

ŽEMĖS ŪKIO VEIKLĄ VYKDANČIŲ GYVENTOJŲ TIESIOGINĖS MOKESČIŲ NAŠTOS DIFERENCIJAVIMO VERTINIMAS

Danutė Juškevičienė

Lietuvos agrarinės ekonomikos institutas

Žemės ūkio veiklą vykdančiams gyventojams Lietuvos mokestinėje sistemoje suformuotos tausojančios sąlygos. Tik nuo 2009 m. jie įtraukti į gyventojų pajamų, valstybinio socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo mokesčių mokėtojų schemas, nustatant pereinamąjį laikotarpį, per kurį mokesstinės prievolės palaipsniui didinamos. Dėl apmokestinimo sąlygų kaitos mokesčių našta išaugo, tačiau nevienodai. Straipsnyje pateikti skirtingo ekonominio dydžio žemės ūkio valdų turėtojų tiesioginės mokesčių naštos vertinimai apmokestinimo teisingumo principo aspektu. Tyrimo rezultatai rodo, kad vidutinio dydžio valdų turėtojų mokestinė našta augo labiausiai, mokesčiams skiriama pajamų dalis didesnė nei didžiausių valdų. Mokesčių sistemos plėtotę tikslinga susieti su proporcingu žemės ūkio pajamų apmokestinimu.

Raktiniai žodžiai: mokesčiai, apmokestinimo principai, mokesčių naštos rodikliai, žemės ūkio valda.

JEL kodai: H21, H24.

Įvadas

Kiekviena valstybė siekia sukurti veiksmingą mokesčių sistemą. Ji suprantama kaip valstybės, organizacijų ir piliečių santykių visuma, kai nuolat vyksta visų minėtų šalių interesų optimalaus suderinimo paieška. Valstybėms augant, keitėsi jų visuomeninės ekonominės funkcijos, o kartu ir imami mokesčiai bei jų taikymo principai (Stačiokas, 2004; Levišauskaitė, 2006). Mokesčių pagalba formuojant valstybės funkcionavimui reikalingus finansinius išteklius siekiama solidarizuoti visuomenės narius. Iš prancūzų kalbos kilęs žodis „solidarus“ aiškinamas kaip „veikiantis iš vieno, draugiškas, sutariantis, bendras“ (Dabartinės..., 2006). Tam, kad valstybės išdo naudai būtų veikiamas bendrai ir sutartinai, kiekvienas viešųjų paslaugų gavėjas turi įnešti savo indėlį, kuris nebūtinai turi būti lygus gaunamų paslaugų vertei (Buškevičiūtė, 2007). Pildant valstybės biudžetą ir fondus Lietuvoje nuo 2009-ųjų didesniu mastu prisideda ir žemės ūkio verslininkai. Vadovaujantis apmokestinimo teisingumo principu žemės ūkio veiklą vykdančios gyventojai valstybinio socialinio (VSD) ir privalomojo sveikatos draudimo (PSD) įmokų, taip pat gyventojų pajamų mokesčio (GPM) mokėjimo tikslais grupuojami pagal jų valdomos žemės ūkio valdos ekonominį dydį, išreikštą ekonominio dydžio vienetais (EDV). Skirtingoms grupėms priskirtiems gyventojams nustatytos skirtingos minėtų mokesčių mokėjimo sąlygos.

Temos aktualumas. Mokestinių prievolių dydžio diferencijavimas pagal žemės ūkio valdos ekonominį dydį yra palyginti naujas, nuo 2009 m. Lietuvoje atsiradęs, kitų šalių praktikoje neturintis analogų ekonominis ir socialinis reiškinys, kuris dar mažai ištirtas. Šio reiškinio įvertinimas reikalingas tam, kad skirtingoms mokesčių mokėtojų grupėms tenkanti mokesčių našta būtų metodiškai pamatuota ir įvertinta, kad siekiant apmokestinimo teisingumo būtų galima tinkamai koreguoti jos dydį

atskirose grupėse nustatančias teises nuostatas. Itin svarbu šią mokesčių diferencijavimo sistemą įvertinti vertikalios ir horizontalios apmokestinimo teisingumo principo požiūriu. Įtraukiant žemės ūkio veiklą vykdančius gyventojus į mokesčių mokėtojų schemas pirmiausia buvo siekiama sumažinti ar net panaikinti buvusią disproporciją tarp skirtingas ekonomines veiklas vykdančių šalies gyventojų mokesčių naštos. Tačiau išsprendus šį uždavinį, kilo grėsmė pažeisti teisingumą nustatant mokėtines prievoles skirtingo dydžio valdų turėtojams.

Tyrimo tikslas – įvertinti ar skirtingoms grupėms priskirtų žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų apmokestinimo GPM, VSD ir PSD mokesčiais sąlygų pakeitimai atitinka apmokestinimo teisingumo principo nuostatomis ir pateikti pasiūlymus mokesčių prievolių diferencijavimui tobulinti.

Tyrimo objektas – žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų apmokestinimas.

Tyrimo metodika. Pirmajame tyrimo etape buvo suformuoti keturi simuliaciniai žemės ūkio valdų modeliai. Jie atitinka mokesčių apskaičiavimo tikslais nustatyto dydžio grupių valdos vidutinius ekonominius rodiklius (pardavimo pajamos, subsidijos, sąnaudos, apmokestinamosios pajamos). Modeliai suformuoti naudojant Lietuvos ūkių apskaitos duomenų tinklo 2007–2010 m. duomenis ir 2011 m. prognoziškus duomenis.

Antrajame etape pagal žemės ūkio veiklą vykdančiams gyventojams 2008–2010 m. nustatytą GPM, VSD ir PSD mokesčių prievolių dydį buvo apskaičiuoti tiesioginės mokesčių naštos rodikliai skirtingose grupėse ir jų kaitos tendencijos pasikeitus apmokestinimo sąlygoms. Apibendrinus abiejų tyrimo etapų rezultatus buvo įvertinta žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų apmokestinimo sąlygų atitikimas apmokestinimo teisingumo principui bei suformuoti siūlymai mokesčių naštos diferencijavimui tobulinti.

Tyrimo rezultatai

Apmokestinimo principų taikymo žemės ūkio veiklos subjektams ypatumai. Apmokestinimo principų formulavimas, jų taikymo mokesčių sistemai formuoti ir funkcionuoti domino daugelį: valstybių vadovus, mokslininkus, mokesčių mokėtojus. Šie klausimai buvo svarbūs nuo pat mokesčių atsiradimo. Klasikinius apmokestinimo principus dar 1776 m. veikale „Tautų turto prigimties ir priežasčių tyrinėjimas“ suformulavo A. Smitas. Teisingo apmokestinimo principus plėtojo mokslininkai D. Rikardo, K. Marksas, lietuvių mokslininkai V. Jurgutis, P. Gylys, G. M. Pajuodienė ir kiti mokslo bei visuomenės veikėjai (Stačiokas, 2003). Jais domėjosi ir mokesčių mokėtojai, kurių požiūris į mokesčius labiau kritiškas ir negatyvus nei valstybių vadovų ir mokesčių politikos formuotojų. Nuo pradinio apmokestinimo principų suformulavimo, atsižvelgiant į visuomenės demokratėjimą, verslo raidą, nuosavybės restruktūrizavimą ir valstybės vykdomų funkcijų kaitą, jų turinys kito, tačiau ekonominė prasmė ir aktualumas išliko. Skirtingi autoriai išskiria nevienodus apmokestinimo principus ir įvairiai juos apibūdina. Šiuolaikinė mokesčių teorija sako (Buškevičiūtė, 2003; Gilys, 2006; Gordon, 2010; Mačzyński, 2006; Stačiokas, 2003, 2004; Vasiliauskaitė, 2009), kad mokesčiai turėtų būti tokie, kurie kuo mažiau iškreiptų žmonių ekonominę elgseną, o jų administravimas būtų kuo paprastesnis, mažiau apsunkinan-

tis produktyviają mokesčių mokėtojų veiklą. Vienas svarbiausių mokesčių sistemos formavimo principų yra teisingumas, kuris suprantamas kaip proporcingas gaunamų pajamų apmokestinimas (vadinamasis horizontalusis teisingumas) arba kaip mokėjimo pajėgumo paisyimas (vadinamasis vertikalusis teisingumas).

Žemės ūkis kaip viena verslo rūšių net ir rinkos ekonomikos sąlygomis yra veikiamas valstybės. Tai reiškiasi parama investicijoms, išmokomis pajamų palaikymui, kompensacijomis už patirtas papildomas išlaidas dėl naujų, maisto saugumą, gyvulių gerovę gerinančių reikalavimų ūkiams nustatymo, taip pat ir ypatingomis apmokestinimo sąlygomis, mokesčių lengvatomis ir išimtimis mokant atskirus mokesčius. Svarbią reikšmę nusprendžiant žemės ūkio veiklos subjektams nustatyti mažesnę mokesčių našta nei vykdantiems kitokią ekonominę veiklą, turėjo sparti agrarinė reforma, suformavusi naujų, tuomet menkai materialiniais ir finansiniais ištekliais apsirūpinusių žemės ūkio verslininkų generaciją. Tausojančio mokesčio režimo nustatymo sprendimai rėmėsi mokėjimo pajėgumo ir administravimo efektyvumo principais, kurie šiame istoriniame tarpsnyje buvo įvertinti kaip svarbesni ir labiau tenkintini nei iš dalies pažeisti teisingumo bei mokesčių mokėtojų lygybės principai.

Reaguojant į finansinės krizės padarinių masto prognozę, nuo 2009 m. Lietuvoje buvo išplėsta mokesčių mokėtojų bazė, atsisakyta daugelio žemdirbiams taikytų lengvatų. Dėl šių pokyčių mokesčių našta išaugo, tačiau apmokestinimo sąlygos tapo teisingesnės kitų visuomenės narių atžvilgiu. Formuojant mokesčių prievolių diferencijavimo schemą (1 lentelė), buvo siekiama tiek horizontalaus (proporcingo pajamų apmokestinimo), tiek vertikalus (mokėjimo pajėgumo) teisingumo. Tam tikslui pagal turimos žemės ūkio valdos ekonominį dydį suformuotos keturios grupės. Šioms grupėms priskirtiems mokesčių mokėtojams nustatytos skirtingos mokesčių prievolės. Pirmosios grupės mokėtojai moka tik nedidelę PSD mėnesinę sumą (3 proc. minimalios mėnesinės algos), kitose grupėse prievolės didesnės, o didžiausios ketvirtoje grupėje. Nuo 2011 m. GPM ir kai kurios VSD ir PSD mokėjimo prievolės susietos su pridėtinės vertės mokesčio (PVM) mokėtojo statusu. Dėl šios priežasties GPM mokėtojais tapo ir mažesnių nei 14 EDV valdų turėtojai.

1 lentelė. Lietuvos žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų grupavimas mokesčių prievolių dydžiui nustatyti nuo 2009 m.

Grupė	Valdos ekonominis dydis, išreikštas EDV	Mokesčių rūšys		
		GPM*	VSD	PSD
		Apmokestinamieji žemės ūkio veiklą vykdančios gyventojai		
		Ūkininkai, partneriai ir kiti gyventojai	Ūkininkai ir partneriai	Ūkininkai, partneriai ir kiti gyventojai
		Mokesčių prievolės		
I	2 ir mažiau	Mokesčio nemoka	Įmokų nemoka	Įmokas moka
II	2,01–3,99			Įmokas moka
III	4,00–14,00		Įmokas moka	
IV	14,01 ir daugiau	Mokesčių moka	Įmokas moka	Įmokas moka

* nuo 2011 m. GPM mokėtojais tapo PVM mokėtojai

Kai kurie mokslininkai, žemės ūkio verslo atstovai kelia diferencijuoto požiūrio į žemės ūkio subjektų apmokestinimą atsižvelgiant į gamtinės agroklimatines ūkininkavimo sąlygas, pirmiausia – žemės kokybę, klausimą. Tačiau tokio pobūdžio mokesčių diferencijavimo mechanizmai dar neparuošti, neįvertintos ir žemės ūkio valdų grupavimo mokesčių tikslais naudojant kitus kriterijus nei žemės ūkio valdos ekonominis dydis, galimybės (Juškevičienė, 2010).

Mokesčių naštos apskaičiavimo metodiniai aspektai. Formuojant valstybės mokesčių sistemą, labai svarbus, bet kartu ir probleminis, apmokestinimo ribos klausimas. Kai kurie rinkos ekonomikos šalių tyrėjai teigia, kad yra teorinė apmokestinimo riba, kurios peržengti nepatartina. Įvairūs autoriai nurodo skirtingus leistinus mokesčių pajamų ir bendrojo nacionalinio produkto ribinius santykius: nuo 25 iki 35 proc. Tačiau pastaraisiais metais Europos Sąjungoje šis rodiklis jau viršijo 40 proc., o Danijoje bei Švedijoje peržengė 50 proc. ribą. Tuo tarpu minėtų valstybių ekonomika pasižymi stabilumu. Kartu pasaulio šalių mokslininkai ir praktikai atkreipia dėmesį ir tai, kad per dideli mokesčiai slopina verslininkų iniciatyvą, mokesčiai dažnai slepiami, plėtojama „šešėlinės ekonomikos“ veikla (Boguslauskas, 2011; Buškevičiūtė, 2007; Kindsfaterienė, 2008; Majcen, 2008; Novošinskienė, 2006; Vasiliauskaitė, 2009).

Apmokestinimo ribai apibendrintai nustatyti ir įvertinti naudojamas mokesčių naštos rodiklis. Mokesčių našta gali būti skaičiuojama dviem lygiais: makrolygiu (valstybės, savivaldybės, ar kito teritorinio-administracinio vieneto) ir mikrolygiu (įmonės, gyventojų, šeimos). Ekonomikos ekspertai ir mokesčių teorinius klausimus nagrinėjantys užsienio šalių ir Lietuvos mokslininkai daugiausia naudoja ir nagrinėja bendrąją šalies tiesioginės mokesčių naštos rodiklį, kuris apskaičiuojamas kaip konkrečių metų nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų ir bendrojo vidaus produkto santykis (Gylis, 2006; Meškauskienė, 2003; Лазутина, 2005). Šis rodiklis naudojamas palyginimams su kitų šalių mokesčių mokėtojų apmokestinimo lygiu, vertinant valstybinių funkcijų aprūpinimo finansiniais ištekliais raidą. Mokslinėje literatūroje (Buškevičiūtė, 2007; Dubauskas, 2010) išskiriamos trys mokesčių naštos rūšys (tipai): tiesioginė, netiesioginė ir paslėptoji. *Tiesioginė* išmatuojama pinigų suma, kurią mokesčių mokėtojai sumoka į biudžetą. Ji gali būti išmatuojama tiek absoliučia suma, tiek santykinai, pvz., lyginant su bendruoju vidaus produktu. Šis rodiklis rodo pajamų perskirstymo šalyje lygį. Gali būti apskaičiuojamas ir atskiro gyventojų ar organizacijos tiesioginės mokesčių naštos rodiklis. *Netiesioginė* įprasta matuoti mokesčių administravimo sąnaudų dydžiu. Kai kurių mokesčių netiesioginė našta didesnė už tiesioginę. Jie įvardijami kaip nuostolingi arba neigiamo efekto. Siekiant išvengti neigiamo efekto, GPM buvo apmokestinti tik stambiausių žemės ūkio valdų savininkai. *Paslėptoji* pasireiškia atskiro mokesčio įtaka rinkos procesams. Ji neišmatuojama, o įtaką galima tik numatyti. Jos apraiškų galima atrasti ir ūkiuose. Kai kurie žemės ūkio veikla užsiimantys gyventojai, siekdami patekti į mažesnius mokesčius mokančiųjų grupę, išskaido savo ūkiuos, arba dalį žemės ūkio valdos dydžio apskaičiavimui naudojamų išteklių (pvz., gyvulius, pasėlius) laikinai perleidžia kitiems asmenims. Tikrojo šio proceso masto, remiantis žemės ūkio valdų skaičiaus duomenimis, įvertinti neįmanoma, nes formaliai skaidyti ūkiuos tuo pačiu laikotarpiu paskatino ir kai kurios

paramos priemonės, pvz., parama jauniems ūkininkams, išmokos ūkininkaujantiems mažiau palankiose vietovėse.

Individualią veiklą vykdančių gyventojų mokesčių naštos apskaičiavimo dalykai nagrinėjami retai ir neišsamiai (Нурдавлятова, 2005). Dažniausiai pateikiami duomenys apie per tam tikrą mokestinį laikotarpį nustatytas sumokėti sumas, tarifus, o bendra mokesčių suma nepalyginama su per atitinkamą laikotarpį uždirbtom pajamom. Dėl šios priežasties negalima objektyviai įvertinti ar tai daug, ar mažai, palyginti su kitais, kitokią veiklą vykdančiais mokėtojais.

Mokesčių naštos diferencijavimo vertinimas. Siekiant įvertinti žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų mokesčių naštos diferencijavimą, buvo siekiama atsakyti į klausimus: ar skirtingoms grupėms priskirtų valdų turėtojų mokestinės prievolės yra teisingos palyginti su nustatytais kitų grupių mokesčių mokėtojais; t. y. ar mokestinės prievolės proporcingos pajamoms (horizontalusis teisingumas), ar visų grupių mokėtojai vienodai pajėgus vykdyti mokestines prievoles (vertikalusis teisingumas).

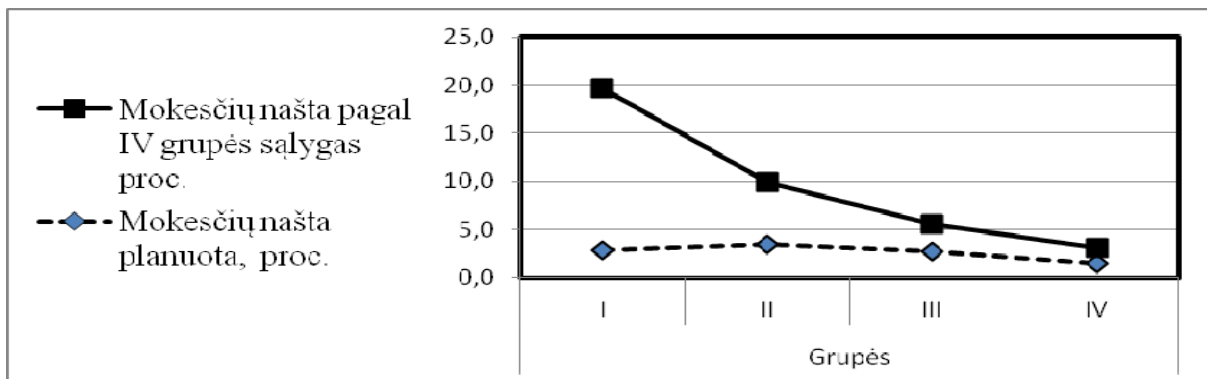
Pagal simuliacinių modelių duomenis apskaičiuotų (2 lentelė) mokesčių naštos rodiklių analizė leidžia teigti, kad pagal 2008 m. gruodžio mėn. priimtas nagrinėjamų mokesčių (GPM, VSD, PSD) nuostatas 2009–2011 m. buvo numatyta stabili pirmų dviejų grupių situacija ir ženklus mokestinės naštos augimas III ir IV grupėse dėl numatomo VSD ir GPM tarifų augimo.

2 lentelė. Žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų tiesioginės GPM, VSD ir PSD mokesčių naštos rodikliai pagal 2008 m. gruodžio mėn. priimtas mokesčius reguliuojančių teisės aktų nuostatas

Grupė	Metai	Mokesčių naštos rodikliai		
		Mokesčių suma ūkiui, Lt	Mokesčių santykis su pardavimo pajamomis (su subsidijom), proc.	Mokesčių santykis su grynuoju pelnu, proc.
I	2009	288	2,8	16,0
	2010		2,7	16,7
	2011		2,6	15,4
II	2009	1296	3,4	23,6
	2010		3,3	24,8
	2011		3,2	23,8
III	2009	2774	2,7	10,9
	2010	4080	3,8	15,3
	2011	6120	5,3	22,4
IV	2009	9719	1,5	5,7
	2010	14681	2,6	10,1
	2011	22297	4,0	16,5

Mokestinių prievolių proporcijos grupėse skyrėsi nedaug. Pirmųjų dviejų grupių valdų pardavimo pajamoms ir subsidijoms didėjant, o PSD ir VSD įmokoms esant fiksuotoms, mokesčių našta nedaug, bet mažėjo. Stambesnių valdų grupėse mokesčių našta turėjo kasmet palaipsniui didėti. Taigi 2008 m. sumanytą ir priimtą žė-

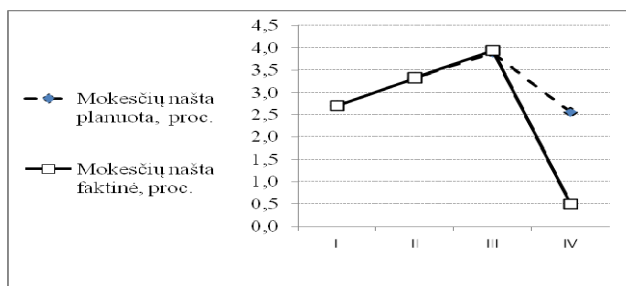
mės ūkio veiklą vykdančių gyventojų apmokestinimo sistemą galima vertinti kaip tenkinančią apmokestinimo teisingumo principo reikalavimus tiek vertikaliuoju, tiek horizontaliuoju aspektu. Jei vertikaliuoju teisingumo (pajamų apmokestinimo proporcingumo) būtų nepaisoma ir visiems į mokesčių schemą įtrauktiems valdų turėtojams 2009 m. būtų taikomos vienodos, IV grupei nustatytos apmokestinimo sąlygos, I grupėje mokesčių našta išaugtų iki 20 proc., II grupėje – 10 proc. (1 pav.), o sumokamų mokesčių sumos viršytų gaunamą pelną. Esant tokiai situacijai būtų pažeistas ir vertikalusis apmokestinimo teisingumas, nes mažiausių (I ir II grupių) valdų turėtojai taptų mažiau pajėgus vykdyti mokesčines prievoles nei didesnių.



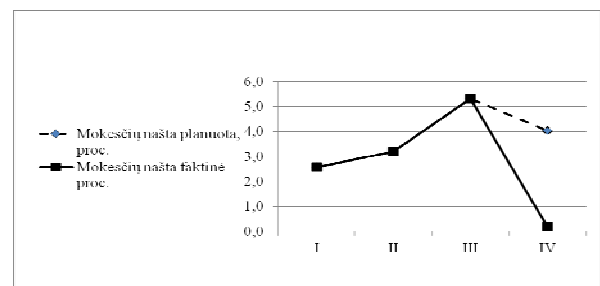
1 pav. Žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų mokesčių naštos 2009 m. alternatyvos

Pažymėtinas III grupės 2011 metais numatytas didžiausias mokesčių naštos augimas. Šiai grupei priskirtinose valdose generuojama nepakankamai pajamų, kad, augant mokesčių tarifams, mokesčių našta būtų kaip kitose grupėse. Šią disproporciją galima būtų panaikinti žemutinę valdų priskyrimo III grupei ribą padidinus nuo 4 iki 8 EDV.

Vėlesniais metais pakeitus apmokestinimo sąlygas, proporcijos tarp grupių buvo išbalansuotos. Pakeistas sprendimas didinti GPM tarifą buvo palankus IV grupės valdų turėtojams. Vietoje numatyto mokesčių naštos augimo išryškėjo mažėjimo tendencija: 2010 m. – iki 0,5 vietoje anksčiau numatytų 2,6 proc., o 2011 m. – iki 0,2 proc. vietoje 4 proc. Taigi 2011 m. stambių žemės ūkio valdų turėtojų mokesčių našta buvo daugelį kartų mažesnė nei kitų, mažesnių žemės ūkio valdų turėtojų, priklausančių I–III grupėms.



2010 m.



2011 m.

2 pav. Žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų mokesčių našta 2010 ir 2011 m.

Remiantis atliktu tyrimu galima teigti, kad IV grupei priskirtų valdų turėtojų mokesinės prievolės 2010 ir 2011 metais palyginti su nustatytomis I–III grupių mokesčių mokėtojams nėra teisingos. Ši situacija išlieka ir 2012 metais.

I–III grupių valdų turėtojų pajėgumas vykdyti mokesines prievoles yra mažesnis nei IV grupės. Duomenų analizė parodė, kad II grupės valdų turėtojams sumokėjus mokesčius, lieka mažiausiai pelno –76,4 proc. IV grupėje mokesinėms prievolėms tenka mažiau nei 6 proc. pelno.

Išvados

1. Tausojančių žemės ūkio veiklos subjektų apmokestinimo sąlygų nustatymo sprendimai rėmėsi mokėjimo ir administravimo efektyvumo principais, kurie poreforminiame agrarinio sektoriaus vystymosi etape buvo įvertinti kaip svarbesni ir labiau tenkintini nei iš dalies pažeistas apmokestinimo teisingumo principas. Atsisakius daugelio mokesčių lengvatų, žemės ūkio veiklos subjektų apmokestinimas teisingesnis. Jis nuolat keičiasi, bet tai neužtikrina tobulumo. Kol kas pasiekta tik santykinė mokesčių prievolių lygybė kitas ekonomines veiklas vykdančių subjektų atžvilgiu, tačiau susiformavo disproporcijos tarp skirtingo dydžio žemės ūkio valdų turėtojų mokesčių prievolių.

2. Remiantis atliktu tyrimu galima teigti, kad 2009 m. pradėti įgyvendinti skirtingoms grupėms priskirtų žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų apmokestinimo GPM, VSD ir PSD mokesčiais sąlygų pakeitimai iš esmės atitiko apmokestinimo teisingumo principo nuostatomis, nes mokesčių prievolių proporcijos, taip pat pajėgumas jas vykdyti grupėse skyrėsi nedaug. 2010 m. lapkričio 23 d. priimtu GPM įstatymo pakeitimu buvo sustabdytas anksčiau numatytas GPM tarifo augimas IV grupėje. Tai sukūrė prielaidas didelių žemės ūkio valdų turėtojų mokesinėms prievolėms ne didėti, kaip buvo anksčiau sumanyta, bet mažėti. Jų prievolės, palyginti su nustatytomis mažesnėmis, nėra teisingos. Mažesnių valdų turėtojai mažiau pajėgūs vykdyti jiems nustatytas mokesines prievoles nei didelių. Ši situacija išlieka ir 2012 m. ir ją reikėtų taisyti. Mokesčių prievolių disproporcijas tarp grupių galima būtų iš dalies sumažinti pakeičiant VSD ir PSD mokesčių mokėjimo tikslais nustatytą žemės ūkio valdų dydžio grupių ribas taip: I grupė 4 ir mažiau EDV, II grupė 4,01–7,99 EDV, III grupė 8–14 EDV, IV grupė – 14,01 EDV. Šį keitimą paranku atlikti tuo pat metu, kai bus didinamas minimalios mėnesinės algos (MMA) dydis, nuo kurio priklauso įmokų į atitinkamus fondus sumos. Didėjant MMA ir kartu mokesčių surinkimui, neigiamas žemės ūkio valdų turėtojų pergrupavimo poveikis būtų mažiau juntamas.

3. Žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų mokesčių sistemos plėtotę tikslinga susieti su proporcingu visų žemės ūkio valdų turėtojų žemės ūkio pajamų apmokestinimu nustatant neapmokestinamą žemės ūkio pajamų sumą, kuri pagerintų mažų žemės ūkio valdų turėtojų gebėjimus vykdyti GPM mokesčines prievoles.

Literatūra

1. Boguslauskas, V., Jakštoneytė, G., Giriūnas, L. (2011). Evaluation of the Burden of Taxation Received by Households in Lithuania. // International Journal of Human and Social Sciences. – <http://www.waset.org/journals/ijhss/v6/v6-1-3.pdf> [2011 10-18].
2. Buškevičiūtė, E. (2007). Mokesčių sistema. – Kaunas: Technologija.
3. Dabartinės lietuvių kalbos žodynas. – <http://dz.lki.lt/search/> [2011 10 18].
4. Dubauskas, G. (2010). Finansų valdymo teorijos. – www.kam.lt/.../Dubauskas%20finansu%20valdymo%20teorijos%20 [2012 05].
5. Gylys, P. (2006). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija // Ekonomika: 75 tomas. – Vilnius: VU leidykla.
6. Gordon, R. H., Kopczuk, W. (2010). The Choice of the Personal Income Tax Base. – <http://www.columbia.edu/~wk2110/bin/choiceBase.pdf> [2012 02 28].
7. Jakštoneytė, G. (2009). The Peculiarities of Designing the Forecast Model of the Tax Burden. – <http://internet.ktu.lt/lt/mokslas/zurnalai/ekovad/14/1822-6515-2009-059.pdf> [2011 11].
8. Jurgutis, V. (1938). Finansų mokslo pagrindai. – Kaunas.
9. Juškevičienė, D., Lakis, A. (2010). Žemės ūkio valdų grupavimo mokesčių tikslais alternatyvos // Management theory and studies for rural business and infrastructure development. Nr. 22 (3).
10. Kindsfaterienė, K.; Lukaševičius, K. (2008). Mokesčių sistemos įtaka verslo aplinkai // Inžinerinių sprendimų ekonomika. Nr. 2 (57).
11. Levišauskaitė, K., Šinkūnienė, K. (2006). Mokesčių kultūros ir mokesčių mentaliteto aspektai efektyvioje valstybės mokesčių sistemoje // Viešoji politika ir administravimas. Nr. 15.
12. Meškauskienė, D., Tvaronavičienė, M. (2003). Lietuvos mokesčių sistema: mokesčių naštos tyrimas // Verslas: teorija ir praktika. IV t. Nr. 1.
13. Mączyński, D. (2006). Stability of Tax Burden // Viešoji politika ir administravimas. Nr. 15.
14. Majcen, B., Verbic V. (2008). Use of simulation models for the tax reform in Slovenia. – <http://ideas.repec.org/p/pramprapa/10390.html> [2012-02-29].
15. Novošinskienė, A., Savickienė, J. (2006). Šešėlinės ekonomikos įtaka mokesčių naštai // Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. Tarptautinės mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys. Nr. 1 (5). – Kaunas: LŽŪU.
16. Pajuodienė, G. M. (1993). Mokesčių sistemos formavimas išsivysčiusiose šalyse. – Vilnius: Lietuvos informacijos institutas.
17. Ricardo, D. (1817). On the Principles of Political Economy and Taxation. – <http://www.econlib.org/library/Ricardo/ricP.html> [2011 08 25].
18. Stačiokas, R., Mažeika, A., Šerėnienė L. (2004). Mokesčių sistemos poveikis verslui ir jo vertinimo sistemos // Ekonomika. Nr. 67.
19. Ūkių veiklos rezultatai (ŪADT tyrimo duomenys) 2007–2009. (2008, 2009, 2010). – Vilnius: LAEI.
20. Vasiliauskaitė, A., Stankevičius, E. (2009). Tax Burden management and GDP growth: case of EU countries // Ekonomika ir vadyba Nr. 14. – <http://www.ktu.lt/lt/mokslas/zurnalai/ekovad/14/1822-6515-2009-202.pdf> [2011 08 18].
21. Лазутина, Д. (2005). Налоговая нагрузка и методы ее расчета. – <http://lib.usue.ru/resource/free/avtoref/07/lasutina.pdf> [2011-09-14].
22. Нурдавлятова, Э. Управление системой налогообложения сельскохозяйственных организаций. – <http://elibrary.udsu.ru/xmlui/handle/123456789/2480> [2011 09 25].

THE EVALUATION OF DIFFERENTIATION OF DIRECT BURDEN TAXES FOR CITIZENS ENGAGED IN AGRICULTURAL ACTIVITY

Danutė Juškevičienė

Lithuanian Institute of Agrarian Economics

Summary

The purpose of this article is to show the influence of burden taxes for agricultural holdings. Sustainable conditions are set up for Lithuanian citizens which engaged in agricultural activity. Agricultural holdings started to pay personal income, state social insurance and obligatory health insurance taxes. The extended period was set up in which the tariffs were increased gradually. The burden of taxes increased because of payments conditions changes, but not equally. The evaluation of taxes burden for different economic size agricultural holdings according to justice principle is presented in the article. The research results show the direct taxes burden increased in average size holdings more compare to largest. The taxation sum share of total income was the largest in average size holdings, too. The proposals for methodological issue concerning the taxes burden were made because of proportional imposition of agricultural income for different size holdings.

Key words: tax, taxation principles, tax burden indicators, agricultural holdings.

JEL codes: H21, H24.