

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

LINA ŽAKEVIČIŪTĖ

**NEKILNOJAMOJO TURTO APMOKESTINIMO
LIETUVOJE IR KITOSE EUROPOS SĄJUNGOS
VALSTYBĖSE NARĖSE PROBLEMATIKA**

Finansų teisės magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 62401S102

Vadovas
Lekt. A. Tiaškevičius

Konsultantas
Doc.dr. L. Darulienė

Vilnius, 2008

TURINYS

Įvadas	3
1 Skyrius. Nekilnojamojo turto apmokestinimo problemos	7
1. 1. Nekilnojamojo turto mokesčio samprata.....	7
1.1.1. Nekilnojamojo turto mokesčio istorinės raidos apžvalga	7
1.1.2. Nekilnojamojo turto mokesčio teisinė prigimtis	11
1.1.3. Nekilnojamojo turto mokesčio pranašumai ir trūkumai.....	15
2 Skyrius. Nekilnojamojo turto mokesčio reglamentavimas	21
2.1. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymų nuostatų lyginamieji aspektai	21
2.1.1. Nekilnojamojo turto mokesčio objektas.....	21
2.1.2. Nekilnojamojo turto mokesčio mokėtojai	24
2.1.3. Nekilnojamojo turto mokesčio tarifas ir mokestinis laikotarpis	25
2.1.4. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo taikomos išimtys	28
2.1.5. Nekilnojamojo turto mokesčio apskaičiavimas, deklaravimas ir mokėjimas	31
2.1.6. Visuotinio nekilnojamojo turto mokesčio taikymo galimybės Lietuvoje	34
3 Skyrius. Nekilnojamojo turto vertinimo apmokestinimo tikslais problematika Lietuvoje ir Europos Sąjungos šalyse	37
3.1. Nekilnojamojo turto mokesstinės vertės apskaičiavimo ypatumai.....	37
3.1.1. <i>Ad valorem</i> nekilnojamojo turto mokesčio taikymo teoriniai aspektai.....	37
3.1.2. Vertinimo metodų taikymo ypatumai	40
3.1.3. Masinio turto vertinimo ir individualaus turto vertinimo apmokestinant nekilnojamąjį turtą lyginamoji analizė	43
3.1.4. Nekilnojamojo turto apmokestinamosios vertės nustatymas kai kuriose ES šalyse	47
Išvados	50
Pasiūlymai	52
Literatūra	53
Santrauka	58
Summary	60
Priedai	63

ĮVADAS

Magistrinio baigiamojo darbo aktualumas ir naujumas. Nekilnojamojo turto apmokestinimo tvarka buvo tobulinama ir modernizuojama visą pirmąjį atkurtos nepriklausomos Lietuvos laikotarpį. 1994 m. buvo priimtas Lietuvos Respublikos (toliau – LR) įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (Žin., 1994, Nr. 59 – 1156), kuris nustatė, kad nekilnojamojo turto mokesčiu (toliau - NTM) apmokestinamas tik juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantis nekilnojamas turtas. Tačiau jau 1997-2000 m. LR Vyriausybės veiklos programoje buvo įtvirtintas siekis išlyginti visų ūkio subjektų apmokestinimo sąlygas, taip pat plėsti apmokestinimo bazę bei suderinti mokesčių teisinę bazę su Europos Sąjungos (toliau - ES) reikalavimais.¹ Tačiau neapsisprendimas dėl NTM bazės išplėtimo, būtent gyvenamųjų būstų apmokestinimo, buvo viena iš pagrindinių problemų, dėl kurios užsitęsė šio mokesčio modernizavimas.

Todėl tik 2005 m. birželio 7 d. buvo priimtas naujasis LR nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (Žin., 2005, Nr. 76 – 2741; toliau - NTMĮ), įsigaliojęs 2006 m. sausio 1 d., pakeitęs iki tol galiojusią nekilnojamojo turto apmokestinimo tvarką, sukėlusią nemažai diskusijų dėl šio mokesčio taikymo srities išplėtimo. Šis įstatymas priimtas siekiant įgyvendinti LR Vyriausybės 2004-2008 m. programoje numatytas nuostatas – tobulinti mokesčių sistemą, suvienodinti verslo sąlygas.² Nors negalima teigti, kad naujasis įstatymas įvedė visuotinį nekilnojamojo turto mokestį, tačiau didžiausia ir svarbiausia šio įstatymo naujovė yra fizinių asmenų nekilnojamojo turto apmokestinimas, už verslui naudojamą arba tam tikrų paskirčių nekilnojamąjį turtą.

Taigi NTM bazės išplėtimas, apmokestinant smulkųjų verslą, kuriuo verčiasi fiziniai asmenys, ir ketinant gauti daugiau lėšų į savivaldybių biudžetus, visuomenėje sukėlė rezonansinį atgarsį, nes tapo tik dar viena papildoma mokestine našta, sukėlusia nemažą aplinkos pasipriešinimą, nes bet kokios diskusijos apie mokesčius, kad ir kokie jie bebūtų, paprastai visuomenėje sukelia neigiamas emocijas, nes mokesčiai neišvengiamai asocijuojasi su dalies uždirbtų pajamų netekimu.

Problemos formulavimas. Kaip autorė ir minėjo, vienas iš naujojo mokesčio įvedimo pretekstų buvo verslo sąlygų suvienodinimas, tačiau LR Vyriausybė neapskaičiavo,³ kokią įtaką NTM turės smulkiesiems verslininkams. Ekonomikos ekspertų nuomone, NTM tėra tik papildoma našta verslui, skatinanti smulkųjų ir vidutinį verslą bėgti iš prestižinių miesto vietovių, kur turto vertė yra

¹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. rugpjūčio 11 d. nutarimas Nr. 1016 „Dėl mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programos“// Valstybės žinios. 1998, Nr. 72 – 2102; Nr. 110 – 3233.

² Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. kovo 24 d. nutarimas Nr. 315 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-2008 metų įgyvendinimo priemonių patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2005, Nr. 40-1290.

³ Kas mokės nekilnojamojo turto mokestį // <http://finansai.pinigusrautas.lt/nekilnojamosisturtas/kas-mokes-nekilnojamojo-turto-mokesti.html>. [žiūrėta 2008 09 15].

neadekvačiai didelė, ir jokios praktinės naudos šis mokestis neduoda, išskyrus tai, jog šis mokestis yra biudžeto papildymo priemonė.

Pritaikius masinio turto vertinimo metodiką, verslininkai ir ekonomikos ekspertai ėmė pranašauti nekilnojamojo turto rinkos ir smulkiojo verslo krizę, nes nekilnojamojo turto rinkos dalyviai susiduria su sunkumais, norint pakeisti Valstybės įmonės (toliau – VĮ) „Registrų centras“ masinio vertinimo būdu nustatytas nekilnojamojo turto mokestines vertes. VĮ „Registrų centras“ atmeta nekilnojamojo turto individualaus turto vertinimo ataskaitas, dėl to verslas patiria moralinius ir finansinius nuostolius. Kita vertus, vadinamasis „rinkos kainos“ nustatymas, pasitelkiant nepriklausomus vertintojus, yra ydingas dėl neišvengiamo subjektyvumo.⁴ Beje, masinis turto vertinimas daugelio netenkina dėl per aukštų nekilnojamojo turto verčių. LR NTMI yra suteikta galimybė masinio turto vertinimo, kuri atlieka VĮ „Registrų centras“, nustatytą vertę apskusti per tris mėnesius. Tačiau daugelis verslininkų nuogaustauja, kad toks laikotarpis yra per trumpas pateikti pagrįstą skundą, t.y. kartu su skundu pateikti ir individualų turto vertinimą.

Be to, savivaldybėms suteikta diskrecijos teisė sumažinti mokestį arba visai nuo jo atleisti. Kiekviena savivaldybės taryba savo biudžeto sąskaita gali nuspręsti, kas yra atleidžiamas nuo šio mokesčio. Tai tapo priemone reguliuoti nekilnojamojo turto rinką. Tačiau per platus įstatymo išimčių taikymas, savivaldybei suteikia galimybę piktnaudžiauti ir net iškreipti nekilnojamojo turto rinką.

NTM administravimas taip pat yra daugeliu aspektų problemiškas, nes vertinant turtą reikia jį detaliam aprašyti ir įvertinti, tuo tikslu kaupti ir sisteminti įvairius su turtu susijusius duomenis, nuolat pervertinti, be to, pati „turto vertė“ nėra vienareikšmė sąvoka. Todėl labai svarbu ir aktualu yra tinkamų vertinimo metodų pasirinkimas, nes nuo pasirinktų metodų apskaičiuoto mokesčio suma gali skirtis ir dėl to gali būti iškraipomas mokesčių mokėtojų lygybės principas. Taigi mokestis turi būti skaičiuojamas visiems asmenims pagal galimybes vienodai ir atspindėti faktines asmenų galimybes sumokėti mokestį. Beje, turto vertinimo metodų pasirinkimas nėra didelis ir kiekvienas metodas turi tam tikrų trūkumų, kurie bus išsamiau nagrinėjami magistrinio darbo 3 skyriuje.

Magistro baigiamojo darbo objektas. Nekilnojamojo turto apmokestinimo privalumų ir trūkumų, reglamentavimo ypatumų, mokestinės vertės nustatymo problemų Lietuvoje ir ES atskleidimas.

Magistro baigiamojo darbo dalykas. Siekiant apžvelgti nekilnojamojo turto apmokestinimo sistemos ypatumus Lietuvoje ir ES, remiantis įvairia mokslinė literatūra, mokslininkų teorinėmis analizėmis bei darbais, teismine praktika, tiriami šie objekto bruožai ir savybės: nagrinėjama nekilnojamojo turto apmokestinimo sistemos samprata, raida, NTM objektų ir mokėtojų įvairovė,

⁴ Vainienė R. Dėl nekilnojamojo turto mokesčio taikymo tikslingumo.

<http://66.102.9.104/search?q=cache:ToJenT48fSIJ:www.lrinka.lt/Leidinys/mokesciai.biudzetas/1993.3.nektur.phtml+nekilnojamojo+turto+apmokestinimas&hl=lt&ct=clnk&cd=5&gl=lt>. [žiūrėta 2008 09 15].

mokestinės vertės metodikos, mokesčio sumokėjimo ir deklaravimo procedūros, stengiamasi atskleisti nekilnojamojo turto apmokestinimo skirtumus Lietuvoje ir kitose ES valstybėse narėse.

Hipotezė. Nekilnojamojo turto apmokestinimas prisideda prie savivaldybių finansinės autonomijos didinimo ir užtikrina papildomų pajamų gavimą į vietos valdžios biudžetą bei garantuoja efektyvų turto panaudojimą.

Magistro baigiamojo darbo tikslas – remiantis Lietuvos ir ES norminiais teisės aktais ir mokslininkų darbais ištirti nekilnojamojo turto apmokestinimo ir reglamentavimo probleminius aspektus bei pateikti galimus problemų sprendimo būdus.

Magistro baigiamojo darbo uždaviniai. Atskleidžiant aukščiau apibrėžto magistrinio darbo tikslą, darbe formuluojami tokie uždaviniai:

1. Apibrėžti nekilnojamojo turto apmokestinimo sampratą bei apžvelgti istorinius šio mokesčio raidos ypatumus.
2. Atskleisti ir palyginti NTM reglamentavimo ypatumus anksčiau galiojusiam ir naujajame LR NTMĮ;
3. Įvertinti masinio ir individualaus nekilnojamojo turto vertinimo panašumus ir skirtumus, privalumus ir trūkumus;
4. Išanalizuoti nekilnojamojo turto mokestinės vertės nustatymo metodikas, remiantis Lietuvoje ir ES naudojamais vertinimo standartais.

Tyrimo metodai. Iškeltiems uždaviniams įgyvendinti ir tikslui pasiekti autorė magistro baigiamajame darbe naudoja tokius teorinius ir empirinius mokslinio tyrimo *metodus*: 1) *lyginamąjį istorinį* (šis metodas taikytas, atkreipiant dėmesį į NTM raidą per paskutiniuosius šimtmečius ir dešimtmečius, taip pat apžvelgiama skirtingų laikotarpių teisės aktai, reglamentuojantys nekilnojamojo turto apmokestinimą ir atskleidžiamos šių teisės aktų kitimo tendencijos); 2) *dokumentų analizės* (šis metodas buvo įgyvendintas analizuojant Lietuvos ir ES norminius teisės aktus, Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo jurisprudenciją, Lietuvos ir užsienio mokslininkų darbus); 3) *sisteminės analizės* (šio metodo taikymas pasireiškia tuo, kad NTM institutas išskaidomas pagal atskirus elementus: atskirai aptariama mokesčio bazė, mokesčio lengvatos, apskaičiavimo ir mokėjimo tvarka, tarifai bei administravimo ypatumai); 4) *apibendrinimo* (šis metodas taikytas, apibendrinant Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo praktikos išaiškinimus, susijusius su nekilnojamojo turto apmokestinimu, taip pat formuluojant baigiamąsias išvadas bei pasiūlymus).

Magistro baigiamojo darbo šaltiniai. Nekilnojamojo turto apmokestinimo tema susilaukia didelio visuomenės dėmesio, tačiau mokslinės literatūros šiuo klausimu Lietuvoje nėra labai daug. Išskirtinis darbas lietuvių kalba, šiuo atveju yra V. Šulijos 2005 m. apginta daktaro disertacija „Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos“. Šis mokslininkas pirmasis išsamiai analizavo nekilnojamojo turto apmokestinimo klausimus ne tik Lietuvoje, bet ir kitose ES

šalyse, atskleidė šio mokesčio teisinę prigimtį, išnagrinėjo nekilnojamojo turto apmokestinimo konstitucingumo ir masinio nekilnojamojo turto vertinimo apmokestinimo tikslais problemas, bei NTM reformų ypatumus Lietuvoje ir Rytų bei Vidurio Europos valstybėse. Nemažai dėmesio nekilnojamojo turto apmokestinimo klausimų aptarimui Lietuvoje skyrė A. Bagdonavičius, A. Gasilionis, R. Kasperavičius, B. Galinienė, V. Malienė. Tačiau jų darbuose buvo nagrinėta daugiausiai turto vertinimo ir administravimo problematika. Tarptautiniu mastu nekilnojamojo turto apmokestinimo aspektus nagrinėjo: W. McCluskey, J. Youngman, A. Woolery, J. Malme ir kt. Taip pat, darbe remiamasi Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo suformuota praktika dėl mokesčių vertės nustatymo.

Magistro baigiamojo darbo struktūra. Magistro baigiamąjį darbą sudaro trys pagrindiniai skyriai suskirstyti į poskyrius, o šie į skyrelius. Pirmajame skyriuje, atskleidžiama NTM samprata, šio mokesčio teisinė prigimtis bei specifiniai mokesčio požymiai. Antrajame darbo skyriuje, autorė lyginamaisiais aspektais nagrinėja nekilnojamojo turto apmokestinimo aspektus anksčiau galiojusiam ir naujajame LR NTMĮ. Taip pat įvertinama visuotinio NTM taikymo galimybės Lietuvoje. Paskutiniame, trečiajame skyriuje, autorė aptaria *ad valorem* nekilnojamojo turto mokesčio taikymo teorinius aspektus, vertinimo metodų taikymo subtilybes bei nagrinėjamos nekilnojamojo turto apmokestinamosios vertės nustatymas ES šalyse. Darbo pabaigoje pateikiamos magistrinio darbo išvados ir literatūros sąrašas. Be to, pridedamos santraukos anglų ir lietuvių kalbomis.

1 SKYRIUS. NEKILNOJAMOJO TURTO APMOKESTINIMO PROBLEMOS

1. 1. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO SAMPRATA

1.1.1. Nekilnojamojo turto mokesčio istorinės raidos apžvalga

Jau nuo seniausių laikų žinomas svarbiausias valstybės finansinis šaltinis, t.y. mokesčiai, skirti pagrindinėms valstybės funkcijoms (socialinėms, apsaugos, gamybinėms ir kt.) vykdyti. Patys seniausi apmokestinimo faktai istorijoje užfiksuoti molinėse lentelėse, rastose Lagašo mieste, gyvavusiame prieš šešis tūkstančius metų.⁵

NTM taip pat yra priskiriamas prie istoriškai seniausių mokesčių. Jau seniausiais laikais jo taikymas buvo grindžiamas tuo, kad valdomas turtas yra vienas iš svarbiausių kriterijų, nusakančių asmens turtingumą bei socialinę padėtį.⁶ Istoriskai NTM agrarinėse visuomenėse vystėsi kaip žemės mokestis. Vėliau vykstant urbanizacijos procesams šis mokestis pritaikytas ir pastatams.

Seniausiais laikais NTM paprastai sudarydavo tam tikras procentas nuo metinės derliaus vertės. Kai kurios visuomenės jau nustatydavo apribojimus, kad mokestis negali viršyti tam tikros derliaus dalies. Mokslinėje literatūroje yra nuomonių, kad apie 2700-2200 m. pr. Kr. senovės kinai pirmieji pradėjo taikyti NTM: 1/9 dirbamos žemės gaunamo derliaus turėdavo atitekti valstybei, ir tai iš esmės prilygdavo 11 proc. mokesčio tarifui, kuris mokamas priklausomai nuo žemės derlingumo.⁷ Istorijoje pasitaikė ir įdomesnių NTM atvejų. Pavyzdžiui, XVIII a. Anglijoje NTM pastatams buvo nustatomas pagal langų ir kaminų skaičių pastate, kadangi jų skaičius turėjo įtakos pastato vertei, todėl pastatų savininkai paprasčiausiai užmūrydavo savo namų langus siekdami sutaupyti mokesčių sąskaita.⁸ Šiuolaikines NTM užuomazgas galime išvelgti Nyderlandų praktikoje, kur jau apie XVII a. pradžią buvo siūloma nustatyti dvi NTM rūšis: vieno procento NTM ir penkių procentų nekilnojamojo turto perleidimo mokestį.⁹

XVI-XVII a. laikotarpiu intensyviai buvo kuriami apmokestinimo principai, plėtojamos taip vadinamojo mokestinio teisingumo idėjos. Antai Ž.Bodenas (1530-1596) savo knygoje „Apie valstybę“ kėlė mokesčių visuotinumą ir mokestinio imuniteto valdančiųjų sluoksnyje uždraudimo reikalavimus.¹⁰ Prancūzijos valstybės veikėjo A.Rišeljė (1585-1642) suformuluotos apmokestinimo taisyklės bei principai aktualūs ir mūsų dienomis. Jis manė, jog „būtina, kad pinigai, valdovo imami iš

⁵ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2003. -10 p. – ISBN 9955 – 09 – 350 – 1.

⁶ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 31 p.

⁷ Woolery A. Property tax principles and practice. Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge USA 1989. -77 p.

⁸ <http://en.wikipedia.org/wiki/Tax>. [žiūrėta 2008 07 17].

⁹ Woolery A. Property tax principles and practice. Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge USA 1989. – 12 p.

¹⁰ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2003. – 12 p. – ISBN 9955 – 09 – 350 – 1.

savo valdinių, atitiktų jų mokestines galimybes, neskurdintų ir smarkiai nepakenktų turtui“.¹¹ V.Petis (1623-1687) nagrinėjo ir pagrindė valstybės išlaidų mažinimo armijai, administraciniam aparatui, teismui, bažnyčiai ir didinimo socialinėms reikmėms būtinumą. Apie tai V.Petis rašė: „... Žemės mokestis virsta netolygiu akcizu, kuriuo apdedamos vartojimo prekės. Jo daugiausiai sumoka tie, kurie mažiausiai skundžiasi“.¹² Taip padarė išvadą, kad kuo neturtingesnis mokesčio mokėtojas, tuo jam sunkiau mokėti pagalvės ir vadinamąjį druskos mokestį.

Kitokios ekonominės mokesčių problemos nagrinėtos naujaisiais laikais. Daug dėmesio NTM skyrė S.Vobanas (1633- 1707), F.Kenė (1694- 1774), A.Smitas (1723-1790), Dž.Milis (1806-1873) bei D.Rikardas (1772-1823). Apskritai XVIII a. įsitvirtino ir išplito apmokestinimo ne keliais mokesčiais, kaip būdavę iki tol, bet tik vieninteliu mokesčiu, teorija. Tokiu vieninteliu mokesčiu S.Vobanas siūlė „karališkąją dešimtinę“, o F.Kenė – žemės mokestį, kaip visuotinį mokestį, kas reiškė, kad šį mokestį turės mokėti ne tik valstiečiai, bet ir dvarininkai bei dvasininkai. Anot, S.Vobano „karališkosios dešimtinės“ mokestis turėjo siekti dešimt procentų visų mokėtojo nuosavybės ir pajamų rūšių. A.Smitas pagrindė tiesioginius asmeninius mokesčius, neigiamai vertino pagalvės ir netiesioginius (imamus už būtiniausius produktus) mokesčius.¹³ Taip pat jis siūlė, kad atitinkamos pajamos iš žemės nuomos būtų apmokestintos. D.Rikardas žemės apmokestinimą pagrindė tuo, kad žemės kiekis yra ribotas, be to, ji nėra žmogaus veiklos rezultatas. Todėl žemės nuoma ir iš jo gaunamos pajamos apima „neuždirbtą pajamų padidėjimą“, kuris turi būti apmokestintas.¹⁴ Anot Dž.Milio, turi būti apmokestinamas žemės vertės padidėjimas.¹⁵

Taigi keičiantis ekonominei pasaulio struktūrai, kito ir visuomenės bei politinės gyvenimo sąlygos, kartu keitėsi ir žmonių požiūris į mokesčius. Jei Viduramžiais žmonėms mokesčiai buvo vien parama vadovui, kuris neišsiverčia be savo domenų pajamų, tai naujaisiais laikais, žlugus feodalinei santvarkai mokesčiai suprantami kaip teikiamas valstybei atlyginimas už policinę ir teisinę piliečio ir jo turto apsaugą bei draudimo premija, kurią pilietis sumoka valdžiai, kad galėtų naudotis savo turimais turtais.¹⁶

Lietuvoje mokesčiai ir rinkliavos atsirado įkūrus valstybę. Pradžioje mokesčiai nebuvo skiriami nuo duoklių. Valdant kraštą kunigaikščiui Kęstučiui, kai buvo pradėti kaldinti pinigai, o natūriniam ūkiui peraugant į prekinį-piniginį ūkį, atsirado mokesčiai pinigais. XV a. Vytauto Didžiojo laikais dauguma mokesčių tebebuvo mokama grūdais, galvijais, žemės ūkio produktais. Palaiptu

¹¹ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2003. – 13 p. – ISBN 9955 – 09 – 350 – 1.

¹² Ten pat. - 13 p.

¹³ Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika // Kaunas: KTU, 2004. - 15 p. - ISBN 9955 – 09 – 624 – 1.

¹⁴ Šulija V. Nėkilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 36 p.

¹⁵ Ten pat.

¹⁶ Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika // Kaunas: KTU, 2004. – 9 p. - ISBN 9955 – 09 – 624 – 1.

greta mokesčių natūra vis labiau plito ir mokesčiai pinigais - sidabrinė, činčas, pagalvės mokestis ir kt.¹⁷

Bajorai siekė iš valstybės kuo daugiau gauti, o jai mažiau duoti. Todėl pagrindinę mokesčių našta nešė valstybinių dvarų valstiečiai. Privatūs dvarai ir bažnytinės žemės ilgai nemokėjo jokių mokesčių valstybei. Bet kai dvarai buvo nualinti ir išdas ištuštėjo, bajorai buvo priversti patys apsidėti mokesčiais, t.y. nustatyti mokesčių prievolę. 1649 m. buvo įvestas padūmės mokestis, kuris buvo privalomas valstiečiams, miestiečiams ir smulkiems bajorams, bei kurio dydis priklausė nuo turto.¹⁸ Į mokesčių mokėtojų sąrašus nebuvo įtraukiamos smulkios bakūžės, ūkiniai pastatai, kluonai, klėtys ir kt. Miestai ir miesteliai mokėjo miestų turtų mokestį. XVIII a. pabaigoje buvo nustatytas pusės padūmės (nuo kiemo) mokestis, o valstybinių dvarų valdytojai buvo apdėti kvartos mokesčiu arba dvarų mokesčiu.

XVIII a. pabaigoje didelę Lietuvos dalį okupavo Rusijos imperija. Okupuotoje teritorijoje įsigaliojo Rusijos mokesčių sistema. 1861 m. panaikinus baudžiavą, mokesčiai buvo suskirstyti į valstybinius ir vietinius (zemskinius),¹⁹ t.y. mokesčių sistema buvo reformuota ir buvo įvestas vienas iš turto mokesčių – nekilnojamojo turto mokestis, kurį mokėjo tik miestiečiai. Panaikinus pagalvės mokestį, 1875 m. visi žemės sklypai buvo apmokestinti žemės mokesčiu. 1883 m. šis mokestis išdui davė 7,6 mln. rublių. Šis mokestis nustatytas remiantis žemių įvertinimu įvairiose gubernijose. Jo bendrą sumą gubernijoms nustatydavo finansų ministerija, atsižvelgdama į žemės kainą. Tuo tarpu apskritims ir privačioms valdoms žemės mokestis būdavo nustatomas vietinių valdžios įstaigų, įvertinus žemės rūšį. Visi mokesčiai tuo laikotarpiu buvo proporciniai, išskyrus verslo mokestį, imamą iš įmonių, gavusių pelną, didesnę nei trys procentai pagrindinio kapitalo.

1918 m. Lietuvai atkūrus valstybingumą, pradėjo formotis ir nauja valstybės mokesčių sistema. 1919 m. buvo priimtas mokesčių įstatymas, o po jo sekė ir kiti norminiai teisės aktai mokesčių ir rinkliavų klausimais.²⁰ Iš pradžių valstybė daug skolinosi, nes karo nuskurdintų gyventojų mokamasis pajėgumas buvo menkas. 1919 m. lapkričio 14 d. buvo priimtas įstatymas apie valstybinį mokestį nuo nejudamų turtų miestuose ir miesteliuose.²¹ Nekilnojamojo turto mokestis buvo imamas nuo trobesių miestuose. 1918-1941 m. miesto gyventojai šį mokestį mokėjo nuo turimų pastatų pajamingumo arba jų vertės. Mokestį apskaičiuodavo pagal bruto nuomą, pagal išnuomotus butus ir kitus trobesius. Už pajamas iki 200 Lt per metus mokesčio neimdavo. Nuo 200 Lt iki 1200 Lt pajamų imta 10 proc., už didesnes pajamas – 11,2 ir 13 proc.²²

¹⁷ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2003. - 17 p. – ISBN 9955 – 09 – 350 – 1.

¹⁸ Šapalienė L. Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai // Vilnius: Mokesčių srautas, 2008. – 84 p. – ISBN 978 – 9955 – 453 – 83 – 3.

¹⁹ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2003. - 18 p. – ISBN 9955 – 09 – 350 – 1.

²⁰ Ten pat.

²¹ Ten pat.

²² Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika // Kaunas: KTU, 2004. - 76 p. - ISBN 9955 – 09 – 624 – 1.

1941-1944 m. vokiečių okupacijos laikotarpiu irgi buvo renkamas nekilnojamojo turto mokestis (miestuose) skaičiuojamas pagal gaunamos ar galimos gauti nuomos dydį.²³

Lietuvai esant Sovietų Sąjungos sudėtyje gyventojai mokėjo trobesių mokestį.²⁴ Trobesių mokesčio objektas buvo gyvenamieji namai, fabriekų ir gamyklų pastatai, sandėliai, prekybos ir kiti pastatai, priklausantys kooperatinėms organizacijoms arba asmenims, kurių ūkių įstatymo nustatyta tvarka neapmokestindavo žemės ūkio mokesčiu. Trobesių mokesčio ir žemės rentos nereikėjo mokėti už kolūkiams priklausančius pastatus, esančius jiems skirtose žemėse, taip pat už pastatus bei sodybinius sklypus, priklausančius kolūkiečiams, pavieniams valstiečiams ir kitiems kaimo gyventojams. Visi jie būdavo apmokestinami žemės ūkio mokesčiu. Už kooperatinių ir visuomeninių įmonių, įstaigų bei organizacijų gyvenamuosius pastatus buvo imamas 0,5 proc. pastato vertės trobesių mokestis, o už visus kitus pastatus - 1 proc. pastato vertės.²⁵

Lietuvai atkūrus nepriklausomybę nuo 1990 m. antrosios pusės buvo pradėta kurti nauja mokesčių sistema, kuri buvo pertvarkoma remiantis Vakarų valstybių patirtimi. Nekilnojamojo turto apmokestinimo tvarka buvo tobulinama visą pirmąjį atkurtos nepriklausomos Lietuvos dešimtmetį. Tačiau rimčiau susirūpinta peržiūrėti visą nekilnojamojo turto apmokestinimo tvarką tik apie 2000 metus, nes tuo metu galiojęs LR įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (Žin., 1994, Nr. 59-1156) nebeatitiko modernių nekilnojamojo turto apmokestinimo tendencijų (pavyzdžiui, dėl nekilnojamojo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo sistemos) bei tarptautinių organizacijų, kaip antai Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (*angl. Organisation for economic co-operation and development; toliau - OECD*), Pasaulio banko, rekomendacijų.²⁶ Įgyvendinant 2001 – 2004 metų Vyriausybės veiklos programą, buvo parengta Mokesčių sistemos koncepcija, kurioje išdėstyti tolesnės mokesčių sistemos reformos ir naujojo LR NTMĮ bendrieji principai, kurioje, be kita ko, numatoma praplėsti mokesčio bazę apmokestinant gyvenamąsias patalpas.²⁷ Tačiau dėl kilusio visuomenės pasipriešinimo iš karto nebuvo ryžtasi plėsti NTM bazę.

2004 m. pabaigoje vėl pradėta skirti dėmesio NTM reformai, tačiau daugiau akcentuojant ne visuotinį NTM įvedimą, o pastatų ir statinių apmokestinimo problematiką. Remiantis Finansų ministerijos parengtu projektu 2005 m. birželio 7 d. buvo priimtas naujasis LR NTMĮ, kurio pagrindinės naujovės buvo:

- įtvirtinta, kad NTM turi mokėti ne tik juridiniai, bet ir fiziniai asmenys, už turta, naudojamą ekonominėje ar individualioje veikloje;

²³ Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika // Kaunas: KTU, 2004. - 86 p. - ISBN 9955 – 09 – 624 – 1.

²⁴ Šapalienė L. Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai // Vilnius: Mokesčių srautas, 2008. - 84 p. – ISBN 978 – 9955 – 453 – 83 – 3.

²⁵ Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika // Kaunas: KTU, 2004. – 91 p. - ISBN 9955 – 09 – 624 – 1.

²⁶ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 80 (2), p. 116. – ISSN 1392 – 6195.

²⁷ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. spalio 4 d. nutarimas Nr. 1196 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 – 2004 metų programos įgyvendinimo priemonių patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2001, Nr. 86 – 3015.

- numatoma pakeisti nekilnojamojo turto vertinimo tvarką.

Nors priėmus naują LR NTMĮ buvo manyta, kad pavyks sumoderninti apmokestinimo tvarką, tačiau šiuo teisės aktu nebuvo išspręstos visos problemos, susijusios su nekilnojamojo turto apmokestinimu, kurios bus aptariamose kitose darbo dalyse.

1.1.2. Nekilnojamojo turto mokesčio teisinė prigimtis

Nekilnojamieji daiktai 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 (pastatai, įrenginiai, sodiniai ir kiti daiktai, kurie pagal paskirtį ir prigimtį yra nekilnojamieji).²⁸ LR civilinio kodekso (Žin., 2000, Nr. 74 – 2262; toliau – CK) 1.98 straipsnio 3 dalyje įtvirtinta nuostata, kad nekilnojamiesiems daiktams taip pat prilyginami įstatymuose numatyti laivai ir orlaiviai, kuriems nustatyta privaloma teisinė registracija. Įstatymai gali pripažinti nekilnojamaisiais daiktais ir kitą turą.

Kasdieniniame gyvenime terminas „nekilnojamasis turtas“ atrodo aiškus ir suprantamas. Paprastai juo įvardijama žemė ir statiniai. Tačiau teoriniam apibūdinimui šito nepakanka. Šiuo atveju reikia atsižvelgti į tai, kad nekilnojamasis turtas yra viena iš turto - „vertę ir savininką turinčių ekonominių išteklių, kuriais disponuoja ekonominis subjektas“ rūšių. Nekilnojamasis turtas gali būti suvokiamas kaip fizinis, ekonominis ar teisinis objektas.²⁹ Pirmuoju atveju nekilnojamasis turtas apibrėžiamas kaip žemė ir jos priklausiniai, t.y. statiniai, ir nurodoma, kad tai yra materialus turtas. Teisiniu požiūriu nekilnojamasis turtas apima visus turtinius interesus, privilegijas ir teises, susijusias su nuosavybe į fizinį nekilnojamąjį turą.³⁰ Vakarų šalių, ypač anglų, literatūroje šiems aspektams apibūdinti vartojamos sąvokos „*real estate*“ ir „*real property*“. Ekonominiu požiūriu nekilnojamasis turtas suvokiamas kaip prekė ar kapitalas daiktine prasme, kuriam būdingas naudingumas, pelningumas, likvidumas, kaina, mokesčiai ir kt. savybės. Detalesnis nekilnojamojo turto apibūdinimas daugiausiai priklauso, nuo to kokių tikslu ir kontekstu norima jį pateikti.

Mokesčių teisėje NTM objektu yra laikoma tik žemė ir pastatai. Naujajame LR NTMĮ nekilnojamasis turtas apibrėžiamas kaip nekilnojamojo turto registre registruojamos patalpos, inžineriniai ir kiti statiniai. Žemė Lietuvos Respublikoje yra apmokestinama atskiru LR žemės mokesčio įstatymu (Žin., 1992, Nr. 21-612). Nekilnojamasis turtas registruojamas LR nekilnojamojo turto registro įstatymo (Žin., 2001, Nr. 55-1948) nustatyta tvarka. Šio įstatymo 9 straipsnyje nustatyta, kad Nekilnojamojo turto registre registruojami nekilnojamieji daiktai, jeigu jie Nekilnojamojo turto kadastro įstatymo (Žin., 2003, Nr. 57-2530) nustatyta tvarka yra suformuoti kaip atskiri objektai ir jiems suteiktas unikalus numeris.

²⁸ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Valstybės žinios. 2000, Nr. 74 – 2262.

²⁹ Galiniene B. Turto ir verslo vertinimo sistema // Vilnius: VU leidykla, 2004. – 15 p. - ISBN 9986 – 19 – 663 – 9.

³⁰ Ten pat.

LR nekilnojamojo turto kadastru įstatymo 5 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad bendrojo naudojimo patalpos ar kiti statinių ar patalpų (suformuotų kaip atskiri nekilnojamieji daiktai) priklausiniai, negali būti laikomi atskirais nekilnojamojo turto kadastru objektais, kol pagal šio įstatymo 7 straipsnio nuostatas nėra suformuoti kaip atskiri nekilnojamieji daiktai. Todėl jie nėra apmokestinami NTM atskirai nuo pagrindinio nekilnojamojo turto objekto. NTM už priklausinius bei bendro naudojimo patalpas pradedamas mokėti tik tada, kai iš jų ar jų dalies suformuojami atskiri nekilnojamojo turto objektai, nepriklausomai nuo nuosavybės teisių į juos įregistravimo.³¹

Inžineriniai statiniai laikomi įvairios paskirties inžineriniai įrenginiai, kurie neatsiejamai sujungti su žeme ir kurių negalima perkelti iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties. Pagal LR statybos įstatymą (Žin., 1996, Nr. 32-788) inžineriniai statiniai skirstomi į susisiekimo komunikacijas (pvz., kelius, gatves), inžinerinius tinklus (pvz., dujų tinklai), kitus inžinerinius statinius, pvz., įvairūs hidrotechnikos statiniai, naftos gręžiniai ir pan.

Mokslinėje literatūroje ir kai kurių valstybių teisės aktuose apibūdinant NTM vartojami įvairūs terminai „turto mokesčiai“, „mokesčiai, kuriais apmokestinamas turtas“, „mokesčiai, kuriais apmokestinama žemė ir pastatai“, „žemės mokesčiai“ ir pan.³² Pavyzdžiui, kai kurių šalių jurisdikcijose NTM bazė apima tik žemę. Todėl jose NTM vadinamas „žemės mokesčiu“ ir t.t. Lietuvoje NTM šiuo metu atitinka du mokesčiai: žemės mokestis ir nekilnojamojo turto mokestis. Todėl Lietuvos Respublikos teisės aktuose „nekilnojamojo turto mokesčio“ sąvoka paprastai vartojama, apibrėžiant tik privalomus mokėjimus, nustatytus juridiniams asmenims už nuosavybės teise priklausantį turtą bei LR NTMĮ naujovė - fiziniams asmenims už nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą, kuris naudojamas ekonominei ar individualiai veiklai, arba neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduotam naudotis juridiniams asmenims nekilnojamam turtui.

Mokestis – tai mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta pinigine prievole valstybei. Toks mokesčio apibrėžimas įtvirtintas LR mokesčių administravimo įstatyme (Žin., 2004, Nr. 63-2243). Taigi NTM pagal savo teisinę prigimtį atitinka visus mokesčiams priskiriamus požymius. Šis mokestis mokamas pinigine forma, jam būdingas privalomumas, yra neatlygintina įmoka valstybės (savivaldybių) naudai ir jo sąskaita užtikrinami valstybės finansiniai poreikiai. Mokesčiai skirtingai nei rinkliavos,³³ nėra renkami už konkrečias suteiktas paslaugas, t.y. už mokestį jokia specialia paslauga mokesčio mokėtojui nėra atlyginama. Pagrindinis požymis, atibojantis NTM nuo kitų turto mokesčių, yra tai, kad į NTM bazę turėtų patekti vien nekilnojamasis turtas. Kitokios rūšies turtas paprastai šiuo

³¹ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (Žin., 2005, Nr. 76-2741) apibendrintas komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000055866&tree_id=1000007318. [žiūrėta 2008 08 18].

³² Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 80 (2), p. 113. – ISSN 1392 – 6195.

³³ Lietuvos Respublikos rinkliavų įstatymas // Valstybės žinios. 2000, Nr. 52-1484. 2 str. 1 d.

mokesčiu nėra apmokestinamas. Be pagrindinių mokesčių požymių, galima būtų išskirti ir kitus NTM požymius, kurie yra specifiniai:

- NTM priklauso *tiesioginių mokesčių* grupei, nes kaip žinome, tiesioginiai mokesčiai nustatomi mokesčių subjektų turtui ir pajamoms, ir jie imami tiesiogiai iš mokesčių mokėtojų;³⁴
- NTM yra priskiriamas prie *realinių mokesčių*, nes apmokestinamas objektas yra konkretus daiktas, kuris nepriklauso nuo mokesčio mokėtojo asmeninių ar turtinių savybių;³⁵
- Nekilnojamasis turtas apmokestinamas *periodiškai*. Mokestinio laikotarpio periodiškumą nulemia tam tikras kalendorinis laikotarpis. Lietuvoje NTM mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai;
- NTM paprastai laikomas *ad valorem* mokesčiu,³⁶ t.y. mokesčio dydis skaičiuojamas pagal turto vertę ir kitus kriterijus, kurie turi įtakos turto vertei bei iš jo gaunami naudai;
- NTM dydis priklauso nuo konkretaus nekilnojamojo turto. Skirtingai nuo turto mokesčių, nėra atsižvelgiama į asmens turimas skolas. Iš tiesų šis mokestis siejamas vien tik su asmens valdomu ar naudojamu nekilnojamuoju turtu. Tačiau, apmokestinant nekilnojamąjį turtą, gali būti atsižvelgiama į kai kurių asmenų socialinį pažeidžiamumą, taikomos mokesčio lengvatos arba nustatoma, kad kai kurių rūšių turtas išimtinai nėra apmokestinamas;³⁷
- Mokesčio naštos konkrečiam nekilnojamajam turtui nustatymas nėra siejamas su šio turto savininko pasikeitimu ar kitais veiksniais (pvz., paveldėjimu, dovanojimu ir pan.). Tuo tarpu, pavyzdžiui, mokesčiai, susiję su finansų ar kapitalo perleidimu, paprastai turi būti mokami tik tuomet, kai konkretus turtas yra perleidžiamas;
- NTM laikomas *vietos mokesčiu*. Vietos savivaldos institucijos paprastai nusprendžia dėl mokesčio tarifų, gali koreguoti mokesčio bazę, o mokesčio pajamos patenka į savivaldybių biudžetus. Švedijoje, Graikijoje ir Belgijoje NTM yra administruojamas centrinės valdžios.³⁸

Atsižvelgiant į paminėtus NTM požymius, šį mokestį būtų galima apibrėžti, kaip periodinius mokesčius, kuriais apmokestinami statiniai, o pats apmokestinimo faktas siejamas vien su konkrečiu turto valdymu bei naudojimu. Šio mokesčio dydis skaičiuojamas dažniausiai pagal rinkos vertę, o mokesčio pajamos patenka į savivaldybių biudžetus, todėl mokesčių mokėtojai turėtų būti suinteresuoti, kad savivaldybių institucijos priimtų tuos sprendimus, kurie labiausiai atitinka savivaldybės teritorijoje gyvenančių asmenų interesus.

Kita vertus, Lietuvos banko ekonomikos departamento direktorius Raimondas Kuodis siūlo, jog NTM reikėtų vertinti remiantis pagal tris pagrindinius mokesčių vertinimo kriterijus: mokesčio

³⁴ Rimas J., Stačiokas R. Verslininkui apie mokesčius // Vilnius: 1998. - 23 p.

³⁵ Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. – 121 p. - ISSN 1392 – 1274.

³⁶ Ten pat. - 122 p.

³⁷ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. – 26 p.

³⁸ Ten pat.

įtaką išteklių išdėstymui (mokesčio efektyvumas), mokesčio įtaką pajamų pasiskirstymo tolygumui (mokesčio progresyvumas) ir mokesčio administravimo paprastumo laipsnį.³⁹

1. **Mokesčio efektyvumas.** Jis paprastai nustatomas pagal tai, kaip jį taikant keičiasi mokesčio mokėtojų elgsena, t.y. ar toks mokestis skatina ar slopina mokesčio mokėtojo ekonominę veiklą.⁴⁰ Ekonomistai mano, kad NTM yra „geras“ mokestis, kadangi jis santykinai nedaug iškraipo elgseną.⁴¹ Tai labiausiai akivaizdu žemės mokesčio atveju, nes žemės pasiūla Lietuvoje yra pastovi ir nekinta. Labai įtakingas XIX a. JAV socialinis filosofas H. Džordžas 1879 m. knygoje „Progresas ir skurdas“ netgi teigė, kad žemės mokestis turėtų būti vienintelis valstybės pajamų šaltinis ir ši idėja tuo metu buvo labai populiari visame pasaulyje.⁴²

Šiuo požiūriu mokestis būstams yra truputį mažiau „geras“ mokestis, tačiau pakankamai patrauklus. Būstų pasiūla taip pat yra santykinai neelastinga, tačiau daug kas priklauso nuo to, kuriame valdžios lygyje mokestis yra nustatomas ir kas finansuojama šio mokesčio pagalba. Jei savivaldybės turėtų teisę nustatyti NTM, jos imtų konkuruoti tarpusavyje, nustatydamos skirtingus mokesčių tarifus. Savivaldybės taip pat gali skirtingai išleisti gautas pajamas – vienos galbūt teikia daugiau ir geresnių švietimo paslaugų, o kitos, tarkime, visuomenės tvarkos užtikrinimo paslaugų. Deja, išlieka vienas svarbus elgseną iškraipantis dalykas, žmonės bus linkę rinktis savo gyvenimo vietą priklausomai nuo to, kuriame regione NTM dydis bus patraukliausias, stengsis turėti mažesnės vertės turtą, tačiau tai susiję jau su kitu bet kurio mokesčio kriterijumi – mokesčio progresyvumu.

2. **Mokesčio progresyvumas.** NTM paprastai nustatomas pagal asmeniui priklausančio turto vertę (kai kur – pagal dydį). Vadinasi, asmuo apmokestinamas proporcingai jo turimam turtui ir daugeliu atveju jo galimybėms susimokėti.⁴³ NTM progresyvumas pasireiškia tuo, kad žmonės turintys daugiau turto (taip pat ir daugiau uždirbantys), mokesčiais sumoka didesnę dalį to turto vertės.⁴⁴ Deja, tas sunkiai pritaikoma Lietuvos sąlygomis, nes nemaža dalis gyventojų nekilnojamojo turto neįsigijo iš uždirbtų lėšų, o paveldėjo ar jiems buvo atstatyta nuosavybės teisė, t.y. įsigijo ne rinkos kaina ar pasistatė savo rankomis.⁴⁵ Tokiu atveju valdomo turto vertė visiškai neatspindi žmogaus pajamų ir nežiūrint į labai didelę turto vertę, asmuo gali būti nepajėgus mokėti NTM (pvz., pensininkai, gyvenantys miesto centre).

Kadangi naujajame LR NTM šeimoms būstas, sodas ar garažas liko neapmokestinti, tai šis variantas, atrodo, yra mažiau progresyvinis, kadangi mokesčio išvengia labai brangius namus ir butus

³⁹ Kuodis R. Turto mokestis: už ir prieš // http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2005a.pdf. Prisijungimo laikas

⁴⁰ Lukaševičius K. Verslas ir mokesčiai // Kaunas: leidykla Technologija, 1999. – 69 p. – ISBN 9986 – 13 – 698 – 9.

⁴¹ Ekspertai ragina taisyti Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą // <http://finansai.pinigusrautas.lt/nekilnojamosis-turtas/ekspertai-ragina-taisyti-nekilnojamojo-turto-istatyma-2.html>. [žiūrėta 2008 10 12].

⁴² Kuodis R. Turto mokestis: už ir prieš // http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2005a.pdf. [žiūrėta 2008 09 18].

⁴³ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51), p. 117. - ISSN 1392 – 6195.

⁴⁴ Kuodis R. Turto mokestis: už ir prieš // http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2005a.pdf. [žiūrėta 2008 09 18].

⁴⁵ Nacionalinis plėtros institutas. Visuotinis nekilnojamojo turto mokestis ir jo taikymo galimybės Lietuvoje // http://www.npi.lt/site/Failai/NTM_Analize%202007%2002%2001.doc. [žiūrėta 2008 09 10].

turintys asmenys. Taigi platesnės mokesčio bazės variantas būtų labiau progresyvinis, kadangi tie kurių turto vertė yra didelė (nepriklausomai nuo to, kiek turto vienetų žmogus turi) mokėtų daugiau. Tačiau jeigu laikomasi teorinės nuostatos, kad NTM turėtų būti proporcingai apmokestinami asmenys priklausomai nuo jiems suteikiamų paslaugų, tai šis mokestis neturėtų būti nei progresinis, nei regresinis, nes asmenys apmokestinami proporcingai jiems suteiktoms paslaugoms. Tačiau praktikoje retai kada galima konstatuoti proporcingą šio mokesčio poveikį, nes konkreti mokesčio našta priklauso nuo to, kokios rūšies turtas apmokestinamas, be to, iš kokio atskaitos taško matuojamas NTM ekonominis efektas.⁴⁶

3. Mokesčio administravimo laipsnis. NTM rinkti nėra lengva, tačiau civilizuotas pasaulis šią problemą yra daugiau ar mažiau išsprendęs. Siekiant, kad mokestis darytų vienodą poveikį visiems mokesčio mokėtojams, mokesčio bazė turi būti nuolat tikslinama ir apmokestinamas objektas nuolat pervertinamas. Tačiau dėl didelių kaštų šis reikalavimas ne visada vykdomas ir daugelyje valstybių paskutinis visuotinis turto pervertinimas (Vokietijoje, Austrijoje ir kt.) buvo vykdytas dar aštuntajame dešimtmetyje, o vėliau turto vertė buvo indeksuojama.⁴⁷ Toks pervertinimas yra politiškai nepopuliarus, kadangi pervertinus apmokestinamą turtą gali paaiškėti, kad mokestinė našta padidėjo. Vis dėlto plati šio mokesčio taikymo praktika leidžia daryti išvadą, kad bent jau užsienio valstybėse šis mokestis fiskaliniu požiūriu pasiteisina.

Taigi NTM yra patrauklus mokestis ekonominės teorijos požiūriu, socialinės nelygybės mažinimo politikos požiūriu bei yra užsienyje plačiai paplitusi savivaldybių finansinės nepriklausomybės priemonė, pasirenkant kiek, kokių ir kokio lygio viešųjų paslaugų teikti vietos bendruomenei.

1.1.3. Nekilnojamojo turto mokesčio pranašumai ir trūkumai

Diskusijos apie mokesčius, kad ir kokie jie bebūtų, paprastai visuomenėje sukelia neigiamas emocijas, nes mokesčiai neišvengiamai asocijuojasi su dalies uždirbtų pajamų netekimu, nebent būtų kalbama apie jų mažinimą, bet tai Lietuvoje yra išskirtiniai atvejai. Panašias neigiamas asociacijas sukelia ir NTM, kur galioja paprasta taisyklė: turi nekilnojamąjį turtą – moki NTM, o ar turi tam pajamų, niekam neįdomu.⁴⁸ Tačiau Lietuvoje, ir užsienio valstybėse NTM laikomas vienu iš reikšmingiausių mokesčių formuojant vietos valdžios biudžeto pajamas. Tai įrodo atlikta Vilniaus miesto savivaldybės mokestinių pajamų pokyčių analizė, kuri tik parodo, kad NTM yra vienas iš svarbiausių vietos valdžios mokestinių pajamų šaltinis (žiūrėti 1 priedą). Šio mokesčio

⁴⁶ Woolery A. Property tax principles and practice // Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge USA, 1989. -40 p.

⁴⁷ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51), p. 118. - ISSN 1392 – 6195.

⁴⁸ Ivanova G. Nekilnojamojo turto mokestis, arba vienas žingsnis iki bankroto // Verslo labirintai. 2008, Nr. 3(54). – 61 p.

administravimas pavedamas vietos valdžios institucijoms, o gautos mokesčio pajamos patenka į vietos finansinius fondus.

Vertinant visas nacionalines pajamas, NTM lyginamoji dalis nėra labai didelė, pavyzdžiui Lietuvoje NTM santykinė dalis iš visų nacionalinių mokesčio pajamų nuo 0,8 proc. 1994 m. padidėjo iki apytikriai 1 proc. 2008 m. (nekilnojamojo turto mokesčio pajamų pokytį nuo 2004 m. – 2008 m. nacionaliniame biudžete žiūrėti 2 priede).⁴⁹ Kita vertus, šis mokestis yra labai reikšmingas kaip savarankiškas vietos valdžios institucijų pajamų šaltinis, užtikrinantis jų veiklos laisvę. O lyginant turto mokesčių pajamas nacionaliniame biudžete, būtų galima pastebėti, kad NTM pajamos gerokai viršija žemės ir paveldimo turto mokesčių pajamas (žiūrėti 3 priedą).

Be to, NTM negali būti vertinamas vien tik pagal fiskalinį aspektą, t.y. atsižvelgiant į finansines įplaukas, kurios gaunamos į savivaldybės ar kai kuriais atvejais – į valstybių biudžetus. Šis mokestis gali būti panaudojamas sprendžiant valstybės valdymo decentralizavimo bei efektyvaus nekilnojamojo turto panaudojimo klausimais. Skirtingai apmokestinant nekilnojamąjį turtą galima planuoti, kaip turi būti vystomas tam tikras regionas, kokios viešosios paslaugos turi būti teikiamos tam tikroje vietovėje, kaip turi būti užstatoma žemė, skatinamas nenaudojamos žemės panaudojimas.

Kaip autorė ir minėjo, bet koks apmokestinimas sukelia visuomenėje neigiamas emocijas, taip pat gali iškraipyti laisvąją rinką bei sukelti neigiamų socialinių ar ekonominių padarinių. Atsižvelgiant į tai, NTM nagrinėtinas ne tik siekiant nustatyti, kokią jis teikia tiesioginę naudą, tačiau ir pagal tai, kaip atitinkamas apmokestinimo būdas yra efektyvus bei suderinamas su bendraisiais apmokestinimo principais.

Dar prieš du šimtus metų A.Smitas savo veikale „Tautų turtas“ nurodė pagrindinius apmokestinimo principus:⁵⁰

- apmokestinimo lygybė;
- mokesčio aiškumas;
- savanoriškas sutikimas mokėti mokesčius;
- ekonomišką mokesčio surinkimą.

Nors laikui einant mokesčių sistemos kito, tačiau LR Vyriausybės 1998 m. rugpjūčio 11 d. patvirtintoje Mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programoje buvo perimti beveik analogiško turinio principai, kuriais buvo siekiama sukurti darnią, šiuolaikinę Lietuvos mokesčių sistemą, skatinančią sparčią šalies ekonomikos raidą, teisingą ir proporcingą mokesčių pasiskirstymą, teisingą konkurenciją. Šioje programoje buvo įtvirtinti tokie esminiai mokesčių principai kaip teisingumas,

⁴⁹ Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys // http://www.finmin.lt/c/portal/layout?p_1_id=PUB.1.390. [žiūrėta 2008 10 01].

⁵⁰ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 40 p.

lygybė, neutralumas, aiškumas, viešumas administravimo veiksmingumas.⁵¹ Vertinant įvairius mokesčius, pagrindiniais reikėtų laikyti fiskalinio pobūdžio argumentus, t.y. ar konkretus apmokestinimas yra efektyvus ir, ar duos numatomų finansinių įplaukų. Taigi remiantis šiais kriterijais ir principais, būtų galima išskirti keletą NTM pozityvių požymių:

1. *NTM pajamų stabilumas.* NTM užtikrinamos stabilios biudžeto pajamos, nes šis mokestis ekonomikos ekspertų apibūdinamas kaip pastovus, lengvai prognozuojamas finansinis šaltinis. NTM surenkamumo laipsnis yra labai aukštas. Viena iš paaikškinančių priežasčių yra tai, kad nekilnojamojo turto beveik neįmanoma paslėpti ir dėl to sudėtinga šio mokesčio išvengti.⁵² Nekilnojamasis turtas dažniausiai yra registruojamas ir jo savininkai yra nesunkiai nustatomi.

2. *Ekonomikos plėtros skatinimas.* NTM apriboja spekuliacines investicijas bei sudaro prielaidas nekilnojamojo turto kainoms stabilizuoti. Skirtingai nei pajamų mokesčiai, NTM sumoka patys mokėtojai. Gana didelės mokesčio sumos, kurios sumokamos iš karto, verčia NTM mokėtojus labiau domėtis lėšų panaudojimo tikslingumu. Pavyzdžiui, savivaldybių teikiamos paslaugos (parkų kūrimas, kelių tiesimas) yra gerai matomos, ir gyventojai gali kontroliuoti, kaip vietos valdžios institucijos vykdo savo įsipareigojimus, ir kartu labiau įsitraukti į vietos bendruomenę.⁵³ Todėl NTM skatina efektyvų žemės panaudojimą, subalansuotą urbanizacijos plėtrą ir užkerta kelią turto įsigijimui vien spekuliaciniais tikslais.

3. *Tolygus NTM naštos pasiskirstymas.* NTM pajamos, kaip ir daugelio kitų mokesčių, priklauso nuo mokesčio bazės apibrėžimo. Jei bus taikoma daug mokesčio išimčių, pajamos iš NTM gali labai sumažėti. Vadinasi, jeigu nebus taikoma nepagrįstai daug NTM išimčių, jis turėtų būti pateisinamas apmokestinimo lygybės požiūriu ir nediskriminuoti kai kurių mokesčio mokėtojų grupių.

4. *NTM nustatymo kriterijų paprastumas ir aiškumas.* NTM dydis apskaičiuojamas dažniausiai pagal turto vertę, o vėliau apmokestinamoji vertė padauginama iš mokesčio tarifo. Todėl mokesčio mokėtojui turėtų būti paprasta pačiam apsiskaičiuoti ir sumokėti mokestį. Tačiau daug ginčų sukelia turto vertinimas, todėl šis klausimas bus nagrinėjamas plačiau kitoje darbo dalyje. Taigi, dėl NTM apskaičiavimo ir sumokėjimo paprastumo, mokesčio mokėtojas, ir mokesčio administratorius gali iš anksto planuoti savo mokestines pajamas ir išlaidas.

5. *Vietos savivaldos institucijų fiskalinė autonomija.* Šis mokestis padeda decentralizuoti valstybės valdymą ir didina vietos savivaldybių atskaitomybę mokesčių mokėtojams. Daugelyje šiuolaikinių demokratinių valstybių valdymas pagrįstas tuo, kad valstybės valdymas yra decentralizuotas ir vietos savivaldos institucijoms suteikta autonomija tvarkytis savo teritorijos ribose.

⁵¹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. rugpjūčio 11 d. nutarimas Nr. 1016 „Dėl mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programos“ // Valstybės žinios. 1998, Nr. 72 – 2102; Nr. 110 – 3233.

⁵² Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51), p. 119. - ISSN 1392 – 6195.

⁵³ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 41 p.

Tą patvirtina ir Europos vietos savivaldos chartija, kurioje numatoma, kad vietos savivaldos teisę turi pripažinti šalies vidaus įstatymai, o kur būtina ir konstitucija.⁵⁴ Taigi daugelyje šalių NTM yra vietos (savivaldybių) mokestis. Tačiau užsienio ekspertai pažymi, jog savivaldybės neturi tiesiogiai dalyvauti nustatant turto vertę, nes savivaldybė suinteresuota mokesčiu dydžiu ir kartu atsiranda galimybė daryti įtaką vertinimo procesui.⁵⁵ Ekspertai pažymi ir tai, kad turto vertinimas mokesčiams apskaičiuoti yra strateginė veiklos sritis, susijusi su lėšų surinkimu bei biudžeto formavimu, todėl vertinimo darbai turi būti atliekami Vyriausybės įgaliotoje ir jai pavaldžioje institucijoje.

6. *Duomenų apie nekilnojamąjį turtą sisteminimas.* Nekilnojamojo turto apmokestinimas yra reikšmingas ir dėl to, kad jis prisideda prie nuolatinio duomenų apie disponuojamą nekilnojamąjį turtą sisteminimo ir atnaujinimo.⁵⁶ Ši informacija yra reikšminga ir gali būti panaudota užtikrinant civilinių sandorių teisinį saugumą.

Tačiau pozityvus poveikis nekilnojamojo turto rinkai neturėtų būti pervertinamas, kadangi NTM skausmingai paveikia vidutines pajamas gaunančius asmenis: didėja gyvenamųjų būstų nuomos kainos, žmonės priversti perleisti savo turtą ir pan. Todėl būtų galima atskleisti ir įvertinti kai kuriuos neigiamus NTM aspektus:

1. *Dvigubo apmokestinimo problema.* NTM nėra mokamas nuo naujai sukurtų prekių ir paslaugų. Lėšos, už kurias buvo įsigytas nekilnojamas turtas, dažniausiai jau buvo kartą apmokestintos arba pajamų, arba paveldėjimo, arba dovanojimo turto mokesčiais (jeigu nebuvo mokesčio mokėtojai suteikta mokesčio lengvata).⁵⁷ Teoriškai kaip alternatyvą nekilnojamojo turto apmokestinimui valstybė galėtų taikyti didesnius mokesčius nuo naujai sukurtų prekių ar paslaugų ir šia dalimi kompensuoti tas mokestines pajamas, kurios gali būti gaunamos apmokestinant nekilnojamąjį turtą.

2. *NTM neigiamai veikia investuotojus.* Jie gali pasirinkti kitas mokesčių požiūriu palankesnes jurisdikcijas arba investuoti ne į nekilnojamąjį turtą, o kitus objektus. Šis poveikis pasireiškia tuo, kad investuotojas gali rinktis tas savivaldybes, kur mokesčiai už nekilnojamąjį turtą yra mažesni.⁵⁸ Arba gali pasirinkti kitas valstybes, pavyzdžiui Estiją, kur nekilnojamas turtas iš vis nėra apmokestinamas.⁵⁹ Pastarasis neigiamas mokesčio poveikis gali būti sušvelninamas, jei nustatomi palyginus nedideli mokesčio tarifai (paprastai apie 2 proc.). Kita vertus, didesnės NTM pajamos sąlygotų naudingesnių ir kokybiškesnių viešųjų paslaugų suteikimą.

⁵⁴ Europos vietos savivaldos chartija // Valstybės žinios, 1999, Nr. 82-2418.

⁵⁵ Pranauskaitė D. Nekilnojamojo turto mokesčių problemos // Teisinės minties šventė – 2002. Vilnius: Lietuvos teisės universiteto Leidyklos centras, 2003. - 169-170 p. – ISBN 9955 – 563 – 17 – 6.

⁵⁶ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 43 p.

⁵⁷ Ten pat. – 44 p.

⁵⁸ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51), p. 119. - ISSN 1392 – 6195.

⁵⁹ Estijos Respublikos finansų ministerijos internetinis puslapis // <http://www.fin.ee/?id=3814>. [žiūrėta 2008 09 14].

3. *Brangus, tikrovės neatitinkantis apmokestinamosios vertės nustatymas.*⁶⁰ NTM nėra nustatomas pagal konkrečią ekonominę veiklą, o apmokestinamas tam tikras „nejudantis“ turtas. Šiame kontekste kyla problema, kas ir koku būdu turi apskaičiuoti nekilnojamojo turto apmokestinamąją vertę. Jei mokesčio mokėtojai patys vertina savo turtą, tai paprastai jie linkę jį nuvertinti. Jei turtas yra vertinamas atitinkamų pareigūnų, mokesčio mokėtojai mano, kad turtas pervertintas. Kita vertus, labiau „įtikinantis“ individualus turto vertinimas yra labai brangus,⁶¹ tačiau ir čia bus neišvengiamas nepriklausomų turto vertintojų subjektyvumas.

4. *NTM pažeidžia Mokesčių teisinės bazės programoje įtvirtintus mokesčių teisingumo, neutralumo, proporcingumo ir administravimo veiksmingumo principus.*⁶² Šis mokestis yra neteisingas, nes sąlygoja ne proporcingą pajamų apmokestinimą, o progresyvinį ar regresyvinį priklausomai nuo, to kas tampa tikruoju mokesčio mokėtoju. NTM nėra neutralus, kadangi iš visos turto įvairovės išskiriamas vienos rūšies turtas ir jo atžvilgiu taikomos skirtingos mokesčių taisyklės. Taip pat NTM savo esme negali užtikrinti mokesčių lygybės, kadangi juridinis asmuo ir fizinis asmuo nekilnojamuoju turtu naudojasi skirtingais pagrindais ir tikslais. O šio mokesčio administravimo veiksmingumas, lyginant su kitais mokesčiais, yra žymiai mažesnis, kadangi apmokestinamojo turto ir biudžeto pajamų yra nedaug, tačiau mokesčio administravimo sąnaudos santykinai didelės.

5. *Egzistuoja mokesčio „numetimo“ fenomenas (ang. tax incidence), kai apmokestinami ne tie, kuriems mokestis taikomas įstatymu.*⁶³ NTM taikomas ne turtingiesiems, o tiems, kurie turi šios rūšies turtą. Plačiai paplitęs turtingųjų ir prabangos apmokestinimo argumentas yra dirbtinis, nes nekilnojamojo turto turėjimas nėra nei prabangos dalykas, nei turtingumo įrodymas, nes kaip autorė darbe ir minėjo, nekilnojamąjį turtą asmuo gali paveldėti ar gauti dovanų, įsigyti už skolintas lėšas, ir vien tik turimas turtas nesuponuoja einamųjų pajamų, nes turtas savaime nekuria pajamų. Asmenys, kurie turi daugiau nekilnojamojo turto, paprastai vieną ar keletą iš jų išnuomoja, o išnuomojus turtą NTM gali būti perkeliamas, o tai reiškia, kad tikrasis mokesčio mokėtojas bus ne turto savininkas, o turto nuomininkas. Taigi realiai mokestį mokės ne stambieji nekilnojamojo turto savininkai, o „vidutiniokai“, turintys apmokestinamo turto, tačiau juo besinaudojantys savo reikmėms tenkinti, ir asmenys, neturintys turto apskritai, tačiau jį nuomojantys.⁶⁴

6. *Įžvelgtina disproporcija tarp turto vertės ir NTM sąskaita gaunamų vietinio pobūdžio paslaugų.* Nekilnojamojo turto apmokestinimas pagrindžiamas tuo, kad savivaldybės teikiamos paslaugos tiesiogiai susijusios su gyvenvietėje esančiu nekilnojamuoju turtu, kurio apimtys

⁶⁰ Vainienė R. Mokestis gali sumažinti gyvenamųjų namų statybą // <http://www.lrinka.lt/Straipsn/NekTur.phtml>. [žiūrėta 2008 08 21].

⁶¹ Ten pat.

⁶² Ten pat.

⁶³ Pranauskaitė D. Nekilnojamojo turto mokesčių problemos // Teisinės minties šventė – 2002. Vilnius: Lietuvos teisės universiteto Leidyklos centras, 2003. - 169-170 p. – ISBN 9955 – 563 – 17 – 6.

⁶⁴ Ten pat.

konkrečioje vietovėje nesikeičia labai greitai. Todėl savivaldybių institucijos, kasmet norėdamos gauti daugiau pajamų iš šio mokesčio, turėtų didinti mokesčio tarifus, bet tai kartu reiškia, kad dėl to didės vietos gyventojų pasipriešinimas, ir bus griežčiau kontroliuojama, kur savivaldybių lėšos panaudojamos.⁶⁵ Kita vertus, savivaldybės teikiamos paslaugos ne visada reikalingos nekilnojamojo turto savininkui, nes turtingesni asmenys gali ir patys už jas susimokėti (pvz., turtingesni asmenys dažniau perka knygas knygynuose, negu jas ima iš bibliotekų, arba vaikus leidžia į privačias mokyklas ir pan.)⁶⁶. Tačiau teikiama mokesčio nauda negali būti visada suvokiama tiesiogiai. Mokestis, skirtingai nei rinkliava, negali būti laikomas tiesioginiu gaunamos naudos ekvivalentu.⁶⁷ Didesni turtingų asmenų, kurie disponuoja didesnės vertės nekilnojamoju turto, mokami mokesčiai gali būti pagrindžiami tuo požiūriu, kad galimybės susimokėti yra didesnės.

Taigi įvertinus visus autorės išvardintus NTM privalumus ir jo trūkumus, vis dėlto būtų galima daryti išvadą, kad šio mokesčio privalumai nusveria neigiamus aspektus, nes NTM yra vienas svarbiausių savivaldybių biudžetų savarankiškų pajamų šaltinis, užtikrinantis vietos valdžios institucijoms veikimo laisvę paskirstant šio mokesčio gautas pajamas, suteikiant ir garantuojant gyventojams viešųjų paslaugų kokybę. Vadinasi, kaip rodo kitų valstybių patirtis, kad savarankiškų pajamų priskyrimas savivaldybių institucijoms padidina jų panaudojimo efektyvumą.

⁶⁵ McCluskey W., Williams B. Introduction: a comparative evaluation. Property tax: an International Comparative Review. Ed by McCluskey W. Ashgate 1999. P. 1.

⁶⁶ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51), p. 120. - ISSN 1392 – 6195.

⁶⁷ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 45 p.

2 SKYRIUS. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO REGLAMENTAVIMAS

2.1. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO ĮSTATYMO NUOSTATŲ LYGINAMIEJI ASPEKTAI

2.1.1. Nekilnojamojo turto mokesčio objektas

Vienose valstybėse NTM objektas apima visas nekilnojamojo turto rūšis, kitose – taikomi atskiri mokesčiai žemei ir pastatams, gyvenamosios ir negyvenamosios paskirties nekilnojamajam turtui, miesto ir žemės teritorijoms ir pan. Taip pat, nėra vieningai sutariama, kas turi būti laikomi mokesčio mokėtojais, kokie turėtų būti taikomi mokesčio tarifai, kokios taikytinos mokesčio lengvatos, ir, kokią įtaką darys mokestis labiausiai pažeidžiamiesiems socialiniams sluoksniams.⁶⁸ Pagal LR NTMĮ 4 straipsnį, NTM objektai yra visas VĮ „Registru centre“ registruojamas nekilnojamasis turtas, nepaisant to, ar jis faktiškai įregistruotas, nes pagal naujai įsigaliojusio LR CK nuostatas, nuosavybės teisė į nekilnojamąjį turtą nebesiejama su turto teisiniu įregistravimu,⁶⁹ todėl nekilnojamasis turtas tampa NTM objektu, net jei šis turtas nėra įregistruotas Nekilnojamojo turto registre.

Taigi NTM objektą galima suskirstyti į dvi grupes, tai:

1. Fiziniam asmeniui nuosavybės teise priklausantis nekilnojamasis turtas (arba jo dalis), esantis Lietuvos teritorijoje, išskyrus:

- gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinius (patalpas), žuvininkystės statinius bei inžinerinius statinius, jeigu jie nėra ekonominei ar individualiai veiklai naudojamas nekilnojamasis turtas;
- kitus nuosavybės teise turimus statinius ir/ar patalpas (gamybos, pramonės, paslaugų, viešbučių ir kt.), nepriklausomai nuo to, ar tie statiniai ir/ar patalpos yra naudojami individualioje ar ekonominėje veikloje, jeigu jie nėra neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduoti naudotis juridiniams asmenims⁷⁰;

Deja, pačiame LR NTMĮ nėra apibrėžiamas ekonominės ir individualios veiklos turinys, o tik pateikiamos nuorodos į kitus du įstatymus: į LR pridėtinės vertės mokesčio įstatymą (Žin., 2002, Nr.35 – 1271; toliau – LR PVMĮ) ir LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymą (Žin., 2002, Nr. 73-3085; toliau – LR GPMĮ), kuriuose yra paaiškintos šios sąvokos. LR PVMĮ 2 str. 6 dalyje **ekonominė veikla**

⁶⁸ Šulija V. The problems of property taxation and mass appraisal of real estate = Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: summary of doctoral dissertation: social sciences. Law (01 S). – Vilnius, 2005. - 28 p.

⁶⁹ Valstybinės mokesčių inspekcijos informacija juridiniams asmenims apie nekilnojamojo turto mokestį // <http://www.vmi.lt/lt?itemId=10137599>. [žiūrėta 2008 09 09].

⁷⁰ Valstybinės mokesčių inspekcijos informacija gyventojams apie nekilnojamojo turto mokestį // <http://www.vmi.lt/lt?itemId=10137598>. [žiūrėta 2008 09 09].

apibrėžta kaip veikla (įskaitant gamybą, prekybą, paslaugų teikimą, žemės ūkio veiklą, žuvininkystę, kasybą, profesinę veiklą, naudojimąsi turto ir (arba) turtinių teisių turėjimu), kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų, neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno. O individualios veiklos sąvoka pateikiama LR GPMĮ 2 str. 29 dalyje, kurioje teigiama, kad **individuali veikla** – tai savarankiška veikla, kuria versdamasis gyventojas siekia gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį, išskyrus individualią veiklą, kuria verčiamasi, turint verslo liudijimą, individualią sporto, atlikėjų veiklą.

Vilniaus vadybos aukštosios mokyklos dėstytojo doc. dr. Jurgio Žvinklio nuomone, ekonominės ir individualios veiklų sąvokos LR NTMĮ yra painiojamos. Anot jo, peršasi išvada, kad tik juridinių asmenų vykdoma veikla laikoma ekonomine veikla, o fizinių asmenų veiklos apskritai nepriskiria ekonominei veiklai, nes LR GPMĮ kalbama tik apie tas ekonomines veiklas, kuriomis verčiasi gyventojai, t.y. fiziniai asmenys.⁷¹ Bet tai negali būti laikoma kažkokia veikla, kuri nepatenka į ekonominės veiklos sampratą. Tiksliau pasakius, individuali veikla nėra alternatyvi veikla ekonominei veiklai, todėl LR NTMĮ 2 straipsnis 2 dalis „ekonominėi veiklai ar individualiai veiklai naudojamas nekilnojamas turtas <...>“ yra visiškai klaidingai suformuluota.⁷²

Jeigu turtas neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui yra perduotas naudotis juridiniams asmenims, tai prievolė mokėti NTM pereina juridiniam asmeniui, nors tas turtas nuosavybės teise priklauso fiziniam asmeniui. Jeigu fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausančiose gyvenamose patalpose yra tik įregistruota įmonė (naudojamas tik patalpų adresas), tačiau šios patalpos nenaudojamos ekonominėje ar individualioje veikloje ir nėra perduotos naudotis juridiniams asmenims, tai tokios patalpos NTM neapmokestinamos.⁷³ Tačiau, jeigu tokias patalpas (ar jų dalį) įmonė faktiškai naudoja (pvz. patalpose veikia įmonės parduotuvė), tai už tokias naudojamas patalpas (ar jų dalį) įmonė turi mokėti NTM, kaip už perimtą iš fizinių asmenų nekilnojamąjį turtą.

Taigi LR NTMĮ ekonominėje ar individualioje veikloje naudojamas nekilnojamas turtas apibrėžiamas kaip:

- nekilnojamas turtas, priskirtas individualios veiklos turtui, kaip ši sąvoka apibrėžta LR GPMĮ (fiziniai asmenys nemoka NTM už nekilnojamąjį turtą, kuriuo naudojasi individualioje veikloje turėdami verslo liudijimą, taip pat sporto ir atlikėjų veikloje⁷⁴);

- nekilnojamas turtas priskirtas ekonominei ar individualiai veiklai naudojamam turtui, jeigu su juo susijusios išlaidos priskiriamos leidžiamoms atskaitymams ir (arba) pirkimo (importo) pridėtinės vertės mokestis atskaitomas (jeigu gyventojas nekilnojamąjį turtą priskyrė ekonominei ar

⁷¹ Žvinklys J. Apie nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą – kritiškai // http://www.vva.lt/MZ_Nr_41.pdf. [žiūrėta 2008 04 15].

⁷² Ten pat.

⁷³ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (Žin., 2005, Nr. 76-2741) apibendrintas komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000055866&tree_id=1000007318. [žiūrėta 2008 08 18].

⁷⁴ Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2002, Nr. 73-3085.

individualiai veiklai naudojamam turtui ir su juo susijusias išlaidas priskiria leidžiamiems atskaitymams ir (arba) pirkimo (importo) pridėtinės vertės mokestis atskaitomas, NTM jis turės mokėti).⁷⁵

Taigi kilus klausimui, ar asmens vykdoma veikla atitinka įstatymo keliamus kriterijus, atsižvelgiama į tai, ar su šiuo turtu susijusios išlaidos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir (ar) atskaitomas pirkimo (importo) pridėtinės vertės mokestis, taip pat ar asmuo priskyre šį turtą individualios veiklos turtui pagal LR GPMĮ.

2. Juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantis nekilnojamas turtas esantis Lietuvos Respublikos teritorijoje. Taigi pagal LR NTMĮ nustatytą tvarką, NTM apmokestinamas tik Lietuvos Respublikoje esantis nekilnojamas turtas. Pastebėtina, kad ir pagal tarptautinę apmokestinimo praktiką, įtvirtintą ir Jungtinių Tautų bei OECD dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties modeliuose, kuriais vadovaujantis sudaromos dvišalės dvigubo apmokestinimo sutartyse, pirmumo teisė apmokestinti nekilnojamąjį turtą suteikiama tai valstybei, kurioje yra tas nekilnojamas turtas.⁷⁶

Daugelyje ES šalių NTM objektu yra visas nekilnojamas turtas – tiek gyvenamosios paskirties turtas (butai, gyvenamieji namai), tiek kitas (komercinės, gamybinės ar rekreacinės paskirties) turtas. Tik Airijoje ir Latvijoje NTM netaikomas gyvenamosios paskirties nekilnojamam turtui, o Maltoje ir Estijoje visai nėra nekilnojamojo turto mokesčio, joje apmokestinama vien tik žemė,⁷⁷ siekiant padidinti žemės naudojimo efektyvumą. Keliose ES šalyse būstas yra neapmokestinamas tik tam tikrais atvejais: kai yra išnuomotas (Danijoje), naudojamas studentų (Didžiojoje Britanijoje), neįgaliųjų (Čekijoje), ar mažas pajamas turinčių asmenų (Prancūzijoje).⁷⁸ Apskritai kai kurios valstybės neapmokestina prastos būklės ar žemės ūkiui naudojamų pastatų, pavyzdžiui Graikija neapmokestina mažesnių nei 160 kv.m. ploto pastatų ir pan.⁷⁹

Taigi apžvelgus Lietuvoje galiojančio LR NTMĮ mokesčio objektą reglamentuojančias nuostatas bei remiantis kai kurių ES šalių praktika, galima prieiti prie išvados, kad konkrečios šalies NTM objekto reglamentavimas priklauso nuo tos šalies politinių ir ekonominių tradicijų bei vidaus politikos tikslų ir prioritetų.

⁷⁵ Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2005, Nr. 9 (135). - 18 p.

⁷⁶ Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto įstatymas // <http://verslas.banga.lt/leidinys.NextPage.12/4324bee26a3e.2>. [žiūrėta 2008 10 03].

⁷⁷ Estijos finansų ministerijos interneto puslapis // <http://www.fin.ee/?id=3814>. [2008 09 13].

⁷⁸ Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2005, Nr. 9 (135). - 17 p.

⁷⁹ Ten pat.

2.1.2. Nekilnojamojo turto mokesčio mokėtojai

Mokesčio prievolė dėl NTM sumokėjimo paprastai nustatoma dviems asmenų kategorijoms, t.y. fiziniams ir juridiniams asmenims. Taip pat daugelis ES šalių, tarp jų ir Lietuva, taiko modelį, pagal kurį NTM turi mokėti turto savininkai. O Didžiojoje Britanijoje NTM našta paprastai nustatoma turto naudotojui.⁸⁰ Ši nuostata pagrindžiama tuo, kad ilgalaikis nuomininkas yra labiau suinteresuotas tuo turtu ir jo naudojimu negu jo savininkas.

LR NTMĮ 3 straipsnis įtvirtina nuostatą, kad NTM moka Lietuvos bei užsienio valstybių fiziniai ir juridiniai asmenys, kuriems priklauso nuosavybės teise nekilnojamasis turtas, esantis Lietuvos Respublikoje teritorijoje. Fizinių asmenų sąvoka apima ne tik Lietuvos Respublikos piliečius, bet ir užsienio valstybės piliečius ir asmenis be pilietybės.⁸¹ Šiame įstatyme juridiniu asmeniu laikomas:

- Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka įregistruotas juridinis asmuo;
- taip pat užsienio valstybės juridinis asmuo, bet kokio užsienio valstybės organizacija, pagal Lietuvos Respublikos ar šios užsienio valstybės įstatymus pripažįstama teisės subjektu, 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.⁸²

Tačiau prievolė mokėti mokesťį ne visada tenka nekilnojamojo turto savininkui, pavyzdžiui, jeigu nekilnojamasis turtas neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduodamas juridiniam asmeniui, tai tuo laikotarpiu už tą nekilnojamąjį turtą mokesťį turės mokėti tas juridinis asmuo. Taigi Lietuvoje NTM turi mokėti ne tik turto savininkai, bet ir nekilnojamojo turto valdytojai, šiuo atveju juridiniai asmenys, kurie perima naudoti turtą, nuosavybės teise priklausantį fiziniam asmeniui.

Reikėtų paminėti, kad 2001 m. įsigaliojus naujam LR CK, buvo atsisakyta privalomo nekilnojamojo turto perleidimo sandorio registravimo. Nuosavybės teisė atsiranda, pasirašius notaro tvirtinamą nuosavybės perleidimo aktą. Tačiau registracija reikalinga šioms teisėms apsaugoti prieš trečiuosius asmenis. Todėl jeigu naujasis savininkas neįregistruoja savo nuosavybės teisių, tai prieš trečiuosius asmenis, t.y. valstybę, savininku išlieka turto pardavėjas ir jam išlieka prievolė mokėti NTM. Tačiau buvęs savininkas turi rūpintis, kad kita sandorio šalis registruotų įsigytą turtą atitinkamame Nekilnojamojo turto registre. Iki naujojo LR CK įsigaliojimo turto registracija buvo privaloma. Tai užtikrino viso perleidžiamo turto registraciją šalyje. Neprivaloma registracija neigiamai

⁸⁰ McLaren, John. *Despotic Dominion : Property Rights in British Settler Societies*. Vancouver, BC, Canada: UBC Press, 2004 // <http://site.ebrary.com/lib/mrulibrary/Doc?id=10113882&ppg=13>. [2008 01 16].

⁸¹ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 2 str. 3 d.

⁸² Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (Žin., 2005, Nr. 76-2741) apibendrintas komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000055866&tree_id=1000007318. [žiūrėta 2008 08 18].

veikia apmokestinimą – skaičiuojant mokesčius būtina žinoti visą apmokestinamą turą.⁸³ Pritaikius anglosaksų patirtį, mokesčio deklaracija būtų siunčiama jau ne savininkui, o tam, kas tame objekte gyvena ar juo naudojasi,⁸⁴ tačiau Lietuvoje dar nėra sukurtos tokios duomenų bazės apie faktinius turto valdytojus, todėl lengviau ir paprasčiau kaupti informaciją apie nekilnojamojo turto savininkus, kurių nuosavybės teisės registruojamos VI „Registru centro“ Nekilnojamojo turto registre.

2.1.3. Nekilnojamojo turto mokesčio tarifas ir mokestinis laikotarpis

Pasaulio praktikoje NTM tarifai kartais nustatomi centrinės valdžios (kaip Lietuvoje), kartais vietos valdžios (Kanadoje, Argentinoje ir kt.)⁸⁵, o kartais šio mokesčio tarifas nustatomas bendradarbiaujant abejoms valdžių grandims. Apskritai moksle dominuoja nuomonė, kad savivaldybės, įgyvendindamos joms suteiktą autonomiją, turėtų būti pačios įgalintos nustatyti konkrečius mokesčio tarifus.⁸⁶ Vietos valdžios nustatomi mokesčio tarifai yra lengviau pagrindžiami šių institucijų organizuojamų ir teikiamų paslaugų kaštais. Tai didina pasitikėjimą vietos valdžia bei jų atsakomybę.

Nuo 2007 m. sausio 1d. įsigaliojusiame LR NTM 6, 8, 15 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatyme (Žin., 2006, Nr. 65-2384) yra nustatytas minimalus ir maksimalus NTM tarifas – nuo 0,3 proc. iki 1 proc. nekilnojamojo turto mokestinės vertės. Toks minimalių ir maksimalių mokesčio ribų nustatymas vertintinas gan pozityviai tuo aspektu, kad tai leidžia riboti savivaldybių tarpusavio konkurenciją dėl mažiausių mokesčio tarifų taikymo. Anksčiau galiojusiame LR įmonių ir organizacijų įstatyme, galiojo 1 proc. mokesčio tarifas. Pastebėtina, kad visose ES šalyse nėra vieno fiksuoto tarifo, o taikomi skirtingi tarifai, priklausantys nuo nekilnojamojo turto vertės, jo rūšies ir (arba) jo buvimo vietos.⁸⁷

Lietuvoje mokesčių tarifus, tarp jų ir NTM, nustato aukščiausiaji įstatymų leidžiamoji valdžia LR Seimas, o koks konkretus mokesčio tarifas galios atitinkamoje savivaldybėje, tai jau paliekama konkrečios savivaldybės kompetencijai. Konkretų mokesčio tarifą, kuris galios atitinkamos savivaldybės teritorijoje nuo kito mokestinio laikotarpio pradžios, savivaldybės taryba nustato iki einamojo mokestinio laikotarpio birželio 1 dienos.⁸⁸ Tačiau iki birželio 1 dienos nenustačius konkrečių NTM tarifų, kitą mokestinį laikotarpį taikomi praėjusio mokestinio laikotarpio NTM tarifai.

⁸³ Gasilionis A., Kasperavičius R. Nekilnojamojo turto administravimas // Vilnius: VGTU leidykla technika, 2006. – 19-20 p. - ISBN 9986 – 05 – 951 – 8.

⁸⁴ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 63 p.

⁸⁵ Ten pat.

⁸⁶ McCluskey W., Williams B. Introduction: a comparative evaluation. Property tax: an International Comparative Review. Ed by McCluskey W. Ashgate 1999. - 26 p.

⁸⁷ Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2005, Nr. 9 (135). – 18 p.

⁸⁸ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 6 str. 2 d.

Savivaldybių tarybos, laikydamasis šio NTM tarifų intervalo, gali nustatyti ir kelis konkrečius NTM tarifus, galiojančius vienos savivaldybės teritorijoje, tačiau tik atsižvelgiant į vieną ar kelis kriterijus⁸⁹:

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

Šių kriterijų sąrašas, įtvirtintas LR NTMĮ 6 straipsnio 2 dalyje, yra baigtinis, ir tik pagal juos gali būti diferencijuojami NTM tarifai savivaldybių sprendimuose.

NTM mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Toks mokestinis laikotarpis prasideda kalendorinių metų sausio 1 dieną, o baigiasi kalendorinių metų gruodžio 31 dieną (imtinai).⁹⁰

Daugiau nei pusėje ES šalių mokesčio tarifas priklauso nuo savivaldybės ar regiono. Vienose jų savivaldybės, atsižvelgdamos į įstatymų nustatytas ribas, NTM tarifus nustato pačios, pavyzdžiui nuo 0,025 proc. Graikijoje ir iki 3 proc. Vengrijoje.⁹¹ Dažna yra praktika, kai mokesčio tarifai diferencijuojami priklausomai nuo turto paskirties. Beveik visose ES šalyse, skirtingi tarifai taikomi gyvenamajai ir komercinei paskirčiai naudojamam turtui. Pavyzdžiui, Portugalijoje ir Ispanijoje skirtingi tarifai taikomi mieste ir kaime esančiam nekilnojamam turtui.⁹² Toks NTM modelio pranašumas būtų tas, kad skirtingų tarifų taikymas atskirose savivaldybėse mažina regioninius skirtumus, skatina asmenų ir kapitalo judėjimą iš stipresnio į silpnesnio ekonominio išsivystymo regionus. Švedijoje, Suomijoje, Lenkijoje, Čekijoje NTM tarifo dydis priklauso nuo turto rūšies, t.y. gyvenamoji vieta apmokestinama mažesniu tarifu nei kitas turtas.⁹³ Skirtingas būsto ir kito turto apmokestinimas yra socialiai teisingas, nes didesnė mokesčio našta tenka asmenims, gaunantiems pajamas iš turto. Danijoje ir Graikijoje turtas apmokestinamas taikant progresyvinį mokestį.⁹⁴ Toks mokestis irgi laikomas socialiai teisingu, tačiau sudaro paskatas dirbtinai mažinti apmokestinamąją turto vertę, bet, sudėtinga tokių mokestį administruoti.

Kalbant apie konkrečią Vilniaus miesto savivaldybę, tai Vilniaus miesto savivaldybės taryba 2007-2008 metams nustatė šiuos NTM tarifus⁹⁵:

1. Juridiniams ir fiziniams asmenims – 0,9 proc. nekilnojamojo turto mokestinės vertės, iš kurių:

⁸⁹ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (Žin., 2005, Nr. 76-2741) apibendrintas komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000055866&tree_id=1000007318. [žiūrėta 2008 08 18].

⁹⁰ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. Žr. 5 str.

⁹¹ Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto įstatymas // <http://verslas.banga.lt/leidinys.NextPage.12/4324bee26a3e.2>. [žiūrėta 2008 10 03]

⁹² Ten pat.

⁹³ Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2005, Nr. 9 (135). - 18 p.

⁹⁴ Ten pat.

⁹⁵ Vilniaus miesto savivaldybės tarybos sprendimas 2006 m. liepos 26 d. Nr. 1-1252 „Dėl 2007-2009 metų nekilnojamojo turto mokesčių tarifų“.

- juridiniams ir fiziniams asmenims – 0,8 proc. nekilnojamojo turto mokestinės vertės;
- juridiniams ir fiziniams asmenims – papildomą 0,1 proc. nekilnojamojo turto mokestinės vertės, kai papildomas mokestis apskaičiuojamas ir sumokamas gyvenamųjų vietovių bendruomenių taryboms susitarus su atitinkamoje teritorijoje (seniūnijoje) esančio nekilnojamojo turto turėtojais ir nekilnojamojo turto turėtojams jį mokant savanoriškai;

2. Patalpoms ir statiniams, kurie yra nenaudojami arba naudojami ne pagal paskirtį arba yra apleisti, ar neprižiūrimi – taikomas 1 proc. nekilnojamojo turto mokestinės vertės.

Nors šis mokesčio tarifas iš pirmo žvilgsnio atrodo tiesiog simbolinis, tačiau pagal Lietuvos viešbučių ir restoranų asociacijos (toliau - LVRA) užsakymu audito įmonės UAB „Revizorius“ atliktą NTM įtakos Vilniaus miesto viešbučių veiklos rezultatams tyrimą, parodė, kad minėtas mokestis Vilniaus miesto viešbučių paslaugas teikiančius verslo atstovus iš „turtuolių“ kategorijos pamažu stumia į „bankrutuojančiųjų“ kategoriją, nes jis yra tiesiog neadekvačiai didelis, palyginti su jų veiklos rezultatais.⁹⁶ Daugiau nei pusės tyrime dalyvavusių viešbučių (iš viso apklausoje dalyvavo 13 viešbučių) pelnas yra mažesnis nei NTM, t.y. viešbučiai finansiškai nepajėgūs sumokėti šio mokesčio, nes daugelis viešbučių yra įsikūrę Vilniaus centre ar Senamiestyje, kur turto vertė skaičiuojama milijonais. UAB „Revizorius“ direktorė G.Ivanova apie atlikto tyrimo rezultatus apibendrintai pateikė keletą faktų, kurie parodė, kad 2008 m. NTM yra 7 proc. didesnis nei viešbučių planuojamas pelnas ir NTM palyginti su 2005 m., t.y. iki naujojo LR NTM įsigaliojimo, padidėjo daugiau nei tris kartus.⁹⁷

Taigi šiuo tyrimu buvo siekiama parengti motyvuotą prašymą dėl mokesčio lengvatos suteikimo viešbučiams ir pateikti jį Vilniaus miesto savivaldybei. Tačiau Vilniaus miesto mero Juozo Imbraso nuomone, pateiktas prašymas dėl trylikai viešbučių teiktinos NTM lengvatos prieštarauja LR konkurencijos įstatymui.⁹⁸ Jis taip pat teigia, kad savivaldybių biudžetai tvirtinami be deficito ir, kad suteikus tokio dydžio (apie 4,3 mln. Lt) lengvatą⁹⁹, sumažėtų ir biudžeto pajamos, taigi tektų mažinti ir išlaidas, o tokių rezervų, iš kurių būtų galima suteikti tokio dydžio lengvatą, Taryba, tvirtindama kiekvienų finansinių metų biudžetą, nenumato.

Dažniausiai šalių praktikoje NTM tarifas nustatomas nuo vieno iki dviejų procentų.¹⁰⁰ Jei mokesčio tarifai būtų mažesni, dėl administravimo kaštų būtų netikslinga rinkti šio mokesčio. Didesni negu dviejų procentų tarifai gali būti per didelė mokestinė našta ir kliudyti subalansuotai ekonomikos plėtrai. Apžvelgus Lietuvos ir kai kurių ES šalių NTM tarifus, būtų sudėtinga pateikti mokesčio tarifų lyginamąją analizę, nes net ir vienoje jurisdikcijoje skirtingi mokesčio tarifai paprastai nustatomi

⁹⁶ Ivanova G. Nekilnojamojo turto mokestis, arba vienas žingsnis iki bankroto // Verslo labirintai. 2008, Nr. 3(54). - 58-59 p.

⁹⁷ Ten pat. - 60 p.

⁹⁸ Ten pat. - 61 p.

⁹⁹ Ten pat. - 62 p.

¹⁰⁰ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51), p. 122. - ISSN 1392 – 6195.

skirtingų rūšių turtui, pavyzdžiui, atskirai gyvenamiesiems namams, žemės ūkio paskirties žemei ir kitam turtui. Be to, daugelis savivaldybių šį mokestį nustato atsižvelgdamos į konkretų regioną ir savo biudžeto individualius poreikius. Todėl vertinant mokesčių našą nepakanka vertinti tik mokesčio tarifo dydžio, reikia atkreipti dėmesį, kad mokestis būtų pagal galimybes proporcingas iš turto gaunami naudai, ginant socialiai pažeidžiamus asmenis ir pan.

2.1.4. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo taikomos išimtis

Beveik visose ES šalyse, kur yra taikomas NTM, taip pat numatomos ir šio mokesčio lengvatos. LR mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243) 7 straipsnis skelbia: „Taikant mokesčių įstatymus, visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų nustatytų sąlygų yra lygūs“. Todėl įstatymo nustatytus mokesčius privalo mokėti visi asmenys, kuriuos mokesčių įstatymai pripažįsta mokesčio mokėtojais.¹⁰¹ Tačiau kai kuriuose mokesčių įstatymuose yra įtvirtintos mokesčio išimtis, kurios leidžia palengvinti mokesčio našą atskiroms mokesčio mokėtojų grupėms. Kita vertus, tokios išimtis neturėtų būti vertinamos vien teigiamai, nes iškreipia asmenų apmokestinimo lygybę, daro neigiamą poveikį investicijoms, sumažina mokesčio pajamas bei apsunkina mokesčio administravimą. Lietuva taipogi yra kritikuojama užsienio ekspertų dėl taikomų lengvatų mokesčiams gausos, nes tai iškreipia vienodų konkurencinių sąlygų aplinką šalyje.¹⁰²

NTM lengvatos paprastai būna dviejų rūšių¹⁰³:

- 1) lengvatos taikomos tam tikros rūšies turtui (pvz., turtui, priklausančiam, valstybėms ar savivaldybėms, valstybių diplomatinėms atstovybėms ir konsulinėms įstaigoms ir t.t.);
- 2) lengvatos taikomos pagal nekilnojamojo turto savininko arba naudotojo ypatumus: amžių, negalią, būtiną socialinę pagalbą.

Palyginus LR NTMĮ su anksčiau galiojusiu LR įmonių ir organizacijų įstatymu, galima teigti, kad NTM lengvatos juridiniams asmenims iš esmės yra numatytos tokios pačios, t.y. NTM neapmokestinamas užsienio šalių diplomatinė ir konsulinė atstovybių nekilnojamas turtas, taip pat labdaros ir paramos fondų, žemės ūkio veiklos subjektų ir kooperatinių bendrovių (kooperatyvų), ar valstybės įmonių, veikiančių pagal LR valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymą (Žin., 2004, Nr. 4 – 24), valdomas turtas. Tačiau LR NTMĮ numato ir kai kurias naujoves. Papildomai nustatyta NTM lengvata namų statybos bendrijų nekilnojamam turtui, naudojamam tik nekomercinei veiklai, bei juridinių asmenų, veikiančių pagal LR meno kūrėjų ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymą (Žin., 2004, Nr.153 – 5573), nekilnojamam turtui. Pastebėtina, kad NTM nebus apmokestinamas ir tas

¹⁰¹ Rimas J., Stačiokas R. Verslininkui apie mokesčius // Vilnius: 1998. - 33 p.

¹⁰² Ivanova G. Nekilnojamojo turto mokestis, arba vienas žingsnis iki bankroto // Verslo labirintai. 2008, Nr. 3(54). - 59 p.

¹⁰³ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 58 p.

juridinių asmenų, veikiančių LR meno kūrėjų ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymą, nekilnojamasis turtas, kuris yra naudojamas komercinėje veikloje.

Kalbant apie užsienio valstybių diplomatinės atstovybės ir konsulines įstaigas bei tarptautines tarpvyriausybines organizacijas, reikėtų paminėti, jog remiantis tarptautiniais susitarimais, reglamentuojančiais diplomatinių įstaigų veiklą, atstovaujamoji valstybė turi būti atleidžiama nuo visų regioninių ir municipalinių mokesčių bei rinkliavų už nuosavas ar nuomojamas patalpas, išskyrus mokesčius už konkrečias paslaugas.¹⁰⁴

Taip pat LR NTMĮ nustatyta, kad neapmokestinamas fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantis nekilnojamasis turtas, kuris šiame įstatyme numatytais atvejais yra neterminuotai arba ilgesniam nei vieno mėnesio laikotarpiui perduotas naudotis juridiniams asmenims (pavyzdžiui, socialines paslaugas teikiančioms įstaigoms, veikiančioms pagal LR socialinių paslaugų įstatymą (Žin., 1996, Nr. 104 – 2367)).

LR NTMĮ nustačius, kad NTM mokesčių turi mokėti ir fiziniai asmenys, NTM lengvatos fiziniams asmenims buvo numatytos įvertinus juridiniams asmenims taikomas lengvatas, t.y. neapmokestinamas fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantis turtas, naudojamas¹⁰⁵:

- kulto apeigų reikmenų gamybai, taip pat socialinei globai bei rūpybai;
- žemės ūkio veiklai, taip pat žemės ūkio paskirties žemėje auginant ar perdirbant taip užaugintą produkciją, jeigu pajamos iš šios veiklos neapmokestinamos pagal LR GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 25 punkto nuostatas;
- švietimo darbui;
- teikiant laidojimo paslaugas arba esantis kapinių teritorijoje;
- fizinio asmens, turinčio meno kūrėjo statusą, kaip kūrybinės dirbtuvės (studijos) individualiai kūrybinei veiklai.

Iš šių paminėtų lengvatų, reikėtų išskirti nekilnojamąjį turtą naudojamą teikiant laidojimo paslaugas ar tokio turto buvimą kapinių teritorijoje, turtą naudojamą švietimo darbui, bei socialinei globai ir rūpybai. Toks nekilnojamasis turtas gali būti priskiriamas prie turto, atliekančio socialinę paskirtį. Atitinkamos mokesčio išimtys, susijusios su kapinių ir kitomis laidojimo vietomis, taikomos daugelyje ES valstybių, kaip antai Švedijoje, Danijoje, Latvijoje, Vokietijoje, o istorinės reikšmės objektams išimtys taikomos Lenkijoje, Portugalijoje ir kt.¹⁰⁶ Taip pat taikomos NTM lengvatos turtui, naudojamam mokslo ir švietimo organizacijų veiklai vystyti. Tokiais atvejais mokesčio išimties taikymas pagrindžiamas tuo, kad toks turto naudojimas yra dažnai nuostolingas, todėl, jeigu mokesčio išimtis nebus nustatyta, turtas pagal atitinkamą socialiai naudingą paskirtį nebus naudojamas.

¹⁰⁴ Vienos konvencija „Dėl diplomatinių santykių“ // Valstybės žinios. 1999, Nr. 83-2455. 23 str. 1 d.

¹⁰⁵ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 7 str. 1 d.

¹⁰⁶ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) // Vilnius: 2005. - 59 p.

Valstybei ar savivaldybėms priklausančiam turtui irgi numatoma NTM lengvata, kuri nustatoma tam, kad valstybės ir vietos valdžios įstaigos yra išlaikomos mokesčių sąskaita. Todėl būtų netikslinga apmokestinti tokio turto, nes šis mokestis vis tiek patektų atgal į valstybės ar savivaldybės biudžetą ir toks apmokestinimas tik sukurtų šio mokesčio administravimo sunkumų. Tačiau siekiant, kad valstybės ir savivaldybių nekilnojamasis turtas būtų iš tikrųjų efektyviai valdomas ir naudojamas, tikslinga būtų ir šį turtą apmokestinti NTM ar bent tam tikru panašiu mokesčiu, kurio dydis priklausytų nuo nekilnojamojo turto vertės. Tokio mokesčio įvedimas pasitarnautų vien jau tuo, kad tai pagreintų valstybei ar savivaldybei priklausančio nekilnojamojo turto suskaičiavimą – apmokestinti būtų galima tik tokį turtą, kuris įtrauktas į apskaitą.¹⁰⁷ Kita vertus, tai gali paskatinti ir tikrosios nekilnojamojo turto vertės nurodymo vengimą. Tačiau daug svarbiau, kad toks mokestis paskatintų efektyvesnį turto panaudojimą.

Nors NTM ar panašaus mokėjimo įvedimas valstybės ir savivaldybės institucijoms ir įstaigoms padidintų valstybės biudžeto išlaidas ar apsunkintų apskaitą (nes visos išlaidos mokėjimui grįžtų atgal į biudžetą) ir galbūt būtų vertinamas kaip paprasčiausiu biudžeto lėšų švaistymu, tačiau jis būtų teisingas dėl dviejų priežasčių. Pirma, valstybės ir savivaldybės institucijos jau dabar moka daugelį visiems kitiems subjektams mokėti nustatytų mokesčių, todėl NTM mokėjimas tebtų tik viešojo ir privataus sektorių veiklos sąlygų suvienodinimas. Be to, šis mokestis sukurtų spaudimą taupiau naudoti nekilnojamąjį turtą bei leistų daryti adekvatesnį viešojo ir privataus sektorių veiklos efektyvumo palyginimą. Antra, net kai nėra mokėjimo galima teigti, kad kažkas kitas sumoka už atitinkamo nekilnojamojo turto naudojimą. Sumoka būtent tas, kam nebuvo skirta ta vertė, kuria pasižymi atitinkamas nekilnojamasis turtas, jei, pavyzdžiui, vietoje naudojimo jis būtų privatizuotas. Apskritai, valstybės ir savivaldybės dažnai nežino ar net nesiekia žinoti, kiek iš viso kokio nekilnojamojo turto turi bei kokia tikroji šio turto vertė.

Daugelis valstybių (pvz., Danija, Nyderlandai) taiko mokesčio išimtį turtui, kurio vertė neviršija tam tikros ribos.¹⁰⁸ Ši nuostata gali būti paaiškinama taip, jog tam tikras turtas nėra vertingas, kad dėl mokesčio administravimo kaštų jį apsimokėtų apmokestinti. Lietuvoje NTM neapmokestinamas fiziniams ar juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausančioms tinkamais naudoti nepripažinti statiniai, jeigu jie nėra faktiškai naudojami. Šios lengvatos taikymas siejamas su dviem aplinkybėmis, t. y. statinio nepripažinimu tinkamu naudoti ir statinio faktišku nenaudojimu.¹⁰⁹ LR statybos įstatymo 24 straipsnyje nustatyta tvarka tinkamais naudoti pripažįstami pastatyti, rekonstruoti ar kapitališkai suremontuoti statiniai. Kol statiniai yra statomi, rekonstruojami ar

¹⁰⁷ Žingsniai efektyvesnio nekilnojamojo turto valdymo link // http://www.lrinka.lt/Pranesim/Efektyvus_valstybes_ir_savivaldybiu_turto_valdymas_LLRI_200807.pdf. [žiūrėta 2008 10 10].

¹⁰⁸ Ten pat.

¹⁰⁹ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (Žin., 2005, Nr. 76-2741) apibendrintas komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000055866&tree_id=1000007318. [žiūrėta 2008 08 18].

kapitališkai remontuojami ir yra faktiškai nenaudojami, NTM už juos neturi būti mokamas. Statinius tinkamais naudoti pripažįsta Vyriausybės įgaliotos institucijos, vykdančios valstybinę statybos priežiūrą.

Siekiant NTM lengvatų taikymo aiškumo, LR NTMĮ yra nustatyta šių lengvatų taikymo tvarka, t.y. NTM lengvata pradedama taikyti įgijus teisę į lengvatą, lengvata pradedama taikyti nuo mėnesio, kurį įgyjama teisė į lengvatą, o nebetaikoma nuo kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį prarandama teisė į lengvatą.¹¹⁰

Ir prieš tai galiojusiame LR įmonių ir organizacijų įstatyme, ir naujajame LR NTMĮ savivaldybių kompetencijai palikta teisė savo biudžeto sąskaita mokesčio mokėtojams sumažinti NTM arba nuo šio mokesčio juos visiškai atleisti. Tai gali būti pagrindžiama tuo, kad savivaldybės būdamos arčiausiai visuomenės, kitaip nei centrinė valdžia, gali geriausiai ir greičiausiai reaguoti į neigiamus socialinius – ekonominius pokyčius. Asmenys, siekiantys LR NTMĮ įtvirtintų lengvatų, konkrečios savivaldybės administracijai turi pateikti motyvuotą prašymą dėl mokesčio lengvatos suteikimo (prašymo forma pateikta 4 priede). Tokia lengvata turi individualų pobūdį, nes mokesčio lengvatos taikomos mokesčio mokėtojo prašymu, paduodamu tuo klausimu kompetentingai institucijai, priešingai nei visuotinės lengvatos, kurias įgyja visi mokesčio mokėtojai, kurie atitinka įstatymo nustatytas mokesčio lengvatos taikymo sąlygas.¹¹¹

Taigi nors politiškai ir populiariau nustatyti tokias mokesčio išimtis, tačiau jų taikymas turėtų būti gerai apsvarstytas, nes tokių lengvatų taikymas kartu perkelia mokesčio našta likusiems mokesčių mokėtojams, kas gali sukelti visuomenės pasipriešinimą. Kita vertus, kai kurių NTM išimčių taikymas yra neišvengiamas, nes tai nulemia valstybės prisiimti tarptautiniai įsipareigojimai. Be to, dažnos išimtys apsunkina NTM administravimą ir gali skatinti piktnaudžiavimą šioje srityje. Atsižvelgiant į tai, rekomenduotina taikyti NTM lengvatas tik tada, kai tai yra būtina.

2.1.5. Nekilnojamojo turto mokesčio apskaičiavimas, deklaravimas ir mokėjimas

Viena pagrindinių mokesčio mokėtojo pareigų, kurios tinkamas vykdymas sąlygoja valstybės ar savivaldybės pajamų gavimą laiku, yra pareiga laiku sumokėti mokesť. Pagal LR NTMĮ prievolė apskaičiuoti, deklaruoti bei sumokėti NTM už fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą (arba jo dalį), išskyrus nekilnojamąjį turtą (arba jo dalį), neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduotą naudotis juridiniams asmenims, tenka patiems fiziniams asmenims. O juridiniai asmenys NTM moka už jiems nuosavybės teise priklausantį turtą ir už jiems

¹¹⁰ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 7 str. 4 d. 1p. ir 2 p.

¹¹¹ Marcijonas A. Sudavičius B. Mokesčių teisė // Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 1998. - 34 p. - ISBN 9955 – 557 – 05 – 2.

neterminuotai ar ilgesniam nei vieno mėnesio laikotarpiui perduotą naudotis nekilnojamąjį turtą, nuosavybės teise priklausantį fiziniams asmenims.¹¹² Taip panaikinama galimybė išvengti mokesčio juridiniams asmenims, kurie išsinuomoja fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantį turtą ir naudoja jį savo ekonominėje veikloje.

Naujajame LR NTMĮ yra nustatyta kitokia, negu buvo, NTM deklaravimo ir mokėjimo tvarka. NTM mokėtojai šio mokesčio deklaraciją vietos Valstybinėms mokesčių inspekcijoms turi pateikti ir mokesťi sumokėti metams pasibaigus, iki kitų metų vasario 1 dienos.¹¹³ Deklaracijos formą, jos pildymo ir pateikimo tvarką nustato centrinis mokesčių administratorius (fiziniai asmenys ir juridiniai asmenys pildo Nekilnojamojo turto mokesčio deklaracijos formą KIT711,¹¹⁴ patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. gegužės 29 d. įsakymu Nr. VA-40 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio deklaracijos KIT711 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“ (Žin., 2007, Nr. 63-2449)). Anksčiau galiojusiam LR įmonių ir organizacijų NTMĮ buvo įtvirtinta nuostata, kad NTM deklaracija turi būti pateikiama iki einamųjų metų kovo 1 dienos.

LR NTMĮ taip pat numatyta, kad juridiniai asmenys metų eigoje turi mokėti tris avansinius mokesčius (iki kovo 31 dienos, birželio 30 dienos ir rugsėjo 30 dienos), kuriuos sudaro $\frac{1}{4}$ metinės mokesčio sumos, apskaičiuotos nekilnojamojo turto mokestinei vertei taikant NTM tarifą.¹¹⁵ Tačiau jeigu ši suma neviršija 1500 Lt, juridinis asmuo avansinio mokesčio mokėti neprivalės (šiuo atveju mokėti avansinį mokestį ar ne, spęs pats juridinis asmuo).

Jeigu einamaisiais kalendoriniais metais nustatyta nekilnojamojo turto mokestinė vertė yra didesnė už praėjusiais kalendoriniais metais buvusią jo mokestinę vertę, juridiniai asmenys einamaisiais kalendoriniais metais avansinį mokestį gali skaičiuoti ir mokėti nuo nekilnojamojo turto vertės, galiojusios praėjusiais kalendoriniais metais.¹¹⁶

Taip pat LR NTMĮ įtvirtinami NTM skaičiavimo terminai. Mokesčio mokėtojai privalo pradėti skaičiuoti NTM nuo to mėnesio, kurį:¹¹⁷

- įgyjama nuosavybės teisė į nekilnojamąjį turtą;
- nekilnojamas turtas pradamas naudoti ekonominei ar individualiai veiklai;
- nekilnojamąjį turtą iš fizinio asmens perima juridinis asmuo naudotis neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui.

¹¹² Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 12 str. 1 d.

¹¹³ Nekilnojamojo turto mokestis // http://verslas.banga.lt/lt/patark_full/43cc041e8173d.1. [žiūrėta 2008 06 24]

¹¹⁴ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (Žin., 2005, Nr. 76-2741) apibendrintas komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000055866&tree_id=1000007318. [žiūrėta 2008 08 18].

¹¹⁵ Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2005, Nr. 9 (135). - 21 p.

¹¹⁶ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 12 str. 3 d.

¹¹⁷ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (Žin., 2005, Nr. 76-2741) apibendrintas komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000055866&tree_id=1000007318. [žiūrėta 2008 08 18].

Taigi, jei nekilnojamasis turtas buvo naudojamas ne visą mokestinį laikotarpį, tai šiuo atveju, mokestis yra apskaičiuojamas proporcingai tai mokestinio laikotarpio daliai (mėnesiais), kurią nekilnojamasis turtas priklausė nuosavybės teise, buvo naudojamas ekonominei ar individualiai veiklai arba buvo perduotas juridiniam asmeniui.

Mokesčio mokėtojai NTM turi nebeskaičiuoti nuo mėnesio, einančio po mėnesio, kurį:¹¹⁸

- perleidžiama nuosavybės teisė į nekilnojamąjį turtą;
- nekilnojamasis turtas nebenaudojamas ekonominei ar individualiai veiklai;
- perimtą iš fizinio asmens nekilnojamąjį turtą juridinis asmuo gražina fiziniam asmeniui.

Tačiau, jeigu dėl nekilnojamojo turto perleidimo ar perdavimo atsiranda prievolė skaičiuoti NTM kitam asmeniui, tai mokestis bus neskaičiuojamas nuo to paties mėnesio, kurį perleidžiama nuosavybės teisė, turtas perduodamas. Taigi šiuo atveju už šį nekilnojamąjį turtą NTM mokės asmuo, įsigijęs, perėmęs tą nekilnojamąjį turtą.

Jeigu nekilnojamasis turtas nugriaunamas, sudega ar kitaip fiziškai prarandamas, NTM už jį nebemokamas nuo kito mėnesio, einančio po mėnesio, kurį NT buvo nugriautas, sudegė ar kitaip fiziškai buvo prarastas.¹¹⁹ Mėnuo, kurį turtas buvo prarastas, laikomas tas mėnuo, kurį buvo išduota atitinkamų institucijų (Statybos inspekcijos, Priešgaisrinės apsaugos) pažyma apie turto išnykimą arba, jeigu tokių dokumentų nėra, kai toks nekilnojamasis turtas išregistruojamas iš Nekilnojamojo turto registro. Jeigu nugriaunama, sudega ar kitaip išnyksta tik dalis nekilnojamojo turto, tai už likusią jo dalį NTM turi būti mokamas LR NTMĮ nustatyta tvarka.

Bendraturčiai NTM moka proporcingai jų turimai daliai. Siekiant palengvinti NTM už bendrosios jungtinės nuosavybės teise priklausantį turtą deklaravimą ir mokėjimą, taip pat nustatyta, NTM už tokį turtą galės apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti vienas iš bendraturčių.

Mokesčio mokėtojas NTM apskaičiuoja pagal Nekilnojamojo turto registro išrašą (išrašo pavyzdys pateikiamas 5 priede), kurį parengia VĮ „Registru centras“, nurodytą to turto mokestinę vertę. Fiziniai ir juridiniai asmenys savo vertinamo masiniu būdu nekilnojamojo turto mokestinę vertę nemokamai gali sužinoti VĮ „Registru centras“ interneto puslapyje, įvedę unikalų turto numerį.

Reikėtų paminėti, kad ir prieš tai galiojusiam LR įmonių ir organizacijų NTMĮ, ir naujai priimtam LR NTMĮ numatyta, kad NTM yra įskaitomas į savivaldybės, kurios teritorijoje yra nekilnojamasis turtas, biudžetą.¹²⁰ Jeigu nekilnojamasis turtas yra keliose savivaldybėse, NTM įskaitomas proporcingai nekilnojamojo turto daliai, tenkančiai atitinkamai savivaldybei.

Taigi apžvelgus NTM apskaičiavimo, deklaravimo ir mokėjimo ypatumus tiek anksčiau galiojusiam, tiek naujajame LR NTMĮ, galima padaryti išvadą, kad buvo iš tiesų padaryta esminių

¹¹⁸ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (Žin., 2005, Nr. 76-2741) apibendrintas komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000055866&tree_id=1000007318. [žiūrėta 2008 08 18].

¹¹⁹ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 12 str. 7 d.

¹²⁰ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 14 str.

pakeitimų šioje srityje, kurie užtikrino paprastesnį ir kokybiškesnį NTM apskaičiavimą, deklaravimą bei sumokėjimą.

2.1.6. Visuotinio nekilnojamojo turto mokesčio taikymo galimybės Lietuvoje

Mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programoje buvo išdėstyti siekiai sukurti darnią ir šiuolaikišką Lietuvos mokesčių sistemą. Vienas iš šios koncepcijos tikslų buvo išplėsti NTM bazę apmokestinant ne tik juridiniams asmenims priklausantį turtą, bet ir gyventojams nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą, tačiau tik tą, kurio vertė viršys nustatytąją minimalią sumą.¹²¹ Tačiau šis sumanymas, susilaukęs didelio visuomenės ir kai kurių politikos atstovų pasipriešinimo, buvo įgyvendintas tik iš dalies, priėmus LR NTMĮ, kuris nors ir negalime teigti, kad įvedė visuotinį NTM, tačiau jo taikymo sritis neabejotinai buvo praplėsta.

Taigi šiandien turime LR NTMĮ, kurio didžiausia ir svarbiausia naujovė yra gyventojų nekilnojamojo turto apmokestinimas. Juridiniams asmenims, kaip ir anksčiau, išliko pareiga mokėti NTM už visą jiems nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą, esantį Lietuvos teritorijoje. Kita įstatymo naujovė buvo susijusi su tuo, kad juridiniai asmenys privalo mokėti NTM už jiems neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduotą naudoti nekilnojamąjį turtą, nuosavybės teise priklausantį fiziniam asmeniui.

Tačiau gyventojų nekilnojamasis turtas nėra apmokestinamas visa apimtimi, įstatyme yra numatomos tam tikros mokesčio išimties. Nekilnojamąjį turtą, už kurį gyventojai turi mokėti NTM, galima būtų suskirstyti į dvi grupes: santykinai ir besąlygiškai apmokestinamą nekilnojamąjį turtą.¹²² Pirmai apmokestinamo gyventojų nekilnojamojo turto grupei galėtume priskirti tam tikros, specialiai įstatyme išvardytos paskirties statinius ir patalpas, kurie apmokestinami tik esant abiem toliau nurodytoms sąlygoms:

- nekilnojamasis turtas naudojamas vykdant ekonominę ar individualią veiklą ir;
- iš apmokestinamųjų pajamų atimamos su šiuo turtu susijusios išlaidos arba atskaitomas turto ar susijusių su šiuo turtu kitų prekių ir /ar paslaugų pirkimo (importo) pridėtinės vertės mokestis.

¹²¹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. rugpjūčio 11 d. nutarimas Nr. 1016 „Dėl mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programos“// Valstybės žinios. 1998, Nr. 72 – 2102; Nr. 110 – 3233.

¹²² Kaip apmokestinamas gyventojų nekilnojamasis turtas // http://66.102.9.104/search?q=cache:mwhK2kElx78J:www.mzinios.lt/lt/2007-04-08/straipsniai/konsultacijos/kaip_apmokestinamas_gyventoju_nekilnojamasis_turtas.html+nekilnojamojo+turto+apmokestinimas&hl=lt&ct=clnk&cd=9&gl=lt. [žiūrėta 2008 09 07].

Nekilnojamasis turtas, kurio apmokestinimas siejamas su jo naudojimu ekonominėje ar individualioje veikloje, yra gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statiniai (patalpos), taip pat žuvininkystės bei inžineriniai statiniai.¹²³

Antrai apmokestinamo gyventojų nekilnojamojo turto grupei galima būtų priskirti visus kitus statinius ir patalpas, išskyrus aukščiau išvardytų paskirčių turtą, kurio apmokestinimą lemia jo naudojimas ekonominėje ar individualioje veikloje, nepriklausomai nuo to ar jos naudojamos ekonominėje ar individualioje veikloje, ar ne. Pareigą mokėti mokesčių nulemia pati nekilnojamojo turto paskirtis. Tokiu turtu gali būti, pavyzdžiui, administracinės, gamybos, prekybos, maitinimo, sporto, paslaugų viešbučių ir kitų paskirčių pastatai ir patalpos. Nekilnojamojo turto tikslinę paskirtį galima sužinoti pagal nuosavybės dokumentus ar pagal išrašą iš VĮ „Registru centras“.

Gyventojams priklausančio gyvenamosios paskirties nekilnojamojo turto apmokestinimas yra vienas iš labiausiai ginčytinų nekilnojamojo turto apmokestinimo klausimų. Tačiau vis dėlto neapmokestinti gyventojams priklausančio nekilnojamojo turto yra abejotina dėl keleto priežasčių. Pirmiausia diferencijuotas gyvenamosios ir negyvenamosios paskirties nekilnojamojo turto apmokestinimas iškraipo nekilnojamojo turto rinką ir neleidžia priimti ekonominiu požiūriu racionaliausių sprendimų dėl lėšų investavimo.¹²⁴ Visų antra, valstybė, taikydama mokesčio išimtį gyventojų nekilnojamajam turtui, praranda dalį pajamų. O kaip žinome, išplėtus mokesčio bazę susidarytų palankios sąlygos mokesčio tarifo mažinimui ir taip sumažintų politinį pasipriešinimą.

Taigi kiekvienas radikalus mokesčio pakeitimas turi įtakos visai eilei ekonomikos dalyvių ir procesų. Visuotinio NTM įvedimas taipogi turėtų tiek teigiamų, tiek neigiamų pasekmių. NTM bazės išplėtimas pasitarnautų savivaldybių nepriklausomumo ir konkurencijos stiprinimui. Savivaldybės priklausomai nuo teikiamų socialinių paslaugų kokybės bei noro pritraukti gyventojus, galėtų diferencijuoti NTM tarifą ir konkuruoti su kitomis savivaldybėmis. Be to, didesnė laisvė pačioms nusistatyti mokesčių dydį, o tuo pačiu ir įtakoti savo pajamas, suteiktų daugiau nepriklausomumo nuo centrinės valdžios finansavimo.¹²⁵ Taip pat įvedus visuotinį NTM, nekilnojamojo turto rinkoje sumažėtų spekuliacinis elementas ir atsirastų prevencinis efektas nekilnojamojo turto rinkos kainų šuoliams, t.y. mažėtų nekilnojamojo turto kainos ir dėl to daugeliui žmonių atsivertų galimybės įsigyti nuosavą turtą.

¹²³ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 4 str.

¹²⁴ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 57 p.

¹²⁵ Nacionalinis plėtros institutas. Visuotinis nekilnojamojo turto mokesčiai ir jo taikymo galimybės Lietuvoje // http://www.npi.lt/site/Failai/NTM_Analize%202007%2002%2001.doc. [žiūrėta 2008 09 10].

Kalbant apie neigiamas visuotinio NTM pasekmes, labai svarbus socialinis aspektas. Lietuvoje susiklostė tokia situacija, kad nemažai gyventojų turi nekilnojamąjį turtą, kuris įvertinus dabartinėmis rinkos kainomis vargu ar būtų jiems įkandamas pagal jų gaunamas pajamas.¹²⁶ Todėl įvedant visuotinį NTM, reikėtų spręsti šias socialines problemas ir švelninti NTM poveikį socialiai pažeidžiamoms visuomenės grupėms. Tokiu būdu be neapmokestinamojo minimumo reikėtų numatyti visą eilę lengvatų ir išimčių, kas savaime suprantama sukurtų papildomas paskatas vengti mokesčio. Taip pat visuotinis mokestis mažintų realiąsias žmonių pajamas, neigiamai paveiktų nekilnojamojo turto rinką – nekilnojamas turtas taptų nepatrauklus investicijoms, be to, apsunkintų mokesčio administravimą.

Nagrinėjant galimo visuotinio NTM įvedimo galimybes, reikėtų pastebėti, kad tokio mokesčio įvedimas jokia būdu negali būti grindžiamas vien tik papildomų lėšų pritraukimu į savivaldybių biudžetus, reikėtų atkreipti dėmesį į socialiai pažeidžiamiausius visuomenės narius ir jų ekonominį pajėgumą susimokėti šį mokestį. Autorės nuomone, visuotinį NTM būtų galima taikyti tik ilgalaikėje perspektyvoje, kai Lietuvoje pagerės ekonominė padėtis, bus aukštesnis pragyvenimo lygis, mažesnė socialinė nelygybė ir kai galimybė greitai ir efektyviai deklaruoti tiek pajamas, tiek NTM bus prieinama daugeliui Lietuvos gyventojų.

¹²⁶ Nacionalinis plėtros institutas. Visuotinis nekilnojamojo turto mokestis ir jo taikymo galimybės Lietuvoje // http://www.npi.lt/site/Failai/NTM_Analize%202007%2002%2001.doc. [žiūrėta 2008 09 10].

3 SKYRIUS. NEKILNOJAMOJO TURTO VERTINIMO APMOKESTINIMO TIKSLAIS PROBLEMATIKA LIETUVOJE IR EUROPOS SĄJUNGOS ŠALYSE

3.1. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESTINĖS VERTĖS APSKAIČIAVIMO YPATUMAI

3.1.1. *Ad valorem* nekilnojamojo turto mokesčio taikymo teoriniai aspektai

Pagal ankstesnę LR įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą nekilnojamojo turto vertė buvo laikoma jo atkuriamoji vertė, pritaikius Komisijos privalomam registruoti turtui įvertinti nutarimuose nustatomus vietovės koeficientus.¹²⁷ Tačiau toks nekilnojamojo turto mokesstinės vertės nustatymo būdas neatitiko tarptautinėje nekilnojamojo turto apmokestinimo praktikoje vyraujančių nekilnojamojo turto vertinimo metodais nustatytos nekilnojamojo turto vertės. Todėl 2006 metais įsigaliojusiam naujajame LR NTMĮ iš esmės buvo pakeistas nekilnojamojo turto mokesstinės vertės nustatymo būdas ir nustatyta, kad nekilnojamojo turto vertė bus jo vidutinė rinkos vertė, kuri nustatoma remiantis lyginamosios vertės, pajamų vertės ir atkuriamosios vertės metodais, taikant masinį turto vertinimo būdą. Būtinybė taikyti rinkos vertės nustatymo metodiką paaiškinama tuo, kad dinamiškoje laisvojoje rinkoje turto vertė nuolat kinta. Kita vertus, naujos nekilnojamojo turto mokesstinės vertės apskaičiavimo metodikos įvedimas nors ir išsprendė kai kurias problemas, susijusias su šio mokesčio administravimu, tačiau dėl mokesčio vertės apskaičiavimo sudėtingumo diskusijos nenutyla ir mūsų dienomis, todėl vertėtų aptarti šį aspektą plačiau.

Administruojant NTM, būtina kaip galima tolygiau paskirstyti mokesčio našta, be to, mokestis turi būti kaip galima mažiau regresinis.¹²⁸ Skirtingų turto vertės nustatymo metodų taikymas taip pat gali turėti įtakos, kad NTM dydis panašios rinkos vienodos vertės ar vienodo dydžio turtui gali išsiskirti. Vadinasi, apibrėžiant turto vertinimo metodiką turi būti kaip galima labiau užtikrinta, kad visi apmokestinamieji objektai būtų vertinami pagal kiek įmanoma vienesnes taisykles nediskriminuojant ar nepriviligijuojant kai kurių mokesčio mokėtojų grupių.

Iki dešimtojo dešimtmečio komandinės ekonomikos sąlygomis Lietuvoje turto rinkos vertė nebuvo žinoma, todėl *ad valorem* nekilnojamojo turto vertinimo sistema buvo nereikalinga.¹²⁹ *Ad valorem* nekilnojamojo turto vertinimo sistemos netaikymas apmokestinimo tikslais buvo nulemtas ne tiek ekonominių, kiek politinių argumentų, kad padidėjusi mokesčio našta bus neigiamai įvertinta

¹²⁷ Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2005, Nr. 9 (135). - 20 p.

¹²⁸ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. – 129 p.

¹²⁹ Ten pat. - 131 p.

visuomenės, bijoma, kad, svyruojant turto vertei, nuolat kis ir mokesčio naštos dydis.¹³⁰ Tačiau nekilnojamojo turto mokesstinės vertės nustatymas pagal rinkos vertę nėra vienintelis būdas nustatyti nekilnojamojo turto vertę. Kai kuriose jurisdikcijose nekilnojamas turtas vertinamas pagal įsigijimo kainą (JAV Kalifornijos valstijoje), kai kur juridiniai asmenys savo turtą vertina pagal jo balansinę vertę (Rusijoje).¹³¹ Antra vertus, *ad valorem* mokesčio administravimas yra daugeliu aspektų problemiškas, nes vertinant turtą reikia jį detaliam aprašyti ir įvertinti bei tuo tikslu kaupti ir sisteminti įvairius su turtu susijusius duomenis, nuolat pervertinti.

Be to, pati sąvoka „rinkos vertė“ nėra vienareikšmė. Rinkos vertė pagal Tarptautinės vertintojų asociacijų grupės (angl. *The European Group of Valuers' Associations*, toliau – TEGoVA) priimtus tarptautinius standartus yra „*tikėtina pinigų suma, kuri vertinimo dieną galėtų pakeisti turtą suinteresuoto pirkėjo ir suinteresuoto pardavėjo tiesioginio sandorio metu, atlikus tinkamus rinkodaros veiksmus, jei abi šalys veikia protingai, apdairiai ir savo noru (neverčiamos)*“.¹³² Iš pirmo žvilgsnio apibrėžimo prasmė yra labai aptaki, suteikianti galimybę įvairiausioms interpretacijoms. Sąvoka „*tikėtina pinigų suma*“ atmeta specifines išimtis, susijusias su kainos padidinimu ar sumažinimu tam tikromis aplinkybėmis ar tam tikromis sąlygomis: netipinio finansavimo atveju, turtą pardavus ir jį vėl išnuomojus pardavėjui, ypatingų nuolaidų ar lengvatų, suteiktų su pardavimo sandoriu susijusioms šalims, ar kitais ypatingos vertės atvejais. Sąvoka „*tiesioginio sandorio metu*“ reiškia, kad sandoris sudarytas tarp dviejų šalių, kurios nėra susijusios ypatingais ar išskirtiniais ryšiais (pvz., pirminės ir antrinės firmos, savininkai ir nuomininkai), kurie galėtų lemti kainos lygio ir rinkos neatitikimą. Daroma prielaida, kad rinkos vertės sandoris vyks tarp nesusijusių, nepriklausomai veikiančių šalių. Tai reikštų, kad visi sandoriai, sudaryti minėtomis neįprastomis sąlygomis ar asmeniškumais pagrįstomis aplinkybėmis privalo būti eliminuojami iš rinkos. Beveik adekvatus rinkos vertės apibrėžimas įtvirtintas ir LR turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatyme (Žin., 1999, Nr. 52-1672). Šiame įstatyme rinkos vertė apibrėžiama taip „*apskaičiuota pinigų suma, už kurią galėtų būti parduotas turtas vertinimo dieną, sudarius tiesioginį komercinį sandorį tarp norinčių turtą parduoti ir norinčių turtą pirkti asmenų po šio turto tinkamo pateikimo į rinką, jeigu abi sandorio šalys veiktų dalykiškai, be prievartos ir nesąlygojamos kitų sandorių bei interesų*“. Tačiau minėtas įstatymas šio apibrėžimo toliau nekomentuoja, o Europos vertinimo standartai organizacijos narėms nėra privalomi, tik rekomendacinio pobūdžio. Taigi turto vertė yra gana abstrakti ir subjektyvi sąvoka, nes kiekvienam asmeniui turtas gali būti savaip naudingas. Todėl teisės aktuose turto vertinimo procesas konkretinamas ir objektyvizuojamas, siekiant kuo tiksliau ir objektyviau nustatyti turto vertę, kad

¹³⁰ Steponavičienė G. Dalybos briedžių girioje // www.politika.lt/index.php?cid=694&new_id=1866. [žiūrėta 2008 09 09].

¹³¹ Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. - 28 p. - ISSN 1392 – 1274.

¹³² Galiniėnė B. Turto ir verslo vertinimo sistema // Vilnius: VU leidykla, 2004. – 164 p. - ISBN 9986 – 19 – 663 – 9.

nebūtų pažeistas asmens lygybės įstatymui principas ir, kad mokestis būtų adekvatus asmenų galimybėms jį sumokėti.

Taip pat nekilnojamojo turto vertė gali būti suvokiama kaip rinkos, investicinė, atkuriamoji, naudojimo ir t.t. Daugelis iš jų yra nustatomos remiantis rinka ir tam tikrais metodais. Tačiau viena reikšmingiausių verčių sąvoka yra nekilnojamojo turto rinkos vertė. Tarptautinėje nekilnojamojo turto vertinimo praktikoje daugelis šalių nacionalinėse rinkose rinkos vertės sąvoką interpretuoja savitai, tačiau galima išskirti dvi esmines apibrėžimo sampratas, vyraujančias tarptautinėje rinkoje. Viena iš jų: rinkos vertė yra orientuota į vidutinę rinkos kainą, t.y. vokiškoji rinkos vertės samprata, kuria vadovaujasi daugelis ES šalių, kaip antai Vokietija, Olandija, Prancūzija ir kt.¹³³ Antroji rinkos vertės sąvoka orientuota į geriausią ir efektyviausią turto naudojimą, dar vadinama anglosaksiškoji, kuria taiko Didžioji Britanija, Šiaurės Amerika.¹³⁴ Anglosaksiškoje turto vertinimo literatūroje, taip pat Karališkojo privilegijuotų matininkų instituto ekspertai teigia, kad rinkos vertė (angl. *Open Market Value*) anglosaksų suvokiamas ir apibrėžiamas kaip besąlyginis nekilnojamojo turto pardavimas vertės nustatymo dieną geriausia kaina, t.y. aukščiausia kaina.¹³⁵ Tuo tarpu Vokietijoje rinkos vertės sąvoka (vok. *Verkehrswert*) sąvoka nusako vidutinę kainą, kuri atitinka faktinę pardavimo kainą, lygią rinkos kainų svyravimų vidurkiui tam tikram laikotarpiui. Ji yra orientuota į vertinimo dieną esantį įprastą rinkos aktyvumą, faktines turto savybes ar kitas ypatybes, nėra atsižvelgiama į neįprastas (prie šių sąlygų priklauso turto įsigijimas: iš varžytinių, aukciono tvarka, taikant kainų nuolaidas, ypatingomis mokėjimo sąlygomis).¹³⁶

Autorės nuomone, Lietuvoje naudojama rinkos vertės sąvoka yra artimesnė vokiškosios rinkos vertės sąvokai, kadangi LR NTMĮ 2 straipsnio 9 dalyje yra įtvirtinta nuostata, kad nekilnojamojo turto vidutinė rinkos vertė yra tą pačią pagrindinę tikslinę naudojimo paskirtį turinčių nekilnojamojo turto objektų vertė, atspindinti nekilnojamojo turto *vidutinę rinkos kainą* nagrinėjamoje teritorijoje ir yra nustatyta masinio vertinimo būdu. Bet turi ir anglosaksiškosios tradicijos bruožų, nes NTM yra nukreiptas į efektyviausią turto panaudojimą.

¹³³ Malienė V. Vertės sąvoka nekilnojamojo turto vertinime // Turto ir verslo vertinimo aktualijos Lietuvai integruojantis į tarptautines rinkas. Konferencijos pranešimai, 2000 m. lapkričio 30 d. Vilnius, 2000. - 30-35 p. – ISBN 9986 – 9321 – 0 – 6.

¹³⁴ Ten pat.

¹³⁵ Galinienė B. Turto ir verslo vertinimo sistema // Vilnius: VU leidykla, 2004. - 179 p. - ISBN 9986 – 19 – 663 – 9.

¹³⁶ Ten pat. – 178 p.

3.1.2. Vertinimo metodų taikymo ypatumai

Ir praktikoje, ir mokslinėje literatūroje nėra bendros nuomonės, pagal kokią konkrečią metodiką turto rinkos vertė turi būti nustatoma. Daugelyje valstybių vertinant turtą naudojami trys pagrindiniai vertinimo metodai: kaštų, lyginamųjų verčių ir pajamų kapitalizavimo.¹³⁷ 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. Šie trys vertės nustatymo metodai yra nepriklausomi, nors ir remiasi tais pačiais ekonominiais principais. Visais šiais metodais siekiama nustatyti 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.

LR turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatyme numatyti tokie vertinimo metodai arba jų deriniai:¹³⁸

- 1) lyginamosios vertės (pardavimo kainų analogų);
- 2) atkuriamosios vertės (kaštų);
- 3) naudojimo pajamų vertės (pajamų kapitalizavimo ar pinigų srauto diskonto);
- 4) ypatingosios vertės – taikomas unikalioms meno ir istorijos vertybėms, juvelyriniams dirbiniams;
- 5) kiti LR Vyriausybės aprobuoti ir tarptautinėje praktikoje pripažinti metodai.

LR NTMI įtvirtinti tarptautinėje praktikoje naudojami vertės nustatymo metodai, kurių naudojimas priklauso nuo vertinamo nekilnojamojo turto paskirties. Komercinės paskirties t.y. administracinės, maitinimo, paslaugų, prekybos, viešbučių, poilsio, gydymo, nekilnojamas turtas, bei gyvenamosios, sodų ir garažų (išskyrus pramoninius) paskirties nekilnojamas turtas vertinamas *lyginamosios vertės* bei *naudojimo pajamų vertės* metodu, taikant masinį nekilnojamojo turto vertinimą. O *atkuriamosios vertės* metodas naudojamas apskaičiuojant inžinerinių statinių bei kitos paskirties turtą, išskyrus komercinio naudojimo ir gyvenamosios, sodų bei garažų paskirties nekilnojamąjį turtą. Šiuo atveju masinis vertinimo būdas nėra taikomas, o kiekvieno objekto vertė nustatoma atskirai.¹³⁹ Inžinerinių statinių vertė koreguojama apskaičiuojant fizinio nusidėvėjimo procentą. Nustatinėjant kito nekilnojamojo turto vertę, atsižvelgiama dar į vietovės pataisos koeficientą, įvertinantį turto buvimo vietos įtaką jo vertei.¹⁴⁰ Kiekvieną iš šių metodų reikėtų aptarti plačiau, nes kaip autorė ir minėjo, nors

¹³⁷ Galinienė B. Turto ir verslo vertinimo sistema // Vilnius: VU leidykla, 2004. - 200 p. - ISBN 9986 – 19 – 663 – 9.

¹³⁸ Lietuvos Respublikos turto ir vertinimo pagrindų įstatymas // Valstybės žinios. 1999, Nr. 52 – 1672. 7 str.

¹³⁹ Smelevičiūtė Š., Stulgytė J., Nekilnojamojo turto apmokestinimo ypatumai // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2006, Nr. 9 (147). - 18 p.

¹⁴⁰ Kaip apmokestinamas gyventojų nekilnojamas turtas //

http://66.102.9.104/search?q=cache:mwhK2kElx78J:www.mzinios.lt/lt/2007-04-08/straipsniai/konsultacijos/kaip_apmokestinamas_gyventoju_nekilnojamas_turtas.html+nekilnojamojo+turto+apmokestinimas&hl=lt&ct=clnk&cd=9&gl=lt. [žiūrėta 2008 09 07].

šie metodai ir remiasi bendrais ekonomikos principais, tačiau kiekvienas metodas turi tiek pranašumų, tiek trūkumų, kurie pasireiškia priklausomai nuo turto tipo, informacijos gausumo ir patikimumo bei vertinimo paskirties ir kitų veiksnių.

1. Lyginamosios vertės (pardavimo kainos analogo) metodas (*angl. Direct Value Comparison method*). Šis metodas yra vienas iš universaliausių ir plačiausiai taikomų vertinimo metodų. Vokietijoje įstatymų leistas rinkos vertės nustatymo metodas yra „vienintelis lyginamosios vertės metodas“.¹⁴¹ Tas pats būdinga ir anglosaksų turto vertinimo sistemai. Manoma, kad šis klasikinis vertės nustatymo metodas, yra vienintelis metodas, kuriuo nustatoma turto rinkos vertė.¹⁴² Pagal šį metodą turto verte laikoma, už kurią galima įsigyti analogišką turtą analogiškoje vietovėje. Lyginamosios kainos perskaičiuojamos vertės nustatymo dieną dabartinio pardavimo rinkos sąlygomis.

Pagrindinė šio metodo taikymo sąlyga yra teisingai nustatyti lyginamuosius objektus. Lietuviškoje turto vertinimo metodikoje nurodoma: „taikydamas lyginamosios vertės metodą, turto vertintojas turi surinkti ir analizuoti kuo daugiau duomenų apie toje vietovėje įvykusius panašius objektų pirkimo – pardavimo sandorius, taip pat apie siūlomus parduoti panašius objektus“¹⁴³. Taigi turtas, su kuriuo lyginama, turi būti ne tik to paties tipo, panašus savo konstrukcija, dydžiu ir pan., bet ir buvimo vieta bei nuosavybės teise. Vadinasi, lyginamosios vertės metodo patikimumas priklauso nuo analogiškų objektų pardavimo atvejų skaičiaus ir kartu duomenų patikimumo. Viena iš aktualiausių problemų yra tai, kad kartais sudėtinga gauti atitinkamo nekilnojamojo turto lyginamąsias kainas, nes nėra analogiško turto, kuriuo rinkoje yra prekiaujama.

2. Atkuriamosios (kaštų) vertės metodas (*angl. Cost approach method*). Atkuriamosios vertės nustatymas pagrįstas turto reprodukcijos supratimu. Pagal šį metodą nustatoma, už kokią kainą galima sukurti analogišką turtą. Šio metodo pagrindas yra skaičiavimai, kiek kainuotų atkurti esamos fizinės būklės ir esamų eksploatacinių savybių objektus pagal vertinimo metu taikomas darbų technologijas ir kainas.¹⁴⁴ Pastarasis metodas yra patikimas, jeigu vertinami nauji statiniai, nes gerai 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, naudojant nepasenusias medžiagas, dizainą ir statybos standartus.

Problemų kelia ir tai, kad, taikant šį metodą, paprastai reikia nustatyti turto nusidėvėjimą, kuris atimamas iš naujai pastatyto pastato vertės. Tačiau pats nusidėvėjimas gali būti įvairių rūšių

¹⁴¹ Malienė V. Nekilnojamojo turto vertinimas daugiakriterinės analizės metodais // Vilnius, 2000. - 15 p.

¹⁴² Ten pat. – 18 p.

¹⁴³ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996 m. vasario 14 d. nutarimas Nr. 244 “Dėl turto vertinimo metodikos” // Valstybės žinios. 1996, Nr. 16 – 426.

¹⁴⁴ Galinienė B. Turto ir verslo vertinimo sistema // Vilnius: VU leidykla, 2004. - 213 p. - ISBN 9986 – 19 – 663 – 9.

(pvz., moralinis, ekonominis) ir pagrindžiamas įvairiais skaičiavimais.¹⁴⁵ Be to, fiziškai nusidėvėjęs turtas taip pat gali duoti tam tikrų pajamų ar kitokios naudos ir dėl to turėti paklausą rinkoje. Pabrėžtina, kad atkuriamosios vertės metodas gali būti pritaikytas tik pastatams, nes žemė negali būti atkuriamą.

3. Naudojimo pajamų vertės (pajamų kapitalizavimo arba pinigų srautų diskonto) metodas (*angl. Income approach method*). Šis metodas taikomas tada, kai tikimasi, kad vertinamo turto naudojimo vertė teisingiausiai parodys rinkos vertę. Taip pat šis metodas nurodo, kiek turtas duoda ar gali duoti pajamų, jeigu jis būtų potencialiai geriausiu būdu panaudojamas. Taikant šį turto vertės nustatymo metodą, remiamasi prielaida, kad pirkėjas nemokės daugiau už turtą, negu šis turtas gali duoti pajamų. Gaunamos pajamos vėliau kapitalizuojamos į turto vertę. Skirtingų rūšių turtui gali būti taikomi skirtingi kapitalizavimo rodikliai. Šie rodikliai priklauso nuo to, per kiek laiko atsiperka tas turtas, atsižvelgiant į tikimybę ateityje gauti iš jo pajamų.¹⁴⁶

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.

Pajamų metodo panaudojimas yra priimtinas, jeigu turima pakankamai patikimų duomenų, kiek šių pajamų galima gauti.¹⁴⁷ Be to, taip pat reikalinga gauti duomenis apie konkrečias išlaidas, mokamus mokesčius, atlikti kruopščią apskaitą. Vis dėlto dažnai problemiška būna nustatyti, kokios turto panaudojimo galimybės geriausios.

Taigi aptarus visus mokestinės vertės nustatymo metodus, net ir teoriniu požiūriu problemiška teigti, kuriam rinkos vertės metodui be išlygų turi būti teikiamas prioritetas. Visi turto vertės nustatymo metodai pagal kai kuriuos aspektus yra problemiški. Pavyzdžiui, pajamų gavimo metodas, nustatant turto rinkos vertę, daugiausia orientuotas tik į tam tikrą turtinę naudą, kurią gauna turto naudotojas.¹⁴⁸ Be to, reikia prognozuoti, kiek pajamų tas turtas leis gauti ateityje, o tai ne visada įmanoma padaryti. Atkuriamosios vertės metodas problemiškas, nes pagal šį metodą nėra nustatomas ryšys tarp asmens faktiškai gaunamų ar potencialiai gautinų pajamų, jei turtas būtų perleistas arba naudojamas. Taip pat galima suabejoti šio metodo tikslumu, nes sudėtinga įvertinti turto nusidėvėjimą, ypač jei turtas nusidėvi ekonomiškai ar morališkai.

¹⁴⁵ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 135 p.

¹⁴⁶ Ten pat. - 134 p.

¹⁴⁷ Galinienė B. Turto ir verslo vertinimo sistema // Vilnius: VU leidykla, 2004. - 226-227 p. - ISBN 9986 – 19 – 663 – 9.

¹⁴⁸ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 138 p.

Laikytina, kad turto vertė turėtų atitikti laisvojoje rinkoje vyraujančias kainas. Šiuo požiūriu vienas priimtinausių turto vertinimo būdų būtų lyginamųjų pardavimo kainų metodas, kadangi jis tiesiogiai atspindi rinkoje esančią turto vertę.¹⁴⁹ Nepaisant to, kiek kiekvienas metodas turėtų tam tikrų privalumų ar trūkumų, tačiau apsiribojimas vieninteliu metodu kažin ar būtų teisingas sprendimas, nes dažnai nėra galimybės gauti įvairiapusių duomenis apie turtą. Todėl tikslinga būtų taikyti šių metodų derinius, kurie leistų nustatyti tiksliausią konkrečios paskirties turto rinkos vertę.

3.1.3. Masinio turto vertinimo ir individualaus turto vertinimo apmokestinant nekilnojamąjį turtą lyginamoji analizė

Kuriant naujas NTM administracines procedūras, būtina atsižvelgti ne tik į tai, kad mokeskinė našta pagal galimybes būtų visiems mokesčio mokėtojams paskirstoma vienodai, tačiau ir tai, kad mokestis būtų paprastas ir jį lengva administruoti. O aukštą nekilnojamojo turto administravimo patikimumo ir tikrumo lygį leidžia pasiekti tikslūs duomenys ir tinkamos technologijos.¹⁵⁰ Tai skatina investuotojus labiau pasitikėti sistema ir kartu leidžia padidinti finansus ir prisideda prie viso šalies ekonominio augimo. Viena iš efektyvios turto vertinimo sistemos diegimo priemonių – masinio turto vertinimo sistemos sukūrimas.

Atsižvelgiant į kitų šalių patirtį bei ES reikalavimus, nekilnojamojo turto mokeskinė vertė turi būti nustatoma atsižvelgiant į turto rinkos kainą. Atlikti viso turto vertinimą rinkos principais per fiksuotą laikotarpį galima tik taikant masinį turto vertinimą (šis metodas yra taikomas beveik visose ES šalyse).¹⁵¹ Dabartiniame LR NTM masinis turto vertinimas apibrėžiamas kaip procesas, kai per nustatytą laiką, taikant bendrą metodologiją ir automatizuotas Nekilnojamojo turto registro ir rinkos duomenų bazėse sukauptų duomenų analizės bei vertinimo technologijas, yra įvertinama panašių nekilnojamojo turto objektų grupė.¹⁵² Lietuvoje masinį turto vertinimą atlieka VĮ „Registru centras“, nes jis turi ilgametę duomenų apie nekilnojamąjį turtą kaupimo patirtį ir gali tiksliausiai bei objektyviausiai atlikti masinį turto vertinimą.

Masinis turto vertinimas mokesčiams, OECD eksperto mokesčių klausimais A.Muller nuomone, yra pasirenkamas dėl mažesnių kaštų, mokeskinės vertės teisingumo ir ekonominio

¹⁴⁹ Youngman J. Property Taxation as a Field of Study // www.lincolnst.edu/subcenters/valuation_taxation/dl/youngman_2.pdf. [žiūrėta 2008 09 07].

¹⁵⁰ Žemė sau, pastatai sau - savininkų problemos // <http://www.asa.lt/cgi-bin/str1.cgi?grp=75>. [žiūrėta 2008 10 02].

¹⁵¹ Bagdonavičius A. Nekilnojamojo turto vertinimas mokesčiams // Turto ir verslo vertinimo aktualijos Lietuvai integruojantis į tarptautines rinkas. Konferencijos pranešimai, 2000 m. lapkričio 30 d. Vilnius, 2000. - 20-24 p. – ISBN 9986 – 9321 – 0 – 6.

¹⁵² Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 2 str. 8 dalis.

neutralumo.¹⁵³ Amerikiečių mokslininkas A. Woolery akcentuoja, jog nustatant mokestinę vertę turėtų būti laikomasi bendro principo – siekti, kad mokestinė vertė atspindėtų tam tikros rūšies turto vidutinę rinkos kainą konkrečiame regione.¹⁵⁴

LR NTMĮ nustatyta, kad nekilnojamojo turto vertinimas atliekamas LR Vyriausybės nustatyta tvarka ne rečiau kaip kas 5 metai. Lietuvoje nekilnojamojo turto masinis vertinimas atliekamas tokia tvarka¹⁵⁵:

- formuojamos nekilnojamojo turto verčių zonos (iš sandorių duomenų nustatomos teritorijos, kuriose yra panašios nekilnojamojo turto vertės),

- parengiami nekilnojamojo turto verčių žemėlapiai, kurie derinami su apskritimis, savivaldybėmis, visuomene,

- turto vertintojas (VĮ „Registru centras), pasirinkęs vieną iš minėtų metodų, sudaro vertinimo modelius – nustato formules vidutinės rinkos vertės apskaičiavimui konkrečiuose turto verčių zonose, atsižvelgiant į turto kadastrinius rodiklius (buvimo vietą, naudojimo paskirtį).

2006-01-01 įsigaliojus LR NTMĮ, iš naujo buvo įvertintas ir visas nekilnojamasis turtas bei nustatyta nauja to turto mokestinė vertė. Šio nekilnojamojo turto mokestinė vertė, nustatyta pagal masinio vertinimo modelius, patvirtintus Lietuvos Respublikos finansų ministro 2005 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1K-402 „Dėl Lietuvos Respublikos savivaldybių teritorijų ir Lietuvos Respublikos teritorijos nekilnojamojo turto vertinimo masiniu būdu dokumentų tvirtinimo“ (Žin., 2006, Nr.1-13), ir galios iki kito nekilnojamojo turto masinio vertinimo, t.y. iki 2011 metų.

Paprastai įdiegiant *ad valorem* NTM naudojamas ir masinis, ir individualus turto vertinimas. LR NTMĮ taip pat numatyta nuostata, kad nekilnojamojo turto mokestine verte gali būti laikoma nekilnojamojo turto vertė, nustatyta atlikus nekilnojamojo turto individualų vertinimą (įstatymo 8 straipsnio 2 dalis).¹⁵⁶ Mokesčio mokėtojai gali pateikti prašymą turto vertintojui nekilnojamojo turto mokestine verte laikyti nekilnojamojo turto vertę, nustatytą atlikus nekilnojamojo turto individualų vertinimą, jeigu nekilnojamojo turto vidutinė rinkos vertė, nustatyta atliekant masinį nekilnojamojo turto vertinimą, skiriasi nuo nekilnojamojo turto vertės, nustatytos atliekant individualų vertinimą, daugiau kaip 10 procentų.¹⁵⁷

Tiek masinis, tiek individualus nekilnojamojo turto vertinimas yra panašūs pagal savo pobūdį ir gali būti įgyvendinami panaudojant panašius metodus. Taip pat abiem šiais vertinimo būdais galima

¹⁵³ Bagdonavičius A. Nekilnojamojo turto vertinimas mokesčiams // Turto ir verslo vertinimo aktualijos Lietuvai integruojantis į tarptautines rinkas. Konferencijos pranešimai, 2000 m. lapkričio 30 d. Vilnius, 2000. - 20-24 p. – ISBN 9986 – 9321 – 0 – 6.

¹⁵⁴ Bagdonavičius A. Nekilnojamojo turto vertinimas mokesčiams // Turto ir verslo vertinimo aktualijos Lietuvai integruojantis į tarptautines rinkas. Konferencijos pranešimai, 2000 m. lapkričio 30 d. Vilnius, 2000. - 20-24 p. – ISBN 9986 – 9321 – 0 – 6.

¹⁵⁵ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugsėjo 29 d. nutarimas Nr. 1049 “Dėl nekilnojamojo turto vertinimo taisyklių patvirtinimo” // Valstybės žinios. 2005, Nr.117 - 4234.

¹⁵⁶ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741.

¹⁵⁷ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741. 8 str. 2d.

nustatyti nekilnojamojo turto rinkos vertę, be to, gali būti atsižvelgiama į konkretaus objekto pasiūlą ir paklausą, geriausias turto panaudojimo, pakeitimo galimybes ir kitus turto vertinimo aspektus.¹⁵⁸ Bet šie metodai turi daugiau skirtumų nei panašumų. Masinis turto vertinimas nuo individualaus iš esmės skiriasi kiekybiniais požymiais. Esminis skirtumas tarp masinio turto vertinimo ir individualaus vertinimo – vertinimo apimtys. Masinio turto vertinimo metu apibendrinami visi regiono duomenys, o individualaus vertinimo metu yra vertinamas vienas konkretus turtas. Be to, masinis turto vertinimas specializuojamas pagal turto vertintojų personalą ir nekilnojamojo turto požymius bei numatomas perversinio ciklas ir pan.¹⁵⁹ Visuomet masinis turto vertinimas panaudojamas pirminiam nekilnojamojo turto vertės nustatymui, tuo tarpu individualaus turto vertinimo rezultatais remiamasi pateikiant apeliacijas, kuomet ginčijama masiniu būdu nustatytos turto vertės atitiktis rinkos vertei. LR NTMĮ palikta galimybė per 3 mėnesių laikotarpį nuo mokestinės vertės nustatymo apskūsti masiniu būdu nustatytą vertę (įstatymo 10 str.)¹⁶⁰ Prašymus turto vertintojas išnagrinėja per 2 mėnesius nuo skundo ar prašymo gavimo dienos ir priima sprendimą. Sprendimas gali būti skundžiamas Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka.

Vadovaujantis Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo praktika dėl nekilnojamojo turto mokestinės vertės, atliekant individualų turto vertinimą, pripažinimo, pastebima tendencija, jog dažniausiai paliekama galioti VĮ „Registrų centras“ nustatyta nekilnojamojo turto mokestinė vertė, taikant masinio turto vertinimo būdą. Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas 2007-10-25 nutartyje (administracinė byla Nr. A³ – 971 – 07) konstatavo, kad VĮ „Registrų centras“ kaip turto vertintojui, tvarkančiam Nekilnojamojo turto kadastrą ir registrą, pagal LR NTMĮ 8 str. 2 d., kuri nustato, jog nekilnojamojo turto mokestine verte *gali būti* laikoma nekilnojamojo turto vertė, nustatyta atlikus turto individualų vertinimą, yra suteikta *teisė*, bet *ne pareiga* nekilnojamojo turto mokestine verte laikyti nekilnojamojo turto vertę, nustatytą atlikus nekilnojamojo turto individualų vertinimą. Šioje administracinėje byloje teismas atmetė pareiškėjo N.M. apeliacinį skundą dėl to, kad turto vertinimo ataskaitoje nebuvo nurodytos esminės sąlygos ir aplinkybės, kurios galėtų turėti įtakos turto vertinimui ir į kurias nebuvo atsižvelgta, atliekant individualų turto vertinimą.¹⁶¹ Panašius individualaus turto vertinimo ataskaitos trūkumus Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas nustatė 2007-03-09 nutartyje (administracinė byla Nr. A⁴ 237/2007). Šioje nutartyje buvo konstatuota, kad atsakovas VĮ „Registrų centras“ pagrįstai įvertino turto vertinimo ataskaitą kaip nepakankamą ir nepagrįstą dėl esminių ataskaitos trūkumų, kaip antai turto vertinimo tikslo, laiko ir ataskaitos surašymo datos. Būtent šie elementai leidžia spręsti dėl vertinamojo turto realios apmokestinamosios vertės nustatymo konkrečiu laikotarpiu ir konkretaus vertinimo tikslo. Todėl atsakovas VĮ „Registrų

¹⁵⁸ Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. - 30-32 p. - ISSN 1392 – 1274.

¹⁵⁹ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005, - 155 p.

¹⁶⁰ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741.

¹⁶¹ Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo 2007 m. spalio 25 d. nutartis. Administracinė byla. Nr. A³ – 971 – 07.

centras“ nevertino pareiškėjo pateiktos individualaus turto vertinimo ataskaitos, nes ji buvo parengta pasenusių duomenų pagrindu ir ne turto apmokestinimo, o turto įkeitimo tikslais. Ataskaitos turinys patvirtina, kad nekilnojamojo turto vertinimas buvo atliktas dėl jo įkeitimo bankui, todėl toks turto vertės nustatymo pagrindimas yra siejamas su kreditoriui aktualiais aspektais – likvidumu ir priverstinio pardavimo vertės nustatymu, o ne su nekilnojamojo turto vertės nustatymu mokestiniais tikslais.¹⁶²

Taigi apžvelgus pagrindinius masinio ir individualaus turto vertinimo būdus, galima būtų išskirti šiuos masinio turto vertinimo pranašumus:

1. masinio turto vertinimo metodu turtas vertinamas pagal standartizuotas taisykles,¹⁶³ neišskiriant atskirų mokesčių mokėtojų grupių ir tuo išvengiant galimų ginčų dėl turto vertinimo šališkumo. Individualiam turto vertinimui būdingas didesnis subjektyvumas, dėl to gali būti iškraipoma nekilnojamojo turto mokestinės vertės nustatymo sistema;

2. masiniam turto vertinimui būdingi santykinai nedideli vertinimo kaštai.¹⁶⁴ O turto vertinimas, kuomet individualiai įvertinamos visos aplinkybės, turinčios įtakos turto vertei, yra gana brangi procedūra;

3. masinį turto vertinimą paprastai atlieka viena institucija, todėl informacija apie tam tikrą turtą mokesčių administratoriui teikiama centralizuotai, dėl to užtikrinamas šio mokesčio administravimas;

4. sukuriama bendra vertinimo sistema, kurioje naudojami bendri turto vertinimo kriterijai, kaupiama ir analizuojama bendra informacija apie nekilnojamąjį turtą;

5. prisitaikant prie laisvosios rinkos sąlygų, kurioje turto vertė nuolat kinta, masinis turto vertinimas yra atliekamas periodiškai, kas leidžia prisitaikyti prie besikeičiančių rinkos aplinkybių.

Kita vertus, masinis turto vertinimas turi ir tam tikrų trūkumų, nes matematinėmis formulėmis nėra įmanoma objektyvizuoti visų reikšmingų aplinkybių, kurios turi įtakos nekilnojamojo turto vertei (pvz., geros kaimynystės faktorius).¹⁶⁵ Masinio turto vertinimo metu nustatoma ne tiksli, tačiau apytikrė turto rinkos vertė, kuri yra įprasta turtui, esančiam tam tikroje teritorijoje.

Žvelgiant į masinio turto vertinimo sistemos istoriją, jos kūrimas ir naudojimas prasidėjo prieš keletą dešimtmečių, kai tapo prieinamos kompiuterinės programos. Dabar pasaulyje naudojamos dvi kompiuterizuotos vertinimo programos: CAMA (*angl. Computer-assisted mass appraisal system*), t.y. pagal šią sistemą remiantis matematinėmis formulėmis nustatomas nekilnojamojo turto dydžio, vietovės ir vertės santykis, bei GIS (*angl. Geographic information systems*), t.y. šiuo būdu sisteminami

¹⁶² Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo 2007 m. kovo 9 d. nutartis. Administracinė byla. Nr. A⁴ - 237/2007.

¹⁶³ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. – 155 p.

¹⁶⁴ Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. - 30-32 p. - ISSN 1392 – 1274.

¹⁶⁵ Ten pat.

duomenys apie vietovės geografinę padėtį, vertinamos konkrečios vietovės pardavimo kainos.¹⁶⁶ Šios sistemos gali būti naudojamos kartu ar kaip atskiri deriniai, padedantys sukurti efektyviausią masinio vertinimo sistemos derinį atsižvelgiant į konkrečios vietovės ar valstybės ypatumus.

Taigi daugelyje valstybių nekilnojamojo turto rinkos vertė nustatoma masiniu turto vertinimo būdu. Šis būdas leidžia sutaupyti lėšų bei standartizuoti kriterijus, pagal kuriuos nekilnojamas turtas vertinamas visoje šalyje. Kita vertus, labai problemiška standartizuoti visus kriterijus, kurie turi įtakos turto vertei, ir todėl išlieka didelė tikimybė, kad masiniu būdu nustatyta turto vertė šiek tiek skirsis nuo individualiai nustatomos turto rinkos vertės. Vis dėlto masinis turto vertinimas turi daugiau pranašumų nei trūkumų, todėl tikslinga jį taikyti nustatinėjant nekilnojamojo turto vertę.

3.1.4. Nekilnojamojo turto apmokestinamosios vertės nustatymas kai kuriose ES šalyse

Ekonominės integracijos į ES pagrindas yra bendros vidaus rinkos sukūrimas, kuri remiasi laisvu asmenų, prekių ir paslaugų bei kapitalo judėjimu tarp šalių.¹⁶⁷ Esminis laisvo prekių ir paslaugų judėjimo užtikrinimo veiksnys yra mokesčių skirtumų, turinčių įtakos prekybai tarp valstybių narių sumažinimas. Tačiau ES nėra bendros mokesčių politikos. Bendrijos narei palikta teisė turėti savarankišką nacionalinę mokesčių sistemą, kuri remiasi ES direktyvomis ir reglamentais. Tiesioginiai mokesčiai, kitaip nei netiesioginiai, ES nėra suderinti. Beje, ES teisės aktuose daugiau dėmesio skiriama ne tiek pačių tiesioginių mokesčių suvienodinimui, kiek dvigubo apmokestinimo išvengimui.¹⁶⁸ NTM laikomas nacionaliniu mokesčiu, nes nekilnojamas turtas nėra mobilus ir nejuda per sieną.¹⁶⁹ Kadangi NTM dalis, palyginti su kitomis mokesčio pajamomis, nėra didelė, todėl nėra tikslo šio mokesčio vienodinti ES šalyse, nes kaip autorė ir minėjo, NTM yra laikomas vietos mokesčiu ir jo administravimas yra išimtinė ES narės kompetencija.

ES šalyse daugeliu atvejų nekilnojamojo turto mokestine verte laikoma nekilnojamojo turto vertė, pagrįsta nekilnojamojo turto rinkos verte ir nustatyta atliekant vertinimą masiniu būdu. Tačiau skirtingose valstybėse konkrečios turto vertės nustatymas turi savų ypatumų, kuriuos derėtų aptarti plačiau.

Graikijoje, Olandijoje, iš dalies Vengrija NTM skaičiuoja nuo tikrosios rinkos vertės. Tačiau daugelyje šalių nekilnojamojo turto mokestinė vertė yra mažesnė nei tikroji rinkos kaina, o Suomijoje, Švedijoje ir Portugalijoje – mažesnė nei rinkos kaina (sudaro 70 – 90 proc. rinkos kainos).¹⁷⁰

¹⁶⁶ Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. - 30-32 p. - ISSN 1392 – 1274.

¹⁶⁷ Konsoliduota Europos Bendrijos steigimo sutartis // Valstybės žinios. 2004, Nr. 2-2. 3 str.

¹⁶⁸ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimas Rytų ir Vidurio Europoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 84 (6), p. 67. - ISSN 1392 – 6195.

¹⁶⁹ Malme J., Youngman J. The Property in a New Environment // www.isp-avsps.gsu.edu/academics/conferences/conf2004/Youngmannmalme.pdf. [žiūrėta 2008 09 17].

¹⁷⁰ Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2005, Nr. 9 (135). – 21 p.

Lenkijoje, Čekijoje, Slovakijoje mokestis skaičiuojamas už kvadratinį metrą. Praktikuojamas ir individualus nekilnojamojo turto vertinimas. Tačiau atkreiptinas dėmesys į tai, kad individualus vertinimas brangiai kainuoja ir dažniausiai taikomas tik unikaliems objektams.

Prancūzijos mokesčių sistema valdoma centralizuotai, visus mokesčius nustato ir reguliuoja Nacionalinė asamblėja. Mokesčiai yra griežtai atskirti, imami į centrinį ir vietinius biudžetus. NTM (*pranc. Taxe foncière*), kaip ir Lietuvoje, yra įskaitomas į vietinės valdžios biudžetą. NTM mokėtojai yra fiziniai ir juridiniai asmenys. Šis mokestis paprastai apskaičiuojamas pagal kadastrinę nekilnojamojo turto vertę, sumažinant mokesčio bazę 50 proc.¹⁷¹ Prancūzijoje vertinant turtą atsižvelgiama, ar žemė su pastatais (*pranc. Taxe foncière sur les propriétés non bâties*) ar be jų (*pranc. Taxe foncière sur les propriétés bâties*).¹⁷² Statinių vertė nustatoma pagal metinę jų nuomos kainą, o neapstatytos žemės vertė nustatoma pagal kadastrinę jos vertę, atsižvelgiant į žemės panaudojimo galimybes konkrečioje vietovėje. Numatoma galimybė, kad asmuo pats gali įvertinti savo turtą, o tam įgaliota turto vertinimo institucija patikrina tokį vertinimą.¹⁷³

Vokietijoje, kaip ir daugelyje kitų ES šalių, NTM moka fiziniai ir juridiniai asmenys. Panašiai kaip ir Prancūzijoje, nekilnojamojo turto vertinimas atliekamas atsižvelgiant į tai, ar nekilnojamas turtas su statiniais ar be jų. Neapstatytas turtas vertinamas pagal jo plotą ir žemės vertę.¹⁷⁴ Statinių vertė nustatoma pagal pajamų davimo metodą, kaip pagrindą imant paskutinių trejų metų turto nuomos kainą, sumažinant jo dydį pagal turto nusidėvėjimą.¹⁷⁵ Šiam mokesčiui yra taikomas neapmokestinamasis minimumas.

Mūsų kaimynėje **Latvijoje** NTM mokėtojai yra savininkai ar valdytojai.¹⁷⁶ Latvijoje NTM yra apmokestinama žemė, pastatai ir įrenginiai. NTM tarifas yra 1,5 proc. turto vertės, kuri nustatoma pagal skirtingus metodus. Žemės mokestinė vertė apskaičiuojama pagal kadastrinę jos vertę, o pastatų vertė nustatoma pagal atstatymo kaštus.¹⁷⁷ Nuo 2000 m. visas NTM administravimas buvo perduotas savivaldybėms. Kadangi, skaičiuojant NTM, minėto turto kadastrinę vertę nustato Valstybinė žemės tarnyba, todėl keitimasis informacija tarp Valstybinės žemės tarnybos ir savivaldybių yra labai svarbus.

Didžiojoje Britanijoje taikomi du mokesčiai, kurie pagal savo prigimtį panašūs į NTM, tai tarybų mokestis (*angl. Council tax*) ir ne vietinis mokestis (*angl. Non domestic tax*).¹⁷⁸ Panašesnis į

¹⁷¹ Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. – 32-34 p.

¹⁷² Gambier C., Mercier Jean-Yves. Taxes in France // Kluwer Law and Taxation Publishers, Deventer, The Netherlands, 1990. - 153-155 p. – ISBN 90 6544 514 5.

¹⁷³ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 145-146 p.

¹⁷⁴ Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. – 32-34 p. - ISSN 1392 – 1274.

¹⁷⁵ Ten pat.

¹⁷⁶ Latvijos Respublikos finansų ministerijos internetinis puslapis // www.fm.gov.lv/?eng/taxes/tax_system_in_latvia.

[žiūrėta 2008 10 02]

¹⁷⁷ Ten pat.

¹⁷⁸ Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. – 32-34 p. - ISSN 1392 – 1274.

kontinentinėje Europoje taikomą NTM yra tarybų mokestis. Pastatai vertinami gaunamų pajamų metodu, kapitalizuojant pajamas į turtą. Ne vietinio mokesčio administravimas yra labai sudėtingas, kadangi jo ištakos siekia 1601 m. ir daugelis apmokestinimo nuostatų išvedamos remiantis precedentais, suformuotais teismų praktikos. Mokestis vertinamas pagal vertinimo reitingus, kurie remiasi metine turto nuomos kaina, atsižvelgiant į patvirtintus tam turtui koeficientus.¹⁷⁹

NTM **Švedijoje** yra imamas už privačius, vienos šeimos namus, ūkininkų gyvenamuosius namus, nuomojamas gyvenamąsias ir verslo patalpas, butus ir pramonines patalpas. NTM skaičiuojamas nuo mokesstinės vertės. Nekilnojamojo turto apmokestinimas šioje šalyje yra suplanuotas taip, kad kiekvienas pastatas turi mokesstinės vertės ekvivalentą, kuris apytiksliai lygus 75 proc. rinkos vertės.¹⁸⁰ Nekilnojamasis turtas apmokestinamas per pagrindinį ir specialų nekilnojamojo turto apmokestinimą.¹⁸¹ Pagrindinis nekilnojamojo turto apmokestinimo skaičiavimas atliekamas kas dvejus metus kaip dalis plano. O specialus nekilnojamojo turto apmokestinimo skaičiavimas atliekamas kiekvienais metais tam nekilnojamajam turtui, kuriai netaikomas pagrindinis nekilnojamojo turto apmokestinimas. Tai atliekama, jeigu turtas patyrė neigiamų pokyčių dėl prieš tai buvusio apmokestinimo skaičiavimo. Skirtingai nei Lietuvoje, Švedijoje nekilnojamasis turtas buvo registruojamas apmokestinimo tikslais, kadangi visas turtas buvo apmokestintas, buvo registruojami visi pastatai, statiniai ir žemės sklypai.

Apibendrinant konkrečių šalių patirtį dėl nekilnojamojo turto apmokestinamosios vertės nustatymo, galima teigti, kad nustatant turto vertę paprastai yra naudojamas pajamų gavimo metodas, t.y. atsižvelgiama į tai, kokia yra turto nuomos kaina, ir šios pajamos kapitalizuojamos į turto vertę. Esminių problemų su turto vertės nustatymu šiose šalyse nėra, išskyrus, tai, kad turto pervertinimas nebuvo atliekamas pakankamai dažnai, taip atsiliekant nuo laisvosios rinkos pokyčių, ir dėl to turto mokesstinė vertė paprastai būna mažesnė nei jo rinkos vertė.

¹⁷⁹ Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. – 32-34 p. - ISSN 1392 – 1274.

¹⁸⁰ Pranauskaitė D. Nekilnojamojo turto mokesčių problemos // Teisinės minties šventė – 2002. Vilnius: Lietuvos teisės universiteto Leidybos centras, 2003. – 169 p. – ISBN 9955 – 563 – 17 – 6.

¹⁸¹ Švedijos Respublikos mokesčiai // <http://www.sweden.gov.se/content/1/c6/03/02/15/740c9781.pdf>. [žiūrėta 2008 10 01].

IŠVADOS

Apibendrinant darbą, darytinos šios išvados:

1. Lietuvoje ir ES valstybėse NTM laikomas vienu iš reikšmingiausių mokesčių formuojant vietos biudžeto pajamas, kuris didina valstybės valdymo decentralizavimą bei skatina efektyvų nekilnojamojo turto panaudojimą. Be to, skirtingai apmokestinant nekilnojamąjį turtą galima planuoti, kaip turi būti vystomas tam tikras regionas, kokios viešosios paslaugos turi būti teikiamos tam tikroje vietovėje, kaip turi būti užstatoma žemė. Todėl būtina didinti NTM panaudojimą, nes:

- NTM mokestis užtikrina stabilias vietos valdžios pajamas ir taip didina vietos valdžios savarankiškumą nuo centrinės valdžios finansinės paramos;
- NTM būdingas apmokestinimo paprastumas ir aiškumas, be to, prisideda prie nuolatinio duomenų apie disponuojamą nekilnojamąjį turtą sisteminimo ir atnaujinimo;
- NTM ekonomine prasme yra efektyvus mokestis, nes visai nedaug iškraipo rinką, atvirkščiai jis teigiamai įtakoja nekilnojamojo turto rinką bei didina savivaldybių konkurenciją teikiant viešąsias paslaugas;
- NTM socialiai teisingas mokestis, nes mokestį moka daugiau turto turintys, t.y. turtingesni asmenys, dėl to šis mokestis atitinka progresyvumą idėją;
- NTM yra tiesioginis mokestis, skatinantis gyventojus įsitraukti į vietos bendruomenės gyvenimą bei kontroliuoti, kur patenka jų sumokėti pinigai;

2. Lietuvoje NTM turi mokėti ne tik turto savininkai, bet ir nekilnojamojo turto valdytojai, šiuo atveju juridiniai asmenys, kurie perima naudoti turtą, nuosavybės teise priklausantį fiziniam asmeniui, taip panaikinama galimybė išvengti mokesčio juridiniams asmenims, kurie išsinuomoja fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantį turtą ir naudoja jį savo ekonominėje veikloje.

3. Minimalaus ir maksimalaus NTM tarifo intervalo principas užtikrina dar didesnę savivaldybių finansinį savarankiškumą, sudaro sąlygas savivaldybių taryboms nustatant NTM tarifus, įvertinti vietos poreikius bei prioritetus ir efektyviai siekti užsibrėžtų tikslų. Tai didina pasitikėjimą vietos valdžia bei jų atsakomybę. Tačiau turėtų būti nustatomi konkretūs kriterijai, pagal kuriuos savivaldybės galėtų nustatyti tam tikrą mokesčio tarifą, nes skirtingų mokesčio tarifų nustatymas gali sąlygoti iškraipytą nekilnojamojo turto rinką, t.y. investuotojai rinktųsi tas teritorijas, kuriose mokesčio tarifai būtų mažesni ir įtakotų nevienodą ekonominę plėtrą.

4. NTM išimčių taikymas turėtų būti gerai apsvaistytas, nes platus lengvatų suteikimas sukuria prielaidas mokesčio vengimui bei apsunkina mokesčio administravimą, vadinasi, tai mažina ir šio mokesčio efektyvumą.

5. Kalbant apie visuotinio NTM įvedimo galimybes Lietuvoje, darytina išvada, kad tokio mokesčio įvedimas jokia būdu negali būti grindžiamas vien tik papildomų valstybės lėšų šaltiniu. Visų

pirma, reikėtų atsižvelgti į socialiai pažeidžiamus visuomenės sluoksnius, kurie ir taip sunkiai susimoka kitus privalomus mokesčius. Tačiau tiek socialine, tiek ekonomine prasme, Lietuva dar nėra pribrendusi visuotinio NTM įvedimui ir jį būtų galima taikyti tik ilgalaikėje perspektyvoje, kai pagerės pragyvenimo lygis ir bus mažesnė socialinė nelygybė, t.y. bus mažesnis poreikis taikyti įvairias lengvatas.

6. NTM skatina efektyvų nekilnojamojo turto panaudojimą. Kaip jau žinoma, NTM yra *ad valorem* mokestis (t.y. mokamas nuo vertės), todėl neefektyviai naudojantys savo turtą savininkai, turintys vertingo turto miesto centre, yra priversti arba brangiai mokėti už tokį neefektyvumą arba perleisti turtą kitiems asmenims, kurie galės geriau šį turtą išnaudoti. NTM galėtų būti taikomas ne tik už jo turėjimą, bet ir netinkamą jo naudojimą ar nenaudojimą, ir tai būtų daug veiksmingesnė priemonė ir verstų neapsileisti bei efektyviai naudoti turimą nekilnojamąjį turtą.

7. Ir praktikoje, ir mokslinėje literatūroje nėra bendros nuomonės, pagal kokią konkrečią metodiką turto rinkos vertė turi būti nustatoma, tačiau visi pripažįsta, kad visi apmokestinamieji objektai būtų vertinami pagal kiek įmanoma vienodesnes taisykles nediskriminuojant ar neprivilegijuojant kai kurių mokesčio mokėtojų grupių. Daugelyje valstybių, tame tarpe ir Lietuvoje, vertinant turtą naudojami trys pagrindiniai vertinimo metodai: kaštų, lyginamųjų verčių ir pajamų kapitalizavimo. Visais šiais metodais siekiama nustatyti kuo tikslesnę rinkos vertę, tačiau kai kuriais aspektais kiekvienas iš šių metodų yra problemiškas ir neleidžia nustatyti tikrosios turto vertės. Be to, turėtų būti taikomi šie vertinimo metodai ne atskirai, o derinant tarpusavyje, siekiant kuo tikslesnių vertinimo rezultatų.

8. Įvedus Lietuvoje pasaulyje plačiai taikomą masinio turto vertinimo sistemą, visuomenėje atsiranda prieštaravimų, dėl tokiu būdu nustatytos neadekvačiai didelės ekonominiam efektyvumui nekilnojamojo turto mokesstinės vertės. Tačiau šiuo metu Lietuvoje tai yra pati tinkamiausia ir pigiausia, palyginus su individualiu turto vertinimu, turto vertinimo sistema, nepaisant to, kad neįmanoma nustatyti visų aplinkos faktorių, lemiančių tikslių nekilnojamojo turto mokesstinę vertę.

9. Apibendrinant konkrečių ES šalių patirtį dėl nekilnojamojo turto apmokestinamosios vertės nustatymo, darytina išvada, kad esminių problemų su turto vertės nustatymu šiose šalyse nėra, išskyrus, tai, kad turto pervertinimas nebuvo atliekamas pakankamai dažnai, taip atsiliekant nuo laisvosios rinkos pokyčių ir nuo tikrųjų nekilnojamojo turto rinkos verčių.

PASIŪLYMAI

1. Siekiant, kad valstybės ar savivaldybių nekilnojamasis turtas būtų iš tikrųjų efektyviai naudojamas, tikslinga valstybės ir savivaldybių nekilnojamojo turto naudojimą apmokestinti NTM, kurio dėka būtų matomi realesni biudžeto programų vykdymo kaštai. Tokio mokesčio įvedimas būtų teisingas dėl dviejų priežasčių:

- Pirma, valstybės ir savivaldybės institucijos jau dabar moka daugelį visiems kitiems subjektams mokėti nustatytų mokesčių, todėl NTM mokėjimas tebtų tik viešojo ir privataus sektorių veiklos sąlygų suvienodinimas;

- Antra, šis mokestis sukurtų spaudimą taupiau ir racionaliau naudoti nekilnojamąjį turtą bei leistų daryti adekvatesnį viešojo ir privataus sektorių veiklos efektyvumo palyginimą.

2. Vienas iš pagrindinių būdų pasiekti, kad mokesčių sistema būtų neutrali, – išplėsti mokesčių bazę, todėl būtina plėsti ir NTM bazę apmokestinant gyventojams priklausantį nekilnojamąjį turtą, nepriklausomai nuo to, ar jis naudojamas komercinėje veikloje, ar ne. Visų pirma, tai pasitarnautų savivaldybių nepriklausomumo ir konkurencijos stiprinimui. Visų antra, šio mokesčio bazės plėtimas sudarytų sąlygas nedidinti pagrindinių mokesčio tarifų. Be to, toks mokestis iš dalies kompensuotų dėl gyventojų pajamų mokesčio sumažėjusias valstybės biudžeto pajamas, taipogi atliktų perskirstomąją funkciją – turtingesni žmonės paprastai turi daugiau nekilnojamojo turto, todėl jie į valstybės biudžetą sumokėtų daugiau mokesčių, dėl to šis mokestis būtų teisingas socialinės lygybės požiūriu. Taip pat, įvedus gyventojų NTM būtų apribota spekuliacija nekilnojamuoju turtu, dėl to mažėtų nekilnojamojo turto kainos ir dėl to daugeliui žmonių atsivertų galimybės įsigyti nuosavą būstą.

3. Mokesčių sistema negali spręsti pavienių ūkio subjektų problemų kitų mokėtojų sąskaita per įvairias mokesčių lengvatas ir kitas išimtis bei neturi sudaryti tam tikriems ūkio subjektams išskirtinių lengvatinių sąlygų. Todėl siūlytina mažinti LR NTMĮ įtvirtintų lengvatų skaičių, kadangi pernelyg gausus jų taikymas iškraipo nekilnojamojo turto rinką, sukuria prielaidas mokesčio vengimui ir taip pažeidžia pagrindinius apmokestinimo principus, pavyzdžiui, lygybės, neutralumo, teisingumo ir kt. Apskritai mokestis neturi suteikti galimybių taikyti skirtingas teisės normas atsižvelgiant į mokesčio mokėtojo vykdomos veiklos rūšį ar mokesčio mokėtojo statusą.

LITERATŪRA**Norminė literatūra:**

1. Europos vietos savivaldos chartija // Valstybės žinios, 1999, Nr. 82-2418.
2. Lietuvos Respublikos statybos įstatymas // Valstybės žinios. 1996, Nr. 32-788.
3. Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Valstybės žinios. 2000, Nr. 74 – 2262.
4. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2005 m. gruodžio 29 d. įsakymas Nr. 1K-402 „Dėl Lietuvos Respublikos savivaldybių teritorijų ir Lietuvos Respublikos teritorijos nekilnojamojo turto vertinimo masiniu būdu dokumentų tvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2006, Nr. 1-13.
5. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2002, Nr. 73-3085.
6. Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 1994, Nr. 59 – 1156.
7. Lietuvos Respublikos meno kūrėjų ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymas // Valstybės žinios. 2004, Nr.153 – 5573.
8. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas // Valstybės žinios. 2004, Nr. 63-2243.
9. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto kadastro įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios. 2003, Nr. 57-2530.
10. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 2005, Nr. 76 – 2741.
11. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6, 8, 15 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas // Valstybės žinios. 2006, Nr. 65-2384.
12. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo // Valstybės žinios. 2002, Nr. 35 – 1271.
13. Lietuvos Respublikos rinkliavų įstatymas // Valstybės žinios. 2000, Nr. 52-1484.
14. Lietuvos Respublikos turto ir vertinimo pagrindų įstatymas // Valstybės žinios. 1999, Nr. 52 – 1672.
15. Lietuvos Respublikos turto registro įstatymas // Valstybės žinios. 2001, Nr. 55-1948.
16. Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymas // Valstybės žinios. 2004, Nr. 4 – 24.
17. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996 m. vasario 14 d. nutarimas Nr. 244 “Dėl turto vertinimo metodikos” // Valstybės žinios. 1996, Nr. 16 – 426.
18. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. rugpjūčio 11 d. nutarimas Nr. 1016 „Dėl mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programos“// Valstybės žinios. 1998, Nr. 72 – 2102; Nr. 110 – 3233.

19. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. spalio 4 d. nutarimas Nr. 1196 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 – 2004 metų programos įgyvendinimo priemonių patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2001, Nr. 86 – 3015.
20. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. kovo 24 d. nutarimas Nr. 315 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-2008 metų įgyvendinimo priemonių patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2005, Nr. 40-1290.
21. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugsėjo 29 d. nutarimas Nr. 1049 „Dėl nekilnojamojo turto vertinimo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2005, Nr. 117 - 4234.
22. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. gegužės 29 d. įsakymas Nr. VA-40 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio deklaracijos KIT711 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2007, Nr. 63-2449.
23. Vienos konvencija „Dėl diplomatinių santykių“ // Valstybės žinios. 1999, Nr. 83-2455.
24. Vilniaus miesto savivaldybės tarybos sprendimas 2006 m. liepos 26 d. Nr. 1-1252 „Dėl 2007-2009 metų nekilnojamojo turto mokesčių tarifų“.

Teisminė praktika:

25. Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo 2007 m. kovo 9 d. nutartis. Administracinė byla. Nr. A⁴ - 237/2007.
26. Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo 2007 m. spalio 25 d. nutartis. Administracinė byla. Nr. A³ – 971 – 07.

Specialioji literatūra:

27. Bagdonavičius A. Nekilnojamojo turto vertinimas mokesčiams // Turto ir verslo vertinimo aktualijos Lietuvai integruojantis į tarptautines rinkas. Konferencijos pranešimai, 2000 m. lapkričio 30 d. Vilnius, 2000. – ISBN 9986 – 9321 – 0 – 6.
28. Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2003. – ISBN 9955 – 09 – 350 – 1.
29. Galinienė B. Turto ir verslo vertinimo sistema // Vilnius: VU leidykla, 2004. - ISBN 9986 – 19 – 663 – 9.
30. Gambier C., Mercier Jean-Yves. Taxes in France // Kluwer Law and Taxation Publishers, Deventer, The Netherlands, 1990. – ISBN 90 6544 514 5.
31. Gasionis A., Kasperavičius R. Nekilnojamojo turto administravimas // Vilnius: VGTU leidykla, 2006. - ISBN 9986 – 05 – 951 – 8.
32. Ivanova G. Nekilnojamojo turto mokestis, arba vienas žingsnis iki bankroto // Verslo labirintai. 2008, Nr. 3(54).

33. Lukaševičius K. Verslas ir mokesčiai // Kaunas: leidykla Technologija, 1999. – ISBN 9986 – 13 – 698 – 9.
34. Malienė V. Nekilnojamojo turto vertinimas daugiakriterinės analizės metodais // Vilnius, 2000.
35. Malienė V. Vertės sąvoka nekilnojamojo turto vertinime // Turto ir verslo vertinimo aktualijos Lietuvai integruojantis į tarptautines rinkas. Konferencijos pranešimai, 2000 m. lapkričio 30 d. Vilnius, 2000. – ISBN 9986 – 9321 – 0 – 6.
36. Marcijonas A. Sudavičius B. Mokesčių teisė // Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 1998. - ISBN 9955 – 557 – 05 – 2.
37. McCluskey W., Williams B. Introduction: a comparative evaluation. Property tax: an International Comparative Review. Ed by McCluskey W. Ashgate 1999.
38. Pranauskaitė D. Nekilnojamojo turto mokesčių problemos // Teisinės minties šventė – 2002. Vilnius: Lietuvos teisės universiteto Leidybos centras, 2003. – ISBN 9955 – 563 – 17 – 6.
39. Rimas J., Stačiokas R. Verslininkui apie mokesčius // Vilnius: 1998.
40. Smelevičiūtė Š., Stulgytė J., Nekilnojamojo turto apmokestinimo ypatumai // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2006, Nr. 9 (147).
41. Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika // Kaunas: KTU, 2004. - ISBN 9955 – 09 – 624 – 1.
42. Šapalienė L. Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai // Vilnius: Mokesčių srautas, 2008. – ISBN 978 – 9955 – 453 – 83 – 3.
43. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimas Rytų ir Vidurio Europoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 84 (6). - ISSN 1392 – 6195.
44. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51). - ISSN 1392 – 6195.
45. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 80 (2). – ISSN 1392 – 6195.
46. Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) // Vilnius: 2005.
47. Šulija V. The problems of property taxation and mass appraisal of real estate = Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: summary of doctoral dissertation: social sciences. Law (01 S). – Vilnius, 2005.
48. Šulija V. Vertinimo problema apmokestinant nekilnojamąjį turtą // Teisė. 2004, Nr. 52. – ISSN 1392 – 1274.
49. Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2005, Nr. 9 (135).

50. Woolery A. Property tax Principles and practice // Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge USA, 1989.

Elektroniniai šaltiniai:

51. Asmenims, siekiantiems nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų // http://www.vilnius.lt/doc/prasymo_pvz_del_lengvatu_FIZINIAMS.doc
52. Ekspertai ragina taisyti Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą // <http://finansai.pinigusrautas.lt/nekilnojamosis-turtas/ekspertai-ragina-taisyti-nekilnojamojo-turto-istatyma-2.html>.
53. Estijos Respublikos finansų ministerijos internetinis puslapis // <http://www.fin.ee/?id=3814>.
54. <http://en.wikipedia.org/wiki/Tax>.
55. <http://www.lrinka.lt/Leidinys/mokesciai.biudzetas/1993.3.nektur.phtml+nekilnojamojo+turto+apmokestinimas&hl=lt&ct=clnk&cd=5&gl=lt>.
56. Youngman J. Property Taxation as a Field of Study // www.lincolnst.edu/subcenters/valuation_taxation/dl/youngman_2.pdf.
57. Kaip apmokestinamas gyventojų nekilnojamas turtas // http://66.102.9.104/search?q=cache:mwhK2kElx78J:www.mzinios.lt/lt/2007-04-08/straipsniai/konsultacijos/kaip_apmokestinamas_gyventoju_nekilnojamosis_turtas.html+nekilnojamojo+turto+apmokestinimas&hl=lt&ct=clnk&cd=9&gl=lt.
58. Kas mokės nekilnojamojo turto mokestį // <http://finansai.pinigusrautas.lt/nekilnojamosisturtas/kas-mokes-nekilnojamojo-turto-mokesti.html>.
59. Kuodis R. Turto mokestis: už ir prieš // http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2005a.pdf.
60. Latvijos Respublikos finansų ministerijos internetinis puslapis // www.fm.gov.lv/?eng/taxes/tax_system_in_latvia.
61. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (Žin., 2005, Nr. 76-2741) apibendrintas komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000055866&tree_id=1000007318.
62. Malme J., Youngman J. The Property in a New Environment // www.isp-aysps.gsu.edu/academics/conferences/conf2004/Youngmannmalme.pdf.
63. McLaren, John. Despotism Dominion : Property Rights in British Settler Societies. Vancouver, BC, Canada: UBC Press, 2004 // <http://site.ebrary.com/lib/mrulibrary/Doc?id=10113882&ppg=13>.
64. Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys // http://www.finmin.lt/c/portal/layout?p_1_id=PUB.1.390.
65. Nacionalinis plėtros institutas. Visuotinis nekilnojamojo turto mokestis ir jo taikymo galimybės Lietuvoje // http://www.npi.lt/site/Failai/NTM_Analize%202007%2002%2001.doc.

66. Nekilnojamojo turto apmokestinimo ypatumai // <http://64.233.183.104/search?q=cache:LWIOgOU8hJgJ:www.aruodas.lt/index.php%3Flng%3DLt%26mod%3DNews%26act%3DNewsPost%26id%3D339%26Aruodas%3D6992fef816a2e7214c53981333cd8d4f+nekilnojamojo+turto+apmokestinimas&hl=lt&ct=clnk&cd=7&gl=lt>.
67. Nekilnojamojo turto mokestis // <http://verslas.banga.lt/lt/patark.full/43cc041e8173d.1>.
68. Steponavičienė G. Dalybos briedžių girioje // www.politika.lt/index.php?cid=694&new_id=1866.
69. Šimašius R. Nekilnojamojo turto mokestis braunasi ir triukšmingai, ir patyliukais // <http://www.freema.org>.
70. Švedijos Respublikos mokesčiai // <http://www.sweden.gov.se/content/1/c6/03/02/15/740c9781.pdf>.
71. Tiaškevičius A. Nekilnojamojo turto įstatymas // <http://verslas.banga.lt/leidinys.NextPage.12/4324bee26a3e.2>.
72. Vainienė R. Dėl nekilnojamojo turto mokesčio taikymo tikslingumo // http://66.102.9.104/search?q=cache:ToJenT48fSIJ:www.lrinka.lt/Leidiny/mokesciai.biudzetas/1993.3_nektur.phtml+nekilnojamojo+turto+apmokestinimas&hl=lt&ct=clnk&cd=5&gl=lt.
73. Vainienė R. Dėl nekilnojamojo turto mokesčio taikymo tikslingumo.
74. Vainienė R. Mokestis gali sumažinti gyvenamųjų namų statybą // <http://www.lrinka.lt/Straipsn/NekTur.phtml>.
75. Vaivadaitė A. Nekilnojamojo turto apmokestinimas Lietuvoje // <http://www.buhalteris.lt>.
76. Valstybės įmonė „Registru centras“ // <https://www.registrucentras.lt/ntr/paieska/a.php?sav=2&gyv=Alytus&gyvid=&gat=Jaunimo&gatid=&nam=23&namid=&but=3&butid=&ntr=&m=&r=&l=1>.
77. Valstybinės mokesčių inspekcijos informacija gyventojams apie nekilnojamojo turto mokesčių // <http://www.vmi.lt/lt?itemId=10137598>.
78. Valstybinės mokesčių inspekcijos informacija juridiniams asmenims apie nekilnojamojo turto mokesčių // <http://www.vmi.lt/lt?itemId=10137599>.
79. Vilniaus miesto savivaldybės biudžetas // <http://www.vilnius.lt/newvilniusweb/index.php/52/>.
80. Žemė sau, pastatai sau - savininkų problemos // <http://www.asa.lt/cgi-bin/str1.cgi?grp=75>.
81. Žingsniai efektyvesnio nekilnojamojo turto valdymo link // http://www.lrinka.lt/Pranesim/Efektyvus_valstybes_ir_savivaldybiu_turto_valdymas_LLRI_200807.pdf.
82. Žvinklys J. Apie nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą – kritiškai // http://www.vva.lt/MZ_Nr_41.pdf.

SANTRAUKA

Žakevičiūtė L. Nekilnojamojo turto apmokestinimo Lietuvoje ir kitose Europos valstybėse narėse problematika / Finansų ir mokesčių magistro baigiamasis darbas. Vadovas lekt. Aleksandras Tiaškevičius. - Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Teisės fakultetas, 2008. - 68 p.

Pasirinktos temos naujumas ir aktualumas yra siejamas su nekilnojamojo turto mokestinės bazės išplėtimu. Didžiausiu diskusijų objektu, įvedus naują LR nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą, tapo tai, kad pirmą kartą nekilnojamojo turto mokesčio mokėtojais tapo fiziniai asmenys, t.y. gyventojai, kurie privalo mokėti šį mokestį už turtą, naudojamą komercinėje veikloje ar tam tikrų paskirčių turtą. Dėl to, nekilnojamojo turto mokestis sukėlė nemažą politinį ir visuomenės nepasitenkinimą. Kita vertus, nekilnojamojo turto mokestinės bazės išplėtimas turi pozityvių pasekmių, nes didina savivaldybės biudžeto pajamas bei užtikrina vis didesnę vietos valdžios autonomiją.

Temos problematika siejama su šio mokesčio sudėtingu administravimu, neadekvačiu nekilnojamojo turto vertės nustatymu tiek Lietuvoje, tiek ES šalyse bei masinio turto vertinimo sistemos trūkumais, kurie dažniausiai susiję su per didelės turto mokestinės vertės nustatymu, nes nėra pilnai atsižvelgiama į visus aplinkos faktorius, turinčius reikšmės tiksliam vidutinės rinkos vertės nustatymu.

Šio magistrinio darbo objektas yra nekilnojamojo turto apmokestinimo privalumų ir trūkumų, reglamentavimo ypatumų bei turto mokestinės vertės nustatyto problemų Lietuvoje ir ES atskleidimas.

Mokslinio darbo tikslas - ištirti nekilnojamojo turto apmokestinimo ir reglamentavimo probleminius aspektus bei pateikti galimus problemų sprendimo būdus, remiantis Lietuvos ir ES norminiais teisės aktais ir mokslininkų darbais.

Darbo uždaviniai siejami su nekilnojamojo turto apmokestinimo sampratos atskleidimu bei šio mokesčio raidos apžvelgimu, masinio ir individualaus nekilnojamojo turto vertinimo sistemų palyginimu bei įvertinimu, taip pat šio mokesčio reglamentavimo ypatumų išaiškinimu bei nekilnojamojo turto mokestinės vertės nustatymo metodikų Lietuvoje ir ES šalyse išanalizavimu.

Darbe suformuojama hipotezė - nekilnojamojo turto apmokestinimas prisideda prie savivaldybių finansinės autonomijos didinimo ir užtikrina papildomų pajamų gavimą į vietos valdžios biudžetą bei garantuoja efektyvų turto panaudojimą.

Magistriniame darbe dokumentų analizės pagalba buvo išnagrinėtos nuostatos, reglamentuojančios nekilnojamojo turto apmokestinimą. Lyginamuoju istoriniu aspektu buvo apžvelgta nekilnojamojo turto mokesčio atsiradimas ir vystymosi tendencijos. Sistemine analize pasireiškia tuo, kad nekilnojamojo turto mokesčio institutas išskaidomas pagal atskirus elementus:

atskirai aptariama mokesčio bazė, mokesčio lengvatos, tarifai bei administravimo ypatumai. Ir galiausiai darbe panaudotas apibendrinimo metodas, kurio pagalba apibendrinamos įstatymų nuostautos ir Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo praktikos išaiškinimai, bei formuluojamos baigiamosios išvados bei pasiūlymai.

Darbe prieinama prie išvadų, kad nekilnojamojo turto mokestis yra labai reikšmingas kaip savarankiškas vietos valdžios institucijų pajamų šaltinis, užtikrinantis jų veiklos laisvę bei mažina priklausomybę nuo centrinės valdžios pervedamų lėšų ir tuo pačiu mažu žingsneliu didina valstybės valdymo decentralizavimą. Be to, suteikus savivaldybėms teisę pačioms nustatyti šio mokesčio tarifą – padidėjo apmokestinimo ir teikiamų viešųjų paslaugų optimalaus santykio tikimybė.

Nemažai darbe diskutuojama apie šio mokesčio efektyvumą, kuris nustatomas pagal tai, kaip jį taikant keičiasi mokesčio mokėtojų elgsena, t.y. ar šis mokestis skatina ar slopina mokesčio mokėtojo ekonominę veiklą. Ekonomistai teigia, kad nekilnojamojo turto mokestis šiuo požiūriu yra gana efektyvus mokestis, nes mažai iškraipo mokesčio mokėtojų elgseną. Taip pat šis mokestis gerai atitinka mokesčių progresyvumo idėją – turintis daugiau ir didesnės vertės nekilnojamojo turto moka ir didesnę mokesčių. Dėl to nekilnojamojo turto mokestis socialine prasme yra teisingas mokestis. Bet šiuo metu Lietuvoje yra susiklosčiusi tokia padėtis, kad yra daug turto savininkų, kurie turi nekilnojamojo turto ne pagal gaunamas pajamas, t.y. tą turtą gavę dovanų ar paveldėję.

Kalbant apie visuotinio nekilnojamojo turto mokesčio įvedimą, jokių būdu toks mokestis negalėtų būti grindžiamas papildomų pajamų šaltiniu savivaldybių biudžetams, įvedant tokį mokestį reikėtų paraleliai mažinti kitus mokesčius, kaip antai gyventojų pajamų mokestį, taip išlaikant vienodą mokestinės naštos dydį.

Pritaikius masinio turto vertinimo metodiką, verslininkai ir ekspertai vis labiau bėgsta dėl grėšiančios nekilnojamojo turto rinkos ir smulkiojo verslo krizės. Nors šis metodas turi daugiau privalumų nei individualus turto vertinimas, tačiau vis dėlto šiuo metodu nėra įmanoma įvertinti visų reikšmingų aplinkybių, kurios turi įtakos nekilnojamojo turto vertei. Todėl masinio turto vertinimo metu nustatoma ne tiksli, tačiau apytikrė turto rinkos vertė, kuri yra įprasta turtui, esančiam tam tikroje teritorijoje. Be to, daug prieštaravimų kelia mokestinės vertės nustatytos masiniu būdu apskundimo terminai bei sunkumai pakeisti VI „Registrų centro“ masinio vertinimo būdu nustatytas nekilnojamojo turto mokesčines vertes.

Darbe remiantis dokumentų ir sisteminės analizės metodais, patvirtinama hipotezė, kad nekilnojamojo turto apmokestinimas prisideda prie savivaldybių finansinio savarankiškumo didinimo ir valstybės valdymo decentralizavimo.

Magistrinį darbą sudaro trys skyriai, suskirstyti į poskyrius, o šie į skyrelius. Darbo pabaigoje pateikiamos išvados, naudotos literatūros sąrašas, anotacijos anglų ir lietuvių kalbomis, santraukos.

SUMMARY

Žakevičiūtė L. Problems of Real Estate Taxation in Lithuania and Other European Countries / Master thesis in Finance and Taxes. Supervisor lect. Aleksandras Tiaškevičius. – Vilnius: Faculty of Law, Mykolas Romeris University, 2008. – 68 p.

The novelty and relevance of the chosen topic is associated with expansion of real estate tax base. The main subject of discussion after enactment of the new Law on Real Estate Tax of the Republic of Lithuania was the fact that natural entities, i.e. the residents which must pay this tax for the property used in commercial activities or for the property used for certain purposes, became payers of real estate tax for the first time. Therefore real estate tax raised quite large political and public dissatisfaction. On the other hand, expansion of real estate tax base also resulted in positive consequences by increasing the incomes of a municipal budget and ensuring gradually increase of autonomy of local authorities.

The problems of the topic are associated with complicated administration of this tax, inadequate determination of real estate value both in Lithuania and in the EU member states as well as shortfalls of the massive property valuation system, which are most frequently related with determination of too high taxable property value, because all environmental factors which have effect on determination of average market value are not fully taken into consideration.

The object of this Mater's thesis is discovery of advantages and disadvantages of real estate taxation, its regulation features as well as the problems of determination of property taxable value in Lithuania and in the EU.

The purpose of this academic paper is to research problematic aspects of real estate taxation and regulation and to provide potential solutions of these problems pursuant to Lithuanian and the EU legislation and papers of scientists.

The tasks of the paper are associated with discovery of the concept of real estate tax and review of development of this tax, comparison and assessment of massive and individual real estate valuation systems as well as clarification of the features of regulation of this tax as well as analysis of the methodologies of determination of real estate taxable value in Lithuania and in the EU member states.

The hypothesis that real estate taxation contributes to increase the financial autonomy of municipalities and ensures receipt of additional income into the budget of local authorities and guarantees effective use of the property is raised in the paper.

The guidelines regulating real estate taxation were examined by means of the document analysis. Origin and development trends of real estate tax were reviewed from the comparative historical point of view. The systemic analysis is carried out by resolving the institute of real estate tax

according to separate elements: tax base, tax benefits, rates and features of administration are discussed separately. And finally the summary method is used in the paper to summarize legal provisions and interpretations of the court practice of the Supreme Administrative Court of Lithuania and to formulate final conclusions and proposals.

The conclusion that real estate tax is very significant and independent source of income of the local authorities ensuring freedom of their activities and decreasing dependence from the funds transferred by the central government and at the same time slightly increasing decentralization of state administration is made in the paper. Moreover, since municipalities have been granted the right to set the rate of this tax by themselves, the probability of optimal ratio of taxation and the provided public services has increased.

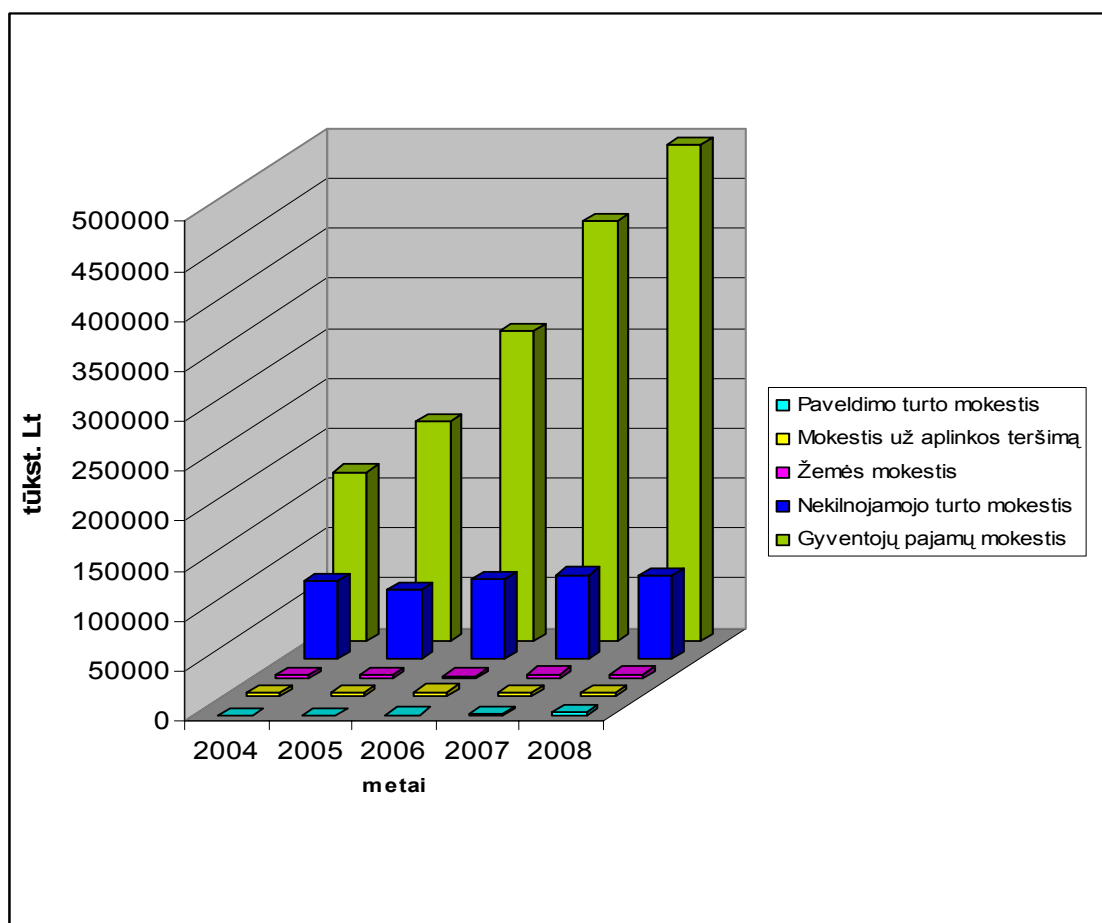
The effectiveness of this tax which is set according to changing of the behaviour of tax payer as a result of its application, i.e. whether this tax promotes or restrains the economic activities of a tax payer, is discussed quite a lot in the paper. Economists claim that real estate tax is quite effective in this point of view, because it slightly distorts the behaviour of tax payers. In addition, this tax is in compliance with the idea of tax progressiveness, i.e. those who own more and more valuable real estate pay larger tax. Therefore, real estate tax is socially fair tax. However, the current situation in Lithuania is the following: there are many owners of property who have real estate acquired not from their income, i.e. received this property as present or inherited it.

On the subject of introduction of global real estate tax, such tax could not be substantiated as the source of additional income of municipal budgets, i.e. in case of introduction of such tax, other taxes, for instance, income tax of individuals, should be reduced in parallel in order to maintain same level of tax burden.

After application of the methodology of massive property valuation, businessmen and experts fear more and more for threatening crisis of real estate market and small business. Although this method has more advantages than individual property valuation, this method does not provide the possibility to take into consideration all relevant circumstances which have influence on real estate value. Therefore, the approximate rather than accurate market value of property which is usual for the property located in certain territory during massive property valuation. Moreover, there are a lot of contradictions about time limits for appeal of the taxable value determined by applying the massive method and difficulties to change real estate taxable values determined by the state enterprise "Centre of Registers" by means of massive method.

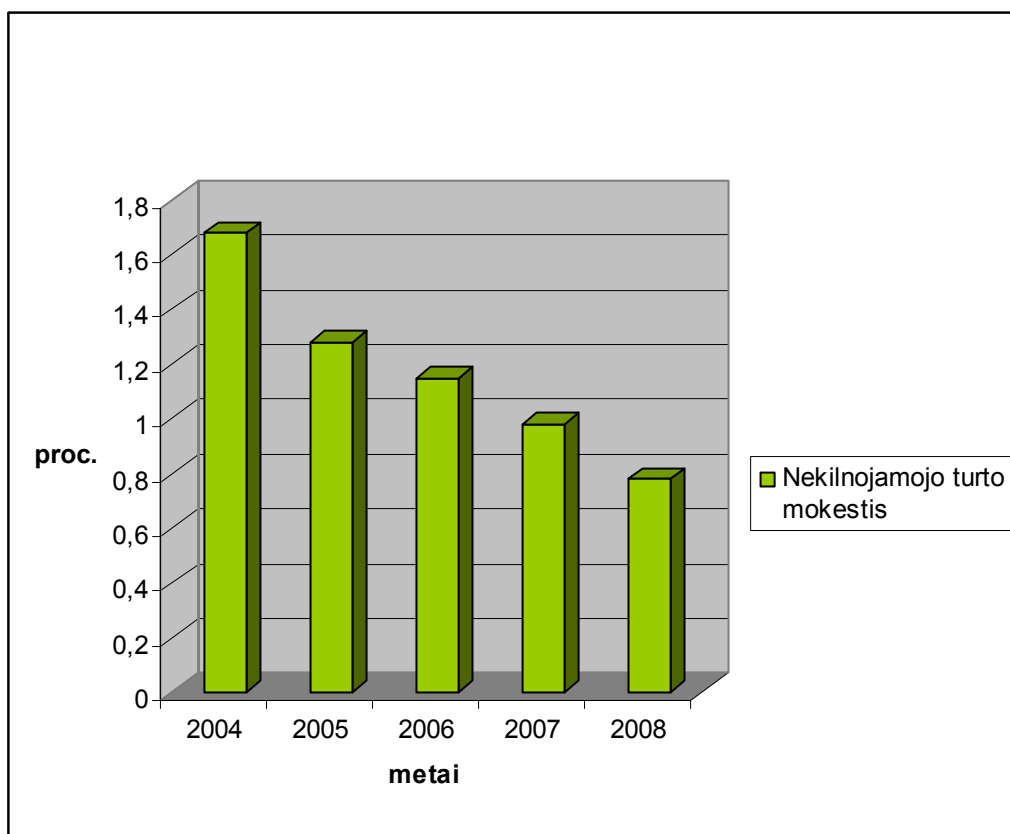
The hypothesis that real estate taxation contributes to increase of the financial autonomy of municipalities and decentralization of state administration was confirmed in the paper.

The Master's thesis consists of three sections divided into subsections, and the latter – into heads. The conclusions, reference list, annotations in English and Lithuanian, summaries are provided in the end of the paper.



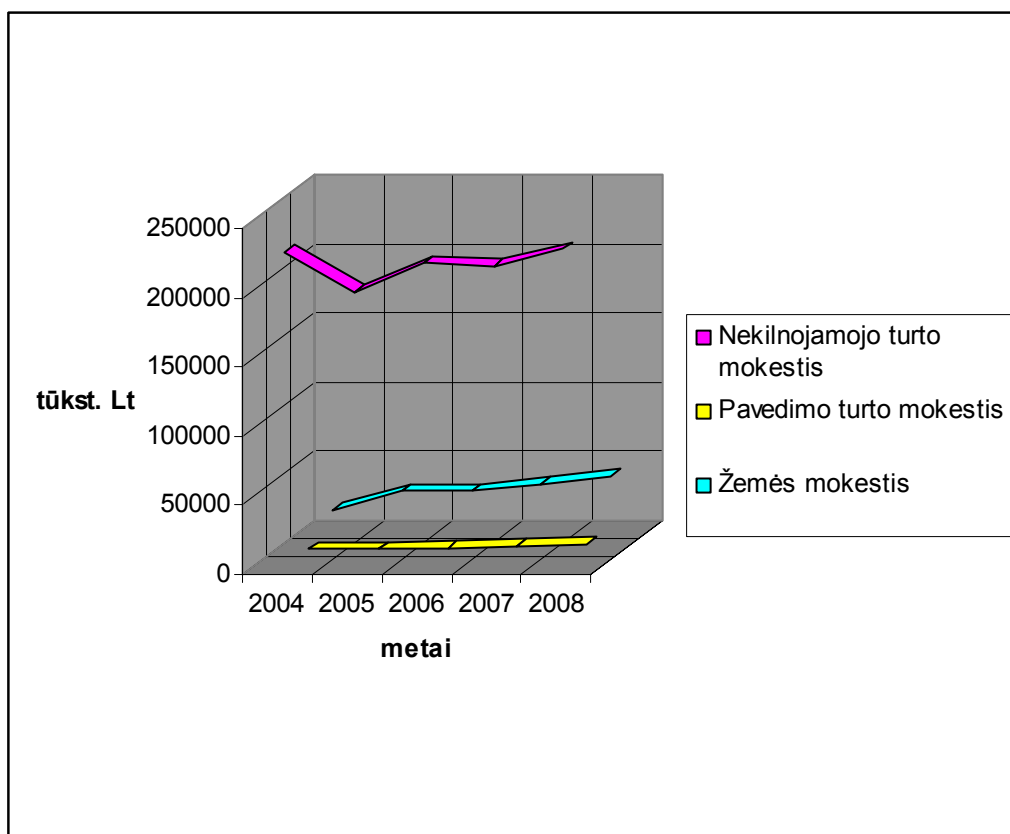
1 pav. Vilniaus miesto savivaldybės biudžeto mokestinių pajamų pokyčiai 2004-2008m.

Šaltinis: Vilniaus miesto savivaldybės biudžetas // <http://www.vilnius.lt/newvilniusweb/index.php/52/>. [žiūrėta 2008 09 12].



2 pav. Nekilnojamojo turto mokesčio dalis (proc.) nacionaliniame biudžete 2004-2008m.

Šaltinis: Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys // http://www.finmin.lt/c/portal/layout?p_1_id=PUB.1.390. [žiūrėta 2008 10 01].



3 pav. Turto mokesčių pajamos nacionaliniame biudžete 2004-2008 m.

Šaltinis: Nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo operatyviniai duomenys // http://www.finmin.lt/c/portal/layout?p_1_id=PUB.1.390. [žiūrėta 2008 10 01].

(Mokesčio mokėtojo pavadinimas arba vardas, pavardė) (Įmonės arba asmens kodas)

(adresas, telefonas, el. paštas)

Vilniaus miesto savivaldybės administracijos
 Finansų departamento
 Mokesčių tarnybai

**PRAŠYMAS
 DĖL MOKESČIO (-IŲ) LENGVATOS SUTEIKIMO**

200 - -

PRIDEDAMA.

- Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos Vilniaus skyriaus pažyma apie mokesčio sumą ir Savivaldybei priklausančią mokesčio dalį.
- Pažyma apie šeimos sudėtį ir gyvenamąją vietą.
- Pažyma apie Pareiškėjo ir jo šeimos narių gaunamas pajamas.
- Pažyma apie nekilnojamąjį turtą.
- Gyventojų (šeimos) turto ir pajamų deklaracija.
- Paso kopija.
- Kiti dokumentai

(Parašas)

(Vardas, pavardė)



VALSTYBĖS ĮMONĖ REGISTRŲ CENTRAS
V.Kudirkos g. 18, LT-03105 Vilnius-9, tel. (5) 2688 257, faks. (5) 2688 311

NEKILNOJAMOJO TURTO REGISTRO CENTRINIO DUOMENŲ BANKO IŠRAŠAS

2008-10-20 09:09:56

1. Nekilnojamojo turto registre įregistruotas turtas:

Registro Nr.: **60/2731**
 Registro tipas: **Patalpos/butai**
 Sudarymo data: **1994-03-01**
 Versija: **4 (2007-08-27)**
 Adresas: **Alytaus m. sav. Alytaus m. Jaunimo g. 23-3**
 Registro tvarkytojas: **Valstybės įmonės Registrų centro Alytaus filialas**

2. Nekilnojamieji daiktai:

2.1. **Butas/Patalpa - Butas**
 Aprašymas / pastabos: **su rūšiais: 6,85 kv.m pažymėtu P-24 ir 3,47 kv.m. pažymėtu P-27**
 Unikalus Nr.: **1198-1001-4014:0018**
 Pagrindinė tikslinė naudojimo paskirtis: **Gyvenamoji (butų)**
 Pastatas, kuriame yra butas: **1198-1001-4014, 1A5p**
 Statybos pabaigos metai: **1981**
 Baigtumo procentas: **100 %**
 Kambarių skaičius: **3**
 Aukštas: **1**
 Rūšys: **Yra**
 Šildymas: **Centrinis šildymas iš centralizuotų sistemų**
 Vandentiekis: **Miesto vandentiekis**
 Nuotekų šalinimas: **Miesto kanalizacija**
 Dujos: **Gamtinės**
 Viryklė: **Dujinė**
 Bendras plotas: **56.47 kv.m**
 Gyvenamasis plotas: **37.17 kv.m**
 Vidutinė rinkos vertė: **75734 Lt**
 Vidutinės rinkos vertės nustatymo data: **2007-08-16**
 Kadastro duomenų nustatymo data: **1994-03-01**
 Vidutinės rinkos vertės nustatymo būdas: **Masinis vertinimas**

3. Daikto priklausiniai iš kito registro: įrašų nėra

4. Nuosavybė:

4.1. **Nuosavybės teisė**
 Savininkas: **XXX, a.k. XXX**
 Daiktas: **butas Nr. 1198-1001-4014:0018, aprašytas p. 2.1.**
 Įregistravimo pagrindas: **Gyvenamųjų namų savininkų bendrijos pažyma, 2007-08-13, Nr. 178**
 Įrašas galioja: **Nuo 2007-08-27**

5. Valstybės ir savivaldybių žemės patikėjimo teisė: įrašų nėra

6. Kitos daiktinės teisės : įrašų nėra

7. Juridiniai faktai: įrašų nėra

8. Žymos: įrašų nėra

9. Specialios naudojimo sąlygos: įrašų nėra

10. Kadastro žymos: įrašų nėra

11. Registro pastabos ir nuorodos: įrašų nėra

12. Kita informacija:

Archyvinės bylos Nr.: **11/13740**

13. Informacija apie išduotas galiojančias Pažymas sandoriui: įrašų nėra

Šaltinis:

<https://www.registrucentras.lt/ntr/paieska/a.php?sav=2&gyv=Alytus&gyvid=&gat=Jaunimo&gaid=&nam=23&namid=&but=3&butid=&ntr=&m=&r=&l=1>. [žiūrėta 2008 10 12].

Lina Žakevičiūtė

lina.zakeviciute@gmail.com

2008-11-27