

PVM MOKESTINIO REGLAMENTAVIMO POKYČIAI ES ŠALYSE COVID-19 PANDEMIJOS LAIKOTARPIU

MONIKA KVIETKĖ, Vytauto Didžiojo universitetas, Žemės ūkio akademija, Bioekonomikos plėtros fakultetas, el. paštas: monika.kvietke@vdu.lt

Santrauka

2019 metų pabaigoje Kinijoje kilusi COVID-19 viruso pandemija metė iššūkį ne tik visiems pasaulio gyventojams, bet ir labai palietė verslus. Įvedus griežtus apribojimus visoje Europos Sąjungoje pagrindiniu prioritetu ir tikslu tapo suvaldyti ne tik pandemijos plitimą, bet ir ekonomines pasekmes, kurios atsirado įvedant karantiną ir ribojant gyventojų ūkinę veiklą, viešųjų ir administracinių paslaugų teikimą, gyventojų judėjimą ir socialinę distanciją užtikrinančias priemones. Šiuo laikotarpiu ES šalys darė pokyčius savo mokesčių sistemose. Kaip svarbi priemonė mokesčių struktūrai optimizuoti buvo taikoma PVM tarifų mažinimo politika, kuri turėjo padėti sumažinti ekonominius padarinius vyraujant pandemijai, bet kartu ir padėti verslams išgyventi suvaržymų laikotarpį. Kadangi įvairių krizių pasaulyje pastaruoju laikotarpiu daugėja, todėl krizių valdymo priemonių taikymo efektyvumas, jų teigiami ir neigiami padariniai turi būti analizuojami tiek valdžios, tiek mokslininkų tyrimuose. Pastebima, kad daugeliu atvejų daromi apibendrinti mokesčių sistemos pokyčių tyrimai, tačiau atskirų mokesčių pokyčiai ir jų poveikis valdžios pajamoms ar verslui analizuojami retai. Šiame tyrime buvo apibendrinti ir susisteminti pokyčiai, atsiradę Covid-19 pandemijos laikotarpiu PVM mokesčiniu atžvilgiu.

Reikšminiai žodžiai: pridėtinės vertės mokestis, COVID-19 pandemija, PVM lengvatos.

Įvadas

2019 metų pabaigoje Kinijoje kilusi COVID-19 viruso pandemija metė iššūkį ne tik visiems pasaulio gyventojams, bet ir labai palietė verslus. Įvedus griežtus apribojimus visoje Europos Sąjungoje pagrindiniu prioritetu ir tikslu tapo suvaldyti ne tik pandemijos plitimą, bet ir ekonomines pasekmes, kurios atsirado įvedant karantiną ir ribojant gyventojų ūkinę veiklą, viešųjų ir administracinių paslaugų teikimą, gyventojų judėjimą ir socialinę distanciją užtikrinančias priemones. Šiuo laikotarpiu valstybės darė pokyčius savo mokesčių sistemose. Kaip svarbi priemonė mokesčių struktūrai optimizuoti buvo taikoma PVM tarifų mažinimo politika, kuri turėjo padėti sumažinti ekonominius padarinius vyraujant pandemijai, bet kartu ir padėti verslams išgyventi suvaržymų laikotarpį. Antras svarbus veiksnys taikant fiskalinės politikos reglamentavimo pokyčius buvo išlaikyti likvidžius verslus didėjant įvedamiems griežtiems ribojimams. Dėl to vyriausybės sutarė taikyti gelbėjimo paketus šiems verslams suteikdami dotacijas, sumažindami PVM tarifus ar suteikdami lengvatines sąlygas sumokant PVM ir kitus mokesčius.

Kadangi įvairių krizių pasaulyje pastaruoju laikotarpiu didėja, todėl krizių valdymo priemonių taikymo efektyvumas, jų teigiami ir neigiami padariniai turi būti analizuojami tiek valdžios, tiek mokslininkų tyrimuose.

COVID-19 pandemijai nyslūgus jau galima vertinti, kokios mokesstinės priemonės pasiteisino ir kokios – ne. Mokslininkai jau analizuoja mokesčių pokyčių šiuo laikotarpiu pasekmes (Popescu ir Šebestová, 2022; Ayaz ir kt., 2023). Jie teigia, kad didėjančio fiskalinio spaudimo sąlygomis krizių atveju mažėja ribiniai optimalūs mokesčių tarifai, krizės skatina mokesčių sistemų pertvarkas ir pokyčius taip siekiant didinti šalių finansinį atsparumą. Jau esama tyrimų apie tai, kaip COVID-19 pandemija lėmė šalių mokesčių pajamas: ES šalių, Ukrainos, Ekvadoro, kitų šalių. (Paredes-Torres ir kt., 2022; Ūbulė, 2022; Savitskar ir kt., 2022). Pastebėta, kad daugeliu atvejų daromi apibendrinti mokesčių sistemos pokyčių tyrimai, tačiau atskirų mokesčių pokyčiai ir jų poveikis valdžios pajamoms ar verslui analizuojami retai.

Tyrimo tikslas – nustatyti ES šalių narių PVM mokesstinio reglamentavimo pokyčius Covid-19 pandemijos laikotarpiu.

Tyrimo uždaviniai

1. Pagrįsti PVM pokyčių, sukeltų COVID-19 pandemijos, teorinį kontekstą;
2. Atlikti PVM tarifų, lengvatų ir kt. pokyčių dėl COVID-19 pandemijos ES šalyse narėse analizę.

Tyrimo objektas ir metodai

Šio tyrimo **objektas** yra PVM mokesstinio reglamentavimo pokyčiai dėl Covid-19 pandemijos sukeltų neigiamų padarinių verslui ir šalių ekonomikoms. Tyrimo metu analizuojami ES šalių PVM mokesstiniai pokyčiai.

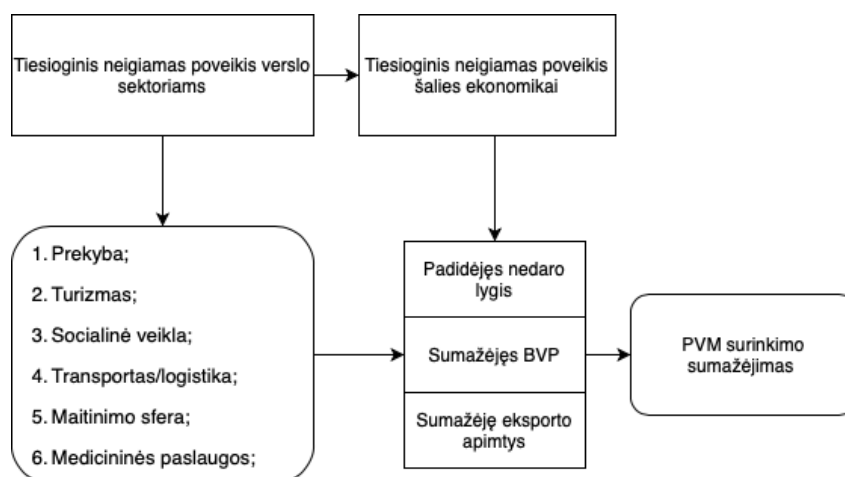
Analizei atlikti buvo naudoti šie **tyrimo metodai**: PVM mokesčio reglamentavimo pokyčių dėl Covid-19 pandemijos teoriniam kontekstui pagrįsti naudoti mokslinės literatūros bei teisės aktų analizės ir sintezės metodai. Atliekant PVM tarifų, lengvatų ir kt. pokyčių dėl COVID-19 pandemijos ES šalyse narėse analizę taikyti teisės aktų analizės, duomenų palyginamosios analizės metodai.

PVM mokesčio reglamentavimo pokyčių dėl COVID-19 pandemijos teorinis pagrindimas

Mokslinėje literatūroje sutariama, kad kiekvienos šiuolaikinės valstybės pagrindiniai tikslai yra pirmiausia susiję su nacionalinės ekonomikos augimo užtikrinimu ir palankios aplinkos valstybės piliečių materialinei ir dvasinei gerovei kūrimu. Ypač šiame kontekste svarbus yra fiskalinės politikos vaidmuo, kuris užtikrina šalies ekonominę gerovę ją stabilizuodamas arba bent jau sumažindamas patiriamas pasekmes. Pasak A. Medelienės (2018), svarbiausiu elementu, siekiant stabilios mokesčių politikos ekonomikos išsūkiu laikotarpiu, laikoma efektyvi mokesčių sistema. Pagrindiniu pajamų šaltiniu Europos Sąjungos šalyse yra laikomas pridėtinės vertės mokestis, kuris sudaro didžiąją dalį šalių biudžetų pajamų. Taip pat H. Simon ir M. Harding (2020) pabrėžia, kad PVM yra vartojimo mokestis, kuris yra stabilesnis ir mažiau nepastovesnis nei tiesioginiai mokesčiai. Ypač dėl to, kad vartojimas yra platesnis ir patvaresnis nei pelnas ir pajamos, teigia Europos Komisija Žaliojoje knygoje dėl PVM ateities (Europos Komisija, 2010).

Atkreiptinas dėmesys, kad nagrinėjant Covid-19 pandemijos įtaką PVM surinkimui į biudžetus, kryptama į sąlygą, kad PVM mažinimas padeda optimizuoti PVM mokesčių sistemą ir skatinti mokesčių neutralumo principą. Tai taip pat pagrindinis būdas mažinti netiesioginių mokesčių dalį, optimizuoti mokesčių sistemos struktūrą ir stiprinti mokesčių makrokontrolės galimybes (Hu ir Wang, 2017; Wang ir kt., 2019). Pasak Benedek, Mooij ir kitų autorių (2019), ekonominis poveikis priklauso nuo to, kiek PVM tarifų sumažinimas buvo perkeltas vartotojams. Kita vertus, Europos Sąjungos šalys narės pasikliauja tik konkrečios srities PVM tarifo mažinimu, o ne pagrindinio tarifo siekiant paskatinti ekonomiką. Pasak autorių, nors valstybės narės ir tikisi didesnės naudos, tačiau duomenų apie tai, kiek veiksminga ši sistema, mažai žinoma (Benzarti, Carloni, Harju ir Kosonen, 2022). Empiriniai mokesčių paplitimo tyrimai pateikė nedaug įrodymų apie PVM pokyčių poveikį, išskyrus rezultatus dėl kainų pokyčių. Pandemijos akivaizdoje viena iš svarbiausių fiskalinės politikos priemonių vyriausybėms buvo ne surinkti kuo daugiau pajamų į biudžetą, bet kuo labiau padėti šalies gyventojams didėjant nedarbo lygiui ir sumažėjus jų pajamoms bei gelbstint verslus. Remiantis Europos Komisijos pateiktais duomenimis pagal paskelbtą ataskaitą dėl PVM surinkimo atotrūkio, apskaičiuota, kad valstybės narės pandemijos laikotarpiu prarado 164 mlrd. EUR pridėtinės vertės mokesčio (PVM) pajamų, o vadinasi, ES lygmeniu iš viso prarasta 13,7 proc. pajamų.

Vertinant Covid-19 įtaką PVM surinkimui svarbiu elementu ir kintamuoju išlieka karantino ir apribojimų trukmė. Europos Sąjungoje pirmieji visiškai uždarymai reiškė ne tik reikšmingus viešojo socialinio gyvenimo apribojimus, bet ir verslų uždarymą. Per antrą ir trečią karantino bangą kai kurios Europos šalys sušvelnino apribojimus, atidarė parduotuves ir kitus verslus. Kitos Europos šalys kai kurioms verslo rūšims įvedė komendanto valandos režimą. Lyginant karantino trukmę, pastebima, kad ilgiausiai karantine išbuvo Italija, Šveicarija. Trumpiausiai karantine buvo Austrija, pirmoji sušvelninusi apribojimus. Atkreiptinas dėmesys, kad sušvelninus apribojimus vis dar buvo laikomasi griežtos socialinės distancijos tarp asmenų ir naudojamos apsauginės priemonės.



Padidėjęs nedarbo lygis (parašyta „nedaro“) ir sumažėjusios (ne sumažėję) eksporto apimtys, PVM surinkimo sumažėjimas.

1 pav. Vyriausybės iššūkiai susidūrus su COVID-19 (Sudaryta autorės pagal Ahmad ir kt., 2020)

Fig. 1. Government challenges in the face of COVID-19 (Source: according to Ahmad et al., 2020)

Mokslinių tyrimų rezultatai rodo, kad valstybės susidūrė su dvigubu spaudimu: COVID-19 pandemijos ir šalies ekonomikos nuosmikiu. Daroma išvada, kad PVM mažinimo politika gali padėti sumažinti pandemijos sukeltą

ekonominę naštą įmonių veiklai ir padidinti jų gyvybingumą, taip sumažinant fiskalinį spaudimą šalių ekonomikoms. Tačiau būtina sutelkti dėmesį į šalyse taikomą PVM tarifų mažinimo politikos poveikį fiskaliniam spaudimui, siekiant užkirsti kelią ir sumažinti galimą valdžios finansinę riziką (Dewi, Dalimunthe, 2022). Pirmieji publikuoti empiriniai tyrimai rodo, kad nors mažindamos PVM tarifus šalys siekia skatinti paklausą, tikėdamosi, kad įmonės sumažins kainas, tačiau įmonės kai kuriose šalyse kainų nemažino ir gavo papildomus pelnus (Bachmann, Seifert, 2022; Rosso, Wagner, 2023). Taigi PVM tarifų mažinimas turi ribotą teigiamą poveikį fiskalinei politikai krizių metu.

Mokslininkai Ahmad ir kt. (2020), nagrinėdami Covid-19 įtaką mokesčine prasme, išskyrė iššūkius ekonominėms sritims, kuriose labiausiai pasijautė pandemijos įtaka:

1. Prekyba;
2. Turizmas;
3. Socialinė veikla;
4. Transportas / logistika;
5. Maitinimo sfera;
6. Medicininės paslaugos.

Kaip matyti 1 paveiksle, mokslininkai išskyrė tris poveikio grupes šalies ekonomikai, kurias labiausiai paveikė pandemija ir įvesti apribojimai. Vienas iš esminių iššūkių, su kuriuo susidūrė vyriausybės, yra laikomas nedarbo lygis, kadangi įvedus apribojimus daugelis gyventojų neteko darbo vietų, nors nemaža dalis šalių skyrė subsidijas padedant darbdaviams išlaikyti darbo vietas. Pasak Kelm (2022), nedarbo lygis turi tiesioginės įtakos PVM pajamų surinkimui į šalies biudžetą. Savo atliktuose tyrimuose autorius pabrėžia, kad nedarbo lygis labiausiai įtakoja valstybių pajamas. Tarptautinė ekonomika taip pat išgyveno sunkmetį sumažėjus eksportui bei dėl to, kad uždarius valstybines sienas, buvo nutraukta importo/eksporto grandis. Šalys turėjo naujai persvarstyti galimybes prekėms pasiekti kitą šalį be rizikos plisti virusui. Kitas labai svarbus rodiklis yra šalies BVP, kuris parodo visos šalies ekonomikos pokyčius. Šalių vyriausybės patyrė didžiausią iššūkį valdant patiriamus nuostolius ir siekiant stabilizuoti vidaus ekonomiką.

Mokslininkai pabrėžė, kad ekonominių verslo sferų uždarymas ir apribojimas labiausiai turėjo įtakos mokesčių, ypač PVM, surinkimui, į biudžetus, nes valstybiniai apribojimai palietė visą socialinį gyvenimą, įskaitant bendruomenes, religijos namus, restoranus, kino teatrų, logistiką, viešbučius, lankytinas vietas ir medicininės paslaugas. Šie sektoriai buvo uždaryti ir ypač pažeidžiami dėl komercinių nuostolių. Su mažesniais ekonominiais nuostoliais veikė turgūs ir parduotuvės, kurių veikla buvo tik dalinai apribota.

Apibendrinant Covid-19 pandemijos keliamus iššūkius Europos Sąjungoms šalims narėms, pastebima, kad didžiausias iššūkis teko verslams, kurių veikla buvo visiškai apribota. Mažesnius nuostolius patyrė parduotuvės, kurioms buvo taikomos sušvelnintos sąlygos. Bet taip pat per šį pandemiją laikotarpį pasikeitė socialiniai įgūdžiai ir susiformavo nauji įpročiai. Mokslininkų nuomone, vertinant valstybių indėlius į siekį sumažinti ekonominį nuosmukį, labiausiai buvo kreipiamas dėmesys į PVM mokesčio lengvatas, kurios turėjo padėti verslams likvidiems ir taip apsaugoti šalies ekonominį stabilumą.

PVM mokesčių pokyčių COVID-19 pandemijos laikotarpiu analizė

Covid19 pandemija labai paveikė Europos Sąjungos šalis, kurios nukentėjo ne tik dėl tiesioginių pandemijos pasekmių, bet ir netiesioginių. Ypač dėl griežtų ribojimų Europos Sąjungos šalių viduje, tiek ir dėl pačių gyventojų (vartotojų) elgsenos pokyčių pandemijos akivaizdoje sumažėjo kai kurių prekių ar paslaugų apyvarta ir pasiūla. Įvedus ribojimus, skaudžiausias pasekmes pajautė turizmo, maitinimo, apgyvendinimo verslo sektoriai, taip pat logistikos bei transporto sferos verslai, išimtiniais atvejais ir atskiros gamybos ir mažmeninės verslo sritys. Visu pandemijos laikotarpiu pagrindinis Europos Sąjungos tikslas buvo užtikrinti ne tik šalių ekonominį stabilumą, bet ir išlaikyti gyventojų užimtumą, apsaugoti jų sveikatą ir pajamas. Todėl ES šalys įgyvendino įvairius PVM mokesčius pokyčius, kurie aptariami šiame tyrime.

Kaip viena iš priemonių daugelyje ES šalių buvo įvedami PVM tarifų mažinimai, suteikiamos šio mokesčio lengvatos ir kitos priemonės siekiant apsaugoti ne tik įmonių likvidumą, bet ir šalies ekonomiką.

Kipras, reaguodamas į pandemijos sukeltą uždarymo pasekmes, ne tik sumažino PVM tarifus tam tikrose srityse, įvedė laikinus PVM mokėjimo atidėjimus kai kurioms įmonėms ir laikinus ataskaitinių PVM mokėjimų pakeitimus, bet įgyvendino ir PVM įstatymo pakeitimus, kaip antai:

- PVM skolų nurašymas;
- Tam tikrų apibrėžimų pakeitimai remiantis direktyvomis 2006/112/EU ir 2006/112/EC;
- Vietinio atvirkštinio PVM apmokestinimo nuostatų pakeitimai;
- PVM kredito likučio grąžinimas;
- Tam tikrų piniginių baudų padidinimai;
- Svarbūs neįsisteigusiu apmokestinamųjų asmenų prievolių registruotis PVM mokėtojais pakeitimai;
- Trūkumų ir netikslumų taisymas sąvokose.

Kai kurios šalys taikė specifines PVM mokesčio reglamentavimo nuostatas. Slovakija imdamasi veiksmų pratęsė 2 mėnesiams mokėjimus, taip pat nusprendė neskirti baudų už pavėluotus deklaracijų pateikimus, bei atidėjo grąžinimo terminą iki 30 dienų. Kroatija atleido nuo PVM mokėjimo tas įmones, kurios 2020 m. kovo 1 – birželio 20 d. laikotarpiu siekdamos sušvelninti pandemijos pasekmes aukojo maistą ar kitas priemones. Malta suteikė mokesčines paskolas

atiduodant skolas už mokėtiną PVM, tačiau su išimtimi, kad įmonės turėjo pateikti prašymus paskolai sudaryti, bet PVM sumažino tik medicininėms priemonėms, skirtoms kovai su pandemija.

Siekiant identifikuoti ir išanalizuoti PVM mokesčių reglamentavimų pokyčius, jie buvo sugrupuoti pagal poveikio objektus ir pateikiami apibendrinimai.

Atleidimas nuo PVM. Europos Sąjunga iki 2021 m. balandžio mėn. pabaigos netaikė PVM importuojamoms apsauginėms priemonėms, tyrimų rinkiniams, ventiliatoriams ir kitoms medicinos reikmenims. Kovoje su Covid-19 viruso plitimu naudojamų farmacijos produktų ir medicinos įrangos importas laikinai atleistas nuo PVM ir muitų mokesčių. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad priemonės, skirtas remti sveikatos sistemą mažinant pridėtinės vertės mokesčių ir šio mokesčio mokėjimo atidėjimus verslui, įgyvendino beveik visos Europos šalys, išskyrus Albaniją, Daniją, Estiją, Lietuvą, Juodkalniją, Rumuniją, Slovakiją ir Šveicariją. Tačiau visos Europos Sąjungos narės neapmokestino PVM mokesčių vakcinoms nuo Covid-19 ir apsaugos priemonių, kurios atitinka kriterijus: ne medicininės paskirties asmens apsaugos priemonės, tokios kaip ne medicininės paskirties respiratoriai FFP2 ir FFP3, apsauginės veido kaukės N95, KN95, veido skydeliai, apsauginiai akiniai ir kitos asmens apsaugos priemonės, kurias asmens sveikatos priežiūros įstaigos naudoja medicinos tikslais – savo darbuotojų bei pacientų apsaugai nuo COVID-19 virusinės infekcijos, priskirtinos medicininėms prekėms, kurios apmokestinamos lengvatiniu 0 proc. tarifu. Tačiau norint taikyti šioms prekėms lengvatinį tarifą, Europos Komisija įpareigojo šalies viduje vykdyti užtikrinimo veiksmus, kad prekės būtų naudojamos kovoje su pandemija ir apsaugoti ekonomiką nuo PVM grobstymo naudojantis lengvata.

Reaguojant į COVID-19 pandemiją buvo įvestos laikinos PVM priemonės medicinos srityje:

- nulinio PVM tarifo taikymas COVID-19 vakcinų ir tyrimų rinkinių tiekimui;
- nulinio PVM tarifo taikymas sveikatos priežiūros tarnybai (HSE), ligoninėms ir kitoms sveikatos priežiūros įstaigoms tiekiant: asmenines apsaugos priemones, nurodytą medicininę įrangą, skirtą pacientams, sergantiems COVID-19, gydyti.

Standartinių ir lengvatinių PVM tarifų mažinimas. Vertinant pandemijos patiriamus iššūkius, ypač ekonominiu atžvilgiu, kai kurios šalys narės sumažino standartinį PVM tarifą siekdamas suvaldyti ekonominį nuosmukį. Vokietija antrąjį 2020 m. pusmetį sumažino standartinius ir sumažintus PVM tarifus 5 proc. siekdama gelbėti šalies ekonomiką. Šiai ekonominei paskatai Vokietijos vyriausybė skyrė 130 mlrd. eurų. Airija, įvedusi labai griežtus karantino ribojimus, siekdama išsaugoti ekonomiką, skyrė 24,5 mlrd. eurų fiskaliniam paketui. Iš šio paketo 5,2 mlrd. eurų buvo skirta padidinti vartojimo išlaidas, kurio esmė t. y. laikotarpiui nuo 2020 m. rugsėjo 1 d. iki 2021 m. vasario mėn. 28 d. buvo sumažintas standartinis PVM tarifas 2 punktais. . Austrija sumažino standartinį PVM tarifą tik kai kurioms ekonominėms sferoms, tokioms kaip: gamyba ir transportas. Italija turėjo rasti būdų, kaip, sumažinus standartinį PVM tarifą, nedidinti šalies biudžeto deficito, bet ir kartu išlaikyti stabilią ekonominę situaciją.

1 lentelė. Standartinių tarifų mažinimas

Table 1. Reduction of standard rates

Šalis	Standartinis tarifas proc.	Taikytas lengvatinis tarifas proc.	Laikotarpis, kuriuo taikyta lengvata
Airija	23	21	2020 09 01 – 2021 02 28
Austrija	21	12,5	2021 10 01 – 2022 04 01
Italija	22	16	2020 01 01 – 2022 12 31
Vokietija	19	16	2020 07 01 – 2020 12 31

PVM tarifų atskiroms verslo sritims sumažinimas. Pasak Fernandes (2020), Covid-19 pandemija paralyžiuo beveik visus ekonomikos sektorius, tačiau labiausiai nukentėjo turizmo ir apgyvendinimo sektorius, ypač dėl to, kad šis sektorius yra dinamiškas ir nuolatos kintantis. Ekonominiu atžvilgiu šis sektorius vertinamas kaip vienas iš svarbiausių sektorių, kadangi jis sugeneruoja apie 10 proc. pasaulio BVP lygio. Tačiau įvedus apribojimus šio sektoriaus pajamos sumažėjo daugiau nei 70 proc. Remiantis statistiniais duomenimis, turizmo sektorius Europos Sąjungos mastu 2020 m. susitraukė 60 proc., kas sudarė 6–7 kartus didesnę nuosmukį nei bendro ekonomikos rodiklio BVP. Ispanijoje, Kroatijoje, Italijoje, Graikijoje, Portugalijoje, Airijoje, Prancūzijoje ir Vokietijoje turizmo sektorius turi didžiausią ekonominę įtaką pagal šalies BVP (8–14 proc.) ir dirbančiųjų skaičių (7–10 proc.). Šios šalys pateko tarp didžiausių bendrus ekonominius nuostolius patyrusių šalių (13–20 proc.). Lietuvoje turizmo sektorius turi daug mažesnę ekonominę įtaką (produkcijos vertė nuo BVP sudaro 3 proc., darbuotojų skaičius – 4,8 proc.) ir tai sutampa su mažesniais bendrais ekonominiais nuostoliais (1,5–5,5 proc.). Todėl dalis ES šalių sumažino standartinius ir lengvatinius PVM tarifus turizmo ir apgyvendinimo sektoriui, šiam sektoriui suteikė ir kitas PVM lengvatas.

2 lentelėje matyti, kad labiausiai PVM tarifą sumažino Graikija, taip pat patirdama didesnes pasekmes šalies biudžetui. Airija, sumažinusi standartinį PVM tarifą, taip pat įgyvendino fiskalinės politikos paketą „Stay and Spend Initiative“, kurios esminis elementas buvo turizmo, apgyvendinimo ir maitinimo sferų ekonominis gaivinimas mažinant PVM tarifus. O Ispanija, iš turizmo ir apgyvendinimo paslaugų surinkdavusi didžiąją dalį PVM pajamų, turėjo rasti būdą, kaip sumažinus PVM tarifą neprarasti pajamų.

Maitinimo sektorius labiausiai susidūrė su ribojimais Europos Sąjungos šalyse. Socialinis atsiribojimas ir ekonominis nuosmukis, kurį sukėlė COVID-19, labai paveikė maitinimo paslaugų sferą. Todėl pagrindinis tikslas buvo kuo greičiau ir efektyviau atkurti maitinimo paslaugų veiklą. Pagrindinis šių verslo sferą išgelbėjęs elementas buvo greitas prisitaikymas prie susidariusios situacijos ir maisto tiekimo be kontakto pristatymas. Taip pat valstybės narės

sumažino mokestinę naštą šiai verslo grupei sumažindamos PVM tarifus. Kaip matyti 3 lentelėje, daugiausia PVM tarifas buvo sumažintas Lietuvoje – 15 proc. punktu, Vokietijoje – 12 proc. punktu. Vienintelė Belgija pritaikė mažesnę PVM tarifą maitinimo įstaigoms su sąlyga, kai su maistu patiekiami alkoholiniai gėrimai.

2 lentelė. Turizmo ir apgyvendinimo sektoriaus tarifų mažinimas dėl Covid-19 pandemijos
Table 2. Reduction of tariffs in the tourism and accommodation sector

Šalis	PVM tarifas		Lengvatos
	Standartinis tarifas proc.	Taikytas lengvatinis tarifas proc.	
Airija	13,5	9	Suteiktos mokestinės lengvatos PVM mokėjimui
Ispanija	10	5	Suteiktos mokestinės lengvatos PVM mokėjimui, kurių pajamos mažesnės nei 60000 Eur
Italija	10	5	Suteiktos mokestinės paskolos PVM mokėjimui
Kroatija	13	7	Nebuvo suteikta
Graikija	13	0	Nebuvo suteikta
Portugalija	23	5/12.5	Nebuvo suteikta
Vokietija	19	5/7	Suteiktos mokestinės lengvatos apgyvendinus izoliuotus turinčius asmenis
Prancūzija	20	5/12,5	Nebuvo suteikta
Austrija	10	5	Nebuvo suteikta

Pasak Ahmad ir kitų autorių (2022), COVID-19 pandemija iš esmės priverė restoranus skubotai reaguoti ir pritaikyti verslo modelius prie naujų galimybių ir nišų, kad būtų galima veiksmingai reaguoti į besikeičiančias aplinkos sąlygas. Anot Nacionalinės Suomijos restoranų asociacijos (2020), nuo kovo 1 d. iki kovo 22 d. visoje šalyje pardavimų sumažėjo 47 proc. ir 7 iš 10 restoranų privalėjo atleisti darbuotojus ir sumažinti darbo valandų skaičių, todėl Suomijos vyriausybė standartinį tarifą kavinėms ir restoranams sumažino iki 5 proc., išskyrus parduodamiems alkoholiniams gėrimams. Šią sąlygą maitinimo sektoriuje pritaikė ir Lietuvos vyriausybė nustatydamą sumažintą PVM tarifą maitinimo paslaugoms. Šis tarifas galiojo ir maitinimo paslaugoms, kai maistas pristatomas į namus ar išsinešimui.

Taip pat šiai ekonominei sferai buvo taikomos papildomos lengvatos mokant PVM mokesť, leidžiama sudaryti ilgesnio termino paskolos sutartis siekiant atsiskaityti su biudžetais. Tokios politikos laikėsi Švedija, kuri nesumažino PVM tarifų, tačiau suteikė atidėjimą PVM mokėjimui iki 12 mėnesių ir finansų auditą iki 6 mėnesių, su teise be baudų ištaisyti mokestines klaidas.

3 lentelė. Maitinimo sektoriaus PVM tarifų sumažinimas dėl Covid-19 pandemijos
Table 3. Reduction of tariffs in the catering sector

Šalis	Standartinis tarifas proc.	Taikytas lengvatinis tarifas proc.
Lietuva	21	9
Vokietija	19	7
Austrija	10	5
Suomija	14	5
Bulgarija	20	9
Kipras	9	5
Belgija	12	6
Slovakija	20	10

Pasak Tarptautinio Valiutos Fondo (toliau – TVF), pandemijos laikotarpiu iš viso buvo suteikta 3,3 trln. dolerių parama politikos investicijų ir mokesčių politikos programai atidedant PVM mokėjimo terminą Europos Sąjungoje. Reaguodamos į karantino priemonių ekonominį poveikį namų ūkiams ir įmonėms, ES šalių valdžios institucijos atidėjo pridėtinės vertės mokesčio mokėjimą sudarant paskolos sutartis. Tolesni sutartiniai terminai buvo sušvelninti, o baudos įmonėms, kurios vėlavo įvykdyti mokestinius įsipareigojimus, buvo sustabdytos arba pratęstos nuo 36 iki 60 mėnesių mokestiniams reikalavimams grąžinti.

Kaip pastebima analizėje, PVM tarifo pokyčiai pastebimi tik kai kuriuose ekonominiuose sektoriuose, kurie labiausiai buvo paveikti COVID-19 pandemijos. Didžiausi laikini PVM tarifų pokyčiai buvo medicinos, apgyvendinimo ir turizmo, maitinimo sektoriuose. Į šiuos ekonominius sektorius, kaip vienus iš pagrindinių PVM pajamų šaltinių, buvo kreipiamas didžiausias dėmesys. Vokietija, Austrija, Italija ir Airija taip pat sumažino pagrindinį tarifą taip siekdamas stabilizuoti itin griežtos politikos pasekmes. Kai kurios šalys, tokios kaip Švedija, mažinti PVM tarifų nesvarstė, bet suteikė papildomų priemonių ir pailgino terminus atsiskaityti su biudžetu.

Europos Komisija, siekdama sutramdyti patiriamus ekonominius nuostolius surenkant PVM pajamas į biudžetą, skirtingais pandemijos laikotarpiais taikė skirtingas priemones, kurios reglamentuotos ES lygiu.

Išvados

1. Įvertinus PVM mokestinio reglamentavimo krizių atvejais teorines prielaidas, pastebima, kad didžiausias mokslinių tyrimų dėmesys yra skiriamas tik tam tikrų ekonominių sektorių, labiausiai nukentėjusių nuo krizių pasekmių, PVM mokestiniam reglamentavimui. Pagrindinis vyriausybės tikslas – išlaikyti stabilią ekonominę padėtį krizių laikotarpiu ir kartu stabilizuoti verslo įmonių likvidumą.

2. Mokslininkai Covid-19 pandemijos iššūkių tyrimuose išskyrė 6 pagrindines ekonomines sferas, kuriose jautėsi didžiausias Covid-19 pandemijos poveikis: prekyba, turizmas, socialinė veikla; transportas ir logistika, maitinimo sfera ir medicinos paslaugos. Šios ekonominės sferos yra laikomos pagrindiniu PVM pajamų šaltiniu, todėl jų veikloms stabilizuoti buvo kreipiamas didžiausias dėmesys.

3. Atlikus PVM mokestinių priemonių Europos Sąjungose šalyse Covid-19 pandemijos laikotarpiu analizę, pastebima, kad daugelis šalių vyriausybės sumažino tik tam tikrų sričių PVM tarifus. Labiausiai PVM tarifai buvo sumažinti maitinimo, apgyvendinimo ir turizmo bei medicinos sektoriuose. Pagrindinio šalies tarifo mažinimui pritarė Vokietija, Italija, Austrija ir Airija, siekdamas stabilizuoti griežtos politikos pasekmes. Kitos ES šalys suteikė mokestines paskolas atsiskaitant su valdžia už PVM mokesčių arba atidėjo šio mokesčio mokestinį terminą.

4. Covid-19 pandemijos laikotarpiu buvo suteikta 3,3 trln. dolerių parama politikos investicijų ir mokesčių politikos programai atidedant PVM mokėjimo terminą Europos Sąjungoje. Europos Komisija, siekdama sutramdyti patiriamus ekonominius nuostolius surenkant PVM pajamas į biudžetą, skirtingais pandemijos laikotarpiais taikė skirtingas priemones.

Literatūra

1. Ahmad, T., Haroon, H., Baig, M., Hui, J. 2020. Coronavirus Disease 2019 (COVID-19) Pandemic and economic impact. *Pakistan Journal of Medical Sciences*, Vol. 36 (COVID19-S4).
2. Medelienė, A. 2011. Mokesčių teisė. Vilnius: Registrų centras, 18 p.
3. Ayaz, M., Fricke, L., Fuest, C., Sachs, D. 2023. Who should bear the burden of COVID-19 related fiscal pressure? An optimal income taxation perspective. *European Economic Review*, 104381.
4. Bachmann, C., Seifert, C. 2022. Temporary Reduction in VAT in Response to the Covid-19 Pandemic: A Model-Theoretical Description of Corporate Decisions. *International Tax Studies (ITAXS)*.-Amsterdam, 5(4), 11
5. Benedek, D., de Mooij, R. A., Keen, M., Wingender, P. 2022. Estimating VAT pass through. *International Tax and Public Finance*, Vol. 27, p. 890–930.
6. Benzarti, Y., Carloni, D. 2019. Who really benefits from consumption tax cuts? Evidence from a large VAT reform in France. *American Economic Journal: Economic Policy*, Vol. 11, p.38–63.
7. Dewi, P. S. M., Dalimunthe, Z. 2022. Will the VAT-easing encourage willingness for car loans amid the pandemic?. In *Contemporary Research on Management and Business* pp. 192–195..
8. Eurofound. 2020. COVID-19: Reduction of VAT for certain goods and services, measure BG-2020-27/1104 (measures in Bulgaria), EU PolicyWatch, Dublin, https://static.eurofound.europa.eu/covid19db/cases/BG-2020-27_1104.html
9. European Commission. 2010. Green Paper on the future of VAT Towards a simpler, more robust, and efficient VAT system. Brussels, 1.12.2010 COM(2010) 695 final.
10. European Commission. 2021. Commission decision on relief from import duties and VAT exemption on importation granted for goods needed to combat the effects of the COVID-19 outbreak during 2022. https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2021-12/C_2021_9852_1_EN_ACT_part1_v4.pdf
11. International Monetary Fund. 2021. Policy Responses to COVID-19. Prieiga per internetą: <https://www.imf.org/en/Topics/imf-and-covid19/Policy-Responses-to-COVID-19#Lr>
12. Savitska, S., Pravdiuk, M., Dolzhenko, I., Banera, N., Samchyk, M. 2022. Tax systems of Ukraine and EU countries during the COVID-19 pandemic: current status and prospects. *Independent Journal of Management & Production*, Vol. 13(3), p. 145–160.
13. Simon, H., Harding, M. 2020. What drives consumption tax revenues? Disentangling policy and macroeconomic drivers. OECD Taxation Working Papers, No. 47, OECD Publishing.
14. Popescu, C. R. G., Šebestová, J. D. 2022. Fiscally Responsible Businesses as a Result of COVID-19 Pandemic Shock: Taking Control of Countries' Tax Systems by Putting an End to Corporate Tax Evasion and Tax Havens. In *Handbook of Research on Changing Dynamics in Responsible and Sustainable Business in the Post-COVID-19 Era* (pp. 161–192). IGI Global.
15. Paredes-Torres, M., Cando-Zumba, A. D. R., Varela-Aldás, J. 2022. Income tax for microenterprises in the COVID-19 pandemic: a case study on Ecuador. *Sustainability*, Vol. 14(5), 2537.
16. Rosso, L., Wagner, R. A. 2023. How Much Does Mobility Matter for Value-Added Tax Revenue? Cross-Country Evidence around COVID-19. *Cross-Country Evidence around COVID-19 (February 3, 2023)*.
17. Țibulcă, I. L. 2022. The impact of the COVID-19 pandemic on tax revenues in the EU. *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, Vol. 35(1), p. 2442–2459.

CHANGES IN VAT LEGAL REGULATION IN EU COUNTRIES DURING THE COVID-19 PANDEMIC

Summary

At the end of 2019, the COVID-19 virus pandemic that originated in China challenged not only the entire population of the world, but also severely affected businesses. After the introduction of strict restrictions throughout the European Union, the main priority and goal became to control not only the spread of the pandemic, but also the economic consequences that arose from the introduction of the quarantine and limiting the economic activities of the population, the provision of public and administrative services, the movement of the population and measures ensuring social distance. During this period, states made changes in their tax systems. As an important measure to optimize the tax structure, the policy of reducing VAT rates was applied, which was supposed to help reduce the economic effects of the pandemic, but at the same time help businesses survive the period of restrictions. Since various crises in the world are increasing in the recent period, therefore the effectiveness of the application of crisis management measures, their positive and negative effects must be analyzed both in the studies of the government and scientists. It is noticeable that in most cases, generalized studies of changes in the tax system are carried out, but individual tax changes and their impact on government revenue or business are rarely analyzed. The main purpose of this article is to summarize and systematize the changes that occurred during the COVID-19 pandemic in terms of VAT taxation.

Keywords: value added tax, COVID-19 pandemic, efficient tax system.