

VENGIMAS MOKĖTI MOKESČIUS IR JO VERTINIMAS BALTIJOS ŠALYSE

Virgilijus Rutkauskas

Lietuvos bankas
Gedimino pr. 6
01103 Vilnius
Lietuvos socialinių tyrimų centro Socialinės gerovės institutas
A. Goštauto g. 11
01108 Vilnius
El. p. vrutkauskas@lb.lt

Viginta Ivaškaitė-Tamošiūnė

Lietuvos socialinių tyrimų centro Socialinės gerovės institutas
A. Goštauto g. 11
01108 Vilnius
El. p. viginta@ktl.mii.lt

Straipsnyje nagrinėjama mokesčių mokėtojų elgsenos problematika. Apžvelgus vengimo mokėti mokesčius teorinį vertinimą ir praktikoje kylančias problemas, atliekamas trijų Baltijos šalių – Lietuvos, Latvijos ir Estijos – mokesčių mokėtojų elgsenos tyrimas. Naudojantis Pasaulio vertybių tyrimo ir Europos vertybių tyrimo duomenimis ir pasitelkiant dvinarę logistinę regresiją, siekiama nustatyti pagrindinius veiksnius, galinčius lemti vengimą mokėti mokesčius Baltijos valstybėse. Atliktos analizės rezultatai rodo, kad labiausiai jis yra susijęs su korupcijos toleravimu. Svarbus mokesčių mokėjimo veiksnys yra pasididžiavimas savo valstybe. Polinkis mokėti mokesčius priklauso ir nuo amžiaus, pajamų, religingumo, lyties, pasitikėjimo valdžia. Atskleistieji veiksniai kartu yra nuoroda, kokios priemonės padėtų padidinti mokesčių moralę ir pagerinti mokesčių surinkimą.

Pagrindiniai žodžiai: vengimas mokėti mokesčius, viešosios gėrybės, logistinė regresinė analizė, Pasaulio vertybių tyrimas, Europos vertybių tyrimas.

Išvadas

Šiuolaikinėje ekonomikos teorijoje mokesčių mokėjimas dažnai aiškinamas kaip visuomenės sutartis, kuria jos atstovas įsipareigoja mokėti mokesčius mainais už valstybės jam teikiamas kokybiškas viešąsias gėrybes ir saugumą. Tačiau tokia sąmoningos mokesčių mokėtojo elgsenos samprata prieštarauja visuotino nenoro mokėti mokesčius teorija (angl. *universal aversion to tax*). Prieštara kyla ir praktikoje. Antai Europos Sąjungos (ES) šalyse apie 90 procentų viešojo sektoriaus pajamų sudaro mokesčių pajamos, tačiau nesurenkami mokesčiai sudaro apie penktadalį viešojo sektoriaus galimų gauti pajamų. Tokiomis aplinkybėmis tyrimai, kuriais siekiama atskleisti, kas lemia vengimą mokėti mokesčius ir kas padeda užtikrinti sutarties tarp mokesčių mokėtojo ir valstybės laikymąsi, yra aktualūs tiek teoriniu, tiek praktiniu požiūriais. Jie kelia vis didesnį susidomėjimą.

Tradicinis mokesčių mokėjimo modelis grindžiamas klasikinės ekonomikos teorijos siūloma idėja, kad mokesčių mokėtojas yra sprendimų priėmėjas, sprendžiantis naudoti ir sąnaudų dilemą. Nors toks modelis yra aiškus ir pagrįstas, jis nėra išsamus, todėl vis daugiau dėmesio skiriama kitiems veiksniams ir metodams, galintiems paaiškinti mokesčių mokėtojų elgseną. Ją padedantys įvertinti alternatyvūs kintamieji yra informatyvesni, tačiau didžiausias trūkumas yra tai, kad įverčiai nustatomi remiantis apklausomis, eksperimentais, laboratoriniais tyrimais. Apskritai šios krypties tyrimų visuma rodo, kad vengimas mokėti

- Virgilijus Rutkauskas – Lietuvos banko Ekonomikos ir finansinio stabilumo tarnybos Finansinio stabilumo departamento Makroprudencinės analizės skyriaus vyriausiasis ekonomistas, Lietuvos socialinių tyrimų centro Socialinės gerovės instituto doktorantas.
Veiklos sritys: finansinis stabilumas, makroprudencinė analizė, kredito rinka, tinklo analizė, viešojo sektoriaus ekonomika.
- Viginta Ivaškaitė-Tamošiūnė – socialinių mokslų daktarė, Lietuvos socialinių tyrimų centro Socialinės gerovės institutas.
Veiklos sritys: pajamų pasiskirstymo ir persiskirstymo analizė, socialinė politika, mokesčių politikos modeliavimas.

mokesčius dažniausiai yra vertinamas taikant gyventojų apklausų duomenimis grindžiamą dvinarę ar daugianarę logistinę regresinę analizę.

Straipsnio tikslas – taikant logistinę regresinę analizę atskleisti veiksnius, galinčius lemti vengimą mokėti mokesčius Baltijos šalyse. Remiantis apklausų duomenimis, būtent Pasaulio vertybių tyrimu ir Europos vertybių tyrimu, tęsiami mokesčių mokėjimą Lietuvoje ir kitose šalyse lemiančių veiksnių tyrimai, tačiau apimamas ilgesnis laikotarpis ir kiekvienos Baltijos valstybės mokesčių mokėtojų elgsenai svarbūs veiksniai vertinami atskirai. Atlikto tyrimo rezultatai galėtų būti nuorodos viešajam sektoriui, kokiomis alternatyviomis priemonėmis būtų galima spręsti mokesčių surinkimo problemas.

Straipsnis, be įvado ir išvadų, susideda iš trijų dalių. Pirmojoje apžvelgiamas mokesčių vertinimas šiuolaikinės ekonomikos teorijos požiūriu ir mokesčių svarba ekonomikai, taip pat atskleidžiamas mokesčių vengimo mastas. Antroje dalyje mokesčių vengimo veiksniai apibendrinami remiantis jau atliktais tyrimais. Trečioje dalyje aprašomas šio straipsnio autorių atliktas mokesčių mokėjimui Baltijos šalyse įtakos turinčių veiksnių tyrimas ir pateikiami jo rezultatai.

1. Mokesčių ekonominė reikšmė

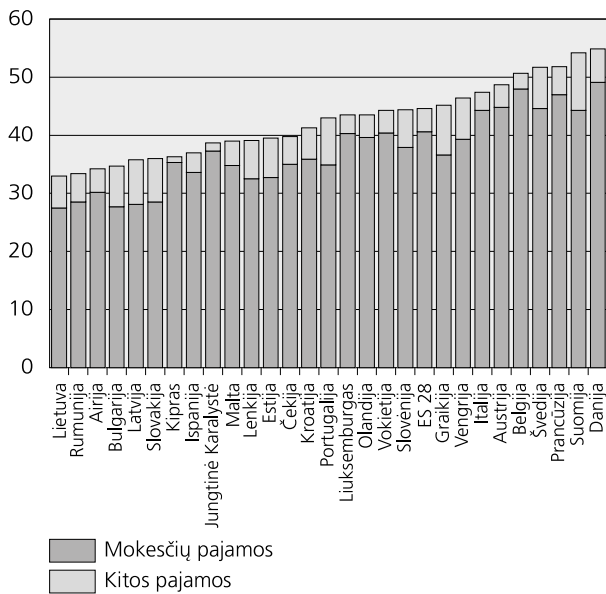
Šiuolaikinėje ekonomikos teorijoje mokesčių mokėjimą linkstama sieti su abipusiu ūkio subjekto ir valstybės įsipareigojimu: ūkio subjektas sutinka mokėti mokesčius, o valstybė įsipareigoja teikti jam socialines gėrybes ir užtikrinti saugumą. Vis dėlto ekonomikos teorijai žinoma ir nemokančiojo vartotojo (angl. *free rider*) problema, t. y. susidaranti galimybė viešosiomis gėrybėmis naudotis už jas nesumokėjus ir vartotojų polinkis šia galimybe pasinaudoti. Sąmoningo mokesčių mokėtojo ir valstybės susitarimo sampratai prieštarauja ir visuotinio nenoro mokėti mokesčius teorija. Jai prieštarauja ir fiskalinės iliuzijos teorija, teigianti, kad racionalus individas suvokia viešojo sektoriaus pajamų, kurių dalis yra mokesčiai, ir išlaidų, apimančių viešųjų gėrybių teikimą, subalansavimo būtinybę, bet paprastai siekia gauti išmokų, o mokesčius mokėti vengia, taigi elgiasi neracionaliai. Apskritai mokesčių mokėjimas yra valstybės funkcionavimo, valdymo, jos atskaitomybės piliečiams, valstybės ir visuomenės santykių rodiklis. Kai kuriose Rytų Europos šalyse pasitikėjimo tarp piliečių ir valstybės nebuvo sukurta, ir tai lėmė tų šalių gyventojų polinkį vengti mokėti mokesčius.

Mokesčių funkcijų yra įvairių, todėl jie vertinami skirtingais požiūriais – ekonominiu, fiskaliniu, socialiniu ir kt. (Ivaškaitė-Tamošiūnė 2014). Fiskalinė sociologija (Leroy 2011) mokesčiams numato tokias funkcijas kaip fiskalinę (mokesčiai – viešojo sektoriaus pajamų šaltinis), ekonominio reguliavimo (jie keičia vartojimo ir taupymo paskatas), socialinę (leidžia perskirstyti pajamas), ekologinę teritorinę (keičia veiklos iniciatyvas) ir politinę (mokesčiai yra politinių tikslų įgyvendinimo įrankis). Be to, fiskalinė sociologija mokesčiams teikia išskirtinę istorinę reikšmę, t. y. juos laiko viena iš Vakarų Europos valstybių radimosi sąlygų. Mokesčiai leido pereiti nuo feodalizmo ir leidžia teisėtu būdu surinkti lėšas viešajai veiklai finansuoti.

Mokesčių pavidalu gaunamos pajamos išsivysčiusiose valstybėse sudaro pagrindinę viešojo sektoriaus pajamų dalį (žr. 1 pav.). Jas surenkant įgyvendinama perskirstymo funkcija ir teikiamos viešosios gėrybės, kurių šiaip jau į pelno maksimizavimą orientuoti rinkos dalyviai nebūtų linkę teikti. Jei viešojo sektoriaus pajamos ir santaupos yra didesnės nei išlaidos, surenkami mokesčiai naudojami ilgalaikiams investiciniams projektams įgyvendinti. Tai turi tiesioginę įtaką ekonominiam aktyvumui ir pajamų augimui, nes taip prisidedama prie visuminės paklausos didėjimo. Kai viešojo sektoriaus pajamos ilgą laiką būna mažesnės už patiriamas išlaidas, susidariusi spraga užpildoma skolintomis finansinėmis lėšomis. Skolai kaupiantis, didėja jos grąžinimo našta ir mokesčių didėjimo ateityje tikimybė. Vadinasi, ūkio subjektų pasirinkimas mokėti mokesčius ar jų nemokėti turi tiesioginę reikšmę jiems patiems – nuo mokamų mokesčių priklauso viešųjų gėrybių teikimas, kartu ir viešojo sektoriaus skolos būklė.

1 pav. Viešojo sektoriaus pajamų šaltiniai 2012 m.

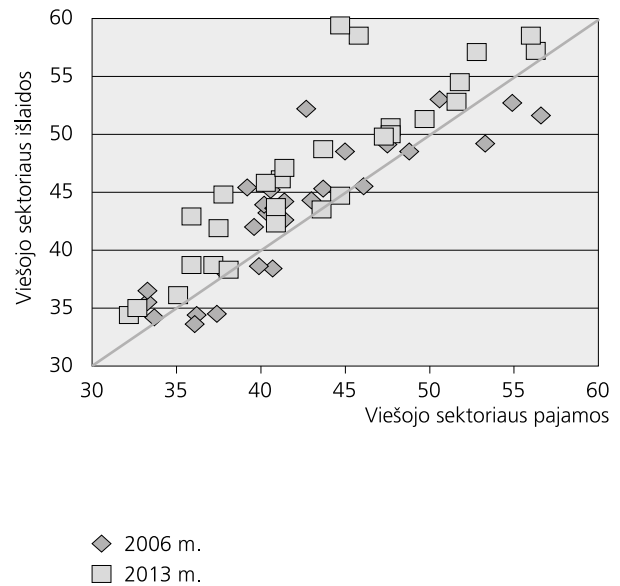
Procentai, palyginti su BVP



Šaltinis: Eurostato duomenys; autorių skaičiavimai.

2 pav. ES (išskyrus Estiją, Kroatiją ir Lenkiją) viešojo sektoriaus pajamos ir išlaidos

Procentai, palyginti su BVP



Šaltinis: Eurostatas; sudaryta autorių.

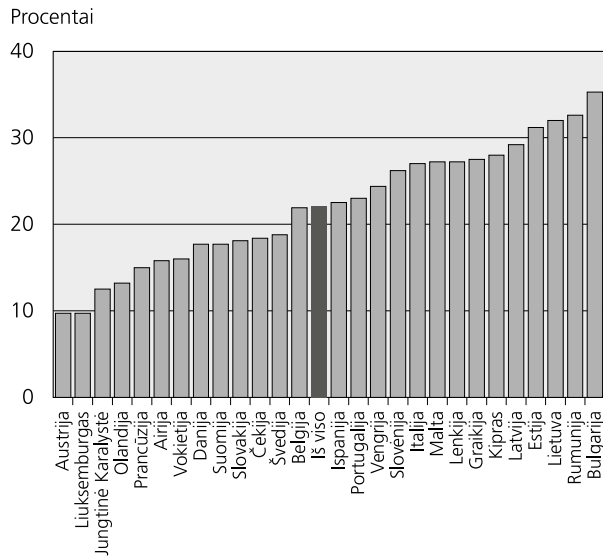
ES šalims, tarp jų ir Lietuvai, viešojo sektoriaus biudžeto surinkimo sunkumų išskyla. Nuo 2008 m., ekonominio nuosmukio pradžios, iki 2013 m. nė vienos ES šalies valdžios sektoriaus biudžetas nebuvo perteklinis, tik 2011 m. Liuksemburgo valdžios sektoriaus biudžetas buvo subalansuotas* (žr. 2 pav.). Tokios tendencijos iš esmės būdingos po ekonomikos nuosmukio atsigaunantiems ūkiams, nes viešasis sektorius, siekdamas paspartinti ūkio atsigavimą, didina išlaidas. Tokią jo elgseną paaiškina ta aplinkybė, kad spartų ekonomikos augimą prieš ekonomikai patiriant nuosmukį dažnai būna lėmęs privačiojo sektoriaus skolos augimas, o kad nusistovėtų nauja ekonominė pusiausvyra, būtina papildomai skolintis. Prasidėjus ekonomikos nuosmukiui, privatusis sektorius skolintis paprastai vengia, todėl tai daryti yra priverstas viešasis sektorius (Rutkauskas 2015). Kita vertus, net ir ekonomikos augimo sąlygomis, t. y. 2004–2008 m., maždaug trijų ketvirtadalių ES šalių biudžetas buvo deficitinis, nors tokiomis aplinkybėmis svarbu riboti pernelyg spartų ūkio augimą ir kaupti anticiklinį rezervą, vadinasi, biudžetas turėtų būti perteklinis.

Daugelyje šalių susidaro reikšmingas atotrūkis tarp apskaičiuotos ir surenkamos mokesčių sumos (žr. 3 pav.). Kai kuriose šalyse, kaip antai Jungtinėje Karalystėje, reguliariai vertinama surinktinių mokesčių suma, t. y. teorinis dydis, leidžiantis nustatyti tikėtinas mokesčines pajamas atsižvelgus į apmokestinimo bazę ir tarifą, ir šis dydis lyginamas su surinktų mokesčių suma. Naujais tyrimais rodo, kad 2012–2013 m. mokesčių atotrūkis Jungtinėje Karalystėje sudarė 6,8 procento (HMRC 2014). Panašus ES rodiklis 2009 m. siekė 22,1 procento, kas metus ES šalyse nesurenkama apie 1 trln. eurų mokesčių. Viena iš svarbiausių tokio atotrūkio priežasčių laikomas didelis šešėlinės ekonomikos mastas (Murphy 2012). Atvirkštiniai skaičiavimai rodo, kad jei pavyktų panaikinti mokesčių vengimą, taigi ir sumažinti šešėlinę ekonomiką, bendroji ES valdžios sektoriaus skola, vertinama remiantis 2009 m. duomenimis, galėtų būti grąžinta per mažiau nei devynerius metus (žr. 4 pav.).

ES šalyse yra vertintas atotrūkis tarp turimo surinkti ir surenkamo pridėtinės vertės mokesčio. Atlikus išsamų tyrimą nustatyta, kad 2011 m. atotrūkis ES sudarė 18 procentų, arba 1,5 procento BVP, ir buvo didžiausias Rumunijoje, Latvijoje, Graikijoje, Slovakijoje ir Lietuvoje (CPB 2013). Taigi, vengimas mokėti mokesčius daro tiesioginę neigiamą įtaką šalių ūkiams, gyventojų gerovei ir neleidžia mažinti socialinės atskirties, nes, nepakankamai užtikrinant biudžeto pajamų surinkimą, nepakankamas būna ir viešųjų gėrybių teikimas visuomenei.

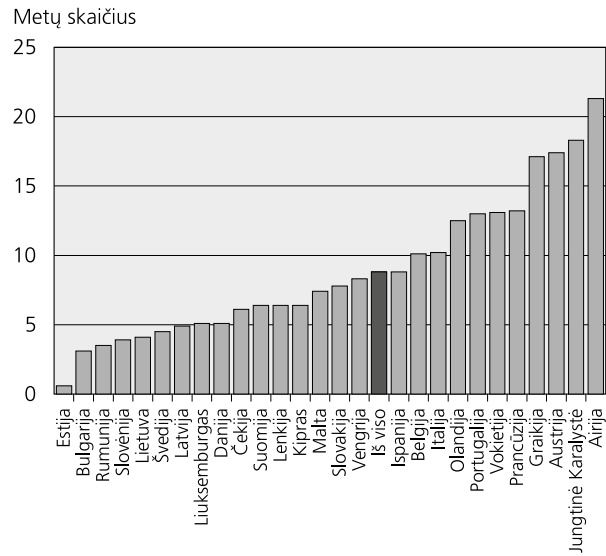
*Duomenų apie Estijos, Kroatijos ir Lenkijos valdžios sektorių biudžetą Eurostatas nepateikia.

3 pav. 2009 m. nesumokėti mokesčiai, palyginti su sumokėtais mokesčiais



Šaltinis: R. Murphy (2012).

4 pav. Laikotarpis, kurio reikėtų grąžinti skolai panaudojant nesumokėtus mokesčius



Šaltinis: R. Murphy (2012).

Viešojo sektoriaus finansų subalansavimas ir veiksnių, turinčių esminę įtaką pajamų surinkimui, nustatymas yra svarbios susitarimo tarp viešojo ir privačiojo sektorių įvykdymo prielaidos. Tai skatina nagrinėti mokesčių sistemas, apmokestinimo tarifus ir ieškoti kiekybiškai optimalaus modelio, leidžiančio maksimizuoti valstybės pajamas. Kita vertus, tradicinis mokesčių surinkimo modelis iš esmės grindžiamas klasikine ekonomikos teorija, numatančia, kad sprendimus priima mokesčių mokėtojas. Vienaip ar kitaip, prieš mokėdamas mokesčius jis atlieka naudos ir sąnaudų analizę, t. y. sprendžia, kas apsimoka labiau – nemokėti mokesčių ir, patikrinus priežiūros institucijai, gauti baudą ar geriau mokesčius sumokėti. Vis dėlto toks modelis nėra išsamus, todėl ieškoma kitokių būdų, kaip paaiškinti mokesčių mokėtojų elgseną.

2. Mokesčių surinkimui įtakos turintys veiksniai

Vis daugiau tyrėjų, ieškodami mokesčių mokėtojų elgsenos paaiškinimų, ją sieja su moraliniais imperatyvais ar kultūra (Daude ir kt. 2012; Luttmer, Singhal 2014). Mokesčių moralės, mokesčių kultūros tyrimų vis daugiau atsiranda tiek užsienio šalyse, tiek ir Lietuvoje.

Viešojo sektoriaus įpareigojami, ūkio subjektai turi perleisti dalį per tam tikrą laikotarpį sukaupto turto. Elgsenos variantų vykdant šį įpareigojimą paprastai skiriami trys: 1) sutikimas mokėti mokesčius; 2) mokesčių slėpimas, t. y. neteisėta veikla (angl. *tax evasion*); 3) teisėtas mokesčių sumos sumažinimas (angl. *tax avoidance*). Sutikimas mokėti mokesčius nėra probleminis elgsenos variantas, toliau jis ir nenagrinėjamas. Mokesčių slėpimas ir teisėtas mokesčių sumos sumažinimas yra skirtingos, bet kartu panašios mokesčių mokėtojo elgsenos apraiškos. Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos teigimu, mokesčių slėpimas yra labiau susijęs su nelegaliais susitarimais siekiant nuslėpti mokesčius ar išvengti mokesčių įsipareigojimų vykdymo, o teisėtas mokesčių sumos mažinimas – su būdų, kaip teisėtai sumažinti mokesčių įsipareigojimų vykdymą, paieška (OECD 2015). Straipsnio autorių atliekamam tyrimui šis skirtumas nėra aktualus.

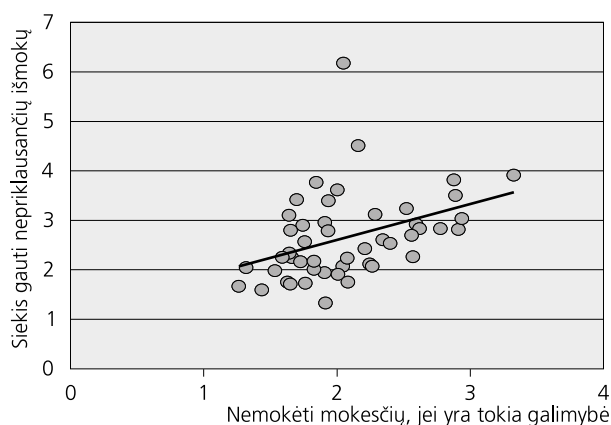
Žinomiausią vengimo mokėti pajamų mokesčių modelį 1972 m. pateikė M. Allinghamas ir A. Sandmo. Nemažai remdamiesi G. S. Beckerio straipsniu „Nusikaltimas ir bausmė: ekonominis požiūris“ (*Crime and Punishment: An Economic Approach*, 1968), mokesčių mokėjimą jie siūlė vertinti kaip optimalaus portfelio pasirinkimą, t. y. rinkimąsi tarp rizikingo sprendimo nemokėti mokesčių ir tikimybės būti patikrintam audito bendrovės ar mokesčių inspekcijos bei atitinkamų finansinių pasekmių. Mokesčių mokėtojas gali

mokėti ir deklaruoti mokesčius (saugus portfelis) arba rizikuoti jų nemokėti (rizikingas portfelis). S. Yitzhaki (1974) modelį papildė bauda, skiriama nustačius vengimo mokėti mokesčius faktą. Papildytas modelis leidžia geriau atskleisti mokesčių mokėtojo jautrumą tokiems fundamentaliems veiksniams kaip tikimybė būti patikrintam, baudos dydis, mokesčio tarifas.

Vis dėlto šis klasikiniu tapęs modelis pelno ir nemažai kritikos. Viena silpniausių jo vietų yra prielaida, kad mokesčių mokėtojas naudą gauna tik vengdamas mokėti mokesčius. Neatsižvelgiama į tai, kad viešasis sektorius už juos teikia ekonomines gėrybes. Kai tokios prielaidos nedaroma, mokesčių mokėjimą galima vertinti kaip visiškai neracionalų veiksmą. Šiuos modelio trūkumus pripažįsta ir jo kūrėjai. Vis dėlto jų pateiktas modelis yra paprastas ir aiškus, todėl nagrinėjant mokesčių surinkimo problemas juo remiamasi kaip kertiniu.

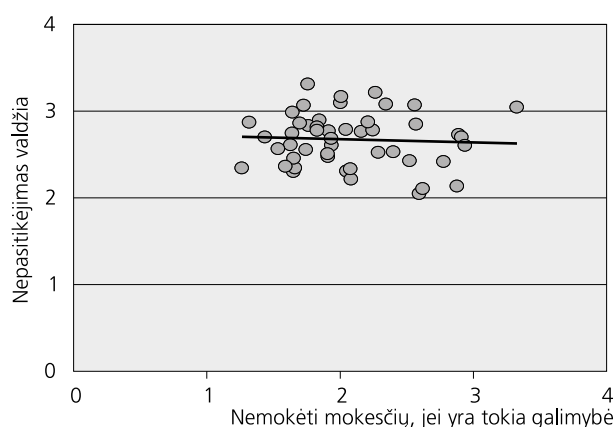
Elgsenos ekonomika klasikinį mokesčių mokėjimo modelį papildė tikrovę labiau atitinkančiais dydžiais, pavyzdžiui, didesnė reikšmė teikiama galimybei būti patikrintam audito bendrovės ar mokesčių inspekcijos. Papildžius modelį kai kuriais socialiniais veiksniais, tokiais kaip psichologinis pasitenkinimas mokant mokesčius ar prestižas, atsiranda galimybių skirti kitus kintamuosius, ne tik ekonominės naudos siekį, ir taip mokesčių slėpimą galima paaiškinti geriau. Mokesčių moralės tyrimai (Daude ir kt. 2012) grindžiami prielaida, kad mokėti mokesčius skatina siekis būti sąžiningam valdžios ir kitų mokesčių mokėtojų atžvilgiu, taip pat pasitikėjimas valdžia. Ir priešingai, nesąžiningumas ar nepasitikėjimas valdžia sietinas su vengimu mokėti mokesčius (žr. 5 ir 6 pav.). Jei viešasis sektorius teikia prastos kokybės paslaugas, mokesčių mokėtojas tai gali palaikyti nesąžiningumu ir paslaugų iš viešojo sektoriaus jis gali nebeperkti, t. y. mokesčių nemokėti.

5 pav. Mokesčių nemokėjimas ir siekis gauti išmokų⁺



Pastaba: ⁺didėjant balui, veiksmas labiau pateisinamas.
Šaltinis: WVS (2010–2014); autorių skaičiavimai.

6 pav. Mokesčių nemokėjimas ir nepasitikėjimas valdžia⁺



Pastaba: ⁺didėjant balui, veiksmas labiau pateisinamas.
Šaltinis: WVS (2010–2014); autorių skaičiavimai.

Mokesčių mokėjimą su mokesčių morale ar mokesčių kultūra yra bandę sieti ir lietuvių autoriai. Išsamus mokesčių kultūros vertinimo modelis yra pateiktas K. Šinkūnienės (2009) parengtoje daktaro disertacijoje. K. Levišauskaitės ir K. Šinkūnienės (2006), V. Pukelienės ir K. Šinkūnienės (2005) straipsniuose iškeliama kokybiniai mokesčių kultūros ir mokesčių sistemos efektyvumo aspektai. A. Paulauskas (2006) mokesčių vengimą nagrinėjo bendrosios ir specialiosios teisės normų požiūriu, taip pat tyrė mokesčių vengimo ir mokesčių slėpimo santykį. I. Maksvytienė ir D. Dapkus (2012), remdamiesi anketinės apklausos duomenimis, tyrė makroekonominį veiksnių įtaką mokesčių kultūrai ir darė išvadą, kad šalyse, kurių makroekonominiai rodikliai yra prastesni, mokesčių kultūros lygis yra žemesnis. V. Kuokštis (2013), daktaro disertacijoje nagrinėdamas mokesčių moralės ir pasitikėjimo ryšį, siekė išskirti papildomus veiksnius, galinčius paaiškinti fiskalinės politikos vykdymo rezultatus Baltijos šalyse. Pasitelkęs 2008 m. Europos vertybių tyrimo duomenis, disertacijos autorius darė išvadą, kad labiausiai prie mokesčių mokėjimo Baltijos šalyse prisideda pasitikėjimo kitais žmonėmis lygis.

Užsienio autorių darbuose mokesčių vengimo paskatos tiriamos skirtingais metodais (Slemrod, Yitzhaki 2002; Slemrod, Weber 2012). Vertindami šių metodų privalumus ir

trūkumus, T. O. Weberis ir kt. (2014) nurodo, kad pagrindinė problema nustatant metodų tinkamumą yra ta, kad vengimas mokėti mokesčius yra kriminalinio pobūdžio reiškinys. Tiek modeliai, tiek lauko eksperimentai patvirtina, kad egzistuoja teigiamas ryšys tarp viešųjų gėrybių kokybės ir polinkio mokėti mokesčius. Ne mažiau svarbios ir socialinės normos, tokios kaip priklausymas tam tikrai socialinei grupei, valstybei, patriotinis nusiteikimas, tikėjimas teisingumu. Lauko eksperimentų rezultatai rodo, kad santykis tarp mokesčių mokėtojų ir mokesčių surinkėjų, kurį galima apibūdinti kaip santykį tarp policininkų ir plėšikų, mokesčių surinkimo nepadeda užtikrinti. Sklandesnis mokesčių surinkimas būna tada, kai mokesčių mokėtojo ir jų gavėjo santykį galima prilyginti kliento ir paslaugų teikėjo santykiui.

3. Kiekybinis mokesčių mokėjimo veiksnių vertinimas

Kiekybinį mokesčių slėpimui įtakos turinčių veiksnių vertinimą irgi sunkina tai, kad mokesčių slėpimas turi nusikalstamos veikos bruožų. Toks tiriamojo objekto pobūdis lemia duomenų, kurie leistų atskleisti mokesčių nemokėjimo paskatas, trūkumus. Vis dėlto vertinant mokesčių mokėtojų elgsenai įtakos turinčius veiksniai dažniausiai remiamasi apklausomis, ypač Pasaulio vertybių tyrimu (*World Values Survey*) ir Europos vertybių tyrimu (*European Values Study*). Šios reguliarios apklausos atskleidžia respondentų nuomonę apie gyvenimo sąlygas, šeimą, religiją, visuomenę, politiką ir ekonomiką.

Siekdami nustatyti veiksniai, susijusius su mokesčių mokėjimo tendencijomis tam tikroje valstybėje ar jų grupėse, Pasaulio vertybių ir Europos vertybių tyrimų duomenis naudojo daugelis užsienio tyrėjų (Martinez-Vazquez, Torgler 2005; Alm, Torgler 2006; Torgler, Schneider 2006; Lago-Peñas, Lago-Peñas 2010). Pasaulio vertybių ir Europos vertybių tyrimai grindžiami bendra metodologija, todėl jų duomenis galima palyginti. Kiekybiškai tiriant mokesčių mokėtojų įtaką darančius veiksniai, logistinei regresinei analizei kaip priklausomasis kintamasis pasirenkami šių apklausų atsakymai į klausimą „Nemokėti mokesčių, jei yra tokia galimybė“. Apklaunami asmenys turi galimybę pasirinkti atsakymo variantus nuo 1 iki 10, kur 1 reiškia „niekada“, o 10 – „visada“. Kadangi duomenys yra kategoriniai kintamieji, tiesinė regresija netinka, turi būti taikoma logistinė regresija (žr. Gujarati 2014). Ją mokesčių vengimo veiksniams tirti taiko daugelis tyrėjų. Iš 1 lentelės, kurioje apibendrinami tokių tyrimų rezultatai, matyti, kad kaip svarbiausi nepriklausomieji kintamieji atrenkami amžius, lytis, religingumas, užimtumas, šeiminių padėtis, pasitikėjimas valdžios institucijomis, demokratija.

Daugelis 1 lentelėje nurodomų tyrimų autorių vietoj daugianarės logistinės regresijos pasirenka dvinarę logistinę regresiją. B. Torglerio ir F. G. Schneiderio (2006) teigimu, šį pasirinkimą lemia tai, kad priklausomųjų kategorinių kintamųjų dalis yra maža. Kad būtų galima paaiškinti mokesčių mokėtojų elgseną, kiekvienam kategorijų deriniui turi būti parenkama pakankamai (bent 20 proc.) priešingos reikšmės stebinių, kitaip mažėja modelio aiškinamoji galia. Tačiau paprastai trūksta duomenų, o kai kurioms kategorijoms užtikrinti šią 20 procentų taisyklę iš viso neįmanoma, todėl dažniausiai taikoma dvinarė logistinė regresinė analizė. Dėl šios išlygos Pasaulio vertybių ir Europos vertybių tyrimais grindžiamų tyrimų rezultatus reikėtų vertinti atsargiai. Atsižvelgtina ir į tai, kad Pasaulio vertybių ir Europos vertybių tyrimai yra apklausos, respondentų pateiktais atsakymais jų faktinė būklė gali būti įvertinta nepakankamai. Be to, mokesčių vengimas yra kriminalinio pobūdžio reiškinys, ir respondentai, tai žinodami, gali tiesaus atsakymo vengti.

Mokesčių moralės veiksnių kiekybinio vertinimo rezultatai

Šaltinis	lmtis ir taikomas metodas	Vertinami kintamieji	Reikšmingi kintamieji
B. Torgler (2005)	Šveicarija. Tarptautinė socialinio tyrimo programa, 1998 m. Svertinė eilės logistinė regresija	Lytis, amžius, šeiminė padėtis, išsilavinimas, užimtumas, pajamos, bažnyčios lankymas, demokratija, pasitikėjimas teismais ir teisine sistema, mokesčio dydis, baudos dydis, audito patikrinimo tikimybė, kultūros kintamieji	Išsilavinimas (+) Studentai ir pensininkai (+) Pasitikėjimas teisine sistema (+) Religingumas (+) Demokratija (+)
J. Martínez-Vázquez, B. Torgler (2005)	Ispanija. Pasaulio vertybių ir Europos vertybių tyrimai, 1981, 1990, 1995, 1999/2000 m. Svertinė eilės logistinė regresija	Lytis, amžius, šeiminė padėtis, užimtumas, religingumas, pasitikėjimas parlamentu, nacionalinis pasididžiavimas, laiko kintamieji	Mokesčių moralė XX a. 9 deš. didesnė negu 8 deš. Amžius ir religingumas (+) Aukštuomenė (-) Pasitikėjimas valdžia ir nacionalinis pasididžiavimas (+)
J. Prieto ir kt. (2006)	Tarptautinė socialinio tyrimo programa, 1998 m.	Lytis, amžius, šeiminė padėtis, išsilavinimas, savarankiškas darbuotojas, socialinė klasė, gyvenamosios savivaldybės dydis, politinė partija, už kurią balsuojama	Amžius (+) Savarankiškai dirbantys asmenys (-) Balsuojantys už stambias politines partijas asmenys (+)
B. Torgler, F. G. Schneider (2006)	Ispanija, Šveicarija ir Belgija, Pasaulio vertybių tyrimas, 1995–1997 m., Europos vertybių tyrimas, 1999–2000 m. Svertinė eilės logistinė regresija	Lytis, amžius, šeiminė padėtis, išsilavinimas, užimtumas, socialinė klasė, pajamos, bažnyčios lankymas, demokratija, nacionalinis pasididžiavimas, pasitikėjimas politinėmis institucijomis ir valdžia, požiūris į demokratiją, gyventojų pajamų mokestis, bauda ir audito patikrinimo tikimybė, kultūros kintamieji	Kultūriniai ir religiniai skirtumai lemia mokesčių moralės skirtumus (Šveicarija ir Ispanija) Pasitikėjimas teisine sistema, vyriausybe, parlamentu, nacionalinis pasididžiavimas, demokratiškas vertybių puoselėjimas (+) Religingumas (Belgija ir Šveicarija) (+) Tiesioginė demokratija (Šveicarija) (+) Moterys (+)
B. Torgler (2006)	32 pasaulio valstybės, daugiausia ES. Pasaulio vertybių tyrimas, 1995–1997 m. Svertinė eilės logistinė regresija	Lytis, amžius, šeiminė padėtis, išsilavinimas, užimtumas, socialinė klasė, finansinė būklė, rizikos vengimas, religingumas, korupcija, patikimumas	Religingumas (+) Amžius (+) Rizikos vengimas (+) Aukštuomenė (-) Finansinis pasitenkinimas (+) Išėję į pensiją, namų šeimininkai, dirbantys ne visą darbo dieną (+) Moterys (+) Susituokę (+) Gyvenantys drauge (-) Išsilavinimas (-) Pasitikėjimas (+) Susidūrimas su korupcija (-)
J. Alm, B. Torgler (2006)	JAV ir Ispanija. Pasaulio vertybių tyrimas, 1999–2000 m. Svertinė eilės logistinė regresija	Lytis, amžius, šeiminė padėtis, išsilavinimas, užimtumas, bažnyčios lankymas, pasitikėjimas parlamentu, šalies kintamieji	Ispanijoje mokesčių moralė yra mažesnė negu JAV Amžius (+) Religingumas (+) Moterys (+) Susituokę (+)
J. Alm, B. Torgler (2006)	16 ES šalių. Pasaulio vertybių tyrimas, 1990–1993 m. Svertinė eilės logistinė regresija	Lytis, amžius, šeiminė padėtis, užimtumas, bažnyčios lankymas, šalies kintamieji	Amžius (+) Religingumas (+) Savarankiškai dirbantys asmenys (-) Pensininkai (+) Susituokę asmenys (+)
R. G. Cummings ir kt. (2007)	Botsvana (1999 m.) ir Pietų Afrikos Respublika (2000 m.). Afrobarometras. Svertinė eilės logistinė regresija	Lytis, amžius, išsilavinimas, užimtumas, šalies kintamieji	Amžius (+)

Šaltinis: I. Lago-Peñas, S. Lago-Peñas (2010).

Siekiant įvertinti mokesčių moralei Baltijos šalyse įtakos galinčius turėti veiksnius, irgi remiamasi Pasaulio vertybių ir Europos vertybių tyrimų duomenimis. Trijų Baltijos šalių nuolatiniai gyventojai buvo apklausti 1996–1997 m. (trečiasis Pasaulio vertybių tyrimas), 1999 m. (trečiasis Europos vertybių tyrimas) ir 2008 m. (ketvirtasis Europos vertybių tyrimas). Estijos nuolatinį gyventojų apklausa buvo atlikta ir 2011 m. (šeštasis Pasaulio vertybių tyrimas), tačiau šios apklausos duomenys neįtraukiami, nes siekiama duomenų vientisumo ir didesnio jų palyginamumo. Mokesčių nemokėjimo paskatoms Baltijos šalyse įvertinti taikoma dvinarė logistinė regresinė analizė. Kitų tyrėjų išskirtų 11 nepriklausomųjų kintamųjų gebėjimas paaiškinti vengimą mokėti mokesčius (žr. 1 lent.) patikrinamas remiantis Baltijos šalių apklausų duomenimis ir atrenkama po 4–5 reikšmingiausius nepriklausomuosius kintamuosius.

Dvinarę logistinę regresiją pritaikius Lietuvoje atliktų apklausų rezultatams, paaiškėjo, kad svarbiausi veiksniai, lemiantys pritarimą mokesčių nemokėjimui, yra respondento amžius, gaunamos pajamos, religingumas, nacionalinis pasididžiavimas ir požiūris į korupciją (žr. 2 lent. ir priedo 1 lent.). Visi šie nepriklausomieji kintamieji yra statistiškai reikšmingi, išskyrus kai kurių metų pajamų ir religingumo p reikšmes, kurios yra šiek tiek didesnės nei 0,05. Vis dėlto ir šie nepriklausomieji kintamieji lygtyje paliekami, nes siekiama užtikrinti duomenų palyginamumą, be to, juos pašalinus, sumažėtų klasifikuotųjų atvejų dalis. Logistinės regresinės lygties tinkamumui įvertinti pasirenkamas ne determinacijos koeficientas, o klasifikuotųjų atvejų dalis, rodanti dvinarės logistinės regresijos lygtimi teisingai įvertintų faktinių dydžių dalį (žr. Gujarati 2014). Lietuvai sudarytų lygčių klasifikuotųjų atvejų dalis sudaro nuo 66,5 iki 73,8 procento (žr. 2 lent.). Jei ji yra didesnė nei 50 procentų, lygtis laikoma leidžiančia įvertinti priklausomojo kintamojo kaitą.

2 lentelė

Dvinarės logistinės regresijos taikymo rezultatai

Parametrai	Lietuva			Latvija			Estija		
	1997	1999	2008	1996	1999	2008	1996	1999	2008
GALIMYBIŲ SANTYKIS									
Amžius	0,98	0,98	0,99	0,97	0,98	0,97	0,98	0,97	0,98
Pajamos	1,07	0,87	0,99	–	–	–	1,11	1,00	1,12
Religingumas	1,34	1,21	1,13	–	–	–	–	–	–
Nacionalinis pasididžiavimas	1,60	1,24	1,46	1,13	1,22	1,25	1,20	1,34	1,32
Korupcijos pateisinimas	2,45	1,46	1,89	1,92	2,10	1,97	1,50	1,93	2,32
Lytis	–	–	–	0,69	0,94	0,74	–	–	–
Pasitikėjimas valdžia	–	–	–	–	–	–	1,29	1,08	1,15
KITI LYGČIŲ PARAMETRAI									
Klasifikuotųjų atvejų dalis, %	73,8	66,5	71,8	71,8	70,9	76,0	66,9	71,8	70,1
Tirtų respondentų skaičius, vnt.	825	713	1 020	1 153	718	1 156	907	645	1 040
Apklaustų respondentų skaičius, vnt.	1 009	1 018	1 500	1 174	989	1 485	986	975	1 493

Šaltinis: sudaryta autorių.

Kaip pasikeičia priklausomasis kintamasis, vienam iš nepriklausomųjų kintamųjų padidėjus vienetu, o kitiems kintamiesiems nekintant, parodo galimybių santykio (angl. *odds ratio*) įverčiai, t. y. tikimybiniis mokesčių vengimo pateisinimo (tikimybė 100 proc., $P(Y = 1)$) ir jo nepateisinimo santykis (tikimybė 0 proc., $P(Y = 0)$), užrašomas kaip $P(Y = 1) / P(Y = 0)$. Galimybių santykis leidžia įvertinti kiekvieno nepriklausomojo kintamojo pokyčio vienetu reikšmingumą priklausomajam kintamajam. Taikant logistinę regresinę analizę šis įvertis laikomas pagrindiniu. Pavyzdžiui, remiantis 1997 m. Pasaulio vertybių tyrimo pateiktais Lietuvos respondentų atsakymais, nustatoma, kad korupcijos galimybių santykis yra lygus 2,45. Tai reiškia, kad, ranginiame klausime respondentui nurodžius, kad jis korupciją pateisina vienetu labiau, tikimybė nemokėti mokesčių ($P(Y = 1)$) sudaro 71 procentą, o tikimybė, kad mokesčiai bus mokami, yra 29 procentai ($71,0 / 29,0 = 2,45$). Kai galimybių santykis yra mažesnis už vienetą, nepriklausomajam

kintamajam padidėjus vienetu (pvz., 1 metais padidėjus respondento amžiui), tikimybė nemokėti mokesčių ($P(Y = 1)$) yra 49,5 procento, o tikimybė, kad mokesčiai bus mokami, sudaro 50,5 procento ($50,5 / 49,5 = 0,98$). Taigi, už vienetą mažesnis galimybių santykis rodo, kad nepriklausomajam kintamajam padidėjus vienetu, tikimybė, kad priklausomasis kintamasis bus lygus vienetui, yra mažesnė nei tikimybė, kad jis taps lygus nuliui. Už vienetą didesnis galimybių santykis rodo, kad nepriklausomam kintamajam padidėjus vienetu, priklausomojo kintamojo tikimybė tapti lygia vienetui ($P(Y = 1)$) yra didesnė negu tikimybė tapti nuliui ($P(Y = 0)$).

Pritaikius šiuos skaičiavimus nustatoma, kad visais analizuojamais laikotarpiais reikšmingiausią įtaką Lietuvos respondentų pasirinkimui pritari mokesčių nemokėjimui turi korupcijos pateisinimas. Šiek tiek mažiau svarbūs veiksniai yra religingumas ir nacionalinis pasididžiavimas: mažiau religingi ar mažesnę nacionalinį pasididžiavimą jaučiantys respondentai mokesčių nemokėjimą yra linkę pateisinti labiau. 1997 m. apklausos duomenimis grįsta dvinarė logistinė regresinė analizė atskleidė, kad labiau mokesčių nemokėjimas pateisinamas ir didėjant pajamoms. Tačiau vėlesnių metų apklausų duomenimis grindžiami skaičiavimai rodo, kad didesnes pajamas gaunantys gyventojai mokesčių nemokėjimą toleruoja vis mažiau. Vyresni respondentai irgi mažiau pritaria mokesčių nemokėjimui.

Latvijoje atliktų apklausų rezultatams taikoma logistinė regresinė analizė atskleidžia tokius mokesčių mokėtojams įtakos galinčius turėti veiksnius kaip amžius, nacionalinis pasididžiavimas, požiūris į korupciją, lytis (žr. 2 lent. ir priedo 2 lent.). Visi šie nepriklausomieji kintamieji yra statistiškai reikšmingi, išskyrus 1996 m. atliktos apklausos pagrindu nustatytas lyties ir nacionalinio pasididžiavimo p reikšmes – jos šiek tiek didesnės nei 0,05 (šie nepriklausomieji kintamieji lygtyje vis tiek paliekami). Klasifikuotųjų atvejų dalis yra nuo 66,9 iki 71,8 procento. Visais laikotarpiais reikšmingiausią įtaką Latvijos respondentų pasirinkimui pritari mokesčių nemokėjimui turi korupcijos pateisinimas. Svarbus ir nacionalinis pasididžiavimas: savo šalimi besididžiuojant mažiau, mokesčių vengimą linkstama pateisinti labiau. Latvijos gyventojai vyrai vengimą mokėti mokesčius pateisina labiau negu moterys. Vyresni apklausų dalyviai yra mažiau pakantūs sukčiavimui.

Pritaikius dvinarę logistinę regresiją Estijoje atliktoms apklausoms, paaiškėjo, kad svarbiausi veiksniai, turintys įtakos mokesčių vengimui šioje šalyje, yra respondento amžius, pajamos, nacionalinis pasididžiavimas, korupcija ir pasitikėjimas valdžia (žr. 2 lent. ir priedo 3 lent.). Visi šie nepriklausomieji kintamieji yra statistiškai reikšmingi, išskyrus kai kuriais metais atliktų apklausų pagrindu nustatytas pajamų ir pasitikėjimo šalies parlamentu p reikšmes (jos šiek tiek didesnės negu 0,05). Klasifikuotųjų atvejų dalis yra nuo 70,9 iki 76,0 procento. Visais analizuojamais laikotarpiais reikšmingiausią įtaką Estijos respondentų polinkiui pateisinti mokesčių nemokėjimą turi korupcijos pateisinimas. Svarbu ir nacionalinis pasididžiavimas, pasitikėjimas šalies parlamentu – mažiau savo šalimi besididžiuojantys ar mažiau parlamentu pasitikintys respondentai mokesčių nemokėjimą yra linkę pateisinti labiau. Didėjant pajamoms, mokesčių nemokėjimas pateisinamas labiau, tačiau vyresni gyventojai jam yra mažiau pakantūs.

Mokesčių nemokėjimui Baltijos šalyse galinčių turėti įtakos veiksnių tyrimas rodo, kad pagrindiniai veiksniai sutampa su veiksniais, nustatomais remiantis kitų pasaulio šalių duomenimis (žr. 1 lent.). Nustatytųjų kintamųjų reikšmės irgi panašios. Pastebimai prastesni rezultatai gaunami remiantis visų trijų Baltijos šalių 1999 m. apklausos duomenimis. Vis dėlto ir atliktojo Baltijos šalių gyventojų požiūrio į mokesčių vengimą tyrimo rezultatai turėtų būti vertinami atsargiai. Dvinarės logistinės regresijos analizė grindžiama apklausų duomenimis, o jų dalyviai galėjo pateikti ir ne visiškai tikslūs atsakymus. Suvokdami, kad mokesčių vengimas yra nusikalstama veika, respondentai jį galėjo vertinti griežčiau arba galėjo susilaikyti nuo kraštutinio vertinimo. Nepaisant šių trūkumų, logistinė regresija yra pagrindinis metodas, taikomas mokesčių vengimo tyrimus grindžiant Pasaulio vertybių ir Europos valstybių tyrimų duomenimis.

Nustatytieji mokesčių mokėtojų elgsenai Baltijos šalyse įtakos turintys veiksniai kartu yra nuoroda, kokiomis priemonėmis būtų galima pagerinti mokesčių surinkimą. Kaip aiškėja iš šio tyrimo rezultatų, aktualiausios priemonės būtų korupcijos mažinimas ir

nacionalinio pasididžiavimo jausmo ugdytas. Panašios priemonės minimos ir atlikus kitų šalių duomenimis grindžiamus tyrimus. Antai T. O. Weberis (2014) mini mokesčių mokėtojų garbės kodekso pasirašymą, kuris didintų priklausymo visuomenei ar grupei pojūtį, taip pat institucijų teikiamų paslaugų ir pačių institucijų kokybės gerinimą, pasitikėjimo valdžia ir mokesčius surenkančiomis įstaigomis didinimą, apskritai jų įvaizdžio keitimą. Anot T. O. Weberio, nuo jų turimos prievartos mechanizmo reputacijos turėtų būti einama prie įstaigų paslaugų teikėjų įvaizdžio. Panašias priemones atskleidžia E. F. Luttmelis ir M. Singhalas (2014), išskirdami tam tikrus mokesčių moralės didinimo mechanizmus, tokius kaip individą su valdžia suartinantis abipusis bendradarbiavimas, grupės ir socialinė įtaka ar tam tikri kultūriniai veiksniai, ilguoju laikotarpiu galintys lemti didesnes paskatas mokėti mokesčius.

Taigi, tiek kitose šalyse atlikti tyrimai, tiek ir šio straipsnio atliktas Baltijos šalių mokesčių mokėtojų elgsenos tyrimas rodo, kad mokesčių surinkimą pagerinti galima taikant ir kitokias priemones nei įprastinis spaudimo mokesčių mokėtojams darymas.

Išvados

Reikšmingiausių viešojo sektoriaus pajamų dalį sudaro mokesčiai. Tačiau racionalūs subjektai gali mokesčių nemokėti ir kartu naudotis viešai teikiamomis gėrybėmis. Tyrimai rodo, kad Europos šalyse nesumokėti mokesčiai sudaro apie penktadalį visų viešojo sektoriaus galimų gauti mokestinių pajamų. Klasikinės ekonomikos teorijos idėjomis grindžiami mokesčių mokėtojų elgsenos modeliai tokį vengimą mokėti mokesčius ne visada paaiškina. Susidariusią spragą mėginama mažinti pasirenkant alternatyvią mokesčių mokėtojų elgsenos tyrimo kryptį. Mokesčių mokėjimui Baltijos šalyse įtakos turintys veiksniai vertinami taikant logistinę regresinę analizę.

Atliktas tyrimas atskleidžia, kad reikšmingiausias Baltijos šalių mokesčių mokėtojų elgsenos veiksnys yra požiūris į korupciją. Kuo labiau linkstama ją pateisinti, tuo didesnė tikimybė, kad bus teisinamas ir mokesčių nemokėjimas. Svarbus mokesčių mokėtojų elgsenos veiksnys yra ir nacionalinis pasididžiavimas bei amžius. Jaunesni Baltijos šalių gyventojai linkę labiau pritarti vengimui mokėti mokesčius. Kai kuriose Baltijos šalyse mokesčių mokėtojų požiūrį į mokesčių nemokėjimą lemia ir pajamos, religingumas, lytis, pasitikėjimas valdžia. Mokesčių moralę Baltijos šalyse išsamiau įvertinti būtų galima turint išsamesnių duomenų.

Sistemiškai vertinant mokesčių mokėtojų sprendimams įtakos turinčius veiksniai, galima nustatyti priemones, kurios leistų sumažinti atotrūkį tarp numatomų surinkti ir iš tikrųjų surenkamų mokesčių ir pagerinti viešojo sektoriaus biudžeto būklę. Atlikta Baltijos šalių kiekybinių duomenų analizė patvirtina nuomonę, kad svarbi mokesčių nesurinkimo priežastis yra šešėlinės ekonomikos dalis šalies ūkyje. Taigi, kad būtų sumažintas vengimas mokėti mokesčius, būtinos kompleksinės priemonės, kuriomis būtų mažinamas šešėlinės ekonomikos mastas. Atliktas tyrimas rodo ir kitų priemonių svarbą. Mokesčių surinkimas Baltijos šalyse taptų efektyvesnis įteisinus mokesčių mokėtojo garbės kodekso pasirašymą, pagerinus viešojo sektoriaus ir jo teikiamų paslaugų kokybę, padidinus mokesčių mokėtojų pasitikėjimą viešuoju sektoriumi, sustiprinus bendruomeniškumo pojūtį, ugdant patriotizmą.

1 lentelė

Lietuvos apklausos duomenims taikytos dvinarės logistinės regresijos pagrindiniai parametrai

Nepriklausomasis kintamasis	Koeficientas	Standartinė paklaida	Z testas	p reikšmė	Pasikliautinis intervalas (0,95)	
1997 M., PASAULIO VERTYBIŲ TYRIMAS						
Konstanta	-2,718	0,586	-4,638	0,000	-3,866	-1,569
Amžius	-0,018	0,006	-3,255	0,001	-0,030	-0,007
Pajamos	0,068	0,038	1,808	0,071	-0,006	0,142
Religingumas	0,336	0,096	3,479	0,001	0,147	0,525
Nacionalinis pasididžiavimas	0,469	0,103	4,556	0,000	0,267	0,671
Korupcijos pateisinimas	0,896	0,117	7,640	0,000	0,666	1,126
1999 M., EUROPOS VERTYBIŲ TYRIMAS						
Konstanta	0,133	0,513	0,258	0,796	-0,873	1,138
Amžius	-0,019	0,006	-3,209	0,001	-0,030	-0,007
Pajamos	-0,137	0,042	-3,247	0,001	-0,219	-0,054
Religingumas	0,194	0,111	1,751	0,080	-0,023	0,411
Nacionalinis pasididžiavimas	0,218	0,089	2,444	0,015	0,043	0,394
Korupcijos pateisinimas	0,377	0,067	5,610	0,000	0,245	0,509
2008 M., EUROPOS VERTYBIŲ TYRIMAS						
Konstanta	-1,048	0,518	-2,021	0,043	-2,064	-0,032
Amžius	-0,014	0,005	-2,966	0,003	-0,023	-0,005
Pajamos	-0,015	0,069	-0,212	0,832	-0,151	0,121
Religingumas	0,118	0,094	1,252	0,211	-0,067	0,303
Nacionalinis pasididžiavimas	0,375	0,092	4,099	0,000	0,196	0,554
Korupcijos pateisinimas	0,637	0,068	9,342	0,000	0,503	0,770

Šaltiniai: EVS, WVS; sudaryta autorių.

2 lentelė

Latvijos apklausos duomenims taikytos dvinarės logistinės regresijos analizės pagrindiniai parametrai

Nepriklausomasis kintamasis	Koeficientas	Standartinė paklaida	Z testas	p reikšmė	Pasikliautinis intervalas (0,95)	
1996 M., PASAULIO VERTYBIŲ TYRIMAS						
Konstanta	1,173	0,375	3,131	0,002	0,439	1,907
Lytis	-0,368	0,140	-2,632	0,008	-0,643	-0,094
Amžius	-0,027	0,004	-6,125	0,000	-0,035	-0,018
Nacionalinis pasididžiavimas	0,120	0,048	2,484	0,013	0,025	0,215
Korupcijos pateisinimas	0,651	0,090	7,244	0,000	0,475	0,827
1999 M., EUROPOS VERTYBIŲ TYRIMAS						
Konstanta	-0,877	0,469	-1,869	0,062	-1,797	0,043
Lytis	-0,064	0,169	-0,377	0,706	-0,395	0,268
Amžius	-0,020	0,005	-3,670	0,000	-0,030	-0,009
Nacionalinis pasididžiavimas	0,196	0,109	1,800	0,072	-0,017	0,409
Korupcijos pateisinimas	0,743	0,100	7,430	0,000	0,547	0,939
2008 M., EUROPOS VERTYBIŲ TYRIMAS						
Konstanta	0,440	0,388	1,134	0,257	-0,320	1,200
Lytis	-0,300	0,145	-2,063	0,039	-0,585	-0,015
Amžius	-0,029	0,004	-7,211	0,000	-0,036	-0,021
Nacionalinis pasididžiavimas	0,225	0,089	2,515	0,012	0,050	0,400
Korupcijos pateisinimas	0,680	0,063	10,721	0,000	0,556	0,804

Šaltiniai: EVS, WVS; sudaryta autorių.

3 lentelė

Estijos apklausos duomenims taikytos dvinarės logistinės regresijos analizės pagrindiniai parametrai

Nepriklausomasis kintamasis	Koeficientai	Standartinė paklaida	Z testas	p reikšmė	Pasikliautinis intervalas (0,95)	
1996 M., PASAULIO VERTYBIŲ TYRIMAS						
Konstanta	-0,897	0,447	-2,008	0,045	-1,773	-0,021
Amžius	-0,022	0,005	-4,284	0,000	-0,032	-0,012
Pajamos	0,105	0,032	3,228	0,001	0,041	0,168
Pasitikėjimas parlamentu	0,252	0,097	2,592	0,010	0,061	0,442
Nacionalinis pasididžiavimas	0,185	0,056	3,305	0,001	0,075	0,294
Korupcijos pateisinimas	0,406	0,091	4,474	0,000	0,228	0,583
1999 M., EUROPOS VERTYBIŲ TYRIMAS						
Konstanta	-0,097	0,562	-0,172	0,863	-1,198	1,005
Amžius	-0,033	0,005	-6,035	0,000	-0,044	-0,022
Pajamos	0,002	0,038	0,047	0,962	-0,073	0,077
Pasitikėjimas parlamentu	0,077	0,124	0,626	0,531	-0,165	0,320
Nacionalinis pasididžiavimas	0,291	0,106	2,741	0,006	0,083	0,499
Korupcijos pateisinimas	0,659	0,106	6,237	0,000	0,452	0,866
2008 M., EUROPOS VERTYBIŲ TYRIMAS						
Konstanta	-1,597	0,469	-3,405	0,001	-2,516	-0,678
Amžius	-0,020	0,004	-4,942	0,000	-0,028	-0,012
Pajamos	0,112	0,046	2,414	0,016	0,021	0,202
Pasitikėjimas parlamentu	0,137	0,094	1,452	0,146	-0,048	0,321
Nacionalinis pasididžiavimas	0,280	0,086	3,255	0,001	0,111	0,448
Korupcijos pateisinimas	0,841	0,107	7,880	0,000	0,631	1,050

Šaltiniai: EVS, WVS; sudaryta autorių.

Literatūra

- Allingham M., Sandmo A. 1972: Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. – *Journal of Public Economics* 1, 323–338.
- Alm J., Torgler B. 2006: Culture Differences and Tax Morale in the United States and in Europe. – *Journal of Economic Psychology* 27, 224–246.
- Becker G. S. 1968: Crime and Punishment: An Economic Approach. – *The Journal of Political Economy* 76(2), 169–217.
- Cummings R. G., Martínez-Vázquez J., McKee M., Torgler B. 2007: *Effects of Tax Morale on Tax Compliance: Experimental and Survey Evidence*. National Centre for Econometric Research, Working Paper No. 12.
- Daude C., Gutierrez H., Melguizo A. 2012: *What Drives Tax Morale?* OECD Development Center, Working Paper No. 315.
- EVS: *European Values Study. Data and Downloads; 1–4 Waves*: <http://www.europeanvaluesstudy.eu>.
- Gujarati D. 2004: *Basic Econometrics. Fourth Edition*. McGraw-Hill Companies.
- HMRC 2014: *Measuring Tax Gaps. Tax Gap Estimates for 2012–13*: <https://www.gov.uk/government>.
- Ivaškaitė-Tamošiūnė V. 2014: Perskirstomasis pridėtinės vertės mokesčio vaidmuo Lietuvoje. – *Verslo sistemos ir ekonomika* 4(1), 30–42.
- Yitzhaki S. 1974: A Note on Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. – *Journal of Public Economics* 3(2), 201–202.
- Kuokštis V. 2013: *Vidinio prisitaikymo politinė ekonomija Baltijos šalyse: valstybių reakcijos į krizę aiškinimas*. Daktaro disertacija. Vilnius: Vilniaus universitetas.
- Lago-Peñas I., Lago Peñas S. 2010: The Determinants of Tax Morale in Comparative Perspective: Evidence from European Countries. – *European Journal of Political Economy* 26(4), 441–453.
- Leroy M. 2011: *Taxation, the State and Society. The Fiscal Sociology of Interventionist Democracy*. P.I.E. Peter Lang.
- Levišauskaitė K., Šinkūnienė K. 2006: Mokesčių kultūros ir mokesčių mentaliteto aspektai efektyvioje valstybės mokesčių sistemoje. – *Viešoji politika ir administravimas* 15, 9–18.
- Luttmer E. F., Singhal M. 2014: Tax Morale. – *Journal of Economic Perspectives* 28(4), 149–168.
- Maksvytienė I., Dapkus D. 2012: Bendrųjų makroekonominių veiksnių poveikio šalies mokesčių kultūros pokyčiams vertinimas. – *Economics and Management* 17(3), 996–1002.
- Martínez-Vázquez J., Torgler B. 2005: *The Evolution of Tax Morale in Spain*. Georgia State University, Working Paper No. 21.
- Murphy R. 2012: *Closing the European Tax Gap. A Report for Group of the Progressive Alliance of Socialists & Democrats in the European Parliament*. Tax Research LLP, February 10.
- OECD 2015: *Glossary of Tax Terms*: <http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm>.
- Paulauskas A. 2006: Mokesčių vengimo sąvoka, požymiai bei santykis su mokesčių slėpimu. – *Viešoji politika ir administravimas* 15, 27–42.
- Prieto J., Sanzo M. J., Suárez-Pandiello J. 2006: Análisis económico de la actitud hacia el fraude fiscal en España. – *Hacienda Pública Española* 177, 107–128.
- Pukelienė V., Šinkūnienė K. 2005: Mokesčių kultūra ir jos įtaka mokesčių efektyvumui. – *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai* 33, 141–155.
- Rutkauskas V. 2015: Financial Stability, Fiscal Sustainability and Changes in Debt Structure after Economic Downturn. – *Ekonomika* 94(3), 70–85.
- Slemrod J., Yitzhaki S. 2002: Tax Avoidance, Evasion, and Administration. – *Handbook of Public Economics* 3, 1425–1469.
- Slemrod J., Weber K. 2012: Evidence of the Invisible: Toward a Credibility Revolution in the Empirical Analysis of Tax Evasion and the Informal Economy. – *Tax and Public Finance* 19(1), 25–53.
- CPB Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis 2013: *Study to Quantify and Analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States*. Final Report.
- Šinkūnienė K. 2009: *Mokesčių kultūros vertinimo modelis*. Daktaro disertacija. Kaunas: Vytauto Didžiojo universitetas.
- Torgler B. 2005: Tax Morale and Direct Democracy. – *European Journal of Political Economy* 21(2), 525–531.
- Torgler B. 2006: The Importance of Faith: Tax Morale and Religiosity. – *Journal of Economic Behavior & Organization* 61(1), 81–109.
- Torgler B., Schneider F. G. 2006: What Shapes Attitudes Toward Paying Taxes? Evidence from Multicultural European Countries. – *Social Science Quarterly* 88(2), 443–470.
- Weber T. O., Fooker J., Herrmann B. 2014: *Behavioral Economics and Taxation*. European Commission, Working Paper No. 41.
- WVS: *World Values Survey. Data & Documentation; 1–6 Waves*: <http://www.worldvaluessurvey.org>.

Gauta 2015 m. lapkričio mėn.

Priimta spaudai 2015 m. gruodžio mėn.

TAX EVASION AND ITS EVALUATION IN THE BALTIC STATES

Virgilijus Rutkauskas

Viginta Ivaškaitė-Tamošiūnė

In modern society the main share of public income is comprised of the private sectors' taxes. However, rational economic agents tend to evade paying taxes and, at the same time, take part in the consumption of public goods. Literature suggests that the tax gap in the EU constitutes about one fifth of all tax income. Traditional tax payment models are supported by classical economic theory; however, they are not always capable of disclosing properly the existence of the tax morale problem. Thus, the purpose of this paper is to disclose the main factors behind the attitude towards paying taxes in the Baltic States. For this type of research, authors employ commonly used data of the World Values Survey and the European Values Study and use dichotomous logit and probit models to make quantitative assessment.

The main factor behind tax evasion in all of the Baltic States is justification of corruption. I. e. the more respondents tend to justify corruption or bribe-taking, the bigger the log-odds to justify avoidance of paying taxes are. In addition, the justification of tax avoidance is higher in cases where the level of national pride is lower and where respondents are younger. The results of the logit and probit models for individual Baltic States suggest that the income level, religiosity, gender and trust in parliament also contribute to the payment of taxes.

Taking into account suggestions provided for the tax evasion models, some authors propose guidelines to improve compliance with taxes. Among these measures codes of honour (psychological motive), increase of the quality of public sector goods and services, tightening of links among society members, fostering of patriotic feelings towards one's state, and refusal of tax amnesties could be mentioned. Tax evasion could be decreased by employing these and non-traditional enforcement measures.

In order to evaluate tax morale in more detail, the need to have more detailed data is obvious. Such data could be obtained during experiments, observations, specialised surveys. The periodical and systematical assessment of factors behind tax evasion could suggest alternative policy tools for better tax compliance. In this case, the tax gap could decrease. At the same time, a number of authors have found that the main reason behind poor tax compliance is the shadow economy. This is also supported by the findings of this paper. In addition, a number of complex measures should be implemented in order to decrease the value of the shadow economy.