



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

Irmina Kutkauskienė

**MOKESČIŲ OPTIMIZAVIMO ĮTAKA ĮMONĖS VEIKLOS
REZULTATAMS**

MAGISTRO DARBAS

Darbo vadovas prof. dr. Vaidas Gaidelys

KAUNAS, 2017

KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

MOKESČIŲ OPTIMIZAVIMO ĮTAKA ĮMONĖS VEIKLOS
REZULTATAMS

Verslo ekonomika (kodas 621L17001)

MAGISTRO DARBAS

Studentė.....

Irmina Kutkauskienė, VMGPVE-6 gr.

2017 m. gruodžio 19 d.

Vadovas

Prof. dr. Vaidas Gaidelys

2017 m. gruodžio 19 d.

Recenzentas

Prof. dr. Gražina Startienė

2017 m. gruodžio 19 d.

KAUNAS, 2017



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS

Ekonomikos ir verslo fakultetas

Irina Kutkauskienė

Verslo ekonomika, kodas 621L17001

Baigiamojo magistro darbo „Mokesčių optimizavimo įtaka įmonės veiklos rezultatams“

AKADEMINIO SAŽININGUMO DEKLARACIJA

2017 m. gruodžio 19 d.

Kaunas

Patvirtinu, kad mano **Irminos Kutkauskienės** baigiamasis magistro darbas tema „Mokesčių optimizavimo įtaka įmonės veiklos rezultatams“ 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)

Irmina Kutkauskienė. The Impact of Tax Optimization on the Company's Activity Results. Master's Final Thesis in Business Economics/ supervisor prof. dr. Vaidas Gaidelys. The School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

Social Science: 04 S Economics

Keywords: business, tax system, small and medium-sized enterprises, taxpayer.

Kaunas, 2017. 69 p.

SUMMARY

When creating new tax laws and striving for the stability of economical politics in the country, the government must evaluate business environment and consider whether new tax laws will not become a burden for the taxpayer. High rate taxes negatively influence motivation of business entities to work as well as stops a direct flow of foreign investments. The state must be interested in creating, managing and developing the tax system. Errors and gaps in laws are inevitable while preparing tax legislation. The optimization of tax rates creates a more conducive environment for business to expand and encourages honesty and legitimacy of business.

Complexity, volatility and incompatibility of tax laws are the main problems in tax politics. Currently it is more often stated that small and medium-sized enterprises perform (hereafter referred to as SME) the main role in Lithuanian economy. SME businesses that have the biggest contribution to gross domestic product (hereafter referred to as GDP) are the foundation to Lithuanian economy. SME businesses not only contribute to the growth of GDP but also create the largest amount of jobs. A prevailing opinion in today's business environment is that taxes cease activities of SME businesses and restrict expansion opportunities, whereas tax rates applied to businesses become a burden. This statement is not based on any specific scientific research, therefore it could be stated that the problem is not investigated. The problems of the research are tax politics of the country and the influence to the results of SME activities by applied tax rates.

The aim of the research is to identify the influence of tax burden to the results of SME businesses activities.

The object of the research is the results of SME activities.

The objectives of the research:

1. To analyze tax system of Republic of Lithuania in scientific literature and legislation.
2. To describe the concept of SME businesses and identify the main problems of taxation.
3. To execute the analysis of taxes paid by SME.
4. To identify the link between paid taxes and the results of SME businesses activities by employing analysis and research.

Research methods:

1. The analysis of legislation and scientific literature.

2. Methods of collecting and processing economic-statistical data, correlation and regression analysis, questionnaire study.
3. Visual presentation using Excel software to process the data.

TURINYS

ĮVADAS.....	9
1. PROBLEMOS ANALIZĖ.....	10
2. METODOLOGINIAI MOKESČIŲ SISTEMOS ASPEKTAI	15
2.1. Mokesčių sistemos samprata	15
2.2. Mokesčių našta	17
2.3. Apmokestinimo principai ir klasifikacija	19
3. SVV SAMPRATA IR VAIDMUO EKONOMIKOJE	23
3.1. SVV mokestinė aplinka	28
4. MOKESČIŲ SISTEMOS ĮTAKOS ĮMONĖS VEIKLOS REZULTATAMS TYRIMO METODOLOGIJA.....	36
5. TYRIMO REZULTATAI	40
5.1. Mokestinės įtakos SVV įmonių veiklos rezultatui analizė.....	46
5.2. Anketinės apklausos analizė.....	51
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS	59
LITERATŪRA.....	61
PRIEDAI.....	65

PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

1 pav. Veikiančių SVV įmonių skaičius Lietuvoje.....	12
2 pav. Veikiančių SVV įmonių pasiskirstymas pagal teises formas, tūkst. vnt.....	13
3 pav. Mokesčių funkcijos.....	16
4 pav. Laffer'o kreivė.....	17
5 pav. Mokesčių rūšys.....	21
6 pav. Mokesčių klasifikacija.....	22
7 pav. Mokesčių vaidmuo šalies ekonomikoje.....	25
8 pav. Pagrindiniai SVV sektoriai.....	27
9 pav. Pagrindiniai verslo įmonės mokami mokesčiai.....	28
10 pav. Pelno mokesčio tarifo lengvatos.....	29
11 pav. Pridėtinės vertės mokesčio tarifo lengvatos.....	30
12 pav. NB pajamos ir SVV įmonių sumokėti mokesčiai, tūkst. Eur.....	40
13 pav. Pelno mokesčio struktūrinė analizė, tūkst. Eur.....	41
14 pav. NT mokesčio struktūrinė analizė, tūkst. Eur.....	42
15 pav. PVM struktūrinė analizė, mln. Eur.....	42
16 pav. Akcizo mokesčio struktūrinė analizė, mln. Eur.....	43
17 pav. VSD mokesčio struktūrinė analizė, mln. Eur.....	44
18 pav. Taršos mokesčio struktūrinė analizė, mln. Eur.....	44
19 pav. Mokesčių naštos ir VSD mokesčio ryšys, proc.....	46
20 pav. Mokestinė našta, proc.....	50
21 pav. Apklausoje dalyvavusios įmonės pagal teisinę formą, proc.....	51
22 pav. Įmonių pasiskirstymas pagal veiklos rūšis, proc.....	52
23 pav. Mokesčių sistemos vertinimas, proc.....	52
24 pav. Mokesčių sistemos problemų vertinimas, proc.....	53
25 pav. Mokesčių sistemos problemų vertinimas (2), proc.....	54
26 pav. Mokesčių įtakos vertinimas, proc.....	54
27 pav. Mokesčių naštos vertinimas, proc.....	55
28 pav. Rizikos vertinimas, proc.....	56
29 pav. Veiklos gerinimo veiksnių vertinimas, proc.....	56
30 pav. Mokesčio tarifo mažinimo veiksnių vertinimas, proc.....	57
31 pav. Įmonės rezultatų vertinimas, proc.....	58

LENTELIŲ SĄRAŠAS

1 lentelė. Pagrindinės SVV plėtros kliūtys 2001 m.....	11
2 lentelė. Pagrindinės SVV plėtros kliūtys 2005 m.....	12
3 lentelė. Naujai įsteigtų ir bankrutavusių įmonių statistika.....	13
4 lentelė. Veiksniai darantys įtaką šešėlinei ekonomikai.....	14
5 lentelė. Pagrindinės mokesčių teorijos.....	15
6 lentelė. Vidutinių, mažų ir labai mažų įmonių finansinės sąlygos.....	23
7 lentelė. Akcizo mokesčio tarifai.....	34
8 lentelė. Mobilių taršos šaltinių tarifai.....	34
9 lentelė. Stacionarių taršos šaltinių tarifai.....	35
10 lentelė. Koreliacijos reikšmės ir jų vertė.....	37
11 lentelė. Pelno mokesčio dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte.....	41
12 lentelė. NT mokesčio dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte.....	41
13 lentelė. PVM mokesčio dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte.....	43
14 lentelė. Akcizo mokesčių dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte.....	43
15 lentelė. Taršos mokesčio dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte.....	45
16 lentelė. Mokestinė našta.....	45
17 lentelė. Koreliacinė analizė.....	45
18 lentelė. Įmonių duomenys, Eur.....	46
19 lentelė. Pelningumo rodikliai, proc.....	47
20 lentelė. Mokestinė našta, proc.....	47
21 lentelė. Pelningumo ir mokestinės naštos rodikliai, proc.....	47
22 lentelė. Pelningumo ir tiesioginių mokesčių naštos rodikliai, proc.....	48
23 lentelė. Pelningumo ir netiesioginių mokesčių naštos rodikliai, proc.....	49
24 lentelė. Pelningumo ir įmokų į fondus mokesčių naštos rodikliai, proc.....	50

IVADAS

Temos aktualumas. Vyriausybė, kurdama mokesčių įstatymus ir siekdama ekonominės politikos stabilumo šalyje, privalo įvertinti verslo aplinką ir atkreipti dėmesį į tai, ar priimti mokesčių įstatymai netaps našta mokėtojams. Aukšti mokesčių tarifai daro neigiamą įtaką ūkio subjektų motyvacijai dirbti, taip pat stabdo tiesioginių užsienio investicijų srautą. Valstybė turi būti suinteresuota kurti, valdyti ir plėtoti mokesčių sistemą. Rengiant mokesčių teisės aktus – klaidos ir spragos įstatymuose yra neišvengiamos. Mokesčių optimizavimas kurią palankesnę aplinką plėstis verslui, skatina verslo sąžiningumą ir teisėtumą.

Problema. Mokesčių įstatymų sudėtingumas, nepastovumas ir nesuderinamumas – pagrindinės mokesčių politikos problemos. Pastaruoju metu vis dažniau teigiama, kad Lietuvos ekonomikoje pagrindinį vaidmenį atlieka smulkus ir vidutinis verslas (toliau SVV). SVV įmonės – Lietuvos ekonomikos pagrindas, kurio indėlis į bendrąjį vidaus produktą (toliau BVP) yra didžiausias. SVV įmonės ne tik prisideda prie BVP augimo, bet ir sukuria daugiausiai darbo vietų. Šiandieninėje verslo aplinkoje vyrauja nuomonė, kad mokesčiai stabdo SVV įmonių veiklą ir riboja plėtros galimybes, o verslui taikomi mokesčių tarifai tampa našta. Šis teiginys nėra pagrįstas konkrečiais moksliniais tyrimais, todėl galima teigti, kad problema nėra iširta. Šio tyrimo problema – šalies mokesčių politika ir taikomi mokesčių tarifai daro įtaką SVV veiklos rezultatams.

Tyrimo tikslas – nustatyti mokesčių naštos įtaką SVV įmonių veiklos rezultatams.

Tyrimo objektas – SVV veiklos rezultatai.

Tyrimo uždaviniai:

1. Išnagrinėti SVV įmonių teorinius aspektus.
2. Aptarti mokesčių rūšis, kurios gali turėti įtakos įmonės veiklos rezultatams.
3. Atlikti SVV mokamų mokesčių įtakos nacionalinio biudžeto pajamoms analizę.
4. Nustatyti ryšį tarp mokamų mokesčių ir SVV įmonių veiklos rezultatų.

Tyrimo metodai:

1. Teisės aktų ir mokslinės literatūros analizė.
2. Ekonominiai-statistiniai duomenų rinkimo ir apdorojimo metodai, koreliacinė regresinė analizė, anketinis tyrimas.
3. Grafinis vaizdavimas, duomenims apdoroti naudojama Excel programinė įranga.

1. PROBLEMOS ANALIZĖ

Ekonomikoje, verslas, atsižvelgiant į jo apimtį, skirstomas į stambų ir smulkų. Daugelis mokslininkų savo darbuose teigia, kad skirtingose pasaulio valstybėse smulkaus ir vidutinio verslo (toliau SVV) sąvoka apibrėžiama skirtingai. SVV identifikuoti dažniausiai naudojami šie kriterijai: balanso suma, darbuotojų skaičius, metinės pajamos, nuosavos lėšos ir pan. Smulkusis verslas, plačiąją prasme – verslo organizacija, kurios veikla yra orientuota į vietinę rinką ir kurioje dirba nedidelis skaičius darbuotojų. Skirtingose pasaulio valstybėse smulkus verslas apibūdinamas skirtingai, nes kiekviena šalis sukuria savo individualią SVV teoriją, įvertindama ekonomines, socialines ir kitas sąlygas (Martinkus, Žilinskas, 2001). Dažnai šalyje naudojamas ne vienas kriterijus SVV įmonių veiklai apibūdinti, tai priklauso nuo veiklos rūšies. Pasak Martinkaus ir Žilinsko (2001), Jungtinėse Amerikos Valstijose, didmeninėje prekyboje, yra naudojamas darbuotojų skaičiaus įmonėje kriterijus, mažmeninėje prekyboje – metinių pajamų kriterijus. Iki 1997 m. Europos Sąjungos (toliau ES) šalyse nebuvo naudojami vieningi kriterijai, kurie identifikuotų verslo įmonės dydį. 1991 m., priimtame Lietuvos Respublikos mažųjų įmonių įstatyme, buvo teisiškai apibrėžtas mažos įmonės statusas. Įstatyme nurodyta – jei dirbančiųjų skaičius neviršija šimto, tuomet įmonė laikoma maža (Mažeika, 2007).

Ekonomistai teigia, kad SVV užima vieną pagrindinių vaidmenų šalies ekonomikoje. SVV įmonės sugeba greičiausiai prisitaikyti prie rinkoje vykstančių pokyčių ir poreikių, kuria naujas darbo vietas. Didžioji dalis darbo vietų yra sukuriama paslaugų sektoriuje. SVV įmonių laikymas ekonomikos varikliu rodo, kad šios įmonės sugeba efektyviai dirbti tam tikrose rinkose, užimti lyderių pozicijas ir bendradarbiauti su stambiais įmonėmis. SVV yra ekonomikos variklis, tai įrodyta ekonomikos teorijoje ir pasaulinėje praktikoje. Vyriausybė, norėdama užtikrinti ir garantuoti ekonominę klestėjimą, inicijuoja SVV įmonių kūrimąsi, tokių būdu išspręsdama vieną opiausių problemų šalyje – nedarbą.

Dikčius (2007), straipsnyje „Lietuvos mažų ir vidutinių įmonių būklė ir plėtros tendencijos“ (p. 267-286), įvardija plėtros problemas, su kuriomis susiduria mažos ir vidutinės įmonės. Pirmuoju atveju, autorius analizuoja 2001-ųjų metų tyrimą, kurį atliko Lietuvos SVV plėtros agentūra bendradarbiaudama su UAB „Naujosios marketingo sistemos“ (žr. 1 lentelę). Norint suprasti ir analizuoti SVV įmonių problemas, nepakanka remtis vien įmonių finansinėmis ataskaitomis, reikalinga išsami analizė vertinant verslininkų nuomonę. Tai galima padaryti apklausiant SVV įmonių verslo atstovus (Dikčius, 2007).

1 lentelė. Pagrindinės SVV plėtros kliūtys 2001 m. (Dikčius, 2007, p. 272)

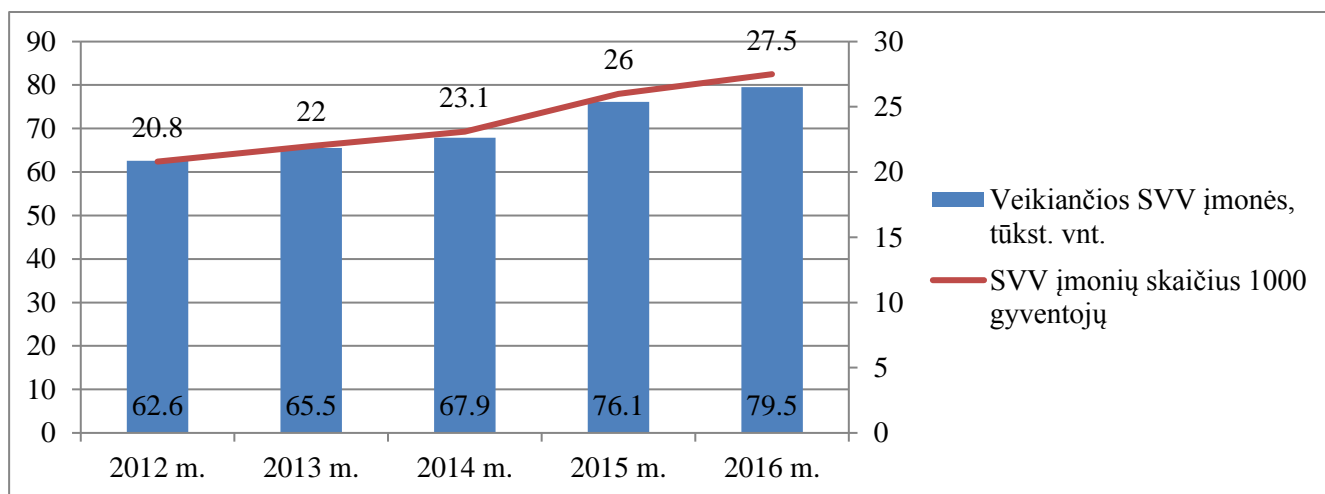
Problemos	Įmonių skaičius
Menka perkamoji galia	12,4 %
Dideli mokesčių tarifai	9,1 %
Apyvartinių lėšų stygius	8,7 %
Painios kreditavimo sąlygos	8,0 %
Pradinio kapitalo trūkumas	7,6 %
Paramos SVV trūkumas	7,4 %
Biurokratizmas	7,3 %
Aukštas konkurencijos lygis	6,9 %
Įstatymų sistema	6,8 %
Korupcija	6,7 %
Valstybės kišimasis į verslo veiklą	6,0 %
Informacijos stoka	3,0 %
Kvalifikuotos darbo jėgos trūkumas	2,9 %

Ši 2001-ųjų metų tyrimą galima palyginti su dabartine situacija Lietuvoje ir vyraujančia ekonomistų nuomone bei prognozėmis. Pagal gautus duomenis, pateiktus 1-oje lentelėje, matyti, kad didžioji dalis įmonių, kaip pagrindinę kliūtį SVV plėtrai, nurodė menką vartotojų perkamąją galią, t.y. 12,4 %. Lietuvos banko valdybos pirmininko pavaduotojas R. Kuodis, apžvelgdamas Lietuvos ekonominės raidos scenarijų 2016-2019 m., teigia, kad kas metais augantis minimalus mėnesinis atlyginimas didina perkamąją galią. Jo nuomone, kritusi naftos kaina, 2015 m., buvo paranki priežastis Lietuvos gyventojų perkamajai galiai augti ir mažėti gamybos sąnaudoms. Lietuvos SVV plėtros agentūra bendradarbiaudama su UAB „Naujosios marketingo sistemos“ atliko tyrimą, kuriame antroje vietoje, kaip didžiausi trikdžiai SVV plėtrai yra įvardinti dideli mokesčiai. SVV įmonių atstovai teigia, kad opiausia problema tolimesnei įmonių plėtrai ir geresnių veiklos rezultatų pasiekimui yra mokestinė našta, kurią patiria verslininkai. Pagal 2017 m. kovo 1 d. pateiktą informaciją dienraštyje „15 min.“, vyriausybė savo programoje yra numačiusi peržiūrėti mokesčių sistemą, tačiau nuolaidų gali tikėtis tik smulkus ir vidutinis verslas. Vyriausybės programoje yra numatyta svarstyti klausimus, kurie susiję su gyventojų pajamų mokesčio (toliau GPM), socialinio draudimo įmokų lengvatų taikymu.

Antruoju atveju, Dikčius (2007) analizuoja 2005-ųjų metų tyrimą, kurį atliko UAB „Vilmorus“ (žr. 2 lentelę). Pirmoje vietoje, kaip didžiausi trikdžiai SVV plėtrai yra įvardinti dideli mokesčiai, t.y. 62,3 %. Analizuojant 1-oje ir 2-oje lentelėse pateiktus duomenis, galima daryti išvadą, kad SVV veiklos rezultatams ir tolimesnei plėtrai didžiausią įtaką turi mokesčiai. Dėl tyrimuose taikomos skirtingos metodologijos neįmanoma palyginti abiejų tyrimų rezultatų, tačiau tiek pirmame, tiek antrame V. Dikčiaus analizuojamuose tyrimuose prie pagrindinių problemų įvardijami dideli mokesčiai.

Problemos	Įmonių skaičius
Dideli mokesčių tarifai	62,3 %
Aukštas konkurencijos lygis	42,4 %
Augančios degalų kainos	39,8 %
Apyvartinių lėšų stygius	29,0 %
Menka perkamoji galia	28,6 %
Maža finansinė parama verslo steigimui	23,1 %
Kvalifikuotos darbo jėgos stoka	16,6 %
Šalies ekonominė situacija	14,1 %
Biurokratizmas	13,3 %
Korupcija	10,6 %
Verslo paslaugų/ mokymo konsultacijų stygius	10,5 %
Informacijos apie galimas verslo plėtros galimybes stygius	7,8 %
Įstatymų sistema	6,5 %

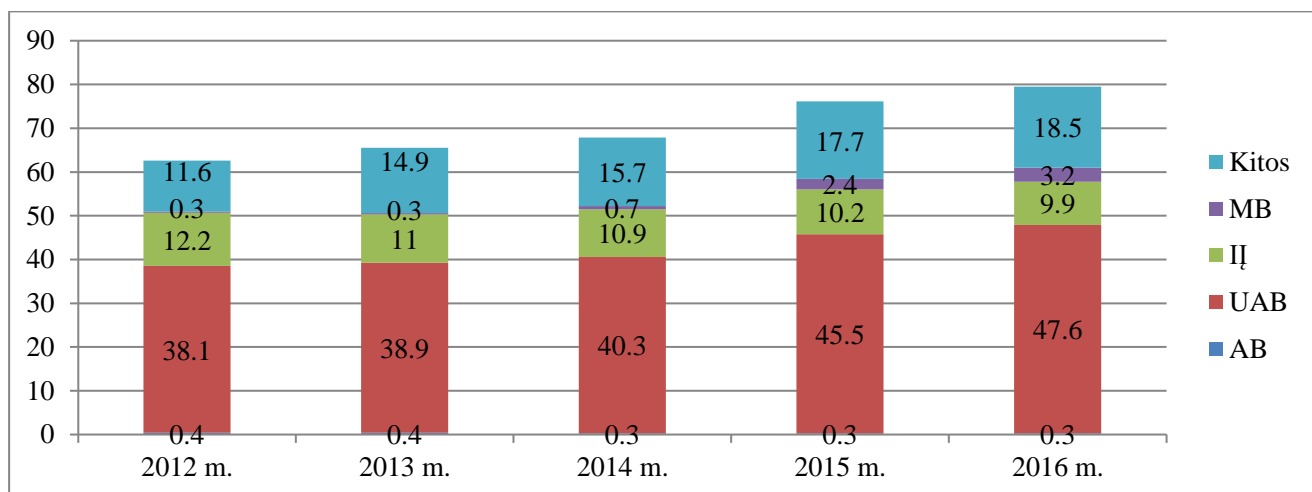
Ekonomistai teigia, kad vis daugiau žmonių domisi verslo galimybėmis Lietuvoje. 1-ame paveiksle pateiktas veikiančių SVV įmonių skaičius Lietuvoje 2012-2016 m. Kaip matome, pagal pateiktus duomenis, veikiančių įmonių skaičius buvo ganėtinai stabilus, pastebima didėjimo tendencija. Vidutiniškai, analizuojamu laikotarpiu, įsteigiamų įmonių skaičius didėjo 4,22 tūkst. naujų įmonių per metus. Naujų įmonių kūrimuisi įtakos turėjo supaprastintos įmonių įregistravimo procedūros. Atsižvelgiant į tai, kad gyventojų skaičius Lietuvoje kasmet mažėja, o SVV įmonių skaičius 1000-čiui gyventojų auga, patvirtina ekonomistų teiginį, kad vis daugiau žmonių domisi verslo galimybėmis Lietuvoje.



1 pav. Veikiančių SVV įmonių skaičius Lietuvoje (sudaryta pagal LR statistikos departamento duomenis)

Analizuojant įmonių pasiskirstymą pagal teisinės formas (žr. 2 pav.), matomos skirtingos tendencijos. Iš pateikto paveikslo matyti, kad didžiąją dalį bendrame skaičiuje sudaro uždarnosios akcinės bendrovės (toliau UAB). 2016 m. ši įmonių rūšis sudarė net 59 % visų SVV įmonių skaičiaus. Akcinių bendrovių (toliau AB) skaičius kiekvienais metais išlieka stabilus, pastebimas mažųjų bendrijų (toliau MB) skaičiaus augimas. Priešingai nei MB, individualių įmonių (toliau II) skaičius

ženkliai mažėjo. Didžiausias II šuolis pastebėtas 2012-2013 m., kuomet įmonių skaičius sumažėjo 9 %.



2 pav. Veikiančių SVV įmonių pasiskirstymas pagal teises formas, tūkst. vnt. (sudaryta pagal LR statistikos departamento duomenis)

Analizuojant 2012-2016 m. statistinius duomenis yra būtina aptarti ne tik naujai įsikuriančias įmones, bet ir bankrutuojančias (žr. 3 lentelę).

3 lentelė. Naujai įsteigtų ir bankrutavusių įmonių statistika (sudaryta pagal LR statistikos departamento duomenis)

	Naujai įsteigtų VVS įmonių skaičius metų pradžioje, tūkst. Eur.	Bankrutavusių VVS įmonių skaičius metų pabaigoje, tūkst. Eur.	Skirtumas, tūkst. vnt.	Bankrutavusių VVS įmonių skaičius naujai įsteigtų įmonių atžvilgiu, proc.
2012 m.	2,2	1,4	0,8	63,64
2013 m.	2,9	1,4	1,5	48,28
2014 m.	2,4	1,6	0,8	66,66
2015 m.	8,2	1,9	6,3	23,17
2016 m.	3,4	2,2	1,2	64,71

2012 m. pradžioje buvo įsteigta 2,2 tūkst. naujų įmonių, tačiau metų pabaigoje bankroto procedūras buvo baigusios net 1,4 tūkst. įmonių. Skirtumas tarp naujų ir bankrutavusių įmonių – 0,8 tūkst., tai reiškia, kad realus įmonių „prieaugis“ yra maždaug 800 įmonių, t.y. iš 2,2 tūkst. naujų įmonių bankrutavo 63,64 %. Mažiausias naujai įsteigtų ir bankrutavusių įmonių santykis pastebimas 2015 m., kuomet iš naujai įsteigtų 8,2 tūkst. įmonių bankrutavo tik 23,17 %. 2015 m. rezultatams įtakos turėjo Lietuvos Respublikos Ūkio ministerijos priimtas įsakymas, kuriame numatytos didesnės galimybės SVV įmonėms gauti valstybės arba ES paramą. 2015 m. balandžio 1 d. priimtu įsakymu įsigaliojo nauja metodika, pagal kurią apskaičiuojamas SVV subjektų darbuotojų skaičius. Galima teigti, kad įmonės pasinaudojo galimybėmis gauti valstybės ir ES struktūrinę paramą, taip išvengdamos finansinių sunkumų. Lietuvos smulkiojo ir vidutinio verslo valdybos narys S. Žilinskas, dienraštyje „Lrytas“ (2016), teigia: „Pastebima ne itin maloni tendencija – SVV prieaugio tempas

mažėja. Jei anksčiau per mėnesį atsirasdavo iki 600 naujų įmonių, tai dabar – vos pora šimtų“. Pasak Žilinsko pagrindinė priežastis ta, kad SVV sumoka daugiausiai mokesčių.

Skirtingų valstybių mokesčių politikos sistemos yra kuriamos ir tobulinamos atsižvelgiant į šalyje vykstančius neigiamus reiškinius, t.y. į infliaciją, biudžeto deficitą. Esant šiems neigiamiems reiškiniams yra išryškunami mokesčių sistemos trūkumai: dideli mokesčių tarifai, šešėlinės ekonomikos skatinimas ir t.t. (Rakauskaitė, 2006). Šešėlinės ekonomikos mastas Lietuvoje yra tiesiogiai priklausomas nuo taikomų mokesčių tarifų. Lietuvos rinkos institutas yra pateikęs veiksnius, darančius įtaką šešėlinei ekonomikai (žr. 4 lentelę).

4 lentelė. Veiksniai darantys įtaką šešėlinei ekonomikai (Lietuvos rinkos instituto periodinis leidinys Nr. 3, 2014, p.14)

Veiksniai darantys įtaką šešėlinei ekonomikai	Įtaka šešėlinei ekonomikai (procentais)	
	Vidutinis 12 analizuotų studijų rezultatas (su mokesčių mokėjimo morale)	Vidutinis 22 analizuotų studijų rezultatas (be mokesčių mokėjimo moralės)
Mokesčių ir socialinio draudimo įmokų dydis	35-38 %	45-52 %
Valstybės institucijų kokybė	10-12 %	12-17 %
Socialinės paramos sistema	5-7 %	7-9 %
Darbo rinkos reguliavimas	7-9 %	7-9 %
Viešojo sektoriaus paslaugos	5-7 %	7-9 %
Mokesčių mokėjimo moralė	22-25 %	-
Visų veiksmų įtaka	84-98 %	78-96 %

4 lentelėje yra apibendrinti įvairių empirinių tyrimų duomenys apie tai, kokios yra pagrindinės darbo rinkos šešėlio atsiradimo priežastys. Priežastimis čia laikoma ne tik tai, kas lemia šešėlinės ekonomikos atsiradimą (pvz., mokesčiai, reguliavimai), tačiau ir kiti veiksniai, kurie daro įtaką šešėlinei ekonomikai. Žvelgiant į 4-oje lentelėje pateiktus duomenis matome, kad analizuojami tyrimai, kuriuose mokesčių mokėjimo moralės veiksnys įtrauktas ir neįtrauktas. Remiantis analize, galima daryti prielaidą, kad mokesčių ir socialinių draudimo įmokų dydis yra reikšmingiausias veiksnys šešėlinės ekonomikos kūrimuisi.

Atlikus problemos analizę, galime daryti prielaidą, kad pagrindinis veiksnys darantis įtaką SVV įmonių kūrimuisi, plėtrai ir veiklos rezultatams yra mokestinė našta.

2. METODOLOGINIAI MOKESČIŲ SISTEMOS ASPEKTAI

Kiekviena pasaulio valstybė privalo užtikrinti savo šalies gyventojų gerovę. Valstybės veiklai ir jos funkcijoms vykdyti būtini finansiniai ištekliai. Valdantieji turi būti suinteresuoti į švietimo, sveikatos, teisinių ir socialinių paslaugų teikimą, krašto apsaugą, reaguoti į šalies ekonominius pokyčius, skatinti verslo plėtrą. Išvardintoms funkcijoms atlikti ir vykdyti reikalingos lėšos, kurias valstybė surenka mokesčių pavidalu.

Nuo valstybės mokesčių sistemos administravimo, priklauso įplaukos į valstybės biudžetą. Priimami mokestiniai įstatymai, o juos įgyvendinant vykdomas šalies ekonominis reguliavimas. Pasak Popelnikovos ir Žaptoriaus (2012), valstybės mokesčių politika turi įtakos pajamų perskirstymui, finansinei ūkio subjektų padėčiai, šalies ekonomikai ir t.t. Taip pat autoriai teigia, kad mokesčiai privalomi, nes tai pagrindas valstybės ekonominiam ir socialiniam gyvavimui.

Valstybės ekonomika tiesiogiai priklauso nuo pridėtinės vertės, kurią kuria privatus verslas. Privatus verslas moka į biudžetą mokesčius, steigia naujas darbo vietas, kuria pridėtinę vertę ir t.t. Norint užtikrinti ekonominę gerovę valstybėje, turi būti sudaromos privataus verslo organizavimui ir vystymuisi palankios sąlygos.

2.1. Mokesčių sistemos samprata

Kindsfaterienė ir Lukaševičius (2008) teigia, kad vienas iš pagrindinių ekonominių mechanizmų yra mokesčių sistema, kuri turi įtakos ekonomikos plėtrai ir užtikrina valstybės funkcijų vykdymą. Ruškytė, Rutkauskas ir Navickas (2012) teigia, kad vienas pagrindinių mokesčių sistemos tikslų – užtikrinti būtinąsias valstybės pajamas, mokesčių mokėtojų ekonominę gerovę ir t.t. Nuo valstybės biudžeto dydžio priklauso tam tikrų valstybės sričių finansavimas, nuo mokesčių sistemos efektyvumo – biudžeto dydis. Pasak Kuodžio (2008), mokesčių sistemos gerinimas yra pagrindinis veiksnys, kurio dėka gerinama biudžeto būklė.

Mokesčių esmė. Mokesčių esmę analizavę autoriai savo darbuose aptaria mokesčių reikšmę ir jų paskirtį. Per kelis amžius susiformavo pagrindinės mokesčių teorijos, kurios akcentuoja esmines idėjas (žr. 5 lentelę).

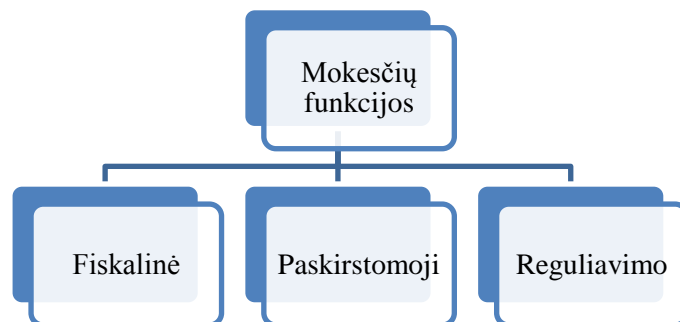
5 lentelė. Pagrindinės mokesčių teorijos

Teorijos autorius	Teorija
A.Smith, D. Ricardo	<i>Mokesčiai</i> – kaina už paslaugas, kurias teikia valstybė.
J. Keynes	<i>Mokesčiai</i> – viena pagrindinių ekonomikos stabilizavimo priemonių.
Ž. Furasje, S. Kuznets, R. Tibolda	<i>Mokesčiai</i> – tai priemonė pajamoms išlyginti.

Pasak Smith'o ir Ricardo, valstybė vykdo politiką atsižvelgdama į šalies gyventojų nuomonę ir poreikius, o už tai jai priklauso renkami mokesčiai, kurie įvardijami kaip atlygis valstybei. Dž. Keynes'as buvo užtai, kad valstybė aktyviai dalyvautų šalies ekonomikos valdyme. Valstybė taikydama pajamų/ mokesčių politiką, gali pasiekti visuomeninės paklausos ir pasiūlos pusiausvyros, tai reiškia, kad valstybė gali veikti. Šios teorijos šalininkai, neokeinsininkai, įrodinėjo sistemiško valstybės poveikio ekonomikai būtinumą. Mokesčiai jų nuomone, yra vienas svarbiausių kaupimo reguliatorių, kuris turi garantuoti ekonomikos kilimą (Buškevičiūtė, 2007). Furasje, Kuznets'as Tibolda's ir kiti teigia, kad nacionalinės pajamos turi būti perskirstomos iš pasiturinčių nepasiturintiems. Pasak jų, pagrindinį vaidmenį turi atlikti pajamų ir turto mokesčiai, pritaikant progresyvinius tarifus. Norint išvengti mažėjančios iniciatyvos kurti verslą ir jį plėsti – mokesčiai verslui turi būti mažinami (Naraškevičiūtė, Lakštutienė, 2004).

Mokesčių funkcijos. Atskiri autoriai mokesčius interpretuoja skirtingai, tačiau išskiriamos esminės mokesčių funkcijos, kurių dėka atsiskleidžiamas socialinis ir ekonominis mokesčių reikšmingumas.

Buškevičiūtė (2007) ir Aleknevičienė (2005) akcentuoja tris pagrindines mokesčių funkcijas (žr. 3 pav.).



3 pav. Mokesčių funkcijos (sudaryta pagal Buškevičiūtė, 2007; Aleknevičienė, 2005).

Fiskalinė funkcija – šalies biudžeto pajamos formuojamos remiantis valstybės mokesčių sistema. Ši funkcija sudaro sąlygas perskirstyti dalį nacionalinių pajamų. Ekonominei, politinei, kultūrinei, socialinei veiklai būtinomis finansinėmis lėšomis vyriausybė apsirūpina fiskalinės funkcijos dėka. *Perskirstomoji* funkcija – į nacionalinį biudžetą (toliau NB) surinktos lėšos yra perskirstomos įvairių transferų forma tarp ūkio vienetų, valstybės gyventojų. Perskirstomoji funkcija siejasi su fiskaline funkcija. *Reguliavimo* funkcija – valstybė, per mokesčių tarifus, apmokestinimo taisykles, lengvatų sistemą gali skatinti ekonomikos augimą šalyje arba priešingai-stagnaciją. Reguliavimo funkcija padeda kovoti su nedarbu, infliacija, daro įtaką kitiems ekonominiams reiškiniams (Buškevičiūtė, 2007; Aleknevičienė, 2005).

Pagrindinis valstybės funkcijų vykdymo elementas – surenkami mokesčiai. Valstybinio sektoriaus našumą mažina nepakankamas valstybės funkcijų finansavimas, taip pat gali atsirasti kliūčių

vykdant valstybines funkcijas (Tamašauskienė ir Žadvidaitė, 2011). Lietuvoje mokesčių sistema yra nesuderinta su Vyriausybės vykdoma politika. Mokesčiai neturėtų būti keliami didinant įplaukas į išdą, o naudojami siekiant skatinti verslo plėtrą, kurti darbo vietas ir pan. (Novošinskienė, 2013).

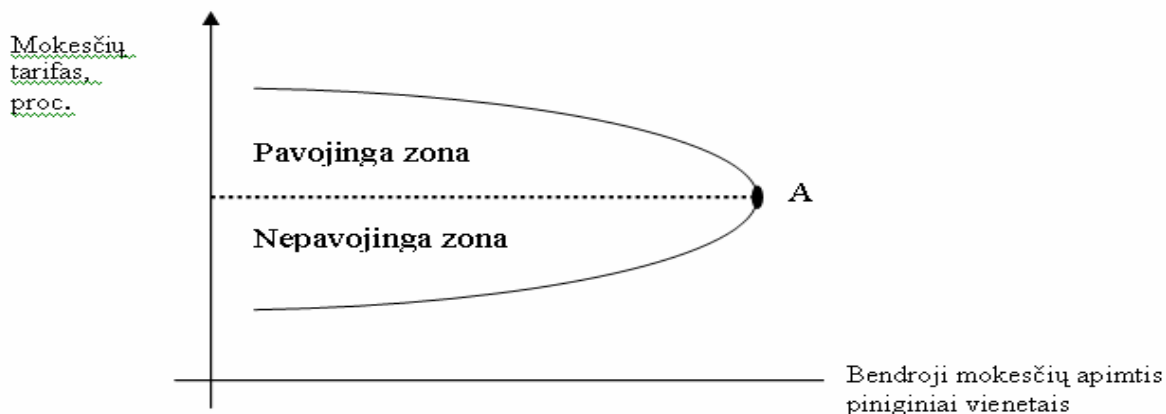
Analizuojant mokesčių sistemos sampratą, teisingą mokesčių funkcijų naudojimą, analizuojant mokestinę našą, jos dalį atitenkančia valstybei, svarbu apžvelgti mokesčių našos aspektus.

2.2. Mokesčių naša

Valstybė, siekdama surinkti kuo daugiau mokestinių pajamų, gali padidinti mokesčių tarifus. Rinkos ekonomikos apžvalgininkai teigia, kad teorinė apmokestinimo riba egzistuoja esant įprastinėms sąlygoms, kurią peržengti nepageidautina.

Amerikiečių mokslininkas A. Laffer'as (1940) sudarė išdo pajamų didinimo iš mokesčių koncepciją. Laffer'o kreivė (žr. 4 pav.) nurodo, kad mokesčių tarifas A, kurio didėjimas reiškia, jog jį padidinus, mokestinės įplaukos pradeda mažėti, o tai galima sieti su:

- mažėjančia motyvacija didinti darbo našumą, plėsti veiklos sritis;
- didėjančia šešėlinę veiklą;
- įmonių noru perkelti savo verslą į šalis, kuriose mažesni mokesčiai.



4 pav. Laffer'o kreivė (Buškevičiūtė, 2007, p. 29)

4-ame paveiksle pavaizduota Laffer'o kreivė vaizduoja priklausomybę tarp mokesčio tarifo ir mokesčio įplaukų. Ekonomisto A. Laffer'o atlikti tyrimai atskleidė, kad aukšti mokesčių tarifai neturi jokios įtakos valstybės finansinei situacijai. Mokesčių įplaukų didėjimas stabilizuojasi, kuomet mokesčių norma pasiekia tam tikrą lygį. Pasak Paškūnaitės, Lembučio ir Skunčikienės (2007), daugiau fiskalinių problemų turi didelius mokesčius taikančios šalys, nei šalys su mažesniais mokesčiais. Valstybės politika didinant mokesčių tarifus turi neigiamas pasekmes. Mokesčių slėpimas, šešėlinė ekonomika – priežastys, dėl kurių mažėja valstybės pajamos.

Įvertinti mokesčių sistemą remiantis Laffer'o kreive yra ganėtinai keblu, kadangi neįmanoma nustatyti mokesčio tarifo ribos, kuri būtų tinkamiausia maksimalaus kiekio įplaukų į valstybės išdą surinkimui.

Mokesčių našta – ryšys tarp mokesčių įplaukų ir BVP. Bendra mokesčių našta apibūdina ekonominį efektyvumą. Mokesčių naštos atsiradimui įtakos turi subjektų elgesio pasikeitimas. Kuo mokesčiai yra neutralresni, tuo mokesčio našta yra mažesnė (Aleksnevičienė, 2007).

Literatūroje yra išskiriamos šios naštos apskaičiavimo formos:

- tiesioginė;
- netiesioginė;
- paslėpta.

Tiesioginė mokesčių našta – pinigų suma, kurią mokesčius mokantis fizinis ar juridinis asmuo sumoka valstybei. Tiesioginė mokesčių našta yra apskaičiuojama absoliučia suma arba santykiu, t.y. lyginant su BVP (Rimas ir Stačiokas, 2004).

Netiesioginė mokesčių našta apibūdinama kaip mokesčių surinkimo išlaidos. Surinkimo išlaidos – pinigų ir laiko kaina, kurią mokesčius mokantis subjektas ir mokesčių administratorius patiria apskaičiuodami, administruodami ir mokėdami mokesčius. Šiai naštai įvardinti ir apskaičiuoti gali būti naudojamos mokesčius renkančių valstybinių institucijų priežiūros, darbuotojų, vykdančių mokesčių apskaitą, darbo užmokesčio išlaidos. Nuostolingais mokesčiais laikomi tie mokesčiai, kurių netiesioginė našta yra didesnė už tiesioginę, t.y. mokesčio surinkimo sąnaudos viršija mokesčio pajamas.

Paslėpta (-oji) mokesčių našta – mokesčio poveikis žmonių apsisprendimui, esantiems rinkos procesams. Paslėpta (-oji) mokesčių našta atsiranda iš karto įvedus naują mokestį. Ši mokesčių našta negali būti įvertinama, jos daromą įtaką sunku analizuoti (Aleksnevičienė, 2007).

Autoriai pateikia įvairius būdus mokesčių naštai skaičiuoti. Naštą galima vertinti skirtingai, t.y. naudojant santykinius, absoliučius ar kitus rodiklius. Skirtingais metodais vertinant mokesčių naštą vis tiek gaunama vienoda išvada, kad per didelė mokesčių našta trikdo skaidrios ekonomikos plėtrą (Jakštonytė, 2008).

Analizuojant (Jakštonytė, 2008; Leontjeva, 2010; Meškauskienė ir Tvaronavičienė, 2003; Vainienė, 2003) literatūrą yra atkreipiamas dėmesys į tai, kad mažinant mokesčių naštą yra atsižvelgiama tik į tiesioginius mokesčius. Tiesioginė mokesčių našta yra labiausiai juntama, tačiau norint optimizuoti mokesčių naštą ir jos daromą įtaką verslo veiklos rezultatams – reikalinga atsižvelgti į visas mokesčių naštas.

Apibendrinant galime teigti, kad mokesčių visuma neturėtų viršyti visuomenei priimtino lygio, nes vykstant priešingai – visuomenėje skatinama šešėlinė ekonomika. Toliau aptarsime mokesčių sistemos apmokestinimo principus ir mokesčių klasifikaciją.

2.3. Apmokestinimo principai ir klasifikacija

Istorijoje mokesčių atsiradimas yra neatsiejamas su valstybės susikūrimu, vystymusi. Mokesčių pagalba, nuo senų senovės buvo išlaikoma valstybė ir jos institucijos. Mokestinė prievolė tapo aktualesnė prasidėjus valdžios centralizavimui ir pasirodžius šalies finansinėms problemoms dėl to visuomenei mokestiniai klausimai tapo vis aktualesni. XVIII a. prancūzų švietėjai, tokie kaip Ž. Boden'as, A. Rišeljė, A. Monkretje'nas, F. Kenė ir kt., straipsniuose ir moksliniuose darbuose plėtojo mokesčių idėjas, pabrėžė tikslingumą sujungti įvairius mokesčius į vieningą mokesčių sistemą. XVIII a. valstiečiai buvo pagrindiniai mokesčių mokėtojai. To meto ekonomistai įžvelgė, kad tokia mokesčių sistema neskatino valstiečių nei dirbti, nei užsidirbti, todėl buvo siūlomi įvairūs apmokestinimo principai ir rengiami projektai. Tai buvo pagrindas mokesčių teorijos apmokestinimo principų kūrimui. (Štreimikienė ir Mikalauskiene, 2006).

Vyriausybė, vykdydama ekonominę politiką, privalo įvertinti, kaip, kas ir iš kokių pajamų mokės mokesčius, atsižvelgti į mokėtojo finansinį pajėgumą, analizuoti, ar mokesčiai netaps priežastimi, dėl kurios sustos šalies ekonominis vystymasis. Valdantieji, kurdami mokesčių sistemą, turėtų įvertinti ir apmokestinimo principus. Kiekvienoje mokestinėje valstybėje uždaviniai gali skirtis, tai priklauso nuo šalies ekonominių sąlygų.

Pagrindinis apmokestinimo uždavinys – biudžetinių pajamų surinkimas valstybės išlaidoms padengti. Apmokestinimas negali daryti įtakos ūkio plėtrai ar neigiamai ją veikti, kadangi taikomi mokesčiai ar netinkama mokestinė sistema gali daryti neigiamą įtaką šalies ūkiui. Apmokestinimo principai – teiginiai, taisyklės ar susitarimai yra būtini galiojančiai mokesčių sistemai apibūdinti.

Aleknevičienė (2005), Buškevičiūtė (2007), Meidūnas ir Puzinauskas (2001), Rakauskienė (2006) ir kiti ekonomistai išskiria esminius apmokestinimo principus:

- ekonominis efektyvumas;
- teisingumas;
- mokestinių įplaukų produktyvumas bei elastingumas;
- administracinis paprastumas.

Pasak Aleknevičienės (2005), ekonominio efektyvumo principas siekia netrukdyti skatinti ūkio stabilumo ir jo augimo, didelio užimtumo, ekonominių tikslų, ragina šiuos tikslus pasiekti. Mokesčiai neturėtų mažinti minimalaus vartojimo, neigiamai veikti ekonomiką. Mokesčių sistema efektyvi, kuomet kainų lygiui daroma kuo mažesnė įtaka.

Teisingumo principas teigia, kad mokesčiai turėtų būti nustatomi remiantis objektyviomis bendromis taisyklėmis, kurios visuomenė įvardija kaip priimtinas ir teisingas. Teisingumo sąvoką kiekvienas žmogaus suvokia ir vertina skirtingai, todėl mokesčių sistema turėtų būti kuriama

atsižvelgiant į tai, kas tikslinga, ir tik vėliau – kas teisinga. Rakauskienė (2006) įvardija du pagrindinius reikalavimus, apimančius teisingumo principą:

- mokesčius moka besinaudojantys valstybės paslaugomis. Šis reikalavimas dažnai įvardijamas kaip naudingumo principas;
- vykdant apmokestinimą, reikia įvertinti mokesčių mokėtojų galimybes mokėti.

Teisingumo principą galima analizuoti šiais aspektais – vertikaliuoju ir horizontaliuoju. Horizontalusis teisingumas – asmenys, kurie gauna to paties lygio pajamas, turi būti apmokestinami vienodai. Vertikalusis teisingumas teigia, kad asmenys, turintys skirtingas galimybes yra apmokestinami nevienodai. Esant tokiam atvejui, turi būti naudojami įvairūs mokesčių tarifai ir mokestinės lengvatos. Daroma išvada, kad progresiniai mokesčių tarifai yra teisingumo principo pagrindas (Aleknevičienė, 2005).

Mokestinių įplaukų produktyvumas – pakankama pajamų apimtis, kuri būtina padengti valstybės išlaidas. Naraškevičiūtė ir Lakštutienė (2007) teigia, kad valstybei yra patogiau vykdyti lanksčią mokesčių sistemą, kuriai veikiant nauji mokesčiai nėra įvedami, taip pat nėra didinami tarifai, o mokesčių bazė nedidėja sparčiau nei mokestinės įplaukos. Dažno ir greito mokesčių kilimo įmanoma išvengti skatinant mokestinių įplaukų savaiminį didėjimą, tačiau mokesčių mokėtojai dažnai į šią teoriją reaguoja prieštaringai. Elastingoje mokesčių sistemoje vyrauja pajamų ir vartojimo, o ne turto mokesčiai.

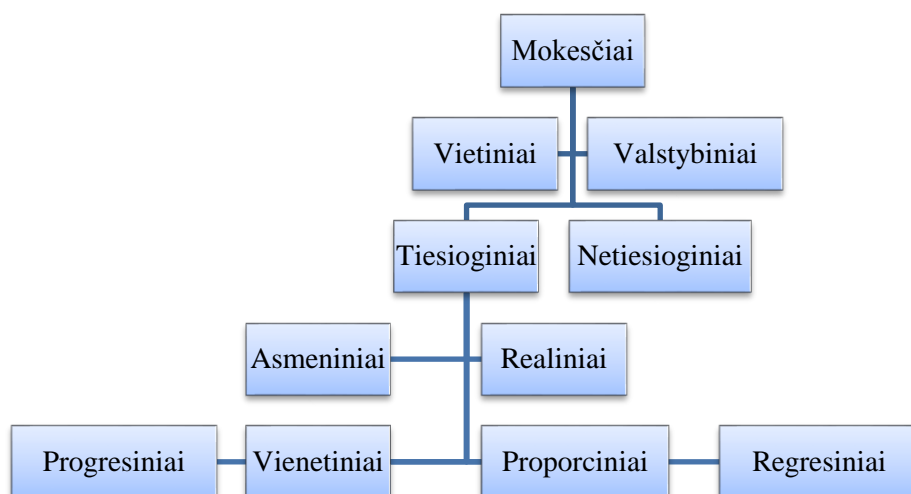
Remiantis administracinio paprastumo principu, mokesčio ėmimo kaštai turi būti minimalūs, o surinkimas nesunkiai įgyvendinamas. Paprastumas, pigumas, apibrėžtumas, patogumas mokėtojams – svarbūs principiniai aspektai. Nesutarimus tarp mokesčių mokėtojų ir jų surinkėjų gali sukelti netikslios, sudėtingai suformuluotos mokestinės taisyklės. Svarbu akcentuoti tai, kad teisingumo ir efektyvumo principai gali būti nesuderinami su paprastumo principu. Dažnai sudėtinga įvertinti, kuriems subjektams būtina pritaikyti mokesčių lengvatas, kokias investicijas skatinti tikslingiausia, tokiu atveju paprastumo principas yra sunkiai įgyvendinamas (Rakauskienė, 2006).

Be pateiktų tradicinių principų ekonomistai pabrėžia neutralumo ir tikslingumo principus. Neutralumo – mokesčiai turi daryti kuo mažesnę įtaką laisvosios rinkos veikimui. Nemažai ekonomistų teigia, kad tikslingumas yra pranašesnis už teisingumą, nes kas praktiškai gali būti neteisinga, teoriškai gali būti teisinga (Aleknevičienė, 2005).

Šiandieninėje visuomenėje mokesčiai įvardijami kaip „blogi mokesčiai“ ir „geri mokesčiai“. Visuomenė mokesčius klasifikuoja atsižvelgdama į jų mokestinę naštą gyventojams ir privačioms įmonėms, į jų surinkimo būdą, vertina surenkamų mokesčių kaupimą savivaldybių ir valstybės biudžetuose (Stačiokas ir Valancienė, 2002). Palankūs mokesčiai – mokesčiai netrukduojantys arba skatinantys vykdyti įvairias verslo rūšis. Nepalankūs mokesčiai įvardijami kaip mokesčiai, kuriems

surinkti reikalingos didelės išlaidos ir pastangos, taip pat mokesčiai, kurie daro įtaką piliečiams ar verslo įmonėms, sukeldami papildomų problemų, apsunkindami gyvenimą (Rimas, 2004).

Mokesčiai skirstomi į tam tikras rūšis, jų klasifikacija pateikiama 5 paveiksle. Mokesčiai, pagal pasiskirstymą biudžete ir surinkimą, klasifikuojami į vietinius ir valstybinius. Vietiniai mokesčiai surenkami savivaldybėse ir patenka į savivaldybių biudžetus, o valstybiniai yra renkami į valstybės biudžetą ir skiriami vyriausybės vykdomų funkcijų išlaidoms padengti. Vietiniai ir valstybiniai mokesčiai klasifikuojami kaip tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai. Tiesioginiai mokesčiai dažniausiai taikomi pajamoms ir turtui (žr. 6 pav.).



5 pav. Mokesčių rūšys (Rimas ir Stačiokas, 2004, p. 189)

Tiesioginiai mokesčiai, pagal apmokestinimo objektą, skirstomi į realinius ir asmeninius. Realiniai mokesčiai susideda iš žemės, namų, verslo mokesčių, o asmeniniai – „pagalvės“ tipo mokesčio, turto, pajamų, palikimo mokesčių.

Pasak Rimo ir Stačioko (2004), asmeniniai ir realiniai mokesčiai, atsižvelgiant į apskaičiavimo metodą, yra skirstomi į:

- vienetinius (pastovus mokestis; konkreti suma apmokestinamam vienetui)
- proporcinčius (mokesčio objektas apmokestinamas vienodu procentu, pavyzdžiui, turto vertė, pajamų suma);
- progresinius (mokesčio procentas didėja augant mokesčio objekto pajamoms ar turimo turto vertei);
- regresinius (apmokestinimo procentas mažėja, kuomet didėja mokesčio objekto apimtis). Regresinė tendencija dažniausiai pasireiškia tiesioginiuose proporciniuose mokesčiuose. Pavyzdys gali būti pelno mokestis, kuris skaičiuojamas procentais nuo pelno (Martinkus, 2002).

Tiesioginiai mokesčiai

- Pelno mokestis
- Gyventojų pajamų mokestis
- Transporto priemonių
- Įmokos į garantinį fondą
- Žemės mokestis
- Nekilnojamo turto mokestis
- Mokestis už valstybinius gamtos išteklius
- Mokestis už gamtos teršimą
- Paveldimo turto mokestis
- Kiti mokesčiai

Netiesioginiai mokesčiai

- Akcizai
- Muitai
- Pridėtinės vertės

6 pav. Mokesčių klasifikacija (Buškevičiūtė, 2007, p. 112)

Netiesioginiai mokesčiai – dar viena mokesčių rūšis. Šiais mokesčiais apmokestinamos ne pačios įmonės, o galutiniai įmonės teikiamų paslaugų ar prekių vartotojai, t.y. eiliniai piliečiai. Netiesioginiai mokesčiai renkami ne tiesioginiu būdu iš paslaugų ar prekių galutinių vartotojų, o per įmones. Todėl šie mokesčiai priskiriami netiesioginiais (Rimas ir Stačiokas, 2004). Netiesioginių mokesčių našta priskiriama vartotojams, nors šiuos mokesčius formaliai moka įmonės, t.y. akcizo mokestis, kurį moka įmonės gaminančios alkoholinius gėrimus, tačiau realiai šis mokestis sumokamas gėrimų pirkėjų.

Apibendrinant įvairių autorių teorijas, galima teigti, kad mokesčiai yra prievolė, nes jų mokėtojai, už jų išskaičiavimą ir sumokėjimą jokios paslaugos negauna.

3. SVV SAMPRATA IR VAIDMUO EKONOMIKOJE

Smulkus ir vidutinis verslas – svarbiausias ekonomikos augimo veiksnys, darantis įtaką Lietuvos socialiniam stabilumui ir ūkio raidai. Mažas ir vidutinės įmonės (toliau MVĮ) galima laikyti Europos šalių ekonomikos pagrindu, nes būtent šios įmonės lemia ekonomines permainas ir steigia naujas darbo vietas.

Lietuvos Respublikos SVV plėtros įstatymo Nr. VIII-935 pakeitimo įstatymas (2017) apibrėžia, kad minėto verslo subjektai yra itin mažos, mažos ir vidutinės įmonės. Šios įmonės, remiantis įstatymais, gali vykdyti ir plėtoti komercines, profesines arba gamybinės veiklas, taip pat veiklas, kurių veiklos vykdymui yra reikalingas verslo liudijimas. Bartkus ir Piktytis (2007) teigia, kad SVV įmonių dydžiui identifikuoti yra naudojami ES pripažinti kriterijai, tokie kaip: dirbančiųjų skaičius, turto dydis, pardavimų apimtys, indėlių apimtis, draudimas.

Standartas dėl MVĮ sampratos Lietuvoje įsigaliojo nuo 2005 m. MVĮ turi atitikti šiuos kriterijus: metines pajamas, įmonės darbuotojų skaičių, esamo turto balansinę vertę. Šiuo metu Lietuvoje, MVĮ samprata atitinka Europos Komisijos standartą ir rekomendacijas (žr. 6 lentelę).

6 lentelė. Vidutinių, mažų ir labai mažų įmonių finansinės sąlygos (sudaryta pagal LR smulkiojo ir vidutinio verslo plėtros įstatymo Nr. VIII-935 pakeitimo įstatymą, 2017)

Įmonė	Dirbančiųjų skaičius	Metinės įmonės pajamos (mln. Eur.)	Balansinė turto vertė (mln. Eur.)
Labai maža	mažiau kaip 10	neviršija 2	neviršija 1,5
Maža	mažiau kaip 50	neviršija 10	neviršija 10
Vidutinė	mažiau kaip 250	neviršija 50	neviršija 43

SVV plėtrai Lietuvoje, didelis dėmesys skiriamas nuo nepriklausomybės pradžios. Projektas „Lietuvos ūkio (ekonomikos) plėtros iki 2015 metų ilgalaikė strategija“, kurį rengė Lietuvos mokslų akademijos Ekonomikos instituto sudaryta ekspertų darbo grupė, numato konkurencingos valstybės viziją iki 2020 metų. Didelis dėmesys skiriamas SVV plėtros strategijai ir vizijai, o tai rodo, kad SVV plėtra yra viena iš esminių Lietuvos Vyriausybės strategijos krypčių.

Daugelis valstybių vis labiau akcentuoja SVV rėmimą. Verslumas ir MVĮ yra pripažįstamos kaip ekonominės plėtros pagrindas, todėl daroma prielaida, kad užimtumui ir internacionalinio konkurencingumo augimui būtina SVV plėtra.

Lisabonos strategijoje (2000), MVĮ yra įvardijamos kaip atramos taškas, siekiant ES užtikrinti konkurencingumą ir dinamiškumą, vystyti augančią ekonomiką, kurioje kokybės užimtumas ir socialine sąjunga būtų proporcinga darniai ekonominei plėtrai.

SVV sektorius yra jautriausias rinkos paklausos ir pasiūlos pokyčiams, greičiausiai prisitaiko, steigia naujas darbo vietas veiklose, kuriose gaminami produktai ir teikiamos paslaugos tam tikru laikotarpiu turi didžiausią paklausą (Stripeikis ir Žukauskas, 2004). SVV sugeba lanksčiai reaguoti į

technologinius reikalavimus, besikeičiančias paklausos sąlygas ir diegti naujoves. Galima teigti, kad rinkos ekonomikos sistema, be smulkaus ir vidutinio verslo, negalėtų tinkamai funkcionuoti ir tobulėti, nes SVV daro didelę įtaką naujų darbo vietų steigimui, gyvenimo lygio kėlimui, šalies ūkio plėtrai. Smulkios ir vidutinės įmonės pasižymi novatoriškumu, sugeba žaibiškai reaguoti į vartotojų poreikius, dėl to yra atrandamos visiškai naujos rinkos. Tokiose įmonėse, kuriant naujus produktus, persiorientavimas yra lengvesnis ir paprastesnis nei stambiose įmonėse, nes tai galima padaryti taikant mažesnes investicijas (Sūdžius, 2001).

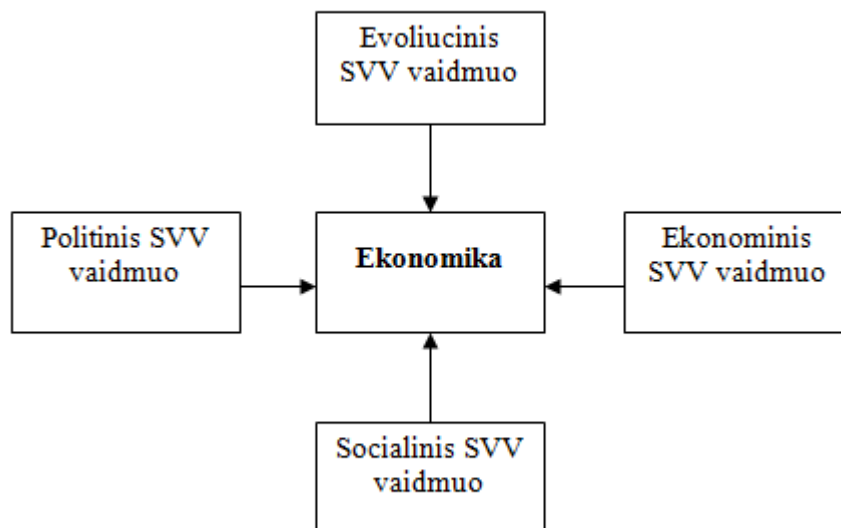
Pagal organizavimo formas, SVV įmonių formos yra labai įvairios. Labai mažų įmonių kategorijai priskiriamos įmonės yra vadinamos personalinėmis įmonėmis arba individualiomis. Smulkių ir vidutinių įmonių kategorijai, numatytų Lietuvos Respublikos įmonių įstatyme (1990), priskiriamos šios formos:

- individualios įmonės;
- tikrosios ūkinės bendrijos;
- komanditinės ūkinės bendrijos;
- akcinės bendrovės;
- uždarnosios akcinės bendrovės;
- investicinės bendrovės;
- valstybinės, savivaldybių įmonės;
- žemės ūkio bendrovės;

Remiantis LR statistikos departamento duomenimis (2017), 2016 m., pagal teisinį statusą, veikė 65,2 tūkst. uždarytųjų akcinių bendrovių, jų skaičius sudaro didžiąją dalį visų šalies ūkyje veikiančių įmonių. Populiarėjanti įmonių teisinė forma – mažosios bendrijos. Analizuojant statistinius duomenis, pastebimas individualių įmonių skaičiaus mažėjimas. 2016 m. pradžioje, individualių įmonių skaičius sumažėjo 3 %, t.y. 300 vienetų įmonių.

Taigi, uždarytųjų akcinių bendrovių ir MB įmonių skaičiaus didėjimas turi didelę reikšmę šalies ir miesto ekonomikos aktyvumui. Norint atlikti išsamią SVV įmonių analizę yra reikalinga įvertinti jos vaidmenį ir indėlį šalies ekonomikai.

SVV vaidmuo ekonomikoje. Smulkus ir vidutinis verslas šalies ekonominiam vystymuisi turi didelę reikšmę. Šalies ekonomikoje smulkus ir vidutinis verslas užima šiuos vaidmenis (žr. 7 pav.).



7 pav. Mokesčių vaidmuo šalies ekonomikoje (sudaryta pagal Stripeikį ir Žukauską, 2004)

Socialinis SVV vaidmuo. Jis pasireiškia tuo, kad SVV įmonės suteikia galimybę įsidarbinti jauniems, pradedantiesiems specialistams, realizuoti idėjas, tobulinti sugebėjimus ir žinias. SVV taip pat užima integruojantį vaidmenį, kurio dėka asmeniui suteikiama galimybė tobulėti.

Politinis SVV vaidmuo. Vidurinėsios klasės pagrindas – smulkūs ir vidutiniai verslininkai. Klestinti vidutinė klasė atspindi politinį stabilumą šalyje. Minėta vidurinioji klasė vadovaujasi ekonominės laisvės, demokratijos, politinio pastovumo principais.

Ekonominis SVV vaidmuo. Šis vaidmuo daro įtaką makroekonominiams rodikliams, pasižymi kiekybiniu ekonominiu augimu. Smulkus ir vidutinis verslas sugeba greitai prisitaikyti prie nestabilių rinkos sąlygų, kuria darbo vietas, daugiausiai paslaugų sektoriuje. SVV įmonės bendradarbiauja su stambiomis įmonėmis, teikdamos įvairias paslaugas (pvz. transportavimo, žaliavų tiekimo, apsaugos ir t.t.). Taigi, SVV įmonės teikia neapbrėpiamą naudą visose ekonominės veiklos srityse.

Evoliucinis SVV vaidmuo. SVV įmonėse įvairios inovacijos, skirtos gamybai, paslaugų teikimui, naujausioms technologijoms ir t.t., įdiegiamos greičiau ir mažesnėmis sąnaudomis. Evoliuciniam vaidmeniui būdinga veikla rinkoje, pasireiškianti drastiškais eksperimentais, išradingumu, rizika, pabrėžiant esamų ir būsimų poreikių maksimalų tenkinimą (Stripeikis ir Žukauskas, 2004)

Siekiant įvertinti SVV vaidmenį valstybės ekonomikoje, reikia pabrėžti tai, kad SVV įmonės greičiausiai reaguoja į rinkos pokyčius, sugeba sukurti darbo vietas tose rinkose, kuriose paslaugos ir produktai tam tikru laikotarpiu yra paklausiausi (Stripeikis ir Žukauskas 2004).

Skirtingi autoriai SVV vaidmenį ekonomikoje įvardija panašiai. Bartkus ir Piktys (2007) teigia, kad SVV turi išskirtinių savybių, t.y. steigia naujas darbo vietas, diegia inovacijas, skatina

konkurencingumą, bendradarbiauja su didesnėmis verslo organizacijomis, gamindamos prekes ir tiekdamos paslaugas efektyviai vykdo savo veiklą. Bartkus ir Piktys (2007) įvardijo SVV trūkumus, t.y. verslo laisvė ir įmonės įsteigimo paprastumas. Pasak šių autorių, tai gali lemti ne tik sėkmę, bet ir pralaimėjimą. Tai reiškia, kad didžioji dalis verslininkų dėl valdymo patirties stokos ir menkos kompetencijos, anksčiau ar vėliau, patiria bankrotą.

Pastarieji autoriai SVV privalumais įvardija: naujų darbo vietų steigimą, inovacijų diegimą, komercinį lankstumą, stambaus verslo priklausomybę, finansinius aspektus. Autoriai pabrėžia, kad SVV išsiskiria veiklos formų išskirtinumu, neįprastomis ir nekasdieniškomis prekių ir paslaugų pateikimo formomis, gebėjimu kurti ir plėtoti projektus, gebėjimų taupiai naudoti lėšas. SVV taip pat siekia efektyviai panaudoti negausius vietos gamtos išteklius, juos perdirbant ir t.t. Visi šie aspektai rodo, kad SVV yra išskirtinis savo veiklos įvairovė, yra suinteresuotas patenkinti vartotojų poreikius ir užimti lyderio poziciją šalies ekonomikoje.

Anot Bartkaus (2004), pagrindiniai SVV privalumai išryškėja tokiuose procesuose:

- naujų darbo vietų kūrimo;
- naujų produktų, paslaugų kūrimo;
- stambių kompanijų poreikių patenkinimo;
- aprūpinimo specializuotais produktais (paslaugomis);
- efektyvesniu išteklių panaudojimu.

Užsiimti ir verstis verslu skatina daugelis priežasčių, dažniausiai teikiami verslo privalumai, t.y. pelnas, nepriklausomybė ir ateities perspektyvos. Svarbu atsižvelgti į tai, kad SVV turi ne tik privalumų, bet ir trūkumų. Nuolatinė grėsmė – verslo žlugimas.

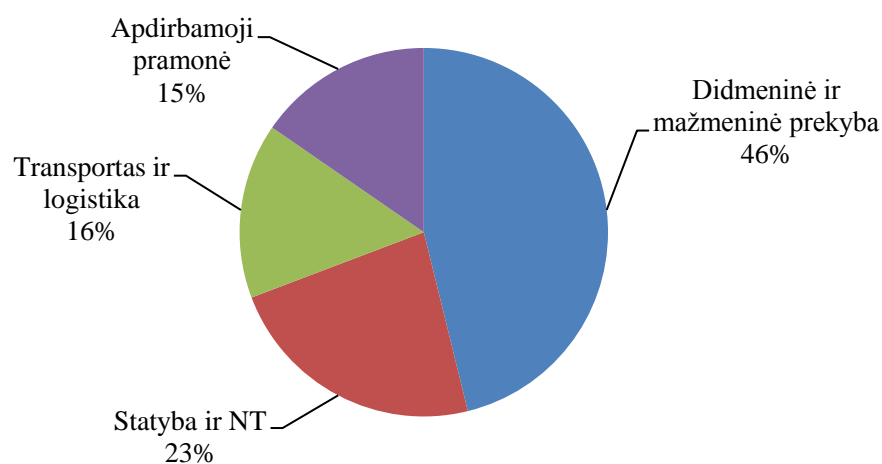
SVV vieta ekonomikoje. SVV sudaro 99 % visų ES įmonių, sugeba sukurti 2/3 darbo vietų privačiame sektoriuje ir daugiau nei pusę ES veikiančių įmonių sukuriamos pridėtinės vertės. SVV rėmimui ir skatinimui yra sukurtos įvairios programos, tokios kaip: smulkiojo verslo aktas „Small Business Act“, programa „Horizontas 2020“, įmonių konkurencingumo programa „COSME“. Šių programų tikslas yra padidinti ir užtikrinti SVV konkurencingumą, vykdyti mokslinius tyrimus ir diegti inovacijas, sudaryti palankesnes sąlygas gauti finansavimą. SVV yra pagrindinis ES įmonių konkurencingumo, verslumo ir inovacijų šaltinis. Vykdamas ES SVV politiką yra siekiama užtikrinti, kad sąjungos politika ir atliekami veiksmai būtų palankūs SVV veiklai ir užtikrintų verslo aplinkos patrauklumą.

Lietuvoje, kaip ir kitose Europos Sąjungos šalyse, SVV sudaro didžiąją dalį visų šalyje veiklą vykdančių įmonių. 2017 m. liepos pradžioje 1 tūkst. gyventojų teko 91 veikianči įmonė ir fizinis asmuo, vykdamas ekonominę veiklą. Pirmąjį šių metų pusmetį buvo įregistruota 5021 įmonė, arba 10,7 proc. daugiau nei pernai sausį-birželį. Daugiausia naujų įmonių įregistruota Vilniaus apskrityje (2054 įmonės), o mažiausiai – Tauragės (80 įmonių). Išregistruotų įmonių skaičius šiemet, palyginti su

pirmuoju 2016-ųjų pusmečiu, padidėjo 4 proc. iki 2,3 tūkstančio. Daugiausia išregistruotų didmeninės ir mažmeninės prekybos, variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto, statybos, profesinės, mokslinės ir techninės veiklos įmonių (Lietuvos statistikos departamentas, 2017).

2017 m. AB „Lietuvos draudimas“ atliko SVV atsparumo išorinėms rizikoms vertinimą. Pagal atliktą analizę, 2017 m. liepos 1 d. duomenimis, Lietuvoje įregistruotos 82 885 smulkios ir vidutinės įmonės, t.y. 3,3 tūkst. daugiau nei 2016 m. ir net 17,4 tūkst. įmonių daugiau nei 2013 m. 2017 m. įregistruotose įmonėse dirba 700 tūkst. darbuotojų bei sukuriama 68,5 % BVP dalis.

Pusė Lietuvoje veikiančių SVV įmonių, remiantis AB „Lietuvos draudimas“ atlikta analize, pagrindinėmis savo rizikomis įvardija išlaidų darbo užmokesčiui augimą ir verslo sąlygų reguliavimo pokyčius. SVV veiklą vykdo šiuose pramonės sektoriuose (žr. 8 pav.).



8 pav. Pagrindiniai SVV sektoriai (sudaryta pagal AB „Lietuvos draudimas“ duomenis)

Klasifikuojant įmones detaliau, pagal ekonomines veiklos rūšis (EVRK), didžiausia dalis įmonių užsiima didmenine ir mažmenine prekyba, variklinių transporto priemonių ir motociklų remontu, t.y. 25345 įmonės (Lietuvos Respublikos statistikos departamentas, 2017)

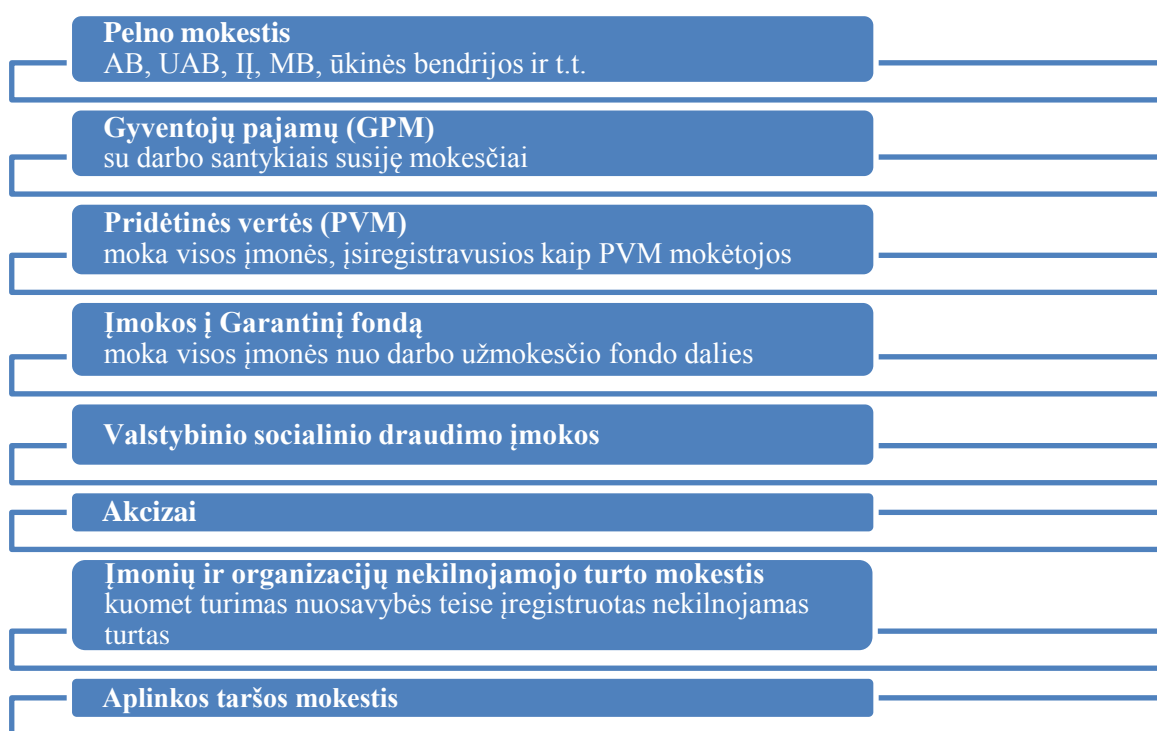
Apibendrinant galima teigti, kad SVV verslas turi didelę įtaką ne tik naujų darbo vietų steigimui, bet prisideda ir prie bendro šalies ekonomikos augimo. Taip pat svarbu paminėti, kad SVV atlieka svarbų vaidmenį šalies ekonomikoje, sukurdamos didžiąją dalį BVP. T. Dovbyšas, AB „Lietuvos draudimas“ verslo klientų departamento direktorius, atliktame tyrime „Lietuvos SVV atsparumo išorinėms rizikoms indeksas, 2016“, teigia, kad Lietuvos ekonominė situacija yra palanki kurtis ir plėstis verslui, tačiau daugiau nei du trečdaliai Lietuvos SVV įmonių plėtros neplanuoja, todėl didėja rizika visai Lietuvos ekonomikai.

Išanalizavus SVV įmonių sampratą ir vaidmenį ekonomikoje, toliau apžvelgsime SVV įmonių mokamus mokesčius, kurie gali daryti įtaką SVV veiklos rezultatams.

3.1. SVV mokestinė aplinka

Norint kuo tinkamiau išanalizuoti SVV įmonių mokamus mokesčius, reikalinga atlikti SVV mokestinės aplinkos analizę pagal apmokestinimo elementus, kurie yra mokesčių subjektas ir objektas, apmokestinimo bazė ir t.t.

Pasak Mažeikos (2007), mokesčio objektas tai prekės, paslaugos, pajamos ir turtas, kurie apmokestinami remiantis įstatymais, t.y. SVV įmonių turtas ir parduodamo turto vertė, pajamos, prekių bei paslaugų pridėtinė vertė, naudojimas gamtos ištekliams ir kiti objektai. Mokesčio subjektas – SVV subjektas, privalantis mokėti mokesčius ir rinkliavas, kuriuos numato įstatymai. 9 paveiksle pateikti pagrindiniai įmonių mokami mokesčiai.



9 pav. Pagrindiniai verslo įmonės mokami mokesčiai (sudaryta pagal LR Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenis)

Pelno mokestis. Pagrindinis tiesioginis mokestis, kurį moka SVV įmonės, yra pelno mokestis. Lietuvoje pelno mokestį moka Lietuvos ir užsienio juridiniai asmenys, išskyrus Lietuvos banką, biudžetines įstaigas, savivaldos institucijas ir įstaigas, tarnybas, organizacijas. Pelno mokesčio apskaičiavimą, sumokėjimą ir deklaravimą reglamentuoja Pelno mokesčio įstatymas (2001).

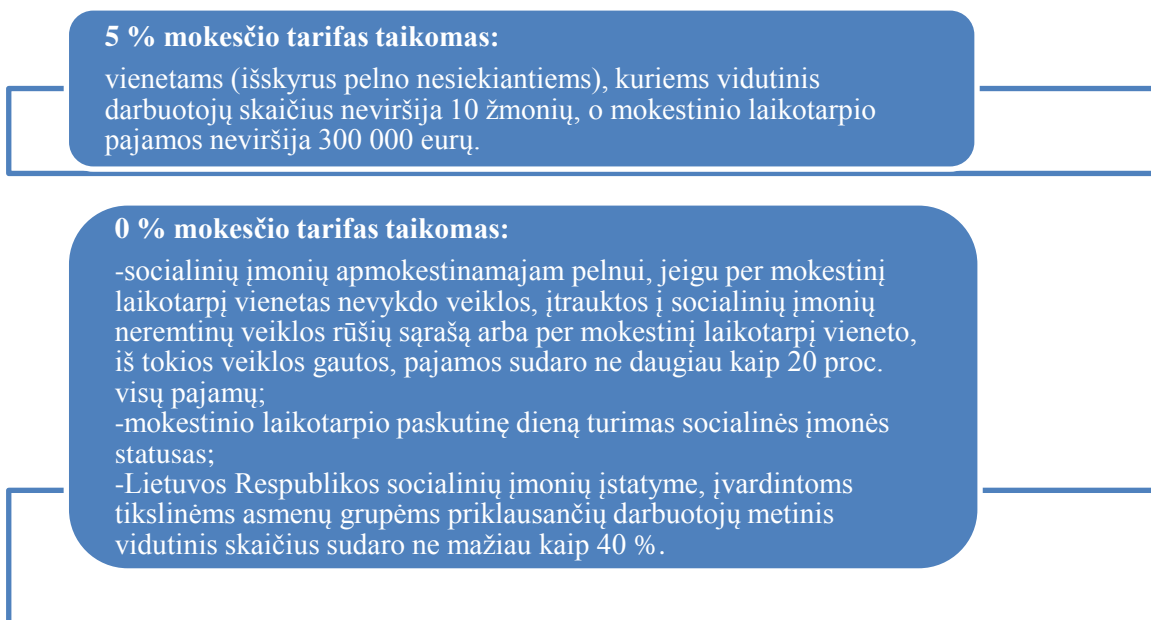
Apmokestinamasis pelnas – pelno mokesčio objektas. Kartu su pelno mokesčio įstatymo atliktais koregavimais keitėsi ir apmokestinamajam pelnui taikomi tarifai. 2006-2009 m. laikotarpiu mokesčio tarifas buvo 15 %, tačiau 2009 m. pelno mokesčio tarifas padidintas iki 20 %. Tarifas, esant sunkmečiui šalyje, buvo padidintas siekiant surinkti kuo daugiau pajamų į valstybės biudžetą. Pelno mokesčio didinimo strategija nebuvo sėkminga. Taikant 20 % pelno mokesčio tarifą bei esant prastai

ekonominei situacijai, įmonių pelnas ženkliai sumažėjo. Tai turėjo įtakos surenkamam pelno mokesčiui, todėl nuo 2010 m. vėl įsigaliojo 15 % pelno mokesčio tarifas.

15 % mokesčio tarifu yra apmokestinama:

- Lietuvos vieneto, nuolatinių buveinių apmokestinamasis pelnas;
- pajamos iš paskirstytojo pelno;
- gauta parama, kuri panaudota ne pagal nustatytą paramos paskirtį, kurią numato Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymas;
- paramos dalis, gauta iš vieno paramos teikėjo per mokestinį laikotarpį, viršijanti 250 MGL sumą (be atskaitymų);
- fiksuota laivybos vienetų pelno mokesčio bazė.

Pelno mokesčio tarifo lengvatos taikomos šiais atvejais (žr. 10 pav.):



10 pav. Pelno mokesčio tarifo lengvatos (sudaryta pagal LR pelno mokesčio įstatymą, 2001)

Pelnas apskaičiuojamas – iš įmonės gautų pajamų atimant neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus. Leidžiami atskaitymai įvardijami kaip faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, kurios yra būtinos pajamoms uždirbti ir ekonominei naudai gauti. Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai literatūroje apibrėžiami kaip mokėjimai, nuostoliai, amortizacija, nusidėvėjimas, parama ir pan. (Buškevičiūtė, 2007).

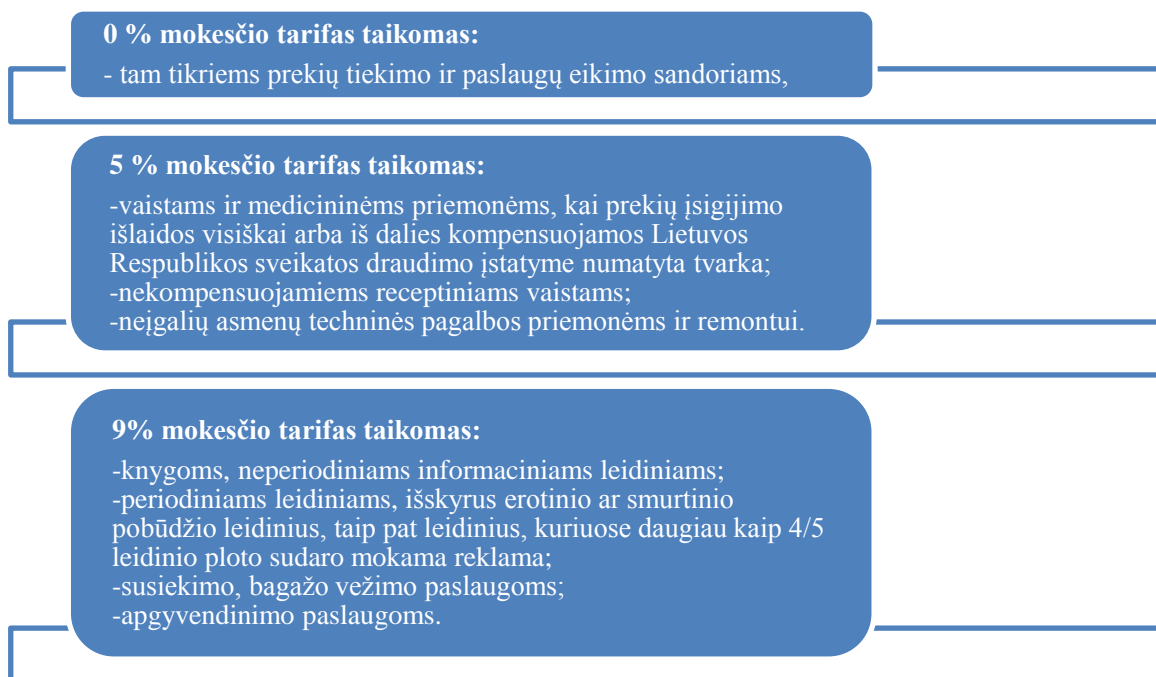
Pelno mokestis – pagrindinis tiesioginis mokestis, kurį moka visos verslo įmonės. Pelno mokesčio apskaičiavimas gana sudėtingas procesas. Pelno mokesčio tarifo dydis turi didelę įtaką įmonių veiklai ir jos rezultatams.

Pridėtinės vertės mokestis (toliau PVM). Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas buvo priimtas 2002 m., tačiau įsigaliojo atgaline data nuo 2001 m. Praktika, kuomet mokesčių pakeitimai įteisinami

atgaline data, nėra teisinga, tačiau šiuo metu visi mokesčių įstatymų pakeitimai įsigalioja dabartine data ir yra orientuoti į ateitį.

Pridėtinės mokesčio vertės įstatyme teigiama, kad mokesčio mokėtojai yra fiziniai ir juridiniai asmenys, kurie vykdo bet kokią veiklą Lietuvoje. Tam tikrais atvejais mokesčio mokėtoju gali būti asmuo, kuris nevykdo ekonominės veiklos. PVM objektu, pagal įstatymo nuostatas, laikomas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas įvykęs Lietuvoje, kurį vykdo apmokestinamas asmuo. PVM objektu taip pat gali būti laikomas prekių ir paslaugų įsigijimas Lietuvoje iš kitos valstybės narės.

Standartinis PVM mokesčio tarifas – 21 %. PVM mokesčio lengvatos taikomos šiais atvejais (žr. 11 pav.):



11 pav. Pridėtinės vertės mokesčio tarifo lengvatos (sudaryta pagal LR pridėtinės vertės mokesčio įstatymą, 2002)

Remiantis PVM prievolės duomenimis pagal ekonomines veiklas (1 priedas), galima teigti, kad didžiausia mokesstinės prievolės dalis tenka didmeninei ir mažmeninei prekybai: variklinių transporto priemonių, motociklų remonto ekonominės veiklos sekcijai – net 60,3 %. Šios ekonominės veiklos ūkio subjektų deklaruota PVM prievolė 2016 m., lyginant su 2015 m., padidėjo 166 mln. eurų arba 10,1 %. Reikšmingiausias PVM prievolės sumažėjimas stebimas statybos veikloje, kurios subjektų deklaruota PVM prievolė 2016 m., palyginti su 2015 m., sumažėjo 130,8 mln. eurų arba 99,2 %.

PVM mokesčių nėra apmokestinama: lošimai ir loterijos, finansinės ir draudimo paslaugos, visuomenės informavimo paslaugos, pašto teikiamos paslaugos, švietimo, kultūros, sporto paslaugos, socialinės ir sveikatos priežiūros paslaugos ir su jomis susijusios prekės, juridinių, pelno nesiekiančių asmenų veikla (LR pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002).

Gyventojų pajamų mokestis. GPM įstatymas buvo priimtas 2002 m. liepos 1 d. Šis įstatymas apibrėžia gyventojų pajamų apmokestinimo mokesčiu tvarką, įstatymas taikomas Lietuvos Respublikos teritorijoje gautoms gyventojų pajamoms, kurio šaltinis gali būti Lietuvoje ir už jos ribų (LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymas, 2002).

GPM mokesčio objektais gali būti:

- pajamos už nekilnojamo daikto nuoma Lietuvoje;
- autoriniai honorarai;
- pajamos, kurios susijusios su darbo santykiais;
- pajamos iš sporto, atlikėjų veiklos pajamos, įskaitant ir tas pajamas, kurios tiesiogiai arba netiesiogiai susijusios su šia veikla, neturi reikšmės, ar pajamos išmokamos trečiajam asmeniui, ar tiesiogiai sportininkui/ atlikėjui;
- pajamos, kurios gautos už parduota arba kitu būdu nuosavybės teisėn perleistą nekilnojamąjį daiktą;
- kompensacijos už autorių teisių pažeidimus;

Nuo 2009 m. sausio 1 d. nustatytas vienodas — 15 % dydžio pajamų mokesčio tarifas, kuris taikomas visoms pajamoms, jeigu GPM įstatymo 6-ame straipsnyje nenustatyta kitaip. 5 % mokesčio tarifas taikomas veiklos rūšims, kuriomis užsiimama vykdant individualią veiklą, išskyrus laisvųjų profesijų atstovus (antstolius, advokatus, notarus ir pan.). GPM dydis, verčiantis veikla pagal verslo liudijimą, yra nustatomas kiekvienoje savivaldybėje skirtingai, priklausomai nuo veiklos rūšies (Valstybinė mokesčių inspekcija. Gyventojų pajamų mokestis, 2017).

Daugelis Lietuvos rajonų savivaldybių administracijų, 2017 metais vykdomai veiklai 1 euru apmokestino verslo liudijimus 37-ioms mažiausiai populiarioms veiklos rūšimis, pvz., gelbėtojų veikla, langų, laiptinių valymas, dviračių, valčių nuoma, audinių audimas, turistų gidų veikla, avalynės gamyba, krosnių, kaminų ir židinių valymas ir kt. Brangiausiai – 140 eurų metams teko mokėti už 6 populiariausių veiklos rūšių verslo liudijimus – betono, gipso ir cemento gaminių bei dirbinių gamybą ir pastatymą, akmens pjaustymą, statybos baigimo apdailos ir valymo darbus; specialiuosius statybos darbus; vandentiekio, šildymo ir oro kondicionavimo sistemų įrengimą ir kt.

Įmokos į garantinį fondą. Nuo 2017 m. sausio 1 d. įmokas į garantinį fondą administruoja Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos ir kitos Valstybinio socialinio draudimo fondo administravimo įstaigos. Tai mokestis, kuris mokamas nuo darbo užmokesčio ir kurį reglamentuoja Lietuvos Respublikos garantijų darbuotojams jų darbdaviui tapus nemokiam ir ilgalaikio darbo išmokų įstatymas (2016).

Į Garantinį fondą 0,2 % dydžio įmokas nuo darbuotojams, kuriems taikomi Lietuvos Respublikos socialinio draudimo teisės aktai, Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo

įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuotų pajamų, nuo kurių skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos, moka:

- Lietuvos Respublikoje įsteigti juridiniai asmenys, jų filialai ir atstovybės, išskyrus Lietuvos banką, biudžetines įstaigas, politines partijas, profesines sąjungas, religines bendruomenes ir bendrijas;
 - fiziniai asmenys;
 - valstybių narių juridinių asmenų padaliniai, įsteigti Lietuvos Respublikoje;
- Garantinio fondo lėšos naudojamos šioms neišmokėtoms išmokoms:
- piniginei kompensacijai už nepanaudotas kasmetines atostogas, kuri neviršija vienos minimaliosios mėnesinės algos;
 - išeitinei išmokai;
 - apmokėjimui už prastovą, neviršijant vienos minimaliosios mėnesinės algos;
 - žalos atlyginimui dėl nelaimingų atsitikimų darbe ar susirgimų profesine liga;
 - darbuotojui priklausančiam darbo užmokesčiui, tačiau nedidesniam kaip praėjusį kalendorinį ketvirtį, buvusį prieš darbuotojo atleidimo dieną (Valstybinė mokesčių inspekcija. Įmokos į garantinį fondą, 2017).

Socialinio draudimo įmokos. Privalomasis sveikatos draudimas (toliau PSD) yra privalomas visiems. PSD įmoką moka ir vykdančys individualią veiklą pagal pažymą asmenys. Šis mokestis užtikrina draustumą ir suteikia galimybę nemokamai naudotis privalomojo sveikatos draudimo fondo finansuojamomis medicinos ir sveikatos priežiūros paslaugomis gydymo įstaigose, sudariusiose sutartis su ligonių kasomis. Neapdrausti žmonės už šias paslaugas turi mokėti iš savo lėšų. Kas mėnesį mokama PSD įmoka, nuo 2017 m. liepos 1 d., yra 9 % nuo minimalios mėnesinės algos (toliau MMA), t.y. 34,20 Eur. Tarifo įmoka mokėti privalo:

- individualios įmonės už jų savininkus;
- tikrosios ūkinės, komanditinės ūkinės bei mažosios bendrijos už savo narius;
- veiklos laikinai nevykdančių, likviduojamų ar bankrutuojančių individualių įmonių savininkai, tikrųjų ir komanditinių ūkinių bei mažųjų bendrijų nariai;
- asmenys, besiverčiantys individualia veikla pagal pažymą ir asmenys, turintys verslo liudijimus;
- asmenys, kurie verčiasi individualia žemės ūkio veikla (turintys didesnes kaip 2 EDV valdas);
- kiti savarankiškai PSD besidraudžiantys asmenys, nevykdančys jokios ekonominės veiklos ir nedrausti valstybės lėšomis.

3 % MMA dydžio PSD įmoką nuo liepos 1 dienos sudaro 11,40 Eur. Tokio tarifo įmoką, esant prievolei, mokėti turi:

- asmenys, kurie verčiasi individualia žemės ūkio veikla (turintys 2 EDV arba mažesnes valdas).

Mokėdami valstybinio socialinio draudimo įmokas (toliau VSD) įgyjate teisę į senatvės ar netekto darbingumo pensiją, motinystės, tėvystės ir motinystės (tėvystės) išmokas. VSD įmokų tarifas – 28,5 % arba 30,5 %, jei asmuo pensijų kaupime dalyvauja mokėdamas papildomas kaupiamąsias pensijų įmokas savo lėšomis. VSD įmokos mokamos nuo 50 proc. individualios veiklos apmokestinamųjų pajamų, neatėmus VSD ir PSD įmokų sumos (Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie socialinės apsaugos ir darbo ministerijos, 2017).

Nekilnojamo turto mokestis. Šis įstatymas reglamentuoja, kad nekilnojamojo turto mokesčio mokėtojai yra Lietuvos ir užsienio valstybių fiziniai ir juridiniai asmenys, nuosavybės teise valdantys ar įsigyjantys nekilnojamąjį turtą, esantį Lietuvos Respublikoje.

Fiziniai asmenys nekilnojamo turto mokestį moka už nekilnojamąjį turtą, jei jis yra komercinės paskirties, t.y. maitinimo, prekybos, paslaugų, gydymo, kultūros ir kitus statinius, neatsižvelgiant į tai ar nekilnojamasis turtas naudojamas/ nenaudojamas individualioje ar ekonominėje aplinkoje. Nekilnojamo turto mokesčio mokėti nereikia, jei turtas naudojamas laidojimo paslaugoms teikti, švietimo darbui, užsiimant žemės ūkio veikla, socialinei globai ir priežiūrai, taip pat jei patalpos naudojamos kaip kūrybinės dirbtuvės fizinio asmens, turinčio meno kūrėjo statusą.

Juridiniai asmenys nekilnojamo turto mokestį moka už nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą bei už neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perimtą naudotis nekilnojamąjį turtą, nuosavybės teise priklausantį fiziniams asmenims. (Valstybinė mokesčių inspekcija. Nekilnojamo turto mokestis, 2017).

Nekilnojamo turto mokesčio tarifą nustato kiekviena savivaldybė atskirai, intervale nuo 0,3 % iki 3 %, atsižvelgdamos į šiuos kriterijus: nekilnojamo turto naudojimą, paskirtį, teisinį statusą, turto technines savybes ir t.t.

Akcizai. Pagrindinis mokesčio teisės aktas – Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (2001). Šio mokesčio objektai (žr. 7 lentelę).

Pagrindinės akcizų mokesčio lengvatos ir išimties taikomos šiais atvejais:

- jei prekės skirtos užsienio šalių diplomatinėms atstovybėms ir konsulinėms įstaigoms oficialiai veiklai;
- alus, vynas, kiti fermentuoti gėrimai, kuriuos pasigamina fizinis asmuo, kai šie gėrimai skirti tik asmeniniam naudojimui;
- etilo alkoholis, kuris yra farmacijos produktų, veterinarinių vaistų sudedamoji dalis;
- etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai, kurie yra skirti acto, šokoladinių gaminių gamybai;
- prekės, kurios įsigyjamos arba importuojamos pagal tarptautines sutartis.

7 lentelė. Akcizo mokesčio tarifai (sudaryta pagal Lietuvos Respublikos akcizų įstatymą, 2001)

Mokesčio objektas	Akcizo tarifas
Etilo alkoholis	1 665,04 euro už gryno etilo alkoholio hektolitrą
Rūkomasis tabakas	434,43 euro už 1 000 litrų
Cigaretės	Apmokestinamos taikant kombinuotąjį akcizų tarifą. Jį sudaro specifinis elementas – 56 euro už 1 000 cigarečių ir vertybinis elementas – 25 procentai nuo maksimalios mažmeninės kainos.
Žibalas	330,17 euro už 1 000 litrų
Elektros energija	1,01 euro už elektros energijos megavatvalandę
Akmens anglis	7,53 euro už toną
Šildymui skirtos gamtinės dujos	1,08 euro už vieną megavatvalandę
Skystasis kuras (mazutas)	5,06 euro už toną
Gazolis	330,17 euro už 1 000 litrų
Bešvinis benzinas	434,43 euro už 1 000 litrų
Benzinas, turintis švino	579,24 euro už 1 000 litrų

Aplinkos taršos mokestis. Aplinkos taršos mokestį reglamentuoja Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas (1999). Šio įstatymo tikslas – mažinti aplinkos teršimą ir kaupti lėšas aplinkosaugos priemonėms įgyvendinti.

Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas teigia, kad šio mokesčio mokėtojai, tai fiziniai ir juridiniai asmenys, teršiantys aplinką iš mobilių ar stacionarių taršos šaltinių, naudojamų ūkinei arba komercinei veiklai, taip pat gamintojai ir importuotojai, teršiantys aplinką gaminių pakuotės atliekomis. Mobilus taršos šaltinis – motorinės transporto priemonės, naudojančios degalus., t.y. automobiliai, traktoriai, geležinkelio transportas, laivai ir kiti mechanizmai. 8 lentelėje pateikti mokesčio už aplinkos teršimą iš mobilių taršos šaltinių tarifai.

8 lentelė. Mobilių taršos šaltinių tarifai (sudaryta pagal LR aplinkos ministeriją, 2017)

Transporto priemonė	Degalų rūšis ir mokesčio tarifas, Eur/t (už ciklą)	
1. Kelių transporto priemonės ir kiti ne keliais judantys mechanizmai su vidaus degimo varikliais (motorais)	benzinas – 7 dyzelinas – 8 naftos dujos (suskystintos) – 8 gamtinės dujos (suslėgtos) – 6	
2. Vandenių transporto priemonės	Benzinas – 11 Dyzelinas – 12 mazutas, kurio sieringumas ≤ 0,5 % - 2,8 mazutas, kurio sieringumas nuo 0,5 % iki 1,5 % - 5 mazutas, kurio sieringumas nuo 1,5 % iki 2,5 % - 7	
3. Geležinkelių transporto priemonės	dyzelinas	9
4. Oro transporto priemonės	už vieną pakilimo ir nusileidimo ciklą	1,7

Stacionarus taršos šaltinis, tai taršos objektas, kuris negali būti kilnojamas iš vienos vietos į kitą. Šio šaltinio taikomi mokesčio tarifai pateikti 9 lentelėje.

9 lentelė. Stacionarių taršos šaltinių tarifai (sudaryta pagal LR aplinkos ministeriją, 2017)

Teršalai	Mokesčio tarifai, Eur/t
SO ₂	104
NO _x	196
Vanadžio pentoksidas	3855
Kietosios dalelės (organinės ir neorganinės)*	61
Teršalų grupės	
I	406
II	191
III	24
IV	4

Atlikus mokesčių sistemos ir SVV subjektų mokamų mokesčių literatūros analizę, būtina atlikti kiekybinį tyrimą, siekiant išsiaiškinti mokesčių naštos įtaką verslo įmonių rezultatams ir mokesčių optimizavimo būtinumą. Metodika, kuri reikalinga tyrimui atlikti, yra pateikiama 4-ame skyriuje.

4. MOKESČIŲ SISTEMOS ĮTAKOS ĮMONĖS VEIKLOS REZULTATAMS TYRIMO METODOLOGIJA

SVV savo veikloje susiduria su tokiomis problemomis, kaip finansavimo trūkumas, nepalankūs įstatymai, emigracija, kvalifikuotų darbuotojų stygius ir t.t. SVV sukuria daugiausiai darbo vietų ir įneša didžiausią indėlį į BVP kūrimą. Nemažai mokslininkų tyrinėja SVV problemas ir jų atsiradimo priežastis. Pasaulio bankas Lietuvoje, 2004 m., ištyrė ir nustatė, kad didžiausią vaidmenį SVV įmonių plėtrai ir rezultatui vaidina mokesčiai, tačiau kasmet augantis BVP verčia tuo abejoti. Įvairūs autoriai ir ekonomistai, aprašantis bei analizuojantys Lietuvos mokesčių sistemą teigia, kad mokesčiai daro didelę įtaką SVV veiklai, tačiau ši nuomonė nėra pagrįsta empiriniais tyrimais.

Tyrimo tikslas – nustatyti, mokesčių naštos įtaką SVV įmonių veiklos rezultatams.

Tyrimo objektas – smulkaus ir vidutinio verslo veiklos rezultatai.

Tyrimo laikotarpis. 2012-2016 m.

Tyrimo metodas. tyrimas bus vykdomas trimis etapais.

Įmonės bus tiriamos bendrai, neskirstant pagal dydį. Išsamiai analizei atlikti bus naudojami Lietuvos statistikos departamento bazėje pateikti statistiniai rodikliai, taip pat vadovaujamosi Lietuvos Respublikos finansų ministerijos duomenų bazėje pateiktais statistiniais duomenimis.

Tyrimo duomenims apdoroti naudojama Excel programa.

I tyrimo dalis. Šioje tyrimo dalyje apžvelgiama SVV verslo aplinka, vertinami mokesčiai, kurie gali turėti įtakos SVV įmonių veiklos rezultatams, taip pat analizuojamas ryšis tarp SVV įmonių mokamų mokesčių ir bendrojo vidaus produkto (toliau BVP). Ryšiui nustatyti ir įvertinti naudojama koreliacinė regresinė analizė.

Koreliacinė analizė padeda nustatyti ryšius tarp kintamųjų. Koreliacinei analizei atlikti bus naudojamas Pearson'o koreliacijos koeficientas, pagal formulę:

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

Formulės paaiškinimas:

r – imties koreliacijos koeficientas;

x – vieno kintamojo reikšmė;

y – kito kintamojo reikšmė.

Didėjant vieno kintamojo reikšmei, kito kintamojo reikšmė gali mažėti, todėl koreliacijos koeficientai gali įgyti reikšmes, kurios svyruoja nuo -1 iki 1. Jei koreliacijos koeficientas teigiamas, tuomet tvirtinama, kad vienam kintamajam didėjant, didėja ir kitas kintamasis. Neigiama koreliacija

rodo priešingai- vienam kintamajam didėjant, kitas kintamasis mažėja. Bilevičienė ir Janušauskas (2011) pateikia tokį koreliacijos reikšmių vertinimą (žr. 10 lentelę).

10 lentelė. Koreliacijos reikšmės ir jų vertė (sudaryta pagal Bilevičienę ir Janušauską, 2011, p. 176)

Koreliacijos reikšmė	Nuo 0,3 iki -0,3	Nuo 0,3 iki 0,5 nuo -0,3 iki -0,5	Nuo 0,5 iki 0,7 nuo -0,5 iki -0,7	Nuo 0,7 iki 0,9 nuo -0,7 iki -0,9	Nuo 0,9 iki 1 nuo -0,9 iki -1
Koreliacijos vertinimas	Nereikšminga	Silpna	Vidutinė	Stipri	Labai stipri

Koreliacijos reikšmės koeficientas nustatomas pagal ANOVA p reikšmę. Reikšmingumo lygmuo fiksuotas ir laikomas lygiu 0,05. Jei reikšmės koeficientas didesnis už 0,05, tuomet reikšmingumas nustatomas kaip neturintis reikšmės, jei mažesnis nei 0,5- reikšmingas.

Tyrimo bus naudojamas tiesinės regresijos modelis pagal formulę:

$$y = \alpha + \beta x + \varepsilon$$

Formulės paaiškinimas:

α ir β – nežinomi koeficientai;

ε – atsitiktinė paklaida.

Sudarius tiesinės regresijos modelį, būtina patikrinti ar jis yra tinkamas. Tam atlikti bus naudojamas determinacijos koeficientas. Determinacijos koeficientas apskaičiuojamas:

$$R^2 = \frac{\sum(\hat{y}_1 - \hat{y})^2}{\sum(y_1 - \bar{y})^2}$$

Determinacijos koeficientas įgyja reikšmę nuo 0 iki 1. Kuo tikslesni duomenys, tuo didesnė koeficiento reikšmė. Jei determinacijos koeficientas (R^2) < 0,25 tiesinės regresijos modelio taikymas nėra tinkamas. (Čekanavičius ir Murauskas, 2014).

II tyrimo dalis. Šioje tyrimo dalyje atliekama kiekybinė analizė, analizuojama Lietuvos SVV apmokestinimo sistema įmonių pagrindu. Tyrimo naudojama trijų I įmonių (I_1, I_2, I_3) 2012-2016 m. finansiniai ir statistiniai rodikliai. Šių rodiklių pagalba atliekama analizė, kaip tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai ir įmokos į fondus veikia įmonės pelningumą. Duomenys naudojami santykinių rodiklių skaičiavimui ir vertinimui, siekiant patvirtinti hipotezę, kad mokesčiai daro įtaką SVV įmonių veiklos rezultatams

Tyrimas atliekamais šiais etapais (Kardelis, 2002; Luobikienė, 2002):

1. finansinių, mokesčių ir statistinių duomenų sisteminimas;
2. duomenų statistinė analizė;
3. gautos informacijos įvertinimas ir grafinis pavaizdavimas.

Analizėje tiriamos įmonės atrinktos vadovaujantis imties sudarymo būdu, t.y. skiriasi įmonių dydis, vykdoma ekonominė veikla, registracijos vieta.

Priklausomu kintamuoju pasirinktas analizuojamų įmonių pelnas (pasekmė), nepriklausomu kintamuoju – mokami mokesčiai (priežastis).

Duomenų tarpusavio ryšiui nustatyti naudojami kovariacijos ir koreliacijos rodikliai. Koreliacijos analizė aptarta pirmojo tyrimo pateiktoje metodologijoje. Kovariacijos rodiklis skaičiuojamas naudojant statistinę funkciją COVAR. Šis rodiklis parodo dviejų kintamųjų judėjimą per tam tikrą laikotarpį. Kovariacija gali būti (Dzikevičius, 2003):

- teigiama, kai du kintamieji tuo pačiu metu juda ta pačia kryptimi;
- neigiama, kai du kintamieji tuo pačiu metu juda skirtingomis kryptimis;
- nulinė, kai dviejų kintamųjų reikšmės yra nepriklausomos.

Tyrimui reikalingiems rodikliams gauti ir analizuoti apskaičiuojamas iki mokestinis veiklos pelningumas pagal formulę:

$$\text{Iki mokestinis veiklos pelningumas} = \frac{\text{pelnas prieš apmokestinimą}}{\text{pardavimo pajamos}}$$

Iki mokestinio pelningumo skaičiavimas pasirinktas neatsitiktinai. Jei analizėje būtų naudojamas grynas pelningumo rodiklis, tuomet statistiniai koeficientai būtų ganėtinai aukšti, nes ryšiui įtakos turėtų įmonių sumokėtas pelno mokestis.

Tyrimo naudojami tiesinės regresijos modelis ir determinacijos koeficientas – aptarti pirmojo tyrimo metodologijoje.

III tyrimo dalis. Šioje tyrimo dalyje atliekamas empirinis tyrimas. Analizei atlikti pasirinktas anketinės apklausos metodas. Anketoje pateikti uždaro tipo klausimai, kuomet respondentui reikia pasirinkti tik vieną atsakymą. Tidikis (2003) teigia, kad tokie atsakymai yra geresni ir vertingesni, padeda išryškinti klausimo esmę, taip pat tokios anketos rezultatus yra lengviausia išreikšti kiekybiniais rodikliais.

Anketa susideda iš trijų dalių: įžangos, pagrindinės ir baigiamosios. Įžangoje nurodomas tyrimo tikslas, anonimiškumas, pildymo technika ir rezultatų panaudojimo būdas.

Tyrimo imtis apskaičiuojama naudojant Paniott formulę (Valackienė, 2004):

$$n = \frac{1}{\Delta^2 + \frac{1}{N}}$$

Formulės paaiškinimas:

n – imties dydis;

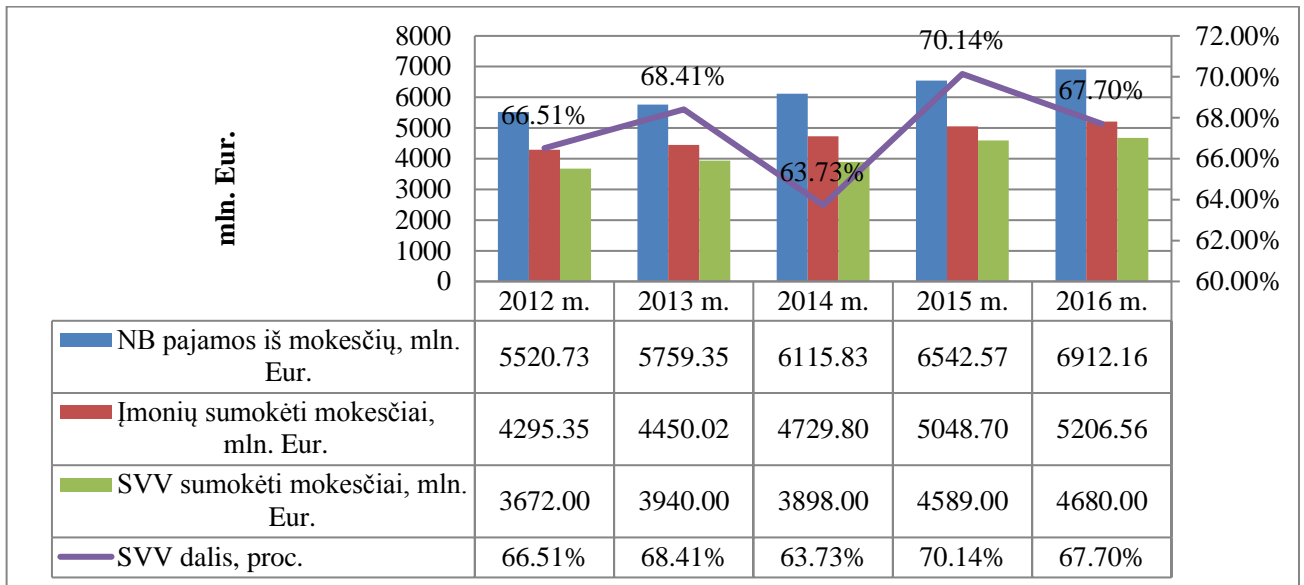
Δ – leidžiamas paklaidos dydis (standartine paklaida laikoma 5%, kuri gaunama su 0,95 tikimybe);

N – tiriama visuma (narių skaičius).

Remiantis Lietuvos statistikos departamento 2016 m. duomenimis Lietuvoje veikė 79,5 tūkst. SVV įmonių. Remiantis aukščiau pateikta formule $n = 384$.

5. TYRIMO REZULTATAI

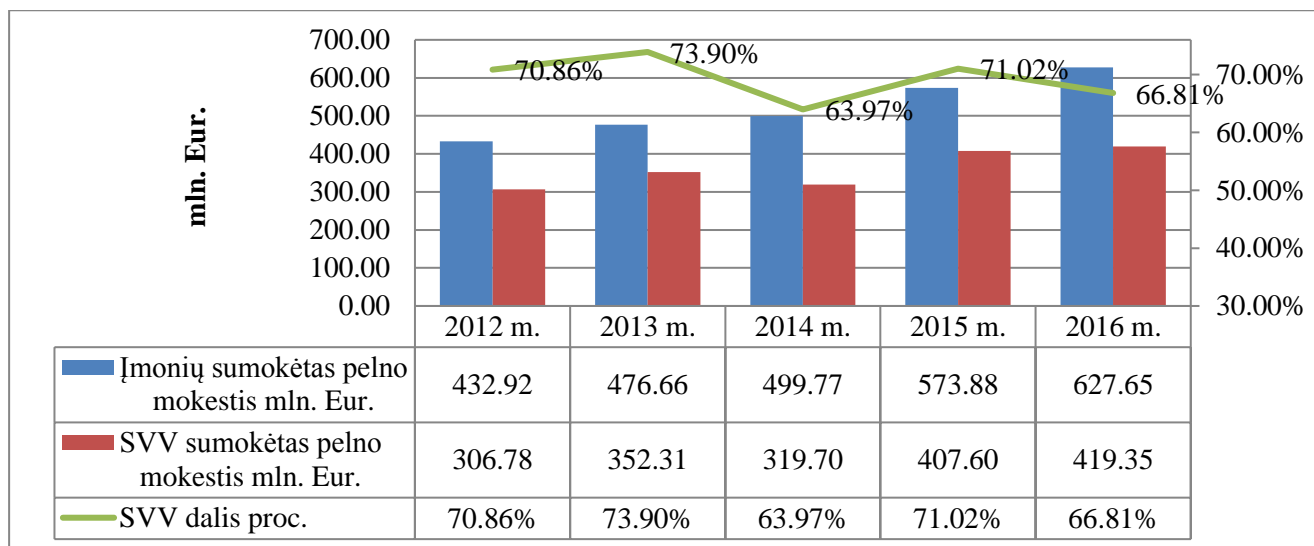
I tyrimo dalis. Teorinėje dalyje buvo teigta, kad mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų šaltinis, o SVV įmonės sumoka didžiausią dali surenkamų mokesčių. Norint išsiaiškinti, kuris mokestis sudaro didžiausią dalį nacionaliniame biudžete, reikalinga atlikti surenkamų ir sumokėtų mokesčių struktūrinę analizę.



12 pav. NB pajamos ir SVV įmonių sumokėti mokesčiai, tūkst. Eur.

12 pav. pateikta nacionalinio biudžeto (toliau NB) gautų pajamų ir SVV įmonių sumokėtų mokesčių struktūrinė analizė. Nuo 2012 m. NB pajamos nuolatos auga. Analizuojamu laikotarpiu NB pajamos išaugo 1 391,43 mln. Eur. arba 25,20 %. SVV sumokėti mokesčiai NB pajamose sudaro didžiąją dalį, t.y. 2012 m. SVV sumokėti mokesčiai sudarė 66,51 %, 2013 m. – 68,41 %, 2014 m. – 63,73%, 2015 m. – 70,14 %, 2016 m. – 67,70 % visų NB pajamų iš mokesčių. Tai gi, atlikus analizę galima patvirtinti, kad SVV mokami mokesčiai sudaro didžiąją dalį surenkamų mokesčių ir lemia NB pajamų augimą.

Atliekant tiesioginių mokesčių kiekybinę analizę, svarbu atlikti į NB sumokėto pelno mokesčio struktūrinę analizę (žr. 13 pav.). Pavaizduotoje diagramoje matyti, kad SVV įmonių sumokėtas pelno mokestis, bendrame kontekste, turi tendenciją svyruoti. Mažiausias pelno mokesčio ir iš SVV įmonių surinkto mokesčio santykis yra 2014 m., t.y. 319,70 mln. Eur. arba 63,97 % nuo bendros pelno mokesčio surinktos sumos. Kaip matome, visu analizuojamu laikotarpiu, SVV subjektų sumokėtas pelno mokestis sudaro didžiąją dalį. Vidutiniškai per metus, bendrai nuo visų SVV subjektų sumokėta pelno mokesčio suma siekia net 69,31 %.



13 pav. Pelno mokesčio struktūrinė analizė, tūkst. Eur.

11-oje lentelėje pateikta pelno mokesčio dalis nuo NB ir BVP. Pelno mokesčio dalis nacionaliniame biudžete yra pastovi, tai lemia nekintantis pelno mokesčio tarifas, augantis įmonių pelnas. Pavyzdžiui, 2015 m. įmonių rezultatai buvo itin geri, SVV subjektų įmonės uždirbo 73,7 % daugiau pelno prieš apmokestinimą nei 2014 m., taip pat sumažėjo mokėtojų, kurie pelno mokestį deklaruoja pagal numatomą mokėti pelno mokesčio sumą.

11 lentelė. Pelno mokesčio dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Pajamų dalis nacionaliniame biudžete (%)	5,6	6,1	5,2	6,2	6,1
Pajamų dalis BVP (%)	0,94	1,02	0,88	1,09	1,09

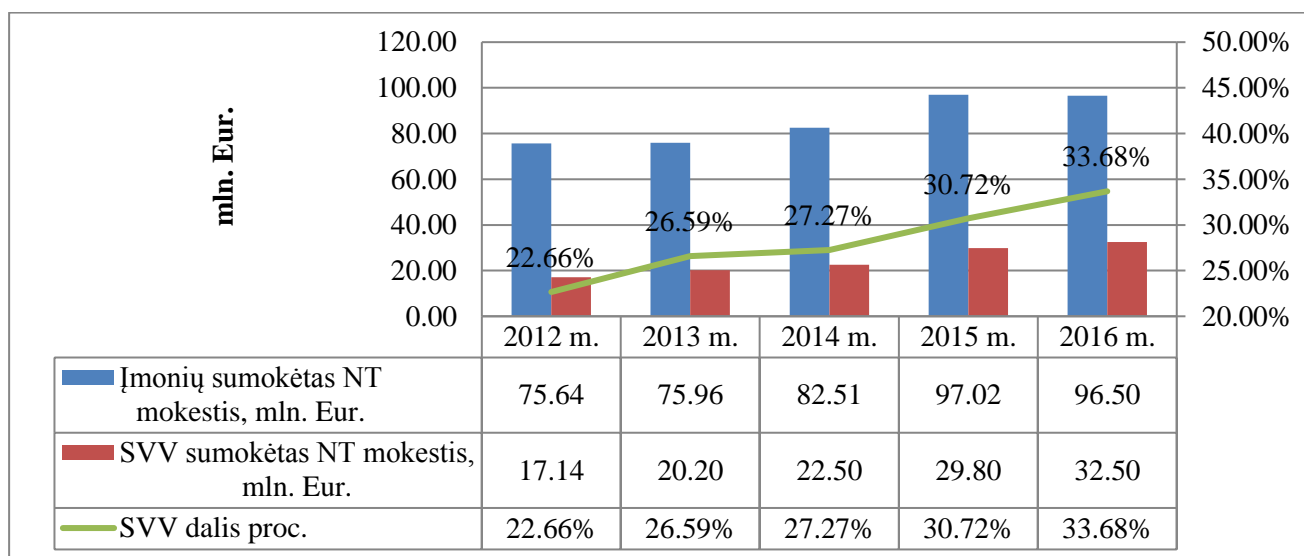
NT mokesčio dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte labai maža (žr. 12 lentelę).

12 lentelė. NT mokesčio dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Pajamų dalis nacionaliniame biudžete (%)	0,31	0,35	0,37	0,45	0,47
Pajamų dalis BVP (%)	0,05	0,06	0,06	0,05	0,05

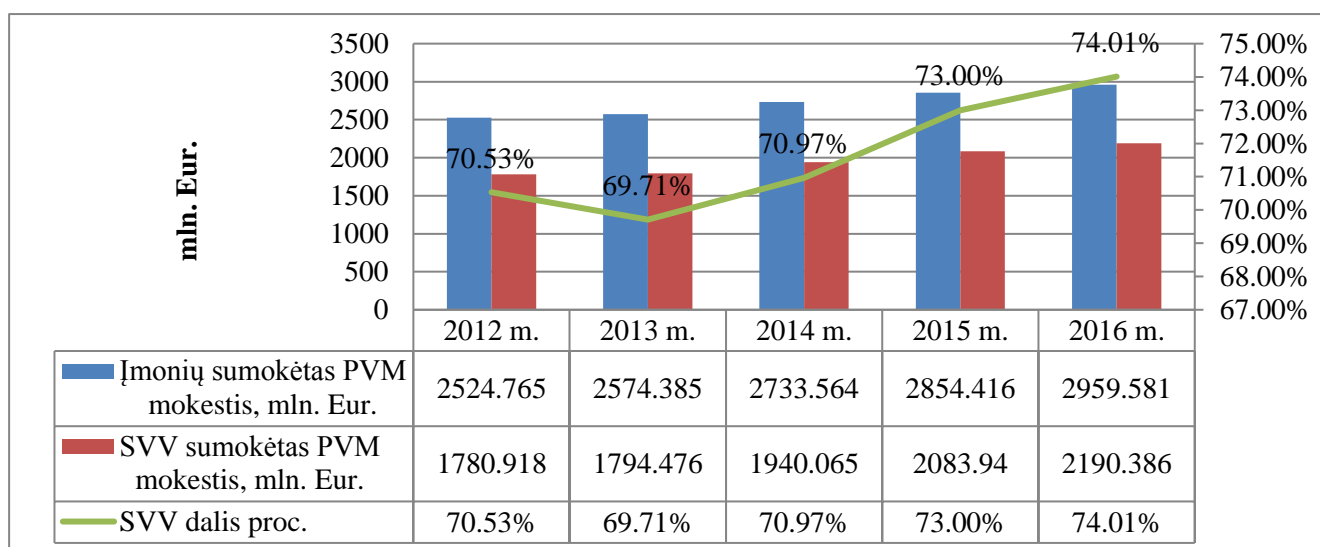
Nekilnojamo turto (toliau NT) mokesčio analizė pateikta 14 pav. Kaip jau aptarėme teorinėje dalyje, kiekviena savivaldybė NT turto mokestį nustato individualiai. Mokestis svyruoja nuo 0,3 % iki 3 %. 3 % tarifas dažniausiai taikomas apleistam ir neprižiūretam nekilnojamam turtui. Analizuojamu laikotarpiu SVV NT sumokėta mokesčio dalis bendroje mokesčio dalyje vidutiniškai sudaro 77,69 %.

Nuo 2015 m. sausio 1 d. fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausančių ar jų įsigyjamų statinių bendrai vertei, viršijus 220 000 eurų, viršijanti dalis apmokestinama 0,5 procento nekilnojamojo turto mokesčio tarifu.



14 pav. NT mokesčio struktūrinė analizė, tūkst. Eur.

Didžiausias santykis tarp bendro įmonių sumokėto PVM ir SVV sumokėto PVM mokesčio pastebimas 2016 m. – 74,01 %. Staigiam, surinkto PVM, mokesčio padidėjimui 2015 m. galėjo turėti įtakos pradėtas taikyti kryžminis sąskaitų faktūrų tikrinimas, kuomet rizikingi klientai kas mėnesį privalo pateikti gaunamų ir išrašomų sąskaitų faktūrų registro duomenis (žr. 15 pav.). PVM mokesčio dalis nuo NB pajamų ir BVP pateikta 13-oje lentelėje.

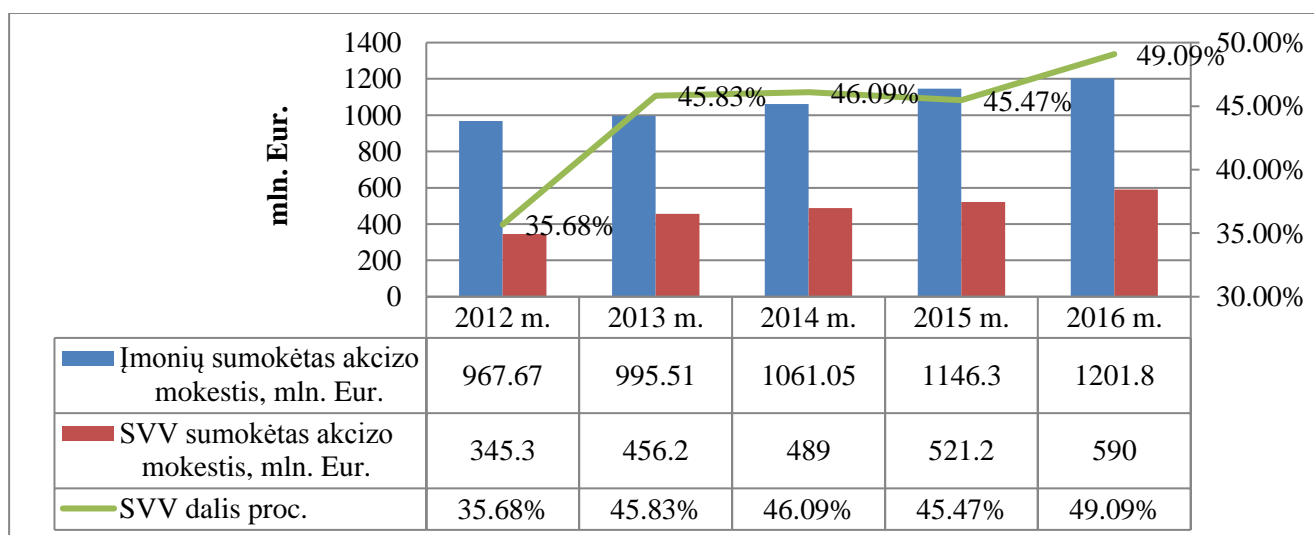


15 pav. PVM struktūrinė analizė, mln. Eur.

13 lentelė. PVM mokesčio dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Pajamų dalis nacionaliniame biudžete (%)	32,25	31,15	31,72	31,85	31,69
Pajamų dalis BVP (%)	5,47	5,19	5,34	5,58	5,68

16 pav. pateikta akcizo mokesčio struktūrinė analizė. Kas metais surenkamas akcizo mokestis auga, o planuojamos akcizo pajamos viršijamos. Pavyzdžiui, pajamų iš akcizų planas, 2016 m., įvykdytas net 102 % ir į biudžetą gauta beveik 30 mln. Eur. pajamų daugiau. Daugiausiai pajamų iš akcizų surenkama už energinius produktus (56 %), už apdorotą tabaką (23 %), už etilo alkoholi ir alkoholinius gėrimus (21 %). Vienareikšmiškai galima teigti, kad akcizo mokestis mokamas SVV įmonių.



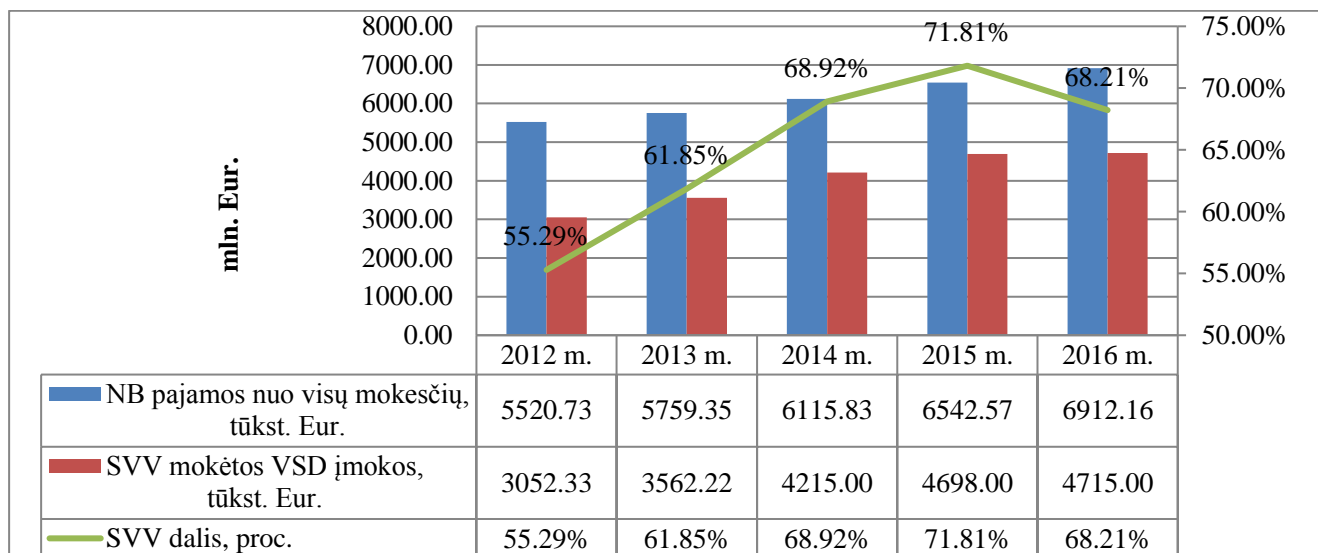
16 pav. Akcizo mokesčio struktūrinė analizė, mln. Eur.

Akcizo mokesčio dalis yra viena mažiausių NB pajamose. Analizuojamu laikotarpiu, SVV sumokėtas akcizo mokestis, kiekvienais metais vidutiniškai sudarė 7,74 % visų pajamų surinktų į biudžetą (žr. 14 lentelę).

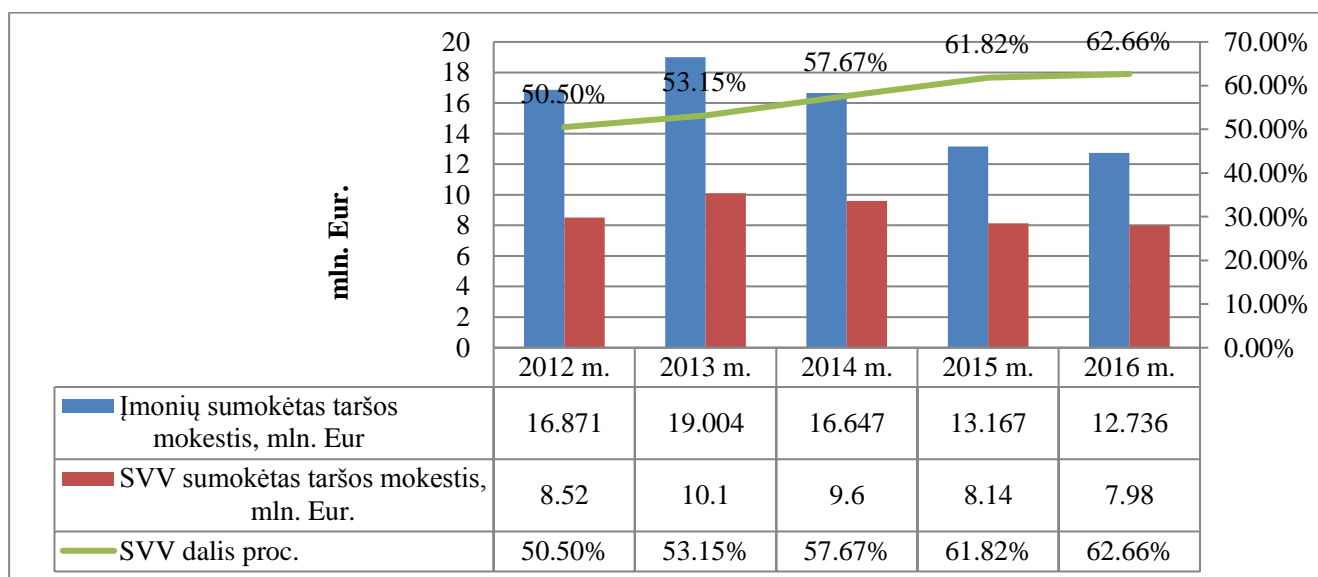
14 lentelė. Akcizo mokesčių dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Pajamų dalis nacionaliniame biudžete (%)	6,25	7,92	8,00	8,00	8,53
Pajamų dalis BVP (%)	1,06	1,32	1,34	1,40	1,53

Visuotinio socialinio draudimo įmokos priklauso nuo darbo vietų skaičiaus įmonėje ir minimalios mėnesinės algos. Dėl statistikos duomenų trūkumo neįmanoma atlikti VSD sumokėtų įmokų analizės visų įmonių atžvilgiu, todėl analizuosime SVV įmonių sumokėtų mokesčių nacionalinio biudžeto kontekste (žr. 17 pav.)



17 pav. VSD mokesčio struktūrinė analizė, mln. Eur.



18 pav. Taršos mokesčio struktūrinė analizė, mln. Eur.

Atlikus SVV įmonių ir likusių įmonių sumokėto taršos mokesčio analizę, galime teigti, kad stambios ir SVV įmonės taršos mokestį moka po lygiai (žr. 18 pav.). 15-oje lentelėje išanalizavus susistemintus duomenis, galime teigti, kad taršos mokestis turi minimalią įtaką SVV subjektų veiklai, šį mokestį galime priskirti prie visiškai nereikšmingų mokesčių.

15 lentelė. Taršos mokesčio dalis nacionaliniame biudžete ir bendrajame vidaus produkte

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Pajamų dalis nacionaliniame biudžete (%)	0,15	0,18	0,16	0,12	0,12
Pajamų dalis BVP (%)	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02

Naudojantis atlikta analize susisteminame duomenis ir pateikiame juos 16-oje lentelėje. Mokestinė našta (Y)- surinktų mokesčių į biudžetą ir BVP santykis. SVV mokesčių ir BVP santykiai atitinkamai įvardinti X_1 , X_2 , X_3 , X_4 , X_5 , X_6 . Naudojantis šiais duomenimis apskaičiuojamas koreliacijos koeficientas, gauti duomenys pateikiami 16-oje lentelėje.

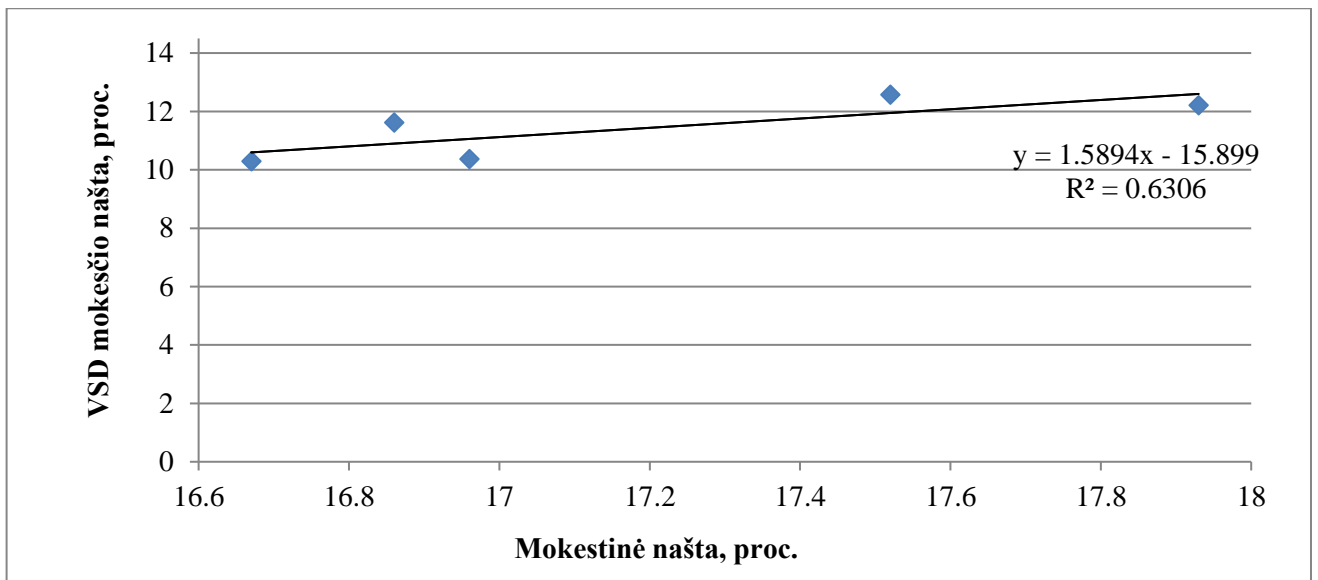
16 lentelė. Mokestinė našta

		2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Mokestinė našta (%)	Y	16,96	16,67	16,86	17,52	17,93
Pelno mokestis (%)	X_1	0,94	1,02	0,88	1,09	1,09
PVM mokestis (%)	X_2	5,47	5,19	5,34	5,58	5,68
Akcizai (%)	X_3	1,06	1,32	1,34	1,40	1,53
NT mokestis (%)	X_4	0,05	0,06	0,06	0,05	0,05
VSD mokestis (%)	X_5	10,38	10,30	11,62	12,58	12,22
Taršos mokestis (%)	X_6	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02

17-oje lentelėje atliktoje koreliacijos analizėje, matome, kad mokestinei naštai daugiausiai įtakos turi VSD įmokos. Silpniausias ryšis yra su nekilnojamojo turto ir taršos mokesčiais. VSD mokesčio reikšmingumo koeficientas neviršija reikšmingumo lygmens 0,05, todėl teigiame, kad ryšis tarp mokestinės naštos ir šio mokesčio yra reikšmingas.

17 lentelė. Koreliacinė analizė

	Koreliacijos koeficientas (r)	Koreliacijos vertinimas	Reikšmingumo koeficientas (p)	Reikšmingumo lygmuo (a)	Ryšio reikšmingumas
X_1	0,614	vidutinis	0,190	0,05	nereikšmingas
X_2	0,544	vidutinis	0,216	0,05	nereikšmingas
X_3	0,385	silpnas	0,145	0,05	nereikšmingas
X_4	-0,680	vidutinis	0,242	0,05	nereikšmingas
X_5	0,742	stiprus	0,035	0,05	reikšmingas
X_6	-0,650	vidutinis	0,942	0,05	nereikšmingas



19 pav. Mokesčių naštos ir VSD mokesčio ryšys, proc.

19 pav. taikome tiesinės regresijos modelį. Jei determinacijos koeficiento (R^2) reikšmė arti 1, todėl galima teigti, kad regresijos modelio taikymas yra tikslus. Tai gi, atlikus tyrimo pirmąją dalį, sužinojome, kad modelio taikymas tikslus ir didžiausią mokestinę našta SVV objektams teikia VSD mokestis.

5.1. Mokestinės įtakos SVV įmonių veiklos rezultatui analizė

II tyrimo dalis. Šioje tyrimo dalyje analizuosime tiesioginių, netiesioginių mokesčių ir įmokų į fondus įtaką trijų skirtingų įmonių veiklos rezultatams. Atlikta analizė leis atsakyti į klausimą, kuri mokesčių rūšis (tiesioginiai/ netiesioginiai/ įmokos į fondus) daro įtaką įmonės pelningumui.

18 lentelė. Įmonių duomenys, Eur.

„I“	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Pardavimo pajamos	125910	210650	199850	175026	195020
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	1331	2540	3500	2068	3480
„I ₂ “	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Pardavimo pajamos	50560	70850	68950	80040	91245
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	4120	3200	3586	3885	4120
„I ₃ “	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Pardavimo pajamos	548000	489230	569850	618000	685265
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	28455	35698	34558	25890	28950

Norint atrasti ryšį tarp įmonės pelno ir mokamų mokesčių, reikalinga apskaičiuoti įmonės pelningumo rodiklį (EBIT). 18-oje lentelėje pateikti susisteminti pelningumo rodiklio apskaičiavimui reikalingi duomenys.

Apskaičiavus tiriamų įmonių veiklos pelningumo rodiklius (žr. 19 lentelę), sužinojome vienam pardavimo pajamų litui tenkančią iki mokestinio pelno sumą, kuo didesnė rodiklio reikšmė, tuo didesnis įmonės pelningumas, t.y. kiekvienas įmonės pardavimo euras atneša daugiau iki mokestinio veiklos pelno.

19 lentelė. Pelningumo rodikliai, proc.

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
„I1“	1,1	1,2	1,8	1,2	1,8
„I2“	8,1	4,5	5,2	4,9	4,5
„I3“	5,2	7,3	6,1	4,2	4,2

20-oje lentelėje analizuojame tiriamų įmonių mokestinę naštą nuo bendrojo vidaus produkto.

20 lentelė. Mokestinė našta, proc.

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
„I1“	43.56	48.81	53.45	60.29	70.44
„I2“	26.91	29.76	31.38	23.82	27.26
„I3“	43.56	48.81	53.45	60.29	70.04

Apskaičiuotas iki mokestinis pelningumas ir bendra mokestinė našta, leidžia nustatyti koreliacinius ryšius tarp minėtų rodiklių. Susistemintus gautus duomenis galima skaičiuoti kovariacijos ir koreliacijos koeficientus, kad būtų galima įvertinti šių rodiklių tarpusavio priklausomybę.

21 lentelė. Pelningumo ir mokestinės naštos rodikliai, proc.

Metai	„I1“		„I2“		„I3“	
	Pelningumas, proc.	Mokestinė našta, proc.	Pelningumas, proc.	Mokestinė našta, proc.	Pelningumas, proc.	Mokestinė našta, proc.
2012	1,1	43,6	8,1	26,9	5,2	43,6
2013	1,2	48,8	4,5	29,8	7,3	48,8
2014	1,8	53,5	5,2	31,4	6,1	53,5
2015	1,2	60,3	4,9	23,8	4,2	60,3
2016	1,8	70,4	4,5	27,3	4,2	70
Vidurkis	1,42	55,32	5,44	27,84	5,4	55,24
Kovariacija	1,83	-	-0,50	-	-6,98	-
Koreliacija	0,63	-	-0,14	-	-0,64	-

Kovariacijos ir koreliacijos koeficientai parodys, ar analizuojamų įmonių mokami mokesčiai turi įtakos jų pelningumo rodikliams. Santykinis rodiklius – pelningumą ir mokesčių naštą galima traktuoti kaip rezultata, kuris parodo kiek vienam pardavimo pajamų eurui tenka įmonės pelno ir sumokamų mokesčių (žr. 21 lentelę).

Pelningumo ir mokestinės naštos vidurkis „I₁“ sudaro 1,42 % ir 55,32 %, „I₂“ – atitinkamai 5,44 % ir 27,84 %, „I₃“ – atitinkamai 5,4 % ir 55,24 %. Atsižvelgiant į šiuos rodiklius, galime teigti, kad vienam pardavimo pajamų eurui daugiausiai pelno tenka „I₂“ ir „I₃“ įmonėse, t.y. po 0,05 Eur. Didžioji dalis mokesčių vienam pardavimo pajamų eurui tenka įmonėse „I₁“ ir „I₃“ – po 0,55 Eur. Kovariacijos koeficientai įmonėse atitinkamai sudaro 1,83, -0,50 ir -6,98. Įmonėje „I₁“ kovariacijos koeficientas teigiamas, todėl galime teigti, kad įmonės pelnas yra tiesiogiai susijęs su mokestine našta. Atsižvelgiant į tai, kad įmonių „I₂“ ir „I₃“ kovariacijos koeficientas yra neigiamas, teigiame, kad įmonėse uždirbamas pelnas didėja, o mokesčiai mažėja. Tai galima paaikškinti, kaip pelno mokesčio lengvatos įtaka „I₂“ ir „I₃“ įmonėse. Koreliacijos koeficientai rodo, kad įmonėje „I₁“ priklausomybė tarp mokesčių naštos ir pelningumo – vidutinė, „I₂“ – silpna, „I₃“ – vidutinė.

Norint sužinoti, kuris mokestis turi didžiausią įtaką tiriamų įmonių pelningumui, analizuosime įmonių sumokėtus mokesčius atskirai (žr. 2 priedą).

22 lentelė. Pelningumo ir tiesioginių mokesčių naštos rodikliai, proc.

Metai	„I _{monė1} “		„I _{monė2} “		„I _{monė3} “	
	Pelningumas, proc.	Tiesioginių mokesčių našta, proc.	Pelningumas, proc.	Tiesioginių mokesčių našta, proc.	Pelningumas, proc.	Tiesioginių mokesčių našta, proc.
2012	1,1	10,17	8,1	7,8	5,2	17,02
2013	1,2	16,97	4,5	8,36	7,3	19,25
2014	1,8	17,19	5,2	8,17	6,1	17,69
2015	1,2	20,14	4,9	6,31	4,2	21,7
2016	1,8	22,95	4,5	8,58	4,2	21,34
Vidurkis	1,42	17,48	5,44	7,8	5,4	19,4
Kovariacija	0,77	-	-0,11	-	-1,22	-
Koreliacija	0,58	-	-0,10	-	-0,55	-

Pelningumo ir tiesioginių mokesčių naštos vidurkis (žr. 22 lentelę) įmonėje „I₁“ sudaro 1,42 % ir 17,48 %, įmonėje „I₂“ – 5,44 % ir 7,80 %, įmonėje „I₃“ – 5,4 % ir 19,4 %. Atlikus šią analizę, matome, kad vienam pardavimų eurui tiesioginių mokesčių daugiausiai tenka įmonėje „I₃“ – 0,19 Eur., o mažiausiai įmonėje „I₂“ – 0,07 Eur. Kovariacijos koeficientai įmonėse atitinkamai sudaro 0,77, -0,11 ir -1,22. Įmonėje „I₁“ kovariacijos koeficientas teigiamas, todėl galime teigti, kad įmonės pelnas yra susijęs su tiesioginių mokesčių našta. Atsižvelgiant į tai, kad įmonių „I₂“ ir „I₃“ kovariacijos koeficientas yra neigiamas, teigiame, kad įmonėse uždirbamas pelnas didėja, o tiesioginiai mokesčiai mažėja, dar kartą patvirtiname, kad įmonės „I₂“ ir „I₃“ naudojami mokesčių lengvatomis. Koreliacijos

koeficientai rodo, kad įmonėje „I₁“ priklausomybė tarp pelningumo ir tiesioginių mokesčių naštos yra vidutinė, „I₂“ – nereikšminga, „I₃“ – vidutinė.

23 lentelė. Pelningumo ir netiesioginių mokesčių naštos rodikliai, proc.

Metai	„I _{monė1} “		„I _{monė2} “		„I _{monė3} “	
	Pelningumas, proc.	Netiesioginių mokesčių našta, proc.	Pelningumas, proc.	Netiesioginių mokesčių našta, proc.	Pelningumas, proc.	Netiesioginių mokesčių našta, proc.
2012	1,1	18,09	8,1	7,26	5,2	32,21
2013	1,2	17,42	4,5	13,16	7,3	39,25
2014	1,8	17,51	5,2	13,97	6,1	22,14
2015	1,2	20,05	4,9	9,79	4,2	28,31
2016	1,8	20,38	4,5	20,38	4,2	37,83
Vidurkis	1,42	18,69	5,44	12,91	5,4	31,95
Kovariacija	0,07	-	-4,17	-	0,85	-
Koreliacija	0,18	-	-0,69	-	0,11	-

23-ioje lentelėje pateikti pelningumo ir netiesioginių mokesčių naštos rodikliai. Matome, kad pelningumo ir netiesioginių mokesčių naštos vidurkis įmonėje „I₁“ sudaro 1,42 % ir 18,69 %, įmonėje „I₂“ – 5,44 % ir 12,91 %, įmonėje „I₃“ – 5,4 % ir 31,95 %. Vienam pardavimų eurui netiesioginių mokesčių daugiausiai tenka įmonėje „I₃“ – 0,32 Eur., o mažiausiai įmonėje „I₂“ – 0,13 Eur. Kovariacijos koeficientai, analizuojamose įmonėse, sudaro 0,07, -4,17 ir 0,85. Įmonėse „I₁“ ir „I₃“ kovariacijos koeficientai teigiami. Atsižvelgiant į teigiamus šių įmonių kovariacijos koeficientus, galime spręsti, kad įmonių pelnas yra susijęs su netiesioginių mokesčių našta.

Apibendrinant prieš tai gautus analizės duomenis, darome išvadą, kad įmonės „I₁“ pelnas susijęs su tiesioginiais ir netiesioginiais mokesčiais, įmonės „I₃“ – tik su netiesioginiais mokesčiais. Įmonės „I₂“ kovariacijos koeficientas yra neigiamas, tai rodo įmonės pelno nepriklausomybę nuo netiesioginių mokesčių, darome prielaidą, kad ši įmonė taiko netiesioginių mokesčių lengvatas, tokias kaip PVM mokesčio lengvatos. Koreliacijos koeficientas įmonėje „I₁“ – nereikšmingas „I₂“ – vidutinis „I₃“ – vidutinis.

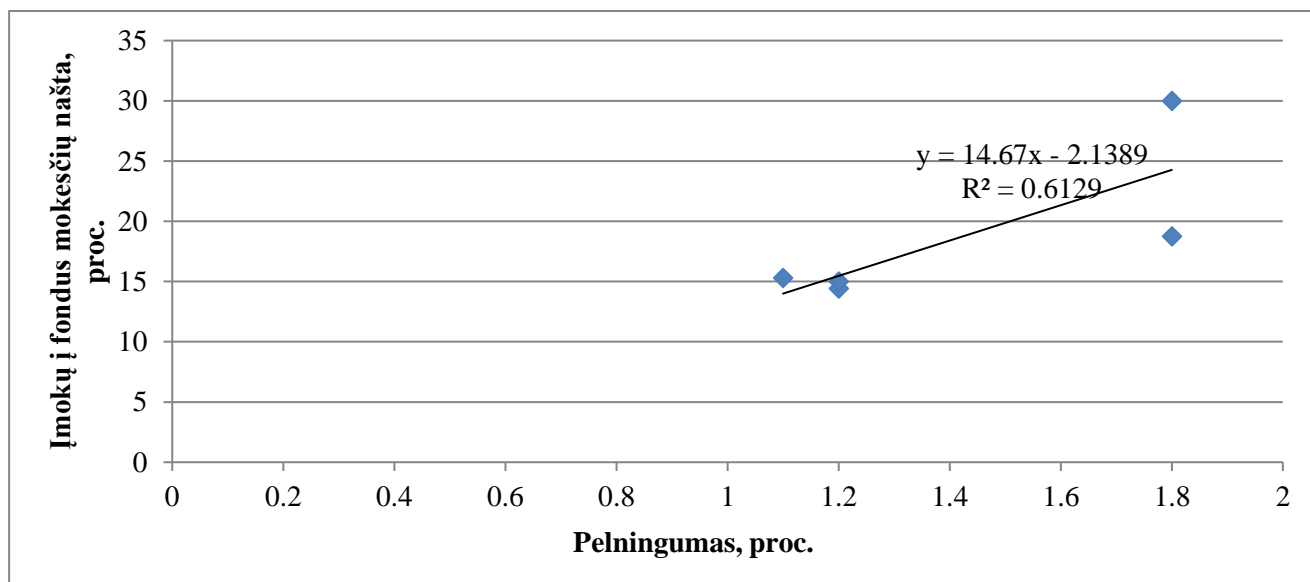
Pelningumo ir įmokų į fondus mokestinės naštos vidurkis (žr. 24 lentelę) „I₁“ sudaro 1,42 % ir 19,05 %, „I₂“ – atitinkamai 5,44 % ir 12,74 %, „I₃“ – atitinkamai 5,4 % ir 47,65 %. Vienam pardavimo pajamų eurui įmokų į fondus mokesčio daugiausiai tenka „I₃“ įmonėje – 0,48 Eur. Kitose analizuojamose įmonėse fondo mokesčio suma tenkanti vienam pajamų eurui taip pat nėra maža, t.y. įmonėje „I₁“ – 0,19 Eur., įmonėje „I₂“ – 0,12 Eur. Atsižvelgiant į anksčiau gautus rezultatus, galime teigti, kad vienam pajamų eurui daugiausiai tenka įmokų į fondus mokesčių naštos. Kovariacijos koeficientai, analizuojamose įmonėse, sudaro 0,96, 0,69 ir 0,10. Gauti kovariacijos koeficientai rodo, kad įmonių pelnas yra tiesiogiai susijęs su įmokų į fondus našta. Apibendrinant prieš tai gautus

analizės duomenis, darome išvadą, kad analizuojamų įmonių pelnui įtakos turi įmokos į fondus. Koreliacijos koeficientas įmonėje „I₁“ – stiprus „I₂“ - vidutinis „I₃“ – vidutinis.

24 lentelė. Pelningumo ir įmokų į fondus mokesčių naštos rodikliai, proc.

Metai	„I _{monė1} “		„I _{monė2} “		„I _{monė3} “	
	Pelningumas, proc.	Įmokų į fondus mokesčių našta, proc.	Pelningumas, proc.	Įmokų į fondus mokesčių našta, proc.	Pelningumas, proc.	Įmokų į fondus mokesčių našta, proc.
2012	1,1	15,3	8,1	11,84	5,2	48,68
2013	1,2	14,41	4,5	8,23	7,3	47,98
2014	1,8	18,75	5,2	9,23	6,1	46,84
2015	1,2	20,09	4,9	7,71	4,2	45,51
2016	1,8	26,71	4,8	26,71	4,2	49,25
Vidurkis	1,42	19,05	5,44	12,74	5,4	47,65
Kovariacija	0,96	-	0,69	-	0,10	-
Koreliacija	0,73	-	0,60	-	0,59	-

Atlikus įmonių mokamų mokesčių naštos analizę darome išvadą, kad didžiausią įtaką įmonių veiklos rezultatui turi įmokos į fondus. Pirmoje dalyje atlikto tyrimo rezultatas patvirtinamas. Atsižvelgiant į tai, kad įmonėje „I₁“ koreliacijos ryšis tarp pelningumo ir įmokų į fondus mokesčių naštos stipriausias, regresijos modelį taikysime atsižvelgiant į įmonės „I₁“ gautus analizės rezultatus.



20 pav. Mokestinė našta, proc.

20 pav. taikome tiesinės regresijos modelį. Jei determinacijos koeficiento (R^2) reikšmė arti 1, tada galima teigti, kad regresijos modelio taikymas yra tikslus. Tai gi, atlikus tyrimo antrąją dalį, patvirtinome, kad didžiausią įtaką SVV veiklos rezultatams daro įmokų į fondus mokesčiai.

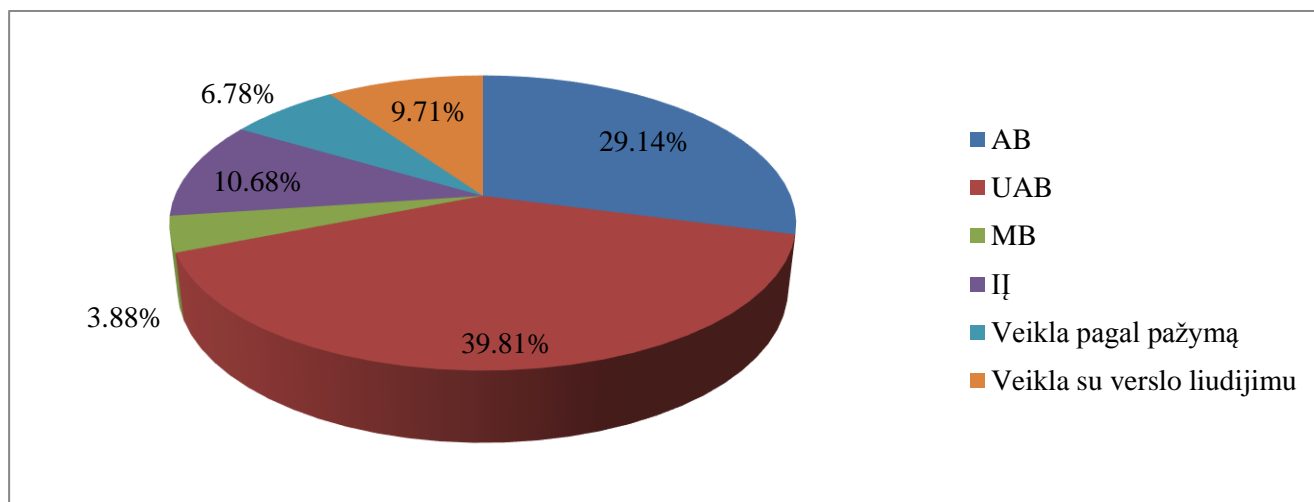
5.2. Anketinės apklausos analizė

III tyrimo dalis. Atlikus pirmąją ir antrąją tyrimo dalis, analizuosime apklausos rezultatus (žr. 3 priedą) ir bandysime rasti ryšį tarp statistinių duomenų ir apklausos metu gautų rezultatų.

Problema, su kuria buvo susidurta vykdant tyrimą, tai neaktyvus respondentų dalyvavimas apklausoje. Atsakymai gauti tik iš 103 respondentų. Dėl per mažo respondentų skaičiaus imtis nėra reprezentatyvi, todėl šis empirinis tyrimas parodys asmeninę respondentų nuomonę ir leis daryti prielaidas, tačiau nereprezentuos visų tyrimo imtyje esančių įmonių nuomonės.

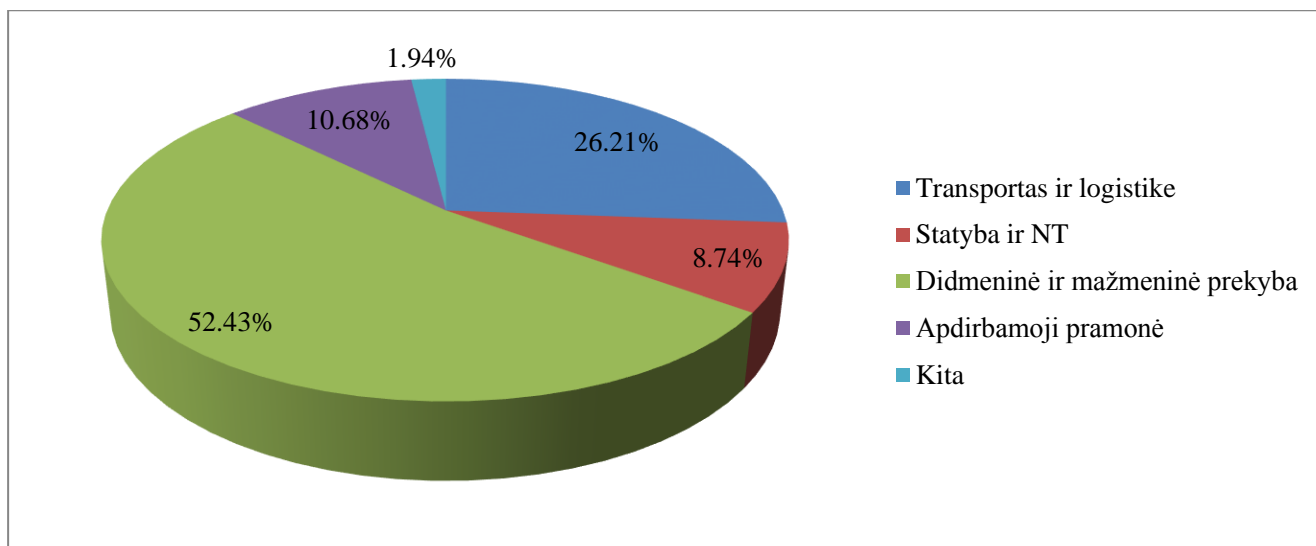
Pagal veiklos teisinę formą, apklausoje dalyvavo (žr. 21 pav.):

- AB – 29,14 % (gautos 30 anketų);
- UAB – 39,81 % (gauta 41 anketa);
- MB – 3,88 % (gautos 4 anketos);
- Individuali įmonė – 10,68 % (gauta 11 anketų);
- Vykdantys individualią veiklą pagal veiklos pažymą – 6,78 % (gautos 7 anketos);
- Vykdantys individualią veiklą su verslo liudijimu – 9,71 % (gauta 10 anketų).



21 pav. Apklausoje dalyvavusios įmonės pagal teisinę formą, proc.

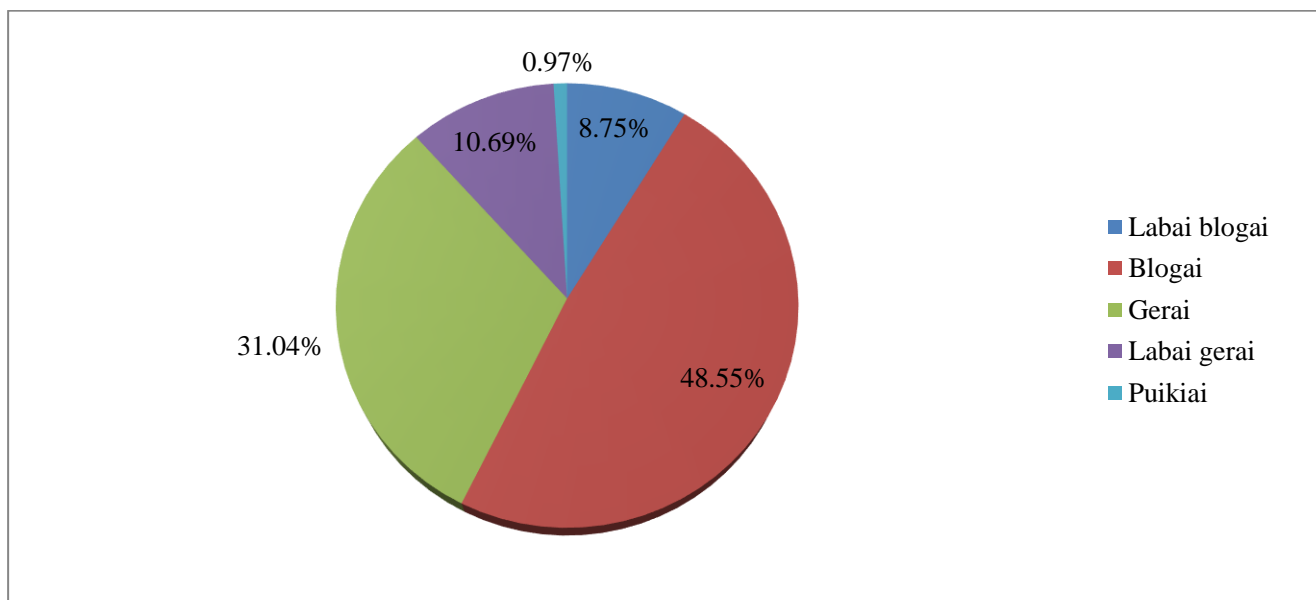
Antrame klausime, prašyta respondentų nurodyti įmonės veiklos sektorių, prašant pažymėti vieną iš šių atsakymų: transportas ir logistika, statyba ir NT, didmeninė ir mažmeninė prekyba, apdirbamoji pramonė, kita. Atsakymo skiltyje „Kita“, respondantai įrašė kitas veiklos rūšis, kuriomis užsiima, tai kasyba/ karjerų eksploatavimas ir atliekų tvarkymas (žr. 22 pav.)



22 pav. Įmonių pasiskirstymas pagal veiklos rūšis, proc.

Ketvirtuoju klausimu siekta išsiaiškinti kaip respondentai vertina Lietuvos mokesčių sistemą, susisteminti rezultatai pateikti 23 pav. Respondentams buvo pateikti šie atsakymų variantai:

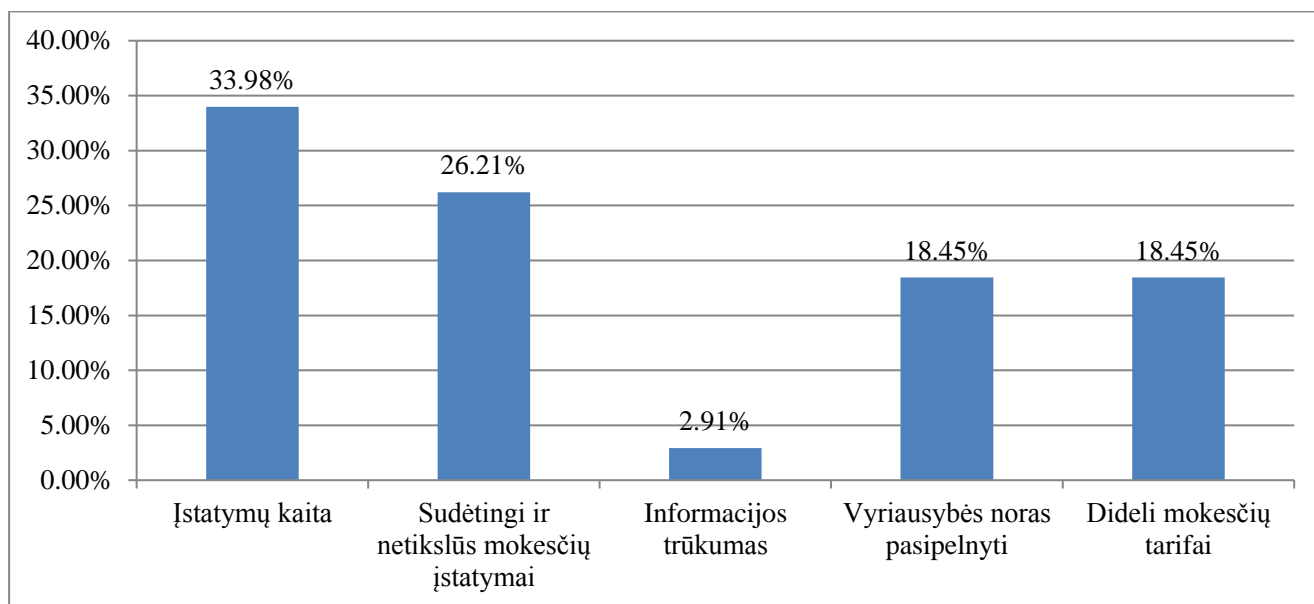
- Labai blogai;
- Blogai;
- Gerai;
- Labai gerai;
- Puikiai.



23 pav. Mokesčių sistemos vertinimas, proc.

Susistemintus gautus atsakymus apie tai, kaip įmonės vertina Lietuvos mokesčių sistemą, matome, kad net 48,55 % apklaustų respondentų, mokestinę sistemą vertina blogai. Labai blogai vertina 8,75 %, gerai – 31,04 %, labai gerai – 10,69 %, puikiai – 0,97 %. Patvirtinama prielaida, kad

SVV subjektai mokesčių sistemą vertina nepalankiai, todėl galime analizuoti tolimesnius respondentų pateiktus apklausos rezultatus.



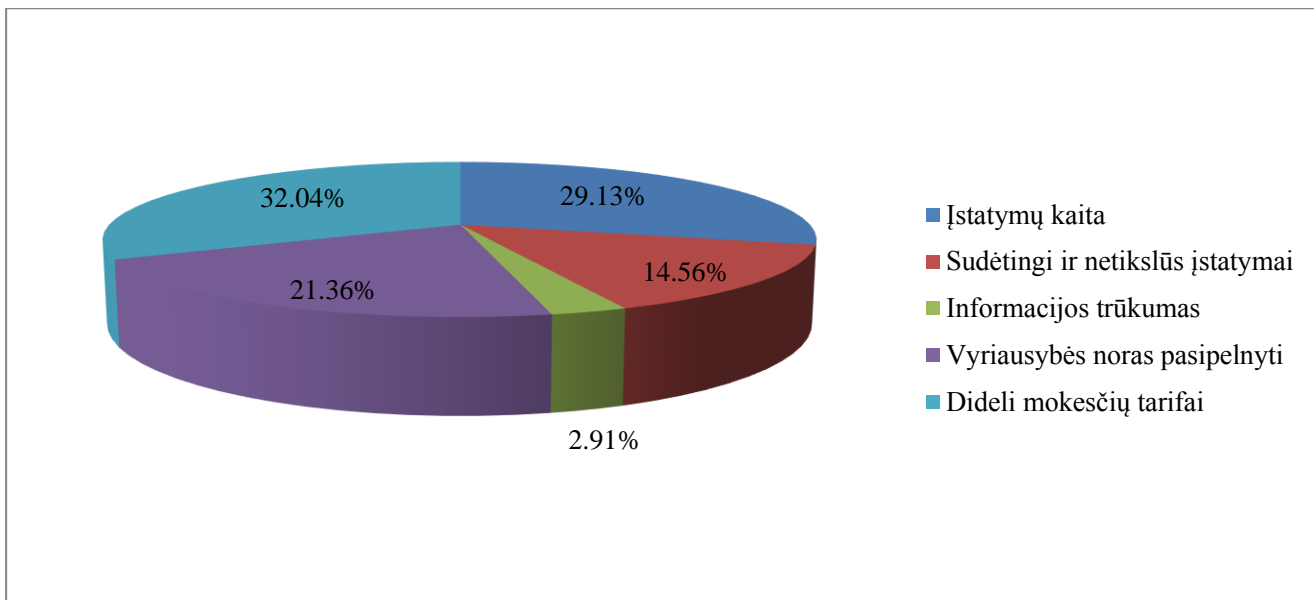
24 pav. Mokesčių sistemos problemų vertinimas, proc.

Gavus atsakymą į klausimą kaip vertinama mokesčių sistema- respondentų prašyta nurodyti mokesčių sistemos problemas, renkant iš šių atsakymų variantų:

- Įstatymų kaita;
- Sudėtingi ir netikslūs mokesčių įstatymai;
- Informacijos trūkumas;
- Vyriausybės noras pasipelnyti;
- Dideli mokesčių tarifai.

33,98 % visų apklaustųjų nurodė (žr. 24 pav.), kad didžiausią įtaką, jų nuomone, mokesčių sistemai turi įstatymų kaita. Nemaža dalis, net 26,21 %, kaip svarbiausią veiksnių mokesčių sistemos problemoms, įvardijo sudėtingus ir netikslus mokesčius. Didžioji dalis respondentų, net 57,30 %, Lietuvos mokesčių sistemą įvertino labai blogai ir blogai, todėl pateiksime rezultatus, kurie leis sužinoti, kokią svarbiausią problemą išskyrė būtent šie respondentai.

Respondentai, kurie mokesčių sistemą įvertino blogai ir labai blogai, svarbiausia mokesčių sistemos problemą įvardijo didelius mokesčių tarifus, t.y. 32,04 %. 29,13 %, kurie yra nepatenkinti mokesčių sistema, pažymėjo, kad įstatymų kaita sukelia mokesčių sistemos problemas (žr. 25 pav.)

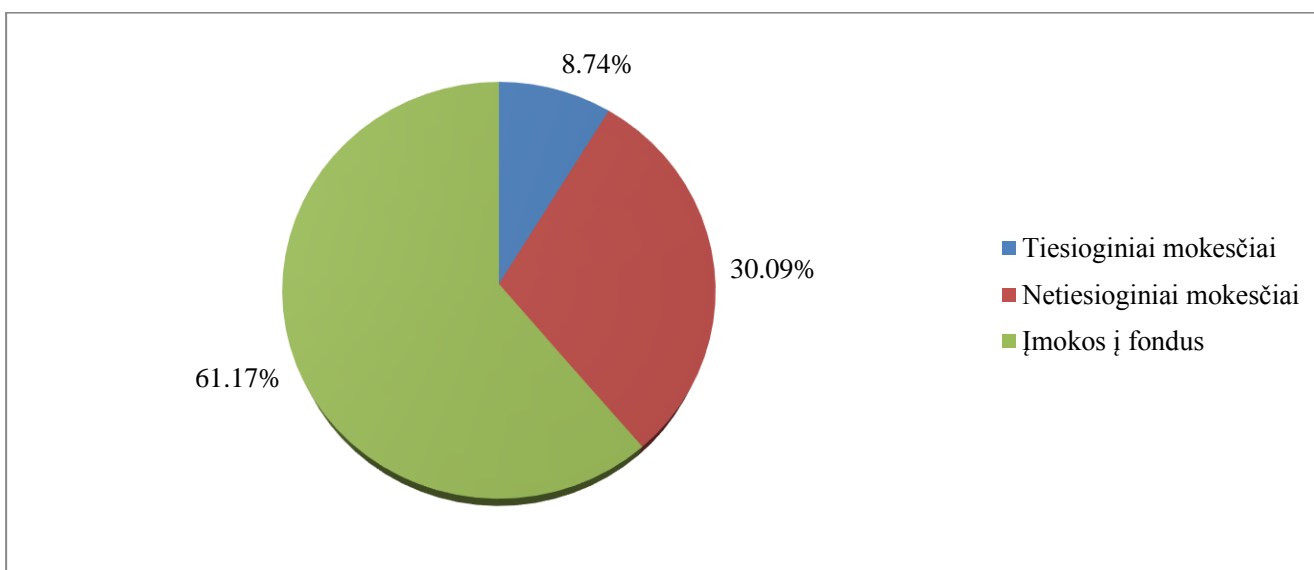


25 pav. Mokesčių sistemos problemų vertinimas (2), proc.

Į klausimą, kuri mokesčių rūšis turi įtakos vykdomos veiklos rezultatams, buvo pateikti tokie atsakymo variantai:

- Tiesioginiai;
- Netiesioginiai;
- Įmokos į fondus.

Atsakymai pasiskirstė taip: devyni respondentai nurodė, kad jų veiklai turi įtakos tiesioginiai mokesčiai, 31 respondentas pažymėjo netiesioginių mokesčių įtaką vykdomai veiklai ir net 63 apklaustieji nurodė, kad didžiausią įtaką jų veiklos rezultatams turi įmokos į fondus. Respondentų atsakymai pavaizduoti 26 pav.

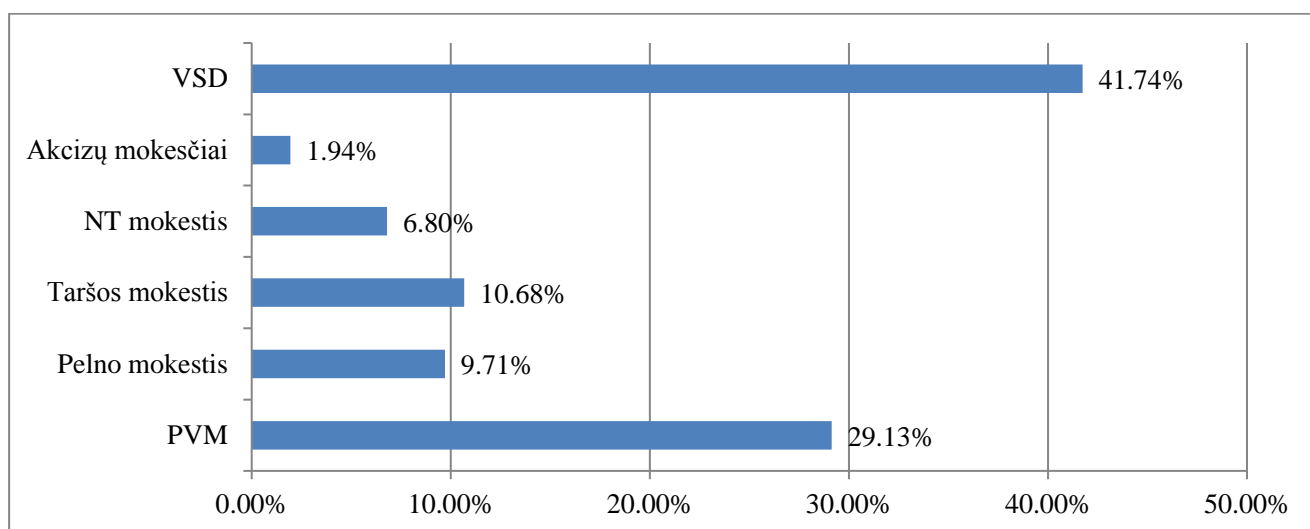


26 pav. Mokesčių įtakos vertinimas, proc.

Sekančiu klausimu buvo siekta sužinoti kokio mokesčio įmonė sumoka daugiausiai. Respondentams buvo pateikti šie atsakymo variantai:

- PVM;
- Pelno mokesčio;
- VSD;
- Akcizų mokesčio;
- Taršos mokesčio;
- NT mokesčio.

Susisteminti atsakymai pateikti 27 pav.

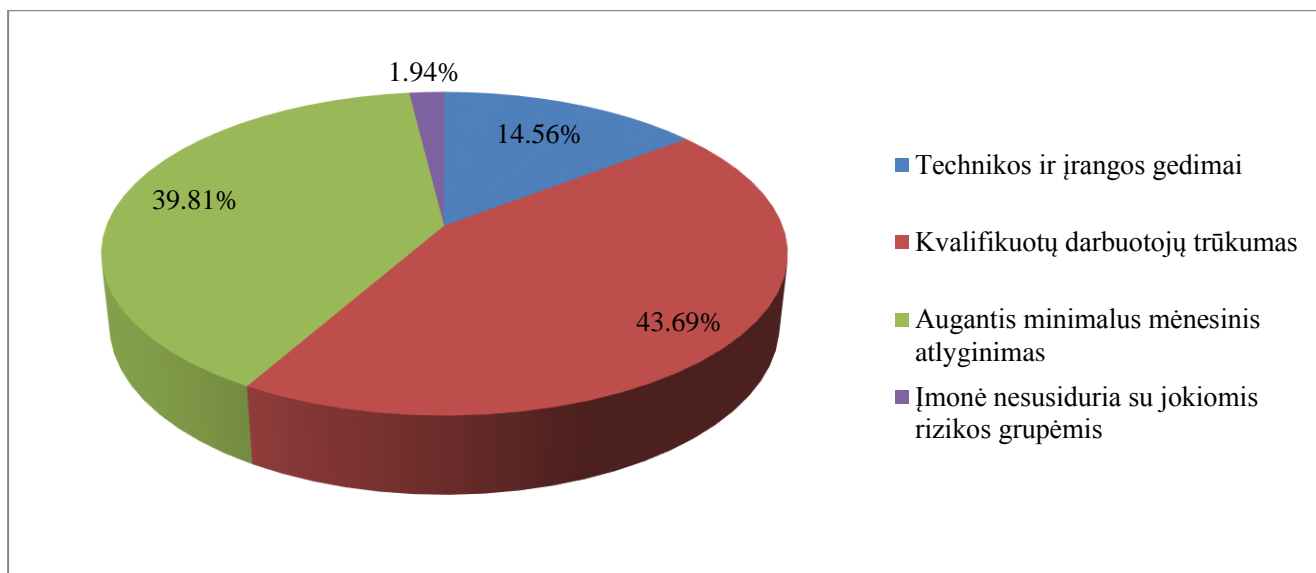


27 pav. Mokesčių naštos vertinimas, proc.

Išanalizavus gautus respondentų atsakymus, galima daryti išvadą, kad didžiausiu mokesčiu, kuris turi įtakos apklaustųjų veiklai, nurodomas VSD mokeskis – 41,74 %. Antroje vietoje, kaip mokeskis turintis daugiausiai įtakos veiklai, nurodomas PVM mokeskis – 29,13 %, trečioje vietoje taršos mokeskis – 10,68 %.

Aštuntasis klausimas atskleidė rizikas, su kuriomis susiduria apklaustieji. Anketoje buvo pateikti šie atsakymo variantai, o atsakymų duomenys pateikti 28-ame paveiksle.

- Technikos ir įrangos gedimai;
- Kvalifikuotų darbuotojų trūkumas;
- Augantis minimalus mėnesinis atlyginimas;
- Įmonė nesusiduria su jokiais rizikos grupėmis.

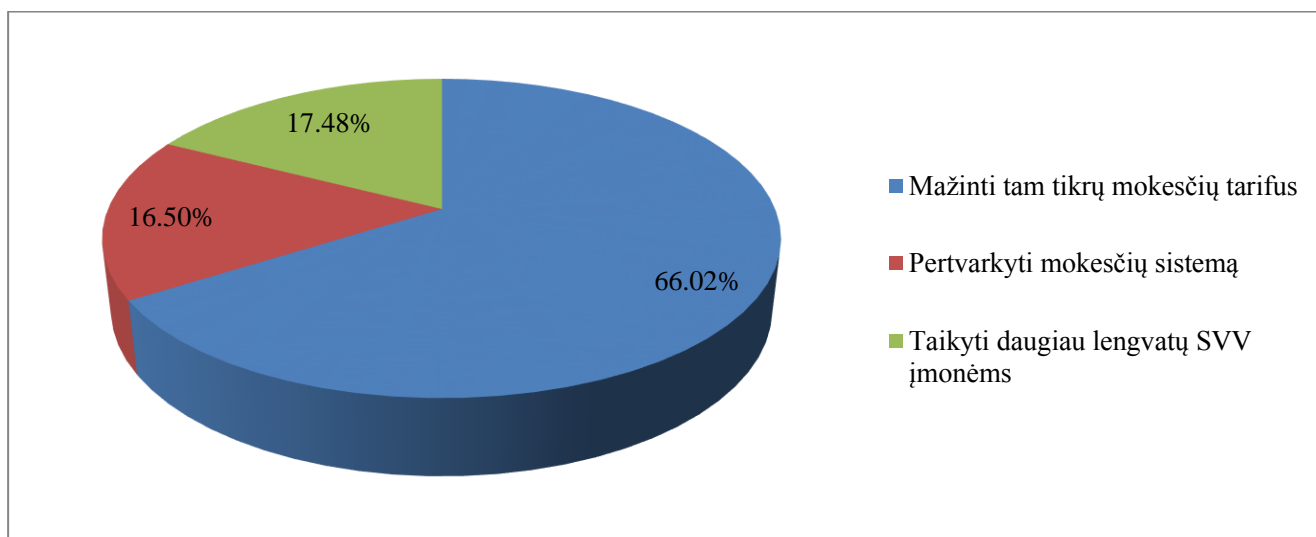


28 pav. Rizikos vertinimas, proc.

Didžioji dalis respondentų patiria riziką ieškodami kvalifikuotų darbuotojų, t.y. 43,69 %, 39,81 % respondentų pažymėjo atsakymą, kad augantis minimalus mėnesinis atlyginimas sukelia tam tikrą riziką įmonei. 1,94 % apklaustųjų, t.y. du respondentai, nurodė, kad jų įmonė nesusiduria su jokiais rizikomis.

Anketoje reikėjo nurodyti variantą, kuris respondento manymu pagerintų įmonės veiklos rezultatus. Atsakymams buvo pateikti šie variantai (žr. 29 pav.):

- Mažinti tam tikrų mokesčių tarifus;
- Pertvarkyti mokesčių sistemą;
- Taikyti daugiau lengvatų SVV įmonėms.



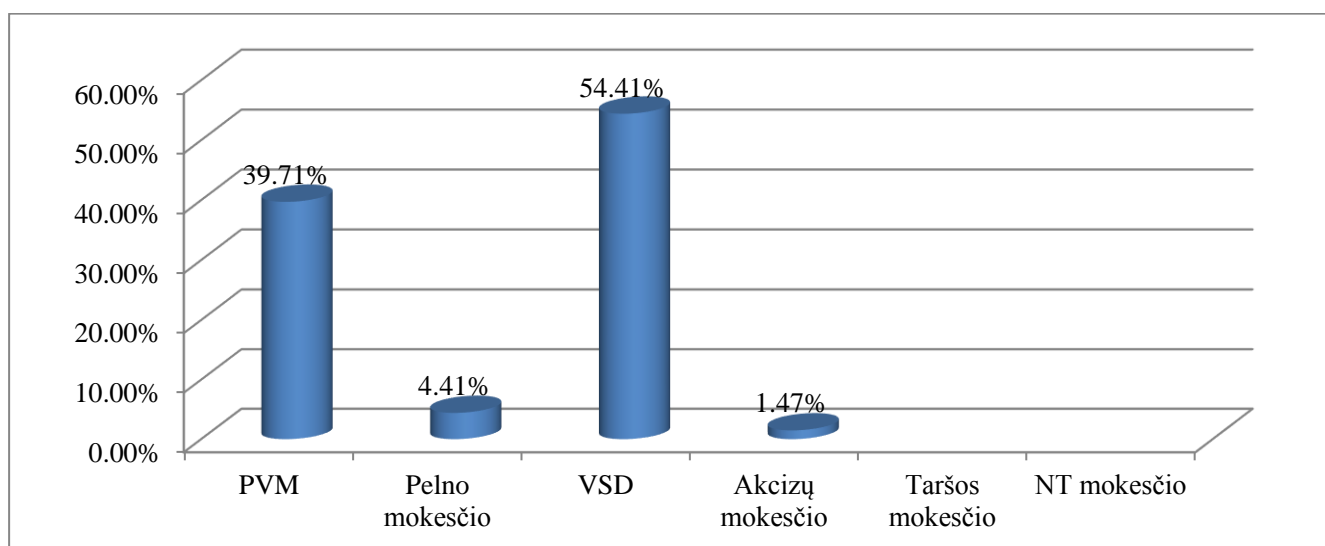
29 pav. Veiklos gerinimo veiksnių vertinimas, proc.

Didžioji dalis verslininkų mano, kad jų įmonės veiklos rezultatus pagerintų tam tikrų mokesčių tarifų mažinimas. Šį atsakymo variantą pažymėjo net 66,02 % respondentų. 16,50 % mano, kad reikalinga pertvarkyti visą mokesčių sistemą, o 17,48 % teigia, kad norint pagerinti įmonių rezultatus, turėtų būti taikoma daugiau lengvatų SVV verslui.

Sekantis anketos klausimas turėjo atskleisti kokio mokesčio tarifo sumažinimas turėtų įtakos įmonės veiklos rezultatui. Į šį klausimą atsakė tik tie respondentai, kurie vienuoliktame klausime pažymėjo pirmąjį variantą. Galimi atsakymo variantai:

- PVM;
- Pelno mokesčio;
- VSD;
- Akcizų mokesčio;
- Taršos mokesčio;
- NT mokesčio.

Vienuoliktame anketos klausime, kuriame buvo teirujamasi, kuris variantas pagerintų įmonės veiklos rezultatus, pirmąjį atsakymo variantą pasirinko 68 respondentai, todėl analizuosime tik jų pateiktus atsakymus. Iš 68 respondentų net 37 pažymėjo VSD įmokų variantą, t.y. 54,41 %, 27 respondentai teigė, kad PVM mokesčio tarifo mažinimas padėtų pasiekti geresnių rezultatų, t.y. 39,71 % apklaustųjų (žr. 30 pav.).

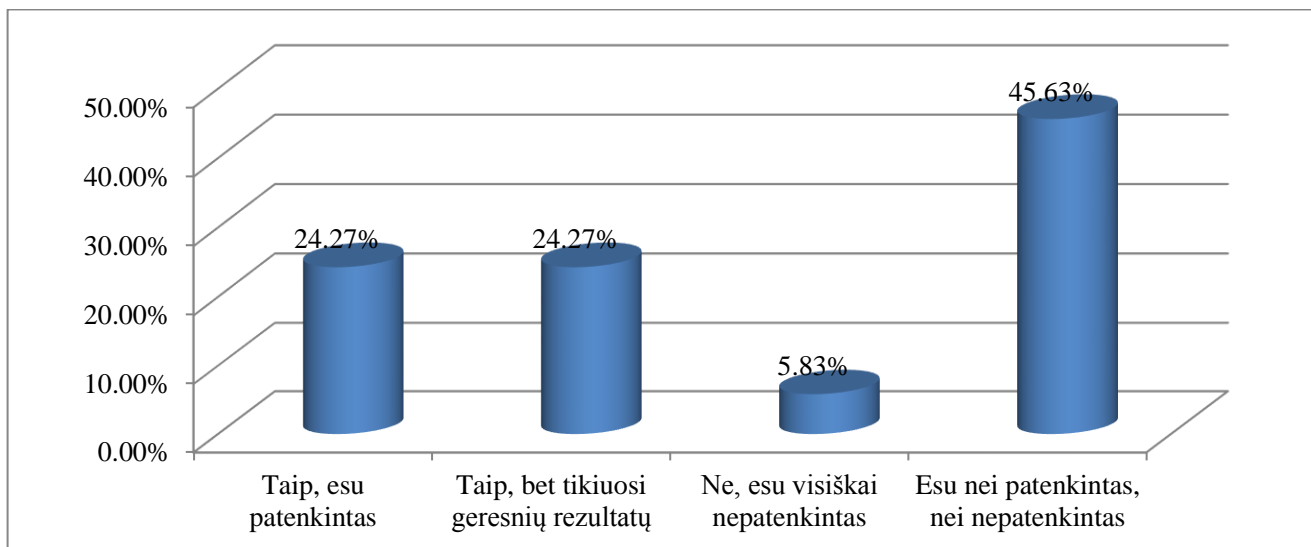


30 pav. Mokesčio tarifo mažinimo veiksmų vertinimas, proc.

Klausimui „Ar esate patenkintas savo įmonės veiklos rezultatu?“ buvo pateikti šie variantai:

- Taip, esu patenkintas;
- Taip, bet tikiuosi geresnių rezultatų;
- Ne, esu visiškai nepatenkintas;

- Esu nei patenkintas, nei nepatenkintas.



31 pav. Įmonės rezultatų vertinimas, proc.

45,63 % apklausoje dalyvavusių respondentų atsakė, kad savo rezultatus vertina patenkinamai, t.y. nei gerai, nei blogai. 24,27 % apklaustųjų yra patenkinti savo rezultatais, tiek pat respondentų patenkinti, tačiau tikisi geresnių. Tik 5,83 %, t.y. 6 apklausos dalyviai, nurodė, kad savo veiklos rezultatais yra visiškai nepatenkinti (žr. 31 pav.)

Apibendrinus anketinės apklausos duomenis, galime teigti, kad pirmoje ir antroje gauti tyrimų rezultatai pasitvirtina, t.y. didžiausią įtaką SVV įmonių veiklos rezultatams daro VSD įmokos.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

1. Mokesčių politikos sistema yra kuriama atsižvelgiant į esama šalies ekonominę situaciją, vertinant šalyje vykstančius ekonominius-politinius reiškinius. Pagrindinės priežastys, kurios gali lemti mokesčių politikos pertvarkymą – infliacija ir biudžeto deficitas. Valstybės gebėjimas administruoti valstybės mokesčių sistemą atspindi šalies biudžeto pajamų dydyje. Valstybės vykdoma ekonomika yra visiškai priklausoma nuo privataus verslo ir jo kuriamos pridėtinės vertės, todėl vyriausybė turi būti suinteresuota sudaryti palankias sąlygas verslo steigimui ir plėtrai. Ekonomikoje dažnai viskas vyksta priešingai, t.y. vyriausybė, norėdama surinkti kuo daugiau mokestinių pajamų į nacionalinį biudžetą, imasi koreguoti mokesčių tarifus, taip darydama įtaką įmonių veiklos rezultatams.

SVV yra svarbiausia ekonomikos dalis, įnešanti didžiausią indėlį į BVP kūrimą. 2016 m. SVV sukūrė 68,5 % BVP, šiose įmonėse dirbo 700 tūkst. darbuotojų. Tai leidžia teigti, kad valstybės ekonomika yra neįsivaizduojama be SVV įmonių, kurios užtikrina tinkamą šalies funkcijų vykdymą. SVV verslas, valstybėje, užima šiuos vaidmenis: politinį, evoliucinį, socialinį ir ekonominį. SVV verslo atstovai įvardija didžiausias rizikas su kuriomis susiduria įmonės, t.y. MMA augimas ir besikeičiančios verslo sąlygos.

2. Pagrindiniai SVV mokami mokesčiai yra šie: pelno mokestis, gyventojų pajamų mokestis, pridėtinės vertės mokestis, įmokos į garantinį fondą, visuotinio socialinio draudimo įmokos, akcizo ir nekilnojamo turto mokesčiai, aplinkos taršos mokestis. Tiesioginę mokesčių naštą SVV verslininkai jaučia jautriausiai, tačiau norint optimizuoti mokesčių daromą įtaką įmonių rezultatams yra reikalinga atsižvelgti ir į kitas mokesčių naštas. Mokestinė našta neturėtų viršyti visuomenei priimtino lygio, nes vykstant priešingai yra skatinama šešėlinė verslo ekonomika, o mokesčiai tampa prievole.

3. Ištyrus 2012-2016 m. laikotarpį ir atlikus SVV subjektų sumokėtų mokesčių į nacionalinį biudžetą bei indėlio į bendrąjį vidaus produktą struktūrines analizes, patvirtintas teiginys, kad SVV įmonės sumoka didžiąją dalį mokesčių, patenkančių į nacionalinį biudžetą. Taršos mokestis, nacionaliniame biudžete, sudaro mažiausią dalį. 2012 m. sudarė 0,15 % nuo visų surinktų mokesčių, 2013 m. – 0,18 %, 2014 m. – 0,16 %, 2015 m. – 0,12 %, 2016 – 0,12 %. Bendrajame vidaus produkte, visu analizuojamu laikotarpiu, taršos mokestis vidutiniškai sudarė 0,03 %, todėl šis mokestis yra priskiriamas prie visiškai nereikšmingų mokesčių. Didžiausią dalį, nacionalinio biudžeto pajamose iš mokesčių, sudaro visuotinio socialinio draudimo įmokos (2012 m. – 55,29 %, 2013 m. – 61,85 %, 2014 m. – 68,92 %, 2015 m. – 71,81 %, 2016 m. – 68,21 %). Tyrimo metu atlikus koreliacinę analizę, buvo gautas rezultatas – didžiausią įtaką bendrai SVV subjektų mokesčių naštai daro VSD įmokos (2012 m. – 10,38 %, 2013 m. – 10,30 %, 2014 m. – 11,62 %, 2015 m. – 12,58 %, 2016 m. – 12,22 %). Determinacijos koeficiento reikšmė – 0,630. Šis koeficientas parodo, kad tiesinės regresijos modelio taikymas yra tikslus, t.y. didžiausią mokestinę naštą SVV subjektams teikia VSD įmokos.

4. 2-oje ir 3-ioje tyrimo dalyse buvo analizuojamas ryšys tarp mokamų mokesčių ir įmonių veiklos rezultatų. 2-oje dalyje analizuojama tiesioginių, netiesioginių mokesčių ir įmoku į fondus įtaką pelno atžvilgiu. Atliktas tyrimas parodė, kad mokamos įmokos į fondus nulemia SVV verslo subjekto veiklos rezultatą. Pirmoje dalyje atlikto tyrimo rezultatas yra patvirtinamas. Iš visų analizuojamų įmonių, įmonėje „I1“ koreliacijos ryšis tarp pelningumo ir įmoku į fondus mokestinės naštos yra stipriausias, todėl regresijos modelis buvo taikomas atsižvelgiant į šios įmonės gautus rezultatus. Įmonės „I1“ determinacijos koeficiento reikšmė yra 0,612 – modelio taikymas tikslus.

Didžioji dalis verslininkų mano, kad jų įmonės veiklos rezultatus pagerintų tam tikrų mokesčių tarifų mažinimas, t.y. didžiausiu mokesčiu, kuris turi įtakos respondentų veiklai, nurodomas VSD mokestis – 41,74 %. Antroje vietoje, kaip mokestis turintis daugiausiai įtakos veiklai, nurodomas PVM mokestis – 29,13 %, trečioje vietoje taršos mokestis – 10,68 %.

Patvirtinama bendra tyrimo dalies išvada – įmokos į fondus yra reikšmingos SVV veiklos rezultatui.

Rekomendacijos. Valstybė, norėdama sukurti palankesnę aplinką SVV verslo subjektams, turėtų atlikti šiuos veiksmus:

- Peržiūrėti VSD įmoku taikomus tarifus, apsvarstyti šio mokesčio optimizavimo galimybes, remiantis kitų šalių ekonomine patirtimi.
- Peržiūrėti nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo strategiją. Verslo asociacijos ir vyriausybė dažnai teikia mokesčių lengvatų taikymo projektus, tačiau šie projektai yra atmetami dėl galimos neigiamos įtakos NB pajamoms. Kasmet augantis BVP ir didėjančios NB pajamos leidžia koreguoti ir plėsti esamas mokesčių lengvatas, kurios pagerintų įmonių veiklos rezultatus. Kita vertus, SVV subjektams reikalinga įrodyti, kad lengvatomis yra nepiktnaudžiaujama.
- Skirti daugiau dėmesio ne administracinės, o mokestinės naštos mažinimui.

LITERATŪRA

1. AB „Lietuvos draudimas“. (2017). *Lietuvos smulkaus ir vidutinio verslo (svv) atsparumo išorinėms rizikoms indeksas 2017*. [žiūrėta 2017-11-05]. Prieiga per internetą https://www.ld.lt/sites/default/files/uploads/SVV%20leidinys_2017.pdf
2. Aleknevičienė, V. (2005). *Finansai ir kreditas*. Vilnius: Enciklopedija.
3. Bartkus, E. (2004). Smulkus ir vidutinis verslas – darbo rinkos katalizatorius. *Ekonomika* 67 (2), 7–17.
4. Bartkus, E. ir Piktys, R. (2007). *Įmonių organizavimas ir rizika: smulkaus verslo organizavimas: mokomoji knyga*. Kaunas: Technologija.
5. Bilevičienė, T. ir Janušauskas, S. (2011). *Statistinių metodų taikymas rinkos tyrimuose: vadovėlis*. Vilnius: Mykolo Riomerio universitetas.
6. Buškevičiūtė, E. (2007). *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija.
7. Čekanavičius, V. ir Murauskas, G. (2014). *Taikomoji regresinė analizė socialiniuose tyrimuose*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
8. Dikčius, V. (2007). Lietuvos mažų ir vidutinių įmonių būklė ir plėtros tendencijos. In P. *Lietuvos ekonomika Europoje ir globalioje erdvėje* (p. 267–286). Vilnius: Ekonominių tyrimų centras.
9. Džikevičius, A. (2003). Užsienio valiutų kursų nepastovumo ir kovariacijų prognozavimas. *Ekonomika* 63, 182-195.
10. Europos Komisija. (2014). *COSME, Europe's programme for small and medium-sized enterprises*. [žiūrėta 2017-10-25]. Prieiga per internetą https://ec.europa.eu/growth/smes/cosme_lt
11. Europos Komisija. (2011). *Programa „Horizontas 2020“*. [žiūrėta 2017-10-25]. Prieiga per internetą http://europa.eu/rapid/press-release_IP-11-1475_lt.htm
12. Europos Komisija. (2011). *The Small Business Act for Europe*. [žiūrėta 2017-10-25]. Prieiga per internetą https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/small-business-act_lt
13. Europos Parlamentas. (2002). *Lisabonos strategija*. [žiūrėta 2017-10-25]. Prieiga per internetą <http://elibrary.lt/resursai/DB/IVPL/Lisabonos%20strateg/LISABONOS%20STRATEGIJA.pdf>
14. Internetinis dienraštis „15 min.“. (2017). *Apsimokės būti startuoliu – naikinant lengvatas jiems žadami mažesni mokesčiai*. [žiūrėta 2017-10-19]. Prieiga per internetą <https://www.15min.lt/verslas/naujiena/finansai/naikinant-lengvatas-apsimokes-buti-startuoliu-jiems-zadami-mazesni-mokesciai-662-761784>
15. Jakštonytė G. (2009). Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos, 2009*. 3 (16), 57-64.
16. Kardelis, K. (2002). *Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai*. Kaunas: JUDEX.

17. Kindsfaterienė K. ir Lukaševičius K. (2008). The Impact of Tax System on Business Environment. *Engineering Economics*, 2 (57).
18. Leontjeva, K. (2010). Ar valdžia pasiruošusi konservatyviai pelno mokesčio reformai?. [žiūrėta 2017-10-28]. Prieiga per internetą <https://www.tv3.lt/naujiena/503684/k-leontjeva-ar-valdzia-pasiruosusi-konservatyviai-pelno-mokescio-reformai/rubrika:naujienos-verslas-ekonomika>
19. Lietuvos Respublikos aplinkos ministerija. (2017). *Teisės aktai reglamentuojantys mokesčio už aplinkos teršimą apskaičiavimą, deklaravimą ir sumokėjimą*. [žiūrėta 2017-10-25]. Prieiga per internetą http://www.am.lt/VI/rubric.php3?rubric_id=1819
20. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. (2016). *Ekonominės raidos scenarijus 2016-2019 m.* [žiūrėta 2017-10-20]. Prieiga per internetą https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktualūs_valstybės_finansų_duomenys/Ataskaita%202016%20metai.pdf
21. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. (2016). 2016 metų biudžeto pajamos. *Biudžeto pajamų apžvalga*. [žiūrėta 2017-10-29]. Prieiga per internetą [https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/ERS_aprasymas_2016-03-18_paskelbtas\(1\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/ERS_aprasymas_2016-03-18_paskelbtas(1).pdf)
22. Lietuvos Respublikos Seimas. (2017). *Lietuvos Respublikos smulkiojo ir vidutinio verslo plėtros įstatymo Nr. VIII-935 pakeitimo įstatymas* (2017 m. sausio 12 d. Nr. XIII-192). [žiūrėta 2017-11-15]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/a615fb20e1fe11e68503b67e3b82e8bd>
23. Lietuvos Respublikos Seimas. (2016). *Lietuvos Respublikos garantijų darbuotojams jų darbdaviui tapus nemokiam ir ilgalaikio darbo išmokų įstatymas* (2016 m. rugsėjo 14 d. Nr. XII-2604). [žiūrėta 2017-11-15]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/legalAct.html?documentId=613244607e7011e6b969d7ae07280e89>
24. Lietuvos Respublikos Seimas. (2001). *Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas* (2001 m. spalio 30 d. Nr. IX-569). [žiūrėta 2017-11-15]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.B9E1D301256F>
25. Lietuvos Respublikos Seimas. (2005). *Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatymas* (2005 m. birželio 7 d. Nr. X-233). [žiūrėta 2017-11-15]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.B4FAA1DD73CF>
26. Lietuvos Respublikos Seimas. (2002). *Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas* (2002 m. liepos 2 d. Nr. IX-1007). [žiūrėta 2017-11-15]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202>

27. Lietuvos Respublikos Seimas. (2002). *Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas* (2002 m. kovo 5 d. Nr. IX-751). [žiūrėta 2017-11-15]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.ED68997709F5>
28. Lietuvos Respublikos Seimas. (2001). *Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas* (2001 m. gruodžio 20 d. Nr. IX-675). [žiūrėta 2017-11-16]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.A5ACBDA529A9>
29. Lietuvos Respublikos statistikos departamentas. (2017). *Ūkio subjektai*. [žiūrėta 2017-11-05]. Prieiga per internetą https://osp.stat.gov.lt/documents/10180/3329771/Ukio_subjektai.pdf
30. Luobikienė, I. (2002). *Sociologinių tyrimų metodika*. Kaunas: Technologija.
31. Martinkus, B. ir Žilinskas, V. (2001). *Ekonomikos pagrindai*. Kaunas: Technologija.
32. MAŽEIKĀ, A. (2007). *Apmokestinimo sistemos įtaka smulkaus ir vidutinio verslo subjektų veiklai bei jų plėtrai: daktaro disertacija*. Vilnius: Vilniaus universitetas
33. Meidūnas V. ir Puzinauskas P. (2001). *Mokesčiai: teorija, vaidmuo, raida*. Vilnius: Teisinės informacijos centras.
34. Meškauskienė, D. ir Tvaronavičienė, M. (2003). Lietuvos mokesčių sistema: mokesčių naštos tyrimas. *Verslas teorija ir praktika*, 4 (1).
35. Naraškevičiūtė, V. ir Lakštutienė, A. (2004). *Valstybės finansai*. Kaunas: Technologija.
36. Novošinskienė, A. (2013). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu. *Žemės ūkio mokslai*, 3, 222-229.
37. Paškūnaitė, A., Lembutis, V., Skunčikienė, S. (2007). Ekonomikos ir vadybos aktualijos. *Europos valstybių pajamų mokesčio tarifų palyginimas: septintosios studentų mokslinių darbų konferencijos pranešimų medžiaga*, 153-160.
38. Popelnikova, N. ir Žaptorius, J. (2012). Lietuvos mokesčių sistemos analizė. *Verslas XXI amžiuje*. [žiūrėta 2017-11-01]. Prieiga per internetą http://old.konferencijos.vgtu.lt/jmk.vvf.vgtu.lt/public_html/index.php/conference/2012/paper/viewFile/28/75
39. Rakauskaitė, R. (2006). *Mokesčių sistemos vertinimo teorinis pagrindimas*. Kaunas: Lietuvos žemės ūkio universitetas. [žiūrėta 2017-10-18]. Prieiga per internetą http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf
40. Rakauskienė, O. G. (2006). *Valstybės ekonominė politika*. Monografija. Vilnius: Mykolo Riomerio universitetas.
41. Ruškytė D., Rutkauskas A. V., Navickas V. (2012). *Mokesčių ir darbo rinkos sąveika. Monografija*. Vilnius: Edukologija.
42. Stačiokas, R. ir Rimas, J. (2004). *Mokesčiai: teorija ir praktika*. Kaunas: Technologija.

43. Stačiokas, R. ir Valancienė, L. (2002). Mokesčių i Valstybės ir savivaldybių biudžetus optimizavimo prielaidos. *Inžinerinė ekonomika*, 4 (30), 26–32.
44. Stripeikis, O. ir Žukauskas, P. (2004). Smulkaus ir vidutinio verslo aplinka Lietuvos ir ES rinkose. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*, p. 209–228.
45. Sūdžius, V. (2001). *Smulkaus ir vidutinio verslo administravimas ir valdymas*. Vilnius: Kronta.
46. Štreimikienė, D. ir Mikalauskienė, A. (2006). Lietuvos mokesčių sistema ES kontekste. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*, 38.
47. Tamašauskienė, Z. ir Žadvidaitė, A. (2011). Mokesčių sistemos Lietuvoje kitimo įtakos biudžeto
48. pajamoms ekonominis vertinimas. [žiūrėta 2017-11-01]. Prieiga per internetą <http://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/objects/LT-LDB/0001:J.04~2011~1367174920890/datastreams/DS.002.0.01.ARTIC/content>
49. Tidikis, R. (2003). *Socialinių mokslų tyrimų metodologija*. Vilnius: Lietuvos teisės universitetas.
50. Vainienė, R. (2009). Geležinė uždanga verslui. *Lietuvos laisvosios rinkos institutas*. [žiūrėta 2017-11-01]. Prieiga per internetą <http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/>
51. Valackienė, A. (2004). *Sociologinis tyrimas*. Kaunas: Technologija.
52. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. (2017). Pridėtinės vertės mokestis. [žiūrėta 2017-11-05]. Prieiga per internetą <https://www.vmi.lt/cms/pridetines-vertes-mokestis4>
53. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos. (2017). *Informacija asmenims, turintiems apdraustųjų (darbuotojų)*. [žiūrėta 2017-10-25]. Prieiga per internetą <http://www.sodra.lt/informacija-asmenims-turintiems-apdraustuju-darbuotoju>
54. VŠĮ „Versli Lietuva“. (2016). *Verslumo tendencijos Lietuvoje*. [žiūrėta 2017-10-25]. Prieiga per internetą https://www.verslilietuva.lt/uploads/media/57ed04a944f05/2016.09.29_verslumo_apzvalga.pdf

PRIEDAI

1 PRIEDAS. DEKLARUOTOS PVM PRIEVOLĖS RODIKLIAI PAGAL EKONOMINES VEIKLAS, JŲ POKYTIS, MLN. EURŲ; PROC. (SUDARYTA PAGAL VALSTYBINĘ MOKESČIŲ INSPEKCIJĄ, 2016)

	Veiklos pavadinimas	PVM prievolė 2015 m.	PVM prievolė 2016 m.	Pokytis mln. Eur.	Pokytis, proc.
A	Žemės ūkis, miškininkystė ir žuvininkystė (administruoja VMI)	47,4	63,1	16,1	34
	Žemės ūkis, miškininkystė ir žuvininkystė (administruoja muitinė)	0,01	0,41		
B	Kasyba ir karjerų eksploatavimas	6,4	7,4	1	15,8
C	Apdirbamoji gamyba (administruoja VMI)	254	226,5	-28,5	-10,1
	Apdirbamoji gamyba (administruoja muitinė)	28,9	27,9		
D	Elektros, dujų, garo tiekimas	112,9	156,8	43,9	38,9
E	Vandens tiekimas, nuotekų valymas	12,4	34,4	22	177,4
F	Statyba	131,9	1,1	-130,8	-99,2
G	Didmeninė ir mažmeninė prekyba; variklinių transporto priemonių ir motociklų remontas	1649,4	1815,5	166,1	10,1
H	Transportas ir saugojimas	-49,3	-27,1	22,2	-45
I	Apgyvendinimo ir maitinimo paslaugų veikla	47,5	55,2	7,7	16,2
J	Informacija ir ryšiai	133,4	133,7	0,3	0,2
K	Finansinė ir draudimo veikla	30,3	49,7	19,4	64
L	Nekilnojamo turto operacijos	106	161,8	55,8	52,6
M	Profesinė, mokslinė ir techninė veikla	153,6	139,5	-14,1	-9,2
N	Administracinė ir aptarnavimo veikla	98,8	95,5	-3,3	-3,3
O	Viešasis valdymas ir gynyba	31,3	30,9	-0,4	-1,3
P	Švietimas	13,3	10,7	-2,6	-19,5
Q	Žmonių sveikatos priežiūra ir socialinis darbas	6,3	9,1	2,8	44,4
R	Meninė, pramoginė ir poilsio organizavimo veikla (administruoja VMI)	18,1	16,6	-1,48	-8,2
	Meninė, pramoginė ir poilsio organizavimo veikla (administruoja muitinė)	0,03	0,05		
S	Kita aptarnavimo veikla	11,8	11,3	-0,5	-3,9
T	Namų ūkių, samdančių darbininkus, veikla	-0,01	-0,01	0	0
X	Nenustatyta ekonominė veikla	0	-10,6	-10,6	
		2884,4	3009,5	165,0	5,8

2 PRIEDAS. ĮMONIŲ DUOMENYS

Įmonės „*Įmonė₁*“ duomenys, Eur.

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Tiesioginiai mokesčiai	3311	5865	6236	7520	8850
Netiesioginiai mokesčiai	5891	6020	6350	7485	7859
Įmokos į fondus	4980	4980	6800	7500	10300
Viso:	14182	16865	19386	22505	27009

Įmonės „*Įmonė₂*“ duomenys, Eur.

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Tiesioginiai mokesčiai	2540	2887	2965	2358	3310
Netiesioginiai mokesčiai	2365	4550	5067	3655	4457
Įmokos į fondus	3854	2845	3350	2880	2745
Viso:	8759	10282	11382	8893	10512

Įmonės „*Įmonė₃*“ duomenys, Eur.

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
Tiesioginiai mokesčiai	5540	6650	6417	8100	8230
Netiesioginiai mokesčiai	10487	13598	10570	13555	14589
Įmokos į fondus	15847	16580	16989	17500	18990
Viso:	31874	36828	33976	39155	41809

Gerb. Respondente,

esu Irmina Kutkauskienė Kauno technologijos universiteto magistrantūros studentė ir rašau magistro baigiamąjį darbą tema "Mokesčių optimizavimo įtaka įmonės veiklos rezultatams". Tyrimo tikslas – nustatyti mokesčių naštos įtaką SVV įmonių veiklos rezultatams. Duomenys bus analizuojami bendrai, klausimynas yra anonimiškas. Pažymėkite kryželiu labiausiai Jūsų nuomonę atitinkantį atsakymo variantą.

1. *Vykdomos veiklos teisinė forma:*

- AB
- UAB
- MB
- Individuali įmonė
- Vykda individualią veiklą pagal pažymą
- Vykda individualią veiklą su verslo liudijimu
- Kita (*įrašykite*).....

2. *Kuriame veiklos sektoriuje vykdate veiklą?*

- Transportas ir logistika
- Statyba ir NT
- Didmeninė ir mažmeninė prekyba
- Apdirbamoji pramonė
- Kita (*įrašykite*).....

3. *Jūsų vykdomos veiklos metinės pajamos:*

- Neviršija 2 mln. Eur.
- Neviršija 10 mln. Eur.
- Neviršija 50 mln. Eur.

4. *Darbuotojų skaičius Jūsų įmonėje:*

- Mažiau kaip 10
- Mažiau kaip 50
- Mažiau kaip 250

5. *Veiklą vykdate:*

- Iki 1 metų
- 1 iki 5 metus
- 5 iki 10 metų
- 10 iki 15 metų

6. Kaip vertinate Lietuvos mokesčių sistemą?

- Labai blogai
- Blogai
- Gerai
- Labai gerai
- Puikiai

7. Pažymėkite Jūsų nuomone, svarbiausią mokesčių sistemos problemą:

- Įstatymų kaita
- Sudėtingi ir netikslūs mokesčių įstatymai
- Informacijos trūkumas
- Vyriausybės noras pasipelnyti
- Dideli mokesčių tarifai

8. Kuri mokesčių rūšis, Jūsų nuomone, turi daugiausiai įtakos Jūsų vykdomos veiklos rezultatams?

- Tiesioginiai
- Netiesioginiai
- Įmokos į fondus

9. Kokio mokesčio Jūsų įmonė sumoka daugiausiai?

- PVM
- Pelno mokesčio
- VSD
- Akcizų mokesčio
- Taršos mokesčio
- NT mokesčio

10. Įvardinkite rizikos grupes su kuriomis susiduria Jūsų įmonė:

- Technikos ir įrangos gedimai
- Kvalifikuotų darbuotojų trūkumas
- Augantis minimalus mėnesinis atlyginimas
- Įmonė nesusiduria su jokiais rizikos grupėmis

11. Pažymėkite variantą, kuris Jūsų manymu pagerintų Jūsų įmonės veiklos rezultatus:

- Mažinti tam tikrų mokesčių tarifus
- Pertvarkyti mokesčių sistemą
- Taikyti daugiau lengvatų SVV įmonėms

(jei pažymėjote 2 arba 3 atsakymus- pereikite prie 13 klausimo)

12. Kurio mokesčio tarifo mažinimas turėtų įtakos Jūsų vykdomos veiklos rezultatui?

- PVM
- Pelno mokesčio
- VSD
- Akcizų mokesčio
- Taršos mokesčio
- NT mokesčio

13. Ar naudojate šiuo metu taikomomis mokesčių lengvatomis?

- Taip
- Ne

14. Ar esate patenkintas savo įmonės veiklos rezultatu?

- Taip, esu patenkintas
- Taip, bet tikiuosi geresnių rezultatų
- Ne, esu visiškai nepatenkintas
- Esu nei patenkintas, nei nepatenkintas