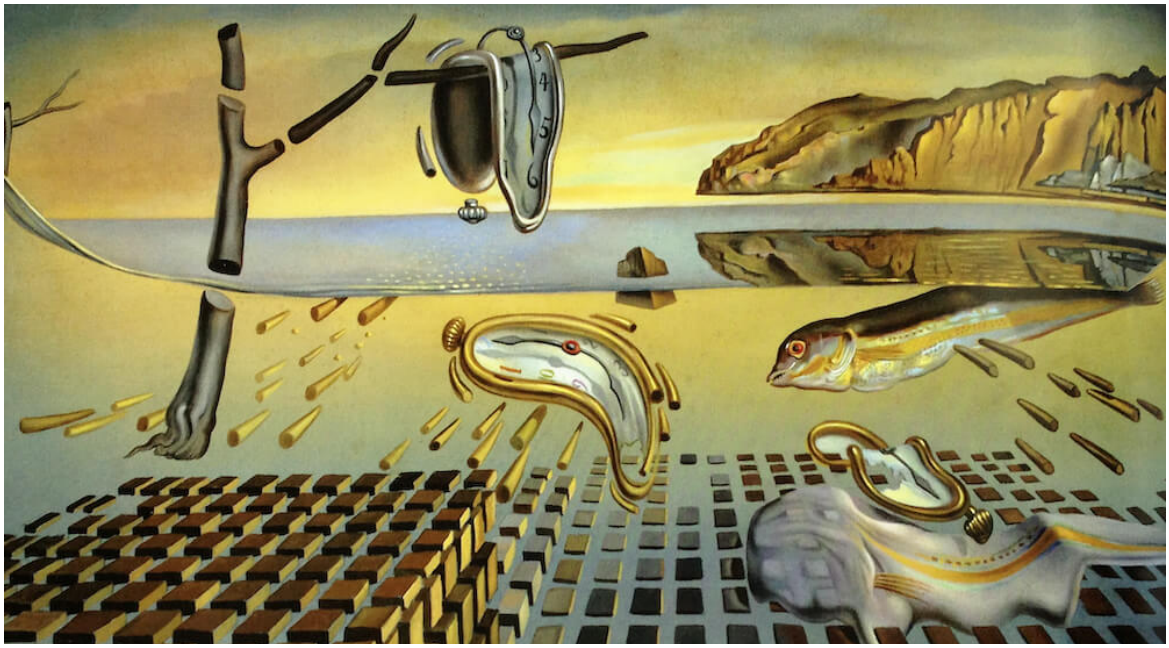
Lietuvos laisvosios rinkos institutas

ANNO 1990

Faktai ir analizė

2023 m. vasaris



Salvador Dali, The Disintegration of the Persistence of Memory, 1954.

Mokesčių sistemos tvarumas aukštos infliacijos akivaizdoje

Praėjusiais metais pagrindinė ekonominė aktualija buvo auganti infliacija, tačiau kainų augimo tendencijos pradėjo ryškėti dar anksčiau. Jau 2021 m. lapkričio mėnesį vartotojų kainų indeksui (VKI) pasiekus 9,2 proc.[1], gamintojų kainų indeksas (GKI) buvo dvigubai didesnis ir artėjo prie 18 proc. ribos[2]. 2022 m. kovo mėnesį VKI buvo 15,7 proc., o GKI – jau siekė 23,7 proc. Vartotojų kainų pikas buvo pasiektas rugsėjį – 22,5 proc., tačiau GKI pikas ištiko ekonomiką dar 2022 m. birželį ir buvo žymiai didesnis – gamintojams kainos išaugo net 34 proc.

Susidariusios žirklės tarp pardavimo kainų ir gamybos sąnaudų neša žinią apie įmonių pelno mažėjimą ar net nuostolingą veiklą. O augančios kainos, atvirkščiai, signalizuoja apie augančius nominalius atlyginimų bei pajamų dydžius ir neva sėkmingą įmonių veiklą. Išaugę pajamų dydžiai patenka į aukštesnių mokesčių tarifų intervalus arba lemia mokestinės prievolės atsiradimą – mokesčių našta didėja, kai tuo metu realūs pajamų dydžiai ir perkamoji galia mažėja.

Šios problemos sudaro sąlygas slėpti pajamas, vengti mokesčių, didina šešėlio atsiradimo riziką. Todėl verta išanalizuoti būdus, kaip galima gerinti mokesčių sistemą, atsižvelgiant į

[1]Suderintas vartotojų kainų indeksas. Eurostat, 2023. Nuoroda į šaltinį: https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/prc_hicp_manr/default/table?lang=en

[2]Gamintojų kainų indeksas. Eurostat, 2023. Nuoroda į šaltinį: https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/STS_INPP_M__custom_4734843/default/table?lang=en

sparčiai kylančias kainas, kadangi tai daro įtaką mokesčių naštos dydžiui, mokesčių sistemos teisingumui bei proporcingumui.

Studijoje apžvelgiami pavyzdžiai, žymintys didėjančią mokestinę prievolę aukštos infliacijos kontekste. Analizuojami pagrindinių mokesčių įstatymų Lietuvoje atvejai ir pateikiami pasiūlymai indeksuoti mokesčių įstatymuose nustatytus pajamų slenksčius arba suvienodinti mokesčių tarifus, juos sumažinant. Tai leistų išsaugoti įmonių ilgalaikio turto bazę, privačių investicijų tvarumą, o šalies ekonomiką – apsaugoti nuo rizikos patekti į gilesnę recesiją.

Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas

Pajamų mokesčio tarifai

Riba, nuo kurios pajamoms, gautoms iš turto pardavimo, nuomos, honorarų, azartinių lošimų laimėjimų ir kt., gyventojų pajamų mokesčio (GPM) tarifas kyla nuo 15 iki 20 proc., šiuo metu yra lygi 120-ies vidutinių darbo užmokesčių (VDU) sumai[3]. Infliacijai esant aukštai, daugiau gyventojų patenka į aukštesnio mokesčio intervalą, nepaisant to, kad jų perkamoji galia mažėja. Tai didina mokesčių naštą.

Kylant kainoms, sumokama mokesčių dalis didėja ir gyventojams, gaunantiems kitų rūšių pajamas, kurioms yra taikomas progresinis mokesčio tarifas:

- metinėms pajamoms, susijusioms su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais,
- tantjemoms;
- pajamoms, gautoms pagal autorines sutartis;
- mažųjų bendrovių (MB) vadovų už vadovavimo veiklą gautoms pajamoms.

Išvardintų rūšių pajamoms yra taikomas progresinis 32 proc. GPM tarifas, kurio pajamų slenkstis yra 60 VDU (pajamos, susijusios su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais) bei 120 VDU (tantjemos, pajamos pagal autorines sutartis, MB vadovų gautos pajamos) sumos[4]. Pažymėtina, jog šioms pajamų grupėms taikomos ir Sodros įmokų lubos – 60 VDU per mokestinį laikotarpį.

[3]Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. Nuoroda į šaltinį: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202/asr
[4]Ten pat.

Faktai. ***Progresinis mokestis ir VSD lubos. Lėšų perskirstymo atvejis.***

Nuolatiniam Lietuvos gyventojui per metus uždirbus **120 tūkst. eurų**, t. y. daugiau nei 60 VDU ir viršijus progresinio mokesčio taikymo ribą (2023 m. riba lygi **101 094 tūkst. eurų**), mokestinė našta išauga **2 269 eurais**. Galiojant valstybinio socialinio draudimo (VSD) luboms, kurios sutampa su progresinio mokesčio taikymo riba, gyventojui panaikinama prievolė mokėti VSD įmokas (12,52 proc.) nuo atlyginimo sumos, viršijusios 60 VDU. Tokiu būdu gyventojas sutaupo **2 367 eurus**. Galima teigti, kad realiai gyventojas nepajunta didesnės mokesčio naštos, kurią sukelia progresinis gyventojų pajamų mokestis, kadangi sutaupo nemokėdamas VSD įmokos.

Aukštų kainų kontekste, gyventojas anksčiau pasiekia progresinio mokesčio slenkstį, taip pat ir Sodros lubas. To pasekmė – lėšų perskirstymas, kuris vyksta iš Sodros į valstybės biudžetą, kadangi gyventojas nustoja mokėti socialinio draudimo įmokas, bet didėja jo sumokamo GPM dalis.

Neretai teigiama, kad VDU naudojimas progresinio mokesčio pajamų slenksčiui apskaičiuoti pasiveja infliaciją ir turėtų atspindėti šalies realią ekonominę situaciją. Tačiau 2023 m. nustatytas VDU dydis – 1 684,90 eurų[5] yra skaičiuojamas išvedant vidurkį iš užpraeitų metų III ir IV bei praėjusių metų I ir II ketvirčių VDU[6]. Jis neatspindi realaus šalies VDU vidurkio už 2023 m., kuris, metams baigiantis, gali siekti 2 000 eurų ribą. Tai reiškia, kad didesnis mokesčio tarifas bus pasiekiamas greičiau, negu lemtų reali ekonominė padėtis, o tai prieštarauja mokesčių teisingumo principui.

Faktai. ***Pajamų, gautų už 2022 m., deklaravimo atvejis.***

2022 m. viduryje infliacijai peržengus 20 proc. ribą, išaugo gyventojų nominaliosios pajamos. Dėl to jos fiktyviai buvo įstumtos į aukštesnio mokesčio tarifo intervalus – progresinio tarifo taikymo riba buvo pasiekta greičiau. 2023 m. pavasarį, gyventojams deklaruojant gautas pajamas už 2022 m., jos bus apmokestinamos progresinio mokesčio ribos skaičiavimui naudojant dar 2021 m. gruodį patvirtintą VDU – 1 500 eurų[7], t. y. mažesnį,

[5]Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2023 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas, 4 str. Nuoroda į šaltinį: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/e4ac9ad16a6d11ed8a47de53ff967b64?jfwid=30qr9ebsn
[6]Lietuvos Respublikos Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, 2 str. 16 d. Nuoroda į šaltinį: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.1327/dAEDmvKvYn
[7]Lietuvos Respublikos Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2022 metų rodiklių patvirtinimo įstatymas, 4 str. Nuoroda į šaltinį: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/0c15b1805e4711ecb2fe9975f8a9e52e?jfwid=-1af6jnzwnd

negu dabar yra realusis VDU (1 800 eurų)[8]. Tai reiškia, jog daugiau gyventojų įgis progresinio mokesčio prievolę – ko, priešingu atveju, 2022 m. infliacijai nepasiekus aukštumų, nebūtų nutikę.

Atsižvelgiant į Vyriausybės programos nuostatas skatinti aukštos pridėtinės vertės kūrimą[9], tikslinga iš esmės nagrinėti progresinio mokesčio įtaką Lietuvos ekonomikai bei žmonių motyvacijai ir svarstyti grįžimą prie proporcinio gyventojų pajamų mokesčio, taikant mažesnį tarifą.

Neapmokestinamosios pajamos

GPM įstatymas apibrėžia atvejus, kai gyventojo pajamoms viršijus tam tikrą sumą, jis privalo sumokėti susidariusį mokestį. Iš darbdavio gautos dovanos yra neapmokestinamos, kai jų vertė neviršija 200 eurų, paveldėjimo būdu gautos pajamos – 2 500 eurų, ne individualios veiklos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamos bei pajamos iš finansinių priemonių pardavimo ar išvestinių finansinių priemonių realizavimo ir kt. – 500 eurų per mokestinį laikotarpį[10]. Svarbu paminėti, jog neapmokestinamų pajamų iš finansinių priemonių pardavimo ar išvestinių finansinių priemonių realizavimo dydis 2016 m. buvo sumažintas nuo 3 000 eurų iki 500 eurų. Prastesnės investavimo sąlygos neigiamai veikia investuotojus – kinta jų elgesys, iškreipiama jų mokestinė atsakomybė, o investicijų mastai šalyje mažėja.

Taigi, kainų augimui įgavus pagreitį ir pajamoms greičiau perkopus nustatytas neapmokestinamų sumų ribas, iškreipiamas mokesčių sistemos proporcingumas, gyventojui gali atsirasti mokestinė prievolė ir padidėti mokesčių našta. Skirtumus tarp pajamų slenksčių fiksuotų dydžių bei jų pokyčio, atsižvelgiant į infliaciją, galima matyti 1 paveiksle (GPMĮ 17 str.).

Iš pajamų atimamos išlaidos

Remiantis GPM įstatymu, gautas pajamas galima sumažinti išlaidomis, kurias gyventojas patyrė sumokėjęs už profesinį mokymą ir (ar) studijas bei gyvybės draudimo, III pakopos pensijų įmokas[11]. Šiuo instrumentu yra įgyvendinamas subsidiarumo principas, kai ekonominės veiklos pajamos arba išlaidos papildo valstybės funkcijas (paslaugas ar išmokas) ir ilgainiui sukuria subsidiarią atsakomybę.

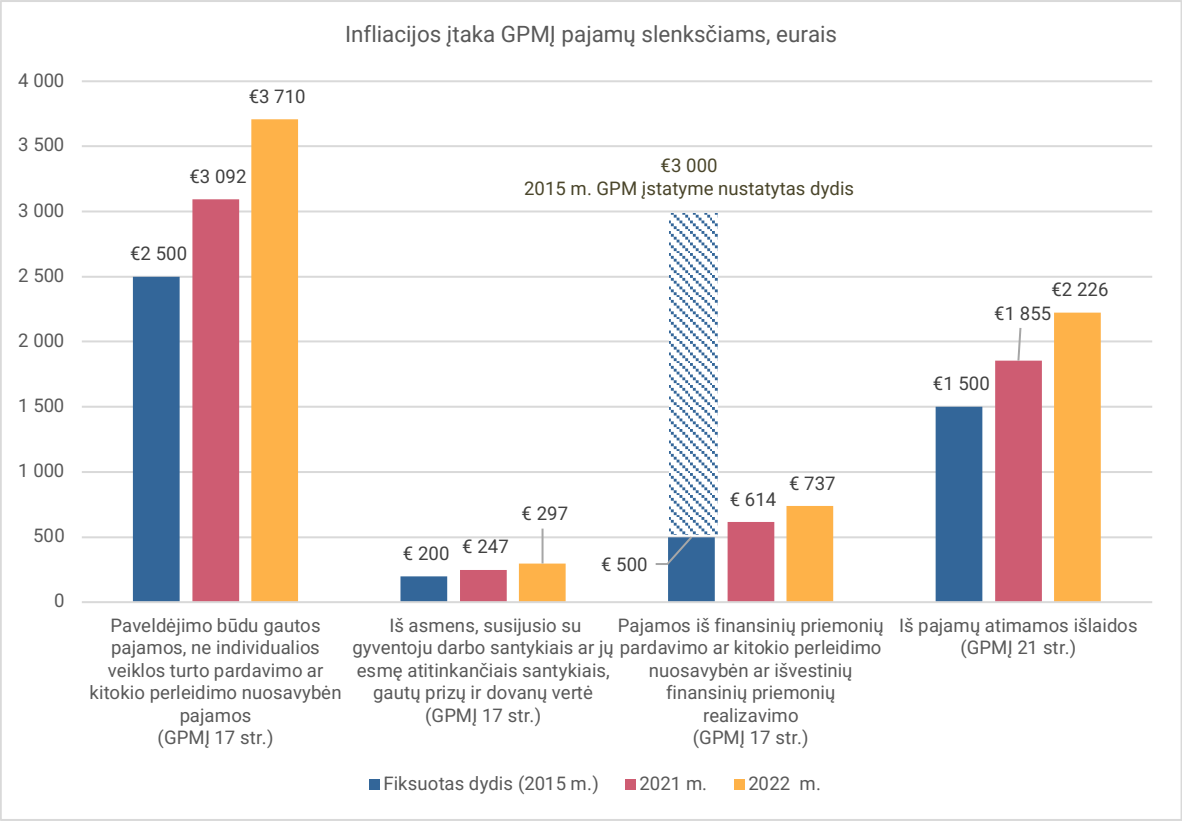
[8]Mėnesinis bruto darbo užmokestis. Valstybės duomenų agentūra, 2023. Oficialiosios statistikos portalas. Nuoroda į šaltinį: https://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize?hash=6c52a9da-57f1-44b0-8853-e9245196a9b9#/
[9]Dėl Aštuonioliktosios Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos. Nuoroda į šaltinį: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/973c87403bc311eb8c97e01ffe050e1c
[10]Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas, 17 str. Nuoroda į šaltinį: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202/asr
[11]Ten pat.

Maksimali leidžiama iš pajamų atimti suma per mokestinį laikotarpį yra lygi 1 500 eurų[12]. Pajamoms bei išlaidoms nominaliai išaugus, susidaro situacija, kai reali atskaitoma suma proporciškai yra mažesnė. Atitinkamai, mokesčių našta yra sumažinama santykinai mažiau, nei buvo numatyta įstatymo leidėjo. Skirtumus tarp leidžiamų atskaityti nuo pajamų sumų ir to, kokios jos realiai taptų atsižvelgiant į infliaciją, galima palyginti 1 paveiksle (iš pajamų atimamos išlaidos (GPMĮ 21 str.)).

Neindeksuojant šių dydžių, yra iškreipiamos apmokestinimo proporcijos ir mažinamos galimybės gyventojų ilgalaikiam investavimui ir taupymui.

Faktai. ***Kaip fiksuoti dydžiai turėtų kisti augant kainoms?***

1 paveikslas. Infliacijos įtaka GPMĮ pajamų slenksčiams, eurais



Šaltinis – LLRI skaičiavimai.

Pastaba: Pajamų slenksčiai buvo nustatyti 2015 m. patvirtintuose mokesčių įstatymuose ir nekeisti iki šiol. Slenksčių pokyčiams apskaičiuoti naudojamas suderinto vartotojų kainų indekso pokytis nuo 2015 m. iki 2021 m. ir 2022 m. 2016 m. pajamoms iš finansinių priemonių pardavimo ar išvestinių finansinių priemonių realizavimo slenkstis įstatyme buvo pakeistas nuo 3 000 iki 500 eurų. Šiai pajamų rūšiai naudotas suderinto VKI pokytis nuo 2016 m. iki 2021 m. ir 2022 m., atitinkamai.

[12]Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. Nuoroda į šaltinį: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202/asr

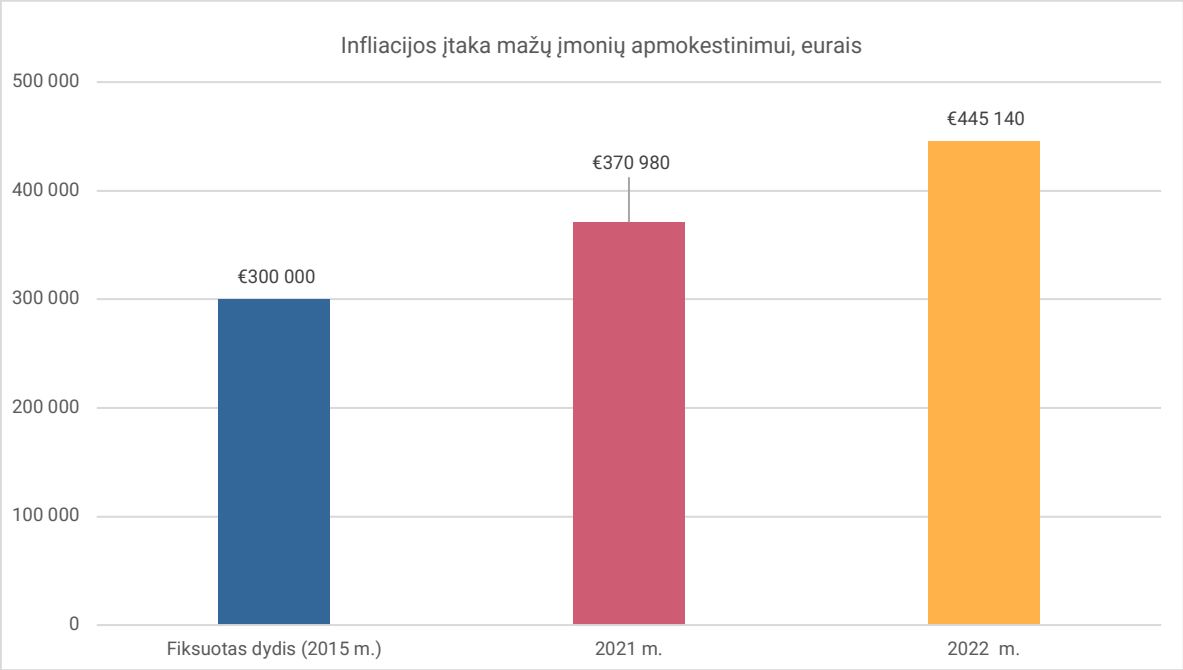
Pelno mokesčio įstatymas

Mažų įmonių apmokestinimas

Mažesnė apmokestinimo našta, tenkanti įmonėms, kurių metinės pajamos neviršija 300 tūkst. eurų, gali ženkliai išaugti kylant kainų lygiams – įmonės nominaliosioms pajamoms peržengus šį slenkstį, mokesčio tarifas didėja nuo 5 iki 15 proc[13].

Faktai. *Kaip fiksuoti dydžiai turėtų kisti augant kainoms?*

2 paveikslas. Infliacijos įtaka mažų įmonių apmokestinimui, eurais



Šaltinis – LLRI skaičiavimai.

Pastaba: Pajamų slenkstis nustatytas 2015 m. patvirtintame PM įstatyme ir nekeistas iki šiol. Slenksčio pokyčiui apskaičiuoti naudojamas suderinto vartotojų kainų indekso pokytis nuo 2015 m. iki 2021 m. ir 2022 m.

Šis apmokestinimo režimas, taikomas mažoms įmonėms, įprastomis sąlygomis skatina jas likti mažomis ir nesiekti augimo. Jei, metams besibaigiant, įmonių apyvarta artėja prie 300 tūkst. eurų ribos, veikla gali būti stabdoma, kadangi jos peržengimas ir mokesčio tarifo pasikeitimas 10 proc. punktų ženkliai sumažintų grynąjį pelną. Pajamų slenksčio fiksuotą dydį bei jo pokytį atsižvelgiant į infliaciją galima palyginti 2 paveiksle.

[13]Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas, 5 str. Nuoroda į šaltinį: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.A5ACBDA529A9/asr

Taigi, esant aukštiems kainų lygiams, įmonėms neretai iškyla dilema – ar stabdyti veiklą ilgesniam laikotarpiui, ar mokėti didesnį pelno mokestį (PM), prarasti mažos įmonės statusą ir tam tikras lengvatas. Esant aukštai infliacijai, daugelis įmonių galėjo peržengti šią ribą nepastebimai ir taip patekti į aukštesnio apmokestinimo zoną, nors jų realūs veiklos mastai ir rezultatai nepasikeitė. Todėl mokesčių tarifo mažinimas ir tvarkos suvienodinimas įvairių dydžių įmonėms nekurtų paskatų joms likti mažoms, ir netgi atvirkščiai – skatintų augti.

Ilgalaikio turto nusidėvėjimas

Išaugę infliacijos lygiai mažina nusidėvėjimo atskaitymų realiąją vertę, todėl nepagrįstai didina grynąsias investicijų sąnaudas[14].

Faktai. *Infliacija ir ilgalaikis įmonių turtas: kaip vienas nustekena kitą?*

Kainoms augant, investicijų sąnaudų pabrangimas yra skausmingas ir gali lemti sisteminę riziką, kad įmonių ilgalaikio turto bazė nebus adekvačiai atkurta. Pavyzdžiui, už pakavimo automatą, kurio įsigijimo kaina – 100 tūkst. eurų, o nusidėvėjimo terminas – penkeri metai, įmonė per mokesčių atskaitymus susigrąžins sumą, kuri jau šiandien padengtų vos 60 proc. tos pačios įrangos įsigijimo.

Tokia nusidėvėjimo tvarka nustekena įmones. Ypač tokiu metu, kai investicijų didinimas yra būtinas tam, kad ekonomika išvengtų recesijos ir kad po šios krizės neateitų antroji banga – būtent dėl to, kad laiku nebuvo investuojama. Todėl šiandien ypač reikalingos intensyvios investicijos į įmonių ilgalaikį turtą.

Infliacijos poveikį grynosioms investicijų sąnaudoms galima sušvelninti, indeksuojant nusidėvėjimo atskaitymus. Tačiau visiškai pašalinti infliacijos poveikio indeksavimu nepavyktų, nes atskiros ilgalaikio turto grupės brangsta skirtingai ir gali žymiai aplenkti vidurkius. Be to, kiltų klausimas, ar indeksuoti derėtų pagal VKI ar GKI, kadangi GKI tiksliau atspindi įmonių įsigijimus.

Atsižvelgiant į indeksavimo ribotumus, tikslinga įgyvendinti momentinį ilgalaikio turto nusidėvėjimą. Tai tvaresnis sprendimo būdas, galintis palengvinti įmonių investicijas, sumažinti grynąsias investicijų sąnaudas ir padaryti jas neutralias kainų svyravimui.

[14] M. Feldstein, *Adjusting Depreciation in an Inflationary Economy: Indexing Versus Acceleration.* National Bureau of Economic Research, 1797 m. Nuoroda į šaltinį: https://www.nber.org/system/files/working_papers/w0395/w0395.pdf

Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas

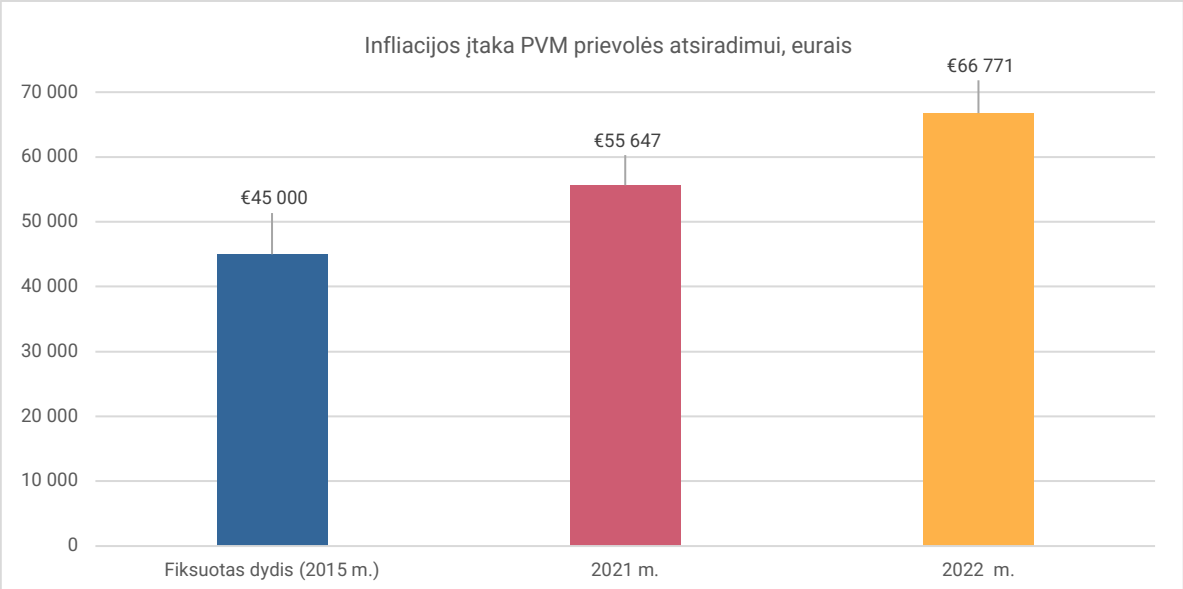
Remiantis Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio (PVM) įstatymu: "Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo neprivalo pateikti prašymo įregistruoti jį PVM mokėtoju bei už tiekiamas prekes <...> ir (arba) teikiamas paslaugas <...> skaičiuoti PVM ir mokėti jį į biudžetą, jeigu bendra atlygio už <...> šalies teritorijoje patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas suma per metus (paskutinius 12 mėnesių) neviršijo 45 000 eurų."[15]

Infliacijai esant dviženklei, bendra atlygio už suteiktas prekes ir (arba) paslaugas suma neišvengiamai gali viršyti PVM įstatyme nurodytą sumą. Pajamų slenksčio fiksuotą dydį bei jo pokytį atsižvelgiant į infliaciją galima palyginti 3 grafike.

Indeksuoti šį pajamų slenkstį būtų pagrįstas sprendimas, kadangi apmokestinamojo asmens atlygis išaugo tik nominalia, tačiau ne realia reikšme, o prievolė mokėti mokestį – atsirado. Tai neleidžia jaunam verslui augti sveikoje aplinkoje ir gali tapti postumiu stabdyti veiklą arba pasitraukti į šešėlį.

Faktai. ***Kaip fiksuoti dydžiai turėtų kisti augant kainoms?***

3 paveikslas. Infliacijos įtaka PVM prievolės atsiradimui, eurais



Šaltinis – LLRI skaičiavimai.

Pastaba: Pajamų slenkstis nustatytas 2015 m. patvirtintame PVM įstatyme ir nekeistas iki šiol. Slenksčio pokyčiui apskaičiuoti naudojamas suderinto vartotojų kainų indekso pokytis nuo 2015 m. iki 2021 m. ir 2022 m.

[15] Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 71 str. 2 d. Nuoroda į šaltinį: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.163423/asr

Išvados

Lietuvos mokesčių sistemoje įžvelgiamos dviejų rūšių problemos. Viena jų apima mokesčių įstatymuose nustatytus skaitinius pajamų slenksčius, kita – tarifų progresyvumą. Abi jos lemia didesnės teisės aktų kaitos poreikį (vis atsiranda būtinybė keisti laike užstrigusius dydžius), skatina gyventojus slėpti pajamas nuo mokesčių administratoriaus, dalies jų nedeklaruojant, o įmones – prisitaikyti prie mokesčių pakopų, imantis kraštutinių veiksmų, t.y. stabdant veiklą, taip siekiant nepatekti į aukštesnio mokesčio tarifo taikymo intervalą.

1. GPM progresinio tarifo taikymo ribos apskaičiavimo metodika atsilieka nuo realios ekonominės situacijos – pajamų slenksčiui nustatyti naudojamas praėjusių laikotarpių VDU. Todėl, aukštos infliacijos kontekste, mokesčių progresyvumas pasiekia gyventojų pajamas anksčiau.

2. Įmonės dažniau renkasi likti mažomis savo dydžiu ir neaugti, kadangi viršijus didesnio tarifo taikymo ribą, reikšmingai išaugtų mokesčių našta, esant santykinai mažam pajamų prieaugiui. O dėl aukštos infliacijos išaugus nominalioms pajamoms, ši riba yra pasiekiama anksčiau nei tikėtasi.

3. Išvardinti atvejai prieštarauja apmokestinimo teisingumo principui, nes, augant kainoms, iškreipiamos mokesčių sistemos proporcijos bei mažėja realusis gyventojų pajėgumas mokėti mokesčius.

4. Delsiant priimti pribrendusius sprendimus, infliacija didina mokesčių naštą, šešėlio riziką, nustekena įmonių ilgalaikio turto bazę ir taip kelia pragyvenimo bei investicijų sąnaudas.

5. Todėl tikslinga indeksuoti prie tam tikrų pajamų slenksčių pririštas mokesčių nuostatas bei svarstyti galimybę įteisinti automatinį indeksavimą.

6. Kai pajamų slenksčiai yra susieti su aukštesniais mokesčių tarifais, siūlytina spręsti problemą iš esmės ir, atsižvelgiant į vyriausybės programos tikslą skatinti aukštos pridėtinės vertės kūrimą, atsisakyti mokesčių sistemos progresyvumo.