

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ FAKULTETAS
FINANSŲ IR MOKESČIŲ KATEDRA

DOVILĖ AKSOMITAITĖ
FINANSŲ TEISĖS PROGRAMOS (62401S102) STUDENTĖ

**TURTO APMOKESTINIMAS EUROPOS SĄJUNGOJE.
LYGINAMIEJI ASPEKTAI**
Magistro baigiamasis darbas

Darbo vadovas –
Lektorius
Vaitiekus Novikevičius

Konsultantas –
Doc. dr. Algirdas Miškinis

Vilnius, 2008

TURINYS

Ivadas.....	3
1. Turto apmokestinimo teisinis reguliavimas.....	7
1.1. Turto mokesčiai mokesčių sistemoje.....	7
1.2. Turto mokesčių reglamentavimas Europos Sąjungoje.....	8
1.3. Nekilnojamojo turto, žemės ir paveldėjimo sąvokos.....	10
2. Turto apmokestinimo teisinis reglamentavimas Europos Sąjungoje.....	12
2.1. Nekilnojamojo turto apmokestinimas Slovakijoje ir Latvijoje.....	12
2.2. Žemės apmokestinimas Danijoje ir Estijoje.....	21
2.3. Paveldimo turto apmokestinimas Ispanijoje ir Bulgarijoje.....	24
3. Turto apmokestinimo teisinis reguliavimas Lietuvoje.....	31
3.1. Nekilnojamojo turto apmokestinimo ypatumai.....	31
3.2. Žemės mokesčio teisinis reguliavimas.....	39
3.3. Paveldimo turto apmokestinimas.....	42
3.4. Turto apmokestinimo reformos prielaidos.....	47
Išvados ir pasiūlymai.....	49
Literatūros sąrašas.....	53
Santrauka.....	61
Summary.....	62
Priedai.....	63

Įvadas

Temos aktualumas ir problematika.

Mokesčiai - tai vienas sudėtingiausių socialinių ekonominių reiškinių, kuris egzistuoja visuomenėje. Pati mokesčių paskirtis yra problematiška,- egzistuoja daugybė teorijų apie mokesčių turinį, tikslus, jų paskirtį, kurių kiekviena racionali ir dažnai yra ne vien cholastinių svarstymų rezultatas, bet ir legališkai įtvirtinta įvairių šalių teisinėse sistemose. Lietuva, kaip ir kitos regiono valstybės, pastaruoju metu išgyvena neramius ekonomikos vystimosi laikus. Kovoiant su užklupusia ekonomine krize ir siekiant užkirsti kelią sunkiems jos padariniams didelis vaidmuo tenka mokesčiams. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2008 m. - 2012 m. programoje¹ daug vietos užima Lietuvai sunkmetį turinti padėti išverti mokesčių reforma. Šioje Vyriausybės programoje yra numatyta įvesti visuotinį nekilnojamojo turto mokestį, tačiau tik tokiu atveju, jeigu jis nepadidintų bendros mokesčių naštos. Šio mokesčio įvedimo aktualumas priklauso nuo šio turto rinkos procesų. Turto mokesčio įvedimas tiek ekonomikos efektyvumo, tiek teisingumo požiūriu yra patrauklus mokestis. Atsižvelgiant į tai, mokesčio reformą būtina įgyvendinti kompleksiskai.

Pagrindinis Europos Sąjungos mokesčių teisės šaltinis - tai Europos Bendrijos sutarties² 90-93 straipsniai, kurie yra, tarsi, Bendrijos mokesčių teisės konstitucija, bei Europos Tarybos direktyvos ir reglamentai. Tiesioginių mokesčių Europos Bendrija nėra suderinusi, todėl nėra konkrečių normų, kurias turėtų taikyti valstybės narės ar valstybės kandidatės. Šioje srityje, šalia kitų teisės aktų, Europos bendrijos narės, o taipogi ir narės kandidatės, turi vadovautis Europos Sąjungoje priimtu vadinamuoju Mokesčių etikos kodeksu³ (Code of Conduct for Business Taxation), t. y. verslo apmokestinimo taisyklėmis, kurios iš esmės ir sako, kad tiesioginiai mokesčiai turi būti taikomi taip, jog nebūtų diskriminacinių ar konkurencinių iškraipymų, taip pat kad būtų užtikrintas bendrosios rinkos funkcionavimas. Valstybės narės yra įsipareigojusios neįvesti naujų apmokestinimo taisyklių, jeigu jos laikytinos žalingomis, taip pat įvertinti galiojančią apmokestinimo tvarką ir siekti greitesnio žalingų sąlygų panaikinimo.

¹ Lietuvos Respublikos Seimo 2008 m. gruodžio 9 d. nutarimas "Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos" (Projekto Nr. XIP-127) // http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=332226; prisijungimo laikas: 2008-12-15.

² Konsoliduota Europos Bendrijos steigimo sutartis// Valstybės žinios. 2004, Nr. 2-2.

³ Council conclusions of the ECIFIN council meeting// http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/COC_EN.pdf; prisijungimo laikas: 2008-08-10.

Mokslinėje literatūroje ir skirtingų valstybių teisės aktuose kalbant apie nekilnojamojo turto mokestį dar vartojami terminai „turto mokestis“, „žemės mokestis“, „mokestis, kuriuo apmokestinama žemė ir pastatai“ ir kt. Taip pat yra šalių, kurių jurisdikcijose nekilnojamojo turto mokesčio bazė apima tik žemę. Lietuvoje šiuo metu galioja du skirtingi teisės aktai, reglamentuojantys nekilnojamojo turto⁴ ir žemės⁵ apmokestinimą. Pabrėžtina ir tai, kad skirtingus nekilnojamojo turto apmokestinimo ypatumus ir paplitimą galima išvelgti ne tik skirtingose valstybėse, bet ir valstybių viduje. Tai ypač būdinga federacinėms valstybėms, kur kiekvienas federacijos subjektas nustato skirtingus apmokestinimo pagrindus.

Taigi pirmoji problema: *Nekilnojamojo turto mokesčio ir žemės mokesčio objektų atskyrimas Europos Sąjungos valstybėse narėse.*

Vykdamas mokesčių reformą Lietuvoje paveldėto turto apmokestinimą reglamentavęs Lietuvos Respublikos paveldimo ar dovanojamo turto mokesčio įstatymas⁶ buvo pakeistas. Dovanojamo turto apmokestinimo nuostatos buvo perkeltos į Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą⁷. Tačiau daugelyje Europos Sąjungos valstybių narių paveldimo ar dovanojamo turto apmokestinimas reglamentuojamas vienu įstatymu. Analizuojant paveldimo ar dovanojamo turto apmokestinimą iškyla keletas esminių klausimų dėl tokio mokesčio reikalingumo: ar turtas gautas ne asmens iniciatyva turėtų būti apmokestinamas, tai neefektyvus mokestis, kadangi jis yra gana didelė našta mokesčių mokėtojui, o biudžetas gauna mažas pajamas ir kt. Remiantis tuo, kas išdėstyta galime suformuluoti antrąją problemą:

Paveldimo turto apmokestinimo skirtumai Lietuvos Respublikos ir Europos Sąjungos valstybių narių teisės aktuose.

Analizuodami turto apmokestinimą Europos Sąjungoje bandysime detaliau atskleisti kylančias problemas bei remiantis teorine bei gauta empirine medžiaga pateiksime racionalius šių problemų sprendimų būdus bei priemones.

Darbo objektas. Lietuvos Respublikos norminiai teisės aktai nustato pagrindinius apmokestinimo mokesčiais teisinio reglamentavimo principus, įtvirtina taikomų mokesčių Lietuvos Respublikoje sąrašą, mokesčių apskaičiavimą ir sumokėjimą. Siekiant visapusiško ir išsamaus pasirinktos temos ištyrimo, šiame darbe bus analizuojami turto mokesčiai. Taigi magistro baigiamojo darbo tyrimo objektas – turto apmokestinimas.

⁴ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2005, 76-2741.

⁵ Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas//Valstybės žinios. 1994, Nr. 34-620.

⁶ Lietuvos Respublikos paveldimo ar dovanojamo turto mokesčio įstatymas//Valstybės žinios. 1995, Nr. 52-1277.

⁷ Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 73-3085.

Darbo dalykas. Magistro baigiamojo darbo tyrimo dalykas – nekilnojamojo turto, žemės ir paveldimo turto apmokestinimas Lietuvoje ir Europos Sąjungos valstybės narėse: Slovakijoje, Latvijoje, Danijoje, Estijoje, Ispanijoje, Bulgarijoje.

Darbo tikslas. Atsižvelgiant į magistro baigiamojo darbo tyrimo objektą ir dalyką, tiesioginis darbo tikslas yra išanalizuoti turto apmokestinimą Europos Sąjungoje, bei teisiniu požiūriu įvertinti turto apmokestinimo veiksmingumą ir efektyvumą praktikoje.

Darbo uždaviniai:

1. išanalizuoti teisinę bazę, reglamentuojančią turto apmokestinimą;
2. išnagrinėti kaip Europos Sąjungos valstybių narių praktikoje vertinami nekilnojamojo turto, žemės ir paveldimo turto mokesčiai;
3. palyginti turto mokesčius Lietuvoje ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse;
4. įvertinti turto apmokestinimo poveikį ūkio raidai;
5. suformuoti pasiūlymus dėl naujųjų Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio, žemės mokesčio bei paveldimo turto mokesčio įstatymų tobulinimo.

Darbo hipotezė. Lietuvos teisės sistema ir Europos Sąjungos valstybių narių teisės sistemos, numatydamos gana daug turto apmokestinimo išimčių bei vengdamos taikyti didesnius mokesčių tarifus, iš esmės sudaro sąlygas savivaldybėms surinkti mažiau mokesčių pajamų iš turto mokesčių.

Darbo metodai:

- Sisteminės analizės metodas pasireiškia tuo, kad turto apmokestinimo institutas išskaidomas į atskirus elementus, atskirai aptariant mokesčių bazę, mokesčių tarifus, mokesčių mokėtojus, mokesčių lengvatas bei administravimo ypatumus.
- Lyginamasis metodas buvo taikytas siekiant išnagrinėti Lietuvos ir kitų valstybių teisinius institutus, darant prielaidą, kad jie gali būti sugretinti. Šis metodas naudotas analizuojant Lietuvos ir Europos Sąjungos valstybių narių teisės aktus, reglamentuojančius nekilnojamojo turto, žemės ir paveldimo turto mokesčius.

- Istorinis lyginamasis metodas taikytas analizuojant turto mokesčių raidą tiek Lietuvoje, tiek ir Europos Sąjungoje.
- Dedukcinis ir apibendrinimo metodai naudojami išvadoms gauti.
- Dokumentų analizė buvo atlikta remiantis Lietuvos ir kitų valstybių norminiais teisės aktais, analizuojant bei nagrinėjant teisės ir ekonomikos mokslininkų darbus, tarptautinių ekspertų išvadas bei apmokestinimo raidos įvairiose šalyse ataskaitas.
- Statistinio metodo pagalba darbe panaudoti Europos Sąjungos, tarptautinių organizacijų, specialiojoje literatūroje nurodyti duomenys. Remiantis statistiniais duomenimis atskleidžiama turto mokesčių santykinė dalis tarp visų mokesčių pajamų skirtingose valstybėse.
- Anketinis metodas buvo panaudotas siekiant objektyvaus ir visapusiško tyrimo, bei darbo praktinės reikšmės. Rengiant darbą buvo atlikta anketinė apklausa, kurios tikslas – sužinoti respondentų nuomonę apie Lietuvos nekilnojamojo turto mokestį, jo bazės išplėtimą bei mokesčio tarifų didinimą.

Lietuvoje ne tik nekilnojamojo turto, žemės, paveldimo turto mokesčiai, bet ir visa mokesčių sistema teisiniu aspektu nebuvo labai plačiai nagrinėta. Todėl stokojama literatūros mokesčių tematika. Nors priimta daug mokesčių įstatymų ir kitų teisės aktų, apmokestinimo teisinis reguliavimas Lietuvoje tebėra vieną aktualiausių teisinio reguliavimo sričių, kadangi būtent mokesčiais tiek Lietuvoje, tiek ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse yra surenkama dauguma valstybės (savivaldybių) pajamų. Rašant darbą buvo nagrinėjami dr. Vytauto Šulijos darbai apie nekilnojamojo turto apmokestinimą, šio mokesčio sampratą, vietą mokesčių sistemoje, privalumus bei trūkumus. Daugelis autorių (E. Buškevičiūtė, R. Stačiokas ir kt.) analizuoja mokesčių sistemas ir tik trumpai aptaria turto mokesčius. Turto apmokestinimo klausimus taip pat nagrinėja ir kylančių problemų sprendimo būdus siūlo daugelis ekonomistų, tame tarpe ir Raimondas Kuodis, Rūta Vainienė, Ivan Mikloš, Nadezhda Bobcheva ir kiti. Darbe daugiausia buvo naudojamosi turto mokesčius Lietuvoje ir pasirinktose Europos Sąjungos šalyse reglamentuojančiais įstatymais ir kitais teisės aktais. Didelė dalis medžiagos buvo surasta įvairių Europos Sąjungos valstybių narių įstatymų leidėjų ir valstybės institucijų, tarptautinių mokslo organizacijų interneto tinklalapiuose.

I. TURTO APMOKESTINIMO TEISINIS REGULIAVIMAS

1.1. Turto mokesčiai mokesčių sistemoje

Besiformuojant valstybėms, atsiranda poreikis imti mokesčius valstybės išlaidoms padengti. Mokesčiai – pagrindinis valstybės pajamų formavimo šaltinis. Renkant mokesčius gaunamos lėšos ne tik valstybės institucijoms išlaikyti, bet ir jos funkcijoms vykdyti. Valstybės pareiga yra vykdyti funkcijas tose veiklos srityse, kurių negalėti atlikti privatūs asmenys. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo⁸ 13 straipsnyje įtvirtinti Lietuvoje mokami mokesčiai. Turto mokesčiams priskiriami: nekilnojamojo turto mokestis, žemės mokestis, paveldimo turto mokestis⁹.

Lietuvoje 1990 metais atkūrus Lietuvos valstybingumą ir plėtojantis rinkos ekonomikos santykiams, kartu formavosi ir Lietuvos Respublikos mokesčių sistema. Per aštuoniolika metų priimta nemažai įstatymų mokesčių klausimais, nutarimų ir kitų norminių aktų, kuriais reguliuojami šalies ekonominiai bei socialiniai procesai. Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą sudaro valstybės mokesčiai, kurie mokami į valstybės biudžetą, ir vietiniai mokesčiai, kurie mokami į savivaldybių biudžetus.

Pagal apmokestinimo objekto ypatumus mokesčių sistemą sudaro trijų rūšių mokesčiai: turto, vartojimo ir pajamų. Turto mokesčiai yra susiję su turto valdymu ir su jo padidėjimu. Jie laikomi pačiais stabiliausiais, nes, pavyzdžiui, žemė neišnyksta net ir didžiausių krizių metu, o esant ekonomikos kilimui, turto daugėja. Pajamų ir vartojimo mokesčiai susiję su esama ekonomikos būkle. Todėl prasidedant krizei pajamų mokesčio įplaukos sparčiai mažėja, o vartojimo mokesčiai labiau inertiški, nes vartojamos santaupos. Ekonomikos kilimo laikotarpiu priešingai – pirmiausia pradeda augti pajamos, o vėliau pradeda didėti ir vartojimas. Todėl mokesčių sistemą turi sudaryti visų trijų mokesčių rūšių kombinacija, nes tai leistų užtikrinti stabilias biudžeto pajamas bei išlaikyti minimalias mokesčių administravimo sąnaudas, be to, efektyviau vykdyti socialinę, ekonominę ir fiskalinę politiką.

Turto mokesčius moka fiziniai ir juridiniai asmenys už disponuojamą/valdomą turtą. Prie jų priskiriami nekilnojamojo turto, paveldimo turto, bei žemės mokesčiai. Šių mokesčių mokėjimas

⁸ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas// Valstybės žinios. 2004, Nr. 63-2243.

⁹ Turto mokesčiams priskiriamas ir mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise (Lietuvos Respublikos mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise// Valstybės žinios. 2004, Nr. 117-4369.), tačiau darbe bus aptariami tik pagrindiniai turto mokesčiai: nekilnojamojo turto, žemės ir paveldimo turto mokesčiai, kurie įskaitomi į savivaldybių biudžetus.

siejamas su turto turėjimu arba su turto vertės prieaugiu. Tačiau turto mokesčių ėmimas nesusijęs su nauda, kurią mokesčio mokėtojas gauna iš to turto turėjimo. Todėl, kad pats turto buvimas pas mokesčio mokėtoją ar jo įsigijimo faktas jau yra pakankamas turto mokesčių ėmimo pagrindas, nors pats mokesčių mokėtojas gali ir neturėti ekonominės naudos iš to turto naudojimo, arba išvis to turto nenaudoti.

Turto mokestis yra nominalus mokestis. Tai reiškia, kad valstybei mokami pinigai priklausomai nuo turimo turto vertės jos nemažinant. Apmokestinimo objektu gali būti tiek kilnojamasis, tiek nekilnojamasis turtas, o mokesčio dydis dažniausiai proporcingas turto vertei. Dar vienas iš turto mokesčių požymių yra tas, kad jie yra individualiai neatlygintino pobūdžio, t. y. mokestinės prievolės atsiradimas nėra siejamas su valstybės paslaugų teikimu.

Pagal apmokestinimo būdą turto mokesčiai yra tiesioginiai mokesčiai, kuriuos moka atitinkamo turto savininkai (naudotojai) arba pelną (pajamas) gaunantys asmenys, kuriuos mokesčių įstatymai įvardija kaip atitinkamo mokesčio mokėtojus. Tuo tarpu netiesioginiams mokesčiams būdinga tai, kad mokestis sudaro prekės kainos priedą ir nėra susiję su mokesčio mokėtojo turtu ar pajamomis.

Pagal galiojančią mokesčių sistemą turto mokesčiai sudaro mažiausią dalį nacionaliniame biudžete ir beveik neturi įtakos valstybės pajamų dydžiui. Nors turto mokesčiams neskiriamas toks didelis dėmesys kaip kitiems mokesčiams, pavyzdžiui, pridėtinės vertės, pelno, gyventojų pajamų mokesčiams, tačiau šių mokesčių administravime taip pat yra daug problemų, kurios yra nemažiau aktualios: norminių teisės aktų, reglamentuojančių turto mokesčius gausa bei jų neaiškumas, turto mokesčių administravimo informacinės bazės netobulumas ir kitos.

1.2. Turto mokesčių reglamentavimas Europos Sąjungoje

Europos Sąjunga (toliau vadinama – ES) yra didžiausia pasaulio valstybių ekonominė ir politinė sandrauga. ES įtaka sprendžiant pasaulinės reikšmės klausimus nuolat didėja: ekonominės integracijos procesas, euro įvedimas ir pažangi bendros užsienio ir saugumo politikos plėtra suteikia ES politinį ir diplomatinį statusą, atitinkantį jos neabejotiną įtaką tiek valstybių narių, tiek viso pasaulio ekonomikai.

Apmokestinimo ir mokesčių norminio reglamentavimo požiūriu ES yra ribotos civilinės kompetencijos teisinis darinys, kurio galios šioje srityje labai nevienodos. Steigimo sutartyse – konstitucinio rango ES teisės aktuose – įtvirtintas nevienodas teisinis pagrindas valstybių narių

tiesioginiams ir netiesioginiams mokesčiams derinti. Kiekvienai valstybei, tapusiai ES nare, palikta teisė turėti savarankišką nacionalinę mokesčių sistemą. Mokesčių reguliavimo pamatas ES – diskriminacijos ES uždraudimas ir nuostatos dėl teisės aktų, skirtų netiesioginiams mokesčiams harmonizuoti. Diskriminacijos uždraudimas reiškia, kad :

1. valstybės narės neapmokestina kitos šalies narės prekių jokiais vidaus mokesčiais, didesniais nei taikomi panašioms vietinėms prekėms;

2. valstybės narės neapmokestina kitos šalies narės prekių jokiais vidaus mokesčiais, kurie kitoms prekėms teiktų netiesioginę apsaugą.

Nagrinėjant Europos Bendrijos sutartyje¹⁰ įtvirtintas nevienodas teises tiesioginių ir netiesioginių mokesčių derinimo tarp ES šalių galimybes, pažymėtina, kad Europos Bendrijos sutarties 93(99) straipsnis suteikia Europos Tarybai teisę priimti norminius teisės aktus, reikalingus apyvartos, akcizo mokesčiams ir kitokioms netiesioginio apmokestinimo formoms suderinti. Taigi, valstybės narės aiškiai pritarė ES kompetencijai reglamentuoti nurodytus mokesčius, tačiau tokio aiškiai suformuluoto pritarimo nėra dėl tiesioginių mokesčių derinimo ir vienodinimo. ES galioja Mokesčių etikos kodeksas (Code of Conduct for Business Taxation¹¹), kuris apibrėžia verslo apmokestinimo taisykles: tiesioginiai mokesčiai turi būti taikomi taip, kad nebūtų diskriminacinių ar konkurencinių iškreipimų ir garantuotų bendros rinkos funkcionavimą.

Visiškai aiškaus teisinio pagrindo, leidžiančio Europos Tarybai suderinti ir tiesioginius mokesčius, Europos Bendrijos sutartyje nenustatyta. Valstybės narės sąmoningai vengė perleisti ES savo kompetenciją tiesioginio apmokestinimo srityje, taip siekdamos išlaikyti tam tikrą fiskalinį suverenitetą. Kadangi tokia bendramokestinė politika lėmė didelius verslo sąlygų skirtumus ES valstybėse narėse, tiesioginis apmokestinimas jose buvo pradėtas derinti tomis teisinėmis priemonėmis, kurios buvo skirtos kitoms bendradarbiavimo sritims vienodinti. Pavyzdžiui, Europos Bendrijos sutarties 94(100) straipsniu Europos Tarybai suteikiami įgaliojimai priimti direktyvas, kuriomis būtų suderinti nacionaliniai įstatymai, taisyklės ir administracinės normos, darančios tiesioginį poveikį bendrajai rinkai kurti ir plėtoti. Skirtingas tiesioginio apmokestinimo režimas įvairiose valstybėse narėse ir buvo viena iš tų sričių, kuri, nors tiesiogiai nepriklausė ES kompetencijai, tačiau betarpiškai įtakojo bendrąją rinką, todėl buvo iš dalies pradėta reguliuoti Europos Bendrijos teisės lygiu. ES teisiniu požiūriu nesankcionuotai išplėtė savo kompetenciją dėl tiesioginių mokesčių.

¹⁰ Konsoliduota Europos Bendrijos steigimo sutartis// Valstybės žinios. 2004, Nr. 2-2.

¹¹ Council conclusions of the ECIFIN council meeting//

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/COC_EN.pdf; prisijungimo laikas: 2008-10-12.

ES valstybėse narėse pagrindinius tiesioginius mokesčius ir įmokas galima grupuoti taip:

- Pajamų ir pelno mokesčiai, įskaitant ir kapitalo prieaugio mokestį;
- Darbo užmokesčio mokestis;
- Turto (nekilnojamojo turto, žemės, nuosavybės, paveldėjimo, dovanojimo) mokesčiai;
- Socialinio draudimo įmokos.

Pažymėtina, kad tiesioginių mokesčių struktūra atskirose ES valstybėse narėse labai skirtinga. Turto mokesčiai, kaip ir kiti tiesioginiai mokesčiai, renkami visose ES valstybėse narėse.

1.3. Nekilnojamojo turto, žemės ir paveldėjimo sąvokos

Nekilnojamas turtas gali būti suprantamas kaip fizinis objektas arba kaip teisinė kategorija. Pirmuoju atveju nekilnojamas turtas apibrėžiamas kaip žemė ir jos priklausiniai, t.y. statiniai, ir tai yra materialusis turtas. Teisiniu požiūriu nekilnojamas turtas apima visus turtinius interesus, privilegijas ir teises, susijusias su nuosavybe į fizinį nekilnojamąjį turtą. Tačiau dažniausiai nekilnojamąjį turtą suvokiame kaip fizinį objektą, kuriam būdingos teisinės ir ekonominės savybės.

Nekilnojamu turtu (daiktais) paprastai laikoma žemė ir kiti objektai, kurie susiję su žeme ir kurių negalima perkelti iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties ir iš esmės nesumažinus jų vertės (pastatai, įrenginiai, sodiniai ir kiti daiktai, kurie pagal paskirtį ir prigimtį yra nekilnojamieji). Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse¹² (1.98 str. 2, 3 d.) nekilnojamiesiems daiktams taip pat prilyginami laivai ir orlaiviai, kuriems nustatyta privaloma teisinė registracija.

Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme¹³ pateikta gana trumpa nekilnojamojo turto sąvoka. Nekilnojamas turtas įstatyme įvardijamas kaip Nekilnojamojo turto registre registruojami patalpos, inžineriniai ir kiti statiniai.

Nekilnojamojo turto mokesčio istorija siekia XIV amžių. Šis mokestis buvo pradėtas taikyti Didžiojoje Britanijoje. Mokesčio įvedimas buvo susijęs su tuo, kad kiti būdai išmatuoti pajamas buvo sunkiai įmanomi. Atitinkamai nekilnojamas turtas ir jo ekonominis panaudojimas (nuoma ar pan.) tarnavo kaip indikatorius, parodantis ar gyventojas yra pajėgus mokėti mokesčius ar ne. Laikui bėgant atsirado modernesnių būdų nustatyti mokesčio mokėtojo pajamas, ir nors nekilnojamojo turto mokestis išliko, jo paskirtis ir svarba ženkliai pasikeitė.

¹² Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas// Valstybės žinios. 2000, Nr. 74-2262.

¹³ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2005, Nr. 76-2741.

Lietuvoje nekilnojamojo turto mokestis pradėtas naudoti dar XV amžiuje. Tuo metu jis buvo vadinamas padūmės mokesčiu ir buvo imamas nuo valstiečio kiemo, dūmo, t. y. namo, iš kurio rūksta dūmai, kuriame gyvena žmonės. Padūmės mokestį mokėjo valstiečiai, miestiečiai, dvarininkai bei smulkieji bajorai, dvasininkai. Šiam luomui buvo netaikomos luominės privilegijos. Be padūmės mokesčio, Lietuvos Didžiojoje Kunigaikštystėje miestai ir miesteliai dar turėjo mokėti ir miestų mokestį, vadinamą „census“. Šiuo mokesčiu buvo apmokestinamas visų miestų bei miestelių nekilnojamas turtas.

Žemė paprastai suprantama kaip nekilnojamas turtas, dirbamas bei naudojamas paviršiaus plotas. Žemė kaip teisinė kategorija apibrėžta Lietuvos Respublikos žemės įstatyme¹⁴. Minėtame įstatyme žemė – tai Žemės plutos (litosferos) dalis, apimanti Lietuvos Respublikos žemės paviršiuje esančius sausumos plotus bei paviršinius vidaus ir teritorinius vandenis ir apibrėžiama gamtinėmis bei ūkinėmis charakteristikomis.

Žemės mokesčiai yra seniausi, žinomi dar senovės valstybėse. Lietuvoje žemės mokestis buvo seniausias realinis mokestis žinomas kunigaikščio Gedimino pirmtakų laikais. Mokestis už žemę buvo traktuojamas kaip dešimtinė. Tačiau faktiškai tai buvo žemės mokestis, o dešimtinė – tik žemės apmokestinimo vienetas. Lietuvoje žemės mokesčio atsiradimas siejamas su 1547 – 1577 metais vykdyta valakų reforma. Po reformos mokestis buvo pradėtas imti nuo valako, t. y. nuo tam tikro žemės apmokestinimo vieneto, tačiau oficialiai jis žemės mokesčiu pavadintas tik po Liublino unijos 1569 metais.

Tuo tarpu 1710 metais Prancūzijoje buvo įvesta dešimtinė. Ji buvo laikoma nauju žemės mokesčiu ir buvo susieta su žemės ūkio pajamomis bei ekonominiu mokėtojų pajėgumu. 1789 metais Lietuvos ir Lenkijos valstybėje buvo priimtas žemės mokesčio įstatymas, kuriame šis mokestis buvo pavadintas „ofiara“. Svarbu buvo tai, kad šiuo mokesčiu pirmą kartą mokesčių praktikoje buvo draudžiama apmokestinti tik valstiečius. Juo buvo apmokestinami bajorų ir dvarininkų turtai, įplaukos kariuomenei didinti.

Paveldėjimas – tai mirusio fizinio asmens turtinių teisių, pareigų ir kai kurių asmeninių neturtinių teisių perėjimas jo įpėdiniams pagal įstatymą, taip pat įpėdiniams pagal testamentą (Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas¹⁵). Paveldimo turto mokesčio įstatymas¹⁶ reglamentuoja gyventojų paveldimo (t. y. turto palikėjui mirus pagal testamentą ar įstatymą įpėdinio įgyjamo) turto

¹⁴ Lietuvos Respublikos žemės įstatymas//Valstybės žinios. 1994, Nr. 34-620.

¹⁵ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas// Valstybės žinios. 2000, Nr. 74-2262.

¹⁶ Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 123-5531.

apmokestinimą. Turto sąvoka apima: 1) nekilnojamuosius daiktus, 2) kilnojamuosius daiktus, 3) vertybinius popierius, 4) pinigus.

II. TURTO APMOKESTINIMO TEISINIS REGLAMENTAVIMAS EUROPOS SAJUNGOS VALSTYBĖSE

2.1. Nekilnojamojo turto apmokestinimas Slovakijoje ir Latvijoje

Slovakija

Daugelyje Europos Sąjungos (toliau – ES) valstybių nekilnojamojo turto mokesčio objektas yra visas nekilnojamas turtas – tiek gyvenamosios paskirties turtas (butai, gyvenamieji namai), tiek kitas (komercinės, gamybinės ar rekreacinės paskirties) turtas. Atkreiptinas dėmesys, kad ES šalyse nekilnojamojo turto mokestį moka ir juridiniai asmenys, ir fiziniai asmenys, t. y. nekilnojamojo turto mokestis apima visą nekilnojamąjį turta, neatsižvelgiant į turto savininką.

Lenkijoje, Čekijoje, Slovėnijoje, Slovakijoje ir kitose šalyse, mokesčio tarifo dydis priklauso nuo turto rūšies, t. y. gyvenamoji vieta apmokestinama mažesniu tarifu nei kitas turtas. Čekijoje ir Slovakijoje šie tarifai dar koreguojami, atsižvelgiant į gyventojų skaičių tam tikroje savivaldybėje. Manytina, kad skirtingas būsto ir kito turto apmokestinimas yra socialiai teisingas, nes didesnė mokesčio našta tenka asmenims, gaunantiems pajamas iš turto.

Lietuva ir Slovakija - dvi panašios šalys, turinčios nedidelį gyventojų skaičių, abi kartu įstojusios į Europos Sąjungą. Tai yra šalys, siekiančios spartaus ekonomikos augimo.

Kalbą apie nekilnojamojo turto apmokestinimą Slovakijoje reikėtų pradėti nuo to, kad 2004 m. sausio 1 d. įsigaliojo naujas Pajamų mokesčio įstatymas¹⁷ (Income Tax Act), kuris buvo Slovakijos mokesčių reformos teisinis pagrindas. Reformuojant Slovakijos mokesčių sistemą buvo siekiama įgyvendinti teisingumo ir paprastumo principus, atsisakyti dvigubo apmokestinimo praktikos. Laikantis minėtų nuostatų nuo 2004 m. sausio 1 d. buvo panaikinti paveldimo turto ir dovanojimo mokesčiai, o nuo 2005 m. sausio 1 d. - nekilnojamojo turto perleidimo mokestis. Mokesčių reforma buvo siekiama fiskalinės decentralizacijos, kuri apima didelius struktūrinius pokyčius vietos mokesčių sistemoje: nekilnojamojo turto mokesčius, kelių mokesčius ir vietines rinkliavas. Fiskalinė decentralizacija žymiai padidino savivaldybių kompetenciją vietinių mokesčių surinkimo srityje.

¹⁷ Income Tax Act// http://www.finance.gov.sk/en/Documents/1_Adresar_redaktorov/Stofanova/Income_Tax_Act.rtf; prisijungimo laikas: 2008-10-20.

Vykstant minėtai reformai 2004 m. rugsėjo 23 d. Slovakijoje įsigaliojo naujas Vietinių mokesčių ir vietinių rinkliavų už komunalines atliekas ir smulkias statybų atliekas įstatymas¹⁸ (toliau vadinama – įstatymas), kuris be kitų vietinių mokesčių (šunų mokesčio, mokesčio už naudojimąsi viešomis vietomis, smulkių prekių automatų mokesčio, lošimų automatų be laimėjimų mokesčio ir kt.) ir rinkliavų reglamentuoja ir nekilnojamojo turto apmokestinimą.

Nekilnojamojo turto mokestis susideda iš:

1. Žemės mokesčio;
2. Mokesčio už pastatus;
3. Butų ir negyvenamųjų patalpų gyvenamuosiuose pastatuose mokesčio.

Remiantis įstatymu nekilnojamojo turto mokestį sudaro trys atskiri, tačiau tarpusavyje susiję, mokesčiai, todėl manytina, kad reikėtų aptarti kiekvieną mokestį atskirai.

Žemės mokestis (*Land tax*)

Asmenis, mokančius žemės mokestį, galima suskirstyti į dvi kategorijas: žemės savininkai ir valstybei priklausančios žemės valdytojai, savivaldybei priklausančios žemės valdytojai ar žemės, priklausančios aukštesniems teritoriniams vienetams, valdytojai. Tačiau Slovakijoje be jau paminėtų žemės mokesčio mokėtojų, šį mokestį taip pat privalo mokėti fiziniai ar juridiniai asmenys, naudojantys paimtą iš juridinių asmenų dirbamą žemę, kol atliekamas nuosavybės teisės į žemę pakeitimas, bei žemės nuomininkai. Kad žemės nuomininkai mokėtų žemės mokestį už naudojamą žemę, jie turi atitikti tokias sąlygas:

- Žemės nuomos trukmė yra ar turėtų būti mažiausiai 5 metai ir nuomininkas yra registruotas nekilnojamojo turto kadastre;
- Išnuomota žemė yra administruojama Slovakijos žemės fondo;
- Išnuomota, fizinių ar juridinių asmenų, naudojančių juridinių asmenų dirbamą žemę, kol atliekamas nuosavybės teisės į žemę pakeitimas, žemė.

Jei mokesčio mokėtojo negalima priskirti nei vienai iš anksčiau minėtų žemės mokesčio mokėtojų kategorijų, tai žemės mokestį moka tas asmuo, kuris faktiškai naudoja tą žemę.

Žemės mokestis yra mokamas už žemę, esančią Slovakijos Respublikos teritorijoje. Apmokestinama žemė skirstoma į tokias grupes:

1. Ariamoji žemė, apynių laukai, vynuogynai, vaismedžių sodai;

¹⁸ Act on Local Taxes and Local Fees for Municipal Waste and Minor Construction Waste// http://www.finance.gov.sk/en/Documents/1_Adresar_redaktorov/Stofanova/582_2004_Local_Taxes_Act.rtf; prisijungimo laikas: 2008-10-20.

2. Daugiametė pieva;
3. Sodai;
4. Miško žemė su komercijai skirta miškinga vietoje. Žemė priskiriama šiai kategorijai atsižvelgiant į miško tvarkymo planą.
5. Žuvininkystės tvenkiniai ir kiti komerciniais tikslais naudojami vandens telkiniai. Tokie vandens telkiniai naudojami gaminti produktus iš žuvų, paukščių, augalų ir pan.
6. Gyvenvietėse ir kiemuose esanti žemė, jei tokia žemė nėra apmokestinama kitu nekilnojamojo turto mokesčiu - mokesčiu už pastatus;
7. Žemė, skirta statyboms, - tai žemė, nurodyta galiojančiame statybos leidime. Ji priskiriama šiai apmokestinamosios žemės kategorijai tol, kol bus pradėtas taikyti mokestis už pastatus ar mokestis už butus ir negyvenamas patalpas.

Tačiau vertėtų paminėti, kad yra išskiriama tam tikra žemė, kuriai žemės mokestis netaikomas. Prie žemės, kuri neapmokestinama žemės mokesčiu, priskiriama dalis užstatytų teritorijų ir kiemų, kuri yra apmokestinama pastatų ar butų mokesčiais, taip pat žemė ar jos dalis, skirta specialios paskirties viešajai infrastruktūrai, nacionalinių ir regioninių geležinkelių teisimui, bei žemė ar užstatyta jos dalis, kuri neapmokestinama ir pastatų mokesčiu.

Metinis žemės mokesčio tarifas yra 0,25 procento nuo žemės vertės. Žemės vertė priklauso nuo žemės rūšies ir nuo vietos, kurioje yra išsidėsčiusi. Todėl nieko nuostabaus, kad Slovakijos sostinėje Bratislavoje gyventojai moka didžiausią žemės mokestį. Mokesčių administratorius gali sumažinti arba padidinti mokesčio tarifą priklausomai nuo vietos aplinkybių konkrečioje savivaldybėje (jos dalyje) ar nuo žemės kategorijos iki mokestinio laikotarpio sausio 1 d.

Mokestis už pastatus (*Tax on buildings*)

Antrasis nekilnojamojo turto sudedamasis mokestis – mokestis už pastatus. Šiuo mokesčiu apmokestinami pastatai, esantys Slovakijos Respublikos teritorijoje, t.y., gyvenamieji pastatai ir nedideli statiniai, atliekantys papildomas funkcijas šalia pagrindinio pastato, statiniai, naudojami žemės ūkio produkcijos saugojimui, šiltnamiai, vandens valdymo statiniai, įskaitant ir biurų pastatus. Taip pat apmokestinami poilsio ir sodo nameliai ir namai skirti asmeniniam poilsiui, garažai ir panašios konstrukcijos, pastatytos šalia gyvenamųjų pastatų. Mokestį už pastatus turi mokėti ir asmenys, turintys statinius, kurie naudojami verslo ir kitai pelningai veiklai, bei statinius, kurie skirti tokios veiklos administravimui bei produkcijos saugojimui.

Svarbu paminėti, kad šio mokesčio objektas yra statiniai su vienu ar daugiau požeminių ir antžeminių aukštų bei su tvirtu pamatu. Faktas, kad pastatas daugiau nebenaudojamas nedaro jokios

įtakos mokesčio mokėjimui. Pastatai, susidedantys iš butų arba negyvenamųjų patalpų, kuriems taikomas butų mokestis, taip pat vandens užtvankos, vandens tiekimo ir kanalizacijos sistemos, apsaugos nuo potvynių įrenginiai, ir šilumos paskirstymo sistemos nėra apmokestinami mokesčiu už pastatus.

Mokesčių mokėtojus sąlyginai galima suskirstyti į:

1. Pastatų savininkus, valstybei priklausančių pastatų valdytojus, savivaldybei priklausančių pastatų valdytojus ar aukštesniems teritoriniams vienetams priklausančių pastatų valdytojus;
2. Nuomininkus, kai nuomojamų pastatų administratorius yra Slovakijos žemės fondas;
3. Jei mokesčių mokėtojas negali būti priskirtas anksčiau nurodytiems, tada mokesčių mokėtoju laikomas fizinis ar juridinis asmuo, kuris faktiškai naudoja pastatą.

Apmokestinimo pagrindas yra apstatytas plotas išreikštas kvadratiniais metrais (m^2). Metinis mokesčio už pastatus tarifas – 1 Slovakijos krona (0.03 euro) už apstatytą kvadratinį metrą. Mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į konkrečias aplinkybes savivaldybėse, gali nustatyti priemoką ne daugiau kaip 10 Slovakijos kronų (0.30 euro) už kiekvieną papildomą aukštą, esantį virš žemės.

Butų mokestis (*Apartment tax*)

Paskutinis nekilnojamojo turto mokestį sudarantis mokestis, kuri reikia aptarti, yra butų mokestis. Šį mokestį moka butų ar negyvenamųjų patalpų savininkai, valstybei priklausančių butų ar negyvenamųjų patalpų valdytojai, savivaldybei priklausančių butų ar negyvenamųjų patalpų valdytojai, aukštesniajam teritoriniam vienetui priklausančių butų ar negyvenamųjų patalpų valdytojai.

Buto mokesčiu apmokestinami butai ar negyvenamos patalpos gyvenamuosiuose pastatuose, kuriuose ne mažiau kaip vienas butas ar dalis negyvenamųjų patalpų priklauso fiziniam ar juridiniam asmeniui.

Mokesčio bazė, nuo kurios skaičiuojamas mokestis, yra buto ar negyvenamųjų patalpų grindų plotas išreikštas kvadratiniais metrais (m^2). Metinis buto mokesčio tarifas -1 Slovakijos krona už 1 kvadratinį buto ar negyvenamųjų patalpų grindų metrą. Mokesčių administratorius atsižvelgdamas į kiekvienos savivaldybės vietos aplinkybes nuo atitinkamo mokestinio laikotarpio sausio 1 d. gali padidinti arba sumažinti buto ar negyvenamųjų patalpų mokesčio metinį tarifą. Tačiau paprastai nustatomas tarifas yra tarp 1 Slovakijos kronos ir 10 Slovakijos kronų už kvadratinį metrą.

Vietinių mokesčių ir vietinių rinkliavų už komunalines atliekas ir smulkias statybų atliekas įstatymo¹⁹ atskirame skyriuje reglamentuojamos bendrosios nuostatos, taikomos visiems trims nekilnojamojo turto mokesčių sudarantiems mokesčiams.

Nežiūrint į tai, kad atskiriems mokesčiams numatytos lengvatos išdėstytos prie kiekvieno mokesčio, nuo nekilnojamojo turto mokesčio taip pat atleidžiama:

1. Žemė, pastatai, butai ar negyvenamosios patalpos nuosavybės teisė priklausančios savivaldybėms – mokesčių administratoriams ar Bratislavos ir Košico rajonų administracijai;
2. Žemė ir pastatai nuosavybės teise priklausantys kitoms valstybėms, kuriais naudojasi fiziniai asmenys, turintys privilegijas ir imunitetus pagal tarptautinę teisę, ir nesantys Slovakijos Respublikos piliečiai.
3. Žemė ir pastatai ar jų dalys naudojami švietimo ar mokslo tikslais, moksliniams tyrimams vykdyti; ar priklausantys viešiesiems universitetams, ar naudojami kaip valstybiniai universitetai, kurie nuosavybės teise priklauso valstybei ir juos administruoja Slovakijos Mokslų Akademija; ar priklauso bažnyčioms ir įregistruotom religinėms bendruomenėms; ar naudojami vidurinėse mokyklose, praktinio mokymo centruose ir mokslo įstaigose.
4. Žemės, pastatai ir negyvenamosios patalpos, priklausančios Slovakijos Raudonajam Kryžiui.

Mokesčių administratorius, laikydamasis įstatymų ir kitų teisės aktų reikalavimų, gali atskirose savivaldybėse sumažinti žemės mokesčio tarifą arba visai nuo jo atleisti. Tokios lengvatos gali būti taikomos tik tam tikroms nekilnojamojo turto rūšims, pagrinde tai yra žemė. Tačiau žemę galima suskirstyti į kelias kategorijas, t.y. žemė, kuri priklauso įsteigtiems ne ūkinei veiklai vykdyti juridiniams asmenims; žemė, naudojama kapinėms, nišoms urnoms su palaikais laikyti; pelkės, raistai, giraitės ir apsauginės miško juostos, vandens šaltiniai, natūralaus mineralinio vandens šaltiniai; žemė, kurioje įrengti elektros, telekomunikacijų stulpai, televizijos retransliacijos stotys, šildymo paskirstymo sistemos; žemė, naudojama viešiesiems parkams ir sporto aikštelėms; žemei, kuri susieta su visuomeninėmis struktūromis ir transportu; žemė, esanti nacionaliniuose parkuose ir saugomose teritorijose. Dar viena žemės kategorija, kuriai gali būti taikoma lengvata, yra siejama su savininko amžiumi, t.y. žemė, kurių savininkai yra vyresni kaip 62 metų ir žemę naudoja tik savo asmeninės reikmės, gali būti apmokestinama sumažintu žemės mokesčio tarifu arba visai neapmokestinama.

Nuo mokesčio už pastatus ir buto mokesčio mokesčių administratoriaus sprendimu gali būti atleisti:

¹⁹ Act on Local Taxes and Local Fees for Municipal Waste and Minor Construction Waste// http://www.finance.gov.sk/en/Documents/1_Adresar_redaktorov/Stofanova/582_2004_Local_Taxes_Act.rtf; prisijungimo laikas: 2008-10-20.

1. Pastatai ir butai, priklausantys ūkinės veiklos nevykdantiems asmenims;
2. Pastatai ar butai, naudojami mokyklų, mokymo ir sveikatos priežiūros įstaigų, darbo reabilitacijos ir kvalifikacijos kėlimo centrų funkcijoms vykdyti, taip pat muziejai, galerijos, bibliotekos, teatrai, kino teatrai, parodų salės;
3. Pastatai ar butai, kurių naudojimas yra ribotas dėl intensyvios renovacijos ar statybų;
4. Gyvenamieji namai ir butai, priklausantys asmenims, vyresniems kaip 62 metai, arba asmenims su sunkia negalia, kuriems reikalinga palyda, taip pat visiškai arba dalinai neįgaliesiems asmenims. Taip pat negyvenamosios patalpos, kurios naudojamos kaip garažas transporto priemonėms.

Skaičiuojant mokestį už pastatus yra svarbus pastato aukštų skaičius, kadangi, kaip jau minėjome, savivaldybė gali nustatyti priemoką už kiekvieną aukštą. Atitinkamai, jei kelių aukštų pastato tik tam tikra dalis yra atleidžiama nuo mokesčių, mokesčių bazė turi būti nustatoma laikantis tokių taisyklių:

a) atleidžiamų nuo mokesčių už pastatus pastato dalių grindų plotas išreikštas kvadratiniais metrais, turi būti padalintas iš pastato visų aukštų grindų ploto, įskaitant atleistą nuo mokesčių už pastatus grindų plotą;

b) santykis, apskaičiuotas pagal a) suapvalinamas dviejų dešimtųjų po kablelio tikslumu, turi būti atimtas iš 1;

c) skirtumas, apskaičiuotas pagal b), dauginamas iš pastato bendro apstatyto ploto kvadratiniais metrais.

Įsipareigojimas mokėti mokesčius atsiranda sausio 1 d. po mokestinio laikotarpio, per kurį mokesčių mokėtojas tapo nekilnojamojo turto savininku, valdytoju, nuomininku ar naudotoju, o pareiga mokėti nekilnojamojo turto mokestį baigiasi mokestinio laikotarpio gruodžio 31 d., kai nuosavybės, valdymo, nuomos ar panaudos sutartis yra nutraukiama. Fiziniai arba juridiniai asmenys per 30 dienų turi pranešti mokesčių administratoriui apie aplinkybes, turinčias lemiamą įtaką prievolės mokėti nekilnojamojo turto mokestį atsiradimui arba pasibaigimui.

Kiek kitokia pareigos mokėti mokesčius atsiradimo tvarka yra jei nekilnojamasis turtas įgyjamas aukciono būdu. Tokiu atveju mokestinė prievolė atsiranda nuo mėnesio pirmos dienos, einančio po tos dienos, kurią konkurso laimėtojas tapo nuosavybės savininku arba mėnesio pirmą dieną, einančio po tos dienos, kai aukcioną patvirtino pirmos instancijos teismas.

Mokesčių administratorius turi teisę nustatyti, kad nereikia mokėti mažesnių nei 100 Slovakijos kronų mokesčių. Paprastai mokestis turi būti sumokamas per 15 d. nuo mokesčio

apskaičiavimo dienos. Tačiau mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į mokėtojo pageidavimus, gali nustatyti, kad nekilnojamojo turto mokestis bus mokamas dalimis.

Nekilnojamojo turto mokesčiai įskaitomi į tos savivaldybės biudžetą, kurios teritorijoje yra apmokestinamas nekilnojamasis turtas.

Latvija

Latvija – viena iš trijų Baltijos valstybių, kurios mokesčių sistema labai panaši į Lietuvos mokesčių sistemą. Latvijos mokesčių sistema yra reguliuojama pagal Mokesčių ir rinkliavų įstatymą²⁰ (Law on Taxes and Fees), kuris buvo priimtas 1995 m. vasario 2 d. Šio įstatymo 3 straipsnyje įtvirtinta mokesčių ir rinkliavų sistema, kurią sudaro:

1) valstybiniai mokesčiai, kurių apmokestinamieji objektai ir tarifai, nustatomi Latvijos parlamento (Seimo);

2) valstybės rinkliavos, renkamos remiantis minėtu įstatymu, kitais įstatymais ir Ministrų kabineto priimtais teisės aktais;

3) savivaldybių rinkliavos, renkamos laikantis aukščiau minėto įstatymo ir atitinkamos savivaldybės tarybos priimtų privalomų taisyklių.

Latvijoje valstybiniam mokesčiams priskiriami: fizinių asmenų pajamų mokestis, įmonių pelno mokestis, nekilnojamojo turto mokestis, pridėtinės vertės mokestis, akcizo mokestis, muitai, loterijų ir azartinių lošimų mokestis, privalomo valstybinio socialinio draudimo įmokos bei lengvųjų automobilių ir motociklų mokestis.

Nekilnojamojo turto mokestis, kaip vienas iš valstybinių mokesčių, yra reglamentuojamas atskirame Nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme²¹ (Law on Immovable Property Tax), priimtame 1997 m. birželio 4d. (įsigaliojo 1998 m. sausio 1 d.). Nekilnojamojo turto mokesčiu turi būti apmokestinti Latvijos Respublikos teritorijoje esantys materialūs daiktai, kurių neįmanoma perkelti iš vienos vietos į kitą be išorinių sugadinimų. Iki 2006 m. gruodžio 31 d. nekilnojamojo turto mokesčiu buvo apmokestinama žemė, pastatai ir statiniai, kurie naudojami ekonominei veiklai. Nuo 2007 m. sausio 1 d. šio mokesčio objektas, išskyrus neapmokestinamą nekilnojamąjį turtą, yra žemė ir pastatai.

²⁰ Law on Taxes and Fees// <http://www.ttc.lv/index.php?skip=30&itid=likumi&id=10&tid=50&l=EN>; prisijungimo laikas: 2008-10-20.

²¹ Law on Immovable Property tax// <http://www.ttc.lv/index.php?skip=30&itid=likumi&id=10&tid=50&l=EN>; prisijungimo laikas: 2008-10-21.

Kadangi jau buvo paminēta, kad neapmokestinamas nekilnojamais turtas nēra šio mokesēio objekts, tai būtu tikslīga iēskirti, kas priskiriama tokiam nekilnojamam turtui. Taigi nekilnojamojo turto mokesēiu neapmokestinama:

1) nuo 2007 m. sausio 1 d. - visuomenēs poreikiams naudojamas vanduo ir žemē, bendro naudojimo greitkeliai, keliai, požeminiai keliai, tuneliai, gatvēs, geležinkeliai, miesto geležinkelių tiltai ir estakados. Iki 2006 m. gruodžio 31 d. neapmokestinama buvo tik bendro naudojimo keliai ir gatvēs, vandens ir oro navigacijos įrenginiai ir visuomenēs poreikiams tenkinti naudojami vandenys.

2) savivaldybių nekilnojamais turtas, finansuojamas iš savivaldybių biudžeto lēšų ir esantis tos savivaldybēs administracinėje teritorijoje, taip pat vietos valdžios nekilnojamais turtas, perduotas arba išnuomotas kitiems asmenims, teikiantiems medicininės ar socialinės rūpybos paslaugas;

3) nekilnojamais turtas nuosavybēs teise priklausantis užsienio valstybei ir naudojamas tos valstybēs diplomatinēm arba konsulinēm įstaigom steigti. Tačiau toks turtas neapmokestinamas nekilnojamojo turto mokesēiu, jei, remiantis teisēs aktų nuostatomis, Latvijos Respublika turi tokias paēias teises minētoje užsienio valstybėje.

4) žemēs, esanti saugomose gamtos teritorijose, kuriose ekonominē veikla yra draudžiama pagal įstatymus, ir pastatai, skirti aplinkos apsaugai šiose teritorijose.

5) religinės organizacijos nekilnojamais turtas, kuris nēra naudojamas ekonominei veiklai.

6) nekilnojamais turtas, pripažintas kaip valstybēs saugomas kultūros paminklas, išskyrus žemę, skirtą gyvenamųjų namų priežiūrai, bei nekilnojamąjį turtą, naudojamą ekonominei veiklai. Pažymėtina, kad nekilnojamojo turto - valstybēs saugomo kultūros paminklo - panaudojimas kultūros reikmēm negali būti laikomas kaip jo panaudojimas ekonominei veiklai, išskyrus kino teatrus ir video bibliotekas.

7) pastatai, įtraukti į individualių gyvenamųjų namų statybas, jei jie nēra naudojami ekonominei veiklai vykdyti, taip pat gyvenamųjų namų dalis, skirta gyventi, ir menininkų dirbtuvēs, kurios nēra naudojamos komercinei veiklai.

8) kapinių ir su tuo susijusių pastatų žemē;

9) ekonominei veiklai vykdyti pastatyti ar rekonstruoti pastatai - vienerius metus, skaičiuojamus nuo kito mėnesio po pastato eksploataavimo pradžios;

10) pastatai ar jų dalys, kuriuos naudoja iš valstybēs biudžeto finansuojamos įstaigos, ir kt.

Svarbu atkreipti dėmesį, kad jei nekilnojamojo turto (nurodyto 5-7 punktuose) dalis yra naudojama ekonominei veiklai vykdyti arba išnuomojama, mokestis turi būti apskaičiuojamas ir mokamas už atitinkamą nekilnojamojo turto dalį, kuri naudojama ekonominei veiklai.

Pareigą mokėti nekilnojamojo turto mokestį turi tiek Latvijos, tiek ir užsienio fiziniai bei juridiniai asmenys ar jų atstovai, kurie nuosavybės teise turi nekilnojamojo turto arba jei jis teisiškai jiems priklauso. Savininku turi būti laikomas asmuo, kuris turi nuosavybės teisę į nekilnojamąjį turtą, įregistruotą Nekilnojamojo turto kadastrė, arba kurio nekilnojamasis turtas buvo registruotas savivaldybėje ar Nacionalinėje žemės tarnyboje iki Nekilnojamojo turto kadastrė įsteigimo. Nekilnojamojo turto mokestis už nekilnojamąjį turtą, kuris priklauso keliems asmenims, arba yra bendroji jungtinė nuosavybė, turi būti mokamas proporcingai kiekvieno savininko daliai.

Nekilnojamojo turto mokesčio tarifas yra 1,5 procento nuo nekilnojamojo turto kadastrinės vertės. Nuo 2000 m. visas nekilnojamojo turto mokesčio administravimas buvo perduotas savivaldybėms. Skaičiuojant nekilnojamojo turto mokestį minėto turto kadastrinę vertę nustato Nacionalinė žemės tarnyba²² iki kito apmokestinamojo laikotarpio sausio 1 d. Nekilnojamojo turto kadastrinė vertė neapima miško vertės. Savivaldybių institucijos, remdamosis paskutine nekilnojamojo turto kadastrine verte, apskaičiuoja mokėtiną nekilnojamojo turto mokestį. Jeigu nekilnojamasis daiktas yra kelioms savivaldybėms priklausančiose administracinėse teritorijose, nekilnojamojo turto mokestis apskaičiuojamas ir mokamas proporcingai savivaldybės teritorijoje esančio nekilnojamojo turto daliai. Latvijoje galioja gana įdomi nuostata, kad nekilnojamojo turto mokestis *turi būti* sumažintas 50 procentų politines represijas patyrusiems asmenims, kurių pastatai ir žemė, skirti gyvenamųjų namų statybai, nuosavybės teise jiems priklauso ne mažiau kaip 5 metus ir nėra naudojami ekonominei veiklai vykdyti. Jei ekonominė veikla vykdoma tik dalyje nekilnojamojo turto, tai mokesčio sumažinimas tai daliai netaikomas.

Savivaldybės taryba patvirtina taisyklės, kuriose numato atskiras nekilnojamojo turto mokesčio mokėtojų kategorijas, kurioms taikomas sumažintas mokestis. Atsižvelgiant į kategorijas mokestis gali būti sumažintas 90, 70, 50 ar 25 procentais.

Vietos valdžios institucijos turi pranešti mokesčių mokėtojui nekilnojamojo turto mokesčio sumą iki vasario 15 d. nusiųsdamos mokėjimo pranešimą, kuris yra vykdomasis dokumentas. Jeigu mokesčio mokėtojas iki nurodytos datos negauna pranešimo, jis privalo per 1 mėnesį apie tai pranešti savivaldybės institucijai, atsakingai už šio mokesčio surinkimą. Nekilnojamojo turto mokestis gali būti mokamas dalimis ar kartą per metus. Jei mokestis mokamas dalimis – tai kartą per ketvirtį, tačiau ne vėliau kaip iki kovo 31 d., gegužės 15 d., rugpjūčio 15 d., lapkričio 15 d..

²² Adrejeva V. Latvijos mokesčių sistemos privalumai ir trūkumai // http://www.freema.org/index.php/temos/mokesciai/pranesimai_prezentacijos/latvijos_mokesciu_sistemos_privalumai_ir_trukumai/2223; prisijungimo laikas: 2008-10-29.

Mokestis pradamas mokėti nuo kito mėnesio kai nuosavybės teise ar valdyti įgyjamas nekilnojamas turtas.

Nekilnojamo turto mokestis mokamas į tos savivaldybės biudžetą, kurios teritorijoje yra nekilnojamas turtas ar jo dalis. Jei asmuo turi daugiau negu vieną nekilnojamąjį turtą, tai mokestis turi būti apskaičiuotas ir mokamas atskirai į kiekvienos savivaldybės, kurios teritorijoje yra tas nekilnojamas turtas, biudžetą. Nors nekilnojamojo turto mokestis yra valstybinis mokestis, tačiau už jo administravimą atsakingos savivaldybės ir valstybinės institucijos. Valstybinė mokesčių inspekcija yra atsakinga už turto įvertinimą ir mokesčių sumokėjimo datos nustatymą, o savivaldybės institucijos apskaičiuoja ir surenka mokestį.

2.2. Žemės apmokestinimo ypatumai Danijoje ir Estijoje

Danija

Danija – viena turtingiausių šalių Vakarų Europoje, Europos Sąjungos narė. Nors mokesčių tarifai vieni didžiausių pasaulyje, tačiau mokesčių sistema nuolat keičiasi: įvedami nauji mokesčiai, keičiami mokesčių tarifai, lengvatos. Mokesčius Danijoje, kaip ir kitose valstybėse, galima suskirstyti į tiesioginius ir netiesioginius. Kadangi žemės mokestis yra tiesioginis mokestis, tai verta paminėti, kad tiesioginius mokesčius sudaro valstybiniai mokesčiai, vietiniai mokesčiai ir bažnyčios mokestis.²³ Danijoje taikomi trijų rūšių turto mokesčiai: žemės mokestis, nekilnojamojo turto vertės mokestis, pastatų mokestis.

Žemės mokestis Danijoje yra renkamas jau daugelį metų. 2003 m. rugsėjo 1 d. įsigaliojo Žemės mokesčio mokamo savivaldybėms įstatymas²⁴, kuris su pakeitimais galioja ir dabar.

Danijoje žemės mokesčiu apmokestinama žemė, esanti Danijoje. Tačiau įstatyme yra numatyta keletas išimčių, kuomet žemės mokestis nemokamas. Nuo žemės mokesčio atleidžiama;

- Bendro naudojimo žemė (pavyzdžiui, kapai, bendro naudojimo keliai ir gavės, aikštės, geležinkeliai ir kiti);
- Valstybei ar savivaldybėms nuosavybės teise priklausanti žemė (išskyrus atvejus, kai žemė naudojama komerciniais tikslais);

²³ Tax in Denmark// <http://www.skat.dk/getFile.aspx?ID=4262>; prisijungimo laikas:2008-10-25.

²⁴ Law on tax payable to municipalities on real property// http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=municipal%20land%20tax&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_DK++Tax+on+real+estate++Municipal+land+tax; prisijungimo laikas: 2008-07-13.

- Žemė, priklausanti užsienio šalių ambasadoms ir konsulatams, taip pat tarptautinėms organizacijoms priklausanti žemė.

Žemės mokestis yra vietinis mokestis, todėl savivaldybės taryba gali dalinai ar visiškai atleisti nuo žemės mokesčio pelno nesiekiančias institucijas, taip pat ir elektrines, degalines, vandentiekio įrengimus ir centrinio šildymo įrengimus.

Iki 2007 metų, žemės mokestį rinko savivaldybės ir apygardos, kurių teritorijoje yra apmokestinama žemė. Žemės mokesčio dydį nustatė savivaldybių bei apygardų valdžios institucijos. Mokestis buvo mokamas dviem dalimis – viena dalis mokama savivaldybei, kita – apygardos institucijai. Nuo 2007 metų Danijoje buvo panaikintos apygardos. Naujos ir didesnės savivaldybės pradėjo rinkti visą žemės mokestį. Paprastai nustatomas 0,1 procento žemės mokesčio tarifas nuo žemės vertės atitinkamoje savivaldybėje. Mokestis skaičiuojamas nuo žemės vertės iš jos atėmus išlaidas, skirtas žemės pagerinimui. Nors pačios savivaldybės nustato mokesčio tarifą ir apskaičiuoja mokesčio dydį, kurį turės sumokėti žemės savininkas, tačiau mokesčio tarifo dydis turi būti nuo 1,6 iki 3,4 procento žemės vertės²⁵. Mažesnis žemės mokesčio tarifas yra taikomas žemdirbystei naudojamai žemei ir miškų žemei. Pavyzdžiui, jei žemė naudojama žemdirbystei, tai mokesčio tarifas yra 0,97 procento, kurį nustato savivaldybės, tačiau jis negali būti didesnis kaip 1,23 procento.

Nuo 2002 metų Danijoje taikoma „mokesčių išaldymo politika“ reiškia, kad vidutinis savivaldybių žemės mokesčio dydis (anksčiau ir apygardų) negali būti didinamas. Kiekviena savivaldybė gali keisti toje savivaldybėje taikomus žemės mokesčio tarifus atsižvelgdamos į galiojantį reikalavimą. Žemės mokestis mokamas ir įeina į tos savivaldybės biudžetą, kurios teritorijoje yra apmokestinama žemė.

Estija

Estija – trečioji Baltijos valstybė, kurios mokesčių sistema susideda iš valstybės renkamų mokesčių ir į savivaldybės biudžetą mokamų mokesčių. Pagrindinis teisės aktas, reglamentuojantis minėtus mokesčius, yra Apmokestinimo įstatymas (Taxation Act²⁶), kuris yra pagrindas specialiesiems atskirus mokesčius reglamentuojantiems teisės aktams. 1993 m. gegužės 6 d. Estijoje buvo priimtas žemės mokesčio įstatymas²⁷, kuris įsigaliojo nuo 1993 m. birželio 1 d.

²⁵ Tax in Denmark 2008// <http://www.skm.dk/foreign/english/taxindenmark2008/section6propertyowners/>; prisijungimo laikas: 2008-10-02.

²⁶ Taxation Act// <http://www.fin.ee/?id=621>; prisijungimo laikas: 2008-10-02.

²⁷ Land Tax Act// <http://www.fin.ee/?id=621>; prisijungimo laikas: 2008-10-02.

Žemės mokesčiu apmokestinama visa žemė, išskyrus tam tikras, įstatyme numatytas, išimtis. Prie išimčių galima priskirti:

- Žemę, kurioje draudžiama ekonominė veikla. Ekonominėi veiklai nepriskiriama veikla, kuria siekiama išsaugoti valstybės saugomus objektus. Šalies Vyriausybė gali priimti sprendimą, kad 20, 50 ar 75 procentai nuo žemės mokesčio yra mokama už žemę, kurioje ekonominė veikla yra draudžiama įstatymu.
- Žemę, priklausančią kitų valstybių diplomatinėms ir konsulinėms įstaigoms; taip pat žemę, naudojamą kitos valstybės ar tarptautinės organizacijos pagal Estijos Respublikos Vyriausybės ir kitos šalies ar tarptautinės organizacijos pasirašytą susitarimą;
- Kapinių ir bažnyčios žemę;
- Savivaldybės jurisdikcijai priklausančią žemę, išskyrus įstatyme numatytus atvejus;
- Žemę, naudojamą bendriems tikslams (pvz., keliai).

Estijoje žemės mokestį moka žemės savininkas arba žemės naudotojas. Jei žemės naudotojui suteikiama teisė naudotis žeme, kuri yra apsinkinta uzufuktu (t.y., naudotojas turi teisę naudoti žemę ir gauti iš jos vaisius, produkciją ir pajamas), tai jis ir moka žemės mokestį.

Estijoje žemė apmokestinama 0,1-2,5 procento žemės mokesčio tarifu metams nuo žemės apmokestinamosios vertės. Savivaldybės taryba iki mokestinių metų sausio 31 dienos turi nustatyti žemės mokesčio tarifą, kuris taikomas nuo mokestinių metų pradžios. Savivaldybės taryba gali nustatyti skirtingą žemės mokesčio tarifą atsižvelgdama į žemės vertę. Jeigu taryba pakeičia žemės mokesčio tarifus, tai iki tų metų vasario 1 d. juos dar turi patvirtinti Estijos mokesčių inspekcijos skyrius toje savivaldybėje. Jeigu naujieji tarifai nepatvirtinami iki nustatytos datos, tai žemės mokestis skaičiuojamas pagal tuos žemės mokesčio tarifus, kurie galiojo praeitais metais. Skirtingi žemės mokesčio tarifai taikomi:

1. dirbamai žemei, naudojamai žemės ūkio produktams auginti, ar natūraliai pievai, ar miško žemei - taikomas 0,1-2,0 procentų žemės mokesčio tarifas metams;
2. asmenims, gaunantiems valstybinę pensiją, kurie gali būti atleidžiami nuo žemės mokesčio mokėjimo už žemės, kuri susijusi su gyvenamąja vieta, 1 hektarą mieste ir 1 hektarą kaimo vietovėje. Šią lengvatą, savivaldybės taiko tik tada, kai lengvatos prašytojas negauna žemės nuomos pajamų iš minėtos žemės.

Žemės mokestis sumokamas į tos savivaldybės biudžetą, kurioje yra apmokestinama žemė.

2.3. Paveldimo turto mokestis Ispanijoje ir Bulgarijoje

Ispanija

Ispanija – viena iš stambiausių Europos valstybių. Ispanijoje yra du pagrindiniai mokesčių tipai – tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai. Tiesioginiais mokesčiais apmokestinamas turtas ir pajamos, o netiesioginiais – prekės ir paslaugos. Tiesioginiams mokesčiams priskiriami fizinių asmenų (rezidentų) pajamų mokestis, bendrovių (pelno) mokestis, paveldėjimo ir dovanojimo mokestis ir kt.

Ispanijos teisės aktuose²⁸ paveldėjimo ir dovanojimo mokesčiai reglamentuojami kartu. Paveldimo turto mokestis yra mokestis, mokamas už turtą, įgytą mirties atveju. Tuo tarpu dovanojimo mokesčiu apmokestinamas turtas, įgytas dovanojimo pagrindu ir kai dovanotojas yra gyvas.

Paveldėjimo ir dovanojimo mokesčiu apmokestinama:

1. Paveldėjimo būdu įgytos teisės ir turtas. Užsieniečiai turi mokėti šį mokestį Ispanijoje tik tuo atveju, kai mirusiojo turtas yra Ispanijoje.
2. Turtas ir teisės įgytos kaip dovana ar kitaip - neatlygintinai perduodant vieną kartą gyvenime.
3. Pajamos iš gyvybės draudimo poliso, kai sutartis sudaryta kito žmogaus naudai.

Kadangi paveldėjimo ir dovanojimo mokestis nėra mokamas turto turėtojo, tai šį mokestį turi mokėti tokie fiziniai asmenys, Ispanijos piliečiai:

- Įpėdinis, kuris įgyja turtą, dėl asmens mirties. Šis mokestis yra mokamas paveldėtojo, o ne turto savininko. Jis turi būti sumokėtas iki mirusiojo turto padalinimo. Kai paveldėtojas priima sprendimą parduoti turtą, kurį mirusysis paliko Ispanijoje, pirmiausia jis turi sumokėti paveldėjimo mokestis.

- Apdovanotieji, kurie įgyja turtą kaip dovana arba neatlygintiną perdavimą. Pažymėtina, kad šiuo atveju dovanotojas yra gyvas.

- Gyvybės draudimo kompensacijų gavėjas.

Norint apmokestinti²⁹ paveldėtą mirties atveju turtą, pirmiausia, reikia įvertinti esamą turtą ir išsipareigojimus mirties metu. Bendra suma, atėmus mokesčius, bus apmokestinama paveldėjimo

²⁸ Succession and gift duty// http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=inheritance&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_ES++Capital+tax++Succession+and+gift+duty; prisijungimo laikas: 2008-10-28.

²⁹ Inheritance and Gift Tax// <http://www.spainlawyer.com/guialegal/guialegal.cfm?IDCAPITULO=11030000>; prisijungimo laikas: 2008-10-27.

mokesčiu. Išlaidos, tokios kaip laidotuvių ar bylinėjimosi išlaidos, susijusios su turtu, taip pat gali būti atimamos. Turtas ir teisės, įgytos dovanojimo sutartimi, yra apmokestinami įvertinus jų realią vertę ir atėmus išlaidas bei išipareigojimus. Sumos, sumokėtos draudimo kompanijų išmokų gavėjams, jei susitariančioji šalis yra ne paramos gavėjas, turi būti apmokestinamos kartu su turtu ir teisėmis, įgytomis laisva valia.

Mokesčių tarifai gali skirtis priklausomai nuo Ispanijos regiono ar ispanų bendruomenių, kaip antai Katalonijos, Balearų salų, Aragono ir Pavaros regionuose numatyti skirtingi apmokestinimo koeficientai.

Paveldėjimo ir dovanojimo mokestis yra progresyvus, todėl mokesčio tarifai nustatomi atsižvelgiant į šias aplinkybes:

- paveldimo ar gaunamo turto vertę.
- jo esamas turta.
- turto gavėjo ryšį su mirusiuoju.

Jei turto perėmėjai yra nerezidentai, tai skaičiuojant mokestį atsižvelgiama tik į Ispanijoje esantį turta.

Apmokestinamoji turto vertė nustatoma atskaičius tam tikras leistinas sumas. Taigi skaičiuojant paveldėjimo mokesčio dydį apmokestinimo pagrindas yra sumažinamas priklausomai nuo giminystės laipsnio tarp testatoriaus ir paveldėtojo. Pagal giminystės laipsnį paveldėtojus galima suskirstyti į tokias grupes:

I klasė – įpėdiniai ir įvaikinti iki 21 metų amžiaus vaikai. Taikomas turto vertės sumažinimas - 13 651,99 eurų. Kuo vaikas yra vyresnis, tuo mažesnę mokestį reikia mokėti - plus 3 413,75 eurų padauginus iš metų skaičiaus iki 21 metų.

II klasė – įpėdiniai, įvaikiai virš 21 metų, sutuoktiniai ir tėviai. Turto vertės sumažinimas bus – 13 651,99 eurų.

III klasė – antro ir trečio laipsnio giminės: broliai/ seserys, tetos/ dėdės, sūnėnai/ dukterėčios. Turto vertė sumažinama - 6 827,50 eurų.

IV klasė – ketvirto laipsnio giminaičiai ir draugai. Turto vertės sumažinimas netaikomas.

Sumažinus paveldimo turto vertę atsižvelgiant į giminystės ryšius apskaičiuojamas kaupiamasis paveldėjimo mokesčio dydis (žr. 1 lentelę).

1 lentelė. Paveldėjimo mokesčio tarifai³⁰

Paveldimo turto vertė iki.... (Eurais)	Mokesčio tarifas %	Kaupiamasis mokestis (Eurais)
7,993.4	7.65	611.50
15,980.91	8.50	1,290.43
23,968.36	9.35	2,037.26
31,955.81	10.20	2,851.98
39,943.26	11.05	3,734.59
47,930.72	11.90	4,685.10
55,918.17	12.75	5,703.50
63,905.62	13.60	6,789.79
71,893.07	14.45	7,943.98
79,880.52	15.30	9,166.06
119,757.67	16.15	15,606.22
159,634.83	18.70	23,063.25
239,389.13	21.25	40,011.04
398,777.54	25.50	80,665.08
797,555.08	29.75	199,291.40
daugiau	34.00	-

Paskutinio etapo skaičiuojant mokestį metu yra atsižvelgiama ir į paveldėtojo jau turimą turta, kurio vertė apskaičiuojama pagal turto mokesčių taisykles (žr. 2 lentelę).

2 lentelė. Turimo turto koeficientai³¹

Turimo turto vertė (Eurais)	Giminystės laipsnis		
	I & II	III	IV
0 - 402,678.11	1.00	1.5882	2.00
402,678.11 - 2,007,380.43	1.05	1.6676	2.10
2,007,380.4 - 4,020,771	1.10	1.7471	2.20
4,020,771 ir daugiau	1.20	1.9059	2.40

Atsižvelgus į minėtas aplinkybes, gauta suma yra galutinė, nuo kurios skaičiuojamas mokestis. Kad būtų lengviau įsivaizduoti kaip apskaičiuojamas paveldėjimo mokestis, pateiksime pavyzdį:

³⁰ Spanish inheritance tax// <http://www.taxationweb.co.uk/taxlaw/article.php?id=18>; prisijungimo laikas: 2008-10-12.

³¹ Spanish inheritance tax// <http://www.taxationweb.co.uk/taxlaw/article.php?id=18>; prisijungimo laikas: 2008-10-12.

Ponas ir ponija Averagely (AWO) mokesčių prasme yra rezidentai Didžiojoje Britanijoje. Jie nuosavybės teise turi vilą Casa Visai Pretty Marbeloje, Ispanijoje. Kito turto Ispanijoje jie neturi. Visas jų turtas yra bendras ir testamentuose numatyta, kad po mirties bus paliktas vienas kitam.

Ponas AWO žaidžia golfą viename iš savo golfo klubų Ispanijoje. Tada jis prisimena, kad jis turi visus klube pavaišinti gėrimais. Staiga jį ištinka širdies smūgis ir jis miršta.

Svarbu, kad pono AWO testamentas yra patvirtintas ir jų fiskalinis atstovas Ispanijoje turi suskaičiuoti paveldėjimo mokestį.

Vilos Casa Visai Pretty vertė yra 400 000 eurų. Pono AWO dalis, kuri turi būti perduota jo žmonai poniai AWO yra 200 000 eurų. Nėra jokios hipotekos, taigi, turto grynoji galimo realizavimo vertė yra 200 000 eurų. Jie buvo teisėtai susituokę (ir tai galima įrodyti), todėl taikytina II giminystės grupė. Atsižvelgiant į tai, ponios AWO paveldimo turto vertė sumažinama 13 651,99 euru. Po sumažinimo turto vertė yra 186 348,01 eurai. Pritaikius 21, 25 procento mokesčio tarifą (žr. 2 lentelę) gaunamas rezultatas yra 39 598,95 eurai paveldėjimo mokesčio. Tačiau tai dar nėra galutinė mokėtina suma. Kadangi ponija AWO yra II grupės giminystės ryšiais susijusi su mirusiuoju, ir jos jau anksčiau įgytas turtas (tik Ispanijoje) yra 200 000 eurų, todėl jai turi būti taikomas turimo turto koeficientas 1,00 (žr. 3 lentelę). Gauta galutinė mokėtina už jos vyro paliktą turtą mokesčio suma yra $39\,598,95 \times 1,00 = 39\,598,95$ eurai.

Toliau kalbant apie paveldėjimo mokestį, pabrėžtina, kad mokestis turi būti sumokėtas per 6 mėnesius nuo turto perdavėjo mirties. Įpėdinio prašymu terminas gali būti pratęstas dar 6 mėnesiams, tačiau tokiu atveju turi būti mokamos palūkanos. Dovanojimo mokestis turi būti sumokėtas per 30 dienų nuo dovanos gavimo dienos. Mokestis mokamas atitinkamo regiono Provincijos mokesčių inspekcijai.

Galima išskirti kelis teisinius būdus kaip sumažinti ar iš vis nemokėti paveldėjimo mokesčio:

- kai mirusiojo turtas perleidžiamas naudos gavėjui, yra galimybė mokestį sumažinti 95 procentais su sąlyga, kad naudos gavėjas gyveno su mirusiuoju ne mažiau kaip 2 metus iki jo mirties. Tai gali būti taikoma tik rezidentams. Paveldėtojas turi išlaikyti turtą 10 metų, jei jis perduoda paveldėtą turtą, tuomet jis privalo sumokėti mokestį nuo paveldėto turto.

- įkuriant šeimos įmonę: nekilnojamojo turto savininkas gali įkurti šeimos įmonę, kurioje nekilnojamas turtas nuosavybės teise pereina įmonei. Kiekvienas šeimos narys gali tapti įmonės direktoriumi. Tokiu būdu, jeigu šeimos narys miršta, bendrovė turi būti reorganizuota, todėl būtina perleisti dalį įmonės akcijų. Tokiu atveju reiktų mokėti kitus mažus mokesčius, tačiau paveldėjimo mokestis jiems nepriklauso.

- kita galimybė – įsigyti turtą, kuri bus padalyta į nuosavybės teise valdomą ir uzufruktą. Jei sutuoktinių pora turi tik uzufruktą į nekilnojamąjį turtą ir jų vaikai turi nuosavybės teisę, tai Ispanijos paveldėjimo mokestis dėl uzufruktoriaus mirties bus minimalus. Savininkai negali parduoti turto be visiško uzufrukto turėtojo sutikimo, kol jis tebėra gyvas.

- įkeisto nekilnojamojo turto pirkimas sumažina paveldėjimo mokestį kadangi turto vertė yra rinkos vertė atėmus turto apmokestinimo mokesčius.

Bulgarija

2007 m. sausio 1 d. Europos Sąjunga išsiplėtė prie jos prisijungus dviem naujoms valstybėms narėms – Bulgarijai ir Rumunijai. Bulgarijoje, kaip vienoje iš vėliausiai prisijungusių prie ES valstybių narių, mokesčius gali nustatyti tik parlamentas – Nacionalinė asamblėja³². Mokesčių sistema daugiausia sudaryta iš tiesioginių mokesčių (pelno mokestis, fizinių asmenų pajamų mokestis ir kt.), netiesioginių mokesčių (pridėtinės vertės mokesčio, akcizų, maitų) bei nekilnojamojo turto mokesčių. Šiuo metu Bulgarijos mokesčių sistema apima šiuos pagrindinius mokesčius:

1. Pelno mokestis³³;
2. Fizinių asmenų pajamų mokestis³⁴;
3. Pridėtinės vertės mokestis³⁵;
4. Akcizo mokesčių ir maitų susigrąžinimo³⁶;
5. Vietiniai mokesčiai ir rinkliavos³⁷.

Vietiniams mokesčiams priskiriamas nekilnojamojo turto mokestis, paveldėjimo mokestis, dovanojimo mokestis, turto perleidimo/įgijimo mokestis, transporto priemonių mokestis. Dažniausiai vietiniai mokesčiai mokami už savivaldybių teikiamas paslaugas, kaip pavyzdžiui: mokestis už šiukšlių surinkimą.

Paveldėjimo mokestis yra vietinis mokestis, reglamentuojamas Vietinių mokesčių ir rinkliavų įstatyme (*Local Taxes and Fees Act*)³⁸, kuriuo apmokestinamas paveldėtas pagal įstatymą ar testamentą, šalyje ar užsienyje esantis turtas, priklausantis Bulgarijos piliečiui, ar šalyje esantis

³² Constitution Republic of Bulgaria (84 article)// <http://www.online.bg/law/const/const3.htm>; prisijungimo laikas: 2008-10-28.

³³ Tax on Profits Act// <http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.

³⁴ Personal Income Tax Act// <http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.

³⁵ Value Added Tax Act//<http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.

³⁶ Excise Tax Act// <http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.

³⁷ Local Taxes and Fees Act// <http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.

³⁸ Ten pat.

turtas, priklausantis užsieniečiui. Paveldimas turtas apima: palikėjo kilnojamąjį ir nekilnojamąjį turtą bei turtines teises, įgytas paveldėjimo metu.

Paveldėjimo mokesčių turi sumokėti paveldėtojai pagal įstatymą ar testamentą. Tačiau nuo šio mokesčio mokėjimo yra atleidžiami našliu likęs sutuoktinis ir pirmos linijos paveldėtojai (vaikai). Paveldėtojai ar jų teisėti atstovai privalo per 6 mėnesius pateikti paveldėjimo mokesčio deklaraciją tai teritorinei mokesčių direkcijai, kur buvo mirusiojo gyvenamoji vieta, o jeigu mirusysis gyveno užsienyje – pagal didesnę turto dalį šalyje. Jeigu paveldėtojas ar įpėdinis nėra sutuoktinis, vaikas, tėvas, brolis ar sesuo, 6 mėnesių deklaracijos pateikimo terminas pradedamas skaičiuoti nuo to momento, kai jis sužinojo apie paveldėjimą. Jei įpėdinis palikimo atsiradimo momentu dar nebuvo gimęs, tai terminas deklaracijai paduoti pradedamas skaičiuoti kitą dieną po jo gimimo. Tokiu atveju deklaraciją pateikia jo teisėtas atstovas: tėvai, globėjai. Deklaracijoje būtina nurodyti paveldimo turto rūšį, vietą ir vertę. Jei kažkokiais paveldimo turto savybės paveldėtojas sužinojo pasibaigus deklaracijos pateikimo terminui, tai yra nustatytas 1 mėnesio terminas tokioms aplinkybėms pranešti, ir tokiu atveju mokestis bus perskaičiuojamas. Mokestis turi būti sumokėtas per 2 mėnesius nuo pranešimo gavimo dienos.

Apskaičiuojant paveldėjimo mokesčių turi būti nustatyta paveldimo turto vertė. Paveldėtas turtas turi būti įvertintas palikimo atsiradimo momentu:

1. nekilnojamasis turtas - pagal nekilnojamojo turto įvertinimo metodikas.
2. užsienio valiuta ir taurieji metalai - pagal valiutų kursų svyravimus ir Bulgarijos nacionalinio banko nustatytas kainas.
3. vertybiniai popieriai - pagal rinkos vertę, tačiau jei ji negali būti nustatyta be reikšmingų išlaidų arba sunkumų, tai vertybiniai popieriai turi būti vertinami atsižvelgiant į jų nominalią vertę.
4. transporto priemonės - pagal jų draudimo vertę.
5. kitas kilnojamasis turtas ir teisės - pagal rinkos vertę.
6. įmonės ir bendrovių akcijos - pagal rinkos vertę, o jei ji negali būti nustatyta be reikšmingų išlaidų arba sunkumų, - pagal apskaitos duomenis.

Tačiau iš apmokestinamosios paveldimo turto sumos turėtų būti išskaičiuoti įpėdinio išsipareigojimai, atsiradę palikimo atsiradimo metu, jeigu nėra nuosavybės, kuri būtų atleista nuo paveldėjimo mokesčio; teisės ir gautinos sumos, kurias įpėdiniai įstatymų nustatyta tvarka perleido valstybei ar savivaldybėms; laidotuvių išlaidos neviršijančios 1000 levų (lv).

Mokėtinas mokestis nustatomas atskirai kiekvienam įpėdiniui:

1. broliams ir seserims bei jų vaikams - 0,7 procento paveldėtai daliai viršijančiai 250 000 lv;
2. kitiems asmenims - 5 procentai paveldėtai daliai viršijančiai 250 000 lv.

Nuo paveldėjimo mokesčio atleidžiama:

1. žuvusių atliekant tarnybines pareigas Bulgarijos Respublikai ar stichinės nelaimės metu turtas;
2. turtas savanoriškai paliktas valstybei, savivaldybėms, Raudonajam kryžiui, teisiškai įregistruotoms religijoms, kultūroms centrams;
3. įprasti baldai;
4. mažų ūkių žemės ūkio padargai;
5. bibliotekos ir muzikos instrumentai;
6. meno kūriniai, kurių autorius yra palikėjas;
7. negauta pensija;
8. nuosavybės teise Bulgarijos piliečiams priklausantis turtas užsienyje, už kurį paveldėjimo mokestis buvo sumokėtas atitinkamoje šalyje.

Paveldėta suma į įpėdinio sąskaita perdedama tada, kai iš teritorinės mokesčių direkcijos gaunama pažyma apie paveldėjimo mokesčio dydį ir šis mokestis sumokamas. Jei mokestis nėra sumokamas, jis išskaičiuojamas iš paveldėtos sumos, o likusi suma perdedama paveldėtojui. Vietiniai mokesčiai, t.y., ir paveldėjimo mokestis, turi būti sumokėti grynaisiais pinigais savivaldybės administracijoje arba per banką į atitinkamą sąskaitą.

Nuo 2005 m. sausio 1 d. Bulgarijos vietos valdžia turi teisę rinkti vietinius mokesčius. Visose savivaldybėse buvo įkurtas Specialus mokesčių departamentas. Iki tol vietinius mokesčius rinko Regioninės mokesčių agentūros, tiesiogiai pavaldžios Finansų ministerijai, ir jie buvo renkami į valstybės biudžetą³⁹. Nuo 2006 m. sausio 1 d. vietinių mokesčių ir rinkliavų administravimas ir surinkimas buvo perduotas savivaldybėms⁴⁰. Vietiniai mokesčiai įskaitomi į savivaldybių biudžetus. Savivaldybės neturi jokios diskrecijos dėl vietinių mokesčių bazės nustatymo. Tačiau nuo 2008 metų kiekviena savivaldybė turi įgaliojimus nustatyti vietinius mokesčius, kurių ribos yra numatytos įstatyme. Savivaldybės taryba iki gruodžio 31 d. turi nustatyti vietinius mokesčius kitam mokestiniam laikotarpiui.

³⁹ Property Tax in Bulgaria// http://www.nispa.sk/_portal/files/conferences/2008/papers/200804211038050.bobcheva.doc; prisijungimo laikas: 2008-10-28.

⁴⁰ Comments on the amendments of the Local Taxes and Fees Act in force from 1 January 2006// <http://www.afa.bg/pub.php?id=87&lang=>; prisijungimo laikas: 2008-10-28.

III. TURTO APMOKESTINIMO TEISINIS REGULIAVIMAS LIETUVOJE

3.1. Nekilnojamojo turto apmokestinimo ypatumai

Nekilnojamojo turto mokestis (toliau vadinama - NTM) apibūdinamas kaip pastovus, lengvai prognozuojamas finansinis šaltinis, todėl juo užtikrinamos stabilios biudžeto pajamos. NTM paprastai priskiriamas vietos mokesčiams. Ši mokestinė priemonė vertinama ne tik kaip papildomas vietos valdžios pajamų šaltinis, bet ir kaip veiksminga decentralizavimo priemonė, užtikrinanti konkurenciją tarp savivaldybių, padidinanti savivaldybių tarybų atsakomybę ir sudaranti prielaidas sparčiai savivaldybių socialinei ir ekonominei plėtrai.

NTM taip pat skatina ekonomikos plėtrą, stabilizuoja nekilnojamojo turto rinką ir lemia tolygų nekilnojamojo turto mokesčio naštos pasiskirstymą, užtikrina mokesčių neutralumą priimant investicinius ir ekonominius sprendimus, kartu skatindamas teisingą konkurenciją. NTM šiuolaikinėje ekonomikoje dažniausiai yra advoliarinis (t.y., mokamas nuo vertės), todėl neefektyviai naudojantys savo turtą savininkai (pvz. senų mažaaukščių namų savininkai miesto centre) yra priverčiami arba brangiai mokėti už tokį neefektyvumą, arba perleisti turtą kitiems asmenims, kurie galėtų geriau šį turtą išnaudoti. Pažymėtina, kad NTM ženkliai padidina nekilnojamojo turto rinkoje spekuliuojančių asmenų sąnaudas, tuo pačiu sumažina investicijų grąžą. Atitinkamai sumažėja noras pirkti ir laikyti butus/namus spekuliaciniais tikslais. Tačiau vyraujant kainų stabilizavimosi tendencijoms, ši NTM įtaka nėra tokia aktuali. Lietuvos sąlygomis sunku būtų įgyvendinti progresyvinį apmokestinimą, nes nemaža dalis gyventojų nekilnojamąjį turtą įsigijo ne iš uždirtbtų lėšų, o paveldėjo, jiems buvo atstatyta nuosavybės teisė, įsigijo ne rinkos kaina ar pasistatė savo rankomis. Tokiu atveju valdomo turto vertė visiškai neatspindi žmogaus pajamų ir nežiūrint į labai didelę turto vertę, asmuo gali būti nepajėgus mokėti NTM (pvz. pensininkai, gyvenantys miesto centre)⁴¹.

1994 metais buvo priimtas Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas⁴². Jis nustatė, kad nekilnojamojo turto mokesčiu apmokestinami tik juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantys pastatai, statiniai, kitos patalpos. Tačiau jau Lietuvos

⁴¹ Visuotinis nekilnojamojo turto mokestis ir jo taikymo galimybės Lietuvoje//

http://www.npi.lt/site/Failai/NTM_Analize%202007%2002%2001.doc; prisijungimo laikas: 2008-10-22.

⁴² Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 1994, Nr. 59-1156.

Respublikos Vyriausybės 1997 – 2000 m. veiklos programoje⁴³ buvo įtvirtintas siekis išlyginti visų ūkio subjektų apmokestinimo sąlygas, taip pat plėsti apmokestinimo bazę. Šios programos įgyvendinimo priemonėse⁴⁴ buvo numatyta priimti Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą, kuris reglamentuotų ir gyventojų turimo nekilnojamojo turto apmokestinimą. Įsipareigojimas praplėsti nekilnojamojo turto mokesčio bazę buvo įtvirtintas daugelyje teisės aktų, tačiau tik 2005 m. birželio 7 d. buvo priimtas Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas⁴⁵, kuris įsigaliojo nuo 2006 m. sausio 1 d. Tačiau naujajame įstatyme daugelis minėtų nuostatų nėra įtvirtinta.

Šiuo metu galiojantis Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas buvo priimtas siekiant įgyvendinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 – 2008 m. programoje⁴⁶ numatytas nuostatas – tobulinti mokesčių sistemą, taip pat suvienodinti verslo sąlygas komercinėje-ūkinėje veikloje dalyvaujantiems subjektams. Šiuo įstatymu yra siekiama sukurti aiškia ir suprantamą nekilnojamojo turto apmokestinimo sistemą, nustatant nekilnojamojo turto mokesčinę vertę, taikyti tarptautinėje nekilnojamojo turto apmokestinimo praktikoje vyraujančius nekilnojamojo turto vertinimo metodus, išplėsti nekilnojamojo turto mokesčio bazę, naikinti apmokestinimo spragas bei skatinti teisingą konkurenciją, tolygiai paskirstant mokesčių našta.

Pagrindinis skirtumas nuo pagal anksčiau galiojusį Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą taikomo NTM yra tas, kad anksčiau NTM privalėjo mokėti tik juridiniai asmenys, t. y. Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka įregistruotas juridinis asmuo, taip pat užsienio valstybės juridinis asmuo, bet kokio užsienio valstybės organizacija, pagal Lietuvos Respublikos ar šios užsienio valstybės įstatymus pripažįstama teisės subjektu, už jiems nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą. Pagal dabar galiojantį įstatymą NMT turi mokėti ne tik juridiniai, bet ir fiziniai asmenys, t. y. Lietuvos Respublikos pilietis, užsienio valstybės pilietis ir asmuo be pilietybės, kuriems nuosavybės teise priklauso Lietuvos teritorijoje esantis ir ekonominėje ar individualioje veikloje naudojamas nekilnojamasis turtas arba jo dalis.

NTM objektas yra:

- Fiziniam asmeniui nuosavybės teise priklausantis ir ekonominei ar individualiai veiklai naudojamas nekilnojamasis turtas, esantis Lietuvos teritorijoje, arba neterminuotai ar

⁴³ Lietuvos Respublikos Seimo 1996 m. gruodžio 10 d. nutarimas Nr. VIII-28 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“// Valstybės žinios. 1998, Nr. 30-796.

⁴⁴ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1997 m. gegužės 27 d. nutarimas Nr. 519 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1997-2000 metų veiklos programos įgyvendinimo priemonių“// Valstybės žinios. 1997, Nr. 48-1165.

⁴⁵ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2005, Nr. 76-2741.

⁴⁶ Lietuvos Respublikos Seimo 2004 m. gruodžio 14 d. nutarimas Nr. X-43 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“// Valstybės žinios. 2004, Nr. 181-6703.

ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduotas naudotis juridiniams asmenims. Pagal Lietuvos Respublikos civilinio kodekso nuostatas nuosavybės teisė į nekilnojamą turtą nebesiejama su to turto teisiniu įregistravimu. Todėl nekilnojamojo turto apmokestinamas NTM nepriklauso nuo to, ar jis yra įregistruotas Nekilnojamojo turto registre, ar ne.

- juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantis nekilnojamas turtas, esantis Lietuvos Respublikoje.

Kalbant apie NTM objektą yra labai svarbu apibrėžti, koks turtas naudojamas ekonominėje ar individualioje veikloje. Nes nuo nekilnojamojo turto priskyrimo minėtai kategorijai, priklauso ar toks turtas pateks į NTM reguliavimo sritį, ar nepateks. Ekonominėje ar individualioje veikloje naudojamas nekilnojamas turtas apibrėžiamas kaip:

- nekilnojamas turtas, priskirtas individualios veiklos turtui. Pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo⁴⁷ nuostatas individualios veiklos turtas – tai turtas, kurį gyventojas naudoja tik savo individualiai veiklai, išskyrus individualią veiklą, kuria verčiamasi turint verslo liudijimą, sporto, atlikėjų veiklą. Todėl fiziniai asmenys neturi mokėti NTM už nekilnojamą turtą, kuriuo naudojasi individualioje veikloje turėdami verslo liudijimą, taip pat sporto ir atlikėjų veikloje. Pavyzdžiui, gyventojas, besiverčiantis individualia veikla – jam priklausančio buto nuoma – ir sumokėjęs fiksuoto dydžio pajamų mokestį (įsigijęs verslo liudijimą), NTM mokėti neturės;
- nekilnojamas turtas, priskirtas ekonominei ar individualiai veiklai naudojamam turtui, jeigu su juo susijusios išlaidos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir (arba) pirkimo (importo) pridėtinės vertės mokestis atskaitomas;
- fizinio asmens, esančio pridėtinės vertės mokesčio (toliau vadinama – PVM) mokėtoju, PVM apmokestinamai veiklai naudojamas nenuosavas turtas (nuosavybės teise priklausantis kitam fiziniam asmeniui), jeigu su šiuo turtu susijusių išlaidų pirkimo (importo) pridėtinės vertės mokestis atskaitomas Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio⁴⁸ nustatyta tvarka

Kaip minėta, NTM apmokestinamas tik Lietuvos Respublikoje esantis nekilnojamas turtas. Pastebėtina, kad ir pagal tarptautinę apmokestinimo praktiką, įtvirtintą ir Jungtinių Tautų, ir Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (OECD) dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties modeliuose, kuriais vadovaujantis sudaromos dvišalės dvigubo apmokestinimo sutartys, pirmumo teisė apmokestinti nekilnojamą turtą suteikiama tai valstybei, kurioje tas turtas yra.

⁴⁷ Ten pat, P. 4.

⁴⁸ Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 35-1271.

2006 metų pradžioje įsigaliojusiame Nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme buvo nustatytas mokesčio tarifas lygus 1 procentui nekilnojamo turto mokestinės vertės. 2006 m. gegužės 25 d. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo redakcijoje⁴⁹ nustatyta, kad pradedant 2007 metais NTM tarifą ribose nuo 0,3 procento iki 1 procento nekilnojamo turto mokestinės vertės nustato savivaldybės. Savivaldybių tarybos, laikydamasis šio įstatyme įtvirtinto NTM tarifų intervalo, gali nustatyti kelis konkrečius NTM tarifus, galiojančius vienos savivaldybės teritorijoje. Tačiau nustatydamos tarifus savivaldybių tarybos turi atsižvelgti į vieną ar kelis kriterijus:

- nekilnojamo turto paskirtį,
- jo techninės priežiūros būklę,
- NTM mokėtojų kategoriją (dydis ar teisinė forma, ar socialinė padėtis),
- nekilnojamo turto buvimo savivaldybės teritorijoje vietą, įvertintą pagal strateginio planavimo ir teritorijų planavimo dokumentuose nustatytus prioritetus.

Kriterijų, pagal kuriuos gali būti diferencijuojami NTM tarifai savivaldybių sprendimuose, sąrašas yra baigtinis. Šių kriterijų neatitinkantis savivaldybės tarybos sprendimas ar jo dalis laikytinas neįtakojančiu mokesčių mokėtojų teisių ir pareigų, ta apimtimi, kuria NTM tarifą lemia kiti nei įstatyme nustatyti kriterijai (pavyzdžiui, kai tarifo dydis siejamas su už praėjusį mokestinį laikotarpį sumokėta NTM suma ar panašiai). Tokiu atveju taikoma tik ta savivaldybės sprendimo dalis, kuria NTM tarifai nustatomi vadovaujantis vienu ar keliais išvardintais kriterijais, t. y., nuo kito mokesčio laikotarpio pradžios pasikeičia tik vadovaujantis minėtais kriterijais nustatyti NTM tarifai⁵⁰.

Savivaldybių tarybos konkretų NTM tarifą, kuris galios tos savivaldybės teritorijoje nuo kito mokesčio laikotarpio pradžios, nustato iki einamojo mokesčio laikotarpio birželio 1 d. Jeigu iki birželio 1 dienos nenustatomi konkretūs NTM tarifai, kitą mokesčio laikotarpį taikomi praėjusio mokesčio laikotarpio NTM tarifai (žr. 1 priedą).

Svarbu aptarti, kas yra mokesčio vertė, nuo kurio skaičiuojamas NTM. Mokesčio vertė pagal Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą yra laikoma nekilnojamo turto vidutinė rinkos vertė, nustatyta masinio nekilnojamo turto vertinimo būdu. Nekilnojamojo turto, inžinerinių tinklų, gamybos, pramonės statinių, mokesčio vertė yra laikoma vertė, nustatyta atkuriamosios vertės (kaštų) metodu. Nekilnojamo turto mokesčio vertė taip pat gali būti laikoma nekilnojamo turto

⁴⁹ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6, 8, 15 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas//Valstybės žinios. 2006, Nr. 65-2384.

⁵⁰ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2008 m. gegužės 26 d. raštas Nr. (18.39-31-1)-R-5684 "Dėl Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6 straipsnio komentaro papildymo"
<http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000055868>; prisijungimo laikas: 2008-06-13.

vertė, nustatyta atlikus jo individualų vertinimą. Pagal Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymą⁵¹ individualus turto vertinimas - tai toks turto vertinimo būdas, kai konkretaus turto vertė nustatoma atsižvelgiant į visas individualias to turto savybes. Nustatant mokestinę vertę, leidžiama vadovautis individualiu nekilnojamo turto vertinimu, jeigu:

- 1) šis individualus vertinimas, nepaisant to, kokiam vertinimo atvejui buvo parengta vertinimo ataskaita, buvo atliktas taikant nurodytus vertės nustatymo metodus (žr. 3 lentelę) ir
- 2) vertinimo ataskaitoje nustatyta rinkos vertė atitinka panašaus turto vidutinę rinkos kainą, bei
- 3) ataskaitoje nurodytos sąlygos leidžia ją naudoti mokestinei vertei patikslinti ir
- 4) šio vertinimo data įeina į įstatyme nurodytą prašymų pateikimo laikotarpį, t.y., prašymai dėl individualiu vertinimo būdu nustatytos nekilnojamo turto vertės naudojimo apskaičiuojant mokestinę vertę turto vertintojui pateikiami per 3 mėnesius nuo mokestinės vertės nustatymo.

Nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme numatyta, kad turto vertinimą atlieką turto vertintojas, taikydamas numatytus vertinimo metodus atskiroms nekilnojamojo turto rūšims (žr. 3 lentelę).

3 lentelė. Nekilnojamojo turto vertės nustatymo metodai⁵²

NEKILNOJAMASIS TURTAS	VERTINIMO METODAS
Komerčio naudojimo (administracinės, maitinimo, paslaugų, prekybos, viešbučių, poilsio, gydymo, kultūros, mokslo, sporto paskirties statiniai ir patalpos).	Lyginamosios vertės (pardavimo kainų analogų) bei naudojimo pajamų vertės (pajamų kapitalizavimo arba pinigų srautų diskonto) metodai, taikant masinį nekilnojamojo turto vertinimo būdą.
Gyvenamosios, sodų ir garažų (išskyrus pramoninius) paskirties nekilnojamas turtas.	Lyginamosios vertės (pardavimo kainų analogų) metodas, taikant masinį nekilnojamojo turto vertinimo būdą.

⁵¹ Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymas// Valstybės žinios. 1999, Nr. 52-1672.

⁵² Autoriaus sudaryta.

Inžineriniai statiniai (keliai, geležinkeliai, oro, vandens uostų komunikacijos, naftos, dujų, elektros, vandentiekio, šilumos, nuotekų šalinimo, ryšių bei kiti inžineriniai tinklai, hidrotechniniai, sporto ir kiti statiniai, išvardinti Nekilnojamojo turto kadastro nuostatuose ⁵³ .	Atkuriamosios vertės (kaštų) metodas.
Kitas nenurodytas nekilnojamas turtas (gamybos, pramonės, sandėliavimo, transporto ir kiti pastatai bei patalpos).	Atkuriamosios vertės (kaštų) metodas (apskaičiuojant fizinio nusidėvėjimo procentą), taikant vietovės pataisos koeficientą, įvertinantį nekilnojamojo turto buvimo vietos įtaką.

Lyginamosios vertės (pardavimų kainų analogų), naudojamų pajamų vertės (pajamų kapitalizavimo arba pinigų srauto diskonto) bei atkuriamosios vertės (kaštų) nekilnojamojo turto vertinimo metodai yra nustatyti Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo⁵⁴ 7 straipsnyje.

Kai nekilnojamas turtas, esantis NTM objektu, nuosavybės teise priklauso fiziniams asmenims, mokesčių apskaičiuoja, deklaruoja ir sumoka patys fiziniai asmenys. Tačiau kai nekilnojamas turtas, nuosavybės teise priklausantis fiziniams asmenims, neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduotas naudotis juridiniams asmenims, tai NTM apskaičiuoja, deklaruoja ir sumoka juridiniai asmenys, kurie naudojami tuo turtu. Jeigu nekilnojamas turtas bendros nuosavybės teise priklauso keliems fiziniams ar juridiniams asmenims, tai kiekvienas iš savininkų NTM apskaičiuoja, deklaruoja ir sumoka tik už jam priklausančią nekilnojamo turto dalį. Tiek fiziniai, tiek juridiniai asmenys pildo Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos patvirtintą NMT deklaracijos formą KIT711⁵⁵. Mokesčio mokėtojai (fiziniai ir juridiniai asmenys) apskaitės valstybinei mokesčių inspekcijai, kurioje įregistruoti mokesčių mokėtojai, atitinkamo mokesčio laikotarpio minėtą deklaracijos formą pateikia iki kitų kalendorinių metų vasario 1 dienos.

Svarbus momentas, nuo kada pradedamas ir nuo kada baigiamas skaičiuoti NTM. Taigi mokesčio mokėtojai privalo pradėti skaičiuoti NTM nuo to mėnesio, kurį:

⁵³ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. balandžio 15 d. nutarimas Nr. 534 „Dėl Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto kadastro nuostatų patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2002, Nr. 41-1539.

⁵⁴ Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymas // Valstybės žinios. 1999, Nr. 52-1672.

⁵⁵ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2007 m. gegužės 29 d. įsakymas Nr. VA-40 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio deklaracijos KIT711 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2007, Nr. 63-2449.

- įgyja nuosavybės teisę į nekilnojamą turtą,
- nekilnojamą turtą pradeda naudoti ekonominei ar individualiai veiklai,
- nekilnojamą turtą iš fizinio asmens perima juridinis asmuo naudotis neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui.

Mokesčio mokėtojai prievolė mokėti NTM baigiasi nuo mėnesio, einančio po mėnesio, kurį perleidžiama nuosavybės teisė į nekilnojamą turtą arba nekilnojamas turtas nebenaudojamas ekonominei ar individualiai veiklai, arba perimtą iš fizinio asmens nekilnojamą turtą juridinis asmuo grąžina fiziniam asmeniui. Jeigu nekilnojamas turtas nugriaunamas, sudega ar kitaip fiziškai prarandamas, NTM už jį nebemokamas nuo kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį nekilnojamas turtas buvo nugriautas, sudegė ar kitaip fiziškai buvo prarastas, t.y. po mėnesio, kurį buvo išduota atitinkamų institucijų (Statybos inspekcijos, Priešgaisrinės apsaugos) pažyma apie turto išnykimą arba, jeigu tokių dokumentų nėra, kai toks nekilnojamas turtas išregistruojamas iš Nekilnojamojo turto registro. Jeigu prarandama tik dalis nekilnojamo turto, tai už likusią jo dalį NTM turi būti mokamas įstatymo nustatyta tvarka.

Kalbant apie NTM būtina aptarti dar vieną mokesčio elementą - mokesčio lengvatas. NTM lengvatos skirstomos pagal mokesčio mokėtojus. Taigi fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantis nekilnojamas turtas neapmokestinamas NTM, jei jis:

- 1) naudojamas kulto apeigų reikmenų gamybai, taip pat socialinei globai bei rūpybai;
- 2) naudojamas žemės ūkio veiklai, taip pat žemės ūkio paskirties žemėje auginant ar perdirbant taip užaugintą produkciją, jeigu pajamos iš šios veiklos neapmokestinamos pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą. Žemės ūkio veikla⁵⁶ – veikla, apimanti žemės ūkio produktų gamybą ir apdorojimą, savo pagamintų ir apdorotų žemės ūkio produktų perdirbimą, maisto produktų gamybą iš savo pagamintų ir apdorotų žemės ūkio produktų ir šių produktų pardavimą.
- 3) naudojamas švietimo darbui;
- 4) teikiant laidojimo paslaugas arba esantis kapinių teritorijoje;
- 5) naudojamas kaip kūrybinės dirbtuvės (studijos) individualiai kūrybinei veiklai. Tačiau tik tokiu atveju, jei fizinis asmuo turi meno kūrėjo statusą⁵⁷.

Juridiniams asmenims NTM lengvatos taikomos, kai nekilnojamas turtas naudojamas tokiems tikslams:

⁵⁶ Lietuvos Respublikos žemės ūkio ir kaimo plėtros įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 72-3009.

⁵⁷ Lietuvos Respublikos meno kūrėjo ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymas// Valstybės žinios. 2004, Nr.153 - 5573.

- 1) užsienio valstybių diplomatinių atstovybių ir konsulinių įstaigų, tarptautinių tarpvyriausybinių organizacijų ar jų atstovybių nekilnojamas turtas;
- 2) valstybės ar savivaldybių, valstybės ir savivaldybės įmonių, biudžetinių įstaigų nekilnojamas turtas;
- 3) laisvųjų ekonominių zonų įmonių nekilnojamas turtas;
- 4) bankrutavusios įmonės nekilnojamas turtas;
- 5) daugiabučių namų savininkų bendrijų, namų statybos bendrijų, garažų eksploatavimo ir sodininkų bendrijų nekilnojamas turtas, naudojamas tik nekomercinei veiklai. Jeigu minėtas nekilnojamas turtas naudojamas komercinei veiklai (pvz., nuomoja savo patalpas), tai už šį turtą mokamas NTM nustatyta tvarka.
- 6) tradicinių religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų nekilnojamas turtas ir kt.

Galima išskirti dar vieną grupę nekilnojamojo turto, kuris neapmokestinamas NTM – tai tinkamai naudoti nepripažinti statiniai, jeigu jie nėra faktiškai naudojami. Lengvata taikoma tol, kol statiniai nepripažinti tinkamai naudoti ir statiniai faktiškai nenaudojami. Kol statiniai yra statomi, rekonstruojami ar kapitališkai remontuojami ir yra faktiškai nenaudojami, NTM už juos neturi būti mokamas. Tačiau jeigu rekonstruojama ar kapitališkai remontuojama tik dalis statinio, kuri yra ir faktiškai nenaudojama, tai už likusią statinio dalį turi būti mokamas NTM.

NTM įskaitomas į savivaldybės, kurios teritorijoje yra nekilnojamas turtas, biudžetą. Jeigu mokesčių mokėtojas nekilnojamą turtą turi kelių savivaldybių teritorijoje, tai mokestis įskaitomas proporcingai nekilnojamojo turto daliai, tenkančiai atitinkamai savivaldybei. Taip pat svarbus savivaldybių nepriklausomumo aspektas yra tas, kad savivaldybių tarybos savo biudžeto sąskaita turi teisę mokesčio mokėtojams sumažinti NTM arba nuo šio mokesčio juos visai atleisti

Kai 2006 metais buvo praplėsta NTM mokestinė bazė, šis žingsnis buvo argumentuojamas siekiu kompensuoti dėl kitų mokesčių sumažinamo prarastas biudžeto pajamas. Praplėtus mokestinę bazę buvo planuojama, kad papildomai į savivaldybių biudžetus pateks apie 20 mln. litų per metus. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad gerokai padidėjo ir nekilnojamo turto mokestinė vertė, potencialios įplaukos iš NTM gali didėti žymiai daugiau. Aišku, daug įtakos turi savivaldybių nustatomi konkretūs mokesčio tarifai kiekvienam mokestiniam laikotarpiui. Didesnės savivaldybių surenkamos pajamos sveikintinos, kadangi jos mažina savivaldybių priklausomybę nuo centrinės valdžios pervedamų lėšų, ir taip mažu žingsneliu didina valstybės valdymo decentralizavimą.

3.2. Žemės mokesčio teisinis reguliavimas

1990 metų spalio 25 d. Lietuvos Respublikos Aukščiausioji Taryba – Atkuriamasis Seimas – priėmė Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymą⁵⁸. Įstatyme buvo numatyta, kad apmokestinama žemės ūkio ir ne žemės ūkio paskirties žemė. 1992 metais Lietuvos Respublikos Seimas priėmė naują Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymą⁵⁹, kuriame buvo įtvirtinta, kad žemės mokesčio apskaičiavimo tvarką, įskaitant apmokestinamosios vertės nustatymo bei žemės vertės apskaičiavimo tvarką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė. Siekiant išvengti didelių žemės mokesčio administravimo kaštų, pasaulinėje praktikoje, įskaitant ir kaimynines valstybes (Estiją ir kt.), mokestiniais tikslais yra paplitęs masinis žemės vertinimo būdas. Atsižvelgiant į tai, bei siekiant sukurti ir įtvirtinti aiškia, suprantama, rinkos verte pagrįstą žemės apmokestinimo sistemą, įstatyme nustatoma, kad žemės mokestis yra mokamas nuo žemės sklypo vertės.

Be dabar galiojančio Žemės mokesčio įstatymo šio mokesčio apskaičiavimą ir surinkimą reglamentuoja Lietuvos Respublikos Aukščiausiosios Tarybos 1992 m. birželio 25 d. nutarimas⁶⁰ Nr. I-2676 „Dėl Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymo įsigaliojimo“, taip pat Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. rugpjūčio 3 d. nutarimas⁶¹ Nr. 603 „Dėl žemės mokesčio“ ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. vasario 24 d. nutarimas⁶² Nr. 205 „Dėl žemės įvertinimo tvarkos“ bei Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko įsakymai⁶³.

Pradėti kalbėti apie žemės mokestį reikėtų nuo to, kad jis yra taikomas apmokestinant privačią žemę. Tai gali būti nustatyta tvarka įregistruotas privačios žemės sklypas arba tokio žemės sklypo dalis bendroje nuosavybėje. Pagal Civilinio kodekso 4.2 straipsnio 2 dalį žemės sklypai priskiriami nekilnojamiesiems daiktams pagal prigimtį. Todėl žemės sklypų, kaip nekilnojamojo daikto registravimo objektų, suformuotų įstatymo nustatyta tvarka, kurių įgijimo ir perleidimo pagrindų registravimą nustato teisės aktai, daiktinės teisės, o įstatymų numatytais atvejais – ir juridiniai faktai pagal Civilinio kodekso 4.253 straipsnio nuostatas turi būti registruojami viešajame

⁵⁸ Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 1990, Nr. 32-764.

⁵⁹ Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas//Valstybės žinios. 1994, Nr. 34-620.

⁶⁰Lietuvos Respublikos Aukščiausiosios Tarybos 1992 m. birželio 25 d. nutarimas Nr. I-2676 „Dėl Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymo įsigaliojimo“// Valstybės žinios. 1992, Nr. 21-613.

⁶¹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. rugpjūčio 3 d. nutarimas Nr. 603 “Dėl žemės mokesčio”// Valstybės žinios. 1993, Nr. 35-804.

⁶² Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. vasario 24 d. nutarimas Nr. 205 „Dėl žemės įvertinimo tvarkos”// Valstybės žinios. 1999, Nr. 21-597

⁶³ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2006 m. birželio 9 d. įsakymas Nr. VA-55 „Dėl žemės mokesčio administravimo taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2006, Nr. 68-2532.

registre. Žemės sklypų, teisių į juos bei žemės sandorių registracija Nekilnojamojo turto registre nustatyta Nekilnojamojo turto registro įstatyme⁶⁴.

Žemės mokestį moka privačios žemės savininkai, kuriais gali būti tiek fiziniai asmenys, kuriems nuosavybės teise priklauso žemė, tiek Lietuvos ir užsienio šalių subjektai, kurie yra įsigiję nuosavybės teise ne žemės ūkio paskirties žemės sklypus. Užsienio šalių subjektai norintys nuosavybės teise įsigyti žemės turi atitikti konstituciniame įstatyme⁶⁵ numatytus Lietuvos pasirinktos europinės ir transatlantinės integracijos kriterijus.

Prie Lietuvos subjektų galima priskirti tokius žemės savininkus,:

- Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka įsteigtos ir juridinio asmens teises turinčios įmonės, kurios turi Lietuvoje savo buveinę, centrinę administraciją arba pagrindinę verslo vietą, vykdo čia ūkinę veiklą ir kurių veiksmingos kontrolės teisės priklauso Lietuvos Respublikos piliečiams, savivaldybėms, valstybei arba kitoms Lietuvos įmonėms;
- juridinio asmens teises turinčios Lietuvos Respublikos piliečių visuomeninės organizacijos ir kiti Lietuvos piliečių susivienijimai, kurių vadovaujančių institucijų buveinės yra Lietuvos teritorijoje ir kurios užsiima įstatuose numatyta konkrečia tęstine (ne trumpesne kaip penkeri metai) veikla, taip pat juridinio asmens teises turinčios valstybės pripažintos tradicinės bažnyčios bei kitos religinės organizacijos, taip pat išvardytų subjektų įsteigti pelno nesiekiantys juridiniai asmenys, užsiimantys konkrečia praktine socialinės paramos ar globos veikla.

Kita grupė žemės savininkų yra užsienio šalių subjektai. Kuriems priskiriamos užsienio kilmės įmonių ar užsienio valstybių piliečių įsteigtos ar įsigytos juridinio asmens teisėmis įregistruotos įmonės Lietuvoje, turinčios savo buveinę, centrinę administraciją arba pagrindinę verslo vietą, kurios Lietuvoje vykdo ūkinę veiklą ir kurių veiksmingos kontrolės teisės priklauso užsienio valstybių kilmės įmonėms ar užsienio piliečiams. Taip pat žemės savininkais laikomos užsienio kilmės įmonės, kurios ūkinei veiklai Lietuvoje yra įsteigusios neturinčius juridinio asmens teisių savo filialus ar padalinius, ar užsienio valstybių piliečiai, užsiimantys įsteigta ūkine veikla Lietuvoje.

⁶⁴ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto registro įstatymas//Valstybės žinios. 1996, Nr. 100-2261.

⁶⁵ Lietuvos Respublikos Konstitucijos 47 straipsnio 3 dalies įgyvendinimo konstitucinis įstatymas// Valstybės žinios. 1996, Nr. 64-1503.

Būtina paminėti dar vieną žemės mokesčio mokėtojų grupę – užsienio valstybių diplomatinės atstovybės ir konsulinės įstaigos. Tačiau šioje vietoje žemės mokesčio įstatymas numato išimtį, kuri bus aptarta vėliau.

Dar vienas būtinas mokesčio elementas – mokesčio tarifas. Dabartiniame žemės mokesčio įstatyme įtvirtintas 1,5 procento žemės kainos žemės mokesčio tarifas metams. Žemės kainos apskaičiavimo tvarką nustato Vyriausybė, taigi įstatyme ji neregamentuojama. Žemės mokestis apskaičiuojamas nuo žemės kainos, kuri lygi žemės vertei, apskaičiuotai pagal Žemės įvertinimo metodiką⁶⁶. Už žemę, įsigytą aukcione, žemės mokestis apskaičiuojamas nuo aukcione nustatytos žemės kainos, tačiau ne mažesnės už žemės vertę, apskaičiuotą pagal minėtą Žemės įvertinimo metodiką. Apskaičiuojant žemės mokestį, žemės kainai taikomi Vyriausybės patvirtinti⁶⁷ koeficientai. Koeficientai nustatyti atsižvelgiant į žemės paskirtį: žemės ūkio paskirties žemei, daugiabučių namų ir gyvenamųjų namų statybos bendrijų, vartotojų kooperatyvų ir kooperatinių bendrovių žemei taikomas 0,35 koeficientas, sodininkų bendrijų ir jų narių sodų sklypų žemei, privačių namų valdų ir žemės sklypų prie daugiabučių namų žemei, žemės sklypams, naudojamiems ūkinei - komercinei ir kitai veiklai - 0,5. Žemės mokestis mokamas ir apskaičiuojamas nuo žemės ploto pagal Nekilnojamojo turto registro duomenis, kuriuos valstybės įmonė Registrų centras pateikia teritorinėms valstybinėms mokesčių inspekcijoms. Žemės mokesčio mokėtojams žemės mokestį apskaičiuoja ir žemės mokesčio apskaičiavimo deklaraciją suformuoja apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos teritorinis skyrius.

Skaičiuojant žemės mokestį yra svarbus nuosavybės teisės į žemę įgijimo momentas. Žemės mokesčio įstatyme nurodyta, kad jei asmuo žemę įsigyja pirmą metų pusmetį, tokiu atveju jis žemės mokestį moka už visus metus. Tačiau jei asmuo žemę įsigyja antrą metų pusmetį, žemės mokestis mokamas nuo kitų kalendorinių metų. Jeigu mokestis laiku nesumokamas, nuo kitos dienos po to, kai mokestis turėjo būti sumokėtas, pradėdami skaičiuoti delspinigiai Mokesčių administravimo įstatymo⁶⁸ nustatyta tvarka.

Žemės mokesčio įstatyme numatytos tam tikros žemės kategorijos, kurios neapmokestinamos žemės mokesčiu: privatūs bendro naudojimo keliai; užsienio valstybių diplomatinėms ir konsulinėms įstaigoms pariteto pagrindu priklausantys žemės sklypai, t. y. neapmokestinami tų užsienio valstybių diplomatinių ir konsulinių įstaigų žemės sklypai, kuriose

⁶⁶ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. vasario 24 d. nutarimas Nr. 205 „Dėl žemės įvertinimo tvarkos“// Valstybės žinios. 1999, Nr. 21-597.

⁶⁷ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. rugpjūčio 3 d. nutarimas Nr. 603 „Dėl žemės mokesčio“// Valstybės žinios. 1993, Nr. 35-804.

⁶⁸ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas// Valstybės žinios. 2004, Nr. 63-2243.

mūsų valstybės atitinkamiems žemės sklypams numatyta tokia pati mokesčio lengvata; bei nuo 1995 metų ir miško žemė⁶⁹. Žemės mokesčio lengvatas už apsauginių miškų, gamtosauginės paskirties bei gamtos paminklų žemę ir už istorijos ir kultūros paminklų žemę nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė.

Savivaldybių taryboms suteikta teisė savo sprendimais savivaldybės biudžeto sąskaita kai kuriems mokesčių mokėtojams sumažinti žemės mokestį arba nuo šio mokesčio juos visai atleisti. Dėl žemės mokesčio sumažinimo ar atleidimo nuo jo žemės mokesčio mokėtojas turi kreiptis į tos savivaldybės tarybą, kurios administruojamoje teritorijoje yra privačios žemės sklypas. Kadangi žemės mokestis, kaip ir kiti turto mokesčiai, yra vietinis, tai žemės mokesčio įmokos įskaitomos į savivaldybių, kurių teritorijose yra mokesčių mokėtojo žemės sklypai, biudžetą⁷⁰.

3.3. Paveldimo turto apmokestinimas

Lietuvos Respublikos Seimas 1995 m. birželio 13 d. priėmė įstatymą⁷¹ Nr. I-935 „Dėl paveldimo ar dovanojamo turto mokesčio“, kuris nustatė, jog jei turto apmokestinamoji vertė yra iki 0,5 mln. Lt., tai taikomi 1, 1,5, 2, 3, 10 ir 12,5 procentų mokesčio tarifai, o jei turto apmokestinamoji vertė yra didesnė kaip 0,5 mln. Lt, tai taikomi 2, 3, 4, 6, 20 ir 25 procentų mokesčio tarifai. Šie tarifai priklausė nuo to ar turtas paveldėtas, ar dovanotas ir ar sieja dovanotoją ir apdovanotąjį, bei palikėją ir paveldėtoją giminystės ryšiai. Ši įstatymo redakcija, kuri reglamentavo paveldėjimo ir dovanojimo santykius, buvo viena iš griežtesnių Europoje. Įstatymas neteko galios Lietuvos Respublikos Seimui 2002 m. gruodžio 10 d. priėmus įstatymą⁷² Nr. IX-1239 „Dėl paveldimo turto mokesčio“, kuriame reglamentuojamas tik paveldimo turto apmokestinimas, o dovanojamo turto apmokestinimo neliko. Gal tai įvyko dėl tam tikrų suinteresuotų asmenų įtakos, kai vengiant atsakomybės fiktyviai dovanojamas savo artimiesiems turtas, o patys *de facto* lieka dovanoto turto savininkais. Nors Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas⁷³ XXVII skyrius skirtas apibrėžti „Dovanojimui“, o Civilinio kodekso visa penktoji knyga skirta „Paveldėjimo teisei“, tačiau ten nepasakyta apie dovanojamo ar paveldimo turto apmokestinimą. Dovanotų ar paveldėtų pajamų apmokestinimą, o tiksliau, priskyrimą prie neapmokestinamų pajamų reglamentuoja

⁶⁹ Lietuvos Respublikos įstatymas dėl Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymo papildymo// Valstybės žinios. 1995, Nr. 59-1468.

⁷⁰ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2006 m. birželio 9 d. įsakymas Nr. VA-55 „Dėl žemės mokesčio administravimo taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2006, Nr. 68-2532.

⁷¹ Lietuvos Respublikos paveldimo ar dovanojamo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 1995, Nr. 52-1277.

⁷² Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 123-5531.

⁷³ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas// Valstybės žinios. 2000, Nr. 74-2262.

Lietuvos Respublikos Seimo 2002 m. liepos 2 d. priimto įstatymo⁷⁴ Nr. IX-1007 „Dėl gyventojų pajamų mokesčio“ 17 straipsnio 1 dalies 19 punktą: „paveldėjimo būdu gautos pajamos, kurios yra mokesčio objektas pagal Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčių reglamentuojančius teisės aktus; dovanojimo būdu gautos pajamos iš sutuoktinių, vaikų (įvaikių), tėvų (itėvių) ir senelių; taip pat iš kitų gyventojų dovanojimo būdu per mokestinį laikotarpį gautų pajamų suma (vertė), neviršijanti 24 pagrindinių pagrindinių neapmokestinamojo pajamų dydžio (toliau vadinama – NPD). Jeigu iš kitų gyventojų dovanojimo būdu gautos pajamos per mokestinį laikotarpį viršija 24 pagrindinių NPD, tai šį dydį viršijančioji suma apmokestinama taikant 24 procentų pajamų mokesčio tarifą.“

2003 m. sausio 1 d. įsigaliojęs Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčio įstatymas⁷⁵ reglamentuoja gyventojų paveldimo, t. y. turto palikėjui mirus pagal testamentą ar įstatymą įpėdinio įgyjamo, turto apmokestinimą.

Paveldimo turto mokesčio (toliau vadinama – PTM) objektas priklauso nuo mokesčio mokėtojo. Atsižvelgiant į tai, pirmiausia reikėtų aptarti PTM mokėtojus. Taigi šį mokesčių moka gyventojai, nuolatiniai ir nenuolatiniai Lietuvos gyventojai, paveldėję turtą pagal įstatymą arba testamentą. Nuolatinio ir nenuolatinio gyventojų sąvokos pateiktos Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo⁷⁶ 4 straipsnyje. Taip pat svarbu paminėti, kad valstybė ir juridiniai asmenys, kaip nuosavybės teisės subjektai, taip pat gali paveldėti turtą, bet jie nėra PTM mokėtojai.

Toliau kalbant apie PTM apmokestinamą turtą, reikia išskirti, kad nuolatinio Lietuvos gyventojų mokesčio objektas yra Lietuvoje ar užsienio valstybėje paveldimi kilnojamieji ar nekilnojamieji daiktai, vertybiniai popieriai ir pinigai. Taigi nuolatinio Lietuvos gyventojų mokesčio objektas yra paveldimas turtas, tačiau įstatyme nenustatyta, kad turtinės teisės (teisė į pinigus, į ateityje išmokėtiną kompensaciją) yra mokesčio objektas. Paveldimo turto mokesčio įstatymo 4 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad nenuolatinio Lietuvos gyventojų mokesčio objektas yra paveldimi:

- Lietuvos atitinkamuose registruose turto palikėjo vardu įregistruoti kilnojamieji daiktai, kuriems pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus yra privaloma teisinė registracija (pvz.: motorinės transporto priemonės, žemės ūkio technika, šaunamieji ginklai ir kt.);

⁷⁴ Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 72-3085.

⁷⁵ Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 123-5531.

⁷⁶ Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 73-3085.

- turto palikėjui nuosavybės teise priklausantys kilnojamieji daiktai, kuriems pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus yra privaloma teisinė registracija, tačiau kurie nebuvo įregistruoti atitinkamuose registruose;

- nekilnojamieji daiktai, esantys Lietuvos Respublikoje.

PTM, kaip ir kiti turto mokesčiai, skaičiuojamas nuo paveldimo turto apmokestinamosios vertės, kuri apskaičiuojama pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintas Paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisykles⁷⁷. Paveldimo turto apmokestinamoji vertė apskaičiuojama pagal paveldimo turto vertę. Nustatant paveldimo turto vertę, turi būti žiūrima kur yra paveldimas turas: Lietuvos Respublikoje ar užsienyje.

Jei paveldimas turtas yra Lietuvos Respublikoje, tai jo vertė nustatoma taip:

1. *nekilnojamojo daikto* vertė yra jo vidutinė rinkos vertė, buvusi turtą paveldinčio gyventojų prašymo apskaičiuoti paveldimo turto apmokestinamąją vertę pateikimo apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai dieną.

2. *teisiškai registruotino kilnojamojo daikto* (pvz., automobilio, žemės ūkio technikos, potencialiai pavojingo įrenginio, ginklo ir pan.), taip pat civilinio orlaivio ir laivo, kuriems nustatyta privaloma teisinė registracija, ir kurie pagal įstatymą priskiriami nekilnojamiesiems daiktams, vertė yra jo vidutinė rinkos vertė, apskaičiuota remiantis Komisijos privalomam registruoti turtui įvertinti nustatytais vidutinėmis rinkos kainomis.

3. *kito kilnojamojo daikto*, kuriam teisinė registracija nėra nustatyta (pvz., buitinės technikos, baldų ir.), vertė yra jo vertė, nustatyta turtą paveldinčio gyventojų (paties ar pasinaudojus turto vertintojo paslaugomis).

4. *pinigų* nacionaline valiuta vertė yra jų nominali vertė. Pinigų užsienio valiuta vertė nustatoma pagal Lietuvos banko skelbiamą oficialų lito ir užsienio valiutų kursą, buvusį turtą paveldinčio gyventojų prašymo nustatyti paveldimo turto apmokestinamąją vertę pateikimo apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai dieną.

5. *vertybinių popierių*, įtrauktų į prekybą reguliuojamoje rinkoje, vertė yra jų vidutinė rinkos vertė, apskaičiuota remiantis Vilniaus vertybinių popierių biržos mokesčių administratoriui pateiktais duomenimis. Jų vertę, buvusią prašymo apskaičiuoti paveldimo turto apmokestinamąją vertę pateikimo dieną, nustato apskrities valstybinė mokesčių inspekcija.

⁷⁷ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2006 m. birželio 9 d. nutarimas Nr. VA-55 „Dėl paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2003, Nr.5-197; 2004, Nr. 109-4082.

6. *meno kūrinių, antikvarinių meno kūrinių, antikvarinių tauriųjų metalų gaminių ir antikvarinių brangakmenių gaminių* vertė yra Kultūros paveldo departamento prie Lietuvos Respublikos kultūros ministerijos nustatytoji vertė, buvusi tokį turtą paveldinčio gyventojų prašymo nustatyti paveldimo turto vertę pateikimo Kultūros paveldo departamentui.

7. *tauriųjų metalų, brangakmenių, tauriųjų metalų ir brangakmenių gaminių* vertė yra Lietuvos prabavimo rūmų nustatytoji vertė, buvusi tokį turtą paveldinčio gyventojų prašymo nustatyti paveldimo turto vertę Lietuvos prabavimo rūmams pateikimo dieną.

Kai paveldėtas turtas yra užsienio valstybėje, tai tokio turto vertė yra paveldėjimo teisės dokumentuose įrašyta vertė. Jeigu turto vertė paveldėjimo teisės dokumentuose nenurodyta, ji nustatoma pagal kitus gyventojų turimus dokumentus (palikimo administratoriaus, testamentą vykdytojo, palikimą tvarkančio advokato pranešimus, laiškus ir pan.). Ją apskaičiuoja turtą užsienio valstybėje paveldėjęs gyventojas.

Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčio įstatyme nustatyti du paveldimo turto mokesčio tarifai: 5 ir 10 procentų. Koks mokesčio tarifas turi būti taikomas apmokestinant paveldimą turtą, priklauso nuo paveldimo turto apmokestinamosios vertės, o ši priklauso nuo turto vertės. Taigi apmokestinant paveldimą turtą yra taikomi tokie tarifai:

- 1) jeigu paveldimo turto apmokestinamoji vertė ne didesnė kaip 0,5 mln. Lt - 5 procentai;
- 2) jeigu paveldimo turto apmokestinamoji vertė viršija 0,5 mln. Lt - 10 procentų.

Reikia pažymėti, kad ne visi asmenys paveldėję turtą turi prievolę mokėti PTM. Nuo šio mokesčio yra atleisti, neatsižvelgiant į tai, kokia yra paveldimo turto vertė, sutuoktinis, paveldėjęs mirusio sutuoktinio turtą; asmenys, paveldėję vaikų, tėvų, globėjų, globotinių, senelių, vaikų, brolių, seserų turtą; asmenys, jeigu jų paveldimo turto vertė neviršija 10 tūkst. Lt.

Galioja nuostata, kad apskaičiuojant paveldimo turto apmokestinamąją vertę, paveldimo turto vertė yra mažinama 30 proc. (t. y., apmokestinamoji vertė sudaro 70 proc. to turto vertės). Ši nuostata taikoma apskaičiuojant tiek Lietuvos Respublikoje, tiek užsienio valstybėje paveldimo turto apmokestinamąją vertę. Gyventojų, paveldinčių didesnės kaip 10 tūkst. litų apmokestinamosios vertės turtą, jo apmokestinamoji vertė ir privalomas sumokėti paveldimo turto mokesčiai apskaičiuojami pagal paveldimo turto mokesčio nuostatas (žr. 4 lentelę).

4 lentelė. PTM skaičiavimo pavyzdys⁷⁸

Gyventojas paveldi turtą, kurio bendra vertė yra 100 000 Lt.

- 1) Apskaičiuojama šio turto apmokestinamoji vertė:

⁷⁸ Autoriaus sudaryta.

$$100000 \text{ Lt} \times 70/100 = 70000 \text{ Lt.}$$

2) Taikoma Įstatymo 7 str. 1 d. 3 punkte nurodyta lengvata, t. y. turto apmokestinamoji vertė sumažinama 10000 Lt:

$$70000 \text{ Lt} - 10000 \text{ Lt} = 60000 \text{ Lt.}$$

3) Apskaičiuojamas privalomas sumokėti mokestis:

$$60000 \times 5/100 = 3000 \text{ Lt.}$$

Apskaičiavusi paveldimo turto apmokestinamąją vertę, apskrities valstybinė mokesčių inspekcija turta paveldinčiam gyventojui ar jo įgaliotam asmeniui išduoda du centrinio mokesčių administratoriaus nustatytos formos⁷⁹ pažymos egzempliorius apie paveldimo turto apmokestinamąją vertę. Vienas egzempliorius yra skirtas pateikti paveldėjimo teisės liudijimą išduodančiam notarui, kitas - turta paveldinčiam gyventojui. Pareiga apskaičiuoti mokestį nustatyta paveldėjimo teisės dokumentus išduodantiems notarams.

Savivaldybių tarybos gali priimti sprendimus dėl įstatymų nustatytų mokesčių lengvatų teikimo savivaldybės biudžeto sąskaita. Ji gali atidėti paveldimo turto mokesčio mokėjimo terminus, leisti mokestį sumokėti per keletą kartų, taip pat gali sumažinti mokėtiną mokestį arba visai nuo jo atleisti. Mokesčio sumokėjimo terminai gali būti atidėti ne ilgesniam kaip vienerių metų laikotarpiui po paveldėjimo teisės liudijimų išdavimo. Konkretus paveldimo turto mokesčio sumokėjimo terminas nenustatytas, tačiau paveldimo turto mokestis turi būti sumokėtas dar prieš notarui išduodant turto paveldėjimo teisės liudijimą. Gyventojas, kuriam savivaldybės tarybos sprendimu yra atidėtas paveldimo turto mokesčio sumokėjimo terminas, šį mokestį privalo sumokėti iki savivaldybės tarybos sprendime nurodyto termino pabaigos. Kol paveldimo turto mokestis nesumokėtas, arba, kol nepateikti dokumentai, įrodantys, kad šis mokestis atidėtas ar kad nuo jo sumokėjimo gyventojas yra atleistas, turto paveldėjimo teisės liudijimas neišduodamas.

Nuolatinis Lietuvos gyventojas, paveldėjęs turta užsienio valstybėje, turi pateikti mokesčio deklaraciją ir sumokėti mokestį iki kovo 1d. kitų kalendorinių metų, einančių po tų kalendorinių metų, kuriais turtas buvo paveldėtas. Deklaraciją pateikti privaloma neatsižvelgus į tai, ar toks turtas paveldėtas iš nuolatinio Lietuvos gyventojų, ar iš nenuolatinio Lietuvos gyventojų. Pažymėtina, kad turto paveldėjimas užsienio valstybėje yra siejamas ne su palikimo atsiradimo vieta, o su užsienio valstybėje esančiu paveldėtu turtu. Todėl turto buvimas užsienio valstybėje neturi būti suprantamas

⁷⁹ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2003 m. kovo 24 d. įsakymas Nr. V-80 „Dėl pažymos apie paveldimo turto vertę FR0513 formos ir pažymos apie paveldimo turto apmokestinamąją vertę FR0514 formos patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2003, Nr. 32-1363.

vien kaip fizinis daikto buvimas toje valstybėje. Sprendžiant turto buvimo vietos klausimą yra būtina atsižvelgti ne tik į fizinį daikto buvimą konkrečioje valstybėje, bet ir į kitas aplinkybes (pavyzdžiui, valstybę, kurioje kilnojamas daiktas yra teisiškai įregistruotas ir pan.).

PTM sumokamas tai apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai, kurios teritorijoje yra paveldimas turtas. Tai yra:

1. kai paveldimas nekilnojamas daiktas, įskaitant atvejus, kai kartu paveldimas ir kilnojamas daiktas, vertybiniai popieriai, pinigai - kur yra nekilnojamas daiktas;

2. kai paveldimas tik kilnojamas daiktas, vertybiniai popieriai, pinigai - kur įforminamas turto paveldėjimas;

3. kai šis gyventojas paveldi užsienio valstybėje esantį turtą - kur nuolatinio Lietuvos gyventojų nuolatinė gyvenamoji vieta.

Tačiau gali būti taip, kad kartu su nekilnojamaisiais daiktais, esančiais skirtingose Lietuvos Respublikos vietose, paveldimas kilnojamas daiktas, vertybiniai popieriai ar pinigai, tuomet mokestis nuo šio kilnojamojo daikto, vertybinių popierių, pinigų proporcingai įskaitomas į biudžetą tų savivaldybių, kurių teritorijose yra nekilnojamieji daiktai.

3.4. Turto apmokestinimo reformos prielaidos

Lietuvoje ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse turto mokesčių poveikis šalies ūkio plėtrai yra vertinamas ir teigiamai, ir neigiamai, nors beveik visose Europos Sąjungos valstybėse narėse vienokia ar kitokia forma nekilnojamas turtas periodiškai yra apmokestinamas. Iki šiol Europos Sąjunga nepateikė rekomendacijų dėl turto mokesčių suvienodinimo. Vienose šalyse nekilnojamojo turto mokestis apima visas nekilnojamojo turto rūšis, kitose šalyse atskirai apmokestinama žemė, pastatai, gyvenamosios ir negyvenamosios paskirties patalpos, miesto ir žemės teritorijos. Taip pat nėra vieningai sutariama, kas turi būti laikomi mokesčio mokėtojais, kokie turi būti taikomi tarifai, kokios taikytinos lengvatos, kokią įtaką šis mokestis turės labiausiai pažeidžiamiems socialiniams sluoksniams. Jei savivaldybės institucijos turi daug įgaliojimų nustatant mokesčio bazę ir sprendžiant kitus apmokestinimo klausimus, tai nekilnojamojo turto mokesčio nuostatos atskirose valstybėse yra labai įvairios⁸⁰.

⁸⁰ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos// Jurisprudencija. 2004, Nr. 59(51). P. 114-124.

Daugelyje Europos Sąjungos valstybių narių apmokestinant nekilnojamąjį turtą yra numatoma gana daug mokesčio lengvatų, tik tam tikras nekilnojamasis turtas įtrauktas į mokesčio bazę, vengiama taikyti didelius mokesčio tarifus. Atsižvelgiant į tai, mokesčių pajamų iš šio mokesčio nėra surenkama daug. Taip pat savivaldybės neturi pakankamai reikiamų įgaliojimų administruoti šį mokestį ir pritaikyti jį prie vietovės poreikių, nors daugelyje valstybių pajamos iš nekilnojamojo turto mokesčio priskirtos savivaldybių finansams.

Manytina, kad būtų tikslinga išplėsti nekilnojamojo turto mokesčio bazę bei padidinti mokesčio tarifo ribas, numatytas įstatyme. Atsižvelgiant į tai bei siekiant išsiaiškinti savivaldybių nuomonę dėl turto mokesčių įtakos savivaldybių biudžetui, jų tarifų didinimo ir mokesčio bazės išplėtimo buvo atliktas tyrimas - savivaldybių anketinė apklausa. Apklausa buvo vykdoma 2008 metų rugsėjo – spalio mėnesiais. Anketą sudarė 10 klausimų apie turto mokesčius bei savivaldybių įgaliojimus administruojant šiuos mokesčius. Anketa elektroniniu paštu buvo išsiųsta 30 savivaldybių finansų departamentų mokesčių skyriams. Atsakymus pateikė 28 savivaldybės.

Susumavus gautus rezultatus nustatyta, kad apklaustų savivaldybių nuomone turto mokesčiai mažiausiai įtakoja savivaldybių biudžetų mokesčines pajamas (90%), kadangi savivaldybių įtaka administruojant mokesčius yra ribota (85%). Daugiausia turto mokesčių pajamų surenkama iš nekilnojamojo turto mokesčio (98%). Daugelis savivaldybių pasisakė už tai, kad suteikiant mokesčio lengvatas savivaldybės tarybos sprendime būtų nurodyti motyvai (80%).

Daugelis (50%) savivaldybių pritaria, kad nekilnojamojo turto mokesčio bazę būtų išplėsta įtraukiant žemės apmokestinimą. Gyvenamojo būsto apmokestinimui pritarė didesnė dalis (33%) respondentų, tačiau nurodė, kad tokių atvejų turėtų būti numatytos lengvatos socialiai jautriai asmenų grupei. Nekilnojamojo turto mokesčio tarifo didinimui pritarė daugelis savivaldybių (52%), nes jų nuomone tai padidintų jų surenkamas mokesčines pajamas (43%). Atkreiptinas dėmesys, kad savivaldybės nepritarė (65%) paveldimo turto apmokestinimo nuostatų perkėlimui atitinkamai į Gyventojų pajamų mokesčio įstatymą ir Pelnų mokesčio įstatymą⁸¹.

⁸¹ Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2001, Nr. 110-3992.

Išvados ir pasiūlymai

1. Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą ir tapus jos nare labai svarbus momentas yra tas, kad turto mokesčiai, kaip ir kiti tiesioginiai mokesčiai, Europos Sąjungos teisės aktuose nėra reglamentuoti. Europos Sąjunga nėra priėmusi konkrečių normų, kurias turėtų taikyti valstybės narės. Taigi turto apmokestinimo srityje Lietuva, kaip ir kitos narės, turi vadovautis verslo apmokestinimo taisyklėmis.

2. Pažymėtina, kad Lietuvos Respublikos teisės aktuose vartojamos nekilnojamojo turto sąvokos yra dalinai skirtingos. Nekilnojamojo turto apmokestinimą reglamentuojančiame įstatyme nekilnojamoju turtu laikomi Nekilnojamojo turto registre įregistruoti statiniai ir patalpos. Tuo tarpu bendroje platesnėje nekilnojamojo turto sąvokoje, pateiktoje Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse, nekilnojamajam turtui priskiriama ir žemė bei su ja susiję objektai, kurie pagal savo prigimtį yra nekilnojamieji.

3. Paveldėjimas yra civilinės teisės kategorija, reglamentuojama Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse. Paveldėjimas galimas tik mirus fiziniam asmeniui, tuo tarpu dovanojimas įmanomas tik priešingu atveju – kai dovanotojas yra gyvas. Mirus fiziniam asmeniui ne tik nekilnojamieji ir kilnojamieji daiktai, vertybiniai popieriai, pinigai, bet taip pat ir mirusiojo skolos gali būti paveldimi pagal testamentą arba pagal įstatymą, jei testamentas nebuvo sudarytas.

4. Nekilnojamojo turto mokestis plačiąja prasme yra mokestis visam finansiniam ir nefinansiniam turtui – žemei, būstams, namų ūkių turimoms ilgalaikio vartojimo prekėms (automobiliams, jachtoms, meno kūriniams ir pan.), įmonių turimoms prekių ir žaliavų atsargoms, taip pat vertybiniais popieriais. Tačiau praktikoje šiuolaikinis turto mokestis taikomas kaip vertės (ad valorem) mokestis siauresnei turto bazei – žemės ir nekilnojamojo turto rinkos vertei ir yra pagrindinis savivaldybių, o ne centrinės vyriausybės išlaidų finansavimo šaltinis.

5. Įvedant nekilnojamojo turto mokestį siekiama keletu pagrindinių tikslų. Pirmiausia siekiama miestų plėtros reguliavimo ir pastatų (teritorijų) efektyvaus naudojimo skatinimo. Taip pat siekiama išvengti staigaus ir didelio kainų kilimo. Sekantis tikslas - progresyvinis apmokestinimas - daugiau turto valdantys (taip pat ir daugiau uždirbantys) asmenys sumoka daugiau mokesčių.

6. Nekilnojamojo turto mokestis yra vietos mokestis, mokamas į tos savivaldybės biudžetą, kurios teritorijoje yra apmokestinamas nekilnojamasis turtas. Savivaldybių dalyvavimas šio mokesčio administravime yra ribotas, jos gali tik dalinai įtakoti, kokios mokesstinės pajamos bus pervestos į savivaldybės biudžetą. Savivaldybių įtaka nekilnojamojo turto mokesčio administravime

pasireiškia lengvatų suteikimu savivaldybės biudžeto sąskaitą. Taip pat pažymėtina, kad savivaldybių tarybos nustato konkrečius mokesčio tarifus, tačiau tik įstatymo nustatytose ribose.

7. Lietuvoje žemė apmokestinama atskiru žemės mokesčiu, nors pagal prigimtį ji priskiriama nekilnojamosioms daiktams. Mokestį privalo mokėti asmenys - privačios žemės savininkai- nuo žemės vertės. Skirtingai nuo nekilnojamojo turto mokesčio, žemės mokesčio tarifo dydis yra įtvirtintas įstatyme, tačiau savivaldybėms suteikiama teisė sumažinti žemės mokesčio tarifą ar visai nuo jo atleisti kažkuriuos asmenis.

8. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reglamentavimas Slovakijoje ir Latvijoje skiriasi nuo šio mokesčio teisinio reglamentavimo Lietuvoje. Slovakijoje mokestis pagal mokesčio objektą tarsi suskirstomas į tris dalis: žemės mokestis, pastatų mokestis ir mokestis už butus. Latvijoje nekilnojamojo turto mokesčio objektu taip pat yra ir žemė. Lyginat tris valstybes (Lietuvą, Slovakiją ir Latviją) pagal nekilnojamojo turto apmokestinimą, būtina pabrėžti, kad visose valstybėse turto mokesčiai yra vietiniai ir savivaldybėms paliekama teisė sumažinti mokestį ar visai nuo jo atleisti. Tačiau Latvijoje mokesčio tarifas jau yra nustatytas įstatyme, o Slovakijoje mokesčio tarifo dydis priklauso nuo apmokestinamo turto rūšies ir gyventojų skaičiaus tam tikroje savivaldybėje.

9. Danijoje mokesčių tarifai vieni didžiausių ne tik Europos Sąjungoje, bet ir visame pasaulyje. Žemės apmokestinimas mažai kuo skiriasi nuo Lietuvoje taikomo žemės mokesčio. Atsižvelgiant į tai, kad Danija viena turtingiausių Europos valstybių, žemės mokesčio tarifai yra didesni nei Lietuvoje. Mokestinės pajamos, gautos iš žemės mokesčio, „plaukia“ į savivaldybės biudžetą, kurios teritorijoje ta žemė yra. Iki 2007 metais įvykdytos reformos žemės mokestis buvo mokamas dviem dalimis: savivaldybei ir apygardai. Estijoje žemei apmokestinti taip pat numatytas didesnis mokesčio tarifas, tačiau šioje šalyje numatytos tik tarifo ribos, o konkretų mokesčio tarifo dydį turi teisę nustatyti savivaldybės. Atkreiptinas dėmesys, kad Estijoje yra platesnis mokesčio mokėtojų ratas, kuomet greta žemės savininko įtraukiamas ir žemės naudotojas bei uzufruktorius.

10. Analizuojant Bulgarijos, kaip vienos iš paskutinių šalių įstojusią į Europos Sąjungą, paveldimo turto apmokestinimą, pastebėtina, kad paveldimo turto mokestis priskiriamas prie vietinių mokesčių mokamų į savivaldybės biudžetą ir kad šio mokesčio įstatyminės nuostatos labai artimos paveldimo turto apmokestinimui Lietuvoje. Nors Bulgarijoje numatyta paveldimo turto vertės riba beveik tokia pati kaip ir Lietuvoje, tačiau taikomi mažesni mokesčio tarifai. Ispanijoje paveldimas ir dovanojamas turtas reglamentuojamas viename teisės akte, tačiau pažymint, kad paveldima tik palikėjui mirus, o dovanojama tik dovanotojui esant gyvam. Pažymėtina, kad šis mokestis yra didėjantis priklausomai nuo turimo turto, santykių su mirusiuoju ir giminystės ryšių, kurie yra viena iš svarbiausių aplinkybių nustatant mokesčio tarifą.

Remiantis šiuo magistriniu darbu bei baigiamosiomis išvadomis, galima pateikti tokias rekomendacijas ir siūlymus:

1. Išanalizavus kitų Europos Sąjungos valstybių narių nekilnojamojo turto apmokestinimo teisės aktus, būtų tikslinga žemės apmokestinimą įtraukti į Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą, kadangi pagal prigimtį žemė priskiriama nekilnojamosiems daiktams, tuo pačiu išplėsti nekilnojamojo turto mokesčio bazę į ją įtraukiant žemę, neišskiriant miško žemės. Taip pat manytina, kad tokiu būdu savivaldybės galėtų sumažinti mokesčio administravimo išlaidas ir padidinti iš turto mokesčių gaunamas mokestines pajamas.

2. Daugelyje Europos Sąjungos valstybių narių nekilnojamojo turto mokesčiu apmokestinamas ir gyvenamasis būstas. Atsižvelgiant į tai, siūlytina nekilnojamojo turto objektų sąrašą papildyti gyvenamųjų būstų apmokestinimu, nepriklausomai nuo to ar jie naudojami individualioje ar komercinėje veikloje, ar ne. Tačiau apmokestinant gyvenamuosius būstus, būtina numatyti tam tikras lengvatas. Atsižvelgiant į ekonominę situaciją ir į tai, kad gyventojai dėl nustatyto mokesčio gali būti priversti atsisakyti gyvenamojo būsto reikalingo jų būtiniams poreikiams, tikslinga būtų neapmokestinti vieno šeimos gyvenamojo būsto. Tačiau tokiu atveju reikėtų numatyti, kad neapmokestinamas šeimos gyvenamasis būstas būtų pagrindinė visos šeimos gyvenamoji vieta, jeigu šeimos nariai turi daugiau gyvenamųjų būstų, priklausančių jiems nuosavybės teise.

3. Siūlytina nustatyti didesnes nuo 0,5 iki 2 procentų nuo nekilnojamojo turto mokestinės vertės mokesčio tarifų ribas. Manytina, kad savivaldybių tarybų nustatyti didesni mokesčio tarifai padėtų stabilizuoti nekilnojamojo turto rinką bei užtikrinti mokesčių neutralumą priimant investicinius ir ekonominius sprendimus, kartu skatinant teisingą konkurenciją, racionalų žemės panaudojimą bei teritorijų planavimą. Taip pat siūlytina įstatyme numatyti atitinkamus kriterijus, kuriais vadovaujantis savivaldybės taryba galėtų sumažinti mokesčio tarifą ar visai nuo jo atleisti, bei įtvirtinti nuostatą, kad savivaldybės taryba tik motyvuotu sprendimu gali taikyti mokesčio lengvatas. Tokia nuostata reikalinga atsižvelgiant į šiuo metu labai dažnai priimamus nemotyvuotus savivaldybės tarybos sprendimus, kuriais atleidžiama nuo mokesčio mokėjimo. Tai skatintų nepagrįstai nemokėti nekilnojamojo turto mokesčio ir galbūt padidintų savivaldybės surenkamas mokestines pajamas.

4. Iš paveldimo turto mokesčio surenkamos mokestinės pajamos sudaro labai mažą dalį savivaldybių biudžetų pajamų. Atsižvelgiant į tai, svarstyтина ar toks mokestis kaip atskiras yra tikslingas, kadangi jis neatlieka savo pagrindinės fiskalinės funkcijos. Siūlytina, kad paveldimo turto apmokestinimas būtų reglamentuojamas atitinkamai Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme

(fiziniams asmenims) ir Pelno mokesčio įstatyme (juridiniams asmenims), kaip jau anksčiau buvo padaryta su dovanojamu turtu. Apžvelgus kitų valstybių praktiką, pastebėtina, kad mokesčio mokėtojų ratas yra platesnis, todėl ir surenkamos pajamos yra didesnis. Todėl manytina, kad būtų tikslinga neapmokestinti tik pagal Civilinį kodeksą išskiriamus pirmos eilės įpėdinius bei likusį sutuoktinį.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

I. Norminė literatūra:

1. Konsoliduota Europos Bendrijos steigimo sutartis// Valstybės žinios. 2004, Nr. 2-2.
2. Lietuvos Respublikos Konstitucija// Valstybės žinios. 1992, Nr. 33-1014.
3. Lietuvos Respublikos Konstitucijos 47 straipsnio 3 dalies įgyvendinimo konstitucinis įstatymas// Valstybės žinios. 1996, Nr. 64-1503.
4. Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas// Valstybės žinios. 200, nr. 74-2262.
5. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 73-3085.
6. Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 1994, Nr. 59-1156.
7. Lietuvos Respublikos įstatymas dėl Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymo papildymo// Valstybės žinios. 1995, Nr. 59-1468.
8. Lietuvos Respublikos meno kūrėjo ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymas// Valstybės žinios. 2004, Nr.153 – 5573.
9. Lietuvos Respublikos mokesčio už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise įstatymas// Valstybės žinios. 2004, Nr. 117-4369.
10. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas// Valstybės žinios. 2004, Nr. 63-2243.
11. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2005, Nr. 76-2741.
12. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6, 8, 15 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas//Valstybės žinios. 2006, Nr. 65-2384.
13. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto registro įstatymas//Valstybės žinios. 1996, Nr. 100-2261.
14. Lietuvos Respublikos paveldimo ar dovanojamo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 1995, Nr. 52-1277.
15. Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 123-5531.
16. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2001, Nr. 110-3992.

17. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 35-1271.
18. Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymas// Valstybės žinios. 1999, Nr. 52-1672.
19. Lietuvos Respublikos žemės įstatymas// Valstybės žinios. 1994, Nr. 34-620; 2004, Nr. 28-868.
20. Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 1994, Nr. 34-620.
21. Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas// Valstybės žinios. 1990, Nr. 32-764.
22. Lietuvos Respublikos žemės ūkio ir kaimo plėtros įstatymas// Valstybės žinios. 2002, Nr. 72-3009.
23. Lietuvos Respublikos Aukščiausiosios Tarybos nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymo įsigaliojimo“// Valstybės žinios. 1992, Nr. 21-613.
24. Lietuvos Respublikos Seimo 1996 m. gruodžio 10 d. nutarimas Nr. VIII-28 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“// Valstybės žinios. 1998, Nr. 30-796.
25. Lietuvos Respublikos Seimo 2008 m. gruodžio 9 d. nutarimas “Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos” (Projekto Nr. XIP-127) // http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=332226; prisijungimo laikas: 2008-12-15.
26. Lietuvos Respublikos Seimo nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“// Valstybės žinios. 2004, Nr. 181-6703.
27. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas “Dėl paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2003, Nr.5-197; 2004, Nr. 109-4082.
28. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas “Dėl žemės įvertinimo tvarkos”// Valstybės žinios. 1999, Nr. 21-597
29. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas “Dėl žemės mokesčio”// Valstybės žinios. 1993, Nr. 35-804.
30. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1997-2000 metų veiklos programos įgyvendinimo priemonių“// Valstybės žinios. 1997, Nr. 48-1165.
31. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto kadastro nuostatų patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2002, Nr. 41-4539.

32. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos raštas „Dėl Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6 straipsnio komentaro papildymo“, 2008, Nr. (18.39-31-1)-R-5684. <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000055868>
33. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko įsakymas „Dėl žemės mokesčio administravimo taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2006, Nr. 68-2532.
34. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko įsakymas „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio deklaracijos KIT711 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2007, Nr. 63-2449.
35. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko įsakymas „Dėl pažymos apie paveldimo turto vertę FR0513 formos ir pažymos apie paveldimo turto apmokestinamąją vertę FR0514 formos patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2003, Nr. 32-1363.

II. Specialioji literatūra:

1. Aleknevičienė V. Finansai ir kreditas. – Vilnius: Enciklopedija, 2005.
2. Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema. – Kaunas: Technologija, 2003.
3. Buškevičiūtė E., Mačerinskienė I. Finansų analizė. – Kaunas: Technologija, 1999.
4. Marcijonas A., Sudavičius B. Mokesčių teisė. – Vilnius: VĮ Teisinės informacijos centras, 2003.
5. Stačiokas R. Apmokestinimas ir mokesčiai Europos Sąjungoje. – Kaunas: Technologija, 2003.
6. Stačiokas R. Mokesčiai: teorija ir praktika. – Kaunas: Technologija, 2004.
7. Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: istorinė raida ir dabartis. – Kaunas: Technologija, 2003.
8. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimas Rytų ir Vidurio Europoje// Jurisprudencija: mokslo darbai. 2006, Nr. 6(84).
9. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo konstitucingumo problema// Jurisprudencija. 2005, Nr. 70(62).
10. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos// Jurisprudencija. 2004, Nr. 59(51).
11. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje// Jurisprudencija. 2006, Nr. 2(80).
12. Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turta// Teisė. 2004, Nr. 52.

13. Žvinklys J., Vabalas E.V. Ar Lietuvos mokesčių sistemoje reikia reformų?// Mokesčių žinios. 2007, Nr. 34(546).

III. Elektroniniai šaltiniai:

1. Act on Local Taxes and Local Fees for Municipal Waste and Minor Construction Waste// http://www.finance.gov.sk/en/Documents/1_Adresar_redaktorov/Stofanova/582_2004_Local_Taxes_Act.rtf; prisijungimo laikas: 2008-10-20.
2. Adrejeva Valentina. Latvijos mokesčių sistemos privalumai ir trūkumai// http://www.freema.org/index.php/temos/mokesciai/pranesimai_prezentacijos/latvijos_mokes_ciu_sistemos_privalumai_ir_trukumai/2223; prisijungimo laikas: 2008-10-29.
3. Attiat Otto. Land Reform and Taxation in Estonia// <http://www.lincolnst.edu/pubs/PubDetail.aspx?pubid=473>; prisijungimo laikas: 2008-10-03.
4. Bobcheva Nadezhda. Property tax in Bulgaria// <http://www.nispa.sk/portal/files/conferences/2008/papers/200804211038050.bobcheva.doc>; prisijungimo laikas: 2008-07-10.
5. Comments on the amendments of the Local Taxes and Fees Act in force from 1 January 2006// <http://www.afa.bg/pub.php?id=87&lang=>; prisijungimo laikas: 2008-10-28.
6. Constitution Republic of Bulgaria (84 article)// <http://www.online.bg/law/const/const3.htm>; prisijungimo laikas: 2008-10-28.
7. Council conclusions of the ECIFIN council meeting// http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/COC_EN.pdf; prisijungimo laikas: 2008-10-12.
8. Danijos finansų ministerija. Summary of Danish tax policy 1986-2002// <http://uk.fm.dk/Publications/Working%20Papers/2001/~media/Files/Arbejdspapirer/2001%2002.ashx>; prisijungimo laikas: 2008-06-29.
9. Estijos Respublikos finansų ministerija. Summary of the tax system in Estonia// <http://www.fin.ee/index.php?id=3814>; prisijungimo laikas: 2008-10-18.
10. Europos Parlamentas. Taxation in Europe: recent developments// http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/recent_dev.pdf; prisijungimo laikas: 2008-09-15.
11. Europos Sąjungos mokesčių duomenų bazė// http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/welcome.do;jsessionid=LWQqdPITH9BT26Z8

- [BdNh17hWBGXrqcy38XvLhlMS2thswT3tYmHC!-668476734](http://www.bild.net/legislation/); prisijungimo laikas: 2008-05-25.
12. Excise Tax Act// <http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.
13. Income Tax Act//
http://www.finance.gov.sk/en/Documents/1_Adresar_redaktorov/Stofanova/Income_Tax_Act.rtf; prisijungimo laikas: 2008-10-20.
14. Inheritance and Gift Tax//
<http://www.spainlawyer.com/guialegal/guialegal.cfm?IDCAPITULO=11030000>;
prisijungimo laikas: 2008-10-27.
15. Joumard Isabelle. Tax systems in European Union countries//
<http://www.sourceoecd.org/10.1787/785648484253>; prisijungimo laikas: 2008-07-10.
16. Kuodis Raimondas. Turto mokestis: už ir prieš//
http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2005a.pdf; prisijungimo laikas: 2008-09-15.
17. Land Tax Act// <http://www.fin.ee/?id=621>; prisijungimo laikas: 2008-10-02
18. Latvijos finansų ministerija. Tax system in Latvia//
http://www.fm.gov.lv/?eng/taxes/tax_system_in_latvia; prisijungimo laikas: 2008-10-10.
19. Law on Immovable Property tax//
<http://www.ttc.lv/index.php?skip=30&itid=likumi&id=10&tid=50&l=EN>; prisijungimo laikas: 2008-10-21.
20. Law on tax payable to municipalities on real property//
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=municipal%20land%20tax&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_DK+-+Tax+on+real+estate+-+Municipal+land+tax; prisijungimo laikas: 2008-07-13.
21. Law on Taxes and Fees//
<http://www.ttc.lv/index.php?skip=30&itid=likumi&id=10&tid=50&l=EN>; prisijungimo laikas: 2008-10-20.
22. Legal guide for buying a property in Bulgaria//
<http://www.inmopropiedadesbulgaria.com/en/EUR/files/LEGAL%20GUIDE%20FOR%20BUYING%20A%20PROPERTY%20IN%20BULGARIA.doc>; prisijungimo laikas: 2008-07-10.
23. Local Taxes and Fees Act// <http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.

24. Loor K., Taukacs J., Davidonis T. 2007 Baltic States Tax Summary// www.sorainen.com/file.php?18362; prisijungimo laikas: 2008-10-01.
25. Marinov A. Analysis of the organizational changes in the local taxes and fees administration// http://www.uni-sz.bg/tsj/Vol4N4_2006/Marinov_A.pdf; prisijungimo laikas: 2008-09-28.
26. Mikloš Ivan. The Tax Reform in Slovakia// www.pasos.org/content/download/23446/110853/file/INEKO_TaxSlovak%5B1%5D.ppt; prisijungimo laikas: 2008-10-28.
27. Miliauskas Giedrius. Lietuva ir Slovakija – ekonominė realybė// <http://www.lrinka.lt/Straipsn/Ek10.phtml>; prisijungimo laikas: 2008-10-05.
28. Naujasis nekilnojamojo turto mokestis// http://www.mzinios.lt/lt/2006-02-19/straipsniai/aktualijos/naujasis_nekilnojamojo_turto_mokestis.html; prisijungimo laikas: 2008-06-29.
29. New aspects of the Spanish tax legislation// <http://www.abanet.org/tax/groups/flf/nr05/05Spain.pdf>; prisijungimo laikas: 2008-08-19.
30. Pedalino Susan. Spanish inheritance tax – the Basics// <http://www.eyespain.com/spain-magazine/spanish-inheritance-tax-law.aspx>; prisijungimo laikas: 2008-08-19.
31. Personal Income Tax Act// <http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.
32. Price Waterhouse Coopers. Pocket tax Book Slovakia, 2007// [http://www.pwc.com/Extweb/pwcpublications.nsf/docid/62F672AC2804618E80257141003846B8/\\$file/PocketTaxBook.pdf](http://www.pwc.com/Extweb/pwcpublications.nsf/docid/62F672AC2804618E80257141003846B8/$file/PocketTaxBook.pdf); prisijungimo laikas: 2008-05-16.
33. Property Tax in Bulgaria// http://www.nispa.sk/_portal/files/conferences/2008/papers/200804211038050.bobcheva.doc; prisijungimo laikas: 2008-10-28.
34. Real Estate Tax// <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=25&hl=2>; prisijungimo laikas: 2008-10-20.
35. Sallent Inma. Spanish Tax and Taxation in Spain// <http://costablanca.angloinfo.com/countries/spain/tax.asp>; prisijungimo laikas: 2008-08-19.
36. Slovakijos Respublikos finansų ministerija. Taxes, Customs and Accounting// <http://www.finance.gov.sk/en/Default.aspx?CatID=52>; prisijungimo laikas: 2008-10-20.
37. Slovakijos Respublikos finansų ministerija. The Fundamental Tax reform, December 2004// <http://www.finance.gov.sk/en/Default.aspx?CatID=118>; prisijungimo laikas: 2008-10-05.

38. Slovakijos Respublikos finansų ministerija. The process of fiscal decentralization// http://www.finance.gov.sk/en/Documents/1_Adresar_redaktorov/Hylova/FD/TheProcessOfFiscalDecentralization.rtf; prisijungimo laikas: 2008-09-26.
39. Spanish inheritance tax// <http://www.taxationweb.co.uk/taxlaw/article.php?id=18>; prisijungimo laikas: 2008-10-12.
40. Succession and gift duty// http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=inheritance&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_ES+-+Capital+tax+-+Succession+and+gift+duty; prisijungimo laikas: 2008-10-28.
41. Tax in Denmark 2008// <http://www.skm.dk/foreign/english/taxindenmark2008/section6propertyowners/>; prisijungimo laikas: 2008-10-02.
42. Tax in Denmark// <http://www.skat.dk/getFile.aspx?ID=4262>; prisijungimo laikas: 2008-10-25.
43. Tax on Profits Act// <http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.
44. Taxation Act// <http://www.fin.ee/?id=621>; prisijungimo laikas: 2008-10-02.
45. The Bulgarian tax system// <http://www.southeasteurope.org/documents/The%20Bulgarian%20tax%20system.doc>; prisijungimo laikas: 2008-07-10.
46. Vainienė Rūta. Apie paveldimo ir dovanojamo turto mokestį// <http://www.lrinka.lt/Komentarai/Paveld.phtml>; prisijungimo laikas: 2008-09-15.
47. Value Added Tax Act//<http://archive.bild.net/legislation/>; prisijungimo laikas: 2008-10-29.
48. Visuotinis nekilnojamojo turto mokestis ir jo taikymo galimybės Lietuvoje// http://www.npi.lt/site/Failai/NTM_Analize%202007%2002%2001.doc; prisijungimo laikas: 2008-10-22.
49. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos. Nekilnojamojo turto mokestis gyventojams// <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10137598>; prisijungimo laikas: 2008-04-27.
50. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos. Nekilnojamojo turto mokestis juridiniams asmenims// <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10137599>; prisijungimo laikas: 2008-04-27.
51. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos. Gyventojų paveldimo turto apmokestinimas paveldimo turto mokestiu// <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10138223>; prisijungimo laikas: 2008-05-25.

52. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo apibendrintas komentaras. Parengtas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos, kurio nuostatom pritarė Finansų ministerija 2006 m. sausio 11 d. raštu Nr.((14.16-01)-5K- 0531617)-6K-0600416.
53. Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymo redakcijos, galiojančios 2007 m. balandžio 26 d. komentaras. Patvirtintas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko įsakymu 2000 m. birželio 13 d. įsakymu Nr. 122// Valstybės žinios. 2000, Nr. 51-1478.
54. Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčio įstatymo redakcijos, galiojančios 2006 m. lapkričio 7 d. komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000057434&tree_id=1000007322; prisijungimo laikas: 2008-07-15.

Santrauka

Pagrindinės sąvokos: turto mokesčiai, nekilnojamojo turto mokesčiai, žemės mokesčiai, paveldimo turto mokesčiai, mokesčių sistema, Europos Sąjunga.

Šio darbo tema yra turto apmokestinimo Europos Sąjungoje lyginamoji analizė. Magistriniame darbe pateikiama turto apmokestinimo teisinio reguliavimo padėties analizė Lietuvoje ir kai kuriose Europos Sąjungos valstybėse narėse. Siekiama aptarti turto apmokestinimo klausimą platesniu spektru, neapsiribojant vien nacionalinių teisės aktų apžvalga, bet ir aptariant nekilnojamojo turto apmokestinimo teisinį reglamentavimą Slovakijoje bei Latvijoje, žemės mokesčio teisinius ypatumus Danijoje ir Estijoje bei paveldimo turto apmokestinimo ypatumus Ispanijoje ir Bulgarijoje.

Šio darbo tikslas - išanalizuoti turto apmokestinimą Europos Sąjungoje, bei teisiniu požiūriu įvertinti turto apmokestinimo veiksmingumą ir efektyvumą praktikoje. Jam pasiekti darbe buvo iškelti tokie uždaviniai: išanalizuoti teisinę bazę, reglamentuojančią turto apmokestinimą, išnagrinėti kaip Europos Sąjungos valstybių praktikoje vertinami nekilnojamojo turto, žemės ir paveldimo turto mokesčiai, palyginti turto mokesčius Lietuvoje ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse, įvertinti turto apmokestinimo poveikį ūkio raidai, suformuoti pasiūlymus dėl Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio, žemės mokesčio bei paveldimo turto mokesčio įstatymų tobulinimo.

Darbas pradamas turto mokesčių vietos aptarimu visoje mokesčių sistemoje bei tiesioginių mokesčių teisinių nuostatų Europos Sąjungos teisės aktuose apžvelgimu. Toliau darbe nagrinėjamas nekilnojamojo turto, žemės ir paveldimo turto apmokestinimas Lietuvoje, Slovakijoje, Latvijoje, Danijoje, Estijoje, Ispanijoje ir Bulgarijoje, aiškinamos su šiais mokesčiais susijusios teisinės definicijos. Pateikiamas Lietuvoje mokamų turto mokesčių objektų, tarifų, mokesčių lengvatų įvertinimas, aptariama iš mokesčių surenkamų pajamų įtaka savivaldybių biudžetams ir nacionaliniam biudžetui. Darbe taip pat analizuojami Europos Sąjungos valstybių narių mokesčių objektai bei jų reglamentavimo ypatumai nacionaliniuose teisės aktuose.

Išanalizavus Lietuvos Respublikos ir kitų valstybių teisės aktus, reglamentuojančius turto apmokestinimą, darbo pabaigoje pateikiami pasiūlymai dėl nekilnojamojo turto mokesčio bazės išplėtimo bei tarifų didinimo, taip pat dėl paveldimo turto apmokestinimo nuostatų perkėlimo į Gyventojų pajamų mokesčio ir Pelno mokesčio įstatymų nuostatas.

Summary

Keywords: property taxes, tax on real estate (immovable property tax), land tax, inheritance tax, taxation system, European Union.

The theme of the Master's thesis is the estate tax in the European Union countries, a comparative analysis. In this work the theme of property tax legal regulation's development and status in Lithuania and some other European Union countries is analysed. With a view to consider property tax legal regulation's questions in a wider spectrum, not only national laws are discussed, but also an analysis of the real estate tax legal regulation in Slovakia and Latvia, land tax legal features in Denmark and Estonia, also the inheritance tax features in Spain and Bulgaria.

The aim of this work is to analyse the property taxation in the European Union, and legally to assess the estate tax efficiency and effectiveness in practice. To achieve this aim was raised following objectives: to analyse the legal basis of property taxation, to consider how the European Union countries estimate real estate, land and inheritance taxes, in practice, to compare property taxes in Lithuania and in other European Union countries, to assess the economic impact for the national economy development, to form proposals for the new Republic of Lithuania property tax, land tax and inheritance tax laws.

The first part presents the property tax place in the tax system and the review of the direct tax legislation in the European Union. The author also analyses the real estate, land and inheritance taxation in Lithuania, Slovakia, Latvia, Denmark, Estonia, Spain and Bulgaria, explains with these taxes related legal definitions. A lot of attention is paid to estate tax, payable in Lithuania, objects, tariffs, tax assessments, discusses the impact of the tax revenue collected to municipal budgets and the national budget. The paper also analyzes the European Union Member States tax objects and their features of national legislation.

Finally, the author provides the proposals of the real estate tax base expansion and tariff increase, also the proposal of inheritance tax rules transferring to the Personal income tax and Corporation tax law provisions.

10 savivaldybių nekilnojamojo turto mokesčio tarifai 2008 metais

Savivaldybė	Nekilnojamojo turto mokesčio tarifas 2008 m.	
Vilniaus miesto	0,9 proc. fiziniams ir juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausančio nekilnojamojo turto mokesstinės vertės	1 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės - patalpoms ir statiniams, kurie yra nenaudojami arba naudojami ne pagal paskirtį arba yra apleisti, arba neprižiūrimi.
Kauno miesto	0,8 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės	0,6 proc. fiziniams asmenims, smulkaus ir vidutinio verslo subjektams nuosavybės teise priklausančio nekilnojamojo turto mokesstinės vertės.
Klaipėdos miesto	0,8 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės.	1 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės nenaudojamam, arba naudojamam ne pagal paskirtį nekilnojamajam turtui.
Šiaulių miesto	0,5 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės 2008 metais.	0,6 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės 2009 metais.
Panevėžio miesto	0,5 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės	
Alytaus miesto	1 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės	
Marijampolės miesto	0,8 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės administracinės, maitinimo, paslaugų, prekybos, viešbučių, poilsio, gydymo, kultūros, mokslo ir sporto, komercinio naudojimo gyvenamosios, sodų, garažų, inžinerinių, gamybos, pramonės, sandėliavimo ir kitos paskirties statiniams ir patalpoms.	1 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės Marijampolės miesto teritorijoje esančiam prekybos paskirties nekilnojamajam turtui, kurio bendras plotas didesnis nei 500 m ² .
Mažeikių rajono	1 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės	
Jonavos rajono	0,4 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės gydymo, kultūros, mokslo ir sporto, bendruomenių visuomeninės, komercinio naudojimo gyvenamosios, sodų ir garažų bei kitos paskirties nekilnojamam turtui.	1 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės apleistiems ir nenaudojamiems gydymo, kultūros, mokslo ir sporto, bendruomenių visuomeninės, komercinio naudojimo, gyvenamosios, sodų ir garažų bei kitos paskirties statiniams ir patalpoms.
Utenos rajono	1 proc. nekilnojamojo turto mokesstinės vertės	

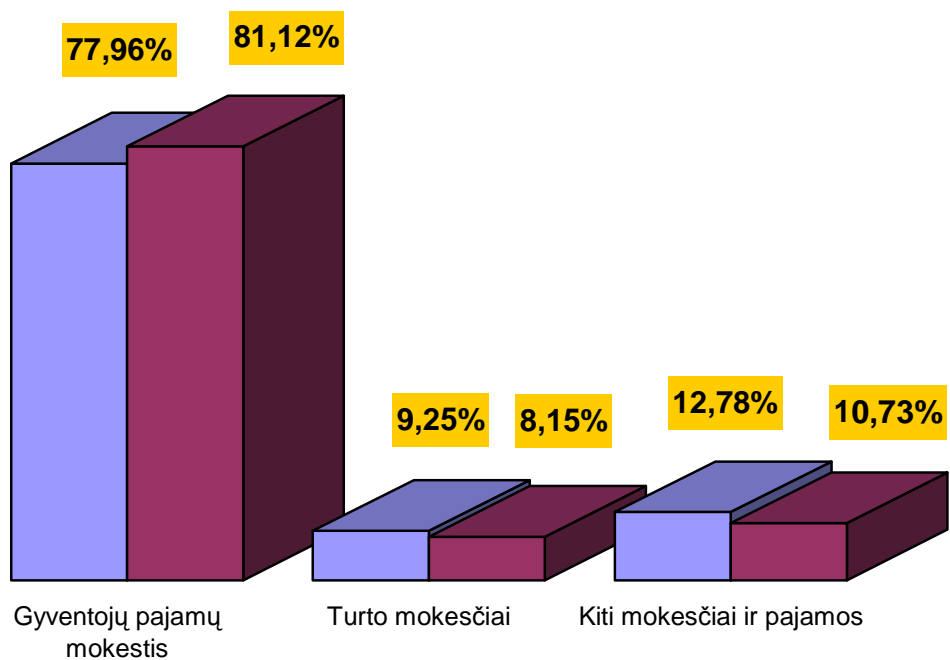
1 pav. Lietuvos savivaldybių biudžetų pajamų pasiskirstymas pagal mokesčius (tūkst. litų) rugsėjo mėnesį

	Mokesčiai	2007 m. faktas	2008 m. planas	2008 m. faktas	2008 m. ir 2007 m. fakto palyginimas		2008 m. fakto ir plano palyginimas		Dalis bendroje sumoje		
					+/-	%	+/-	%	2007 m. faktas	2008 m. faktas	2008 m. faktas
Rugsėjo mėn.											
1	Gyventojų pajamų mokestis	204 938	284 473	269 181	64 242	131,35 %	- 15 292	94,62 %	77,68 %	84,73 %	76,79 %
2	Turto mokesčiai (2a+2b+2c)	28 388	28 388	45 031	16 643	158,63 %	16 708	158,99 %	10,76 %	8,44 %	12,85 %
2a	Žemės mokestis	124	534	463	339	373,17 %	- 71	86,72 %	0,05 %	0,16 %	0,13 %
2b	Nekilnojamojo turto mokestis	27 792	27 440	43 890	16 098	157,92 %	16 450	159,95 %	10,53 %	8,17 %	12,52 %
2c	Paveldimo turto mokestis	472	349	678	206	143,54 %	329	194,30 %	0,18 %	0,10 %	0,19 %
3	Kiti mokesčiai ir pajamos	30 508	22 962	36 315	5 808	119,04 %	13 353	158,15 %	11,56 %	6,84 %	10,36 %
Iš viso planuotų pajamų (1+2+3)		263 834	335 758	350 527	86 693	132,86 %	14 769	104,40 %	100,00%	100,00%	100,00%

2 pav. Lietuvos savivaldybių biudžetų pajamų pasiskirstymas pagal mokesčius (tūkst. litų) nuo metų pradžios

	Mokesčiai	2007 m. faktas	2008 m. planas	2008 m. faktas	2008 m. ir 2007 m. fakto palyginimas		2008 m. fakto ir plano palyginimas		Dalis bendroje sumoje		
					+/-	%	+/-	%	2007 m. faktas	2008 m. faktas	2008 m. faktas
Nuo metų pradžios											
1	Gyventojų pajamų mokestis	1 794 817	2 508 610	2 400 524	605 707	133,75%	- 108 086	95,69%	77,96%	85,08%	81,12%
2	Turto mokesčiai (2a+2b+2c)	213 041	204 547	241 126	28 084	113,18%	36 579	117,88%	9,25%	6,94%	8,15%
2a	Žemės mokestis	2 359	3 949	2 915	557	123,61%	- 1 034	73,83%	0,10%	0,13%	0,10%
2b	Nekilnojamojo turto mokestis	205 617	196 807	233 986	28 369	113,80%	37 179	118,89%	8,93%	6,67%	7,91%
2c	Paveldimo turto mokestis	5 066	3 791	4 224	- 842	83,38%	433	111,42%	0,22%	0,13%	0,14%
3	Kiti mokesčiai ir pajamos	294 330	235 311	317 658	23 328	107,93%	82 347	134,99%	12,78%	7,98%	10,73%
Iš viso planuotų pajamų (1+2+3)		2 302 188	2 948 468	2 959 308	657 120	128,54%	10 839	100,37%	100,00%	100,00%	100,00%

3 pav. 2007 m. sausio - rugsėjo mėn. ir 2008 m. sausio - rugsėjo mėn. savivaldybių biudžetų pajamų pasiskirstymas pagal mokesčius Lietuvoje



1 pav. Pajamos iš turto mokesčių Latvijoje

	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Žemės mokestis	9.5	10.8	12.9	16.9	--	--	--
Turto mokestis	12.2	15.1	18.2	20.3	27.4	24.5	--
Nekilnojamojo turto mokestis	--	--	--	--	20.9	22.1	42.8
Turto mokesčių pajamos (bendrai)	21.7	25.8	31.1	37.2	48.3	46.6	42.8
Vietiniai mokesčiai (bendrai)	115.0	162.8	188.2	175.3	203.2	221.5	234.6
Turto mokesčių dalis % vietiniuose mokesčiuose	18.9	15.8	16.5	21.2	23.8	21.0	18.2
Turto mokesčių dalis % visuose mokesčiuose	3.6	3.5	3.5	3.3	3.8	3.6	3.1

2 pav. Turto mokesčių pajamos Danijoje

Mokesčiai	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008*	2009*
	DKK billion							
	658.5	674.4	720.7	787.4	808.7	831.3	847.7	868.2
1. Pajamų mokesčiai (bendrai)	392.9	404.8	435.7	482.5	485.9	498.1	503.0	516.8
1.1 Pajamų mokesčiai iš kurių	352.5	358.3	366.0	385.2	402.8	429.9	434.6	433.3
1.1.2. Darbo rinkos įmokos	61.2	62.3	64.8	67.6	71.4	76.3	79.9	82.9
1.1.3. Turto vertės mokestis	10.2	10.2	10.5	10.9	11.3	11.8	11.9	12.1
1.2 Pelno mokestis	39.3	40.5	46.3	60.2	70.6	61.7	68.3	66.1
1.3 Palūkanų mokestis	1.1	6.0	23.5	37.0	12.5	6.6	0.1	17.4
2. Nuosavybės ir turto mokesčiai (bendrai)	26.7	27.8	29.3	30.0	31.6	33.1	37.6	38.7
2.1 Paveldėjimo ir dovanojimo mokestis	2.5	2.7	3.2	3.2	3.5	3.9	4.5	4.5
2.2 Transporto priemonių mokestis	8.5	8.5	8.9	9.3	9.8	10.2	11.7	12.0
2.3 Turto mokesčiai	15.6	16.5	17.1	17.5	18.3	19.0	21.4	22.2
2.4 Kiti	0.1	0.1	0.1	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0

3 pav. Estijos žemės mokestis

Mokestis	1997	1999	2001	2003	2005	2007
Žemės mokestis mln., EEK	269.9	310.2	397.4	449.2	505.8	552.4
Žemės mokesčio dalis % visose pajamose	4.8%	4.4%	3.9%	3.8%	3.4%	2.7%
Žemės mokesčio dalis % mokestinėse pajamose	8.3%	7.7%	9.0%	8.3%	7.2%	5.2%

4 pav. Bulgarijos mokestinės turto pajamos

Pajamos	1996	1997	1998	1999	2000	2006
Savivaldybių pajamos pagal pajamų šaltinius	19.27	9.36	15.86	18.19	17.47	33%
Vietiniai mokesčiai	5.36	2.04	4.95	4.43	4.40	
Vietinės rinkliavos	4.85	3.16	6.21	6.13	6.69	
Kitos vietinės pajamos	9.06	4.16	4.70	7.63	6.38	
Vyriausybės pervedimai, iš kurių	78.80	90.32	82.83	76.79	79.03	64%
Subsidijos	32.75	34.79	36.61	35.92	40.66	
Bendri mokesčiai	46.05	55.52	46.22	40.87	38.37	

5 pav. Slovakijos mokesčių pajamos

	Mokesčiai (mln., SKK)	2003	2004	2005	2006	2007
A.	Mokestinės pajamos, iš kurių:	218,056	220,379	243,120	257,918	277,877
	Valstybės biudžetui	200,150	201,499	201,993	214,654	231,198
	Savivaldybių biudžetams	17,809	18,880	30,829	32,417	34,965
	UTU biudžetui	0	0	10 298	10 846	11 714
A.2	Turto mokesčiai:	6,458	6,271	4,900	5,000	5,100
	Valstybės biudžetui	2,664	2,600	0	0	0
	Savivaldybių biudžetams	3,794	3,671	4,900	5,000	5,100

Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo pakeitimo įstatymo projektas

**LIETUVOS RESPUBLIKOS
NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO ĮSTATYMO 2, 3, 4 IR 7 STRAIPSNIŲ
PAKEITIMO IR PAPILDYMO ĮSTATYMO 7¹ IR 7² STRAIPSNIAIS
ĮSTATYMAS**

2008 m. d. Nr.
Vilnius

(Žin., 2005, Nr. 76-2741; 2006, Nr. 65-2384, Nr. 119-4549; 2008, Nr. 45-1681)

1 straipsnis. 2 straipsnio 7 dalies pakeitimas

Pakeisti 2 straipsnio 7 dalį ir ją išdėstyti taip:

„**Nekilnojamasis turtas** – žemė, Nekilnojamojo turto registre registruojami patalpos, inžineriniai ir kiti statiniai, gyvenamieji būstai.“

2 straipsnis. 3 straipsnio pakeitimas

Pakeisti 3 straipsnį ir jį išdėstyti taip:

„**3 straipsnis. Mokesčio mokėtojai**

Nekilnojamojo turto mokestį moka nekilnojamojo turto savininkai.“

3 straipsnis. 4 straipsnio pakeitimas

Pakeisti 4 straipsnį ir jį išdėstyti taip:

„**4 straipsnis. Mokesčio objektas**

Mokesčio objektas yra fiziniams ir juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantis nekilnojamasis turtas (arba jo dalis), esantis Lietuvos Respublikos teritorijoje.“

4 straipsnis. 6 straipsnio pakeitimas

Pakeisti 6 straipsnį ir jį išdėstyti taip:

„**6 straipsnis. Mokesčio tarifai**

1. Mokesčio tarifas nekilnojamajam turtui - nuo 0,5 procento iki 2 procento nuo nekilnojamojo turto mokestinės vertės.

2. Konkretų mokesčio tarifą, kuris galios atitinkamos savivaldybės teritorijoje nuo kito mokestinio laikotarpio pradžios, savivaldybės taryba nustato iki einamojo mokestinio laikotarpio

birželio 1 dienos. Jeigu savivaldybės taryba iki gegužės 1 dienos nenustato konkrečių mokesčio tarifų, kitą mokestinį laikotarpį taikomi praėjusio mokestinio laikotarpio mokesčio tarifai.

3. Savivaldybės taryba gali nustatyti ir kelis mokesčių tarifus, kurie diferencijuojami atsižvelgiant į mokesčio objektą ir jo paskirtį.“

5 straipsnis. 7 straipsnio pakeitimas

Pakeisti 7 straipsnį ir jį išdėstyti taip:

„7 straipsnis. Mokesčio lengvatos

1. Mokesčiu neapmokestinamas nekilnojamas turtas:

- 1) nekilnojamas turtas (arba jo dalis), naudojamas kulto apeigų reikmenų gamybai, taip pat socialinei globai bei rūpybai;
- 2) nekilnojamas turtas (arba jo dalis), naudojamas teikiant laidojimo paslaugas arba esantis kapinių teritorijoje;
- 3) nekilnojamas turtas (arba jo dalis), fizinio asmens, turinčio meno kūrėjo statusą, naudojamas kaip kūrybinės dirbtuvės (studijos) individualiai kūrybinei veiklai;
- 4) vienas šeimos gyvenamasis būstas;
- 5) užsienio valstybių diplomatinių atstovybių ir konsulinių įstaigų, tarptautinių tarpvyriausybinių organizacijų ar jų atstovybių nekilnojamas turtas;
- 6) valstybės ar savivaldybių nekilnojamas turtas;
- 7) valstybės ir savivaldybės įmonių, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos *valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymą*, nekilnojamas turtas;
- 8) biudžetinių įstaigų, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos *biudžetinių įstaigų įstatymą*, nekilnojamas turtas;
- 9) laisvųjų ekonominių zonų įmonių nekilnojamas turtas, esantis laisvojoje ekonominėje zonoje;
- 10) aplinkos apsaugai ir priešgaisrinei apsaugai naudojamas nekilnojamas turtas ir bendros paskirties objektai pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintą sąrašą;
- 11) bankrutavusios įmonės nekilnojamas turtas;
- 12) tradicinių religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų nekilnojamas turtas, o kitų religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų nekilnojamas turtas (ar jo dalis), naudojamas tik nekomercinei veiklai arba kulto apeigų reikmenų gamybai;
- 13) neįgaliųjų draugijų ir jų įmonių nekilnojamas turtas;

- 14) labdaros ir paramos fondų, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos *labdaros ir paramos fondų įstatymą*, nekilnojamasis turtas (ar jo dalis), naudojamas tik nekomercinei veiklai;
- 15) mokslo ir studijų institucijų, išvardytų Lietuvos Respublikos *mokslo ir studijų įstatyme*, nekilnojamasis turtas;
- 16) švietimo įstaigų, išvardytų Lietuvos Respublikos *švietimo įstatyme*, nekilnojamasis turtas;
- 17) socialines paslaugas teikiančių įstaigų, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos *socialinių paslaugų įstatymą*, nekilnojamasis turtas;
- 18) profesinių sąjungų nekilnojamasis turtas (ar jo dalis), naudojamas tik nekomercinei profesinių sąjungų įstatuose numatyta veiklai;
- 19) juridinių asmenų, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos *asociacijų įstatymą*, nekilnojamasis turtas (ar jo dalis), naudojamas tik nekomercinei veiklai;
- 20) Lietuvos banko, Lietuvos darbo biržos prie Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos, Lietuvos darbo rinkos mokymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos nekilnojamasis turtas;
- 21) juridinių asmenų, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos meno kūrėjų ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymą, nekilnojamasis turtas;
- 22) nekilnojamasis turtas (arba jo dalis), naudojamas teikiant tik sveikatos priežiūros paslaugas;
- 23) bendro naudojimo keliai, želdynų sistema, sporto aikštynai.

3. Mokesčiu taip pat neapmokestinami tinkamais naudoti nepripažinti statiniai, jeigu jie nėra faktiškai naudojami, bei gyvenamieji būstai renovacijos metu.

4. Vyriausybė nustato lengvatas už istorijos ir kultūros paminklų, gamtosauginės paskirties ir gamtos paminklų bei miško žemę.

6 straipsnis. Įstatymo papildymas 7¹ straipsniu

Papildyti Įstatymą 7¹ straipsniu:

„7¹ straipsnis. Savivaldybių tarybų teikiamos mokesčio lengvatos

Savivaldybių tarybos turi teisę motyvuotu sprendimu savo biudžeto sąskaita sumažinti mokesčių arba visai nuo jo atleisti. Kriterijai, kuriems esant (ar bent vienam iš jų) nekilnojamojo turto savininkui ar jų grupei gali būti sumažintas mokestis ar visai nuo jo atleidžiama:

- 1) nekilnojamojo turto savininkui nustatytas 0-40 procentų darbingumo lygis;
- 2) nekilnojamojo turto savininkas yra senatvės pensijos amžiaus;
- 3) nekilnojamojo turto savininkas augina vienas vaikus (įvaikius) iki 18 metų, taip pat vyresnius, jeigu jie mokosi dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose;

- 4) nekilnojamojo turto savininkas augina tris ir daugiau vaikų (įvaikių) iki 18 metų, taip pat vyresnius, jeigu jie mokosi dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose, arba vyresnį neįgalų vaiką (įvaikį), kuriam nustatytas specialusis nuolatinės slaugos poreikis;
- 5) nekilnojamojo turto savininkas, kurio nekilnojamasis turtas naudojamas viešųjų paslaugų, apgyvendinimo ir maitinimo paslaugų teikimui;
- 6) nekilnojamojo turto savininkai, kurių nekilnojamasis turtas (arba jo dalis), naudojamas žemės ūkio veiklai, taip pat žemės ūkio paskirties žemėje auginant ar perdirbant taip užaugintą produkciją, jeigu pajamos iš šios veiklos neapmokestinamos pagal Lietuvos Respublikos *gyventojų pajamų mokesčio įstatymo* 17 straipsnio 1 dalies 25 punkto nuostatas;
- 7) žemės ūkio veiklos subjektų ir kooperatinių bendrovių (kooperatyvų), kurių apmokestinamasis pelnas pagal Lietuvos Respublikos *pelno mokesčio įstatymo* nuostatas apmokestinamas taikant 0 procentų pelno mokesčio tarifą, nekilnojamasis turtas.“

7 straipsnis. Įstatymo papildymas 7² straipsniu

Papildyti Įstatymą 7² straipsniu:

„7² straipsnis. Mokesčio lengvatos taikymas

Mokesčio lengvatos taikomos šia tvarka:

- 1) įgijus teisę į lengvatą, lengvata pradedama taikyti nuo mėnesio, kurį įgyjama teisė į lengvatą;
- 2) praradus teisę į lengvatą, lengvata netaikoma nuo mėnesio, einančio po mėnesio, kurį prarandama teisė į lengvatą.“

8 straipsnis. Pasiūlymai Vyriausybei

Lietuvos respublikos Vyriausybė ar jos įgaliotos institucijos iki 2010 m. spalio 1 d. parengia ir priima šiam Įstatymui įgyvendinti reikalingus teisės aktus.

9 straipsnis. Įstatymo įsigaliojimas

Šis Įstatymas įsigalioja 2011 m. sausio 1d.

Skelbiu šį Lietuvos Respublikos Seimo priimtą įstatymą

RESPUBLIKOS PREZIDENTAS

Anketa savivaldybėms

ANKETA

1. Savivaldybių mokestinėms pajamoms mažiausią įtaką daro:
 - a. Gyventojų pajamų mokestis;
 - b. Turto mokesčiai;
 - c. Kiti mokesčiai ir pajamos.

2. Iš kurio turto mokesčio gaunamos mokestinės pajamos yra didžiausios:
 - a. Nekilnojamojo turto mokesčio;
 - b. Paveldimo turto mokesčio;
 - c. Žemės mokesčio.

3. Savivaldybių įtaka administruojant turto mokesčius:
 - a. Didelė;
 - b. Pakankama;
 - c. Ribota.

4. Ar pritariate siūlymui, kad žemės apmokestinimas būtų įtrauktas į nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą?:
 - a. Taip;
 - b. Ne;
 - c. Dalinai, nes tai apsunkintų mokesčio surinkimą.

5. Ar pritariate gyvenamojo būsto apmokestinimui nepriklausomai nuo to ar jie naudojami individualioje ar komercinėje veikloje, ar ne?:
 - a. Taip;
 - b. Taip, tačiau turėtų būti numatytos lengvatos socialiai jautriai asmenų grupei.
 - c. Ne;
 - d. Ne, nes tai priverstų dalį gyventojų atsisakyti savo būsto.

6. Ar sutinkate, kad savivaldybės taryba suteikdama mokesčio lengvatas turi priimti motyvuotą sprendimą?:
 - a. Taip;
 - b. Ne.

7. Ar pritariate teiginiui: „Nekilnojamojo turto mokesčio tarifo didinimas ženkliai padidintų iš šio mokesčio surenkamas pajamas“.:
 - a. Pritariame;
 - b. Nepitariame;
 - c. Tarifo didinti nereikia.

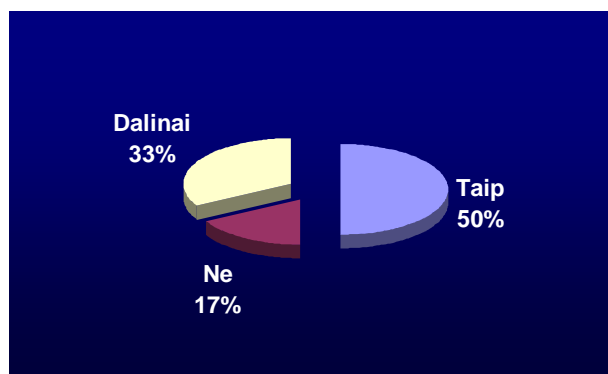
8. Nekilnojamojo turto mokesčio tarifo ribos nustatytos įstatyme turėtų būti:
 - a. 0,5 – 1,5 proc.;
 - b. 0,5 – 2 proc.;
 - c. 1 – 2,5 proc.;
 - d. Tokios kokios dabar yra.

9. Sujungus žemės ir nekilnojamojo turto mokesčius administravimo išlaidos savivaldybėms:
- a. Sumažėtų;
 - b. Padidėtų;
 - c. Nepasikeistų.
10. Paveldimo turto apmokestinimas turėtų būti reglamentuojamas Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme ir Pelno mokesčio įstatyme:
- a. Taip;
 - b. Ne;
 - c. Turėtų būti panaikintas.

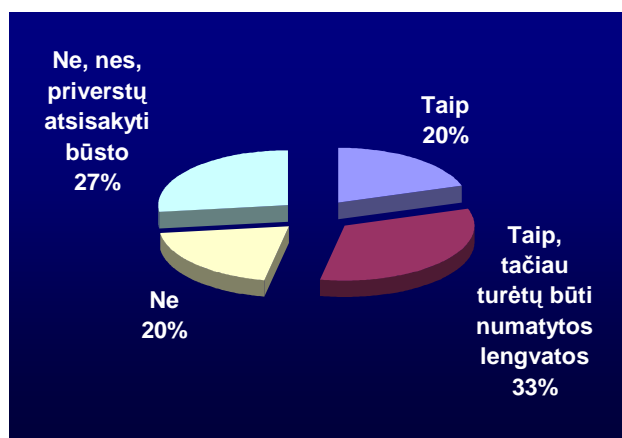
Dėkoju už atsakymus!

Respondentų nuomonė

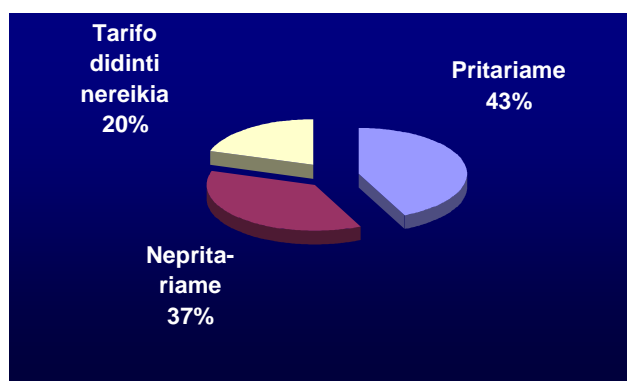
Ar pritariate siūlymui, kad žemės apmokestinimas būtų įtrauktas į nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą?



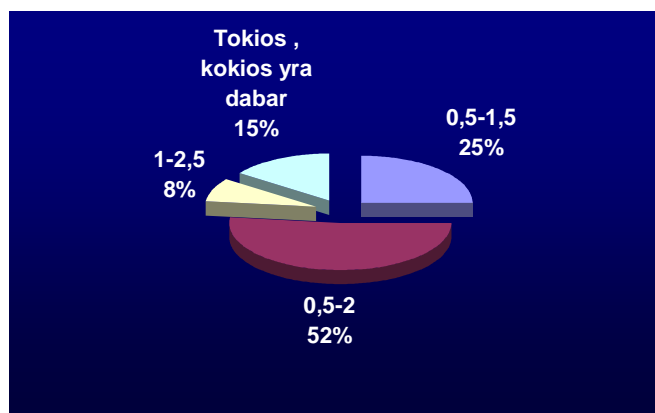
Ar pritariate gyvenamojo būsto apmokestinimui nepriklausomai nuo to ar jie naudojami individualioje ar komercinėje veikloje, ar ne?



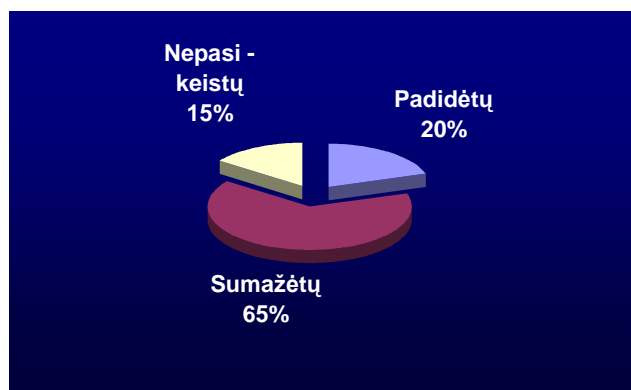
Ar pritariate teiginiui: „Nekilnojamojo turto mokesčio tarifo didinimas ženkliai padidintų iš šio mokesčio surenkamas pajamas“.



Nekilnojamojo turto mokesčio tarifo ribos nustatytos įstatyme turėtų būti.



Sujungus žemės ir nekilnojamojo turto mokesčius administravimo išlaidos savivaldybėms.



Paveldimo turto apmokestinimas turėtų būti reglamentuojamas Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme ir Pelno mokesčio įstatyme.

