

**MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS**  
**EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS**  
**FINANSŲ IR MOKESČIŲ KATEDRA**

**DOVILĖ LIUMPARAITĖ**

**LIETUVOS NEKILNOJAMO TURTO MOKESČIO  
KRITINIS VERTINIMAS IR MOKESČIO ĮTAKA  
SAVIVALDYBIŲ BIUDŽETUI**

**Magistro baigiamasis darbas**

**Vadovė**

**Doc. dr. Liucija Birškytė**

**VILNIUS, 2012**

**MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS**  
**EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS**  
**FINANSŲ IR MOKESČIŲ KATEDRA**

**LIETUVOS NEKILNOJAMO TURTO MOKESČIO**  
**KRITINIS VERTINIMAS IR MOKESČIO ĮTAKA**  
**SAVIVALDYBIŲ BIUDŽETUI**

**Finansų teisės magistro baigiamasis darbas**

**Studijų programa 621M90003**

**Vadovė**

**Doc. dr. L. Birškytė**

**2012 12 .....**

**Recenzentas**

**Atliko**

**FNTmns1–01 gr. stud.**

**D. Liumparaitė**

**201... .....**

**2012 12 .....**

**VILNIUS, 2012**

## TURINYS

<b>SANTRUMPOS.....</b>	<b>4</b>
<b>ĮVADAS.....</b>	<b>5</b>
<b>1. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO PROBLEMINIŲ ASPEKTŲ APŽVALGA.....</b>	<b>8</b>
1.1. Nekilnojamojo turto mokesčio samprata.....	8
1.1.1. Nekilnojamojo turto mokesčio istorinė raida.....	8
1.1.2. Nekilnojamojo turto mokesčio požymiai.....	9
1.1.3. Nekilnojamojo turto apmokestinimo teorijos.....	10
1.2. Nekilnojamojo turto mokesčio problematika.....	12
1.2.1. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo nestabilumas.....	13
1.2.2. Nekilnojamojo turto mokesčio diskriminacinė bazė.....	13
1.2.3. Nevienodos galimybės sumokėti nekilnojamojo turto mokestį.....	14
1.2.4. Dvigubas apmokestinimas.....	14
1.2.5. Nekilnojamojo turto vertės nustatymas.....	15
1.2.6. Mokestinės naštos perkėlimas.....	16
1.2.7. Politinių sprendimų įtaka.....	16
1.2.8. Savivaldybių finansinis nepriklausomumas.....	17
1.2.9. Nekilnojamojo turto mokesčio išimčių ir lengvatų taikymas.....	17
1.2.10. Poveikis investuotojams.....	18
1.2.11. Disproporcija tarp turto vertės ir naudos iš vietinio pobūdžio paslaugų.....	19
1.2.12. Pasirinkimo laisvės apribojimas.....	19
1.2.13. Nuosavybės neliečiamumas.....	20
1.2.14. Nekilnojamojo turto mokesčio neapmokestinamoji bazė.....	20
<b>2. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO TEISINIS REGLAMENTAVIMAS.....</b>	<b>22</b>
2.1. Nekilnojamojo turto mokesčio priėmimo priežastys ir tikslai.....	22
2.2. Nekilnojamojo turto mokesčio objektas.....	24
2.3. Nekilnojamojo turto mokesčio mokėtojai.....	25
2.4. Nekilnojamojo turto mokesčio tarifai.....	27
2.5. Nekilnojamojo turto mokesčio išimties ir lengvatos.....	31
2.6. Nekilnojamojo turto mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir mokėjimo tvarka.....	39
2.7. Nekilnojamojo turto mokesčio bazė, jos nustatymo tvarka.....	41
2.7.1. Masinis turto vertinimas apmokestinant nekilnojamąjį turtą.....	42
2.7.2. Nekilnojamojo turto vertinimo metodai.....	43
2.7.3. Individualus turto vertinimas apmokestinant nekilnojamąjį turtą.....	46
<b>3. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO REFORMOS REIKALINGUMAS IR GALIMI SPRENDIMŲ BŪDAI.....</b>	<b>49</b>
3.1. Nekilnojamojo turto mokesčio įtaka savivaldybių biudžetui.....	49
3.2. Nekilnojamojo turto mokesčio bazės išplėtimo gyventojams alternatyvos.....	54
3.3. Latvijos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio analizė.....	60
<b>IŠVADOS IR SIŪLYMAI.....</b>	<b>64</b>
<b>LITERATŪROS SĄRAŠAS.....</b>	<b>68</b>
<b>ANOTACIJA.....</b>	<b>77</b>
<b>ANOTATION.....</b>	<b>78</b>
<b>SANTRAUKA.....</b>	<b>79</b>
<b>SUMMARY.....</b>	<b>80</b>

## SANTRUMPOS

- AVMI – Apskritis Valstybinė mokesčių inspekcija
- ES – Europos Sąjunga
- FM – Finansų ministerija
- LNTPA – Lietuvos nekilnojamojo turto plėtros asociacija
- LR – Lietuvos Respublika
- LR NTM – Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokestis
- LSA – Lietuvos savivaldybių asociacija
- LVAT – Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas
- MAĮ – Mokesčių administravimo įstatymas
- NT – Nekilnojamas turtas
- NTM – Nekilnojamojo turto mokestis
- NTMI – Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas
- OECD – Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija
- Taisyklės – Dėl mokesčių lengvatų teikimo taisyklių patvirtinimo
- TVF – Tarptautinis valiutos fondas
- VĮ – Viešoji įstaiga
- Vyriausybė – Lietuvos Respublikos Vyriausybė

## IVADAS

Visuotinai pripažįstama, jog mokesčiai yra pagrindinis valstybės (savivaldybės) biudžeto pajamų formavimo būdas, istoriškai atsiradęs kartu su valstybe. „Dėl savo reikšmingumo apmokestinimas kiekvienu konkrečiu mokesčiu turi būti aiškiai apibrėžtas, t. y. kiekvienas mokesčio įstatymas, nustatydamas apmokestinimą atitinkamu mokesčiu, privalo pateikti pakankamai informacijos, reikalingos tiek to mokesčio mokėtojui, kad šis tinkamai vykdytų jam nustatytą mokesstinę prievolę, tiek ir mokesčių administratoriui, kad šis galėtų veiksmingai įgyvendinti su to mokesčio administravimu susijusius įgalinimus“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p.78). Bet koks tinkamai parengtas įstatymas, reglamentuojantis mokesčių apskaičiavimą, bus sunkiai įgyvendinamas, jei bus asmenų, kurie kaip įmanoma priešinsis jo įgyvendinimui, tam tikrais veiksmais sieks išvengti mokesčio ar sudarys prielaidas jam sumažinti. Juk bet kokia mokesčių reforma sukelia pasipiktinimų bangą visuomenėje, kai vieniems mokesčiai yra mažinami, kitiems – didinami. Todėl dauguma mokesčių mokėtojų įstatymų leidžiamosios valdžios siekius papildomai įvesti naujus mokesčius ar praplėsti mokesčio subjektų skaičių pasitinka itin skeptiškai. Ne išimtis ir nekilnojamojo turto mokestis (toliau – NTM), kuris civilizuotam pasauliui – įprasta valstybės (savivaldybės) išlaidų finansavimo priemonė. NTM yra patrauklus ekonominės teorijos, socialinės nelygybės mažinimo politikos požiūriu ir ypač plačiai užsienyje paplitusi savivaldybių finansinės nepriklausomybės priemonė, leidžianti pasirinkti, kiek, kokių ir kokio lygio viešųjų paslaugų teikti vietos bendruomenei.

Nors ir yra daugybė argumentų taikyti šį mokestį bei didinti mokesčių pajamas apmokestinant nekilnojamąjį turtą (toliau – NT), įvairių valstybių patirtis rodo, kad NTM nėra labai populiarus ir jo modernizavimas vyksta gerokai lėčiau negu kitų mokesčių. Tuo tarpu Lietuvoje tai vienas labiausiai aptarinėjamų pastaruoju metu mokesčių, sukeliančių vis didesnių diskusijų. 2012 m. sausio 1 dieną įsigaliojęs Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokestis (toliau – LR NTM) 2, 4, 6, 7, 11, 12, 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas praplėtė mokesčio objektų skaičių. Įsigaliojęs įstatymas sukėlė šalyje pasipiktinimų bangą jau vien dėl to, jog šio mokesčio įvedimas pateisinamas užtikrinant socialinį teisingumą šalyje. Tai itin žalinga praktika, skaldanti pačią visuomenę. Tuo tarpu 2008 – 2012 m. Lietuvos Respublikos Vyriausybė (toliau – Vyriausybė) savo veiklos programoje žadėjusi, jog šiuo mokesčiu siekiama sudaryti papildomą pajamų šaltinį savivaldybėms, galiausiai „persigalvojo“ ir nustatė, jog fizinių asmenų, valdančių nuosavybės teise ar įsigijusių gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės ar inžinerinių statinių, kurių bendra mokesstinė (bazinė) vertė viršija 1 mln. litų, nuo viršijančios dalies mokamas 1 proc. NTM bus įskaičiuojamas į valstybės biudžetą. Mokesčių

mokėtojų pasipiktinimas yra suprantamas, nes 2008 – 2012 metų Vyriausybės veiklos programoje numatyti tikslai akivaizdžiai prieštarauja dabartiniam galiojančiam NTMĮ, kurio nuostatos leidžia manyti, jog įvedamu mokesčiu siekiama mažinti valstybės biudžeto deficitą, o ne didinti savivaldybių finansinį nepriklausomumą. Vis dėlto nors neįmanoma sukurti tokios mokesčių sistemos, kuri padėtų sėkmingai spręsti visus apmokestinimui keliamus uždavinius ir laikytis visų apmokestinimo principų, būtina formuoti ir tobulinti NT apmokestinimą reglamentuojančią teisinę bazę.

NT apmokestinimas susilaukia didelio visuomenės dėmesio, tačiau Lietuvoje mokslinės literatūros, kuri iš esmės nagrinėtų probleminius apmokestinimo aspektus nėra daug. NT vertinimo ir administravimo klausimams Lietuvoje nemažai dėmesio skyrė R. Kasperavičius, B. Galinienė, V. Malienė. Taip pat didelį indėlį NT apmokestinimo srityje suteikė Vytauto Šulijos daktaro disertacija „NT masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos“, skirta aktualių, tačiau Lietuvoje mažai nagrinėtų problemų analizei. Nors disertacijos išvados pasitarnavo sėkmingai NT rinkos vertei pagrįsti ir įvesti, tačiau probleminiai aspektai aptarti disertacijoje vis dar egzistuoja ir nėra iki šiol išspręsti.

Šiuo metu svarstant tinkamiausią NT apmokestinimo modelį yra siūloma įvesti visuotinį NTM su nedideliais tarifais arba taikyti neapmokestinamąjį dydį, kuriuo būtų siekiama apsaugoti labiausiai pažeidžiamus gyventojus. Todėl darbo autorė, išskirdama pagrindinius NTM probleminius aspektus, juos nagrinės magistro baigiamajame darbe bei pateiks galimus problemų sprendimo būdus, kurie galėtų turėti praktinės reikšmės.

**Problema.** 2006 – 2012 metų nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys rodo, jog NTM dalis bendrose ir mokestinėse savivaldybių biudžeto pajamose išlieka stabili, tačiau pajamų iš NTM procentinis pokytis nuolat mažėja. NTM yra viena iš pagrindinių savivaldybių biudžetų pajamų gavimo priemonių, leidžiančių stabilizuoti savivaldybių finansinę padėtį. Būtina ieškoti priežasčių, kodėl mokesčio surenkama nepakankamai, tuo tarpu kaimynės Latvijos pavyzdys rodo, jog 2010 m. įvedus visuotinį NTM ir nuo 2011 m. padidinus mokesčio tarifą, pajamų surinkimas padidėjo 19,50 proc. Ar tam įtakos turi NT apmokestinimą reglamentuojanti teisinė bazė? Ar vis dėlto priežastys slypi savivaldybių taryboms suteiktoje teisėje priimti sprendimus kuriais patvirtinami NTM tarifai ir savivaldybių biudžeto sąskaita tam tikriems mokesčių mokėtojams mokestinė prievolė yra sumažinama arba nuo jos yra atleidžiami? Iškelta problema padės atskleisti silpnąsias NT apmokestinimo, mokesčio administravimo ir kitus aspektus, turinčius įtakos efektyviam NTM surinkimui. Šių problemų analizė leistų ateityje išvengti klaidų tobulinant teisinę bazę, reglamentuojančią NT apmokestinimą.

**Hipotezė.** Reikšmingą įtaką NTM efektyviam surinkimui turi ne tik NT apmokestinimą reglamentuojanti teisinė bazė, bet ir savivaldybių tarybų priimami sprendimai.

**Magistro baigiamojo darbo tikslas.** Remiantis LR norminiais teisės aktais bei mokslininkų darbais, išnagrinėti probleminius NTM aspektus bei pateikti galimus sprendimo būdus efektyviam

mokesčio veikimui Lietuvoje. Atsižvelgiant į numatytą tikslą, magistro baigiamajame darbe atskirai buvo formuluojami tokie **uždaviniai**:

1. Išnagrinėti NTM reglamentuojančius norminius teisės aktus.
2. Atskleisti probleminius NTM aspektus.
3. Aptarti galimas NTM alternatyvas.
4. Išanalizuoti NTM įtaką savivaldybių biudžetams.
5. Suformuluoti pasiūlymus LR NTM įstatymui tobulinti.

**Magistro baigiamojo darbo objektas.** NTM teisinis reglamentavimas ir mokesčio probleminiai aspektai.

**Metodologija.** Rašant baigiamąjį darbą buvo naudojami lyginamasis istorinis, dokumentų analizės, sisteminės analizės ir apibendrinimo metodai, kurių pasirinkimą ir tinkamumą lėmė keletas priežasčių. Lyginamasis istorinis metodas pasirinktas siekiant atkreipti dėmesį, kaip kito NTM raida per paskutinius dešimtmečius bei kaip skirtingais laikotarpiais galioję teisės aktai reglamentavo NT apmokestinimą, kartu atskleisti šių norminių teisės aktų kitimo tendencijas. Dokumentų analizė buvo atlikta remiantis LR norminiais teisės aktais bei LR Konstitucinio teismo nutarimais, Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) jurisprudencija, teisės bei ekonomikos mokslininkų darbais, tarptautinių ekspertų (Tarptautinio valiutos fondo (toliau – TVF), Jungtinės Karalystės mokesčių teisės docento Richard Teather ir kt.) išvadomis bei ataskaitomis apie NT apmokestinimo ypatumus bei mokesčio problematiką. Sisteminės analizės metodo taikymas ypatingas tuo, kad NTM institutas išskaidomas pagal atskirus elementus – atskirai aptariama mokesčio bazė, mokesčio išimtis, mokesčio apskaičiavimo tvarka, asmenų, kuriems nustatoma mokesčio našta, kategorijos, mokesčio tarifai, mokesčio administravimo ypatumai. Apibendrinimo metodas taikytas siekiant apibendrinti LVAT jurisprudenciją, susijusią su NT apmokestinimu ir problemineis aspektais. Šie pasirinkti metodai leidžia detaliam iširti analizuojamą temą, išskirti pagrindines galiojančių norminių teisės aktų spragas bei galimus šių problemų sprendimo būdus.

**Magistro baigiamojo darbo struktūra.** Pagrindinę dėstomąją dalį sudaro trys pagrindinės dalys. Pirmoje pateikiama NTM teisinė prigimtis, jo specifiniai požymiai, turintys įtakos NT apmokestiti, bei pagrindinės apmokestinimo teorijos, kurių pagrindu yra taikomas mokestis. Antroje darbo dalyje autorė nagrinėja NT apmokestinimo aspektus galiojančiame NTMĮ bei, pateikdama LVAT praktiką, išskiria probleminius mokesčio aspektus. Trečioje darbo dalyje aptariama NTM įtaka savivaldybių biudžetams pateikiant nacionalinio biudžeto vykdymo duomenis. Taip pat visuotinio NTM įvedimo klausimams skiriant ypatingą dėmesį paskutinėje dalyje pateikiamos galimos NTM bazės išplėtimo gyventojams galimybės. Tuo tikslu nagrinėjamas Latvijos Respublikos NT apmokestinimo modelis bei galimybės jį taikyti ir Lietuvoje.

# 1. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO PROBLEMINIŲ ASPEKTŲ APŽVALGA

## 1.1. Nekilnojamojo turto mokesčio samprata

### 1.1.1. Nekilnojamojo turto mokesčio istorinė raida

Senovėje buvo sudėtinga nustatyti žmogaus pajamas ir jas apmokestinti, todėl valdovai apmokestino tai, ką matė, kas buvo apčiuopiama ir buvo akivaizdus įrodymas, jog žmogus turi pajamų ir gali susimokėti mokesčius. NTM yra vienas iš seniausių mokesčių. Jau seniausiais laikais jo taikymas buvo grindžiamas tuo, kad valdomas turtas yra vienas iš svarbiausių kriterijų, nusakančių asmens turtingumą bei socialinę padėtį (V. Šulija, 2005). Dėl šių priežasčių NTM ir galima laikyti vienu iš seniausių mokesčių, kurį dar 2700– 2200 m. pr. Kr. pirmieji pradėjo taikyti senovės kinai. Mokestis buvo mokamas priklausomai nuo žemės derlingumo, t. y. 1/9 gaunamo dirbamos žemės derliaus turėdavo atitekti valstybei, tai iš esmės prilygdavo 11 proc. mokesčio tarifo (V. Šulija, 2004). Tuo tarpu didžiosios Europos šalys, pavyzdžiui, D. Britanija, NT vertę nustatydavo pagal langų ir kaminų skaičių pastate. Nyderlanduose buvo siūloma nustatyti diferencijuotą NTM tarifą: 1 proc. NTM ir 5 proc. NT perleidimo mokestį (A. Woolery, 1989).

NTM vystymuisi įtakos turėjo ir nuo XVII a. antrosios pusės iki XVIII a. pabaigos intensyviai kuriami apmokestinimo principai, plėtojamos vadinamojo mokestinio teisingumo idėjos. Pavyzdžiui, Žanas Bodenas kėlė reikalavimus panaikinti mokesčių visuotinumą ir mokestines valdančiųjų sluoksnių privilegijas (E. Buškevičiūtė, 2005). „Prancūzijos valstybės veikėjas Armanas Žanas de Rišeljė manė, jog būtina, kad pinigai, valdovo imami iš savo valdinių, atitiktų jų mokestines galimybes, neskurdintų ir smarkiai nepakenktų turtui. Netinka pernelyg apsunkinti mokesčiais, taip pat ir reikalauti mažiau negu reikalinga valstybei“ (R. Stačiokas, J. Rimas, 2004, p.10). Tuo tarpu Viljamas Petis svarbiausiame ekonominiame veikalė „Traktatas apie mokesčius ir rinkliavas“ siekė parodyti santykinį skirtumą tarp mokesčių faktinių mokėtojų ir mokesčių subjektų, kurį iliustravo žemvaldžių, sąmoningai perkeliančių jiems skirtus mokesčius už rentą ant fermerių (nuomos forma) ir žemės ūkio produktų pirkėjų (padidinus atitinkama mokesčio dalimi šių produktų kainas) pečių, pavyzdžiu (R. Stačiokas, J. Rimas, 2004). V. Petis siekė parodyti, jog daugiausiai sumoka tie, kurie mažiausiai skundžiasi, todėl kuo neturtingesnis mokesčių mokėtojas, tuo jam sunkiau mokėti mokesčius.

Naujas mokslinis valstybės pajamų nagrinėjimo etapas prasidėjo XVIII a. paskutiniame ketvirtyje. Jam įtakos turėjo Adamo Smito veikalė „Tautų turto prigimties ir priežasčių tyrinėjimas“ suformuluoti bendrieji mokesčių principai, kurie vėliau buvo pripažinti klasikiniiais apmokestinimo principais ir tapo daugelio šalių kuriamos mokesčių sistemos šerdimi. Šios taisyklės apibūdino mokesčių kilmę ir tikslą, apmokestinimo objektą, mokėjimo terminus, būdą ir sumą, mokėtojui



patogiausią mokėjimo laiką, mokesčių tarnybos organizavimą siekiant išvengti piktnaudžiavimų renkant mokesčius (R. Stačiokas, J. Rimas, 2004). Skirtingose literatūros šaltiniuose galima rasti skirtingų šių taisyklių traktavimų, kurie laikui bėgant kito, tačiau jų ekonominė esmė nuo to nepasikeitė.

Intensyviai kuriami apmokestinimo principai, grindžiami teisingumo, visuotinum, protingumo kriterijais yra daugumos šalių kuriamos mokesčių sistemos pagrindas. Ji formuojama atsižvelgiant į apmokestinimui keliamus uždavinius. Atskirose valstybėse tie uždaviniai gali būti skirtingi, nes priklauso nuo šalies ekonominių sąlygų, ekonominės politikos tikslų. Todėl ir NTM reikšmė istoriškai kito. Tam įtakos turėjo ne tik valstybių santvarka, karai ir revoliucijos, bet ir besikeičianti ekonominė pasaulio struktūra bei gyvenimo sąlygos. „Dar senovėje žmonėms mokesčiai buvo vien parama tokiam valdovui, kuris nebepajėgia išsiversti iš savo pajamų, o naujaisiais laikais, mokesčiai suprantami kaip: 1) teikiamas valstybei atlyginimas už policinę ir teisinę piliečio bei jo turto globą; 2) draudimo premija, kurią pilietis sumoka valdžiai, kad galėtų naudotis savo turimais turtais; 3) piliečio išsipirkimas nuo tolesnio valstybės „kėsinimosi“ į jo turtus“ (R. Stačiokas, J. Rimas, 2003, p.11).

### **1.1.2. Nekilnojamojo turto mokesčio požymiai**

Visuotinai pripažįstama, kad mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų gavimo būdas, istoriškai atsiradęs kartu su pačia valstybe. „Nustatytais mokesčiais surenkamos lėšos valstybės institucijoms išlaikyti, valstybės funkcijų įgyvendinimui finansuoti“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p.29). Darytina išvada, jog mokesčiai yra pagrindinis valstybės (biudžeto) pajamų formavimo būdas. Toks bendrasis mokesčių požymis įtvirtintas jau pačioje LR Konstitucijoje, kurios 127 straipsnis skelbia: „Valstybės biudžeto pajamos formuojamos iš mokesčių, privalomų mokėjimų, rinkliavų, pajamų iš valstybinio turto ir kitų įplaukų“ (Žin., 1992, Nr.33 – 1014). LR Konstitucinio teismo doktrinoje teigiama, kad „mokesčiai – tai valstybės nustatyti privalomi ir individualiai neatlygintini juridinių ir fizinių asmenų mokėjimai į valstybės (savivaldybės) biudžetą, nurodant jų dydį bei mokėjimo terminą“ (Žin., 2000, Nr. 23 – 585).

Savo prasme NTM atitinka kiekvienam mokesčiui keliamus reikalavimus, tačiau vieningos nuomonės mokesčiui apibūdinti nėra. Skirtingose mokslinėse literatūrose bei įvairių valstybių teisės aktuose yra vartojami skirtingi NT terminai. „Dažniausiai pasitaikantys terminai būna apibrėžiami kaip „turto mokesčiai“, „mokesčiai, kuriais apmokestinamas turtas“, „žemės mokesčiai“, „žemės pagrindu nustatomi mokesčiai“, „mokesčiai, kuriais apmokestinama žemė ir pastatai“ ir kiti panašaus pobūdžio terminai“ (A. Müller, 2003). Vienos nuomonės nebuvimas NTM apibrėžti gali būti pagrindžiamas skirtinga mokesčio baze, kadangi skirtingose valstybėse NTM bazę apima tik žemė, kitose – tiek žemę, tiek pastatus. Lietuvoje NTM šiuo metu apibrėžia du mokesčiai: žemės mokestis bei NTM,

tačiau kiekviename iš jų yra nustatytas skirtingas mokesčio objektas. Žemės mokesčio atveju apmokestinamasis objektas yra žemė, o NTM atveju – NT, išskyrus žemę.

NTM esmę galima atskleisti specifiniais, tik šiam vieninteliame mokesčiui būdingais požymiais, kuriais jį galima išskirti iš kitų mokesčių:

1. NTM priskiriamas prie realinių mokesčių, kadangi apmokestinamas yra konkretus objektas, kuriam įtakos neturi mokesčio mokėtojo asmeninės, turtinės ar kitos išskirtinės savybės. Taigi mokesčio naštos konkrečiam NT nustatymas nėra siejamas su šio turto savininko pasikeitimu ar kitais veiksniais. „Mokestis paprastai skaičiuojamas remiantis ne tuo, kokią naudą faktiškai duoda tam tikras turtas, tačiau laikantis nuostatos, kad pats tam tikros vertės turtas savaime privalo duoti tam tikrą naudą mokesčių mokėtojui“ (V. Šulija, 2005, p.26).
2. NTM – tiesioginis mokestis, kurį betarpiškai moka turto, kuris yra priskiriamas apmokestinamajam objektui, savininkas (naudotojas).
3. NTM laikomas *ad valorem* mokesčiu, kuris paprastai mokamas kiekvienais metais atsižvelgiant į NT vertę ar pagal kitus kriterijus, turinčius įtakos turto vertei bei iš jo gaunamai naudai.
4. Mokesčio tarifas priklauso nuo konkretaus turto. Savivaldybių taryboms suteikta teisė diferencijuoti mokesčio tarifus priklausomai nuo NT paskirties ir kitų savybių, kurias kiekviena iš savivaldybių laiko prioritetinėmis nustatant mokesčio dydį.
5. NTM laikomas vietos mokesčiu. Vietos savivaldos institucijos paprastai nusprendžia patvirtinti mokesčio tarifus, gali koreguoti mokesčio bazę, o mokesčio pajamos patenka į savivaldybių biudžetus. Dėl to šis mokestis labai reikšmingas vietos valdžios institucijų pajamų šaltinis, užtikrinantis jų veiklos laisvę.

Apibendrinant išvardytus požymius, NTM galima apibrėžti kaip periodinį mokėjimą, kuris priskiriamas vietinių tiesioginių mokesčių kategorijai, už kurio administravimą dažnai yra atsakingos vietos savivaldos institucijos. „Tai leidžia NTM laikyti „tradiciniu“ vietiniu mokesčiu, nes savivaldybės taryba, neperžengdama įstatymo nustatytų ribų, savarankiškai nustato (detalيزuoja) vieną iš pagrindinių mokesčio elementų – mokesčio tarifą, taip pat turi teisę nustatyti ir taikyti šio mokesčio lengvatas“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p.380).

### **1.1.3. Nekilnojamojo turto apmokestinimo teorijos**

Mokesčių teisės teorijoje nėra bendros nuomonės, kuo turėtų būti grindžiamas NTM taikymas (V. Šulija, 2005). NT apmokestinime istoriškai vyrauja dvi teorijos: 1) naudos teorijoje mokestis suprantamas kaip įmoka už savivaldybių institucijų teikiamas viešąsias paslaugas arba 2) suprantamas kaip kapitalo mokestis (dar vadinamas galėjimo sumokėti mokestį teorija), kurį moka daugiau NT

turintys asmenys. Pabrėžtina ir tai, kad net jeigu mokestis nevysiškai atitinka mokesčių teisėje vyraujančias apmokestinimo teorijas, apmokestinimas gali būti grindžiamas bendraisiais valstybės poreikiais ir, kol jis atitiks bendruosius apmokestinimo principus, tol bus laikomas teisėtai taikomu.

NT apmokestinimui įtakos turi ne tik mokesčių teisės teorijoje grindžiami apmokestinimo tikslai, bet ir šalies fiskalinė politika. Kadangi pagrindinė mokesčių paskirtis yra fiskalinė. Ji užtikrina valstybės pajamų, reikalingų valstybės (savivaldybių) institucijų veiklai vykdyti, gavimą. „Šiuo fiskaliniu instrumentu ar atskirais jo elementais (tarifu, mokesčio objektu ir subjektais, lengvatomis ir kt.) gali būti siekiama reguliuoti valstybėje vykstančius ekonominius, socialinius procesus, skatinti ir remti naudingas ūkines sritis, pritraukti kapitalą, investicijas ar, priešingai, sustabdyti nepageidautinas socialinės – ekonominės raidos tendencijas“ (E. Puzinskaitė, R. Klišauskas, 2012, p.676). Kadangi NT pasižymi specifiniais požymiais, dėl kurių jį sudėtinga paslėpti (priešingai, nei pajamas), mokesčio mokėtojams dažnai yra sudėtinga išvengti šios mokesstinės prievolės.

**1. Naudos teorija** paaiškinama tuo, kad mokestis yra mokamas už tam tikras valstybės teikiamas viešąsias paslaugas (V. Šulija, 2012). „Laikantis tokio požiūrio, teigiama, kad mokestis yra ne kas kita, kaip mokesčių mokėtojo apmokėjimas už tam tikras valstybės teikiamas viešosios tvarkos palaikymo, rinkos valstybinio reguliavimo, sveikatos apsaugos, socialinio draudimo, švietimo ir kitas viešąsias paslaugas“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p.38). Nors nauda, kurią gauna mokesčių mokėtojai, pasireiškia netiesiogiai, galima mokamus mokesčius prilyginti draudimo įmokoms, kuriomis padengiamos vietos institucijų organizuojamos priešgaisrinės, policijos arba kitos paslaugos, susijusios su šio turto apsauga. Pavyzdžiui, Vilniaus miesto savivaldybė parengė 2012 – 2014 metų Vilniaus miesto aplinkos oro kokybės valdymo programą, kuria siekiama sumažinti teršalų koncentraciją aplinkos ore, užtikrinti geresnę oro kokybę, teikti informaciją apie tai visuomenei bei atsakingoms valstybės ar suinteresuotoms institucijoms. Todėl šios vietos savivaldos institucijos rengiamos programos taip pat bus finansuojamos iš NTM gaunamų pajamų. O vykdomos programos ir investicijos į viešuosius objektus atitinkamai didins toje vietoje esančio turto vertę. Tokiu būdu NT savininkai, patys fiziškai prie to neprisidėdami, gaus naudą iš turto vertės padidėjimo, esančio konkrečioje vietoje, atsiradusio dėl savivaldos institucijų investicijų. Todėl mokesčių mokėtojai turėtų būti labiau suinteresuoti, kad savivaldos institucijų priimami sprendimai atitiktų konkrečioje vietoje gyvenančių asmenų interesus, o lėšos būtų efektyviai panaudojamos visuomenės labui.

**2. Galėjimo sumokėti mokesčių teorija** grindžiama tuo, jog nuosavybės teisė į turtą yra pakankamas pagrindas įvertinti asmens gebėjimą mokėti mokesčių – asmenys, sukaukę NT turi būti pajėgūs mokėti mokesčių (V. Šulija, 2012). „Galima būtų teigti, kad šis mokestis mokamas ne nuo to, kokią faktiškai naudą duoda turtas, tačiau kokią naudą jis turėtų duoti, jei turtas būtų efektyviai naudojamas. Ši nuostata paaiškinama tuo, kad atitinkamas apmokestinimo būdas vers turtą panaudoti efektyviausiai (būtų skatinama urbanizacija, žemė būtų kitaip naudingiau panaudojama ir t. t.), kad

būtų pasiekta maksimali galima gauti nauda“ (V. Šulija, 2012, p.76). Viena vertus, viena iš šio mokesčio teorijos kritikos aspektų yra tai, kad taikant šį mokestį ne visada atsižvelgiama į socialiai pažeidžiamų ar kai kurių kitų asmenų interesus (V. Šulija, 2005). Situacija, kai asmuo turi turto, tačiau ne visuomet pajamų, yra ypač būdinga Lietuvai, kur NT įsigijimas buvo laikomas saugiausia investicija infliacijos ir bankų nestabilumo atveju (Laisvosios rinkos institutas, 1999). Kita vertus, asmuo gali paveldėti didelės vertės NT, tačiau dėl pasikeitusių gyvenimo sąlygų tampa nebe pajėgus tokio turto išlaikyti, o dėl kitų asmeninių priežasčių jo atsisakyti nenori. Todėl siekiant šios teorijos praktinio veikimo yra svarbu, jog socialiai pažeidžiami asmenys ne dėl jų kaltės pasikeitusių gyvenimo sąlygų būtų apsaugoti įstatymo. Tai gali būti įgyvendinama įstatyme numatant neapmokestinamąją ribą (pvz., pensininkams) arba galimybę diferencijuoti mokesčio tarifą atsižvelgiant į mokesčio mokėtojo padėtį ar kitas aplinkybes, svarbias mokestinei prievolei įgyvendinti.

Darytina išvada, jog abi NT apmokestinimo teorijos atspindi mokesčio esmę, tačiau efektyvus šių teorijų praktinis pagrindimas priklauso nuo įstatymų leidėjo valios. Šis mokestis iš dalies kompensuoja konkrečios gyvenvietės mokesčių mokėtojams suteikiamas viešąsias paslaugas, nors ši nauda ir ne visada tiesiogiai pasireiškia. Be to, valdomas NT, nors ir turėtų atspindėti asmens mokėjimo galimybes, ne visada suponuoja, kad iš jo bus gaunama tam tikrų pajamų. „Kita vertus, NTM yra itin reikšmingi ir dėl jų vietos mokesčių sistemoje, nes apmokestinimas vien atsižvelgiant į asmens pajams ar pelną taip pat ne visada lemia visišką mokesčio mokėtojų lygiateisiškumą“ (V. Šulija, 2012, p.77).

## **1.2. Nekilnojamojo turto mokesčio problematika**

Valstybei, kaip visuomenės politinei organizacijai, atliekančiai atitinkamas bendras (viešąsias) funkcijas, būtini atitinkami piniginiai ištekliai šioms funkcijoms įgyvendinti. Visuotinai pripažįstama, jog mokesčiai yra pagrindinis valstybės formavimo šaltinis. „Kaip rodo praktika, valstybės biudžeto pajamos iš mokesčių gali siekti net iki 90 proc. valstybės biudžeto pajamų. Mokesčiai kaip pagrindinis valstybės pajamų formavimo būdas susijęs tiek su pačios valstybės, tiek ir beveik visų krašto ūkio subjektų bei gyventojų finansiniais interesais“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p.32). Deja, dažnas mokesčių mokėtojas įstatymų leidžiamosios valdžios tikslus papildomai įvesti naujus mokesčius, siekiant kompensuoti prarandamas biudžeto lėšas ar galimybę praplėsti mokesčio subjektų skaičių, pasitinka itin skeptiškai.

Ne išimtis ir NTM, kuris kasmet sulaukia vis didesnių diskusijų, kuriuos sukelia nauji įstatymų leidžiamosios valdžios tikslai praplėsti apmokestinamąją bazę ar padidinti mokesčio tarifus. Bene aršiausiai NTM Lietuvoje kritikuojantis Laisvosios rinkos institutas teigia, jog Lietuva neturėtų sekti užsienio šalių pavyzdžiu ir taikyti šią mokesčių atgyveną. Anot jų, šalyse kuriose veikia NTM, nuolat svarstoma jų panaikinimo galimybė (Laisvosios rinkos institutas, 1999). Šią nuomonę pagrindžia ir D.

Britanijos mokesčių teisės docentas Richard Teather, kuris teigia, kad nors NTM ir yra taikomas daugelyje Vakarų Europos valstybių, to nederėtų vertinti kaip geros praktikos. D. Britanijos gyventojai šį mokestį vertina kaip patį neteisingiausią iš visų mokesčių ir net 68 proc. jų pasisako už šio mokesčio sumažinimą. Gyventojai nepatenkinti dėl to, kad apmokestinama apytikrė turto vertė, tad apskaičiuojant šio mokesčio dydį visuomet atsiranda netikslumų. Individualiai atliktų pakartotinių įvertinimų kaštai sudaro daugiau nei 2 mlrd. litų. Be to, šio mokesčio administravimas kainuoja brangiausiai, palyginti su kitais mokesčiais (Laisvosios rinkos institutas, 2010). Todėl mokytis iš Vakarų šalių būtų išmintinga ne kopijuojant viską, o atsirenkant pagal tam tikrus šalies mokesčių sistemą atitinkančius principus (Laisvosios rinkos institutas, 2010).

Darbo autorė išskiria šiuos NTM trūkumus, turinčius įtakos tinkamam mokesčio surinkimui ir administravimui, t. y. NTM nestabilumas, diskriminacinė bazė, nevienodos galimybės sumokėti mokestį, dvigubas apmokestinimas, turto vertės nustatymas, mokestinės naštos perkėlimas, politinių sprendimų įtaka, savivaldybių finansinis nepriklausomumas, mokesčio išimčių ir lengvatų taikymas, poveikis investuotojams, disproporcija tarp turto vertės ir naudos iš vietinio pobūdžio paslaugų, pasirinkimo laisvės apribojimas, nuosavybės neliečiamumas ir neapmokestinamoji bazė.

### **1.2.1. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo nestabilumas**

Lietuvoje galiojantis NT apmokestinimas didina mokesčių mokėtojų socialinio nesaugumo jausmą. Viena iš to priežasčių yra sudėtingi NT apmokestinimą reglamentuojantys įstatymai bei komplikotas jų įgyvendinimas dėl dažnų įstatymo nuostatų keitimo ir papildymo (I. Skačkauskienė, 2012). Todėl dažnai argumentuojama, kad įstatymų leidžiamoji valdžia tinkamai neįgyvendinusi vienu įstatymų siekia įvesti naujus, kuriais kompensuotų biudžeto deficitą. Tai patvirtina ir tas faktas, kad 2006 m. sausio 1 dieną įsigaliojęs NTM iš esmės buvo keistas net devynis kartus. Pagrįstai galima teigti, kad formuojama šalies mokesčių sistema neatitinka apmokestinimo principų, kuriais siekiama užtikrinti aiškią mokesčio apskaičiavimo tvarką.

### **1.2.2. Nekilnojamojo turto mokesčio diskriminacinė bazė**

NTM nėra neutralus, kadangi iš visos turto įvairovės išskiriamas vienos rūšies turtas ir jo atžvilgiu taikomos skirtingos mokesčių taisyklės. Todėl galima teigti, jog toks mokesčio bazės nustatymas yra akivaizdžiai diskriminacinis, nes apmokestinamasis objektas pasirinktas tik dėl to, kad šį daiktą lengva apčiuopti, jo neįmanoma nuslėpti. NTM nėra mokamas nuo naujai sukurtų prekių ir paslaugų. „Mokestis yra mokamas ne nuo to, kokią faktiškai naudą duoda turtas, bet kokią naudą jis turėtų duoti, jei būtų efektyviai naudojamas“ (V. Šulija, 2004, p.120). Apmokestinimui neabejotinai

būtų patrauklūs ir kiti daiktai, jei tik jie būtų taip tiksliai nustatomi, kaip NT (Laisvosios rinkos institutas, 1999).

### **1.2.3. Nevienodos galimybės sumokėti nekilnojamojo turto mokestį**

1994 m. priimtas LR įmonių ir organizacijų NTMI (Žin., 1994, Nr. 59 – 11565) nustatė, kad NTM apmokestinami tik juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantys pastatai, statiniai, kitos patalpos, tačiau Vyriausybės 1997 – 2000 m. veiklos programoje buvo įtvirtintas siekis išlyginti visų ūkio subjektų apmokestinimo sąlygas, taip pat plėsti apmokestinimo bazę (A. Tiaškevičius, 2005). Naujasis NTMI įsigaliojo 2006 m. sausio 1 dieną vietoj iki tol rinkto įmonių ir organizacijų NTM ir išplėtė šio mokesčio bendrąją bazę: dabar šį mokestį privalo mokėti ne tik juridiniai, bet ir fiziniai asmenys.

Iki 2009 m. sausio 1 d. valstybės vykdoma politika buvo siekiama skatinti fizinius asmenis įsigyti gyvenamuosius būstus ir kiekvienais metais pasinaudoti pajamų mokesčio lengvata ir susigrąžinti dalį sumokėtų įmokų. Taigi palankios kreditavimo sąlygos šalies bankuose ir valstybės vykdoma politika skatino lengvatinėmis sąlygomis įsigyti kuo daugiau NT, todėl įvestas NTM dar labiau pagilintų juridinių ir fizinių asmenų apmokestinimo sąlygų skirtumus. Šią poziciją ypač palaiko Laisvosios rinkos instituto prezidentė Rūta Vainienė, teigdama, jog dėl valstybės vykdomos politikos fiziniai asmenys pasinaudojo suteikta pajamų mokesčio lengvata, pasiėmė kreditus ir pasirūpino gyvenamąja vieta. Apmokestinant NTM būstą, kuris buvo pirktas pasiimant paskolą iš banko, būtų apmokestinta ne tik būsto dalis, už kurią fizinis asmuo jau sumokėjo, bet taip pat būtų apmokestinta ta turto dalis, už kurią dar mokama paskola ir paskolos palūkanos. Tokie fiziniai asmenys nusprendė įsigyti būstą nesant NT apmokestinimo, todėl toks netikėtas valstybės politikos posūkis pažeistų šių žmonių teisėtus lūkesčius ir diskredituotų pasitikėjimą valstybe (Laisvosios rinkos institutas, 2009). Ši mokesstinė našta padidintų turto naudojimo išlaidas ir galėtų apsunkinti gyventojų galimybes sugrąžinti pasiskolintas lėšas. O svarbiausia, prieštarautų valstybės proteguojamai paramai būstui įsigyti.

Taigi nevienodos galimybės sumokėti NTM atitinkamai paneigia asmenų apmokestinimo lygybės principą, kuris teigia, jog mokesčių mokėtojai turi būti apmokestinami proporcingai pagal jų galimybes sumokėti mokestį. Akivaizdu, kad fizinių ir juridinių asmenų galimybės susimokėti NTM yra skirtingos vien dėl nelygiavertės jų, kaip mokesčių mokėtojų, padėties.

### **1.2.4. Dvigubas apmokestinimas**

Įstatymų leidžiamosios valdžios siekis suvienodinti visų mokesčių mokėtojų apmokestinimą kritikuotinas jau vien dėl to, kad šie subjektai NT naudoja skirtingais tikslais. Šios sąlygos negali būti vienodos, kadangi juridiniai asmenys NT naudoja komercinei veiklai vykdyti ir siekia gauti pelną, tuo

tarpu fizinio asmens naudojamas NT savaime nekuria pajamų, o pajamos, iš kurių turės būti sumokėtas mokestis, jau buvo apmokestintos. Ši nuostata paaiškinama tuo, kad lėšos, už kurias buvo įsigytas NT, dažniausiai jau buvo kartą apmokestintos (jeigu mokesčių mokėtojui nebuvo suteikta mokesčio lengvata) (V. Šulija, 2005). Todėl toks dvigubas apmokestinimas yra viena iš didžiausių mokesčių sistemos ydų, mažinančių jos skaidrumą ir racionalumą (Laisvosios rinkos institutas, 2001).

### **1.2.5. Nekilnojamojo turto vertės nustatymas**

Vienas iš probleminių NTM aspektų yra turto vertės nustatymas, kadangi sudėtinga rasti vienodus NT apmokestinamosios vertės apskaičiavimo kriterijus. Turto rinkos kaina išaiškėja tik rinkoje parduodant turtą, todėl apmokestinamajai vertei nustatyti naudojami administraciniai turto vertinimo metodai. Pastarųjų pasirinkimas yra nedidelis – kiekvienas metodas turi rimtų trūkumų. Net ir vadinamasis „rinkos kainos“ nustatymas, pasitelkiant nepriklausomus vertintojus, yra ydingas dėl neišvengiamo subjektyvumo. Atstatomosios vertės metodą kai kuriais atvejais prasminga taikyti draudimo tikslais, tačiau apmokestinti turtą pagal vertę, kiek jis kainuotų pastatyti „dabar“, yra neprasminga, nes „dabar“ tokio niekas ir nestatyty. Be to, dauguma mokesčių mokėtojų, parduodami NT, siekia nepagrįstai sumažinti NT vertę taikydami LR Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas (Žin., 2002, Nr. 73 – 3085) dėl NT pardavimo pajamų apmokestinimo, o tai atitinkamai iškreipia NT vertės natūralų formavimąsi.

Taigi visi administraciniai vertinimo metodai lemia tai, kad realusis mokesčio tarifas kiekvienam turtui skiriasi nuo įstatymo nustatytojo, todėl mokesčių našta tampa labai diferencijuota. Galiausiai nesant objektyvaus vertės mato, neišvengiama piktnaudžiavimų bei dirbtinio įvertinimo. „Vertinimo subjektyvumo gali būti išvengiama tik taikant įsigijimo vertės metodą, t. y. apmokestinant tą vertę, už kurią turtas buvo įsigytas, ir ją indeksuojant, jei infliacija viršytų nustatytą ribą. Šiuo atveju atkrenta būtinybė turtą vertinti – turto vertė turi būti tiesiog užfiksuota. Bet ir šis būdas yra abejotinas jau vien dėl to, kad dauguma Lietuvos gyventojų įsigijo NT įsigijo dar sovietmečiu, kuomet komandinės ekonomikos sąlygomis vertinti turtą pagal jo rinkos vertę nebuvo galima, nes laisvoji rinka paprasčiausiai neegzistavo“ (V. Šulija, 2006, p.114).

Siekiant, kad NTM darytų vienodą poveikį visiems mokesčių mokėtojams, mokesčio bazė turi būti nuolat tikslinama ir apmokestinamas objektas periodiškai pervertinamas (V. Šulija, 2005). Tam reikalinga ne tik pasirinkti tinkamą vertės nustatymo metodą, bet ir užtikrinti pervertinimo periodiškumą. Kaip nustatyta turto vertė iškraipo mokestinę prievolę, akivaizdžiai įrodo 2006 metais atliktas masinis vertinimas, kuris NTMĮ nustatyta tvarka galiojo iki kito masinio vertinimo, atlikto 2011 metais. Tačiau 2008 metais prasidėjusi ekonominė krizė pakoregavo NT kainas, kurios žymiai smuko, ir 2006 metais nustatytos mokestinės vertės nebeatitiko realios situacijos skaičiuojant NTM.

Reguliarus ir nuolatinis NT pervalinimas, kai yra pasikeitimai NT rinkoje, užtikrintų mokeslinės vertės patikimumą.

Apibendrinant, galima teigti, jog nėra tokio vertės nustatymo metodo, kuris atitiktų paskirtį – įvertinti turtą mokesčių tikslais. Jei turto vertė nustatoma ne rinkoje, ji niekuomet nebus pagrįsta, nes yra nustatoma ne pirkėjo ar pardavėjo, bet trečiojo asmens (Laisvosios rinkos institutas, 1999). Periodiškas NT pervalinimas užtikrintų, kad NT vertės būtų nustatomos kaip galima tiksliau siekiant išvengti mokeslinės vertės iškrypimų.

### **1.2.6. Mokeslinės naštos perkėlimas**

Teisiškai mokesčių mokėtojais laikomi tie asmenys, kuriems numatoma teisės aktuose mokeslinė prievolė, „tačiau ekonominis ir teisinis mokesčių mokėtojas tik retai sutampa“ (V. Šulija, 2005, p.33). Mokesčio našta dažniausiai tenka ne tiems, kurie valdo ar disponuoja didelės vertės NT, bet tiems, kurie jokio NT neturi ir yra priversti jį nuomotis. Situacija, kai mokesčio našta yra perkeliama kitiems ir patys NT savininkai NTM nemoka, gali atsirasti tais atvejais, kai dėl atsiradusio NTM ta dalimi yra didinamas nuomos mokesčio dydis. NTM pakenks vidutinės pajamas gaunantiems asmenims, kurie naudoja apmokestinamą turtą tik savo poreikiams.

### **1.2.7. Politinių sprendimų įtaka**

NTM neigiamai vertinamas gyventojų ypač dėl to, kad apmokestinus jiems priklausantį NT, sumažėja jo rinkos vertė. Nustačius NTM prievolę baiminamasi galimos neigiamos gyventojų reakcijos, dėl kurios galėtų būti prarasta politinė parama, todėl politikų ryžto stoka priimti politiškai nepopuliarų sprendimą ir taip prarasti gyventojų palankumą bei paramą būsimuose rinkimuose yra akivaizdi. Tą įrodo ir 2012 m. spalio mėnesį vykę LR Seimo rinkimai, kurių metu šalies gyventojai palankiai įvertino Darbo partiją kaip atsaką 2008 – 2012 m. Seimo valdančiajai Tėvynės sąjungos – Lietuvos krikščionių demokratų partijos vykdytai mokesčių didinimo politikai. „Pažymėtina ir tai, kad dalis gyventojų nesupranta, kodėl už jiems priklausantį NT dar turi būti mokami mokesčiai, o ypač – ryšio tarp apmokestinamo turto vertės ir mokamo mokesčio“ (V. Šulija, 2005, p.46). Tai galima pateisinti atitinkamu finansinio psichologinio klimato nebuvimu šalyje. Nors ir sunku šį uždavinį įgyvendinti nesant gerų tarpusavio santykių tarp mokesčių mokėtojų ir mokesčių administratorių, šalies Vyriausybė turėtų numatyti mokesčių mokėtojų reakciją į mokesčius pokyčius, taip pat geriausius mokesčių tarifus bei formas (K. Levišauskaitė, K. Šinkūnienė, 2006).



### **1.2.8. Savivaldybių finansinis nepriklausomumas**

Savivaldybėms formuojant biudžetų pajamas didelę įtaką turi valstybės biudžeto dotacijos, tai neskatina savivaldybių savarankiškumo, nes jo negali savarankiškai valdyti tokių lėšų (I. Skačkauskienė, 2012). Ši problema būtų išspręsta plečiant savivaldybių institucijų finansinę autonomiją nuo centrinės valdžios. „Decentralizacijos stiprinimas reikalauja ne tik perskirstyti kompetenciją, bet ir sukurti savarankiškus pajamų šaltinius savivaldybių institucijoms, o ne remtis centrinės valdžios teikiamomis dotacijomis“ (V. Šulija, 2006, p.65).

LR Seimo 2008 m. gruodžio 9 d. nutarimu Nr. XI – 52 „Dėl LR Vyriausybės programos“ įtvirtinta nuostata, jog įvestas NTM gyventojams bus savarankiškas finansinių išteklių šaltinis savivaldybėms (Žin., 2008, Nr. 146 – 5870). 2012 m. sausio 1 dieną įsigaliojęs LR NTM 2, 4, 6, 7, 11, 12, 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas, kuriame fiziniai asmenys, valdantys nuosavybės teise ar įsigyję gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės ar inžinerinių statinių, kurių bendra mokestinė (bazinė) vertė viršija 1 mln. litų, nuo viršijančios dalies privalo iki einamųjų metų gruodžio 15 d. susimokėti 1 proc. NTM (Žin., 2011, Nr. 163 – 7742). NTMĮ 14 str. 3 d. nustatyta, kad šių mokesčių mokėtojų mokamas NTM bus įskaičiuojamas į valstybės biudžetą, nors visų kitų mokesčių mokėtojų mokamas NTM įprastine tvarka yra įskaičiuojamas į savivaldybės, kurios teritorijoje yra NT, biudžetą (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741). Taigi Vyriausybės veiklos programoje numatyti tikslai akivaizdžiai prieštarauja dabartiniam galiojančiam NTMĮ, kurio nuostatos leidžia manyti, jog įvedamu mokesčiu siekiama mažinti valstybės biudžeto deficitą, o ne didinti savivaldybių finansinį nepriklausomumą. „Tokių sprendimų iš esmės paneigiama naudos teorija kaip doktrininis šio mokesčio pagrindimas. Užsienio mokslininkai taip pat pritaria, kad sprendimas dalį NTM skirti valstybės biudžetui menkina savivaldybių savarankiškumą“ (V. Šulija, 2012, p.76).

### **1.2.9. Nekilnojamojo turto mokesčio išimčių ir lengvatų taikymas**

Savivaldybės, turėdamos daugiau informacijos apie visuomenei reikšmingus objektus, gali priimti labiau pagrįstus sprendimus dėl konkrečių lengvatų taikymo, tačiau ir tai tam tikrais atvejais sudaro sąlygas piktnaudžiauti, nes platus NTM lengvatų taikymas iškreipia NT rinką ir sudaro sąlygas tas pačias faktines aplinkybes vertinti skirtingai bei tam tikrus mokesčių mokėtojus privilegijuoti. Šią poziciją ypač palaiko Laisvosios rinkos institutas teigdamas, jog mokestis privalo būti visuotinai taikomas, neteikiant atskiroms šakoms ar subjektams išimčių ar lengvatų. Mokesčio skaičiavimas ir mokėjimas turi vykti automatiškai, nepriklausomai nuo mokėtojo ir administratoriaus valios ar interpretacijos. Jis neturi palikti mokėtojams ir administratoriui paskatų bei galimybių susitarti, apeinant ar minimizuojant mokesčius. Teisinga mokesčių sistema neturi sudaryti sąlygų mokesčiams

vengti, užkraunant sunkesnę naštą sąžiningiems mokesčių mokėtojams (Laisvosios rinkos institutas, 2000).

Situaciją, kai savivaldybių taryba viršija savo įgaliojimus ir pasinaudodama įstatymo jai suteikta teise mokesčių mokėtojus atleisti nuo NTM, pagrindžia LVAT nutartis administracinėje byloje (LVAT, 2011, Nr. A<sup>662</sup>– 2312/2011). Ginčas kilo, kai V.N., būdamas Vilniaus miesto savivaldybės meru, nevykdė Viešųjų ir privačių interesų derinimo valstybinėje tarnyboje įstatymo (Žin., 1997, Nr. 67 – 1659) 3 straipsnio 2 punkto pareigos vengti interesų konfliktų ir tokiais veiksmais pažeidė įstatymo 11 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatas. Pareiškėjas dalyvavo Vilniaus miesto savivaldybės tarybos posėdyje pateikiant sprendimo projektą „Dėl 2010 metų NTM mokėjimo už neparduotus gyvenamosios paskirties būstus“ (toliau – Sprendimo projektas), nors buvo asmeniškai juo suinteresuotas, kadangi sprendimo projektas galėjo būti susijęs su UAB „Euro – Construct“, kurios akcijų dalimi disponuoja V.N, o jo sutuoktinė šioje įmonėje eina vadybininkės pareigas. Vilniaus miesto savivaldybės tarybai teiktame sprendimo projekte buvo numatyta atleisti įmones nuo 2010 metų NTM mokėjimo už būstus, esančius tinkamus naudoti pripažintuose gyvenamosios paskirties pastatuose Vilniaus mieste, jei jie yra neparduoti galutiniam vartotojui. Teisėjų kolegija konstatavo, jog V.N., būdamas Vilniaus miesto savivaldybės tarybos meru, privalėjo nusišalinti svarstant ir priimant sprendimą dėl įmonių atleidimo nuo 2010 metų NTM mokėjimo už būstus, pripažintus tinkamus naudoti, tačiau neparduotus, o to nepadaręs, pažeidė LR viešųjų ir privačių interesų derinimo valstybinėje tarnyboje įstatymo 3 straipsnio 2 punktą bei 11 straipsnio 1 ir 2 dalis.

Darbo autorė laikosi pozicijos, kad savivaldybių tarybos tik išimtiniais atvejais turėtų taikyti mokesčio lengvatas, kai jų nepritaikius socialiai labiausiai pažeidžiami asmenys patirtų dar didesnę mokestinę naštą.

### **1.2.10. Poveikis investuotojams**

NTM tampa viena iš priežasčių apsisprendžiant dėl verslo kūrimo vienoje ar kitoje šalyje, todėl mokestis neigiamai veikia investuotojus, nes jie gali pasirinkti kitas mokesčių požiūriu palankesnes jurisdikcijas arba investuoti ne į NT, o į kitus objektus. Kita vertus, sprendžiant apie investavimo galimybes, turi būti atsižvelgiama ne tik į apmokestinamo NT, tačiau ir į bendrąją mokesčių naštą konkrečioje jurisdikcijoje. „Kuo didesni mokesčių tarifai, tuo labiau asmenys demotyvuojami mokėti mokesčius. Mokesčio tarifo augimas tik iki tam tikros ribos palaiko mokestinių įplaukų augimą, paskui šis augimas lėtėja arba visai sumažėja. Kai mokesčių tarifas pasiekia tam tikrą ribą, žlugdomas verslininkų aktyvumas, sumažėja stimulas plėsti gamybą, mažėja apmokestinamosios pajamos, dėl to dalis mokesčių mokėtojų pereina iš „legalaus“ į „šešėlinį“ ekonomikos sektorių“ (I. Skačkauskienė, 2012, p.81). Neigiamas NTM poveikis gali būti sušvelninamas, jei yra nustatomi nedideli šio mokesčio tarifai (paprastai iki 2 proc.) (V. Šulija, 2005).

### 1.2.11. Disproporcija tarp turto vertės ir naudos iš vietinio pobūdžio paslaugų

NTM yra laikomas vietiniu mokesčiu, kuriuo yra finansuojamos vietinio pobūdžio paslaugos, tačiau NT dydis nebūtinai yra adekvatus gaunamoms iš savivaldybių paslaugoms. Tiksliai nustatyti, kurie gyventojai daugiau ar mažiau naudojami vietinio pobūdžio paslaugomis ir kiek privalėtų valstybei už tą naudojimąsi sumokėti, yra sudėtinga nustatyti (V. Meidūnas, P. Puzinauskas, 2001). Vadinasi, rinkdamasis Lietuvos rajoną, kuriame norėtų gyventi, žmogus iš tikrųjų rinktušis, kiek viešųjų paslaugų jis nori (R. Kuodis, 2010). Be to, už papildomas savivaldybių arba kitų įmonių ar organizacijų paslaugas gyventojai paprastai papildomai susimoka. „Turtingesni asmenys, kurie valdo daugiau NT ir todėl sumoka didesnius mokesčius, linkę labiau pasikliauti privataus sektoriaus teikiamoms, o ne viešosioms paslaugoms“ (V. Šulija, 2004, p.120).

Fiskalinė mokesčių funkcija nulemia ir per mokesčius surinktų lėšų skirstymo tvarką. „Bendra taisyklė tokia – per mokesčius surinktos lėšos neturi specialios tikslinės paskirties ir yra įskaičiuojamos į valstybės (savivaldybės) biudžetą, naudojamos pagal to biudžeto patvirtintas išlaidų kryptis valstybės ar savivaldybių reikmėms tenkinti“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p.40). Su tuo nesutinka Lietuvos nekilnojamojo turto plėtros asociacijos (toliau – LNTPA) valdybos narys, Lietuvos turto ir verslo vertintojų asociacijos valdybos pirmininkas, korporacijos „Matininkai“ prezidentas Kęstutis Kristinaitis, teigdamas, kad NTM turi būti tiksliai nustatyta, jog iš NTM surinktos lėšos būtų naudojamos tik miesto infrastruktūros plėtrai. Sutvarkyta infrastruktūra didintų ir miesto gyventojų turimo NT vertę, tai, anot K.Kristinaičio, turėtų patikti NT savininkams (L. Ignotaitė, 2012).

Apibendrinant galima teigti, jog jei šis mokestis turėtų tikslinę paskirtį, konkrečios vietos gyventojai būtų labiau suinteresuoti, kad lėšos, surinktos iš jų mokamo NTM, būtų efektyviai panaudojamos visuomenės labui. Manoma, jog tai skatintų mokesčių mokėtojus savanoriškai ir teisingai mokėti mokesčius. O savivaldybių institucijoms daugiau skiriant dėmesio šviečiamajam darbui vietos gyventojai daugiau sužinotų apie šį mokestį ir jo nefiskalinę naudą planuojant teritorijas bei užtikrinant efektyvų NT panaudojimą.

### 1.2.12. Pasirinkimo laisvės apribojimas

Mokesčiai neturi daryti įtakos mokesčio mokėtojo pasirinkimui užsiimti viena ar kita veikla, taupyti ar vartoti, investuoti ar skolinti. Suprantant, jog nėra neutralių mokesčių, būtina stengtis, kad mokesčių sistema kuo mažiau darytų įtakos ekonomikos dalyvių priimamiems sprendimams, nepaisant to, su kokia ekonominės veiklos sritimi tai būtų susiję (Laisvosios rinkos institutas, 2000). NT apmokestinimas iškreipia žmonių motyvacijas. Baimindamiesi galimo NT apmokestinimo, gyventojai išleis santaupas kitiems tikslams, nei pasirūpins gyvenamuoju būstu. Neteisingai teigiama, jog mokestis išspręs neprižiūrėtų bei apleistų pastatų klausimą. Priešingai, mokestis apleistais pavers

šiandien prižiūrimus namus ir kitus pastatus, daug pastatų apskritai nebus pastatyta. Statomi namai bus tokie, jog mokesčių našta būtų kuo mažesnė, todėl Lietuvos architektūriniam vaizdui darys įtaką ne žmonių poreikiai, bet NTM (Laisvosios rinkos institutas, 1999).

### **1.2.13. Nuosavybės neliečiamumas**

LR Konstitucinis Teismas, aiškindamas Konstitucijos 23 straipsnio nuostatas, yra konstatavęs, jog nuosavybės neliečiamumas ir nuosavybės teisių apsauga *inter alia* reiškia, kad savininkas, kaip subjektinių teisių į nuosavybę turėtojas, turi teisę reikalauti, kad kiti asmenys nepažeistų jo teisių, taip pat, kad valstybė turi pareigą užtikrinti nuosavybės teisių gynimą ir apsaugą (Žin., 2003, Nr. 115 – 5221). Mokesčių nustatymas neatsiejamas nuo valstybės egzistavimo, todėl NTM taikymas gali būti pagrindžiamas vietos savivaldybių teikiamų paslaugų būtinumu bei iš to gaunama nauda visiems asmenims, kurie naudojami šiuo turtu (V. Šulija, 2005). Šio mokesčio nustatymas pats savaime neturi būti laikomas pažeidžiančiu LR Konstitucijos 23 straipsnį, tačiau jei asmuo bus priverstas atsisakyti jo kasdieniams poreikiams reikalingo turto, nuosavybės teisių pažeidimas gali būti įžvelgiamas. „Vadovaujantis egzistencinio minimumo doktrina, apmokestinus asmeniui turi likti ta dalis pajamų, kuri reikalinga jo, kaip paprasto vartotojo poreikiams tenkinti. Atskirų išimčių mokesčio įstatyme nenustatymas (pvz., socialiai pažeidžiamiems gyventojams) ir neatsižvelgimas į socialiai neaprūpintų asmenų interesus gali būti vertinamas kaip nuosavybės neliečiamumo pažeidimas“ (V. Šulija, 2005, p. 67).

### **1.2.14. Nekilnojamojo turto mokesčio neapmokestinamoji bazė**

2012 m. sausio 1 dieną įsigaliojęs LR NTM 2, 4, 6, 7, 11, 12, 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas, kuriame fiziniai asmenys, valdantys nuosavybės teise ar įsigyję gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės ar inžinerinių statinių, kurių bendra mokestinė (bazinė) vertė viršija 1 mln. litų, nuo viršijančios dalies privalo iki einamųjų metų gruodžio 15 d. susimokėti 1 proc. NTM (Žin., 2011, Nr. 163 – 7742). NTMĮ nustatant bendrą neapmokestinamąją bazę, kuri yra vienoda visai šaliai, mažesnėms savivaldybėms, kurios teritorijoje NT vertė yra nedidelė, neleistų surinkti pakankamai mokesčio pajamų. Tuo tarpu Vilniaus, Klaipėdos ar Neringos savivaldybėse, kur NT vertė palyginti didelė, leis surinkti kur kas daugiau pajamų ir išimtinai taps vilniečių, klaipėdiečių ar Neringos gyventojų mokesčiu. Atitinkamai padidės finansinė nelygybė tarp didelių ir mažų miestų savivaldybių, nes didesniuose miestuose brangesnis NT ir bus surenkama daugiau šio mokesčio, todėl siūlytina įstatyme neįtvirtinti konkrečios neapmokestinamosios sumos, tai leistų savivaldybių taryboms ją nustatyti, atsižvelgus į NT kainas tam tikroje savivaldybėje, savivaldybės finansinius poreikius ir kitus

kriterijus. „Vadinasi, suteikimas savivaldybėms teisės individualiai spręsti klausimą dėl mokesčio išimties dydžio nustatymo leistų tolygiau paskirstyti pajamas iš NTM tarp įvairių šalies savivaldybių“ (V. Šulija, 2006, p.118).

NTM yra vienas iš nedaugelio mokesčių, kuriam įvesti taip priešinamasi. 2008 – 2012 m. Vyriausybės ministras pirmininkas Andrius Kubilius netgi palygino pasipriešinimą šio mokesčio įvedimui su lietuvių nenoru priimti krikščionybę, teigdamas, kad „mokesčiai nėra totalinė blogybė“. Siekiant, kad NTM atitiktų tikrąją savo paskirtį, būtina tobulinti mokesčio teisinį reglamentavimą, keisti mokesčio administravimą, kadangi dabartinė teisinė bazė sudaro sąlygas mokesčio išvengti bei yra kliūtis efektyviam mokesčio veikimui Lietuvoje. Turi būti siekiama gauti maksimalią naudą iš mokesčio surinkimo, kitaip NTM administravimo kaštai bus didesni, o norimas rezultatas taip ir liks nepasiektas. Taigi norint detaliau nustatyti NTM sistemos problemas ir jas lemiančias priežastis, būtina visapusiškai įvertinti NTM teisinio reglamentavimo sistemą.

## 2. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO TEISINIS REGLAMENTAVIMAS

### 2. 1. Nekilnojamojo turto mokesčio priėmimo priežastys ir tikslai

„Europos Sąjunga (toliau – ES) – didžiausia Europos valstybių asociacija, siekianti platesnės ir gilesnės ekonominės bei politinės joje dalyvaujančių valstybių integracijos“ (G. Vitkus, 2008, p.123). ES įtaka sprendžiant aktualiausius klausimus, susijusius tiek su pačia ekonomine, tiek su politine sandraugos padėtimi nuolat didėja, tai atitinkamai daro įtaką valstybių narių savarankiškumui, jų apsisprendimų bei sprendimų priėmimo laisvei. Vis dėlto tam tikrose veiklos srityse jos galios yra ribotos, t. y. ES ir valstybių narių kompetencija mokesčių atžvilgiu yra nevienoda. Tam įtakos turi ES teisės aktuose įtvirtintas skirtingas teisinis pagrindas valstybių narių tiesioginiams ir netiesioginiams mokesčiams derinti. Būtent todėl apmokestinimo ir mokesčių norminio reglamentavimo požiūriu ES yra ribotos kompetencijos teisinis darinys, kurio galios šioje srityje labai nevienalytės.

ES, remdamasi *inter alia* Sutarties 113 straipsniu, numato Sąjungos kompetenciją derinti apyvartos, akcizo mokesčius ir kitokias netiesioginio apmokestinimo formas (Europos Sąjungos sutarties ir Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo suvestinė redakcija, OL C 326, 2012). Tuo tarpu tiesioginio apmokestinimo srityje visiško suderinimo, leidžiančio ES Tarybai suderinti ir tiesioginius mokesčius, nėra numatyto. Vis dėlto tiesioginių mokesčių suvienodinimas visose valstybėse narėse sumažintų valstybių narių galimybes mokesčiais konkuruoti tarpusavyje pritraukiant kapitalo investicijas. „Tai galėtų būti itin nenaudinga neseniai į ES įstojusioms ir kol kas ekonominiu pajėgumu nuo „senųjų ES narių“ atsiliekančioms valstybėms narėms“ (I. Vėgėlė, 2011, p.62). Valstybės narės vengia perleisti ES savo kompetenciją tiesioginio apmokestinimo srityje, siekdamos išlaikyti tam tikrą fiskalinę suverenitetą.

Kaip žinoma, kiekvienai ES valstybei narei palikta teisė turėti savarankišką nacionalinę mokesčių sistemą (R. Stačiokas, J. Rimas, 2004). Lietuva, kaip ES valstybė narė, turi savarankiškumą NT apmokestinimo srityje nustatant mokesčio elementus bei administravimo tvarką ir užtikrinant, kad bus sukurta ir ims veikti vidaus rinka bei bus išvengta konkurencijos iškraipymo.

Lietuvai atgavus nepriklausomybę 1994 metais buvo priimtas LR įmonių ir organizacijų NTMI, kuris nustatė, jog NTM apmokestinami tik juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantys pastatai, statiniai, kitos patalpos (Žin., 1994, Nr. 59 – 1156). 1997 – 2000 m. Vyriausybės veiklos programoje buvo įtvirtintas tikslas išlyginti visų ūkio subjektų apmokestinimo sąlygas, taip pat praplėsti apmokestinimo bazę. Šios programos įgyvendinimo priemonėse buvo numatyta priimti LR NTMI, kuris reglamentuotų ir gyventojų turimo NT apmokestinimą. Įsipareigojimas praplėsti NTM bazę buvo įtvirtintas daugelyje teisės aktų, tačiau tik 2005 m. birželio 7 d. buvo priimtas LR NTMI, kuris įsigaliojo 2006 m. sausio 1 d. (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741).

Pagal 2006 m. sausio 1 d. įsigaliojusį NTMĮ mokesčių privalo mokėti ne tik juridiniai, bet ir fiziniai asmenys. Vengiant politiškai nepopuliarių sprendimų, buvo nutarta neapmokestinti tų fizinių asmenų, kurie nuosavybės teise valdo gyvenamosios, sodų, garažų, poilsio, mokslo, religinės, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio paskirties statinius ir/ ar patalpas, žuvininkystės bei inžinerinius statinius, jei jie nėra naudojami individualioje ar ekonominėje veikloje arba yra perduoti juridiniams asmenims (Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos leidinys, 2011). Taigi fizinių asmenų mokamas NTM buvo siejamas su NT naudojimu individualioje ar ekonominėje veikloje. Šiuo įstatymu buvo siekiama sukurti aiškią ir suprantamą NT apmokestinimo sistemą, nustatyti NT mokesstinę vertę, taikyti tarptautinėje NT apmokestinimo praktikoje vyraujančius NT vertinimo metodus, išplėsti NTM bazę, naikinti apmokestinimo spragas bei skatinti teisingą konkurenciją, tolygiai paskirstyti mokesčių našą.

Tuo tarpu TVF<sup>1</sup> Lietuvos siekias apmokestinti tik tam tikrus fizinius asmenis vertina skeptiškai ir jau seniai Lietuvai teikia rekomendacijas praplėsti NTM, kuris užtikrintų stabilias pajamas ir būtų atsparus ekonomikos svyravimams bei augimui, bazę. 2008–2012 m. Vyriausybės veiklos programoje 249 punkte buvo nustatyta, jog Vyriausybė pasižada įvesti NTM gyventojams ir iš šio mokesčio pajamų formuoti savarankišką finansinį šaltinį savivaldybėms (Žin., 2008, Nr. 146 – 5870). Taigi siekiant papildomo apmokestinimo sistemos progresyvumo ir siekiant užtikrinti, kad turtingieji šalies gyventojai daugiau prisidėtų prie viešųjų išlaidų finansavimo, nuo 2012 m. sausio 1 d. NTM objektui priskirtas visas, o ne tik komerciniais tikslais naudojamas fizinių asmenų turimas NT. Neapmokestinamoji 1 mln. litų NT vertė yra taikoma fizinio asmens ir jo šeimos narių turimam turtui, o mokesčių nuo neapmokestinamąją vertę viršijančios NT vertės mokės to turto savininkas. NTMĮ papildytas nuostata, nurodančia, kad šeimos nariais laikomi sutuoktiniai, asmenys, vieni auginantys vaikus (įvaikius), ir su jais gyvenantys jų vaikai (įvaikiai) iki 18 metų (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741).

Lietuvos siekis būti mažiausių mokesčių šalimi ES ir tuo atžvilgiu būti patrauklia užsienio investuotojams siekiant pritraukti kapitalą į Lietuvą gali tapti kliūtimi gauti didesnę ES struktūrinių fondų paramą (V. Šulija, 2006). Anot Prancūzijos ir Vokietijos, valstybės, nustatydamos mažą mokesčių našą, sąmoningai nesurenka pajamų, kurias galėtų surinkti. Nors apie NTMĮ trūkumus ir spragas kalbama nuolatos, tačiau, remiantis tarptautine praktika, yra akivaizdu, jog NTM gana patrauklus tiek ekonomikos teorijos, tiek ir socialinės nelygybės mažinimo politikos požiūriu. Lietuvai

---

<sup>1</sup> **Tarptautinis valiutos fondas** – 188 valstybes nares turinti tarptautinė finansų organizacija, įkurta 1944 metais Breton Vudse (JAV) vykusioje Jungtinių Tautų konferencijoje. Fondo įkūrimo tikslas – skatinti tarptautinį bendradarbiavimą pinigų ir valiutų kursų politikoje, stiprinti pasaulio ekonomikos augimą, didinti užimtumą bei suteikti laikiną finansinę pagalbą šalių narių mokėjimų balanso problemoms spręsti. Lietuva šios organizacijos nare tapo 1992 m.

tapus visaverte ES nare, būtina tobulinti teisinę bazę reglamentuojančią NT apmokestinimą, kad šis atitiktų tarptautinėje praktikoje vyraujančius NT apmokestinimo principus.

## 2.2. Nekilnojamojo turto mokesčio objektas

Pagal NTMI mokesčio objektas yra LR esantis NT (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741). NT (daiktais) yra žemė ir kiti daiktai, kurie susiję su žeme ir kurių negalima perkelti iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties bei iš esmės nesumažinus jų vertės. Civilinėje teisėje nekilnojamiems daiktams taip pat yra prilyginami ir kiti daiktai (laivai, orlaiviai), kuriems yra nustatyta privaloma teisinė registracija ir kuriuos įstatymai pripažįsta nekilnojamaisiais (Žin., 2000, Nr. 74 – 2262). Tuo tarpu mokesčių teisėje NT mokesčiai apibrėžiami kaip privalomieji mokėjimai, susiję su žemės arba pastatų nuosavybe, naudojimu ar tobulinimu. Šis apmokestinimo tvarkos elementas parodo, nuo ko arba kodėl turi būti mokamas mokestis.

Pabrėžtina, kad skirtingose valstybėse apmokestinami skirtingi objektai, tai priklauso nuo valstybės vykdomos mokesčių politikos. „Daugelyje valstybių šiuolaikiniai mokesčių įstatymai apmokestinimo objektą pirmiausia sieja su nuosavybe (kapitalu), kuria disponuoja mokesčių mokėtojas, todėl apmokestinimo objektas dažniausiai yra mokesčių mokėtojo valdomas turtas“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p.83). Įvairios bendro naudojimo patalpos, kiti statinių ar patalpų priklausiniai nelaikomi atskirais NT objektais, kol pagal NT kadastro įstatymą nėra suformuoti kaip atskiri nekilnojami daiktai. Pažymėtina, kad NTM neapmokestinami faktiškai nenaudojami statiniai, kurių statyba neužbaigta LR statybos įstatymo nustatyta tvarka, tačiau jeigu tokie statiniai yra faktiškai naudojami, už tokį turtą NTM turi būti mokamas (Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos leidinys, 2011).

Pagal NTMI 4 straipsnį, mokesčio objektą galima suskirstyti į dvi kategorijas:

1. Fiziniam asmeniui nuosavybės teise priklausantis NT (ar jo dalis), esantis LR teritorijoje. Nuo 2012.01.01 NTM apmokestinami visi fiziniai asmenys, nuosavybės teise valdantys arba įsigiję gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės statinių ir inžinerinių statinių, kurių bendra mokestinė (bazinė) vertė viršija 1 mln. litų, nepriklausomai nuo to, ar NT naudojamas individualiojoje ar ekonominėje veikloje. Pasikeitus NTMI nuostatomis, NT mokėjimo prievolė nebesiejama su išvardytų paskirčių NT naudojimu fizinio asmens ekonominėje ar individualiojoje veikloje.
2. Juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantis NT, esantis LR teritorijoje, ir iš fizinių asmenų neterminuotai arba ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perimtas naudoti NT (ar jo dalis), kuris fiziniam asmeniui priklauso nuosavybės teise arba yra fizinių asmenų įsigyjamas pagal finansinės nuomos (lizingo) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės



perėjimas, pagal pirkimo – pardavimo išsimokėtinai arba išperkamosios nuomos sutartį (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras). Pabrėžtina, kad pagal LR civilinio kodekso nuostatas nuosavybės teisė į NT nebesiejama su turto teisiniu įregistravimu, todėl NTM apmokestinamas juridinio asmens nuosavybės teise priklausantis NT neatsižvelgiant į tai, ar jis yra įregistruotas NT registre, ar ne (Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, 2011). Pastebima, jog pagal tarptautinę praktiką, įtvirtintą Jungtinių Tautų ir Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau – OECD) dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties modeliuose, kuriais vadovaujantis sudaromos dvišalės dvigubo apmokestinimo sutartys, pirmumo teisė apmokestinti NT suteikiama tai valstybei, kurioje tas NT yra (A. Tiaškevičius, 2005).

Taigi apmokestinimo objektas, kaip svarbus mokesčio elementas, neatsiejamas nuo paties mokesčių mokėtojo, kuriam prievolė mokėti mokesť atsiranda tik tada, kai jis turi (valdo, naudoja) įstatymo apibrėžtą apmokestinimo objektą. Ypatinę mokesčio sureguliuojimo vaidmenį atlieka valstybės vykdoma mokesčių politika, strateginės veiklos planai bei šalies tradicijos.

### **2.3. Nekilnojamojo turto mokesčio mokėtojai**

Pagal LR Mokesčių administravimo įstatymą (toliau – MAĮ) 2 straipsnio 16 dalį, mokesčių mokėtojas – tai asmuo, kuriam pagal mokesčio įstatymą yra nustatyta prievolė mokėti mokesť (Žin., 2004, Nr. 63 – 2243). „Mokesčių mokėtoju gali tapti tiek fizinis asmuo, tiek juridinis asmuo, tiek kita organizacija, taip pat bet koks kitaip organizuotas teisės subjektas, nepriklausomai nuo to, kokių teisinių santykių su valstybe, nustačiusia mokesť, dalyvis jis yra (t. y. ar jis priklauso jos jurisdikcijai, ar ne)“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p. 79). MAĮ įteisintas mokesčių mokėtojo teisinis statusas yra bendro pobūdžio, todėl tikslią mokesčių mokėtojų kategoriją nustato NTMI, kuriame apibrėžta, jog šio mokesčio mokėtojai yra fiziniai ir juridiniai asmenys Lietuvoje esančio NT savininkai, t. y. asmenys, dažniausiai įregistravę savo teises į turtą NT registre (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011). Nuo 2011 m. sausio 1 d. fiziniai asmenys taip pat moka NTM ir už įsigyjamą (pvz., lizingo būdu) NT, jeigu duomenys apie atitinkamą sandorį yra įrašyti viešajame valstybės registre. Šiuo atveju, jei fizinis asmuo NT įsigyja pagal finansinės nuomos (lizingo), kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, pirkimo – pardavimo išsimokėtinai ar išperkamosios nuomos sutartį, NTM už tokį turtą turi mokėti fizinis asmuo, nors ir Viešosios įstaigos (toliau – VI) „Registrų centras“ duomenų bazėje NT savininku bus nurodyta, pavyzdžiui, lizingo bendrovė, pardavėjas ar kitas asmuo. Pagal iki tol galiojusią tvarką mokesčio mokėtoju likdavo formalus turto savininkas (pvz., finansų įstaiga), todėl turto naudotojas ir ekonominis turto savininkas negalėjo naudotis tomis įstatymo išlygomis, kurios jam priklausytų, jeigu turtas būtų įsigytas nuosavybėn už banko paskolą, nors ekonominis sandorių turinys iš esmės

nesiskirtų (Lietuvos Respublikos finansų ministerija, 2011). Nors ši mokestinė nuostata ir leidžia manyti, jog tokiu būdu finansų įstaiga išvengia NTM mokėjimo, tačiau LR Finansų ministerija (toliau – FM) laikosi priešingos pozicijos. LR FM teigia, jog nėra jokio teisinio pagrindo, leidžiančio manyti, kad NTMĮ pataisos suteikė naujas lengvatas finansų įstaigoms, o juo labiau kad bankai neprivalo mokėti mokesčio už perimtą NT, kurio nuosavybė atitenka bankui. NTM prievolė finansų įstaigai atsiranda perėmus turtą iš kliento savo nuosavybėn. LR FM aiškina, kad NTMĮ pataisos tik prilygino išperkamosios nuomos (finansinio lizingo) ir pirkimo– pardavimo išsimokėtinai sandoriuose dalyvaujančių šalių pareigas, nes ekonominė esmė yra ta pati. Tik nuosavybė šiuo atveju pirkėjui pereina paskutinės įmokos sumokėjimo metu, o kreditavimo atveju – iš karto (V. Grigaliūnaitė, 2012). Taigi minėtu atveju mokestį moka ne faktinis šio turto savininkas, o jį įsigyjantis asmuo.

Fizinis asmuo NTM prasme yra LR pilietis, užsienio valstybės pilietis ir asmuo be pilietybės (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741). Juridinio asmens sąvoką įstatymas apibrėžia kaip:

- LR teisės aktų nustatyta tvarka įregistruotas juridinis asmuo;
- užsienio valstybės juridinis asmuo, bet kuri užsienio valstybės organizacija, pagal Lietuvos ar užsienio valstybės įstatymus pripažįstama teisės subjektu, t. y. bet kokie užsienio vienetai, įskaitant įmones, įstaigas ir organizacijas, neatsižvelgiant į jų organizavimo formą bei į tai, ar jie yra juridiniai asmenys pagal užsienio valstybės teisės aktus, ar ne (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

Apmokestinant NT išskiriamos dvi asmenų, kuriems gali būti nustatyta mokestinė prievolė, kategorijos. Daugelyje jurisdikcijų (JAV, Lietuvoje ir daugelyje kontinentinės Europos valstybių) numatoma, kad NTM sumoka turto savininkai. „D. Britanijoje ir kitose Britų Sandraugos valstybėse mokestinė našta paprastai nustatoma turto naudotojui. Ši nuostata pagrindžiama tuo, kad ilgalaikis nuomininkas yra labiau suinteresuotas tuo turtu ir jo naudojimu negu jo savininkas“ (V. Šulija, 2005, p. 123).

Britų sistemos modelio atitikmuo Lietuvoje pasireiškia NT perleidimo atveju, kai fiziniam asmeniui nuosavybės teise priklausantis NT ar jo dalis yra perleidžiama naudoti juridiniam asmeniui neterminuotai arba ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui. Tokiu atveju mokestinė prievolė atitenka juridiniam asmeniui, kuris faktiškai naudojasi NT, nors šis turtas jam nepriklauso nuosavybės teise.

Galima būtų apsvarstyti galimybę taikyti britų sistemos modelį Lietuvoje, kadangi įsigaliojus naujam Civiliniam kodeksui ir atsisakius privalomos naujųjų savininkų turto registracijos, mokesčio administratorius susiduria su problema, kam siųsti mokesčio deklaraciją (Žin., 2000, Nr. 74 – 2262). „Jeigu naujasis savininkas nuosavybės teisių neregistruoja, mokesčio administratorius neturi informacijos, kas yra naujasis turto savininkas“ (V. Šulija, 2005, p.123).

Neįregistravusios sandorio šalys negali panaudoti sandorio fakto ir įrodyti savo teisių prieš trečiuosius asmenis remdamosi kitais įrodymais. Kilus ginčui sandorio šalys ne tik negalės įrodinėti savo nuosavybės teisių teisme, remdamosi tokiu sandoriu, bet ir negalės tokio turto parduoti, padovanoti ar kitaip perleisti ir atlikti kitų veiksmų, tačiau jeigu naujasis savininkas neregistruoja nuosavybės teisių, mokesstinės prievolės atsiradimo atveju mokesčių mokėtoju išlieka turto pardavėjas, kuris savo sąskaita turi rūpintis, kad kita sandorio šalis registruotų turtą. Turto neprivalomos registracijos atveju yra sukuriama įstatyminė spraga, kuri sukelia papildomą našta ne tik turto pardavėjui, bet ir mokesčių administratoriui, kuris susiduria su papildomais sunkumais apskaičiuojant mokesčius turto valdytojui.

Mokesčių administratorius siekdamas apskaičiuoti NTM remiasi VĮ „Registų centro“ NT registro pateikiamais duomenimis, kuriuose nustatomas apmokestinamasis turtas. Šiuo atveju neprivaloma registracija neigiamai veikia apmokestinimą, nes skaičiuojant mokesčius būtina žinoti visą apmokestinamą turtą (A. Gasionis, R. Kasperavičius, 2006). Galimybė britų sistemos modelį taikyti Lietuvoje būtų veiksminga sukūrus duomenų bazę apie faktinius turto naudotojus, kuriems ir būtų formuojamos mokesčio deklaracijos.

#### **2.4. Nekilnojamojo turto mokesčio tarifai**

Mokesčio tarifas yra svarbus apmokestinimo elementas, leidžiantis įstatymo nustatyta tvarka patvirtinti mokesčio bazės normą, kurią mokesčio mokėtojas privalo sumokėti į biudžetą. Pabrėžtina, jog LR Konstitucinis Teismas 1998 m. spalio 9 d. nutarimu „Dėl LR akcizų įstatymo 13 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto ir šio straipsnio antrosios dalies atitikimo LR Konstitucijai“ nustatė, jog mokesčių į biudžetą ar rinkliavų bei jų dydžių, t. y. tarifų, nustatymas kitokia nei įstatymo forma, taip pat teisės nustatyti mokesčius bei jų tarifus delegavimas Vyriausybei prieštarauja Konstitucijos 127 straipsnio trečiajai daliai ir 64 straipsnio 15 punkto nuostatoms (Žin., 1998, Nr. 91 – 2533). Taigi Lietuvoje mokesčių tarifai turi būti nustatomi įstatymo, o Seimui suteikiama galimybė šią teisę deleguoti Vyriausybei ar kitoms institucijoms, tik tuomet kai įstatyme yra aiškiai įtvirtinti mokesčio nustatymo kriterijai. Tuo tarpu NTM įstatymo 6 str. 1 dalyje įtvirtinta, jog NTM tarifas yra nuo 0,3 proc. iki 1 proc. NT mokesstinės vertės. Tikslų mokesčio tarifą nustato savivaldybių tarybos, kurioms suteikiama teisė koreguoti NTM bazę ir nustatyti konkrečius mokesčio tarifus neperžengiant Seimo patvirtintų mokesčio tarifų ribų (V. Šulija, 2005). Savivaldybių tarybos, geriausiai žinodamos padėtį vietovėje, gali nustatyti racionalius mokesčių tarifus ir panaudoti mokestį kaip regiono plėtros priemonę. Šiuo atveju savivaldybių taryba mokesčio tarifus privalo nustatyti iki einamojo mokesčio laikotarpio birželio 1 dienos. Jeigu savivaldybės taryba iki birželio 1 dienos nenustato konkrečių mokesčio tarifų arba po birželio 1 dienos keičia nustatytus mokesčio tarifus, atitinkamą mokesčių

laikotarpį tos savivaldybės teritorijoje taikomas 0,3 proc. mokesčio tarifas. Tais atvejais, kai priimamas sprendimas nuo kito mokestinio laikotarpio atlikti naują NT masinį vertinimą, savivaldybių taryboms leidžiama kitam mokestiniam laikotarpiui mokesčio tarifus nustatyti (tikslinti) iki einamųjų metų gruodžio 1 dienos (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741).

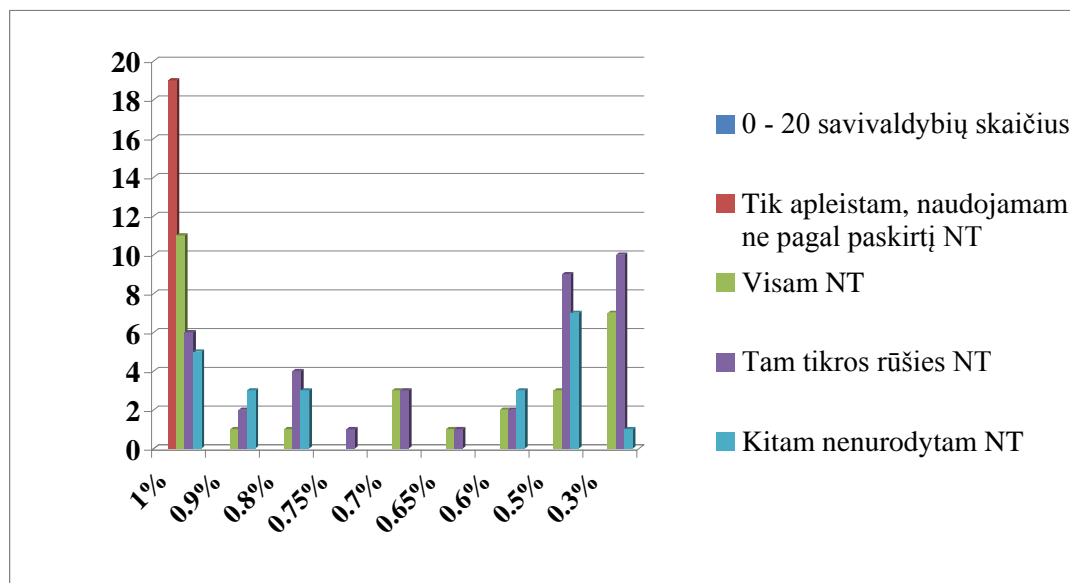
Maksimalios mokesčio tarifo ribos nustatymas leidžia riboti savivaldybių tarpusavio konkurenciją, nes kai kurios savivaldybės gali piktnaudžiauti įstatymo joms suteikta teise ir patvirtinti minimalius mokesčio tarifus, siekdamos pritraukti investicijas. „Tuo tarpu kitos savivaldybės gali taikyti pernelyg didelius tarifus komercinės apskrities turtui (ypač tose vietovėse, kuriose verslo kapitalas visada bus koncentruojamas), manydamos, kad mokestis bus perkeliamas vartotojams, kurie dažnai nėra tos vietovės gyventojai“ (V. Šulija, 2005, p.65). Įstatymas taip pat numato teisę savivaldybėms nustatyti kelis mokesčio tarifus, galiojančius vienoje savivaldybės teritorijoje, tačiau atsižvelgiant į vieną ar kelis kriterijus:

- NT paskirtį;
- naudojimą (pavyzdžiui, nenaudojamas, naudojamas ne pagal paskirtį, naudojamas tenkinti viešuosius interesus ir pan.);
- teisinį statusą (pavyzdžiui, priskirtas nekilnojamosios kultūros vertybėms, architektūros paminklams ir pan.);
- jo technines savybes;
- priežiūros būklę;
- NTM mokėtojų kategoriją (dydis ar teisinė forma, ar socialinė padėtis);
- NT buvimo savivaldybės teritorijoje vietą, įvertintą pagal strateginio planavimo ir teritorijų planavimo dokumentuose nustatytus prioritetus (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

Šis sąrašas yra baigtinis, todėl savivaldybių tarybos nustatydamos kelis tarifus, kurie bus taikomi atitinkamos savivaldybės teritorijoje, turi vadovautis nustatytais kriterijais papildomai jų neišplėsdamos. Šių kriterijų neatitinkantis savivaldybės tarybos sprendimas ar jo dalis laikytinas nedarančiu įtakos mokesčių mokėtojų teisėms ir pareigoms, ta apimtimi, kuria NTM tarifą lemia kiti nei įstatymo nustatyti kriterijai (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

Siekiant nustatyti kaip savivaldybės tarybos naudojasi įstatymu suteikta teise patvirtinti mokesčio tarifus, atsižvelgiant į savivaldybių finansinę padėtį bei visuomenės poreikius, buvo analizuojami 2011 metais priimti savivaldybių tarybų sprendimai, kuriais buvo nustatomi NTM tarifai 2012 metams (žr. 1 diagr.).

**1 diagrama. LR savivaldybių tarybų patvirtinti 2012 metų Nekilnojamojo turto mokesčio (NTM) tarifai**



Šaltinis: sudarė autorė, remdamasi VMI prie FM pateikta informacija.

Kiekviena savivaldybių taryba NTM tarifus tvirtina atsižvelgdamos į strateginius veiklos planus, savivaldybės finansinę padėtį bei į vietovės poreikius. Pastebima, jog maksimalų 1 proc. NTM tarifą apleistam, neprižiūrimam bei naudojamam ne pagal paskirtį NT patvirtino net 19 savivaldybių, iš jų Vilnius, Kaunas, Klaipėda, Panevėžys, Šiauliai, Birštonas, Kelmės rajonas. Tuo tarpu 11 savivaldybių, iš jų Marijampolė, Pakruojis, Utenos, Varėnos, Vilkaviškio rajonai, 1 proc. tarifą patvirtino visam apmokestinamajam NT, esančiam savivaldybės teritorijoje. 6 savivaldybės, iš jų Kazlų Rūda, Palanga, Skuodo, Kėdainių rajonai, maksimalų NTM tarifą patvirtino tik tam tikrai NT kategorijai, daugiausiai inžineriniams, komercinės paskirties, pramoniniams statiniams bei komercinės paskirties statiniams, esantiems miesto teritorijoje, kurių bendras plotas yra didesnis nei 500 kv.m. Nagrinėjant 2011 m. patvirtintus savivaldybių tarybų sprendimus 2012 metams, pastebėta, jog NTM tarifus intervale nuo 0,6 iki 0,9 proc. savivaldybių tarybos vangiai diferencijuoja. Taigi pagrįstai kyla klausimas, ar to priežastis yra techninių instrumentų trūkumas ar savivaldybės yra per mažos, o kvalifikuotos kompetencijos stoka užkerta kelia tinkamai pasinaudoti įstatymo suteiktomis teisėmis. Analizuojant savivaldybių tarybų priimtus sprendimus dėl NTM tarifų, pastebėta, jog intervale nuo 0,3 iki 0,5 proc. savivaldybės minimalius tarifus dažniausiai tvirtina tik tam tikros rūšies NT, kuris yra skirtas viešiesiems poreikiams tenkinti, priklausantis pelno nesiekiančioms įstaigoms, asociacijoms, labdaros ir paramos organizacijoms, žemės ūkio bendrovėms bei viešosioms įstaigoms, kurių steigėja yra savivaldybė. Kitos savivaldybės, iš jų Alytaus, Anykščių, Ignalinos, Varėnos, Utenos rajonai, kiekvienais metais patvirtina tuos pačius praėjusių metų tarifus, jų nediferencijuoja, tai savo ruožtu kelia pagrįstą abejonę, ar savivaldybės yra suinteresuotos finansinio nepriklausomumo stiprinimu. Tai ypač pagrindžia Molėtų, Rokiškio ir Trakų rajono savivaldybės, kuriose taikomas minimalus 0,3 proc.

NTM tarifas, nes sprendimas dėl NTM tarifo nustatymo 2012 metams nebuvo priimtas iki 2011 m. birželio 1 d. Nors NTMĮ savivaldybėms yra suteikta savarankiška teisė atsižvelgiant į kiekvienos savivaldybės poreikius įstatymo nustatytose ribose patvirtinti tarifą, kuris bus taikomas atitinkamos savivaldybės teritorijoje, šia teise ne visos savivaldybės pasinaudoja. Abejonių kelią ir tai, jog minėtos savivaldybės ankstesniais metais taip pat laiku nepatvirtindavo sprendimų, kuriais būtų sudaromos sąlygos papildomoms lėšoms gauti (Valstybinė mokesčių inspekcija prie finansų ministerijos, 2009). Yra ir tokių savivaldybių, kurios diferencijuoja mokesčio tarifus, atsižvelgdamos į ūkio subjektų vykdomą veiklą. Pavyzdžiui, Alytaus miesto savivaldybės tarybos 2011 m. gegužės 26 dienos sprendimu Nr. T-140 „Dėl 2012 m. NTM tarifų nustatymo, NT objektų, kurie yra nenaudojami arba naudojami ne pagal paskirtį, arba yra neprižiūrimi ir apleisti ir jiems taikomas 1 proc. mokesčio tarifas, sąrašo sudarymo ir keitimo tvarkos aprašo tvirtinimo“ NTM tarifus patvirtino atsižvelgdama į LR smulkiojo ir vidutinio verslo plėtros įstatymo reikalavimus, išskiriančius labai mažas (mikro–), mažas ir vidutines įmones (Žin., 1998, Nr. 109 – 2993). Vis dėlto savivaldybių tarybos įstatymo suteikta teisė patvirtinti vieną iš pagrindinių mokesčio elementų – mokesčio tarifą – naudojasi nepakankamai.

2011 m. LR Seimo valdyba pateikė LR NTMĮ 6 straipsnio 1 dalies pakeitimo įstatymo projektą Nr. XIP – 3339 (2), kuriuo siūlė mokesčio tarifą padidinti nuo 1 proc. iki 3 proc. NT mokesstinės vertės. Šio projekto rengimą paskatino savivaldybių vadovų nusiskundimai, jog trūksta priemonių, galinčių paskatinti apleistų statinių ir pastatų savininkus juos sutvarkyti, kad nebūtų dalkomas miesto vaizdas ir kad nebūtų keliamas pavojus gyventojams. Šia galimybe savivaldybės galėtų pasinaudoti skatindamos apleistų pastatų savininkus kuo greičiau juos tvarkyti ir išvengti didesnio mokesčio, tačiau LR Teisingumo ministerijos teiktoje teisinėje išvadoje „Dėl LR NTMĮ 6 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto Nr. XIP – 3339(2)“ pažymima, jog LR NTMĮ 6 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad savivaldybės taryba gali nustatyti ir kelis konkrečius mokesčio tarifus. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, kad nors aiškinamajame rašte yra nurodyta, jog šiuo mokesčio ribos padidinimu yra siekiama skatinti apleistų statinių savininkus juos sutvarkyti, tačiau nėra keičiamos įstatymo 6 straipsnio 2 dalies nuostatos išskiriant priežiūros būklę kaip pagrindą taikyti aukštesnius mokesčio tarifus. Šiuo atveju taikyti 3 proc. tarifą būtų galima dėl visų nurodytų kriterijų, neišskiriant pastatų priežiūros būklės. Vyriausybė nusprendė šiam įstatymo projektui pritarti, pabrėždama, jog LR Konstitucinis Teismas 1997 m. liepos 10 dienos nutarimu yra pasisakęs, kad pagrindinė mokesčio paskirtis yra fiskalinė, kuria siekiama sudaryti sąlygas lėšų į valstybės išdą gavimui, kurios būtų skirtos visuomenės ir valstybės viešiesiems poreikiams tenkinti, todėl mokesčiai neturėtų atlikti baudžiamąją funkciją (Žin., 1997, Nr. 67 – 1696). Pabrėžtina, jog pirmiausiai turėtų būti išsiaiškintos statinių ir pastatų apleistumo ar neužbaigtumo priežastys, o nustačius, kad statinių ir pastatų apleistumas ar neužbaigtumas nėra objektyviai pateisinamas, jų savininkams turėtų būti taikomos LR administracinės teisės pažeidimų

kodekse (Žin., 1985, Nr. 1 – 1) ir LR statybos įstatymo (Žin., 1996, Nr. 32 – 788) nustatytos priemonės, skirtos sudrausminti piktybiškai neužbaigiamų ir apleistų statinių savininkus. Siūlytina, kad savivaldybės, atsakingos už statinių naudojimo priežiūrą, aktyviau naudotųsi joms teisės aktuose suteiktomis teisėmis.

Manytina, kad savivaldybėms suteikta teisė įstatymo nustatytose ribose patvirtinti konkretų tarifą, kuris bus taikomas atitinkamos savivaldybės teritorijoje, yra tinkama priemonė, skatinanti savivaldybių finansinį nepriklausomumą, nes: 1) „ji leidžia riboti savivaldybių tarpusavio konkurenciją dėl mažesnių tarifų taikymo“ (V. Šulija, 2006, p.119) ir taip dirbtinai pritraukti investicijas bei kapitalą; 2) „leidžia savivaldybėms tam tikru mastu planuoti savo pajamas“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p. 383) nepriklausomai nuo centrinės valdžios.

Pastebėta, kad visose ES šalyse nėra vieno fiksuoto tarifo, o tarifai yra diferencijuojami atsižvelgiant į NT vertę, jo rūšį ir (ar) jo buvimo vietą (A. Tiaškevičius, 2005). Pasaulinėje praktikoje NTM tarifas nustatomas nuo 1 iki 2 proc. nuo mokesčio bazės. Jei mokesčio tarifai būtų mažesni, tai dėl administravimo kaštų netikslinga būtų rinkti šio mokesčio. „Didesni negu 2 proc. mokesčio tarifai gali būti per didelė mokesstinė našta ir kliudyti subalansuotai ekonomikos plėtrai“ (V. Šulija, 2005, p.123).

Savivaldybių taryboms suteikta teisė diferencijuoti mokesčio tarifus sudaro teisinės sąlygas reaguoti į rinkos pasikeitimus ir konjunktūrą, atsižvelgiant į savivaldybės prioritetus, tačiau svarbu, kad savivalda suteiktomis teisėmis naudotųsi suprasdama, jog mokesčio tarifas yra itin jautrus apmokestinimo elementas, turintis įtakos efektyviam mokesčio surinkimui. Jeigu mokesčio tarifas nustatomas pernelyg didelis, gali kilti visuomenės pasipriešinimas, todėl mokesčių mokėtojai ieškos priemonių mokesčio išvengti. Tuo tarpu nustačius pernelyg mažą mokesčio tarifą, mokesčio administravimo kaštai gali būti didesni nei įplaukos, o norimas rezultatas taip ir liks nepasiektas. Taigi mokesčio tarifas yra „lankstus ekonomikos reguliavimo svertas“ (Žin., 1998, Nr. 91 – 2533). Todėl savivaldybės, siekiančios finansinio nepriklausomumo, šia įstatymo joms suteikta teise turėtų naudotis itin atsakingai, kad NTM pozityviai veiktų ekonominę plėtrą.

## **2.5. Nekilnojamojo turto mokesčio išimtis ir lengvatos**

Mokesčių mokėtojų lygiateisiškumas yra priemonė, užtikrinanti skaidrų mokesčio apskaičiavimą ir taikymą, todėl mokesčių įstatymai neturi suteikti galimybių taikyti skirtingas teisės normas atsižvelgiant į mokesčio mokėtojo vykdomos veiklos rūšį ar mokesčio mokėtojo statusą. Mokesčiai visiems mokėtojams turi būti vienodi, sudarant vienodas apmokestinimo taisykles. Esant vienodoms faktinėms aplinkybėms mokesčių teisės aktai turi būti aiškinami ir taikomi vienodai visų mokesčių mokėtojų atžvilgiu (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras). Ši įstatyminė mokesčio nuostata

ne tik įtvirtina mokesčių mokėjimo prievolę tiems, kuriuos įstatymas pripažįsta mokesčių mokėtojais, bet taip pat įtvirtina mokesčių mokėtojų teisę į mokesčių lengvatų gavimą.

„Mokesčių lengvatas, kaip struktūrinį kiekvieno mokesčio elementą, galima apibūdinti kaip mokesčių mokėtojui ar jų grupei mokesčio įstatymo nustatytas išskirtines apmokestinimo sąlygas, kurios yra palankesnės, palyginti su įprastinėmis sąlygomis, ir suteikia mokesčio mokėtojui teisę apskritai nemokėti mokesčio arba mokėti mažesnio dydžio mokesčių“ (B. Sudavičius, 2010, p.104). Dėl šios priežasties lengvatų taikymas yra kritikuojamas, nes sudaro išskirtines apmokestinimo sąlygas, tai paneigia mokesčių mokėtojų lygybės principą, todėl svarbu, kad mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, vadovautųsi protingumo ir teisingumo kriterijais, siekdamas sumažinti mokesčius pavieniams mokesčių mokėtojams ar jų grupėms tik išimtiniais atvejais.

NTM išimtys paprastai būna dviejų rūšių:

1. taikomos tam tikros rūšies NT (pavyzdžiui, turtui, priklausančiam valstybei ar savivaldybėms, arba atsižvelgiant į jo naudojimo paskirtį);
2. pagal NT savininko arba naudotojo ypatumus (amžių ar negalią, būtiną socialinę pagalbą, dėl kurių sumažėja asmens mokėjimo galimybės) (V. Šulija, 2005).

Nors apmokestinimo objektu pripažįstamas NT, tačiau NTMI taip pat išskiriami objektai, kurie nėra apmokestinami. Pabrėžtina, jog taikomos mokesčio lengvatos skirstomos pagal mokesčių mokėtojus, todėl NTM neapmokestinamas šis fiziniam asmeniui nuosavybės teise priklausantis NT (ar jo dalis) (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741):

1. naudojamas kulto apeigų reikmenų gamybai, taip pat socialinei globai ir socialinei priežiūrai (Žin., 2006, Nr. 17 – 589);
2. naudojamas žemės ūkio veiklai, taip pat žemės ūkio paskirties žemėje auginant ar perdirbant užaugintą produkciją, jeigu pajamos iš tokios veiklos neapmokestinamos pajamų mokesčiu (ūkininko ūkio pajamos) (Žin., 2002, Nr. 73 – 3085);
3. naudojamas švietimo darbui (Žin., 1991, Nr. 23 – 593);
4. naudojamas teikiant laidojimo paslaugas arba esantis kapinių teritorijoje;
5. nuosavybės teise priklausantis fiziniam asmeniui, turinčiam meno kūrėjo statusą, jeigu šis asmuo NT naudoja kaip kūrybines dirbtuves (studiją) individualiai kūrybinei veiklai (Žin., 1996, Nr. 84 – 2002);
6. kuris neterminuotai arba ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui yra perleidžiamas naudoti juridiniam asmeniui;
7. fiziniam asmeniui nuosavybės teise priklausantių ar jų įsigyjamų gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės statinių ir inžinerinių statinių bendra vertė, neviršijanti 1 mln. litų.



2012 m. LR Seimo valdyba pateikė LR NTMĮ 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projektą Nr. XIP – 4059, kuriuo siūloma papildyti 7 straipsnio 1 dalį punktu, numatančiu, kad nuo NTM atleidžiami asmenys, kurių šeimose mokestinio laikotarpio pradžioje nėra darbingų asmenų ir kuriems nustatytas 0– 40 proc. darbingumo lygis. Projekto iniciatoriai pabrėžė, jog analogiškos lengvatos yra numatytos Žemės mokesčio įstatymo (Žin., 1992, Nr. 21 – 612). Taip pat nurodoma, jog praktika atleisti nuo mokesčio už turtą yra įprasta ES valstybėse, kadangi papildomai apmokestinti socialiai remtinų neįgaliųjų turtą nėra tikslinga: fizinis asmuo, būdamas sveikas, įgijęs prabangų turtą negalėjo numatyti, kad taps neįgaliuoju, praras dalį pajamų ir bus priverstas gyventi iš neįgaliojo pašalpos, juo labiau kad būdamas sveikas, fizinis asmuo negalėjo numatyti NTM įvedimo, kurie gali viršyti jo gaunamos neįgaliojo pašalpos dydį. Parduoti turtą, kuris buvo įsigytas NT rinkos pakilimo metu reikštų papildomus nuostolius, o neįgaliajam įsigyti naują turtą yra dar sudėtingiau, to neįmanoma padaryti per trumpą laikotarpį. Vyriausybė nutarė nepritari šiam įstatymo projektui teigdama, jog nekomercinio naudojimo fizinių asmenų valdomam NT taikoma lengvata, pagrįsta ne turto savininko socialine padėtimi, bet neapmokestinamąja NT verte, kuri savaime eliminuoja socialiai jautriausią visuomenės dalį: apmokestinama 1 mln. litų viršijanti fizinių asmenų valdomo NT bendra vertė.

NT, priklausantis nuosavybės teise juridiniams asmenims arba perduotas naudotis juridiniams asmenims neterminuotai arba ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui, NT ( ar jo dalis) priklausantis nuosavybės teise fiziniams asmenims, neapmokestinamas NTM: (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741):

1. užsienio valstybių diplomatinių atstovybių ir konsulinių įstaigų, tarptautinių tarpvyriausybinių organizacijų ar jų atstovybių NT. Remiantis tarptautiniais susitarimais, reglamentuojančiais diplomatinių įstaigų veiklą, atstovaujamoji valstybė turi būti atleidžiama nuo visų valstybinių, regioninių ir municipalinių mokesčių bei rinkliavų už nuosavas ar nuomojamas patalpas, išskyrus mokesčius už konkrečias paslaugas (Žin., 1999, Nr. 83 – 2455). Analogiška taisyklė taikoma ir reglamentuojant konsulinių įstaigų veiklą priimančioje šalyje (Žin., 1999, Nr. 83 – 2456).
2. valstybės ar savivaldybių NT. „Ši mokesčio išimtis nustatoma, kadangi valstybės valdymo ir vietos valdžios įstaigos išlaikomos mokesčių sąskaita, todėl mokamas mokestis vis tiek patektų atgal į valstybės ar savivaldybės biudžetą“ (V. Šulija, 2005, p.59). Siekiant valstybės ir savivaldybės turtą efektyviai naudoti bei užtikrinti šio turto administravimo kontrolę kai kuriose valstybėse NTM taip pat apmokestinamas valstybės bei savivaldybės turtas. Toks apmokestinimas paaiškinamas tuo, kad šiandieninės rinkos sąlygomis viešoji nuosavybė dažnai naudojama ne tik viešosioms paslaugoms teikti (pavyzdžiui, perleidžiant valstybės ar savivaldybės turtą tretiesiems asmenims, kurie jame vykdytų komercinę veiklą), bet ir komerciniams tikslams. Valstybinės valdžios naudojamo NT apmokestinimas būtų labai reikšmingas toms savivaldybėms, kuriose koncentruojasi daug valdžios įstaigų, ir dėl to jos

praranda daug pajamų (V. Šulija, 2005). Minėtas teiginys pagrindžiamas Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2012 m. kovo 21 dienos sprendimu Nr. 1 – 494 „Dėl UAB „Vilniaus vystymo kompanija“ 2012 metų NTM mokėjimo“. Šiuo sprendimu Vilniaus miesto savivaldybės taryba, vadovaudamasi LR vietos savivaldos įstatymo 16 straipsnio 2 dalies 18 punktu (Žin., 1994, Nr. 55 – 1049) ir LR NTMĮ 7 straipsnio 5 dalimi (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741) nutarė atleisti UAB „Vilniaus vystymo kompanija“ nuo 2012 metų NTM – 407 416 Lt, nes bendrovė atitiko Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2011 m. rugpjūčio 31 d. sprendimo Nr. 1 – 171 „Dėl mokesčių lengvatų teikimo taisyklių tvirtinimo“ numatytus kriterijus. Pagrindinis kriterijus, turėjęs įtakos sprendimui dėl atleidimo nuo mokesčio mokėjimo, buvo tai, jog Vilniaus miesto savivaldybė turi turtinių ar finansinių įsipareigojimų juridiniam asmeniui, nes yra vienintelė akcininkė UAB „Vilniaus vystymo kompanija“. 2012 m. LR Seimo valdyba pateikė LR NTMĮ 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projektą Nr. XIP – 4183, kuriuo siūlė pakeisti 7 straipsnio 2 dalies 2 punktą ir neapmokestinti valstybės ar savivaldybių NT, jei jis nėra išnuomotas (ar perduotas) juridiniams ar fiziniams asmenims komercinei veiklai vykdyti. Projekto iniciatoriai teigia, jog yra tikslinga numatyti, kad šis turtas turėtų būti apmokestinamas tais atvejais, kai išnuomojamas fiziniams ir juridiniams asmenims komercinei veiklai vykdyti. Ta pati nuostata turėtų galioti ir tuo atveju, kai valstybės ir savivaldybės turtas perduodamas (neatlygintinai) naudoti juridiniams asmenims ar fiziniams asmenims, tame NT objekte vykdančioms komercinę veiklą. Nuomos ar perdavimo atveju NTM turėtų mokėti tuo turtu disponuojantis ir komercinę veiklą vykdančias asmuo (juridinis ar fizinis). Vyriausybė įstatymo projektui nepritarė teigdama, jog siūlymas susiaurinti valstybės ir savivaldybių NT taikomą lengvatą numatant, kad toks turtas, jei jis bus išnuomotas ar perduotas juridiniams ar fiziniams asmenims komercinei veiklai vykdyti, bus apmokestinamas NTM, iš esmės reikštų papildomą lėšų persikirstymą tarp biudžetų. Taigi nepaisant savo patrauklumo, šių nuostatų pritaikymas būtų sudėtingas, kadangi Lietuvoje nėra atitinkamos duomenų bazės, kurioje būtų fiksuojamas visas valstybės ir savivaldybės turtas, todėl dažnai yra nežinoma, kiek ir koks NT yra valdomas bei kokia tikroji šio turto vertė.

3. laisvųjų ekonominių zonų įmonių NT. Kadangi NT apmokestinimas turi įtakos užsienio kapitalo atėjimui į šalies rinką, 1995 m. buvo priimtas LR laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatymas, kuriame NTM nėra numatytas (Žin., 1995, Nr. 59 – 1462).
4. bankrutavusių įmonių NT. Pabrėžtina, kad mokesčiu neapmokestinamas tik bankrutavusios įmonės, kuri teismo, o kai bankroto procesas vyksta ne teismo tvarka, – kreditorių susirinkimo yra pripažinta bankrutavusi ir dėl to likviduojama įmonė, NT (Žin., 2001, Nr. 31 – 1010).

5. tradicinių religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų NT, o kitų religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų NT (ar jo dalis) naudojamas tik nekomercinei veiklai arba kulto apeigų reikmenų gamybai (Žin., 1995, Nr. 89 – 1985). 2007 m. sausio 1 dieną įsigaliojusiu LR NTM įstatymo 7 straipsnio pakeitimu (Žin., 2006, Nr. 119 – 4549) NTM neapmokestinamas visas tradicinėms religinėms bendruomenėms, bendrijoms ir centrams nuosavybės teise priklausantis NT bei jų neterminuotai arba ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perimtas naudotis NT (ar jo dalis), nuosavybės teise priklausantis fiziniams asmenims, neatsižvelgiant į jo naudojimo tikslus (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras). Kitoms religinėms bendruomenėms NTM netaikomas, tik jei NT yra naudojamas nekomercinei veiklai arba kulto apeigų reikmenų gamybai.
6. aplinkos apsaugai ir priešgaisrinei apsaugai naudojamas NT ir bendros paskirties objektai pagal Vyriausybės patvirtintą sąrašą (Žin., 2005, Nr. 150 – 5489);
7. NT (ar jo dalis), naudojamas laidojimo paslaugoms arba esantis kapinių teritorijoje;
8. neįgaliųjų asmenų asociacijų, įmonių ir įstaigų, kurių dalyviai yra tik neįgaliųjų asociacijos, NT. NTM neapmokestinamas neįgaliųjų asociacijoms, įmonėms, kurių visos akcijos priklauso neįgaliųjų asociacijoms, ir įstaigoms, kurių steigėjai yra tik neįgaliųjų asociacijos, nuosavybės teise priklausantis NT (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).
9. juridinių asmenų, kurių daugiau kaip 50 proc. pajamų per mokestinį laikotarpį sudaro pajamos iš žemės ūkio produktų gamybos, pajamos iš paslaugų žemės ūkiui teikimo, taip pat pajamos, gautos realizuojant iš savo žemės ūkio produktų pagamintus maisto produktus (Žin., 2002, Nr. 72 – 3009). 2012 m. LR Seimo valdyba pateikė LR NTMĮ 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projektą Nr. XIP – 4183, kuriuo siūlė pakeisti 7 straipsnio 2 dalies 9 punktą ir neapmokestinti juridinių asmenų, kurių daugiau kaip 50 proc. pajamų per mokestinį laikotarpį sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos, kai NT naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti. Projekto iniciatoriai teigia, jog lengvata turėtų būti taikoma tik tam NT, kuris naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti, nors juridinio asmens pajamos iš žemės ūkio ir viršija 50 proc. Kad ir projekto iniciatorių pateikti argumentai yra pagrįsti ir galintys užkirsti kelią mokesčių mokėtojų piktnaudžiavimui, tačiau Vyriausybė šiam įstatymo projektui nepritarė.
10. daugiabučių namų savininkų bendrijų, namų statybos bendrijų, garažų eksploatavimo ir sodininkų bendrijų NT (ar jo dalis), naudojamas tik nekomercinei veiklai;
11. labdaros ir paramos fondų, veikiančių pagal LR ir paramos fondų įstatymą, t. y. savo pavadinimą turinčių ribotos civilinės atsakomybės viešųjų juridinių asmenų, kurių pagrindiniai veiklos tikslai – labdaros arba (ir) paramos bei kitokios pagalbos teikimas įstatymo nustatyta tvarka fiziniams ir juridiniams asmenims mokslo, kultūros, švietimo,

- meno, religijos, sporto, sveikatos apsaugos, socialinės globos ir rūpybos, aplinkos apsaugos ir kitose visuomenei naudingomis ir nesavanaudiškomis pripažįstamose srityse, NT (ar jo dalis), naudojamas tik nekomercinei veiklai (Žin., 1993, Nr. 21 – 506);
12. mokslo ir studijų institucijų, t. y. juridinių asmenų, kurių pagrindinė veikla – studijų vykdymas ir su studijomis susijusi veikla ir (arba) moksliniai tyrimai ir eksperimentinė (socialinė, kultūrinė) plėtra ir kurie išvardyti LR mokslo ir studijų įstatyme, NT (Žin., 2009, Nr. 54 – 2140);
13. švietimo įstaigų, išvardytų LR švietimo įstatyme (ikimokyklinio ugdymo įstaigų, bendrojo lavinimo mokyklų, profesinio mokymo įstaigų, aukštesniųjų mokyklų, papildomo ugdymo ir neformaliojo švietimo įstaigų bei kitų švietimo įstaigų) nuosavybės teise priklausantis NT (ar jo dalis) (Žin., 1991, Nr. 23 – 593);
14. socialines paslaugas (paslaugas, kuriomis suteikiama pagalba asmeniui (šeimai) dėl amžiaus, neįgalumo, socialinių problemų, iš dalies ar visiškai neturinčiam, neįgijusiam arba praradusiam gebėjimus ar galimybes savarankiškai rūpintis asmeniui (šeimos) gyvenimu ir dalyvauti visuomenės gyvenime) teikiančių įstaigų, veikiančių pagal LR socialinių paslaugų įstatymą, NT (Žin., 2006, Nr. 17 – 589);
15. profesinių sąjungų NT (ar jo dalis), naudojamas tik nekomercinei profesinių sąjungų įstatu numatyta veiklai;
16. juridinių asmenų, veikiančių pagal LR asociacijų įstatymą, t. y. savo pavadinimą turinčių ribotos civilinės atsakomybės viešųjų juridinių asmenų, kurių tikslas – koordinuoti asociacijos narių veiklą, atstovauti asociacijos narių interesams ir juos ginti ar tenkinti kitus viešuosius interesus, NT (ar jo dalis), naudojamas tik nekomercinei veiklai (Žin., 2004, Nr. 25 – 745);
17. Lietuvos banko NT;
18. juridinių asmenų, veikiančių pagal LR meno kūrėjų ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymą, t. y. asociacijų, kurioms yra suteiktos meno kūrėjų organizacijos statusas, vienijančių meno kūrėjus pagal meno sritis arba tokių sričių derinius ir turinčių tikslą vykdyti kūrybines programas, ginti meno kūrėjų kūrybines, profesines, socialines, autorių ir gretutines teises, įstatymų nustatyta tvarka atstovauti meno kūrėjams, NT (Žin., 2004, Nr. 153 – 5573);
19. NT (ar jo dalis), naudojamas teikiant tik sveikatos priežiūros paslaugas (Žin., 1996, Nr. 66 – 1572). NTM neapmokestinama tik ta NT ar jos dalis, kuri naudojama sveikatos priežiūros paslaugoms teikti, ir ta NT dalis yra aiškiai išskirta iš NT, kuri nėra naudojama sveikatos priežiūros paslaugoms teikti. Jei tik sveikatos priežiūros paslaugoms teikti naudojamas NT nėra išskirtas iš NT, kuris naudojamas ir kitai veiklai, tai nustatyta mokesčio lengvata negali būti taikoma, kol tokia dalis nėra išskiriama (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

NTMĮ 7 straipsnio 2 dalyje yra išvardytos apmokestinimo išimties mokesčio mokėtojams – juridiniams asmenims. Taigi atitikus vieną tokių išimčių, mokesčio mokėtojas tampa neapmokestinamu visą tokio teisinio reguliavimo (apmokestinimo išimties) galiojimo laikotarpį. Nepagrįstas mokesčių administratoriaus sprendimas nepritaikyti mokesčio mokėtojui tokios įstatymo numatytos apmokestinimo išimties – nepagrįstas reikalavimas deklaruoti ir mokėti NTM, atitinkant vieną tokių išimčių, galėtų būti laikomas mokesčio mokėtojo teisių ir teisėtų interesų pažeidimu.

NTM taip pat neapmokestinami LR Statybos įstatymo nustatyta tvarka tinkamais naudoti nepripažinti statiniai, kurie yra statomi, rekonstruojami, atliekamas kapitalinis remontas arba kurių atnaujinimas yra nebaigtas ir jie yra faktiškai nenaudojami. Jei tinkamais naudoti nepripažinti statiniai yra naudojami, už tokius statinius turi būti mokamas NTM. Tačiau 2012 m. LR Seimo valdyba pateikė LR NTMĮ 4 straipsnio pakeitimo įstatymo projektą Nr. XIP – 4057, kuriuo siūlė NTMĮ 4 straipsnio 1 punktą papildyti žodžiais: „išskyrus NT objektus (pastatus, statinius, inžinerinius statinius ir tinklus, susisiekimo komunikacijas, kultūros paveldo statinius), jeigu pasibaigus statybą leidžiančių dokumentų galiojimo terminui per metus objektas nepriduodamas įstatymų nustatyta tvarka arba nesikreipiama į atsakingas institucijas dėl statybą leidžiančių dokumentų galiojimo termino pratęsimo“. Vadinasi, tais atvejais, kai per metus statomas objektas nepriduodamas arba statybos toliau netęsimos, objekto savininkai privalėtų mokėti NTM. Šia nuostata siekiama paskatinti tokio objekto savininkus kiek įmanoma greičiau užbaigti statybas, panaikinant jiems NTMĮ numatytą išimtį nemokėti NTM.

Pabrėžtina, kad galiojančiame Administracinių teisių pažeidimo kodekso 189<sup>3</sup> straipsnio 2 dalyje yra nustatyta administracinė atsakomybė už statinių techninės priežiūros nesilaikymą, išskyrus, kai yra pavojinga statinio deformacija ir griūties grėsmė, skirti įspėjimą arba baudą nuo 200 iki 1000 Lt (Žin., 1985, Nr. 1 – 1). Kadangi baudos sąlyginai yra nedidelės, todėl rezultatų nesulaukiama ir mokesčių mokėtojai pasinaudodami šia įstatymine spraga NTM nemoka prisidengdami nebaigtų statybų išimtimi. Nors šis projektas ir sulaukė didžiulio Seimo narių palaikymo, bet akivaizdu, jog politinės valios priimti tokį politikams nepopuliarų sprendimą nepakako.

Kita vertus, NTM lengvatos gali būti nustatomos ne tik įstatymo, bet ir kitų institucijų priimtais teisės aktais. LR Konstitucijos 121 straipsnio 2 dalyje suformuluota nuostata teigia, jog „savo biudžeto sąskaita savivaldybių tarybos gali numatyti mokesčių bei rinkliavų lengvatas“, t. y. atskirais atvejais savivaldybės institucijoms yra deleguojama mokesčių lengvatų nustatymo teisė (Žin., 1992, Nr. 33 – 1014). Ši nuostata nėra imperatyvaus pobūdžio, todėl įstatymų leidėjas savivaldybių taryboms suteikė teisę įsiterpti į NT apmokestinimą, t. y. suteikė teisę šį mokestį sumažinti arba visiškai nuo jo atleisti. Kokiais kriterijais vadovaujantis tai būtų galima padaryti NTMĮ nebuvo nurodyta. Vadinasi, LR Seimas paliko šiuos kriterijus nusistatyti pačioms savivaldybėms, kurios, turėdamos tam tikrą veiksmų laisvę, sprendžia ir įgyvendina jai pavestas funkcijas NTM sumažinimo arba atleidimo nuo mokesčio

aspektais. Situaciją, kai savivaldybių tarybos sprendimu buvo nuspręsta nesuteikti mokesčių mokėtojui NTM lengvatos, kuria mokestis būtų sumažintas arba mokesčių mokėtojas būtų nuo jo atleistas, pagrindžia LVAT nutartis administracinėje byloje (LVAT, 2010, Nr. A<sup>56</sup> – 743/2010). Ginčas kilo, kai Vilniaus miesto savivaldybės taryba, išnagrinėjusi prašymą dėl atleidimo nuo NTM, nusprendė neatleisti UAB „Senamiesčio svečių namai“ nuo 2006– 2008 metų NTM – 232 106 Lt mokėjimo už pastatus. Vilniaus miesto savivaldybės taryba Mokesčių lengvatų teikimo taisykles patvirtino 2003 m. spalio 1 d. sprendimu Nr. 01A– 41– 89 „Dėl mokesčių lengvatų teikimo taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Taisyklės). Pagal šių Taisyklių 7 punktą juridinių asmenų prašymai suteikti mokesčių lengvatas svarstomi, jeigu: 1) objektai yra numatyti Vilniaus miesto savivaldybės strateginiame plane; 2) savivaldybė inicijuoja investicinius projektus ar kitaip juose dalyvauja; 3) yra savivaldybės turtinių ar finansinių išipareigojimų juridiniam asmeniui ir 4) objektai priklauso socialinę, visuomeninę, kultūrinę, sportinę veiklą vykdančioms nepelno organizacijoms arba kitų juridinių asmenų objektai yra unikalūs ir/ar reikšmingi socialine, visuomenine, kultūrine ir sportine veikla. UAB „Senamiesčio svečių namai“ prašė atsižvelgti į jų pageidavimus ir, įvertinus jų didžiules pastangas puoselėjant sostinės senamiesčio įvaizdį, prisidedant prie turistų lankomumo didinimo, sumažinti dalinai arba laikinai NTM dydį, nes jie nėra pajėgūs mokėti tokio didelio mokesčio – pajamos iš nuomos nėra didelės ir yra paimtos paskolos iš banko. Nors UAB „Senamiesčio svečių namai“ atitinka Mokesčių lengvatų teikimo taisyklių 4 punktą (pastatų ansamblis, kuriame yra įsikūrusi UAB „Senamiesčio svečių namai“ yra unikalus ir reikšmingas savo socialine, visuomenine, kultūrine veikla), mokesčių administratorius neprivalo tenkinti pareiškėjo prašymo. Savivaldybių tarybos turi sprendimo laisvę, kurią lemia daugelis aplinkybių, o ne vien aplinkybė dėl juridinio asmens turimo objekto unikalumo. Mokesčių lengvatų teikimas yra išimtinė savivaldybės tarybos kompetencija, jos diskrecijos teisė, įgyvendinama pagal nustatytą tvarką, vertinant turimus finansinius išteklius ir atsižvelgiant į visuomenės interesus, poreikius ir jų prioritetus, kiek tai turės įtakos savivaldybės biudžetui ir ar bus galima užtikrinti savarankiškų funkcijų įgyvendinimą. Teisėjų kolegija konstatavo, jog savivaldybės taryba negali taikyti lengvatų diferencijuodama mokesčių mokėtojus pagal jų savanoriškų investicijų į savo verslą mastą ir kokybę, todėl pareiškėjo nurodomos investicijos yra teisiškai nereikšmingos nagrinėjant šią bylą. Galutinį sprendimą savivaldybių taryba priima įvertinusi visas aplinkybes, tačiau bet kuriuo atveju turi teisę rinktis, t. y. atleisti nuo NTM (jį sumažinti) ar priimti priešingą sprendimą.

Siekiant NTM lengvatų taikymo aiškumo NTM įstatyme yra numatyta šių lengvatų taikymo tvarka, t. y. NTM lengvata pradeda taikyti nuo to mėnesio, kurį įgyjama teisė į lengvatą, o nebetaikoma nuo to mėnesio, einančio po mėnesio, kurį prarandama teisė į lengvatą (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741).

Mokesčio išimčių taikymas yra neišvengiamas kiekvieno egzistuojančio mokesčio elementas, tačiau besąlyginis jų taikymas ne tik apsunkina mokesčio administravimą, bet ir skatina piknaudžiauti

NTM. Visų pirma jos iškreipia veiklos ir konkurencijos sąlygas, jas diferencijuoja. Sudarydamos ypač patrauklią apmokestinimo aplinką išrinktajai kategorijai, lengvatos pakreipia kapitalą viena kryptimi, gali vienur sukurti kapitalo perteklių, o kitur trūkumą. Taikant lengvatas, galima sulaukti nesiektų ir visai netikėtų pasekmių (Laisvosios rinkos institutas, 2000).

Nustatyti mokesčio išimtis NT rekomenduojama tik tuomet, kai tai yra būtina, kad konkretus turtas būtų naudojamas pagal pageidaujamą paskirtį, arba kai nenustačius mokesčio išimties, socialiai aprūpinti asmenys negalės susimokėti už jų būtiniausiems socialiniams poreikiams reikalingo turto panaudojimą (V. Šulija, 2005).

## **2.6. Nekilnojamojo turto mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir mokėjimo tvarka**

„Viena iš pagrindinių mokesčių mokėtojų pareigų, kurios tinkamas vykdymas lemia biudžeto pajamų gavimą laiku, yra pareiga laiku sumokėti mokesčius“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p.90). NT registro ir NT kadastro duomenis, reikalingus mokesčiui apskaičiuoti, turto vertintojas pateikia vietos mokesčių administratoriui du kartus per metus: iki vasario 1 dienos ir iki rugpjūčio 1 dienos (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741).

Fiziniai asmenys (taip pat ir užsienio valstybių fiziniai asmenys) NTM už jiems nuosavybės teise priklausantį NT (ar jo dalį) ir esantį NTM objektu, išskyrus NT (ar jo dalį), neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduotą naudotis juridiniams asmenims, apskaičiuoja, deklaruoja ir sumoka patys (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras). Tuo tarpu juridiniai asmenys patys susimoka NTM už jiems nuosavybės teise priklausantį NT (ar jo dalį) ir už jiems perduotą naudoti neterminuotai arba ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui NT (ar jo dalį) nuosavybės teise priklausantį fiziniams asmenims. Jei mokesčio mokėtojams NT priklauso bendrosios nuosavybės teise, kiekvienas iš NT savininkų NTM apskaičiuoja, deklaruoja ir sumoka tik už jam priklausančią NT dalį. Bendrosios jungtinės nuosavybės teise valdantiems turtą NTM numato galimybę NTM sumokėti vienam iš bendraturčių. Tokiu būdu ne tik siekiama, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas savarankiškai vykdytų savo mokestinę prievolę įstatymo nustatytose ribose, bet taip yra sudaromos galimybės įskaičiuoti mokesčių jį sumokant vienam iš savininkų. NTM apskaičiuojamas pildant atitinkamo mokesčio laikotarpio nustatytos formos mokesčio deklaraciją, kurioje yra nurodoma NT (ar jo dalies) mokestinė vertė (Žin., 2007, Nr. 63 – 2449). NT mokesčinę vertę mokesčio mokėtojo prašymu parengia VĮ „Registrų centras“ LR NT registro įstatymo (Žin., 2001, Nr. 55 – 1948) nustatyta tvarka ir išduoda NT registro išrašą.

Jei NT mokestinė vertė yra nustatoma masinio vertinimo metu, mokesčių mokėtojai mokesčinę vertę gali sužinoti VĮ „Registrų centras“ interneto puslapyje. Jei NT vertinamas atkuriamosios vertės (kaštų) metodu, mokesčio mokėtojai turi kreiptis į VĮ „Registrų centras“ su prašymu nustatyti šio turto mokesčinę vertę (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

Pagal NT registro išrašo duomenis NTM mokėtojai, taikydami NTM tarifą, apskaičiuoja NTM ir vietos mokesčių administratoriui pateikia atitinkamo mokestinio laikotarpio deklaraciją bei sumoka apskaičiuotą NTM iki kitų kalendorinių metų vasario 1 dienos. 2012 m. sausio 1 dieną įsigaliojusiam LR NTM 2, 4, 6, 7, 11, 12, 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatyme fizinio asmens NT mokesčio mokėjimo prievolė nebesiejama su NT naudojimu individualioje ar ekonominėje veikloje (Žin., 2011, Nr. 163 – 7742). NTM objektui priskirtas visas, o ne tik komerciniais tikslais naudojamas fizinių asmenų turimas NT, jei NT bendra vertė viršija 1 mln. litų. Šiems mokesčių mokėtojams mokestinės prievolės vykdymas yra siejamas su Valstybinės mokesčių inspekcijos prie LR FM viršininko 2012 m. gegužės 10 d. įsakymu Nr. VA – 47 „Dėl fizinio asmens (šėimos) NTM deklaracijos KIT715 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“ (Žin., 2012, Nr. 56 – 2816). Mokestinė prievolė turi būti įvykdyta pateikiant vietos mokesčių administratoriui atitinkamo mokestinio laikotarpio mokesčio už NT deklaraciją ir sumokant apskaičiuotą mokestį iki einamojo mokestinio laikotarpio gruodžio 15 dienos.

Juridiniai asmenys už jiems kalendorinių metų sausio 1 dieną nuosavybės teise priklausantį NT privalo mokėti avansinius mokesčius. Kiekvienas avansinis mokestis sudaro  $\frac{1}{4}$  metinės NTM sumos, apskaičiuotos taikant juridiniam asmeniui einamųjų kalendorinių metų sausio 1 dieną nuosavybės teise priklausančio NT mokestinei vertei nustatytą mokesčio tarifą. Avansiniai mokesčiai turi būti sumokami atitinkamai iki einamųjų kalendorinių metų kovo 31 dienos, birželio 30 dienos ir rugsėjo 30 dienos. Juridiniam asmeniui mokestinė prievolė neatsiranda, jei metinė NTM suma neviršija 1500 Lt (šiuo atveju mokėti avansinį mokestį ar jo nemokėti spręs pats juridinis asmuo) (A. Tiaškevičius, 2005). Jei einamaisiais kalendoriniais metais nustatyta NT mokestinė vertė yra didesnė už praėjusiais kalendoriniais metais buvusią jo mokestinę vertę, juridiniai asmenys einamaisiais kalendoriniais metais avansinį mokestį gali skaičiuoti ir mokėti nuo NT vertės, galiojusios praėjusiais kalendoriniais metais (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

Mokestinei prievolei atlikti svarbu nustatyti prievolės atsiradimo momentą. Pagal LR NTMĮ mokesčių mokėtojai mokestį pradeda skaičiuoti nuo mėnesio, einančio po mėnesio, kurį (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741):

1. įgijo nuosavybės teisę į NT;
2. perėmė valdyti įsigyjamą NT;
3. jiems grąžintos teisės į įsigyjamą NT;
4. juridinis asmuo neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perima NT iš fizinio asmens.

Tokia mokesčio skaičiavimo tvarka užtikrina, kad mokestis bus skaičiuojamas proporcingai, t. y. jei NT buvo naudojamas ne visą mokestinį laikotarpį, mokestis bus apskaičiuojamas proporcingai už tuos kalendorinius mėnesius, kuriais NT priklausė nuosavybės teise arba buvo perimtas naudoti



neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui. Iki 2012 m. sausio 1 dienos galiojusio NTMĮ mokestinė prievolė atsirasdavo nuo to paties mėnesio, kurį NT ar jo dalis buvo perimta arba buvo įgyta nuosavybės teisė į jį. Tais atvejais, kai NT yra perimamas arba nuosavybės teisė į jį buvo įgijama kalendorinio mėnesio viduryje, NTM buvo apskaičiuojamas už visą kalendorinį mėnesį.

Mokesčio mokėtojai NTM turi nebeskaičiuoti nuo mėnesio, einančio po mėnesio, kurį (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741):

1. perleidžiama nuosavybės teisė į NT;
2. perleidžia teises į įsigyjamą NT ar šių teisių netenka;
3. juridinis asmuo perimtą NT neterminuotai arba ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui iš fizinio asmens grąžina tam fiziniam asmeniui.

Jeigu NT išnyksta (yra nugriaunamas, sudega ar kitaip fiziškai prarandamas), mokestis nebemokamas nuo mėnesio, einančio po mėnesio, kurį NT išnyko (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741). Turto išnykimo faktas yra patvirtinamas atitinkamų institucijų (Statybos inspekcijos, Priešgaisrinės apsaugos) išduodant pažymą. Mėnesiu, kada turtas buvo prarastas, laikomas tas mėnuo, kurį buvo išduota pažyma apie turto išnykimą arba, jei tokių dokumentų nėra, kai toks NT išregistruojamas iš NT registro. Jei nugriaunama, sudega ar kitaip išnyksta tik dalis NT, tai už likusią jo dalį NTM turi būti mokamas NTMĮ nustatyta tvarka (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

NTM įskaičiuojamas į tos savivaldybės, kurios teritorijoje yra NT, biudžetą. Jeigu NT yra kelių savivaldybių teritorijoje, mokestis įskaičiuojamas į savivaldybių biudžetus proporcingai NT daliai, tenkančiai atitinkamai savivaldybei. Tokiu atveju ta apskrities Valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – AVMI), kuriai pateikta NTM deklaracija, atitinkamą mokesčio dalį perveda nurodytoms savivaldybėms pagal deklaracijos priede nurodytą mokesčio paskirstymą (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

Aiškios įstatymo nuostatos, reglamentuojančios mokesčio apskaičiavimo, sumokėjimo ir deklaravimo tvarką, leidžia užtikrinti tinkamą mokestinių prievolių vykdymą ir biudžeto galimybę tinkamai bei laiku surinkti įstatymo nustatytus mokesčius.

## **2.7. Nekilnojamojo turto mokesčio bazė, jos nustatymo tvarka**

Apmokestinamo objekto buvimas lemia mokestinės prievolės atsiradimą, o pats mokestis yra skaičiuojamas ne nuo apmokestinamojo objekto, bet nuo mokesčio bazės (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011). „Mokesčio bazė – mokesčio įstatymo nustatyta tvarka pinigų suma įvertintas apmokestinimo objektas, kuriam taikomas nustatytas mokesčio dydis (tarifas)“ (A. Marcijonas, B. Sudavičius, 2003, p.44). NTMĮ prasme, NTM skaičiuojamas nuo mokesčio bazės – NT mokestinės vertės, kuria laikoma komercinės paskirties turto, gyvenamųjų namų, sodų ir garažų vidutinė rinkos

vertė bei inžinerinių statinių vertė, nustatyta atkuriamosios vertės (kaštų) metodu. Taigi NT mokesstinė vertė yra ta vertė, kurią VĮ „Registru centras“ nurodo mokesčių mokėtojui išduotame NT registro išrašė ir (ar) kurią galima sužinoti VĮ „Registru centro“ internetinėje svetainėje (A. Marcijonas, B. Sudavičius, 2003).

### **2.7.1 Masinis turto vertinimas apmokestinant nekilnojamąjį turtą**

„Masinis vertinimas yra turto vienetų grupės vertinimas konkrečią dieną, naudojant bendrus duomenis bei taikant standartinius metodus ir statistinę patikrą“ (R. Kasperavičius, 2012, p.134). Tai toks vertinimo būdas, kai konkretaus turto vertė nėra nustatoma, o surinktos informacijos apie vertinamąjį turtą analizės būdu nustatomos verčių ribos, apimančios vertinamojo turto vertę. Duomenys renkami, analizuojami ir apskaičiavimai atliekami sisteminimo pagrindu. Šiuo vertinimo būdu yra vertinami turto objektai, kurie turi daug panašumų.

Atsižvelgiant į kitų šalių patirtį bei ES reikalavimus, NT mokesstinė vertė turi būti nustatoma atsižvelgiant į turto rinkos vertę. „Taip pat svarbu, jog kuriant naujas NTM administracines procedūras, būtų atsižvelgta ne tik į tai, kad mokesstinė našta pagal galimybes būtų visiems mokesčių mokėtojams paskirstoma vienodai, bet ir į tai, kad mokesčiai būtų paprastas ir jį būtų lengva administruoti“ (V. Šulija, 2004, p.128). Atlikti viso turto įvertinimą rinkos principais per fiksuotą laikotarpį galima tik taikant masinį turto vertinimą. Masinis turto vertinimas mokesčiams, OECD eksperto mokesčių klausimais Anders Müller nuomone, yra pasirenkamas dėl mažesnių kaštų, mokesstinės vertės teisingumo ir ekonominio neutralumo.

Įgyvendinant viešąjį, masinį vertinimą tiesiogiai atlieka<sup>2</sup> Vyriausybės institucijos arba privataus sektoriaus profesionalai, kurie dirba pagal sudarytas valstybines sutartis ir pagal taisykles bei procedūras, kurias sukuria ir priima šalies Vyriausybė. Jei statiniai ir žemė apmokestinami, labai svarbu, kad vienodi vertinimo metodai būtų taikomi visoje šalyje. Tai užtikrina mokestinės naštos paskirstymą visiems mokesčių mokėtojams vienodai ir sudaro sąlygas lengvam mokesčio surinkimui bei administravimui.

NT vertinimas masiniu būdu yra reglamentuotas Vyriausybės 2005 m. rugsėjo 29 d. nutarimo Nr. 1049 patvirtintose NT vertinimo taisyklėse (Žin., 2005, Nr. 117 – 4234). Nustatant NT vertes masiniu būdu nėra vertinamas kiekvienas individualus NT objektas, o analizuojama ir vertinama iš karto visa kadastro charakteristikoms panašių NT objektų grupė. NT masinis vertinimas yra atliekamas tokia tvarka: 1) formuojamos NT verčių zonos (iš sandorių duomenų nustatomos teritorijos, kuriose yra panašios NT vertės); 2) parengiami NT verčių žemėlapiai, kurie derinami su apskritimis,

---

<sup>2</sup> NT mokesstinė vertė nustatoma pagal NT vertinimo masiniu būdu dokumentus, patvirtintus LR finansų ministro 2010 m. gruodžio 22 d. įsakymu Nr. 1K– 402 „Dėl Lietuvos Respublikos savivaldybių teritorijų ir Lietuvos Respublikos teritorijos NT vertinimo masiniu būdu dokumentų tvirtinimo“.

savivaldybėmis, visuomene; 3) turto vertintojas (VĮ „Registru centras“), nustatyta tvarka pasirinkęs atitinkamą metodą, sudaro vertinimo modelius – nustato formules vidutinės rinkos vertei apskaičiuoti konkrečiose turto verčių zonose, atsižvelgiant į turto kadastrinius rodiklius (buvimo vietą, naudojimo paskirtį). Konkretaus NT mokestinė (vidutinė rinkos) vertė nustatoma į vertinimo modelį įrašius projekte nustatytų NT charakteristikų reikšmes ir atlikus aritmetinius veiksmus.

Amerikiečių mokslininkas Arlo Woolery akcentuoja, jog nustatant mokestinę vertę laikomasi bendro principo – siekti, kad mokestinė vertė atspindėtų tam tikros rūšies turto vidutinę rinkos kainą regione.

Atsižvelgiant į masinį turto vertinimą atliekančių šalių patirtį, galima išskirti pagrindinius reikalavimus sėkmingam sistemos įgyvendinimui. Pirmiausiai turtas turi būti vertinamas pagal vienodą sistemą, prisilaikant tų pačių turto vertinimo principų visoje šalies teritorijoje. Turi būti sukaupta viena informacinė bazė, apimanti vienodą turto apibūdinimą (fizinis parametras, teisinę priklausomybę) bei turinti išsamius duomenis, reikalingus turto vertinimui. „Būtina, kad funkcionuotų visos šalies teritoriją apimantis turto įvertinimą atliekančių padalinių tinklas, galintis operatyviai ir sėkmingai vykdyti centralizuotus nurodymus“ (S. Šidlauskas, A. Stepanovas, 2003, p.200). Specialistų potencialas turi užtikrinti, kad pavestas darbas būtų atliktas per fiksuotą laiką ir vienodais principais bei vienodu metodiniu vadovavimu.

„Nors masinis vertinimas dažnai susilaukia kritikos, nes nėra įmanoma objektyvizuoti visų reikšmingų aplinkybių, kurios turi įtakos NT vertei (pvz., geros kaimynystės veiksnio)“ (V. Šulija, 2004, p.128). Tikimybė, jog visi mokesčių mokėtojai bus traktuojami pagal vienodas taisykles jų nediskriminuojant bei neprivilegijuojant leidžia užtikrinti mokesčių mokėtojų lygybę taikant masinį NT vertinimą. Tai leidžia išvengti ginčų dėl galimo turto vertinimo šališkumo.

### **2.7.2. Nekilnojamojo turto vertinimo metodai**

Daugelyje valstybių vertinant turtą naudojami trys pagrindiniai vertinimo metodai: kaštų, lyginamųjų verčių ir pajamų kapitalizacijos. Kai kurių valstybių įstatymai apriboja vieno ar kelių šių metodų taikymą. Jei tokių apribojimų nėra arba neegzistuoja kitos svarios aplinkybės, dėl kurių būtų negalima naudotis visais metodais, vertintojas turėtų taikyti visus tris metodus. Kai kuriose valstybėse leidžiama taikyti visus metodus, jei vertintojas sugeba įrodyti, kad tam tikras metodas negali būti taikomas dėl duomenų trūkumo ar kitos svarbios priežasties.

„Trys vertės nustatymo metodai yra nepriklausomi, nors kiekvienas metodas ir remiasi tais pačiais ekonominiais principais. Visais trimis metodais siekiama rasti kuo tikslesnę rinkos vertę, tačiau galutinis vertės dydis priklauso nuo visų esamų duomenų ir procesų įvertinimo, ir vertės dydžių, gautų

skaičiuojant skirtingais metodais, suderinimo norint sudaryti galutinę vertės sąmatą“ (B. Galinienė, 2004, p.200).

Lietuvoje turto vertinimas atliekamas Tarptautinių vertinimo standartų ir Europos vertinimo standartų nustatytais turto vertinimo metodais, kurių taikymo procedūros išsamiai nurodytos Turto ir verslo vertinimo metodikoje. LR Finansų ministro įsakymu patvirtintoje turto ir verslo vertinimo metodikoje yra išskirti vertinimo metodai (Žin., 2012, Nr. 50 – 2502):

1. lyginamasis metodas;
2. išlaidų (kaštų) metodas;
3. pajamų metodas;
4. nustatytų metodų deriniai.

Tarptautinių standartų pagrindu paremtame LR NTMĮ NT vertinamas (mokesčio bazė nustatoma) skirtingai, priklausomai nuo turto paskirties (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741):

- Komercinio naudojimo NT, t. y. administracinės, maitinimo, paslaugų, prekybos, viešbučių, poilsio, gydymo, kultūros, mokslo ir sporto paskirties statiniai (patalpos) vertinamas lyginamosios vertės arba naudojimo pajamų vertės metodu, atliekant masinį NT vertinimą. Lyginamosios vertės (pardavimo kainų analogų) metodu taip pat vertinamas gyvenamosios, sodų, garažų (išskyrus pramoninius) ir pagalbinių ūkio paskirties NT.
- Inžineriniai statiniai, t. y. keliai, geležinkeliai, oro, vandens uostų komunikacijos, naftos, dujų, elektros, vandentiekio, šilumos, nuotėkų šalinimo, ryšių bei kiti inžineriniai tinklai, hidrotechniniai, sporto ir kiti statiniai vertinami atkuriamosios vertės (kaštų) metodu (apskaičiuojant fizinio nusidėvėjimo procentą), taikant vietovės pataisos koeficientą, įvertinantį NT buvimo vietos įtaką (Žin., 2002, Nr. 41– 1539).

Skirtingų turto vertės nustatymo metodų taikymas gali turėti įtakos, kad NTM dydis panašios ar vienodos rinkos vertės ir vienodo dydžio turtui gali išsiskirti. Kiekvienas iš šių vertinimo metodų turi privalumų ir trūkumų, todėl siekiant išnagrinėti, kaip taikoma vertinimo metodika daro įtaką NTM surinkimui, tikslinga plačiau aptarti kiekvieną iš šių vertinimo metodų.

**1. Lyginamosios vertės (pardavimo kainos analogų) metodas.** Lyginamosios vertės metodas yra vienas iš universaliausių ir plačiausiai taikomų turto vertinimo metodų. Jo pagrindas yra pakeitimo kitu turtu principas. „Remiamasi prielaida, kad vertinamajam objektui reikia prilyginti analogiškų objektų faktines lyginamąsias pardavimo kainas“ (B. Galinienė, 2004, p.206). Turto rinkos vertė nustatoma palyginus analogiškų objektų faktinių sandorių kainas, kartu atsižvelgiant į nedidelius vertinamo turto ir jo analogo skirtumus (R. Kasperavičius, 2012).

Turto vertinimo metodikoje nurodoma, jog, taikydamas lyginamosios vertės metodą, turto vertintojas surenka informaciją apie ne mažiau kaip tris per paskutinius dvylika mėnesių įvykusių analogiško arba panašaus turto sandorių kainas (Žin., 2012, Nr. 50 – 2502). Lyginamųjų kainų metodo

patikimumas priklauso nuo analogiškų objektų pardavimo atvejų skaičiaus ir kartu duomenų patikimumo. Todėl šis metodas efektyviausias taikyti tiems objektams, apie kuriuos yra pakankamai objektyvios informacijos, nes turtas, su kuriuo lyginama, turi būti ne tik to paties tipo, panašus savo konstrukcija, dydžiu, bet ir buvimo vieta bei nuosavybės teise.

Darytina išvada, jog lyginamosios vertės metodo taikymo galimybės ir tikslumas tiesiogiai priklauso nuo prieinamos informacijos tikslumo ir gausumo. Todėl bet koks vertinamojo objekto pardavimo sąlygų pasikeitimas, palyginti su tipinėmis rinkos sąlygomis, turi būti įvertintas, o tam reikia tikslios ir pakankamos informacijos.

**2. Atkuriamosios vertės (išlaidų) metodas.** „Šio metodo pagrindas yra skaičiavimai, kiek kainuotų atkurti esamos fizinės būklės ir esamų eksploatacinių bei naudingumo savybių objektus pagal vertinimo metu taikomas darbų technologijas ir kainas“ (R. Kasperavičius, 2012, p. 140). Atkuriamosios vertės metodas remiasi prielaida, kad kaina, kurią pirkėjas rinkoje mokėtų už vertinamą turtą, jeigu tam poveikio neturėtų tokie veiksniai kaip laikas, rizika ar kiti, būtų ne didesnė nei analogiško turto įsigijimo, pagaminimo, atkūrimo, atgaminimo, atstatymo (įrengimo) kaina (Žin., 2012, Nr. 50 – 2502). Todėl šis metodas dažniausiai taikomas vertinti naują arba neseną statybą ir kai vertinami planuojami statiniai, nes yra žinomos jiems pastatyti naudotos medžiagos, kaina ir pan. Paprastai vertinant turtą pagal šį metodą atsižvelgiama į tai, už kokius kaštus, turint prieinamas rinkoje priemones, galima pastatyti analogišką pastatą (statinį) naudojant pasenusias medžiagas, dizainą ir statybos standartus.

„Vienas iš pagrindinių šio metodo trūkumų yra ribota galimybė surinkti informaciją apie kainas (ypač nebegaminamų specifinių įrengimų) bei įvertinti turto nusidėvėjimą, jeigu jo amžius didesnis nei 10 metų“ (B. Galinienė, 2004, p.225). Pabrėžtina, kad atkuriamosios vertės metodas gali būti pritaikytas tik pastatams, todėl žemės vertinimui šis metodas yra netinkamas (nes tik pastatai gali būti atstatomi).

**3. Naudojimo pajamų vertės (pajamų kapitalizavimo arba pinigų srautų diskonto) metodas.** Tai toks metodas, kai turto ar verslo vertė nustatoma kapitalizuojant (diskontuojant) pajamas, grynąsias pajamas (pinigų srautus), gaunamas iš turto naudojimo arba verslo. Šis metodas nurodo, kiek turtas duoda arba gali duoti pajamų, jei jis būtų rinkos sąlygomis potencialiai geriausiu būdu naudojamas. Tam reikalinga turėti pakankamai duomenų apie galimas gauti pajamas bei duomenis apie konkrečias išlaidas, mokamus mokesčius ar kitas investuotas lėšas, atlikti kruopšią apskaitą. „Taikant pajamų metodą, dažniausiai atsižvelgiama į tai, kiek buvo gauta pajamų iki tam tikrų metų, kai atliekamas vertinimas, pradžios, ir pagal tai nustatoma kitų metų turto vertė“ (V. Šulija, 2005, p.134).

Naudojimo pajamų vertės metodas skiriasi nuo kitų metodų vertinimo tikslais, vertinimo objektais ir vertinimo rezultatais. „Vertinimo metu, taikant šį metodą, siekiama apskaičiuoti turto

naudojimo vertę, kuri skiriasi nuo kainos, rinkos vertės ir atkuriamosios vertės, nes turto naudojimo vertė remiasi turto kuriamu naudingumu, o ne kaštais, reikalingais turtui sukurti, ar rinkos vertės palyginimais“ (B. Galinienė, 2004, p. 225). Šis metodas taikomas tada, kai tikimasi, kad vertinamo turto naudojimo vertė objektyviai parodys turto vertę rinkoje (R. Kasperavičius, 2012).

Darytina išvada, jog apibrėžiant turto vertinimo metodiką turi būti užtikrinta, kad visi apmokestinamieji objektai būtų vertinami pagal vienodas taisykles nediskriminuojant (bei neprivilegijuojant) kai kurių mokesčių mokėtojų grupių. „Todėl pats turto vertės apmokestinimo tikslais nustatymo procesas negali būti suvokiamas vien kaip techninis procesas, kai svarbiausia yra nustatyti techninius turto parametrus“ (V. Šulija, 2005, p.129).

Vertinant turtą turi būti ne tik nustatyta turto vertė, taip pat turi būti užtikrinta mokėtojų lygybė, kad mokestis parodytų asmens galimybes jį sumokėti ir mokesčiai būtų paskirstomi kiek įmanoma tolygiau.

### **2.7.3. Individualus turto vertinimas apmokestinant nekilnojamąjį turtą**

NT, kuris dėl savo suplanavimo, stiliaus, dizaino, vidaus apdailos ir kitų individualių savybių negali būti objektyviai įvertintas masinio vertinimu būdu, gali būti vertinamas pagal individualų vertinimą. Individualiai turi būti vertinami tik tie objektai, kurių masinio vertinimo metu rinkos vertė žymiai nutolsta nuo tikrosios rinkos vertės arba pagal apibendrintus duomenis jų vertės negalima nustatyti (V. Šulija, 2004). Individualaus vertinimo būdu nustatyta mokestinė vertė pagal LR turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymą gali būti taikoma jei (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741):

- vertinimas buvo atliktas taikant lyginamosios vertės, naudojimo pajamų arba atkuriamosios vertės (kaštų) metodus;
- turto vertintojo nustatyta (patvirtinta) NT mokestinė vertė daugiau kaip 20 proc. skiriasi nuo šio NT vertės, nustatytos atlikus individualų vertinimą;
- NT individualaus vertinimo ataskaita atitinka Vyriausybės nustatytus reikalavimus (Žin., 2005, Nr. 117 – 4234).

Pabrėžtina, jog mokesčių mokėtojams NTMI 10 str. 2 dalyje yra nustatytas prašymų pateikimo terminas – trys mėnesiai. Mokesčių mokėtojai vieną kartą per mokestinį laikotarpį, per tris mėnesius nuo mokestinio laikotarpio pradžios (kasmet iki kovo 31 d.), turto vertintojui gali pateikti prašymą NT mokestine verte laikyti NT vertę, nustatytą atlikus NT individualų vertinimą. Šiuos prašymus turto vertintojas išnagrinėja ir sprendimą priima per tris mėnesius (tuo mokestiniu laikotarpiu, kai įsigalioja nauji Vyriausybės nustatyta tvarka patvirtinti NT masinio vertinimo dokumentai, – per keturis mėnesius) nuo prašymo gavimo dienos.

Vadinasi, NT mokestinė vertė pagal individualų vertinimą galima nustačius visas šias sąlygas. Nesant vienos iš jų, turto vertintojas neturėtų įgyti teisinio pagrindo pripažinti NT mokestinės vertės pagal individualų vertinimą. Jei visos šios sąlygos tenkinamos, NT savininkas arba NT įsigyjantis asmuo VĮ „Registru centras“ gali pateikti prašymą NT mokestine verte laikyti NT vertę, nustatytą atlikus NT individualų vertinimą. Kartu su prašymu turi būti pateikiama NT individualaus vertinimo ataskaita (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

Jeigu prašymas tenkinamas, NT individualaus vertinimo metu nustatyta vertė šio NT mokestine verte laikoma nuo to mokestinio laikotarpio, kurį pateiktas prašymas, pradžios tol, kol turto vertintojas šio įstatymo ir Vyriausybės nustatyta tvarka patvirtina naują šio turto mokestinę vertę, o inžinerinių statinių ar kito NT (išskyrus komercinio naudojimo, gyvenamosios, sodų, garažų (išskyrus pramoninius) ir pagalbinio ūkio (namų ūkio pastatų, esančių privačiame namų valdos žemės sklype, ūkininko sodybos žemės ūkio paskirties žemės sklype, sodo sklype ir skirtų ten gyvenančių žmonių būtiniausioms nuolatinėms reikmėms) paskirties – vertinimas atliekamas Vyriausybės nustatyta tvarka ne rečiau kaip kas 5 metai (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741 komentaras).

Mokesčio mokėtojams, nesutinkantiems su nustatyta jų NT mokestine verte ar VĮ „Registru centras“ priimtais sprendimais, yra suteikta galimybė ją skusti LR administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka (Žin., 2000, Nr. 85 – 2566). Vadovaujantis LVAT praktika, mokesčių mokėtojai dažnai pasinaudoja šia įstatymine teise ginti jų galimai pažeistą teisę mokestine verte laikyti individualų turto vertinimą. Priimtų sprendimų tendencija rodo, jog dažniausiai paliekama galioti VĮ „Registru centras“ nustatyta mokestinė turto vertė, nes mokesčių mokėtojų pateikiami dokumentai neatitinka keliamų įstatyminių reikalavimų.

LVAT yra išaiškinęs, kad turto vertintojui suteikta galimybė vadovautis NT mokestine verte, nustatyta atlikus NT individualų vertinimą, tačiau tai nėra įstatymo leidėjo įtvirtintas ir turto vertintojui nukreiptas besąlyginis paliepinimas. Galimybė NTM skaičiuoti pagal individualaus turto vertintojo nustatytą NT vertę įgyvendytina tuo atveju, kai NT vertė, nustatyta atliekant masinį NT vertinimą, skiriasi nuo NT vidutinės rinkos vertės, nustatytos atlikus NT individualų vertinimą, daugiau kaip 20 proc. Tačiau procentinis skirtumas turi būti pagrįstas taip, kad turto vertintojui, atliekančiam turto vertinimą masinio NT vertinimo būdu, nekiltų abejonių dėl individualaus turto įvertinimo išvados dėl vertės nustatymo (LVAT, 2007, Nr. A<sup>17</sup>– 174/2007). Kitoje nutartyje LVAT nurodė, jog pareiškėjo pateiktose ataskaitose apibūdinamas tik vertinimo objektas, – palyginamieji objektai nėra tinkamai apibūdinti, fizinių charakteristikų skirtumai nepaaiškinti. Būtent jais manipuliuojama pataisų lentelėse, o taikomų pataisų reikšmių pagrindas nepateiktas. Šios esminės pareiškėjo teiktų ataskaitų ydos ir neatitikimai teisės aktų reikalavimams, kurie yra svarbūs ir reikšmingi ataskaitos objektyvumui ir išvados patikimumui, ir buvo pagrindas netenkinti pareiškėjo prašymo (LVAT, 2012, Nr. A<sup>492</sup>– 1271/2012).

Teismų praktika rodo, kaip svarbu laikytis įstatymo nustatytų reikalavimų siekiant mokesčine verte laikyti individualų turto vertinimą. Individualus turto vertinimas dažnai kritikuojamas dėl savo tikslumo, nes pasitaiko, kad žmogiškasis turto vertintojo faktorius neleidžia visų aplinkybių įvertinti nešališkai. Taikant individualų turto vertinimą, sudėtinga turtą pervertinti periodiškai, gali skirtis skirtingų vertintojų darbo rezultatai, skirtingos turto vertinimo datos ir pan. Be kita ko, pavieniams turto vertintojams sudėtinga surinkti bei susisteminti informaciją apie įvairius tos pačios rūšies NT požymius (V. Šulija, 2005). Pabrėžtina, kad individualiu būdu nustatytos turto rinkos vertės tikslumas taip pat kartais gali kelti abejonių, tačiau įstatymo įtvirtinta mokesčių mokėtojų galimybė vadovautis individualiu turto vertinimu užtikrina galimybę apginti savo pažeistą teisę.

LR Konstitucinis Teismas yra pažymėjęs, kad būtų pasiekti valstybės tikslai gauti pajamų, reikalingų valstybės (savivaldybių) veiklai vykdyti, o mokesčiai būtų tinkamai mokami ir surenkami, nepakanka mokesčius, kaip prievolę, vien nustatyti. Būtina sureguliuoti jų mokėjimo tvarką, kuri *inter alia* apimtų mokesčių administravimo procedūras, mokesčių apskaičiavimo metodiką (Žin., 2003, Nr. 109 – 4887). „Taigi dėl savo reikšmingumo valstybei ir kitiems teisinių santykių subjektams apmokestinimas kiekvienu konkrečiu mokesčiu turi būti aiškiai apibrėžtas, t. y. kiekvienas mokesčio įstatymas, nustatydamas apmokestinimą atitinkamu mokesčiu, privalo pateikti pakankamai informacijos, reikalingos tiek to mokesčio mokėtojui, kad šis tinkamai vykdytų jam nustatytą mokesčinę prievolę, tiek ir mokesčių administratoriui, kad šis galėtų veiksmingai įgyvendinti su to mokesčio administravimu susijusius įgalinimus“ (A. Medelienė, B. Sudavičius, 2011, p.78). Kiekvieno mokesčio efektyviam gyvavimui svarbu, jog įstatyminė bazė, reglamentuojanti mokesčio apskaičiavimą, sumokėjimą bei deklaravimą, būtų tinkamai parengta. Kitu atveju galėtų ne tik atsirasti prielaidų vengti ar slėpti mokesčius, bet ir sąlygų mokesčių administratoriui (jo pareigūnui) piktnaudžiauti jam įstatymo suteiktais įgaliojimais.

Nors NTM Lietuvoje, palyginti su kitomis pasaulio šalimis, vis dar yra naujovė, tačiau jau dabar galiojančiose teisės normose gausybė spragų bei trūkumų sudaro sąlygas vengti mokesčio, kai realūs mokesčių mokėtojai, prisidengdami įstatymo nustatytomis lengvatomis, mokesčio nemoka. Tikėtina, kad įstatymų leidėjas, atsižvelgdamas į tarptautinėje praktikoje vyraujančius NT apmokestinimo principus, patirtį administruojant NTM bei tinkamai įvertinęs galiojančių įstatymų apmokestinimo spragas, priims pagrįstus sprendimus NTM įstatyminei bazei tobulinti.



### 3. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO REFORMOS REIKALINGUMAS IR GALIMI SPRENDIMŲ BŪDAI

#### 3.1. Nekilnojamojo turto mokesčio įtaka savivaldybių biudžetui

Visuotinai yra pripažįstama, kad NTM yra laikomas vienu iš reikšmingiausių mokesčių formuojant vietos biudžeto pajamas. Šio mokesčio administravimas pavedamas vietos valdžios institucijoms, o gautos mokesčio pajamos patenka į vietos valdžios fondus. Didele dalimi šio mokesčio reikšmė priklauso nuo savivaldos institucijoms numatytų funkcijų apimtys, valstybės urbanizacijos lygio, šio mokesčio tarifų, mokesčio bazės, mokesčio administravimo ypatumų.

Europos vietos savivaldos chartijos 9 straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad vietinės valdžios organai bent dalį finansinių išteklių gauna iš vietinių mokesčių ir rinkliavų, kurių dydį nustato jie patys vadovaudamiesi statutu (Žin., 1999, Nr. 82 – 2418). Kadangi prie šios chartijos prisijungusi yra ir LR, įgyvendinant chartijos nuostatus NTM įtvirtinta savivaldybių teisė įstatymo nustatytose ribose patvirtinti tarifus bei savo biudžeto sąskaita mokesčių mokėtojams NTM sumažinti arba nuo jo atleisti.

Nors įvairių valstybių patirtis rodo, kad NTM nėra labai populiarus mokestis ir jo modernizavimas vyksta gerokai lėčiau negu kitų mokesčių, vis dėlto moderni mokesčių sistema sunkiai įsivaizduojama be NTM. Todėl atsižvelgiant į NTM specifinius požymius būtina išskirti šiuos mokesčio privalumus:

1. Kadangi NT nėra mobilus ir jo neįmanoma paslėpti, todėl NTM sudėtinga išvengti. Registruojant NT savininkai yra nesunkiai nustatomi, o tai atitinkamai palengvina mokesčio surinkimą. Be to, pastebima, jog ekonominės krizės laikotarpiu šešėlyje vykstantys sandoriai išvengia mokesčių naštos ir taip mažina mokestines pajamas, kurios vėliau „transformuojasi“ į NT. NTM, dėl kurio būtų galima apmokestinti ir nelegaliais būdais įgytą turtą, yra priemonė kovai su šešėline ekonomika.
2. NTM nustatymo kriterijai yra gana aiškūs ir paprasti. Mokesčio dydis dažniausiai apskaičiuojamas pagal turto vertę, o vėliau apmokestinamoji vertė padauginama iš mokesčio tarifų. Todėl mokesčio mokėtojui turėtų būti palyginti paprasta pačiam apsiskaičiuoti ir sumokėti šį mokestį. „Atsižvelgiant į tai, savivaldybės gali skolintis lėšų ar pagrįstai planuoti kitus projektus, žinodamos, kad tam tikrą mokesčio pajamų dalį tikrai gaus“ (V. Šulija, 2005, p.41). Taigi dėl NT apmokestinimą reglamentuojančių įstatymų ir mokesčio mokėtojas, ir mokesčio administratorius gali iš anksto planuoti savo mokestines išlaidas ir pajamas.
3. NTM teigiamai veikia regiono plėtrą. Savivaldybių tarybos kasmet, atsižvelgdamos į visuomenės poreikius bei savivaldybių finansinę padėtį, nustato NTM tarifus. Keičiant tarifą sudaromos teisinės sąlygos greitai reaguoti į rinkos pasikeitimus ar NT vertės svyravimus ir

nustatyti ekonominius savivaldybių prioritetus. NT įplaukas panaudojant infrastruktūros vystymui, piliečių ir turto apsaugai užtikrinti, švietimo ir kultūros reikmėms finansuoti, bus gerinama bendra visuomenės gerovė bei socialinis klimatas. Gyventojai, žinodami, kad jų mokamas NTM patenka į savivaldybių biudžetus, labiau domėsis savivaldybės veikla ir tų lėšų panaudojimu.

4. NT efektyvus panaudojimas. Mokestinės pajamos iš NT gaunamos darant minimalius laisvos rinkos ekonominių procesų iškreipimus. Sprendžiant mokesčių ekonominio efektyvumo klausimą turi būti atsižvelgta, ar mokestis skatina, ar riboja investavimą, ar sukuria efektyvią prekių ir paslaugų rinką, skatina industrializacijos plėtrą ir kita. „Kadangi NTM mažina NT vertę ir didina jo naudojimo sąnaudas, tikėtina, kad šį turtą įsigis tie asmenys, kurie jį gali panaudoti ekonomiškai efektyviausiu būdu“ (V. Šulija, 2004, p.120).

Nors kai kurie argumentai dėl NTM netaikymo turi racionalų pagrindą, tačiau manytina, kad mokesčio privalumai bei jo galimybės yra svaresni. Šį faktą ypač pagrindžia tai, jog vertinant visas nacionalines pajamas, šio mokesčio lyginamoji dalis nėra labai didelė (žr.1 lent.). Tačiau savivaldybių mastu šis mokestis yra reikšmingas vietos valdžios institucijų pajamų šaltinis, užtikrinantis jų veiklos laisvę.

**1 lentelė. Nekilnojamojo turto mokestis (NTM) nacionaliniame biudžete**

Metai	Nacionalinio biudžeto pajamos						NTM dalis nacionaliniame biudžete, proc.	NTM dalis mokestinėse pajamose, proc.
	Bendrosios pajamos		Mokestinės pajamos		NTM pajamos			
	Tūkst. Lt	Pokytis, proc.	Tūkst. Lt	Pokytis, proc.	Tūkst. Lt	Pokytis, proc.		
<b>2006</b>	<b>19362390</b>		<b>15605378</b>		<b>234397</b>		<b>1,2</b>	<b>1,5</b>
<b>2007</b>	<b>23738492</b>	<b>22,6</b>	<b>18630813</b>	<b>19,4</b>	<b>240518</b>	<b>2,6</b>	<b>1,0</b>	<b>1,3</b>
<b>2008</b>	<b>27082636</b>	<b>14,1</b>	<b>21787201</b>	<b>16,9</b>	<b>253635</b>	<b>5,5</b>	<b>0,9</b>	<b>1,2</b>
<b>2009</b>	<b>24231196</b>	<b>- 10,5</b>	<b>16463187</b>	<b>- 24,4</b>	<b>270501</b>	<b>6,6</b>	<b>1,1</b>	<b>1,6</b>
<b>2010</b>	<b>23277540</b>	<b>- 3,9</b>	<b>15722032</b>	<b>- 4,5</b>	<b>298475</b>	<b>10,3</b>	<b>1,3</b>	<b>1,9</b>
<b>2011</b>	<b>25496658</b>	<b>9,5</b>	<b>17395719</b>	<b>10,7</b>	<b>275256</b>	<b>- 7,8</b>	<b>1,1</b>	<b>1,6</b>
<b>2012*</b>	<b>20264504</b>	<b>- 20,5</b>	<b>13704910</b>	<b>- 21,2</b>	<b>233102</b>	<b>- 15,3</b>	<b>1,2</b>	<b>1,7</b>

Šaltinis: sudarė autorė, remdamasi LR FM pateiktais nacionalinio biudžeto vykdymo duomenimis.

\* 2012 m. 9 mėn.

Vertinant 2006 – 2012 m. 9 mėn. laikotarpio nacionalinio biudžeto vykdymo duomenis matyti, jog šiuo mokesčiu surenkamos pajamos sudaro šiek tiek daugiau kaip 1 proc. bendrųjų ir mokestinių nacionalinio biudžeto pajamų. Nors per finansinį nuosmukį 2009 – 2010 metų III ketvirtį mokestinių pajamų nacionaliniame biudžete sumažėjo atitinkamai 24 proc. ir 28 proc., vis dėlto pajamos iš NTM beveik nekito, tačiau NTM fiskalinės funkcijos reikšmę reikėtų nagrinėti ne valstybės mastu, o kaip

savivaldos biudžetų pajamų dalį. NTM pajamos savivaldybių biudžetuose sudaro svarbesnę dalį, nes tai vienas iš pagrindinių savivaldos pajamų šaltinių (žr. 2 lent.).

**2 lentelė. Nekilnojamojo turto mokestis (NTM) savivaldybių biudžetuose**

Metai	Savivaldybių biudžetai						NTM dalis savivaldybių biudžetuose	
	Bendrosios pajamos		Mokestinės pajamos		NTM pajamos		Bendrųjų pajamų dalis, proc.	Mokestinių pajamų dalis, proc.
	Tūkst. Lt	Pokytis, proc.	Tūkst. Lt	Pokytis, proc.	Tūkst. Lt	Pokytis, proc.		
2006	2557848		2360843		234397		9,2	9,9
2007	3068997	20,0	2977939	26,1	240518	2,6	7,8	8,1
2008	3881728	26,5	3804985	27,8	253635	5,5	6,5	6,7
2009	3522260	- 9,3	3198182	- 16,0	270501	6,6	7,7	8,5
2010	3398506	- 3,5	3033344	- 5,2	298475	10,3	8,8	9,8
2011	3205854	- 5,7	2812703	- 7,3	275256	- 7,8	8,6	9,8
2012*	2375987	- 25,9	2129918	- 24,3	233102	- 15,3	9,8	10,9

**Šaltinis:** sudarė autorė, remdamasi LR FM pateiktais nacionalinio biudžeto vykdymo duomenimis.

\* 2012 m. 9 mėn.

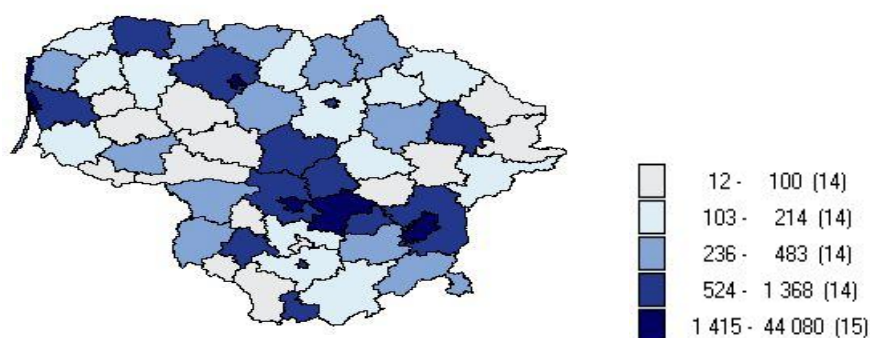
Nagrinėjant 2006 – 2012 m. 9 mėn. laikotarpio nacionalinio biudžeto vykdymo duomenis matyti, jog šio mokesčio dalis bendrose savivaldybių biudžetų pajamose svyravo nuo 6,5 proc. iki beveik 10 proc. Tačiau pastebima tendencija, kad nors NTM dalis bendrose ir mokestinėse savivaldybių biudžeto pajamose išlieka stabili, tačiau pajamų iš NTM procentinis pokytis mažėja. Vilniaus miesto savivaldybė kaip vieną iš NTM nesurinkimo priežasčių įvardija masinio turto vertinimą, atliktą 2011 metais. Atlikus naują masinį vertinimą NT vertės, palyginti su 2006 metais atliktu masiniu vertinimu, tapo gerokai mažesnės, o tai atitinkamai sudarė sąlygas mokesčiui surinkti (A. Nikitin, 2012).

NTM yra laikomas „tradiciniu“ vietiniu mokesčiu, kurio tarifus įstatymo nustatytose ribose patvirtina pačios savivaldybių tarybos atsižvelgdamos į visuomenės poreikius bei finansinius pajėgumus. Vis dėl to 2012 m. sausio 1 d. įsigaliojusiame NTMĮ 14 str. 3 d. nustatyta, kad fizinių asmenų mokamas NTM, jei nuosavybės teise priklausančio NT bendra mokestinė vertė viršija 1 mln. litų, bus įskaičiuojamas į valstybės biudžetą, nors visų kitų mokesčių mokėtojų mokamas NTM įprastine tvarka yra įskaičiuojamas į savivaldybės, kurios teritorijoje yra NT, biudžetą (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741). Tokie Vyriausybės sprendimai akivaizdžiai prieštarauja siekiamis stiprinti savivaldybių finansinę autonomiją sudarant savarankiškus finansinius šaltinius savivaldybėms. Šią nuostatą galima būtų pateisinti tik tuomet, jei NTM yra sudėtinga administruoti vietinės valdžios institucijoms dėl jų ribotų galimybių. „Toku atveju būtų tikslingiau, jog mokestį rinktų centrinės valdžios kontroliuojama institucija, turinti didesnius administracinius pajėgumus rinkti mokesčius negu vietinė valdžia, ir todėl

mokesčių surinkimas kainuotų pigiau“ (G. Davulis, 2006, p.22). Lietuvos savivaldybių asociacija (toliau – LSA) laikosi priešingos pozicijos teigdama, jog savivaldybės, disponuodamos detalesne informacija apie konkrečius mokesčių mokėtojus, administruotų mokesčius efektyviau. Tuo tarpu esant dabartiniam pavaldumui mokesčių inspekcijos praktiškai neatsakingos už savivaldybių pajamų surinkimą, nes nėra suinteresuotos surinkti daugiau pajamų ir, be to, turi ribotas galimybes paveikti mokesčių mokėtojus.

NTM yra pastovi savivaldybių mokestinių pajamų dalis, kurios surenkama suma savivaldybių atžvilgiu yra netolygi ir priklauso nuo savivaldybės dydžio (joje esančių mokesčio objektų skaičiaus) ir apmokestinamo NT vertės (I. Čepienė ir kt., 2011). Nagrinėjant naujausius LR Statistikos departamento statistinius duomenis, kuriuose nurodomas sumokėtas ir įskaičiuojamas į savivaldybių biudžetus NTM, matyti mokesčio surinkimo tendencijos 2012 m. antrąjį ketvirtį (žr. 1 pav.).

### 1 pav. Savivaldybių biudžetų Nekilnojamojo turto mokesčio (NTM) surinkimo tendencijos 2012 m. antrąjį ketvirtį



**Šaltinis:** Statistikos departamento prie LR Vyriausybės rodiklių duomenų bazė.

Išanalizavus į savivaldybių biudžetus įskaičiuojamus NTM duomenis, matyti, jog kai kuriose Lietuvos savivaldybėse pajamos iš NTM šiek tiek mažesnės, nes jose NT vertė yra mažesnė, be to, įmonių (joms tenka pagrindinė NTM našta) daugiau yra didžiausiuose šalies miestuose, todėl didžioji turto mokesčių dalis yra surenkama Vilniuje, Kaune, Klaipėdoje, Šiauliuose ir šių miestų rajonuose. Tuo tarpu kiti miestai didelėmis turto mokesčio pajamomis nepasižymi, nes, kaip ir buvo minėta, NTM surenkama pajamų suma savivaldybių atžvilgiu priklauso nuo pačioje savivaldybėje esančių mokesčio objektų skaičiaus ir apmokestinamo NT vertės bei savivaldybių vykdomų strateginių planų (I. Čepienė ir kt., 2011).

Nagrinėjant visų savivaldybės renkamų turto mokesčių (iš jų ir NTM) dalis savivaldybių mokestinėse pajamose pastebima, kad ekonomikai pasiekus aukščiausią tašką (2007 – 2008 m.) turto mokesčių dalis mokestinėse pajamose sumažėjo iki 8,1 proc. (nuo 10 proc. 2006 m.). Tai galima

paaikškinti neapgalvotais įstatymų leidžiamosios valdžios veiksmais, kai ekonominio kilimo laikotarpiu buvo mažinami mokesčiai, prieštaraujantys ekonomikos teorijos principams ir skaudžiai atsiliepiantys šiandieninės krizės akivaizdoje (G. Davulis, 2011). Taip pat ekonominio pakilimo metai, nepaisant jų palankumo, nebuvo išnaudoti ir struktūrinėms reformoms įgyvendinti, kurie būtų padėję surinkti arba būtų sudarę sąlygas ateityje surinkti didesnes mokesčines pajamas ir kartu formuoti savarankiškus savivaldybių biudžetus. Kartu NTM svarbus ir planuojant biudžeto išlaidas, siekiant išvengti per sunkmečius nenumatytų socialiai jautrių „karpymų“, nes turi stabilią ir nuo ekonominių ciklų mažiau priklausomą mokesčio bazę.

NTM svarba pasireiškia dviem pagrindiniais aspektais: jį privalo mokėti fiziniai ir juridiniai asmenys, o mokestis yra surenkamas į savivaldybių biudžetus ir yra vienas iš savivaldybių išlaidų finansavimo šaltinių. Vis dėlto tam, kad NTM būtų suprantamas tikrai kaip „vietos mokestis“, dažnai neužtenka vien to, kad vietos valdžios įstaigos būtų šio mokesčio gavėjos. Kadangi savivaldybių teisės daryti įtaką vietinių mokesčių dydžiui yra ribotos, nes jos paprastai tegali mažinti šių mokesčių tarifus arba atleisti nuo jo savo biudžeto sąskaita. Siūlytina, kad savivaldos institucijos būtų įpareigosos nuspręsti, ar apskritai tikslinga apmokestinti NT tam tikroje teritorijoje, kartu ir nustatyti šio mokesčio bazę, tarifus bei pagrindines mokesčio administravimo procedūras. Tik nedaugelyje valstybių visus šiuos klausimus sprendžia savivaldybės (M. Bird, E. Slack, 2002). Savo požiūrį šiuo klausimu yra išsakiusi ir LSA, siūlydama suteikti galimybę savivaldybėms nustatyti šio mokesčio neapmokestinamojo minimumo dydį fizinių asmenų NT. Kita vertus, pernelyg plačios autonomijos vietiniams valdžios organams suteikimas gali būti nepriimtinas makroekonominio stabilumo bei visuomenės išteklių efektyvaus paskirstymo požiūriu.

Apibendrinant galima teigti, jog šiuo metu Lietuvoje sukurta savivaldos teisinė bazė iš esmės atitinka Europos vietos savivaldos chartijos reikalavimus. Savivaldos finansinis savarankiškumas pats savaime nėra vertybė. Jo laipsnis turi priklausyti ir nuo esamų sąlygų. Ekonominis savivaldos savarankiškumas – tai tik prielaida didinti viešojo sektoriaus ekonomikos efektyvumą. Tai gali būti įgyvendinama perduodant savivaldybėms mokesčio administravimo funkcijas atsižvelgus į tai, ar jos yra pajėgios atlikti šias funkcijas. Kartu būtina atsižvelgti į viešųjų paslaugų tiekimo, finansuojamo iš vietinių mokesčių, apimtį ir net į bendrą mokesčių mokėjimo kultūrą, „kadangi pernelyg mažos bei finansiškai silpnos savivaldybės gali neturėti pakankamai kvalifikacijos efektyviai naudoti turimus finansinius išteklius bei atitinkamų institucinių ir techninių galimybių administruoti NTM“ (V. Šulija, 2006, p.65). Siekiant stiprinti savivaldybių finansinę autonomiją būtina vykdyti mokesčio reformą atsižvelgiant į ilgalaikę strategiją ir būtina pertvarkyti ne tik NT apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus, bet ir vietos savivaldos autonomijos klausimus, apibrėžiant, kokie įgaliojimai bus perduoti savivaldybėms administravimo srityje.

### 3.2. Nekilnojamojo turto mokesčio bazės išplėtimo gyventojams alternatyvos

Dabartinis NT apmokestinimo teisinis reglamentavimas nevisiškai atitinka modernias NT apmokestinimo tendencijas bei tarptautinių organizacijų rekomendacijas. TVF teikdamas pastabas Lietuvai nuolat pabrėžia, jog Lietuva neišnaudoja galimybės apmokestinti gyventojams priklausantį NT ir surinkti papildomų lėšų į biudžetą (TVF, 2010). Šiai idėjai pritaria ir Europos Komisijos narys Algirdas Šemeta, teigdamas, jog žemiausią bendrą mokesčių lygį ES turinti Lietuva galėtų bandyti gauti daugiau pajamų per atitinkamus mokesčius, kurie yra laikomi draugiškais ekonomikai arba nevaržančiais ekonominio augimo. Tokie mokesčiai pagal mokesčių teoriją yra turto mokesčiai (A. Šemeta, 2012).

Remiantis Linkolno Instituto studija iš NTM OECD šalys surenka daugiau kaip 2 proc. nuo bendro vidaus produkto, o Lietuvos atveju tai galėtų būti apie 2 mlrd. litų papildomų pajamų (M. Majauskas, 2010). Vis dėlto abejojama, ar tarptautinės rekomendacijos dėl NT apmokestinimo galėtų būti laikomos universaliai pritaikomomis skirtingoms teisinėms sistemoms (V. Šulija, 2005). Juk NTM reikšmė šalyje dažnai būna priklausoma nuo to, kokie kiti mokesčiai numatomi nacionalinėje mokesčių sistemoje, koks politinis kompromisas dėl apmokestinimo yra pasiektas ir kokie yra kiti panašaus pobūdžio aspektai.

Vis dėlto išlaidoms viešojo sektoriaus biudžete žymiai viršijant pajamas reikia ieškoti papildomų sprendimų, tačiau tokių, kurie nedarytų įtakos ekonomikos atsigavimui apsaugant eksportą kaip pagrindinį ekonomikos variklį. Atsižvelgiant į tarptautinę praktiką ir įvertinus TVF rekomendacijas plėsti NTM bazę 2008–2012 m. Vyriausybės veiklos programos 249 punkte buvo nustatyta, jog Vyriausybė pasižada įvesti NTM gyventojams (Žin., 2008, Nr. 146 – 5870).

NTM moka visi juridiniais asmenys už jiems nuosavybės teise priklausantį NT, esantį LR, ir už iš fizinių asmenų neterminuotai arba ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perimtą naudoti NT (ar jo dalį), kuris fiziniams asmenims priklauso nuosavybės teise. Tuo tarpu iki 2012 m. sausio 1 d. galiojęs NTM apmokestino tik tą fizinių asmenų nuosavybės teise valdomą NT, kuris buvo naudojamas individualiajai arba ekonominei veiklai. Siekiant papildomo apmokestinimo progresyvumo ir užtikrinant, kad turtingieji šalies gyventojai daugiau prisidėtų prie viešųjų išlaidų finansavimo, nuo 2012 m. sausio 1 d. NTM objektui priskirtas visas, o ne tik komerciniais tikslais naudojamas fizinių asmenų turimas NT, jei NT bendra vertė viršija 1 mln. litų. Nors Lietuva ir neturi „tradicinio“ NTM, kuris yra būdingas daugeliui pasaulio valstybių, tačiau Vyriausybės veiksmai leidžia manyti, jog Lietuvos mokesčių sistema po truputį yra pratinama prie visuotinio NTM įvedimo idėjos.

Pagal Vyriausybės su socialiniais partneriais sudaryto Nacionalinio susitarimo nuostatas NTM įvedimo ir gyventojų ne komercinių paskirčių komercinėje veikloje nenaudojamam NT gaires numatyta buvo parengti iki 2011 metų. Vyriausybė, siekdama įgyvendinti veiklos programoje

numatytus tikslus įvesti NTM gyventojams, įpareigojo LR FM parengti NTMĮ pakeitimo įstatymo projektą.

Nors pasaulinė praktika nėra vienoda, darbo autorė pritarė fiziniams asmenims priklausančio NT, kartu imant ir gyvenamuosius būstus, apmokestinimui Lietuvoje. Fiziniams asmenims priklausančio būsto apmokestinimas leistų mokesčio forma gauti daugiau finansinių įplaukų į savivaldybių biudžetus, be to, tikėtina, kad gyventojai būtų priversti atsisakyti to turto, kuris jiems nėra reikalingas. Taigi darbo autorė siekdama aptarti galimas NTM alternatyvas šioje magistro baigiamojo darbo dalyje plėtos LR FM 2010 m. pasiūlytas NTM bazės išplėtimo gyventojams galimybes ir alternatyvas.

**Pirmoji alternatyva.** Nors ir NTM gali užtikrinti stabilias pajamas, atsparias ekonomikos svyravimams ir draugiškas ekonomikos augimui, NTM dažnai būna nepopuliarus tarp gyventojų. „Daugelis nesupranta, kokią naudą gali teikti NT apmokestinimas, arba šios naudos tiesiogiai nepajunta. Be to, jeigu apmokestinamas vienintelis gyventojų būstas, mokestis kai kuriems gyventojams gali turėti skaudžių padarinių“ (V. Šulija, 2005, p.52). Siekiant apsaugoti labiausiai socialiai pažeidžiamus gyventojus yra siūloma vienam gyvenamajam būstui taikyti neapmokestinamąją vertę, artimą brangiausioje atitinkamos savivaldybės zonoje<sup>3</sup> esančio buto vidutinei vertei<sup>4</sup>. Apmokestinama būtų tik ši maksimumą viršijanti pirmo gyvenamojo būsto vertės dalis. Jei būsto vertė yra mažesnė, „nepanaudota“ neapmokestinamojo dydžio dalis kitam turtui nebūtų perkeliama. Taigi skirtingoms savivaldybėms būtų taikomas skirtingas dydis, įvertinant būsto verčių lygių skirtumus. Pavyzdžiui, Vilniaus m. sav. – 410 000 Lt., Neringos sav. – 370 000 Lt., Palangos sav. – 290 000 Lt., Kauno m. sav. – 160 000 Lt., Alytaus m. sav. – 90 000 Lt., Raseinių raj. sav. – 60 000 Lt., Akmenės raj. sav. – 20 000 Lt. Tačiau neapmokestinamasis dydis būtų taikomas tik vienam šeimos gyvenamajam būstui. Jei šeima turi daugiau nei vieną bendrą būstą arba kiekvienas šeimos narys turi atskirą būstą, neapmokestinamasis dydis būtų taikomas brangiausiam būstui arba bendru šeimos pasirinkimu.

Šia siūloma alternatyva savivaldybių taryboms būtų suteikiama teisė nustatyti neapmokestinamąjį dydį atsižvelgiant į savivaldybių būsto rinkos situaciją ir skirtumus, tai atitinkamai ribotų paskatas piktnaudžiauti „persidalinant“ turtą. Be to, atsižvelgiant į VĮ „Registru centro“ ir Valstybinės mokesčių inspekcijos informacinių sistemų galimybes šios alternatyvos įgyvendinimas būtų lengvai administruojamas. Vis dėlto nustatant neapmokestinamą sumą galima socialinė įtampa, kuri gali atsirasti dėl ribotos galimybės įvertinti asmenų, besinaudojančių būstu, skaičių. Todėl LR FM

<sup>3</sup> **Zona**, kurioje didžiausias buto 1 kvadratinio metro vertės svertinis vidurkis.

<sup>4</sup> **Vertė**, gaunama brangiausioje zonoje esančio buto 1 kvadratinio metro vidutinę vertę padauginus iš toje zonoje esančių butų vidutinio ploto.

siūlymu nustatant pakankamai aukštą neapmokestinamąją ribą, apimančią pagrindinę gyvenamojo būsto vertę, ši problema būtų išspręsta. Savivaldybių taryboms palikti teisę spręsti individualias situacijas, kurių neišspręstų aukšta neapmokestinamoji riba, taip būtų užtikrinama labiausiai socialiai pažeidžiamų asmenų interesų apsauga.

**Antroji alternatyva.** Antrąja LR FM siūloma NTM alternatyva siekiama vienam gyvenamajam būstui taikyti neapmokestinamąją vertę, artimą brangiausioje atitinkamos savivaldybės zonoje<sup>5</sup> esančio gyvenamojo namo vidutinei vertei<sup>6</sup>, numatant galimybę savivaldybių taryboms šią sumą tam tikra dalimi sumažinti. Taigi šia alternatyva skirtingai nuo pirmosios prioritetas yra teikiamas gyvenamajam namui.

Pabrėžtina, jog neapmokestinamoji NT vertės suma, taikoma vienam asmens gyvenamajam būstui, kuris yra deklaruojamas kaip pagrindinė gyvenamoji vieta. Taip pat neapmokestinamoji NT vertės suma būtų taikoma tik vienam šeimos gyvenamajam būstui. Jei šeima turi daugiau nei vieną bendrą būstą arba kiekvienas šeimos narys turi atskirą būstą, neapmokestinamasis dydis būtų taikomas brangiausiam būstui arba bendru šeimos pasirinkimu.

Savivaldybių tarybos nustatytą neapmokestinamąją NT vertės sumą atsižvelgdamos į konkrečios savivaldybės brangiausioje zonoje esančio gyvenamojo namo vidutinę vertę. Pavyzdžiui, Vilniaus m. sav. – 570 000 Lt., Neringos sav. – 750 000 Lt., Palangos sav. – 380 000 Lt., Kauno m. sav. – 360 000 Lt., Alytaus m. sav. – 160 000 Lt., Raseinių raj. sav. – 130 000 Lt., Akmenės raj. sav. – 110 000 Lt. Be to, numatyta galimybė savivaldybėms joms individualiai apskaičiuotą neapmokestinamosios NT vertės sumą tam tikrose įstatymo nustatytose ribose (pavyzdžiui, iki 30 proc.) mažinti.

Vienas iš pagrindinių šios alternatyvos privalumų yra tai, jog būtų suteiktas savarankiškumas savivaldai formuoti mokesčio politiką, nes NTM patektų į savivaldybių biudžetą, palyginti su kitomis alternatyvomis, būtų sudarytos palankiausios galimybės lanksčiai prisitaikyti prie atskirų savivaldybių NT rinkos specifikos bei socialinių pokyčių. Pabrėžtina, jog sukūrus tinkamą mokesčio administratoriaus ir savivaldos institucijų bendradarbiavimo mechanizmą, lengvata būtų pritaikoma automatiškai ir tai atitinkamai užtikrintų nesudėtingą administravimą. Be to, kaip ir pirmosios alternatyvos atveju, yra sudaromos ribotos paskatos piktnaudžiauti „persidalinant“ turta.

Ši alternatyva taip pat turi trūkumų, iš kurių vienas pagrindinių yra savivaldybių konkurencijos. Kai kurios savivaldybės gali piktnaudžiauti įstatymo joms suteikta teise ir patvirtinti minimalius mokesčio tarifus, siekdamas pritraukti investicijų. Tuo tarpu kitos savivaldybės gali būti suinteresuotos gauti maksimalių biudžeto įplaukų, kurioms įtakos galėtų turėti savivaldybių tarybų priimami

<sup>5</sup> **Zona**, kurioje didžiausias namo 1 kvadratinio metro vertės svertinis vidurkis.

<sup>6</sup> **Vertė**, gaunama brangiausioje zonoje esančio namo 1 kvadratinio metro vidutinę vertę padauginus iš toje zonoje esančių namų vidutinio ploto.



sprendimai. Administracinių resursų, kurie užtikrintų nuoseklios ir sistemiškos NT apmokestinimo politikos vykdymą, stoka savivaldybėse gali dar labiau paaštrinti šias problemas. Todėl siūlytina, aiškiai apibrėžti savivaldybių tarybų įgaliojimus, priimamų sprendimų kriterijus bei priėmimo terminus, šias problemas spręsti.

**Trečioji alternatyva.** Trečiosios alternatyvos taikymo atveju vienam gyvenamajam būstui taikoma neapmokestinamoji vertė priklausytų nuo būstui taikomo neapmokestinamojo ploto. Šiuo atveju neapmokestinamasis plotas būtų apskaičiuojamas pagal gyvenamąją vietą jame deklaravusių asmenų skaičių. Todėl norint taikyti šią alternatyvą svarbu, kad kiekvieno būsto neapmokestinamasis plotas būtų nustatomas įvertinant jame gyvenamąją vietą deklaravusių asmenų skaičių ir jiems „būtiną“ erdvę. Pavyzdžiui, pirmajam deklaravusiajam būtų taikomas bazinis 80 kv. m plotas, o kiekvienam paskesniajam – papildomas 20 kv. m plotas.

Neapmokestinamasis plotas būtų dauginamas iš buto vidutinės kvadratinė metro vertės atitinkamoje savivaldybėje. Pavyzdžiui, (pirmajam asmeniui) Vilniaus m. sav. – 172 000 Lt., Neringos sav. – 444 000 Lt., Palangos sav. – 201 000 Lt., Kauno m. sav. – 142 000 Lt., Alytaus m. sav. – 114 000 Lt., Raseinių raj. sav. – 68 000 Lt., Akmenės raj. sav. – 21 000 Lt. Kaip pirmosios ir antrosios alternatyvos atveju, taip pat lengvata būtų taikoma tik vienam šeimos gyvenamajam būstui. Jei šeima turi daugiau nei vieną bendrą būstą arba kiekvienas šeimos narys turi atskirą būstą, neapmokestinamasis dydis būtų taikomas brangiausiajam būstui arba bendru šeimos pasirinkimu.

Teigiama, kad įgyvendinant šią alternatyvą, lengvatos mechanizmas įvertintų būsto verčių savivaldybėse skirtumus pagal vidutinę kvadratinio metro vertę, o neapmokestinamasis dydis būtų visiškai individualus. Atsižvelgiant į gyvenamajame būste gyvenančių žmonių skaičių būtų apskaičiuojamas neapmokestinamasis dydis kiekvienam gyvenamajam būstui. Šios alternatyvos įgyvendinimas ganėtinais problemiškas jau vien dėl to, jog neįvertinama tai, kad objektyviai skiriasi bute ir name gyvenančiam asmeniui tenkantis bendrasis plotas (pastogės, rūšiai), o lengvatos dydį siejant išimtinai su deklaravusių gyvenamąją vietą žmonių skaičiumi, kyla grėsmė neįvertinti socialiai jautrių visuomenei grupių, pavyzdžiui, vienišų pensininkų, našlių ar našlaičių ir panašios kategorijos asmenų, situacijos. Savivaldos lygmeniu suteikiamos mokesčio lengvatos šią spragą užpildytų, nors tai ir reikštų savivaldybės biudžeto pajamų dalies netekimą, kuris taptų nebe išimtimi, o bendro pobūdžio taisykle.

Bene didžiausias šios alternatyvos trūkumas, jog galimas piktnaudžiavimas fiktyviai deklaruojant gyvenamąją vietą ir kad administracinėmis priemonėmis šios problemos išspręsti nepavyktų, kadangi galiojančiame Administracinių teisių pažeidimo kodekso 201<sup>2</sup> straipsnio 1 dalyje yra nurodyta, jog melagingų deklaravimo duomenų pateikimas užtraukia įspėjimą arba baudą nuo 20 iki 50 Lt (Žin., 1985, Nr. 1 – 1). Taigi, sąlyginai nedidelės baudos skatintų asmenų piktnaudžiavimą, o

norimas rezultatas taip ir liktų nepasiektas. Be to, itin sudėtingas administravimo ir kontrolės mechanizmas, renkant ir apdorojant reikalingą informaciją, sudarytų papildomas kliūtis efektyviam alternatyvos įgyvendinimui.

**Ketvirtoji alternatyva.** Ši alternatyva iš esmės papildo trečiąją, tačiau esminis skirtumas, atskiriantis vieną nuo kitos, yra tai, kad taikant ketvirtąją alternatyvą atsižvelgiama į vienam gyvenamajam būstui, kuriame yra deklaruota gyvenamoji vieta, taikomą neapmokestinamąjį plotą. Šiuo atveju neapmokestinamasis plotas būtų apskaičiuojamas pagal gyvenamąją vietą jame deklaravusių asmenų skaičių.

Kaip ir trečiosios alternatyvos atveju, kiekvieno būsto neapmokestinamasis plotas būtų nustatomas individualiai, įvertinant jame gyvenančių ir gyvenamąją vietą deklaravusių asmenų skaičių bei jiems „būtiną“ erdvę. Todėl apmokestinama būtų tik neapmokestinamąjį plotą viršijanti būsto dalis, t. y. apmokestinama vertė apskaičiuojama viršijantį plotą padauginant iš to konkretaus būsto masiniu būdu nustatytos kvadratinio metro vertės.

Kaip ir prieš tai minėtų alternatyvų atveju, lengvata būtų taikoma tik vienam šeimos gyvenamajam būstui. Jei šeima turi daugiau nei vieną bendrą būstą arba kiekvienas šeimos narys turi atskirą būstą, neapmokestinamasis dydis būtų taikomas brangiausiam būstui arba bendru šeimos pasirinkimu.

Šios alternatyvos privalumai savo esme yra tokie patys, kaip ir išskirti trečiosios alternatyvos atveju, tačiau pabrėžtina, kad taikant šią alternatyvą lengvatos mechanizmas įvertintų būsto verčių savivaldybėse ir atskirose zonose skirtumus, todėl už brangesnio turto viršijantį plotą būtų mokama daugiau. Be pagrindinių trečiojoje alternatyvoje paminėtų trūkumų būtina ketvirtojoje alternatyvoje išskirti tai, jog lengvata būtų taikoma neatsižvelgiant į būsto vertę. Taigi mokesčiai, nors ir nedidelį, turėtų mokėti net mažaverčiuose, bet didesnio ploto būstuose gyvenantys asmenys.

Alternatyvi mokesčio išimties fiziniams asmenims teisinio reglamentavimo galimybė, kuri leistų visus mokesčių mokėtojus vienodai apmokestinti ir kartu atsižvelgti į skirtingas NT kainas šalyje, yra taikyti kiekvienam gyventojui neapmokestinamąjį minimumą kvadratiniais metrais gyvenamajai patalpai. „Toks minimumas galėtų būti, pavyzdžiui, 20 kv. m visiems gyventojams ir dar 10 kv. m kai kurioms socialiai pažeidžiamoms asmenų kategorijoms (socialiai remtiniams gyventojams, pensininkas ir kitiems panašios kategorijos asmenims). Tokiu atveju pensininkas nemokėtų mokesčio už 30 kv. m. gyvenamosios paskirties patalpos, kurią jis deklaruotų kaip pagrindinę gyvenamąją vietą, plotą. Jeigu tą patį butą kaip pagrindinę vietą nurodytų jo sutuoktinis pensininkas, lengvata būtų taikoma 60 kv. m. butui“ (V. Šulija, 2006, p.118). Pavyzdžiui, jei tokia pora dviese gyventų Vilniuje 3 kambarių 67 kv. m bute, kurio vertė 120 000 Lt, mokesčio tarifas būtų taikomas turtui, kurio vertė 12 537 Lt ( $7/67 \cdot 120\ 000$ ). Jei ta pati pora gyventų tokio pat dydžio bute

Alytuje, kur buto vertė būtų 60 000 Lt, mokesčio bazė būtų dvigubai mažesnė, tačiau savivaldybė vis tiek gautų atitinkamą dalį mokesčio pajamų.

Tokia lengvatų sistema leistų visoms savivaldybėms gauti NTM pajamų proporcingai šių savivaldybių teritorijoje esančio turto vertei. Siekiant NTM padaryti mažiau regresyvų, siūlytina diferencijuoti įstatymo arba savivaldybių tarybų sprendimu nustatomą neapmokestinamąjį minimumą arba atitinkamą normatyvą kvadratiniais metrais gyvenamajai patalpai pagal šeimos narių, vaikų bei kitų išlaikytinių skaičių. „Pavyzdžiui, šeimai, kuri augina daugiau vaikų, turėtų būti taikoma didesnė NTM lengvata“ (V. Šulija, 2006, p.118).

**Penktoji alternatyva.** Siekiant apsaugoti socialiai pažeidžiamų asmenų kategorijas yra siūloma neapmokestinti pagrindinio fizinių asmenų gyvenamojo būsto. Šią poziciją ypač palaiko buvęs Seimo narys Ž. Šilgalis teigdamas, kad neteisinga apmokestinti būstą, kuriame gyventojas gyvena ir jį įsigijo iš apmokestintų pajamų (Ž. Šilgalis, 2011). Būsto turėjimas ir galimybė jį išlaikyti yra itin svarbios žmogaus savijautai, nes tokiam būste žmogus jaučiasi ir psichologiškai, ir socialiai saugus. Atsižvelgiant į tai, valdžia neturi daryti spaudimo įvedant turto mokesčių būstui, kuriame žmogus gyvena.

Ši lengvata visa apimtimi vienodai būtų taikoma visų rūšių gyvenamajam būstui: gyvenamiesiems namams, kotedžams, apartamentams, butams, bendrabučiams ir kitam panašaus pobūdžio NT. Pabrėžtina, kad lengvata būtų taikoma tik vienam šeimos gyvenamajam būstui, todėl jei šeima turi daugiau nei vieną bendrą būstą arba kiekvienas šeimos narys turi atskirą būstą, neapmokestinamasis dydis būtų taikomas brangiausiajam būstui arba bendru šeimos pasirinkimu.

Pagrindinis šios alternatyvos bruožas, ją išskiriantis iš kitų prieš tai nagrinėtų alternatyvų, yra tai, jog lengvata nebūtų taikoma gyvenamajam būstui, kuriame asmuo negyvena ir kurios nėra deklaravęs. Net jei NT asmens yra vienintelis turimas gyvenamosios paskirties turtas, tačiau jis yra, pavyzdžiui, išnuomojamas arba perleidžiamas naudotis tretiesiems asmenims, asmuo pasinaudoti šia mokesčio lengvata negalės. Tais atvejais, kai fizinis asmuo turi nuosavybės teise priklausantį komercinės paskirties NT, kuriame yra deklaravęs gyvenamąją vietą ir tokį NT naudoja kaip pagrindinę gyvenamąją vietą, turėtų būti taikoma turinio viršenybės prieš formą principas (Žin., 2004, Nr. 63 – 2243). Pagal šį principą viršenybė būtų teikiama mokesčių teisinių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai. Taigi nors ir NT yra komercinės paskirties, tačiau jame mokesčių mokėtojas yra deklaravęs gyvenamąją vietą ir jame gyvena, būtų sąlyga taikyti lengvatą ir tokio NT neapmokestinti.

Ši alternatyva didžiajai visuomenės daliai būtų lengvai suvokiama, nes mokesčio administravimo mechanizmas būtų nesudėtingas, o mokesčio bazės išplėtimas paliestų nedidelį asmenų skaičių, tačiau apmokestinimas būtų orientuotas ne į turto vertę, o išimtinai į asmens turimą

turto objektų skaičių. Asmuo, turintis du mažaverčius bendrabučio tipo butus, mokesį mokėtų, tuo tarpu turintis vieną, tačiau itin didelės vertės turto objektą – ne. Be to, šios alternatyvos taikymas iškreiptų patį NTM taikymą, nes lengvata nebūtų socialiai orientuota ir didžiausios apimties lengvatą gautų brangiausią turtą turintys gyventojai. Tai atitinkamai paveiktų patį NTM surinkimą, nes toks mokesčio bazės išplitimo efektas būtų minimalus.

Apibendrinant visas nagrinėtas NTM alternatyvas, galima teigti, jog ateityje NT bazė turėtų plėstis ir apimti fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantį turtą, tačiau šis mokestis neturėtų apriboti gyventojų teisės asmeniniams poreikiams naudotis turtu. „Siekiant išvengti galimos kolizijos su konstitucinėmis nuostatomis, laikytina, kad arba gyvenamąjį būstą reikėtų apmokestinti mažesniais tarifais, t. y. dėl kurių nekiltų fiziniam asmeniui grėsmė jo prarasti, arba taikyti neapmokestinamąjį minimumą būstui, pavyzdžiui, iki 100 000 Lt vertės, kuris deklaruojamas kaip pagrindinė gyvenamoji vieta“ (V. Šulija, 2005, p.67). Turėtų būti taikomas neapmokestinamasis minimumas fizinių asmenų nuosavybės teise LR turimam NT (išskyrus žemę), įregistruotam NT registre ir deklaruojamam kaip gyvenamoji vieta. Vertėtų apsvarstyti ir galimybę vengti pernelyg bendro pobūdžio išimčių reglamentavimą įstatyme, nes tai sumažina mokesčines pajamas ir kartu mokesčinę naštą perkelia kitiems mokėtojams (V. Šulija, 2004). Būtų tikslinga ateityje suteikti teisę savivaldybių taryboms koreguoti mokesčio bazę ir ją nustatyti, atsižvelgiant į visuomenės poreikius bei savivaldybių finansines galimybes.

Nors darbo autorė pritartų neapmokestinamojo minimumo gyvenamosioms patalpoms taikymui, tačiau siūlytų įstatyme neįtvirtinti konkrečios sumos. Toks minimumas galėtų būti nustatomas savivaldybių tarybų atsižvelgiant į NT kainas tam tikroje savivaldybėje, savivaldybės finansinius poreikius ir kitus kriterijus. „Toks teisinis reglamentavimas paaiškinamas tuo, kad vienodas visai šaliai neapmokestinamos vertės nustatymas mažesnėms savivaldybėms, kurių teritorijoje NT vertė nėra didelė, neleistų surinkti pakankamai mokesčio pajamų“ (V. Šulija, 2006, p.117). Jose didelei daliai turto tektų taikyti neapmokestinamąjį minimumą. Tuo tarpu Vilniaus, Klaipėdos ar Neringos savivaldybėse, kur NT vertė palyginti didelė, tai leistų surinkti kur kas daugiau pajamų. Vadinasi, suteikimas savivaldybėms teisės individualiai spręsti klausimą dėl mokesčio išimties dydžio nustatymo leistų tolygiau paskirstyti pajamas iš NTM tarp įvairių šalies savivaldybių.

### **3.3. Latvijos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio analizė**

Latvija – viena iš trijų Baltijos šalių, kurios mokesčių sistema artima Lietuvai. Nors Latvijos mokesčių sistema yra dar jauna (ji gyvuoja tik dvidešimt dvejus metus), tačiau, palyginti su senosiomis Europos žemyno šalimis, per tokį trumpą laikotarpį jai pavyko sukurti gyvybingą ir veiksmingą mokesčių sistemą. Pagrindiniais mokesčių tikslais laikydama valstybės biudžeto pajamų surinkimo

užtikrinimą, atitinkantį mokesčių, kaip ekonominės politikos priemonių, naudojimą, tapo pavyzdžiu Lietuvai tobulinant mokesstinę sistemą.

Vis dėlto pasaulio finansų krizė kaimynę Latviją palietė bene labiausiai iš visų ES šalių. Kadangi kito pasirinkimo Latvija neturėjo, buvo priversta apsispręsti, kaip gelbėti šalies ekonomiką – devaluoti nacionalinę valiutą latą arba skolintis iš užsienio bankų. TVF suteikta paskola įpareigojo Latviją gelbėti šalies ekonomiką įgyvendinant TVF rekomendacijas, susijusias su valdžios išlaidų bei socialinių išmokų mažinimu, mokesčių didinimu ir biudžeto deficito sumažinimu. Nors visos šios rekomendacijos daugiau panašios ne į pasiūlymus, kaip stabilizuoti šalies ekonomiką, bet į griežtas sąlygas, jos tapo priemone išgelbėsianti šalį nuo bankroto. Siekdama didinti valstybės pajamas, pasirinko naujų mokesčių įvedimo politiką ir 2010 metais įvedė visuotinį NTM.

NT apmokestinimas yra reglamentuojamas atskirame NTMI, priimtame 1997 m. birželio 4 d. (įsigaliojo 1998 m. sausio 1 d.) (Latvijos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas, 1998). NTM objektu yra pripažįstami Latvijos Respublikos teritorijoje esantys materialūs daiktai, kurių negalima perkelti iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties bei iš esmės nesumažinus jų vertės. Pareigą mokėti mokesť turi tiek Latvijos, tiek ir užsienio valstybės fiziniai ir juridiniai asmenys arba jų atstovai, kurie nuosavybės teise valdo NT Latvijoje. Savininku bus laikomas asmuo, kuris turi nuosavybės teisę į NT, įregistruotą NT kadastre arba kurio NT buvo registruotas savivaldybėje ar Nacionalinėje žemės tarnyboje iki NT kadastro įsteigimo. Jei NT priklauso keliems savininkams arba yra bendra jungtinės nuosavybės teise valdomas, mokesstinė prievolė bus skaičiuojama proporcingai kiekvienam iš savininkų.

Nors NTM objektu yra pripažįstamas NT, tačiau įstatyme taip pat yra išskiriamos NT kategorijos, kurioms mokesstinė prievolė netaikoma. Pabrėžtina tai, jog neapmokestinamuoju NT pripažįstamas turtas neatsižvelgiant į tai, kam priklauso nuosavybės teisė. Galima išskirti šias pagrindines NT kategorijas, kurios yra neapmokestinamos NTM:

1. iki 2006 m. gruodžio 31 d. neapmokestinama buvo tik bendro naudojimo keliai ir gatvės, vandens ir oro navigacijos įrenginiai ir visuomenės poreikiams tenkinti naudojami vandenys;
2. nuo 2007 m. sausio 1d. visuomenės poreikiams naudojamas vanduo ir žemė, bendro naudojimo greitkeliai, keliai, požeminiai keliai, tuneliai, gatvės, geležinkeliai, miesto geležinkelių tiltai ir estakados;
3. savivaldybių NT, kuris yra finansuojamas iš savivaldybės biudžeto lėšų ir esantis tos savivaldybės teritorijoje, taip pat vietos valdžios NT, kuris yra perduotas naudoti tretiesiems asmenims, vykdančioms medicinos ar socialinės rūpybos paslaugas;

4. NT nuosavybės teise priklausantis užsienio valstybei ir naudojamas užsienio valstybės diplomatinėms arba konsulinėms įstaigoms steigti, tačiau toks NT, neapmokestinamas NTM, jei Latvijos Respublika turi tas pačias teises minėtoje valstybėje;
5. NT, kuris buvo sukurtas įgyvendinant privataus ir viešojo sektoriaus partnerystės projektus bei yra naudojamas siekiant įgyvendinti vietos valdžios funkcijas;
6. NT, priskirtas socialinių gyvenamųjų namų ir socialinių butų kategorijai;
7. religinių organizacijų valdomas NT, kuris yra nenaudojamas komercinei veiklai vykdyti;
8. NT, kuris yra paskelbtas valstybės saugomu kultūros paminklu, tačiau išskyrus NT, kuris yra naudojamas komercinei veiklai vykdyti;
9. pastatai ir inžineriniai statiniai, naudojami tik žemės ūkio veiklai vykdyti;
10. pastatyti ir rekonstruoti pastatai, naudojami komercinei veiklai vykdyti, nuo tos dienos, kai statyba yra baigta;
11. NT (ar jo dalis), kuris yra naudojamas teikiant švietimo, sveikatos apsaugos, socialinės globos paslaugas;
12. NT (ar jo dalis) ir inžineriniai statiniai, kurie yra naudojami aplinkos apsaugos tikslais;
13. pastatai ar jų dalys, kurios naudojamos iš valstybės biudžeto finansuojamų institucijų ir kt.

Akivaizdu, jog Latvijos įstatymų leidėjai pasirinko tokį NT apmokestinimą reglamentuojančio įstatymo modelį, pagal kurį neapmokestinamas NT tik išimtiniais atvejais, kai tai yra būtina siekiant užtikrinti viešojo ir privataus sektoriaus interesus. Kadangi LR NTMĮ dažnai yra kritikuojamas dėl pernelyg plačiai taikomų mokesčių išimčių ir lengvatų sąrašo, kaimynės Latvijos NTMĮ apibrėžtos mokesčio išimtys galėtų tapti pavydžiu Lietuvai tobulinant mokesstinę sistemą.

Pagrindinis NTM tarifas 1,5 proc. yra taikomas žemės, pastatų (išskyrus gyvenamosios paskirties) ir konstrukcijų kadastrinei vertei. Nuo 2000 m. visas NTM administravimas buvo perduotas vietos savivaldos institucijoms. Kadangi, skaičiuojant NTM, NT vertę nustato Valstybinė žemės tarnyba, keitimasis informacija tarp Valstybinės žemės tarnybos ir savivaldybių yra labai svarbus (V. Andrejeva, 2002). Pabrėžtina tai, jog vietos savivaldos institucijoms nuo 2013 m. sausio 1 d. bus suteikiama teisė patvirtinti NTM tarifą įstatymo nustatytose ribose nuo 0,2 – 3 proc. (Latvijos Respublikos Finansų ministerija, 2012). Jei vietos savivaldos institucijos iki spalio 1 d. nepatvirtina tarifų ateinantiems metams, tuomet kitais metams bus taikomas fiksuotas 1,5 proc. tarifas. Tuo tarpu gyvenamosios ir negyvenamosios paskirties NT, jei jis yra naudojamas gyvenimui, bei kitas NT, kuris nėra naudojamas komercinei veiklai vykdyti, yra apmokestinimas progresiniu NTM. Siekiant efektyvaus NT apmokestinimo nuo 2011 m. sausio 1 d. NTM nuo 0,1 – 0,3 proc. buvo padidintas iki 0,2 – 0,6 proc. Jei kadastrinė NT vertė neviršija 40 000 latų (t. y. 196 000 Lt), bus taikomas 0,2 proc. tarifas. Tuo tarpu kadastrinei vertei viršijus 40 000 latų (t. y. 196 000 Lt), bet neviršijus 75 000 latų (t.

y. 367 500 Lt), bus taikomas 0,4 proc. tarifas. 0,6 proc. tarifas bus taikomas tam NT, kurio kadastrinė vertė viršija 75 000 latų (t. y. 367 500 Lt) (Latvijos Respublikos valstybinė pajamų taryba, 2011).

Analizuojant Latvijos Respublikos 2006 – 2011 m. savivaldybių biudžetų vykdymo duomenis matyti, jog šio mokesčio dalis bendrose savivaldybių biudžetų pajamose svyravo nuo 3,8 proc. iki beveik 8 proc. Įstatymų leidžiamosios valdžios sprendimas padidinti mokesčių tarifą davė akivaizdžią naudą, nes 2010 m. įvedus visuotinį NTM, o nuo 2011 m. padidinus mokesčio tarifą, mokesčio surinkimas padidėjo 19,50 proc. (žr. 3 lent.).

**3 lentelė. Latvijos Respublikos Nekilnojamojo turto mokestis (NTM) savivaldybių biudžetuose**

Metai	Savivaldybių biudžetai						NTM dalis savivaldybių biudžetuose	
	Bendrosios pajamos		Mokestinės pajamos		NTM pajamos		Bendrųjų pajamų dalis, proc.	Mokestinių pajamų dalis, proc.
	Tūkst. Lt	Pokytis, proc.	Tūkst. Lt	Pokytis, proc.	Tūkst. Lt	Pokytis, proc.		
2006	5421055		2760505		324695		5,9	11,8
2007	7469595	37,8	3835118	38,9	363359	11,9	4,9	9,5
2008	8813607	18,0	4451153	16,06	346216	- 4,7	3,9	7,8
2009	7379720	- 16,3	3320421	- 25,4	357893	3,4	4,8	10,8
2010	6705059	- 9,1	3573037	7,6	439286	22,7	6,6	12,3
2011	6932507	3,4	3743629	4,8	539890	22,9	7,8	14,4

**Šaltinis:** sudarė autorė, remdamasi Latvijos Respublikos savivaldybių biudžetų vykdymo duomenimis.

Mokesčių mokėtojams NTM apskaičiuoja ir mokėjimo pranešimą atsiunčia vietos valdžios institucijos kasmet iki vasario 15 d. Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas pranešimo negauna, jis privalo per mėnesį apie tai pranešti vietos valdžios institucijai, atsakingai už mokesčio surinkimą. Siekiant palengvinti mokestinę naštą mokesčių mokėtojams suteikiama teisė sumokėti mokestį dalimis arba kartą per metus. Jei mokestis mokamas dalimis – tai privalu padaryti kartą per ketvirtį, bet ne vėliau kaip iki kovo 31 d., gegužės 15 d., rugpjūčio 15 d., lapkričio 15 dienos.

NTM mokamas į tos savivaldybės biudžetą, kurios teritorijoje yra NT ar jo dalis, tačiau jei asmuo turi daugiau negu vieną NT, mokestis turi būti apskaičiuotas ir mokamas atskirai į kiekvienos savivaldybės, kurios teritorijoje yra NT, biudžetą.

Nagrinėjant Latvijos Respublikos NT apmokestinimą reglamentuojantį įstatymą, akivaizdu, jog Latvijos mokestinė sistema turi panašumų su Lietuva. Tačiau perimdami gerus sprendimus ir vengdami anksčiau šalių padarytų klaidų, Lietuva turi galimybę mokytis ne iš savo, o iš kitų padarytų klaidų bei pasirinkti tokį NT apmokestinimo metodą, kuris būtų priimtinausias šaliai atsižvelgiant į apmokestinimo tradicijas bei mokesčių mokėjimo kultūrą.

## IŠVADOS IR SIŪLYMAI

1. NTM yra priemonė, užtikrinanti stabilias savivaldybių biudžeto pajamas, atspari ekonomikos svyravimams ir nevaržanti ekonominio augimo, tačiau savivaldybių tarybos įstatymo suteikta teise patvirtinti vieną iš pagrindinių mokesčio elementų – mokesčio tarifą – naudojami ypač vangiai. Analizuojant savivaldybių tarybų patvirtintus 2012 metų NTM tarifus, matyti, jog vienos savivaldybės, iš jų Alytaus, Anykščių, Ignalinos, Varėnos, Utenos rajonai, kiekvienais metais patvirtina tuos pačius praėjusių metų tarifus, jų nediferencijuoja. Kitos savivaldybės, iš jų Molėtų, Rokiškio, Trakų rajonai, laiku nepatvirtina sprendimų, kuriais galėtų užtikrinti papildomų lėšų surinkimą į biudžetą. Atlikta sprendimų analizė parodė, jog net 19 savivaldybių, iš jų Vilnius, Kaunas, Klaipėda, Panevėžys, Šiauliai, Birštonas, Kelmės rajonas, maksimalų 1 proc. NTM tarifą taiko kaip prevencinę priemonę prieš apleistų, neprižiūrimų ar naudojamų ne pagal paskirtį NT savininkus. Tokios priemonės prieštarauja pagrindinei mokesčio paskirčiai, kuria siekiama sudaryti sąlygas lėšų valstybės išdui gavimą, o ne atlikti baudžiamąją funkciją. Tuo tarpu 11 savivaldybių, iš jų Marijampolė, Pakruojis, Utenos, Varėnos, Vilkaviškio rajonai, patvirtino maksimalų 1 proc. NTM tarifą visam apmokestinamajam NT, esančiam atitinkamos savivaldybės teritorijoje. 6 savivaldybės, iš jų Kazlų Rūda, Palanga, Skuodo, Kėdainių rajonai, maksimalų NTM tarifą patvirtino tik tam tikrai NT kategorijai, daugiausiai inžineriniams, komercinės paskirties, pramoniniams statiniams bei komercinės paskirties statiniams, esantiems miesto teritorijoje, kurių bendras plotas yra didesnis nei 500 kv.m. Nagrinėjant 2011 m. patvirtintus savivaldybių tarybų sprendimus 2012 metams, pastebėta, jog NTM tarifus intervale nuo 0,6 iki 0,9 proc. savivaldybių tarybos vangiai diferencijuoja. Tvirtinant minimalius NTM tarifus nuo 0,3 iki 0,5 proc. savivaldybių tarybos priima sprendimus, atsižvelgdamos į vykdomos veiklos pobūdį, ūkio subjekto, kuris vykdo veiklą savybes bei į nekilnojamojo turto kategoriją. Dažniausiai minimalius nuo 0,3 iki 0,5 proc. NTM tarifus taiko tik tam tikros rūšies NT, kuris yra skirtas viešiesiems poreikiams tenkinti, priklausantis pelno nesiekiančioms įstaigoms, asociacijoms, labdaros organizacijoms, žemės ūkio bendrovėms bei viešosioms įstaigoms, kurių steigėja yra savivaldybė. Tam tikrais atvejais pastebėta ir savivaldybių piktnaudžiavimo momentai, kai pasinaudojant padėtimi siekiama tam tikrus mokesčių mokėtojus privilegijuoti ir atleisti nuo mokesstinės prievolės arba ją nepagrįstai sumažinti. Tai ypač pastebima nagrinėjant valstybei ir savivaldybėms priklausančio NT apmokestinimo klausimus, pavyzdžiui, kai Vilniaus miesto savivaldybė 2012 metais atleido UAB „Vilniaus vystymo kompanija“ nuo NTM – 407 416 Lt, nes savivaldybė UAB



- „Vilniaus vystymo kompanija“ yra vienintelė akcininkė. Išvardinti atvejai kelia pagrįstą abejonę, ar savivaldybės yra suinteresuotos finansinio nepriklausomumo stiprinimu.
2. Nagrinėjant 2006 – 2012 m. 9 mėn. laikotarpio nacionalinio biudžeto vykdymo duomenis matyti, jog šio mokesčio dalis bendrose savivaldybių biudžetų pajamose svyravo nuo 6,5 proc. iki beveik 10 proc. Pastebima tendencija, kad nors NTM dalis bendrose ir mokestinėse savivaldybių biudžeto pajamose išlieka stabili, tačiau pajamų iš NTM procentinis pokytis mažėja. Efektyvus NT apmokestinimas priklauso ir nuo įstatymų leidžiamosios valdžios priimamų sprendimų. Nors NTM laikomas „tradiciniu“ vietos mokesčiu, tačiau Vyriausybės sprendimai tam akivaizdžiai prieštarauja. 2012 m. sausio 1 d. įsigaliojęs NTMĮ pakeitimas nustatė, jog fizinių asmenų mokamas NTM, jei nuosavybės teise priklausančio NT bendra mokestinė vertė viršija 1 mln. litų, yra įskaičiuojamas į valstybės biudžetą, tuo tarpu likusių mokesčių mokėtojų mokamas NTM įprastine tvarka yra įskaičiuojamas į savivaldybės, kurios teritorijoje yra NT, biudžetą. Tokie sprendimai pagrįstai kelia abejonę, ar centrinė valdžia yra suinteresuota savivaldybių finansinio nepriklausomumo stiprinimu. Siekiant efektyvaus NT apmokestinimo būtina tobulinti teisinę bazę, kad ši atitiktų tarptautinėje praktikoje vyraujančius apmokestinimo principus, nes dabartinis apmokestinimo modelis yra ydingas.
  3. Platus NTM lengvatų ir išimčių taikymas iškreipia NT rinką ir sudaro terpę tas pačias faktines aplinkybes vertinti skirtingai bei tam tikrus mokesčių mokėtojus privilegijuoti. Mokestis privalo būti visuotinai taikomas, neteikiant atskiroms šakoms ar subjektams išimčių ar lengvatų. Jis neturi palikti mokėtojams ir administratoriui paskatų bei galimybių susitarti, apeinant ar minimizuojant mokesčius. Teisinga mokesčių sistema neturi sudaryti sąlygų vengti mokesčio, užkraunant sunkesnę naštą sąžiningiems mokesčių mokėtojams. Siekiant, kad socialiai labiausiai pažeidžiami gyventojai būtų apsaugoti, o teisė į nuosavybę būtų nepažeista, siūlytina suteikti savivaldybių taryboms teisę įstatymo nustatytose ribose patvirtinti neapmokestinamąjį dydį, kuris bus taikomas atitinkamos savivaldybės teritorijoje, atsižvelgiant į savivaldybių finansinius resursus bei visuomenės interesus. Vadinasi, teisės individualiai spręsti klausimą dėl neapmokestinamo dydžio taikymo suteikimas savivaldybėms leistų tolygiau paskirstyti pajamas iš NTM tarp įvairių šalies gyventojų.
  4. Siekiant nustatyti priežastis, kodėl 2006 – 2012 m. nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys rodo, jog NTM dalis bendrose ir mokestinėse savivaldybių biudžeto pajamose išlieka stabili, tačiau pajamų iš NTM procentinis pokytis mažėja, buvo iškelta hipotezė, kad reikšmingą įtaką NTM efektyviam surinkimui turi ne tik NT apmokestinimą reglamentuojanti teisinė bazė, bet ir savivaldybių tarybų priimami sprendimai. Atlikus

savivaldybių tarybų priimtų sprendimų bei NT apmokestinimą reglamentuojančios teisinė bazės analizę, iškelta hipotezė pasitvirtino.

5. Analizuojant statistinius savivaldybių biudžeto pajamų duomenis, matyti, jog NTM yra itin reikšmingas vietos mokesčių sistemoje. Kai kuriose Lietuvos savivaldybėse pajamos iš NTM mažesnės, nes jose NT vertė yra mažesnė, be to, įmonių (joms tenka pagrindinė NTM našta) daugiau yra didžiuosiuose šalies miestuose, todėl didžioji turto mokesčio dalis surenkama Vilniuje, Kaune, Klaipėdoje, Šiauliuose ir šių miestų rajonuose. Tuo tarpu kiti miestai didelėmis turto mokesčio pajamomis nepasižymi, nes mokesčio surinkimas priklauso nuo pačioje savivaldybėje esančių mokesčio objektų skaičiaus ir apmokestinamo NT vertės bei savivaldybių vykdomų strateginių veiklos planų.
6. Ekonomistai vieningai tvirtina, jog Lietuva praleido progą įvesti NTM, nes ekonominio pakilimo laikotarpiu mokesčiai buvo mažinami, o struktūrinės reformos, kurios padėtų ateityje surinkti didesnes pajamas į savivaldybių biudžetus, nebuvo pradėtos įgyvendinti. Vis dėlto suprantant NTM įtaką savivaldybių biudžetui, siūlytina, vengiant pernelyg bendro pobūdžio išimčių taikymo, sukurti aiškią ir suprantamą NT apmokestinimo sistemą, atsižvelgiant į tarptautinėje NT apmokestinimo praktikoje vyraujančius metodus. Supaprastinta apmokestinimo sistema būtų labiau priimtina visuomenei. Tolygiai paskirstant mokesčio našta siūlytina atsižvelgti į Latvijos Respublikos taikomą NT apmokestinimo modelį bei išplėsti mokesčio bazę gyventojams. Tai leistų gauti daugiau mokesčių pajamų bei sudarytų sąlygas taikyti mažesnius mokesčio tarifus.
7. Siekiant, kad valstybės ir savivaldybės turtas būtų naudojamas efektyviai bei užtikrinant šio turto administravimo kontrolę, siūlytina neapmokestinti valstybės ir savivaldybės NT, jei jis nėra išnuomotas (ar perduotas) juridiniams ar fiziniams asmenims komercinei veiklai vykdyti, o naudojamas teikiant tik viešąsias paslaugas. Tikslinga numatyti, kad šis turtas turėtų būti apmokestinamas tais atvejais, kai NT yra išnuomojamas ar neatlygintinai perduodamas naudoti juridiniams ar fiziniams asmenims komercinei veiklai vykdyti. Siūlytina NTM prievolę apskaičiuoti tuo turtu disponuojantiems bei komercinę veiklą jame vykdančiams asmenims. Šis apmokestinimo modelis būtų reikšmingas toms savivaldybėms, kuriose valdžios įstaigų koncentracija yra didelė, o tai sudarytų sąlygas papildomoms lėšoms iš NTM gauti.
8. Galimybė perduoti NTM administravimo funkcijas savivaldybėms atsižvelgiant į tai, ar jos yra pajėgios atlikti šias funkcijas. Pernelyg mažos bei finansiškai silpnos savivaldybės neturi pakankamai kvalifikacijos efektyviai naudoti turimus finansinius išteklius bei atitinkamų institucinių ir techninių galimybių administruoti mokesčių. Tokiu atveju būtų tikslingiau, jog mokesčių rinktų centrinės valdžios kontroliuojama institucija, turinti didesnius

administracinius pajėgumus nei vietinė valdžia. Siekiant stiprinti savivaldybių finansinę autonomiją būtina pertvarkyti ne tik NT apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus, bet ir vietos savivaldos autonomijos klausimus apibrėžiant, kokie įgaliojimai bus perduoti savivaldybėms administravimo srityje.

9. NTM reforma būtų sėkmingesnė, jeigu savivaldybių institucijos daugiau dėmesio skirtų tam, kad gyventojai iš tikrųjų pajustų šio mokesčio reikalingumą. Vietos valdžia, esanti arčiau gyventojų, turėtų palaikyti ryšį daugiau dėmesio skirdama šviečiamajam darbui, kad vietos gyventojai daugiau sužinotų apie šį mokestį, jo naudą planuojant teritorijas bei užtikrinant efektyvų NT panaudojimą. Tokie savivaldos veiksmai ne tik užtikrintų papildomų lėšų surinkimą, bet ir garantuotų glaudesnę bendradarbiavimą su visuomene, įtraukdama ją į sprendimų priėmimo procesą.

## LITERATŪROS SĄRAŠAS

### Teisės aktai:

1. Lietuvos Respublikos Konstitucija // Valstybės žinios. 1992, Nr.33 – 1014;
2. 2012 m. spalio 26 d. Europos Sąjungos sutarties ir Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo suvestinės redakcija // Europos Sąjungos oficialus leidinys C 326. <http://eur-lex.europa.eu/lt/treaties/index.htm> [žiūrėta 2012 11 07];
3. Latvijos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (Law on Immovable Property tax), įsigaliojo 1998 m. sausio 1 d.  
[http://www.vvc.gov.lv/advantagecms/LV/meklet/meklet\\_dokumentus.html?query=real%20estate%20tax&resultsPerPage=10](http://www.vvc.gov.lv/advantagecms/LV/meklet/meklet_dokumentus.html?query=real%20estate%20tax&resultsPerPage=10) [žiūrėta 2012 11 25];
4. Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas Nr. VIII– 1029 // Valstybės žinios. 1999, Nr.13 – 308;
5. Lietuvos Respublikos administracinių teisių pažeidimo kodeksas // Valstybės žinios. 1985, Nr 1 – 1;
6. Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymas Nr. IX–1969// Valstybės žinios. 2004, Nr. 25 – 745;
7. Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas Nr. VIII– 1864 // Valstybės žinios. 2000, Nr. 74 – 2262;
8. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas Nr. IX– 1007 // Valstybės žinios. 2002, Nr. 73 – 3085;
9. Lietuvos Respublikos įmonių bankroto įstatymas Nr. IX– 216 // Valstybės žinios. 2001, Nr.31 – 1010;
10. Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas Nr. I– 565 // Valstybės žinios. 1994, Nr. 59 –11565;
11. Lietuvos Respublikos laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatymas Nr. I– 976 // Valstybės žinios. 1995, Nr. 59 – 1462;
12. Lietuvos Respublikos meno kūrėjų ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymas Nr. I– 1494 // Valstybės žinios. 1996, Nr. 84 – 2002;
13. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas Nr. IX– 2112 // Valstybės žinios. 2004, Nr. 63 – 2243;
14. Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatymas Nr. XI– 242 // Valstybės žinios. 2009, Nr. 54 – 2140;

15. Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatymas Nr. X– 233 // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741;
16. Lietuvos Respublikos Nekilnojamojo turto registro įstatymo pakeitimo įstatymas Nr. IX– 391 // Valstybės žinios. 2001, Nr. 55 – 1948;
17. Lietuvos Respublikos paramos ir labdaros įstatymas Nr. I– 172 // Valstybės žinios. 1993, Nr. 21 – 506;
18. Lietuvos Respublikos religinių bendruomenių ir bendrijų įstatymas Nr. I– 1057 // Vastybės žinios. 1995, Nr. 89 – 1985;
19. Lietuvos Respublikos Seimo 2008 m. gruodžio 9 d. nutarimas Nr. XI – 52 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“// Valstybės žinios. 2008, Nr. 146 – 5870;
20. Lietuvos Respublikos smulkiojo ir vidutiniojo verslo plėtros įstatymas Nr. VIII– 935 // Valstybės žinios. 1998, Nr. 109 – 2993;
21. Lietuvos Respublikos socialinių paslaugų įstatymas Nr. X– 493 // Valstybės žinios. 2006, Nr. 17 – 589;
22. Lietuvos Respublikos statybos įstatymas Nr. I– 1240 // Valstybės žinios. 1996, Nr. 32 – 788;
23. Lietuvos Respublikos sveikatos priežiūros įstaigų įstatymas Nr. I– 1367 // Vastybės žinios. 1996, Nr. 66 – 1572;
24. Lietuvos Respublikos švietimo įstatymas Nr. I– 1489 // Valstybės žinios. 1991, Nr. 23 – 593;
25. Lietuvos Respublikos Viešųjų ir privačių interesų derinimo valstybinėje tarnyboje įstatymas Nr. VIII– 371 // Valstybės žinios. 1997, Nr. 67 – 1659;
26. Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymas Nr. I– 533 // Valstybės žinios. 1994, Nr. 55 – 1049;
27. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugsėjo 29 d. nutarimas Nr. 1049 „Dėl nekilnojamojo turto vertinimo taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2005, Nr. 117 – 4234;
28. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas „Dėl nekilnojamo turto mokesčiu neapmokestinamų aplinkos apsaugai ir priešgaisrinei apsaugai naudojamo nekilnojamo turto ir bendros paskirties objektų sąrašo patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2005, Nr. 150 – 5489;
29. Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas Nr. I– 2675 // Valstybės žinios. 1992, Nr. 21 – 612;
30. Lietuvos Respublikos Žemės ūkio, maisto ūkio ir kaimo plėtros įstatymas Nr. IX– 987 // Valstybės žinios. 2002, Nr. 72 – 3009;
31. LR Vyriausybės 2002 m. balandžio 15 d. nutarimas Nr. 534 “Dėl nekilnojamojo turto kadastro nuostatų tvirtinimo”// Valstybės žinios. 2002, Nr. 41– 1539;

32. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos Finansų ministro įsakymu Nr. VA – 40 patvirtintos Nekilnojamojo turto mokesčio deklaracijos KIT711 forma ir jos užpildymo taisyklės // Valstybės žinios. 2007, Nr.63 – 2449;

#### **Tarptautiniai teisės aktai:**

33. Europos vietos savivaldos chartija// Valstybės žinios. 1999, Nr. 82 – 2418;  
34. Vienos konvencija „Dėl diplomatinių santykių“// Valstybės žinios. 1999, Nr. 83 – 2455;  
35. Vienos konvencija „Dėl konsulinių santykių“// Valstybės žinios. 1999, Nr. 83 – 2456;

#### **Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimai:**

36. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1997 m. liepos 10 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 55 straipsnio antrosios dalies 1 punkto, 56 straipsnio ketvirtosios dalies 1, 2 punktų ir 58 straipsnio trečiosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“// Valstybės žinios. 1997, Nr. 67 – 1696;
37. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998 m. spalio 9 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 13 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto ir šio straipsnio antrosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“// Valstybės žinios. 1998, Nr. 91 – 2533;
38. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. kovo 15 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996 m. gegužės 9 d. nutarimo Nr. 546 „Dėl pridėtinės vertės mokesčio“ 1.14 papunkčio atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai, Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 15 bei 16 straipsniams ir Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos pagrindų įstatymo 4 straipsnio 4 daliai bei 9 straipsniui“// Valstybės žinios. 2000, Nr.23 – 585;
39. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2003 m. gruodžio 3 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos valstybinių socialinio draudimo pensijų įstatymo, Lietuvos Respublikos valstybinių pensijų įstatymo, Lietuvos Respublikos įstatymo „Dėl Lietuvos Respublikos valstybinių socialinio draudimo pensijų įstatymo pakeitimo ir papildymo“ nuostatų atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai, taip pat dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1994 m. lapkričio 18 d. nutarimu Nr. 1156 patvirtintų valstybinių socialinio draudimo pensijų skyrimo ir mokėjimo nuostatų 84 punkto atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai ir Lietuvos Respublikos valstybinių socialinio draudimo pensijų įstatymo 45 straipsnio 4 daliai (1994 m. liepos 18 d. redakcija) // Valstybės žinios. 2003, Nr. 115 – 5221;
40. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2003 m. lapkričio 17 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 5 straipsnio 2 dalies, 271

straipsnio, 29 straipsnio 7 dalies (2002 m. spalio 8 d. redakcija) 4 punkto, 56 straipsnio 2 dalies (2001 m. birželio 26 d. redakcija) 1 punkto atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai ir dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. rugsėjo 3 d. nutarimo Nr. 1073 „Dėl mokesčio bazės netiesioginio nustatymo“ 2 punkto, taip pat šiuo Vyriausybės nutarimu patvirtintų mokesčio bazės netiesioginio nustatymo metodų skyriaus „Mokesčio bazės netiesioginio nustatymo atvejai“ ir skyriaus „Mokesčio bazės netiesioginio nustatymo metodai“ atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai bei Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 5 straipsnio 2 daliai“// Valstybės žinios. 2003, Nr. 109 – 4887;

#### **Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktika:**

41. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2007 m. vasario 15 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>17</sup>– 174/2007, *A.L v. VĮ „Registru centras“*;
42. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. gegužės 10 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup> – 743/2010, *UAB „Senamiesčio svečių namai“ v. Vilniaus miesto savivaldybės taryba*;
43. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. birželio 13 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>662</sup>– 2312/2011, *V.N v. Vyriausioji tarnybinės etikos komisija*;
44. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2012 m. kovo 12 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>492</sup>– 1271/2012, *P.J.L v. VĮ „Registru centras“*;

#### **Teisės aktų projektai:**

45. Lietuvos Respublikos Seimo, 2011 m. liepos 15 d. Lietuvos Respublikos Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas Nr. XIP– 3339 (2). [http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_l?p\\_id=403708&p\\_query=&p\\_tr2=2](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=403708&p_query=&p_tr2=2) [žiūrėta 2012 10 18];
46. Lietuvos Respublikos Seimo, 2012 m. kovo 13 d. Lietuvos Respublikos Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas Nr. XIP– 4183. [http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_l?p\\_id=419763&p\\_query=&p\\_tr2=2](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=419763&p_query=&p_tr2=2) [žiūrėta 2012 10 18];
47. Lietuvos Respublikos Seimo, 2012 m. sausio 25 d. Lietuvos Respublikos Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 4 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas Nr. XIP– 4057. [http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_l?p\\_id=417487&p\\_query=&p\\_tr2=2](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=417487&p_query=&p_tr2=2) [žiūrėta 2012 10 18]
48. Lietuvos Respublikos Seimo, 2012 m. sausio 31 d. Lietuvos Respublikos Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio papildymo įstatymo projektas Nr. XIP– 4059.

[http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_l?p\\_id=417651&p\\_query=&p\\_tr2=2](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=417651&p_query=&p_tr2=2)

[žiūrėta 2012 10 18];

### **Specialioji literatūra:**

49. Bird M., Slack E. Land and Property Taxation around the World: a Review// Journal of property tax assessment and administration: an international journal, 2002, vol.7, No. 3., p. 41;
50. Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema. – Kaunas: Technologija, 2005. – 12 p. – ISBN 9955 – 09 – 815 – 5;
51. Galinienė B. Turto ir verslo vertinimo sistema. – Vilnius: VU leidykla, 2004. – 200, 206, 225 p. – ISBN 9986 – 19 – 663 – 9;
52. Gasilionis A., Kasperavičius R. Nekilnojamojo turto administravimas: mokomoji knyga. – Vilnius: Technika, 2006. – 20 p. – ISBN 9955 – 618 – 66 – 3;
53. Kasperavičius R. Nekilnojamojo turto administravimo sistema. – Vilnius: VĮ Registrų centras, 2012. – 134, 140 p. – ISBN 978 – 9955 – 30 – 105 – 9;
54. Marcijonas A., Sudavičius B. Mokesčių teisė. – Vilnius: VĮ Teisinės informacijos centras, 2003. – 44, 381 p. – ISBN 9955 – 557 – 05 – 2;
55. Medelienė A., Sudavičius B., Mokesčių teisė. – Vilnius: Vilniaus universiteto Teisės fakultetas, 2011. – 29, 32, 38, 40, 78, 79, 83, 84, 90, 380, 383 p. – ISBN 978 – 9955 – 30 – 093 – 9;
56. Meidūnas V., Puzinauskas P. Mokesčiai: teorija, vaidmuo, raida. – Vilnius: VĮ Teisinės informacijos centras, 2001. – 10 p. – ISBN 9986 – 452 – 79 – 1;
57. Skačkauskienė I. Valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamos: mokomoji knyga. – Vilnius: Technika, 2012. – 81, 103, 120 p. – ISBN 978 – 609 – 457 – 136 – 7;
58. Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: istorinė raida ir dabartis. – Kaunas: Technologija, 2003. – 11 p. – ISBN 9955 – 09 – 354 – 4;
59. Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika. – Kaunas: Technologija, 2004. – 10, 11, 15, 149 p. – ISBN 9955 – 09 – 624 – 1;
60. Vėgėlė I. Europos Sąjungos teisė: vidaus rinkos laisvės, konkurencija ir teisės derinimas. – Vilnius: Registrų centras, 2011. – 62 p. – ISBN 978 – 9955 – 30 – 090 – 8;
61. Vitkus G. Europos Sąjunga: enciklopedinis žinynas. – Vilnius: Eugrimas, 2008. – 123 p. – ISBN 978 – 9955 – 790 – 05 – 1;
62. Woolery A. Property tax principles and practice. Linkoln Institute of Land Policy. – Cambridge: USA, 1989. – 77 p.;



**Mokslinės publikacijos:**

63. Čepienė I. ir kt. Nekilnojamojo turto mokesčio aspektai// Ekonomikos ir turto vertės pokyčiai: tendencijos ir valdymo priemonės: konferencijos, vykusios Vilniuje, Vilniaus universitete 2011 m. kovo 25 d. mokslo darbai. – Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2011. – ISBN 9789955336525;
64. Davulis G. Pasaulinės finansų ir ūkio krizės priežastys, jos poveikis Lietuvos ekonomikai// Ekonomikos ir turto vertės pokyčiai: tendencijos ir valdymo priemonės: konferencijos, vykusios Vilniuje, Vilniaus universitete 2011 m. kovo 25 d. mokslo darbai. – Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2011. – ISBN 9789955336525;
65. Davulis G. Vietinių mokesčių koncepcija Lietuvoje// Viešoji politika ir administravimas. – Vilnius: Mykolo Romerio universiteto Leidybos centras, 2006, Nr.15, p. 22. – ISSN 1648 – 2603;
66. Levišauskaitė K., Šinkūnienė K. Mokesčių kultūros ir mokesčių mentaliteto aspektai efektyvioje valstybės mokesčių sistemoje// Viešoji politika ir administravimas. – Vilnius: Mykolo Romerio universiteto Leidybos centras, 2006, Nr. 15, p. 11. – ISSN 1648 – 2603;
67. Müller A. The importance of recurrent property tax in public finance, tax policy and fiscal decentralisation. IRRV international conference, The Olümpia Hotel Tallin 3– 6 June 2003 (konferencijos medžiaga), p. 3;
68. Puzinskaitė E., Klišauskas R. Mokesčių teisės sistema ir apmokestinimo principai// Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universiteto Leidybos centras, 2012, Nr. 19 (2), p. 676. – ISSN 1392 – 6195;
69. Sudavičius B. Mokesčių lengvatos Lietuvos mokesčių teisės kontekste// Teisė: mokslo darbai. – Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2010, Nr. 76, p. 104. – ISSN 1392 – 1274;
70. Šidlauskas S., Stepanovas A. Nekilnojamojo turto mokestis Lietuvoje: permainų metas// Verslas, vadyba ir studijos‘2002. I tomas: konferencijos straipsnių rinkinys. – Vilnius: Technika, 2003, p. 200. – ISBN 9986056373;
71. Šulija V. Nekilnojamo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje//Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universiteto Leidybos centras, 2004, Nr. 59(51), p. 118, 120, 124. – ISSN 1392 – 6195;
72. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimas Rytų ir Vidurio Europoje// Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 6(84), p. 65, 67. – ISSN 1392 – 6195;
73. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimą pagrindžiančios teorijos ir jų įgyvendinimas keičiant nekilnojamojo turto mokesčio ir žemės mokesčio įstatymus// Mokesčių politikos

- problemos: konferencijos, vykusios Vilniuje, Mykolo Romerio universitete 2012 m. gegužės 17 d. pranešimų medžiaga, p. 74, 76, 77. – ISBN 978 – 9955 – 19 – 422 – 4;
74. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo konstitucingumo problema// Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2005, Nr. 70 (62), p. 67, 70. – ISSN 1392 – 6195;
75. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderinimas Lietuvoje// Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 80 (2), p. 114, 117, 118, 119. – ISSN 1392 – 6195;
76. Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija: socialiniai mokslai, teisė (01 S). – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2005. – p. 26, 28, 31, 33, 41, 44, 45, 46, 48, 52, 58, 59, 61, 65, 123, 124, 129, 134, 155;
77. Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą// Teisė: mokslo darbai. – Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 2004, Nr. 52, p. 124, 128. – ISSN 1392 – 1274;
78. Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas// Apskaitos ir mokesčių apžvalga, 2005, Nr. 9 (135), p. 18;

#### **Elektroniniai šaltiniai:**

79. 2005 m. birželio 7 d. Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatymo Nr. X–233 (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741) apibendrintas komentaras.  
[http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000116538&tree\\_id=1000007318](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000116538&tree_id=1000007318) [žiūrėta 2012 10 18];
80. A.Šemeta Lietuvai pajamų siūlo ieškoti turto, automobilių mokesčiuose, mažinti darbo apmokestinimą. <http://verslas.delfi.lt/business/asemeta- lietuvai- pajamu- siulo- ieskoti- turto- automobiliu- mokesciuose- mazinti- darbo- apmokestinima.d?id=58792339> [žiūrėta 2012 11 11];
81. Andrejeva V. Latvijos mokesčių sistemos privalumai ir trūkumai.  
[http://www.freema.org/index.php/temos/mokesciai/pranesimai\\_prezentacijos/latvijos\\_mokes\\_ciu\\_sistemas\\_privalumai\\_ir\\_trukumai/2223](http://www.freema.org/index.php/temos/mokesciai/pranesimai_prezentacijos/latvijos_mokes_ciu_sistemas_privalumai_ir_trukumai/2223) [žiūrėta 2012 11 22];
82. Grigaliūnaitė V. Beveik milijardą skolinga Vilniaus savivaldybė skolinasi dar 20 mln. Lt ir skundžiasi dėl Ingridos Šimonytės kaltės praradusi dalį pajamų.  
<http://www.15min.lt/naujiena/pinigai/finansai/beveik- milijarda- skolinga- vilniaus- savivaldybe- skolinasi- dar- 20- mln- lt- ir- skundziasi- del- ingridos- simonytes- kaltes- praradusi- dali- pajamu- 662- 277538> [žiūrėta 2012 11 12];

83. Ignotaitė L. Visuotinis nekilnojamojo turto mokestis – tik laiko klausimas// Žurnalas „Statyba ir architektūra“, 2012. <http://verslas.delfi.lt/realestate/visuotinis- nekilnojamojo- turto- mokestis- tik- laiko- klausimas.d?id=55716047> [žiūrėta 2012 11 05];
84. Kuodis R. Kam reikalingas nekilnojamojo turto mokestis? <http://verslas.delfi.lt/realestate/rkuodis- kam- reikalingas- nekilnojamojo- turto- mokestis.d?id=33165639> [žiūrėta 2012 10 29];
85. Laisvosios rinkos institutas. Dėl nekilnojamojo turto mokesčio taikymo tikslingumo. [http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai\\_darbai/del\\_nekilnojamo\\_turto\\_mokescio\\_taikymo\\_tikslingumo/1988](http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/del_nekilnojamo_turto_mokescio_taikymo_tikslingumo/1988) [žiūrėta 2012 10 23];
86. Laisvosios rinkos institutas. Jungtinės Karalystės mokesčių teisės docentas: nekilnojamojo turto mokestis – pats neteisingiausias. [http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/ziniasklaidai/pranesimai\\_spaudai/jungtines\\_karalystes\\_mokesciu\\_teises\\_docentas\\_nekilnojamojo\\_turto\\_mokestis\\_pats\\_neteisingiausias/5771](http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/ziniasklaidai/pranesimai_spaudai/jungtines_karalystes_mokesciu_teises_docentas_nekilnojamojo_turto_mokestis_pats_neteisingiausias/5771) [žiūrėta 2012 10 24];
87. Laisvosios rinkos institutas. Mokesčiai ir mokesčių administravimas. [http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai\\_darbai/mokesciai\\_ir\\_mokesciu\\_administravimas/2411](http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/mokesciai_ir_mokesciu_administravimas/2411) [žiūrėta 2012 10 26];
88. Laisvosios rinkos institutas. Mokesčių sekta. [http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/ziniasklaidai/straipsniai\\_ir\\_komentarai/mokesciu\\_sekta/5742](http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/ziniasklaidai/straipsniai_ir_komentarai/mokesciu_sekta/5742) [žiūrėta 2012 10 25];
89. Laisvosios rinkos institutas. Pastabos ir pasiūlymai dėl mokesčių sistemos koncepcijos. [http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai\\_darbai/pastabos\\_ir\\_pasiulymai\\_del\\_mokesciu\\_sistemos\\_koncepcijos/1929](http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/pastabos_ir_pasiulymai_del_mokesciu_sistemos_koncepcijos/1929) [žiūrėta 2012 10 24];
90. Latvijos Respublikos finansų ministerija. 2012 m. mokesčių plėtros politika. [http://www.fm.gov.lv/en/s/taxes/strategy\\_of\\_tax\\_policy/](http://www.fm.gov.lv/en/s/taxes/strategy_of_tax_policy/) [žiūrėta 2012 11 29];
91. Latvijos Respublikos valstybės izdo duomenys. Latvijos Respublikos 2006 – 2011 m. savivaldybių biudžetų vykdymo duomenys. <http://www.kase.gov.lv/l/saimnieciska- gada- parskats- par- valsts- budzeta- izpildi- un- pasvaldibu- budzetiem/86> [žiūrėta 2012 11 15];
92. Latvijos Respublikos valstybinė pajamų tarnyba. 2011 metinis pranešimas. [http://www.vid.gov.lv/dokumenti/ang%C4%BCu%20valoda/about%20us/strategies%20and%20activity%20plans/gada\\_parskats\\_2011\\_en.pdf](http://www.vid.gov.lv/dokumenti/ang%C4%BCu%20valoda/about%20us/strategies%20and%20activity%20plans/gada_parskats_2011_en.pdf) [žiūrėta 2012 11 25];
93. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Mokesčių pakeitimai 2011 metais. <http://www.finmin.lt/web/finmin/2011mok> [žiūrėta 2012 11 12];
94. Lietuvos Respublikos finansų ministerijos duomenys. 2006 – 2012 m. rugsėjo 9 mėn. nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys.

- [http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus\\_duomenys/biudzeto\\_pajamos/nacionalinis\\_biudzetas](http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos/nacionalinis_biudzetas) [žiūrėta 2012 11 15];
95. Lietuvos Respublikos statistikos departamentas. 2012 m. antro ketvirčio sumokėti ir į savivaldybių biudžetus įskaityti mokesčiai.  
<http://db1.stat.gov.lt/statbank/selectvarval/saveselections.asp?MainTable=M4031801&PLanguage=0&TableStyle=&Buttons=&PXSID=5494&IQY=&TC=&ST=ST&rvar0=&rvar1=&rvar2=&rvar3=&rvar4=&rvar5=&rvar6=&rvar7=&rvar8=&rvar9=&rvar10=&rvar11=&rvar12=&rvar13=&rvar14=> [žiūrėta 2012 11 15];
96. LLRI kritikuoja NT mokesčių. <http://verslas.delfi.lt/realestate/llri-kritikuoja-nt-mokesti.d?id=22441553> [žiūrėta 2012 11 11];
97. Nikitin A. Dėl įstatymų pakeitimų, nulėmusių nesurenkamus turto mokesčius, Vilniaus savivaldybė Finansų ministerijos prašys 20 mln. litų paskolos.  
<http://www.vilnius.lt/index.php?4207607092> [žiūrėta 2012 11 15];
98. Premjero patarėjas iš NTM tikisi 0,5 mlrd. Lt pajamų.  
<http://verslas.delfi.lt/realestate/premjero-patarejas-is-nt-mokescio-tikisi-05-mlrd-lt-pajamu.d?id=33027461> [žiūrėta 2012 11 11];
99. Samoškaitė E. Ž. Šilgalis siūlo neapmokestinti pirmo būsto, nes tai pažeistų žmonių psichologinį saugumą. <http://verslas.delfi.lt/realestate/zsilgalis-siulo-neapmokestinti-pirmo-busto-nes-tai-pazeistu-zmoniu-psichologini-sauguma.d?id=53132761> [žiūrėta 2012 11 11];
100. Tarptautinio valiutos fondo 2010 m. rekomendacijos Lietuvai.  
<http://www.imf.org/external/np/ms/2010/052510.htm> [žiūrėta 2012 11 09];
101. Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto įstatymas.  
<http://www.verslobanga.lt/lt/leidinys.full/43245bee26a3e> [žiūrėta 2012 10 18];
102. Valstybinė mokesčių inspekcijos informacija dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2009 metams. <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=1084441> [žiūrėta 2012 11 06];
103. Valstybinės mokesčių inspekcijos informacija gyventojams apie nekilnojamo turto mokesčių. <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000115711> [žiūrėta 2012 10 19];
104. Valstybinės mokesčių inspekcijos informacija juridiniams asmenims apie nekilnojamo turto mokesčių. [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000116732&tree\\_id=1000003070](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000116732&tree_id=1000003070) [žiūrėta 2012 10 12].

**Liumparaitė D.** Lietuvos nekilnojamojo turto mokesčio kritinis vertinimas ir mokesčio įtaka savivaldybių biudžetui/ Finansų teisės magistro baigiamasis darbas. Vadovė doc. dr. L. Birškytė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, finansų ir mokesčių katedra, 2012. – 80 p.

## ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuoti ir įvertinti probleminiai nekilnojamojo turto mokesčio (toliau – NTM) aspektai, turintys įtakos efektyviam mokesčio įgyvendinimui Lietuvoje. 2006 – 2012 metų nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys rodo, jog NTM dalis bendrose ir mokestinėse savivaldybių biudžeto pajamose išlieka stabili, tačiau pajamų iš NTM procentinis pokytis mažėja. Todėl nagrinėjamos temos visapusiškai analizei atlikti yra iškeliami hipotezė, kuria siekiama įrodyti, jog efektyviam NTM surinkimui turi įtakos ne tik NT apmokestinimą reglamentuojanti teisinė bazė, bet ir savivaldybių tarybų priimami sprendimai. Pirmoje darbo dalyje pateikiama istorinė NTM raida, jos kitimo priežastys bei specifiniai tik šiam mokesčiui būdingi požymiai, išskiriantys šį mokestį iš visos mokesčių sistemos. Analizuojant probleminius aspektus, išskiriami pagrindiniai mokesčio trūkumai, turintys įtakos sėkmingam mokesčio įgyvendinimui. Antroje dalyje, nagrinėjant NTM teisinio reglamentavimo sistemą, buvo siekiama detaliau nustatyti NTM sistemos problemas ir jas lemiančias priežastis. Trečioje dalyje, vertinant NTM įtaką savivaldybių biudžetui, pateikiami nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys, leidžiantys įvertinti mokesčio svarbą. Plėtojant Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos 2010 metais pasiūlytas NTM bazės išplėtimo galimybes, pateikiamos rekomendacijos gyventojų nekilnojamojo turto apmokestinimo klausimais.

**Pagrindiniai žodžiai:** nekilnojamojo turto mokestis, nekilnojamasis turtas, savivaldybių biudžetas, mokesčių lengvatos, mokesčio bazės išplėtimas.

**Liumparaitė D.** The critical assessment of Lithuania's real estate tax and its influence on the municipal budget/ Master's Work in Finance Law. Supervisor assoc. prof. dr. L. Birškytė. – Vilnius: Faculty of Economics and Finance Management, Department of Finance and Taxes, Mykolas Romeris university, 2012. – 80 p.

## ANOTATION

The current Master's thesis analyses and evaluates problematic aspects of the real estate tax that have influence on the effective tax implementation in Lithuania. The implementation of the national budget of the Republic of Lithuania during the period 2006 – 2012 shows that part from real estate tax in total and in tax revenue of government budget is stable, but the percentage alteration of this revenue in government budget is decreasing constantly. Therefore, to perform a thorough analysis on the subject, the paper highlights is to show that not only the legislative framework, but also the municipal council decisions have influence on the effective tax implementation in Lithuania. In the first part of the paper, a historical development of the real estate tax is presented, the reasons for its changing and the specific features, differentiating it from the whole tax system. The main tax disadvantages, influencing a successful tax implementation, were noticed in analysing the problematic aspects. In the second part, while analysing the legal regulation system on the real estate tax, I have been trying to identify as much as possible the real estate tax system problems and the reasons for them. In the third part of the paper, having evaluated the real estate tax impact on local government budget, I have submitted the national budget realization data, showing the significance of the tax. Finally, recommendations for the real estate taxation are proposed, after developing the opportunities of the real estate tax base expansion, proposed by the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania in 2010.

**Key words:** real estate tax, real estate, municipal budget, tax relief, tax base expansion.

**Liumparaitė D.** Lietuvos nekilnojamojo turto mokesčio kritinis vertinimas ir mokesčio įtaka savivaldybių biudžetui/ Finansų teisės magistro baigiamasis darbas. Vadovė doc. dr. L. Birškytė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, finansų ir mokesčių katedra, 2012. – 80 p.

## SANTRAUKA

Nekilnojamojo turto mokestis (toliau – NTM) civilizuotam pasauliui įprasta valstybės (savivaldybių) išlaidų finansavimo priemonė, leidžianti pasirinkti, kiek, kokių ir kokio lygio viešųjų paslaugų teikti vietos bendruomenei. Nagrinėjant Lietuvos Respublikos 2006 – 2012 m. 9 mėn. laikotarpio nacionalinio biudžeto vykdymo duomenis, matyti, jog šio mokesčio dalis bendrose savivaldybių biudžetų pajamose svyravo nuo 6,5 proc. iki beveik 10 proc. Pastebima tendencija, kad nors NTM dalis bendrose ir mokestinėse savivaldybių biudžeto pajamose išlieka stabili, tačiau pajamų iš NTM procentinis pokytis mažėja. Dėl šios priežasties, analizuojant savivaldybių tarybų priimamus sprendimus, buvo siekiama nustatyti priežastis, dėl kurių mokesčio dalis savivaldybių biudžetuose mažėja. Pastebėta, jog Vyriausybės sprendimai, kuriais siekiama fizinių asmenų mokamą NTM, jei nuosavybės teise priklausančio NT bendra mokestinė vertė viršija 1 mln. litų, įskaityti į valstybės biudžetą, akivaizdžiai prieštarauja siekiams stiprinti savivaldybių finansinį nepriklausomumą.

Magistro baigiamajame darbe buvo siekiama išnagrinėti probleminius NTM aspektus, formuluoti tokius uždavinius: visapusiškai išnagrinėti NT apmokestinimą reglamentuojančius norminius teisės aktus, kurių analizė leistų atskleisti probleminius mokesčio aspektus, bei pateikti siūlymus NTM įstatymui tobulinti. Taip pat, aptariant galimas NTM alternatyvas, buvo plėtojamos Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos 2010 m. pasiūlytos mokesčio bazės išplėtimo gyventojams galimybės. Remiantis nacionalinio biudžeto vykdymo duomenimis, buvo siekiama išanalizuoti NTM įtaką savivaldybių biudžetams. Visapusiškai iškeltų uždavinių analizei buvo naudojami lyginamojo istorinio, dokumentų analizės, sisteminės analizės ir apibendrinimo metodai.

Magistro baigiamojo darbo metu buvo nustatyta, jog savivaldybių tarybos įstatymo suteikta teise patvirtinti mokesčio tarifą naudojasi nepakankamai. Atlikta sprendimų analizė leidžia manyti, jog didelė dalis savivaldybių maksimalų 1 proc. NTM tarifą taiko kaip prevencinę priemonę apleistų, neprižiūrimų ar naudojamų ne pagal paskirtį NT savininkams. Tokios priemonės prieštarauja pagrindinei mokesčio paskirčiai, kuria siekiama sudaryti sąlygas lėšų valstybės išdui gavimą, o ne atlikti baudžiamąją funkciją. Tuo tarpu kitos savivaldybės kiekvienais metais patvirtina tuos pačius praėjusių metų tarifus, jų nediferencijuoja, tai savo ruožtu kelia pagrįstą abejonę ar savivaldybės yra suinteresuotos savarankiško finansinio nepriklausomumo stiprinimu.

**Liumparaitė D.** The critical assessment of Lithuania's real estate tax and its influence on the municipal budget/ Master's Work in Finance Law. Supervisor assoc. prof. dr. L. Birškytė. – Vilnius: Faculty of Economics and Finance Management, Department of Finance and Taxes, Mykolas Romeris university, 2012. – 80 p.

## SUMMARY

The real estate tax is a common measure in a civilized world to fund the expenditure of the state (governments), which also allows choosing how much, what kind and at what rate a local community may get public services. If we take a look at the data of the implementation of the national budget of the Republic of Lithuania during the 9<sup>th</sup> month of the period 2006 – 2012, we may notice that a part of the tax in common government budget revenue used to fluctuate between 6, 5 % and almost 10 %. However, there is a tendency that part from real estate tax in total and in tax revenue of government budget is stable, but the percentage alteration of this revenue in government budget is decreasing constantly. In the analysis, the attention was paid to decisions made by government councils in order to figure out the reasons for decreasing tax proportion. It can be noticed that if the total taxable value of the real estate exceeds 1 million LTL, the governmental decisions, aiming the real estate tax paid by natural persons to include into the state budget, obviously contradict the attempts to strengthen the financial independence of the local governments.

In the Master's thesis an attempt was made to analyse problematic real estate tax aspects and such tasks were formulated: to prepare a thorough analysis on the normative legal acts regulating real estate taxation and to propose recommendations for the improvement of the law on real estate taxation. In addition, having in mind possible real estate tax alternatives, I have developed the opportunities of the real estate tax base expansion proposed by the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania in 2010. On the basis of the national budget realization data, an attempt was made to analyse real estate tax influence on local government budgets. In order to prepare a thorough analysis on the tasks of the paper, the methods used were: comparative historical, data analysis, systemic analysis, and generalization.

It was identified in the research paper that government councils use the granted right insufficiently. According to the analysis, most governments apply the maximum 1 % real estate tax rate as a preventive measure against owners of abandoned, unattended, or used for other purposes real estates. Such measures contradict the key purpose of the tax, which is to raise more money to the state fund and not to punish. Other governments every year verify the same rates undifferentiated; this fact raise doubts whether local governments are interested in strengthening their financial independence.