

NEKILNOJAMOJO TURTO APMOKESTINIMO SUMODERNINIMAS LIETUVOJE

Dr. Vytautas Šulija

Mykolo Romerio universiteto Teisės fakulteto Administracinės teisės ir proceso katedra
Ateities g. 20, LT–08303 Vilnius
Telefonas 2684056
Elektroninis paštas v.sulija@vagk.lt

*Pateikta 2005 m. lapkričio 30 d.
Parengta spausdinti 2006 m. vasario 10 d.*

Pagrindinės sąvokos: žemės mokestis, įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis, nekilnojamojo turto mokestis, nekilnojamojo turto mokesčio sumoderninimas.

S a n t r a u k a

Straipsnyje siekiama išnagrinėti nekilnojamojo turto apmokestinimo būklę ir reformos tendencijas Lietuvoje. Jame aptariamas nekilnojamojo turto apmokestinimo režimas 1995–2006 m., apžvelgiamos iniciatyvos keisti Žemės mokesčio įstatymą bei Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą, diskutuojama, koks, autoriaus požiūriu, apmokestinimo modelis būtų priimtinausias Lietuvoje. Straipsnio pabaigoje pateikiami pasiūlymai dėl naujojo Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo bei kitų teisės aktų, reglamentuojančių nekilnojamojo turto apmokestinimą, tolesnio tobulinimo.

Įvadas

2004 m. įvykus Lietuvos Respublikos Seimo rinkimams, pradėta plačiai diskutuoti apie būtinybę tęsti kompleksinę nekilnojamojo turto mokesčio (toliau – NTM) reformą. Pasak pakartotinai po rinkimų paskirto finansų ministro A. Butkevičiaus, NTM gyventojams būtų įvedamas tam, kad biudžetas nepatirtų didelio sukrėtimo dėl sumažėjusio gyventojų pajamų mokesčio. Finansų ministerijos duomenimis, gyventojų pajamų mokestį sumažinus 1 proc., biudžeto pajamos per metus sumažėtų 125 mln. litų, taigi, anot ministerijos, sumažinus gyventojų pajamų mokestį iki 30 proc., biudžetas netenka 375 mln. litų. Tačiau iš NTM papildomai būtų surinkta tik 110 mln. litų [1, p. 9]. 2005 m. patvirtinus Konvergencijos programą buvo planuota, įvedus NTM gyventojams, per metus papildomai gauti apie 0,2 proc. Lietuvos BVP pajamų, padidinus turto mokestį įmonėms, per metus tikėtasi gauti apie 0,3 proc. BVP pajamų, reformavus žemės mokestį, per metus tikėtasi gauti iki 0,1 proc. BVP pajamų [2]. Įgyvendinant šiuos planus po ilgų diskusijų 2005 m. birželio 7 d. buvo priimtas naujasis Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas. Šiam įstatymui įsigaliojus nuo 2006 m. sausio 1 d. neteks galios Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas. Darbe autorius siekia apginti hipotezę, jog NTM gali būti ir toliau sėkmingai taikomas Lietuvoje.

Straipsnyje tyrimo objektu buvo pasirinktas NTM ir jo administravimo analizė. Šio straipsnio tikslas – išnagrinėti ir pakomentuoti NTM modernizavimo kryptis Lietuvoje. Atsižvelgiant į šį tikslą, darbe buvo atskirai išskelti šie uždaviniai: 1) išnagrinėti NTM sąvoką ir požymius, 2) aptarti Lietuvos teisės aktus, kuriais 1995–2006 m. buvo keičiamas nekilnojamojo turto apmokestinimas Lietuvoje, 3) išnagrinėti esmines naujojo Nekilnojamojo turto mokesčio nuostatas, 4) suformuluoti modelį, kaip galėtų būti apmokestinama žemė, kitas nekilnojamasis turtas.

Rengiant straipsnį taikyti sisteminės analizės, dokumentų analizės, modeliavimo, asmeninės patirties, metaanalizės ir kitais teoriniais bei empiriniais mokslo metodai. Pagrindinės darbo tezės buvo rengiamos pagal modeliavimo metodiką. Straipsnyje *inter alia* formuluojamas modelis ir juo pagrindžiama (paaiškinamasis modelis), kaip galėtų būti modernizuojamas NTM Lietuvoje. Publikacijoje apibrėžiama strategija, aptariama, kokie politiniai žingsniai turi būti padaryti, kad NTM būtų geriau administruojamas ir įgautų paramą tarp mokesčio mokėtojų.

1. Nekilnojamojo turto mokesčio samprata

Mokslinėje literatūroje bei įvairių valstybių teisės aktuose apibūdinant NTM vartojami įvairūs terminai: „turto mokesčiai“, „mokesčiai, kuriais apmokestinamas turtas“, „žemės mokesčiai“, „žemės pagrindu nustatomi mokesčiai“, „mokesčiai, kuriais apmokestinama žemė ir pastatai“ ir pan. [3, p. 3]. Kai kuriose valstybėse NTM bazė apima tik žemę, todėl jose NTM vadinami „žemės mokesčiais“. Lietuvoje NTM šiuo metu atitinka du mokesčiai: žemės mokestis bei įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis. Todėl Lietuvos Respublikos teisės aktuose „nekilnojamojo turto mokesčio“ sąvoka paprastai vartojama, apibrėžiant tik privalomus mokėjimus, nustatytus įmonėms ir organizacijoms už jiems priklausantį nekilnojamąjį turtą, išskyrus žemę. Siekiant išvengti klaidingų interpretacijų, lyginant įvairių valstybių mokesčių sistemas, tikslinga būtų remtis Tarptautinio valiutos fondo bei Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (OECD) parengtomis mokesčių ir kitų valstybės pajamų klasifikavimo rekomendacijomis [žr. 4, 5]. Pateiktoje lentelėje nurodoma, kokie mokesčiai galėtų būti priskiriami turto mokesčiams.

1 lentelė. Tarptautinė turto mokesčių klasifikacija

	<i>Mokesčiai, kuriais apmokestinamas turtas</i>	<i>Tarptautinio valiutos fondo klasifikacija</i>	<i>OECD klasifikacija</i>
		113	4000
1.	Periodiniai nekilnojamojo turto mokesčiai: – gyvenamosios paskirties turtas; – kt.	1131	4100 4110 4120
2.	Periodiniai (neto) turto mokesčiai: – fiziniams asmenims – bendrovėms	1132	4200 4210 4220
3.	Paveldimo ir dovanojamo turto mokesčiai: – paveldimo turto mokesčiai – dovanojamojo turto mokesčiai	1133	4300 4310 4320
4.	Mokesčiai dėl finansų ir kapitalo perleidimo	1134	4400
5.	Kiti neperiodiniai mokesčiai, kuriais apmokestinamas turtas: – kuriais apmokestinamas (neto) turtas – kuriais apmokestinami kiti objektai	1135	4500 4510 4520
6.	Kiti mokesčiai, kuriais apmokestinamas kilnojamasis turtas	1136	4600

NTM priskiriamas turto mokesčių klasifikacinei kategorijai. Pagrindinis požymis, atribojantis šį mokestį nuo kitų turto mokesčių, yra tai, kad į NTM bazę turėtų patekti vien *nekilnojamasis turtas*. Kitokios rūšies turtas paprastai šiuo mokesčiu neapmokestinamas. Atsižvelgiant į tai, NTM dažniausiai vadinamas realiniu mokesčiu. Mokestis paprastai apskaičiuojamas remiantis ne tuo, kokią naudą faktiškai duoda tam tikras turtas, bet laikantis nuostatos, kad pats tam tikros vertės turtas savaime privalo duoti tam tikrą naudą mokesčių mokėtojui. Galima būtų išskirti taip pat ir kitus, specifinius, NTM požymius:

P i r m a, nekilnojamasis turtas apmokestinamas *periodiškai*. Mokestinio laikotarpio periodiškumą lemia tam tikras kalendorinis laiko tarpas. Paprastai turto apmokestinamoji vertė apskaičiuojama kartą per metus, o mokestis mokamas du kartus per metus.

A n t r a, mokesčio konkrečiam nekilnojamajam turtui nustatymas nėra siejamas su šio turto savininko pasikeitimu ar kitais veiksniais (pavyzdžiui, paveldėjimu, dovanojimu, finansinėmis operacijo-

mis ir pan.). Tuo tarpu, pavyzdžiui, mokesčiai, susiję su finansų ar kapitalo perleidimu, paprastai turi būti mokami tik tuomet, kai konkretus turtas yra perleidžiamas.

Trečia, mokesčio dydis priklauso nuo konkretaus nekilnojamojo turto. Skirtingai nuo (neto) turto mokesčių, nėra atsižvelgiama į asmens turimas skolas¹. Tačiau, apmokestinant nekilnojamąjį turtą, gali būti atsižvelgiama į kai kurių asmenų socialinį pažeidžiamumą, taikomos mokesčio lengvatos arba nustatoma, kad kai kurių rūšių turtas išimtinai nėra apmokestinamas.

Būtina pabrėžti, kad pasaulinėje praktikoje NTM laikomas vietos mokesčiu. Vietos savivaldos institucijos paprastai nusprendžia dėl mokesčio tarifų, gali koreguoti mokesčio bazę, o mokesčio pajamos patenka į savivaldybių finansinius fondus. Pavyzdžiui, iš OECD grupės valstybių tik Švedijoje, Graikijoje ir Belgijoje NTM yra visiškai administruojamas centrinės valdžios [žr. 3, p. 25]. Be to, NTM laikomas *ad valorem* mokesčiu. Tai reiškia, kad mokestis paprastai mokamas kasmet atsižvelgiant į nekilnojamojo turto vertę ar pagal kitus kriterijus, kurie turi įtakos turto vertei bei iš jo gaunami nauda (pavyzdžiui, pagal numatomas pajamas, jeigu turtas panaudojamas geriausiu būdu, ir pan.). Laisvosios rinkos sąlygomis nekilnojamojo turto vertinimas pagal jo rinkos vertę turi daug sąsajų su asmenų galėjimu sumokėti mokestį. Žemės vertinimas apmokestinimo tikslais ne pagal rinkos vertę, o pagal plotą ar kitus patvirtintus kriterijus, kito nekilnojamojo turto vertinimas pagal inventorizacinę vertę ir pan. paprastai būdingas perėjusioms iš komandinės į laisvosios rinkos sistemą valstybėms (tarp jų ir Lietuvoje) bei besivystančioms valstybėms [plg. 7, p. 20]. Komandinės ekonomikos sąlygomis vertinti turtą pagal jo rinkos vertę nebuvo galima, nes laisvoji rinka paprasčiausiai neegzistavo. Kita vertus, per trumpą laiką tarpą sudėtinga įvesti *ad valorem* NTM, nes nepakanka intelektinių bei technologinių išteklių nustatant nekilnojamojo turto rinkos vertę. Be to, jeigu laisva nekilnojamojo turto rinka dar neveikia pakankamai ilgą laiką, turto vertinimas pagal jo vertę gali sudaryti prielaidų korupcijai atsirasti. Iš dalies šiuos trūkumus galima pašalinti apeliacijų sistema, laikantis nuostatos, kad mokesčių mokėtojai pigiau apskųsti nepagrįstus turto vertintojo sprendimus, negu bandyti jį papirkti [7, p. 21]. Šiuo aspektu yra reikšmingas masinio turto vertinimo įvedimas, kadangi tai leidžia turtą vertinti pagal patvirtintus standartizuotus kriterijus, neišskiriant kai kurių nekilnojamojo turto objektų.

2. Nekilnojamojo turto apmokestinimo būklė Lietuvoje 1995–2006 m.

Lietuvoje per paskutinį dešimtmetį nekilnojamojo turto apmokestinimas buvo reglamentuojamas dviejuose skirtinguose įstatymuose.

1. Žemės mokestis. Žemės mokesčio objektas yra privati žemė. Šiuo mokesčiu yra apmokestinamas nustatyta tvarka teisiškai įregistruotas privatus žemės sklypas arba tokio žemės sklypo dalis bendrojoje nuosavybėje taikant 1,5 proc. tarifą [žr. 8]. Privatus žemės sklypas turi būti registruojamas Nekilnojamojo turto registre. Kol perleistas žemės sklypas neperregistruojamas pirkėjo vardu, parduojamas išlieka žemės mokesčio mokėtoju. Žemės mokesčiu nėra apmokestinami bendro naudojimo keliai, žemės sklypai, nuosavybės teise priklausantys užsienio valstybių diplomatinėms ir konsulinėms įstaigoms (pariteto pagrindu), bei miško žemė (įstatymo 4 str.) [9]. Žemės mokesčio mokėtojai yra privačios žemės savininkai. Pažymėtina, kad nuo 2004 m. gegužės 1 d. Lietuvai įstojus į ES, europinės ir transatlantinės integracijos kriterijus atitinkantys užsienio subjektai Lietuvos Respublikoje turi teisę įsigyti nuosavybės teise žemę ir vidaus vandenį ta pačia tvarka ir tomis pačiomis sąlygomis, kaip ir Lietuvos Respublikos piliečiai bei juridiniai asmenys². Vietos savivaldos vykdomosios institucijos nustato žemės mokesčio apskaičiavimo ir sumokėjimo terminus (Žemės mokesčio įstatymo 11 str.) [9].

2. Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis. Remiantis Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymu, taikant 1 proc. tarifą apmokestinamas Lietuvos Respublikos teritorijoje juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausantis nekilnojamasis turtas, išskyrus žemę, orlaivius ir laivus [10]. Mokestis mokamas tik už tą turtą, kurį, vadovaujantis Nekilnojamojo turto re-

¹ Atkreiptinas dėmesys, kad dažnai Lietuvos spaudoje NTM buvo įvardijamas kaip mokestis „*turtiniesiems bei prabangiai gyvenantiems asmenims*“ [žr., pvz., 6]. Iš tiesų šis mokestis siejamas vien tik su asmens valdomu ar naudojamu nekilnojamuoju turtu.

² Atitinkamas septynerių metų pereinamasis laikotarpis, apibrėžtas Lietuvos Respublikos stojimo į Europos Sąjungą (toliau – ES) sutartyje, yra nustatytas žemės ūkio paskirties ir miškų ūkio paskirties žemės įsigijimui. Ši nuostata netaikoma tiems europinės ir transatlantinės integracijos kriterijus atitinkantiems užsieniečiams, kurie ne mažiau kaip trejus metus Lietuvoje nuolat gyvena ir vertėsi žemės ūkio veikla, atitinkamiems užsienio juridiniams asmenims bei kitoms užsienio organizacijoms, įsteigusioms Lietuvoje atstovybes ar filialus.

gistro įstatymu, privaloma registruoti registre¹. Mokestis mokamas nepriklausomai nuo to, ar konkretus nekilnojamasis turtas yra naudojamas komercinėje ūkinėje veikloje. Tokia mokesčio prievolė atsiranda nuo daikto įregistravimo ir pasibaigia tik praradus nuosavybės teisę į konkretų turtą [žr. 11]. NTM nemokamas už žemę (įskaitant ir žemę, esančią po objektais). Ši žemė apmokestinama Žemės mokesčio įstatymo nustatyta tvarka. Pastatai ir kiti statiniai įregistruoti kaip nebaigta statyba nėra apmokestinami pagal Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą.

NTM nemoka valstybės ir savivaldybių įmonės, įstaigos ir organizacijos (pavyzdžiui, viešosios sveikatos priežiūros įstaigos) už nekilnojamąjį turtą, kuris naudojamas patikėjimo teise, kadangi šiuo mokesčiu apmokestinamas tik nuosavybės teise priklausantis turtas. Be to, pagal įstatymą šio mokesčio lengvata suteikta valstybės ir savivaldybės įmonėms, veikiančioms pagal valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymą, už priklausantį nekilnojamąjį turtą bei biudžetinėms įstaigoms, veikiančioms pagal Biudžetinių įstaigų įstatymą [10].

Mokestį privalo mokėti užsienio įmonių atstovybės bei užsienio bankų filialai ir atstovybės, įregistruotos Lietuvos Respublikoje. Tačiau jo nemoka fiziniai asmenys už jiems nuosavybės teise priklausantį turtą, taip pat užsienio organizacijos, neturinčios Lietuvoje įregistruotų atstovybių ir filialų, bet turinčios Lietuvoje jiems priklausantį nekilnojamąjį turtą [plg. 12]. Jeigu turtas yra perleidžiamas, mokesčio mokėtojais laikomos tos įmonės ar organizacijos, kurių vardu registruotas tas turtas.

3. Valstybinės žemės ir valstybinio fondo vandens telkinių nuomos mokestis. Iki 2003 m. sausio 1 d. Lietuvoje galiojo valstybinės žemės ir valstybinio fondo vandens telkinių, išnuomotų verslinei arba mėgėjiškai žūklei, nuomos mokestis [13]. Tuomet galiojusiam Vyriausybės nutarime buvo nustatyta šio mokesčio apskaičiavimo tvarka, mokesčio nulinio tarifo taikymo galimybė, galimybė vietos savivaldos institucijoms savo biudžeto sąskaita mažinti valstybinės žemės ir valstybinio fondo vandens telkinių, išnuomotų verslinei ar mėgėjiškai žūklei, nuomos mokestį arba visai nuo jo atleisti. Pažymėtina ir tai, kad prievolė mokėti šį mokestį atsirasdavo ne tik asmenims, kurie buvo sudarę atitinkamą valstybinės žemės nuomos sutartį, bet taip pat ir žemės nuomos sutarties nesudariusiems valstybinės žemės naudotojams, kurie apskaičiuodavo ir sumokėdavo mokestį patys [14]. Prievolė mokėti mokestį atsirasdavo taip pat ir už subnuomotą valstybinę žemę [15]. Apskritai galima teigti, kad šio mokesčio teisinis reglamentavimas savo esme labai nesiskyrė nuo kitų nagrinėtų Lietuvos NTM. Tačiau laisvosios rinkos sąlygomis valstybinė žemė bei valstybiniai vandens telkiniai turi būti išnuomojami remiantis bendraisiais civilinės teisės principais.

Pažymėtina, kad atitinkama mokesčio prievolė 1993 m. buvo nustatyta Vyriausybės nutarimu. Todėl galėjo kilti abejonių, ar toks teisinis reglamentavimas derinasi su Konstitucijos reikalavimu, numatančiu Seimo išimtinės teises nustatyti mokesčius (Konstitucijos 127 str. 3 d.). Vis dėlto šis klausimas nebuvo sprendtas. Šiuo metu valstybinė žemė arba valstybinio vidaus vandenų fondo vandens telkiniai išnuomojami abipusio susitarimo pagrindu, įskaitant ir aukcioną. Pastaruoju atveju nuomos mokesčio dydis lygus aukciono metu pasiūlytam didžiausiam nuomos mokesčiui [16].

3. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma

Nekilnojamojo turto apmokestinimo tvarka buvo tobulinama visą pirmąjį atkurtos nepriklausomos Lietuvos dešimtmetį. Tačiau rimčiau susirūpinta peržiūrėti visą nekilnojamojo turto apmokestinimą tik prieš kelerius metus. Dabartinis nekilnojamojo turto apmokestinimo teisinis reglamentavimas, nors ir taikomi žemės bei įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčiai (iki 2006 m. sausio 1 d.), neviseškai atitinka modernias nekilnojamojo turto apmokestinimo tendencijas (pavyzdžiui, dėl nekilnojamojo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo sistemos) bei tarptautinių organizacijų (OECD, Pasaulio Banko ir kt.) rekomendacijas. Įgyvendinant 2000–2004 metų Vyriausybės veiklos programą, buvo parengta Mokesčių sistemos koncepcija, kurioje išdėstyti tolesnės mokesčių sistemos reformos ir naujojo Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo bendrieji principai. Joje, be kita ko, numatoma praplėsti mokesčio bazę apmokestinant gyvenamąsias patalpas [žr. taip pat 17]. Tačiau dėl kilusio pasipriešinimo iš karto nebuvo ryžtasi plėsti NTM bazę. Siekiant bent iš dalies įgyvendinti Koncepcijos nuostatas, 2003 m. Lietuvos Respublikos Seime buvo užregistruotas Žemės mokesčio

¹Pažymėtina, kad galiojančioje Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo redakcijoje nėra vienareikšmiškai nurodyta, kad šiuo mokesčiu apmokestinamas tik privalomai registruotinas turtas. 2001 m. liepos 10 d. priimtas Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 1, 2, 3, 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymas pakeitė mokesčio objekto sampratą, t. y. vietoj nuostatos, jog apmokestinamas „nekilnojamas turtas, kuriam Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatyta tvarka privaloma teisinė registracija“, numatoma, kad mokesčio objektu gali būti bet koks nekilnojamas turtas. Tačiau įstatymo taikymo praktika nepasikeitė.

įstatymo pakeitimo įstatymas, kurį priėmus būtų patvirtinta nauja Žemės mokesčio įstatymo redakcija [18]. Šio įstatymo projekto parengimas gali būti paaiškintas tuo, kad, neapmokestinus fiziniams asmenims priklausančio nekilnojamojo turto, kiti pakeitimai įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme (ar atitinkamai naujoje šio įstatymo redakcijoje) nebūtų buvę reikalingi. Pagrindinės įstatymo projekte numatomos apmokestinimo naujovės buvo šios. P i r m a, žemės mokestis turi būti mokamas nuo žemės sklypo apmokestinamosios vertės. Numatoma, kad žemės sklypo apmokestinamoji vertė yra 50 procentų žemės vidutinės rinkos vertės (įstatymo projekto 5 str.). Įstatymo projekto aiškinamajame rašte buvo pabrėžta, kad, siekiant išvengti didelių žemės mokesčio administravimo išlaidų, mokestinis vertinimas turės būti atliekamas masiniu būdu, sudarant žemės verčių žemėlapius pagal Žemės verčių sudarymo taisykles [19]. A n t r a, pakeičiamas mokesčio tarifo nustatymo būdas. Projekte numatomos maksimalios ir minimalios mokesčio tarifo ribos nuo 0,75 iki 1,25 procento žemės apmokestinamosios vertės. Konkretų mokesčio tarifą galėtų parinkti savivaldybių tarybos iki mokestinio laikotarpio balandžio 1 d. Savivaldybių taryboms nenustačius laiku konkretaus mokesčio tarifo, taikomas praėjusio mokestinio laikotarpio mokesčio tarifas (įstatymo projekto 6 str.). T r e č i a, sukuriama apeliacijų padavimo procedūra dėl apskaičiuotos žemės vidutinės vertės. Numatoma, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su nustatyta žemės sklypo vidutine verte, turi teisę kreiptis su motyvuotu prašymu į Nacionalinę žemės tarnybą prie Žemės ūkio ministerijos dėl masinio vertinimo būdu nustatytos žemės sklypo vidutinės rinkos vertės patikslinimo arba dėl individualiu vertinimo būdu nustatytos žemės sklypo rinkos vertės naudojimo apskaičiuojant apmokestinamąją vertę. Vis dėlto iki šiol šis įstatymo projektas nebuvo priimtas. Viena iš svarbiausių įstatymo nepriėmimo priežasčių buvo ta, kad, apskaičiuojant žemės mokestį pagal žemės sklypų vidutinės vertės, būtų padidėjusi žemės mokesčio našta. Atitinkami pakeitimai artėjant 2004 m. Seimo rinkimams nebūtų rinkėjų įvertinti palankiai.

2004 m. pabaigoje vėl pradėta skirti dėmesio NTM reformai, tačiau jau daugiausia akcentuojant pastatų ir statinių apmokestinimo problematiką. Remiantis Finansų ministerijos parengtu projektu 2005 m. birželio 7 d. buvo priimtas naujasis Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas. Pagrindinės naujo įstatymo naujovės, palyginti su galiojančiu nekilnojamojo turto apmokestinimo teisiniu reglamentavimu, yra šios:

- 1) naujajame įstatyme įtvirtinta, kad NTM taip pat turi mokėti ir fiziniai asmenys. Tačiau ir ateityje numatoma neapmokestinti fiziniams asmenims priklausančių gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės statinių bei inžinerinių statinių, jeigu jie nėra ekonominei ar individualiai veiklai naudojamas nekilnojamas turtas arba nėra neterminuotai ar ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perduoti naudotis juridiniams asmenims (naujojo Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 4 str.). Atitinkama nuostata siekiama suvienodinti konkurencijos sąlygas bei tolygiai paskirstyti mokesčių našta, kadangi fiziniai asmenys iki šiol gali palankesnėmis sąlygomis ekonominėje (ūkinėje) veikloje naudoti savo turtą nemokėdami NTM. Įstatyme taip pat siekiama užkirsti galimybę juridiniams asmenims išvengti NTM naštos, kai jie neregistruoja turto savo vardu, tačiau naudoja fizinių asmenų jiems perduotą turtą. Šį gyventojų pajamų netekimą dėl NTM turėtų kompensuoti gyventojų pajamų mokesčio tarifo sumažinimas.
- 2) numatoma pakeisti nekilnojamojo turto vertinimo tvarką. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme įtvirtinta, kad nekilnojamojo turto apmokestinamąją vertę laikoma nekilnojamojo turto vidutinė rinkos vertė, nustatyta nekilnojamojo turto masiniu vertinimu. Kai kurių rūšių turtas vis dėlto bus vertinamas pagal atkuriamosios vertės (išlaidų) metodą (įstatymo 8 str.). Įstatyme taip pat įtvirtinama galimybė apskaičiuoti nekilnojamojo turto apmokestinamąją vertę individualiu vertinimo būdu (įstatymo 10 str.), be to, numatomos atitinkamos apeliacijų procedūros, kai mokesčių mokėtojas gali paduoti skundą dėl nekilnojamojo turto apmokestinamosios vertės.

Nors naujasis Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas turėtų sumoderninti apmokestinimo tvarką, manytina, kad šiuo teisės aktu nebuvo išspręstos visos problemos, susijusios su nekilnojamojo turto apmokestinimu. P i r m a, naujasis įstatymas nekeičia šiuo metu galiojančios žemės apmokestinimo tvarkos, ir nekilnojamojo turto apmokestinimas, matyt, ir ateityje bus reglamentuojamas keliuose įstatymuose. Vadinas, žemės ir pastatų apmokestinamosios vertės apskaičiavimo klausimai bus sprendžiami atskirai. A n t r a, naujasis NTM įstatymas faktiškai nenumato visuotinio nekilnojamojo turto apmokestinimo. Pagal naująjį NTM įstatymą neapmokestinamas fizinių asmenų nekilnojamas turtas, kuris nenaudojamas ekonominėje veikloje. Be to, bus neapmokestinta ir didelė dalis turto, priklausančio fiziniams asmenims, užsiimantiems individualia veikla, t. y. turtas, kuris naudoja-

mas verčiantis individualia veikla turint verslo liudijimą, taip pat verčiantis individualia sporto ir atlikėju veikla (plg. naujojo Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 2 str. 2 d. 1 p. bei Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 29 d.). Šia nuostata atsižvelgiama į smulkiųjų verslininkų interesus. Nors numatomos išimties ir gali būti pagrindžiamos valstybės socialine politika, jos yra abejotinos dėl apmokestinimo lygybės užtikrinimo. T r e č i a, Lietuvos Respublikos Vyriausybė ne kartą pabrėždavo NTM reikšmę vietos savivaldos finansinės autonomijos stiprinimui. Pavyzdžiui, 2004 m. Viešojo administravimo plėtros strategijoje įtvirtinama, kad, įvedant naujus NTM, būtų sukurta pastovi valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų pajamų bazė ir ateityje nereikėtų keisti vietos mokesčių tarifų dėl atliekamų funkcijų keitimo [20]. Deja, savivaldybių dalyvavimas administruojant šį mokestį pagal naują NTM įstatymą nebuvo išplėstas, ir jos gali tik ribotai turėti įtakos, kokios mokestinės įplaukos bus pervestos į jų biudžetus. Naujajame NTM įstatyme įteisinama iki šiol galiojusi praktika, kad savivaldybių tarybos turi teisę savo biudžeto sąskaita sumažinti mokestį arba visai nuo jo atleisti. Todėl darytina išvada, kad modernizuojant NTM nebuvo pakankamai atsižvelgta ir į nefiskalinį šio mokesčio efektą.

4. Nekilnojamojo turto apmokestinimo modelis

1. Žemės ir kito nekilnojamojo turto apmokestinimas. Siūlytina, kad ir ateityje NTM Lietuvoje turėtų būti taikomas ir žemei, ir kitam nekilnojamajam turtui, kuris registruojamas Nekilnojamojo turto registre. Nors kai kuriose valstybėse nėra apmokestinama žemė arba pastatai, jų pavyzdžiu, matyt, nereikėtų sekti, nes plati mokesčio bazė leidžia gauti daugiau mokestinių pajamų ir tai leistų taikyti mažesnius mokesčio tarifus. Nepaisant fiskalinių argumentų, žemės apmokestinimas taip pat turėtų skatinti efektyvų jos panaudojimą. Pastatų neapmokestinimas galėjo būti prasmingas tik pereinaujamuju laikotarpiu 1990–1995 m., kai buvo sudėtingiau gauti didesnes pajamas iš nekilnojamojo turto. Nuo 1995 m. Lietuvoje jau buvo taikomas įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis, tačiau nekilnojamojo turto rinka plėtėsi, ir pajamos iš šio mokesčio, pavyzdžiui, nuo 1995 m. (70 667 000 Lt) iki 2000 m. (192 081 000 Lt) padidėjo beveik tris kartus [plg. 21]. Nors NTM lyginamoji dalis iš BVP nuo 0,57 proc. 1999 m. sumažėjo iki 0,4 proc. 2004 m., nereikia pamiršti, kad nuo 2001 m. Lietuvos BVP labai sparčiai augo (2001 m. – 6,4 proc., 2002 m. – 6,8 proc. 2003 – 10,5 proc., 2004 m. – 7 proc.). Absoliučia dalimi pajamos iš NTM augo ir vėliau. Pažymėtina ir tai, kad Lietuvoje, augant BVP, taip pat didėja ir nekilnojamojo turto kainos.

Manytina, kad kito privalomai neregistruotino Nekilnojamojo turto registre nekilnojamojo turto (pavyzdžiui, laikinųjų statinių) nereiktų apmokestinti NTM, kadangi tai labai apsunkintų šio mokesčio administravimą. Tokį turtą yra sudėtinga identifikuoti ir masiniu būdu nustatyti vidutinę turto rinkos kainą.

2. Gyventojams priklausančio nekilnojamojo turto apmokestinimas. Nors pasaulinė praktika nėra vienoda, autorius pritartų fiziniams asmenims priklausančio nekilnojamojo turto, įskaitant ir gyvenamuosius būstus, apmokestinimui Lietuvoje. Fiziniams asmenims priklausančio būsto apmokestinimas leistų mokesčio forma gauti daugiau finansinių įplaukų į savivaldybių biudžetus, be to, tikėtina, kad gyventojai būtų priversti atsisakyti to turto, kuris jiems nėra labai reikalingas. Galiojantis nekilnojamojo turto apmokestinimas, kai juridinis asmuo nemoka NTM, jeigu jis naudoja fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausančią nekilnojamąjį turtą nuomos sutarties ar kitais pagrindais [žr. plačiau 12], iškreipia laisvąją rinką.

Gyvenamojo būsto apmokestinimas gali kelti problemų tuo aspektu, kad gyventojai dėl nustatomo mokesčio kai kuriais atvejais gali būti priversti atsisakyti jų būtiniams poreikiams reikalingo gyvenamojo būsto. Kita vertus, neaišku, kaip mokesčio lengvatą ar išimtį suteikti ir kitai gyventojų grupei, kurios atstovai neturi nuosavybės teise priklausančio turto, tačiau, jiems nuomojantis turtą, NTM našta ekonomiškai bus perkeliama padidinus nuompinigių dydį. Pritartina it tam, kad neapmokestinamasis minimumas būtų taikomas fizinių asmenų nuosavybės teise turimam Lietuvos Respublikoje nekilnojamam turtui (išskyrus žemę), *įregistruotam į Nekilnojamojo turto registre ir deklaruojamam kaip pagrindinė gyvenamoji vieta*. Atitinkama nuostata leistų taikyti mokesčio lengvatą tik tam gyventojų turtui, kuris reikalingas asmeniniams poreikiams.

Nors autorius pritartų neapmokestinamojo minimumo gyvenamosioms patalpoms taikymui, *siūlytina įstatyme neįtvirtinti konkrečios sumos*. Toks minimumas galėtų būti nustatomas savivaldybių tarybų atsižvelgiant į nekilnojamojo turto kainas tam tikroje savivaldybėje, savivaldybės finansinius poreikius ir kitus (pavyzdžiui, protingumo) kriterijus. Toks teisinis reglamentavimas paaiškinamas tuo, kad vienodas visai šaliai neapmokestinamos vertės nustatymas mažesnėms savivaldybėms, kurių

teritorijoje nekilnojamojo turto vertė nėra didelė, neleistų surinkti pakankamai mokesčio pajamų. Jose didelei daliai turto tektų taikyti neapmokestinamąjį minimumą. Tuo tarpu Vilniaus, Klaipėdos ar Neringos savivaldybėse, kur nekilnojamojo turto vertė palyginti didelė, tai leis surinkti kur kas daugiau pajamų. Vadinasi, suteikimas savivaldybėms teisės individualiai spręsti klausimą dėl mokesčio išimties dydžio nustatymo leistų tolygiau paskirstyti pajamas iš NTM tarp įvairių šalies savivaldybių.

2 lentelė. **Biudžeto pajamos, jeigu būtų apmokestinamas visas fizinių ir juridinių asmenų nekilnojamasis turtas taikant 1 proc. mokesčio tarifą**

<i>Lengvatos rūšis</i>	<i>Papildomai įplauktų į biudžetą (Lt)</i>
Be lengvatų	540 mln. Lt
Neapmokestinami visų rūšių nekilnojamojo turto objektai (butai, garažai, sodo nameliai – visų apmokestinamoji vertė atitinkamai mažinama) iki 100 tūkst. Lt	80 mln. Lt
Neapmokestinami visų rūšių nekilnojamojo turto objektai (butai, garažai, sodo nameliai – visų apmokestinamoji vertė atitinkamai mažinama) iki 300 tūkst. Lt	18 mln. Lt
Neapmokestinami gyvenamieji namai arba butai, <i>deklaruojami kaip pagrindinė gyvenamoji vieta</i> , iki 100 tūkst. Lt	140 mln. Lt
Neapmokestinami visi gyvenamieji namai arba butai iki 100 tūkst. Lt	105 mln. Lt
Neapmokestinami gyvenamieji namai arba butai, <i>deklaruojami kaip pagrindinė gyvenamoji vieta</i> , iki 300 tūkst. Lt	85 mln. Lt
Neapmokestinami visi gyvenamieji namai arba butai iki 300 tūkst. Lt	50 mln. Lt

Alternatyvi mokesčio išimties gyventojams teisinio reglamentavimo galimybė, kuri leistų visus mokesčių mokėtojus vienodai apmokestinti ir kartu atsižvelgti į skirtingas nekilnojamojo turto kainas šalyje, yra taikyti kiekvienam gyventojui *neapmokestinamąjį minimumą (normatyvą) kvadratiniais metrais gyvenamajai patalpai*. Toks minimumas galėtų būti, pavyzdžiui, 20 kv. m. visiems gyventojams ir dar 10 kv. m. kai kurioms socialiai pažeidžiamoms asmenų kategorijoms (socialiai remtiniams gyventojams, pensininkams ir pan.). Tokiu atveju pensininkas nemokėtų mokesčio už 30 kv. m. gyvenamosios patalpos, kurią jis deklaruotų kaip pagrindinę gyvenamąją vietą, plotą. Jeigu tą patį butą, kaip pagrindinę gyvenamąją vietą, nurodytų jo sutuoktinis pensininkas, lengvata būtų taikoma 60 kv. m. butui (2–3 kambarių butas). Pavyzdžiui, jei tokia pora dviese gyventų Vilniuje 3 kambarių 67 kv. m. bute, kurio vertė 120 tūkstančių litų, mokesčio tarifas būtų taikomas turtui, kurio vertė 12 537 litai ($7/67 \cdot 120\,000$). Jei ta pati pora gyventų tokio pat dydžio bute Alytuje, kur buto vertė būtų 60 tūkstančių, mokesčio bazė būtų dvigubai mažesnė, tačiau savivaldybė vis tiek gautų atitinkamą dalį mokesčio pajamų. Tokia lengvatų sistema leistų visoms savivaldybėms gauti nekilnojamojo turto mokesčio pajamų proporcingai šių savivaldybių teritorijoje esančio turto vertei. Siekiant NTM padaryti mažiau regresyvių, siūlytina diferencijuoti įstatyme arba savivaldybių tarybų sprendimu nustatomą neapmokestinamąjį minimumą arba atitinkamą normatyvą kvadratiniais metrais gyvenamajai patalpai pagal šeimos narių, vaikų bei kitų išlaikytinių skaičių. Pavyzdžiui, šeimai, kuri augina daugiau vaikų, turėtų būti taikoma didesnė NTM lengvata.

3. Mokesčio tarifai. Siūlytina Lietuvoje patvirtinti nuo 0,5 iki 2 proc. NTM minimalias ir maksimalias ribas. Manytina, kad iki 2 proc. NTM tarifai neturėtų apriboti galimybės mokesčių mokėtojui laisvai verstis ūkine veikla ir neskatins atsisakyti gyvenamojo būsto. Konkretūs tarifai gali būti nustatomi skirtingose savivaldybėse, atsižvelgiant į nefiskalinį šio mokesčio efektą bei turto rūšį. Didesni mokesčio tarifai galėtų būti nustatomi tam turtui, kuris potencialiai duoda daugiau pajamų. Pavyzdžiui, didžiausi mokesčio tarifai galėtų būti taikomi ne žemės ūkio paskirties žemei, esančiai miestuose. Tai skatintų miesto žemę labiau užstatyti ir taip ją efektyviau panaudoti. Palyginti nedideli mokesčio tarifai turėtų būti taikomi gyventojams priklausantiems butams, gyvenamiesiems namams, sodininkų bendrijų teritorijose esantiems sodų sklypams, namų valdų žemės sklypams. Didesni mokesčio tarifai galėtų būti taikomi gyventojams priklausančiam nekilnojamajam turtui, kuris nėra deklaruojamas kaip pagrindinė gyvenamoji vieta. Kita vertus, konkretūs NTM tarifai visada turi būti suderinti su atitinkamos vietovės ypatumais.

4. Savivaldybių dalyvavimas administruojant NTM. Kaip minėta, NTM pasaulio praktikoje laikomas vietos mokesčiu. Nuostata didinti vietos savivaldos finansinę autonomiją atitinka Lietuvoje ratiikuotą Europos vietos savivaldos chartiją bei šiuo metu vykdomą Lietuvos mokesčių politiką. Pavyz-

džiui, nuo 2003 m. įsigaliojo teisės aktų pakeitimai, pagal kuriuos buvo išplėstos savivaldybių finansinės galimybės nustatyti fiksuotus gyventojų pajamų mokesčio dydžius pajamoms iš individualios veiklos, kuria verčiamasi turint verslo leidimą, ir konkretų nuomos mokesčio už valstybinę žemę, išnuomotą ne aukciono būdu, tarifą, taip pat išplėstas vietinių rinkliavų objektų sąrašas [20]. Pažymėtina, kad vietos savivaldos autonomijos klausimus nagrinėję mokslininkai (R. Maurer, A. Paugam) sutinka, kad, nepaisant įvairių vertinimų, Rytų ir Vidurio Europos valstybėse dar nėra pasiektas tas valdžios decentralizavimo lygis, koks taikomas Vakarų Europoje¹. 2002 m. Lietuvoje patvirtintoje Ilgalaikės plėtros strategijoje taip pat pripažįstama būtinybė decentralizuoti ir dekoncentralizuoti valstybės valdymą bei išplėsti savivaldybių teises [23]. Vadinasi, didesnis savivaldybių įtraukimas į NTM administravimą prisidėtų prie jų nepriklausomumo stiprinimo.

Didesnių ginčų dėl to, kad mokesstinės pajamos iš NTM turi būti pervedamos į savivaldybių biudžetus, neturėtų kilti. Atitinkama tvarka numatoma Lietuvoje ir beveik visose valstybėse, kur šis mokestis taikomas. Atsižvelgiant į įvairių valstybių praktiką bei į būtinybę decentralizuoti valstybės valdymą, siūlytina suteikti *teisę nustatyti konkrečius mokesčių tarifus* Lietuvos Respublikos savivaldybių taryboms. Kaip ir kitose valstybėse, maksimalių ir minimalių NTM ribų nustatymas įstatyme padėtų išvengti konkurencijos dėl mažesnių mokesčio tarifų nustatymo tarp skirtingų Lietuvos savivaldybių. Lietuvoje savivaldybėms turėtų būti suteikta daugiau įgaliojimų apibrėžiant mokesčio bazę, o būtent – sprendžiant dėl konkrečių NTM lengvatų suteikimo. Tiek galiojantiame Žemės mokesčio, tiek ir Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme šiek tiek diskrecijos savivaldybėms vis dėlto yra suteikta. Pavyzdžiui, numatoma, kad savivaldybių tarybos gali savo biudžetų sąskaita nustatyti ir kitokias mokesčių lengvatas negu numatytos įstatyme. Be to, savivaldybės gali apibrėžti neapmokestinamus žemės sklypo dydžius, kurių savininkai – pirmos ir antros grupės invalidai, senatvės pensininkai ir kitos asmenų grupės – atleidžiami nuo žemės mokesčio sumokėjimo (6 str.) ir pan. Tačiau, pavyzdžiui, žemės mokesčio lengvatų už apsauginius miškus, gamtosauuginės paskirties bei gamtos paminklų, istorijos ir kultūros paminklų žemę suteikimo klausimus šiuo metu sprendžia Vyriausybė (5 str.) [žr. 9]. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimo Nr. 603 „Dėl žemės mokesčio“ 1 punkte išsamiau išdėstyta, už kokios rūšies žemę žemės mokestis neturėtų būti mokamas (vandens telkinių pakrančių apsaugos juostų žemę, gamtos paminklų žemę, išskyrus pastatų, kiemų ir kelių užimtą žemę, ir pan.) [24]. Ateityje, taikant NTM lengvatas, tikslinga daugiau įgaliojimų suteikti ne Vyriausybei, bet savivaldybių taryboms. Savivaldybės, turėdamos daugiau informacijos apie konkrečius visuomenei reikšmingus ar kitus objektus, galės priimti labiau pagrįstus sprendimus dėl konkrečių lengvatų taikymo. Nors kai kurių šalių (pavyzdžiui, Vengrijos, Vokietijos, Didžiosios Britanijos) savivaldybių vykdomosios institucijos taip pat atlieka mokesčio surinkimo funkcijas, pritaria tam, kad mokesčių, tarp jų ir NTM, surinkimas Lietuvoje išliktų centralizuotas. Kadangi ši funkcija nėra tiesiogiai susijusi su tam tikros vietovės plėtra, mokesčių surinkimą galėtų organizuoti teritorinis mokesčių administratorius kartu su įgaliotomis institucijomis remdamasis VĮ Registrų centro duomenimis. Pabrėžtina, kad centrinės valdžios institucijoms pavedama surinkti NTM ir daugelyje kitų Europos valstybių: Estijoje, Danijoje, Prancūzijoje, Švedijoje ir kt. [25, p. 35].

Sėkmingas NTM reformos užbaigimas Lietuvoje reikalauja rinkėjų paramos. Vis dėlto daugelyje šalių gyventojai nelaiko šių mokesčių gaunamos naudos ekvivalentu [26, p. 75]. Vadinasi, NTM reforma būtų sėkmingesnė, jeigu savivaldybių institucijos daugiau dėmesio skirtų tam, kad gyventojai iš tikrųjų pajustų šio mokesčio reikalingumą. Kitaip tariant, dažnai pačios savivaldybės yra atsakingos už tai, ar mokestis yra populiarus jų veiklos teritorijoje². Lietuvoje jau dabar turėtų būti rengiami planai, kiek papildomų pajamų turėtų būti gauta pakeitus nekilnojamojo turto apmokestinimą tam tikroje savivaldybėje (modeliuojami mokesčių tarifai ir kt.) ir kur šios lėšos būtų panaudotos. Pabrėžtina ir tai, kad savivaldybių institucijos kartu su centrine valdžia turėtų daugiau dėmesio skirti ir šviečiamajam pedagoginiam darbui, kad vietos gyventojai daugiau sužinotų apie šį mokestį ir jo nefiskalinę naudą planuojant teritorijas bei užtikrinant efektyvų nekilnojamojo turto panaudojimą. Tinkamai supažindinus visuomenę ir pateikus tam reikalingus ekonominio pagrindimo duomenis, tikėtina, kad mokestis bus populiariesnis ir paprasčiau įgyvendinamas.

¹ Pažymėtina, kad Europos mastu nėra patvirtintų vienodų kriterijų, pagal kuriuos galima lyginti valstybės valdymo decentralizacijos lygį. Tačiau šis argumentas dažnai pagrindžiamas tuo, kad Vakarų Europoje vietos valdžios institucijos disponuoja didesniais finansiniais ištekliais: savivaldybių biudžetai Vakarų Europoje sudaro didesnę dalį jų nacionalinių pajamų bei BVP negu atitinkami finansiniai fondai iš Rytų ir Vidurio Europos. Todėl savivaldybių institucijos Vakarų Europoje gali teikti platesnį spektrą vietos paslaugų (pavyzdžiui, vietos kelių remontas, šildymo organizavimas, vietos aplinkos tvarkymas ir kt.). [žr. 22].

² Pabrėžtina ir tai, kad pastaruoju metu Lietuvos savivaldybių veikla buvo gan dažnai kritikuota ir centrinės valdžios dėl neefektyvaus lėšų panaudojimo. Pavyzdžiui, 2005 m. Lietuvos Respublikos Vyriausybė ne kartą svarstė biudžeto perskirstymo klausimus, kadangi savivaldybės nepanaudoja socialinėms programoms skirtų lėšų [žr. plačiau 27].

Išvados ir pasiūlymai

Užbaigiant NTM reformą Lietuvoje, galėtų būti įgyvendinamos šios priemonės:

- viso turto, kuris registruotinas Nekilnojamojo turto registre, apmokestinimo klausimus reglamentuoti viename teisės akte;
- plėsti NTM bazę Lietuvoje ir šiuo mokesčiu apmokestinti fiziniams asmenims priklausantį nekilnojamąjį turtą (nepriklausomai nuo to, ar jis naudojamas komercinėje veikloje, ar ne). Tačiau siūlytini du mokesčio lengvatos gyvenamiesiems būstams, deklaruojamiems kaip pagrindinė gyvenamoji vieta, variantai: 1) suteikti savivaldybių taryboms teisę individualiai nustatyti taikomą neapmokestinamąjį minimumą Lietuvos Respublikoje fizinių asmenų nuosavybės teise turimam nekilnojamajam turtui (išskyrus žemę) arba 2) įstatyme nustatyti kiekvienam gyventojui neapmokestinamąjį minimumą (normatyvą) kvadratiniais metrais Lietuvos Respublikoje nuosavybės teise turimam nekilnojamajam turtui (išskyrus žemę). Šis dydis galėtų būti diferencijuojamas atsižvelgiant į vaikų bei kitų išlaikytinių skaičių šeimoje ir pan.;
- suteikti teisę savivaldybių taryboms nustatyti konkrečius mokesčio tarifus laikantis Seimo patvirtintų mokesčio minimalių ir maksimalių tarifų ir koreguoti šio mokesčio bazę;
- ir žemės, ir kitų pastatų bei statinių, registruojamų Nekilnojamojo turto registre, apmokestinamoji vertė turi būti apskaičiuojama pagal tai, kokia yra nekilnojamojo turto rinkos vertė;
- VĮ Registrų centras turėtų būti atsakingas už apmokestinamo nekilnojamojo turto rinkos vertės nustatymą, o mokesčių inspekcijos teritoriniai skyriai turėtų apskaičiuoti NTM ir apie tai informuoti mokesčio mokėtojus. Be to, tikslinga teritorinėms mokesčių inspekcijoms palikti spręsti kitus su mokesčio surinkimu administravimu susijusius klausimus;
- savivaldybės kartu su centrinės valdžios įstaigomis (Finansų ministerija, VMI ir kt.) turėtų daugiau dėmesio skirti šviečiamajam pedagoginiam darbui, kad vietos gyventojai daugiau sužinotų apie šį mokesį ir jo naudą;
- savivaldybės turi efektyviau organizuoti vietos paslaugas, kad gyventojai pajustų iš sumokamo NTM gaunamą faktinę naudą. Vietos gyventojai turi būti išsamiau informuojami apie savivaldybės išlaidas bei savivaldybių tarybų strategiją nustatant vietos mokesčių dydžius.



LITERATŪRA

1. **Dubauskas M.** Viena ranka duoda, tačiau kita – atima // Vartai (Lietuvos ryto priedas) 2004 m. lapkričio 15 d. Nr. 265.
2. **Lietuvos Respublikos Vyriausybės** 2005 m. sausio 21 d. nutarimas Nr. 54 „Dėl Lietuvos konvergencijos programos“ // Valstybės žinios. 2005. Nr. 11–341.
3. **Müller A.** The importance of recurrent property tax in public finance, tax policy and fiscal decentralisation. IRRV international conference, The Olümpia Hotel Tallinn 3–6 June 2003 (konferencijos medžiaga).
4. **OECD** Classification of taxes and interpretative guide <www.oecdwash.org/PUBS/ELECTRONIC/SAMPLES/revenue_methodology2004.pdf>.
5. **Governance** Finance Statistics Manual 2001 <www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/pdf/class.pdf>.
6. **Steponavičienė G.** Dalybos briedžių girioje. 2005 m. kovo 23 d. www.politika.lt/index.php?cid=694&new_id=1866
7. **Rural** property tax systems in Central and Eastern Europe. FAO Land Tenure Studies. Rome 2002.
8. **Lietuvos Respublikos** žemės mokesčio įstatymo redakcijos, galiojusios 2000 m. birželio 1 d., komentaras. Patvirtintas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2000 m. birželio 13 d. įsakymu Nr. 122 // Valstybės žinios. 2000. Nr. 51–1478.
9. **Lietuvos** Respublikos žemės mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 1992. Nr. 21– 612.
10. **Lietuvos** Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 1994. Nr. 59–1156.
11. **Lietuvos** vyriausiojo administracinio teismo 2004 m. vasario 12 d. nutartis administracinėje byloje Nr. Nr. A⁶–173–04.
12. **Lietuvos** Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio komentaras, patvirtintas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2000 m. sausio 7 d. įsakymu Nr. 7 // Valstybės žinios. 2000. Nr. 3–41.
13. **Lietuvos Respublikos Vyriausybės** 1993 m. rugpjūčio 3 d. nutarimas Nr. 602 „Dėl valstybinės žemės ir valstybinio fondo vandens telkinių, išnuomotų verslinei arba mėgėjiškai žūklei, nuomos mokesčio“ // Valstybės žinios. 1993. Nr. 35–803 (neteko galios 2003 m. sausio 1 d. Žr. Valstybės žinios. 2002. Nr. 112–4993).

14. **Lietuvos** vyriausiojo administracinio teismo 2003 m. birželio 24 d. nutartis administracinėje byloje A⁶–583–03.
15. **Lietuvos** Vyriausiojo administracinio teismo 2003 m. balandžio 22 d. nutartis administracinėje byloje A¹⁰ – 402–2003.
16. **Lietuvos Respublikos Vyriausybės** 2002 m. lapkričio 19 d. nutarimas Nr. 1798 „Dėl nuomos mokesčio už valstybinę žemę ir valstybinio vandenių fondo vandens telkinius“ // Valstybės žinios. 2002. Nr. 112–4993
17. **Lietuvos Respublikos Vyriausybės** 2001 m. spalio 4 d. nutarimas Nr. 1196 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001–2004 metų programos įgyvendinimo priemonių patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2001. Nr. 86–3015.
18. **Lietuvos Respublikos** žemės mokesčio įstatymo pakeitimo projektas. Nr. IXP–3024. 2003 m. lapkričio 19 d.
19. **Aiškinamasis raštas** dėl Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymo pakeitimo įstatymo projekto Nr. IXP– 3024. 2003 m. lapkričio 19 d.
20. **Viešojo** administravimo plėtros iki 2010 metų strategija, patvirtinta Vyriausybės 2004 m. balandžio 28 d. nutarimu Nr. 488 „Dėl Viešojo administravimo plėtros iki 2010 metų strategijos patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2004. Nr. 69–2399.
21. **Brown P., Hepworth M.** A Study of European Property Tax Systems Final Report, Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge USA 2002.
22. **Maurer R., Paugam A.** A reform of toward *ad valorem* Property Tax in Transition Economies: Fiscal and Land Use Benefits, The World Bank June 2000 <www.worldbank.org/urban/publicat/background13.pdf>.
23. **Lietuvos Respublikos Seimo** nutarimas Nr. IX–1187 „Dėl valstybės ilgalaikės raidos strategijos“ // Valstybės žinios. 2002. Nr. 113–5029.
24. **Lietuvos Respublikos Vyriausybės** 1993 m. rugpjūčio 3 d. nutarimas Nr. 603 „Dėl žemės mokesčio“ // Valstybės žinios. 1993. Nr. 35–804.
25. **Almy R.** A Survey of Property Tax Systems. Prepared for Department of Taxes and Customs. The Ministry of Finance, Republic of Slovenia. March 2001 <www.agjd.com/EuropeanPropertyTaxSystems.pdf>.
26. **Bird M., Slack E.** Land and Property Taxation around the World: a Review // Journal of property tax assessment and administration: an international journal Volume 7, Number 3, 2002.
27. **Pakalkaitė V.** Ruošiamasi persikirstyti biudžeto lėšas. 2005 m. birželio 13 d. <www.delfi.lt/news/daily/lithuania/article.php?id=6886339>.



Modernisation of Property Taxation in Lithuania

*Dr. Vytautas Šulija
Mykolas Romeris University*

Keywords: *land tax, Real Estate Tax paid by Enterprisers and Organizations, Property Tax, property tax modernization.*

SUMMARY

This article deals with modernization of property taxation in Lithuania. At the beginning of the article the author analyses the concept of property tax. Thus, different definitions of property tax that are employed in Lithuanian and foreign legislation are presented. International classifications of taxable income elaborated by the Organization for Economic Co-operation and Development as well as the International Monetary Fund are taken as a baseline for further interpretation of property taxes. Accordingly, the property tax is defined as a recurrent tax on land and other immovable property. The following chapters of the article are devoted for the most significant legislative developments that were performed amending legal regulation of Land Tax as well as Real Estate Tax paid by Enterprisers and Organizations in Lithuania from 1995 until 2006. Moreover, there was a special Tax on the Leased State Land for Commercial or Amateur Fishery until 2003. The tax was abolished, as leased land under free market conditions should be used on the relevant lease agreement rather than a special tax. At present, this state land is used by private persons due to the agreed fee. Further the author pays much attention the freshest legislative developments concerning taxation of property in Lithuania in this article as well. For instance, there was a special draft of Land Tax that was prepared in 2003, however, failed to be adopted. Furthermore, the advantages and drawbacks of the new Law on Property Tax that was enacted on 7 June 2005 are discussed. At the end of the work the author presents the own model of property taxation. Hence, the following steps can be implemented to make property taxation more consistent and modern in Lithuania:

- *All the taxation issues of real estate which is registered in the Real Property Registry of the Republic of Lithuania, should be set forth in a single tax law.*
- *Property tax base should be expanded. It is sensible to tax residential property as well. However, a minimal not-taxable exemption might be applied in respect to some residential property which is inscribed on the Property Registry of the Republic of Lithuania (excepting land) and which is declared by a taxpayer as a major dwelling place.*
- *Local authorities should be entitled to determine the particular property tax rates taking into consideration minimal and maximal property tax rates approved by the central government in the law. Moreover, municipalities should be also entitled to adjust property tax base according to the peculiarities of particular location.*
- *The taxable value of the levied property should be determined taking into consideration its value (ad valorem). The State Enterprise Centre of Registers should be assigned to classify different objects of real estate and approve their open-market value. The Territorial States Tax Inspectorates should be assigned to inform taxpayers on it as well as send respective tax bills. The tax collection issues should be administered by the Territorial State Tax Inspectorates.*
- *Local authorities together with the agencies of central government (e. g. the Ministry of Finance, the State Tax Inspectorate) should pay more attention to the pedagogic work in order to provide inhabitants with more information about property tax and its advantages.*
- *Local authorities should organize local services more efficiently. Local residents should substantially feel benefits received through taxation of real estate. Furthermore, local population should regularly be informed on the expenditure of local authorities and their strategy establishing the most effective property tax rates as well as on the other legal requirements of property tax.*

