

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

AKVILĖ BERENYTĖ

NEKILNOJAMO TURTO APMOKESTINIMO TOBULINIMO KRYPTYS

Magistro baigiamasis darbas

Vadovas: prof. dr. Algirdas Miškinis

Vilnius, 2013

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

AKVILĖ BERENYTĖ

NEKILNOJAMO TURTO APMOKESTINIMO TOBULINIMO KRYPTYS

Finansų teisės magistro baigiamasis darbas

Studijų programa 62401S102

Vadovas: prof. dr. Algirdas Miškinis

2013

Recenzentas:

Atliko:

FNTmns2-01 studentė

Akvilė Berenytė

2013

Vilnius, 2013

TURINYS

| | |
|--|----|
| ĮVADAS..... | 6 |
| 1. NEKILNOJAMO TURTO MOKESČIO SAMPRATA..... | 9 |
| 1.1. Nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimo raida..... | 9 |
| 1.2. Nekilnojamo turto teisinė prigimtis..... | 11 |
| 1.2.1. Nekilnojamo turto mokesčio požymiai | 13 |
| 1.2.2. Nekilnojamo turto mokesčio privalumai ir trūkumai | 16 |
| 2. NEKILNOJAMO TURTO APMOKESTINIMO SUMODERNINIMAS LIETUVOS RESPUBLIKOJE | 22 |
| 2.1. Nekilnojamo turto apmokestinimo raida Lietuvos Respublikoje | 22 |
| 2.1.1. 1994–2005 metai: nekilnojamo turto apmokestinimas Lietuvos Respublikoje | 22 |
| 2.1.2. 2006–2010 metai: svarbiausios nekilnojamo turto mokesčio reformos..... | 25 |
| 2.2. 2011–2014 metai: Nekilnojamo turto mokesčio įstatymo nuostatų tobulinimas | 31 |
| 2.2.1. Nekilnojamo turto mokesčio objektas..... | 31 |
| 2.2.2. Nekilnojamo turto mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo tvarka..... | 36 |
| 2.2.3. Nekilnojamo turto mokesčio lengvatos..... | 38 |
| 2.2.4. Nekilnojamo turto mokesčio tarifai..... | 43 |
| 2.2.5. Nekilnojamo turto vertės nustatymo tobulinimas | 45 |
| 3. PAJAMŲ SURINKIMO IŠ NEKILNOJAMO TURTO APMOKESTINIMO PROBLEMATIKA LIETUVOJE..... | 48 |
| 3.1. Nekilnojamo turto mokesčio reformų įtaka surenkamų pajamų dydžiui | 48 |
| 3.1.1. Valstybės biudžeto pajamos iš nekilnojamo turto apmokestinimo | 48 |
| 3.1.1.1. Visuotinis nekilnojamo turto apmokestinimas | 51 |
| 3.1.2. Savivaldybių biudžetų pajamos iš nekilnojamo turto mokesčio | 54 |
| 3.1.3. Pajamų netekimai dėl lengvatų taikymo | 59 |
| IŠVADOS..... | 63 |
| SIŪLYMAI | 65 |
| LITERATŪRA..... | 67 |
| ANOTACIJA | 74 |
| SANTRAUKA | 75 |
| SUMMARY | 77 |
| PRIEDAI..... | 79 |

LENTELIŲ SĄRAŠAS

| | |
|--|----|
| 1 lentelė. Fiziniam asmeniui taikomos lengvatos | 41 |
| 2 lentelė. Duomenys apie pateiktus ir išnagrinėtus skundus dėl NTM vertės sumažinimo | 47 |
| 3 lentelė. Nekilnojamo turto mokesčio lengvatos (Europos Sąjungos valstybėse narėse)..... | 59 |
| 4 lentelė. Biudžeto pajamų netekimai dėl lengvatų taikymo | 61 |

PAVEIKSLAI

| | |
|---|----|
| 1 pav. NTM pajamų surinkimo planų vykdymas savivaldybių biudžetuose 2007–2012 m. | 56 |
|---|----|

PRIEDŲ SĄRAŠAS

| | |
|--|----|
| 1 priedas. Fizinio asmens (šeimos) NT deklaracijos KIT715 forma..... | 79 |
| 2 priedas. Nekilnojamo turto deklaracijos KIT711 forma | 80 |
| 3 priedas. Nekilnojamo turto vertės išrašas..... | 81 |
| 4 priedas. Fizinį asmenų nekilnojamo turto apmokestinimas (anketa) | 82 |
| 5 priedas. Savivaldybių biudžetų pajamos 2007–2013 m. | 84 |

SANTRUMPOS

| | |
|--|-----------|
| Lietuvos Respublika | LR |
| Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatymas | LR NTMĮ |
| Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamo turto mokesčio įstatymas | LR ĮONTMĮ |
| Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas | LR MAĮ |
| Nekilnojamas turtas | NT |
| Nekilnojamo turto mokestis | NTM |
| Valstybinė Mokesčių Inspekcija | VMI |
| Tarptautinis valiutos fondas | TVF |
| Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija | EBPO |
| Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas | LVAT |
| Lietuvos Didžioji Kunigaikštystė | LDK |
| Lietuvos laisvosios rinkos institutas | LLRI |
| Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas | LR CK |
| Fizinis asmuo | f. a. |

IVADAS

Magistrinio baigiamojo darbo aktualumas ir naujumas. Atkūrus Lietuvos Respublikos valstybingumą, nepriklausomoje šalyje pradėjo formuotis nauja mokesčių sistema. Jos sudėtine dalimi tapo Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamo turto mokesčio įstatymas. Nekilnojamo turto ypatybė ta, kad tai žmogaus socialinės ir ekonominės veiklos bei gerovės pagrindas,¹ todėl svarbu ieškoti nekilnojamo turto apmokestinimo alternatyvų, kuriomis būtų tinkamai užtikrinamas socialinis bei ekonominis teisingumas.

1994–2005 metais buvo siekiama suvienodinti visų nuosavybės formų įmonių turto apmokestinimą. LR ĮONTMĮ taikymo laikotarpiu buvo apmokestinami tik juridiniai asmenys. LR ĮONTMĮ pasižymėjo siaura mokesčine baze bei netinkamu konkurencijos užtikrinimu tarp ūkio subjektų. Todėl buvo būtina svarstyti fizinių asmenų nekilnojamo turto apmokestinimą.

2004 m. įstojus į Europos Sąjungą, buvo privaloma reformuoti nekilnojamo turto apmokestinimą, norint atitikti tarptautinius standartus. Reformos rezultatas - 2005 metais priimtas naujas Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatymas. Esminė permaina, įtvirtinta naujame įstatyme, – fizinių asmenų nekilnojamo turto, kuris naudojamas ekonominėje ar individualioje veikloje, apmokestinimas. Tokiu būdu suvienodinamos verslo subjektų konkurencinės sąlygos.

2007 m. pasaulinės finansų sistemos krizės pirmieji požymiai išryškėjo Jungtinėse Amerikos valstijose. Neilgai trukus pasaulinė ekonominė krizė pasiekė ir Lietuvą. Sunkmečio laikotarpiu, siekiant surinkti kuo daugiau pajamų į nacionalinį biudžetą, „geriausio“ nekilnojamo turto apmokestinimo modelio paieškos tapo aktualių klausimų valstybės politikams. Taip pat nuolatiniai Tarptautinio valiutos fondo ekspertų raginimai plėsti mokesčinę bazę tampa tarsi akstinu apmokestinti vis daugiau nekilnojamo turto ekonominės recesijos metais. Tačiau socialiai teisingo NT apmokestinimo modelio koncepcija sunkiai pasiekama, esant sunkiai ekonominei padėčiai.

2010 m. pradėta svarstyti naujas nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimui alternatyvas. Analizuojami net 5 modeliai, kurie galėjo būti taikomi Lietuvos Respublikoje. Galiausiai nuspręsta nuo 2012 m. apmokestinti fizinių asmenų gyvenamosios paskirties, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinius (patalpas), žuvininkystės statinius, inžinerinius statinius, kurių mokesčinė vertė viršija 1 milijoną litų. Iki šiol Lietuvos Respublikos visuomenėje netyla diskusijos dėl šio apmokestinimo modelio ydingumo. Verslo atstovai siūlo įvesti bendrą NTM be perteklinių

¹ The appraisal of real estate, Chicago: Appraisal Institute, 12th edition, 2001, p. 3., ISBN-10: 0922154678.

išimčių.² Tačiau didžioji mokesčių mokėtojų dalis pasisako prieš tokį NT apmokestinimą, nes manoma, kad šis mokestis „savo prigimtimi“ nėra teisingas.

Šiame darbe taip pat siekiama išanalizuoti perteklinių lengvatų taikymo ydingumą ir dėl to patiriamus biudžeto netekimus. Bei kokios priežastys nulemia, kad surenkamos pajamos iš NTM į nacionalinį biudžetą ne visada atitinka planuojamas pajamas. Nagrinėjamos temos aktualumas grindžiamas tuo, kad mokestinė prievolė mokėti nekilnojamo turto mokestį tenka vis platesniam mokesčių mokėtojų ratui, o įvykdymo kontrolė valstybės institucijų nėra tinkamai užtikrinama. Todėl norint, kad NTM funkcionuotų veiksmingai privalu išanalizuoti probleminius klausimus.

Problemos formulavimas. Analizuojami klausimai: 1) ar pasirinktas tinkamas nekilnojamo turto apmokestinimo modelis Lietuvos Respublikoje; 2) kokias pasekmes sukeltų visuotinis nekilnojamo turto mokestis: ar tokio modelio taikymas užtikrintų socialinį teisingumą; ar tai nesukeltų neigiamų pasekmių šeimos biudžetams, taip ir nesulaukus planuojamų įplaukų iš NTM nacionaliniame biudžete; 3) ar tikslinga pajamas iš NTM rinkti ir į valstybės biudžetą; 4) ar mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo tvarka užtikrina administravimo paprastumo principą; 5) ar taikomų lengvatų sąrašas nėra perteklinis.

Magistrinio baigiamojo darbo objektas. Nekilnojamo turto apmokestinimo koncepcijos, nekilnojamo turto mokesčio požymių, nekilnojamo turto apmokestinimo privalumų/trūkumų, teisinio reglamentavimo ypatumų, pajamų surinkimo iš NTM problemų Lietuvoje atskleidimas.

Magistrinio darbo tikslas. Siekiama įvertinti šiuo metu taikomo nekilnojamo turto apmokestinimo modelio nuostatas, aptarti jų pagrįstumą, socialinį, ekonominį ir teisinį teisingumą. Be to, pateikti galimas nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimo alternatyvas.

Hipotezė. Nekilnojamo turto apmokestinimas Lietuvos Respublikoje yra be esminių trūkumų ir atitinka efektyvaus mokesčio požymius, todėl naujo modelio paieškos šiuo metu nėra būtinos.

Magistrinio darbo uždaviniai. Siekiant atskleisti užsibrėžto magistrinio darbo tikslą, keliami tokie uždaviniai:

1. Atskleisti NT apmokestinimo sampratą ir nurodyti svarbiausius istorinius įvykius, turėjusius įtakos nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimui.
2. Išnagrinėti ir palyginti NTM reglamentavimo ypatumus Lietuvos Respublikoje 1995–2014 m. laikotarpyje.

² Visuotinis NT mokestis neprasibrauna: lietuviai prieš jį stoja mūru // prieiga internete <http://www.delfi.lt/verslas/nekilnojamas-turtas/visuotinis-nt-mokestis-neprasibrauna-lietuviai-pries-ji-stoja-muru.d?id=62141619>, [žiūrėta 2013 08 29].

3. Išanalizuoti, ar nekilnojamo turto apmokestinimas užtikrina efektyvų lėšų surinkimą į nacionalinį biudžetą.

4. Pateikti išvadas ir pasiūlymus, norint tobulinti nekilnojamo turto apmokestinimo modelį Lietuvoje.

Darbo metodai. Magistriniame baigiamajame darbe naudojami teoriniai ir empiriniai mokslinio tyrimo *metodai*: 1) *lyginamasis istorinis* metodas taikomas, siekiant atskleisti NT apmokestinimo raidos eigą, apžvelgiant skirtingų laikotarpių teisės aktus bei pateikiant nekilnojamo turto apmokestinimo kitimo tendencijas; 2) *dokumentų analizės* metodas naudojamas, analizuojant Lietuvos Respublikos teisės aktų ir įstatymų lydymųjų teisės aktų nuostatas, susijusias su NT apmokestinimu, taip pat Europos Sąjungos norminius teisės aktus, formuluojamą teismų praktiką bei Lietuvos ir užsienio teoretikų mokslinius darbus; 3) *sisteminės analizės* metodo pagalba vertinamas NTM instituto atskirų elementų (mokesčio bazė, lengvatos, turto vertinimo metodai, mokesčio tarifai, mokėjimo, apskaičiavimo, deklaravimo tvarka) tarpusavio sąsajumas; 4) taip pat naudojamas *statistinių duomenų analizės* metodas, siekiant išnagrinėti informaciją, susijusią su pajamų surenkamumu iš nekilnojamo turto apmokestinimo; 5) siekiant perteikti visuomenės narių požiūrį NT apmokestinimo atžvilgiu, naudojamas *internetinių šaltinių analizės* metodas; 6) rengiant darbą buvo atlikta fizinių asmenų apklausa, todėl naudojamas *anketinis* metodas. Anonimine apklausa buvo siekiama sužinoti visuomenės narių nuomonę dėl visuotinio NT apmokestinimo galimybes; 7) pateikiant išvadas ir pasiūlymus, susijusius su NT apmokestinimo tobulinimu, naudojamas *apibendrinimo* metodas.

Magistrinio baigiamojo darbo šaltiniai. Darbas parengtas vadovaujantis Lietuvos mokesčių teisės autorių (A. Medelienė, B. Sudavičius, G. Užubalis, E. Buškevičiūtė, R. Kasperavičius) darbais, taip pat V. Šulijos daktaro disertacija „Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos“. Rengiant magistrinį baigiamąjį darbą, reikšmingais šaltiniais tapo 2013 m. Jungtinių Tautų programa „Turto mokesčio reglamentavimas Europoje“, 2012 m. Europos Komisijos pranešimas „Turto apmokestinimo pokyčiai Europos Sąjungos valstybėse narėse“ bei 2013 m. W. J. McCluskey, G. C. Cornia, L. C. Walters darbas „Turto mokesčio įvadas: administravimas ir politika“.

Magistrinio baigiamąjį darbą sudaro 3 skyriai, kurie suskirstyti į poskyrius, o šie į skyrelius. Pirmojoje darbo dalyje aptariama nekilnojamo turto apmokestinimo istorinė raida, nekilnojamo turto mokesčio požymiai, trūkumai ir privalumai. Antrojoje dalyje analizuojami NTM apmokestinimo reglamentavimo ypatumai 1995–2014 metais. Trečiojoje dalyje nagrinėjama pajamų iš NTM surinkimo problematika Lietuvos Respublikoje.

1. NEKILNOJAMO TURTO MOKESČIO SAMPRATA

1.1. Nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimo raida

Mokesčiai atsirado kartu su valstybėmis, siekiant išlaikyti jų institucijas bei tinkamai vykdyti valdžios funkcijas. Patys seniausi apmokestinimo faktai istorijoje užfiksuoti molinėse lentelėse, rastose Lagašo mieste, gyvavusiame prieš šešis tūkstančius metų.³

XI amžius - šiuolaikinių turto mokesčių pradžia. Šios datos orientyru laikytina Anglijoje atlikta fiskalinė apžvalga, kurią 1085 m. pavedė įvykdyti Vilhelmas I Užkariautojas. 1086 m. Didžiosios Britanijos seniausiame valstybiniame archyve aprašomi duomenys apie žemės, kilnojamo turto, verčių, pajamų mokesčius.⁴

Nuo nekilnojamo turto apmokestinimo pradžios mokestis nebuvo atsietas nuo žemės mokesčio, nes žemė buvo vertingiausias ir turtą parodantis rodiklis. Vėliau šis mokestis buvo pritaikytas ir turimam nekilnojamam turtui – pastatams. XIV amžiuje Didžiojoje Britanijoje pradėtas taikyti nekilnojamo turto apmokestinimas. Nekilnojamo turto mokesčio įvedimas siejamas su tuo, kad kiti būdai išmatuoti pajamas buvo sunkiai pritaikomi praktikoje. Turimas nekilnojamasis turtas bei gaunamos pajamos iš šio turto panaudojimo (pvz. nuomos mokestis) buvo laikomas rodikliu, suteikiančiu galimybę spręsti, ar turto turėtojas yra pajėgus mokėti mokesčius ar ne.

XV–XVI amžiais Europos valstybėse prasidėjusi politinės valdžios centralizacija sukėlė didelių finansinių problemų.⁵ Visos prieš tai buvusios išlaidos padidėjo, todėl teko ieškoti naujų valstybės pajamų šaltinių. Juolab, kad feodaliniai monarchai nebepajėgė išlaidų dengti iš viduramžiais įprastų šaltinių – domenų ir regalijų.⁶ Susiklosčiusi situacija kėlė žmonių pasipiktinimą, ypač trečiojo luomo, ir tai buvo priežastis artėjančių reformų. Svarbų indėlį visų mokesčių formavime, taip pat ir nekilnojamo turto apmokestinime, įnešė A. Smith, suformulavęs mokesčių sudarymo taisykles. Jis teigė, kad visi valdiniai turi dalyvauti valdžios išlaikyme proporcingai tam pelniui, kurį kiekvienas gauna, būdamas valstybės globoje.⁷ A. Smith pagrindė ir teigiamai vertino tiesioginius asmeninius mokesčius, neigiamai - pagalvės

³ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2005. -10 p. – ISBN 9955–09–815–5.

⁴ United Nations Human Settlements Programme Property Tax Regimes in Europe // Nairobi, 2013. – 5 p. – ISBN 973-92-1-132027-5.

⁵ Rimas J., Stačiokas R. Verslininkas ir mokesčiai // Kaunas, 1996. -105 p. – ISBN 9986-811-02-3.

⁶ Ten pat, p. 105.

⁷ Buškevičiūtė E. Viešieji finansai //Kaunas: Technologija, 2008, - 157 p. – ISBN 9955-25016-X.

ir netiesioginius mokesčius⁸ bei atkartodamas Ch. Montesquieu idėjas, kad mokestis grįžtamuju ryšiu turi grįžti piliečio nauda, suformavo garsiuosius 4 apmokestinimo principus, kuriuos trumpai galima apibūdinti kaip teisingumo, apibrėžtumo, mokėjimo patogumo ir administracinio efektyvumo.⁹

XVIII amžiuje buvo norima mokesčius padaryti efektyviais, racionaliais, teisingais. Švietimo epchoje technologinė pažanga sudarė prielaidas austriško nekilnojamo turto kadastro sistemos sukūrimui Austrijos – Vengrijos imperijoje.¹⁰ Šis XVIII amžiaus kadastro modelis buvo taikomas daugelyje šalių iki šiuolaikinio nekilnojamo turto kadastro modelio įvedimo (susisteminto ir metodiškai sutvarkyto nekilnojamų daiktų grafinių ir atributinių duomenų rinkinio (valstybinėje koordinacinių sistemoje), saugomo kompiuterių laikmenose).

XIX–XX a., plėtojantis kapitalistiniams santykiams, keitėsi gyvenimo sąlygos ir kartu buvo tobulinamos mokesčių sistemos. Nuo XX a. nekilnojamo turto mokesčio pajamų reikšmė pradėjo mažėti, kai vis daugiau pajamų buvo surenkama pajamų ar pelno mokesčių pavidalu.¹¹ XX amžiuje nekilnojamo turto apmokestinimui didžiulės įtakos turėjo II pasaulinio karo baigtis ir tokių organizacijų kaip Tarptautinio valiutos fondo (1944 m.), Pasaulio banko (1944 m.) ir Jungtinių Tautų (1945 m.) įkūrimas. Kiekviena iš šių organizacijų padėjo demokratijai įsitvirtinti valstybėse, autonomijoms sustiprėti ir turėjo įtakos mokesčių sistemų kūrimui.

Be to, XX a. kompiuterinė pažanga turėjo didžiulės teigiamos įtakos nekilnojamo turto apmokestinimo gerinimui. Masinio vertinimo teorijos vystymui ir praktikos plėtrai buvo svarbus 1950 m. kompiuterinės technikos – elektorinių skaičiavimo mašinų atsiradimas. Tai sudarė sąlygas kompiuterinių masinio vertinimo sistemų kūrimui, vertinimo darbų automatizavimui.¹² Apmokestinimo efektyvumas, taikant masinį NT vertinimo metodą, tapo kiekvienos besivystančios valstybės tikslas.

Aptariant nekilnojamo turto apmokestinimo raidą Lietuvoje būtina paminėti, kad XV a. Lietuvos Didžiojoje Kunigaikštystėje buvo įvestas padūmės mokestis. Šiuo mokesčiu buvo apmokestinamas gyvenamasis valstiečio namas, iš kurio rūksta dūmai. Padūmės mokestį mokėjo valstiečiai, miestiečiai, dvarininkai, smulkieji bajorai, dvasininkai. Tai atitikmuo nekilnojamo turto mokesčiui. Be to, LDK buvo mokamas miestų mokestis. Juo buvo apmokestinamas miestų ir miestelių NT.

⁸ Rimas J., Stačiokas R. Verslininkas ir mokesčiai // Kaunas, 1996. -112 p. – ISBN 9986-811-02-3.

⁹ Užubalis G. Mokesčių teisės paskirtis ir funkcijos (apmokestinimo teorijų kritinė analizė): daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) – Vilnius, 2012. – 24 p. – ISBN 978-9955-19-487-3.

¹⁰ United Nations Human Settlements Programme Property Tax Regimes in Europe // Nairobi, 2013. – 5 p. – ISBN 973-92-1-132027-5.

¹¹ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51). 118 p. - ISSN 1392 – 6195.

¹² Tumelionis A. Nekilnojamo turto masinis vertinimas – istorinė raida, pasiekimai, perspektyva // Mokslinės–praktinės konferencijos, vykusios Vilniuje, medžiaga. – Kaunas: BSPB spaustuvė, 2009. – 119 p. – ISBN 978-9986-9321-6-1.

XX amžiaus vienas iš svarbesnių tiesioginių mokesčių tarpukario Lietuvoje buvo nekilnojamo turto mokestis - imtas nuo privačių trobesių miestuose.¹³ 1941–1944 m. vokiečių okupacijos laikotarpiu buvo renkamas nekilnojamojo turto mokestis (miestuose), kuris skaičiuojamas pagal gaunamos ar galimos gauti nuomos dydį.¹⁴ Lietuvoje, esant Sovietų Sąjungoje, buvo mokamas trobesių mokestis. Trobesių mokesčio objektas buvo gyvenamieji namai, fabrikų ir gamyklų pastatai, sandėliai, prekybos ir kiti pastatai, priklausantys kooperatinėms organizacijoms arba asmenims, kurių ūkių įstatymo nustatyta tvarka neapmokestindavo žemės ūkio mokesčiu.¹⁵ Lietuvos mokesčių sistemos raidai didžiulės įtakos turėjo nepriklausomos valstybės statuso atkūrimas (1990 m.) ir Sovietų Sąjungos žlugimas (1991 m.). Nuo 1994 m. Lietuvos Respublikoje nuolat tobulinama nekilnojamo turto apmokestinimo tvarka. Nuo 2004 m. nekilnojamo turto apmokestinimas ženkliai kito, siekiant įtvirtinti Europos Sąjungos suformuotus mokesčių sistemos principus.

Mokesčių sistema formuojasi kartu su valstybe, todėl mokesčių mokėtojų elgseną bei požiūrį lemia valstybių vystymosi istorinė patirtis, kurios rezultatas yra dabartinės mokesčių sistemos.¹⁶ 2013 metais Jungtinių Tautų programoje pateiktas sąrašas šalių (Danija, Estija, Vengrija, Islandija, Latvija, Lietuva, Makedonija, Juodkalnija, Nyderlandai, Rusija, ir Švedija), kurios per praėjusius dešimtmečius efektyviai reformavo savo turto mokesčių, įskaitant ir nekilnojamo turto, reglamentavimą ir padarė didžiausią pažangą.¹⁷ Baltijos valstybės pateikiamos kaip pavyzdinės šalys, kurių nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimas padarė didžiausią progresą rinkos vertė pagrįstoje šiuolaikinėje mokesčių sistemoje.

Apibendrinant pateiktą informaciją, galima teigti, kad nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimas vyksta tinkama linkme. Baltijos valstybės per du nepriklausomybės dešimtmečius padarė didžiulę pažangą bei sulaukė tarptautinio pripažinimo. Be to, ir toliau siekiama koreguoti nekilnojamo turto apmokestinimą taip, kad šis mokestis užtikrintų socialinę gerovę, būtų teisingas ir modernus.

1.2. Nekilnojamo turto teisinė prigimtis

Nekilnojamaisiais daiktais (turtu) pagal Lietuvos Respublikos civilinį kodeksą laikoma žemė ir kiti daiktai, kurie susiję su žeme ir kurių negalima perkelti iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties bei iš

¹³ Ūkis 1919-1928 m. // prieiga internete <http://gevask.dtiltas.lt/GeVask/html/ukis1919-1928.html>, [žiūrėta 2013 08 03]. // Taip pat Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2005. -19 p. – ISBN 9955-09-815-5.

¹⁴ Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika // Kaunas: KTU, 2004. - 86 p. - ISBN 9955-09- 624-1.

¹⁵ Ten pat, p. 91.

¹⁶ Maksvytienė I., Dapkus M. Bendrųjų makroekonominių veiksnių poveikio mokesčių kultūros pokyčiams vertinimas // Ekonomika ir vadyba, - Kaunas: Vytauto Didžiojo universitetas, 2012, Nr. 17(3). - 997 p. – ISSN 2029-9338.

¹⁷ United Nations Human Settlements Programme Property Tax Regimes in Europe // Nairobi, 2013. – 6 p. – ISBN 973-92-1-132027-5.

esmės nesumažinus jų vertės (pastatai, įrenginiai, sodiniai ir kiti daiktai, kurie pagal paskirtį ir prigimtį yra nekilnojamieji). Taip pat vadovaujantis LR CK nekilnojamųjų daiktų grupei priskiriama ir laivai, orlaiviai, kuriems numatyta teisinė registracija. Įstatymai nekilnojamaisiais gali pripažinti ir kitą turtą (pvz. gamybos priemonės ir kt. įrenginiai). Darytina išvada, kad nekilnojamieji daiktai yra tie, kurie yra nekilnojami pagal savo prigimtį ir kurie pagal savo prigimtį yra kilnojami, bet juos nekilnojamaisiais pripažįsta įstatymai.¹⁸ Tačiau įprastai nekilnojamo turto mokesčio objektu laikomi pastatai ir žemė.

Kiekviena valstybė pasirenka NTM modelį savarankiškai, tačiau dažnai vadovujanamasi šiais kriterijais:

- 1) koks turtas apmokestinimas NTM - žemė, padidėjusios vertės NT, fizinių asmenų NT ar juridinių asmenų NT;
- 2) kaip apskaičiuojamas NTM - apmokestinant pagal turto vertę, nuomos pajamas, plotą ar kitą kriterijų,
- 3) koks subjektas apmokestinamas šiuo mokesčiu - savininkas ar valdytojas;
- 4) kokia NTM apmokestinimo struktūra - nustatyta norma vienoda ar mokesčio dydis nustatomas pagal turto vertę;
- 5) ar atsižvelgiama į vietovę, kurioje yra NT.

Šių kriterijų dėka nustatoma apmokestinimo tvarka, įtvirtinama siaura arba plati mokesstinė bazė, nustoma mokesčio apskaičiavimo tvarka, įvardijami mokesčio subjektai. Manytina, kad šie kriterijai yra puikios gairės, norint sukurti efektyvų NT apmokestinimo modelį. Pasaulyje vyrauja nevienoda praktika, pasirenkant NTM objektą. Taigi, žemę ir pastatus apmokestina Australija, Kanada, Argentina, Kolumbija, Meksika, Indija, Tailandas ir kt. O tik žemę turto mokesčiu apmokestina Estija, Ukraina, Kenija. NTM apskaičiuojamas pagal turto vertę daugumoje pasaulio valstybių (pvz, Kanada, Vokietija, Latvija, Argentina, Kolumbija, Meksika, Indonezija, Filipinai), o pagal plotą NTM apskaičiuojamas Tunise, Kenijoje, Lenkijoje.¹⁹

Todėl manytina, kad sunku įvardinti, koks būtent NT patenka į nagrinėjamos sąvokos apimtį. Kiekvienos valstybės teisinis reglamentavimas skiriasi. Todėl NT sąvoka vienoje valstybėje gali būti sąlyginai plati, o kitoje aiškiai apibrėžta. Siekiant išvengti skirtingų vertinimų ir interpretacijų, rekomenduojama vadovautis tarptautinių organizacijų (TVF, EBPO) turto mokesčių klasifikacija. Klasifikacijoje nurodomas - periodinis NT mokestis, kuriuo gali būti apmokestinamas gyvenamosios paskirties fizinių asmenų NT, juridinių asmenų NT, žemė. Žinoma, šios rekomendacijos negali būti

¹⁸ Kasperavičius R. Nekilnojamo turto administravimo sistema // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2012, - 26 p. – ISBN 978-9955-30-105-9.

¹⁹ McCluskey W. J., Cornia G. C., Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd., Publications, 2013. – 5-6 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

pritaikomos vienodai visame pasaulyje, todėl kiekviena valstybė turi pasirinkti jai tinkamiausią mokesčio koncepciją, ją modeliuoti, atsižvelgus į šiandienos realijas. Kuriant tinkamiausią NTM modelį konkrečiai valstybei, privaloma atsižvelgti ir valstybės istorinę raidą bei teisinės sistemos ypatumus.

1.2.1. Nekilnojamo turto mokesčio požymiai

Aptarus NTM teisinę prigimtį, būtina paminėti, kad nekilnojamo turto mokestis pagal apmokestinimo objekto ypatumus priskiriamas turto mokesčio rūšiai. Šio mokesčio skaičiavimui ir dydžiui neturi reikšmės nauda, kurią mokesčių mokėtojas gauna iš turto, - pats mokesčio mokėtojo turto turėjimas ar jo įgijimo faktas jau yra pakankamas pagrindas turto mokesčiams imti.²⁰ Vadinasi, nekilnojamo turto našta nustatoma už patį NT. Iš vienos pusės toks apmokestinimas atrodo teisingas ir logiškas, iš kitos pusės, autorės nuomone, pats NT disponavimo faktas, neparodo realių galimybių sumokėti šį mokestį. Juk NT apmokestinamas ne todėl, kad turtas yra tam tikru būdu naudojamas ar gaunamos pajamos už turto naudojimą (pvz. gaunamos pajamos už NT nuomą nėra apmokestinamos NTM),²¹ o apmokestinama už tai, kad egzistuoja NT buvimo faktas. Atsižvelgiant į tai, manytina, kad tam tikrais atvejais, asmuo gali būti finansiškai nepajėgus susimokėti NTM.

Pagal apmokestinimo būdą nekilnojamo turto mokestis priskiriamas prie tiesioginių realinių mokesčių. Mokesčių dydis dažniausiai yra tiesiogiai proporcingas konkretaus nekilnojamo turto vertei. Todėl ypatingai svarbu, kad turto vertinimas būtų skaidrus ir turto vertė atitiktų realią rinkos kainą. 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.²²

Finansų analitiko K. Kiplinger nuomone, nesvarbu, ar organizacija yra pelno siekianti, ar ne, ji privalo būti apmokestinta NTM, nes visi be išimties naudojami suteikiamomis paslaugomis. K. Kiplinger pabrėžia, kad universitetų, ligoninių, privačių mokyklų, menų galerijų, muziejų, valstybės ir savivaldybių institucijų nekilnojamasis turtas privalo būti apmokestinamas nekilnojamo turto mokesčiu.²³ Darbo autorė sutinka, kad perteklinės išimtys mokesčių mokėtojus diferencijuoja, todėl jas taikyti reikia labai atsakingai ir tik esant būtinybei.

²⁰ Marcijonas A., Sudavičius B. Mokesčių teisė // Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003. – 19 p. – ISBN 9955-557-05-2.

²¹ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 26 p.

²² Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 45 p.

²³ Kiplinger K. Should nonprofits pay property taxes? // Kiplinger's Personal Finance. 2013. – 14p. - ISSN: 1528-9729.

Be to, NTM vadinamas *ad valorem* mokesčiu. Mokestis paprastai mokamas kasmet atsižvelgiant į nekilnojamo turto vertę ar pagal kitus kriterijus, kurie turi įtakos turto vertei bei iš jo gaunamai naudai.²⁴ Tai leidžia daryti prielaidą, kad mokėtojas gali sumokėti mokestį.

Antras galimas apmokestinimo pagrindas - žemės sklypo ir pastatų plotai, neatsižvelgiant į rinkos vertę. Teigtina, kad tokio tipo apmokestinimas būdingas besivystančioms šalims, kurios neseniai perėjo iš komandinės į laisvosios rinkos sistemą. Šių valstybių nekilnojamo turto kadastro veikla nėra efektyvi, todėl sunku nustatyti tikrąją rinkos vertę, o informacija apie plotą yra lengvai gaunama ir patikrinama. Atkreiptinas dėmesys, kad nekilnojamo turto apmokestinimas pagal plotą turi rimtą trūkumą – paklausus ir patrauklus nekilnojamas turtas gali būti apmokestinimas vienodu mokesčio dydžiu, lyginant su nepaklausiu nekilnojamu turtu, pvz. turtas didmiesčio centre ir turtas nuošalaus kaimo vietovėje. Siekiant pašalinti šį trūkumą mokesčio tarifai yra diferencijuojami. Jungtinių Tautų programoje nurodomas dar vienas trūkumas taikant apmokestinimą pagal žemės plotą. Pabrėžiama, kad yra sunku nustatyti tikrą NT užimamą plotą, naudojant išorinio perimetro duomenis, kai norima apmokestinti pvz. butus ar parduotuves. Todėl Lenkija siekdama išspręsti šią problemą naudoja vidaus plotų matavimus, o ne išorinį viso pastato plotą.²⁵

Trečia alternatyva – apmokestinimo pagrindą padaryti lengvai pasirenkamą. Tokią sistemą taiko Europos Sąjungos valstybės narės - Vengrija ir Šveicarija.²⁶ Mokesčio mokėtojams suteikiama galimybė patiems deklaruoti turto vertę. Jeigu deklaruojama būsto vertė smarkiai sumažinama, valstybė siekdama išvengti šio mokesčio slėpimo, turi turėti įstatymų įtvirtintą teisę būstą iš gyventojų nupirkti deklaruojama verte. Tokia tvarka taikoma Šveicarijoje.²⁷ Dėl šios priežasties savininkai nori nustatyti kuo aukštesnę kainą ir sutinka mokėti didesnę mokestį, kad valstybė privalomai neišpirktų už mažesnę kainą.²⁸

Kiekvienas NT apmokestinimo pagrindas turi savų pranašumų bei trūkumų, tačiau, manytina, kad apmokestinimas pagal turto vertę yra teisingiausias mokesčių mokėtojų atžvilgiu. Trečiasis aptartas modelis skatina pilietiškumą, mokesčių kultūros formavimąsi, taip pat savarankišką deklaravimą, tačiau tikėtina, kad tokia apmokestinimo sistema galima tik tose valstybėse, kuriose mokesčių kultūros lygis aukštas ir mokesčio mokėtojai suvokia NTM svarbą.

²⁴ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 80 (2). - 114 – ISSN 1392-6195.

²⁵ United Nations Human Settlements Programme Property Tax Regimes in Europe // Nairobi, 2013. – 25 p. – ISBN 973-92-1-132027-5.

²⁶ Ten pat, 25 p.

²⁷ Dr. Raimondas Kuodis, Kam reikalingas nekilnojamo turto mokestis? // prieiga internete <http://www.delfi.lt/verslas/nekilnojamas-turtas/rkuodis-kam-reikalingas-nekilnojamojo-turto-mokestis.d?id=33165639>, [žiūrėta 2013 08 28].

²⁸ NT apmokestinimas: 1 litas už 1 kvadratinį metrą – paprasčiausia, bet neteisingiausia? // prieiga internete <http://www.fide.lt/en/publications/4-straipsniai/178-nt-apmokestinimas-1-litas-uz-1-kvadratinis-metra-paprasciausia-bet-neteisingiausia>, [žiūrėta 2013 08 28].

Pažymėtina tai, kad nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimui reikšmingas masinio turto vertinimo įvedimas. Tai leidžia turtą vertinti pagal patvirtintus standartizuotus kriterijus, neišskiriant kai kurių nekilnojamo turto objektų.²⁹ Už NT vertinimą gali būti atsakinga centrinė valstybės valdžia (Gvinėja, Indonezija, Ukraina, Rusija, Didžioji Britanija ir kt.), vietos savivaldos institucijos (Vengrija, Argentina, Kolumbija, Kenija, Pietų Afrikos Respublika, Tailandas ir kt.), bei vietos valdžia, bendradarbiaujanti su centrine valdžia (Tunisas, Indija, Lenkija, Japonija ir kt.).³⁰

Kitas požymis, kad NTM mokamas periodiškai, yra nustatytas tam tikras mokestinis laikotarpis. Įprastai nustatomi mokesčio deklaravimo ir sumokėjimo terminai.

Ši mokesčių renka vietos savivaldos organai. Užsienio šalyse NTM dažnai sudaro nedidelę bendrųjų mokesčių įplaukų dalį.³¹ R. M. Bird, R. Ebel ir Ch. Wallich pabrėžė, kad vietos valdžia veikia efektyviai ir tampa reikšminga, kai gaunamos pajamos yra adekvačios priskirtoms ir vykdomoms funkcijoms. Manytina, kad efektyvią savivaldos veiklą padeda užtikrinti pajamos, kurios gautos iš NT apmokestinimo. R. M. Bird ir E. Slack mini, kad šiuo metu virš 130 pasaulio valstybių apmokestina NT, nesvarbu kokia pasirinkta forma.³² O tai svarus įrodymas, kad šis mokestis yra reikšmingas vietos savivaldai. Žinoma, NTM vertinamas ne tik kaip papildomas vietos pajamų šaltinis, tačiau ir kaip veiksminga decentralizavimo priemonė, kurios dėka užtikrinama konkurencija tarp savivaldybių, padidinama savivaldybių tarybų atsakomybė ir sudaromos prielaidos vietos socialiniai ir ekonominei plėtrai vykdyti.

Atkreiptinas dėmesys, kad NTM turi, be paminėtų požymių, atitikti socialinius ekonominius apmokestinimo principus: teisingumo, ekonominio efektyvumo, administracinio paprastumo, mokesčių įplaukų produktyvumo ir efektyvumo. Pirmiausia, mokestis turi užtikrinti teisingą, proporcingą mokesčio naštos pasiskirstymą. Teisingu apmokestinimu laikoma, kuomet kiekvienas subjektas sumoka valstybei savo pajamų proporcingą dalį. Horizontalus teisingumas – toks apmokestinimo kriterijus, kai vienodomis sąlygomis funkcionuojantys subjektai apmokestinami vienodai. Vertikalus mokesčių teisingumas – apmokestinimo kriterijus, grindžiamas tuo, kad subjektai, funkcionuojantys skirtingomis ekonominėmis sąlygomis, apmokestinami skirtingai, atsižvelgiant į visuomenės nuostatas.³³ Antra, mokestis neturi mokesčio mokėtojams ir mokesčių administratoriams užkrauti nebūtinų laiko ir finansinių sąnaudų.³⁴

²⁹ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 27 p.

³⁰ McCluskey W. J., Cornia G. C., Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd., Publications, 2013. – 8-9 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

³¹ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2005. -179 p. – ISBN 9955-09-815-5.

³² Bahl R., Martinez-Vazquez W., Youngman J. Challenging the Conventional Wisdom on the Property Tax // Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy, 2010. – 119 p., - eISBN: 9781558442184.

³³ Žodynas // prieiga internete <http://www.pajamos.lt/zodynas/mokesciu-kriterijai.html> [žiūrėta 2013 08 30].

³⁴ „Swedbank“ vyr. ekonomistas dr. Nerijus Mačiulis: Kaip reformuoti Lietuvos mokesčių sistemą? // prieiga internete <http://www.swedbank.lt/lt/articles/view/1788>, [žiūrėta 2013 08 30].

Trečia, pajamų iš mokesčio produktyvumas ir efektyvumas pasižymi pakankama pajamų apimtimi valstybės funkcijoms padengti.

Pabrėžtina efektyvaus apmokestinimo principo svarba. Mokesčio efektyvumas prastai nustatomas pagal tai, kaip jį taikant keičiasi mokesčio mokėtojų elgsena, t.y. ar toks mokestis skatina ar slopina mokesčio mokėtojo ekonominę veiklą.³⁵ Taigi mokestis, atitinkantis efektyvumo principą, turi būti modeliuojamas taip, kad mokesčių mokėtojų elgsena būtų paveikta minimaliai. Efektyvumas priklauso taip pat ir nuo to, ar žmogus, keisdamas savo elgseną, gali jo išvengti.³⁶ Ekonomisto N. Mačiulio nuomone, NTM išvengti gana sudėtinga, nes NT yra registruojamas turtas, o tai sąlygoja, kad pajamos iš NTM yra stabilios ir efektyvumo kriterijus yra užtikrinamas.³⁷ Sunku prieštarauti šiam teiginiui, nes nekilnojamo turto mokesčio beveik nėra galimybių išvengti, taip pat NTM nesumažina paskatų dirbti ir gauti oficialias pajamas. Be to, tai veiksminga decentralizavimo priemonė, nes gaunamos stabilios pajamos į vietos savivaldos biudžetus net ir tais atvejais, kai yra ekonomikos nuosmukis. NTM trūkumas, kad NTM administravimo išlaidos dažnai viršija kitų mokesčių administravimo kaštus, pvz. gyventojų pajamų, todėl NTM dažnai tampa „piggyback“ mokesčiu. Tai reiškia, kad efektyvus NTM administravimas užtikrinamas kitų mokesčių surenkamų pajamų sąskaita

Apibendrinant galima pasakyti, kad nekilnojamo turto mokestis – tai periodinis mokestis, kuriuo apmokestinami ne tik pastatai, bet tam tikrais atvejais ir žemė bei kitas turtas, kuris įstatymo leidžiamosios valdžios pripažįstamas NT. Mokestinė prievolė kyla iš konkretaus turto valdymo ar naudojimo. Į NTM bazę nepatenka pajamos gautos, naudojant tam tikrą nekilnojamą turtą. Dažniausiai mokestinės prievolės dydis nustatomas pagal vidutinę rinkos vertę, o mokesčio pajamos patenka į atitinkamos vietos savivaldos biudžetą. Didinant vietos decentralizacijos lygį, savivaldybėms paliekama diskrecijos teisė nuo šio mokesčio atleisti ar sumažinti jo dydį savo biudžeto sąskaita.

1.2.2. Nekilnojamo turto mokesčio privalumai ir trūkumai

Nekilnojamo turto mokestis mokslinėje literatūroje apibūdinamas kaip pastovus, lengvai prognozuojamas finansinis šaltinis. Dėl daugybės priežasčių NTM laikomas geru vietos mokesčiu, todėl išskiriami šie teigiami nekilnojamo turto apmokestinimo požymiai:

1) Pajamų iš NTM stabilumas. Apmokestinimo objektu gali būti įvairios paskirties nekilnojamas turtas. Todėl, manytina, yra pagrįstai teigiama, kad mokestinė bazė plati. Nekilnojamo turto mokesčio

³⁵ Lukaševičius K. Verslas ir mokesčiai // Kaunas: leidykla Technologija, 1999. – 69 p. – ISBN 9986–13–698–9.

³⁶ Turto mokestis: už ir prieš // prieiga internete http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2005a.pdf, [žiūrėta 2013 09 01].

³⁷ „Swedbank“ vyr. ekonomistas dr. Nerijus Mačiulis: Kaip reformuoti Lietuvos mokesčių sistemą? // prieiga internete <http://www.swedbank.lt/lt/articles/view/1788>, [žiūrėta 2013 08 30].

sunku išvengti, nes dažniausiai yra registruojamas Nekilnojamo turto registruose. NTM paprastai sumokamas, nes išieškojimas gali būti nukreiptas ir į patį nekilnojamą turtą. Surenkamos pajamos yra stabilios, nes NTM nėra elastingas. Tai reiškia, kad mokesčio dydžiui nedaro įtakos mokesčio mokėtojo svyruojančios pajamos. Todėl vietos savivaldos institucijos atsižvelgdamos į tai, gali skolintis lėšų ar pagrįstai planuoti kitus projektus žinodamos, kad tam tikrą mokesčio pajamų dalį tikrai gaus.³⁸

2) Tolygus naštos paskirstymas. NTM gali būti apmokestinamas tiek gyvenamosios, tiek komercinės paskirties nekilnojamas turtas, priklausantis fiziniams ir juridiniams asmenims.³⁹ Tačiau daugelyje šalių yra atsisakoma fizinių asmenų apmokestinimo, bijant skaudžių socialinių pasekmių. Todėl siekiant, kad šis mokestis būtų efektyvus privalu taikyti tik pagrįstas išimtis, nes priešingu atveju surenkamos mokestinės pajamos ženkliai mažėja. Didelių tarifų taikymas neužtikrina, kad mokestis bus efektyvus, o apmokestinant tik fizinius ir juridinius asmenis, vykdančius komercinę ir individualią veiklą, yra susiaurinama mokestinė bazė. Manytina, kad alternatyva tokiam apmokestinimui galėtų būti platesnė mokestinė bazė ir palyginti nedideli tarifai.

3) Apskaičiavimo paprastumas. Teoretikų teigimu, NTM nėra sudėtingas ir pats mokesčių mokėtojas būdamas socialiai atsakingas už savo veiksmus gali jį lengvai apskaičiuoti.⁴⁰ Darbo autorės nuomone, NTM apskaičiavimas atrodo nesunkus, tačiau tuo pačiu metu gali būti pažeidžiamas administravimo paprastumo principas. Juk mokesčio mokėtojas nuolat turi stebėti ir analizuoti įstatyminę bazę, domėtis mokesčio pakeitimais, skirti tam papildomo laiko, kreiptis į specialistus, iškilus neaiškumams. Tikėtina, kad vyresnio amžiaus asmenims bei asmenims, kurie nedirba protinio darbo, gali tapti sudėtinga tinkamai atlikti šią mokestinę prievolę.

4) Vietos savivaldos institucijų fiskalinė autonomija (pajamų skaidrumas). Vietos institucijos yra pajėgios sėkmingai administruoti šį mokestį, o surinktas pajamas iš NTM panaudoti regiono plėtrai. Teigiama, kad NTM padeda decentralizuoti valstybės valdymą, tuo pačiu metu didina vietos savivaldybių atskaitomybę mokesčių mokėtojams.⁴¹ Pabrėžtina, kad vietos bendruomenė labiau integruojasi į savivaldybės veiklą: stebima kaip pajamos paskirtomos ir kaip vykdomos savivaldybėms priskirtos

³⁸ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 41 p.

³⁹ Ten pat, 41 p.

⁴⁰ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 41 p.

⁴¹ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51). – 119 p. – ISSN 1392 – 6195.

savarankiškos funkcijos, o tai sudaro prielaidas savivaldybių institucijų veiklos skaidrumui bei finansinei ir politinei atskaitomybei didinti.⁴²

5) Duomenų apie nekilnojamą turtą sisteminimas. NTM administravimas suteikia galimybę patikslinti ir nuolat atnaujinti turimus duomenis apie žemės savininkus ir nekilnojamo turto rinką.

Apibendrinant galima teigti, nekilnojamo turto mokestis yra patrauklus tuo, kad pajamos gautos iš šio mokesčio naudojamos vietos infrastruktūrai gerinti, tai sąlygoja turto vertės padidėjimą. O šią naudą individualiai gauna visi vietos savivaldos gyventojai. Be to, NTM apmokestinimo teikiama nauda pasireiškia ir duomenų apie žemės naudojimą sisteminime, užtikrinant civilinių sandorių teisinį saugumą.

Aptarus NTM pranašumus, būtina išanalizuoti ir NTM trūkumus. Priešingu atveju, mokesčio tobulinimas nebūtų efektyvus. Taigi, nekilnojamo turto apmokestinimas pasižymi šiais neigiamais aspektais:

1) Pažeidžiamas mokesčio administravimo veiksmingumo principas. Netiesioginė mokesčių našta yra mokesčių administravimo kaštai. Tai tokios laiko ir pinigų sąnaudos, kurias mokesčių mokėtojas ir mokesčių administratorius patiria skaičiuodamas, mokėdamas ir administruodamas mokesčius.⁴³ Administravimo išlaidoms taip pat priskiriamos institucinės ir teisinės bazės parengimas, mokesčių bazės nuolatinis tikslinimas, apmokestinimo objekto periodiškasis pervertinimas. Mokesčio administravimo išlaidos yra santykinai aukštos palyginus jas su NTM mokesčio gaunamomis pajamomis. Manytina, kad būtina atkreipti dėmesį, kad fiskaliniu aspektu NTM administravimo išlaidos neviršija mokesčių pajamų tuomet, kai nėra taikomos nepagrįstos lengvatų išimties ir mokesčių bazė yra pakankamai plati.

2) Tikrovės neatitinkantis apmokestinamosios vertės nustatymas. Lietuvos laisvosios rinkos instituto analitiniame darbe pateikia atsakymus į svarbiausius klausimus, administruojant šį mokestį. Pirmia, kaip nustatyti tikrąją apmokestinamųjų objektų rinkos vertę ir, antra, kaip spręsti infliacijos problemą. Į pirmąjį klausimą padeda atsakyti gaunami duomenys iš masinio turto vertinimo, taikant standartizuotus vertinimo metodus. Tačiau masinis turto vertinimas gali tapti ydingu, kai nėra išvengiama subjektyvumo ir brangumo.⁴⁴ Antrąjį klausimą išsprendžia tinkamas neapmokestinamo minimumo indeksavimas, nes jei NT vidutiniškai brangs bent tiek, kiek kyla infliacija, o neapmokestinamasis minimumas nebus indeksuojamas, ilgainiui vis daugiau šalies gyventojų turės mokėti mokestį, nors reali

⁴² Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 42 p.

⁴³ Mokesčiai ir mokesčių administravimas // prieiga internete http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/mokesčiai_ir_mokesčių_administravimas/2411, [žiūrėta 2013 08 28].

⁴⁴ Ten pat // prieiga internete http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/mokesčiai_ir_mokesčių_administravimas/2411, [žiūrėta 2013 08 28].

jų turto vertė nedidės.⁴⁵ O tai manytina, prieštarautų mokesčio apmokestinimo teisingumo principui ir NTM būtų mokamas nuo NT vertės, kuri neatitinka rinkos kainą. Todėl indeksavimas puiki galimybė išvengti šių netikslumų. Paminėtina, kad indeksavimą, apmokestinant turta, taiko Gruzija, Moldova, Lenkija, Rusija, Slovakija, Didžioji Britanija.⁴⁶

3) Pakartotinis tų pačių pajamų apmokestinimas. Nekilnojamo turto mokestis mokamas atsižvelgiant į tai, kokią naudą jis turėtų teikti, jei būtų efektyviai naudojamas. Dažnai turimas NT neneša jokios materialios naudos. Be to, lėšos, už kurias įsigytas NT, dažniausiai jau buvo kartą apmokestintos pajamų, dovanojimo arba paveldimo turto mokesčiais (jeigu nebuvo suteikta mokestinė lengvata).⁴⁷ Su LLRI nuomone, kad daugiapakopis apmokestinimas yra viena iš didžiausių mokesčių sistemos ydų, mažinančių sistemos skaidrumą ir racionalumą,⁴⁸ darbo autorė sutinka, tačiau, manytina, kad tai nėra esminis kriterijus dėl kurio būtų privaloma atsisakyti NT apmokestinimo.

4) NTM gali neigiamai paveikti investuotojus. Didelių mokesčių tarifų taikymas turi įtakos mažėjančioms investicijoms. Pirmiausia, investuotojai gali pasirinkti užsienio valstybę, kurioje taikomas mažesnis tarifas, antra, galima pasirinkti tos pačios valstybės viduje kitą savivaldos vieneta, kuris taiko žemesnius mokesčio tarifus. Siūlomas problemos sprendimas - taikyti nedidelius nekilnojamo turto mokesčio tarifus ir plėsti mokestinę bazę, skatinant verslo plėtrą.

5) Neproporcinga nauda iš vietos paslaugų, finansuojamų NTM. NTM mokamas pagal turto vertę, todėl vieni asmenys moka šio mokesčio daugiau nei kiti, o visų mokesčių mokėtojų gaunama nauda vienoda. V. Šulija teigia, kad svarbu akcentuoti tai, kad mokestis kitaip nei rinkliava, negali būti laikomas tiesioginiu gaunamos naudos ekvivalentu.⁴⁹ Mokesčio mokėtojams dažnai kyla klausimas, kur išleidžiamos surinktos pajamos. Ironiška tai, kad mokesčio mokėtojai linkę užmiršti, kad šios pajamos investuojamos gerinti kelių, gatvių, pėsčiųjų takų būklę, taip pat šios lėšos skiriamos gatvių apšvietimui, parkams prižiūrėti, užtikrinti ugniagesių ir policijos tinkamą funkcijų vykdymą, bibliotekoms išlaikyti ir kt.⁵⁰ Autorės nuomone, gautos pajamos turėtų užtikrinti vietos infrastruktūros gerinimą bei nekilnojamo

⁴⁵ Mokesčiai ir mokesčių administravimas // prieiga internete

http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/mokesciai_ir_mokesciu_administravimas/2411, [žiūrėta 2013 08 28].

⁴⁶ United Nations Human Settlements Programme Property Tax Regimes in Europe // Nairobi, 2013. – 21 p. – ISBN 973-92-1-132027-5.

⁴⁷ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51). – 120 p. - ISSN 1392 – 6195.

⁴⁸ LLRI pozicija: dėl nekilnojamo turto mokesčio taikymo tikslingumo // prieiga internete

http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/llri_pozicija_del_nekilnojamojo_turto_mokescio_taikymo_tikslingumo/5368, [žiūrėta 2013 08 28].

⁴⁹ Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005. - 45 p.

⁵⁰ McCluskey W. J., Cornia G. C., Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd., Publications, 2013. – 33 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

turto vertės didinimą. Savivaldybės privalo būti už tai atsakingos, o piliečiai aktyviai dalyvauti savivaldybės veikloje, kai sprendžiami aktualūs vietos visuomenei klausimai. Vietos valdžios ir piliečių bendradarbiavimas privalo būti pagrįstas sinergijos principu.

6) Mokestis neatitinka „galimybės mokėti“ principo. Nekilnojamojo turto mokestis nėra efektyvi priemonė socialinei atskirčiai mažinti, nes nekilnojamojo turto vertė neatspindi turto turėtojų socialinės padėties, pvz. paveldėtą, prabangioje vietoje esantį, nekilnojamąjį turtą turintys žmonės turėtų mokėti šį mokestį, net jei jie būtų nepasiturintys, o daug turto kitokia nei nekilnojamasis turtas forma (pvz. finansinio, investicinio) turintys asmenys šio mokesčio neturėtų mokėti, jeigu jų nekilnojamasis turtas nėra brangus. Taigi, nekilnojamojo turto mokesčio įvedimas socialinę atskirtį gali net ir padidinti.⁵¹ Kaip minėta, šios problemos nebūtų tokios ryškios, jei NTM bazė būtų plati, o tarifai pakankamai neaukšti. Todėl siauram mokesčių mokėtojų ratui tenkantis NTM būtų paskirstytas platesniam subjektų ratui, o tai sąlygotų išaugusių surenkamų pajamų iš NTM dydį bei užtikrintų teisingumo principą.

7) Nesustabdo nekilnojamo turto kainos burbulų formavimosi. 2004 m. Dr. R. Kuodis siūlė įvesti nekilnojamojo turto apmokestinimą, galintį sustabdyti NT burbulo formavimąsi, platesniam subjektų ratui.⁵² Tačiau LLRI analitiniame darbe nurodo, kad nekilnojamojo turto mokestis nėra tinkama priemonė kovoti su burbulais patvirtina faktas, jog nekilnojamojo turto kainų burbulų fenomenas reiškėsi ir ten, kur nekilnojamojo turto mokestis taikomas (JAV, Didžiojoje Britanijoje, Ispanijoje ir kt.). Šiose šalyse centriniai bankai nustatinėjo žemas kreditų palūkanas, o valstybės politika koncentravosi ties būsto prieinamumo visiems didinimu. Nekilnojamojo turto kainų burbulus sukūrė žemos kreditų palūkanos ir būsto turėjimą skatinanti valstybės politika, o ne nekilnojamojo turto mokesčio nebuvimas.⁵³ Manytina, NTM minimaliai apribotų investuotojų galimybes įsigyti NT, tačiau labiau tikėtina, kad burbulų formavimosi procesui turi įtakos ekonomikos augimas, bankų kreditų palūkanų normų bei infliacijos rodikliai. Juolab asmenys, įsigyjantys NT kainos kilimo laikotarpiu, tiki, kad būsto kaina didės ir ateityje, todėl linkę rizikuoti.

8) Politinis nepopuliarumas. D. Brunori nepabijojė įvardinti NTM kaip nekenčiamiausią mokestį valstybės mokesčių sistemoje. Tokia situacija susiklostė todėl, kad NTM yra „matomas“ mokestis. Jo matomumas pasireiškia per suteikiamų viešųjų gėrybių kokybę. Kuo labiau suteikiamų paslaugų kokybė

⁵¹ LLRI pozicija: dėl nekilnojamo turto mokesčio taikymo tikslingumo // prieiga internete http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/llri_pozicija_del_nekilnojamojo_turto_mokescio_taikymo_tikslingumo/5368, [žiūrėta 2013 08 28].

⁵² Dr. Raimondas Kuodis, Kam reikalingas nekilnojamo turto mokestis? // prieiga internete <http://www.delfi.lt/verslas/nekilnojamas-turtas/rkuodis-kam-reikalingas-nekilnojamojo-turto-mokestis.d?id=33165639>, [žiūrėta 2013 08 28].

⁵³ LLRI pozicija: dėl nekilnojamo turto mokesčio taikymo tikslingumo // prieiga internete http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/llri_pozicija_del_nekilnojamojo_turto_mokescio_taikymo_tikslingumo/5368, [žiūrėta 2013 08 28].

neatitinka keliamų lūkesčių, tuo labiau mokesčių mokėtojų požiūris į NTM kinta neigiama linkme.⁵⁴ Darbo autorės nuomone, atsakingas pilietis privalo suvokti, kad gyvena visuomenėje tarp kitų jos narių. Mokesčio mokėtojas būdamas socialiai atsakingas turi tikėtis ne tik asmeninės naudos. Todėl V. Tanzi teiginiui, jog būtinas mokesčių mokėtojų sąmoningas pareigos suvokimas mokėti mokesčius, nes tai atitinka visuomenės gerovę,⁵⁵ darbo autorė pritaria. Tačiau, manytina, kad toks požiūris bus priimtinas ir platesnei mokesčio mokėtojų grupei tik tada, kai NTM asmenys suvoks ne kaip prievolę, o kaip priemonę, kuri padeda užtikrinti viešųjų gėrybių kokybę.

Be to, manytina, kad mokesčių sistema efektyviai funkcionuotų, valstybė turi skirti didžiulį dėmesį mokestinei kultūrai ugdyti. Mokestinė kultūra apibrėžiama kaip susiklosčiusių mokestinių santykių visuma, apimanti apmokestinimo instrumentarijų, principus, tikslingą bei nuoseklų švietimą ir apmokestinimo pokyčius, lemiamus vidinės bei išorinės aplinkos veiksnių.⁵⁶ T. Hobbes teigimu „visi žmonės iš prigimties turi puikius padidinamuosius stiklus (tai jų aistros ir savimeilė), per kuriuos kiekvienas mažiausias mokestis jiems atrodo kaip didžiulė skriauda, tačiau jiems trūksta žiūronų (būtent moralės ir pilietiškumo), kad pamatytų tolimas nelaimės, kurios jiems gresia ir kurių negalima išvengti nemokant mokesčių“.⁵⁷ Todėl, manytina, kad mokestinės kultūros formavimas turėtų būti vienas iš prioritetinių politinių tikslų, siekiant puikiai funkcionuojančios mokesčių sistemos ir efektyvaus NTM taikymo visuomenėje.

Apibendrinant galima daryt išvadą, kad nekilnojamo turto apmokestinimas atitinka „gautos naudos“ teisingumo standartą, kai iš gaunamų pajamų tinkamai finansuojamos vietinių paslaugų teikimas. Taip pat iš NTM yra gaunamos stabilios ir lengvai planuojamos pajamos, mokesčio bazė „matoma“. Didžiausi trukūmai - NTM nėra mokamas nuo naujai sukurtų prekių, dideli mokesčio tarifai mažina investicijas, mokestis kai kuriais atvejais neatitinka „gebėjimo mokėti“ principo. Be to, neužtikrinamas horizontalus teisingumas, nes vienodos rinkos vertės nekilnojamas turtas gali būti apmokestintas nevienoda mokesčio suma dėl įvertinimo trūkumų.

⁵⁴ Slack E. The Property Tax - in Theory and Practice // Institute on Municipal Finance and Governance, Munk School of Global Affairs, 2011. -8 p. - ISBN 9780772708670.

⁵⁵ Levišauskaitė K., Šinkūnienė K. Mokesčių kultūros ir mokesčių menatliteto aspektai efektyvioje valstybės mokesčių sistemoje // Mokslo žurnalas: viešoji politika ir administravimas. – Kaunas: Kauno technologijos universitetas, 2006, Nr. 15. - 13 p. – ISSN 1648-2603.

⁵⁶ Ten pat, 13 p.

⁵⁷ Užubalis G. Mokesčių teisės paskirtis ir funkcijos (apmokestinimo teorijų kritinė analizė): daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) – Vilnius, 2012. – 43 p. – ISBN 978-9955-19-487-3.

2. NEKILNOJAMO TURTO APMOKESTINIMO SUMODERNINIMAS LIETUVOS RESPUBLIKOJE

2.1. Nekilnojamo turto apmokestinimo raida Lietuvos Respublikoje

Nuo 1990 m. nepriklausomoje Lietuvos Respublikoje pradėjo formuotis nauja mokesčių sistema. Jos sudėtine dalimi tapo Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamo turto mokestis. Šis mokestis priimtas 1994 m. liepos 20 d., įsigaliojo 1995 m. sausio 1 d., siekiant suvienodinti visų nuosavybės formų įmonių nekilnojamo turto apmokestinimą. LR OĮNTMĮ paskirtis - reglamentuoti juridinių asmenų ir juridinio asmens teisių neturinčių įmonių nekilnojamojo turto, kuriam nustatyta teisinė registracija, apmokestinimą.⁵⁸ Laikui bėgant ir politinėms aplinkybėms keičiantis įstatymo paskirtis šiek tiek modifikavosi, tačiau iki šių dienų išliko beveik identiška. Darbo rašymo metu galiojančio Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio paskirtis - nustatyti nekilnojamojo turto apmokestinimo nekilnojamojo turto mokesčiu tvarką.⁵⁹ Nagrinėjant nekilnojamo turto apmokestinimą Lietuvos Respublikoje tikslinga išskirti šią raidą į 2 etapus: 1) 1994–2005 m.; 2) 2006–2014 m. Šie etapai pasirinkti todėl, kad esminiu įvykiu, kuris nulėmė pokyčius, tapo 2004 m. Lietuvos Respublikos įstojimas į Europos Sąjungą.

2.1.1. 1994–2005 metai: nekilnojamo turto apmokestinimas Lietuvos Respublikoje

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1997–2000 m., 1999–2000 m. veiklos programose buvo numatyta užbaigti mokesčių reformas, sulyginti visų ūkio subjektų apmokestinimo sąlygas (panaikinant nepagrįstas lengvatas ar išimtis), plėsti apmokestinimo bazę.⁶⁰ 1999 m. įtvirtintas siekis įgyvendinti nekilnojamojo turto mokesčio reformą. Šia reforma buvo norima apmokestinti tik ypač brangius pastatus ir žemę.⁶¹

Pagal LR ĮONTMĮ mokesčio objektu iki 2001 m. buvo visas juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantis ir įregistruotas nekilnojamas turtas, išskyrus žemę (įskaitant ir žemę, esančią po objektais).

⁵⁸ Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės Žinios. 1994, Nr. 59 – 1156.

⁵⁹ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės Žinios. 2005, Nr. 76-2741.

⁶⁰ Seimo 1996 m. gruodžio 10 d. nutarimas Nr. VIII-28 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“ // Valstybės Žinios, 1996, Nr. 120-2821.

⁶¹ Seimo 1999 m. lapkričio 11 d. nutarimas Nr. VIII-1420 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999-2000 metų veiklos programos“ // Valstybės Žinios, 1999, Nr. 98-2816.

Žemės apmokestinimo tvarką iki šiol reglamentuoja Lietuvos Respublikos Žemės mokesčio įstatymas. Nuo 2001 m. liepos 18 d.⁶² ne tik žemė, bet ir orlaiviai bei laivai, nebeapmokestinami šiuo turto mokesčiu. Į mokesčio objekto sąvoką nepateko ir pastatai bei kiti statiniai, kurie įregistruoti kaip nebaigtos statybos.

Iki 2002 m. sausio 1 d. buvo apmokestinami tik Lietuvos Respublikos juridiniai asmenys. Praėjus 7-riems metams nuo įstatymo nuostatų įsigaliojimo, nustatyta, kad užsienio juridinių asmenų ir organizacijų NT, esantis Lietuvos Respublikoje ir nuosavybės teise priklausantis minėtiems subjektams, privalo būti apmokestinamas.⁶³ Esminis trūkumas LR OĮNTMI, kad šiuo mokesčiu neapmokestinami fiziniai asmenys, nors jų NT ir buvo naudojamas ekonominei ar individualiai veiklai. O tai, manytina, iškreipė konkurenciją tarp ūkio subjektų, kelė pasipiktinimą mokesčių sistema, nes nebuvo užtikrinami pagrindiniai mokesčių apmokestinimo principai – teisingumas, lygiateisiškumas, proporcingumas.

Nuo 2001 m. siekiant išplėsti mokesstinę bazę buvo nustatyta, kad mokestis skaičiuojamas nuo to momento, kai nekilnojamas turtas įsigyjamas nuosavybės teise.⁶⁴ Šiuo pakeitimu buvo atsisakyta 6-rius metus galiojusios tvarkos, kai pareiga mokėti mokestį buvo siejama su nuosavybės teisine registracija. Nagrinėjant teismų praktiką šia tema, pastebima, kad vis dar pasitaiko atvejų, kai prašoma atleisti nuo nekilnojamo turto apmokestinimo, argumentuojant tuo, kad nekilnojamas turtas nėra įregistruotas Nekilnojamo turto registre. Todėl būtina akcentuoti, kad teismų praktikoje yra vienareikšmiškai pasisakyta, jog įstatymų leidėjas NT mokesčio mokėtoju laiko ne Nekilnojamojo turto registre nurodytą, bet faktiškai nuosavybės teises į mokesčio objektą mokestiniu laikotarpiu turintį asmenį.⁶⁵

Teismų praktikoje laikomasi nuostatos, kad nuosavybės teisės atsiradimo ir egzistavimo faktas nesiejamas su teisine registracija. Teisine nekilnojamojo daikto registracija yra tik įregistruojami nuosavybės į nekilnojamąjį daiktą atsiradimo (pasikeitimo, pasibaigimo) juridiniai faktai, kurie susiformavo įstatyme nustatytais pagrindais (sandoriu, administraciniu aktu ir kt.). Teisinė registracijos tikslas užtikrinti nuosavybės teisių apsaugą, suteikiant patikimą ir teisėtai gautą informaciją apie šių teisių pasikeitimus ir jų suvaržymus.⁶⁶ Manytina, kad svarbu akcentuoti tai, kad teisinė NT registracija nėra nuosavybės atsiradimo pagrindas ir ne nuo teisinės registracijos momento kyla prievolė mokėti nekilnojamo turto mokestį. Ši prievolė atsiranda nuo faktinio nuosavybės teisės perleidimo (igijimo) momento. Tai ne tik išplečia mokesstinę bazę, bet ir užtikrina mokesčių mokėtojų teisingą apmokestinimą bei yra apribojamos piktnaudžiavimo galimybės, siekiant išvengti NTM.

⁶² Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 1, 2, 3, 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymas // Valstybė Žinios, 2001, Nr. 62-2232.

⁶³ Ten pat // Valstybė Žinios, 2001, Nr. 62-2232.

⁶⁴ Ten pat // Valstybė Žinios, 2001, Nr. 62-2232.

⁶⁵ Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. lapkričio mėn. 2 d. nutartis administracineje byloje Nr. A-442-548-10.

⁶⁶ Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus 2010 m. balandžio mėn. 27 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-192/2010.

Manytina, kad kitas probleminis aspektas, kad LR OĮNTMĮ nebuvo užtikrinama vietos savivaldos diskrecijos teisė, nustatyti mokesčio tarifų dydžių pagal atitinkamos savivaldybės poreikius. V. Šulija tokią tvarką laikė ydinga, nes savivaldybės galėjo tik ribotai turėti įtakos, kokios įplaukos bus pervestos į jų biudžetus.⁶⁷ Su šiuo teiginiu darbo autorė sutinka, nes minimu atveju vietos valdžia yra priklausoma nuo centrinės valdžios asignavimų bei nėra stiprinama vietos savivaldos finansinė autonomija.

LR OĮNTMĮ galiojimo laikotarpiu taikomas mokesčio tarifas – 1 procentas nekilnojamo turto mokestinės vertės. Iki 1996 m. liepos 19 d. galiojo nuostata, jog už daugiau nei metus nenaudojamą nekilnojamą turtą mokamas penkis kartus didesnis mokestis ir taikomas 5 procentų tarifas nuo nekilnojamo turto mokestinės vertės.⁶⁸ Tokiu būdu buvo skatinamas efektyvesnis privatizuoto bei valstybinio turto eksploatavimas.

Nuo nekilnojamo turto apmokestinimo pradžios keblumų kilo su mokestinės vertės nustatymu. 1994–2005 m. turto mokestinė vertė buvo įvertinama pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytą metodiką. Iki 1997 m. mokestine verte buvo pripažįstama turto įsigijimo kaina (nesudaro balanso) arba balansinė vertė (sudaro balansą).⁶⁹ 1997 m. buvo keičiama nekilnojamo turto mokestinės vertės nustatymo metodika, kurioje numatyta, jog nekilnojamo turto mokestinę vertę įvertina Žemės ir kito nekilnojamo turto kadastro ir registro valstybės įmonė. Šiam tikslui 1997 m. įsteigta nekilnojamojo turto kadastrą ir registrą tvarkanti įmonė – VĮ Registrų centras.⁷⁰ Pažymėtina, kad nuo 1997 m. spalio 1 d. nekilnojamo turto mokestinė vertė buvo laikoma atstatomoji vertė (atimamas fizinis nusidėvėjimas), kuri koreguojama vietovės pataisos koeficientu. Tarptautinio turto vertinimo standartų komiteto aiškinimu, turto atstatomosios vertės metodo pagrindą sudaro apskaičiavimai, kiek kainuotų atkurti esamos fizinės būklės ir esamų esamų eksploatacinių bei naudingumo savybių objektus pagal vertinimo metu taikomas darbų technologijas ir kainas.⁷¹ Nuo 1997 m. taikoma sistema iškreipė realią turto vertę, nuo kurios dydžio apskaičiuojamas organizacijų ir įmonių nekilnojamo turto mokestis. E. Buškevičiūtė teigė, kad, pritaikius naują vertinimo sistemą, mokesčių mokėtojams mokestinė prievolė padidėjo kelis kartus ar netgi kelias dešimtis kartų, nors mokesčio tarifas nekito. Tokia situacija susiklostė, nes turto vertintojas naudojosi pasenusiomis kainomis, netiksliai įvertino turto nusidėvėjimą.⁷² Manytina, kad ši ydinga vertinimo

⁶⁷ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo šu moderninimas Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 80 (2). – 117 p. – ISSN 1392-6195.

⁶⁸ Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 1, 2, 3, 4, 5 ir 11 straipsnių pakeitimo įstatymas // Valstybės Žinios, 1996, Nr. 68-1635.

⁶⁹ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2005. – 179 p. – ISBN 9955-09-815-5.

⁷⁰ Vyriausybės 1997 m. liepos 8 d. nutarimas Nr. 742 „Dėl žemės ir kito nekilnojamojo turto kadastro ir registro valstybės įmonės įsteigimo (Dėl valstybės įmonės Registrų centras įsteigimo)“ // Valstybės Žinios, 1997, Nr. 67-1689.

⁷¹ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema // Kaunas: Technologija, 2005. – 180 p. – ISBN 9955-09-815-5.

⁷² Ten pat, 180 p.

sistema turėjo būti keičiama, norint atitikti tarptautinius vertinimo standartus, todėl turto vertinimas turėjo būti pagrįstas turto rinkos kaina.

Išanalizavus probleminius aspektus, pažymėtina, kad nuo 1995 m. galiojusią nekilnojamo turto apmokestinimo tvarką buvo būtina reformuoti. Norint tobulinti NT apmokestinimo sistemą buvo būtina išplėsti nekilnojamo turto bazę, apmokestinant ir fizinių asmenų nekilnojamą turtą, naudojamą komercinėje ar individualioje veikloje. Antra problema, kurią būtina spręsti, žemas savivaldybių decentralizacijos lygis. Reikėjo plėsti savivaldos diskrecijos teisę, suteikiant galimybę nustatyti mokesčio tarifą pagal savivaldybės finansinius poreikius. Nekilnojamo turto mokesinės vertės nustatymo probleminis klausimas turėjo būti išspręstas, taikant standartizuotus vertinimo metodus.

2.1.2. 2006–2010 metai: svarbiausios nekilnojamo turto mokesčio reformos

Nekilnojamo turto apmokestinimo tvarka nuolat peržiūrima ir tobulinama, todėl, įgyvendinant 2000-2004 m. Vyriausybės veiklos programą,⁷³ buvo parengta Mokesčių koncepcija. Joje numatytos mokesčių reformos kryptys, siekiant sukurti darnią, šiuolaikinę Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą.

Koncepcijos tikslas užtikrinti, kad mokesčių teisės aktai būtų suderinti su Europos Sąjungos teisės aktais. Esminės mokesčių nuostatos yra įtvirtintos Europos Bendrijos steigimo sutarties 90-93 straipsniuose.⁷⁴ Steigimo sutartyje įtvirtinta nuostata, draudžianti tiesioginę ar netiesioginę diskriminaciją, apmokestinant mokesčių mokėtojus. 1997 m. Verslo apmokestinimo taisyklėse (Mokesčių etikos kodekse)⁷⁵ įtvirtinta, kad turi būti užtikrinamos konkurencinės sąlygos, draudžiami diskriminaciniai iškreipimai, taikant tiesioginius mokesčius. Be to, įstojus į Europos Sąjungą, mokesčiai santykiai priklauso ES teisės reguliavimo sričiai tiek, kiek valstybės narės bei narės kandidatės suteikė galių šiai organizacijai. Todėl nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimo kryptys turėjo atitikti numatytus ES kriterijus bei nauja apmokestinimo tvarka negalėjo prieštarauti ES teisės normoms.

Mokesčių koncepcijoje numatyta plėsti mokesčio bazę, apmokestinant fizinių asmenų nekilnojamą turtą. Tačiau toks pasiūlymas sulaukė kritikos ir visuomenės pasipriešinimo. Artėjant 2004 metų eiliniams Lietuvos Respublikos Seimo rinkimams pasiūlymai kurį laiką nebuvo keliami. Vis dėlto reforma pasirodė neišvengiama ir situaciją pakoregavo IV LR Seimas (2004-2008 m), kai 2004 m. pabaigoje Seimo nariai vėl pradėjo skirti dėmesį nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimui. Pasiiektas rezultatas – naujas

⁷³ 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.

⁷⁴ Europos Bendrijos steigimo sutartis // prieiga internete http://www3.lrs.lt/pls/inter1/dokpaieska.showdoc_l?p_id=9224, [žiūrėta 2013 11 23].

⁷⁵ Council conclusions of the ECIFIN council meeting // prieiga internete http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/COC_EN.pdf, [žiūrėta 2013 11 23].

Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokestis, priimtas 2005 m. birželio 7 d., įsigaliojęs 2006 m. sausio 1 d.⁷⁶ Nekilnojamo turto mokesčio įstatymas buvo priimtas, įgyvendinant Lietuvos Vyriausybės 2004-2008 m. veiklos programoje⁷⁷ numatytus tikslus – tobulinti mokesčių sistemą, suvienodinti verslo sąlygas komercinėje ūkinėje veikloje dalyvaujantiems subjektams, skatinti teisingą konkurenciją, tolygiai paskirstant mokesčių našta. LR NTMĮ buvo siekiama sukurti aiškia ir suprantamą nekilnojamo turto apmokestinimo sistemą, išspręsti nekilnojamo turto mokestinės vertės nustatymo klausimą.

Įgyvendinant 2005 m. mokestinę reformą buvo siekiama išplėsti nekilnojamo turto mokesčio bazę. Todėl aktualu išsiaiškinti, koks nekilnojamas turtas gali būti apmokestinamas NTM. LR NTMĮ objektu laikomas nekilnojamas turtas, esantis Lietuvos Respublikoje. Taigi nekilnojamam turtui priskiriama nekilnojamo turto registre registruojamos patalpos, inžineriniai statiniai (sisisiekimo komunikacijos, inžineriniai tinklai, hidrotechniniai statiniai, sporto inžineriniai statiniai, kiti inžineriniai statiniai kaip sąvartynai, vėjų jėgainių statiniai, šaudyklos ir t.t.) ir kiti statiniai. Nekilnojamo turto registre registruojamas nekilnojamas turtas, jeigu jis LR nekilnojamo turto kadastro įstatymo nustatyta tvarka yra suformuotas kaip atskiras objektas ir jam suteiktas unikalus numeris, kuris nekinta visą nekilnojamo turto buvimo laiką. Atkreiptinas dėmesys, kad bendrojo naudojimo patalpos, kiti statinių ar patalpų priklausiniai nelaikomi Nekilnojamo turto kadastro objektais, kol jie nėra suformuoti kaip atskiri nekilnojami daiktai.⁷⁸

Manytina, kad šioje darbo dalyje tikslinga aptarti 3 esmines reformas, turėjusias įtakos nekilnojamo turto apmokestinimo tobulimui. Naujovių dėka yra išplėsta nekilnojamo turto mokesčio bazė, įvestas masinis nekilnojamo turto vertinimas bei stiprinama decentralizacija Lietuvos Respublikoje. LR NTMĮ numatytos naujovės yra detalios aptariamose magistriniame darbe pagal nurodytą eiliškumą. Pabrėžtina tai, kad šie svarbūs pakeitimai yra aktualūs ir šiuo metu galiojančioms LR NTMĮ nuostatoms.

Pirma naujove nustatyta, jog nekilnojamo turto mokesčio subjektais yra ne tik juridiniai asmenys,⁷⁹ kuriems nuosavybės teise priklauso nekilnojamas turtas Lietuvos Respublikoje, bet ir fiziniai asmenys.⁸⁰ Būtina akcentuoti, kad nekilnojamas turtas turi būti naudojamas ekonominei ar individualiai veiklai.

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

⁷⁷ Seimo 2004 m. gruodžio 14 d. nutarimas Nr. X-43 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 181-6703.

⁷⁸ Valstybinės mokesčių inspekcijos Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo komentaras // prieiga internete http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000046513&tree_id=1000007318, [žiūrėta 2013 12 08].

⁷⁹ Autorės pastaba: Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka įregistruotas juridinis asmuo, užsienio valstybės juridinis asmuo, taip pat bet kokia užsienio organizacija pagal Lietuvos Respublikos ar tos valstybės įstatymus pripažįstama teisės subjektu.

⁸⁰ Autorės pastaba: Lietuvos Respublikos pilietis, užsienio valstybės pilietis, asmuo be pilietybės.

Ekonomine ar individuali veikla suprantama kaip veikla, kuria siekiama pelno, t.y. gali būti veikla vykdoma turint verslo liudijimą.⁸¹

Nekilnojamo turto mokesčio objektu nelaikomas fizininiams asmenims nuosavybės teise priklausantis nekilnojamas turtas, kuris apima gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinius (patalpas), žuvininkystės statinius, inžinierius statinius. Taip pat nėra apmokestinamas fizinis asmuo, kai neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui nekilnojamas turtas perduotas naudotis juridiniams asmenims. Manytina, kad NTM apmokestinimo tvarkos pakeitimas buvo būtinas, o šia įstatymo formuluote išvengiama piktnaudžiavimo atveju, kai fizinio asmens vardu registruotas nekilnojamas turtas perduodamas juridiniams asmenims jų komerciniai veiklai vykdyti.

Antru pakeitimu numatyta, kad nekilnojamojo turto mokestine verte laikoma nekilnojamojo turto vidutinė rinkos vertė, nustatyta taikant nekilnojamojo turto masinio vertinimo būdą. Masinis vertinimas (angl. *mass appraisal*) yra turto vieneto grupės vertinimas konkrečią dieną, naudojant bendrus duomenis, taikant standartinius metodus ir statistinę patikrą.⁸² Tam, kad būtų nustatoma tiksli individualių turto vienetų mokestinė vertė, būtina sukurti, įteisinti ir nuolat palaikyti vertinimo agentūrų, kadastro įstaigų ryšius, nes tik sujungus masinio vertinimo ir kadastro duomenis yra pasiekiamas keliamas tikslas.

Terminą, per kurį privaloma atlikti masinį nekilnojamo turto vertinimą valstybės pasirenka individualiai. Lietuvoje masinis nekilnojamo turto vertinimas atliekamas kas 5 metus. 2011 m. suėjus maksimaliam nustatytam 5 metų terminui, buvo nustatyta nauja mokestinė bazė, grindžiama 2011 m. sausio 1 dieną įsigaliojusiais VĮ Registrų centro parengtais verčių žemėlapiais.⁸³ Australijoje numatyta, kad masinis vertinimas atliekamas 7 metų intervale (skirtingai kiekvienoje valstijoje), Vokietijoje numatyta, kad masinis vertinimas turėtų būti atliekamas kas 6 metus, Japonijoje kas 3 metus, Latvijoje kas 5 metus, Tailande kas 4 metus ir kt. Darbo autorės nuomone, įtvirtinti masinio nekilnojamo turto terminai atitinka protingumo kriterijų, tačiau valstybės linkusios tuo piktnaudžiauti ir terminus praleisti ar atidėti. Šiuo metu didžiulė problema, su kuria susiduria mokesčių mokėtojai, yra ta, kad valstybės daugelį metų neatnaujina nekilnojamo turto kadastro duomenų: Austrija nuo 1973 m., Kipras nuo 1980 m., D. Britanija nuo 1973 m. Bent dešimt Europos Sąjungos valstybių narių (Belgija, Vokietija, Estija, Graikija, Ispanija, Prancūzija, Italija, Kipras, Liuksemburgas, Austrija) taiko pasenusius duomenis apmokestinant

⁸¹ Medelienė A., Sudavičius B. Mokesčių teisė // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011. – 381 p. – ISBN 978-9955-30-093-9.

⁸² Kasperavičius R. Nekilnojamo turto administravimo sistema // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2012, - 134 p. – ISBN 978-9955-30-105-9.

⁸³ Nekilnojamojo turto apmokestinamos vertės sumažinimas // prieiga internete http://www.mzinios.lt/lt/2011-04-02/straipsniai/aktualijos/nekilnojamojo_turto_apmokestinamos_vertes_sumazinimas.html [žiūrėta 2013 10 02].

nekilnojamą turta.⁸⁴ Taip pat tai būdinga ne tik Europos šalims, bet ir kitoms pasaulio valstybėms - Čilei, Kenijai, Pietų Afrikos Respublikai.⁸⁵

Lietuvos Respublikoje masinis vertinimas atliekamas pagal vėliausius nekilnojamo turto masinio vertinimo dokumentus.⁸⁶ Nekilnojamo turto vertės nustatymui yra taikomi standartizuoti vertinimo metodai:

- Masinio nekilnojamo turto vertinimo metu, vertinant komercinio naudojimo administracines, maitinimo, paslaugų, prekybos, viešbučių, poilsio, gydymo, kultūros, mokslo ir sporto paskirties statinius (patalpas) yra naudojami lyginamosios vertės (pardavimo kainų analogų) arba naudojimo pajamų vertės (pajamų kapitalizavimo arba pinigų srautų diskonto) metodai.⁸⁷

- Lyginamosios vertės (pardavimų kainų analogų) metodu, atliekant masinį nekilnojamo turto vertinimą, vertinamas gyvenamosios, sodų, garažų (išskyrus pramoninius – autobusų, troleibusų garažai, geležinkelio vagonų depai, orlaivių angarai ir kt.) paskirties nekilnojamas turtas.

- Atkuriamosios vertės (kaštų) metodas (apskaičiuojant fizinio nusidėvėjimo procentą) taikomas, vertinant inžinerinius statinius (kelius, geležinkelius, oro, vandens uostų komunikacijos, naftos, dujų, elektros, vandentiekio, šilumos, nuotekų šalinimo, ryšių bei kitus inžinerinius tinklus), hidrotecinius, sporto ir kitus statinius, nurodytus Nekilnojamo turto kadastro nuostatuose.⁸⁸

- Atkuriamosios vertės (kaštų) metodas (apskaičiuojant fizinio nusidėvėjimo procentą, taikant vietovės pataisos koeficientą ir įvertinus nekilnojamo turto buvimo vietos įtaką), naudojamas vertinant orlaivių angarus, geležinkelio vagonų depus, laivų ir aerostatų elingus, gamybos ir kiti pastatus.

Manytina, kad šių vertinimo metodų taikymas yra svarbi prielaida, siekiant užtikrinti teisingą NT apmokestinimą, nes visoje šalyje taikomi vienodi vertinimo kriterijai. Tai taip pat padeda funkcionuoti efektyviam apeliacijos instituto mechanizmui, kuris yra svarbi kiekvienos mokesčio sistemos dalis. Juk mokesčio mokėtojams turi būti suteikiama galimybė ginčyti NT vertę, jeigu mokesčio mokėtojas mano, jog NT vertė nustatyta neteisingai. Žinoma, apeliacija turi pagrįsta faktais, nes priešingu atveju mokesčio mokėtojo NT yra apmokestinamas pagal turto vertės dydį, nustatytą nekilnojamo turto vertintojo-eksperto.

⁸⁴ Tax reforms in EU Member States // prieiga internete

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_34_en.pdf [žiūrėta 2013 09 15].

⁸⁵ McCluskey W. J., Cornia G. C., Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd., Publications, 2013. – 9 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

⁸⁶ Valstybinės mokesčių inspekcijos Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo komentaras // prieiga internete http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000046513&tree_id=1000007318, [žiūrėta 2013 12 08].

⁸⁷ Vyriausybės 2005 m. rugsėjo 29 d. nutarimas Nr. 1049 „Dėl Nekilnojamojo turto vertinimo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2005, Nr. 117-4234; Valstybės Žinios, 2011, Nr. 28-1321.

⁸⁸ Vyriausybės 2002 m. balandžio 15 d. nutarimas Nr. 534 „Dėl Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto kadastro nuostatų patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2002, Nr. 41-1539.

Siekiant, kad NTM būtų mokamas nuo kaip įmanoma tikslesnės turto vidutinės rinkos vertės, Lietuvos Respublikos įstatymo leidėjas numatė nekilnojamo turto individualaus vertinimo galimybę. Suinteresuotai šaliai suteikiama galimybė pasisamdyti licenzijuotą profesionalų vertintoją. Individualaus vertinimo pliusas slypi tame, kad atliekant tokį vertinimą visas dėmesys sutelkiamas į konkretų turto vieneta, o masinio vertinimo metu nagrinėjama daug panašių turto vienetų grupių.⁸⁹ Todėl, manytina, kad atliekant individualų vertinimą bei nepažeidžiant teisės aktų nustatytos tvarkos, NT vertė įvertinama tiksliau.

Iki 2011 m. sausio 1 d. turto vertę buvo galima pakeisti, kai ji skyrėsi daugiau kaip 10 proc. nuo mokestinės vertės nustatytos, atlikus masinį nekilnojamo turto vertinimą. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas yra išaiškinęs, kad turto vertintojui suteikiama galimybė vadovautis nekilnojamojo turto mokestine verte, nustatyta atlikus nekilnojamojo turto individualų vertinimą, tačiau tai nėra įstatymų leidėjo įtvirtintas ir turto vertintojui nukreiptas besąlyginis paliepinimas. Procentinis skirtumas turi būti pagrįstas taip, kad turto vertintojui atliekančiam turto vertinimą masinio nekilnojamo turto vertinimo būdu nekiltų abejonių dėl individualaus turto įvertinimo išvados dėl vertės nustatymo.⁹⁰ Prašymas dėl individualaus NT vertinimo nustatytos vertės taikymo pateikiamas kiekvieną kasmetinį laikotarpį iki kovo 31 dienos, išskyrus 2006 m. mokestinį laikotarpį, kai prašymai turto vertintojui buvo pateikiami per 6 mėnesius nuo nekilnojamo turto mokestinės vertės nustatymo. Apibendrinant pasakytina, kad įtvirtinus kriterijus, turto vertinimo tvarką Turto ir verslo vertinimo metodikoje, numačius terminus apeliacijai pateikti, yra užtikrinamas efektyvus apeliacijos institutas, apmokestinant NT Lietuvos Respublikoje.

Trečiasis esminis pakeitimas, sustiprinęs savivaldos decentralizaciją, pradėtas taikyti nuo 2007 m. pradžios. Iki tol buvo taikomas 1 proc. tarifas visose savivaldybėse. Nuo 2007 m. Sausio 1 d.⁹¹ taikomas tarifas nuo 0,3 procento iki 1 procento nekilnojamo turto mokestinės vertės. Tarifo dydį nustato savivaldybės tarybos LR NTMI nurodytose ribose, taikant aiškiai apibrėžtus mokesčių tarifų nustatymo kriterijus.⁹²

Užsienio valstybėse mokesčio tarifų nustatymo tvarka taip pat nėra vienoda. Vienose užsienio valstybėse mokesčio tarifas yra nustatomas vietos savivaldos lygmenyje (nors kartais ribos gali būti nurodomos ir aukštesnio lygio valdžios). Kitose valstybėse mokesčio tarifai nustatomi regioninės ar centrinės valdžios, paliekant mažai diskrecijos vietinei valdžiai. Japonijoje, Latvijoje, Ukrainoje, Čilėje, Kinijoje, Tailande mokesčio tarifų dydžiai nustatomi regioninės ar centrinės valdžios. Vengrijoje,

⁸⁹ Kasperavičius R. Nekilnojamo turto administravimo sistema // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2012, - 134 p. – ISBN 978-9955-30-105-9.

⁹⁰ Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2007 m. vasario 15 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A17-174/2007.

⁹¹ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6, 8, 15 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas // Valstybės Žinios, 2006, Nr. 65-2384.

⁹² Medelienė A., Sudavičius B. Mokesčių teisė // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011. – 86 p. – ISBN 978-9955-30-093-9.

Lenkijoje, Rusijoje, Kolumbijoje ir Filipinuose mokesčio tarifų dydžio nustatymas pavestas vietinei valdžiai, tačiau aukštesnio lygmens valdžia įtvirtina vadinamąsias mokesčio tarifo „lubas“.⁹³ Nors Jungtinėse Amerikos Valstijose pasižymi aukšta finansine decentralizacija, tačiau net 34 regioninės vyriausybės nustatė, kad vietos valdžios lygmenyje NTM gali būti diferencijuojamas numatytose ribose.⁹⁴

Darbo autorės nuomone, nustatyta apmokestinimo sistema Lietuvos Respublikoje tapo veiksmingesnė ir labiau priimtina visuomenei, nes savivaldybių taryboms suteikta teisė diferencijuoti mokesčio tarifą, atsižvelgus į konkrečią situaciją, užtikrinant subsidarumo principo tinkamą įgyvendinimą savivaldybės teritorijoje. Vietos savivaldos finansų autonomija taip pat didinama, nes savivaldybės gali planuoti savo pajamas pagal būsimų biudžeto poreikius, užtikrinant ekonominę plėtrą.

Aptarus susiklosčiusią padėtį pasaulyje, būtina išanalizuoti ir Lietuvos Respublikos teismų praktiką, kada savivaldybės gali atleisti nuo NT apmokestinimo. LVAT pasisakė, kad savivaldybės taryba pasinaudodama šia diskrecijos teise privalo atsižvelgti ne tik į piniginį aspektą, bet ir užtikrinti, kad nebūtų pažeistos kitų mokesčių mokėtojų teisės taikant lygybės principą. Taigi savivaldybė sprendžia nekilnojamojo turto mokesčio (atleidimo ar mažinimo) klausimą jį analizuodama įvairiais aspektais. Galutinį sprendimą priima įvertinus visetą aplinkybių, tačiau bet kuriuo atveju turi teisę rinktis, t.y. atleisti nuo nekilnojamojo turto mokesčio (jį sumažinti) ar priimti priešingą sprendimą.⁹⁵ Teismų praktikoje pabrėžiama, kad vieno asmens siekis būti atleistam nuo NTM, neturi sudaryti prielaidų kitų mokesčių mokėtojų teisių pažeidimams, o siekiant užtikrinti apmokestinimo aiškumo principą, savivaldybės tarybos sprendimas turi būti aiškus ir argumentuotas. Manytina, kad aptarta tvarka yra užtikrinama visuomenės gerovė, o ne tik privataus asmens interesai, tačiau visada būtina detaliai išanalizuoti susiklosčiusią situaciją ir priimti socialiai jautrų sprendimą, esant atleidimo nuo NTM pagrindui.

Apibendrinant pateiktą informaciją, galima teigti, kad mokesčių tarifų diferenciacija yra puiki galimybė apriboti savivaldybių tarpusavio konkurenciją tais atvejais, kai taikomi mažesni tarifų dydžiai ir taip dirbtinai siekiama pritraukti investicijas ir kapitalą. Be to, toks reglamentavimas leidžia savivaldybėms tam tikru mastu planuoti savo stabilias pajamas bei vykdyti numatytus įsipareigojimus ir projektus. Taip pat yra kuriamas glaudesnis ryšys su vietos visuomene, turint galimybę atleisti nuo NT apmokestinimo asmenis, kurie nėra finansiškai pajėgūs mokėti šį mokestį.

Išanalizuotų pakeitimų dėka NTM tapo modernesnis. Tobulinant NTM buvo atsižvelgta tarptautinių organizacijų rekomendacijas, nes nauja Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo

⁹³ McCluskey W. J., Cornia G. C., Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd., Publications, 2013. – 15 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

⁹⁴ McCluskey W. J., Cornia G. C., Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd., Publications, 2013. – 34 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

⁹⁵ Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. gegužės 17 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-743/2010.

nustatyta tvarka buvo išplėsta mokesstinė bazė, o tai sąlygoja tolygesnį mokesčio naštos pasiskirstymą, skatina teisingą konkurenciją, efektyvų nekilnojamojo turto naudojimą bei užtikrina papildomas savivaldybių pajamas. Be to, LR NMTĮ įtvirtinta moderni nekilnojamo turto vertinimo tvarka, atliekant masinį nekilnojamo turto vertinimą. Užtikrinamas apeliacijos instituto taikymas, numatant individualaus nekilnojamo turto vertinimo galimybę. Svarbu tai, kad visoje šalyje taikomi vienodi modernūs nekilnojamo turto vertinimo metodai. Išplėstas vietos savivaldos decentralizacijos lygis. Atitinkamoms savivaldybės institucijoms suteikti įgalinimai taikyti lengvatas, taip pat nuo mokesčio atleisti savo biudžeto sąskaita ir savarankiškai kiekvienais mokesčiais metais nustatyti mokesčio tarifą, neperžengiant įstatyme numatytų tarifo dydžių.

2.2. 2011–2014 metai: Nekilnojamo turto mokesčio įstatymo nuostatų tobulinimas

2008–2012 m. Lietuvos Respublikos Vyriausybės programoje⁹⁶ buvo numatytos prevencinės priemonės nuo ekonomikos perkaitimo (ypač didelį dėmesį skiriant atskirų turto rūšių kainų „burbulų“ formavimuisi), taip pat keliami uždaviniai išvengti galimos recesijos (įveikus tuo metu buvusią). Numatyta įvesti nekilnojamo turto mokesčių gyventojams ir iš šių mokesčių pajamų sudaryti savarankišką finansinių išteklių šaltinį savivaldybėms. 2012 m. valdžioje pasikeitus politinėms jėgoms, 2012–2016 m. Lietuvos Respublikos Vyriausybės programoje⁹⁷ pažymėta, kad bus taisytinos ankstesnės valdžios mokesstinės „naktinės“ reformos klaidos, taip pat bus didinamas turto apmokestinimo progresyvumas. Vyriausybės keliamiems tikslams įgyvendinti įkurta Lietuvos mokesčių sistemos pertvarkymo darbo grupė.

2.2.1. Nekilnojamo turto mokesčio objektas

Nuo 2011 m. sausio 1 dienos Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatyme atsirado nauja sąvoka – įsigyjamas nekilnojamas turtas. Ši sąvoka naudojama norint apibrėžti mokesčio mokėtojo nekilnojamą turtą, už kurį NTM privalo mokėti ne formaliai nuosavybės teisę turintis, bet nekilnojamą turtą faktiškai valdantis asmuo. Sutartis turi būti užfiksuota viešajame valstybės registre, įregistruojant sandorį patvirtinančią sutartį Nekilnojamo turto registre. Įsigyjamu nekilnojamu turtu laikomas toks nekilnojamas turtas, kurį asmuo įsigijo:

⁹⁶ Seimo 2008 m. gruodžio 9 d. nutarimas Nr. XI-52 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“ // Valstybės Žinios, 2008, Nr. 146-5870.

⁹⁷ Seimo 2012 m. gruodžio 13 d. nutarimas Nr. XII-51 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“ // Valstybės Žinios, 2012, Nr. 149-7630.

1. Finansinės nuomos (lizingo) sutartimi. LR CK numatyta, kad tik sumokėjus visą lizingo sutartyje numatytą kainą daiktas pereina lizingo gavėjui nuosavybės teise;

2. Pirkimo-pardavimo išsimokėtinai sutartimi. LR CK nustatyta, kad pagal daiktų pirkimo-pardavimo išsimokėtinai (kreditin) sutartį pardavėjui išlieka nuosavybės teisė į parduodamus daiktus tol, kol pirkėjas nesumoka visos sutartyje numatytos kainos, jeigu sutartyje nenumatyta kitaip;

3. Išperkamosios nuomos sutartimi. LR CK 6.503 str. nurodoma, kad išnuomotas daiktas pereina nuomininkui nuosavybės teise pasibaigus nuomos sutarties terminui arba iki šio pabaigos, jeigu nuomininkas sumoka visą sutartyje numatytą kainą.⁹⁸

Pažymėtina jog sutarties forma nėra svarbi. Svarbu tai, kad įsigyjamas nekilnojamas turtas, kurį įsigyjantis asmuo, vykdamas sutarties sąlygas, dar iki nuosavybės teisės perėjimo faktiškai valdo kaip savo. 2006 m. V. Šulija nurodė aktualią šiandienai problemą dėl gyvenamųjų būstų apmokestinimo. Teigiama, kad didelė dalis gyventojų investavo į nekilnojamąjį turtą siekdami išvengti turto santaupų nuvertėjimo. Be to, kai kurie gyventojai įsigijo gyvenamuosius būstus ne iš santaupų, o paėmę ilgalaikes paskolas. Ši mokestinė našta padidina turto naudojimo išlaidas ir gali apsunkinti gyventojų galimybes sugražinti pasiskolintas lėšas.⁹⁹ Po 2008 metais ištikusios pasaulinės ekonominės krizės prabilta apie bloguosius bankų paskolų portfelius ir kreditus paėmusių asmenų mokumo problemas,¹⁰⁰ todėl, manytina, kad įsigyjamo nekilnojamo turto apmokestinimas gali tapti sunkiai pakeliama mokestinė našta kai kuriems mokesčio mokėtojams, nes jų ekonominis stabilumas nėra susitprėjęs po pasibaigusios pasaulinės ekonominės krizės. Antra vertus, toks apmokestinimas pateisinamas, nes tinkamai atliekant sutarties prievoles nekilnojamas turtas ateityje nuosavybės teise priklausys asmeniui, kuris iki nuosavybės perėjimo momento šiuo turtu disponavo kaip savo. Darbo autorės nuomone, toks apmokestinimas nepažeidžia mokesčių mokėtojų teisių, bet net atvirksčiai - užtikrina mokesčių mokėtojų lygybės principo tinkamą taikymą.

Iki 2011 m. gruodžio 31 d. pagal LR NTMĮ 3 str. nekilnojamo turto mokestį mokėjo tiek fiziniai, tiek juridiniai asmenys už NT, kuris naudojamas individualioje ar ekonominėje veikloje. Nuo 2012 m. sausio 1 d. fiziniai asmenys nekilnojamo turto mokestį moka už 1) gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinius (patalpas), žuvininkystės statinius, inžinerinius statinius, kurių mokestinė vertė viršija 1 milijoną litų; 2) nuosavybės teise, turimą kitos paskirties nekilnojamą turtą ir šis turtas neperduotas naudoti ilgesniam nei 1 mėnesio laikotarpiui

⁹⁸ Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas. Šeštoji knyga. Prievolių teisė // Valstybės Žinios, 2000, Nr. 74-2262.

⁹⁹ Šulija V. Nekilnojamo turto apmokestinimas Rytų ir Vidurio Europoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 6(84). – 64 p – ISSN 1392-6195.

¹⁰⁰ Kasperavičius R. Nekilnojamo turto adminitravimo sistema // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2012, - 167 p. – ISBN 978-9955-30-105-9.

juridiniui asmeniui, 3) įsigyjamą nekilnojamą turtą, kuris apima 1 ir 2 punktuose išvardintą nekilnojamą turtą.

Apmokestinant fizinius asmenis, kurių nekilnojamo turto vertė viršija 1 mln. litų, buvo siekiama užtikrinti vertikalųjį teisingumą. Toks turtas apmokestinamas, nepaisant to, kad NT nėra naudojamas ekonominėje veikloje, todėl nuo 2012 m. sausio 1 d.¹⁰¹ LR NTMI nebeliko sąvokos „individuali veikla“. Esminiu kriterijumi, apmokestinant fizinių asmenų gyvenamosios paskirties NT, tampa turto vertė. Kitas nekilnojamas turtas, kuris juridinių ar fizinių asmenų naudojamas ekonominėje veikloje, apmokestinamas vienodomis sąlygomis, užtikrinant konkurencingą rinką.

Aptarus nustatytą tvarką, būtina pažymėti, kad LR NTMI taip pat numatyta, kad į nekilnojamo turto objekto sąvoką nepatenka:

- 1) faktiškai nenaudojamas nekilnojamas turtas, kurio statyba neužbaigta Lietuvos Respublikos statybos įstatymo nustatyta tvarka;
- 2) valdžios ir privataus subjektų partnerystės, kaip tai apibrėžta Lietuvos Respublikos investicijų įstatyme, pagrindu sukurtas ar įgytas nekilnojamas turtas.¹⁰²

Nagrinėjant pirmąjį išimtį pažymėtina, kad nekilnojamo turto mokestis nėra mokamas tuomet, kai NT atitinka įstatyme numatytus abu kriterijus. Pirmiausia, statinio statyba, kapitalinis remontas ar atnaujinimas turi būti nebaigtas. Antra, statinys turi būti faktiškai nenaudojamas. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos statybos įstatymo tvarka naujo statinio statyba, statinio rekonstravimas, kapitalinis remontas bei statinio atnaujinimas (modernizavimas) nėra pripažįstami užbaigtais tol, kol nepatvirtinamas statybos užbaigimo aktas ar nepateikiama deklaracija apie statybos užbaigimą. Statyba be galiojančio statybą leidžiančio dokumento, kai jis yra privalomas, draudžiama.¹⁰³

Atkreiptinas dėmesys, jog, kai rekonstruojama, kapitališkai remontuojama ar atnaujinama tik dalis statinio, kuri yra faktiškai nenaudojama, už likusią statinio dalį NTM mokamas. Minėtas nekilnojamas turtas nekilnojamo turto mokesčiu neapmokestinamas nuo mėnesio, kurį pradėti rekonstravimo, kapitalinio remonto ar statinio atnaujinimo darbai, tačiau ne anksčiau nei šiems darbams buvo išduotas statybos leidimas pagal Lietuvos Respublikos statybos įstatymo 23 straipsnį.

Privalu akcentuoti, jog statybos darbų pradžia – tai faktiniai veiksmai, o ne statybos leidimo išdavimas. Nekilnojamo turto mokestis pradedamas skaičiuoti nuo mėnesio, kurį nurodyti veiksmai pripažintini baigtais. Jeigu nurodyti statybos darbai atliekami, tačiau statiniai yra faktiškai naudojami, tai toks nekilnojamas turtas apmokestinamas NTM. Mokestis pradedamas skaičiuoti nuo mėnesio, kurį

¹⁰¹ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 2, 4, 6, 7, 11, 12, 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas // Valstybės Žinios, 2011, Nr. 163-7742.

¹⁰² Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės Žinios, 2005, Nr. 76-2741.

¹⁰³ Lietuvos Respublikos statybos įstatymas // Valstybės Žinios, 2001, Nr. 101-3597.

neužbaigti statyti, rekonstruoti, kapitališkai remontuoti ar atnaujinti statiniai buvo faktiškai pradėti naudoti. Baigus kapitalinį remontą, rekonstrukciją ar modernizaciją, turintį įtakos turto mokestinei vertei, mokestis apskaičiuojamas nuo naujos nekilnojamo turto vertės.

Tačiau ši išimtis pasižymi didžiuliu trūkumu. Problema slypi tame, kad mokesčių administratoriui sunku nustatyti pažeidimus, susijusius su aptarta išimtimi. Nekilnojamo turto registrų centras neturi duomenų dėl nebaigtų statybų masto dydžio, todėl ir Valstybinė mokesčių inspekcija šiais duomenimis nedisponuoja. Siekiant kovoti su susidariusia problemine situacija, VMI 2013 m. nutarė vykdyti projektą „Būstas be mokesčių“. Projekto metu ieškoma prabangių Registrų centre neįteisintų gyvenamųjų, nebaigtos statybos ar savavališkai pastatytų namų. Siekiama patikrinti apie 30 statybos bendrovių ir apie 100 fizinių asmenų, kurie, specialiai neregistruoja faktinio pastatų baigtumo. VMI pasitelkė į pagalbą programą „Google Maps Street View“. Kai pastatytų ar statomų NTR neregistruotų objektų nepavyksta identifikuoti naudojantis „Google Maps Street View“ priemone, VMI darbuotojai vyksta į vietą nustatytais adresais.¹⁰⁴ Norima nustatyti Nekilnojamojo turto registre neįregistruotą gyvenamąjį nekilnojamąjį turtą ir įvertinti gyventojų pajamų, kurios buvo investuotos į jo kūrimą, apmokestinimą, įvertinti gyventojų lėšų, kuriomis buvo įsigytas gyvenamasis nekilnojamas turtas, kilmę ir apmokestinimą.

Darbo rašymo metu nėra žinoma, ar šis projektas pasieks norimo rezultato, tačiau tai sveikintina iniciatyva, nes iki 2013 m. vidurio į nacionalinį biudžetą buvo papildomai išieškota 300 tūkst. lt.¹⁰⁵ Be to, asmenys, kurie faktiškai naudoja nebaigtų statybų statinius yra sunkiai identifikuojami, o tai reiškia nekilnojamo turto mokesčio išvengiama ir į nacionalinį biudžetą patenka mažiau pajamų iš NTM. Kadangi nebaigtų statybų mastą yra sudėtinga nustatyti, tai sąlygoja, kad yra apsunkinamas nekilnojamo turto mokesčio administravimas. Šios problemos sprendimą bandoma rasti įvairių technologijos priemonių pagalba ir mokesčių inspektoriams tiesiogiai tikrinant galimus pažeidimus.

Antroji išimtis apima nekilnojamo turto, kuris valdžios ir privataus subjektų partnerystės pagrindu sukurtas ar įgytas, kol vykdoma atitinkama valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutartis, neapmokestinimą. Daugelyje pasaulio šalių viešasis ir privatus sektoriai glaudžiai bendradarbiauja sprendami infrastruktūros problemas: atnaujindami kelius, transporto sistemas, laisvalaikio ir poilsio objektus, mokyklas, ligonines bei kurdami reikiamą infrastruktūrą. Vienas tokio bendradarbiavimo būdų

¹⁰⁴ Mokesčių inspektorai pradėjo neregistruoto būsto medžioklę // prieiga internete http://www.mzinios.lt/lt/naujienos/mokesciu_inspektorai_pradejo_neregistruoto_busto_medziokle.html [žiūrėta 2013 09 27].

¹⁰⁵ K. Leontjeva. Ar daugiau mokesčių – tinkamas biudžeto problemų sprendimas? // prieiga internete <http://www.delfi.lt/verslas/verslas/k-leontjeva-ar-daugiau-mokesciu-tinkamas-budzeto-problemu-sprendimas.d?id=61705597>, [žiūrėta 2013 12 08].

yra valdžios ir privačių subjektų partnerystė. Lietuvoje nuo 2010 metų reglamentuota Lietuvos Respublikos investicijų įstatyme.¹⁰⁶ Valdžios ir privačių subjektų partnerystės projektų plėtra Lietuvoje tik prasideda – iki 2013-06-28 sudarytos dvi valdžios ir privačių subjektų partnerystės sutartys, dar penki projektai patvirtinti Vyriausybės nutarimais ar savivaldybių tarybų sprendimais.¹⁰⁷

Valdžios ir privataus subjektų partnerystė – tai viešojo ir privataus sektorių partnerystės būdas, kai privatus subjektas valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutartyje nustatytais sąlygomis investuoja į valdžios subjekto funkcijoms priskirtas veiklos sritis ir šiai veiklai vykdyti reikalingą valstybės arba savivaldybės turtą ir vykdo tose srityse Lietuvos Respublikos investicijų įstatyme nustatytą veiklą, už kurią privačiam subjektui atlyginimą moka valdžios subjektas. Valdžios ir privataus subjektų partnerystė taikoma, jeigu ji užtikrina efektyvų valstybės ir savivaldybės funkcijų įgyvendinimą, viešąjį interesą ir visuomenės poreikių tenkinimą.¹⁰⁸ Partnerystės sutartis gali būti sudaryta ilgam laikotarpiui net iki 25 metų, todėl tinkamas sutarties vykdymas svarbus ne tik sutarties šalims, bet ir būsimoms kartoms.

Valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutartis yra pagrindas atleisti potencialius mokesčio mokėtojus nuo nekilnojamo turto apmokestinimo. Manytina, kad aptarta išimtis yra naudinga ne tik privačiam subjektui, bet ir visai visuomenei. Todėl ypač svarbu skirti didžiulį dėmesį efektyviam projektų įgyvendinimo valdymui, nes tik tokiu būdu įmanoma apginti viešąjį interesą, užtikrinant, kad viešasis sektorius gaus paslaugas, už kurias moka. Stebint ir kontroliuojant, kaip privatus subjektas vykdo prisiimtus įsipareigojimus, yra užtikrinama, kad mokesčių mokėtojų apmokestinimas atitiktų teisingo apmokestinimo principą. Apmokestinimas negali būti iškraipomas - vieniems subjektams suteikiant jiems nepriklausančią lengvatą, o kitus subjektus, vykdančius identišką veiklą, apmokestinant.

Apibendrinant pasakytina, kad 2011–2014 m. pradėta apmokestinti įsigyjamą nekilnojamą turtą. Toks apmokestinimas gali sudaryti prielaidas žymiam mokesčių mokėtojų biudžeto išlaidų padidėjimui. Ši mokesstinė prievolė gali tapti sunkiai pakeliama našta mokesčio subjektams, nes ekonominis stabilumas nėra susitprėjęs po pasibaigusios pasaulinės ekonominės krizės. Kita didžiulė problema yra efektyvus mokesčio administravimas ir pajamų iš mokesčio surinkimas. Valstybinės institucijos neturi nepakankamos apimties duomenų dėl nebaigtų statybų ar NT modernizavimo, rekonstravimo darbų apimties. Nekilnojamo turto mokesčio lengvai išvengiama, todėl mokestis nėra efektyviai ir ekonomiškai administruojamas.

¹⁰⁶Valstybės kontrolė: valdžios ir privačių subjektų partnerystė Lietuvoje dar tik formuojasi // prieiga internete http://www.vkontrole.lt/pranesimas_spaudai.aspx?id=17747, [žiūrėta 2013 09 28].

¹⁰⁷Valstybinio audito ataskaita „Valdžios ir privačių subjektų partnerystė“ – 2013-08-21 Nr. VA-P-60-10-12 // prieiga internete http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=2, [žiūrėta 2013 12 08].

¹⁰⁸Lietuvos Respublikos investicijų įstatymas // Valstybės Žinios, 1999, Nr. 66-2127.

2.2.2. Nekilnojamo turto mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo tvarka

Mokslinėje literatūroje teigiama, kad NTM apskaičiavimas yra nesudėtingas. Argumentuojama tuo, kad turto mokestis apskaičiuojamas paprasta matematine formule - turto vertę padauginus iš nustatyto mokesčio tarifo.¹⁰⁹ Žinoma, tai atrodo visai nesunku, tačiau norint tinkamai apskaičiuoti mokesčio dydį galimi papildomi laiko ir pinigų kaštai. Siekiant išsiaiškinti esamą situaciją Lietuvoje, privalu detaliau išanalizuoti nustatytą mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo tvarką.

Šiuo metu Lietuvos Respublikoje fiziniai asmenys už nuosavybės teise priklausantį ar įsigyjamą nekilnojamą turtą,¹¹⁰ kurių bendra vertė viršija 1 mln. litų, patys išsiaiškinę, ar jiems kyla prievolė mokėti NTM, iki einamųjų metų gruodžio 15 d. mokesčių deklaruoja užpildydami KI715 formą ir iki šios datos mokesčių sumoka¹¹¹ (žr: 1 priedą). Fiziniai asmenys už nuosavybės teise turimą arba įsigyjamą nekilnojamą kitos paskirties turtą, kuris nėra perduotas naudotis ilgiau nei 1 mėn. juridiniams asmenims, KI711 formos deklaraciją pateikia ir nekilnojamo turto mokesčių sumoka iki kitų metų vasario 1 d.¹¹² Fiziniai asmenys nekilnojamo turto mokesčių privalo pradėti skaičiuoti nuo mėnesio, einančio po mėnesio, kai įsigyja apmokestinamą nekilnojamą turtą, perima valdyti įsigyjamą nekilnojamą turtą, bei, kai juridiniai asmenys perduoda nekilnojamą turtą, kuriuo naudojosi neterminuotai ar ilgesnį nei 1 mėn. laikotarpį.

Juridiniams asmenims prievolė mokėti nekilnojamo turto mokesčių kyla nuo mėnesio, einančio po mėnesio, kurį įgyjama nuosavybės teisė į nekilnojamą turtą, perimama valdyti įsigyjamą nekilnojamą turtą bei iš fizinio asmens perimama naudotis neterminuotai ar ilgesniam nei 1 mėn. laikotarpiui nuosavybės teise priklausantį ar įsigyjamą nekilnojamą turtą. Nuo 2007 m. juridiniai asmenys mokestinio laikotarpio deklaracijos formoje KIT711, taikydami nustatytą tarifą, apskaičiuoja mokesčių ir iki kitų metų vasario 1 dienos (žr: 2 priedą). Taip pat juridiniams asmenims yra numatytas avansinis nekilnojamo turto mokestis už atitinkamų metų sausio 1 d. turimą ar įsigyjamą nekilnojamą turtą, jei apskaičiuotas mokestis viršija 1500 litų sumą. Avansinis mokestis mokamas iki einamųjų metų kovo 31 d, birželio 30 d., rugsėjo 30 d. ir iki kitų metų vasario 1 d., sumokant likusią mokesčio sumą. Mokestis nuo apmokestinamo NT vertės nebeskaičiuojamas nuo mėnesio, kurį 1) įgyjama teisė į mokesčio lengvatą, 2) pradėti rekonstravimo,

¹⁰⁹ McCluskey W. J., Cornia G. C, Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd. , Publications, 2013. – 213 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

¹¹⁰ Autorės pastaba: gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statiniai (patalpos), žuvininkystės statiniai, inžinieriai statiniai.

¹¹¹ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2012 m. gegužės 10 d. įsakymas Nr. VA-47 „Dėl Fizinio asmens (šeimos) nekilnojamojo turto mokesčio deklaracijos KIT715 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės Žinios 2012, Nr. 56-2816.

¹¹² 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.

kapitalinio remonto ar statinio atnaujinimo darbai, bet ne anksčiau nei šiems darbams buvo išduotas statybos leidimas.¹¹³

Bendraturčiams nekilnojamo turto mokestį tenka mokėti proporcingai jų turimai nekilnojamo turto daliai. Pareiga deklaruoti ir sumokėti NTM tenka vienam iš bendraturčių.

Mokesčio apskaičiavimą palengvina Nekilnojamo turto registro išrašas, kuriame nurodoma NT mokestinė vertė. Fiziniais asmenims išrašas pateikiamas mokesčio mokėtojo pageidavimu ir kartą per kalendorinius įteikiamas nemokamai (žr: 3 priedą). Tinkamai neįvykdžius mokestinės prievolės privaloma atsakyti LR NTMĮ nustatyta tvarka. Aptariant kylančią atsakomybę už LR NMTĮ pažeidimus, būtina akcentuoti, jog Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas yra išaiškinęs, kad siekiant užtikrinti tinkamą mokesčių mokėjimą ir kad mokesčiai būtų mokami laiku, paisant Lietuvos Respublikos Konstitucijos (inter alia konstitucinių teisingumo, proporcingumo, teisinio tikrumo, aiškumo principų) reikalavimų, gali būti pasirinktos įvairios priemonės, kaip antai: baudos, delspinigiai, palūkanos ir kt.¹¹⁴ Visose Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatymo redakcijose numatyta, kad pažeidus įstatymo nuostatas skiriamos baudos ir delspinigiai skaičiuojami pagal LR MAĮ nustatytą tvarką. Pažymėtina, kad delspinigių, kaip mokestinės prievolės vykdymo (įvykdymo) užtikrinimo priemonės, esmė yra ta, kad jų taikymas arba galimybė juos taikyti skatina mokestinės prievolės savanorišką ir tinkamą vykdymą, o nevykdymo ar netinkamo vykdymo atveju - užtikrina įsiskolinimo biudžetui bei turtinių valstybės praradimų (pvz., dėl naudojimosi valstybei nesumokėtomis mokesčių sumomis) padengimą.¹¹⁵

Numatytas atsakomybės institutas už mokestinės prievolės neįvykdymą yra teisingas, tačiau darbo autorės nuomone, visas mokesčio apskaičiavimo mechanizmas labai komplikotas, todėl net ir norėdamas tinkamai įvykdyti prievolę mokesčio mokėtojas gali suklysti. Turima nuolat domėtis įstatymų nuostatų pakeitimais, kurių esama visai nemažai. Deklaracijai reikalinga tiksli NT vertė. Ši informacija randama VĮ „Registrų centras“ internetinėje svetainėje pagal unikalų nekilnojamo turto numerį, o neradus šios informacijos pagal unikalų numerį ir norint sužinoti tikslią NT vertę, reikia pateikti prašymą, kad būtų gaunamas NT vertės išrašas. Išrašas nemokamai teikiamas tik fiziniais asmenimis. Tai sudaro papildomas laiko sąnaudas ir iš dalies pažeidžia administravimo paprastumo principą. Todėl manytina, kad mokesčio apskaičiavimo funkcija turėtų būti perduota mokesčių administratoriui, o mokesčių mokėtojas turėtų būti

¹¹³ 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.

¹¹⁴ Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2006 m. sausio mėn. 24 d. nutarimas „Dėl mokesčio mokėtojo pareigų išleidžiant laisvai cirkuliuoti pagrindinius kompensacinius produktus“.

¹¹⁵ Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. lapkričio 18 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-143-2619-11.

tinkamai supažindintas su apskaičiavimo mechanizmu, kad gaunamos mokesčio sąskaitos jam būtų priimtinos bei nekeltų papildomų klausimų.

2.2.3. Nekilnojamo turto mokesčio lengvatos

Dauguma pasaulio valstybių įgyvendina mokestinės naštos palengvinimo programas, apmokestinant nekilnojamą turtą. Paramos priemonės gali skirtis priklausomai nuo daugelio veiksnių. Dažniausiai atsižvelgiama į turto charakteristiką (gyvenamosios ar negyvenamosios paskirties turtas), paramos gavėjų charakteristiką (NT savininkas, NT nuomininkas, mokesčio mokėtojo gaunamos pajamos, amžius it kt.). Taip pat svarbu, ar teikiamos mokestinės lengvatų priemonės yra nuolatinės ar laikinos.¹¹⁶

Lietuvos Respublikoje taikomų lengvatų pagalba norima mažinti mokestinę naštą atskiroms mokesčių mokėtojų grupėms. Atkreiptinas dėmesys, kad lengvatų trūkumas gali pasireikšti tuomet, kai taikomos neracionalios lengvatos. Tokių lengvatų taikymas gali iškreipti asmenų apmokestinimo lygybę, daryti neigiamą poveikį investicijoms, apsunkinti mokesčio administravimą ir, žinoma, sumažinti surenkamas pajamas. Todėl rekomenduojama, kad į lengvatų sąrašą patektų tik toks nekilnojamas turtas, kuris susijęs su viešuoju interesu ir labiausiai socialiai pažeidžiamais asmenimis.¹¹⁷ Be to, lengvatų taikymas platesniam mokesčių mokėtojų ratui, gali tapti puikiu politiniu įrankiu, kurio dėka įgyjamas didesnis elektorato pasitikėjimas ir palaikymas. Tokių lengvatų mechanizmų taikymas sutrikdo efektyvią vietinės valdžios finansų sistemos veiklą. Wallace E. Oates pažymi, kad Jungtinėse Amerikos Valstijose sumažinus NTM taikymo apimtį, šio mokesčio vaidmuo vietinių mokesčių sistemoje sumažėjo, todėl buvo didinamas transferų dydis vietinei valdžiai.¹¹⁸ Akivaizdu, kad tokia ydinga situacija kenkia valstybės finansų sistemai, todėl būtina taikyti tik pagrįstas ekonominiu, socialiniu, teisiniu požiūriu lengvatas.

Nuo 1995 m. Lietuvos Respublikoje yra numatytos mokestinės lengvatos, apmokestinant juridinių asmenų nekilnojamą turtą. Šios lengvatos iš esmės nelabai pakito, tik pats lengvatų sąrašas buvo išplėstas. Šiuo metu numatyta net 19 lengvatų. Lengvatos skirstomos į tris grupes pagal nekilnojamo turto naudojimo tikslą. Pirmojoje grupėje mokestinė lengvata suteikiama NT, kuris naudojamas nesvarbu kokiais tikslais (pvz. užsienio valstybių diplomatinių atstovybių ir konsulinių įstaigų, tarptautinių tarpvyriausybinių organizacijų ar jų atstovybių NT; valstybės ar savivaldybių NT; laisvųjų ekonominių

¹¹⁶ McCluskey W. J., Cornia G. C, Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd. , Publications, 2013. – 80 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

¹¹⁷ Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2004, Nr. 59 (51). 123 p. - ISSN 1392 – 6195.

¹¹⁸ McCluskey W. J., Cornia G. C, Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd. , Publications, 2013. – 81 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

zonų įmonių NT; bankrutavusių įmonių NT; švietimo įstaigų NT; Lietuvos bankui priklausantis NT; tradicinėms religinėms bendruomenėms, bendrijoms ir centrams priklausantis NT ir kt.). Į antrąją neapmokestinamo nekilnojamo turto grupę patenka tik nekomerciniais tikslais naudojamas NT (pvz. kitų (ne tradicinių) religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų NT; daugiabučių namų savininkų bendrijų, namų statybos bendrijų, garažų eksploatavimo ir sodininkų bendrijų NT; profesinių sąjungų NT). Trečiąją lengvatos grupę sudaro nekilnojamas turtas naudojamas tik pagal tikslinę paskirtį (pvz., juridiniams asmenims priklausantis ar šių asmenų iš fizinių asmenų perimtas NT, kuris naudojamas laidojimo paslaugoms arba esantis kapinių teritorijoje; juridiniams asmenims, kurie teikia sveikatos priežiūros paslaugas priklausantis NT; aplinkos apsaugai, priešgaisrinei apsaugai naudojamas NT, bendros paskirties objektai).

Lietuvos Respublikos teismų praktikoje plačiau pasisakyta dėl bankrutavusių įmonių statuso, taikant mokestinę lengvatą. Pabrėžiama, kad bankrutuojančios įmonės statusas nepanaikina ir neriboja įmonės pareigos mokėti mokesčius, iš jų ir nekilnojamojo turto mokestį. Įmonė, kuriai įsiteisėjusia teismo nutartimi yra iškelta bankroto byla, turi pareigą mokėti minėtą mokestį iki ji bus pripažinta bankrutavusia ir likviduojama dėl bankroto. Bankrutuojančios įmonės išlaidos, susijusios su mokesčių (tarp jų ir nekilnojamojo turto mokesčio), atsiradusių po bankroto bylos iškėlimo, mokėjimu yra laikytinos administravimo išlaidomis.¹¹⁹ Manytina, kad formuojama teismų praktika įtvirtinimo gana siaurą, bet kartu ir teisingą mokestinės lengvatos apimtį, nes kitoks nuostatų aiškinimas neatitiktų teisingumo, protingumo ir sąžiningumo principų.

Vadovaujantis finansų analitiko K. Kiplinger nuomone, lengvatos dažnai suteikiamos be realaus pagrindo. Argumentuojama tuo, kad visai nesvarbu, koks subjektas apmokestinamas NTM (pelno ar ne pelno siekiantis), visi be išimties naudojami vietos valdžios teikiamomis gėrybėmis, todėl logiška, kad turėtų būti privaloma bent minimalia dalimi prisidėti prie vietinio biudžeto formavimo. Teigiama, kad dauguma ne pelno siekiančių organizacijų yra turtingos privačios mokymosi įstaigos, koledžai, todėl vietos biudžetas netenka daug pajamų. Pasak K. Kiplinger, lengvatos galėtų taikomos tik mažoms bei labdaringa veikla užsiimančioms organizacijoms.¹²⁰ Lietuvos Respublikoje taip pat neapmokestinamas labdaros ir paramos fondų NT, kuris naudojamas nekomercinei veiklai. Tačiau neišvengiama piktnaudžiavimo atveju, nes sunku kontroliuoti, ar NT naudojimas pagal paskirtį. Susiklosčius tokiai situacijai, sumažėja surenkamų pajamų dydis iš NTM į vietos savivaldo biudžetą bei nėra tinkamai užtikrinamas ekonominio efektyvumo principas.

¹¹⁹ Lietuvos apeliacinio teismo 2011 m. rugsėjo mėn. 29 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 2-2449/2011.

¹²⁰ Kiplinger K. Should nonprofits pay property taxes? // Kiplinger's Personal Finance. 2013. – 14p. - ISSN: 1528-9729.

Įdomu tai, kad finansų analitikas siūlo neapmokestinti NT, kuris priklauso religinėms bendruomenėms, tačiau skatina šias bendruomenes savanoriškai prisidėti prie savivaldos biudžeto papildymo.¹²¹ 2010 m. Lietuvos Respublikos finansų ministerija siūlė apriboti lengvatą visų religinių bendruomenių NT. Buvo siūloma taikyti mokestinę lengvatą tik nekomercinei veiklai ir kulto apeigų reikmenų gamybai naudojamam NT. Pasak Lietuvos Respublikos finansų ministerijos atstovų, lengvata komercinei veiklai naudojamam religinių bendruomenių NT iškraipo konkurenciją.¹²² Šiuo metu valstybė pripažįsta devynias Lietuvos istorinio, dvasinio bei socialinio palikimo dalį sudarančias tradicines Lietuvoje egzistuojančias religines bendruomenes ir bendrijas: lotynų apeigų katalikų, graikų apeigų katalikų, evangelikų liuteronų, evangelikų reformatų, ortodoksų (stačiatikių), sentikių, judėjų, musulmonų sunitų ir karaimų.¹²³ Žinoma, apribojus lengvatos apimtį būtų surenkama daugiau pajamų iš NT apmokestinimo, tačiau taip pat toks apmokestinimas galėtų iššaukti nepasitenkinimą mokestine sistema tarp religingų gyventojų. Manytina, sunkiai įgyvendinimas ir K. Kiplinger'io pasiūlymas dėl religinių bendruomenių savanoriško savivaldos biudžeto papildymo, nes, norint tai pritaikyti praktikoje, būtinas visuotinis solidarumas, aukštas mokestinės kultūros lygis bei kryptinga valdžios institucijų politinė veikla, bendradarbiaujant su religinių bendruomenių atstovais.

Taip pat lengvatos numatytos užsienio valstybių diplomatinių atstovybių ir konsulinių įstaigų, tarptautinių tarpvyriausybinių organizacijų ar jų atstovybių nekilnojamam turtui. Minėta lengvata dažniausiai taikoma abipusio bendradarbiavimo pagrindu. Visų rūšių bendrovės, kurių visų ar dalies akcijų savininkė yra valstybė ar savivaldybė, už joms priklausantį ar iš fizinių asmenų perimtą turtą privalo mokėti nekilnojamo turto mokestį LR NMTĮ nustatyta tvarka.¹²⁴ Visas likęs NT, kurį valdo valstybė ar savivaldybės nėra apmokestinamas šiuo mokesčiu. Švietimo įstaigų nekilnojamas turtas, apimantis ikimokyklinio ugdymo įstaigas, bendrojo ugdymo įstaigas, profesinio mokymo įstaigas, aukštąsias mokyklas, neformaliojo vaikų švietimo mokyklas, formalųjį švietimą papildančias ugdymo mokyklas, neformaliojo suaugusiųjų švietimo mokyklas, taip pat neapmokestinamas NTM. Socialines paslaugas teikiančių įmonių (akcinė bendrovė, uždaroji akcinė bendrovė, individuali įmonė, mažoji bendrija), įstaigų (viešoji įstaiga, biudžetinė įstaiga), organizacijų (asociacija, labdaros ir paramos fondas, religinė bendruomenė ar bendrija (centras) nekilnojamas turtas nėra apmokestinamas nekilnojamo turto mokesčiu¹²⁵ ir kt.

¹²¹ Kiplinger K. Should nonprofits pay property taxes? // Kiplinger's Personal Finance. 2013. – 14p. - ISSN: 1528-9729.

¹²² NT modeliai // prieiga internete http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/naujienos/nt/nt_mokescio_modeliai.pdf, [žiūrėta 2013 11 24].

¹²³ Lietuvos Respublikos religinių bendruomenių ir bendrijų įstatymas // Valstybės Žinios, 1995, Nr. 89-1985.

¹²⁴ Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas // Valstybės Žinios, 2003, Nr. 123-5574.

¹²⁵ Lietuvos Respublikos socialinių paslaugų įstatymas // Valstybės Žinios, 2006, Nr. 17-589.

Aptarus juridiniams asmenims taikomas lengvatas, būtina atkreipti dėmesį, kad tiek LR ĮONTMĮ, tiek ir LR NTMĮ nustatyta tvarka savivaldybių kompetencijai palikta teisė savo biudžeto sąskaita mokesčio mokėtojams sumažinti NTM arba nuo šio mokesčio juos visiškai atleisti. Lengvata suteikiama pateikus prašymą savivaldybės administracijai. Ši savivaldos teisė įtvirtinta Lietuvos Respublikos Konstitucijos 121 str.,¹²⁶ užtikrinant subsidiarumo principą, kurio dėka savivaldos institucijos būdamos arčiausiai visuomenės gali efektyviai reaguoti į socialinius – ekonominius pokyčius.

Nuo 2006 m. sausio 1 dienos mokestinės lengvatos pradėtos taikyti ir fiziniams asmenims, apmokestinant NT, kuris naudojamas ekonominėje ar individualioje veikloje. Nuo 2006 m. iki šių dienų fiziniams asmenims taikomos lengvatos kito labai neženkliai. Lentelėje pateikiamos lengvatos, kurios taikomos apmokestinant fizinių asmenų nekilnojamą turtą.

1 lentelė. Fiziniams asmenims taikomos lengvatos

| Mokesčio mokėtojai | Lengvatos taikomos |
|---|--|
| Fiziniai asmenys | 1) Nuosavybės teise priklausčiam NT; 2) Įsigyjamam NT; 3) NT nėra neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduotas naudoti juridiniams asmenims. |
| NTM neapmokestinamas fizinių asmenų nekilnojamasis turtas (ar jo dalis), kuris naudojamas: | |
| 1) kulto apeigų reikmenų gamybai, taip pat socialinei globai ir socialinei priežiūrai; 2) pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti (uždirbti); 3) naudojamas švietimo darbui; 4) naudojamas teikiant laidojimo paslaugas arba esantis kapinių teritorijoje; 5) kaip kūrybinės dirbtuvės (studijos) individualiai kūrybinei veiklai; 6) fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausančių ar jų įsigyjamų gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinių ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės statinių ir inžinerinių statinių bendra vertė, neviršijanti 1 milijono litų. | |

Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatymo aktualią redakciją

Būtina pažymėti, kad lentelėje įvardintas NT privalo būti naudojamas tik pagal tikslią paskirtį. Išanalizavus juridinių asmenų lengvatas, pastebima, kad fiziniams asmenims suteikiamos identiškoms lengvatos, apmokestinant NT naudojamą švietimo darbui; taip pat NT, kuris naudojamas teikiant laidojimo paslaugas arba esantis kapinių teritorijoje; kulto apeigų reikmenų gamybai, taip pat socialinei

¹²⁶ Lietuvos Respublikos Konstitucija // Valstybės žinios, 1992, Nr. 33-1014.

globai ir socialinei priežiūrai; pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti (uždirbti); taip pat NT, kuris naudojamas kaip kūrybinės dirbtuvės (studijos) individualiai kūrybinei veiklai. Tokia nustatyta tvarka užtikrinama konkurencinga aplinka bei tinkamas mokesčio mokėtojų lygybės principo taikymas.

2011 m. fizinių asmenų lengvatų sąrašė įtvirtinta nauja nuostata, kuri pradėta taikyti 2012 m. sausio 1 d.¹²⁷ Prieš įtvirtinant mokestinę lengvatą buvo svarstomi penki modeliai, kurie galėjo būti taikomi Lietuvos Respublikoje.¹²⁸ Šia mokestine reforma buvo siekiama išplėsti nekilnojamojo turto mokesčio bazę. Joje numatyta, kad mokesčio objektu laikomas fizinių asmenų nekilnojamas turtas, kuris naudojamas ne tik komercinėje ar individualioje veikloje. Numatytas siekis – apmokestinti fizinius asmenis, kurie yra labiau pasiturintys, faktiškai valdo daugiau ar santykinai brangesnį nekilnojamąjį turtą. Be to, įtvirtintas siekis derinti fiskalinę ir reguliacinę nekilnojamo turto mokesčio funkcijas.

Mokestinės reformos rezultatas - nekilnojamo turto mokesčiu neapmokestinamas fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantis ar jų įsigyjamas nekilnojamas turtas,¹²⁹ kurio bendra mokestinė vertė neviršija 1 milijoną litų (290 000 eurų). Apmokestinama tik ta turto (valdomo šeimos narių atskirai ar bendros jungtinės nuosavybės teise) vertės dalis, kuri viršija 1 milijoną litų.¹³⁰ Šeimos nariais laikomi sutuoktiniai, asmenys, vieni auginantys vaikus (įvaikius), ir su jais gyvenantys jų vaikai ir/arba įvaikiai iki 18 metų. Asmenys neįregistravę santuokos nelaikomi sutuoktiniais, todėl jų nuosavybės teise valdomo ar įsigyjamo nekilnojamojo turto mokestinės vertės nesumuojamos.

Vienas pagrindinių kriterijų, pasirenkant šį lengvatos modelį, buvo maksimalus paskatų ir galimybių dirbtinai „persidalinti“ turtą apribojimas. Tačiau manytina, kad tai sunkiai pasiekama, nes dar neišgaliojus LR NTMI pakeitimui buvo aptariamoms galimybėms, siekiant šio mokesčio išvengti. Nurodoma, kad galima pasirinkti skyrybas, dovanojimo sutartis, turto perdavimą juridiniui asmeniui ir kt. Be to, jeigu nesusituokę asmenys bendrai auginą vaiką (įvaikį) iki 18 metų, jo NT mokestinė vertė tėvų (įtėvių) susitarimu turėtų būti: 1) pridedama prie vieno iš tėvų (įtėvių) valdomo ar įsigyjamo NT mokestinės vertės arba 2) dalinama proporcingai ar tarpusavio sutartomis dalimis ir pridedama prie kiekvieno iš tėvų atskirai

¹²⁷ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 2, 4, 6, 7, 11, 12, 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas // Valstybės Žinios, 2011, Nr. 163-7742.

¹²⁸ Pagrindiniam gyventojų būstui siūlomi NT mokesčio lengvatos modeliai // prieiga internete <http://www.finmin.lt/web/finmin/nt1alt> [žiūrėta 2013 10 01].

¹²⁹ Autorės pastaba: gyvenamosios, sodų garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statiniai (patalpos), žuvininkystės statiniai ir inžineriniai statiniai.

¹³⁰ Valstybinio audito ataskaita „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos mokesčių fonde atlikto finansinio (teisėtumo) audito rezultatų“— 2013-07-15 Nr. FA-P-60-5-94 // prieiga internete http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=1, [žiūrėta 2013 12 08].

valdomo ar įsigyjamo NT.¹³¹ Taigi, aptariama mokesstinė lengvata suteikia daug galimybių išvengti NTM, o tai sąlygoja, kad mokestis neatitinka efektyvaus mokesčio principo.

Lietuvos Respublikos spaudoje pradėta svarstyti, ar toks fizinių asmenų apmokestinimas nepažeidžia mokesčių mokėtojų lygybės principo, įtvirtinto Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 7 straipsnyje. Vertinant susidariusią situaciją privalu apžvelgti teismų praktiką. LVAT yra pažymėjęs, jog aptariamas principas iš esmės vertintinas kaip konstitucinio asmenų teisinės lygybės (lygiateisiškumo) įstatymui, teismui ir kitoms valstybės institucijoms principo, įtvirtinto Konstitucijos 29 straipsnio 1 dalyje, išraiška mokesčių teisėje. Todėl, aiškinant mokesčių mokėtojų lygybės principo turinį, būtina atsižvelgti ir į Konstitucinio Teismo formuojamą konstitucinę doktriną, pagal kurią, asmenų lygybės principas nepaneigia to, kad įstatyme gali būti nustatytas nevienodas teisinis reguliavimas tam tikrų asmenų kategorijų, esančių skirtingose padėtyse, atžvilgiu.¹³² Be to, manytina, kad numačius neapmokestinamą NT vertės dydį siekiama užtikrinti vertikalųjį teisingumą. Išanalizavus teismų praktiką, daroma išvada, kad taikoma lengvata fiziniams asmenims, numatant neapmokestinamą NT vertės dydį, nėra mokesčių mokėtojų lygybės principo pažeidimas bei atitinka suformuotą konstitucinę doktriną.

Apibendrinant pateiktą informaciją daroma išvada, kad ydingas lengvatų taikymas perkelia mokesstinę naštą likusiai mokesčių mokėtojų daliai bei tokiu būdu yra susiaurinama NTM bazė. Be to, perteklinis lengvatų taikymas apsunkina nekilnojamo turto apmokestinimo administravimą, sudaro netolygias konkurencijos sąlygas. Todėl ypač svarbu tai, jog asmenys, priimančys sprendimus dėl lengvatų, susipažintų su kuo išsamesne informacija ir priimtų „siauras“, lengvai dėl savo tikslingumo paaškinamas lengvatas.

2.2.4. Nekilnojamo turto mokesčio tarifai

Mokesčio tarifas – tai veiksminga valstybės fiskalinės politikos įgyvendimo priemonė. Nustatydamą ir koreguodama mokesčių tarifus, valstybė gali reguliuoti mokesčių surinkimą nekeisdama bendros mokesčių sistemos. 1998 m. spalio 9 d. nutarime Lietuvos Konstitucinis Teismas pasisakė, kad mokesčio tarifas, palyginti su objektu, yra labiau kintantis. Teisės aktais keičiant tarifą sudaromos teisinės sąlygos greitai reaguoti į rinkos pasikeitimus ir konjunktūrą, nustatyti ekonominius valstybės prioritetus. Taigi

¹³¹ Valstybinės mokesčių inspekcijos Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo komentaras // prieiga internete http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000046513&tree_id=1000007318, [žiūrėta 2013 12 08].

¹³² Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. sausio mėn. 31 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A-438-239-11.

mokesčio tarifas yra „lankstus ekonomikos reguliavimo svertas“.¹³³ Be to, privalu pasirinkti optimalų tarifo dydį, nes priešingu atveju administravimo kaštai bus didesni nei gaunamos mokestinės pajamos, arba mokestinė našta taps per didelė ir tai kenks subalansuotai ekonomikos plėtrai.

Lietuvos Respublikoje iki 2013 m. sausio 1 d.¹³⁴ galiojo 0,3-1 proc. tarifas nuo nekilnojamo turto mokestinės vertės. Darbo rašymo metu taikomas 0,3-3 proc. tarifas nuo nekilnojamo turto mokestinės vertės. Konkretus mokesčio tarifas, kuris galios atitinkamos savivaldybės teritorijoje nuo kito mokestinio laikotarpio pradžios, savivaldybės tarybos numatomas iki einamojo mokestinio laikotarpio birželio 1 dienos. Pažymėtina, kad nenustačius ar po šio termino keičiant konkrečius tarifus, tai atitinkamą mokestinį laikotarpį tos savivaldybės teritorijoje turi būti taikomas 0,3 procento mokesčio tarifas.

Savivaldybių tarybos gali nustatyti ir kelis konkrečius NTM tarifus, galiojančius vienos savivaldybės teritorijoje, tačiau tik atsižvelgiant į vieną ar kelis kriterijus: NT paskirtį (gali skirtis gyvenamosios paskirties ir komercinių paskirčių pastatams taikomi NTM tarifai); NT naudojimą (nenaudojamas, naudojamas ne pagal paskirtį, naudojamas tenkinti viešuosius interesus ir pan.); NT teisinį statusą (priskirtas nekilnojamosioms kultūros vertybėms, architektūros paminklams ir pan.); NT technines savybes (griūvantis), NT priežiūros būklę (neprižiūrimas), NTM mokėtojų kategoriją (dydis ar teisinė forma, socialinė padėtis); NT buvimo savivaldybės teritorijoje vietą, įvertintą pagal strateginio planavimo ir teritorijų planavimo dokumentuose nustatytus prioritetus.¹³⁵

Šis kriterijų sąrašas baigtinis, tačiau net esant aiškiam reglamentavimui, neišvengiama viešųjų ir privačių derinimo konfliktų, nustatant atitinkamą mokesčio tarifą. Konfliktą kelia asmens, dirbančio valstybės tarnyboje, galimas šališkumas priimant sprendimus, jo teigiamas ar neigiamas nusistatymas. Teismų praktikoje pasisakyta, kad valstybės tarnautojas, priimdamas sprendimus, privalo vengti net šališkumo regimybės. Asmuo atsidūręs tokioje situacijoje, vykdant nustatytą pareigą vengti interesų konflikto, privalo nusišalinti nuo dalyvavimo savivaldybės tarybos sprendimo dėl NTM tarifo nustatymo svarstymo ir priėmimo procedūrų.¹³⁶ Esant viešų ir privačių interesų konfliktui, vietos tarybos nariai privalo neužmiršti, kad atstovauja vietos visuomenės interesams, o ne tenkina privačius interesus. Priešingu atveju NTM taps dar labiau nepopuliariu tarp mokesčių mokėtojų, bus neužtikrinami teisingumo ir mokesčio mokėtojų lygiateisiškumo principai

Taigi 2011–2014 m. laikotarpiu nebuvo išplėsta savivaldos diskrecijos teisė taikyti mokesčio tarifą savo nuožiūra. Tik pats mokesčio tarifas padidintas iki 3 procentų, siekiant padidinti pajamas savivaldybių

¹³³ Medelienė A., Sudavičius B. Mokesčių teisė // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011. – 85 p. – ISBN 978-9955-30-093-9.

¹³⁴ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6 straipsnio pakeitimo įstatymas // Valstybės Žinios, 2012, Nr. 82-4265.

¹³⁵ Valstybinės mokesčių inspekcijos Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo komentaras // prieiga internete http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000046513&tree_id=1000007318, [žiūrėta 2013 12 08].

¹³⁶ Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. birželio mėn. 10 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-525-998-13.

biudžetuose. Neigiamas atspalvis šio padidinto tarifo toks, kad taikant kuo aukštesnį tarifą, mokestinę naštą pajus ir kiti savivaldybės gyventojai, nes komercinės ir ūkinės paskirties nekilnojamo turto mokesčio suma dažnai perkeliama į prekių ar paslaugų kainas, todėl savivaldybės privalo nustatyti mokesčio tarifo dydį atsižvelgus į konkrečią situaciją ir individualius biudžeto poreikius.

2.2.5. Nekilnojamo turto vertės nustatymo tobulinimas

Nepriklausomai nuo vertinimo tikslo, svarbiausias vertinimo matas yra Tarptautinio turto vertinimo standartų komiteto patvirtintas ir Europos turto vertinimo komiteto taikomas rinkos vertės apibrėžimas ir jos paaiškinimas. Valstybėse, vertinant NT, galimi įvairūs verčių apibrėžimai: rinkos vertė (angl. *Market Value*), esamo naudojamo vertė (angl. *Existing Use Value*), naudojimo vertė (angl. *Value in Use*), tikroji vertė (angl. *Fair Value*) ir kt. Bet siekiant išvengti nesusipratimų, rekomenduojama nustatant ilgalaikio turto rinkos vertę vartoti tikrosios vertės terminą.¹³⁷

Šiam tikslui nuo 2011 m sausio 1 d.¹³⁸ Lietuvoje tikslinama nekilnojamo turto vidutinės rinkos vertės sąvoka, norima aiškiau apibrėžti, kokia vidutinės rinkos vertė laikoma jo mokestine verte. Taigi mokestinė vertė - tai vertės nustatymo dieną labiausiai tikėtina kaina esant duotosioms rinkos sąlygoms.¹³⁹ Kitais žodžiais tariant, tai atitinkama pinigų suma, už kurią būtų galima apsisiekti turtu tarp tarpusavyje nesusijusių subjektų, kurie ketina pirkti ar parduoti nekilnojamą turtą.

Kita naujovė, įtvirtinta LR NTMI, numato vertinimo metodo parinkimo mechanizmą. Komercinio naudojimo nekilnojamam turtui, kuriam gali būti taikomas arba lyginamosios vertės, arba naudojimo pajamų vertės vertinimo metodas, masinio vertinimo metodą, atsižvelgdamas į rinkos konjunktūrą, duomenų pakankamumą, patikimumą bei išsamumą, parenka turto vertintojas. Savo pasirinkimą motyvuodamas Lietuvos Respublikos teritorijos nekilnojamo turto vertinimo ataskaitoje.¹⁴⁰

Siekiant užtikrinti gero administravimo principą, tobulinamas ir individualaus NT mokestinės vertės nustatymo institutas. Pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo praktiką, teisės į gynybą principas, kuris taikomas ne tik tais atvejais, kai asmeniui gresia sankcijos, bet ir tada, kai gali būti priimamas sprendimas, kuriuo asmens interesai būtų paveikiami neigiamai, reikalauja, kad sprendimų, kuriais reikšmingai paveikiami asmens interesai, adresatas turėtų galimybę veiksmingai išreikšti savo

¹³⁷ Kasperavičius R. Nekilnojamo turto administravimo sistema // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2012, - 140 p. – ISBN 978-9955-30-105-9.

¹³⁸ Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas // Valstybės Žinios, 2010, Nr. 145-7415.

¹³⁹ Europos vertinimo standartai, Septintasis leidimas // Kaunas: BSPB spaustuvė, 2012. – 17 p. – ISBN 978-609-8052-03-9.

¹⁴⁰ Valstybinės mokesčių inspekcijos Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo komentaras // prieiga internete http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000046513&tree_id=1000007318, [žiūrėta 2013 12 08].

nuomone.¹⁴¹ Kai individualaus vertinimo ataskaita pripažįstama netinkama, mokesčių mokėtojas turi teisę gauti aiškų ir išsamų paaiškinimą, kurių teisės aktų reikalavimų ataskaita neatitinka. Be to, jam turi būti suteikiama galimybė pakartotinai pateikti teisės aktų reikalavimus atitinkančią nekilnojamojo turto individualaus vertinimo ataskaitą.

Lietuvos Respublikos teismų praktikoje pasisakyta, kad individualiai nustatyta nekilnojamojo turto mokestinė vertė galima, kai nekilnojamojo turto vertė, nustatoma atlikus nekilnojamojo turto individualų vertinimą pagal Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymą; šis individualus vertinimas atliktas taikant Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 9 straipsnio 2 dalyje nurodytus nekilnojamojo turto vertės nustatymo metodus (žr. 2.1.2. skyrelį); turto vertintojo nustatyta (patvirtinta) nekilnojamojo turto mokestinė vertė daugiau kaip 20 procentų skiriasi nuo šio nekilnojamojo turto vertės, nustatytos atlikus individualų vertinimą nekilnojamojo turto individualaus vertinimo ataskaita atitinka Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytus reikalavimus.¹⁴² Pažymėtina, kad nekilnojamojo turto mokestinė vertė pagal individualų vertinimą galima tik nustačius visas šias sąlygas. Nesant vienos iš jų, turto vertintojas paprastai neturėtų įgyti teisinio pagrindo pripažinti nekilnojamojo turto mokestinės vertės pagal individualų vertinimą. Be to, teismas, sprenddamas ginčus dėl nekilnojamojo turto mokestinės vertės nustatymo, neprisiima viešojo administravimo funkcijų ir savo sprendimu nustatyti NT mokestinės vertės jokiū būdu negali. Mokesčio mokėtojai prašymus, kuriais norima nekilnojamojo turto mokestine verte laikyti tokią turto vertę, kuri nustatyta individualiu vertinimu, turto vertintojui pateikia per 3 mėnesius kiekvienais mokestiniais metais.

Išanalizavus teoriją, būtina apžvelgti, kaip tiksliai nustatoma NT mokestinė vertė praktikoje. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė valstybinio audito ataskaitoje pateikė gautą informaciją iš Registrų centro ir Valstybinės mokesčių inspekcijos apie atvejų skaičių ir nekilnojamojo turto verčių sumas, dėl kurių sumažinimo gyventojai kreipėsi į Registrų centrą, bei gyventojams priimtų palankių sprendimų skaičių ir sumas, kuriomis buvo sumažintos gyventojų/šeimų nekilnojamojo turto vertės.¹⁴³ Aptariama tik nedidelė dalis nekilnojamojo turto, kuris apmokestinamas NTM, tačiau, manytina, kad analizuojant lentelėje pateiktus duomenis, galima rasti atsakymus į keliamus klausimus, kaip efektyviai tarpusavyje bendradarbiauja valstybės institucijos, dalinantis turima informacija, bei kokią įtaką tai daro apskaičiuojant NTM sumą.

¹⁴¹ Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. balandžio mėn. 4 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-261-573-13.

¹⁴² Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2012 m. gegužės mėn. 3 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A-556-1506-12.

¹⁴³ Valstybinio audito ataskaita „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos mokesčių fonde atlikto finansinio (teisėtumo) audito rezultatų“— 2013-07-15 Nr. FA-P-60-5-94 // prieiga internete http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=1, [žiūrėta 2013 12 08].

2 lentelė. Duomenys apie pateiktus ir išnagrinėtus skundus dėl NTM vertės sumažinimo

| Rodiklis | VMI duomenys | VĮ Registro centro duomenys | Skirtumas (2-3) |
|---|--------------|-----------------------------|-----------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Pateiktų skundų ar prašymų skaičius | 112 | 226 | -114 |
| Priimtų teigiamų sprendimų skaičius | 110 | 104 | +6 |
| NT mokestinė vertė prieš koregavimą (tūkst. Lt) | 85 615,6 | 99 885,8 | -14 270,2 |
| NT mokestinė vertė po koregavimo (tūkst. Lt) | 68 478, 1 | 64 523,7 | +3 954,4 |

Šaltinis: Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės valstybinio audito ataskaita (2013 m.)¹⁴⁴

A. Tamulionis teigia, kad vertinimo sistema Lietuvoje yra viena pažangiausių pasaulyje. Ji pagrįsta efektyviu efektyviu skaitmeninių bankų ir programinės įrangos naudojimu. Vertinimo rezultatai pagal nustatytą tvarką teikiami mokesčių, socialinės rūpybos ir kitoms valstybės institucijoms, interneto priemonėmis pasiekiami visuomenei.¹⁴⁵ Tačiau analizuojant lentelėje pateiktus duomenis, galima suabejoti vertinimo sistemos tinkamu funkcionavimu. Pastebima, kad mokesčių administratoriaus duomenys, apskaičiuojant gyventojų (šeimų) nekilnojamo turto mokestį, yra nepatikimi. VMI nedisponuoja patikimais duomenimis, susijusiais su nekilnojamo turto mokestio mokėtojais ir jų nekilnojamo turto verte. Neteisingai apskaičiavus NTM pakenkiama šeimos biudžetams bei sunaudojami papildomi laiko kaštai, siekiant nustatyti tikslią mokestinę NT vertę.

Apibendrinant pasakytina, kad 2011–2014 metais išplėsta LR NTMĮ mokestinė bazė, koreguoti mokesčio tarifai. Nekilnojamo turto mokestinės vertės nustatymo institutas nuolat tobulinamas, užtikrinant gero administravimo principą. Siekiama didesnio dialogo tarp viešojo administravimo institucijų ir mokesčio mokėtojų, nustatant kuo tikslesnę mokestinę turto vertę. Vis dėlto mokesčių administratorius ne visada pasirengęs tinkamam NTM administravimui, todėl, norint apsaugoti mokesčių mokėtojų teisėtus lūkesčius, privaloma tobulinti duomenų kaupimo sistemą.

¹⁴⁴Valstybinio audito ataskaita „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos mokesčių fonde atlikto finansinio (teisėtumo) audito rezultatų“— 2013-07-15 Nr. FA-P-60-5-94 // prieiga internete http://www.vkontrolė.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=1, [žiūrėta 2013 12 08].

¹⁴⁵ Tumelionis A. Nekilnojamo turto masinis vertinimas – istorinė raida, pasiekimai, perspektyva // Mokslinės–praktinės konferencijos medžiaga. – Vilnius: BSPB spaustuvė, 2009. – 118 p. – ISBN 978-9986-9321-6-1.

3. PAJAMŲ SURINKIMO IŠ NEKILNOJAMO TURTO APMOKESTINIMO PROBLEMATIKA LIETUVOJE

3.1. Nekilnojamo turto mokesčio reformų įtaka surenkamų pajamų dydžiui

Literatūroje nurodomi 4 pagrindiniai veiksniai, kuriuos būtina detaliai išanalizuoti, prieš rengiant ir įgyvendinant mokesstinę reformą, jog ši taptų sėkminga. Šie veiksniai apima:

- Mokesčio bazės nustatymą;
- Mokesčio tarifo dydžių nustatymą;
- Mokesčio administravimo galimybių įvertinimą;
- Pereinamojo reformos laikotarpio „skausmo“ sušvelninimą.

Pirmieji du veiksniai iš esmės yra pagrindiniai projektiniai parametrai, sekantys du aspektai yra fundamentalūs įgyvendinimo parametrai.¹⁴⁶ Todėl prieš pateikiant nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimo galimybes būtina išanalizuoti, ar įvykdytos reformos parengtos ir įgyvendinamos tinkamai, bei kokią įtaką tai daro surenkamų pajamų dydžiui.

3.1.1. Valstybės biudžeto pajamos iš nekilnojamo turto apmokestinimo

NTM pajamos surinktos patenka tiek į savivaldybių biudžetus, tiek ir į valstybės biudžetą. Šis pajamų paskirstymo mechanizmas Lietuvos Respublikoje pritaikytas įvykdžius mokesstinę reformą, kurios rezultatas yra fizinių asmenų „prabangaus“ turto, kurio mokesstinė vertė viršija 1 mln. Litų, apmokestinimas. Todėl iš esmės Lietuvoje yra svarbus fizinių ir juridinių asmenų išskyrimas į atskiras kategorijas, apmokestinant NT, nors dauguma Europos Sąjungos valstybių nebeskirto NTM mokėtojų į šias grupes. Mokesčio mokėtojai dažniausiai skirstomi pagal tai, ar jie yra turto savininkai, ar faktiškai nekilnojamą turtą valdantys asmenys. Čekijos Respublikoje toks skirstymas pagrįstas tik informacijos kaupimo pagrindu apie mokesčių mokėtojus. Šalys, numatančios skirtingą fizinių ir juridinių asmenų apmokestinimą, yra Vengrija, Lietuva, Lenkija, Rumunija.¹⁴⁷ Lietuvoje tokio skirstymo įsitvirtinimui turėjo įtakos NTM raida, nes nuo NT apmokestinimo pradžios mokeskis taikomas tik juridiniams asmenims, o vėliau ir fiziniams asmenims.

¹⁴⁶ McCluskey W. J., Cornia G. C., Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd. , Publications, 2013. – 178 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

¹⁴⁷ NT apmokestinimas: 1 litas už 1 kvadratinį metrą – paprasčiausia, bet neteisingiausia? // prieiga internete <http://www.fide.lt/en/publications/4-straupsniai/178-nt-apmokestinimas-1-litas-uz-1-kvadratinis-metra-paprasciausia-bet-neteisingiausia>, [žiūrėta 2013 10 05].

Daugumoje pasaulio valstybių fiziniams asmenims tenkanti mokestinė našta, apmokestinus gyvenamosios paskirties NT, yra palyginti mažesnė už mokestinę našta, tenkančią juridiniams asmenims. Palankus apmokestinimas pavieniam šeimos turtui užtikrinamas įteisinus žemesnius tarifo dydžius, taip pat suteikiamų lengvatų pagalba.¹⁴⁸ Europos Sąjungoje galimi lengvatų mechanizmai gyvenamajam būstui apima:

- visišką pagrindinio gyvenamojo būsto atleidimą nuo NTM (Portugalija, Italija) arba yra taikomas apribojimas plotu ir verte (Graikija – 200 kv.m. arba 300 tūkst. eurų.);
- NTM tarifo ar mokėtinos sumos mažinimą gyvenamajam būstui (Suomija, Bulgarija, Vokietija);
- tam tikro gyvenamojo būsto ploto neapmokestinimą (Slovėnija – 160 kv.m.).¹⁴⁹

Čekijos Respublikoje gyvenamosios paskirties nekilnojamas turtas bei nenaudojamos patalpos apmokestinamos NTM, kai šis turtas įregistruotas Nekilnojamo turto registre.¹⁵⁰ Prancūzijoje NTM apmokestinami garažai, privatus automobilių parkai, sodai. Pareiga atlikti mokestinę prievolę tenka faktiškam turto valdytojui (pvz. nuomininkas) ir nekilnojamo turto savininkui.¹⁵¹

Lietuvos Respublikoje vienintelės pajamos, kurios patenka į valstybės biudžetą iš NTM, yra surenkamos apmokestinus fizinių asmenų nekilnojamą turtą (gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statiniai (patalpos), žuvininkystės statiniai, inžineriniai statiniai), kurio mokestinė vertė viršija 1 milijoną litų. Tačiau reali pajamų suma patekusi į valstybės biudžetą anaipol neišpildo finansinių prognozių. 2012 m. į valstybės biudžetą buvo planuota surinkti 17 mln. Lt. nekilnojamo turto mokesčio.¹⁵² VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalgoje nurodoma, kad iš planuojamų pajamų į biudžetą pateko tik 3,847 mln. Lt. Tai sudarė apie 22,6 proc. planuojamų pajamų iš NTM. Į valstybės biudžetą nesurinkta daugiau nei 13 mln. Litų,¹⁵³ o surinktos iš gyventojų NTM pajamos sudarė 0,02 proc. pajamų.¹⁵⁴

Be to, priimti įstatymo pakeitimai turėjo neigiamos įtakos 2012 m. savivaldybių biudžetų pajamoms. 2012 m. NTM įplaukos į savivaldybių biudžetus sumažėjo apie 1,3 mln. Lt. Pagrindinė sumažėjimo

¹⁴⁸ McCluskey W. J., Cornia G. C, Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd. , Publications, 2013. – 76 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

¹⁴⁹ NT mokesčio modeliai // prieiga internete http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/naujienos/nt/nt_mokescio_modeliai.pdf, [žiūrėta 2013 10 05].

¹⁵⁰ Real estate tax in Czech Republic // <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/czech-republic>, [žiūrėta 2013 10 06].

¹⁵¹ Real estate tax in France // prieiga internete <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/france>, [žiūrėta 2013 10 06].

¹⁵² Lietuvos Respublikos 2012 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas // Valstybės Žinios, 2011, Nr. 163-7741.

¹⁵³ Nacionalinio biudžeto surinkimo apžvalga // prieiga internetu <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/d931fc82-b182-4208-b31c-56d63521654e>, [žiūrėta 2013 10 06].

¹⁵⁴ K. Leontjeva. Sprogo gyventojų NT mokesčio burbulas // prieiga internete http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/ziniasklaidai/straipsniai_ir_komentarai/k_leontjeva_sprogo_gyventoju_nt_mokescio_burbulas/6852;from_topic_id;19, [žiūrėta 2013 10 07].

priežastis yra ta, kad nuo 2012 m. NTM mokėjimo prievolė nebesiejama su gyventojų turto naudojimu fizinio asmens ekonominėje ar individualioje veikloje.¹⁵⁵ Kitais žodžiais tariant, apmokestinus NT, kuris fizinio asmens naudojamas ekonominei veiklai, bei, kurio mokesstinė vertė didesnė nei 1 mln. Lt, yra apmokestinamas 1 proc. tarifu, ir šios mokesstinės pajamos patenka jau nebe į vietos savivaldos biudžetą, o į valstybės biudžetą. Darbo autorės nuomone, toks pajamų surinkimo mechanizmas, kai pajamos patenka ne į vieno lygio biudžetus, neužtikrina ekonominės plėtros skatinimo, mažina surenkamų pajamų iš NTM stabilumą bei vietos savivaldos fiskalinę autonomiją, taip pat didina politinį nepopuliarumą. Mokesčių mokėtojai nesupranta, kodėl mokesčiai, kuris pagal paskirtį turėtų būti skirtas viešųjų gėrybių kokybei užtikrinti, NT vertei kelti, vietos infrastruktūrai tobulinti, neužtikrina šių deklaruojamų idėjų, ir yra surenkamas į valstybės biudžetą, o kaip panaudojamos šios pajamos nėra aišku, todėl pažeidžiamas skaidrumo principas.

Taigi, Valstybės kontrolės audito ataskaitoje nurodoma, kad VMI identifikavo 1618 potencialių nekilnojamo turto mokesčio mokėtojų, kurie už 2012 metus turėjo sumokėti apie 7,4 mln. Lt nekilnojamo turto mokesčio. Iki 2012 m. gruodžio 15 d. NTM deklaracijas pateikė ir savanoriškai mokesčių deklaravo 720 fizinių asmenų/šeimų. Tai sudaro apie 44 procentus identifikuotų potencialių nekilnojamo turto mokesčių mokėtojų. Likusi 56 proc. (898) potencialių NTM mokėtojų dalis iki nustatymo termino deklaracijų nepateikė.¹⁵⁶ Analizuojant šiuos duomenis, kyla klausimas, koks surenkamų pajamų dydis numatytas 2013 metams? 2013 m. planuojama į valstybės biudžetą NTM surinkti taip pat 17 mln. Lt.¹⁵⁷ Pažymėtina, kad iki 2013 m. spalio 31 d. į valstybės biudžetą surinkta šiek tiek daugiau nei 1,4 mln. Lt.¹⁵⁸ Per 10 mėnesių surinkta tik 8,2 proc. planuojamų pajamų, todėl akivaizdu, kad ši reforma nėra efektyvi ir norimas rezultatas nepasiektas.

Vienas iš strateginių veiksnių, siekiant, kad reforma pavyktų, yra mokesčio administravimo galimybių įvertinimas. Pagal pateiktą informaciją galima daryti išvadą, kad mokesčio administratorius nėra pasirengęs 2012 m. LR NTM į efektyviam pakeitimui įgyvendinimui, nes nėra užtikrinama tinkama NTM įvykdymo kontrolė. Manytina, kad nekilnojamo mokesčio bazės plėtimas valstybės biudžetui apčiuopiamos naudos neturėjo, tačiau turėjo neigiamą poveikį šeimų biudžetams, todėl siekiama socialinio teisingumo idėja nepasiteisino.

¹⁵⁵ Valstybinio audito ataskaita „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos mokesčių fonde atlikto finansinio (teisėtumo) audito rezultatų“ – 2013-07-15 Nr. FA-P-60-5-94 // prieiga internete http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=1, [žiūrėta 2013 12 08].

¹⁵⁶ Ten pat // prieiga internete http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=1, [žiūrėta 2013 12 08].

¹⁵⁷ Lietuvos Respublikos 2013 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas // Valstybės Žinios, 2012, Nr. 153-7823.

¹⁵⁸ Mokesčių ir kitų įmokų į biudžetus apyskaita (2013 10 31) // prieiga internete <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/6988129/Forma+1-VP+ir+jos+priedai+2013/f798328e-1c59-4d44-843a-78531dbbf7d>, [žiūrėta 2013 12 08].

Be to, 2013 m. TVF misijos atstovai Lietuvoje patarė ieškoti priemonių, padėsiančių gerinti mokesčių administravimą ir pajamų surinkimą.¹⁵⁹ Susiklosčius tokiai situacijai, siūlytina, kad NTM apskaičiuotų mokesčių administratorius. Taip pat mokesčių administratoriaus užpildytų centrinio mokesčių administratoriaus nustatytos formos mokesčio deklaracijas ir centrinio mokesčio administratoriaus nustatyta tvarka iki einamojo mokesčio laikotarpio nurodyto termino jas pateiktų mokesčio mokėtojams. Tokia tvarka Lietuvos Respublikoje taikoma žemės apmokestinimui. Manytina, kad tokiu būdu būtų aiškus mokėtojų skaičius, o ne potencialus. Taip pat taptų aiškesnis asmenų identifikavimo procesas, kurie nesumokėjo NTM iki einamųjų metų gruodžio 15 d.

3.1.1.1. Visuotinis nekilnojamo turto apmokestinimas

Lietuvos Respublikoje yra siūloma visuotinio NTM idėja. Prabangaus turto savininkai, kuriems jau taikomas NT apmokestinimas, bei verslo atstovai siūlo vieningą ir visuotinį nekilnojamo turto apmokestinimą. TVF rekomendacijose minimas visuotinis nekilnojamo turto ir automobilių apmokestinimas.¹⁶⁰ Tačiau analizuojant pateiktus duomenis (žr: 3.1.1. skyrelį) kyla, klausimas, kaip mokesčių administratorius užtikrintų įvykdymo kontrolę, taikant visuotinį nekilnojamo turto apmokestinimą, kai per 2 metus nėra tinkamai užtikrinamas prievolės įvykdymas iš 1618 mokesčių mokėtojų. Manytina, kad tiek valstybės institucijos atsakingos už mokesčio administravimą, tiek mokesčių mokėtojai nėra pasirengę visuotiniam nekilnojamo turto apmokestinimui.

Be to, visuotinis nekilnojamo turto apmokestinimas paliestų visus asmenis, turinčius NT, o tai iššauktų gyventojų nepasitenkinimą, todėl stengiamasi šio mokesčio įvedimo išvengti ar atidėti ateities perspektyvai. Visuotinis NTM skaudžiai paliestų gyventojus, didėtų socialinio nesaugumo jausmas bei atitinkamai mažėtų realiosios pajamos. Tarptautinėje praktikoje tokio mokesčio įvedimas dažniausiai tampa įmanomu, esant itin sudėtingoms ekonominėms sąlygoms, kai valstybė neturi kitų pajamų šaltinių. Taip pat visuotinis, populiarumu nepasižymintis NTM gali būti įvedamas sunkmečiu, norint sulaukti pagalbos iš tarptautinių institucijų. Tokia sąlyga buvo keliami Latvijos Respublikai, norint gauti paskolą iš TVF.

Susidarius biudžeto deficitui, 2009 m. spalio 12 d. Latvijos valdančiosios politinės partijos susitarė įvesti gyvenamojo ploto mokestį. Numatyta, kad tai sudarytų 0,1 proc. NT mokesstinės vertės. Šios

¹⁵⁹ Ir vėl TVF, ir vėl „Deja vu“ // prieiga internete <http://vz.lt/Default.aspx?PublicationId=f4811741-1156-411f-81ae-1a4a36a19d04>, [žiūrėta 2013 10 19].

¹⁶⁰ Ir vėl TVF, ir vėl „Deja vu“ // prieiga internete <http://vz.lt/Default.aspx?PublicationId=f4811741-1156-411f-81ae-1a4a36a19d04>, [žiūrėta 2013 10 19].

mokestinės reformos pagalba buvo planuojama, kad į biudžetą pateks papildomai 6,5 mln. latų (31,6 mln. Lt) pajamų.¹⁶¹ 2009 m. gruodžio 2 d., patvirtinus naują NT mokesčio modelį, Latvijos Respublikoje buvo numatyti trys tarifai: 0,1 proc. (turtui, kurio vertė iki 195 tūkst. Lt), 0,2 proc. tarifas (turtui, kurio vertė nuo 195 tūkst. iki 365 tūkst. Lt) ir 0,3 proc. tarifas (turtui virš 365 tūkst. Lt vertės), apmokestinant gyvenamosios paskirties NT.

Taigi nuo 2010 metų Latvijos Respublikoje įvestas visuotinis nekilnojamo turto mokestis, kuriuo apmokestinama ne tik žemė, pastatai, inžineriniai įrenginiai, bet ir gyvenamosios paskirties nekilnojamas turtas. Nekilnojamo turto mokesčio mokėtojai – savininkai ir/ar valdytojai.¹⁶² Nuo 2012 m. savivaldybėms suteikiama diskrecijos teisė mokesčio tarifą diferencijuoti nustatytose ribose nuo 0,2 proc. iki 3 proc., apmokestinant kitus NTM objektus.¹⁶³ Darbo rašymo metu Latvijos Respublikoje gyvenamieji namai ir butai apmokestinami 0,2 proc., 0,4 proc., 0,6 proc. nuo mokestinės NT vertės:

- 0,2 proc. taikoma, kai turto vertė ne didesnė nei 40 000 latų (56,9 tūkst. eurų, 196, 5 tūkst. litų);
- 0,4 proc. taikoma, kai turto vertė svyruoja tarp 40 000 latų ir 75 000 latų (56,9 - 106 tūkst. eurų, 196,5 – 368,4 tūkst. litų);
- 0,6 proc. tarifas taikomas, kai nekilnojamo turto vertė didesnė nei 75 000 latų (daugiau nei 106 tūkst.eurų, daugiau nei 384, 4 tūkst. litų).¹⁶⁴

Manytina, Latvijos Respublikoje taikomas apmokestinimo mechanizmas užtikrina vertikalųjį teisingumą, nes didesnės mokestinės vertės NT apmokestinimas didesniu mokesčio tarifu. Mokestinė bazė plati, taikomi tarifai nedideli, todėl užtikrinamas ekonominės plėtros skatinimas, pajamų stabilumas bei tolygus naštos paskirstymas tarp mokesčių mokėtojų.

Visuotinį nekilnojamo turto apmokestinimą taiko ir Nyderlandų karalystė. Nekilnojamo turto mokestį moka tiek NT savininkas, tiek NT faktiškai valdantis asmuo. Mokesčių tarifai nedideli ir svyruoja 0,1–0,3 proc. intervale. Atitinkamas tarifas parenkamas pagal turto mokestinę vertę. Vietos savivaldoms suteikiama teisė nustatyti mokesčio tarifus. Tarifo dydžiai taikomi 4 mokestinius metus.¹⁶⁵ Čekijos Respublikoje bendru turto mokesčiu apmokestinama žemė, inžineriniai statiniai, gyvenamosios paskirties NT ir komercinei veiklai naudojamas nekilnojamas turtas.

¹⁶¹ Latvijos valdantieji susitarė dėl 0,1 proc. NT mokesčio // prieiga internete <http://www.delfi.lt/verslas/nekilnojamas-turtas/latvijos-valdantieji-susitare-del-01-proc-nt-mokescio.d?id=24880971>, [žiūrėta 2013 10 19].

¹⁶² Latvijos finansų ministerija // prieiga internete <http://www.fm.gov.lv/en/s/taxes/>, [žiūrėta 2013 10 20].

¹⁶³ Baltic States Real Estate Market Review, Annual Report, 2013.– 33 p. // prieiga internete <http://www.liaa.gov.lv/files/liaa/attachments/2013-pan-baltic-real-estate-market-overview.pdf> [žiūrėta 2013 10 20].

¹⁶⁴ Baltic States Real Estate Market Review, Annual Report, 2013.– 33 p. // prieiga internete <http://www.liaa.gov.lv/files/liaa/attachments/2013-pan-baltic-real-estate-market-overview.pdf>, [žiūrėta 2013 10 20].

¹⁶⁵ Real estate tax in Netherlands // prieiga internete <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/netherlands>, [žiūrėta 2013 10 20].

Norint išsiaiškinti Lietuvos Respublikos mokesčių mokėtojų požiūrį dėl visuotinio NT apmokestinimo, atlikta anoniminė vieša apklausa, kurioje dalyvavo 80 fizinių asmenų (žr: 4 priedą). Apklausos rezultatai parodė, kad už visuotinį nekilnojamo turto apmokestinimą pasisakė tik 9,3 proc. respondentų (8 f. a.). Už prabangaus būsto apmokestinimą pasisakė 39,5 proc. respondentai (34 f. a.). 19,8 proc. (17 f. a.) pasisakė, kad NTM fiziniams asmenims iš viso neturėtų būti taikomas.

31,4 proc. (27 f. a.) mano, kad apmokestinti reiktų antrą ir paskesnę nekilnojamą turtą. Tačiau apmokestinant minimą NT kyla grėsmė, kad mokesčio našta gali būti perkeliama trečiam asmeniui, o ne turto savininkui. Tokia situacija galima, kai susiklosto nuomos santykiai. Labai tikėtina, kad rinkoje esant palankioms aplinkybėms turto savininkas padidintų nuomos kainą, taip nekilnojamo turto mokesčio našta perkeldamas neturintiems jokie nekilnojamo turto. Toks mokesčio perkėlimas (angl. *tax incidence*) sąlygoja, kad tikrasis mokesčio mokėtojas būtų ne turto savininkas, kuri siekiama apmokestinti, o kitas asmuo.¹⁶⁶ Taigi, mokesčio našta tektų ne nekilnojamojo turto savininkams, o neturintiems turto apskritai ir jį išsinuomojusiems. Atliktoje apklausoje net 68,8 proc. respondentų (55 f. a.) nuomojasi gyvenamąjį būstą, tad galima daryti prielaidą, kad apmokestinus antrąjį ir paskesnę turtą jiems tektų „netiesioginė prievolė“ sumokėti šį mokesį.

Respondentų nuomonė nevieninga ir dėl apmokestinamos vertės dydžio. 62,9 proc. respondentų (48 f. a.) manymu, nekilnojamas turtas turi būti apmokestinamas, kai mokesstinė vertė viršija 1 mln. Lt, 500 tūkst. LT – 28,8 proc. (23 f. a.); 100 tūkst. Lt – 7,5 proc. (6 f. a.). Apibendrinant pasakytina, kad didžioji dauguma respondentų pasisako už 2012 m. nustatytą apmokestinimo tvarką. Tačiau net trečdalis apklaustųjų sutiktų, kad mokesstinė vertė būtų mažesnė, norint užtikrinti ekonominę naudą ir stabilias pajamas į valstybės biudžetą.

Kitas nagrinėjamas klausimas susijęs su pajamų iš NTM surinkimu į valstybės biudžetą ir savivaldybių biudžetus. Net 68,8 proc. apklaustųjų (55 f. a.) mano, kad surenkamos lėšos už fizinių asmenų apmokestinimą NT mokesčiu turėtų patekti į atitinkamos savivaldybės biudžetą, kurioje yra NT. Ir tik 28,8 proc. respondentų (23 f. a.) mano, kad lėšos turėtų patekti į valstybės biudžetą. Lietuvos nekilnojamo turto plėtros asociacijos direktoriaus M. Statulevičiaus nuomone, nauda visuomenei būtų lengviau apčiuopiama, jeigu surinktos lėšos keliautų į savivaldos biudžetus nekilnojamo turto vertei kelti.¹⁶⁷ Su šia pateikta pozicija darbo autorė sutinka, nes padidėjusi NT vertė didina valstybės įplaukas, o subalansuota turto mokesčio sistema skatina ekonomikos augimą bei nekilnojamo turto plėtrą.

¹⁶⁶ LLRI pozicija: dėl nekilnojamo turto mokesčio taikymo tikslingumo // prieiga internete http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/llri_pozicija_del_nekilnojamojo_turto_mokescio_taikymo_tikslingumo/5368, [žiūrėta 2013 10 20].

¹⁶⁷ Siūlys apmokestinti dar nebaigtus pastatus // prieiga internete <http://vz.lt/article/2013/9/22/siulyis-apmokestinti-dar-nebaigtus-pastatus>, [žiūrėta 2013 10 20].

Apibendrinant apklausos rezultatus, darytina išvada, kad nėra tikslinga apmokestinti antrąjį ar paskesnį turtą, nes mokestinė prievolė nukeliama tretiesiems asmenims. Tikslingiau yra mažinti neapmokestinamąjį NT vertės dydį. 2013 m. Lietuvos Respublikos Seime parlamentaras K. Masiulis pateikė LR NTMĮ pakeitimo įstatymo projektus, kuriuose numatyta, jog mokestinė NT vertė mažinama iki 750 tūkst. litų ir NT apmokestinamas viršijus šią sumą.¹⁶⁸ Parlamento siūlymu visos surenkamos pajamos iš NTM, turi priklausyti savivaldybių biudžetams.¹⁶⁹ Manytina, kad pateikti projektai yra tikslingi, nes sumažinus apmokestinamąjį NT dydį dauguma mokesčių mokėtojų šios mokestinės naštos nepajustų, o mokestinė bazė taptų platesnė.

Vis dėlto, didžiausia problema kylanti, apmokestinant NT, yra prastas pajamų surenkamumo užtikrinimas. V. Šulijos teigimu, net jeigu reikalingi teisės aktai yra priimti, teisės aktus įgyvendinančios institucijos susiduria su problemomis, susijusiomis su efektyviu šio mokesčio administravimu. Kartais ne pats mokestis, bet netinkamas jo administravimas pakerta pasitikėjimą nekilnojamojo turto mokesčiu.¹⁷⁰ Be to, blogu mokesčio administravimu patiriamos papildomos finansinės ir laiko sąnaudos. Todėl būtina užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą, kad siūlomos tobulinimo kryptys būtų tinkamai įgyvendinamos.

Taip pat, norint įvesti visuotinį nekilnojamo turto mokestį, būtina atkreipti dėmesį į socialiai pažeidžiamus mokesčio mokėtojus, kurie ekonomiškai nėra pajėgūs šios mokestinės naštos pakelti. Todėl manytina, kad visuotinis nekilnojamas turto mokestis galėtų būti taikomas tik ateities perspektyvoje, atsižvelgiant į tokias aplinkybes kaip pagerėjusi ekonominė situacija, aukštesnis pragyvenimo lygis, užtikrintas veiksmingas mokesčio administravimas ir efektyvi įvykdymo kontrolė bei sustiprėjusi mokestinė kultūra.

3.1.2. Savivaldybių biudžetų pajamos iš nekilnojamo turto mokesčio

Nekilnojamas turtas, kuris yra naudojamas komercinėje veikloje (verslo centrai, bankai, prekybos centrai, restoranai, viešbučiai ir t.t.) įprastai yra apmokestinami aukštesniu tarifu nei gyvenamosios paskirties NT. Tačiau šiuo metu, kai verslas tapo mobilesniu ir turi galimybę greičiau reaguoti į tarifo pokyčius (angl. *tax exporting*), rekomenduojama verslo subjektų NT apmokestinti mažesniais tarifais nei

¹⁶⁸ Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas Nr. XIIP-893 // prieiga internete http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=454660&p_tr2=2, [žiūrėta 2013 12 08].

¹⁶⁹ Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 14 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas Nr. XIIP-894 // prieiga internete http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=454663&p_tr2=2, [žiūrėta 2013 12 08].

¹⁷⁰ Šulija V. Benefits and Costs of the Statutory Framework for Residential Property Taxation: from Tax Theory to Effective Administrative Practices // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2009, Nr. 4 (118). – 14 p. - ISSN 2029–2058.

gyvenamosios paskirties NT.¹⁷¹ Žinoma, praktikoje tai retai taikoma ir iš esmės gyventojų NT apmokestinamas mažesniu NTM tarifu.

Lietuvos Respublikoje apmokestintus fizinių ir juridinių asmenų NT, kuris naudojamas ekonominėje veikloje, pajamos gautos iš NTM patenka į savivaldybių biudžetus. Šiuolaikinės vietos savivaldos samprata suformuluota 1985 m. priimtoje Europos vietos savivaldos chartijoje. Vietos savivalda reiškia savivaldos organų teisę ir galią įstatymų ribose savo atsakomybe ir atsižvelgiant į vietos gyventojų interesus tvarkyti ir valdyti didžiąją viešųjų reikalų dalį. Savivaldos organams suteikiama teisė turėti pakankamų savo finansinių šaltinių, kuriais jie gali nevaržomai naudotis.¹⁷² Surenkamų pajamų dydis iš nekilnojamo turto apmokestinimo nacionaliniame biudžete sudaro nedidelę dalį, tačiau konkrečios savivaldos biudžetų įplaukų dydžiui turi nemažos reikšmės. (žr. 5 priedą)

Šioje magistro baigiamojo darbo dalyje analizuojamas pajamų dydis, patekęs į savivaldybių biudžetus iš NTM 2007–2012 m. laikotarpiu. Šis mokestinis laikotarpis pasirinktas, nes nuo 2007 m. į nacionalinį biudžetą patenka ne tik pajamos iš juridinių asmenų NT apmokestinimo, bet ir mokestinės pajamos, apmokestintus fizinius asmenis NTM.

- 2007 m. iš NTM gaunamos pajamos savivaldybių biudžetuose sudarė 7,8 proc. (turto mokesčių pajamos sudarė 9,51 proc.) lyginant su visomis savivaldybių mokestinėmis pajamomis. Savivaldybių biudžetų 2007 m. pajamų surinkimo plano įvykdymas 99,67 proc., o pajamų iš NTM surinkta 109,28 proc.¹⁷³

- 2008 m. iš NTM gaunamos pajamos savivaldybių biudžetuose sudarė 6 proc. (turto mokesčių pajamos sudarė 7,36 proc.). Savivaldybių biudžetų 2008 m. pajamų surinkimo plano įvykdymas 98,24 proc, o NTM surinkta 109,67 proc. planuotų pajamų. 2008 m., lyginant su 2007 m. duomenimis, NTM surinkta pajamų 5,45 proc. daugiau.¹⁷⁴

- 2009 m. iš NTM gaunamos pajamos sudarė savivaldybių biudžetuose 7,59 proc.(turto mokesčiai sudarė – 9,14proc.). Savivaldybių biudžetų 2009 m. pajamų surinkimo plano įvykdymas 91,39 proc., o NTM surinkta 106,65 proc. pajamų. 2009 m., lyginant su 2008 m. duomenimis, NTM surinkta pajamų 6,7 proc. daugiau.¹⁷⁵

¹⁷¹ McCluskey W. J., Cornia G. C, Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd. , Publications, 2013. – 77 p. – ISBN: 978-1-405-12649-6.

¹⁷² Europos vietos savivaldos chartija // Valstybės žinios, 1999, Nr. 82-2418.

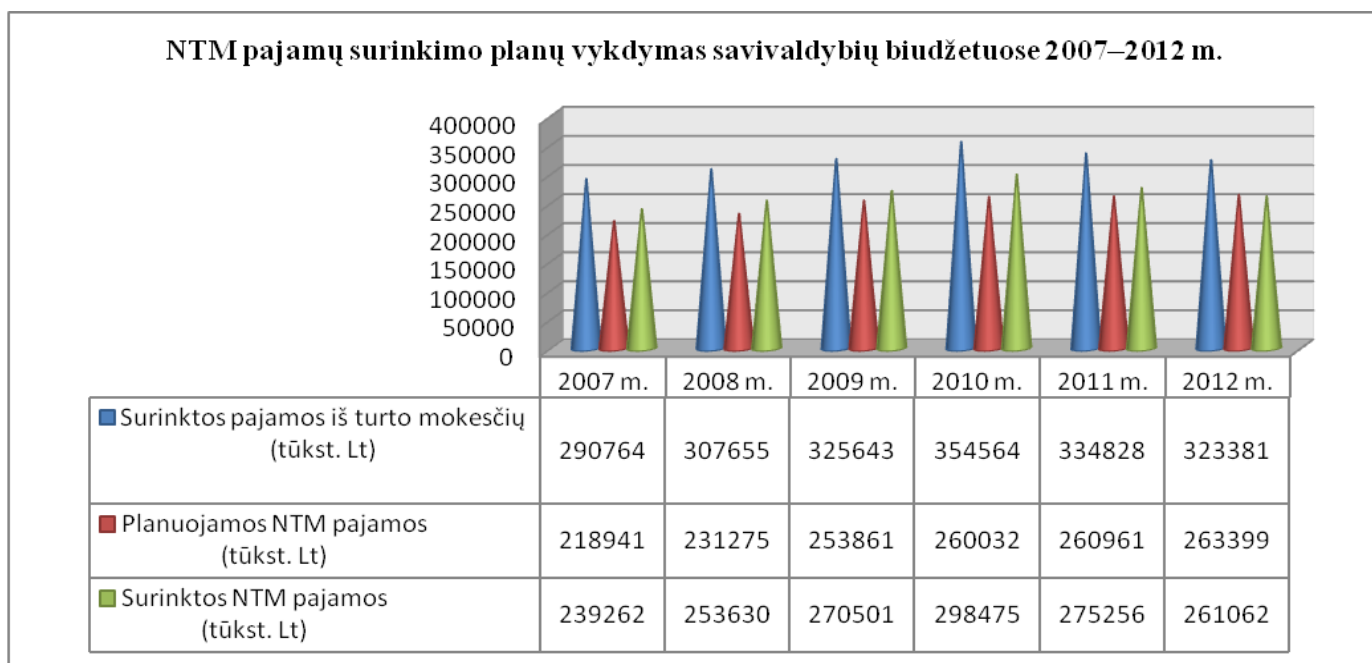
¹⁷³ 2007 m. savivaldybių biudžetų pajamų paskirstymas // prieiga internete <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/02635c74-417e-4783-9989-541e758b3fb5>, [žiūrėta 2013 10 21].

¹⁷⁴ VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2008 m. – 51 p. // prieiga internete <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/8c95063d-e634-43a9-855c-ddfe4202c5cc>, [žiūrėta 2013 10 21].

¹⁷⁵ VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2009 m., 22 p. // prieiga internete <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/0bcf9b26-e60d-4bd7-a287-c165512c0a40>, [žiūrėta 2013 10 21].

- 2010 m. iš NTM gaunamos pajamos savivaldybių biudžetuose sudarė 8,73 proc. (turto mokesčiai sudarė – 10,38 proc.). Savivaldybių biudžetų 2010 m. pajamų surinkimo plano įvykdymas 107 proc., tuo tarpu NTM surinkta net 14,78 proc. daugiau nei planuota. 2010 m., lyginant su 2009 m. duomenimis, NTM surinkta 10,3 proc. daugiau.¹⁷⁶
- 2011 m. iš NTM gaunamos pajamos savivaldybių biudžetuose sudarė 8,58 proc. (turto mokesčiai sudarė – 10,44 proc.). Savivaldybių biudžetų 2011 m. pajamų surinkimo plano įvykdymas buvo 105,47 proc., o NTM surinkta 5,48 proc daugiau nei planuota (105,48 proc.). 2011 m., lyginant su 2010 m. duomenimis, pajamų iš NTM surinkta 7,8 proc. mažiau.¹⁷⁷
- 2012 m. iš NTM gaunamos pajamos savivaldybių biudžetuose sudarė 8,4 proc. (turto mokesčiai 10,5 proc.). Savivaldybių biudžetų 2012 m. pajamų surinkimo plano įvykdymas 108,59 proc., o NTM surinkta 99,11 proc. planuojamų pajamų. 2012 m., lyginant su 2011 m., NTM surinkta 5,2 proc. mažiau.¹⁷⁸

1 pav. NTM pajamų surinkimo planų vykdymas savivaldybių biudžetuose 2007–2012 m.



Šaltinis: sudaryta pagal VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalgas (2007–2012 m.)

¹⁷⁶VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2010 m. – 23 p. // prieiga internete <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/88d98e98-49fd-4533-be2e-0eaf8c3ef047>, [žiūrėta 2013 10 21].

¹⁷⁷VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2011 m. – 17 p. // prieiga internete <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/3319e8ee-318c-4d3e-accb-ed92cab18a31>, [žiūrėta 2013 10 21].

¹⁷⁸VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2012 m. – 18 p. // prieiga internete <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/d931fc82-b182-4208-b31c-56d63521654e>, [žiūrėta 2013 10 21].

Apibendrinant pateiktus duomenis pastebima, kad pajamos iš NTM buvo didžiausios 2009–2011 mokesčiais metais. Tik 2012 m. NTM nebuvo surinkta į biudžetą tiek, kiek planuota. 2012 m. biudžeto surinkimui įtakos turėjo 2011 metais nustatytos naujos nekilnojamo turto vertės, atlikus masinį turto vertinimą, sumažėjimas. Tam įtakos turėjo dėl pasaulinės finansų krizės 2010 m. fiksuotas 30-50 procentų nekilnojamo turto paklausos ir kainos kritimas.¹⁷⁹ 2012 m. surinktų pajamų dydžiui įtakos turėjo ir tai, kad nuo 2011 m. sausio 1 d. pasikeitė nekilnojamo turto mokesčio įstatymo nuostatos,– nekilnojamojo turto mokestį už nekilnojamąjį turtą, kuris įsigyjamas pagal finansinės nuomos (lizingo) sutartį, jeigu joje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, pagal pirkimo – pardavimo išsimokėtinai arba išperkamosios nuomos sutartį, moka ne faktinis šio turto savininkas, o jį įsigyjantis asmuo. Fizinių asmenų įsigijami gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statiniai (patalpos), žuvininkystės statiniai ir inžineriniai statiniai, jeigu jie nenaudojami ekonominei ar individualiai veiklai, nelaikomi nekilnojamojo turto mokesčio objektu,¹⁸⁰ todėl tokie NT objektai, kurie priklauso lizingo įmonėms nuosavybės teise, nuo 2011 m. nėra apmokestinami nekilnojamojo turto mokesčiu.

Apibendrinant pažymėtina, kad nors turto mokesčių pajamos į savivaldybių biudžetus yra ypač mažos Maltoje, Liuksemburge, Austrijoje, Čekijoje, Graikijoje, Bulgarijoje, Vengrijoje, Estijoje, Lietuvoje, Slovakijoje, Vokietijoje ir Slovėnijoje,¹⁸¹ tačiau NTM Lietuvos Respublikos turto mokesčių struktūroje sudaro itin svarbią dalį – 2007 m. 82 proc., 2008 m. 82 proc., 2009 m. 83 proc., 2010 m. 84 proc., 2011 m. 82 proc., 2012 m. 80,7 proc., todėl galima daryti išvadą, kad šis mokestis yra reikšmingas vietos mokestis.

Rengiant NTM reformą ypatingai yra svarbus mokesčio tarifo dydis. Juk mokesčių tarifas, palyginti su objektu, yra labiau kintantis, todėl tai turi didžiulės įtakos surenkamam mokesčių dydžiui. Lietuvos Respublikoje kiekviena savivaldybė gali varijuoti mokesčio tarifais, LR NMTĮ nustatytose ribose, siekiant kuo efektyvesnio mokesčio surinkimo. Iki 2013 m. savivaldybių nustatyti tarifai svyravo nuo 0,3 iki 1 proc. apmokestinamo nekilnojamo turto vertės. Darbo rašymo metu mokesčio tarifas svyravo nuo 0,3 iki 3 procentų apmokestinamo NT vertės. Išanalizavus VMI pateiktus duomenis dėl savivaldybėse 2014 m.

¹⁷⁹ Kasperavičius R. Nekilnojamo turto administravimo sistema // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2012, - 167 p. – ISBN 978-9955-30-105-9.

¹⁸⁰ VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2012 m. – 19 p. // prieiga internete <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/d931fc82-b182-4208-b31c-56d63521654e>, [žiūrėta 2013 10 21].

¹⁸¹ Tax reforms in EU Member States, Tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability Report, 2012. – 60 p. // prieiga internete http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_34_en.pdf, [žiūrėta 2013 10 22].

taikomų tarifų,¹⁸² nustatyta, kad didžiausias taikomas 3 proc. tarifas dažniausiai taikomas apleistam, neprižiūrimam, nenaudojamam NT. Šis NT 3 proc. tarifu apmokestinamas 27 savivaldybėse, 2,5 proc. - 1 savivaldybėje, 2 proc.- 3 savivaldybėse, 1 proc. – 10 savivaldybėse. Atkreiptinas dėmesys, kad ne pagal paskirtį naudojamam nekilnojamam turtui 2014 metams 10 savivaldybių nustatė 3 proc tarifą, 2,5 proc. nustatė 1 savivaldybė, 2 proc. tarifą nustatė 1 savivaldybė ir 1 proc. mokesčio tarifą 6 savivaldybės. Informaciją apie faktiškai nenaudojamą, neprižiūrimą NT vietos mokesčių administratoriui pavesta pateikti administracijos direktoriaus nustatyta tvarka savivaldybės seniūnijų seniūnui, kurių teritorijoje yra nekilnojamas turtas.

3 proc. tarifo dydžio taikymas apleistam, neprižiūrimam, nenaudojamam NT yra vertinamas dvejopai. Iš vienos pusės teigiama, kad toks apmokestinimas tampa tarsi bauda, o mokesčio paskirtis nėra bausti, todėl toks mokesčio tarifo taikymas yra ydingas ir pažeidžia teisingo apmokestinimo principą. Iš kitos pusės deklaruojama, kad toks apmokestinimas būtinas, nes apleisti, neprižiūrimi, negyvenami pastatai kelia grėsmę visuomenei. Manoma, kad toks apmokestinimas taps akstinu prižiūrėti nekilnojamą turtą. Žinoma, toks apmokestinimas neužtikrins ženkliai didesnių pajamų į savivaldybių biudžetus, tačiau, manytina, kad 3 proc. taikymas tokių pastatų apmokestinimui yra tarsi prevencinė priemonė, siekiant apsaugoti visuomenės interesus. Juk visuomenės nariai atlieka savo pareigas, moka mokesčius, investuoja į vietos infrastruktūros gerinimą, todėl ir apleistam NT suteikiama pridėtinė vertė – turto kaina kyla. Be to tokio nenaudojamo turto buvimas kenkia kitiems nekilnojamo turto savininkams, nes gali mažėti kito NT vertė.

Kitas probleminis klausimas yra susijęs su tinkamu tarfo diferencijavimu. Nors savivaldybėms ir suteikiama diskrecijos teisė diferencijuoti NTM tarifą, atsižvelgus į ekonominius poreikius, tačiau šia teise ne visada pasinaudojama. 2013 m. šia diskrecijos teise nepasinaudojo 4 savivaldybės (Kėdainių, Molėtų, Rokiškio ir Šilutės raj. savivaldybės)¹⁸³, 2012 m. 3 savivaldybės (Molėtų, Rokiškio ir Trakų raj.).¹⁸⁴ Tai rodo, kad savivaldybės nėra suinteresuotos surinkti reikiamų pajamų. Be to administravimo kaštai išlieka santykinai dideli palyginus su surinktomis mokesčiais. Taip pat problematiška yra tai, kad savivaldybės yra linkusios kasmet taikyti ankstesniais mokesčiais metais nustatytus NTM tarifo dydžius, neatsižvelgiant į ateinančių biudžetinių metų finansinius poreikius.

Todėl manytina, kad LR NTMĮ įtvirtintas mokesčio tarifo dydis yra optimalus ir yra suteikiama pakankamai diskrecijos teisių užtikrinti efektyvų nekilnojamo turto panaudojimą bei surinkti papildomų

¹⁸² Sprendimai dėl 2014 m. nekilnojamo turto mokesčių tarifų // prieiga internete <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000125658>, [žiūrėta 2013 10 21].

¹⁸³ Sprendimai dėl 2013 m. nekilnojamo turto mokesčių tarifų // prieiga internete <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000127500>, [žiūrėta 2013 10 21].

¹⁸⁴ Sprendimai dėl 2012 m. nekilnojamo turto mokesčių tarifų // prieiga internete <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000127503>, [žiūrėta 2013 10 21].

lėšų į biudžetą, tačiau ne visada tuo tinkamai pasinaudoja vietinė valdžia. Tokiu būdu nėra užtikrinamas tinkamas NTM taikymas, nors nustatytas teisinis reglamentavimas suteikia puikias galimybes tai įvykdyti.

3.1.3. Pajamų netekimai dėl lengvatų taikymo

Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatyme įtvirtintas lengvatų sąrašas gana platus, todėl norint palengvinti mokesčio administravimą, surinkti daugiau pajamų, būtina jį peržiūrėti. Lietuvos nekilnojamojo turto plėtros asociacijos pozicija šiuo klausimu yra tokia, kad reikalingas bendras nekilnojamo turto apmokestinimas, atsisakant perteklinių išimčių. Teigiama, kad tik tokiu būdu sistema tampa paprasta ir lengvai administruojama.¹⁸⁵ Visos valstybės numato skirtingas lengvatas pritaikytas jų teisinėms sistemoms, todėl naudinga apžvelgti, kokios išimtys Europos Sąjungos valstybėse narėse yra taikomos dažniausiai.

3 lentelė. Nekilnojamo turto mokesčio lengvatos (Europos Sąjungos valstybėse narėse)

| Lengvata | Taikoma | Netaikoma |
|----------------------------------|---|--|
| Užsienio ambasados ir konsulatai | Dažniausiai taikoma abipusio bendradarbiavimo pagrindu. | - |
| Vyriausybės/savivaldybės NT | Latvija, Lenkija, Vokietija ir kt. | Didžioji Britanija |
| Švietimo paslaugoms skirtas NT | Vokietija, Latvija, Lenkija ir kt. | - |
| Religinės paskirties NT | Airija, Nyderlandai, Latvija ir kt. | - |
| Sveikatos priežiūros NT | Vokietija, Latvija ir kt. | Prancūzija, Nyderlandai, Šveicarija |
| Istorinės reikšmės objektai | Lenkija | Prancūzija, Airija, Nyderlandai, Švedija, Šveicarija, Didžioji Britanija |

Šaltinis: sudaryta pagal Property tax regimes in Europe (2013)¹⁸⁶

Europos Sąjungos valstybėse narėse lengvatos dažniausiai taikomos nekilnojamam turtui, kuris ypatingai pasitarnauja visuomenei (kapinių teritorijoje ir religinės paskirties NT, istorinės reikšmės objektai, taip pat nekilnojamasis turtas, kurį naudoja labdaringos organizacijos, ligoninės ir kitos medicinos

¹⁸⁵ Siūlys apmokestinti dar nebaigtus pastatus // prieiga internete <http://vz.lt/article/2013/9/22/siulyis-apmokestinti-dar-nebaigtus-pastatus>, [žiūrėta 2013 10 22].

¹⁸⁶ United Nations Human Settlements Programme Property Tax Regimes in Europe // Nairobi, 2013. – 34 p. – ISBN 973-92-1-132027-5.

įstaigos), taip pat lengvatos dažnai taikomos valstybės ir savivaldos institucijoms priklausančiam nekilnojamam turtui; užsienio valstybių diplomatinėms ir konsulinėms įstaigoms.

Latvijoje lengvatos numatytos tik žemės ūkio paskirčiai naudojamam turtui, mokslo, sveikatos, socialinės rūpybos, kultūros centrams (išskyrus kino ir kino nuomos centrus), mažesniai nei 25 kv. metrai NT (įskaitant ir garažus).¹⁸⁷ Lenkijoje turto mokestis apima žemės, inžinerinių pastatų ir nekilnojamo turto, naudojamo ekonominei veiklai, apmokestinimą.¹⁸⁸ Lengvatos numatytos NT, naudojamam žemės ūkio ir miško ūkio veiklai, NT, naudojamam labdaringai veiklai, taip pat NT, skirtam švietimo funkcijas įgyvendinti (mokyklos, universitetai). NTM nėra taikomas ir istorinės reikšmės objektams, registruotiems kaip istorinis paveldas bei naudojamiems nekomerciniams tikslams.¹⁸⁹ Čekijos Respublikoje taikomų lengvatų dėka neapmokestinamas NTM valstybės ir savivaldybės NT, nenaudojamas komerciniams tikslams, bei NT, skirtas socialinei gerovei užtikrinti (mokyklos, bažnyčios, muziejai, pelno nesiekiančių organizacijų NT).¹⁹⁰ Prancūzijoje dėl socialinių priežasčių taikoma ypač daug lengvatų ir išimčių, todėl NT skirtas užtikrinti viešąjį interesą bei socialinės paskirties NT, nėra apmokestinamas NTM. Taip pat neapmokestinamas NT, kuris naudojamas žemės ūkio veiklai.¹⁹¹

Taikant NTM dažnai visas dėmesys sutelkiamas į pajamas, o ne išlaidas. Tačiau užsienio šalių ekspertų nuomone, mokesčių lengvatas tikslinga vertinti kaip biudžeto išlaidas. Nevertinant ir neskelbiant viešai mokesčių lengvatų poveikio valstybės pajamoms, gali būti neužtikrinamas fiskalinis skaidrumas, todėl mokesčių lengvatų taikymo stebėseną yra būtina. Tarptautinėje praktikoje pateikiamos mokesčių lengvatų taikymo stebėsenos gairės, kuriose nurodoma, kad būtina aiškiai apibrėžti lengvatų tikslus, vertinti biudžeto pajamų netekimus dėl jų taikymo ir skelbti tokius netekimus viešai. Valstybės kontrolės audito ataskaitoje nurodoma, kad Lietuvoje mokesčių lengvatų taikymo stebėseną įgyvendinama nepakankamai.¹⁹²

Siekiant apžvelgti netekimų reikšmę mokesčių sistemai, lentelėje pateikiami biudžeto netekimai dėl turto mokesčių lengvatų taikymo 2009–2011 metais. Apžvelgiamas nekilnojamo turto, žemės turto, paveldimo turto mokesčiuose numatytas lengvatų skaičius, biudžeto netekimai bei nacionalinio biudžeto įplaukos.

¹⁸⁷ Taxation // prieiga internete <http://www.liaa.gov.lv/trade-latvia/market-entry/taxation>, [žiūrėta 2013 10 23].

¹⁸⁸ Real tax exemption // prieiga internete <http://www.paiz.gov.pl/index/?id=92dfa194391a59dc65b88b704599dbd6>, [žiūrėta 2013 10 23].

¹⁸⁹ Real estate tax in Poland // prieiga internete <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/poland>, [žiūrėta 2013 10 25].

¹⁹⁰ Real estate tax in Czech Republic // prieiga internete <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/czech-republic>, [žiūrėta 2013 10 25].

¹⁹¹ Real estate tax in France // prieiga internete <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/france>, [žiūrėta 2013 10 25].

¹⁹² Valstybinio audito ataskaita „Mokesčių lengvatos“ – 2013-06-07 Nr. VA-P-60-3-7 // prieiga internete http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=2, [žiūrėta 2013 12 08].

4 lentelė. Biudžeto pajamų netekimai dėl lengvatų taikymo

| Mokesčio pavadinimas | Biudžeto netekimai, mln. Lt | | | Lengvatų skaičius | Nacionalinio biudžeto įplaukos, mln. Lt | | |
|----------------------|-----------------------------|---------|---------|-------------------|---|---------|---------|
| | 2009 m. | 2010 m. | 2011 m. | | 2009 m. | 2010 m. | 2011 m. |
| NTM | 5 | 5 | 4 | 26 | 271 | 298 | 275 |
| Paveldimo TM | 1 | 1 | 2 | 5 | 6 | 4 | 3 |
| Žemės M | 11 | 11 | 11 | 5 | 49 | 52 | 56 |

Šaltinis: Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės valstybinio audito ataskaita (2013)¹⁹³

Per tris mokestinius metus savivaldybių biudžetai neteko 14 mln. Lt pajamų iš NTM, tačiau palygus su gautomis pajamomis šie biudžeto netekimai nėra labai dideli. 2009–2011 m. laikotarpiu pajamų iš nekilnojamo turto apmokestinimo į nacionalinį biudžetą surinkta 5,3 karto daugiau nei iš žemės mokesčio. O biudžeto netekimai dėl NTM lengvatų taikymo yra 2,3 kartus mažesni už biudžeto netekimus, taikant žemės mokesčio lengvatas. Pajamų turto mokestis turto mokesčių sistemoje užima nedidelę dalį surenkamų pajamų atžvilgiu, tačiau biudžeto netekimai santykinai dideli. 4 lentelėje pateikti duomenys dar kartą įrodo, kad NTM sudaro didžiausią dalį turto mokesčių sistemoje, nepaisant to, kad lengvatų sąrašas plačiausias ir iš viso yra numatytos net 26 lengvatos.

Taigi nors biudžeto netekimai, taikant NTM, palyginus nedideli, tačiau manytina, kad lengvatų sąrašą vis dėlto būtų galima siaurinti. Pirma, valstybės ir savivaldybių valdomam nekilnojamam turtui taikoma lengvata turėtų būti panaikinta ir toks NT turėtų būti apmokestinamas nekilnojamo turto mokesčiu. Tai padaryti būtų tikslinga, nes tokiu būdu viešojo ir privataus sektorių veiklos sąlygos tampa vienodomis mokesčių srityje. Be to, tai būtų prevencinė priemonė, kuri padėtų užtikrinti racionalų nekilnojamo turto naudojimą, nes šiuo metu tokio NT priežiūrai ir išlaikymui patiriamos išlaidos vis didėja. Taip pat siekiama, kad nereikalingas, netinkamas (negalimas) institucijoms nekilnojamas turtas būtų perduotas privatizuoti arba atnaujinti. Nuo atnaujinimo pradžios – 2007 metų – atnaujinti tik du (iš 30) nekilnojamieji turto objektai, o privatizavimui tinkamai vykdyti iškyla daug biurokratinių kliūčių,¹⁹⁴ todėl teigiama, kad turto perdavimas privatizuoti yra nerezultatyvus. Tikėtina, kad papildomos išlaidos, tenkančios mokesčiams, sąlygotų greitesnį privatizavimo procesą ar nekilnojamo turto atnaujinimą.

Antra, būtina apriboti lengvatą žemės ūkio veiklą vykdančioms fiziniams ir juridiniams asmenims, taikant minėtą lengvatą ne visam, o tik žemės ūkio veikloje naudojamam nekilnojamam turtui (ar jo

¹⁹³Valstybinio audito ataskaita „Mokesčių lengvatos“ – 2013-06-07 Nr. VA-P-60-3-7 // prieiga internete http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=2, [žiūrėta 2013 12 08].

¹⁹⁴Valstybinio audito ataskaita „Atnaujinamo ir privatizuotino valstybės turto valdymas“ – 2013-01-16 Nr. VA-P-60-1-1 // prieiga internete http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=2, [žiūrėta 2013 12 08].

daliai). Tokia lengvatos apimtis taikoma Latvijos Respublikoje, siekiant užtikrinti vienodas konkurencijos sąlygas subjektams, veikiantiems žemės ūkio rinkoje, bei surinkti daugiau pajamų iš NT apmokestinimo, nustatant platesnę mokestinę bazę.

Trečia, neįgaliųjų asociacijų ir jų įmonių, mokslo ir studijų institucijų bei švietimo įstaigų nekilnojamam turtui numatyta lengvata taikyti tik jų veikloje naudojamam nekilnojamam turtui. Tokiu atveju būtų užtikrinamas ne tik viešasis interesas, socialinė gerovė, bet ir išplečiama mokestinė bazė.

Apibendrinant 3 skyriuje pateiktą duomenų analizę galima teigti, kad 2012 m. reforma, apmokestinant fizinių asmenų NT, kurio mokestinė vertė viršija 1 mln. Lt, nepasiekė norimo rezultato. Kliūtis efektyviam 2012 m. reformos užtikrinimui, manytina, tapo aukšto 1 proc. tarifo nuo NT vertės taikymas. Manytina, kad reformos pradžioje galėjo būti taikomas mažesnis mokesčio tarifas ir tik vėliau palaipsniui didinamas. Tokiu būdu būtų sušvelnintas vadinamasis reformos pereinamojo laikotarpio „skausmas“, o pati reforma nebūtų sukėlusios tokios neigiamos mokesčių mokėtojų reakcijos. Pastebima, kad, norint plėsti mokestinę bazę, alternatyva galėtų tapti apmokestinamosios NT vertės sumažinimas. Reformos nepajustų didžioji dauguma piliečių, nors mokestinė bazė taptų platesnė, tačiau, kad ši pasiūlymą būtų galima efektyviai taikyti praktikoje, būtina stiprinti mokesčio administravimą ir įvykdymo kontrolę.

Apmokestinant juridinių asmenų bei fizinių asmenų NT, kuris naudojamas ekonominėje veikloje, surenkamų pajamų dydis iš NTM atitinka planuojamų pajamų dydį, tačiau norint plėsti mokestinę bazę siūloma siaurinti taikomų lengvatų apimtį. Atsižvelgus į pateiktus pasiūlymus nekilnojamo turto mokesčio lengvatos taptų ekonomiškai pagrįstos. Be to, būtų taikomos tik socialiai reikšmingos ir tikslingos mokesčių lengvatos verslui ir visuomenei. Taip pat, apribojant lengvatų taikymo apimtį, būtų sumažinamas savivaldybių biudžetų netekimų dydis ir padidinamos surenkamos pajamos iš NTM.

NTM tarifo dydžio nustatyme savivaldybių taryboms suteikiamos gan plačios diskrecijos teisės, siekiant užtikrinti socialiai teisingo mokesčio modelį ir surinkti kuo daugiau įplaukų į biudžetus. Tačiau dažnai šia diskrecijos teise nėra tinkamai pasinaudojama, nes savivaldybės linkusios taikyti tuos pačius mokesčių tarifo dydžius kasmet, nepaisant ateinančių biudžetinių metų finansinių poreikių.

IŠVADOS

1. Nekilnojamo turto mokestis – tai periodinis mokestis, kuriuo apmokestinami ne tik pastatai, bet tam tikrais atvejais ir žemė bei kitas turtas, kuris įstatymo leidžiamosios valdžios pripažįstamas nekilnojamu turtu. Mokestinė prievolė kyla iš konkretaus turto valdymo ar naudojimo. Dažniausiai mokestinės prievolės dydis nustatomas pagal vidutinę rinkos vertę, o mokesčio pajamos patenka į atitinkamos vietos savivaldos biudžetą. Didinant vietos decentralizacijos lygį, savivaldybėms paliekama diskrecijos teisė nuo šio mokesčio atleisti ar sumažinti jo dydį savo biudžeto sąskaita.

2. Nuo 1995 m. galiojusią nekilnojamo turto apmokestinimo tvarką buvo būtina reformuoti, norint, kad apmokestinimo tvarka užtikrintų Europos Sąjungos teisės aktuose nustatytus reikalavimus, kuriais siekiama užtikrinti konkurencines sąlygas, drausti diskriminacinius iškraipymus, todėl 2005 m. įvykdyta nekilnojamo turto mokesčio reforma.

3. Nuo 2006 m. taikomų esminių pakeitimų dėka nekilnojamo turto mokestis tapo modernus. Nauja Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatymo nustatyta tvarka buvo išplėsta mokestinė bazė, apmokestinant ne tik juridinius asmenis, bet ir fizinius asmenis, kurių nekilnojamas turtas naudojamas ekonominėje veikloje. Tai sąlygoja tolygesnį mokesčio naštos pasiskirstymą, skatina teisingą konkurenciją, efektyvų nekilnojamojo turto naudojimą bei užtikrina papildomas savivaldybių pajamas.

4. Nekilnojamo turto mokesčio bazė kinta, apmokestinant vis platesnį subjektų ratą. Nuo 2011 m. pradėta apmokestinti įsigyjamą nekilnojamą turtą. Įsisigijamo nekilnojamo turto apmokestinimas gali sudaryti prielaidas žymiam mokesčių mokėtojų biudžetų išlaidų padidėjimui. Ši mokestinė prievolė gali tapti sunkiai pakeliama našta mokesčio subjektams, nes ekonominis stabilumas nėra sustiprėjęs po pasibaigusios pasaulinės ekonominės krizės. Antra vertus, toks apmokestinimas pateisinamas, nes tinkamai atliekant sutarties prievoles nekilnojamas turtas ateityje nuosavybės teise priklausys asmeniui, kuris iki nuosavybės perėjimo momento šiuo turtu disponavo kaip savo. Todėl toks apmokestinimas nepažeidžia mokesčių mokėtojų teisių, bet net atvirkščiai - užtikrina mokesčių mokėtojų lygybės principo tinkamą taikymą.

5. Nuo 2012 m. apmokestinamas fizinių asmenų nekilnojamas turtas, kurio mokestinė vertė didesnė nei 1 mln. litų. Ši mokestinė reforma sulaukė kritikos, o ir surenkamos pajamos iš NTM sudaro nežymią dalį planuojamų pajamų. Reforma neįgyvendino siekiamos socialinio teisingumo idėjos. Tai turėjo įtakos šeimos biudžetų sumažėjimui, bet neatnešė realios naudos valstybės biudžetui, nes mokesčio surinkta tik apie 22,6 proc. planuojamų pajamų. Kliūtis efektyviam reformos užtikrinimui, manytina, tapo gan didelis 1 proc. mokesčio tarifas nuo nekilnojamo turto mokestinės vertės. Todėl reformos pradžioje

galėjo būti taikomas mažesnis mokesčio tarifas ir tik vėliau palaipsniui didinamas. Tokiu būdu būtų sušvelnintas vadinamasis reformos pereinamojo laikotarpio „skausmas“, o pati reforma nebūtų sukėlusি tokios neigiamos mokesčių mokėtojų reakcijos.

6. Lietuvoje nuolat keliamas klausimas dėl visuotinio nekilnojamo turto apmokestinimo galimybės. Norint įvesti visuotinį nekilnojamo turto mokestį, būtina atkreipti dėmesį į socialiai pažeidžiamus mokesčio mokėtojus, kurie ekonomiškai nėra pajėgūs pakelti šios mokestinės naštos. Todėl visuotinis nekilnojamas turto mokestis galėtų būti taikomas tik ateities perspektyvoje, atsižvelgiant į tokias aplinkybes kaip pagerėjusi ekonominė situacija, aukštesnis pragyvenimo lygis, tinkamai užtikrinamas veiksmingas mokesčio administravimas bei įvykdymo kontrolė

7. Nuo 2012 m. mokestinės pajamos iš NTM patenka ne tik į savivaldybių biudžetus, bet ir į valstybės biudžetą. Toks pajamų surinkimo mechanizmas, kai pajamos patenka ne į vieno lygio biudžetus, neužtikrina ekonominės plėtros skatinimo, mažina pajamų stabilumą bei vietos savivaldos fiskalinę autonomiją, taip pat didina politinį nepopuliarumą. Mokesčių mokėtojai nesupranta, kodėl mokestis, kuris pagal paskirtį turėtų būti skirtas viešųjų gėrybių kokybei užtikrinti, nekilnojamo turto vertei kelti, vietos infrastruktūrai tobulinti, neužtikrina šių deklaruojamų idėjų, ir yra surenkamas į valstybės biudžetą, o kaip panaudojamos pajamos nėra aišku, todėl pažeidžiamas skaidrumo principas.

8. Biudžeto netekimai, taikant NTM, nedideli, tačiau LR NTMĮ numatytas lengvatų sąrašas platus, todėl būtina jį peržiūrėti ir taikyti lengvatas, norint užtikrinti socialinę gerovę. Priešingu atveju lengvatų taikymas apsunkina nekilnojamo turto apmokestinimo administravimą, sudaro netolygias konkurencijos sąlygas. Ypač svarbu tai, kad asmenys, priimančys sprendimus dėl lengvatų, susipažintų su kuo išsamesne informacija ir priimtų „siauras“, lengvai dėl savo tikslingumo paaiškinamas lengvatas.

9. LR NMTĮ įtvirtinta moderni nekilnojamo turto vertinimo tvarka, atliekant masinį nekilnojamo turto vertinimą. Užtikrinamas apeliacijos instituto taikymas, numatant individualaus nekilnojamo turto vertinimo galimybę. Nekilnojamo turto mokestinės vertės nustatymo institutas nuolat tobulinamas, užtikrinant gero administravimo principą. Siekiama didesnio dialogo tarp viešojo administravimo institucijų ir mokesčio mokėtojų, nustatant kuo tikslesnę mokestinę turto vertę. Vis dėlto mokesčių administratorius ne visada pasirengęs tinkamam nekilnojamo turto mokesčio administravimui, todėl, norint apsaugoti mokesčių mokėtojų teisėtus lūkesčius, privaloma tobulinti duomenų kaupimo sistemą.

10. LR NTMĮ įtvirtintas mokesčio tarifo dydis optimalus. Savivaldybėms yra suteikiama pakankamai plati diskrecijos teisė, kad būtų užtikrinamas efektyvus nekilnojamo turto panaudojimas bei surinktos reikalingos lėšos į biudžetą. Problema slypi tame, kad savivaldybės yra linkusios kasmet taikyti ankstesniais metais nustatytus NTM tarifo dydžius, neatsižvelgiant į ateinančių biudžetinių metų

finansinius poreikius, todėl nėra užtikrinamas efektyvus NTM taikymas, nors nustatytas teisinis reglamentavimas suteikia puikias galimybes tai įvykdyti.

SIŪLYMAI

Vadovaujantis magistriniame darbe pateikta informacija bei baigiamosiomis išvadomis, galima pateikti šias rekomendacijas ir siūlymus:

1. Lengvinant mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo tvarką siūloma, kad nekilnojamo turto mokesčių apskaičiuotų mokesčių administratorius. Taip pat mokesčių administratoriaus užpildytų centrinio mokesčių administratoriaus nustatytos formos mokesčio deklaracijas ir centrinio mokesčio administratoriaus nustatyta tvarka iki einamojo mokesčio laikotarpio nurodyto termino jas pateiktų mokesčio mokėtojams. Tokiu būdu būtų sustiprintas mokesčių mokėtojų atsakomybės jausmas, būtų aiškus mokėtojų skaičius, o ne potencialus. Taip pat taptų aiškesnis asmenų, kurie nesumokėjo nekilnojamo turto mokesčio, identifikavimas.

2. Visuotiniam nekilnojamo turto apmokestinimui nei valstybės institucijos, nei mokesčio mokėtojai nėra pasiruošę, o apmokestinant antrąjį ir paskesnę turtą kyla grėsmė, kad mokeskis bus mokamas ne nekilnojamo turto savininko. Tokia situacija galima, kai susiklosto nuomos santykiai. Todėl tikslinga mažinti apmokestinamąjį nekilnojamo turto vertės dydį, apmokestinant fizinių asmenų NT, kurio vertė šiuo metu turi viršyti 1 mln. litų. Sumažinus apmokestinamąjį nekilnojamo turto vertės dydį (pvz. iki 500 tūkst. litų ar 750 tūkst. litų) dauguma mokesčių mokėtojų šios mokesstinės naštos nepajustų, o mokesstinė bazė taptų platesnė. Tačiau akcentuotina, kad Valstybinė mokesčių inspekcija privalo stiprinti mokesčio pajamų surinkimo kontrolę.

3. Mokesčio tarifą, apmokestinant fizinių asmenų nekilnojamą turtą, diferencijuoti priklausomai nuo nekilnojamo turto vertės. Pvz., Latvijos Respublikoje taikomas apmokestinimo mechanizmas užtikrina vertikalųjį teisingumą, nes didesnės mokesstinės vertės NT apmokestinimas aukštesniu mokesčio tarifu. Mokesčio bazė plati, taikomi tarifai nedideli, todėl užtikrinamas ekonominės plėtros skatinimas, surenkamų pajamų iš NTM stabilumas bei tolygus naštos paskirstymas tarp mokesčių mokėtojų.

4. Visos pajamos surinktos iš NTM turėtų patekti į savivaldybių biudžetus, skiriant jas vietos infrastruktūrai tobulinti, nekilnojamo turto vertei kelti ir viešųjų paslaugų kokybei užtikrinti.

5. Lietuvoje siekiama taikyti ekonominiu, socialiniu, teisiniu požiūriu pagrįstas lengvatas, todėl, manytina, kad keletą lengvatų būtų galima koreguoti:

5.1. valstybės ir savivaldybių valdomam nekilnojamam turtui taikoma lengvata turėtų būti panaikinta. Šis NT turėtų būti apmokestinamas nekilnojamo turto mokesčiu. Tai padaryti būtų tikslinga,

nes NTM mokėjimas būtų viešojo ir privataus sektorių veiklos sąlygų suvienodinimas. Be to, tai taptų prevencine priemone, kuri padėtų užtikrinti racionalų nekilnojamo turto naudojimą. Tikėtina, kad papildomos išlaidos, tenkančios mokesčiams, sąlygotų greitesnį privatizavimo procesą ar atnaujinimą nekilnojamą turtą, kuris valstybei ir savivaldybėms nereikalingas;

5.2. būtina apriboti lengvatą žemės ūkio veiklą vykdančiams fiziniams ir juridiniams asmenims. Minėta lengvata turėtų būti taikoma ne visam, o tik žemės ūkio veikloje naudojamam nekilnojamam turtui (ar jo daliai). Tokia lengvatos apimtis taikoma Latvijos Respublikoje, siekiant užtikrinti vienodas konkurencijos sąlygas subjektams, veikiantiems žemės ūkio rinkoje, bei surinkti daugiau pajamų, nustatant platesnę mokesstinę bazę.

5.3. neįgaliųjų asociacijoms ir jų įmonėms, mokslo ir studijų institucijoms bei švietimo įstaigoms numatytą lengvatą taikyti tik jų veikloje naudojamam nekilnojamam turtui. Tokiu būdu išvengiama piktnaudžiavimo galimybių, kai minėtas nekilnojamas turtas išnuomojamas tretiesiems asmenims, pasinaudojant LR NTMĮ įtvirtinta plačia lengvatos taikymo apimtimi.

LITERATŪRA

Norminė literatūra:

1. Lietuvos Respublikos Konstitucija // Valstybės žinios, 1992, Nr. 33-1014.
2. Europos vietos savivaldos chartija // Valstybės žinios, 1999, Nr. 82-2418.
3. Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Valstybės Žinios, 2000, Nr. 74-2262.
4. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės Žinios, 2005, Nr. 76-2741.
5. Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 1994, Nr. 59 – 1156.
6. Lietuvos Respublikos statybos įstatymas // Valstybės Žinios, 2001, Nr. 101-3597.
7. Lietuvos Respublikos investicijų įstatymas // Valstybės Žinios, 1999, Nr. 66-2127.
8. Lietuvos Respublikos socialinių paslaugų įstatymas // Valstybės Žinios, 2006, Nr. 17-589.
9. Lietuvos Respublikos žmonių palaikų laidojimo įstatymas // Valstybės Žinios, 2007, Nr. 140-5763.
10. Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas // Valstybės Žinios, 2003, Nr. 123-5574.
11. Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 1, 2, 3, 4, 5 ir 11 straipsnių pakeitimo įstatymas // Valstybės Žinios, 1996, Nr. 68-1635.
12. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymas // Valstybės Žinios 2013, Nr. 75-3758.
13. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas // Valstybės Žinios, 2010, Nr. 145-7415.
14. Lietuvos Respublikos religinių bendruomenių ir bendrijų įstatymas // Valstybės Žinios, 1995, Nr. 89-1985.
15. Lietuvos Respublikos 2012 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas // Valstybės Žinios, 2011, Nr. 163-7741.
16. Lietuvos Respublikos 2013 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas // Valstybės Žinios, 2012, Nr. 153-7823.
17. Seimo 1996 m. gruodžio 10 d. nutarimas Nr. VIII-28 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“ // Valstybės Žinios, 1996, Nr. 120-2821.
18. Seimo 1999 m. lapkričio 11 d. nutarimas Nr. VIII-1420 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999-2000 metų veiklos programos“ // Valstybės Žinios, 1999, Nr. 98-2816.

19. Vyriausybės 1997 m. liepos 8 d. nutarimas Nr. 742 „Dėl žemės ir kito nekilnojamojo turto kadastro ir registro valstybės įmonės įsteigimo (Dėl valstybės įmonės Registrų centras įsteigimo)“ // Valstybės Žinios, 1997, Nr. 67-1689.
20. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2012 m. gegužės 10 d. įsakymas Nr. VA-47 „Dėl Fizinio asmens (šeimos) nekilnojamojo turto mokesčio deklaracijos KIT715 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės Žinios 2012, Nr. 56-2816.
21. 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.
22. 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.
23. Seimo 2004 m. gruodžio 14 d. nutarimas Nr. X-43 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 181-6703
24. Vyriausybės 2005 m. rugsėjo 29 d. nutarimas Nr. 1049 „Dėl Nekilnojamojo turto vertinimo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2005, Nr. 117-4234; Valstybės Žinios, 2011, Nr. 28-1321
25. Seimo 2008 m. gruodžio 9 d. nutarimas Nr. XI-52 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“ // Valstybės Žinios, 2008, Nr. 146-5870
26. Seimo 2012 m. gruodžio 13 d. nutarimas Nr. XII-51 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos“ // Valstybės Žinios, 2012, Nr. 149-7630
27. LR Vyriausybės 2005 m. gruodžio 22 d. nutarimas Nr. 1395 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčiu neapmokestinamų aplinkos apsaugai ir priešgaisrinei apsaugai naudojamo nekilnojamojo turto ir bendros paskirties objektų sąrašo patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2005, Nr. 150-5489.

Specialioji literatūra:

28. Šulija V. Nekilnojamojo turto masinio vertinimo ir apmokestinimo problemos: daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) - Vilnius: 2005.
29. McCluskey W. J., Cornia G. C, Walters L. C. A primer on Property Tax: administration and policy // A John Wiley and Sons, Ltd. , Publications, 2013.– ISBN: 978-1-405-12649-6.

30. Šulija V. Benefits and Costs of the Statutory Framework for Residential Property Taxation: from Tax Theory to Effective Administrative Practices // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2009, Nr. 4 (118). – ISSN 2029–2058
31. Užubalis G. Mokesčių teisės paskirtis ir funkcijos (apmokestinimo teorijų kritinė analizė): daktaro disertacija. Socialiniai mokslai: teisė (01 S) – Vilnius, 2012. – ISBN 978-9955-19-487-3.
32. Kiplinger K. Should nonprofits pay property taxes? // Kiplinger's Personal Finance. 2013. – 14p. - ISSN: 1528-9729.
33. Buškevičiūtė E. Viešieji finansai //Kaunas: Technologija, 2008. – ISBN 9955-25016-X.
34. Kasperavičius R. Nekilnojamo turto administravimo sistema // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2012, – ISBN 978-9955-30-105-9
35. Bahl R., Martinez-Vazquez W., Youngman J. Challenging the Conventional Wisdom on the Property Tax // Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy, 2010. – eISBN: 9781558442184.
36. Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika // Kaunas: KTU, 2004. - ISBN 9955-09- 624-1.
37. United Nations Human Settlements Programme Property Tax Regimes in Europe // Nairobi, 2013. – ISBN 973-92-1-132027-5
38. Šulija V. Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje // Jurisprudencija: mokslo darbai. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006, Nr. 80 (2). – ISSN 1392-6195.
39. Lukaševičius K. Verslas ir mokesčiai // Kaunas: leidykla Technologija, 1999. – ISBN 9986–13–698–9.
40. Slack E. The Property Tax - in Theory and Practice // Institute on Municipal Finance and Governance, Munk School of Global Affairs, 2011. – ISBN 9780772708670.
41. Marcijonas A., Sudavičius B. Mokesčių teisė // Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003. – ISBN 9955-557-05-2.
42. Maksvytienė I., Dapkus M. Bendrųjų makroekonominių veiksnių poveikio mokesčių kultūros pokyčiams vertinimas // Ekonomika ir vadyba, - Kaunas: Vytauto Didžiojo universitetas, 2012, Nr. 17(3). – ISSN 2029-9338.
43. Medelienė A., Sudavičius B. Mokesčių teisė // Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011. – ISBN 978-9955-30-093-9.
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. Europos vertinimo standartai, Septintasis leidimas // Kaunas: BSPB spaustuvė, 2012. – ISBN 978-609-8052-03-9.
46. Levišauskaitė K., Šinkūnienė K. Mokesčių kultūros ir mokesčių menatliteto aspektai efektyvioje valstybės mokesčių sistemoje // Mokslo žurnalas: viešoji politika ir administravimas. – Kaunas: Kauno technologijos universitetas, 2006, Nr. 15. – ISSN 1648-2603.
47. Tumelionis A. Nekilnojamo turto masinis vertinimas – istorinė raida, pasiekimai, perspektyva // Mokslinės–praktinės konferencijos medžiaga. – Vilnius: BSPB spaustuvė, 2009. – ISBN 978-9986-9321-6-1.

Teisminė praktika:

48. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2006 m. sausio mėn. 24 d. nutarimas „Dėl mokesčio mokėtojo pareigų išleidžiant laisvai cirkuliuoti pagrindinius kompensacinius produktus“.
49. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2007 m. vasario 15 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A17-174/2007.
50. Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus 2010 m. balandžio mėn. 27 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-192/2010.
51. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. gegužės 17 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-743/2010.
52. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. lapkričio mėn. 2 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-442-548-10.
53. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. sausio mėn. 31 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A-438-239-11.
54. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. lapkričio 18 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-143-2619-11.
55. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. lapkričio 18 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-143-2619-11.
56. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2012 m. gegužės mėn. 3 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A-556-1506-12.
57. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. balandžio mėn. 4 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-261-573-13.
58. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. birželio mėn. 10 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-525-998-13.

Elektroniniai šaltiniai:

59. Baltic States Real Estate Market Review, Annual Report, March 2013 // <http://www.liaa.gov.lv/files/liaa/attachments/2013-pan-baltic-real-estate-market-overview.pdf>.
60. Tax reforms in EU Member States, Tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability, 2012 Report // http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_34_en.pdf.
61. Real Estate Tax in Czech Republic // <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/czech-republic>.
62. Real Estate Tax in Netherlands // <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/netherlands>.
63. Real Estate Tax in France // <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/france>.
64. Latvijos valdības, Tax system in Latvia // <http://www.fm.gov.lv/en/s/taxes/>.
65. Taxation // <http://www.liaa.gov.lv/trade-latvia/market-entry/taxation>.
66. Real tax exemption // <http://www.paiz.gov.pl/index/?id=92dfa194391a59dc65b88b704599dbd6>.
67. Real estate tax in Poland // <http://www.cfe-eutax.org/taxation/real-estate-tax/poland>.
68. Valstybinės mokesčių inspekcijos Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo komentaras // http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000046513&tree_id=1000007318.
69. Valstybinio audito ataskaita „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos mokesčių fonde atlikto finansinio (teisėtumo) audito rezultatų“— 2013-07-15 Nr. FA-P-60-5-94 // http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=1.
70. Valstybinio audito ataskaita „Mokesčių lengvatos“— 2013-06-07 Nr. VA-P-60-3-7 // http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=2.
71. Valstybinio audito ataskaita „Valdžios ir privačių subjektų partnerystė“— 2013-08-21 Nr. VA-P-60-10-12 // http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=2.
72. Valstybinio audito ataskaita „Atnaujinamo ir privatizuotino valstybės turto valdymas“— 2013-01-16 Nr. VA-P-60-1-1 // http://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=2.
73. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas Nr. XIIP-893 // http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=454660&p_tr2=2.
74. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 14 straipsnio pakeitimo įstatymo projektas Nr. XIIP-894 // http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=454663&p_tr2=2.
75. Mokesčių ir kitų įmokų į biudžetus apyskaita (2013 10 31) // <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/6988129/Forma+1-VP+ir+jos+priedai+2013/f798328e-1c59-4d44-843a-78531dbbf7d>.

76. 2007 m. savivaldybių biudžetų pajamų paskirstymas // <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/02635c74-417e-4783-9989-541e758b3fb5>.
77. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2008 m. // <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/8c95063d-e634-43a9-855c-ddfe4202c5cc>.
78. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2009 m. // <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/0bcf9b26-e60d-4bd7-a287-c165512c0a40>.
79. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2010 m. // <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/88d98e98-49fd-4533-be2e-0eaf8c3ef047>.
80. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2011 m. // <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/3319e8ee-318c-4d3e-accb-ed92cab18a31>.
81. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2012 m. // <http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/d931fc82-b182-4208-b31c-56d63521654e>.
82. Sprendimai dėl 2014 m. nekilnojamo turto mokesčių tarifų // <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000125658>.
83. Sprendimai dėl 2013 m. nekilnojamo turto mokesčių tarifų // <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000127500>.
84. Sprendimai dėl 2012 m. nekilnojamo turto mokesčių tarifų // <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000127503>.
85. Visuotinis NT mokestis neprasibrauna: lietuviai prieš jį stoja mūru // <http://www.delfi.lt/verslas/nekilnojamas-turtas/visuotinis-nt-mokestis-neprasibrauna-lietuviai-pries-ji-stoja-muru.d?id=62141619>.
86. NT apmokestinimas: 1 litas už 1 kvadratinį metrą – paprasčiausia, bet neteisingiausia? // <http://www.fide.lt/en/publications/4-straipsniai/178-nt-apmokestinimas-1-litas-uz-1-kvadratinimetra-paprasciausia-bet-neteisingiausia>.
87. Swedbank“ vyr. ekonomistas dr. Nerijus Mačiulis: Kaip reformuoti Lietuvos mokesčių sistemą? // <http://www.swedbank.lt/lt/articles/view/1788>.
88. Turto mokestis: už ir prieš // http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2005a.pdf.
89. Mokesčiai ir mokesčių administravimas // http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/mokesciai_ir_mokesciu_administravimas/2411.
90. LLRI pozicija: dėl nekilnojamo turto mokesčio taikymo tikslingumo // http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/llri_pozicija_del_nekilnojamojo_turto_mokescio_taikymo_tikslingumo/5368.

91. Mokesčių inspektoriai pradėjo neregistruoto būsto medžioklę // http://www.mzinios.lt/lt/naujienos/mokesciu_inspektoriai_pradejo_neregistruoto_busto_medziokle.html.
92. Valstybės kontrolė: valdžios ir privačių subjektų partnerystė Lietuvoje dar tik formuojasi // http://www.vkontrole.lt/pranesimas_spaudai.aspx?id=17747.
93. Nekilnojamojo turto apmokestinamos vertės sumažinimas // http://www.mzinios.lt/lt/2011-04-02/straipsniai/aktualijos/nekilnojamojo_turto_apmokestinamos_vertes_sumazinimas.html.
94. NT mokesčio modeliai // http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/naujienos/nt/nt_mokescio_modeliai.pdf.
95. Ir vėl TVF, ir vėl „Deja vu“ // <http://vz.lt/Default.aspx?PublicationId=f4811741-1156-411f-81ae-1a4a36a19d04>.
96. Latvijos valdantieji susitarė dėl 0,1 proc. NT mokesčio // http://www.delfi.lt/verslas/nekilnojamas_turtas/latvijos_valdantieji_susitare-del-01-proc-nt-mokescio.d?id=24880971.
97. Siūlys apmokestinti dar nebaigtus pastatus // <http://vz.lt/article/2013/9/22/siulys-apmokestinti-dar-nebaigtus-pastatus>.

Berenytė A. Nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimo kryptys/ Finansų teisės magistro baigiamasis darbas. Vadovas – prof. dr. A. Miškinis. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, 2013, psl. 87

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe siekiama išnagrinėti nekilnojamo turto apmokestinimo alternatyvas. Pirmoje darbo dalyje aprašoma nekilnojamo turto mokesčio istorinė raida bei šio mokesčio požymiai. Antroje darbo dalyje nagrinėjamas nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimas Lietuvoje 1995–2014 metais. Aptariami esminiai pokyčiai, kurių dėka nekilnojamo turto mokestis tapo modernus. Svarstoma, kokių priemonių turėtų būti imtasi, kad nekilnojamo turto apmokestinimo modelis taptų kuo efektyvesniu. Darbo pabaigoje pateikiami pasiūlymai dėl Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio tolesnio tobulinimo galimybių.

Pagrindinės sąvokos: nekilnojamo turto mokestis, nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimas

Berenytė A. Real Estate Taxation Development Trends / Master's thesis of financial law. Supervisor – prof. dr. A. Miškinis. – Vilnius: Mykolas Romeris University, Faculty of Economics and Finance Management, 2013, p. 87

ANNOTATION

The Master thesis attempts to analyse alternatives of taxation of the real estates. The first part of the paper discusses historical development of the real estate tax and features of the tax. The second part analyses improvements in taxation of the real estate in Lithuania in 1995-2014. It delineates substantial changes thanks to which the real estate tax has become modern. It deliberates upon what measures should be taken to make the real estate taxation model as effective as possible. The Master thesis ends with suggestions on possibilities of further development of the real estate tax in the Republic of Lithuania.

Key words: real estate tax, real estate taxation development

Berenytė A. Nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimo kryptys/ Finansų teisės magistro baigiamasis darbas. Vadovas – prof. dr. A. Miškinis. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, 2013, psl. 87

SANTRAUKA

Magistro baigiamajame darbe yra analizuojamas aktualus klausimas – nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimo kryptys, siekiant teisingo apmokestinimo mokesčio subjektų atžvilgiu. Iškelta hipotezė, jog nekilnojamo turto apmokestinimas Lietuvos Respublikoje yra be esminių trūkumų ir atitinka efektyvaus mokesčio požymius, todėl naujo modelio paieškos šiuo metu nebūtinės – nepagrįsta.

Tarptautinio valiutos fondo misijos atstovės Lietuvoje J. Kozack nuomone, Lietuva privalo užtikrinti geresnį mokesčio surinkimą. Nekilnojamo turto mokestis taikomas vis platesniam mokesčio mokėtojų ratui, tačiau valstybės institucijos neužtikrina tinkamo mokesčio administravimo. Valstybinei mokesčių inspekcijai sunkiai įveikiama užduotimi tapo pajamų surinkimas į valstybės biudžetą iš fizinių asmenų, kurių turimas nekilnojamas turtas įvertintas didesne nei 1 mln. litų mokestine verte. Šiame darbe vertinama galimybė taikyti visuotinį nekilnojamo turto apmokestinimą Lietuvoje, analizuojant Latvijos Respublikos gyvenamosios paskirties nekilnojamo turto apmokestinimo tvarką.

Be to, Valstybinė mokesčių inspekcija nedisponuoja patikimais duomenimis dėl nekilnojamo turto mokesčio mokėtojų skaičiaus ir jų nekilnojamo turto vertės dydžio. Nustačius netikslią mokestinę nekilnojamo turto vertę, yra pažeidžiamas teisingumo principas. Be to, apmokestinant nekilnojamą turtą, iš dalies yra pažeidžiamas mokesčio administravimo paprastumo principas. Magistro baigiamajame darbe aptariama nekilnojamo turto mokesčio tobulinimo galimybė - nekilnojamo turto mokesčio deklaravimą ir apskaičiavimą pavesti atlikti mokesčių administratoriui. Tai sumažintų mokesčio mokėtojams tenkančius laiko kaštus.

Magistriniame darbe analizuojami 2009–2011 m. biudžeto netekimai dėl mokestinių lengvatų taikymo, apmokestinant nekilnojamą turtą. Svarstoma, kokių išimčių būtų galima atsisakyti, vadovaujantis Europos Sąjungos valstybių narių patirtimi, kad nekilnojamo turto mokestis būtų efektyviai ir ekonomiškai administruojamas, o taikomos lengvatos užtikrintų socialinę visuomenės gerovę.

Analizuojant pajamų dydį, kuris patenka iš nekilnojamo turto mokesčio į valstybės biudžetą (2012–2013 m.) bei savivaldybių biudžetus (2007–2012 m.) įrodyta, kad šis turto mokestis yra svarbus pajamų šaltinis vietos savivaldai. Surinktos pajamos iš nekilnojamo turto mokesčio turėtų būti skiriamos vietos infrastruktūrai tobulinti ir nekilnojamo turto mokestinei vertei kelti, todėl tikslinga šį mokestį rinkti

tik į savivaldybių biudžetus. Be to, tokia pajamų surinkimo tvarka ir pajamų panaudojimas didintų nekilnojamo turto mokesčio populiarumą visuomenėje, ugdytų mokesčių mokėtojų sąmoningą pareigos suvokimą mokėti nekilnojamo turto mokesťi.

Pagrindinės sąvokos: nekilnojamo turto mokestis, visuotinis nekilnojamo turto apmokestinimas, mokesčių lengvatos, nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimas, biudžeto pajamos ir netekimai.

Berenytė A. Real Estate Taxation Development Trends / Master's thesis of financial law. Supervisor – prof. dr. A. Miškinis. – Vilnius: Mykolas Romeris University, Faculty of Economics and Finance Management, 2013, p. 87

SUMMARY

The Master thesis analyses the relevant issue of the real estate taxation development trends in order to achieve fair taxation of the taxation subjects. The hypothesis that the real estate taxation in the Republic of Lithuania has no essential defects and has the features of the effective tax and, therefore, there is no need to search for a new model was raised and it was not validated.

According to J. Kozack, who is the representative of the International Monetary Fund mission in Lithuania, Lithuania has to ensure better collection of the tax. She means that, though the real estate tax applies to more and more taxpayers, public institutions fail to ensure the appropriate administration of the tax. Collection of revenue of the tax from natural persons, the real estate owned by who is appraised at over 1 million Litas taxable value, to the state budget has become a formidable task to the State Tax Inspectorate. The paper discusses the possibility to apply the universal real estate tax in Lithuania by analysing the residential real estate taxation policy in the Republic of Latvia.

Moreover, the State Tax Inspectorate does not have reliable information on the exact number of payers of the real estate tax and the value of their real estate. Setting an incorrect taxable value of a real estate means violation of the principle of justice. The real estate taxation also violates the principle of tax administration simplicity. The Master thesis discusses possibilities to improve the real estate tax by commissioning declaration and calculation of the real estate tax to tax administrators. This would reduce time costs of taxpayers and enable tax administrators to have more reliable information on the potential tax revenue.

The Master thesis analyses budgetary losses in 2009-2011 caused by application of the real estate tax exemptions. It contemplates on what exemptions may be refused based on experience of the European Union member states in order to ensure effective and economic administration of the real estate tax and make the applicable exemptions ensure social welfare.

Analysis of the amount of revenue from the real estate tax entering the state budget (2012-2013) and municipal budgets (2007-2012) proved that the tax is of extreme importance to local municipalities. However, the tax revenue collected should be allocated for development of local infrastructure and increase of the taxable value of the real estate and, therefore, it is expedient to collect the tax for the

municipal budgets only. In addition, such revenue collection policy and use of the revenue would increase popularity of the real estate tax among society members and help the taxpayers develop the conscious perception of their liability to pay the real estate tax.

Key words: real estate tax, the general property tax, tax exemptions, property tax improvement, budgetary losses and revenue.

PRIEDAI

1 PRIEDAS. FIZINIO ASMENS (ŠEIMOS) NT DEKLARACIJOS KIT715 FORMA

K I T 7 1 5 Versija 0 1

Forma patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2012 m. gegužės 10 d. įsakymu Nr. VA-47

Pildyti AVMI darbuotojas

1 Mokesčių mokėtojo identifikacinis numeris (asmens kodas)

2 Mokesčių mokėtojo vardas, pavardė

3 Mokesčių mokėtojo gyvenamosios vietos adresas

4 Telefonas

FIZINIO ASMENS (ŠEIMOS) NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO DEKLARACIJA

5 Mokesstinis laikotarpis

6 Fizinis asmuo Šeimos 7 Nekilnojamojo turto mokesčio tarifas

8 Bendra nekilnojamojo turto vertė mokesčio laikotarpiu pirmą dieną

9 Nekilnojamojo turto vertė mokesčiu laikotarpiu nekito 10 Apmokstinamoji nekilnojamojo turto vertė (85 – 1 mln. Lt)

| | 11 Nekilnojamojo turto vertės kitimas mėnesiais (rašoma vertė, viršijanti 1 mln. Lt) | 12 Nekilnojamojo turto mokesčio suma, priskaičiuota per mėnesį ([11] * [7]/100 / 12) |
|-----------|--|--|
| Sausis | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Vasaris | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Kovas | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Balandis | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Gegužė | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Birželis | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Liepa | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Rugpjūtis | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Rugsėjis | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Spalis | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Lapkritis | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Gruodis | <input type="text"/> | <input type="text"/> |

13 Nekilnojamojo turto mokesčio mokesčio laikotarpio suma ([10] * [7]/100, jeigu nekilnojamojo turto vertė mokesčiu laikotarpiu nekito, arba vienu [12] laisvųjų sumų, jeigu nekilnojamojo turto vertė mokesčiu laikotarpiu kito)

9 095293 812134


Fizinis asmuo (parašas) (vardas, pavardė)

Sutuoktinis (parašas) (vardas, pavardė)

Šaltinis: Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2012 m. gegužės 10 d. įsakymas Nr. VA-47 „Dėl Fizinio asmens (šeimos) nekilnojamojo turto mokesčio deklaracijos KIT715 formos ir jos užpildymo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2012, Nr. 56-2816.

2 PRIEDAS. NEKILNOJAMO TURTO DEKLARACIJOS KIT711 FORMA

Deklaraciją pildyti tik didžiosiomis spausdintinėmis raidėmis



2 0 5 9 1 3 5 - 2 2 1 4 1 3

KIT711 Versija **01**

Forma patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. gegužės 29 d. įsakymu Nr. VA-40

S
p
a
u
d
i
s

Pildo AVMI darbuotojas

1 Mokesčių mokėtojo identifikacinis numeris (kodas) arba asmens kodas

2 Mokesčių mokėtojo pavadinimas arba vardas, pavardė

3 Mokesčių mokėtojo buvimas adresas arba gyvenamoji vieta

4 Elektroninio pašto adresas

5 Telefonas

6 Faksas

NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO DEKLARACIJA

Pildymo data - - Registracijos Nr.

7 Mokesčių laikotarpis

8 Paskutinis mokesčių laikotarpis (pildo tik juridiniai asmenys) veikios pabaigos data - -

laikotarpis nuo mokesčių laikotarpio pradžios iki bankroto arba restruktūrizavimo procedūrų pradžios procedūros pradžios data - -

9 Fizinio asmens Juridinio asmens

10 Apskaičiuota mokesčio suma (KIT711S priedo visų lapų S15 laukelių suma)

11 Savivaldybių suteikta mokesčio lengvata (KIT711S priedo visų lapų S16 laukelių suma)

12 Mokesčio suma (KIT711S priedo visų lapų S17 laukelių suma)

13 Mokesčių laikotarpio paskutinę dieną turimo nuosavo ir/ar pavirto iš fizinį asmenų turto, neapmokestinamo pagal NTU 7 str. 2 dalies nuostatas, vertė (pildo tik juridiniai asmenys)

KIT711S priedo (-ų) lapų skaičius 14

KIT711F priedo (-ų) lapų skaičius 15

Vadovas

(parašas) (vardas, pavardė)

Vyr. buhalteris (buhalteris)

(parašas) (vardas, pavardė)

(įgalinto asmens parašas, juridinio asmens pavadinimas)

Šaltinis: 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.

3 PRIEDAS. NEKILNOJAMO TURTO VERTĖS IŠRAŠAS

| | |
|---|--|
| VALSTYBĖS ĮMONĖ REGISTRŲ CENTRAS | |
| V.Kudirkos g. 18, LT-03105 Vilnius-9, tel. (5) 2688 257, faks. (5) 2688 311 | |
| NEKILNOJAMOJO TURTO REGISTRO MOKESTINĖS VERTĖS IŠRAŠAS | |
| 2007-01-24 14:34:34 | |

Nekilnojamojo turto registre įregistruotas nekilnojamasis daiktas:

| | |
|----------------------------------|--|
| Registro Nr.: | 11/350807 |
| Sudarymo data: | 2001-04-12 |
| Versija: | 2 (2001-05-21) |
| Registro tvarkytojas: | Valstybės įmonės Registrų centro Vilniaus filialas |
| Adresas: | Kauno r. sav. Vitalijos k. |
| | Pastatas - Gyvenamasis namas |
| Paskirtis: | Gyvenamoji (vieno buto pastatai) |
| Unikalus Nr.: | 8694-0235-0015 |
| Žymėjimas: | 1A1m |
| Kadastro duomenų fiksavimo data: | 2001-04-12 |
| Bendras plotas: | 73,88 kv.m. |
| Tūris: | 232 kub.m. |
| Statybos pabaigos metai: | 1940 |
| Sienų medžiaga: | Rąstai |
| Aukštų skaičius (pastato): | 1 |
| Baigtumas: | 100 % |
| Kambarių skaičius: | 2 |
| Šildymas: | Krosninis šildymas |
| Elektra: | Yra |

Mokestinė vertė:

| | |
|------------------------------------|-------------------------|
| Turto grupė: | Vieno-dviejų butų namai |
| Zonos Nr.: | 49.28 |
| Vertinimo modelio numeris: | 496 |
| Mokestinės vertės nustatymo būdas: | Masinis vertinimas |
| Masinio vertinimo data: | 2006-01-01 |
| Mokestinės vertės nustatymo data: | 2006-01-01 |
| Mokestinė vertė: | 10820 Lt |

Savininkai:

| | |
|--------------------------------|------------------|
| | DANUTĖ BIKELIENĖ |
| Dalis: | ½ |
| Nuosavybės teisė įregistruota: | 2001-05-21 |
| | ARŪNAS BIKELIS |
| Dalis: | ½ |
| Nuosavybės teisė įregistruota: | 2001-05-21 |

Šaltinis: VMI svetainė. // prieiga internete

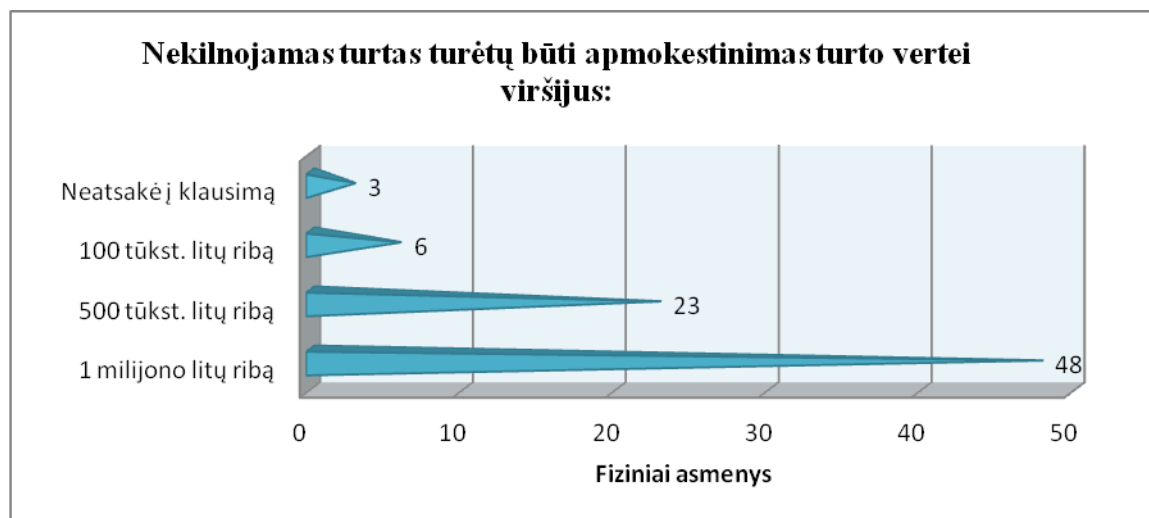
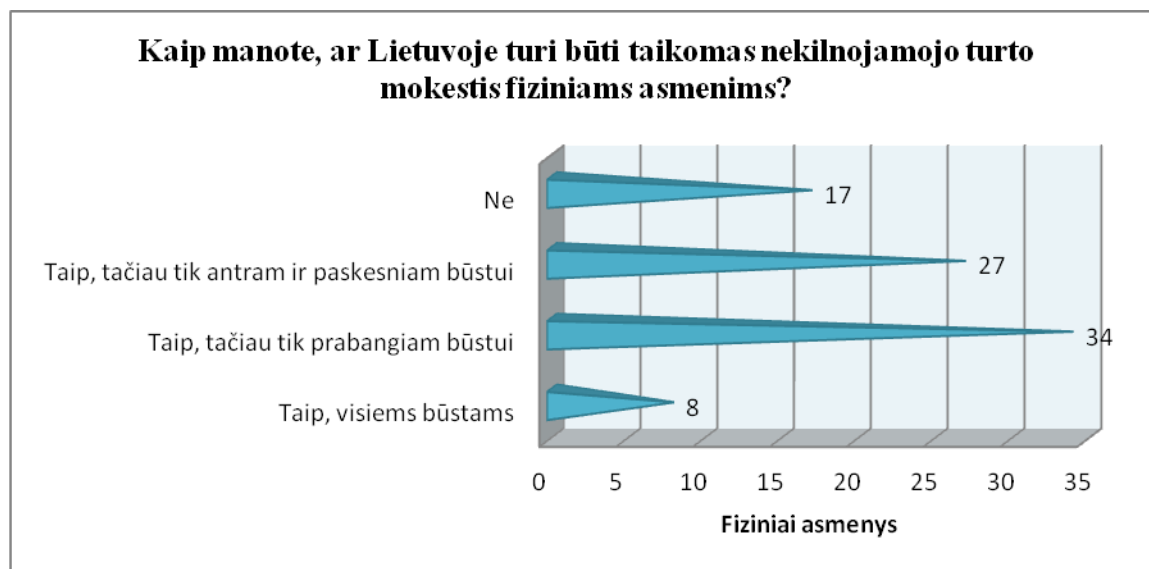
http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000123519&tree_id=1000003077, [žiūrėta 2013 12 08].

4 PRIEDAS. FIZINIŲ ASMENŲ NEKILNOJAMO TURTO APMOKESTINIMAS (ANKETA)

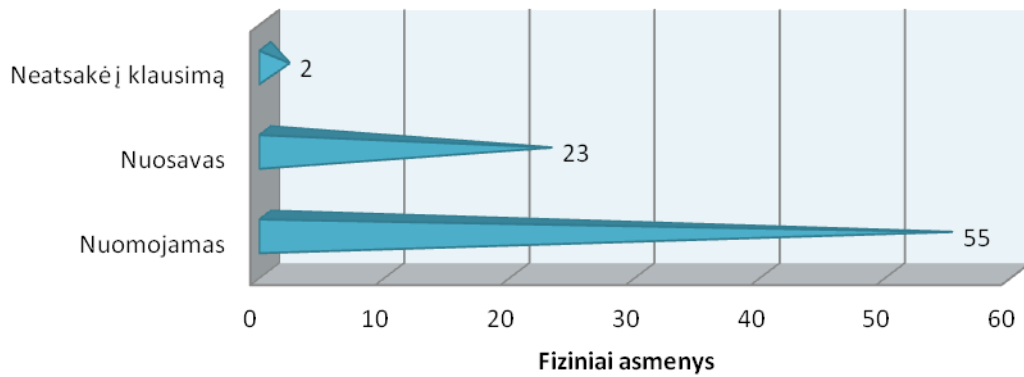
Sveiki, esu Finansų teisės magistrantūros 2 kurso studentė. Rašau magistro baigiamąjį darbą tema: „Nekilnojamo turto apmokestinimo tobulinimo kryptys“. Ši apklausa yra skirta fiziniams asmenims. Jūsų atsakymai padės išsiaiškinti visuomenės požiūrį dėl nekilnojamo turto apmokestinimo galimybių fiziniams asmenims Lietuvoje. Anketa yra anonimiška. Jūsų atsakymai bus panaudoti tik šiame magistro darbe.

Ačiū!

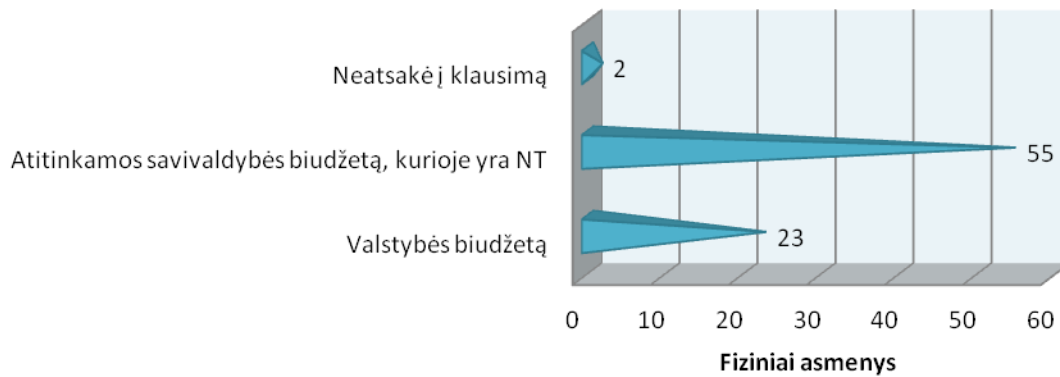
Anketos rezultatai viešai nepublikuojami



Jūsų gyvenamasis būstas yra:

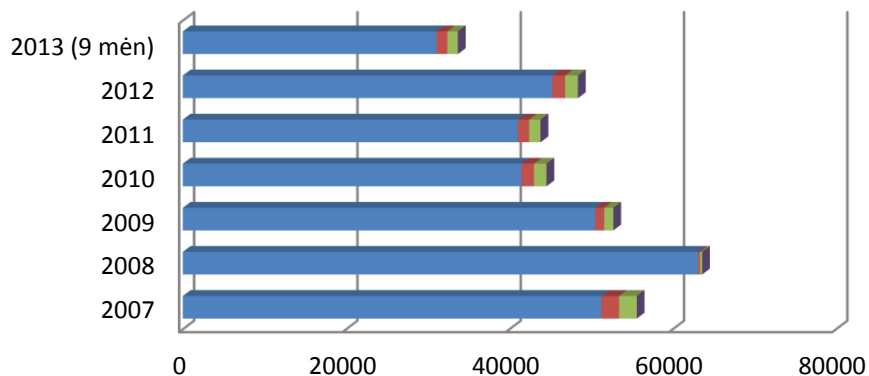


Jūsų nuomone, surinktos mokesstinės pajamos už NT, priklausanti fiziniams asmenims, turėtų patekti į:



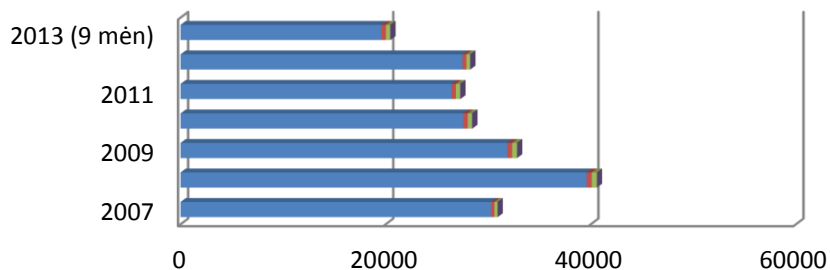
5 PRIEDAS. SAVIVALDYBIŲ BIUDŽETŲ PAJAMOS 2007–2013 M.

Jonavos rajono savivaldybė



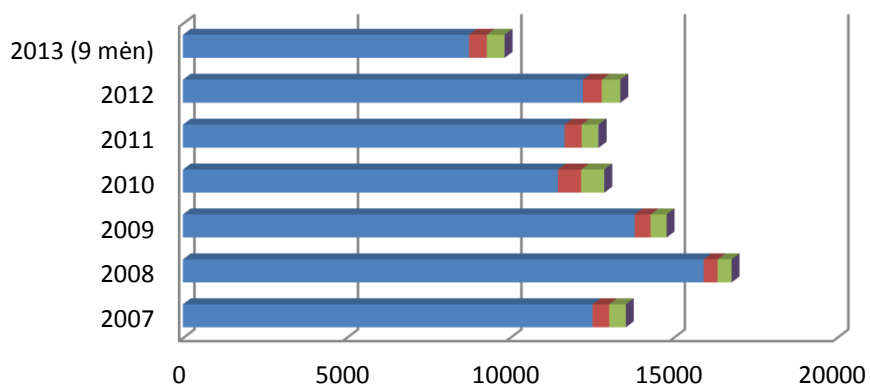
| | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 (9 mėn) |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------------|
| ■ Pajamos iš mokesčių iš viso (tūkst. Lt) | 51268 | 63074 | 50489 | 41466 | 41012 | 45233 | 31075 |
| ■ Pajamos iš NTM iš viso (tūkst. Lt) | 2168 | 271 | 1124 | 1542 | 1406 | 1586 | 1314 |
| ■ Juridinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 2158 | 264 | 1112 | 1515 | 1363 | 1553 | 1279 |
| ■ Fizinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 10 | 6 | 12 | 26 | 43 | 32 | 34 |

Jurbarko rajono savivaldybė



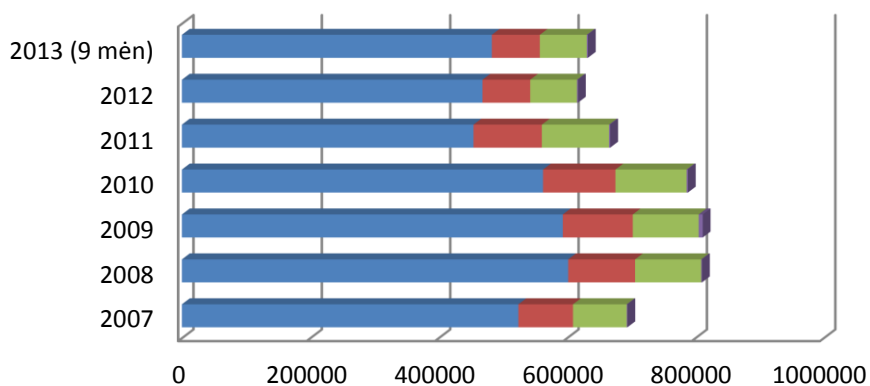
| | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 (9 mėn) |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------------|
| ■ Pajamos iš mokesčių iš viso (tūkst. Lt) | 30287 | 39587 | 31841 | 27549 | 26409 | 27476 | 19581 |
| ■ Pajamos iš NTM iš viso (tūkst. Lt) | 319 | 507 | 489 | 453 | 440 | 391 | 446 |
| ■ Juridinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 307 | 498 | 480 | 401 | 403 | 352 | 401 |
| ■ Fizinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 12 | 9 | 9 | 52 | 38 | 39 | 44 |

Kazlų Rūdos savivaldybė



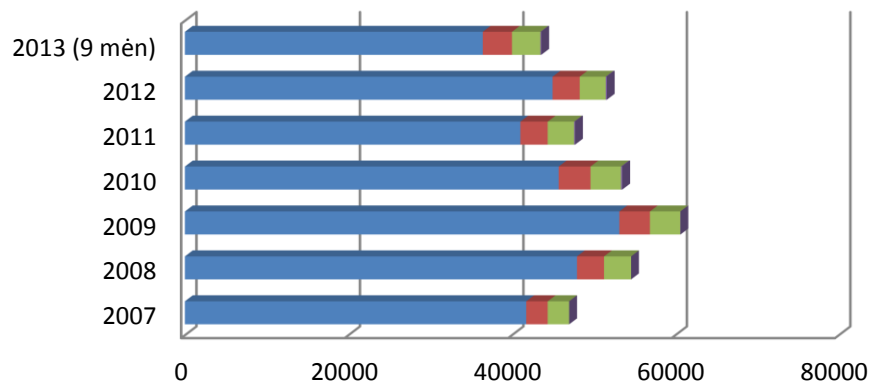
| | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 (9 mėn) |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------------|
| ■ Pajamos iš mokesčių iš viso (tūkst. Lt) | 12528 | 15928 | 13816 | 11470 | 11671 | 12235 | 8751 |
| ■ Pajamos iš NTM iš viso (tūkst. Lt) | 511 | 428 | 491 | 712 | 525 | 574 | 546 |
| ■ Juridinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 508 | 427 | 489 | 701 | 508 | 568 | 538 |
| ■ Fizinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 3 | 1 | 2 | 11 | 17 | 6 | 8 |

Vilniaus miesto savivaldybė



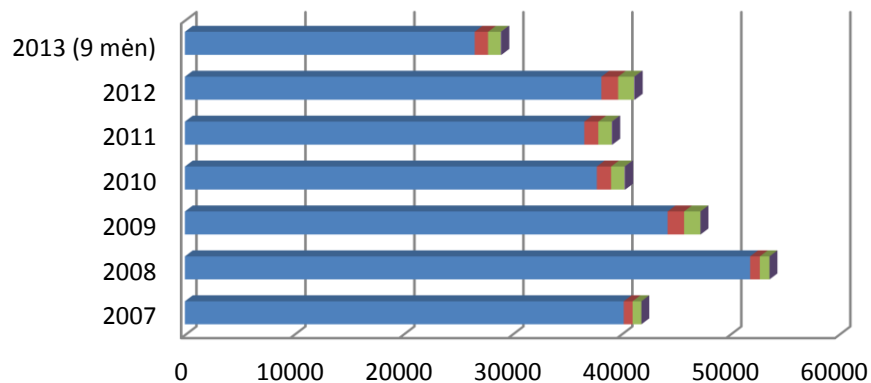
| | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 (9 mėn) |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------------|
| ■ Pajamos iš mokesčių iš viso (tūkst. Lt) | 524228 | 601744 | 593382 | 562615 | 454290 | 468259 | 482847 |
| ■ Pajamos iš NTM iš viso (tūkst. Lt) | 85053 | 104247 | 109024 | 112844 | 106502 | 74366 | 74817 |
| ■ Juridinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 83762 | 103004 | 102710 | 110795 | 104678 | 72925 | 73155 |
| ■ Fizinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 1016 | 1243 | 6314 | 2049 | 1824 | 1441 | 1661 |

Klaipėdos rajono savivaldybė



| | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 (9 mėn) |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------------|
| ■ Pajamos iš mokesčių iš viso (tūkst. Lt) | 41757 | 47973 | 53151 | 45731 | 41041 | 44979 | 36439 |
| ■ Pajamos iš NTM iš viso (tūkst. Lt) | 2632 | 3308 | 3742 | 3890 | 3348 | 3321 | 3581 |
| ■ Juridinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 2622 | 3308 | 3711 | 3739 | 3230 | 3189 | 3471 |
| ■ Fizinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 10 | 0 | 32 | 151 | 118 | 133 | 110 |

Vilkaviškio rajono savivaldybė



| | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 (9 mėn) |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------------|
| ■ Pajamos iš mokesčių iš viso (tūkst. Lt) | 40268 | 51867 | 44292 | 37801 | 36642 | 38216 | 26586 |
| ■ Pajamos iš NTM iš viso (tūkst. Lt) | 811 | 891 | 1513 | 1304 | 1291 | 1535 | 1233 |
| ■ Juridinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 807 | 883 | 1502 | 1235 | 1231 | 1473 | 1166 |
| ■ Fizinių asmenų NTM (tūkst. Lt) | 4 | 8 | 11 | 69 | 60 | 62 | 67 |

Informacija gauta iš savivaldybių

Darbas baigtas

.....

Akvilė Berenytė

El. paštas: akberenyte@gmail.com

2013-12-08