

## MOKESČIŲ SISTEMOS POVEIKIS VERSLUI IR JO VERTINIMO TENDENCIJOS

### Romas Staciokas

Profesorius socialinių mokslų daktaras  
Kauno technologijos universiteto  
Ekonomikos ir vadybos fakulteto  
Apskaitos katedra  
Laisvės al. 55, LT-44029 Kaunas  
Tel. / faks. (8 37) 30 05 65  
El. paštas: romas.staciokas@ktu.lt

### Artūras Mažeika

Doktorantas  
Vilniaus universiteto  
Kauno humanitarinio fakulteto  
Finansų ir apskaitos katedra  
Muitinės g. 8, LT-44280 Kaunas  
Tel. / faks. (8 37) 40 52 95  
El. paštas: ar.mazeika@vmi.lt

### Laima Šerėnienė

Lektorė  
Vilniaus universiteto  
Kauno humanitarinio fakulteto  
Finansų ir apskaitos katedra  
Muitinės g. 8, LT-44280 Kaunas  
Tel. / faks. (8 37) 42 29 26  
El. paštas: finansai@vukhf.lt

*Centrinė ir vietinė valdžia, kad galėtų valdyti ir administruoti, atlikti joms keliamas funkcijas (pareigas), tradiciškai parodyti reikiamą rūpinimąsi skurstančiais ir socialiai remtiniais gyventojais ir suteikti jiems paramą, kuo ilgiau išsilaikyti „viešpatavimo olimpe“, apmokestina žmones ir verslo įmones įvairiomis piniginiėmis prievolėmis, t. y. valstybiniais ir vietiniais mokesčiais. Šiuo požiūriu netgi teigiama, kad pagrindinis valstybėje vykdomos mokesčių politikos tikslas – panaikinti nedarbą ir infliaciją, daryti teigiamą poveikį visuminei paklausai. Todėl mokesčiai buvo ir bus, nes atsirado susikūrus valstybei ir bus, kol galios valstybė.*

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

*Mokesčiai atitinkamai veikia ekonominį funkcionavimą. Šis poveikis gali kisti priklausomai nuo mokesčių rūšies. Antra vertus, svarbu, iš ko ir kokio dydžio mokesčiai imami. Kuo didesni mokesčiai, tuo daugiau nepatogumų ir rūpesčių sukeliama žmonėms (jų vartojimas sumažėja ta dalimi, kokią jie sumoka sumą mokesčių pavidalu į valstybės išdą), padaroma žalos verslo įmonėms, kartu – šalies ekonomikai. Padidinus mokesčius, dažnai efektas priešingas – mokestinės įmokos į valstybės ir savivaldybių biudžetus sumažėja, nes mokesčių mokėtojai ima piktnaudžiauti įstatymais ir yra linkę verstis nelegalia gamybine ar komercine veikla.*

*Reikėtų pažymėti, kad dauguma Lietuvoje dirbančių verslininkų aiškiai supranta, jog mokesčiai – legalios ūkinės ir komercinės veiklos stabilumo ir saugumo pamatas. Ir nors jie sąmoningai moka savo uždirbtų pajamų (pelno) dalį valstybei, tačiau negali logiškai pateisinti kol kas pas mus įsivyravusios situacijos, kodėl visokios diskusijos apie mokesčių panaudojimo efektyvumą ir bendros apmokestinimo naštos didėjimą dažnai laikomos „eretiškomis“, valdžios funkcionierių bandomos įvardyti netgi vengimu mokėti mokesčius ir pan.*

*Pagrindiniai žodžiai: mokesčiai, mokesčių sistema, pajamos, verslas, verslininkas.*

## **Įvadas**

Nagrinėjant mokesčius jų poveikio fiziniams ir juridiniams asmenims aspektu akivaizdu, kad mokesčiai yra kiekvienos tikslingos gamybinės ir komercinės veiklos, t. y. verslo, sudedamoji dalis. Juos paprastai moka (arba privalo mokėti) visi: ir besiverčiantys individualia ūkine komercine veikla asmenys, ir tokią veiklą plėtojančios personalinės verslo įmonės bei įvairių rūšių ūkinės bendrovės (tikrosios, komandinės, akcinės ir uždarnosios akcinės), ir biudžetinės įstaigos. Atitinkamais mokesčiais apmokestinamos verslo sukurtos pajamos (pelnas) ir pridėtinė vertė, samdomiems darbuotojams išmokėtas darbo užmokestis, akcinių gauti dividendai, įsigytas nekilnojamasis turtas ir pan. Galima teigti, kad verslo įmonės mokami mokesčiai – tai tokios pat būtinos sąnaudos kaip darbuotojams mokami atlyginimai, teikiamų prekių (paslaugų) savikaina, atsiskaitymai už buitines ir komunalines paslaugas ir t. t. Kai kurie su panašiais samprotavimais, ko gero, būtų linkę nesutikti: verslą jų įmanoma sėkmingai (netgi finansiniu požiūriu gerokai ženkliu) plėtoti, jeigu mokesčių apskritai nebūtų renkama. Tai – tiesa, nes nemokėdamas mokesčių verslo įmonės turėtų didesnių galimybių plėtotis, gerinti savo veiklos rezultatus.

Kalbos kalbomis, tačiau reikiamus valstybinius ar vietinius mokesčius nori nenori reiklia mokėti. Jie įteisinti mokesčių įstatymų apibrėžta tvarka. Įstatymų reikalavimų nevykdymas arba ignoravimas užtraukia administraci-

nę (tam tikrais atvejais, kai nustatomas piktybinis mokesčių įstatymų pažeidimas, netgi baudžiamąją) atsakomybę. Taigi mokesčiai iš esmės yra įstatymų reglamentuota piniginė prievolė, juos būtina sumokėti į valstybės išdą juridškai nustatyta tvarka ir terminais. Valdžiai visiškai nesvarbu, ar mokesčių mokėtojai (gyventojai ir verslo įmonės) turi lėšų, ar įmonės yra uždelsusios atsiskaityti su kreditoriais ir darbuotojais, ūkio subjekto veiklos rezultatai geri ar pernelyg prasti (Stačiokas, 2003c).

Taigi, kitaip nei kitos tam tikros verslo rūšies steigimo ir plėtotės prievolės (kurioms verslininkai gali turėti įtakos, numatydami rinkos sandorių įvykdymą ir jo datas, derėdamiesi dėl finansinių atsiskaitymo sąlygų, terminų ir sumos), mokesstinės prievolės yra vienos iš sunkiausiai valdomų ir prognozuojamų verslo prievolių. Juk su valdžia neapsiderėsi nei dėl to, kad sumažėjo pardavimų apimtis ir stokojama pinigų sumokėti mokesčius, nei todėl, kad pernelyg didelis mokesčio tarifas ir per didelė mokėtina suma. Mokesčiai persmelkia beveik visas ūkinės ir komercinės veiklos sritis (tiekimą, gamybą, realizaciją, rinkodarą, kainodarą, pinigų srautus).

**Tyrimo objektas** – Lietuvos mokesčių sistema ir jos poveikis verslui.

**Tyrimo tikslas** – išanalizuoti mokesčių sistemos, atkūrus Lietuvoje nepriklausomybę, formavimosi pagrindinius aspektus, mokesčių grupavimą nuo 2004 metų įsigaliojus naujai valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamų eko-

nominei klasifikacijai, kaip verslininkai vertina mokesčių sistemą pagal įvairias veiklos rūšis ir skirtingo dydžio įmonėse. Siekdami šio tikslo autoriai rėmėsi F. Bastiati, A. Lafero, M. Ruwart, A. Smito, A. Butkevičiaus, V. Gronsko, A. Damulienės, V. Vengrausko ir kitų mokslininkų (nagrinėjusių mokesčių sistemos formavimosi ir mokesčių įplaukų į biudžetą akumuliacijai, kai kurių mokesčių įtakos ūkinės komercinės veiklos rezultatams probleminius klausimus) teiginiais bei teorinio ir taikomojo pobūdžio apibendrinimais.

**Tyrimo metodai** – norminių dokumentų, literatūros, ūkinės praktikos ir statistikos duomenų struktūrinė funkcinė analizė, išvadų formulavimas.

## **Lietuvos mokesčių sistemos formavimasis**

Nuo antrosios 1990 metų pusės pradėta kurti kokybiškai nauja mokesčių sistema. Pirmiausia pakeisti įmonių mokėjimai iš pelno. Panaikinus mokesť už gamybinius fondus ir pelno likučio įmokas, įsigaliojo Lietuvos Respublikos juridinių asmenų pelno mokestis (1990-07-31 įstatymas Nr. I-442 // Valstybės žinios. 1990, Nr. 24-601). Analogiškai, panaikinus iki tol buvusį gyventojų pajamų mokestį, įvestas fizinių asmenų pajamų mokestis (1990-10-05 įstatymas Nr. I-641 // Valstybės žinios. 1990, Nr. 31-742).

1991–1994 metais buvo priimti ir kiti įstatymai, susiję su mokesčių pajamų akumuliacijai valstybės ir savivaldybių biudžetuose: Lietuvos Respublikos mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymas (Valstybės žinios. 1991, Nr. 11-274); Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas (Valstybės žinios. 1992, Nr. 21-612); Lietuvos Respublikos prekyviečių mokesčio įstatymas (Valstybės žinios. 1993,

Nr. 66-1264); Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Valstybės žinios. 1994, Nr. 51-951) bei Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (Valstybės žinios. 1994, Nr. 59-1156).

Seimas 1995 m. birželio 26 d. priėmė Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymą (MAĮ). Jame pateiktas verslo įmonėms, organizacijoms ir gyventojams taikomų mokesčių sąrašas, apibūdintos mokesčio mokėtojo ir mokesčių administratoriaus teisės ir pareigos. Reglamentuota mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarka, mokesčio ir su juo susijusių sumų išieškojimas ir mokesčių ginčų nagrinėjimas. Nurodytos kitos mokesčių administravimo taisyklės ir procedūros. Tačiau svarbiausia – šiame teisės akte buvo apibrėžtos pagrindinės sąvokos, kurių būtina laikytis vykdant Lietuvos Respublikos mokesčių įstatymus (Rimas, Stačiokas, 2004). MAĮ, kaip ir kiti mokesčių įstatymai, nuo jo įsigaliojimo dienos buvo ne kartą pildytas, keisti kai kurie jo straipsniai. Iki 2003 m. sausio 1 d. tai padaryta dvidešimt tris kartus (Stačiokas, 2003 a).

Nuo 1996 metų iki 2002 metų, kai remiantis Europos Sąjungos teisės aktais Lietuvoje pradėta įgyvendinti naujoji Mokesčių sistemos koncepcija, paskelbta nemažai kitų mokesčių įstatymų. Pavyzdžiui, Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymas (Valstybės žinios. 1996, Nr. 55-1287; 1997, Nr. 61-1441; 1998, Nr. 115-3231; 1999, Nr. 62-2035; 2000, Nr. 92-2882, Nr. 111-3565; 2001, Nr. 21-694, Nr. 102-3625); Lietuvos Respublikos rinkliavų įstatymas (Valstybės žinios. 2000, Nr. 52-1484; 2001, Nr. 62-2233); Lietuvos Respublikos kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymas (Valstybės žinios. 2000, Nr. 92-2873; 2001, Nr. 112-4089) ir Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (Valstybės žinios. 2001, Nr. 110-3992).

Iki 2003 m. sausio 1 d. pagal Mokesčių administravimo įstatymą (2000-12-20 įstatymo Nr. IX-100, įsigaliojusio nuo 2001 m. sausio, redakcija // Valstybės žinios. Nr. 113-3607; 2001, Nr. 39-1326, Nr. 52-1812) buvo administruojami šie mokesčiai: 1) pridėtinės vertės mokestis; 2) akcizo mokestis; 3) fizinių asmenų pajamų mokestis; 4) juridinių asmenų pelno mokestis; 5) įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis; 6) žemės mokestis; 7) mokestis už valstybinius gamtos išteklius; 8) nafotos ir dujų išteklių mokestis; 9) mokestis už aplinkos teršimą; 10) konsulinis mokestis; 11) žyminis mokestis; 12) prekyviečių mokestis; 13) atskaitymai nuo realizavimo pajamų pagal Lietuvos Respublikos kelių fondo įstatymą; 14) paveldimo ar dovanojamo turto mokestis; 15) privalomojo sveikatos draudimo įmokos; 16) nuompinigiai (užmokestis) už valstybinės žemės ir valstybinio vandens fondo vandens telkinių nuomą; 17) įmokos į Garantinį fondą; 18) valstybės rinkliava; 19) azartinių lošimų mokestis; 20) mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą; 21) įmokos į Valstybinį socialinio draudimo fondą; 22) muitai.

Nuo 2004 metų, įsigaliojus naujai valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamų ekonominei klasifikacijai (Valstybės žinios. 2003, Nr. 69, p. 35–37), fiziniams ir juridiniams asmenims nustatyti šie mokesčiai ir įmokos:

**Pajamų ir pelno mokesčiai.** Šie mokesčiai skirstomi į gyventojų pajamų mokestį ir juridinių asmenų pelno mokestį.

**Darbo jėgos ir atlyginimo mokesčiai.** Šią kategoriją sudaro mokesčiai, surenkami iš darbdavių arba besiverčiančiųjų individualia veikla: tai gali būti procentas nuo darbo užmokesčio fondo ar fiksuota asmens mokama suma, ir kurie neskiriami socialinio draudimo programoms. Prie darbo jėgos ir atlyginimo mokesčių priskiriamos įmokos į Garantinį fondą.

**Turto mokesčiai.** Šią mokesčių kategoriją sudaro turto naudojimo, nuosavybės arba turto perdavimo mokesčiai. Jie gali būti mokami periodiškai (tam tikrais tarpais), kartą per metus arba pasikeitus savininkui. Prie šių mokesčių priskiriama: žemės mokestis, paveldimo turto mokestis, įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis.

**Prekių ir paslaugų mokesčiai.** Įtraukiami visi mokesčiai, išskyrus muitus ir kitus importo mokesčius bei eksporto mokesčius, imami už prekybą, nuomą, pristatymą, pardavimą, pirkimą arba kitokį prekių nuosavybės pasikeitimą ir už paslaugų teikimą. Šie mokesčiai mokami neatsižvelgiant į tai, prekės gaminamos arba paslaugos teikiamos šalies viduje ar importuojamos, ir gali būti apmokestintos bet kurioje gamybos arba paskirstymo stadijoje. Mokesčiai, taikomi nedideliam prekių asortimentui, įtraukiami į akcizų kategoriją.

Pridėtinės vertės mokestis, prekių apyvartos mokestis, akcizai, cukraus mokestis, baltos cukraus virškvocio mokestis mokami pagal šiuos mokesčius reglamentuojančių įstatymų nuostatas.

Kitiems mokesčiams už naudojimąsi prekėmis arba už leidimą naudotis prekėmis arba verstis veikla priklauso komercinės ir profesinės veiklos licencijos, leidimas verstis komercine veikla apskritai arba tam tikra komercine arba profesine veikla. Konkrečių komercinės veiklos rūšių licencijų mokesčiai apima ir leidimus parduoti prekes arba teikti paslaugas. Prie šių mokesčių priskiriami ir mokesčiai už aplinkos teršimą, mokami už kenksmingų dujų, skysčių arba kitų nuodingų medžiagų išleidimą į aplinką. Šiai kategorijai priklauso mokesčiai už leidimą medžioti, žvejoti, už naminių gyvūnų laikymą, kai teisė verstis šių rūšių veikla nesuteikiama kaip atliekant įprastą komercinę operaciją. Į šią kategoriją įtraukiami

mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą, mokesčiai už aplinkos teršimą, prekyviečių mokesčiai, rinkliavos.

**Tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčiai.** Muitai ir kiti importo mokesčiai mokami privalomai, išskyrus PVM, jais apmokestinamos importuojamos prekės, kad joms būtų leista laisvai judėti ekonominėje teritorijoje, ir ne rezidentų teikiamos paslaugos pavieniams rezidentams. Į eksporto mokesčių kategoriją įtraukiamos visos rinkliavos, imamos už prekes, išvežamas iš šalies, arba už paslaugas, teikiamas rezidentų ne rezidentams. Į kitų tarptautinės prekybos ir sandorių mokesčių kategoriją įtraukiami kiti mokesčiai, imami už įvairius tarptautinės prekybos ir sandorių aspektus, pavyzdžiui: mokesčiai, taikomi dažniausiai kelionėms į užsienį, draudimo arba investicijų į užsienį mokesčiai.

Po nepriklausomybės atkūrimo pertvarkoma Lietuvos mokesčių sistema yra iš dalies „nusižiūrėta“ nuo Vakarų šalių. Nustatyti beveik tie patys mokesčiai, o jų tarifai nėra tokie dideli, palyginti su kitų Europos valstybių mokesčių tarifais. Beje, Lietuvos mokesčių sistemai būdingi panašūs kaip ir Vakaruose trūkumai. Šiuo požiūriu galima kalbėti ne tik apie dvigubą apmokestinimą, bet ir visą mokesčių piramidę. Apie renkamus mokesčius nemažai diskutuota, o ir diskutuojama spaudoje, įvairiuose teoriniuose ir praktiniuose dalykiniuose renginiuose. Daugiausia kritiškai svarstomi mokesčių tarifų dydžiai, apmokestinimo objektai ir panašūs klausimai. Mokesčių sistemą reikia tobulinti – dėl to, atrodo, nesiginčijama.

## **Dideli mokesčiai – grėsmė verslo plėtrai**

Nagrinėdamas mokesčių poveikį verslo plėtrai, amerikiečių mokslininkas A. Laferas parengė savo biudžeto pajamų didinimo iš mo-

kesčių koncepciją. Minėto poveikio esmė grafiškai reiškia mokslininko vardu pavadintomis kreivėmis. Jos parodo hipotetinį mokesčių normas, bazės ir biudžeto pajamų, gaunamų iš mokesčių, ryšį. Mokesčių normos (įstatymo nustatyto mokesčio dydžio arba kitaip vadinamo tarifu) didinimas iki tam tikros ribos (ne daugiau kaip 50 proc.) didina iš mokesčių gaunamas biudžeto pajamas, nors ir lėtai. Didėjant mokesčių normai, mokesčių bazė (mokesčio įstatymo nustatyta tvarka pinigų suma įvertintas apmokestinamas objektas) mažėja, tačiau mažiau negu didėja mokesčių norma. Už tam tikros ribos (atitinkančios 50 proc. mokesčio tarifą) mokesčių normos didinimas pradeda mažinti iš mokesčių gaunamas biudžeto pajamas, nes ima slopinti ūkio subjektų ekonominį aktyvumą ir verslumą, verčia vengti mokėti mokesčius. Mokesčių bazė mažėja sparčiau, negu didėja mokesčių norma (Lipsej, 1984). Taigi Lafero kreivės parodo, kad didinant iki tam tikro dydžio mokesčius, verslininkai stengiasi plėsti verslo (gamybos ir komercijos) apimtį. Savo ruožtu pernelyg didelės mokesčių normos pakerta šiuos stimulus. Pavyzdžiui, remiantis su A. Lafero parengta biudžeto pajamų kaitos koncepcija, JAV didžiausia pelno mokesčio norma (jei verslo įmonė gauna per metus daugiau kaip 75 tūkst. JAV dolerių pelną) nustatyta 34 proc. (Современные Соединенные Штаты Америки, 1991).

Vadinasi, siekiant didesnių iš mokesčių gaunamų biudžeto pajamų, derėtų taikyti tokią verslo įmonių „teisingo“ apmokestinimo skalę, kurios kraštinė riba sutaptų su mokesčio dydžiu, turinčiu maksimaliai gamybos ir komercijos plėtotę stimuliuojantį efektą (Stačiokas, 2004).

Kai kurie autoriai (Gronskas, 2001) teigia, kad didelę grėsmę prekių mainams ir verslininkystei kelia administracinės valdžios vykdo-

ma fiskalinė politika. Atseit, nesiskaitydama su prekių mainų reikalavimais, valdžia priverstiniai renka mokesčius į valstybės biudžetą.

Žinoma, jeigu mokesčiai į valstybės biudžetą būtų mokami žmonių ir verslo įmonių savanoriškai arba sudarytų labai nedideles sumas, problemos nebūtų. Tačiau taip nėra. Dar F. Bastiatas išjuokė idėją, kad mokesčiai turėtų netekti prievartinio pobūdžio ir virsti vien brolybės aktu. Jis rašė: „Aš net neįtariu, kad brolybė galėtų sutilpti mokesčių rinkėjo kvite“ (Bastiat, 1992). Įvairūs mokesčiai į valstybės biudžetą sudaro žymią šalies produkto dalį. Pavyzdžiui, kai kuriose pokomunistinėse šalyse per valstybės biudžetą perskirstoma daugiau kaip pusė visos nacionalinio produkto vertės.

Priverstinai pasisavindama dalį žmonių pajamų ir turto, valdžia pažeidžia nuosavybės neliečiamumo principą, kurį pati skelbia. Kaip pažymi JAV tyrėja M. Ruwart, „Mokesčiai – tai daugiau nei vagystė. Tai stoka tolerancijos mūsų artimo pažiuroms ir net jo moralinėms nuostatomis. Mokesčiai – tai jėga, primetama mūsų valia kitiems, kai norime, kad jie elgtųsi taip, kaip mes užsigeidžiame“ (Ruwart, 1994). Mokesčių analizei ir įvertinimui aktuali W. Comerio mintis: „Mes gyvename sergančioje visuomenėje, kurios žmonės gal atvirai ir nevagia iš savo kaimynų, bet reikalauja, kad už juos tai padarytų vyriausybė“ (Ruwart, 1994).

Deja, Vakarų šalių ekonomikos literatūroje, pasiekiančioje ir mūsų šalį, nepagrįstai daug vilčių dedama į administracinės valdžios vykdomą fiskalinę politiką. Ji apibūdinama kaip šalies ūkio reguliavimo priemonė. Be to, skiriamos dvi pagrindinės valstybės valdžios fiskalinės politikos kryptys: 1) diskretinė (pertraukiama, netolygi) fiskalinė politika ir 2) nediskretinė fiskalinė politika, arba vadinamieji automatiniai stabilizatoriai (Gronskas, 2001).

Valdžios diskretinė fiskalinė politika – tai sąmoningas periodinis mokesčių į valstybės

biudžetą ir valdiškų išlaidų keitimas. Šios fiskalinės politikos šalininkai teigia, kad jos dėka valstybės valdžia gali keisti produkcijos apimtį ir užimtumą. Be to, siūloma, kad valdžios sektorius išlaidos būtų didinamos netgi biudžeto deficito sąskaita. Tačiau valdžios išlaidos paslaugoms ir prekėms pirkti valstybės biudžeto deficito ir pinigų emisijos sąskaita galiausiai sukels infliaciją, o ne produkcijos apimtys realia išraiška padidėjimą. Nepriimtinos administracinės valdžios išlaidos paslaugoms ir prekėms pirkti (samdyti darbuotojus valstybinėms įstaigoms, šių įstaigų materialiniam aprūpinimui) kaip būdas didinti realią produkcijos apimtį ir tuo atveju, kai tai daroma ne valstybinio biudžeto deficito, o mokesčių iš įmonių bei gyventojų į valstybės biudžetą sąskaita. Mokesčiai į valstybės biudžetą mažina privačias išlaidas prekėms ir paslaugoms pirkti, taigi kartu mažina nacionalinio produkto apimtį. Žinoma, valstybės valdžios sektorius išlaidos, surinkus tam mokesčius iš įmonių ir gyventojų, panaudojamos kai kurioms prekėms pirkti ir didina bendrąją paklausą. Tačiau jei atsižvelgsime į tai, kad privačios išlaidos efektyvesnės negu valdiškos išlaidos (Смарт, 1962), paaiškės, jog beprasmiška ir netgi žalinga privačias išlaidas keisti valstybinėmis išlaidomis, kaip kad siūlo keinsistai ir kiti makroekonomistai.

Nepriimtina ir keinsistų propaguojama valstybės valdžios fiskalinės politikos automatinų stabilizatorių teorija.

Nepagrįsta keinsistų pradinė prielaida, kad rinkos ekonomikai būdingi kažkokie nuolatiniai makroekonominiai svyravimai, kurios turi slopinti valstybės valdžia taikydama prievartos priemones, įskaitant ir fiskalinės politikos automatinius stabilizatorius. Kai kurių prekių paklausa ir pasiūla, taigi ir rinkos kainos, žinoma, nėra pastovios. Tačiau ar prasminga valdžiai prievarta kištis į rinkos dinaminį procesus, jeigu jie nulemti pačių rinkos dalyvių

(gamintojų ir vartotojų) savanoriško pasirinkimo? Vienų prekių kiekis didėja, kitų mažėja ir nėra pakankamo pagrindo tvirtinti, kad rinkai būdingi kažkokie periodiniai ciklai, kuriuos turi valdyti valstybės valdžia. Maža to, būtent valstybės valdžia savo administraciniu prievartiniu kišimusi į rinkos mechanizmą sutrikdo jam būdingą savireguliaciją ir sukelia vadinauosius makroekonominis svyravimus. Tačiau pasinaudodama savo pačios sukeltais ūkinės veiklos svyravimais, ji siekia dar labiau skverbtis į prekinę verslininkystę, prisidengdama ekonominių svyravimų mažinimo „misija“. Tai gi susidaro savitas užburtas ratas: valstybės valdžia, pasinaudodama neigiamais savo veiklos padariniais, skverbiasi gilyn į rinkos ekonomiką ir dar labiau pažeidžia prekių mainus ir verslo plėtrą.

Savaime aišku, kad ne tik Lietuvoje, bet ir visame pasaulyje niekam nepatinka mokėti mokesčius. Lietuvoje stebina tai, kad apie mokesčius daugiausiai girdime tada, kai verslininkai skundžiasi mokesstiniais sunkumais. Atrodo, kad daugiausiai įvairių valstybės ir ne val-

tybės institucijų bei konsultantų dėmesio ir pasiteisinimų yra skiriama jiems. O Lietuvos gyventojai? Jų skundų beveik negirdėti. Tai paradoksalu, nes Lietuvoje didžiulė mokesčių našta drastiškai uždėta ant gyventojų pečių. Jiems tenka didžiausia mokesčių našta tiek per pajamų mokesť, tiek per PVM (Butkevičius, 2001).

### Verslininkų požiūris į mokesčius ir padarinių vertinimas

Analizuojant verslininkų požiūrį į mokesčius, buvo išvardyti pagrindiniai mokesčiai ir prašoma respondentų juos įvertinti dviem aspektais:

- mokesčių ekonominį ir metodologinį pagrįstumą;
- jų poveikį verslo plėtrai.

Tyrimo duomenys (žr. 1 ir 2 lenteles) rodo, kad visiems verslininkams jautriausia sritis yra mokesčiai. Nors jie nuolat tobulinami, taikomi įvairūs rinkimo metodai („žiaurios akcijos“ ir pan.), mokesčius verslininkai kasmet vertino vis skeptiškiau ir, pavyzdžiui, 2001 metais šių vertinimų rodiklis pasiekė rekordiškai že-

1 lentelė. Mokesčių sistemos vertinimas pagal įvairias veiklos rūšis (procentais, visos įmonės atskiros veiklos = 100 proc.)

Ekonominės veiklos rūšis	Gerai			Patenkamai			Blogai		
	1997 m.	1999 m.	2001 m.	1997 m.	1999 m.	2001 m.	1997 m.	1999 m.	2001 m.
Iš viso	6,5	4,3	4,2	51,7	49,2	58,8	41,8	46,5	37,1
Apdirbamoji pramonė	6,5	1,1	2,5	51,3	48,1	59,7	42,1	50,8	37,7
Statyba	4,3	6,7	3,3	52,2	50,0	63,3	43,5	43,3	43,3
Didmeninė ir mažmeninė prekyba; automobilių, motociklų remontas, asmeninių ir buitinių daiktų taisymas	6,6	4,7	3,7	48,6	46,0	60,4	44,8	49,3	35,8
Viešbučiai ir restoranai	4,3	–	5,6	50,0	38,6	55,2	45,7	61,4	39,2
Transportas, sandėliavimas ir ryšiai	8,4	5,7	4,9	54,0	57,4	56,7	37,6	36,9	38,4
Finansinis tarpininkavimas	–	2,4	10,3	66,7	54,8	58,6	33,3	42,9	31,0
Nekilnojamasis turtas, nuoma ir kita verslo veikla	6,8	4,4	4,3	61,0	50,0	53,6	32,2	45,6	42,0
Sveikata ir socialinis darbas	6,7	7,7	8,5	63,3	76,9	66,0	30,0	15,4	25,5
Kita komunalinė, socialinė ir asmeninė aptarnavimo veikla	3,8	11,4	4,0	56,6	42,9	44,0	39,6	45,7	52,0

Šaltinis: Smulkus ir vidutinis verslas Lietuvoje ir Vidurio Europoje. Vilnius, 2002. P. 79

2 lentelė. Mokesčių sistemos vertinimas įvairaus dydžio įmonėse (procentais, visos įmonės kiekvienos dydžių grupės = 100 proc.)

Darbuotojų skaičius	Gerai			Patenkinamai			Blogai		
	1997 m.	1999 m.	2001 m.	1997 m.	1999 m.	2001 m.	1997 m.	1999 m.	2001 m.
Iš viso	6,5	4,3	4,2	51,7	49,2	58,8	41,8	46,5	37,1
1	5,2	6,6	4,3	53,8	53,7	55,6	40,9	39,7	40,1
2	6,5	3,7	4,3	54,1	50,7	58,7	39,4	45,6	37,0
3-4	6,5	4,9	3,6	50,3	44,4	57,7	43,2	50,7	38,8
5-9	7,2	1,9	3,6	49,9	48,1	61,3	42,9	50,0	35,1
10-9	6,1	1,6	2,7	52,0	46,3	64,4	41,9	52,0	32,9
20-49	6,1	4,1	10,6	51,1	45,9	48,5	42,7	50,0	40,9
50 ir daugiau	14,3	2,6	4,3	42,9	47,4	73,9	42,9	50,0	21,7

Šaltinis: Smulkus ir vidutinis verslas Lietuvoje ir Vidurio Europoje. Vilnius, 2002. P. 80.

mą lygi – vos 4,2 proc. verslininkų juos įvertino gerai. Tačiau kartu blogai įvertinusiųjų taip pat sumažėjo – nuo 46,5 proc. 1999 metais iki 37,1 proc. 2001 metais.

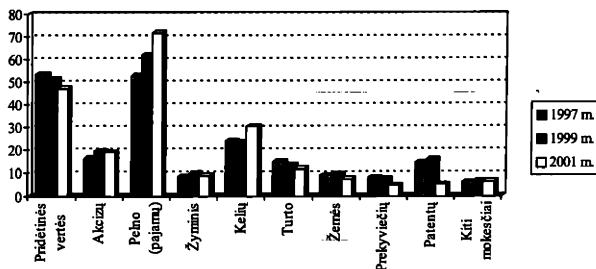
Apdirbamosios pramonės įmonių savininkų, gerai vertinančių mokesčių sistemą, buvo 2,5 proc., viešbučių ir restoranų savininkų – 5,6 proc. Pasitikėjimas mokesčiais labiausiai smuktelėjo įmonių, kurių veiklos sritis – sveikatos apsauga ir socialinis darbas. Blogai įvertinusiųjų tarp jų 2001 metais buvo 25,5 procento.

O viešbučių ir restoranų savininkų, blogai įvertinusių mokesčius, sumažėjo nuo 61,4 proc. 1999 metais iki 39,2 proc. 2001 metais. Apdirbamosios pramonės ir prekybos įmonių (ati-

tinkamai 37,7 proc. ir 35,8 proc.) mokesčių sistemą 2001 metais taip pat vertino blogai.

Žvelgiant į duomenis apie mokesčio vertinimą įvairiaus dydžio įmonėse matyti, kad šiek tiek tolerantiškiau mokesčių sistemą vertino įmonės, kuriose dirbo 50 darbuotojų ir daugiau. Iš šių įmonių blogai mokesčių sistemą įvertino 21,7 proc. įmonių, o apie 40 proc. kitų grupių įmonių mokesčių sistemą vertino kaip blogą.

Nagrinėjant atsakymus, išryškėjo reikšmingi nuomonių pokyčiai (žr. 1 pav.). Pavyzdžiui, manoma, kad 1997 metais labiausiai verslui trukdė pridėtinės vertės mokesčiai. Jį neigiamai apibūdino 53,6 proc. apklaustų verslinin-



1 pav. Mokesčiai, labai trukdantys verslui (procentais)



kų (respondentų). 1999 metais ir 2001 metais, vertintojų nuomone, šis mokestis atsidūrė antroje vietoje. Esą, jis trukdė plėtoti verslą, nurodė atitinkamai 51,5 proc. ir 47,2 proc. verslininkų.

1999 metais ir 2001 metais didžiausias verslo stabdys, vertintojų nuomone, taip pat buvo pelno (pajamų) mokestis, jį neigiamai įvertino atitinkamai 62 proc. ir 71,7 proc. apklaustųjų. Trečioje vietoje visų tyrimų metu buvo keilių mokestis. Šį mokestį, esą trukdantį verslui veiksmi, nurodė: 24 proc. respondentų 1997 metais; 23,5 proc. – 1999 metais ir 30,6 proc. – 2001 metais. Pagal neigiamų vertinimų lygį galima išskirti akcizų, patento mokesčius. Beje, 2001 metais, palyginti su ankstesniais metais, patento mokesčio vertinimas pagerėjo. Jį neigiamai vertino tik 5 proc. apklaustų verslininkų.

Kitų mokesčių poveikio verslui atžvilgiu verslininkų pozicija buvo gana neutrali. Tai aiškina tuo, kad tie mokesčiai yra specifiniai. Tik dalis apklaustųjų verslininkų susidurdavo su tokiais mokesčiais, pavyzdžiui, prekyviečių, žyminiu mokesčiu ir pan.

Minėta, kad pelno (pajamų) mokesčio neigiamas poveikis verslo plėtrai sustiprėjo – jis, apklaustų verslininkų nuomone, tapo vyraujančias. Tačiau įvairių veiklos rūšių įmonių vadovų nuomonė šiuo klausimu skiriasi.

Vertinant tyrimo duomenis, galima išskirti šias būdingas tendencijas:

- 1999 metais, palyginti su 1997 metais, visų veiklos rūšių, išskyrus finansinio tarpininkavimo ir transporto, įmonių vadovų neigiamas požiūris į pelno (pajamų) mokestį padidėjo. Ypač ši pozicija ryški komunalinės, socialinio ir asmeninio aptarnavimo veiklos, apdirbamosios pramonės, statybos įmonėse. Jose neigiamai vertinusiųjų padidėjo atitinkamai 30,2, 12,5 ir 12,1 procentinio

punkto. Kitaip nei kitose veiklos srityse, neigiamas požiūris į pelno mokestį 3,5 procentinio punkto sumažėjo finansinio tarpininkavimo ir 0,3 procentinio punkto – transporto veikla užsiimančiose įmonėse;

- priešingai negu 1999 metais, 2001 metais padidėjo transporto įmonių, kurioms trukdė pelno mokestis, dalis – 22,6 procentinio punkto, finansinio tarpininkavimo – 5,2 procentinio punkto. Toliau didėjo sveikatos ir socialinio darbo, statybos įmonių, viešbučių ir restoranų, kuriems trukdė pelno (pajamų) mokestis, dalis.

Pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo tvarkos vertinimuose galima įžvelgti teigiamų vertinimų dalies didėjimą – nuo 9 proc. 1997 metais iki 14,3 proc. 1999 metais ir 18,8 proc. 2001 metais. Pažymėtina, kad 2001 metais, palyginti su 1999 metais, taip pat padidėjo blogai vertinančiųjų dalis – nuo 15,7 proc. iki 19,3 proc. Tačiau šių vertinimų dalis pagal įvairias veiklos sritis gana diferencijuota. Teigiamų PVM grąžinimo tvarkos vertinimų kasmet daugėjo apdirbamojoje pramonėje, viešbučių ir restoranų, transporto, nekilnojamojo turto, nuomos ir kitos verslo veiklos, sveikatos ir socialinio darbo įmonėse. Prekybos, finansinio tarpininkavimo veiklos įmonėse teigiamų vertinimų dalis, 1999 metais buvo pradėjusi didėti, tačiau kitais metais ji vėl sumažėjo.

Kalbant apie pridėtinės vertės mokesčio poveikį įvairių rūšių gamybinei ir komercinei veiklai, šio poveikio vertinimo rezultatus, dera atkreipti dėmesį, kad pastaruoju metu pridėtinės vertės mokesčio reikšmė vis didėja. Tai rodo ir tas faktas, kad šis mokestis yra būtina sąlyga Europos Sąjunga sąlyga. PVM turi potencialiai didelę bazę, jo mokėjimo mechanizmas neleidžia išvengti mokesčio, jį paprasta su-

rinkti, todėl PVM yra gera priemonė padidinti šalies mokesčines įplaukas. Mokesstis skatina dirbti ir taupyti. Be to, daugelio respondentų manymu, pajamų mokesstis neskatina įmonių veiklos, o PVM verslui yra neutralus. PVM įvedamas gamybos pradžioje, kai jį galima lengvai nustatyti ir kontroliuoti. Vėliau jis pats save kontroliuoja, nes atsispindi pirkimo kainoje. Tačiau dera atkreipti dėmesį, kad šis mokesstis didina administracines išlaidas, skatina regresyvių mokesčių didėjimą (Damulienė, 2001).

PVM yra pagrindinis netiesioginis mokesstis visose ES valstybėse narėse, pajamos iš jo sudaro ne mažiau kaip 25 proc. šalių biudžetų mokesčių pajamų ir ši dalis nuolat didėja. Pridėtinės vertės mokesstis visur apskaičiuojamas taip pat, skiriasi tik tarifai, kai kurios mokesčio lengvatos (Stačiokas, 2004).

## Išvados

1. Mokesčiai – pagrindinis centrinės ir vietinės valdžios funkcijų finansavimo šaltinis. Sumažinus valdžios funkcijas, atiduodant jų vykdymą privačiam sektoriui, sumažėtų mokesčių skaičius ir našta.

2. Mokesčiai yra kiekvienos tikslingos gamybinės ir komercinės veiklos, t. y. verslo, sudedamoji dalis. Juos moka (arba privalo mokėti) ir besiverčiantys individualia ūkine komercine veikla asmenys, ir tokią veiklą plėtojanti personalinė verslo įmonė bei įvairių rūšių ūkinės bendrovės ir biudžetinės įstaigos.

3. Mokesčių įstatymai, kad ir kokie būtų griežti ir nelankstūs, numato tam tikras apmokestinimo alternatyvas. Verslo įmonės turi teisę rinktis vieną ar kitą mokesčių skaičiavimo, jų deklaravimo būdą, konkrečias lengvatas ir skatinimo atvejus.

4. Mokesčio normos didinimas iki tam tikros ribos didina iš mokesčio gaunamas biudžeto pajamas, nors ir lėtai. Didėjant mokesčio

normai, mokesčio bazė mažėja, tačiau mažiau negu didėja mokesčio norma.

5. Jeigu iš gamybos ar siūlomos paslaugų rūšies tikimasi didesnės ekonominės naudos ir norintieji užsiimti verslu individualiai įsitikinę savo sėkme, tai į nedidelę arba netgi vidutinio dydžio mokesčio normą jie reaguos (atsisakymo savo verslo atžvilgiu) nežymiai. Tikrai nustatčius labai didelę apmokestinimo normą, verslininkų pradės smarkiai mažėti.

6. Siekiant didesnių iš mokesčių gaunamų biudžeto pajamų, reikia taikyti tokią verslo įmonių apmokestinimo skalę, kurios kraštinė riba sutaptų su mokesčio dydžiu, turinčiu maksimaliai gamybos ir komercijos plėtotę stimuliuojantį efektą.

7. Dideli mokesčiai yra verslo plėtotės stabdys. Skirtingai nuo verslo įmonių savanoriškai vykdomų ir abipusiai naudingų prekių mainų, mokesčiai į valstybės biudžetą nėra nei savanoriški, nei abipusiai naudingi.

8. Verslininkams plėtojant gamybą ir komerciją jautriausia sritis yra mokesčiai. Nors jie nuolat reformuojami, taikomi įvairūs rinkimo metodai, 1997–2001 metais mokesčius verslininkai kasmet vertino vis skeptiškiau. Panašios tendencijos išlieka ir pastaraisiais metais:

- visų veiklos rūšių, išskyrus finansinio tarpininkavimo ir transporto, įmonių vadojų neigiamas požiūris į pelno (pajamų) mokesčių padidėjimą. Ypač ši pozicija ryški įmonėse, užsiimančiose komunaline, socialinio ir asmeninio aptarnavimo veikla, apdirbamosios pramonės, statybos įmonėse;
- padaugėjo transporto ir finansinio tarpininkavimo įmonių, kurioms pelno mokesstis trukdė rezultatyviai plėtoti ūkinę-finansinę veiklą. Toliau daugėjo sveikatos ir socialinio darbo, statybos įmonių, viešbučių ir restoranų, kuriems pelno (pajamų) mokesstis trukdė;

- nors verslininkų, pažymintį neigiamą pridėtinės vertės mokesčio poveikį jų verslo plėtrai, skaičius šiek tiek sumažėjo, tačiau kol kas jis siekia apie pusę visų apklaustų respondentų. Minėto poveikio tyrimo rezultatai rodo, kad pastaruoju metu pridėtinės vertės mokesčio socialinė-ekonominė reikšmė vis di-

dėja. Tai lemia, kad PVM yra viena iš būtinų integracijos į Europos Sąjungą sąlygų. Taip pat šis mokestis turi potencialiai didelę bazę, o mokėjimo mechanizmas neleidžia išvengti mokesčio. PVM paprasta surinkti, todėl jis yra gera priemonė padidinti biudžeto mokes-  
tines pajamas.

## LITERATŪRA

1. Bastiat F. Ekonominiai ir politiniai esė. Kaunas, 1992.
2. Butkevičius A. Mokesčių sistemos įtaka verslo konkurencingumui // Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai. 2001. Nr. 20.
3. Damulienė A. Europos Sąjungos mokesčių sistema ir jos įtaka verslo plėtojimui / A. Damulienė, V. Vengrauskas // Jurisprudencija. 2000, t. 23 (15).
4. Gronskas, V. Prekinė verslininkystė ir natūrinė ūkinė veikla. Kaunas: Technologija, 2001.
5. Ruwart M. Gydymė sergantį pasaulį. Vilnius: Valstybinis leidybos centras, 1994.
6. Smulkus ir vidutinis verslas Lietuvoje ir Vidurio Europoje. Vilnius: Statistikos tyrimai, 2001.
7. Stačiokas R. Apmokestinimo ir mokesčių poky-

čiai Lietuvoje atkūrus nepriklausomybę // Inžinerinė ekonomika. 2003a. Nr. 4 (35).

8. Stačiokas R. Lietuva ir Europos Sąjunga: mokesčių harmonizavimas // Ekonomika. 2003b. T. 63.
9. Stačiokas R. Verslo apmokestinimo įvadas. Kaunas: Technologija, 2003c.
10. Stačiokas R. Mokesčiai: teorija ir praktika / R. Stačiokas, J. Rimas. Kaunas: Technologija, 2004.
11. Lipsey R. G. Economics / R. G. Lipsey, P. O. Steiner, D. D. Purvis. N.Y., 1984.
12. Statical Abstract of the U.S. N.Y., 1992.
13. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. Москва, 1962.
14. Современные Соединенные Штаты Америки. Москва, 1991.

## INFLUENCE OF TAXING SYSTEM ON BUSINESS AND TENDENCIES OF ESTIMATION

Romas Stačiokas, Artūras Mažeika, Laima Šerėnienė

### Summary

The main aspects of formation of taxing system after the independence renewal are analysed in this article. Also questions of taxes grouping are observed since 2004 year when a new economical classification of state and municipalities revenue came into force. Particularly research of tendencies of businessman attitude towards taxes attract most attention (how they value taxing system in various activities and among various size of enterprises).

While analyzing taxes in aspect of their influence on natural persons and legal entities it is evident that taxes are constituent of any purposeful production and commercial activity, i.e. business. Everybody has

to pay (or must pay) taxes: persons who go for individual economical commercial business and personal business enterprises that develop such activity, also various kinds of partnerships (real, commandite, stock and joint-stock) and budgetary organizations. Revenue (benefit) and added value, wage for employed workers, dividends of shareholders, acqurest and so on are taxable by corresponding taxes. It is safe to say that business enterprise paid taxes are the same necessary input such as salaries, cost of goods (services), accounts for home and communal accommodations and so on. Some do not tend to the same reasoning because business also could be developed

successfully without any taxation (even financially more marked). That is true because if business enterprises do not pay taxes they would have bigger possibilities for growing up and increasing results of their activities.

So, different from other liabilities (that businessman could affect by forecasting implementation of market transactions and dates, negotiating conditions, terms and amounts of financial accounts) of particular business activity establishment and development, taxing liabilities are the most difficult controllable and predictable business liabilities. After all it is impossible to negotiate with government neither that selling extents decreased and it is not enough money to pay taxes nor that rate of tax is too big and payable amount is too large. Practically taxes pierce all economical and commercial business activities (supply, production, realization, marketing, cash flow).

Conclusions can be made on accomplished analysis ground that taxes are constituent of any purposeful production and commercial activity, i.e. business and that big taxes block business development. Taxes are a very sensitive field for businessman. Though

taxes are constantly reformed, various methods of taxation and tollage are applied, businessman tend to value taxing system more and more sceptical. Negative attitude towards profit (revenue) tax increased among managers of organizations of all kind of activities except for field of financial mediation and transport. Particularly this position is sharp among enterprises that tackle communal, social and personal maintenance activity, also manufacturing and construction. The part of transport and financial mediation enterprises increased that profit tax retarded to develop economical financial activity usefully. The part of health and social work, construction organizations, hotels and restaurants also increased that profit (revenue) kept down. Though number of businessman who marked negative influence of value added tax on their business development rather decreased meantime it reaches almost half of all questioned respondents. Results of research of mentioned influenced reveal that VAT social economical meaning increases lately.

*Keywords:* taxes, taxing system, revenue, business, businessman.

*Īteikta 2004 m. birželio mėn.*