016 m. pagal ekonominius sektorius proc. (sudaryta autorės pagal Lietuvos Statistikos departamento duomenis)**

Eurostato duomenimis aukščiausi minimalaus mėnesinio darbo užmokesčio rodikliai fiksuojami ties Liuksemburgu, šalyje MMA 1998,59 Eur. Vidutinio dydžio MMA Eurostato duomenimis gauna Graikijos gyventojai, šalyje MMA–683,76 Eur. Deja Lietuva priskiriama prie šalių, kurių MMA mažiausi Europos sąjungoje. Lietuvoje MMA nuo 2017m. liepos 1d. siekia 380 EUR, patys mažiausi MMA rodikliai Bulgarijoje, atlygis siekia tik 235,20 Eur. Lietuva ir Latvijos nuo Estijos atsilieka 90 Eur., Estijoje minimalus darbo užmokestis siekia 470 Eur. (5 pav.).



**5 pav. Minimalaus mėnesinio atlyginimo dydžiai Europos sąjungoje 2017 m. (sudaryta autorės pagal Europos statistikos tarnybos „Eurostat“ duomenis)**

Analizuojant namų ūkių vartojimo krepšelio struktūrą ir darbo užmokesčio tendencijas pastebima, kad šalyse kuriuose kuo didesnis minimalus darbo užmokesčio dydis, tuo mažesnės vartojimo krepšelio išlaidos maistui ir nealkoholiniams gėrimams. Liuksemburge minimalus mėnesinis darbo užmokestis siekia 1998,59 Eur, o išlaidos maistui ir nealkoholiniams gėrimams sudaro 9,54 proc. vartojimo krepšelio išlaidų. Ne išimtis ir Didžioji Britanija čia MMA siekia 1396,9 Eur, o vartojimo krepšelio išlaidos maistui sudaro tik 8,1 proc. Lietuvoje de ja MMA siekia 380 Eur, o vartojimo krepšelio išlaidos maistui sudaro 22,2 proc. Kuo didesnė namų ūkio išlaidų dalis skiriama maistui ir nealkoholiniams gėrimams, tuo mažiau gyventojai gali skirti socialinėms reikmėms, švietimui, kultūrai, poilsiui. Šie rodikliai apibūdina šalies ekonomikos išsivystymo lygį.

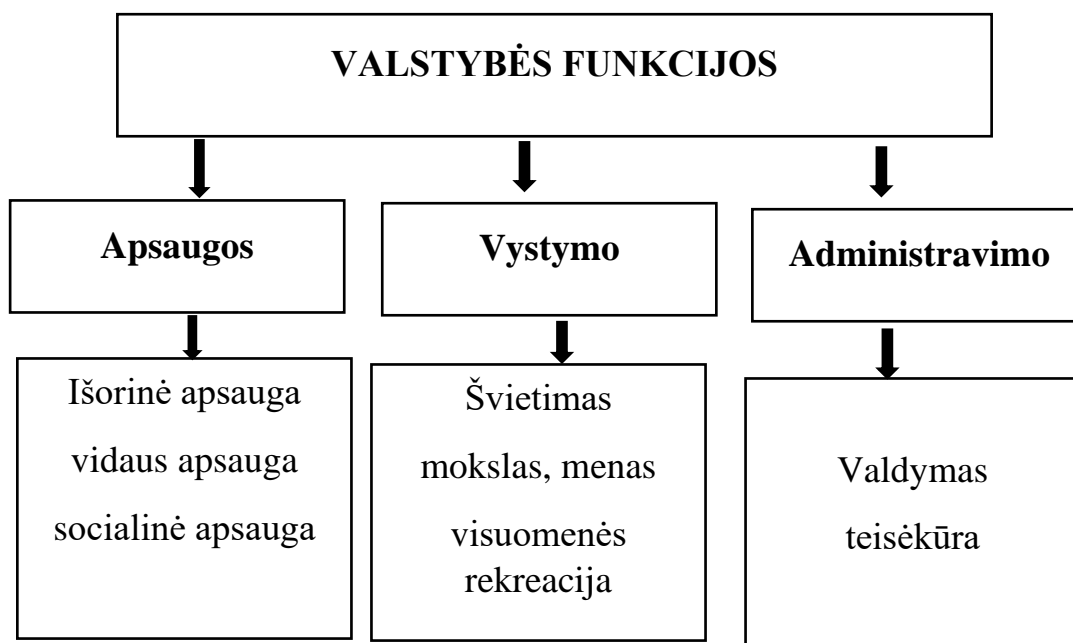
*Kadangi pridėtinės vertės mokesčio didžioji dalis pajamų surenkama iš mažmeninės, didmeninės prekybos darbe toliau bus nagrinėjamos tendencijos dėl vartojimo išlaidų, kainų pokyčių ir mokesčių naštos šalies gyventojams. Lietuvos verslo sektoriui kasmetinės didelės gyventojų išlaidos svečioje šalyje labai skaudžios, tiek verslo skatinimui, tiek gyventojų gerovei, todėl verta atlikti analizę dėl pridėtinės vertės mokesčio tarifo keitimo, kokią įtaką tai darytų gyventojams ir šalies biudžetui.*

## 2. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ĮTAKA VALSTYBEI IR ŠALIES BIUDŽETUI

Šiame skyriuje analizuojama teorinė dalis, kurioje išskiriama valstybės vykdomos funkcijos, valstybės biudžeto sandara. Analizuojama pridėtinės vertės mokesčio esmė ir svarba valstybės biudžetui. Išanalizavus mokslinius straipsnius, teoriškai nagrinėjami pagrindiniai ekonominiai veiksniai įtakojantys pridėtinės vertės pajamų surinkimą, tai namų ūkių vartojimo išlaidos, infliacija, bendrasis vidaus produktas.

### 2.1 Valstybės funkcijos ir šalies biudžetas

„Valstybės biudžetas – tai valstybės piniginių pajamų ir išlaidų per tam tikrą laikotarpį planas“ (Snieška, Baumilienė, Bernatonytė, Čiburienė, Dapkus, Juozapavičienė, Kavaliauskienė, Keršienė, Markauskienė, Mrazauskienė, Navickas, Pukelienė, Statienė, Urbonas, 2002, p.157). Skačkauskienė (2012) teigia, kad valstybės biudžetas – tęstinis planuojamų gauti pajamų formavimo ir jų paskirstymo procesas siekiant įgyvendinti valstybės funkcijas (6 pav.).



6 pav. Valstybės vykdomos funkcijos (Skačkauskienė, 2012)

„Mokesčiai yra būtini, nes tai kiekvienos valstybės ekonominio bei socialinio gyvavimo pagrindas“ (Buškevičiūtė, 2003, p. 10).

Skačkauskienė (2012) teigia, kad biudžetas visų pirmas yra valstybės stabilumo priemonė, sudaranti prielaidas racionaliai perskirstyti finansinius išteklius, todėl pati svarbiausia funkcija – pajamų perskirstymas.

Socialinė ekonominė mokesčių svarba pasireiškia svarbiausiomis jų funkcijomis. Buškevičiūtė (2003) išskiria tris pagrindines mokesčių funkcijas:

- *fiskalinė;*
- *perskirstomoji;*
- *reguliavimo.*

Snieška ir kt. (2002) fiskalinę politiką išskiria kaip valstybės finansų panaudojimą sušvelninat arba panaikinant bendrojo nacionalinio produkto svyravimu, reguliuojant bendrąją paklausą.

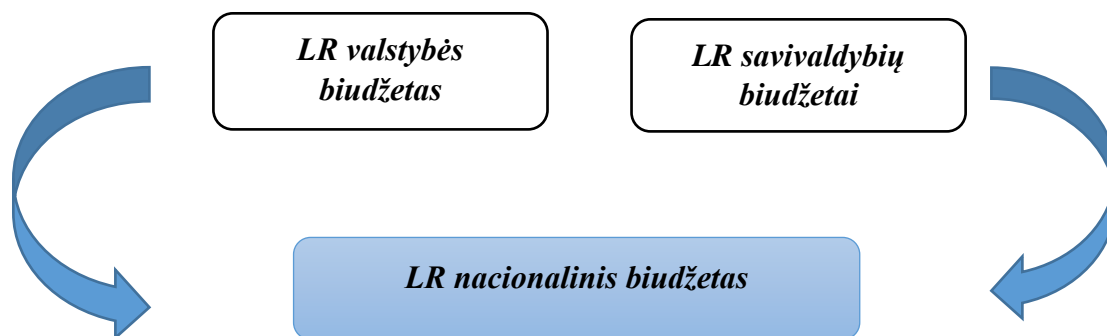
„Mokesčių perskirstomoji funkcija susijusi su fiskaline funkcija ir pasireiškia tuo, kad gautos į nacionalinį biudžetą mokesčių mokėtojų lėšos perskirstomos tarp šalies gyventojų, ūkio subjektų bei veiklos sričių“ (Buškevičiūtė, 2003 p. 10).

Reguliavimo funkcijas pasireiškia valstybės priimamais tam atitinkamais įstatymais, kuriais valstybė kontroliuotų šalies ekonominį plėtojimą, stagnaciją ar ekonominiu smukimu, tokiu būdu gali kovoti su neigiamais ekonomikos veiksniais – infliacija, nedarbu ir pan. ( Buškevičiūtė, 2003).

Butautas (2006) teigia, kad svarbiausi valstybės pajamų politikos ir valstybės strateginio vystymo prioritetai yra šie:

- *didinti užimtumą iki visiško;*
- *išlaikyti stabilias kainas;*
- *didinti investicijas;*
- *didinti darbo našumą;*
- *didinti įmonių skaičių;*
- *didinti gamybą ir vartojimą;*
- *didinti šalies gyventojų perkamąją galią.*

Kazlauskienė (2012) nacionalinį biudžetą apibūdina kaip ekonominių piniginių santykių visumą, kuriems esant sudaromi ir naudojami valstybės funkcijoms ir uždaviniams įgyvendinti skirti pinigų fondai.



7 pav. Lietuvos respublikos biudžeto sandara (Kazlauskienė, 2012, p. 34)

Skačkusienė (2012) išskiria valstybės ir savivaldybių biudžetų charakteristikas, šie biudžetai yra savarankiški, nepriklausomi, tačiau juos sieja bendra teisinė ir mokestinė bazės, valdžios institucijų ir įstaigų atliekamų funkcijų panašumas. Valstybės ir savivaldybių biudžetų visuma vadinama nacionaliniu biudžetu (7 pav.). Pagrindiniai biudžetų panašumai:

- *pajamos ir asignavimai gali būti tik piniginės lėšos;*
- *biudžetai tvirtinami vieneriems metams – nuo sausio mėn. 1d. iki gruodžio mėn. 31 d.;*
- *biudžeto rezervai – ne didesnis kaip 1 proc. patvirtinto biudžeto asignavimų sumos;*
- *kasos operacijos vykdomos per Lietuvos respublikos kredito įstaigas.*

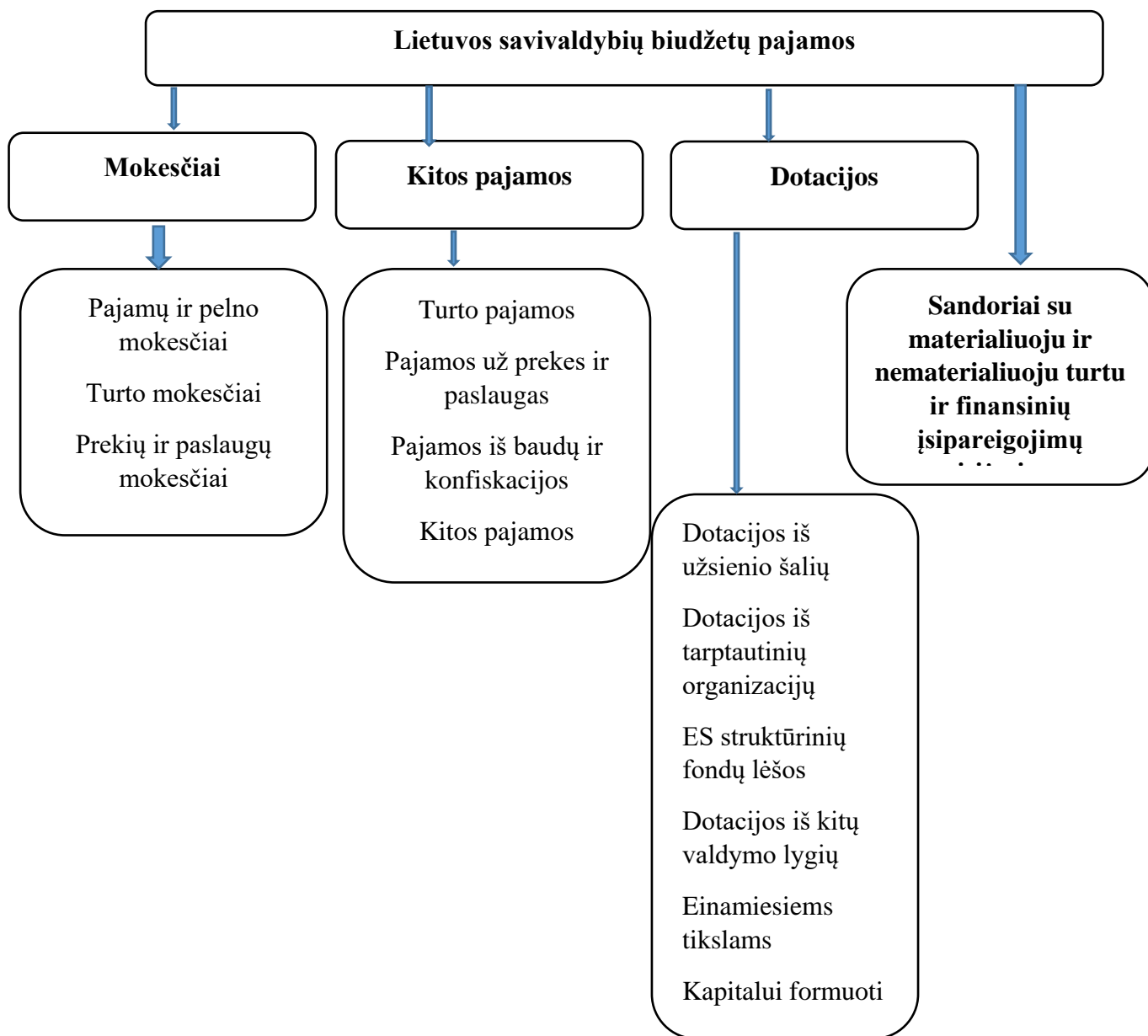
Pagrindiniai skirtumai, kuriuos išskiria Skačkauskienė (2012) pateikti 3 lentelėje.

3 lentelė Valstybės ir savivaldybių biudžetų skirtumai (Skačkauskienė, 2012)

<b>Valstybės biudžetas</b>	<b>Savivaldybių biudžetai</b>
<i>Gali būti deficitinis, subalansuotas arba perteklinis</i>	<i>biudžeto deficitas negali viršyti planuojamų išlaidų ir skolintų lėšų investicijų projektams finansuoti dydžio</i>
<i>Tvirtina seimas</i>	<i>tvirtina savivaldybės taryba</i>
<i>Biudžeto pajamų šaltinis – valstybei skirtų mokesčių pajamos</i>	<i>biudžeto pajamų šaltinis – vietinių mokesčių pajamos</i>
<i>Viršplaninės pajamos naudojamos valstybės biudžeto apyvartos lėšoms papildyti ir savivaldybių biudžetų negautoms pajamoms dengti</i>	<i>viršplaninės pajamos skirstomos savivaldybės tarybos sprendimu</i>
<i>Biudžeto vykdymą organizuoja Vyriausybė</i>	<i>biudžeto vykdymą organizuoja savivaldybės administracijos direktorius</i>
<i>Biudžeto vykdymo auditą atlieka valstybės kontrolė</i>	<i>biudžeto vykdymo auditą atlieka savivaldybių kontrolierių tarnybos</i>



Kazlauskienė (2012) analizuoja savivaldybių ir valstybės biudžeto pajamas, pagrindinės Lietuvos savivaldybių biudžetų pajamos pateiktos (8 pav.). Pagrindiniai pajamų šaltiniai savivaldybių biudžetams yra mokesčiai, kitos pajamos, dotacijos ir kiti sandoriai.



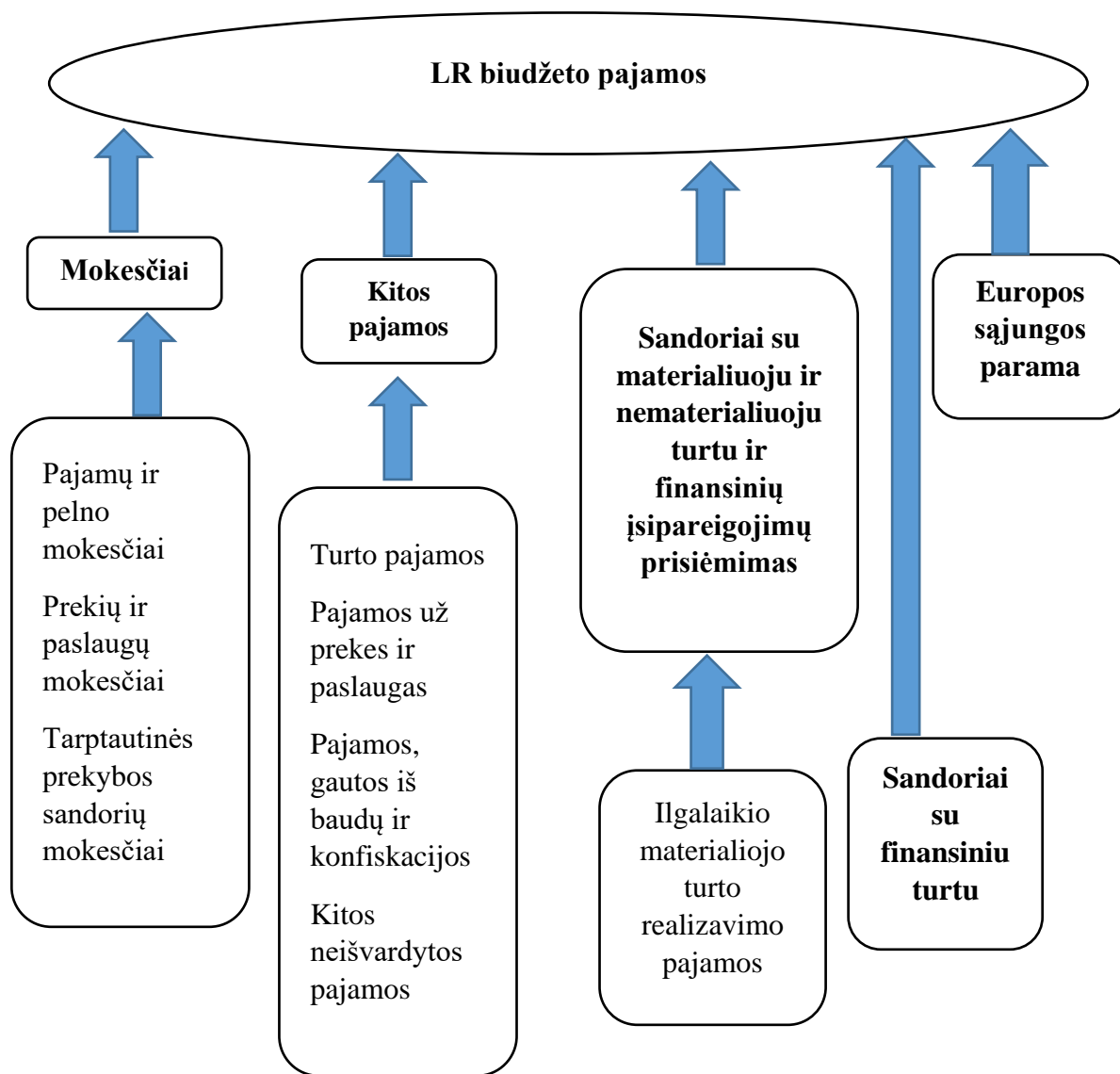
**8 pav. Lietuvos savivaldybių biudžetų pajamos ( Kazlauskienė, 2012, p. 51)**

Kazlauskienė (2012) teigia, kad neatsižvelgiant į biudžeto struktūrą, pirmoji svarbiausia grandis yra valstybės biudžetas. Jis apibūdinamas kaip centralizuotas finansinių išteklių fondas, kuriame sukaupiama ir paskirstoma didžioji dalis nacionalinių pajamų. Valstybės biudžetą sudaro pajamos ir išlaidos. Pagrindinės biudžeto pajamų grupės pateikiamos 9 paveiksle.

Nuo 2004 metų Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto pajamos pradėtos skirstyti į grupes, tai :

- *mokesčiai*;

- *kitos pajamos;*
- *sandoriai su materialiuoju ir nematerialiuoju turtu ir finansinių įsipareigojimų prisiėmimas;*
- *sandoriai su finansiniu turtu;*
- *Europos sąjungos parama.*



9 pav. LR biudžeto pajamų grupės nuo 2004 m. (Kazlauskienė, 2012 p. 45)

Snieška ir kt. (2002) teigia, kad svarbiausias valstybės biudžeto pajamų šaltinis – tai įvairūs mokesčiai, kuriuos galima skirstyti į tris grupes:

- *privatinių namų ūkių ir įmonių pajamų mokesčiai (fizinėjų asmenų pajamų mokestis ir juridinių asmenų pelno mokestis);*
- *nuosavybės (nekilnojamo turto mokesčiai);*
- *prekių ir paslaugų pardavimo mokesčiai (pridėtinės vertės mokestis, akcizai, muitai.*

Mokesčiai taip pat skirstomi į tiesioginius ir netiesioginius mokesčius. Tiesioginiai mokesčiai, kuriais apmokestinami privatūs asmenys ir įmonės, o netiesioginiais mokesčiais apmokestinamos prekės ir paslaugos. „Pajamų ir turto mokesčiai priklauso tiesioginių mokesčių grupei, o prekių ir paslaugų pardavimo mokesčiai – netiesioginių mokesčių grupei“ (Snieška ir kt. 2002, p. 158).

## **2.2 Pridėtinės vertės mokesčio esmė ir svarba valstybei**

„Mokesčiai – valstybės arba teritorinės valdžios nustatyti įstatymiais aktais privalomi mokėjimai į tam tikro valdymo lygio biudžetą arba biudžetinius fondus“ (Kazlauskienė, 2012, p. 65). Pagrindiniai Lietuvoje galiojantys mokesčiai:

- *gyventojų pajamų mokestis;*
- *pridėtinės vertės mokestis;*
- *pelno mokestis;*
- *akcizai;*
- *žemės mokestis;*
- *nekilnojamo turto mokestis;*
- *paveldimo turto mokestis loterijų;*
- *azartinių lošimų mokestis.*

Didžiausia dalis mokestinių pajamų Lietuvoje į valstybės biudžetą surenkama iš keturių mokesčių: gyventojų pajamų mokesčio, pridėtinės vertės mokesčio, pelno mokesčio, akcizų (Kazlauskienė, 2012, p. 81) Pridėtinės vertės mokestį išrado prancūzas M. Lore. 1954m. jis aprašė šio mokesčio veikimo schemą ir pasiūlė jį įvesti vietoj buvusio apyvartos mokesčio. Prancūzijoje galutinai PVM įvestas tik 1968m. ir sparčiai plito kitose šalyse. Istorijoje iki šiol nėra žinoma kito tokio atvejo, kad teoriškai sukurtas mokestis taip greit būtų įgyvendintas ir daugelyje pasaulio šalių taptų pagrindiniu vartojimo mokesčiu Lietuvoje pridėtinės vertės mokestis įvestas 1994 m. gegužės 7 d. vietoj iki tol egzistavusio bendro akcizo mokesčio (Kazlauskienė, 2012, p. 86) .

Buškevičiūtė (2003) teigia, kad pridėtinės vertės mokestis buvo pirmasis taip greitai įgyvendintas ir daugumoje šalių tapęs pagrindiniu vartojimo mokesčiu, kuris skatina šalies augimo ekonomiką. Mokesčio populiarumą lėmė tai, kad jis yra labai parankus gauti daugiau mokestinių įplaukų į biudžetą, nes turi plačią apmokestinimo bazę, nesudėtingas apmokestinimas, išvengti apmokestinimo trukdo mokesčio veikimo mechanizmas, mokestį lengva surinkti, nes jis įvedamas gamybos pradžioje.

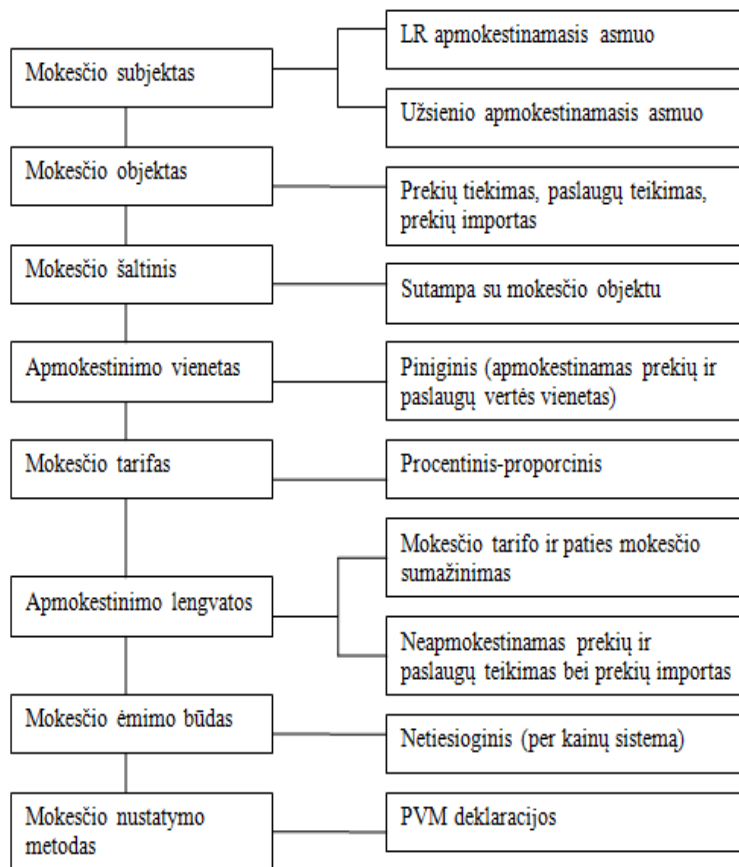
PVM nėra apmokestinama tiesiogiai pati pridėtinė vertė. Pridėtinės vertės mokestis yra netiesioginis apyvartos mokestis, kuris apmokestina vartojimo išlaidas, todėl šio mokesčio objektas yra

sudaromi prekių tiekimo ir paslaugų teikimo sandoriai. Tačiau pridėtinė vertė šio mokesčio atžvilgiu atlieka ne mažiau svarbią funkciją – PVM apskaičiavimas ir mokėjimas į biudžetą yra pagrįstas pridėtinės vertės skaičiavimu. R. Stačiokas (2003 p. 91) teigia, kad pridėtinės vertės mokestis yra pardavimų mokestis ir tai reiškia, kad galutinis vartotojas sumoka visą mokestį.

Pridėtinės vertės mokestis realizuojamas kaip plataus masto netiesioginis mokestis, surenkamas iš namų ūkių taikant daugiapakopį mokesčio surinkimo procesą – mokestis taikomas pridėtinei vertei, sukuriama kiekviename prekės ar paslaugos paskirstymo ir (ar) gamybos proceso etape ir, jei grandinė nėra nutraukiama, mokestis pilnai tenka galutiniam vartotojui (Ekonominės konsultacijos tyrimai, 2016 p. 7).

Pridedamoji vertė – skirtumas tarp prekių ir paslaugų parduodamosios ir perkamosios vertės įvairiose gamybos stadijose. Taigi mokestis sukaupiamas, kai galutinis produktas parduodamas ir jis lygus visų tarpinėse operacijose uždedamų mokesčių sumai (Stačiokas ir kt., 2004, p. 171).

Kazlauskienė (2012) pažymi, kad pagrindiniai mokesčių elementai yra mokesčio subjektas, objektas, šaltinis, apmokestinimo vienetas, mokesčio tarifas, lengvatos, ėmimo būdas, nustatymo metodas ir mokestinis laikotarpis. Pagrindiniai pridėtinės vertės mokesčio elementai pateikti 10 paveiksle.



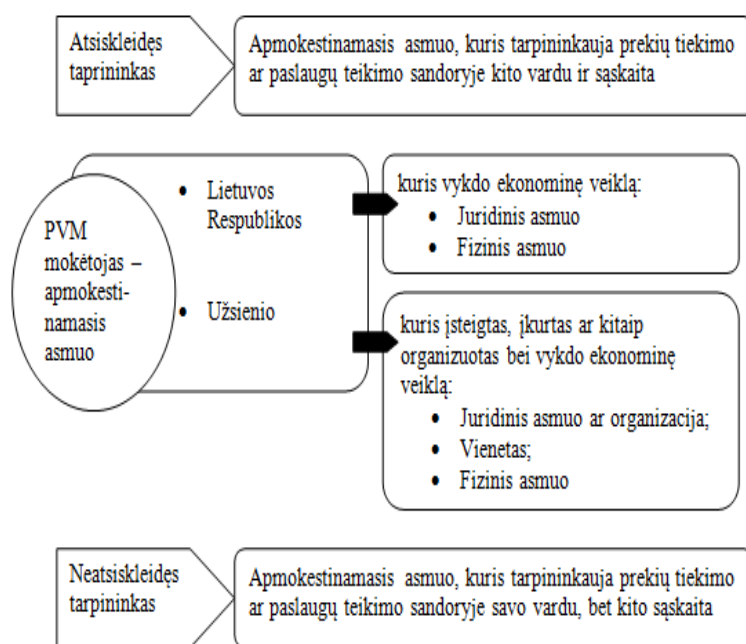
10 pav. Pridėtinės vertės mokesčio elementai (Buškevičiūtė 2003, p. 82)

Pagrindinė PVM funkcija valstybės mokesstinėje politikoje yra fiskalinė arba pajamų generavimas. Pajamų potencialą nulemia plati PVM bazė – mokesčio objektais yra beveik visos prekės ir paslaugos. Tai leidžia net ir su santykinai neaukštu mokesčio tarifu surinkti dideles pajamas, o nedidelis mokesčio padidinimas leidžia reikšmingai papildyti nacionalinį biudžetą. Dėl pajamų generavimo potencialo PVM yra labai patrauklus valstybės išlaidų finansavimo šaltinis ir daugelyje šalių yra tapęs svarbiausiu mokesčiu pagal indėlį į biudžetą ( EKT, 2016, p. 7).

Pasak E. Buškevičiūtės (2003), PVM mokėtojas – apmokestinamasis asmuo, mokesčio administratoriaus įregistruotas kaip PVM mokėtojas. Apmokestinamasis asmuo gali būti tik tas, kuris vykdo bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą. PVM mokėtojas gali būti Lietuvos Respublikos ar užsienio apmokestinamasis asmuo (11 pav.).

Apibendrinant, PVM mokėtoju gali būti: fizinis ar juridinis asmuo, privalantis mokėti įstatymais numatytus mokesčius, įregistruotas PVM mokėtoju bei vykdamas ekonominę veiklą. LR pridėtinės vertės mokesčio įstatyme IX-751 (galiojanti redakcija nuo 2017-09-27) nurodoma, kad ekonominė veikla – veikla, kurią vykdamas siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdamas siekiama gauti pelno), išskyrus:

- darbo veiklą;
- valstybės ir savivaldybių veiklą;
- vertybinių popierių turėjimą;
- atsitiktinius sandorius (tarpusavyje nesusiję sandoriai, kurie neturi nuolatinumo požymių).



11 pav. Pridėtinės vertės mokesčio mokėtojai (Buškevičiūtė, 2003, p. 83 )

Pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registravimo rūšys:

- *privalomasis registravimas;*
- *savanoriškas registravimas.*

Privaloma registruotis PVM mokėtojais asmenims, kurie šalies teritorijoje tiekia prekes ar teikia paslaugas (išskyrus tokias prekes ar paslaugas už kurias prievolė skaičiuoti ir sumokėti PVM tenka pirkėjui) ir atlygis iš vykdomos ekonominės veiklos per paskutiniuosius 12 mėnesių viršijo 45 000 Eurų sumą. Skaičiuojant šią sumą, neatsižvelgiama į:

- *atlygį už ne šalies teritorijoje tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas;*
- *atlygį už PVM neapmokestinamų prekių tiekimą ar paslaugų teikimą;*
- *atlygį už ilgalaikio turto, naudoto ekonominėje veikloje, tiekimą;*
- *gautus avansus.*

Atlygį už nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų tiekimą ir fiskalinių paslaugų tiekimą, kai tai yra atsitiktiniai sandoriai.

Užsienio apmokestinamasis asmuo PVM mokėtoju privalo registruotis nuo pat ekonominės veiklos Lietuvoje pradžios. Prievolę registruotis užsienio valstybės asmuo taip pat įgyja Lietuvoje vykdydamas nuotolinę prekybą, jei per kalendorinius metus į Lietuvą tiekiamų ir atgabentų prekių vertė yra didesnė negu 35 000 EUR. Registruotis privaloma per šalies teritorijoje esantį padalinį, tačiau jeigu tokio padalinio nėra, – per paskirtą LR esantį fiskalinį agentą (VMI, 2017).

Fiskalinis agentas – asmuo, kuris yra PVM mokėtoju ne trumpiau kaip 3 metus, vykdo teisinę, buhalterinę ar audito veiklą ir nėra baustas administracine nuobauda.

Prievolė registruotis LR ir užsienio valstybės asmeniui atsiranda tada, kai Lietuvoje iš kitų valstybių narių per kalendorinius metus įsigyja prekių, daugiau kaip už 14 000 EUR, tačiau užsienio apmokestinamam asmeniui, nustatytoji riba netaikoma, jei asmuo vykdo veiklą, kuriai įsigytų prekių pirkimo PVM, sumokėtą Lietuvoje, turi teisę susigrąžinti (atskaityti) (VMI, 2017 m.).

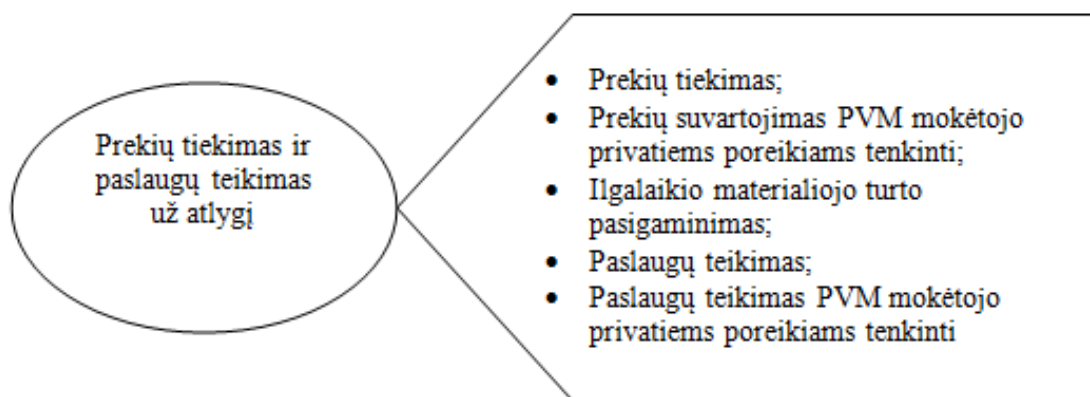
Pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju galima tapti ir savanoriškai registruojantis. LR fiziniai ir juridiniai asmenys, vykdančys ar ketinantys vykdyti ekonominę veiklą ir kurių atlygis per metus neviršijo 45 000 EUR turi teisę registruotis PVM mokėtojais. Savanoriškai PVM mokėtojais neregistruojami asmenys, kurie savo veikloje naudoja ar ketina naudoti prekes ar paslaugas, kurių pirkimo PVM atskaita negalima (VMI, 2017).

### ***PVM objektas***

L. Šapalienės (2008, p. 61) teigimu PVM objektas – prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, tenkinantis visas šias sąlygas:

- *prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo vykdydamas savo ekonominę veiklą;*
- *prekės tiekiamos ar paslaugos teikiamos šalies teritorijoje už atlygį.*

Viena iš sąlygų tapti PVM objektu yra ta, kad apmokestinamasis asmuo vykdytų ekonominę veiklą. Jei fizinio asmens sandoriai nėra susiję su ekonomine veikla, tai tiekiamos prekės ar paslaugos nėra PVM objektu. Prekių tiekimas ir paslaugų teikimas už atlygį pavaizduotas 12 paveiksle. Kita svarbi PVM objekto pripažinimo sąlyga yra šalies teritorija. Muitinės sandėliai, terminalai, uostai taip pat laikomi šalies teritorija, todėl prekių tiekimas iš muitinės sandėlių laikomas PVM objektu ir apmokestinamas atitinkamu PVM tarifu. Paslaugų atlikimo vieta yra laikoma ta, kur yra paslaugos tiekėjas. Pvz., paslaugos susijusios su nekilnojamu turtu, laikomos suteiktos ten, kur turtas yra pastatytas. Kitos paslaugos – kultūros, meno, švietimo, papildomos vežimo, kilnojamų daiktų aptarnavimas ir remontas – laikoma suteiktos ten, kur jos faktiškai atliktos.



**12 pav. Prekių tiekimas ir paslaugų teikimas už atlygį (E. Buškevičiūtė 2003, p. 86)**

Prekių tiekimas yra jų pardavimas kita asmeniui, kuris po to jomis disponuoja kaip jų savininkas. Paslaugų teikimu laikoma bet koks sandoris dėl bet kokio civilinių teisių objekto, jeigu jis nelaikomas prekių tiekimu, t. y. nuoma, statybos darbai ir kitos įvairios paslaugos.

PVM objektu taip pat gali būti prekių ir paslaugų įsigijimas Lietuvoje už atlygį iš kitos valstybės narės. Importo PVM objektas yra prekių importas, kai prekės laikomos importuotomis šalies teritorijoje (L. Šapalienė, 2008, p. 62).

Prekių importas:

- *ne Europos Sąjungos prekių įvežimas į Europos Sąjungos teritoriją arba jų įvežimą sukėlę veiksmai;*
- *Europos Sąjungos prekių įvežimas į Europos Sąjungos teritoriją iš trečiųjų teritorijų arba jų įvežimą sukėlę veiksmai (2str. 24d.).*

### **Apmokestinimas**

Apmokestinimo vienetas – tai ta mokesčio objekto dalis, kuriai nustatomas mokesčio tarifas. Apmokestinimo vienetą galima apibūdinti kaip objekto matavimo vienetą reikalingą mokesčio dydžiui nustatyti. PVM apmokestinimo vienetas yra valstybės piniginis vienetas.

Mokesčių mokėtojai norint apskaičiuoti PVM ir įrašyti gautus duomenis į mokesčio deklaraciją, būtina tinkamai apskaičiuoti apmokestinamąją vertę ir žinoti PVM tarifus.

Apmokestinamoji vertė yra bazė, nuo kurios turi būti apskaičiuojamas mokestis. PVM apmokestinamoji vertė nustatoma atsižvelgiant į tai, kas yra PVM objektas.

Apmokestinamąją vertę, nuo kurios turi būti apskaičiuotas pridėtinės vertės mokestis, sudaro atlygis (išskyrus patį PVM), kurį gavo arba turi gauti prekių tiekėjas arba paslaugos teikėjas. Kai už tiekiamą prekę arba teikiamą paslaugą atlyginama kitomis prekėmis ir (arba) paslaugomis, apmokestinamoji vertė, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM, yra atlygis, kuris būtų gautas pinigais.

Į apmokestinamąją vertę įtraukiama:

- *visi mokesčiai, rinkliavos, išskyrus patį PVM;*
- *su prekės tiekimu arba paslaugos teikimu susijusių ir pirkėjui tenkančių išlaidų (tokių kaip: pakavimo, transportavimo, draudimo ir kitų) vertė;*
- *pakuotės vertė (jei nėra susitarimo dėl pakuotės grąžinimo);*
- *bet kokios subsidijos ar dotacijos, turinčios įtakos galutinei prekės arba paslaugos kainai.*

Į apmokestinamąją vertę neįtraukiama:

- *nuolaidos, kurios suteikiamos prekės tiekimo ar paslaugos tekimo metu;*
- *išlaidų kompensacijos, patirtos atliekant įvairius mokėjimus tretiesiems asmenims pirkėjo vardu, jo naudai ir jo sąskaita, padengti. Kompensacijos suma šiuo atveju privalo būti lygi pardavėjo faktiškai patirtoms išlaidoms;*
- *netesybos;*
- *pakuotės, jei yra susitarimas ją grąžinti pardavėjui.*

Pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymą prievolė apskaičiuoti PVM už šalies teritorijoje tiekiamą prekę ar teikiamą paslaugą atsiranda tada, kai:



- išrašoma PVM sąskaita-faktūra, kuria įforminamas šis prekių tiekimas ar paslaugų teikimas;
- prekė parduodama ar paslauga suteikiama;
- gaunamas atlygis už patiektą prekę ar suteiktą paslaugą ar avansiniai mokėjimai;
- prekė suvartota ar paslauga suteikta privatiems poreikiams tenkinti;
- pasigamintas turtas pradedamas naudoti PVM mokėtojo ekonominėje veikloje;
- atvejai, kai apskaičiuoti ir sumokėti PVM privalo pirkėjas.

### ***Pridėtinės vertės tarifai ir taikomos lengvatos***

Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis, nuo 2009 m. rugsėjo 1 d. standartinis PVM tarifas yra 21 procentas, kuris pakeitė prieš tai buvusį 18% tarifą. Standartinis PVM tarifas taikomas prekių tiekimo ir paslaugų teikimo atvejais, bei importuojamoms prekėms, išskyrus atvejus kai prekės ar paslaugos neapmokestinamos PVM arba, kurioms taikomas lengvatinis ar nulinis tarifas. 21 procentų tarifas apskaičiuojamas nuo PVM objekto apmokestinamosios vertės.

21% PVM tarifas taikomas prekių teikimui bei įsigijimui iš kitos valstybės narės ir paslaugos teikimo atvejais taip pat importuojamoms prekėms, kai nėra taikomas lengvatinis ar nulinis PVM tarifas.

Šiuo metu lengvatiniai PVM tarifai yra 9%, 5% ir 0%.

Mokesčio lengvata – tai mokesčio mokėtoju įstatymo nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos. Tai gali būti atleidimas nuo tam tikro mokesčio, jo dydžio sumažinimas arba mokesčio mokėjimo termino atidėjimas išskaidant jį dalimis. Lengvata yra privilegija mokesčio mokėtoju, išskiriant jį pagal tam tikrus požymius (Swedbank, 2017).

*9% lengvatinis PVM tarifas taikomas:*

- iki 2017 m. gruodžio 31 d. šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti (įskaitant šilumos energiją, perduodamą per karšto vandens tiekimo sistemą), į gyvenamąsias patalpas tiekiamam karštam vandeniui arba šaltam vandeniui karštam vandeniui paruošti ir šilumos energijai, sunaudotai šiam vandeniui pašildyti;
- knygoms, tam tikriems neperiodiniams informaciniams ir periodiniams leidiniams (pvz. laikraščiams, žodynams, vadovėliams ir t.t.);
- keleivių ir keleivių bagažo vežimo tam tikrais reguliaraus susisiekimo maršrutais paslaugoms;
- turizmo apgyvendinimo paslaugoms.

*5% lengvatinis PVM tarifas taikomas:*

- neįgaliųjų techninės pagalbos priemonėms ir jų remontui;

- vaistų ir medicinos priemonių teikimui asmenims, kuriems šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar dalinai kompensuojamos įstatymuose nustatyta tvarka.

*0% PVM tarifas taikomas:*

- prekių tiekimui, kai prekės išgabamos iš ES;
- laivų ir orlaivių tiekimui, nuomai, kitiems sandoriams, susijusiems su laivais ir orlaiviais;
- draudimo ir finansinėmis paslaugomis, susijusiomis su prekių eksportu;
- aukso tiekimui Europos centrinių bankų sistemai ir Europos centriniams bankui;
- prekių tiekimui į kitą valstybę narę;
- prekių tiekimui paramos gavėjams, kai prekės yra išgabamos iš Europos Sąjungos;
- kilnojamųjų daiktų aptarnavimui ir perdėbimui, kai tokie daiktai laikinai įvežti į Europos Sąjungą;
- tam tikriems sandoriams, susijusiems *su tarptautine prekyba*.

Išanalizavus pridėtinės vertės mokesčio tarifus ir jų taikymą, būtina atkreipti dėmesį į PVM neapmokestinamas prekes ir paslaugas. Dažniausiai šis mokestis nėra taikomas prekėms ir paslaugoms, kurios visuomenei yra būtinos arba kurių tinklą reikia paremti ar skatinti jų plėtrą.

*PVM neapmokestinamos prekės ir paslaugos:*

- *su sveikatos priežiūra susijusios prekės ir paslaugos;*
- *socialinės paslaugos ir susijusios prekės;*
- *švietimo ir mokymo paslaugos;*
- *kultūros ir sporto paslaugos;*
- *radijo ir televizijos paslaugos;*
- *pašto paslaugos;*
- *draudimo ir finansinės paslaugos;*
- *azartiniai lošimai ir loterijos;*
- *nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų nuoma, pardavimas;*
- *pelno nesiekiančių juridinių asmenų veikla.*

Kaip ir minėta, PVM neapmokestinamos prekės ir paslaugos, kurios susijusios su visuomenės švietimu, kultūra, sveikata, komunikacija, finansais.

Į Lietuvą importuojamos prekės yra PVM objektas. Tačiau yra nustatyti atvejai, kai į Lietuvą importuojamos prekės neapmokestinamos importo PVM. Importo PVM neapmokestinamos importuojamos prekės:

- jeigu jų tiekimas šalies teritorijoje pagal PVM įstatymo nuostatas būtų visais atvejais neapmokestinamas PVM arba būtų apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą;
- jeigu importo metu žinoma, kad jos yra skirtos išgabenti ir bus išgabentos į kitą valstybę narę, o importuotojo prekių tiekimas iš Lietuvos Respublikos į kitą valstybę narę pagal PVM įstatymo nuostatas apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą;
- jeigu jos įvežamos užsienio valstybių diplomatinių atstovybių ar konsulinių įstaigų Lietuvos Respublikoje oficialiai veiklai, taip pat jeigu jas įveža tarptautinės organizacijos ar jų atstovybės, taip pat šių organizacijų ar jų atstovybių nariai;
- reimportuojamos prekės;
- keleivių atgabenamos prekės, jeigu jos neviršija Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytų kiekių, kuriuos keleiviams leista įsivežti be importo mokesčio.

### ***Pridėtinės vertės mokesčio ėmimo būdas***

PVM mokesčio ėmimo būdas yra netiesioginis, t.y. per kainų sistemą. V. Meidūnas ir kt. (2001, p. 23) teigia, kad netiesioginiams mokesčiams priklauso mokesčiai už prekes ir paslaugas, sumokamai per prekes kainas ar įtraukdami į tarifus. Tai tokie mokesčiai, kurių reali mokėjimo našta gula ant gyventojų pečių, nors juos formaliai moka verslo įmonės.

Prekių ar paslaugų tiekėjas parduodamas prekes ar paslaugas iš pirkėjo gauna ir mokesčio sumą, kurią vėliau perduoda valstybei. Galima teigti, kad tikrasis mokesčio mokėtojas yra ne įmonė, bet galutinis vartotojas, o tiekėjas atlieka mokesčio surinkėjo vaidmenį.

### ***PVM nustatymo metodas***

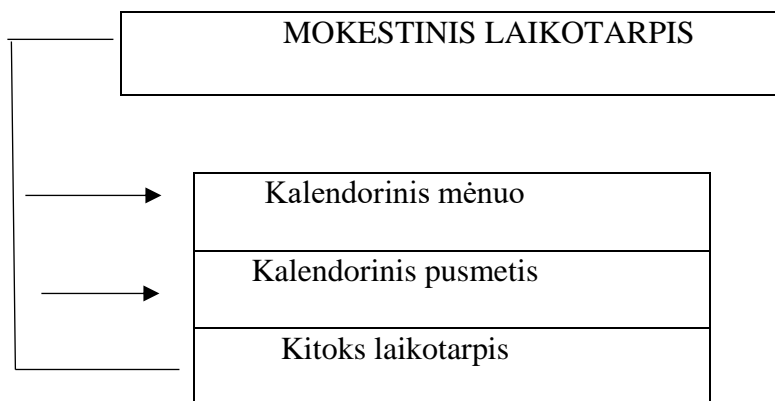
Kiekvienas asmuo, kuris yra PVM mokėtojas, pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, privalo pateikti PVM deklaraciją.

Mokesčio deklaracija – mokesčių mokėtojo pateikiamas mokesčių administratoriui dokumentas, kuriame nurodoma informacija apie mokesčių mokėtojo apskaičiuotą mokesčio sumą už mokesčio įstatyme nustatytą laikotarpį, taip pat su mokesčio apskaičiavimu ar sumokėjimu susiję kiti duomenys (LR Mokesčių administravimo įst., 2str. 2 d.).

Pridėtinės vertės mokesčio deklaracija – tai PVM mokėtojo per mokestinį laikotarpį gautų PVM apmokestinamųjų pajamų bei nuo pirktų prekių ir (arba) paslaugų apskaičiuoto PVM duomenų pateikimas mokesčio administratoriui.

PVM mokestiniai laikotarpiai yra kalendorinis mėnuo arba kalendorinis pusmetis. Jeigu visos PVM mokėtojo pajamos iš ekonominės veiklos per praėjusius kalendorinius metus neviršijo 60 000 eurų, toks PVM mokėtojas turi teisę pateikti mokesčio administratoriui prašymą mokestiniu laikotarpiu laikyti

kalendorinį pusmetį (LR Pridėtinės vertės įstatymas, 84 str.). Kreiptis į mokesčio administratorių su prašymu mokestiniu laikotarpiu laikyti kalendorinį pusmetį turi teisę ir naujai įsteigti PVM mokėtojai, kurie numato, kad einamaisiais kalendoriniais metais jų pajamos iš ekonominės veiklos neviršys šioje dalyje nurodyto dydžio. PVM mokėtojas taip pat turi teisę nustatyti kitokį mokestinį laikotarpį, tačiau jis negali būti ilgesnis kaip 60 dienų be to mokestinio laikotarpio pradžia bei paskutiniojo mokestinio laikotarpio pabaiga privalo sutapti su kalendorinių metų pradžia ir pabaiga (13 pav.). Pasirinkus kitokį mokestinį laikotarpį deklaracija turi būti pateikta ne vėliau kaip per 25 dienas nuo jo pabaigos (LR Pridėtinės vertės įstatymas, 85 str.).



13 pav. PVM mokestinis laikotarpis (šaltinis – L. Šapalienė, 2008, p. 71)

PVM deklaracijoje nurodoma prekių tiekimo ir paslaugų teikimo, pirkimo apmokestinamųjų sandorių suma. Pagal PVM tarifus išskirtos pirkimo ir importo PVM, pardavimo PVM sumos, pagal kurias apskaičiuojamas mokėtinas į biudžetą arba gražintinas iš biudžeto PVM.

B. Buškevičiūtė ir kt. (2003, p.77) teigia, kad PVM apskaičiavimui naudojami keturi metodai:

- *tiesioginis atimties*;
- *netiesioginis atimties*;
- *tiesioginis sudėties*;
- *netiesioginis sudėties*.

4 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio apskaičiavimo metodai (šaltinis - Buškevičiūtė, 2003, p. 96)

Metodai	Atimties	Sudėties
Tiesioginis	$t(O - I)$	$t(W + P)$
Netiesioginis	$t(O) - t(I)$	$t(W) + t(P)$

Čia:

O – įplaukos už parduotas prekes ir paslaugas (output);

I – sąnaudos žaliavoms ir panašioms prekėms ir paslaugoms (input);

W – išmokėtas darbo užmokestis;

P – gautas pelnas;

t – mokesčio tarifas.

Labiausiai paplitęs metodas – netiesioginis atimties, kuris dar dažnai vadinamas „sąskaitų – faktūrų metodu. Jis apskaičiuojamas iš pardavimo PVM sumos atėmus pirkimo PVM sumą.

Pardavimo PVM – PVM suma, kuri apskaičiuota arba turi būti apskaičiuota už tiekiamas prekes ar teikiamas paslaugas (L. Šapalienė, 2008, p. 63).

Pardavėjas, parduodamas prekes ar paslaugas, apskaičiuoja pardavimo PVM, kurį turės sumokėti. Susidariusi pardavimo PVM suma yra mažinama pirkimo PVM suma.

### **2.3 PVM pajamų surinkimą įtakoiantys ekonominiai veiksniai**

Moksliniuose straipsniuose, dažniausiai namų ūkio vartojimo išlaidos išskiriamos kaip pagrindinis veiksnys įtakoiantis PVM pajamų surinkimą. Tamašauskienė ir Žadvidaitė (2011, p. 49) teigia, kad pagrindiniai veiksniai lemiantys PVM surinkimą, tai vidutinė metinė infliacija, namų ūkio vartojimo išlaidos ir pardavimų apimtys šalyje. Radavičienė (2013, p.45 ) teigia, kad pagrindinis veiksnys įtakoiantis PVM pajamų surinkimą, tai namų ūkių vartojimo išlaidos, mažiau išskirtini veiksniai tai infliacija, PVM tarifai ir eksporto apimtys. Barzdaitė (2011, p. 52) pažymi, kad labiausiai įtakoiantys veiksniai PVM pajamų surinkimui tai, pardavimų apimtis šalyje, PVM mokėtojų skaičių ir namų vartojimo išlaidas. Gedminaitė (2015, p. 25) teigia, kad pagrindiniai veiksniai turintys didžiausią įtaką PVM pajamų surinkimui yra infliacija, pardavimų apimtys šalyje, namų ūkių vartojimo išlaidos šalyje ir PVM tarifai. J. Eringis (2016, p. 165) teigia, kad pagrindinis PVM pajamų surinkimą lemiantis veiksnys tai namų ūkių vartojimo išlaidos, bei kainų lygis šalyje. Brazdžiūnas (2011, p. 55) teigia, kad svarbiausią įtaką PVM pajamų surinkimui turi vidutinės vartojimo išlaidos vienam ūkio nariui per mėnesį, infliacijos lygis (vartotojų kainų indeksas), PVM tarifai. Pasak Biko (2013, p. 46) pagrindiniai veiksniai įtakoiantys PVM pajamas, tai bendrasis vidaus produktas ir namų ūkio vartojimo išlaidos.

*Bendrasis vidaus produktas*, tai vienas svarbiausių ekonominių rodiklių, kuris susideda iš daugelio kitų ekonominių veiksnių. Bendrasis vidaus produktas, tai svarbiausias ekonominis rodiklis nurodantis šalies ekonominį išsivystymo lygį. V. Snieška ir kiti autoriai (2002) bendrąjį vidaus produktą apibūdina kaip visų galutinių prekių ir paslaugų, pagamintų šalyje per tam tikrą laikotarpį (paprastai per metus), naudojant šalies ekonomikos išteklius, rinkos kainų suma. Bendras vidaus produktas yra vienas iš svarbiausių rodiklių, kuriuo remiamasi vertinant šalies arba atskiro ūkio sektoriaus ekonominės veiklos rezultatyvumą. Šis kas ketvirtį analizuojamas rodiklis naudojamas tarptautiniu mastu. BVP kitimas rodo šalies ekonominės padėties gerėjimą ar blogėjimą, drauge ir šalies galimybes daugiau ar

mažiau lėšų skirti atskiroms šalies ūkio sferoms, tokioms kaip kultūra, švietimas ir kt. V. Snieška ir kt. (2002) išskiria tris šalies gamybos apimtį apskaičiavimo metodus:

- *gamybos metodas*;
- *pajamų metodas*;
- *išlaidų metodas*.

**Gamybos metodas**, labiausiai šį metodą įtakoja gamybiniai pajėgumai, naujos technologijos. Mokslo ir technikos kylimas skatina, dirbančiųjų kvalifikacijos augimą, gerėjančią gamybą. Šios tendencijos skatina šalies ekonomikos augimą.

**Pajamų metodą** labiausiai įtakoja mokesčiai ir darbo užmokestis. Labai svarbus ekonominis veiksnys BVP kitimui skiriamas mokesčiams, nes per daug padidinus mokesčius BVP augimas sulėtėja. BVP augimui didelę įtaką turi nedarbo rodikliai, nes BVP augimo galima pasiekti tik esant kuo didesniai gyventojų užimtumui.

**Išlaidų ir apskaitos metodą** Snieška ir kt. (2002) apibūdina kaip visų ekonomikos sektorių išlaidas. Prekės bei paslaugos, pagamintos šalyje gali būti panaudojamos, namų ūkių vartojimui, valstybės vartojimui, investicijoms į naują kapitalą arba grynųjų pardavimų užsieniečiams finansavimui (grynasis eksportas).

Snieška (2002) ir kt. nurodo, kad į nustatomą BVP įskaičiuojama:

1. galutinė prekių vertė, pagaminta analizuojamaisiais metais. Jei tais metais pagaminta prekė neparduota, tai jos vertė bus įskaičiuota į prekių atsargas bei nerealizuos gatavos produkcijos apimtį, ir atsargų prieaugis padidins BVP;
2. vertė kai kurių prekių ir paslaugų, kurios kuriamos ir teikiamos vartotojui nemokamai be jų pirkimo – pardavimo.

Visos šalies mastu BVP apimtis nustatant gamybos būdu, sumuojama pridėtinė vertė, sukurta kiekvienoje ekonomikos šakoje, pagal veiklas:

- *žemės ūkis ir miškininkystė*;
- *pramonė*.
- kasybos ir apdirbamoji;
- elektros, dujų, šilumos ir vandens gamyba bei tiekimas;
- *statyba*;
- *prekyba*;
- *restoranai ir viešbučiai*;
- *transportas, sandėliavimas, ryšiai*;

- *finansinis tarpininkavimas;*
- *valstybinis valdymas ir privatus socialinis draudimas;*
- *švietimas;*
- *sveikatos apsauga;*
- *kitos;*

Į Bendrojo vidaus produkto apimtį neįtraukiama:

- Nelegalių sandėrių, šešėlinės arba neapskaitomos veiklos rezultatai;
- Negamybiniai sandėriai, tai senų naudotų vertybių pardavimas arba finansiniai sandėriai.

Snieska ir kt. (2002) BVP apimties didį nustatant išlaidų metodu išskiria kaip galutinę įvairios paskirties prekių paklausą, kaip visų ekonominių sektorių išlaidas. Pagrindinės išlaidų rūšys tai – namų ūkių išlaidos ir investicijos. Snieska ir kt. (2002) *investicines išlaidas* apibūdina taip, tai:

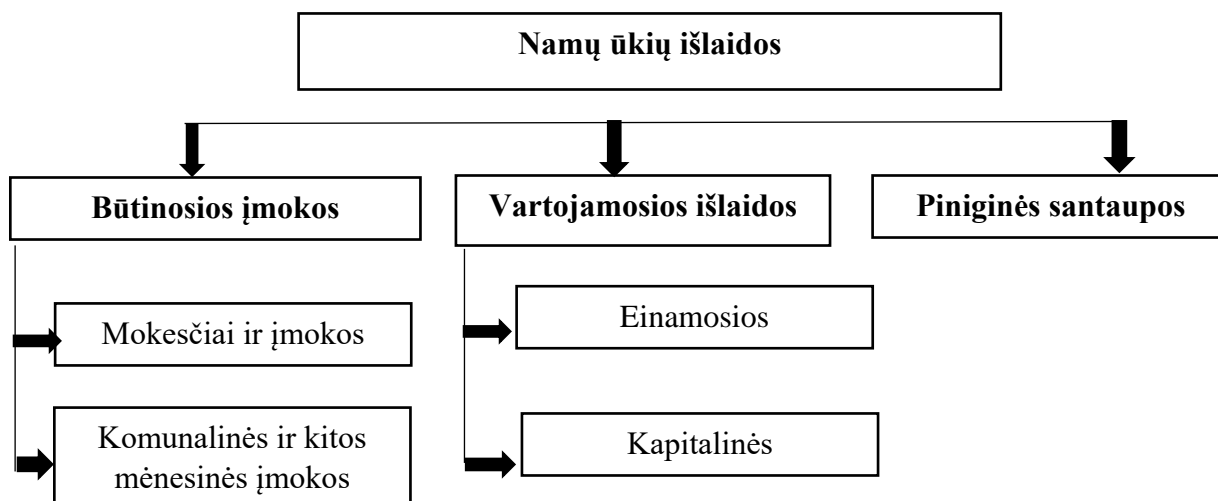
- privačių firmų išlaidos mašinoms, įrenginiams, staklėms, gamybiniam pastatams;
- gyvenamųjų namų statybos išlaidos;
- prekių likučių pasikeitimai.

Snieska ir kt. (2002) teigia, kad *namų ūkių vartojimo išlaidos* skirstomos:

- trumpalaikio vartojimo prekės ( maistas, drabužiai);
- ilgalaikio vartojimo reikmenys (šaldytuvai, automobiliai, baldai);
- paslaugos ( juridinės konsultacijos, bankų, kirpyklų paslaugos).

Kazlauskienė (2012, p. 23) pabrėžia, kad namų ūkių vaidmuo ekonomikoje yra reikšmingas, dėl namų ūkio sektoriaus gausos, kuris apima daugiausiai iš visų ekonominių sektorių, nes jam priklauso visi šalies gyventojai. Autorė nurodo, kad namų ūkiai taip pat yra labai svarbūs formuojant centralizuotus finansinių lėšų fondus (mokesčiais). „Jie formuoja valstybės mokestinę paklausą. Kuo didesnės gyventojų pajamos, tuo didesnė įvairių materialinių ir nematerialinių gėrybių paklausa ir tuo didesnės ekonominės, socialinės sferos plėtojimo galimybės“, Kazlauskienė (2012, p. 23).

Kazlauskienė (2012 ) prie būtinųjų namų ūkių įmokų priskiria dvi grupes išlaidų, tai mokesčiai ir įmokos, komunalinės ir kitos mėnesinės įmokos. Vartojamąsias išlaidas autorė skirsto į einamąsias ir kapitalines namų ūkių išlaidas. Einamosioms išlaidoms priskiriamos trumpo vartojimo prekės ir paslaugos. Prie kapitalinių vartojimo išlaidų grupės priskiriama ilgesnio vartojimo prekės, tai baldai, transporto priemonės, būstui skirtos išlaidos. Kazlauskienė (2012, p. 26 ) namų ūkių išlaidų klasifikacija pagal naudojimo tikslą pateikta (14 pav.).



14 pav. Namų ūkių išlaidos (Kazlauskienė, 2012, p. 26)

Analizuojant mokslinę literatūrą išskiriamas dar vienas ekonominis veiksnys įtakojantis PVM pajamų surinkimą, tai infliacija. Snieška ir kt. (2002, p. 416) teigia, kad „infliacija yra viena opiausių ir sudėtingiausių šiuolaikinių makroekonominių problemų. Ji pasireiškia prekių kainų kilimu bei pinigų nuvertėjimu ir neigiamai veikia ekonomiką, sukelia daug nepageidaujamų socialinių padarinių. Nepaisant infliacijos tempų mažėjimo visais metais ji tebėra labai aktuali“ .

Snieška ir kt. (2002, p. 416) infliacija įvardina kaip – pinigų nuvertėjimą, kuris pasireiškia prekių ir paslaugų kainų kilimu. Tai ne bet koks kainų kilimas, tai nėra tam tikrų prekių arba grupių kainų didėjimas. Infliacija reiškia, kad kyla bendras visų prekių ir paslaugų kainų lygis. Tai taip pat ne vienkartinis kainų pakilimas, o nuolatos besitęsiantis reiškinys, trunkantis ilgą laiką. Infliacijos požymiai atsiranda tada, kai pinigų gausėja nepalyginamai greičiau, nei produkcijos Remiantis kiekybine pinigų teorija, galima tvirtinti, kad pinigų kiekio didėjimas yra svarbiausia infliacijos sąlyga. Mokslinėje literatūroje minimos trys infliacijos formos:

- šliaužiančioji infliacija;
- šuoliuojanti infliacija;
- hiperinfliacija.

Snieška ir kt. (2002, p. 418) infliacijų formas apibūdina atskirai, šliaužiančioji infliacija pasireiškia, kai kainos kyla lėtai, bet pastoviai. Per metus ši infliacija gali siekti 1–3 proc. šiuo atveju pinigų perkamoji galia iš esmės nepakinta. Šuoliuojanti infliacija pasireiškia tada, kai kainos kyla gana greitai, šuoliškai ir turi tendenciją didėti. Hiperinfliacija pasižymi itin dideliais tempais. Hiperinfliacija įtakoja pinigų perkamąją galią, kuri labai sparčiai krenta. Dažniausiai hiperinfliacija įtakoja natūrinius mainus, nes pinigai praranda savo vertę. Ekonomistai teigia, kad infliacija tai daugelio ekonominių veiksnių pasekmė. V. Snieška ir kt. (2002, p. 422) naudojant svarbiausią makroekonominį modelį,



bendrosios paklausos- bendrosios pasiūlos sąveikos modelį, išskiriamos dvi infliaciją sukeliančios veiksnių grupės:

1. Bendrosios paklausos pokyčių sukelta infliacija, vadinama paklausos, arba vartotojų infliacija;
2. Bendrosios pasiūlos pokyčių skatinama infliacija vadinama kaštų infliacija.

Ekonomistai teigia, kad infliacijos lygį parodo kainų augimo tempai. Plačiausiai infliacijos tempams nustatyti naudojamas vartotojų kainų indeksas. Snieška ir kt. (2002, p. 420) teigia, kad nustatant vidutinį kainų indeksą, atsižvelgiama į prekės ar paslaugos lyginamąjį svorį šeimos vartojimo išlaidose.

Infliacija labai įtakoja pardavimų apimtį šalyje. Šis ekonominis rodiklis taip pat labai svarbus veiksnyms įtakojantis PVM pajamų surinkimą į šalies biudžetą. Mokslinėje literatūroje pardavimo apimtys taip pat priskiriamos prie svarbiausių ekonominių veiksnių, kurie įtakoja PVM pajamas. Išanalizavus Valstybinės mokesčių inspekcijos nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo atskaitas išskiriami šie pagrindiniai veiksniai įtakojantys analizuojamojo mokesčio pajamų surinkimą: pardavimų apimtys šalyje; PVM tarifai ir lengvatinių tarifų panaikinimas; namų ūkio vartojimo išlaidos; prekių ir paslaugų kainų pokytis.

*Išanalizavus mokslinę literatūrą galime teigti, kad pagrindiniai ekonominiai veiksniai lemiantis PVM pajamų surinkimą, tai namų ūkių vartojimo išlaidos, infliacija, mokesčio tarifai ir pardavimų apimtys šalyje, todėl toliau darbe nagrinėjami namų ūkių vartojimo išlaidų pokyčiai, infliacija ir pardavimų apimčių dinamika šalyje 2007–2016 m. siekiant ištirti kokia jų reikšmė PVM pajamų surinkimui ir įtaka šalies biudžetui.*

### 3. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO POKYČIŲ POVEIKIO LIETUVOS BIUDŽETUI VERTINIMO METODOLOGIJA

Šioje dalyje pateikiama tyrimo metodologija, kriterijai ir eiga.

**5 lentelė. Tyrimo metodologija**

Nr.	Tyrimo kriterijus	Tyrimo uždaviniai	Analizuojami rodikliai	Metodika
1.	Nacionalinio biudžeto pajamų pokyčiai Lietuvoje	Atskleisti NB pajamų dydžių pokyčius Lietuvoje	Nacionalinio biudžeto pajamos 2007-2016 m.	Aprašomoji statistika; rodiklių dinamikos vertinimas;
2.	PVM pajamų pokyčiai	Atskleisti PVM pajamų dydžių pokyčius išskirti pagal ekonomines klases	PVM pajamų struktūra pagal ekonomines klases 2007 – 2016 m.	Aprašomoji statistika; rodiklių dinamikos vertinimas;
3.	PVM lengvatinių tarifų taikymas	Atskleisti PVM lengvatų taikymo tendencijas, kokią naudą gavo vartotojas, kokį nuostolį patyrė šalies biudžetas 2007 - 2016	Lengvatinių PVM pajamų struktūra pagal ekonomines klases 2007 – 2016 m.	Aprašomoji statistika; rodiklių dinamikos vertinimas;
4.	Lietuvos makroekonominiai rodikliai	Įvertinti Lietuvos makroekonominių rodiklių pokyčius: BVP, infliacijos, namų ūkių vartojimo išlaidų, gyventojų pajamų	BVP; infliacija; namų ūkių vartojimo krepšeliai;	Rodiklių sugretinimas ir dinamikos vertinimas; koreliacijos koeficiento vertinimas

		lygius, padavimų apimtis šalyje.	pajamų lygis Lietuvoje; pardavimų apimtys Lietuvoje	
5.	Pridėtinės vertės mokesčio našta	Apskaičiuoti PVM mokesčinę naštą gyventojui	Mokestinės įplaukos; BVP.	Mokesčių naštos santykinio dydžio skaičiavimai
6.	Pridėtinės vertės mokesčių tendencijos	Apskaičiuoti PVM kitimo tendencijas	Valstybės pajamų iš mokesčių pokytis; BVP	elastingumo koeficiento formulės naudojimas

5 lentelės tęsinys Tyrimo metodologija

Atliekamas tyrimas paskutinėje darbo dalyje suskirstytas į šešis poskyrius (5 lentelė), kuriuose analizuojami Nacionalinio biudžeto pajamų pokyčiai tiriamuoju 2007–2016 metų laikotarpiu, naudojama aprašomoji statistinė analizė, rodiklių dinamikos vertinimas. Atlikus PVM pajamų pokyčių analizę bus išsiaiškinta PVM pajamos ir jų struktūra 2007–2016 metais. Šiame skyriuje naudojama metodika – aprašomoji statistinė analizė, rodiklių dinamikos vertinimas. Aprašomoji statistinė analizė atliekama naudojantis Lietuvos Respublikos Statistikos departamento duomenimis taip pat Finansų ministerijos metinėmis ataskaitomis, Valstybinės mokesčių inspekcijos Nacionalinio biudžeto metinėmis ataskaitomis. Trečiame poskyryje atliekama PVM lengvatinių tarifų taikymo analizė, siekiama išsiaiškinti kokią naudą gavo šalies gyventojas, taikant lengvatas ir kokių nuostolių patyrė ar išvengė šalies biudžetas tiriamuoju 2007-2016 metų laikotarpiu. Taip pat naudojama statistinės charakteristikos, tai vidurkis, mediana, dispersijos. Atlikta ekonominių veiksnių analizė, kuri pateikta grafiniu kintamųjų būdu, skaitinių reikšmių apskaičiavimu. Balabonienė ir kt. (2013, p.29) teigia, kad atlikus stebinių analizę, toliau atliekami susiję uždaviniai:

- pagrindinių skaitinių charakteristikų apskaičiavimas;
- grafinė kintamųjų analizė;
- duomenų unifikavimas;
- išskirčių nustatymas;
- duomenų normalumo patikrinimas;
- koreliacinės matricos suformavimas.

Lietuvos makroekonominių rodiklių analizė atliekama, siekiant nustatyti ryšį tarp ekonominių veiksnių, kurie įtakoja PVM pajamų surinkimą. Šiame skyriuje naudojama koreliacinė regresinė analizė. Balabonienė, Biliekinė, Sundžienė (2013) teigia, kad dažniausiai analizuojant kiekybinių kintamųjų X ir Y reikšmių kitimą, reikia atsakyti į klausimą, ar stebimi kintamieji yra priklausomi, ar nepriklausomi, o jei priklausomi, tai koks yra ryšio stiprumas. Kai tarp X ir Y vertinamas tiesinis koreliacinis ryšys, apskaičiuojamas tiesinio koreliacijos koeficiento įvertis, kuris vadinamas Pirsono koreliacijos koeficientu, koeficientas apskaičiuojamas pagal formulę:

(2)

$$r_{xy} = \frac{\overline{xy} - \overline{x}\overline{y}}{S_x \cdot S_y}.$$

Čia :

$r_{xy}$  - koreliacijos koeficientas;

$\overline{xy}$  - stebėjimų x ir y vidurkiai;

$S_x, S_y$  - standartiniai nuokrypiai.

Balabonienė ir kt. (2013, p. 40) pateikia tiesinio koreliacijos koeficiento vertinimus, kurie pateikti 6 lentelėje.

**6 lentelė. Empiriniai tiesinio koreliacijos koeficiento vertinimai (Balabonienė, 2013, p.40)**

Koreliacijos koeficiento reikšmė	Interpretacija
Nuo 0,9 iki 1,0 arba nuo -0,9 iki -1,0	Labai stipri teigiama ( neigiama) tiesinė koreliacija
Nuo 0,7 iki 0,9 arba nuo -0,7 iki -0,9	Stipri teigiama ( neigiama) tiesinė koreliacija
Nuo 0,5 iki 0,7 arba nuo -0,5 iki -0,7	Vidutinė teigiama ( neigiama) tiesinė koreliacija
Nuo 0,3 iki 0,5 arba nuo -0,3 iki -0,5	Silpna teigiama ( neigiama) tiesinė koreliacija
Nuo 0,3 iki -0,3	Labai silpna koreliacija arba nėra jokios

Pagrindinės koreliacijos koeficiento charakteristikos, Balabonienė ir kt. (2013) :

- Koreliacijos koeficiento reikšmės kinta nuo -1 iki +1.

- Jei  $r_{xy} > 0$ , koreliacinė priklausomybė yra teigiama, didėjant X reikšmei didėja ir Y reikšmė.
- Jei  $r_{xy} < 0$ , koreliacinė priklausomybė yra neigiama, didėjant X reikšmei Y reikšmė mažėja.
- Kai  $|r_{xy}| = 1$ , tarp X ir Y akivaizdi tiesinė priklausomybė, pakitus X reikšmei tiek pat kinta Y reikšmė.
- Jei  $r_{xy}$  artimas nuliui, tai tarp X ir Y tiesinės koreliacinės priklausomybės nėra.

Analizuojamo mokesčio naštos rodiklis skaičiuojamas norint nustatyti mokesčio našta šalies gyventojams 2007–2016 metų laikotarpiu. Siekiama nustatyti kokią įtaką tam turi mokesčio tarifas. Macijauskienė (2007) teigia, kad mokesčių naštos apskaičiavimas absoliutiniu dydžiu leidžia palyginti konkrečios šalies mokesčių įplaukų kitimą laiko atžvilgiu. Dažniausiai naudojamas mokesčių naštos rodiklis yra mokesčių įplaukų ir bendrojo vidaus produkto santykis. Šis santykinis rodiklis parodo kokia bendrojo vidaus produkto dalis perskirstoma mokesčiais. Paskutiniame skyriuje pateikiamos pridėtinės vertės mokesčio tendencijos. Atliekant dinamikos vertinimus bus naudojamas elastingumo koeficientas. Skačkauskienė (2012) teigia, kad mokesčių elastingumas apibrėžiamas kaip valstybės pajamų iš mokesčio pokyčio ir apmokestinamosios bazės pokyčio (nesikeičiant mokesčių sistemai) santykis. Elastingumas daugiausiai priklauso nuo mokesčių tarifų struktūros ir apmokestinamosios bazės turinio. Dažniausiai apmokestinamosios bazės artinys yra imamas bendrasis vidaus produktas, tuo atveju elastingumas BVP atžvilgiu apskaičiuojamas pagal formulę:

(3)

$$E = \frac{T / \Delta T}{Q / \Delta Q},$$

čia: T – valstybės pajamos iš mokesčių;  $\Delta T$  – valstybės pajamų iš mokesčių pokytis, lyginant su ankstesniais metais; Q – bendrasis vidaus produktas;  $\Delta Q$  – bendrojo vidaus produkto pokytis, lyginant su ankstesniais metais ( Skačkauskienė, 2012, p. 88).

Skačkauskienė (2012) teigia, kad atskirų rūšių mokesčių, pavyzdžiui PVM, elastingumui vertinti modelis įgauna tokią išraišką:

(4)

$$\ln(PVM_t) = \beta_0 + \beta_1 \ln(Q_t) + \varepsilon_t,$$

Čia:  $PVM_t$  – pajamos, surinktos iš pridėtinės vertės mokesčio T periodu;

$Q_t$  – bendrasis vidaus produktas t periodu;

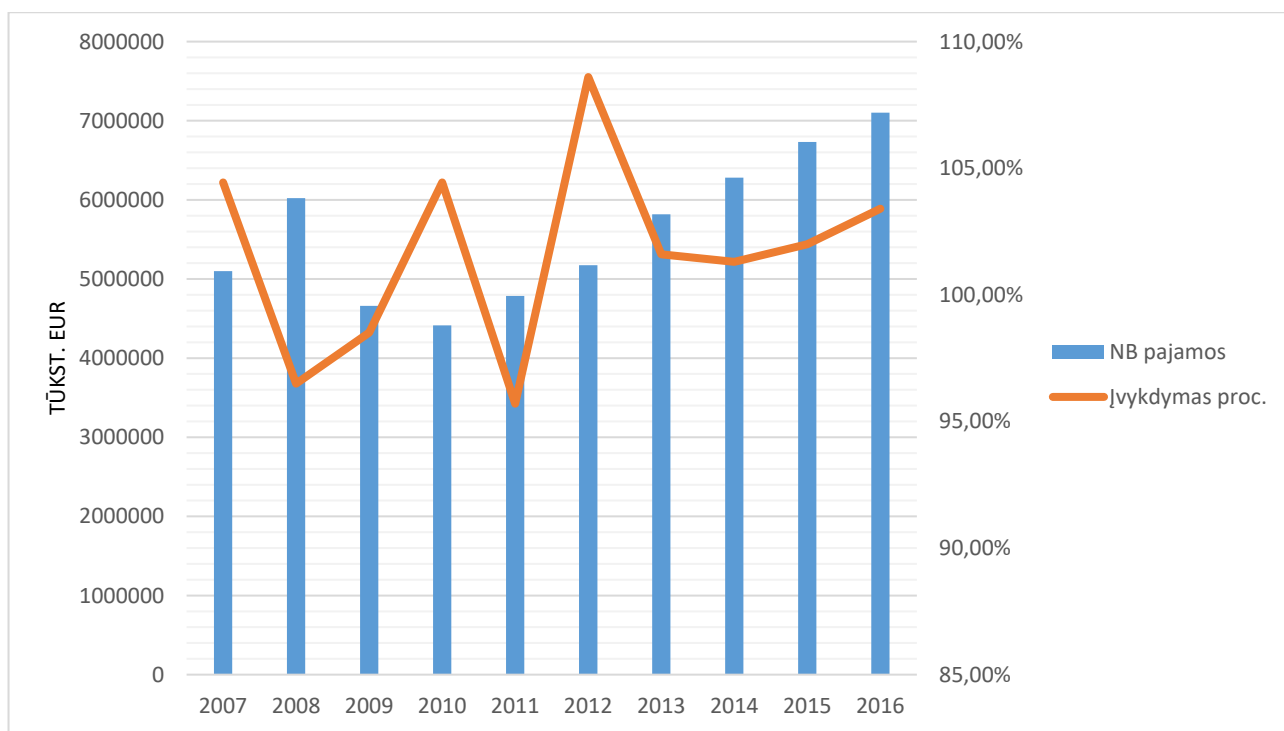
$\mathcal{E}_t$  – atsitiktinė paklaida.

Detalesniam PVM elastingumo nustatymui naudojama regresinė analizė, suteikianti galimybę įvertinti veiksnis, darančius poveikį surenkamų pajamų iš PVM dydžiui (Skačkauskienė, 2012, p. 88). Koreliacinė regresinė analizė – tai priklausomybės tarp atsitiktinių požymių ar rodiklių statistiniai metodai. Koreliacinės regresinės analizės metodas leidžia nustatyti ryšių tarp reiškinių rūšis bei ryšių glaudumo laipsnį.

## 4. PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO POKYČIŲ POVEIKIO ŠALIES BIUDŽETUI VERTINIMAS

### 4.1 Nacionalinio biudžeto pajamų dinamika

Teorinėje dalyje išanalizavus valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamų struktūrą, toliau analizuojama nacionalinio biudžeto pajamų dinamika 2007–2016 metų tiriamuoju laikotarpiu. Pasirinktas laikotarpis, kuris padės atskleisti nacionalinio biudžeto dinamiką įvairiais ekonomikos laikotarpiais. Šis laikotarpis apima ir ekonominės krizės metus ir ekonominio augimo ciklus. Nacionalinio biudžeto pajamų dinamika verta nagrinėti, nes analizuojamo mokesčio indėlis į biudžetą sudaro didžiausias įplaukas.

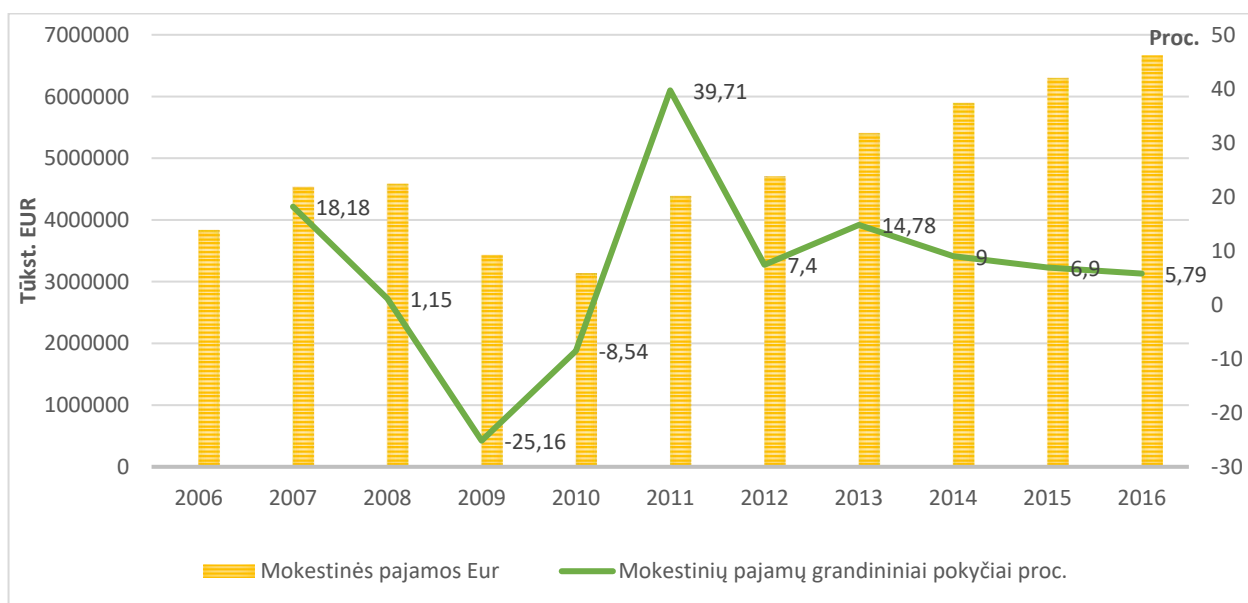


15 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų dinamika 2007–2016 m. (sudaryta autorės remiantis Valstybinės mokesčių duomenimis)

15 paveiksle pateikta nacionalinio biudžeto pajamų dinamika, atlikus Valstybinės mokesčių inspekcijos pateiktų metinių nacionalinio biudžeto įvykdymo ataskaitų analizes matyti, kad pagal planuotas pajamas nacionalinis biudžetas nesiekė plano įvykdymo 2008 metais biudžeto pajamų planas įvykdytas tik 96,49 proc., faktinės pajamos 6021721 Eur, sekančiais 2009 metais nacionalinio biudžeto pajamų gauta 4660632 Eur, planas įvykdytas 98,51 proc. Nacionalinio biudžeto pajamų lyginant 2008–2009 metus sumažėjo 1361089 Eur. Tai galėjo įtakoti pasaulinė ekonominė krizė, Lietuvoje siekiant išvengti ekonominės krizės padarinių 2009 metais buvo keičiamas PVM tarifas, jis buvo didinamas net

du kartus, nuo 18 proc. iki 21 proc. taip pat naikinami lengvatiniai PVM tarifai. Tai turėjo neigiamos įtakos nacionalinių pajamų surinkimui. 2011 metais nacionalinio biudžeto pajamų planas įvykdytas 95,7 proc. Matyti, kad nuo 2010 metų nacionalinio biudžeto pajamos kasmet didėjo. Analizuojant kitų metų planuojamas biudžeto pajamas matyti, kad planas visai metais buvo įvykdytas, žymiausiai faktinės pajamos viršijo planą 2012 metais, biudžeto planuojamos pajamos buvo įvykdytos 108,6 proc. šiais metais pajamų surinkta 5 173322 Eur, lyginant su 2009 ekonominės krizės metais nacionalinio biudžeto pajamos išaugo net 512 690 Eur.

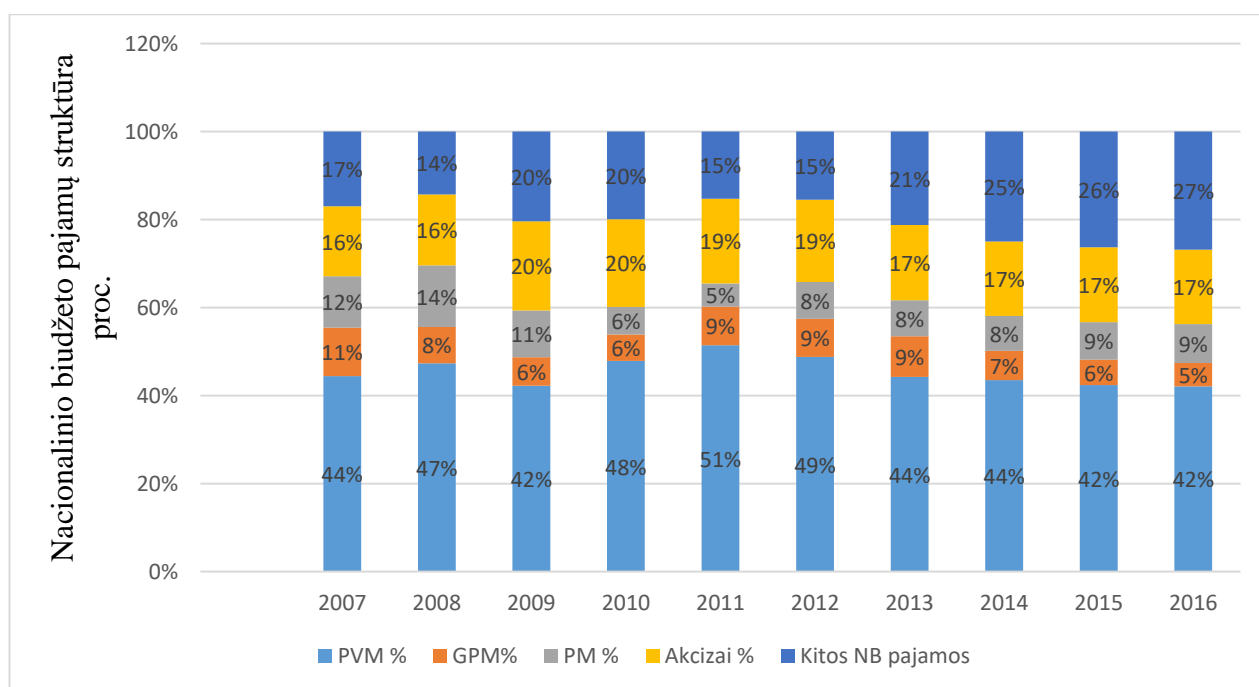
Siekiant išanalizuoti nacionalinio biudžeto struktūrą atlikta analizė kiek procentų nacionalinį biudžetą sudaro mokesstinės pajamos ir kaip kasmet jos kinta. 2007–2016 metų laikotarpiu mokesstinės pajamos sudarė 87 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Tiriamuoju laikotarpiu ekonominės krizės metu 2008–2010 metais mokesstinės pajamos sudarė 71–76 proc. nacionalinio biudžeto pajamų. Nuo 2011 metų pastebimas spartus mokesčių pajamų augimas. Nacionalinio biudžeto pajamos dėl mokesčių įplaukų didėjimo nuo 2012 m. iki 2016 m. pakilo nuo 91,05 proc. iki 93,84 proc. Analizuojant mokesčių pajamų pokyčius ir atlikus grandininis santykinis pokyčių skaičiavimus matyti, kad nuo 2008 metų mokesstinės pajamos ženkliai mažėjo. Ypatingas mokesčių pajamų mažėjimas fiksuojamas 2009 metais, kai mokesstinės pajamos krito net 25,16 proc. nors tais pačiais metais siekiant sušvelninti ir išvengti ekonominės krizės neigiamų padarinių buvo didinamas PVM mokesčio tarifas. Tačiau, tai ne tik nepadidino mokesčių pajamų į nacionalinį biudžetą, bet dar sumažino jų surinkimą. 2010 metais mokesstinės pajamos sumažėjo dar 8,54 proc. Nuo 2011 metų mokesstinės pajamos kasmet sparčiai augo, nuo 2001 metų mokesstinės nacionalinio biudžeto pajamos šoko net 39,71 proc. (16 pav.).



**16 pav. Nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų dinamika 2007–2016 m. ( sudaryta autorės pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenis)**



Finansų ministerijos duomenimis tiriamuoju 2007–2016 metų laikotarpiu didžiausios įplaukos į nacionalinį biudžetą gaunamos iš pridėtinės vertės mokesčio (17 pav.), visą laikotarpį PVM pajamos į nacionalinį biudžetą sudarė virš 40 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų.



**17 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų struktūra proc. 2007–2016 m. ( sudaryta autorės pagal Finansų ministerijos duomenis)**

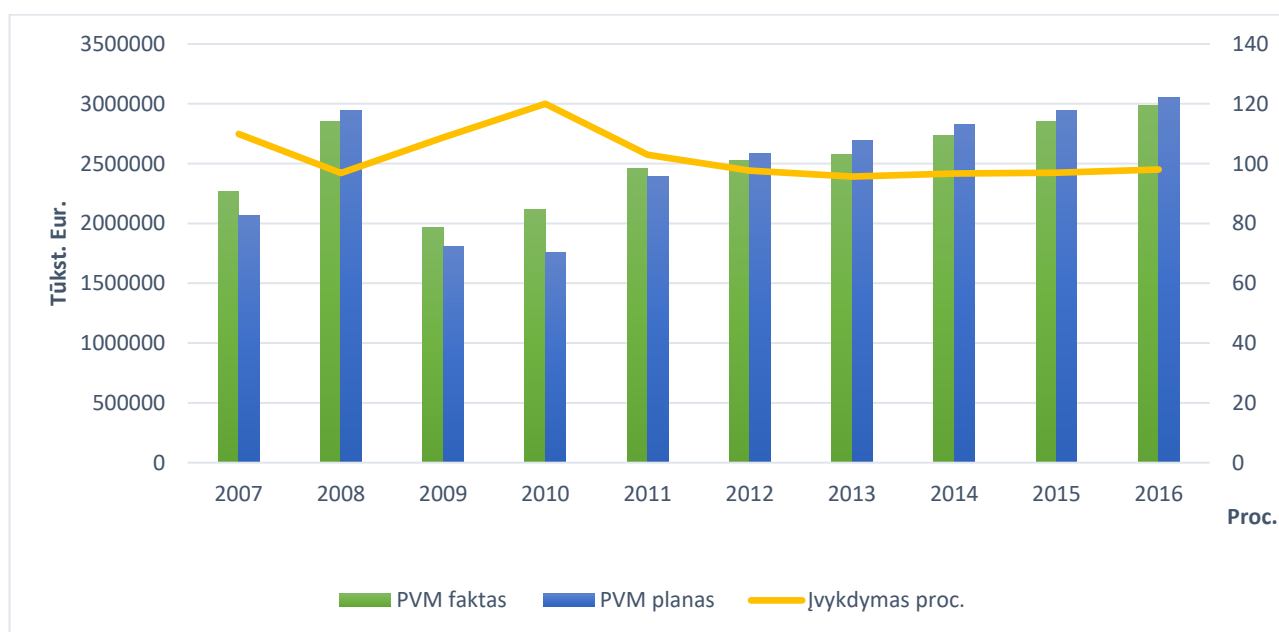
2007–2016 laikotarpiu PVM pajamų indėlis į nacionalinį biudžetą kito nežymiai (17 pav.), tačiau 2009 metais PVM pajamos sudarė 42,25 proc. lyginant su ankstesniais metais jos sumažėjo 5,09 proc. 2010 m. PVM pajamų dydis augo 5,62 proc. ir sudarė 47,87 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Didžiausios pajamos iš šio mokesčio surinktos 2011 m. viso jos sudarė 51,46 proc. biudžeto pajamų. Nuo 2011 metų pastebima, kad šio mokesčio indėlis į biudžeto pajamas kasmet mažėja, 2016 m. PVM pajamos sudarė 42,10 proc. nacionalinio biudžeto pajamų. Kitas mokestis, kuris taip pat ženkliai įtakoja biudžeto pajamas – akcizų mokestis. Šio mokesčio pajamos tiriamuoju laikotarpiu sudarė 15–20 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Didžiausią dalį nacionalinių pajamų akcizų mokestis sudarė 2009 m. ir siekė 20,25 proc. viso biudžeto pajamų. Pelno mokesčio pajamos 2007–2016 metais sudarė 5–14 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Gyventojų pajamų mokestis taip pat išskirtinas, nes biudžeto struktūroje 2007–2016 metų laikotarpiu sudarė 5,3–11,02 proc. visų pajamų. Visos kitos Nacionalinio biudžeto pajamos ir mokesčiai per šį laikotarpį siekė 14,3–26,85 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Galime teigti, kad 2009 metais nors buvo didintas PVM tarifas, pajamos iš mokesčių sudarė mažesnę dalį biudžeto pajamų.

Išanalizavus LR Finansų ministerijos ataskaitas nacionalinio biudžeto pajamų struktūra matyti, kad pagrindiniai mokesčiai, kurie labiausiai įtakoja nacionalinio biudžeto pajamas yra pridėtinės vertės

mokestis, gyventojų pajamų mokestis, pelno mokestis ir akcizai. Todėl išsamiau analizuojamos šių mokesčių įplaukos į šalies biudžetą 2007 – 2016 metais. Laikotarpio pradžioje mokesčių surinkimas į nacionalinį biudžetą augo tendencingai, tačiau 2009 metais visų pagrindinių surenkamų mokesčių pajamos ženkliai mažėjo, tai įtakojo pasaulinė ekonominė krizė. PVM pajamų surinkimo mažėjimas pastebimas tik 2009 metais. Nuo 2010 metų pastebimas mokesčių pajamų didėjimas, kuris kasmet tendencingai augo. Nuo 2009 – 2016 metų mokestinės pajamos į nacionalinį biudžetą išaugo 3232345 EUR., mokestinių pajamų pokytis sudarė net. 17,2 proc. Tiriamuoju laikotarpiu daugiausiai šių mokesčių į biudžetą surinkta 2016 metais.

## 4.2 Pridėtinės vertės mokesčio pajamų dinamika

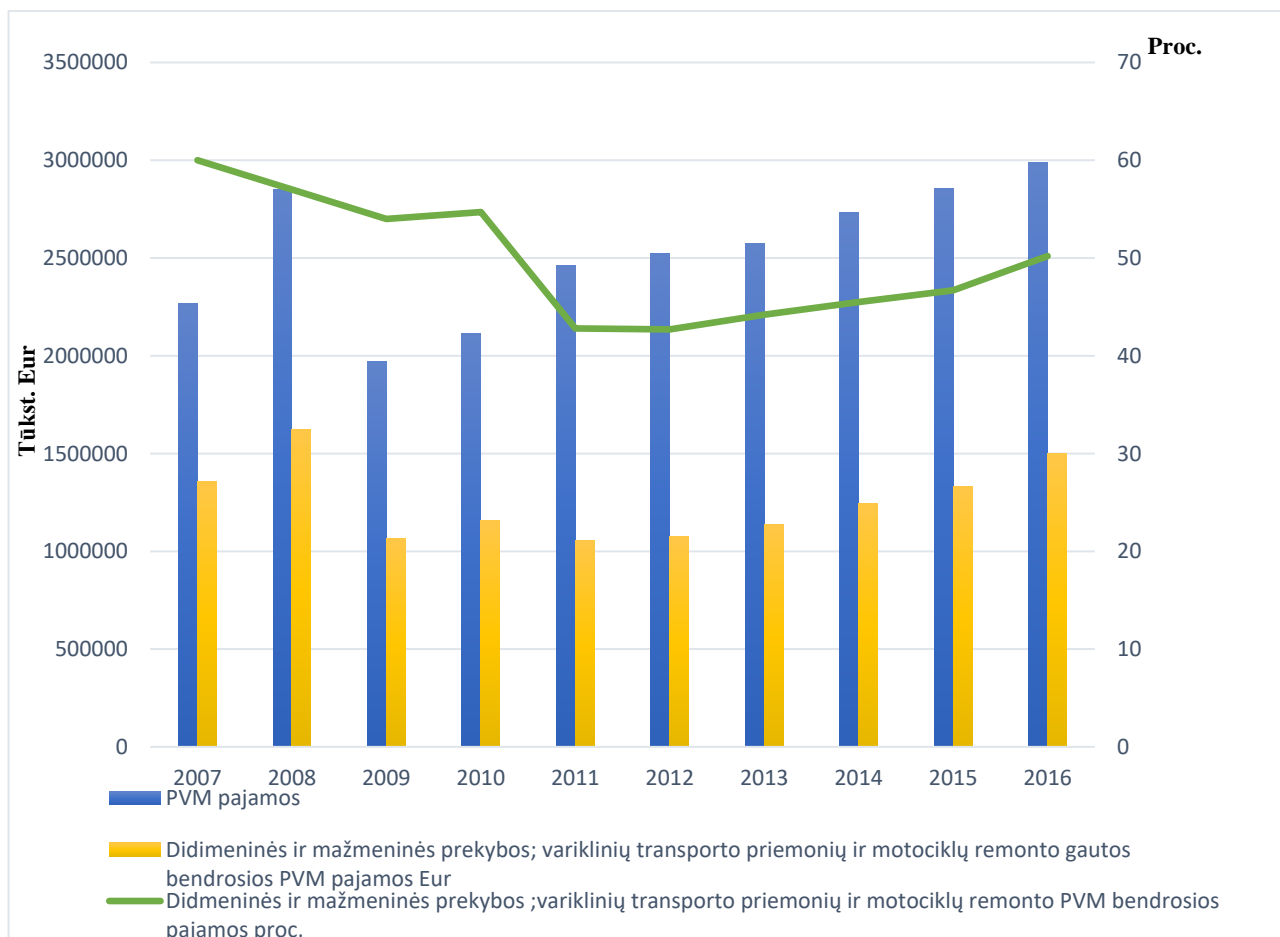
Atlikus Nacionalinio biudžeto pajamų analizę matyti, kad PVM mokestis yra vienas svarbiausių mokesčių Lietuvoje, kurio įplaukos į biudžetą visu tiriamuoju laikotarpiu sudarė virš 42 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Todėl toliau atliekama analizė apie PVM pajamų surinkimą, jo struktūrą.



**18 pav. PVM pajamų įvykdymo dinamika 2007–2016 m. Nacionalinio biudžeto pajamų struktūra proc. 2007–2016 m. (sudaryta autorės pagal Finansų ministerijos duomenis)**

Tiriamąjį laikotarpį pradžioje, 2007 metais PVM pajamų įvykdymas viršijo 110 proc. viso PVM pajamų šiais metais surinkta 2266038 Eur. 2008 metais PVM pajamos augo 584535 Eur, tačiau planuojamų biudžeto pajamų nesiekė, planas įvykdytas 97 proc. 2009 metais, nors PVM pajamų per visą tiriamąjį laikotarpį surinkta mažiausiai, jos sudarė 1969074 Eur, tačiau planuojamų pajamų surinkimą viršijo, planas įvykdytas 109 proc. sekančiais 2010–2011 metais pajamų surinkimo planas įvykdytas virš 100 proc. Nuo 2012 metų iki 2016 metų pastebima tendencija PVM pajamų faktinės pajamos nesiekia

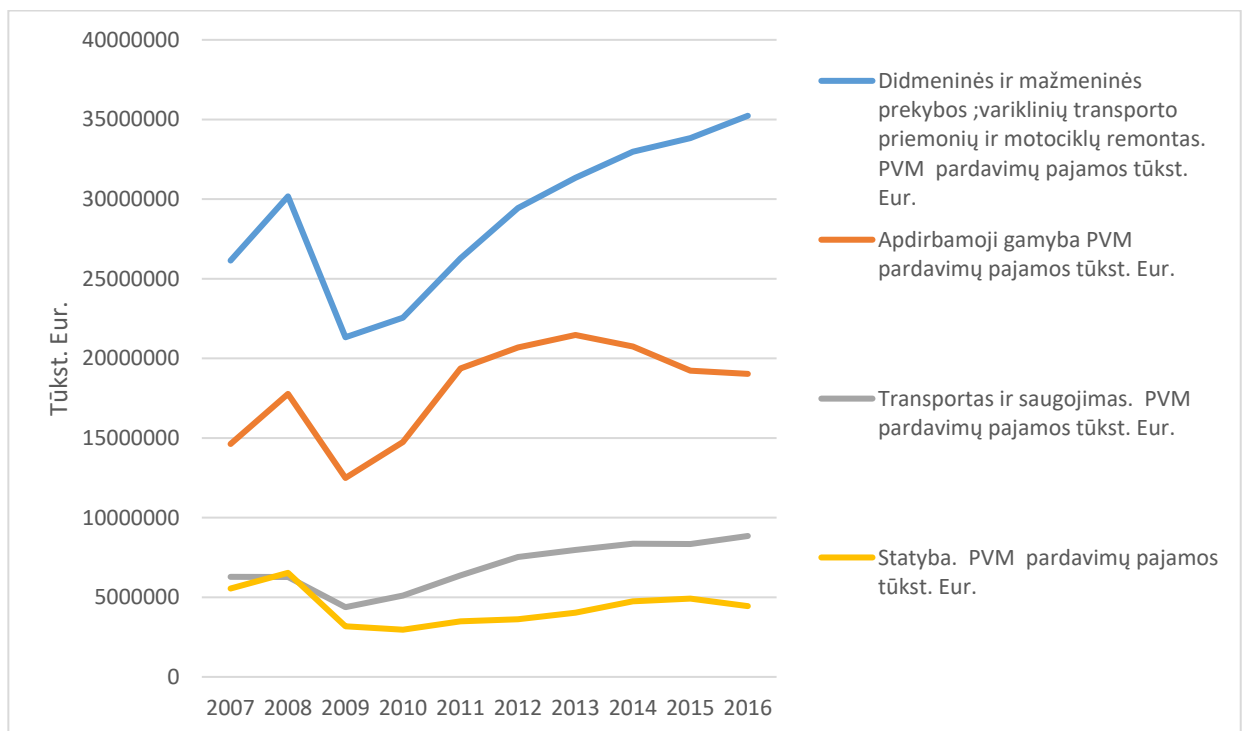
planuojamų pajamų, viso per šiuos metus metiniai pajamų planai įgyvendinti 96–98 proc. (žr. 18pav.). 2016 metais PVM pajamų surinkta 2989582 Eur. per visą tiriamąjį laikotarpį tai didžiausias pajamų pokytis. Lyginant 2008 m. ir 2016 m. pokyčius, PVM pajamos išaugo 723 544 Eur. 2007–2016 metais pagrindinės PVM įplaukos pagal ekonominės veiklos rūšis gaunamos iš didmeninės ir mažmeninės prekybos; variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto, šios pajamos visu tiriamuoju laikotarpiu sudarė virš 40 proc. visų PVM surenkamų pajamų (19 pav.).



**19 pav. Didmeninės mažmeninės prekybos; variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto PVM pajamų dinamika 2007–2016 m. (sudaryta autorės pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenis)**

Valstybinės mokesčių inspekcijos pateiktais duomenimis 2007–2016 metų laikotarpiu daugiausiai pajamų pagal ekonominės veiklos rūšis, išskiriant, didmeninės mažmeninės prekybos ir variklinių transporto priemonių, motociklų remontą, gauta 2007 metais, tuo metu šios ekonominės veiklos pajamos sudarė net 60 proc. visų PVM pajamų. Nuo 2007 metų pastebimas tendencingas PVM pajamų mažėjimas pagal šias ekonominės veiklos rūšis. Galime išskirti 2009 metus, matyti, kad padidinus PVM tarifą iki 21 proc. šios ekonominės veiklos pajamos sumažėjo 3 proc. ir sudarė 54 proc. visų PVM pajamų. Išanalizavus pardavimų pokyčius labai ženkliai išsiskiria 2009 metai, visų ekonominių veiklų pardavimų PVM pajamos ženkliai krito, lyginant 2008 m. ir 2009 metus viso pardavimų PVM suma 2009 m. siekė 60274351 tūkst. Eur. tai net 20793303 tūkst. eurų mažiau. Didžiausi praradimai fiksuojami statybų

sektoriuje, kur PVM pardavimų suma krito 3357097 tūkst. Eur. Šio sektoriaus PVM pardavimų suma siekė tik 3177418 Eur. Tai įtakojo ir pasaulinė finansinė krizė, kuri šiai veiklos grupei kirto stipriausiai. 2009 metais sumažėjusios PVM pardavimų vertės kiek pakilo 2010 metais, tačiau statybų sektoriaus pardavimo sumos dar krito iki 2963739 tūkst. Eur. Nuo 2011 metų pastebimas tendencingas PVM pardavimų verčių kilimas. Analizuojant statybų sektoriaus pardavimus 2016 metais, dar nėra pasiektos 2007 metų pardavimų apimtys. 2016 metais, statybų sektoriaus PVM pardavimų suma siekė 4440042 tūkst. Eur. Didmeninės ir mažmeninės PVM pardavimų vertės nuo 2010 metų kasmet auga, 2016 metais jos siekė 35232603 tūkst. Eur. Viso tiriamojo laikotarpio metu šios vertės buvo aukščiausios (žr. 20 pav.). Kitas veiklos sektorius – apdirbamoji gamyba, kurio PVM pardavimų vertės taip pat ženkliai didesnės. 2007–2016 metų laikotarpiu PVM pardavimų pajamos, iš šio sektoriaus, mažiausios buvo 2009 metais, jos siekė 12490817 tūkst. Eur.,. Nuo 2009 metų PVM pardavimai tendencingai kilo. 2016 metais tai sudarė 19029760 tūkst. Eur. Nagrinėjant pokyčius transporto ir saugojimo sektoriaus pardavimų PVM vertes matyti, kad 2007–2008 metais vertės kito nežymiai, tačiau 2009 metai vėl išsiskyrė pardavimų kritimu, 2009 metais PVM pardavimų vertės sudarė 4378955 tūkst. Eur. tai net 1895624 tūkst. Eur. mažesnės pajamos. Nuo 2010 metų PVM pardavimų pajamos kasmet augo, 2010 metais jos siekė 5111764 tūkst. Eur. Iki 2016 metų PVM pardavimų vertės pakilo iki 8847542 tūkst. Eur. Išanalizavus visų veiklų sektorių PVM pardavimų pajamas, matyti, kad 2009 metai buvo ekonomikos kritimo metais, pakeistas PVM tarifas nepadėjo surinkti daugiau pajamų į šalies biudžetą.



**20 pav. Pardavimo PVM vertės 2007–2016 m. (sudaryta autorės pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenis)**

### 4.3 PVM lengvatinių tarifų taikymas

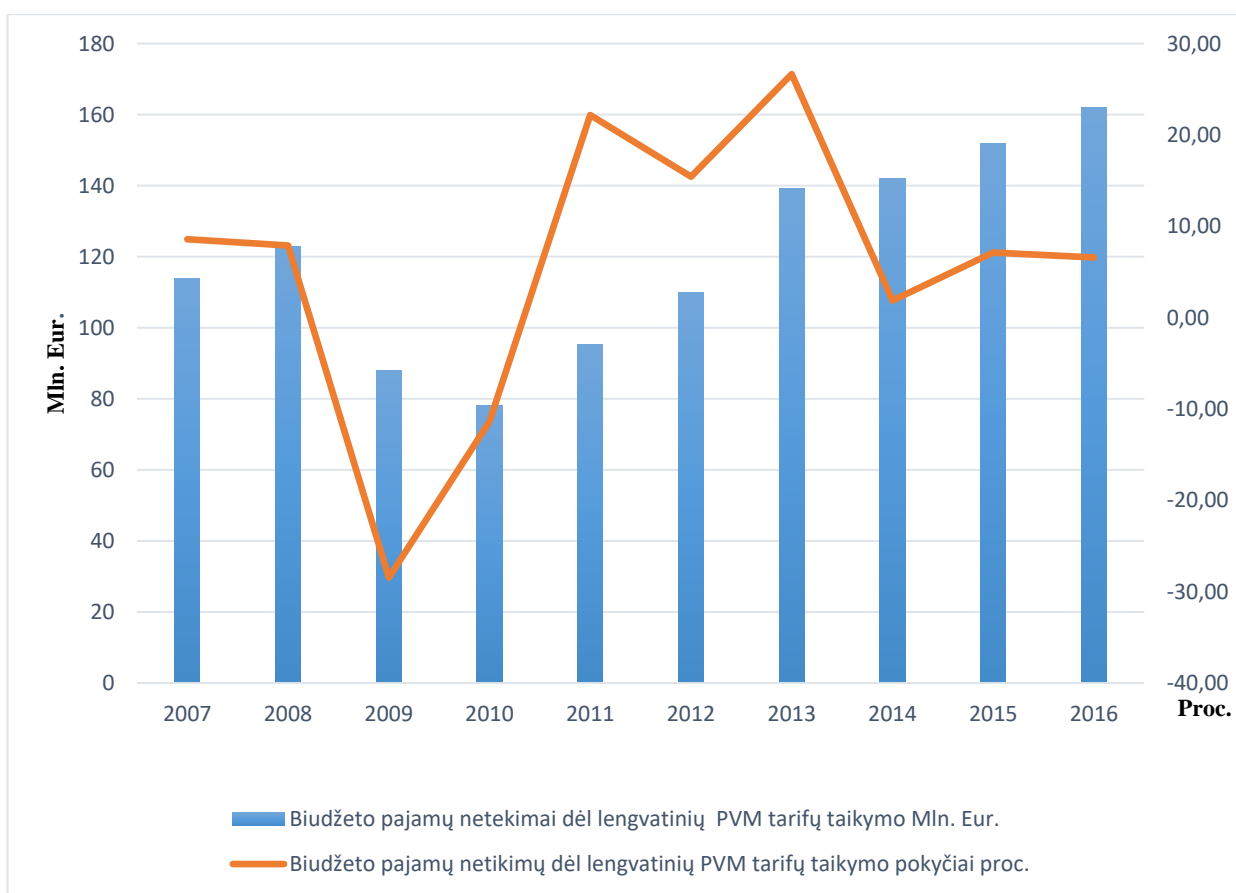
Tiriamuoju laikotarpiu lengvatiniai tarifai buvo keičiami Viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms per 2007–2016 metus šiai ekonominės veiklos rūšiai lengvatos buvo keičiamos nuo 5 proc. iki 21 proc. 2009–2014 metais lengvatiniai PVM tarifai buvo visiškai panaikinti, tuo metu taikytas 21 proc. PVM tarifas. Nuo 2015 metų šioms veikloms taikomas lengvatinis PVM 9 proc. tarifas. Šilumos energijai tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti PVM tarifas kėtėsi 2009 metais iki šių metų taikomas 5 proc. tarifas pakeltas iki 9 proc. PVM tarifo. Šis lengvatinis 9 proc. tarifas paliktas galioti iki 2017–12–31. Knygoms ir neperiodiniams leidiniams taikomas lengvatinis PVM tarifas 2007–2008 m. siekė 5 proc. Nuo 2009–09–01 lengvatinis tarifams pakeltas iki 9 proc. ir iki pat 2016 m. ši lengvata nekito. Keleivių pervežimo paslaugoms ir periodiniams leidiniams iki 2009 metų buvo taikomas 5 proc. lengvatinis PVM tarifas, nuo 2009 m. iki 2012 m. šioms prekėms ir paslaugoms lengvatos buvo panaikintos ir nustatytas pagrindinis 21 proc. tarifas. Nuo 2013 m. šioms veikloms priskirtas lengvatinis 9 proc. tarifas, kuris nekito iki šių dienų. Vienintelė grupė, kuriai taikomas PVM lengvatinis 5 proc. tarifas nekito, tai vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms (žr. 7 lentelė).

7 lentelė. Lengvatinių PVM tarifų pokyčiai 2007–2016 m. (sudaryta autorės pagal VMI duomenis)

Metai	Vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms	Šilumos energijai tiekiamai gyvenamosioms patalpoms	Viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms	Knygoms ir neperiodiniams leidiniams	Keleivių pervežimo paslaugos	Periodiniams leidiniams, išskyrus erotinio ir (ar) smurtnio pobūdžio arba profesinės etikos nesilaikančius leidinius	
2007	5 proc.	5 proc.	5 proc.	5 proc.	5 proc.	5 proc.	
2008							
2009		5 proc. (iki 2009-08-31), 9 proc. (nuo 2009-09-01)	19/21 proc.	9 proc.	19/21 proc.	19/21 proc.	
2010		9 proc.	21 proc.		9 proc.	21 proc.	21 proc.
2011							
2012							
2013							
2014							
2015		9 proc.	9 proc.	9 proc.	9 proc.	9 proc.	
2016							

Išanalizavus PVM tarifu pokyčius toliau nagrinėjama lengvatinių tarifų įtaka biudžetui tiriamuoju laikotarpiu. Atlikus Finansų ministerijos pateiktų ataskaitų analizę, matyti, kad tiriamuoju laikotarpiu, taikomos PVM lengvatos biudžetui kainavo nuo 78 mln. Eur iki 162 mln. Eur pajamų. Tiriamojo

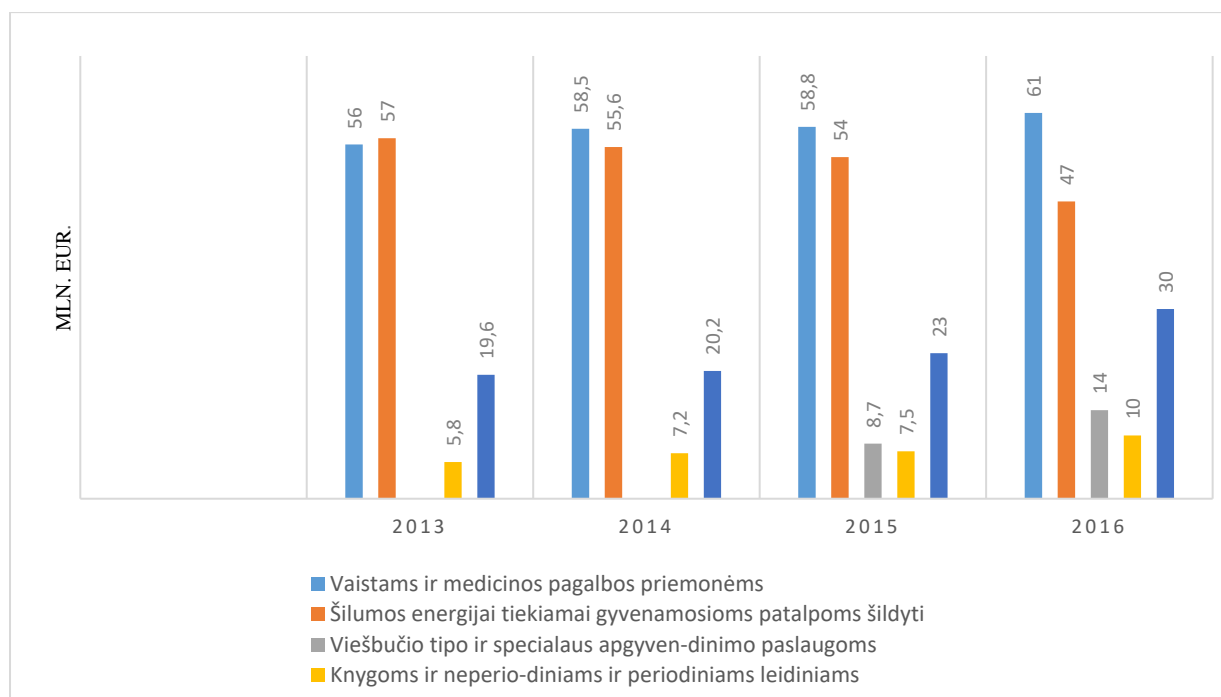
laikotarpio pradžioje biudžetas taikant PVM lengvatas neteko 114 mln. Eur, 2008 metais biudžeto pajamų netekimai augo dar 7,89 proc. ir siekė 123 mln. Eur. 2009 metais, kai buvo panaikinta dauguma PVM lengvatinių tarifų ( žr.6 lentelė) biudžeto nuostoliai sumažėjo net 28,46 proc., biudžeto pajamų netekimai sudarė 88 mln. Eur. 2010 metais biudžetų netektys dar mažėjo 11,36 proc., jos siekė 78 mln. Eur. Tai sudarė mažiausias biudžeto pajamų netekimo apimtis visu tiriamuoju laikotarpiu. 2011 metais biudžeto pajamų netekimai kilo 22,18 proc. tai sudarė 95,3 mln. Eur. 2013 metais sugrąžintos lengvatos keleivių pervežimo paslaugoms, biudžetui tai atsiejo 29,3 mln. Eur didesnius pajamų praradimus, nei 2012 metais. 2013 metais biudžetas negavo 139,31 mln. Eur. pajamų. 2014 metais PVM lengvatinių tarifų taikymas biudžetui atsiejo 141,9 mln. Eur. Nuo 2015 metų, kai buvo sugrąžintos lengvatos viešbučių ir apgyvendinimo paslaugoms, biudžeto pajamų praradimai pakilo dar 7,12 proc. šiais metais biudžetas neteko 152 mln. Eur. Didžiausi per visą 2007–2016 metų laikotarpį biudžeto praradimai fiksuojami 2016 metais, praėjusiais metais biudžetas nesurinko 162 mln. Eur. (21 pav.).



**21 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų netekimai dėl taikomų lengvatinių PVM tarifų 2007–2016 m. (sudaryta autorės pagal Finansų ministerijos duomenis)**

Finansų ministerijos duomenimis, atlikus pastarųjų 2013–2016 metų biudžetų analizes nustatyta, kad didžiausi biudžetų pajamų netekimai fiksuojami taikant 5 proc. Lengvatinį tarifą vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms. Dėl šios lengvatos biudžetas per metus vidutiniškai netenka 58,6 mln. Eur. 2016 metais biudžetas dėl šios lengvatos neteko 61 mln. Eur. tai sudarė 37,7 proc. visų biudžeto

netektų pajamų. Per 2013–2016 metus kasmet vidutiniškai biudžetas per metus netenka 53,4 Mln. Eur. pajamų, dėl taikomos 9 proc. lengvatos skirtos šilumos energijos tiekiamos gyvenamosioms patalpoms šildyti. 2016 m. netektos pajamos siekė 47 mln. Eur. Analizuojant eiliškumo tvarka nustatyta, kad keleivių pervežimui taikomas 9 proc. PVM tarifas kasmet biudžetui atsiliepia 23,2 mln. Eur. pajamų. 2016 metais šios pajamos siekė 30 Mln. Eur. Dėl viešbučiams ir apgyvendinimo paslaugų taikomos 9 proc. lengvatos biudžetas 2016 metais neteko 14 Mln. Eur. Dėl knygoms, periodiniams ir neperiodiniams leidiniams taikomų 9 proc. PVM tarifo lengvatų biudžetas 2016 m. neteko 10 Mln. Eur. (žr. 22 pav.).



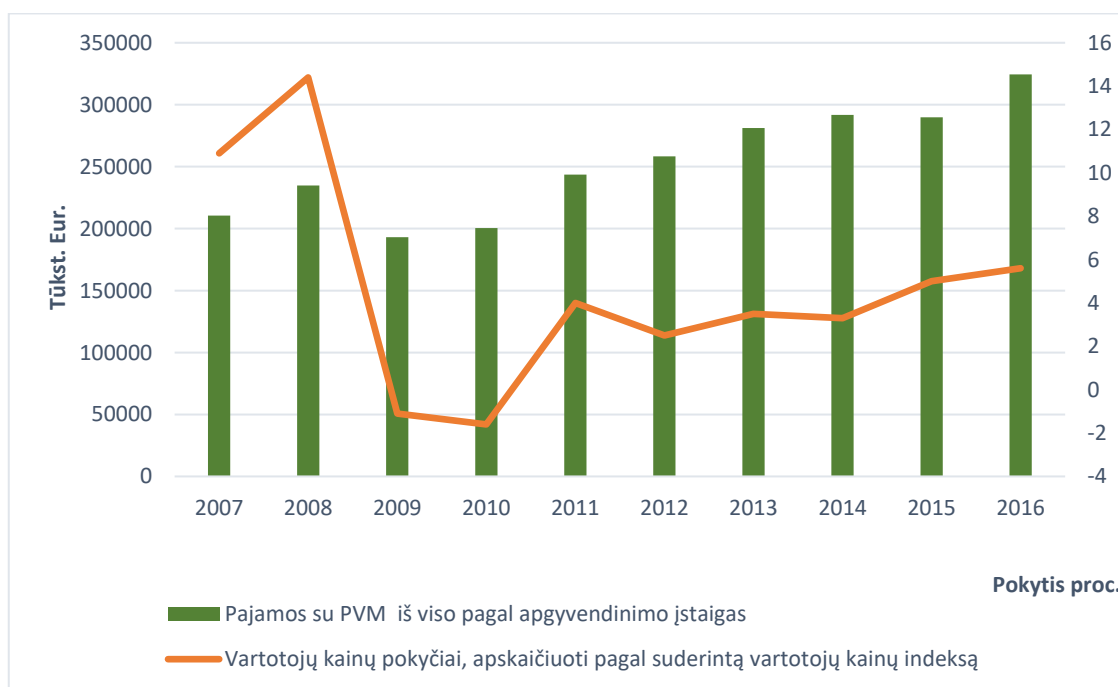
**22 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų netekimai dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo ekonominėms veikloms 2013–2016 m. (sudaryta autorės pagal Finansų ministerijos duomenis)**

Siekiant išnagrinėti kokią naudą dėl PVM tarifų mažinimo gavo šalies gyventojai, toliau nagrinėjami makroekonominių veiksnių, kurie turėjo įtakos PVM pajamų surinkimui, pokyčiai šalyje.

#### **4.4 Veiksnių įtakojančių PVM pajamas dinamika**

LR Valstybės kontrolės ataskaitoje (2013), teigiama, kad „mokesčio lengvatos nauda turėtų pasiekti tinkamą jos gavėją – gyventoją ar verslo subjektą, kad būtų pasiektas lengvatos tikslas. 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“. Išanalizavus kiek pajamų praranda biudžetas, dėl taikomų PVM lengvatų, toliau nagrinėjami kainų pokyčiai, ir kokią

naudą gavo vartotojai ir verslo sektorius dėl taikomų lengvatų. Išsamiau išnagrinėjus taikomus PVM tarifus viešbučių ir apgyvendinimo paslaugų sektoriui matyti, kad pagrindinę naudą dėl taikomų PVM tarifų lengvatų gauna verslas, galutinis vartotojas mažesnių kainų taikant lengvatinį 9 proc. PVM tarifą nesulaukia. 2007–2009 metais, kai PVM tarifas šiam veiklos sektoriui buvo taikomas 9 proc. pajamų gauta 234845 tūkst. Eur. pagal kainų indeksą kainos kilo 14,4 proc. Nuo 2009 metų, kada buvo naikinama lengvata ir PVM tarifas kilo iki 21 proc. verslo pajamos sumažėjo iki 193057,07 tūkst. Eur. tačiau vartojimo kainos krito, tuo metu verslas kainas amortizavo iš savo lėšų. 2010 metais kainų indeksas krito –1,6 proc. pajamų gauta 200406,86 tūkst. Eur. 2011 m. pastebimas kainų šuolis, kuris kilo net 4 proc. 2013 metais šis sektorius gavo 281143,26 tūkst. Eur. pajamų. 2015 metais, kai lengvatos 9 proc. PVM gražintos, pastebimas 1,7 proc. kainų indekso kilimas, nuo 2015 metų paslaugų kainos kilo 5,6 proc. 2016 metais viso gauta 324472,62 tūkst. Eur. pajamų (žr. 23 pav.). Atlikus analizę matyti, kad viešbučių verslo pajamos kyla, tačiau biudžeto netekimai šiam sektoriui kasmet taip pat didėja, galutiniam vartotojui mažesnių kainų nesuteikiama.

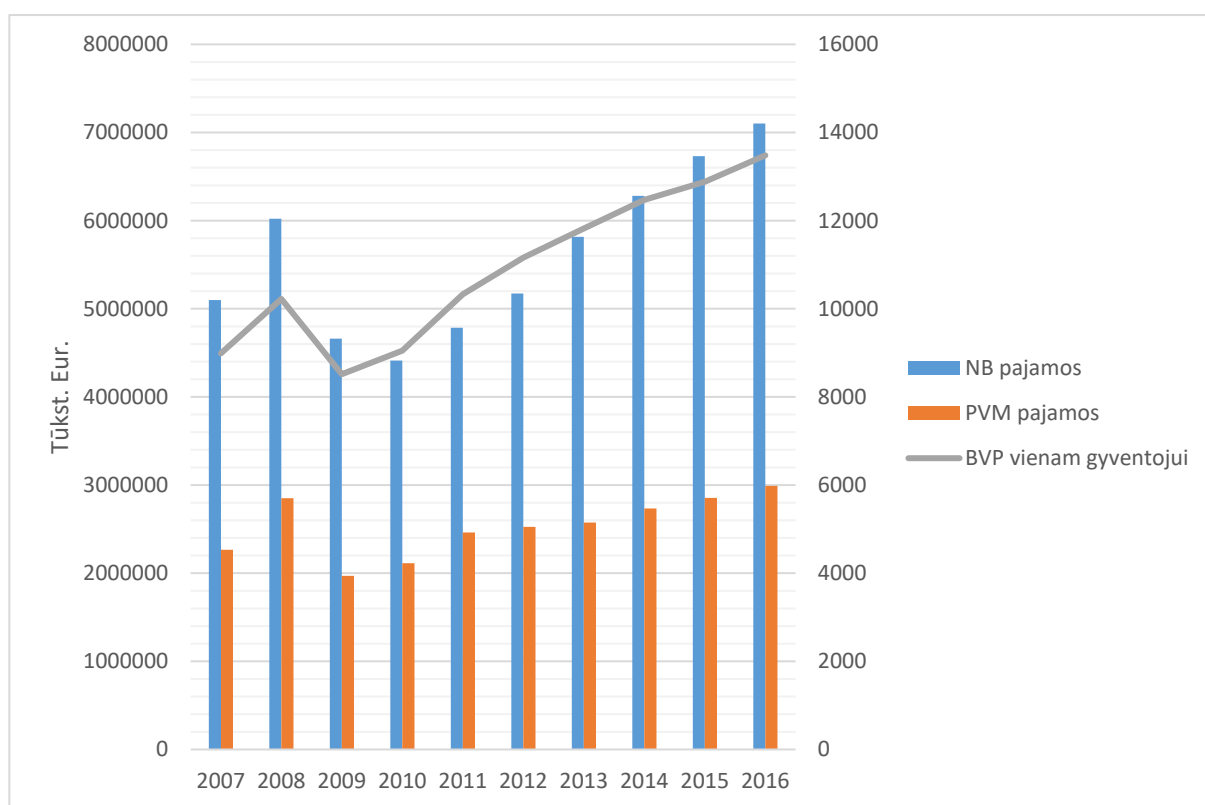


**23 pav. Viešbučių ir apgyvendinimo paslaugų sektoriaus pajamos ir vartotojų kainų pokyčiai 2007–2016**  
(sudaryta autorės pagal Statistikos departamento duomenis)

Tiriamuoju 2007–2016 metų laikotarpiu bendrasis vidaus produktas vienam gyventojui turėjo tendenciją didėti. Išsiskiria tik 2009 metai, kaip ir kitų analizuojamų ekonominių rodiklių duomenys, taip ir BVP šiais metais mažėjo iki 8515,8 Eur. BVP yra vienas svarbiausių ekonominių rodiklių nusakantis šalies ekonomikos padėtį, galime daryti išvadą, pasaulinės ekonominės krizės pasekmės, PVM tarifų keitimas, neigiamai įtakojo to meto ekonomikos augimo tempus, analizuojamieji ekonominiai veiksniai 2009 metais krito, BVP vienam gyventojui sumažėjo 1707,4 Eur. Nuo 2010 metų



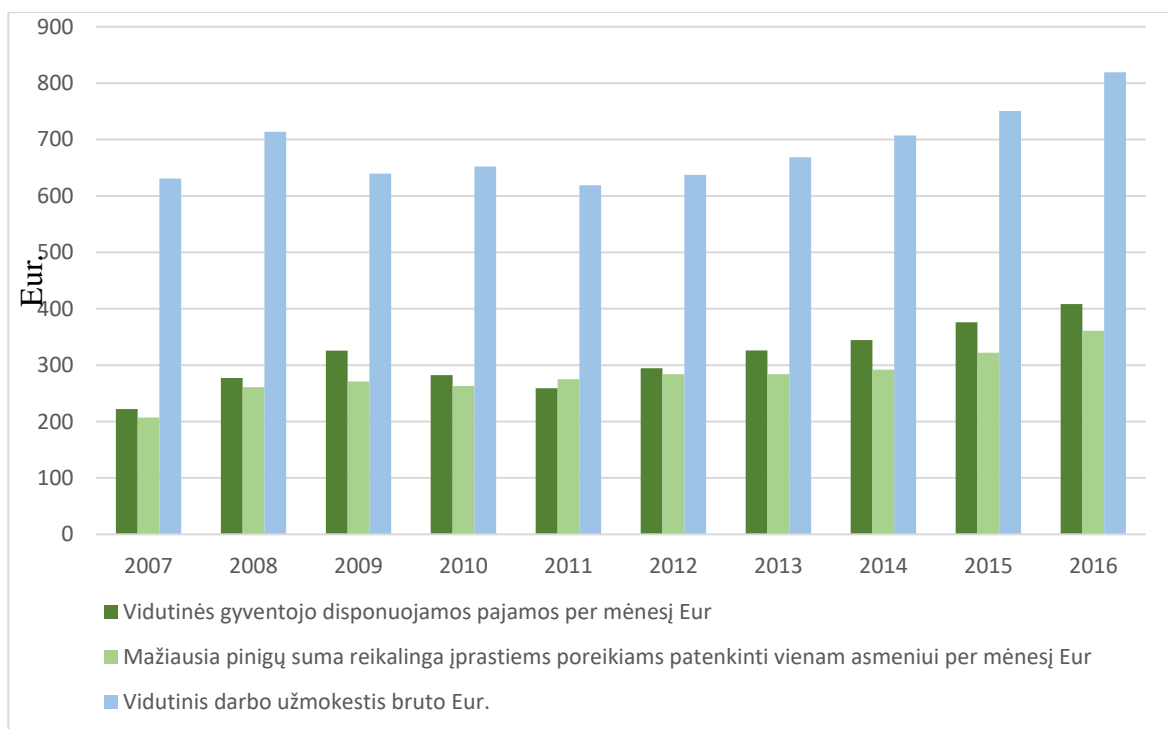
BVP vienam gyventojui kito teigiama linkme, lyginant 210 ir 2016 metus BVP vienam gyventojui pakilo 4432,5 Eur. 2016 m. šis rodiklis pasiekė viso laikotarpio aukštumas ir sudarė 13481,6 Eur. (24 pav.).



**24 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų, PVM pajamų ir BVP vienam gyventojui pokyčiai 2007–2016 (sudaryta autorės pagal Statistikos departamento ir finansų ministerijos duomenis)**

Vieni svarbiausių ekonominių veiksnių lemiantis PVM pajamų surinkimą, nacionalinio biudžeto didesnes pajamas tai gyventojų pajamos – vidutinis darbo užmokestis ir vartotojų išlaidos. Kuo daugiau vartotojai gauna pajamų, tuo daugiau vartoja ir perka, tuo didesnės PVM surenkamos pajamos į nacionalinį biudžetą. 2007 metais vidutinis mėnesinis darbo užmokestis Lietuvoje sudarė 630,9 Eur. pajamų, Vidutinės disponuojamos pajamos (vieno namų ūkio nario) siekė 222,2 Eur, Statistikos departamento duomenimis mažiausia pinigų suma reikalinga įprastiems poreikiams patenkinti vienam nariui atsieina 207 Eur. Vidutiniškai šeimoje skaičiuojami 4 asmenys, tai vienam namų ūkio nariui tuo metu likdavo 15,2 Eur suma skirta taupymui ar vartojimui. 2008 metais vidutinis darbo užmokestis kilo iki 713,8 Eur. viso santaupoms ar kitiems poreikiams tenkinti asmeniu liko 16,20 Eur. 2009 metais vidutinio darbo užmokesčio suma krito iki 639,7 Eur. mažiausia pajamų suma reikalinga svarbiausiems poreikiams kilo 10 Eur, tuo metu asmeniui reikėjo 271 Eur pajamų. 48 Eur padidėjo vieno asmens mėnesinis pajamų disponavimas, jos siekė 325,6 Eur. 2010 metais vidutinis darbo užmokestis siekė 652 Eur, tačiau disponuojamos mėnesinė pajamos ir svarbiausios išlaidos mažėjo atitinkamai 282,4 Eur ir 263 Eur. 2011 metais vidutinis darbo užmokestis sudarė 618,83 Eur. pajamų, tačiau šie metai išsiskyrė,

nes būtiniausias išlaidos viršijo disponuojamas mėnesines pajamas, skirtumas siekė 16 Eur. Nuo 2012 m. pastebima tendencingai augantis vidutinis darbo užmokestis, nuo 2012 m. iki 2016 metų jis kilo 181,84 Eur. 2016 m. vidutinis darbo užmokestis pagal visas ekonomines veiklas siekė 819,17 Eur. Taip pat kito ir vidutinės disponuojamos pajamos per mėnesį, jos kilo nuo 294,4 Eur iki 408,4 Eur. Mažiausia pinigų suma reikalinga įprastiems poreikiams patenkinti, nuo 2012 m. iki 2016 m. kilo net 77 Eur. 2016 m. šios išlaidos sudarė 361 Eur. kitiems poreikiams tenkinti asmeniui lieka 47,4 Eur per mėnesį. ( žr. pav. 25).



**25 pav. Darbo užmokesčio ir būtiniausių išlaidų pokyčiai 2007–2016 (sudaryta autorės pagal Statistikos departamento duomenis)**

Išsamiau nagrinėjant šalies makroekonominis rodiklius, verta išanalizuoti koreliacinius koeficientus – ryšių stiprumus tarp šalies vidutinės metinės infliacijos, BVP, PVM pajamų dinamikos ir kitų veiksnių pokyčių tiriamuoju laikotarpiu. Apskaičiuoti koreliacijos koeficientai pateikti 8 lentelėje.

**8 Lentelė. Ekonominių veiksnių koreliacijos matrica**

	Vidutinė metinė infliacija	PVM pajamos	Pardavimų pajamos	Mažiausia pinigų suma reikalinga įprastiems poreikiams patenkinti vienam asmeniui per mėnesį Eur	Vidutinis darbo užmokestis bruto Eur.
Vidutinė metinė infliacija		-0,0910	-0,3470	-0,5777	-0,2887
PVM pajamos	-0,0910		0,9075	0,6388	0,7342
Pardavimų pajamos	-0,3470	0,9075		0,6712	0,7319
Mažiausia pinigų suma reikalinga įprastiems poreikiams patenkinti vienam asmeniui per mėnesį Eur	-0,5777	0,6388	0,6712		0,7957
Vidutinis darbo užmokestis bruto Eur.	-0,2887	0,7342	0,7352	0,7957	

Atlikus skaičiavimus nustatyta, stipriausias tiesioginis, labai stiprus, ryšys egzistuoja tarp PVM pajamų ir pardavimų pajamų,  $r = 0,9075$ . Galime daryti išvadą, didėjant gyventojų vartojimui teigiamai kinta ir PVM pajamos. Stiprus ryšys nustatytas tarp PVM pajamų ir vidutinio darbo užmokesčio, pasitvirtino ankstesnė išvada, augant gyventojų pajamoms didėja ir PVM pajamos. Šių veiksnių koreliacijos koeficientas  $r = 0,7342$ . Vidutinio stiprumo ryšys egzistuoja tarp PVM pajamų ir mažiausios pinigų sumos reikalingos įprastiems poreikiams patenkinti,  $r = 0,6388$ . Silpniausias neigiamas ryšys nustatytas tarp PVM pajamų ir vidutinės metinės infliacijos, infliacijos pokyčiai PVM pajamas įtakoja nežymiai, tačiau PVM pardavimus metinė vidutinė infliacija veikia vidutiniškai neigiamai, didėjant infliacijai kinta PVM pardavimų apimtys. PVM pardavimus labiausiai įtakoja vidutinis darbo užmokestis, nustatytas stiprus tiesinis ryšys  $r = 0,7352$ , šie rodikliai tiesiogiai veikia vienas kitą, augant viduriniam darbo užmokesčiui kyla ir PVM pardavimų pajamos.

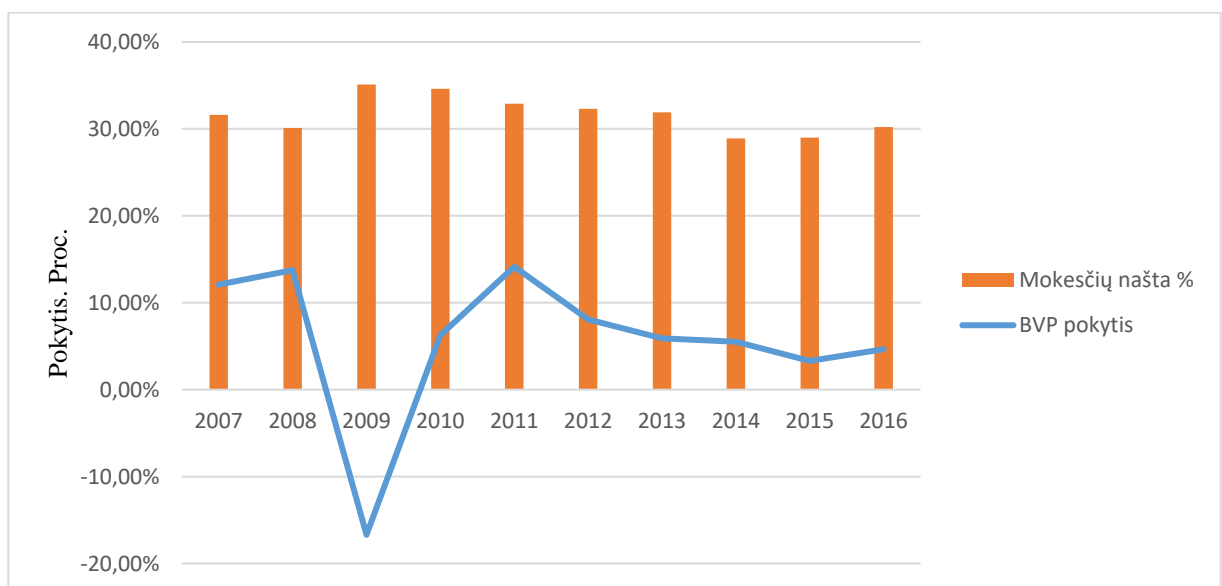
#### 4.5 Mokesčių našta Lietuvoje

Išanalizavus gyventojų pajamų ir išlaidų pokyčius tiriamuoju laikotarpiu, verta analizuoti kokia mokesčių našta tenka gyventojams. Labai svarbu apskaičiuoti mokestinę naštą gyventojui, nes nuo mokestinės naštos dydžio priklauso, gyventojų vartojimo pokyčiai, ekonomikos augimas ir t.t. Apskaičiuoti mokesčių naštai analizuojami du ekonominiai rodikliai, tai BVP vienam gyventojui ir šalies bendrosios mokestinės pajamos. Bendrąsias šalies mokestines pajamas sudaro:

- nacionalinio biudžeto pajamos;

- Valstybinio socialinio draudimo fondo pajamos;
- Privalomojo sveikatos draudimo fondo pajamos;
- garantinių fondų pajamos.

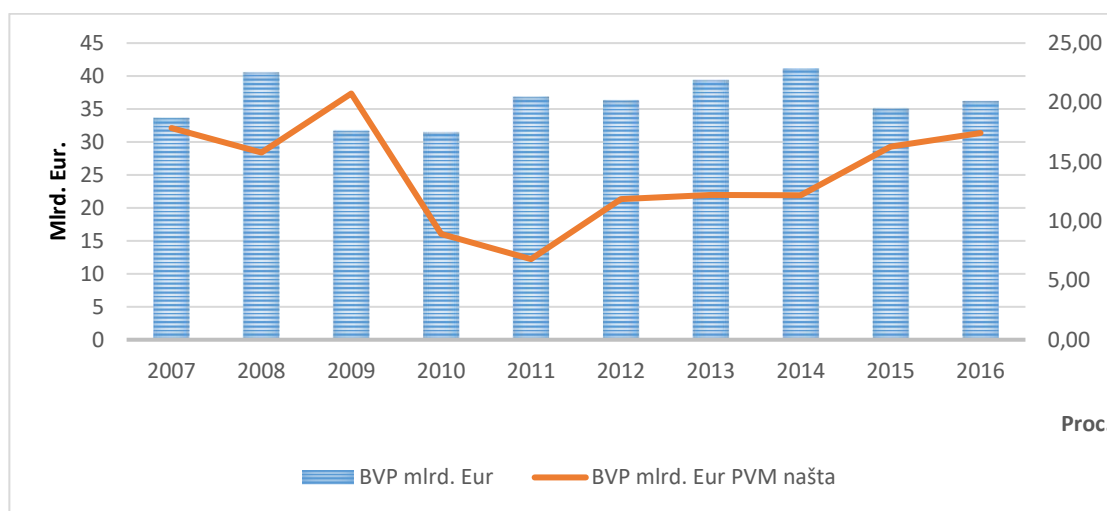
2007 metais mokesčių našta Lietuvoje siekė 31,6 proc. nuo BVP. 2008 metais mokesčių našta mažėjo iki 30,1 proc. 2009 metais vėl išsiskiria savo neigiamais rodikliais, šiais metais mokesčių našta Lietuvoje kilo net 5 proc. ir siekė 35,1 proc. nuo BVP. Tais pačiais metais BVP vienam gyventojui mažėjo net 16,70 proc. Nuo 2010 metų, kai mokesčių našta krito 0,5 proc. iki 2015 metų mokesčių našta mažėjo vidutiniškai 0,5 proc. per metus. Tačiau nuo 2015 metų pastebimas mokesčių naštos augimas. 2015 metais mokesčių našta sudarė 29 proc. nuo BVP. 2016 metais šis rodiklis kilo 1,2 proc. ir siekė jau 30,2 proc. nuo BVP. Visų tiriamųjų metų laikotarpiu BVP augo lėčiau, nei visos šalies mokestinės pajamos, tai įtakojo mokesčių naštos didėjimus, ar nežymius mažėjimus. Mokesčių našta Lietuvoje nuo 2007 iki 2016 metų sumažėjo 1,4 proc. BVP vienam gyventojui tiriamuoju laikotarpiu didėjo 8,3 proc. 2016 metais jis sudarė 13481,6 Eur. (26 pav.).



**26 pav. Mokesčių naštos dinamika 2007–2016 (sudaryta autorės pagal Eurostato ir EBPO duomenis)**

Pridėtinės vertės mokesčio tarifas tiriamuoju laikotarpiu buvo keistas tik 2009 metais, nuo 18 proc. iki 21 proc. Toliau pateikiama PVM mokesčio naštos dinamika (27 pav.) Įvertinus BVP pajamų pokyčius ir atlikus skaičiavimus nustatyta, jog tiriamuoju 2007-2016 metų laikotarpį PVM našta kito nuo 6,8 proc. iki 20,75 proc. 2007 metais PVM mokesčio našta siekė 17,84 proc. tai sudarė net 56,45 proc. viso mokesčių naštos tenkančios gyventojui per metus nuo visų skaičiuojamųjų mokesčių. 2008 m. PVM našta sumažėjo 2,6 proc. ir sudarė 15,78 proc. 2009 metais, kai PVM tarifas buvo keičiamas, naikinamo PVM tarifų lengvatos, šio mokesčio našta pasiekė aukštumas, ji siekė 20,75 proc. Tuo metu

tai sudarė 59,11 proc. naštos nuo visų metinių mokesčių. Šiais metais ypatingai pastebimos neigiamos tendencijos analizuojant visus ekonominius veiksnius, tai įtakojo ir daugelis kitų ekonominių veiksnių, tačiau vienas ryškiausių to meto rodiklių rodančių tarifo keitimo pasekmes yra mokesčio naštos rodiklis, kuris šiais metais kilo 4,97 proc. 2010 m. šio mokesčio naštos rodiklis krito iki 8,91 proc. 2011 metais metas PVM našta sudarė 6,8 proc. tai buvo mažiausias naštos rodiklis visu tiriamuoju laikotarpiu. 2012 metais mokesčių naštos rodiklis augo 5,06 proc. pasiekė 11,86 proc. apimtis. 2013 metais šis rodiklis dar kilo 0,35 proc. ir sudarė 12,21 proc. 2014 m. PVM našta – 12,17 proc. nuo šių metų pastebimas PVM mokesčio naštos augimas, 2015 metais PVM našta siekė 16,27 proc., sekančiais metais šis rodiklis kilo iki 17,42 proc. 2016 metais nuo visos mokesčių naštos PVM mokesčio našta sudarė 58,02 proc. visų mokesčių naštos.



**27 pav. PVM mokesčio naštos dinamika 2007–2016 (sudaryta autorės pagal Eurostato ir Pasaulinio banko duomenis)**

*Visu tiriamuoju laikotarpiu pastebima mokesčių našta Lietuvoje fiksuojama nuo 30 proc. iki 35,10 proc. Pridėtinės vertės mokesčio našta procentais nuo visų mokestinių mokesčių naštos sudaro apie 50 proc. mokestinės naštos, tai ženklus rodiklis įrodantis PVM svarbą šalies biudžetui, nes per šį mokesčių surenkama daugiausiai mokestinių pajamų į biudžetą. Toliau verta išanalizuoti šio mokesčio elastingumo rodiklį, kuriuo įrodomas mokesčio elastingumas mokesčio bazei. Elastingumo rodiklis padės nustatyti, ar pridėtinės vertės mokestis reaguoja į šalies ekonomikos pokyčius automatiškai, ar visgi vienintelis poveikis šio mokesčio pajamų surinkimui būtų tarifo keitimas.*

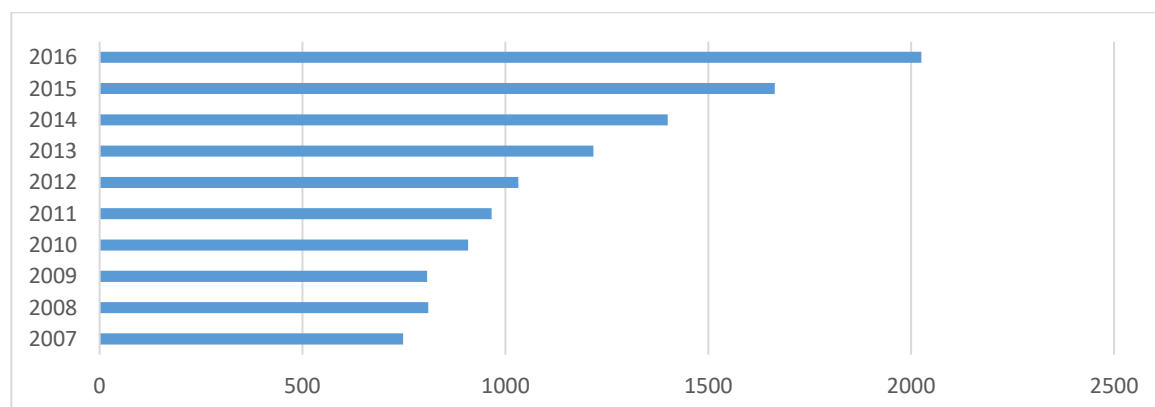
## 4.6 Pridėtinės vertės mokesčio elastingumas mokesčio bazei

Žadvidaitė (2011) teigia, kad elastingumo rodiklis gali būti skaičiuojamas tiek visai mokesčių sistemai (t.y. visoms mokestinėms pajamoms), tiek ir atskiriems mokesčiams. Dažnai BVP rodiklis naudojamas kaip universali mokesčių bazės aproksimacija, bet galima taikyti ir tikslesnius mokesčių bazės matavimus – pavyzdžiui, namų ūkio vartojimas yra pridėtinės vertės mokesčio bazė. Mokesčio elastingumui nustatyti galima rinktis, tik mokestinius metus, kai PVM tarifas nekito, todėl pasirinktas laikotarpis 2010–2016 metai, nes 2009 metais šio mokesčio tarifas buvo padidintas iki 21 proc. Mokesčio elastingumo rodikliu siekiama iširti mokesčio elastingumą mokesčio bazei (namų ūkių vartojimo išlaidos).

9 Lentelė. PVM pajamų vidutinis elastingumas mokesčio bazei

Metai	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Mokesčio elastingumas	14,96	1,85	3,42	1,31	1,72	1,44	0,77
Vidutinis $\varepsilon$	3,64						

Išanalizavus mokesčio bazės ir pajamų pokyčius, nustatyta, PVM pajamų vidutinis elastingumas namų ūkio vartojimo išlaidoms yra elastingas, ji lygus 3,64 (žr. 9 lentelė). Tai nurodo, kad didėjant namų ūkių vartojimo išlaidoms PVM pajamos auga dar sparčiau. Namų ūkių vartojimo išlaidos yra svarbiausias rodiklis įtakojantis PVM pajamų surinkimą į biudžetą, kadangi šio mokesčio našta yra didžiausia iš visų mokestinių pajamų, PVM tarifo nevertėtų didinti. Padidinus šio mokesčio tarifą būtų stabdomas vartojimas, neigiamai veikiama šalies ekonomika. Sugrąžinus PVM 18 proc. tarifą šalyje būtų skatinamas vartojimas, mažėtų šešėlinė ekonomika, būtų skatinamas verslas, kuriamos naujos darbo vietos, tai teigiamai atsiliėtų šalies biudžeto pajamoms. Tai matyti analizuojant viešbučių ir apgyvendinimo įstaigų verslą Lietuvoje, kada buvo panaikintos PVM tarifo lengvatos šalyje šis verslas sumažėjo, tačiau nuo 2015 metų, šio verslo apimtys ir pajamos sparčiai didėja (28 pav.).



28 pav. Visų apgyvendinimo įstaigų Lietuvoje dinamika 2007-2016 m. (sudaryta autorės pagal Statistikos departamento duomenis)

Tiriamuoju laikotarpiu Lietuvoje pastebimas spartus apgyvendinimo įstaigų skaičiaus didėjimas, nuo 2007 m. iki 2016 m. viso per visą laikotarpį įstaigų skaičius išaugo nuo 768 apgyvendinimo paslaugas teikiančių įstaigų iki 2025. Didžiausias pokytis fiksuojamas nuo 2015 m., kai sugrąžintos PVM 9 proc. lengvatos. Šių įstaigų pajamos visu tiriamuoju laikotarpiu kilo 36 proc. 2016 m. šios pajamos pasiekė aukščiausias veiklos sektoriaus pajamas, kurių gauta 324472,62 tūkst. Eur. Finansų ministerijos (2017) ataskaitose fiksuojami dėl šiam verslo sektoriui taikomu PVM lengvatų šalies biudžetas 2015 m. neteko 8,7 mln. Eur, o 2016 m. 14 mln. Eur. pajamų.

*Atlikus mokesčio pajamų elastingumo skaičiavimus nustatyta, kad PVM tarifo didinimas nepadėtų surinkti didesnių pajamų, kadangi mokestis tiesiogiai elastingas namų ūkių vartojimo išlaidoms. Todėl verta gerinti gyventojų ekonominę padėtį, tokiu būdu bus surenkamos didesnės PVM pajamos. Vis dažniau šalies ekonomistai diskutuoja, dėl PVM tarifo keitimo, nuo 2009 metų, ekonominės krizės metais, PVM tarifas didintas 3 proc. iki 21 proc., buvo naikinamos kai kurios mokesčio lengvatos. Tais pačiais metais krito biudžeto pajamos, pardavimų pajamos, mokesčių surinkimo rodikliai, nors PVM tarifas keistas siekiant sušvelninti ekonominės krizės padarinius, to padaryti pakeitus tarifą nepavyko. Finansų ministerijos duomenimis (2017) vienas procentinis PVM punktas šalies biudžetui kainuotų 133 mln. Eur. Jei PVM tarifas būtų gražintas į prieš krizinį laikotarpį šalies biudžetas netektų 399 mln. Eur. Tačiau verta paminėti, jog vien 2016 metais šalies gyventojai kaimyninėje Lenkijoje išleido 330 mln. Eur., siekdami įsigyti pigesnių maisto produktų. Apskaičiavus nustatyta, kad PVM pajamų Lenkijoje per 2016 metus sumokėta 69,3 mln. Eur. Tokiu atveju valstybei liktu kompensuoti 329,7 mln. Eur. Tik reikėtų nuspręsti, kuriuos mokesčių tarifus kelti, ar nustatyti naujus mokesčius gyventojams, neviršijant mokesčių naštos, tai galėtų būti pelno mokesčio tarifo keitimas, visuotino nekilnojamo turto mokesčio tarifo nustatymas, transporto priemonių apmokestinimas. Visa tai kompensuotų biudžeto pajamų netektis, dėl PVM tarifo keitimo. Tačiau keičiant PVM tarifą būtina priimti sprendimus, dėl kainų stebėsenos, kad šalies gyventojai pajustų PVM tarifo keitimo naudą, tik tokiu būdu bus skatinamas namų ūkių vartojimas, didėtų pajamos ir gerėtų šalies ekonomika.*

## IŠVADOS

1. Vertinant nacionalinio biudžeto struktūrą nustatyta, kad mokestinės pajamos 2007–2016 metais vidutiniškai sudarė 89 proc. biudžeto pajamų. Pridėtinės vertės mokestis yra vienas pagrindinių šalies biudžeto pajamų šaltinių. 2016 metais pridėtinės vertės mokestis sudarė 42,10 proc. biudžeto pajamų, viso surinkta 2,989,582 tūkst. Eur. Pagal ekonomines veiklas daugiausiai mokesčio surenkama iš didmeninės, mažmeninės prekybos, variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto, 2016 metais šių ekonominių veiklų indėlis į biudžetą siekė 35 232 603 tūkst. Eur. Didžiausia PVM prievolės dalis tenka būtent pastarajai – didmeninės, mažmeninės prekybos, variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto ekonominės veiklos klasei, kurios PVM prievolės dalis viso sudaro net 60,3 proc. lyginant 2015 m. ir 2016 m. rodiklius šios ekonominės klasės prievolė padidėjo net 10, 1 proc. arba 166 mln. eurų.
2. Atlikus mokslinės literatūros analizę, nustatyta, kad pagrindinės valstybės funkcijos, tai apsaugos, vystymo ir administravimo funkcijos. Svarbiausi valstybės pajamų politikos ir valstybės strateginio vystymo prioritetai yra, didinti užimtumą iki visiško, išlaikyti stabilias kainas, didinti investicijas, didinti darbo našumą, didinti įmonių skaičių, didinti gamybą ir vartojimą, didinti šalies gyventojų perkamąją galią. Darbe išnagrinėta šalies nacionalinio biudžeto sandara, tai valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų pajamų visuma. Išanalizavus PVM principus ir svarbą valstybei, nustatyta, kad pridėtinės vertės mokestis buvo pirmasis taip greitai įgyvendintas ir daugumoje šalių tapęs pagrindiniu vartojimo mokesčiu, kuris skatina šalies augimo ekonomiką. Mokesčio pripažinimą lėmė tai, kad jis yra labai parankus gauti daugiau mokestinių įplaukų į biudžetą, nes turi plačią apmokestinimo bazę, nesudėtingas apmokestinimas, išvengti apmokestinimo trukdo mokesčio veikimo mechanizmas, mokestį lengva surinkti, nes jis įvedamas gamybos pradžioje. Pridėtinės vertės mokestis yra netiesioginis apyvartos mokestis, kuris apmokestina vartojimo išlaidas, todėl šio mokesčio objektas yra sudaromi prekių tiekimo ir paslaugų teikimo sandoriai. Lietuvoje šiuo metu yra taikomi 5 ir 9 proc. lengvatiniai PVM tarifai, pagrindinis taikomas PVM tarifas šalyje 21 proc.
3. Atlikus mokslinės literatūros analizę dėl mokesčių tarifo keitimo poveikio šalies biudžetui vertinimo, sudaryta mokesčių tarifo keitimo metodologija apima mokslinės literatūros analizę, lyginamąją statistinių duomenų analizę, Lietuvos Respublikos įstatyminės bazės analizę, grafinių duomenų vaizdavimą, mokesčio pajamų elastingumo skaičiavimo metodiką, koreliacinę ir regresinę analizę, mokesčių naštos skaičiavimo metodiką.



4. Pasirinktas 2007–2016 metų laikotarpis, kuris padėjo atskleisti nacionalinio biudžeto dinamiką įvairiais ekonomikos laikotarpiais. Šis laikotarpis apima ir ekonominės krizės metus ir ekonominio augimo ciklus. Išanalizavus nacionalinio biudžeto gaunamų pajamų planų vykdymus, matyti, kad tiriamuoju laikotarpiu biudžeto planuojamos pajamos surenkamos 101,65 proc. Visu tiriamuoju laikotarpiu planuojamos pajamos negautos 2009 m. jos įvykdytos 96,49 proc. 2010 m. 98,51 proc. ir 2011 m. 95,70 proc. 2009 metais nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos krito, net 26,16 proc. Analizuojamuoju laikotarpiu PVM pajamų indėlis į nacionalinį biudžetą kito nežymiai, tačiau 2009 metais PVM pajamos sudarė 42,25 proc. lyginant su ankstesniais metais jos sumažėjo 5,09 proc. 2010 m. PVM pajamų dydis augo 5,62 proc. ir sudarė 47,87 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Didžiausios pajamos iš šio mokesčio surinktos 2011 m. viso jos sudarė 51,46 proc. biudžeto pajamų. Nuo 2011 metų pastebima, kad šio mokesčio indėlis į biudžeto pajamas kasmet mažėja, 2016 m. PVM pajamos sudarė 42,10 proc. nacionalinio biudžeto pajamų. Nuo 2012 metų iki 2016 metų pastebima tendencija PVM pajamų faktinės pajamos nesiekia planuojamų pajamų, viso per šiuos metus metiniai pajamų planai įgyvendinti 96–98 proc. 2007–2016 metais pagrindinės PVM įplaukos pagal ekonominės veiklos rūšis gaunamos iš didmeninės ir mažmeninės prekybos, variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto, šios pajamos visu tiriamuoju laikotarpiu sudarė virš 40 proc. visų PVM surenkamų pajamų. Išanalizavus visų veiklų sektorių PVM pardavimų pajamas, matyti, kad 2009 metai buvo ekonomikos kritimo laikotarpis, pakeistas PVM tarifas nepadėjo surinkti daugiau pajamų į šalies biudžetą.

Išanalizavus taikomus PVM 5 proc. ir 9 proc. tarifų lengvatas nustatyt, kad valstybė kasmet vidutiniškai netenka 148 mln. Eur. Atlikus analizę taip pat nustatyta, kad suteikus mokesčiu lengvatas, nuo 2015 m. galutinis vartotojas mažesnių kainų nesulaukė. 2015 metais, kai PVM lengvatos 9 proc. grąžintos, pastebimas 1,7 proc. kainų indekso kilimas, nuo 2015 metų paslaugų kainos kilo 5,6 proc. galutinę naudą gavo verslo atstovai.

Išanalizavus mokesčių naštos rodiklius nustatyta, kad Lietuvoje mokesčių našta tiriamuoju laikotarpiu sudarė 31,66 proc. nuo BVP. PVM našta vidutiniškai tiriamuoju laikotarpiu vertinama 14 proc. nuo BVP. Nustatyta, kad PVM mokesčio našta sudaro 45,45 proc. visų mokesčių mokestinės naštos.

5. Atlikus mokesčio bazės ir pajamų pokyčių analizę, nustatyta, PVM pajamų vidutinis elastingumas namų ūkio vartojimo išlaidoms yra elastingas, jis lygus 3,64. Tai nurodo, kad didėjant namų ūkių vartojimo išlaidoms PVM pajamos auga dar sparčiau. Namų ūkių vartojimo išlaidos yra svarbiausias rodiklis įtakojantis PVM pajamų surinkimą į biudžetą, kadangi šio mokesčio našta yra didžiausia iš visų mokestinių pajamų, PVM tarifo nevertėtų didinti. Padidinus šio mokesčio tarifą būtų stabdomas vartojimas, neigiamai veikiama šalies ekonomika. Sugrąžinus PVM 18 proc. tarifą šalyje būtų skatinamas vartojimas, mažėtų šešėlinė ekonomika, būtų skatinamas verslas, kuriamos naujos darbo

vietos, tai teigiamai atsilieptų šalies biudžeto pajamoms. Finansų ministerijos duomenimis (2017) vienas procentinis PVM punktas šalies biudžetui kainuotų 133 mln. Eur. Jei PVM tarifas būtų gražintas į prieš krizinį laikotarpį šalies biudžetas netektų 399 mln. Eur.

6. Siekiant stabilizuoti biudžeto pajamų surinkimą vertėtų nuspręsti, kuriuos mokesčių tarifus kelti, ar nustatyti naujus mokesčius gyventojams, neviršijant mokesčių naštos, tai galėtų būti pelno mokesčio tarifo keitimas, visuotino nekilnojamo turto mokesčio tarifo nustatymas, transporto priemonių apmokestinimas. Visa tai kompensuotų biudžeto pajamų netektis, dėl PVM tarifo keitimo. Tačiau keičiant PVM tarifą būtina priimti sprendimus, dėl kainų stebėsenos, kad šalies gyventojai pajustų PVM tarifo keitimo naudą, perkant pigesnes prekes ir paslaugas, tik tokiu būdu bus skatinamas namų ūkių vartojimas, didėtų pajamos ir gerėtų šalies ekonomika.

## LITERATŪRA

- Balabonienė, I., Bliekienė, R., Stundžienė, A. (2013). Ekonometrija. Praktinis regresijos ir laiko eilučių modelių taikymas: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija.
- Balčiūnaitė, S., Grigaitytė, A. (2010). Netiesioginių mokesčių tarifų keitimo poveikio Lietuvos biudžeto pajamoms analizė. Ekonomikos ir vadybos aktualijos 2010, 121-129. [žiūrėta 2017-11-15].  
Prieiga per internetą  
<http://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/objects/LTLDB0001:J.04~2010~1367173564652/datastreams/DS.002.0.01.ARTIC/content>
- Barzdaitė, A. (2011). Pridėtinės vertės mokesčio įtakos nacionalinio biudžeto pajamoms analizė: magistro baigiamasis darbas. Šiaulių universitetas. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą  
<http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:1901857/datastreams/MAIN/content>
- Bikas, E., Andruskaitė, E. (2013). Factors affecting value added tax revenue. [žiūrėta 2017-11-25].  
Prieiga per internetą [file:///F:/Downloads/1230-3771-1-PB%20\(5\).pdf](file:///F:/Downloads/1230-3771-1-PB%20(5).pdf)
- Binkienė, D., Slavickienė, A. (2013). Pelno mokesčio prognozavimo modeliai: lyginamoji analizė. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos, 2013 4 (32), 40-49. [žiūrėta 2017-11-12]. Prieiga per internetą  
[http://www.su.lt/bylos/mokslo\\_leidiniai/ekonomika/2013\\_4\\_32/binkiene\\_slavickiene.pdf](http://www.su.lt/bylos/mokslo_leidiniai/ekonomika/2013_4_32/binkiene_slavickiene.pdf)
- Brazdžiūnas, T. (2011). Mokesčiai, kaip valstybės pajamų šaltinis: magistro baigiamasis darbas. Mykolo Riomerio universitetas. [žiūrėta 2017-11-25]. Prieiga per internetą <http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:1830572/datastreams/MAIN/content>
- Buškevičiūtė, E. (2005). Mokesčių Sistema: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija.
- Buškevičiūtė, E., Mačerinskienė, I., (1998). Finansų analizė: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija.
- Buškevičiūtė, E. (2003). Mokesčių sistema: vadovėlis. Kaunas: Technologija.
- Butautas, D, A. (2006). Modernūs Lietuvos ateities finansai. I dalis „Efektyvūs valstybės biudžeto valdymo prioritetai“: monografija. Vilnius: UAB „BMK“.
- Ekonominės konsultacijos tyrimai. (2016). Lengvatinio 9 %PVM tarifo knygoms ir periodiniams leidiniams poveikio viešiesiems finansams ir kultūrai analizė, identifikuojant jo tęstinumo tikslumą arba siūlant kitokius valstybės pagalbos mechanizmus. [žiūrėta 2017-11-25]. Prieiga per internetą <https://www.ekt.lt/wp-content/uploads/2017/01/Ataskaita.2016.12.28.pdf>

- Eringis. J. (2016). PVM administravimo problemos ir įtaka valstybės biudžetui. Tiltas į ateitį, Nr. 1 (10), 164–165. [žiūrėta 2017-11-28]. <https://www.ebooks.ktu.lt/eb/1377/tiltas-i-ateiti-nr-1-10>
- Europos komisija. (2016). Šalies ataskaita 2016: komisijos tarnybų darbinis dokumentas. [žiūrėta 2017-11-25] [http://lietuvos.link/wp-content/uploads/2015/01/salies-ataskaita-2016\\_lithuania\\_lt.pdf](http://lietuvos.link/wp-content/uploads/2015/01/salies-ataskaita-2016_lithuania_lt.pdf).
- Europos statistikos tarnyba (2017). [žiūrėta 2017-12-05]. Prieiga per internetą <http://ec.europa.eu/eurostat/tgm/refreshTableAction.do?tab=table&plugin=1&pcode=tsdec100&language=en>
- Europos statistikos tarnyba. (2017). [žiūrėta 2017-12-05]. Prieiga per internetą [http://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=sdg\\_08\\_10&plugin=1](http://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=sdg_08_10&plugin=1)
- Europos statistikos tarnyba. (2017). Final Consumption Expenditure of Households, by Consumption Purpose. [žiūrėta 2017-11-17]. Prieiga per internetą <http://ec.europa.eu/eurostat/tgm/refreshTableAction.do?tab=table&plugin=1&pcode=tsdpc520&language=en>
- Europos statistikos tarnyba. (2017). Minimalus mėnesinis darbo užmokestis. [žiūrėta 2017-11-17]. Prieiga per internetą [http://ec.europa.eu/eurostat/web/products-datasets/-/earn\\_mw\\_cur](http://ec.europa.eu/eurostat/web/products-datasets/-/earn_mw_cur)
- Europos statistikos tarnyba. (2017). Pridėtinės vertės mokesčio taikymas ES . [žiūrėta 2017-11-17]. Prieiga per internetą [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat_en)
- Finansų ministerija. (2008). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto įvykdymo 2007 m. ataskaita. . [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1\(66\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1(66).pdf)
- Finansų ministerija. (2009). 2009 metų valstybės biudžeto ataskaitų aiškinamasis raštas vykdymo . [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/22\(4\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/22(4).pdf)
- Finansų ministerija. (2009). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto įvykdymo 2008 m. ataskaita. [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1\(65\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1(65).pdf)
- Finansų ministerija. (2010). 2010 metų valstybės biudžeto ataskaitų aiškinamasis raštas vykdymo. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/22\(3\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/22(3).pdf)

- Finansų ministerija. (2010). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto įvykdymo 2009 m. ataskaita. . [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1\(64\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1(64).pdf)
- Finansų ministerija. (2011). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų plano vykdymo ataskaita 2010 m. [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1\(63\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1(63).pdf)
- Finansų ministerija. (2012). 2012 metų valstybės biudžeto ataskaitų aiškinamasis raštas vykdymo . [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą <https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/24.pdf>
- Finansų ministerija. (2012). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų plano vykdymo ataskaita 2011m. [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1\(62\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1(62).pdf)
- Finansų ministerija. (2013). Biudžeto pajamų apžvalga 2013 m. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą <https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/Ataskaita%20uz%202013%20metus.pdf>
- Finansų ministerija. (2013). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų plano vykdymo ataskaita 2012m. [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1\(61\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1(61).pdf)
- Finansų ministerija. (2014). Biudžeto pajamų apžvalga 2014 m. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT\\_ver/Aktual%C5%ABs\\_valstyb%C4%97s\\_finans%C5%B3\\_duomenys/Ataskaita\\_2014\\_metai.pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita_2014_metai.pdf)
- Finansų ministerija. (2014). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų plano vykdymo ataskaita 2013m. [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1\(60\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1(60).pdf)
- Finansų ministerija. (2015). Biudžeto pajamų apžvalga 2015 m. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT\\_ver/Aktual%C5%ABs\\_valstyb%C4%97s\\_finans%C5%B3\\_duomenys/Ataskaita%202015\\_metai.pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202015_metai.pdf)
- Finansų ministerija. (2015). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų plano vykdymo ataskaita 2014 m. [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1\(103\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/1(103).pdf)

Finansų ministerija. (2016). Biudžeto pajamų apžvalga 2016 m. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą

[https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT\\_ver/Aktual%C5%ABs\\_valstyb%C4%97s\\_finans%C5%B3\\_duomenys/Ataskaita%202016%20metai.pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202016%20metai.pdf)

Finansų ministerija. (2016). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų plano vykdymo ataskaita 2015 m. [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą

[https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/Forma%20Nr\\_%201\(1\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/Forma%20Nr_%201(1).pdf)

Finansų ministerija. (2017). Lietuvos respublikos valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų plano vykdymo ataskaita 2016 m. [žiūrėta 2017-11-22]. Prieiga per internetą

[https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT\\_ver/Aktual%C5%ABs\\_valstyb%C4%97s\\_finans%C5%B3\\_duomenys/2016\\_metai\\_LT\\_\(1\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/2016_metai_LT_(1).pdf)

Gedminaitė, G. (2015). Pridėtinės vertės mokesčio surinkimo analizė: bakalauro baigiamasis darbas. Šiaulių universitetas. [žiūrėta 2017-11-03]. Prieiga per internetą <http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:8661928/datastreams/MAIN/content>.

<https://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize?indicator=S7R197#/>

Kazlauskienė, V. (2012). Finansai: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija.

Lietuvos laisvosios rinkos institutas. (2017). [žiūrėta 2017-11-04] Prieiga per internetą

<https://www.llri.lt/>

Lietuvos Respublikos seimas.(2004). Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004 m. balandžio 13 d. Nr.IX- 2112). Redakcija 2017-06-05. [žiūrėta 2017-11-01]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.3EB34933E485/rDLYSrNhXL>

Lietuvos Respublikos seimas.(2002). Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (2002m. kovo 5 d. Nr.IX- 751). Redakcija 2017-09-27. [žiūrėta 2017-12-01]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.ED68997709F5/LaIOdgNJOL>

Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolė. (2006). Dėl pridėtinės vertės mokesčio lengvatinių tarifų taikymo: valstybinio audito ataskaita. [žiūrėta 2017-11-15]. Prieiga per internetą [file:///F:/Downloads/pridetines\\_vertes\\_mokescio%20\(1\).pdf](file:///F:/Downloads/pridetines_vertes_mokescio%20(1).pdf)

Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolė. (2013). Valstybinio audito ataskaita mokesčio lengvatos. [žiūrėta 2017-12-01]. Prieiga per internetą [file:///F:/Downloads/mok\\_lengvatos\\_ataskaita.pdf](file:///F:/Downloads/mok_lengvatos_ataskaita.pdf)

Lietuvos Respublikos Valstybinė Mokesčių Inspekcija.(2017). Pridėtinės vertės mokestis. Prieiga per internetą: <http://www.vmi.lt>

- Lietuvos statistikos departamentas. (2017). Vartotojų kainų pokyčiai, apskaičiuoti pagal vartotojų kainų indeksą. proc. žiūrėta 2017-12-01]. Prieiga per internetą <https://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize?hash=a425a426-4eef-42ef-a375-04dc6e735e02#/>
- LR Statistikos departamentas. (2017). [žiūrėta 2017-12-05]. Prieiga per internetą
- Macijauskienė, S. (2007). Gyventojų pajamų mokesčio analizė. [žiūrėta 2017-11-25] [http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk\\_2007/finansai/Macijauskiene\\_Sonata.pdf](http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2007/finansai/Macijauskiene_Sonata.pdf)
- Meidūnas, V., Puzinauskas, P. (2001). Mokesčiai: teorija, vaidmuo, raida: mokymo ir metodinė priemonė. Vilnius: Teisinės informacijos skyrius.
- Mileris, R. (2012). Įmonių veiklos planavimo ir finansų pagrindai: metodinė priemonė. Kaunas: Technologija.
- Mileris, R. (2013). Ekonominių reiškinių daugiamatė statistinė analizė: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija.
- Mundeikis, J. (2016). Ar PVM mažinimas išspręs apsipirkimo Lenkijoje „problema“ ir sumažins šešėlį. [žiūrėta 2017-11-25]. Prieiga per internetą <https://www.delfi.lt/verslas/nuomones/j-mundeikis-ar-pvm-mazinimas-isspres-apsipirkimo-lenkijoje-problema-ir-sumazins-seseli.d?id=70831984>
- Novošinskienė, A. (2013). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas, fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu. Žemės ūkio mokslai 2013 T.20 Nr. 3, (222-229). [žiūrėta 2017-11-09]. Prieiga per internetą <http://www.lmaleidykla.lt/ojs/index.php/zemesukiomokslai/article/viewFile/2744/1576>
- A. Novošinskienė. (2013). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu. [žiūrėta 2017-12-05]. Prieiga per internetą <http://www.lmaleidykla.lt/ojs/index.php/zemesukiomokslai/article/viewFile/2744/1576>
- Radavičienė, I. (2013). Netiesioginių mokesčių surinkimo analizė Lietuvoje ir perspektyvų pagrindimas 2005–2011 metais: magistro baigiamasis darbas. Šiaulių universitetas. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą <http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:1848871/datastreams/MAIN/content>
- Skačkauskienė, I. (2012). Valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamos: mokomoji knyga. Vilnius: Technika.
- Snieška, V., Baumilienė, V., Bernatonytė, D., Čburienė, J., Dapkus, M., Juozapavičienė, A., Kavaliauskienė, V., Keršienė, R., Markauskienė, A., Mrazauskienė, B., Nacickas, V., Pukelienė, V., Startienė, G., Urbonas, J. (2002). Makroekonomika: vadovėlis. Kaunas: Technologija.

- Stačiokas, R. (2003). Apmokestinimas ir mokesčiai Europos sąjungoje: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija.
- Stačiokas, R. (2003). Verslo apmokestinimo įvadas: mokomoji knyga. Kaunas. Technologija.
- Stačiokas, R. ir Rimas, J. (2004). Mokesčiai: teorija ir praktika: monografija. Kaunas: Technologija.
- Swedbank. (2017) ). [žiūrėta 2017-11-04] Prieiga per internetą  
<https://ziniuterasa.swedbank.lt/zodynelis/mokescio-lengvata>
- Šapalienė, L. (2008). Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai: mokomoji knyga. Vilnius: Count Line leidyba.
- Tamašauskienė, Z., Opulskytė, R. (2012). Assessment of Impact of Changes in Indirect Taxes on Macroeconomic Indicators of Lithuania in Context of Other EU member States. Socialiniai tyrimai, 2012. Nr. 2(27), 5-18. [žiūrėta 2017-11-12]. Prieiga per internetą  
[http://www.su.lt/bylos/mokslo\\_leidiniai/soc\\_tyrimai/2012\\_27/tamasauskiene\\_opulskyte.pdf](http://www.su.lt/bylos/mokslo_leidiniai/soc_tyrimai/2012_27/tamasauskiene_opulskyte.pdf)
- Valstybinė mokesčių inspekcija. (2007). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2007 m. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą  
<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/a33de3ba-c503-44fd-970d-946c057b2e1b>
- Valstybinė mokesčių inspekcija. (2008). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2008 m. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą  
<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/8c95063d-e634-43a9-855c-ddfe4202c5cc>
- Valstybinė mokesčių inspekcija. (2009). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2009 m. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą  
<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/0bcf9b26-e60d-4bd7-a287-c165512c0a40>
- Valstybinė mokesčių inspekcija. (2010). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2010 m. [žiūrėta 2017-11-29]. Prieiga per internetą  
<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/88d98e98-49fd-4533-be2e-0eaf8c3ef047>
- Valstybinė mokesčių inspekcija. (2011). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2011 m. [žiūrėta 2017-12-01]. Prieiga per internetą  
<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/3319e8ee-318c-4d3e-accb-ed92cab18a31>
- Valstybinė mokesčių inspekcija. (2012). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2012 m. [žiūrėta 2017-12-01]. Prieiga per internetą  
<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/d931fc82-b182-4208-b31c-56d63521654e>



Valstybinė mokesčių inspekcija. (2013). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2013 m. [žiūrėta 2017-12-01]. Prieiga per internetą <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/6988129/VMI+administruojam%C5%B3%20nacionalinio+biud%C5%BEeto+pajam%C5%B3%20surinkimo+ap%C5%BEvalga/d166a1d3-b535-4544-ab13-4edf4c231750>

Valstybinė mokesčių inspekcija. (2014). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2014 m. [žiūrėta 2017-12-01]. Prieiga per internetą [file:///F:/Downloads/NB\\_apzvalga\\_2014\\_metai\\_internetas%20\(4\).pdf](file:///F:/Downloads/NB_apzvalga_2014_metai_internetas%20(4).pdf)

Valstybinė mokesčių inspekcija. (2015). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2015 m. [žiūrėta 2017-12-01]. Prieiga per internetą [file:///F:/Downloads/NB\\_apzvalga\\_2015%20\(10\).pdf](file:///F:/Downloads/NB_apzvalga_2015%20(10).pdf)

Valstybinė mokesčių inspekcija. (2016). VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo medžiaga 2016 m. [žiūrėta 2017-12-01]. Prieiga per internetą [file:///F:/Downloads/VMI%20administruojam%C5%B3%20nacionalinio%20biud%C5%BEeto%20pajam%C5%B3%20surinkimo%20ap%C5%BEvalga%20\(2016%20m.\)%20\(9\).pdf](file:///F:/Downloads/VMI%20administruojam%C5%B3%20nacionalinio%20biud%C5%BEeto%20pajam%C5%B3%20surinkimo%20ap%C5%BEvalga%20(2016%20m.)%20(9).pdf)

Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos statistinių duomenų portalas. (2017). [žiūrėta 2017-12-04]. Prieiga per internetą <http://atvira.sodra.lt/lt-eur/>