

**Vilniaus universiteto Teisės fakulteto
Viešosios teisės katedra**

Santos Kėblytės,
V kurso, viešųjų finansų ir mokesčių teisės
studijų šakos studentės

Magistro darbas
Lengvatų, nustatytų Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme,
vertinimas
Assessment of the Benefits Provided in the Law on Real Estate Tax of the
Republic of Lithuania

Vadovė: lekt. dr. Agnė Petkevičiūtė
Recenzentas: prof. dr. Bronius Sudavičius

Vilnius
2021

ANOTACIJA IR PAGRINDINIAI ŽODŽIAI

Šiame magistro darbe analizuojamos Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnyje įtvirtintos lengvatos, taip pat savivaldybių tarybų suteiktos individualios lengvatos, pateikiamos doktrinoje esančios neigiamos ir teigiamos nuomonės dėl konkrečių lengvatų, turinčių reikšmės visai valstybės finansinei sistemai. Atsižvelgiant į tai, kad didelis lengvatų skaičius daro įtaką nekilnojamojo turto mokesčio efektyvumui, magistro darbe mėginama įvertinti, kurios iš jų yra pagrįstos bei teisingos, o kurių siūloma atsisakyti.

Pagrindiniai žodžiai: lengvatų vertinimas, nekilnojamojo turto mokestis, savivaldybių tarybų teisės.

This master's thesis analyzes the benefits provided for in Article 7 of the Law on Real Estate Tax of the Republic of Lithuania, as well as the individual benefits granted by municipal councils, presents the negative and positive opinions in the doctrine on specific benefits meaningful to all state financial systems. Given that a large number of benefits affect the effectiveness of real estate taxes, the master's thesis attempts to assess which of them are reasonable and correct and which one are proposed to waive.

Keywords: assessment of the benefits, real estate tax, rights of municipal councils.

TURINYS

IŽANGA	4
1. LIETUVOS RESPUBLIKOS NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO ĮSTATYMAS IR JAME ĮTVIRTINTŲ LENGVATŲ RAIDA	8
2. LENGVATOS, TAIKOMOS FIZINIAM ASMENIUI	17
2.1. Lengvatos, priklausančios nuo nekilnojamojo turto paskirties	17
2.2. Lengvatos, priklausančios nuo nekilnojamojo turto panaudojimo.....	23
3. LENGVATOS, TAIKOMOS JURIDINIAM ASMENIUI.....	27
3.1. Lengvatos, susijusios su nekilnojamojo turto savininko statusu.....	27
3.2. Lengvatos, susijusios su nekilnojamojo turto naudojimo sfera.....	32
4. SAVIVALDYBIŲ TARYBŲ SAVO BIUDŽETO SĄSKAITA TAIKOMOS LENGVATOS.....	35
IŠVADOS IR PASIŪLYMAI.....	43
ŠALTINIŲ SĄRAŠAS	45
SANTRAUKA	56
SUMMARY	57

IŽANGA

Vienas svarbiausių valstybės tikslų – surinkti pakankamą kiekį piniginių lėšų, kurių pagalba būtų patenkinti viešieji interesai, tinkamai atliktos viešosios funkcijos. Atsižvelgiant į tai, kad surinkti mokesčiai Lietuvoje yra biudžeto pagrindas, jie yra laikomi pirminiu viešųjų pajamų gavimo būdu. Bet kuriuo atveju yra svarbi ne tik fiskalinė (biudžeto pajamų surinkimo) mokesčių funkcija, bet ir tinkamas bei pagrįstas mokesstinės sistemos sureglamentavimas. Todėl prieš įvedant naują mokestį, įstatymų leidėjas turi detaliai išanalizuoti, kaip naujas reglamentavimas paveiktų valstybės finansinę sistemą, kokie elementai darytų mokestį efektyvesnį ir ar mokesčio administravimo išlaidos būtų proporcingos gaunamai naudai mokesčių srityje.

Nekilnojamojo turto mokestis (toliau – NTM) nuo pat jo įsigaliojimo pradžios kėlė daug diskusijų, prieštarų nuomonių. Naujasis Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (toliau – NTMĮ) faktiškai nenumatė visuotinio nekilnojamojo turto (toliau – NT) apmokestinimo. Pagal pirminės redakcijos NTMĮ neapmokestinamas fizinių asmenų NT, kuris nenaudojamas ekonominėje veikloje, taip kitas NT, priklausantis juridiniam asmeniui. Nors numatomos išimties gali būti pagrindžiamos valstybės socialine politika, visgi, yra abejotinos (Šulija, 2006, p. 117). Kiekvieną mokestį galima vertinti trimis kriterijais: mokesčių įtaka išteklių išdėstymui (mokesčio efektyvumas), mokesčio įtaka pajamų pasiskirstymo tolygumui (mokesčio progresyvumas), mokesčio administravimo paprastumas (pigumas). Manytina, kad mokesčio efektyvumas siejasi su tuo, ar mokesčių mokėtojas, siekdamas naudos sau, gali jo išvengti. Ekonomistų teigimu, NTM yra efektyvus, nes ne itin iškreipia ekonominę elgseną. Tačiau galima situacija, kuomet ekonominė elgsena gali būti iškreipta – didelė tikimybė, kad asmuo turės mažesnės vertės būstą bei mokės mažesnę mokestį, bet naudosis tomis pačiomis viešosiomis paslaugomis, kaip ir didesnę NT turintis (R. Kuodis: kam reikalingas nekilnojamojo turto..., 2010). Be to, abejotina, ar gausus NTM lengvatų skaičius (skaičiuojama jų – 26) neprideda prie paties mokesčio neefektyvumo.

Pabrėžtina, kad teisinga mokesčių sistema yra vienas iš Lietuvos Respublikos Prezidento gerovės valstybės įgyvendinimo siekių. Prisidedant prie stabilios, subalansuotos ir teisingos mokesčių sistemos kūrimo, yra užtikrinamas ekonominis progresas (Prezidentas: Lietuvai būtina teisingesnė..., 2020). Todėl yra reikalinga ir NTM reforma, visų pirma,

apsvarstant dabar galiojančių lengvatų reikalingumą, atsisakant neefektyvių bei ekonomiškai ir socialiai nepagrįstų lengvatų.

Temos aktualumas. Mokslinėje doktrinoje, įvairiose publikacijose mokesčių lengvatos yra bene dažniausiai kritikuojamas elementas, kuris didžiaja dalimi siejasi su mokesčio efektyvumu. Manoma, kad mokesčių lengvatų gausa rodo paties mokesčio mažesnę efektyvumą, todėl bet kuriuo atveju svarbu vertinti jas tiek iš socialinės, tiek iš ekonominės pusių. Ekonominiai aspektai imami domėn, kuomet lengvatų taikymas užtikrintų spartesnę atskirų ūkio šakų vystymąsi, o siekiant socialinių tikslų, kai siekiama sumažinti mokestinę našą socialiai remtiniams asmenims (Medelienė, Sudavičius, 2011, p. 94). Šių dviejų komponentų apžvalga leidžia vertinti, kurios iš NTM lengvatų yra teisingos ir pagrįstos, o kurių siūloma atsisakyti dėl racionalių NT panaudojimo, privačių įmonių ir valstybinių įstaigų sulyginimo bei kitų priežasčių, aptariamų magistro darbe.

Remiantis NTMĮ 7 straipsniu, NTM neapmokestinami 7 fizinio asmens NT atvejai ir net 19 juridinio asmens NT atvejų. Be kita ko, savivaldybių tarybos savo biudžeto sąskaita turi teisę atleisti nuo mokesčio arba sumažinti jį (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Lyginant su pirmine NTMĮ redakcija, lengvatos keitėsi, vienos pakeitė kitas, tačiau iš esmės jų skaičius nepakito – jau NTMĮ įsigaliojimo metu, t. y. nuo 2006 metų sausio 1 dienos, egzistavo 25 atvejai, kuomet asmens NT nebuvo apmokestintas (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Be to, įstatymų leidėjas, teikdamas pasiūlymus dėl lengvatų taikymo, turėtų išskirti, kokiam konkrečiam tikslui lengvata būtų taikoma. Tai leistų išvengti neaiškių lengvatų naudojimo ir vertinimo atvejų. Esant tokioms galimybėms, neretai mokesčių mokėtojai, siekdami mokestinės naudos, gali sukurti situaciją mokesčiui išvengti. Taigi, manytina, kad lengvatų skaičiui nesumažėjus, laikoma, kad NTM reforma šiuo klausimu išlieka aktuali.

Vis didėjantis diskusijų mokesčių lengvatų tema skaičius, inicijuojami NTMĮ 7 straipsnio pakeitimų projektai rodo, kad tai yra opi problema, skatinanti vėl kelti klausimą dėl NTM lengvatų reikalingumo ir analizuoti jų probleminius aspektus. Taip pat, atsižvelgiant į tai, kad neapmokestintus tam tikro NT biudžete nesurenkamos atitinkamos pajamos, magistro autorės nuomone, magistro darbo tema yra aktuali ir nagrinėtina.

Darbo tikslas. Remiantis Lietuvos Respublikos teisės aktais, teismų praktika, mokslinė literatūra, išnagrinėti NTMĮ įtvirtintas bei savivaldybių tarybų individualiai taikomas lengvatas ir įvertinti, ar jos yra pagrįstos bei teisingos šalyje.

Darbo uždaviniai:

1. išanalizuoti NTMI 7 straipsnyje įtvirtintų lengvatų istorinę raidą, aptariant lengvatų pasikeitimus;
2. ištirti NTM neapmokestinamus atvejus, jų ypatumus;
3. įvertinti NTM lengvatas, t. y. pateikti nuomonę, kurios iš lengvatų yra pagrįstos ir teisingos, o kurių siūloma atsisakyti.

Darbo objektas. Šio magistro darbo objektas yra NTM lengvatos, įtvirtintos NTMI 7 straipsnyje, taip pat aptariamos individualios NTM lengvatos, nustatytos savivaldybių tarybų. Darbe nesiekama išanalizuoti visų NTMI įtvirtintų, savivaldybių tarybų nustatytų lengvatų – dėl ribotos darbo apimties vertinamos tik tos, kurios sukėlė daugiausiai diskusijų teisės doktrinoje, keitėsi nuo NTMI įsigaliojimo pradžios, t. y. nuo 2006 m. sausio 1 d., ir yra kritikuojamos, tačiau išskiriamos ir pagrįstos mokesčio lengvatos. Magistro darbe nėra aptariamos tokios šiuo metu galiojančios NTM lengvatos: NT (arba jo daliai), fizinio asmens naudojamam švietimo darbui; NT (arba jo daliai), fizinio asmens, turinčio meno kūrėjo statusą, naudojamam kaip kūrybinės dirbtuvės (studijos) individualiai kūrybinei veiklai; laisvųjų ekonominių zonų įmonių NT; neįgaliųjų asociacijų, įmonių ir įstaigų, kurių dalyviai yra tik neįgaliųjų asociacijos, NT; daugiabučių namų savininkų bendrijų, namų statybos bendrijų, garažų eksploatavimo ir sodininkų bendrijų NT (arba jo daliai), naudojamam tik nekomercinei veiklai; labdaros ir paramos fondų, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos fondų įstatymą, NT (arba jo daliai), naudojamam tik nekomercinei veiklai; mokslo ir studijų institucijų, nurodytų Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatyme, NT; švietimo įstaigų, nurodytų Lietuvos Respublikos švietimo įstatyme, NT; profesinių sąjungų NT (arba jo daliai), naudojamam tik nekomercinei profesinių sąjungų įstatuose numatytai veiklai; juridinių asmenų, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymą, NT (arba jo daliai), naudojamam tik nekomercinei veiklai; Lietuvos banko NT; juridinių asmenų, veikiančių pagal Lietuvos Respublikos meno kūrėjų ir meno kūrėjų organizacijų statuso įstatymą, NT; aplinkos apsaugai ir priešgaisrinei apsaugai naudojamam NT ir bendros paskirties objektams pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintą sąrašą (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005).

Tyrimo metodai. Rengiant magistro darbą, siekiant išnagrinėti dalyką, buvo remiamasi šiais metodais:

- lyginamuoju metodu. Metodo pagalba lyginama istorinė NTMĮ įtvirtintų lengvatų kaita, taip pat skirtingų institucijų atstovų pozicijos NTM lengvatų tematika, kas leido išskirti apibendrintas koncepcijas bei išryškinti nuomonių skirtumus.
- lingvistiniu metodu. Šis metodas taikomas siekiant atskleisti Lietuvos Respublikos teisės aktuose, mokslinėje literatūroje vartojamų sąvokų turinį.
- analitiniu metodu. Remiantis šiuo metodu yra analizuojami NTMĮ 7 straipsnio pakeitimų projektų aiškinamieji raštai, vertinami juose aprašyti lengvatų naudojimo tikslai, galimos pasekmės.
- loginės analizės metodu. Šio metodo pagalba ištyrus tiek norminę, tiek specialiąją literatūrą, yra pateikiami NTM lengvatų teigiami ir neigiami aspektai, daromi apibendrinimai ir išvados, pateikiami pasiūlymai.

Darbo originalumas. Apžvelgus Lietuvos mokslinę literatūrą, per paskutinius 5 metus apgintus magistro darbus, pastebėtina, kad NTM lengvatų problematika praktiškai nebuvo nagrinėta, yra pateikiami tik pavieniai NTM lengvatų vertinimo pavyzdžiai. Be to, rasta literatūra yra pakankamai sena, todėl magistro darbo tema lieka aktuali, todėl analizuotina. Atsižvelgiant į tai, kad NTM lengvatų pakeitimo ar panaikinimo klausimas iškyla beveik kasmet, būtina susisteminti ir pateikti bendrą poziciją.

Svarbiausi šaltiniai. Rengiant magistro darbą buvo remiamasi NTMĮ, kaip pagrindiniu darbo temos šaltiniu. Taip pat analizuojami NTMĮ 7 straipsnio pakeitimų įstatymų projektai, jų aiškinamieji raštai, įvairių institucijų apibendrintos išvados šiems įstatymų projektams. Be to, didžiąja dalimi atsižvelgta į Lietuvos laisvosios rinkos instituto pateiktus vertinimus bei įžvalgas, A. Medelienės, B. Sudavičiaus, V. Šulijos, R. Kuodžio mokslinius darbus, straipsnius spaudoje. Autorė kaip itin svarbų išskiria Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2015 m. rugsėjo 22 d. nutarimą, kuriuo išaiškinta, kad NTM neapmokestinamoji vertė yra taikoma konkrečiam mokesčių mokėtojui, o ne šeimos bendrajam NT.

1. LIETUVOS RESPUBLIKOS NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIO ĮSTATYMAS IR JAME ĮTVIRTINTŲ LENGVATŲ RAIDA

Visais laikais buvo pripažįstama, jog tam, kad valstybė ir tuo pačiu visuomenė galėtų sėkmingai atlikti savo funkcijas, būtini piniginiai ištekliai (pajamos), kaupiami pagrindiniame valstybės centralizuotame piniginių išteklių fonde – valstybės biudžete. Todėl valstybė privalo kaupti šiuos išteklius bei racionaliai juos panaudoti, siekiant jai keliamų tikslų (Sudavičius, Endrijaitis, 2020, p. 5). Surinktų mokesčių pagalba yra formuojamas biudžetas, kurio lėšos naudojamos svarbiausioms visuomeninėms reikmėms – sveikatos apsaugai, socialinei paramai, viešosios tvarkos palaikymui, švietimui ir panašiai. Atsižvelgiant į tai, galima teigti, kad per minėtų sričių finansavimą valstybė tarsi atsilygina visai visuomenei (Medelienė, Sudavičius, 2011, p. 35). Taigi, surinktų mokesčių suma visuomet buvo svarbus komponentas planuojant, kurios visuomeninės sritys bus remiamos.

Turto mokestis, tarp jų ir NTM, yra įprastas valstybės išlaidų finansavimo būdas. Šis mokestis įvestas daugelyje pasaulio valstybių. Svarbi NTM savybė, leidžianti jį vertinti palankiai, yra tai, kad jis yra progresinis, t. y. kuo asmuo turi daugiau NT, tuo jo mokamas mokestis yra didesnis (Kuodis, 2005, p. 86, 87). Tarpukario laikotarpiu (1918-1939 metais) NTM buvo vienas svarbiausių, trečiajame XX amžiaus dešimtmetyje kasmet jo būdavo surenkama po 3-5 milijonus litų, o ketvirtajame augant miestams ir plečiantis statyboms – po 6-8 milijonus litų. Jau tuomet politikos veikėjai nuolat siūlydavo, kad NTM turėtų administruoti savivaldybės, tačiau vis tik jis išliko valstybiniu mokesčiu, o savivaldybės pasiimdavo tik procentinę dalį (Bukelevičiūtė, 2020, p. 175). Natūraliai kyla klausimas, kokią dalį per metus šiuo metu visų mokesčių kontekste valstybė surenka iš NTM. Remiantis 2019 metų valstybės biudžeto pajamų statistika, iš viso buvo surinkta virš 8 milijardų eurų mokesčių, iš kurių virš 1,7 milijardų eurų iš gyventojų pajamų mokesčio, virš 3,8 milijardų eurų iš pridėtinės vertės mokesčio, virš 1,5 milijardų eurų iš akcizų, o iš NTM buvo surinkta tik 2,6 milijonai eurų (Lietuvos Respublikos 2019 metų valstybės..., 2018). Iš visų 2020 metų valstybės biudžete esančių mokesčių, t. y. virš 8,8 milijardų eurų, NTM tesudarė tik 5,4 milijonus eurų (Lietuvos Respublikos 2020 metų valstybės..., 2019). 2021 metų valstybės biudžete iš NTM buvo surinkta 7 milijonai eurų (Lietuvos Respublikos 2021 metų valstybės..., 2020). Taigi, iš pateiktų duomenų matyti, kad lyginant su kitais mokesčiais, NTM sudaro labai mažą dalį valstybės biudžeto. Tačiau atkreiptinas dėmesys, kad į valstybės

biudžetą patenka tik surinktas NTM už gyvenamosios ir su ja susijusios paskirties NT, kurio vertė viršija neapmokestinamąją turto dalį. Bendra tvarka NTM įskaitomas į savivaldybės, kurios teritorijoje yra NT, biudžetą (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Pavyzdžiui, iš visų Vilniaus miesto savivaldybės 2021 metų biudžete surinktų mokesčių (377 600 000 eurų), NTM sudaro 38 000 000 eurų (2021 metų biudžeto pajamos, 2021). 2020 metų duomenimis Rokiškio rajono savivaldybėje iš visų surinktų 17 874 900 eurų mokesčių, NTM sudarė 262 900 eurus (Biudžeto pajamų ir išlaidų plano..., 2020). Taigi, bendrame savivaldybių surinktų lėšų kontekste NTM suma yra taip pat labai nedidelė. Ji priklauso ir nuo konkrečioje savivaldybėje esančio NT vertės, todėl didžiuosiuose Lietuvos miestuose šio mokesčio yra surenkama kur kas daugiau nei mažuosiuose.

Atkūrus nepriklausomybę, Lietuvos Respublika priėmė svarbiausius atskirų mokesčių įstatymus, skirtus suadministruoti ir konkretizuoti kiekvieno mokesčio elementus. Atsižvelgiant į tai, dar 1994 metais buvo priimtas Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas, kurio pagrindu buvo apmokestinamas tik juridinio asmens NT (Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų..., 1994). Tik vėliau, praėjus dešimtmečiui, 2005 metais buvo priimtas NTMĮ, kuris įtvirtino viso NT, t. y. tiek fizinio, tiek juridinio asmens, apmokestinimą. Tačiau praplėtus NTM bazę, tuo pačiu buvo įtvirtintos mokesčio lengvatos, kuomet neapmokestinama 5 fizinio asmens ir net 20 atvejų juridinio asmens NT (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Pažymėtina, kad NTM lengvatų gausa išliko ir iki šiol, nors bandymų koreguoti NTMĮ ir siūlyti alternatyvas buvo.

Mokesčio lengvata aiškinama kaip įstatymu nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos, taikomos mokesčių mokėtojui ar jų grupei, kurios yra palankesnės, palyginti su įprastinėmis sąlygomis (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas, 2004). Mokesčio lengvatos pasireiškia įvairiomis formomis: mažinant mokesčio dydį (tarifą), mokesčio bazę, taip pat visiškai atleidžiant nuo mokesčio mokėjimo (Medelienė, Sudavičius, 2011, p. 97). Neabejojama, kad mokesčių lengvatos yra palankus elementas mokesčių mokėtojams, nes yra sumažinama jų mokesstinė našta. Tačiau kyla klausimas, ar nustatytos palankesnės apmokestinimo sąlygos vieniems subjektams nepažeidžia lygybės principo kitų atžvilgiu. Taip pat svarbu įvertinti, ar mokesčių lengvata yra tinkama ir palanki valstybei. Dėl to mokesčių lengvatos yra bene dažniausiai kritikuojamas mokesčių struktūros elementas, kurį Pagrindinių pasaulio mokesčių kodekso ir komentarų rengėjai apskritai atmeta kaip

protekcioništinės apmokestinimo sistemos apraišką (Husseyus, Lubickas, 1996, cituota Sudavičius, 2010, p. 101). Atsakant į klausimą, ar atleidimų nuo mokesčių atvejų gausa neprieštarauja apmokestinimo visuotinio privalomumo principui, reikėtų teigti, kad tai įtvirtinta įstatymuose, todėl teise pasinaudoti lengvata gali tik tie mokesčių mokėtojai, kurie atitinka konkrečias įstatymuose įtvirtintas sąlygas (Sudavičius, 2010, p. 102). Mokesčių lengvatų taikymo mastas, pobūdis priklauso tiek nuo istorinių tradicijų, tiek nuo valstybės politikos ekonominio bei socialinio teisingumo, tiek nuo kitų veiksnių. Tačiau dauguma šių išimčių, visgi, atsirado dėl ekonominių-socialinių politikos elementų, kas ir lemia nuolatinį jų kitimą (Medelienė, Sudavičius, 2011, p. 93).

Paprastai, mokesčių lengvatos veikia kaip reguliavimo priemonė ir turi įtaką ne tik visuomenei, verslui, bet ir biudžeto pajamoms. Jomis skatinamas užimtumas, švietimas, ūkio plėtra, produktyvumas, mažinama mokesčių našta socialiai remtiniams asmenims, tačiau tuo pačiu atsisakoma galimų nacionalinių biudžeto pajamų (Valstybinio audito ataskaita. Mokesčių lengvatos, 2013). Tačiau praktikoje mokesčių lengvata ne visuomet pritaikoma, nes papildomai yra vertinama, ar mokesčių mokėtojas nepiktnaudžiauja jam suteikta teise ir neatlieka tam tikrų sandorių (veiksmų), kad atitiktų mokesčių lengvatų reikalavimus. Tam, kad mokesčių lengvata būtų pritaikyta pagrįstai, būtina tinkamai teisiškai įvertinti asmens veiksmų turinį, visumą – yra svarbus visos veiklos kontekstas. Vis dėlto, teismų praktika išryškino išvadą, kad jei asmuo aktyviai siekia pasinaudoti mokesčių lengvata, tai dar nereiškia piktnaudžiavimo teise. Vadinas, pati valstybė suteikia galimybę atitikus visas sąlygas nemokėti mokesčio, todėl kiekvienas subjektas ir elgiasi jam palankiausia kryptimi (Medelienė. Mokesčių lengvatos..., 2020). Todėl įstatymų leidėjas, konkrečiame įstatyme įtvirtindamas mokesčių lengvatas, turi pasverti, kiek tai turės įtakos valstybei ir ar bus užtikrinamas tinkamas viešųjų funkcijų finansavimas. Ne mažiau svarbu yra išsikelti klausimą, kokių konkrečių tikslų lengvata būtų taikoma, ar ji pagrįsta socialiai ir ekonomiškai.

Kaip ir buvo minėta, atvejų, kuomet NT neapmokestinamas (taikoma mokesčių lengvata), yra itin daug. Apart šiuo metu NTMI įtvirtintų 26 lengvatų, teisė savo biudžeto sąskaita nustatyti papildomas yra suteikta ir savivaldybių taryboms (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Atsižvelgiant į tai, abejotina, ar tokia NTM lengvatų gausa pozityviai veikia valstybės finansų sistemą, nes palengvinus subjektų mokesčių našta, biudžete yra surenkama mažiau pajamų. Įvedus mokesčių lengvatas, NTM sistema tampa

sudėtingesnė, yra kuriama aplinka piktnaudžiavimui, mokesčių vengimui. Todėl pastangos didinti lengvatų skaičių turi būti pasvertos prieš administracinę gebėjimą jas kontroliuoti bei rūpestingai įvertinti (Land and property taxes..., 2018).

Iki 2006 metų sausio 1 dienos galiojusiame Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme, kuris apmokestino tik juridinio asmens NT, pirminėje redakcijoje buvo įtvirtintos 5 mokesčių lengvatos, kurios iš esmės dabar yra NTMI – buvo neapmokestinamas toks juridinio asmens NT, kuris buvo naudojamas gamtos bei priešgaisrinei apsaugai; NT, kuriuo neatlygintinai naudojami labdaros, kultūros, sporto, švietimo, sveikatos, socialinės globos ir rūpybos organizacijos; religinių bendruomenių pastatai; kapinių ir laidojimo paslaugoms naudojami pastatai; namų savininkų bendrijų turtas, nenaudojamas pelnui gauti (Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų..., 1994). Dar 1996 metais šis sąrašas buvo praplėstas net iki 15 lengvatų (Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų..., 1996). Taigi, lengvatų skaičius kilo dar iki NTMI atsiradimo, kuris vėliau pakeitė buvusį reglamentavimą. Tačiau pastebėtina, kad pasikeitusiu reguliavimu, apmokestinus ir fizinio asmens NT, juridinio asmens NT taikomų lengvatų turinys iš esmės nepasikeitė, tik papildomai atsirado ir lengvatos, taikomos fizinio asmens NT. Peržvelgus istorinę NTMI pakeitimų raidą, skaičiuojama dešimt pakeitimų, kurie išskirtinai susiję su NTM lengvatomis.

Lyginant su pirmąja NTMI redakcija, nepasikeitė tokios fizinio asmens NT taikomos lengvatos kaip naudojamam švietimo darbui; naudojamam kaip kūrybinės dirbtuvės (studijos) individualiai kūrybinei veiklai asmeniui, turinčiam meno kūrėjo statusą. Nepakito juridinio asmens lengvatos, taikomos užsienio valstybių diplomatinių atstovybių ir konsulinių įstaigų, tarptautinių tarpvyriausybinių organizacijų ar jų atstovybių NT; valstybės ar savivaldybių NT; laisvųjų ekonominių zonų įmonių NT; aplinkos apsaugai ir priešgaisrinei apsaugai naudojamam NT; bankrutavusių įmonių NT; daugiabučių namų savininkų, namų statybos bendrijų, garažų eksploatavimo ir sodininkų bendrijų NT; labdaros ir paramos fondų NT, naudojamam tik nekomercinei veiklai; mokslo ir studijų institucijų NT; švietimo įstaigų NT; socialines paslaugas teikiančių įstaigų NT; profesinių sąjungų NT, naudojamam tik nekomercinei veiklai; juridinių asmenų, veikiančių pagal asociacijų įstatymą, NT, naudojamam tik nekomercinei veiklai (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005).

Pirmuoju NTMĮ 7 straipsnio pakeitimu buvo keičiama religinių bendruomenių NT taikoma lengvata, numatant, kad neapsimokestinamas visas tradicinių religinių bendruomenių NT, o kitų religinių bendruomenių tik tas, kuris naudojamas nekomercinei veiklai ar kulto apeigų reikmenų gamybai (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2006). Šio pakeitimo aiškinamajame rašte teigiama, kad atsižvelgiant į dabartinę religinių bendruomenių maldos namų būklę bei faktą, kad paramos iš valstybės biudžeto ar nevyriausybinų organizacijų yra gaunama vis mažiau, pakeitimu siekiama racionaliau sureglamentuoti religinių bendruomenių apmokestinimą NTM. Tuo tikslu, atsižvelgiant į tai, kad religinės bendruomenės turi teisę turėti bendrojo lavinimo mokyklas, mokymo-ugdymo įstaigas dvasininkams, taip pat užsiimti leidybos veikla, steigti visuomenės informavimo priemonės, nustatyta, kad tradicinių religinių bendruomenių NT neapsimokestinamas net ir vykdant komercinę veiklą (Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo..., 2006).

Antruoju NTMĮ 7 straipsnio pakeitimu buvo įvesta nauja lengvata, taikoma juridiniam asmeniui – NT, naudojamam teikiant tik sveikatos priežiūros paslaugas (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2008). Nors šis siūlymas sulaukė daug kritikos, nes pakeitimo projektu nuo NTM numatyta atleisti tik valstybinės sveikatos priežiūros įstaigas, nesulyginus privačių ir valstybinių sveikatos priežiūros paslaugas teikiančių įstaigų apmokestinimo, siūlymui buvo pritarta. Neapsimokestinanti visų (tiek privačių, tiek valstybinių) sveikatos priežiūros paslaugas teikiančių įstaigų NT siūlė Lietuvos privačių sveikatos priežiūros įstaigų asociacija, Lietuvos laisvosios rinkos institutas, Lietuvos Respublikos odontologijos rūmai, Lietuvos pacientų organizacijų atstovų taryba, tačiau įstatymo leidėjo nuomone, savivaldybių tarybos gali pasinaudoti teise savo biudžeto sąskaita sumažinti mokesčių arba nuo jo atleisti, todėl siūlymui nebuvo pritarta (Komiteto išvada Nekilnojamojo turto mokesčio..., 2007).

Taip pat kelis kartus keitėsi lengvata, susijusi su NT, skirtu pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti. Iki 2013 metų nebuvo apmokestinamas juridinio asmens NT, kai daugiau kaip 50 procentų asmens pajamų per mokestinį laikotarpį susidarydavo iš žemės ūkio veiklos. Taigi, lengvata buvo taikoma visam turtui, nepriklausomai nuo to, kokiai veiklai šis juridinis asmuo tą turtą naudoja. Todėl buvo siūloma įtvirtinti, kad lengvata turėtų būti taikoma tik tam NT, kuris naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti, nepaisant to, kad to juridinio asmens pajamos iš žemės ūkio ir viršija nurodytus 50 procentų (Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo..., 2012). Taigi, tokia lengvata išvengiama iškraipymų, kuomet žemės

ūkio veiklą vykdančio asmens NT, naudojamas kitoje nei žemės ūkio veikloje, neapmokestinamas NTM, o tokiai pat veiklai naudojamas kitų juridinių asmenų NT apmokestinamas (Pagrindinio komiteto išvada Nekilnojamojo turto..., 2012).

Be to, siekiant nepiktnaudžiauti lengvata nemokant NTM už neįgaliųjų draugijų ir jų įmonių NT, įtvirtinta, jog neapmokestinamas tik neįgaliųjų asociacijų, įmonių ir įstaigų, kurių dalyviai yra tik neįgaliųjų asociacijos, NT (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2009). Šio pakeitimo projektas rengtas tikslu užkirsti kelią galimam piktnaudžiavimui. Nenurodžius, kas turi būti įmonių dalininkais, paliekama galimybė neįgaliųjų vardu piktnaudžiauti, pavyzdžiui, steigti bendras įmones, kuriose neįgaliųjų asociacijos turėtų tik nedidelį skaičių akcijų (Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo..., 2009).

Reikšmingas NTMĮ 7 straipsnio keitimas buvo atliktas 2010 metais, kuomet siekiant naikinti dubliuojančias nuostatas, nes valstybės ir savivaldybių NT ir taip neapmokestinamas, buvo atsisakyta valstybės ir savivaldybės įmonių, biudžetinių įstaigų, taip pat Lietuvos darbo biržos prie Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos ir Lietuvos darbo rinkos mokymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos NT neapmokestinimo (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2010).

Atsižvelgiant į tarptautinę praktiką, 2011 metais NTMĮ buvo papildytas nauja lengvata – įtvirtinta, kad neapmokestinamas fizinio asmens NT, kurio nuosavybės teise priklausančių ar jų įsigyjamų gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės statinių ir inžinerinių statinių bendra vertė, neviršijanti 1 milijono litų (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2011). Šiuo pakeitimu buvo siekiama papildomo progresyvumo (vertikalaus teisingumo) apmokestinimo sistemoje, užtikrinant, kad turtingieji (galintys mokėti) daugiau prisidėtų prie viešųjų išlaidų finansavimo. Teigta, kad numatyta neapmokestinamoji NT vertės dalis užtikrina socialiai teisingą apmokestinimo sistemą (Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo..., 2011). Vėliau neapmokestinamoji turto vertė buvo pakeista į 220 tūkstančius litų, todėl buvo praplėstas asmenų ratas, kuriems atsirado prievolė mokėti NTM, tačiau tuo pačiu šio turto dydį viršijančiai vertės daliai buvo nustatytas mažesnis 0,5 procento tarifas (anksčiau buvo 1 procentas) (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2014). Pažymėtina, kad 2015 metų rugsėjo 22 dienos Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimu buvo pripažinta, kad NTMĮ 7 straipsnio 1 dalies 6 punkte nustatyta

neapmokestinamoji vertė taikoma visam šiame punkte nurodytos paskirties NT, kuris nuosavybės teise priklauso šeimos nariams arba yra jų išigyjamas, prieštarauja Lietuvos Respublikos Konstitucijos 29 straipsnio 1 daliai, 38 straipsnio 1, 2 dalims, todėl negali būti taikoma. Teismas aiškino, kad NTMI įtvirtintu reguliavimu, pagal kurį tiek fizinio asmens, kuris pagal įstatymą nelaikomas šeimos nariu, turtui, tiek visam fizinių asmenų, laikomais šeimos nariais, turtui yra taikoma ta pati neapmokestinamoji vertė, todėl NTM apskaičiavimo ir mokėjimo aspektu tokie asmenys yra traktuojami skirtingai, nors tarp jų apmokestinimo NTM aspektu nėra tokių skirtumų, kad nevienodas traktavimas būtų objektyviai pateisinamas (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2015 m. rugsėjo 22 d. nutarimas). Kaip atsakas tam, 2017 metų NTMI pakeitimo įstatymu įtvirtinta, kad neapmokestinamoji vertė taikoma kiekvienam asmeniui atskirai (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2017). Žvelgiant iš ekonominės pusės, po Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo išaiškinimo palikus tokį patį neapmokestinamąjį dydį gyvenamosios ir panašios paskirties NT, nebuvo pasiekti paties NTM tikslai, todėl įstatymų leidėjas, reaguojant į pasikeitusį reglamentavimą, turėjo persvarstyti NT apmokestinimo koncepciją. Todėl 2019 metais neapmokestinamoji vertė sumažėjo iki 150 tūkstančių eurų, tačiau įstatymų leidėjų teigimu, NT apmokestinimo plėtra sudarytų sąlygas būsto kainų „burbulų“ prevencijai, nes platesnės apimties mokesčiai darytų reikšmingą poveikį būsto kainų kintamumui, prisidėtų prie didesnio finansų sistemos stabilumo (Aiškinamasis raštas dėl Nekilnojamojo turto..., 2019). Nors ir NTMI pakeitimas buvo priimtas, tačiau Lietuvos laisvosios rinkos institutas pasisakė, kad neapmokestinamosios vertės sumažinimas gali prisidėti prie tendencijos pereiti prie visuotinio NT apmokestinimo. Be to, atsižvelgiant į tai, kad 2017 metų duomenimis Lietuvoje nuosavame būste gyvenančių asmenų dalis siekė 89,7 procentus, NTM būtų itin socialiai skausmingas. Planuojamas mokesčių surinkimas gali taip pat būti per daug optimistinis. Lietuvos laisvosios rinkos instituto teigimu, 2018 metais iš planuotų 2,6 milijonų eurų NTM pajamų buvo surinkta vos 1,7 milijonų eurų (66 procentai planuotų pajamų). Todėl tikėtina, kad sumažinus apmokestinimo kartelę, išplėtus mokėtojų bazę, problema dar labiau išryškėtų. Valstybė gali susidurti su bandymu vengti NTM mokėjimo vykdant apsimestinius sandorius (Ekspertizė. Nekilnojamojo turto mokesčio pokyčiai..., 2019). Tačiau autorės nuomone, kaip ir buvo minėta, vystant praktiką, kad neapmokestinamoji aptariamo NT vertė skaičiuojama konkrečiam mokesčių mokėtojui,

atitinkamai įstatymų leidėjo ji ir buvo sumažinta. Todėl manytina, kad pakeitimas darytas pagrįstai, nes priešingu atveju neapmokestinamoji šeimos NT vertė būtų padvigubėjusi.

Siekiant sumažinti mokestinę naštą šeimoms, auginančioms tris ir daugiau vaikų (įvaikių) iki 18 metų, ir šeimoms, auginančioms neįgalų vaiką (įvaikį) iki 18 metų, taip pat vyresnį neįgalų vaiką (įvaikį), kuriam nustatytas specialusis nuolatinės slaugos poreikis, įtvirtinta, kad tokių šeimų neapmokestinamo gyvenamosios ir susijusios paskirties NT vertė didinama 30 procentų (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2014). Tik vėliau buvo konkrečiai nustatyta, kad neapmokestinamoji NT vertė – iki 286 tūkstančių eurų (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2017), 2019 metais ji nukrito iki 200 tūkstančių eurų (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2019). Taigi, žvelgiant iš socialinės pusės, lengvata siekiama sumažinti mokestines išlaidas, užtikrinti palankesnes sąlygas tam tikrai grupei asmenų.

Kitas reikšmingas NTMI 7 straipsnio pakeitimas – panaikintos lengvatos, susijusios su fizinio asmens kulto apeigų gamybai, taip pat fizinio ar juridinio asmens teikiant laidojimo paslaugas naudojamo NT neapmokestinimu (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2017). Pakeitimo tikslas – atsisakyti komercinio pobūdžio lengvatų, taikomų privatiems verslo subjektams, paliekant apsisprendimo dėl neapmokestinimo teisę savivaldybių taryboms. Pažymėtina, kad srityse, kuriose veikia ir valstybinės, ir privačios organizacijos (mokslas, švietimas, sveikatos bei socialinės priežiūros paslaugos) komercinio pobūdžio lengvatos išlieka, nes jų panaikinimas sąlygotų nelygias teises tarp tas pačias paslaugas teikiančių asmenų (Aiškinamasis raštas dėl Nekilnojamojo turto..., 2017). Manytina, kad dar NTMI įsigaliojimo pradžioje įvestos religinio pobūdžio lengvatos nebuvo pagrįstai įvertintos, nebuvo aišku, kokių tikslu taikomos ir ar jos turėtų teigiamą poveikį valstybei. Laidojimo paslaugos ar kulto apeigų gamyba yra normali ekonominė veikla, todėl neaišku, kodėl šių paslaugų veikla buvo išskirta ir kitų (Ekspertizė. Mokesčių lengvatos).

NTMI 7 straipsnyje įtvirtintų lengvatų pasikeitimų skaičius rodo, kad įstatymų leidėjas ne kartą bandė keisti ar panaikinti neefektyvias ir nepagrįstas mokesčio lengvatas, taip pat įvesta ir naujų lengvatų. Tačiau pastebėtina, kad pakankamai sunku suderinti valstybinių institucijų, visuomenės, asociacijų, kitų suinteresuotų asmenų pateiktą nuomonę bei pasiūlymus įstatymo pakeitimo projektui. Dėl šios priežasties įstatymo pakeitimas yra laikui imlus procesas. Tarptautinio valiutos fondo teigimu, Lietuvai reikia labiau stiprinti tam tikrų sričių našumą, produktyvumą, todėl makroekonominis ir finansinis stabilumas yra būtina

sąlyga ilgalaikiam vystymuisi. Bet kuriuo atveju, mokesčių reforma turi būti dar ambicingesnė, o mokesčių lengvatų sumažėjimas yra būtinas (Republic of Lithuania: 2019 Article..., 2019). Pajamos iš NTM paprastai yra skiriamos vietinei valdžiai, tačiau atsižvelgtina, kad jos sudaro nedidelę dalį visų pajamų. Todėl plataus masto NTM išimtys tik sukelia daugiau problemų šalims, surenkant dar mažiau šio mokesčio (McCluskey, Plimmer, 2010, p. 133). Nors ir įvairiose jurisdikcijose daugumai objektų yra netaikomas NTM, pavyzdžiui, valstybių, universitetų, bažnyčių, valstybinių ligoninių, labdaros įstaigų, mokyklų, užsienio ambasadų, kapinių NT, neapmokestinama ir žemės ūkio paskirties žemė, pagrindinė gyvenamoji vieta, šios išimtys yra kritikuojamos pasauliniu mastu. Pirmiausia, abejojama valstybių NT taikoma lengvata, nes kaip ir visi kiti subjektai, jos naudojami valdžios paslaugomis, todėl turėtų būti apmokestinamos. Antra, asmenys, mokantys NTM, patiria didesnes išlaidas nei nuo mokesčio atleisti asmenys, tokiu būdu yra iškraipomas verslas ir konkurencija. Trečia, toks diferencijuotas mokesstinis režimas turi įtakos pasirinkimams, kokią veiklą ir kokioje teritorijoje asmeniui ją vykdyti. Ketvirta, skirtingoms savivaldybių bendruomenėms kyla neproporcinga mokesčių našta, nes daugelyje valstybių yra įtvirtinta teisė savivaldybių taryboms nustatyti individualias NTM lengvatas. Taigi, NTM lengvatos nėra veiksminga strategija prisidėti prie šalies ekonomikos augimo. Tyrimai rodo, kad tokios išimtys neretai daro įtaką mokesčių basei, žemesniam viešųjų paslaugų lygiui (Slack, Bird, 2014, p. 11). Taigi, vienas svarbesnių mokesčio bruožų yra jo efektyvumas, todėl abejojama, ar didelis NTM lengvatų skaičius teigiamai veikia valstybės finansinę būklę ir ar svariai prisideda prie mokesčių sistemos stabilumo.

2. LENGVATOS, TAIKOMOS FIZINIAM ASMENIUI

2.1. Lengvatos, priklausančios nuo nekilnojamojo turto paskirties

Viena pirmųjų magistro darbe aptariamų NTM lengvatų, taikomų fiziniam asmeniui, grupių – lengvatos, priklausančios nuo NT paskirties. Šiai lengvatų grupei priskiriamas toks NTM neapmokestinamas fizinio asmens NT, nurodytas NTMĮ 7 straipsnio 1 dalies 6 ir 7 punktuose: (i) fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausančių ar jų įsigyjamų gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės statinių ir inžinerinių statinių bendra vertė, neviršijanti 150 000 eurų; (ii) asmenims, auginantiems tris ir daugiau vaikų (įvaikių) iki 18 metų, ir asmenims, auginantiems neįgalų vaiką (įvaikį) iki 18 metų, taip pat vyresnį neįgalų vaiką (įvaikį), kuriam nustatytas specialusis nuolatinės slaugos poreikis, nuosavybės teise priklausančio ar jų įsigyjamo NTMĮ 7 straipsnio 1 dalies 6 punkte nurodyto NT bendra vertė, neviršijanti 200 000 eurų (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Nurodytos NTM lengvatos yra susijusios savo paskirtimi, t. y. yra numatoma, kokiam tikslui ir sričiai NT yra priskirtinas – gyvenamajai, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės statinių ir inžinerinių statinių sričiai.

Pirmoji šioje dalyje įvardyta lengvata, taikoma gyvenamosios ir susijusios paskirties NT, kurio bendra vertė neviršija 150 tūkstančių eurų, atsirado dar 2012 metais, papildžius NTMĮ 7 straipsnio 1 dalį 6 punktu (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2011). Šia lengvata siekiama papildomo progresyvumo apmokestinimo sistemoje, kuomet turtingesnieji prie viešųjų išlaidų finansavimo prisidėtų ženkliau, o neapmokestinamoji NT vertės dalis (tuo metu iki 1 milijono litų) užtikrintų socialiai teisingą NT apmokestinimo sistemą (Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo..., 2011). Tačiau jau 2013 metais neapmokestinamąją NT vertės dalį buvo siūloma sumažinti iki 750 tūkstančių litų (Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo..., 2013), o 2019 metais net iki 100 tūkstančių eurų (Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo..., 2019). Šiems NTMĮ 7 straipsnio pakeitimo siūlymams nebuvo pritarta suinteresuotoms institucijoms teigiant, kad NTM taptų papildoma našta mažiau pasiturintiems gyventojams, taip pat netiesiogiai būtų skatinama keldintis į pigesnę gyvenamąją būstą. Be to, manytina, kad mažinant neapmokestinamąją NT dalį, tai būtų žingsnis visuotinio NTM link. Įvedus mokestį už gyventojams priklausančią NT buvo

argumentuojama, kad tai „prabangos mokestis“, kurį, siekiant socialinio teisingumo, turės mokėti turtingiausi šalies gyventojai. Tačiau apmokestinamosios vertės sumažinimas reikštų, kad mokestį turėtų mokėti platesnis subjektų ratas. Atsižvelgus į tai, kad NTM mokamas nuo turto vertės, o ne nuo gyventojų pajamų, apmokestinamosios NT vertės sumažinimas apskurdintų galimybę gyventojams laiku mokėti būsto paskolos įmokas bankui, keltų sunkumus nedideles pajamas gaunantiems gyventojams (Pagrindinio komiteto išvada Nekilnojamojo turto..., 2014). Lietuvos laisvosios rinkos instituto nuomone, kaip ir buvo minėta pirmoje magistro darbo dalyje, atsižvelgiant į tai, kad didžioji dalis Lietuvos gyventojų gyvena nuosavame būste (2017 metais siekė 89,7 procentus, ES vidurkis – 69,3 procentai), neapmokestinamosios NT dalies sumažinimas šaliai būtų opi problema. Vakarų Europos šalyse dauguma gyventojų NT įsigyja kaip investiciją, tačiau Lietuvoje NTM apmokestinama ne išskirtinė kapitalo savininkų klasė, o absoliuti dauguma NT savininkų (Pagrindinio komiteto išvada dėl Nekilnojamojo..., 2019). Taip pat sutinkama nuomonė, kad NTM neatitinka „galimybės mokėti“ principo, nes turto turėjimas neatspindi galimybių, pajėgumo mokėti mokesčius, tai galėtų parodyti tik asmens pajamų dydis. NT galima paveldėti, atgauti, įsigyti iš skolintų lėšų. Todėl apmokestinant tokį NT, tai nebūtų efektyvi priemonė socialinei atskirčiai mažinti, nes NT vertė neatspindi tikrosios subjekto finansinės, socialinės padėties. Mokesčio įvedimas gali net padidinti socialinę atskirtį. Situacija, kai asmuo turto turi, tačiau pajamų ne visuomet, yra būdinga Lietuvai, kur NT įsigijimas tradiciškai buvo laikoma saugiausia investicija infliacijos ir bankų nestabilumo padėtyse. Todėl vertinant bendrai, lengvatų įvedimas tik prisidėtų prie apmokestinamojo turto ir biudžeto mažėjimo, administravimo kaštų didėjimo, o NTM veiksmingumas, palyginus su kitais mokesčiais, būtų žymiai mažesnis (Pozicija. Dėl nekilnojamojo turto mokesčio..., 2009). Taigi, daugelio suinteresuotų institucijų nuomone manoma, kad lengvata, taikoma gyvenamosios ir kitos paskirties NT, kurio bendra vertė neviršija 150 tūkstančių eurų, yra vertinama teigiamai, tačiau tik tuo atveju, jei šios lengvatos neapmokestinamoji NT vertė nebus kaskart mažinama.

Kiek kitokių požiūrių galima susidaryti po Lietuvos Respublikos Konstitucinio teismo 2015 metų rugsėjo 22 dienos nutarimo – laikomasi pozicijos, kad neapmokestinamas dydis negali priklausyti nuo nuosavybės teisių savininko šeimyninės padėties, nes tuomet galima įžvelgti savininkų diskriminacijos situaciją. Todėl atitinkamai aiškinama, kad teisiniu reguliavimu, pagal kurį tiek fizinio asmens, kuris nelaikomas šeimos nariu, turtui, tiek visam

fizinių asmenų, kurie laikomi šeimos nariais, turtui taikoma tokia pati neapmokestinamoji vertė, sudaroma prielaida NTM apmokestinti fizinio asmens, kuris laikomas šeimos nariu, mažesnės vertės NT nei atitinkamą kito fizinio asmens NT. Lietuvos Respublikos Konstituciniam Teismui priėmus išvadą, kad minėtas reguliavimas prieštarauja Konstitucijos 29 straipsnio 1 daliai, 38 straipsnio 1, 2 dalims, aiškinama, kad neapmokestinama NT vertė yra taikoma kiekvienam turto savininkui atskirai (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2015 m. rugsėjo 22 d. nutarimas). Taigi, kadangi buvo išaiškinta, kad 150 tūkstančių eurų neapmokestinamoji NT vertė taikoma vienam mokesčių mokėtojui, įstatymų leidėjui buvo privalu persvarstyti NT apmokestinimo koncepciją ir atitinkamai sumažinti apmokestinamąją NT vertę.

Šiuo aspektu, autorės nuomone, svarbu aptarti NT, įgyto santuokoje bendrosios jungtinės sutuoktinių (bendraturčių) nuosavybės teise, apmokestinimą NTM. Kaip ir buvo išsiaiškinta, NT vertė taikoma kiekvienam turto savininkui atskirai, todėl natūraliai kyla klausimas, kaip vertinti NT, įgijus jį bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe, ir kaip skaičiuoti jo vertę, kuomet savininkai yra keli. Po 2015 metų, Lietuvos Respublikos Konstituciniam Teismui pateikus NT vertės atskirumo aspektą kiekvienam mokesčių mokėtojui, susiformavo mokesstinė praktika, kuomet turtą valdant bendrosios jungtinės nuosavybės teise, turto mokesstinė vertė yra dalinama lygiomis dalimis kiekvienam. Pavyzdžiui, sutuoktiniams valdant nuosavybės teise gyvenamąjį namą, kurio vertė yra 100 tūkstančių eurų, kiekvienam iš jų mokesčiams skaičiuoti priklausytų 50 tūkstančių eurų turto vertė (NTM gyventojams nuo..., 2020). Tačiau atkreiptinas dėmesys, kad Valstybinė mokesčių inspekcija preziumuoja, kad NT nuosavybės teise priklauso vienam iš sutuoktinių ir mokesčiai skaičiuojamas tik vienam asmeniui, jei bendroji jungtinė nuosavybė neįregistruota Nekilnojamojo turto registre. Taigi, tokiu atveju, NT vertė lygiomis dalimis sutuoktiniams nedalinama. Asmenys, norintys pasinaudoti NTM lengvata, turi kreiptis į VĮ „Registrų centras“ bet kuri teritorinį padalinį su prašymu, pateikiant abiejų sutuoktinių pasirašytą sutikimą dėl juridinio fakto apie bendrąją jungtinę sutuoktinių nuosavybę įregistravimo (Informacinis pranešimas dėl nekilnojamojo turto..., 2021).

Lietuvos Respublikos finansų ministerija 2018 metais savo konsultaciniame dokumente Dėl mokesčių ir šešėlinės ekonomikos mažinimo priemonių pateikė visuomenei įvertinti siūlymus dėl kitokio NT apmokestinimo modelio, tačiau vėliau jo buvo atsisakyta. Teigta, kad Lietuvoje yra neišnaudotos galimybės biudžetą papildyti pajamomis (mokesčiais), tarp jų

ir NTM, kurie nestabdo ekonomikos augimo. Be to, 2016 metų duomenimis, NTM Lietuvoje tesudaro tik 0,3 procento bendrojo vidaus produkto, kai Europos Sąjungos vidurkis yra 1,6 procento. Dėl šių priežasčių Lietuvos Respublikos finansų ministerija siūlė plėsti fizinių asmenų nekomercinės paskirties NT apmokestinimą, kuomet nebūtų apmokestinamas pirmasis gyvenamasis būstas (iki 220 tūkstančių eurų vertės), o antrąjį ir paskesnius būstus apmokestinant neatsižvelgus į neapmokestinamąją 220 tūkstančių eurų ribą (taikant progresinius tarifus). Manoma, kad NT apmokestinimo plėtra prisidėtų ir prie būsto rinkos reguliavimo – būsto kainų „burbulų“ prevencijos mažinimo, nes platesnės apimties NT apmokestinimas daro įtaką būsto kainoms: didesnis mokesčio tarifas mažina, o mažėjantys mokesčiai didina būsto kainų svyravimus. Kadangi tai tiesiogiai susiję su finansų sistemos stabilumu, siūlomi pakeitimai taip pat didintų valstybės mokestinės sistemos stabilumą (Dėl mokesčių ir šešėlinės ekonomikos..., 2018). Visgi, abejojama, ar esant tokiam reguliavimui mokesčių mokėtojai visuomet būtų sąžiningi ir nepasinaudotų galimybe išvengti mokesčio, pavyzdžiui, turint daugiau nei vieną būstą, vieną iš jų padovanojant kitam šeimos nariui. Pagal 2018 metais siūloma koncepciją, pirmasis asmens būstas nebūtų apmokestinamas, todėl asmuo galėtų turėti tikslą gauti mokestinę naudą. Tuo pačiu tikslu yra galimybė pasinaudoti ir remiantis šiuo metu galiojančia lengvata – asmens NT viršijus neapmokestinamosios 150 tūkstančių eurų vertės ribą, tam tikrą NT dalį padovanojus šeimos nariui, bendra jo NT vertė sumažėtų ir nepasiekus apmokestinamosios vertės, mokesčio mokėti nereikėtų. Siekiant išvengti tokių piktnaudžiavimo situacijų, mokesčių administratorius turėtų taikyti turinio viršenybės prieš formą principą ir vertinti slepiamas aplinkybes. Pats atsisakymas suteikti lengvatą dėl su piktnaudžiavimu susijusių aplinkybių tėra paprasta konstatavimo, kad piktnaudžiavimo teise atveju objektyvios sąlygos, kurios būtinos, kad būtų suteikta siekiama teisė ar lengvata, nėra įvykdytos, išdava (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2020 m. gegužės 13 d. nutartis). Todėl dėl pateiktų pavyzdžių susidaro nuomonė, kad jei kiekvienas mokesčių mokėtojas bent minimalia dalimi prisidėtų prie biudžeto (mokėtų NTM), pats NTM būtų efektyvesnis, o asmens NT būtų naudojamas racionaliau.

Kita problema, galinti iškilti mokant NTM, yra susijusi su mokestinės vertės apskaičiavimu. Klausimas yra aktualus, nes vertinant, ar gyvenamosios ir susijusios paskirties turtas turi būti apmokestintas, atsižvelgiama į mokestinę turto vertę. Pažymėtina, kad NT mokestine verte laikoma NT vidutine rinkos verte (Lietuvos Respublikos

nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Turto rinkos vertė apibrėžiama kaip apskaičiuota pinigų suma, už kurią galėtų būti perduotas turtas jo vertinimo dieną, sudarius tiesioginį komercinį sandorį po jo tinkamo pateikimo rinkai, kai abi šalys veikia dalykiškai, be prievartos, nesaistomos kitų sandorių ir interesų (Lietuvos Respublikos turto ir verslo..., 1999). Gyvenamosios ir susijusios paskirties turtas yra vertinamas lyginamosios vertės metodu atliekant masinį NT vertinimą – įvertinama panašių NT objektų grupė ir parengiama bendra tam tikroje teritorijoje esančio NT vertinimo ataskaita (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Pažymima, kad tikslus NT vertės nustatymas yra svarbus ne tik subjektyviai, bet ir valstybės ekonomikos mastu. NT vertinimas priklauso prie nedaugelio mūsų ekonominio gyvenimo sričių, o pasitikėjimas vertinimo objektyvumu nėra didelis. Vyrauja nuomonė, kad kiekvienas vertės nustatymo atvejis turi nemažai subjektyvumo, be to, neretai praktikoje pasitaiko ir klaidingų vertinimų. Prasta vertinimo standartų kokybė, rinkos žinių stoka, žemas vertintojų pasirengimas yra pagrindinės klaidingo vertinimo priežastys. Todėl siekiant kuo tikslesnio vertinimo rezultato, itin svarbus metodinis pasirengimas bei nuoseklus procedūros laikymasis (Raslanas, Šliogerienė, 2012, p. 5, 6). Valstybės kontrolės 2015 metų duomenimis, iš Turto vertinimo priežiūros tarnybos patikrintų 473 ataskaitų net 81 procentai neatitiko teisės aktų reikalavimų, kurie turėjo įtakos turto vertės nustatymui, nes vertinamojo turto vertė galėjo būti didesnė arba mažesnė. Be to, Turto vertinimo priežiūros tarnybos patikrintų turto vertinimo ataskaitų skaičius yra itin mažas, per metus vidutiniškai patikrinama 0,3 procento visų parengtų ataskaitų (Turto ir verslo vertintojų veiklos..., 2015). Taigi, atsižvelgiant į trūkumus, NT vertinimo sistema valstybėje turėtų būti dar tobulinama.

Aptariant kitą NTM lengvatą, skirtą asmenims, auginantiems tris ir daugiau vaikų iki 18 metų arba neįgalų vaiką, svarbu paminėti, kad ji taikoma tam pačiam NT kaip ir jau aukščiau aptartai lengvatai, t. y. gyvenamosios ir susijusios paskirties turtui. Pažymėtina, kad šios kategorijos asmenų NT neapmokestinamoji vertė yra kiek didesnė – turto vertė neviršijanti 200 tūkstančių eurų neapsimokestina. Tai yra subjektinė mokesčių lengvata, taikoma mokesčių mokėtojams, kuriems yra palengvinama mokesčio našta (Medelienė, Sudavičius, 2011, p. 95), taip užtikrinant Lietuvos Respublikos Konstitucijos 39 straipsnio 1 dalies nuostatą, kad valstybė globoja šeimas, auginančias ir auklėjančias vaikus namuose, įstatymo nustatyta tvarka teikia joms paramą (Lietuvos Respublikos Konstitucija, 1992). Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas yra išaiškinęs, kad nepilnamečių vaikų

turinčioms šeimoms, atsižvelgiant į jų poreikius ir visuomenės bei valstybės išgales, gali būti teikiama tam tikra parama. Įstatymų leidėjas gali nustatyti įvairias valstybės paramos šeimoms, auginančioms ir auklėjančioms vaikus namuose, garantijos įgyvendinimo formas. Viena iš tokių apsaugos ir paramos formų, kurios gali būti plėtojamos įgyvendinant iš Konstitucijos 38 straipsnio 2 dalies kylančią konstitucinę valstybės priedermę kurti šeimai, motinystei, tėvystei ir vaikystei palankią aplinką, gali būti mokesčių, *inter alia* NTM, išimčių ir lengvatų nustatymas (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2015 m. rugsėjo 22 d. nutarimas). Taigi, atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo praktiką, autorės nuomone, lengvatos asmenims, auginantiems tris ir daugiau vaikų iki 18 metų arba neįgalų vaiką, yra socialiai svarbios ir teisingos. Žvelgiant iš socialinės pusės, tokia lengvata yra sveikintina, garantuojanti efektyvią tam tikrų asmenų teisių apsaugą.

Apibendrinus darytina išvada, kad aptartos lengvatos vertinamos dvejopai. Gali būti vertinama teigiamai, nes tiek lengvata gyvenamosios ir susijusios paskirties NT, tiek lengvata asmenims, auginantiems tris ir daugiau vaikų arba neįgalų vaiką, yra susijusios su kiekvienam asmeniui svarbia jo turto paskirtimi – gyventi, veikti tam tikrose srityse (ūkio, mokslo, poilsio). Beje, šios lengvatos yra socialiai teisingos, sietinos su tokiomis konstitucinėmis vertybėmis kaip bendrasis gėris, teisingumas, šeima, motinystė, tėvystė. Tačiau tuo pačiu esant galimoms piktnaudžiavimo situacijoms, NT vertinimo keblumams, manytina, kad lengvata gyvenamosios ir susijusios paskirties turtui nėra naudinga valstybei. Siūlymų keisti NTM apmokestinimo sistemą yra įvairių. Vienas iš jų – Lietuvos banko, kurio teigimu reikėtų įvesti visuotinį NT apmokestinimą, neatskiriant, ar turtas yra gyvenamosios paskirties, ar ne. Siūloma įvesti progresinį NTM, atsižvelgiant į jautriausias visuomenės grupes, nustatant nedidelę neapmokestinamosios vertės ribą, t. y. mažiau įkainotam turtui galėtų būti taikomi mažesni mokesčiai. Pavyzdžiui, jei įvestume mokestį nuo 0,1 procento tarifo ir didėjant NT vertei progresyviai augtų iki 1 procento, būtų galima tikėtis surinkti apie 100 milijonų eurų. Be to, natūralu, kad NT kaina kasmet auga, todėl surenkama NTM suma atitinkamai didėtų, valstybė galėtų surinkti daugiau lėšų (Spaudos konferencija. Lietuvos bankas..., 2018). Tačiau yra ir su visuotinio NTM galimybe nesutinkančių pozicijų. Štai Lietuvos laisvosios rinkos institutas teigia, kad NTM yra ekonomiškai nepagrįstas mokestis, nes NT, jei nenaudojamas komerciniais tikslais, pats savaime negeneruoja pajamų ir nesukuria šaltinio mokesčiui mokėti. Kadangi Lietuvoje yra nemažai nepasiturinčių asmenų, turinčių NT, visuotinis turto apmokestinimas sudarytų prielaidą socialinėms problemoms

(Lietuvos laisvosios rinkos instituto pasiūlymai..., 2021). Tačiau lygiai taip pat galima teigti, kad kaskart mažinant lengvatų skaičių tuo pačiu mažiname socialinę atskirtį ir taip prisidedame prie mokesčio efektyvumo. Todėl, autorės nuomone, nepaisant to, kad aptartos lengvatos yra socialiai teisingos, pritariama nuomonei apmokestinti visą NT, neatsižvelgiant į jo naudojimo paskirtį, įvedant progresinį apmokestinimą.

NTM turi užkirsti kelią spekuliacijoms su NT, paskatinti žmones įsigyti NT, kuris iš tikrųjų yra būtinas. Šiuo metu gyvenamosios paskirties turto atleidimas nuo mokesčio yra ginčytinas dalykas, nes tai gali diskriminuoti subjektus – gyvenamosios paskirties turta asmenys gali naudoti ir komerciniais tikslais (turtas registruojamas gyventojų vardu, kad būtų išvengta NTM rinkimo). Atsižvelgiant į tai, yra rekomenduojama įgyvendinti NTM reformą, nors pajamų iš šio mokesčio yra surenkamai nedaug (Šulija, 2009, p. 295).

2.2. Lengvatos, priklausančios nuo nekilnojamojo turto panaudojimo

Kita nagrinėjama lengvatų grupė – lengvatos, priklausančios nuo NT panaudojimo. Bus aptartos tokios šiai grupei priklausančios lengvatos: (i) NT, naudojamam socialinei globai ir socialinei priežiūrai; (ii) NT, pajamoms iš žemės ūkio veiklos, kaip tai apibrėžta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 straipsnio 33 dalyje, gauti (uždirbti); (iii) NT, esančiam kapinių teritorijoje (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Ši lengvatų grupė parodo, kokiam tikslui ir kam NT naudojamas, o įstatymų leidėjas lengvatomis iš esmės skatina verstis tam tikra veikla, sudarant palankesnę mokesstinę situaciją asmenims, kurie atitinka konkrečios lengvatos taikymo sąlygas. Tačiau kartu svarbu paminėti, kad ne visos lengvatos, priklausančios nuo NT panaudojimo, yra ekonomiškai ir socialiai teisingos bei efektyvios.

Vertinant šalyje nustatytas mokesčines lengvatas visuomet būtina įvertinti, ar remiamasi pagrįstu tikslu nustatant skirtingą mokesčio tarifą; pasirinktas atskyrimo kriterijus yra nediskriminuojantis ir logiškas; pati lengvata turi teigiamą poveikį šalies ekonomikai, todėl jų atsisakyti būtų žalinga (Ekspertizė. Mokesčių lengvatos – palikti ar..., 2017). Atsiradus NTMI, nuo pat pradžių buvo kritikuojamos buvusios lengvatos NT, naudojamam kulto apeigų reikmenų gamybai, laidojimo paslaugoms teikti bei esama lengvata NT, esančiam kapinių teritorijoje. Manytina, kad šių lengvatų taikymo mastas, pobūdis yra nulemti tradiciškai ir istoriškai (Medelienė, Sudavičius, 2011, p. 93), tačiau visiškai nėra

aišku, kokių tikslų buvo siekiama neapmokestinant tokio pobūdžio NT. Taip pat buvo abejojama tokių veiklų atskyrimu – kilo klausimas, kodėl vienos ekonominės veiklos yra išskirtos iš kitų; nebuvo aišku, ar NTM reikšmingai veikia religinių subjektų veiklos sąnaudas. Todėl Lietuvos laisvosios rinkos instituto teigimu, tokių lengvatų panaikinimas reikšmingai nepaveiktų šalies ekonomikos (Ekspertizė. Mokesčių lengvatos – palikti ar..., 2017). Atitinkamai 2017 metais lengvatos NT, naudojamam kulto apeigų reikmenų gamybai, taip pat teikiant laidojimo paslaugas, buvo panaikintos, paliekant lengvatą NT, esančiam kapinių teritorijoje (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2017). Tačiau taip pat nėra aišku, kokių tikslu neapmokestinamas fizinio asmens kapinių teritorijoje esantis NT, o įstatymo leidėjui to nepaaiškinus, tokią lengvatą galima vertinti kaip ekonomiškai nepagrįstą.

Kiek kitokią nuomonę yra pateikęs Knight Kiplinger, Jungtinių Amerikos Valstijų ekonomistas bei finansų analitikas, siūlęs valstybėse palikti lengvatas, susijusias su religinių bendruomenių NT, tačiau tuo pačiu tokias bendruomenes skatinęs prie biudžeto prisidėti savanoriškai (Should Nonprofits Pay Property Taxes? 2013). Tačiau autorės nuomone abejotina, ar toks mokėjimų savarankiškumas praktikoje būtų įgyvendintas. Tam įtaką turi ne tik religinių bendruomenių požiūris, bet ir bendras mokesstinės kultūros lygis.

Dauguma mokesčių lengvatų yra nulemtos valstybės vykdomos socialinės-ekonominės politikos. Įstatymų leidėjas, siekiant ekonominių tikslų, nustatydamas tam tikras lengvatas, palaiko (užtikrina spartesnę) tam tikrų ūkio šakų vystymąsi (Sudavičius, 2010, p. 105). Tokia skatinanti verstis žemės ūkio veikla lengvata yra numatyta NTMI 7 straipsnio 1 dalies 2 punkte – mokesčiu

neapmokestinamas NT, kuris naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Pajamos iš žemės ūkio veiklos yra gaunamos iš veiklos, apimančios žemės ūkio produktų gamybą, savos gamybos žemės ūkio produktų perdirbimą ir iš jų pagamintų maisto ar ne maisto produktų realizavimą, taip pat paslaugų žemės ūkiui teikimą ir (arba) geros agrarinės bei aplinkosaugos žemės būklės palaikymą, žemės ūkio kooperatinėmis bendrovėmis (kooperatyvais) pripažintų kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) žemės ūkio produktų supirkimą iš savo kooperatinės bendrovės (kooperatyvo) narių, jų realizavimą, iš savo narių supirktų žemės ūkio produktų perdirbimą ir iš jų pagamintų maisto ir ne maisto produktų realizavimą (Lietuvos Respublikos žemės ūkio..., 2002). Taigi, matyti, kad žemės ūkio veiklos apibrėžimas yra

gana platus ir painus, todėl sudėtinga įsivaizduoti situaciją ūkiuose NT skirstant į apmokestinamąjį ir neapmokestinamąjį. Mokesčių administratoriui pareikalavus, ūkio subjektai, norintys gauti mokesčių lengvatą, privalės pateikti tai įrodančius dokumentus, kuriuos turi apskaityti pagal kiekvieną objektą. Tokioje situacijoje galima išvelgti riziką, kuomet ūkio subjektai piktnaudžiautų NTM lengvata, savaip interpretuodami pajamų iš žemės ūkio veiklos sąvoką ir tai laikydami pagrindu NTM lengvatai gauti. Be to, pastebėtina, kad NTMĮ nereglamentuoja atvejų, kaip apskaičiuoti NT vertę, kuomet tas pats NT naudojamas ir žemės ūkio veiklos pajamoms, ir kitos veiklos pajamoms gauti. Dėl minėtų priežasčių ūkio subjektai gali susidurti su problemomis, siekdami tiksliai įvertinti, kokios rūšies pajamoms gauti naudojamas NT (Komiteto išvada Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo..., 2012). Autorės nuomone, lengvata NT, kuris naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti, skatina žemės ūkio subjektus veikti efektyviai bei verstis žemės ūkio veikla, tačiau dėl chaotiško šios lengvatos interpretavimo susiduriama su jos taikymo sunkumais, piktnaudžiavimo atvejais. Taigi, ši lengvata yra ekonomiškai teisinga, tačiau būtina tikslinti jos apimtį bei suregulamentuoti atvejus, kuomet NT verčiamasi ne tik žemės ūkio veikla.

Lengvata taikoma ir NT, fizinio asmens naudojamam socialinės globos ir socialinės priežiūros paslaugoms vykdyti (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto..., 2005). Socialinė globa yra aiškinama kaip visuma paslaugų, kuriomis yra teikiama kompleksinė pagalba, kai reikia nuolatinės specialistų priežiūros (Lietuvos Respublikos socialinių paslaugų..., 2006). Socialinė parama suprantama kaip įvairios priemonės, kuriomis siekiama sudaryti būtiniausias gyvenimo sąlygas asmenims, kurių pajamos dėl objektyvių, nuo jų nepriklausančių priežasčių nepakankamos, kad galėtų pasirūpinti savimi. Tiesa, tokia parama negali užtikrinti ilgalaikio socialinio bei ekonominio saugumo, nes ji tik padeda išgyventi esant sunkesnėms sąlygoms (Dėl Socialinės paramos koncepcijos, 1994). Keičiant NTMĮ 7 straipsnį, viename iš aiškinamųjų raštų buvo teigta, kad srityse, kuriose veikia ir valstybinės institucijos, ir privačios organizacijos, tarp jų ir teikiant socialinės priežiūros paslaugas, komercinio pobūdžio lengvatos išlieka, nes jų atsisakymas sąlygotų nevienodų konkurencinių sąlygų sukūrimą tarp asmenų, kurie teikia tas pačias paslaugas (Aiškinamasis raštas dėl Nekilnojamojo turto..., 2017). Taigi, ši lengvata vertinama palankiai, valstybė lengvatą suteikia ekonominio teisingumo sumetimais, tokiu būdu prisidedant prie socialinės globos ir priežiūros paslaugų teikimo skatinimo.

Manytina, kad norint išlaikyti stabilias valstybės pajamas, svarbu apriboti neapmokestinimo išimčių augimą, plėsti mokesčio bazę, taip pat skatinti mokesčių mokėtojų paramą, kas sumažintų nesąžiningą konkurenciją, padidintų fiskalinių mokesčių skaidrumą ir sumažintų administracines išlaidas (The Property Tax..., 2004). Lietuvos Respublikos Konstitucijoje yra įtvirtinta nuostata, kad Lietuvos valstybė yra socialiai orientuota, tam tikrais atvejais turi konstitucinę priedermę prisiimti tam tikrų įsipareigojimų vykdymo našta, ją priskirti ir paskirstyti visuomenės nariams, tačiau toks paskirstymas turi būti pagrįstas, negali būti neproporcingas, negali paneigti valstybės socialinės orientacijos (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2018 m. sausio 24 d. nutarimas). Taigi, vertinant mokesčių lengvatas, svarbu išvelgti ne tik subjektyvią naudą, bet ir tam tikrą galimai neigiamą poveikį valstybei – taikant tam tikras neaiškias NTM lengvatas, tokias kaip NT, esančiam kapinių teritorijoje, taip pat NT, pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti, tai turi įtakos biudžeto neigiamam funkcionavimui, nestabilumui.

3. LENGVATOS, TAIKOMOS JURIDINIAM ASMENIUI

3.1. Lengvatos, susijusios su nekilnojamojo turto savininko statusu

Juridiniam asmeniui taikomos NTM lengvatos, susijusios su NT savininko statusu, yra susijusios išskirtinai su mokesčių mokėtoju, kuriam NT priklauso nuosavybės teise. Pažymėtina, kad NTMĮ 7 straipsnio 2 dalyje juridinio asmens lengvatų, susijusių su savininko statusu yra daug, tačiau bus aptartos šios: (i) valstybės ir savivaldybių NT; (ii) tradicinių religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų NT, o kitų religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų NT (arba jo dalis), naudojamam tik nekomercinei veiklai arba kulto apeigų reikmenų gamybai; (iii) užsienio valstybių diplomatinėms atstovybėms ir konsulinėms įstaigoms, tarptautinių tarpvyriausybinių organizacijų ar jų atstovybių NT; (iv) bankrutavusių įmonių NT (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005).

Bene daugiausiai kritikos sulaukusi NTM lengvata yra susijusi su valstybės ir savivaldybių NT. Pažymėtina, kad jau pirminiame NTMĮ 7 straipsnio 2 dalyje buvo įtvirtintos perteklinės lengvatos, iš esmės dubliavusios valstybės ir savivaldybės NT taikomą lengvatą, tokios kaip valstybės ir savivaldybės įmonių NT, biudžetinių įstaigų NT, taip pat Lietuvos darbo biržai prie Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos ir Lietuvos darbo rinkos mokymo tarnybai prie Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos priklausančiam NT (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Todėl nuo 2011 metų sausio 1 dienos šios perteklinės lengvatos pripažintos netekusiomis galiomis, tačiau lengvata valstybės ir savivaldybių NT išliko (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2010).

Vyrauja nuomonė, kad norint skatinti NT valdymo efektyvumą, viešajam sektoriui turėtų būti taikytinas NTM, kurio dydis priklausytų nuo turimo turto vertės. Tai pasitarnautų tuo, kad pagreintų savivaldybėms ir valstybei priklausančio NT skaičiavimą, nes apmokestintas būtų tik turtas, kuris įtrauktas į apskaitą. Be kita ko, tai gali paskatinti ir mokesčių vengimą, kuris pasireikštų tikrosios NT vertės nurodymo netikslumu. Tačiau tuo pačiu yra labai svarbu, kad NTM paskatintų efektyvesnį turto panaudojimą (Efektyvus valstybės ir savivaldybių..., 2008). Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė yra konstatavusi, kad dažniausi trūkumai yra valstybės turto naudojimas nesilaikant Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybių turto valdymo, naudojimo ir disponavimo juo įstatyme nurodytų efektyvumo, racionalumo bei visuomenės naudos principų (Išvada dėl valstybei nuosavybės

teise..., 2012). Pavyzdžiui, Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės 2020 metų duomenimis, 46-iose (iš 48) savivaldybėse 10 procentų NT (0,7 milijonai iš 6,2 milijonų kvadratinį metrų) aplamai nenaudojama savivaldybių funkcijoms vykdyti. Atitinkamai, savivaldybėms nepriimant sprendimų nenaudojamojo NT pripažinti nereikalingu arba netinkamu, yra patiriama išlaidų, negaunama pajamų šį turtą realizuojant, turtui nykstant, neužtikrinamas visuomenės interesų tenkinimas (Savivaldybių nekilnojamojo turto valdymas, 2020). Todėl manytina, kad nors NTM įvedimas valstybei ir savivaldybėms padidintų valstybės biudžeto išlaidas ar apsunkintų apskaitą (nes visos išlaidos mokėjimui grįžtų atgal į biudžetą), tai būtų teisinga dėl kelių priežasčių. Visų pirma, NTM mokėjimas būtų viešojo ir privataus sektoriaus veiklos sąlygų suvienodinimas, nes valstybė ir savivaldybės šiuo metu moka ir kitiems subjektams priskirtus mokesčius. Antra, apmokestinus valstybei ir savivaldybėms priklausantį NT, skatintų jį naudoti taupiau ir efektyviau, tuo pačiu leistų daryti adekvatesnį viešojo bei privataus sektorių veiklos efektyvumo palyginimą (Efektyvus valstybės ir savivaldybių..., 2008). Darbo autorė sutinka su nuomone, kad lengvata valstybės ir savivaldybių NT yra perteklinė, ekonomiškai neteisinga, todėl nereikalinga. Manytina, kad valstybės ir savivaldybių NT apmokestinimas tik užtikrintų racionalų NT naudojimą, prisidėtų prie finansų sistemos stabilumo.

Tiesa, bandymų inicijuoti valstybės ir savivaldybių NT apmokestinimą nuo NTMI įsigaliojimo buvo, tačiau nesėkmingų. Lietuvos politikė bei Lietuvos Respublikos Seimo narė Aušrinė Armontaitė dar 2019 metais Lietuvos Respublikos Seimo posėdyje pristatė siūlymą nustatyti, kad NTM mokėtų ne tik fiziniai ir juridiniai asmenys, bet ir valstybė bei savivaldybės. Politikės nuomone, „apmokestinus valstybės valdomą NT, jį valdančios įstaigos ir įmonės bus priverstos optimizuoti savo kaštus ir atsisakyti perteklinių, funkcijoms vykdyti nereikalingų objektų. Skaičiuojama, kad pavykus atsisakyti bent 10 procentų valstybės valdomo NT, jo išlaikymui būtų galima sutaupyti 20 milijonų eurų kasmet, taip pat būtų gautos vienkartinės pajamos į valstybės biudžetą už šio turto pardavimą“ (A. Armontaitė pristatys siūlymą įvesti..., 2019).

Kita nemažiau diskusijų sulaukusi NTMI juridiniam asmeniui įtvirtinta lengvata – tradicinių religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų NT, o kitų religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų NT (arba jo daliai), naudojamam tik nekomercinei veiklai arba kulto apeigų reikmenų gamybai, kuomet toks NT nėra apmokestinamas (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Kaip ir buvo minėta, religinio pobūdžio mokesčių

lengvatos yra nulemtos tradiciškai ir istoriškai, todėl tapo įprasta neapmokestinti bažnyčiai priklausančio turto, monarchų nuosavybės (Sudavičius, 2010, p. 104). Sutiktina, kad panašaus pobūdžio lengvatų galima rasti ir kituose Lietuvos Respublikos teisės aktuose, pavyzdžiui pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą neapmokestinamosiomis pajamomis laikomos religinių bendruomenių, centrų, dvasininkų, religinių apeigų patarnautojų pajamos, gautos kaip išlaikymas, taip pat jų pajamos, gautos iš tradicinių religinių centrų už tradicinei religinei bendruomenei teikiamas paslaugas (Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio..., 2002), tačiau abejotina, ar tokios mokesčių lengvatos yra tikslingos ir pateisinamos.

Minėtoje lengvatoje išskirta, kad neapmokestinamas tradicinių religinių bendruomenių NT, t. y. Lietuvoje pripažįstamų lotynų apeigų katalikų, graikų apeigų katalikų, evangelikų liuteronų, evangelikų reformatų, ortodoksų (stačiatikių), sentikių, judėjų, musulmonų sunitų ir karaimų NT (Lietuvos Respublikos religinių bendruomenių..., 1995). O kitų religinių bendruomenių neapmokestinamas turtas, kuris nėra skirtas komercinei veiklai – tokiai veiklai, kuri tiesiogiai susijusi su produkto pirkimo skatinimu, pardavimu ar teikimu vartotojams, siekiant pelno (Lietuvos Respublikos nesąžiningos komercinės veiklos..., 2007). Atkreiptinas dėmesys, kad šią lengvatą aiškinant lingvistiškai, galima spręsti, kad kitų religinių bendruomenių NT neapmokestinamas, jei jis nėra skirtas vykdyti komercinę veiklą, o tradicinių religinių bendruomenių NT šis aspektas neišskirtas, t. y. galima suprasti, kad tradicinės bendruomenės savo NT gali vykdyti komercinę veiklą ir toks NT nėra apmokestinamas. Dėl šios priežasties nėra aišku, kaip yra užtikrinama nuostata valstybei atsisakyti komercinio pobūdžio lengvatų, užtikrinant lygybę tarp atskirų bendruomenių ir jų verslų. Taip pat abejonių kelia ir tai, kad dar 2017 metais, buvo atsisakyta sektoriaus pobūdžio lengvatos, kuria naudojosi verslą vykdantys asmenys, t. y. buvo panaikinta NTM lengvata, taikoma NT, fizinio asmens naudojamam kulto apeigų reikmenų gamybai, tokiu būdu lengvatinio apmokestinimo teisę paliekant spręsti tokio turto atžvilgiu savivaldybėms (Aiškinamasis raštas dėl Nekilnojamojo turto..., 2017). Todėl fiziniam asmeniui tokio pobūdžio lengvatą panaikinus, o netradicinių religinių bendruomenių NT, naudojamam kulto apeigų gamybai, palikus, galima įžvelgti nelygybę, neteisingai išskiriant fizinio asmens ir juridinio asmens (netradicinės religinės bendruomenės) statusą. Tačiau skirtingų religinių bendruomenių apmokestinimo aspektus būtų galima pagrįsti Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo aiškinta praktika, kad nustatyti skirtingą būklę valstybėje įvairioms

bažnyčioms bei religinėms organizacijoms galima tik pagal tuos kriterijus, kurie įtvirtinti Lietuvos Respublikos Konstitucijoje. Jos 43 straipsnio 1 dalies nuostata, jog Lietuvoje yra tradicinės bažnyčios ir religinės organizacijos, yra tas konstitucinis pagrindas, kuriuo remiantis tradicinių bažnyčių bei religinių organizacijų būklė valstybėje gali būti skirtinga lyginant su kitų bažnyčių ir religinių organizacijų (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. birželio 13 d. nutarimas).

Tik įsigaliojus NTMĮ, buvo teigta, kad tradicinėms religinėms bendruomenėms dauguma priklausančių pastatų yra kultūrinis, istorinis paveldas, kuriam reikalinga nuolatinė priežiūra, išlaikymas ir parama, todėl ir buvo siūloma tokį turtą atleisti nuo NTM (Tradicines religines bendruomenes siūloma atleisti..., 2006). Visuomenei naudingais tikslais, skatinant kultūros, religinių ir etinių vertybių puoselėjimą, paramos gavėjais gali būti Lietuvos Respublikoje įregistruotos religinės bendruomenės, bendrijos ir religiniai centrai (Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos..., 1993). Esant galimybei neatlygintinai bei savanoriškai teikti lėšas religinėms bendruomenėms, taip sudaromos palankesnės sąlygos išskiriant šią bendruomenę iš kitų. Todėl atsižvelgiant į tai, abejotina, ar papildomai suteikiant NTM lengvatą religinių bendruomenių NT, yra teisinga ir pagrįsta. Be to, abejojama, ar aptariama lengvata yra tinkama žvelgiant iš ekonominės pusės. Pavyzdžiui, 2018 metų duomenimis, specialiosios, religinės ir kitos paskirties pastatai sudarė tik 2,7 procentus viso Nekilnojamojo turto registre įregistruotų pastatų dalį (atkreiptinas dėmesys, kad 2,7 procentus sudaro ne tik religinės paskirties statiniai) (Nekilnojamojo turto registre įregistruotų..., 2018). Tarp visų šalyje įregistruotų pastatų religinio pobūdžio pastatai yra tik labai maža dalis, todėl neaišku, kokių tikslų siekiant jie nėra apmokestinami NTM. Autorės nuomone, religinio pobūdžio NT išskyrimas iš kitų yra ekonomiškai ir socialiai nepagrįstas, tuo labiau, kad subjektams yra suteikiama galimybė gauti savanorišką paramą, skatinant religinių vertybių saugojimą.

Kita juridiniam asmeniui taikoma lengvata, susijusi su NT savininko statusu – NT, priklausančiam bankrutavusioms įmonėms. Taigi, šiuo atveju nesvarbu, kokių tikslu NT yra naudojamas, t. y. neapmokestinamas visas bankrutavusiai įmonei priklausantis NT (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Taikant šią NTM lengvatą, svarbu žinoti esantį įmonės statusą ir nuo kada laikyti, kad įmonė lengvata pasinaudoti gali. Yra žinoma, kad nuo teismo nutarties iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos iki teismo nutarties patvirtinti restruktūrizavimo planą arba nutraukti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos yra draudžiama vykdyti juridinio asmens finansines prievoles, neįvykdytas iki teismo nutarties

iškelti nemokumo bylą įsiteisėjimo dienos, įskaitant mokesčių, palūkanų ir netesybų mokėjimą, taip pat išieškoti skolas iš juridinio asmens (Lietuvos Respublikos juridinių asmenų nemokumo..., 2019). Tačiau remiantis Lietuvos teismų praktika, šios nuostatos netaikytinos prievolėms, atsiradusioms po bankroto bylos iškėlimo ir susijusioms su bankroto procedūrų vykdymu. Bankrutuojančios įmonės statusas tokiu atveju nepanaikina ir neriboja bankrutuojančios įmonės civilinės atsakomybės pagal prievoles, atsiradusias po bankroto bylos iškėlimo (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2009 m. birželio 26 d. nutartis civilinėje byloje). Tai suponuoja mintį, kad bankrutuojančios įmonės statusas nepanaikina ir neriboja įmonės pareigos mokėti mokesčius, iš jų ir NTM. Jis priskirtinas prie administravimo išlaidų (Lietuvos apeliacinio teismo 2011 m. rugsėjo 29 d. nutartis civilinėje byloje). Taigi, autorės nuomone, aptarta lengvata neapmokestinus bankrutavusios įmonės NT yra socialiai teisinga ir pagrįsta. Ji pasižymi savo siaura ir, manytina, tikslinga apimtimi – neapmokestinamas tik bankrutavusios (gavusios tokį statusą) įmonės NT. Tokiomis palankesnėmis sąlygomis palengvinama su finansiniais sunkumais susidūrusios įmonės padėtis.

Pagrįsta NTMĮ įtvirtinta lengvata laikytina ir NT, kuris priklauso užsienio valstybių diplomatinėms atstovybėms ir konsulinėms įstaigoms, tarptautinėms tarpvyriausybinėms organizacijoms ar jų atstovybėms (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Atkreiptinas dėmesys, kad taikant šią lengvatą taip pat nėra svarbu, koku tikslu NT yra naudojamas, jis neapmokestinamas. Tai sureglamentuota neatsitiktinai, nes ši lengvata yra nulemta tarptautinės teisės aktų (turi tarptautinę teisinę prigimtį) (Sudavičius, 2010, p. 105). 1961 metų Vienos konvencijoje dėl diplomatinių santykių yra pasakyta, kad atstovaujamoji valstybė ir atstovybės vadovas yra atleisti nuo visų valstybinių, regioninių ir municipalinių mokesčių bei rinkliavų už nuosavas ir nuomojamas atstovybės patalpas, išskyrus mokesčius už suteiktas konkrečias paslaugas (Vienos konvencija dėl diplomatinių santykių, 1961). Identiška nuostata įtvirtinta ir 1963 metų Vienos konvencijoje dėl konsulinių santykių, kad konsulinės patalpos ir etatinio konsulinės įstaigos vadovo rezidencija yra atleidžiamos nuo visų mokesčių. O preambulėje pasakyta, kad tokios privilegijos ir imunitetai suteikiami ne atskirų asmenų poreikiams tenkinti, o siekiant užtikrinti, kad įstaigos veiksmingai vykdytų savo funkcijas (Vienos konvencija dėl konsulinių santykių, 1963). Taigi, remiantis tarptautinės teisės viršenybės principu, NTMĮ įtvirtinta lengvata užsienio valstybių konsulinių, diplomatinių įstaigų bei organizacijų NT yra teisinga ir pagrįsta.

3.2. Lengvatos, susijusios su nekilnojamojo turto naudojimo sfera

Juridinio asmens NTM lengvatos, susijusios su NT naudojimo sfera išimtinai susijusios su turto panaudojimu. Šios išskirtinės ir palankesnės sąlygos nukreiptos į vienas svarbesnių kiekvienos valstybės vertybių. Pavyzdžiui, lengvatomis, susijusioms su NT naudojimo sfera, priklauso toks neapmokestinamas NT, kuris naudojamas teikiant tik sveikatos priežiūros paslaugas. Kitos šiai grupei priklausančios lengvatos – juridinio asmens NT, esančiam kapinių teritorijoje, taip pat NT, kuomet daugiau kaip 50 procentų pajamų per mokestinį laikotarpį sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos gauti (uždirbti) (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005) – buvo aptartos ankstesniuose skyriuose prie fiziniam asmeniui taikomų lengvatų, todėl dėl panašumo atskirai šiame poskyryje neišskiriamos.

Aptariant NTM lengvatą NT, naudojamam teikiant tik sveikatos priežiūros paslaugas, svarbu paminėti, kad turi būti atsižvelgiama ne tik į subjektą, kuris turi licenciją teikti sveikatos priežiūros paslaugas, bet ir į tai, kaip naudojamas jam priklausantis ar jo iš fizinių asmenų perimtas NT – neapmokestinamas tik tas NT, kuris naudojamas išimtinai sveikatos priežiūros paslaugoms teikti. Be to, tokia NT dalis turi būti aiškiai išskirta ir jei sveikatos priežiūros paslaugoms teikti naudojamas NT nėra išskirtas iš NT, kuris naudojamas ir kitai veiklai, aptariama lengvata negali būti taikoma (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Nemažai diskusijų kelia reglamentavimas, kai pagal lengvatą NT, naudojamam teikiant tik sveikatos priežiūros paslaugas, nėra apmokestinamas viešųjų sveikatos paslaugų įstaigų NT, tuo tarpu privačios sveikatos paslaugos įstaigos NTM mokėti turi. Lietuvos Respublikos Vyriausybė 2017 metų birželio 2 dienos viešojoje konsultacijoje „Mokesčių ir socialinės sistemos tobulinimas“ siūlė supaprastinti mokesčių sistemą ir minėtą NT apmokestinti bendra tvarka, įvertinus tai, kad savivaldybių tarybos konkreitiems subjektams turi įgaliojimus taikyti lengvatinius mokesčio tarifus ir taikyti mokesčio lengvatas (Mokesčių ir socialinės sistemos tobulinimas, 2017). Manoma, kad sveikatos priežiūros paslaugos yra ekonominė veikla, todėl neišskiriant jos iš kitų, jai neturėtų būti taikomos išskirtinės NT apmokestinimo sąlygos. Iš kitos pusės, svarbu atkreipti dėmesį, kad sveikatos priežiūros paslaugų teikime privatūs paslaugų teikėjai rinkoje konkuruoja su valstybinėmis, kurios veikia žymiai palankesnėse mokestinėse sąlygose. Todėl NTM netaikymas privačioms sveikatos priežiūros įstaigoms tik mažintą diskriminacinę atskirtį nuo valstybinių sveikatos priežiūros įstaigų. Todėl svarbu įvertinti, kaip sveikatos priežiūros paslaugas teikiančias

įstaigas paveiktų aptariamoms lengvatos panaikinimas, kaip tai atsilieptų jų veiklai (Ekspertizė. Mokesčių ir socialinės sistemos..., 2017).

Beje, bandymų inicijuoti tiek privačių, tiek valstybinių sveikatos priežiūros įstaigų NT neapmokestinimą, buvo, tačiau nesėkmingų. Dar 2006 metais NTMĮ 7 straipsnio papildymo įstatymo aiškinamajame rašte teigta, kad projektu buvo siekiama sudaryti vienodas sąlygas privatioms ir valstybinėms sveikatos priežiūros įstaigoms, kurios teikia asmens ir visuomenės sveikatos priežiūros paslaugas. Tuo pačiu buvo siekiama skatinti privačios sveikatos priežiūros praktikos tinklo kūrimąsi (Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo..., 2006). Tačiau priėmus įstatymo pakeitimus, NTM būtų buvęs netaikomas tik tai privačių gydymo įstaigų daliai, su kuriomis Valstybinė ligonių kasa sudaro sutartis. Taigi, toks projekto įgyvendinimas dar labiau būtų padidinęs diskriminaciją tų gydymo įstaigų atžvilgiu, kurios su Valstybine ligonių kasa sutarčių nesudaro (Pozicija. Dėl Nekilnojamojo turto mokesčio..., 2006). Be to, Lietuvos pacientų organizacijų atstovų tarybos teigimu, valstybė ir savivaldybės ir taip remia viešąsias sveikatos priežiūros įstaigas per įvairias investicines programas, tikslinius mokėjimus, taip pat iš Privalomojo sveikatos draudimo fondo lėšų, sudarant sutartis dėl paslaugų teikimo ir jų apmokėjimo didelėmis paslaugų apimtimis. Tuo tarpu privatioms medicinos įstaigoms tokia parama nėra skiriama (Komiteto išvada Nekilnojamojo turto mokesčio..., 2006). Kaip pasekmę dėl nelygių sąlygų ir nepalankaus mokesčio režimo privatioms sveikatos priežiūros įstaigoms galima laikyti savųjų paslaugų kainų didėjimą.

Remiantis Lietuvos Respublikos specialiųjų tyrimų tarnybos 2019 metais inicijuota apklausa, atvirame klausime apie labiausiai korumpuotas institucijas net 47 procentai gyventojų paminėjo sveikatos apsaugos institucijas (Lietuvos korupcijos žemėlapis 2019, 2019). Taip pat pripažintina, kad viena iš korupcijai jautriausių socialinių veiklos sričių yra sveikatos priežiūra, kuomet korupcijos atvejai gali sukelti sunkių padarinių, tame tarpe ir konstitucinei vertybei – sveikatai. Atitinkamai pagal 2014–2020 metų Europos Sąjungos fondų investicijų veiksmų programos 10 prioriteto „Visuomenės poreikius atitinkantis ir pažangus viešasis valdymas“ priemonę „Nacionalinių kovos su korupcija priemonių įgyvendinimas“, yra kuriami projektai, kuriais siekiama mažinti ir šalinti korupcijos pasireiškimo galimybes sveikatos priežiūros srityje bei ugdyti darbuotojų atsparumą. Tam yra numatoma organizuoti korupcijos prevenciją ir kontrolę (Korupcijos prevencijos didinimas sveikatos apsaugos..., 2014). Atsižvelgiant į korupcinę situaciją, manytina, kad

papildomos palankesnės sąlygos – sveikatos priežiūros veiklai naudojamo NT neapmokestinimo – sudarymas, visgi, nėra ekonomiškai teisingas. Tai tik iškreipia mokesčių mokėtojų lygybę, nepagrįstai išskiria iš kitų pelną generuojančių valstybėje veikiančių paslaugų.

4. SAVIVALDYBIŲ TARYBŲ SAVO BIUDŽETO SĄSKAITA TAIKOMOS LENGVATOS

Šalia įstatymiškai NTMĮ 7 straipsnio 1 ir 2 dalyse įtvirtintų konkrečių lengvatų įstatymų leidėjas suteikia teisę mokesčių sumažinti arba visiškai nuo jo atleisti savivaldybių taryboms, tačiau tik savo biudžeto sąskaita (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio..., 2005). Galima sutikti nuomonių, kad tokia situacija gali būti vertinama lyg mokesčių nustatymo tik įstatymu principo pažeidimas, tačiau derėtų pabrėžti, kad institucijos (savivaldybių tarybos) veikia įgaliotos NTMĮ 7 straipsnio 5 dalies (taigi, deleguota įstatymu) (Sudavičius, 2010, p. 107). Be to, tokia teisė įtvirtinta ir Lietuvos Respublikos Konstitucijos 121 straipsnio 2 dalyje (Lietuvos Respublikos Konstitucija, 1992), o Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo nuostatomis, kad mokesčio lengvatas nustato tik atitinkamų mokesčių įstatymai ir kad mokesčių lengvatos, kurių nustatymas priklauso Lietuvos Respublikos kompetencijai, negali būti individualaus pobūdžio (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas, 2004), leidžia daryti prielaidą, kad teisė nustatyti mokesčių lengvatas deleguojama ir kitoms valdžios institucijoms (Sudavičius, Medelienė, 2011, p. 96). Manytina, kad tokių individualių (ne visuotinių) lengvatų nustatymo teisė yra tik sveikintina, galbūt ateityje pakeisianti daugelio šiuo metu NTMĮ 7 straipsnio 1 ir 2 dalyse įtvirtintas lengvatas, konkrečiai nustatymo teisę perduodant savivaldybėms. Atsižvelgiant į tai, kad jos taikomos kiekvienos savivaldybės biudžeto sąskaita (t. y. nustačius lengvatą, mokesčių mokėtojas visiškai nemokėdamas arba mokėdamas mažesnę NTM sumą, mažiau prisideda prie konkrečios savivaldybės biudžeto didinimo), autorės nuomone, lemia, kad savivaldybių tarybų suteikiamos palankesnės sąlygos būna detalčiai apsvarstytos ir apgalvotos.

Aplinkybė, kad savivaldybės turi nuosavus finansinius išteklius, savarankišką biudžetą, gali sudaryti išpūdį, kad jos turi neribotą teisę reguliuoti ir kontroliuoti mokesčių surinkimą į savo biudžetą (Sudavičius, 2012, p. 310). Tačiau tokia nuomonė yra klaidinga, kadangi savivaldybės veikia tik įstatymų pavestos bei neretai savose tvarkose įsitvirtina papildomas griežtesnes sąlygas. Pavyzdžiui, Vilniaus miesto savivaldybės tarybos patvirtintose Mokesčių lengvatų teikimo taisyklėse pasakyta, kad mokesčių lengvatų teikimo klausimas yra svarstomas, jei juridinis asmuo atitinka vieną iš šių sąlygų: 1) savivaldybė dalyvauja juridinio asmens inicijuojamuose investiciniuose projektuose; 2) savivaldybė turi turtinių ar finansinių

įsipareigojimų juridiniam asmeniui; 3) objektai priklauso socialinę, visuomeninę, kultūrinę, sportinę veiklą vykdančioms nepelno organizacijoms arba kitų asmenų objektai yra unikalūs, reikšmingi minėta veikla; 4) juridinis asmuo su savivaldybe yra sudaręs Bendradarbiavimo sutartį, kurioje įsipareigojama ne mažesnes nei mokesčio dydis lėšas panaudoti investicijoms arba nemokamoms paslaugoms teikti (Mokesčių lengvatų teikimo taisyklės, 2011).

Savivaldybės taryba, sprendama pavestas funkcijas NTM sumažinimo ar atleidimo klausimais, turi tam tikrą veiksmų laisvę, tačiau institucijos veiksmai negali pažeisti administracinės teisės principų, tokių kaip teisėtumas, proporcingumas, skaidrumas ir panašiai. Atitikimas savivaldybių tarybų taisyklėse numatyta mokesčių lengvatų taikymo tvarkai yra tik prielaida tenkinti subjekto prašymą dėl mokesčio lengvatos, tačiau jokių būdu nėra įpareigojimas prašomą lengvatą suteikti. Kadangi NTM už savivaldybės teritorijoje esantį apmokestinamą NT yra sudedamoji savivaldybės finansų (biudžeto) dalis, todėl visais atvejais savivaldybės taryba turi spręsti, kiek mokesčio sumažinimas ar atleidimas nuo jo turės įtakos savivaldybės biudžetui ir ar tuomet bus galima užtikrinti funkcijų įgyvendinimą. Taigi, savivaldybės taryba, sprendama NTM atleidimo ar sumažinimo klausimus, privalo analizuoti ir galutinį sprendimą priimti įvertinus visetą aplinkybių, tačiau turi teisę rinktis. Be to, svarbu įvertinti, kokią naudą gaus konkreti savivaldybė, atleisdama mokesčių mokėtoją nuo mokesčio (Vilniaus apygardos administracinio teismo 2017 m. gegužės 19 d. sprendimas administracinėje byloje). Gali pasitaikyti nuomonių, kuomet savivaldybių tarybų suteikta NTM lengvata vertinama kaip piktnaudžiavimas suteiktomis teisėmis, nes lengvatos suteikimas siejamas su vietinės valdžios gaunama nauda, pavyzdžiui, sulygus, kad įmonė konkrečioje savivaldybėje teiks nemokamas tam tikro pobūdžio paslaugas. Tačiau, visgi, remiantis aukščiau aptartu teismo sprendimu, bet kuriuo atveju reikia vertinti ne tik mokesčių mokėtojo atleidimo nuo mokesčio sąlygas, tačiau ir tai, kaip tai paveiks pačią savivaldybę ir kokią naudą ji gaus.

Pavyzdžiui, tai, kad juridinio asmens objektas yra unikalus, reikšmingas visuomenine, socialine ir kultūrine veikla, yra svarbu, tačiau per sunki finansinė našta įmonei (objekto savininkei) nebūtinai gali būti veiksnys, kurio pagrindu būtų taikoma NTM lengvata. Svarbus ne tik piniginis aspektas. Dėmesys kreipiamas ir į lygybės principą kitų mokesčių mokėtojų atžvilgiu, turinčių išskirtinių NT objektų toje pačioje savivaldybėje (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. gegužės 17 d. nutartis administracinėje byloje). Taip pat aplinkybė, kad NT nėra vykdoma veikla, nėra pakankamas pagrindas atleisti tokį objektą nuo

NTM (Vilniaus apygardos administracinio teismo 2020 m. vasario 6 d. sprendimas administracinėje byloje). Taigi, teismų praktikos pagrindu yra plėtojama pozicija, kad savivaldybių tarybų teisė nustatyti NTM lengvatas yra sąlygota, priimami sprendimai turi būti argumentuoti, o piktnaudžiaudamos tokia teise savivaldybių tarybos nukentėtų savais finansiniais ištekliais. Dėl šių priežasčių galima teigti, kad kaip alternatyvą mokesčio lengvatą įtvirtinti ne tik įstatyme, bet ir suteikiant galimybę ją nustatyti valdžios institucijoms, galima vertinti teigiamai. Atsižvelgiant į tai, kad vietos valdžios institucijos, turinčios realius įsipareigojimus, gali garantuoti veiksmingą ir tiesiogiai su piliečiais susijusį valdymą (Europos vietos savivaldos chartija, 1985), manytina, kad vietinė valdžia (savivaldybės) geriausiai yra susipažinusi su konkrečios teritorijos biudžetu, su toje vietoje piliečių vykdoma veikla, todėl gali priimti racionalius ir ekonomiškai bei socialiai pagrįstus sprendimus mokesčių lengvatų atžvilgiu.

Manoma, kad savivaldybių tarybos galėtų pačios nustatyti neapmokestinamąjį NT vertės minimumą konkrečioje savivaldybėje. NT vertė galėtų būti nustatoma atsižvelgiant į NT kainas tam tikroje savivaldybėje, savivaldybės finansinius poreikius bei kitus kriterijus. Tokios įžvalgos pagrindžiamos tuo, kad vienodas visai šaliai neapmokestinamosios vertės nustatymas mažesnėms savivaldybėms, kurių NT vertė palyginti nedidelė, neleidžia surinkti pakankamo kiekio mokesčio pajamų. Vadinasi, savivaldybių teisė individualiai spręsti dėl palankesnių sąlygų taikymo leistų tolygiau paskirstyti pajamas iš NTM tarp konkrečių savivaldybių. Todėl ateityje taikant NTM lengvatas, siūloma daugiau teisių skirti savivaldybių taryboms. Sutiktina su nuomone, kad savivaldybės turi daugiau informacijos apie reikšmingus NT objektus, todėl gali priimti labiau pagrįstus sprendimus dėl lengvatų taikymo (Šulija, 2006, p. 117, 118, 119).

Dėl nepalankios epideminės COVID-19 (koronaviruso infekcijos) situacijos dar 2020 metų kovo 14 dieną Lietuvos Respublikos teritorijoje paskelbus visuotinį karantiną (Dėl karantino Lietuvos Respublikos teritorijoje..., 2020), savivaldybių tarybos nemaža dalimi prisidėjo prie pagalbos šalyje vystomam verslui. Pavyzdžiui, už laikotarpį nuo 2020 metų kovo 16 dienos iki karantino Lietuvos Respublikoje teritorijoje pabaigos, įskaitant karantino galiojimo pabaigos mėnesį, nuo NTM buvo atleisti mokesčių mokėtojai už Vilniaus mieste esantį privačios nuosavybės teise valdomą NT, kur yra vykdoma tokia veikla kaip kultūros, laisvalaikio, pramogų, sporto, sveikatinimo paslaugų centrų, sanatorijų, poilsio centrų, viešbučių, viešojo maitinimo įstaigų, restoranų, kavinių, barų, naktinių klubų ir kitų

pasilinksminimo vietų, grožio paslaugų teikimo, lošimo namų (kazino) ir lošimo automatų salonų veikla, parduotuvių, prekybos ir (arba) pramogų centrų, išskyrus, kurių pagrindinė veikla yra maisto, veterinarijos, vaistinių, optikos prekių ir ortopedijos techninių priemonių pardavimas, veikla, taip pat turgaviečių, išskyrus maisto. Siekiant nepiktnaudžiauti tokia palankesne situacija, nustatyta, kad jei tame pačiame NT vykdomos ir kitos veiklos nei aukščiau išvardintos, lengvata taikoma proporcingai tik toms NT dalims, kuriose vykdomos karantino metu uždraustos ar apribotos veiklos (Sprendimas dėl nekilnojamojo turto..., 2020). Vilniaus miesto savivaldybės duomenimis, Vilniaus mieste nuo NTM buvo atleisti 2016 mokesčių mokėtojai. Tiesa, kartu su prašymu NT savininkas turėjo pateikti informaciją dėl patirtų nuostolių, kitus įrodymus, kurių pagrindu būtų galima objektyviai įverti NTM lengvatą suteikti (Informacija mokesčių mokėtojams..., 2020). Kauno miesto savivaldybės tarybos sprendimu NTM buvo sumažintas 50 procentų objektams, kuriuose taip pat buvo vykdoma minėta veikla (Sprendimas dėl nekilnojamojo turto..., 2020). Šiaulių miesto savivaldybė nusprendė atidėti asmenims NTM sumokėjimą už Šiaulių mieste esantį privačios nuosavybės teise valdomą NT ne ilgesniam kaip 6 mėnesių laikotarpiui nuo mokesčio mokėjimo termino pabaigos, neskaičiuoti delspinigių, jei tokių asmenų veikla nukentėjo dėl karantino režimo Lietuvoje metu taikytų apribojimų. Taip pat nuo karantino pradžios iki jo pabaigos ir papildomai dar 2 mėnesius nuo NTM buvo visiškai atleisti asmenys, kurie nukentėjo nuo karantino režimo ir dėl to patyrė 40 procentų (ir daugiau) pajamų iš veiklos netektį (Dėl nekilnojamojo turto..., 2020). Taigi, atsižvelgus į pateiktus pavyzdžius, savivaldybių tarybų priimamais sprendimais atleisti mokesčių mokėtojus nuo NTM yra mažinama mokestinė našta asmenims, patyrusiems pasekmes dėl epideminės COVID-19 (koronaviruso infekcinės) situacijos šalyje, todėl vertinama tik palankiai.

Efektyviai NTM lengvatos taikomos ir ne tik karantininiame laikotarpyje. Skatinant tam tikrą veiklą konkrečioje savivaldybėje, detalai apsvarsčius palankesnių sąlygų suteikimą subjektams, savivaldybių tarybos priima įvairaus pobūdžio mokesčio lengvatas. Pavyzdžiui, Vilniuje, siekiant mažinti paveldosaugos reikalavimų pažeidimų skaičių ir skatinant asmenis tinkamai tvarkyti kultūros paveldo objektus ir kultūros paveldo statinius Vilniaus mieste, asmenys turi galimybę pasinaudoti NTM lengvata. Kultūros paveldo objektu laikomas pavienis, kompleksinis ar į kompleksą įeinantis objektas, registruotas kaip nekilnojamoji kultūros vertybė, o kultūros paveldo statinys – vertingųjų savybių turintis pastatas ar jo dalis. Lengvata teikiama už tokius atliktus pastatų išorės ir aplinkos tvarkybos darbus: pastato

stogo konstrukcijų, fasadų, pastato aplinkos tvarkybos darbus, šių objektų ekspertizės, projektų parengimo darbus. Asmuo minėta lengvata pasinaudoti gali, jei trejų metų laikotarpiu nebuvo suteikta Savivaldybės finansinė parama už atliktus darbus, taip pat mokesčio objekte nevykdoma tokia veikla kaip gėrimų bei tabako gaminių gamyba, didmeninė ir mažmeninė prekyba alkoholiniais gėrimais, alumi, tabako gaminiiais, azartinių lošimų ir lažybų organizavimo veikla, kredito įstaigų veikla (Nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų teikimo..., 2019). Taigi, minėta lengvata raginama prisidėti prie kultūros paveldo išsaugojimo, tuo pačiu atsižvelgiama į bendrąsias šalies vertybes.

Kaip ir buvo minėta aukščiau, kiekviena savivaldybė turi daugiausiai informacijos, koks verslas ar veikla toje teritorijoje gali veikti efektyviausiai ir sparčiausiai. Atitinkamai, kaip paskatą tam, neretai savivaldybės gali pritaikyti veiklai ar verslui palankesnes sąlygas vystytis. Pavyzdžiui, Klaipėdos savivaldybėje taikomos NTM lengvatos asmenims, kurie vykdo Klaipėdos miesto istorinėse dalyse (valstybės saugomose) veiklą, skatinančią turizmą – mažų parduotuvių, kavinių, kepyklėlių, konditerijos parduotuvių, ledainių, sporto ir turizmo prekių pardavimo, visuomeninio maitinimo įmonių, prekiaujančių tradiciniais gaminiiais, lauko kavinių, poilsio, sporto sveikatingumo, turizmo agentūrų veiklas (Dėl Nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų..., 2010).

Dažna savivaldybių tarybų taikoma lengvata yra susijusi šalyje vystomu menu ir jo verslu. Klaipėdos mieste nuo NTM yra atleidžiamas NT, kuriame vykdoma meno, dailių amatų veikla ar etnografinis verslas. Tai yra įvairių keramikos, medžio, metalo, odos, stiklo dirbinių gamyba ir mažmeninė prekyba, tekstilės gamyba, autorinės juvelyrikos gaminių gamyba, meno dirbinių iš gintaro gamyba, fotogalerijų ir meno galerijų veikla, knygynų veikla (Dėl Nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų..., 2010).

Marijampolės miesto savivaldybės teritorijoje taikomos NTM lengvatos, jei juridinis asmuo atliko jam priklausančių pastatų išorės remonto darbus (mokesčių lengvatos dydis sudaro iki 50 procentų objekte atliktų darbų sumos); įmonė įsigijo nenaudojamus, apleistus pastatus ir atnaujino įsigytą NT; einamaisiais kalendoriniais metais sukūrė papildomas darbo vietas (lengvata taikoma tik tuo atveju, kai visų sukurtų darbo vietų vidutinis darbo užmokestis ne mažesnis kaip Marijampolės savivaldybėje paskaičiuotas vidutinis darbo užmokestis) (Dėl valstybinės žemės nuomos mokesčio..., 2019).

Alytaus miesto savivaldybė, skatinant smulkų ir vidutinį verslą, investicijas, siekiant sudaryti palankesnes sąlygas ūkio subjektams plėsti verslo įmones ir išlaikyti bei steigti

naujas darbo vietas, yra nustačiusi, kad smulkiojo ir vidutinio verslo įmonės, per paskutinius 24 mėnesius investavusios į NT, kuriame vykdoma ūkinė komercinė veikla, ir į technologinių įrenginių įsigijimą, vieną mokestinį laikotarpį yra atleidžiamos nuo NTM mokėjimo (Dėl smulkiojo ir vidutinio verslo..., 2013). Kitame sprendime Alytaus rajono savivaldybės taryba yra įtvirtinusi, jog juridinis asmuo gali pasinaudoti NTM suteikta lengvata, jei per mokestinius metus įsteigė ne mažiau kaip dvi darbo vietas ir jose įdarbino Alytaus rajono savivaldybėje deklaruojančių gyvenamąją vietą darbuotojų. Taip pat numatoma netipinė NTM lengvata, jei juridinis asmuo nukentėjo nuo gaisro ar stichinių nelaimių (Dėl valstybinės žemės nuomos mokesčio..., 2017).

Zarasų rajono savivaldybėje, norint gauti NTM lengvatą, turi būti tenkinama šių reikalavimų visuma: NT nesubnuomojamas kitiems asmenims; NT nėra įtrauktas į einamųjų metų savivaldybės teritorijoje esančių patalpų ir statinių, kuriems taikomas maksimalus NT mokesčio tarifas, sąrašą; mokesčių mokėtojas nėra skolingas savivaldybės biudžetui, Valstybinei mokesčių inspekcijai, Valstybinio socialinio draudimo fondui; asmuo nėra bankrutuojantis; susiklostė aplinkybės, kuomet mokesčių mokėtojui sunkios ligos atveju nustatomas iki 40 procentų darbingumo lygis ir (ar) kai patiriami dideli nuostoliai gaisro, ekstremalių situacijų, stichinių nelaimių metu; mokesčio suma yra didesnė nei 30 eurų (Dėl sumažinimo ar atleidimo..., 2018).

Pažymima, kad savivaldybių tarybos gali taikyti ir tik socialiai orientuotas mokesčių lengvatas. Pakruojo rajono savivaldybėje NTM lengvata skiriama, jei per paskutinius dvejus metus nebuvo suteikta mokesčių lengvata ir asmens pajamos, tenkančios vienam šeimos nariui per paskutinius 6 mėnesius, yra mažesnės už valstybės remiamų pajamų dydį. Be to, lengvata taikoma, jei atvejis atitinka vieną iš kriterijų: asmens šeima neteko maitintojo; asmens šeimoje yra neįgalių asmenų (iki 40 procentų darbingumo lygis); mokesčio mokėtojas yra nepilnametis arba asmuo, sukakęs senatvės pensijos amžiaus (Dėl nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų..., 2011). Taigi, vietos valdžia gali skatinti ne tik verslą bei investicijas, tam tikrų veiklų vystymąsi savoje savivaldybėje, bet ir palengvinti mokestinę našta mokesčių mokėtojams, atsižvelgiant į jų sunkią socialinę padėtį.

Savivaldybių tarybos priima ir lengvatinius mokesčių tarifus, t. y. dažnu atveju savoje savivaldybės teritorijoje esantiems objektams pritaiko mažesnius mokesčių tarifus nei kitiems to paties objekto mokesčių mokėtojams. Tai taip pat laikoma mokesčio lengvata (ne tik visiškai atleidžiant nuo mokesčio mokėjimo). Pavyzdžiui, Kauno miesto savivaldybėje

nuo 2020 metų sausio 1 dienos nustatytas 1 procento NTM tarifas. Tačiau Naujamiesčio ir Senamiesčio rajonų teritorijoje esančiam NT taikomas 0,7 procentų lengvatinis NTM tarifas, jei tame objekte vykdoma knygų, antikvarinių daiktų mažmeninė prekyba, maitinimo ir gėrimų teikimo veikla, komercinių meno galerijų veikla (meno dirbinių eksponavimas ir pardavimas), viešbučių ir panašių laikinų buveinių veikla. Taip pat toks pat tarifas nustatytas smulkią verslo subjektams – verslininkams ir labai mažoms įmonėms (Dėl 2020 metų nekilnojamojo turto..., 2019).

Taigi, visos aptartos NTM lengvatos yra orientuotos į tokius konkrečios savivaldybės teritorijoje vystomus verslus kaip įvairių produktų mažmeninė ir didmeninė prekyba, maisto tiekimo, turizmo veikla, taip pat skatinama meno, amatų dirbinių gamyba, raginama atkurti NT ir jame sudaryti sąlygas gyventojams sukurti darbo vietas. Taip pat, atsižvelgus į sunkią socialinę padėtį ar ekstremalią padėtį šalyje, mokesčių lengvatų pagalba yra sumažinama mokesčių mokėtojų mokesstinė našta. Tai reiškia, kad savivaldybių institucijos, neperžengdamos įstatyme nustatytų ribų ir savo biudžeto sąskaita nustatydamos mokesčių lengvatas, remiantis bendros valstybinės mokesčių sistemos pripažinimu, derina centralizavimo ir decentralizavimo pradus. Tai suponuoja mintį, kad pagrindiniai įgalinimai nustatyti svarbiausius mokesčius elementus yra pavesti valstybinės valdžios institucijoms (Lietuvos Respublikos Vyriausybei, Seimui), tačiau vietinei valdžiai yra suteikiama teisė tai detalizuoti (Marcijonas, 2003, cituota Sudavičius, 2012, p. 312).

Bet kuriuo atveju reikia suprasti, kad pareiga mokėti mokesčius yra konstitucinė pareiga. Mokesčiai yra būtina valstybės funkcionavimo sąlyga, todėl šis reikalavimas skirtas visiems mokesčių mokėtojams. Mokesčių mokėtojas privalo dalį savo nuosavybės, išreikštos konkrečia pinigų suma, pervesti į valstybės ar savivaldybės biudžetą, nes kitu atveju būtų pažeistas viešasis interesas, kitų asmenų teisės. Valstybės ar savivaldybės biudžetui negavus pajamų, atitinkamai apribojama galimybė vykdyti priskirtas funkcijas. Todėl savivaldybių tarybos, naudodamosi diskrecijos teise taikyti mokesčio lengvatas (sumažinti ar visiškai atleisti nuo mokesčio), bet kuriuo atveju turi elgtis itin atsakingai – be pagrįsto pagrindo nesumažinti ar neatleisti nuo mokesčio asmenų, kad nepamatuotai nebūtų sumažintos konkrečios savivaldybės gaunamos pajamos, nes tokiu būdu būtų apribota įgyvendinti viešąsias funkcijas (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2021 m. sausio 13 d. nutartis administracinėje byloje). Manytina, kad savivaldybių tarybos, pasitvirtinusios aprašus bei taisykles, kuriuose konkrečiai reglamentuojama, kokiais atvejais ir kokias sąlygas tenkinant

asmuo gali pasinaudoti NTM lengvata, yra užtikrinama aplinkybė nepiktnaudžiauti suteiktomis teisėmis bei įvertinus pagrįstai leisti mokesčių mokėtojui pasinaudoti palankesnėmis mokesčių sąlygomis. Be to, atsižvelgiant į tai, kad pritaikius lengvatą, savivaldybė nukenčia savo biudžeto nenaudai, galima teigti, kad vietinė valdžia privalo apsvarstyti teikiamos mokesčio lengvatos naudą tiek mokesčių mokėtojo, tiek pačios savivaldybės atžvilgiu. Todėl darytina išvada, kad savivaldybėms suteikta savarankiška teisė spręsti NTM lengvatų suteikimo klausimą, autorės nuomone, yra vertinama teigiamai. Sutiktina, kad ateityje daugiau įgaliojimų turėtų būti suteikta savivaldybių institucijoms.

IŠVADOS IR PASIŪLYMAI

Apibendrinant šiame magistro darbe aptartus klausimus, galima padaryti tokias pagrindines išvadas:

1. Išanalizavus NTMI 7 straipsnyje įtvirtintų lengvatų istorinę raidą, skaičiuojama 10 pakeitimų, išimtinai susijusių su NTM lengvatų koregavimu, panaikinimu ir naujų lengvatų įvedimu. Pastebėtina, kad nuo NTMI įsigaliojimo pradžios, t. y. nuo 2006 m. sausio 1 d., lengvatų skaičius iš esmės nepakito (lyginant su pirmine NTMI redakcija, šiuo metu galioja viena lengvata daugiau). Taip pat pastebėtina, kad lengvatų koregavimas yra laikui imlus procesas, kadangi suinteresuotų institucijų nuomonės šiuo klausimu dažnai išsiskiria, tenka derinti ne vieną įstatymo pakeitimų projektą. Tačiau bet kuriuo atveju, neapmokestinamų atvejų gausa rodo mokesčio neefektyvumą, todėl, darbo autorės nuomone, yra būtina NTM reforma, pašalinant perteklines, ekonomiškai ir / ar socialiai nepagrįstas NTM lengvatas.
2. Siekiant valstybės mokesčių sistemos stabilumo, autorės nuomone, reikalinga atidžiai ištirti ir įvertinti NTM lengvatas, kurių gausa yra sukėlusি nemažai diskusijų. Pavyzdžiui, daugiausiai diskusijų kelia tokia NTMI įtvirtinta lengvata kaip valstybės ir savivaldybių NT. Įvedus tokio NT apmokestinimą, būtų skatinama atsisakyti perteklinių objektų, taip pat racionaliau naudoti patį NT bei sulyginamos viešojo ir privataus sektorių veiklos sąlygos. Taip pat prieštarigų nuomonių galima įžvelgti ir lengvatoje NT, naudojamam teikiant sveikatos priežiūros paslaugas. Remiantis ja, nėra apmokestinamas viešųjų sveikatos įstaigų NT, o privačiosios NTM mokėti turi. Taip yra sudaromos nelygios sąlygos privačių įmonių atžvilgiu. Abejotina ir istoriškai nulemta lengvata tradicinių religinių bendruomenių turimam NT. Religinės bendruomenės ir taip gali būti pripažintos paramos gavėjomis, o palankesnių mokesčių sąlygų suteikimas jas tik išskiria iš kitų bendruomenių. Siekiant šalyje surinkti daugiau pajamų, vienas iš siūlymų galėtų būti apmokestinti NT, neišskiriant, kokios paskirties turtas yra, įvedant progresinį tarifą. Manoma, kad tai būtų teisingas pavyzdys, kaip, priklausomai nuo NT vertės, atitinkamai palaipsniui didėja mokestis. Daugelis NTMI įtvirtintų lengvatų nėra aiškios, todėl gali iškilti nemažai piktnaudžiavimo jomis atvejų. Pavyzdžiui, neapmokestinus NT pajamoms iš žemės ūkio veiklos gauti, subjektas gali savaip interpretuoti pajamas iš žemės ūkio veiklos, siekti naudos sau ir laikyti kaip pagrindą NTM lengvatai įgyti. Nors iš pirmo žvilgsnio ši lengvata skatina verstis žemės ūkio veikla, tačiau, visgi, dėl plataus pajamų iš tokios veiklos apibrėžimo neišvengiama piktnaudžiavimo.

3. Tačiau esti ir pagrįstų neapmokestinamų atvejų. Pavyzdžiui, teisinga, autorės nuomone, lengvata yra suteikta užsienio valstybių diplomatinėms ir konsulinėms įstaigoms NT. Toks reglamentavimas yra jau įtvirtintas ir tarptautiniuose teisės aktuose. Taip pat teigiamai vertinama ir lengvata bankrutavusių įmonių NT, nes žvelgiant iš socialinės pusės yra palengvinama įmonės finansinė padėtis susidūrus su finansiniais sunkumais. Be to, neapmokestinamas yra tik pripažintos bankrutavusia įmonės NT, todėl yra aiški ir konkreti NTM lengvatos taikymo sritis. Teisinga lengvata yra laikoma ir NT, kuris naudojamas išimtinai socialinei globai ir priežiūrai. Ja skatinama vykdyti socialiai teisingą veiklą, suteikiant kompleksinę ar materialinę pagalbą asmenims.
4. Visgi, remiantis moksline literatūra, lengvatų skaičius turėtų būti ribojamas (mažinamas), kaip alternatyvą individualias NTM lengvatas labiau siūlant nustatyti savivaldybių taryboms. Šios, įtvirtinusios griežtesnes savas taisykles lengvatų taikymui, kuriose konkretizuojama, kokias sąlygas tenkinant NT galėtų būti neapmokestintas, geba pagrįstai priimti sprendimus ir atleisti mokesčių mokėtoją nuo mokesstinės prievolės. Be to, atsižvelgus į tai, kad nustačius individualią NTM lengvatą konkrečios savivaldybės biudžetas nepapildomas pajamomis, manoma, kad savivaldybių tarybos gali priimti tinkamus ir racionalius sprendimus, nes kitu atveju gali nukentėti savo biudžeto sąskaita. Tai pat galima paminėti, kad kiekviena savivaldybė geriausiai žino, koks yra jos biudžetas, kokia veikla vystoma toje teritorijoje, kokios yra NT kainos, todėl mokesčio lengvatų nustatymas gali suponuoti veiksmingą subjektyvių bei visuomeninių interesų balansą. Sveikintinas yra ir savivaldybių tarybų taikomas mokesstinės naštos sumažinimas (mokesčio lengvatomis) dėl nepalankios epideminės COVID-19 (koronaviruso infekcijos) situacijos valstybėje.

ŠALTINIŲ SĄRAŠAS

Teisės norminiai aktai

1. Vienos konvencija dėl diplomatinių santykių (1961). *Valstybės žinios*, 1999, 83-2455.
2. Vienos konvencija dėl konsulinių santykių (1963). *Valstybės žinios*, 1999, 83-2456.
3. Europos vietos savivaldos chartija (1985). *Valstybės žinios*, 1999, 82-2418.
4. Lietuvos Respublikos Konstitucija (1992). *Valstybės žinios*, 33-1014.
5. Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymas (1993). *Valstybės žinios*, 21-506.
6. Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (1994). *Valstybės žinios*, 59-1156.
7. Lietuvos Respublikos religinių bendruomenių ir bendrijų įstatymas (1995). *Valstybės žinios*, 89-1985.
8. Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 1, 2, 3, 4, 5 ir 11 straipsnių pakeitimo įstatymas (1996). *Valstybės žinios*, 68-1635.
9. Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymas (1999). *Valstybės žinios*, 52-1672.
10. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas (2002). *Valstybės žinios*, 73-3085.
11. Lietuvos Respublikos žemės ūkio, maisto ūkio ir kaimo plėtros įstatymas (2002). *Valstybės žinios*, 72-3009.
12. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). *Valstybės žinios*, 63-2243.
13. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (2005). *Valstybės žinios*, 76-2741.
14. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymas (2006). *Valstybės žinios*, 119-4549.
15. Lietuvos Respublikos socialinių paslaugų įstatymas (2006). *Valstybės žinios*, 17-589.
16. Lietuvos Respublikos nesąžiningos komercinės veiklos vartotojams draudimo įstatymas (2007). *Valstybės žinios*, 2008, 6-212.
17. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio papildymo įstatymas (2008). *Valstybės žinios*, 45-1681.

18. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymas (2009). *Valstybės žinios*, 154-6954.
19. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas (2010). *Valstybės žinios*, 145-7415.
20. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 2, 4, 6, 7, 11, 12, 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas (2011). *Valstybės žinios*, 163-7742.
21. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo Nr. X-233 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymas (2014). TAR, 20429.
22. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo Nr. X-233 6, 7, 11, 12 ir 14 straipsnių pakeitimo įstatymas (2017). TAR, 20009.
23. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo Nr. X-233 6, 7, 11, 12 ir 14 straipsnių pakeitimo įstatymas (2017). TAR, 20009.
24. Lietuvos Respublikos 2019 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas (2018). TAR, 20968.
25. Lietuvos Respublikos juridinių asmenų nemokumo įstatymas (2019). TAR, 2020, 10324.
26. Lietuvos Respublikos 2020 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas (2019). TAR, 21410.
27. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo Nr. X-233 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymas (2019). TAR, 21307.
28. Lietuvos Respublikos 2021 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas (2020). TAR, 28951.
29. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1994 m. gegužės 9 d. nutarimas Nr. 360 „Dėl Socialinės paramos koncepcijos“. *Valstybės žinios*, 36-653.
30. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2020 m. kovo 14 d. nutarimas Nr. 207 „Dėl karantino Lietuvos Respublikos teritorijoje paskelbimo“. TAR, 5466.
31. Klaipėdos miesto savivaldybės tarybos 2010 m. liepos 29 d. sprendimas Nr. T2-200 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų Klaipėdos miesto istorinėse dalyse teikimo“. TAR, 00853.
32. Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2011 m. rugpjūčio 31 d. sprendimas Nr. 1-171 „Dėl Mokesčių lengvatų teikimo taisyklių tvirtinimo“. TAR, 2020-06228.
33. Alytaus miesto savivaldybės tarybos 2013 m. kovo 28 d. sprendimas Nr. T-59 „Dėl smulkiojo ir vidutinio verslo skatinimo“. TAR, 01078.

34. Alytaus rajono savivaldybės tarybos 2017 m. birželio 22 d. sprendimas Nr. K-148 „Dėl Valstybinės žemės nuomos mokesčio, žemės mokesčio, nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų teikimo tvarkos aprašo patvirtinimo“. TAR, 10656.
35. Zarasų rajono savivaldybės tarybos 2018 m. kovo 23 d. sprendimas Nr. T-44 „Dėl Sumažinimo ar atleidimo nuo žemės, valstybinės žemės nuomos ir nekilnojamojo turto mokesčių Zarasų rajono savivaldybėje tvarkos aprašo patvirtinimo“. TAR, 5029.
36. Kauno miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 14 d. sprendimas Nr. T-202 „Dėl 2020 metų nekilnojamojo turto mokesčio tarifų nustatymo“. TAR, 7700.
37. Marijampolės savivaldybės tarybos 2019 m. rugpjūčio 26 d. sprendimas Nr. 1-222 „Dėl Valstybinės žemės nuomos mokesčio, žemės mokesčio, nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų suteikimo tvarkos aprašo patvirtinimo“. TAR, 13689.
38. Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2019 m. lapkričio 6 d. sprendimas Nr. 1-293 „Dėl Nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų teikimo asmenims, vykdančioms kultūros paveldo objektų Vilniaus mieste ir kultūros paveldo statinių (išskyrus statinių, pastatytų pagal po antrojo pasaulinio karo parengtus tipinius projektus), esančių Vilniaus miesto kultūros paveldo vietovėse, išorės ir jų aplinkos tvarkybą, tvarkos aprašo patvirtinimo“. TAR, 18111.
39. Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2020 m. kovo 25 d. sprendimas Nr. 1-460 „Dėl nekilnojamojo turto, žemės ir valstybinės žemės nuomos mokesčių lengvatų suteikimo“. TAR, 6208.
40. Kauno miesto savivaldybės tarybos 2020 m. balandžio 30 d. sprendimas „Dėl mokesčių lengvatos suteikimo COVID-19 pandemijos metu“. TAR, 9933.
41. Šiaulių miesto savivaldybės tarybos 2020 m. birželio 4 d. sprendimas Nr. T-217 „Dėl nekilnojamojo turto, žemės ir valstybinės žemės nuomos mokesčių lengvatų suteikimo“. TAR, 12292.

Specialioji literatūra

42. International Growth Centre (2020). *Land and property taxes for municipal finance* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.theigc.org/wp-content/uploads/2017/08/Land-and-Property-Taxes-for-Municipal-Finance-06.07.18.pdf> [žiūrėta 2021 m. vasario 13 d.].

43. International Monetary Fund. European Dept (2019). *Republic of Lithuania : 2019 Article IV Consultation-Press Release; Staff Report* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2019/07/30/Republic-of-Lithuania-2019-Article-IV-Consultation-Press-Release-Staff-Report-48537> [žiūrėta 2021 m. vasario 16 d.].
44. Kuodis, R. (2005). *Turto mokestis: už ar prieš* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: https://www.lb.lt/uploads/documents/docs/publications/kuodis_3.pdf [žiūrėta 2021 m. vasario 16 d.].
45. McCluskey W. J., Plimmer F. (2011). The creation of fiscal space for the property tax: the case of Central and Eastern Europe. *International journal of strategic property management*, 2011, 15(2), 123–138.
46. Medelienė, A. ir Sudavičius, B. (2011). *Mokesčių teisė*. Vadovėlis, Vilnius: Registrų centras.
47. Raslanas, S., Šliogerienė, J. (2012). *Nekilnojamojo turto vertinimas*. Vilnius: Technika.
48. Slack. E., Bird, R. (2014). *The Political Economy of Property Tax Reform*. OECD Working Papers on Fiscal Federalism, 18, p. 1-36.
49. Sudavičius, B. (2010). Mokesčių lengvatos Lietuvos mokesčių teisės kontekste. *Teisė*, 76, 100-114.
50. Sudavičius, B. (2012). Savivaldybių mokesstinė kompetencija: savivaldybių tarybų veikla įgyvendinant mokesčių įstatymus. Iš: Aliukonienė, R. ir kt. (2012). *Nepriklausomos Lietuvos teisė: praeitis, dabartis ir ateitis. Recenzuotų mokslinių straipsnių rinkinys*. Vilnius: Vilniaus universiteto Teisės fakulteto Alumni draugija, 309-320.
51. Sudavičius, B. ir Endrijaitis, M. (2020). *Viešųjų finansų teisė*. Vadovėlis. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
52. Šulija, V. (2006). Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje. *Jurisprudencija*, 80, 112-122.
53. Šulija, V. (2009). Benefits and costs of the statutory framework for residential property taxation: from tax theory to ineffective administrative practices. *Jurisprudencija*, 4(118), 285-298.

Teismų praktika

54. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. birželio 13 d. nutarimas. *Valstybės žinios*, 49-1424.

55. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2015 m. rugsėjo 22 d. nutarimas. TAR, 14100.
56. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2018 m. sausio 24 d. nutarimas. TAR, 1082.
57. Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2009 m. birželio 26 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-301/2009.
58. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. gegužės 17 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-743/2010.
59. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2020 m. gegužės 13 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-909-602/2020.
60. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2021 m. sausio 13 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-844-575/2021.
61. Lietuvos apeliacinio teismo 2011 m. rugsėjo 29 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 2-2449/2011.
62. Vilniaus apygardos administracinio teismo 2017 m. gegužės 19 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. I-2438-484/2017.
63. Vilniaus apygardos administracinio teismo 2020 m. vasario 6 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. I3-1307-816/2020.

Kiti šaltiniai

64. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 2, 4, 6, 7, 12 ir 14 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymo projekto aiškinamasis raštas [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.413912?jfwid=-397ixlciy> [žiūrėta 2021 m. vasario 1 d.].
65. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/TAIS.461733?jfwid=1cdz0hg7jw> [žiūrėta 2021 m. vasario 1 d.].
66. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo Nr. X-233 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/d12d6210f4ae11e9b399af08d0c47fd2?positionInSearchResults=7&searchModelUUID=4934cdf5-3df8-4e82-94fc-133b47996413> [žiūrėta 2021 m. vasario 1 d.].

67. Pagrindinio komiteto išvada Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo Nr. X-233 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymo projektui [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/5c1db70070aa11e4becb8c56b1259a0e?jfwid=1cdz0hg7jw> [žiūrėta 2021 m. vasario 1 d.].
68. Pagrindinio komiteto išvada dėl Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo Nr. X-233 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymo projekto [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/cf00329011de11eaa1dda5669c1a32a1?jfwid=166ic83cbt> [žiūrėta 2021 m. vasario 1 d.].
69. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. *Ekspertizė. Mokesčių lengvatos – palikti ar panaikinti?* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/28270/lrinka> [žiūrėta 2021 m. vasario 2 d.].
70. Knight Kiplinger. *Should Nonprofits Pay Property Taxes?* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.kiplinger.com/article/taxes/t054-c013-s002-should-nonprofits-pay-property-taxes.html> [žiūrėta 2021 m. vasario 2 d.].
71. Komiteto išvada Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projektui [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.424577> [žiūrėta 2021 m. vasario 3 d.].
72. NTM gyventojams nuo 2020-01-01 [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <http://iba.countline.lt/ntm-gyventojams-nuo-2020-01-01/> [žiūrėta 2021 m. vasario 3 d.].
73. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. *Informacinis pranešimas dėl nekilnojamojo turto, vertinamo masiniu būdu, mokestinių verčių nustatymo* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.vmi.lt/evmi/lt/-/d-c4-971-nekilnojamojo-turto-vertinamo-masiniu-b-c5-abdu-mokestini-c5-b3-ver-c4-8di-c5-b3-nustatymo?redirect=%2Fevmi%2FIt%2Fmokesciu-naujienos> [žiūrėta 2021 m. kovo 5 d.].
74. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. *Efektvus valstybės ir savivaldybių turto valdymas* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.llri.lt/wp-content/uploads/2008/09/LLRI-Efektvus-valstybes-ir-savivaldybiu-turto-valdymas-2008-07-15-F.pdf> [žiūrėta 2021 m. vasario 4 d.].
75. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė. *Išvada dėl valstybei nuosavybės teise priklausančio turto 2011 metais ataskaitos* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: https://www.vkontrole.lt/auditas_isvados.aspx?tipas=11 [žiūrėta 2021 m. vasario 4 d.].

76. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė. *Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų auditų rezultatų apibendrinimo ataskaita. Savivaldybių nekilnojamojo turto valdymas* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: https://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=34 [žiūrėta 2021 m. vasario 4 d.].
77. Armonaitė pristatys siūlymą įvesti NT mokesčių valstybės valdomam turtui [interaktyvus]. Prieiga per internetą: https://www.respublika.lt/lt/naujienos/lietuva/lietuvas_politika/aarmonaite_pristatys_siulyma_ivesti_nt_mokesci_valstybes_valdomam_turtui [žiūrėta 2021 m. vasario 4 d.].
78. Tradicines religines bendruomenes siūloma atleisti nuo nekilnojamojo turto mokesčio [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://lrv.lt/lt/naujienos/tradicines-religines-bendruomenes-siuloma-atleisti-nuo-nekilnojamojo-turto-mokescio> [žiūrėta 2021 m. vasario 5 d.].
79. Lietuvos Respublikos Nekilnojamojo turto registre užregistruotų statinių apskaitos duomenys 2018 m. sausio 1 d. [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <http://www.nzt.lt/go.php/lit/Nekilnojamojo-turto-registre-iregistruotu-statiniu-apskaitos-duomenys> [žiūrėta 2021 m. vasario 5 d.].
80. Aiškinamasis raštas dėl Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo Nr. X-233 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymo projekto [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/08161e60b31211e79583aefa27fdb44b?jfwid=-8ynj5iolp> [žiūrėta 2021 m. vasario 5 d.].
81. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo apibendrintas komentaras [interaktyvus]. Prieiga per internetą: https://www.vmi.lt/cms/teises-aktai-ir-komentarai108/-/asset_publisher/kLY4Pwq0WVfY/content/lietuvas-respublikos-mokesciu-administravimo-istatymo-apibendrintas-komentaras-2020-09-24-redakcija-/10174?redirect=https%3A%2F%2Fwww.vmi.lt%2Fcms%2Fteises-aktai-ir-komentarai108%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_kLY4Pwq0WVfY%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-1%26p_p_col_pos%3D1%26p_p_col_count%3D2 [žiūrėta 2021 m. vasario 6 d.].
82. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. *Ekspertizė. Mokesčių ir socialinės sistemos tobulinimas* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/ekspertize-mokesciu-ir-socialines-sistemos-tobulinimas/lrinka> [žiūrėta 2021 m. vasario 6 d.].

83. Mokesčių ir socialinės sistemos tobulinimas [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://epilietis.lrv.lt/lt/konsultacijos/mokesciu-ir-socialines-sistemos-tobulinimas> [žiūrėta 2021 m. vasario 6 d.].
84. Korupcijos prevencijos didinimas sveikatos apsaugos sektoriuje [interaktyvus]. Prieiga per internetą: https://www.esinvesticijos.lt/lt/paraiskos_ir_projektai/korupcijos-prevencijos-didinimas-sveikatos-apsaugos-sektoriuje [žiūrėta 2021 m. vasario 6 d.].
85. Lietuvos korupcijos žemėlapis 2019 [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.stt.lt/analitine-antikorupcine-zvalgyba/lietuvos-korupcijos-zemelapis/7437> [žiūrėta 2021 m. vasario 6 d.].
86. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio papildymo įstatymo projekto aiškinamasis raštas [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.279792?jfwid=57lm50prs> [žiūrėta 2021 m. vasario 6 d.].
87. Pozicija. Dėl Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio papildymo įstatymo projekto [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/pozicija-del-nekilnojamojo-turto-mokescio-istatymo-7-straipsnio-papildymo-istatymo-projekto/lrinka> [žiūrėta 2021 m. vasario 6 d.].
88. Komiteto išvada Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio papildymo įstatymo projektui [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.284180?jfwid=57lm50prs> [žiūrėta 2021 m. vasario 6 d.].
89. Informacija mokesčių mokėtojams, kurių veikla buvo apribota arba uždrausta dėl COVID-19 [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://vilnius.lt/lt/savivaldybe/finansai-ir-turtas/mokesciai-ir-parama/covid-19/> [žiūrėta 2021 m. vasario 9 d.].
90. Pakruojo rajono savivaldybės taryba. Sprendimas dėl nekilnojamojo turto mokesčio lengvatų teikimo tvarkos aprašo patvirtinimo [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <http://www.pakruojis.lt/index.php?628120448> [žiūrėta 2021 m. vasario 10 d.].
91. Mokesčių administravimo įstatymo apibendrintas komentaras [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.vmi.lt/evmi/mokes%C4%8Di%C5%B3-administravimas> [žiūrėta 2021 m. vasario 11 d.].

92. Aistė Medelienė. Mokesčių lengvatos: realybė ar iliuzija? [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.lrt.lt/naujienos/verslo-pozicija/692/1246639/aiste-medeliene-mokesciu-lengvatos-realybe-ar-iliuzija> [žiūrėta 2021 m. vasario 13 d.].
93. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė. Valstybinio audito ataskaita. Mokesčių lengvatos [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.vkontrole.lt/aktualija.aspx?id=17650> [žiūrėta 2021 m. vasario 13 d.].
94. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto aiškinamasis raštas [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.272020?jfwid=16rzjwk6qr> [žiūrėta 2021 m. vasario 14 d.].
95. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio papildymo įstatymo projekto aiškinamasis raštas [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.279792?jfwid=16rzjwk6qr> [žiūrėta 2021 m. vasario 14 d.].
96. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto aiškinamasis raštas [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.419765?jfwid=16rzjwk6qr> [žiūrėta 2021 m. vasario 14 d.].
97. Pagrindinio komiteto išvada Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projektui [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.432775?jfwid=16rzjwk6qr> [žiūrėta 2021 m. vasario 14 d.].
98. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto aiškinamasis raštas [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.345016?jfwid=16rzjwk6qr> [žiūrėta 2021 m. vasario 14 d.].
99. Aiškinamasis raštas dėl Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo Nr. X-233 6 ir 7 straipsnių pakeitimo įstatymo projekto [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/0a4e7980f4af11e9b399af08d0c47fd2?jfwid=-1bn3bs468i> [žiūrėta 2021 m. vasario 15 d.].
100. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. *Ekspertizė. Nekilnojamojo turto mokesčio pokyčiai siūlomi skubotai, vertinimas atliktas atmestinais* [interaktyvus]. Prieiga per internetą:

- <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/35517/lrinka> [žiūrėta 2021 m. vasario 15 d.].
101. Dėl mokesčių ir šešėlinės ekonomikos mažinimo priemonių [interaktyvus]. Prieiga per internetą: https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/%C5%BDiniasklaida/Konsultacijas_MPD_04_17_final.pdf [žiūrėta 2021 m. vasario 17 d.].
102. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė. Valstybinio audito ataskaita. Turto ir verslo vertintojų veiklos valstybinė ataskaita [interaktyvus]. Prieiga per internetą: http://www.ltva.lt/wp-content/uploads/2015/11/ataskaita_TVPT_auditas_2015.pdf [žiūrėta 2021 m. vasario 18 d.].
103. Spaudos konferencija: Lietuvos bankas apie mokesčių pakeitimus ir pensijų sistemos pertvarką [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.lb.lt/lt/naujienos/lietuvos-bankas-teikia-pozicija-del-mokesciu-pakeitimu-ir-pensiju-pertvarkos> [žiūrėta 2021 m. vasario 18 d.].
104. Joan Youngman and Jane Malme. *The Property Tax in a New Environment: Lessons from International Tax Reform Efforts* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.issuelab.org/resources/5305/5305.pdf> [žiūrėta 2021 m. vasario 19 d.].
105. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. *Pozicija. Dėl nekilnojamojo turto mokesčio taikymo tikslingumo* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/pozicija-del-nekilnojamojo-turto-mokescio-taikymo-tikslingumo/lrinka> [žiūrėta 2021 m. vasario 20 d.].
106. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. *Lietuvos laisvosios rinkos instituto pasiūlymai dėl mokesčių lengvatų peržiūros* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.llri.lt/naujienos/lietuvos-laisvosios-rinkos-instituto-pasiulymai-del-mokesciu-lengvatu-perziuros/lrinka> [žiūrėta 2021 m. vasario 20 d.].
107. 2021 metų biudžeto pajamos [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://vilnius.lt/lt/biudzeto-suvestine/2021-m-biudzetas/> [žiūrėta 2021 m. vasario 25 d.].
108. Biudžeto pajamų ir išlaidų plano vykdymo 2019 m. gruodžio 31 d. ataskaita [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://rokiskis.lt/administracine-informacija/veikla/biudzetas-ir-finansai/> [žiūrėta 2021 m. vasario 25 d.].
109. Prezidentas: Lietuvai būtina teisingesnė, stabilesnė ir gyventojų pajamų augimą skatinanti mokesčių sistema [interaktyvus]. Prieiga per internetą:

<https://www.lrp.lt/lt/prezidentas-lietuvai-butina-teisingesne-stabilesne-ir-gyventoju-pajamu-augima-skatinanti-mokesciu-sistema/35084> [žiūrėta 2021 m. vasario 28 d.].

SANTRAUKA

Lengvatų, nustatytų Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme, vertinimas

Santa Kėblytė

Magistro darbe, remiantis Lietuvos Respublikos teisės aktais bei kitais šaltiniais, analizuojama lengvatų, nustatytų Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme, vertinimo tema. Pirmoje magistro darbo dalyje yra aptariamas pats NTMĮ, jame įtvirtintų lengvatų raida nuo įstatymo įsigaliojimo, mokesčių lengvatų, kaip elemento, vertinimas, taip pat pateikiama informacija apie valstybės ir savivaldybių lėšas, surenkamas iš NTM. Antroje dalyje yra analizuojamos fiziniam asmeniui taikomos NTMĮ įtvirtintos lengvatos, priklausančios nuo NT paskirties bei turto panaudojimo. Trečioje dalyje vertinamos juridiniam asmeniui priskiriamos NTM lengvatos, išskirtinai susijusios su turto savininko statusu ir turto naudojimo sfera. Galiausiai yra apibūdinamas savivaldybių tarybų teise savo biudžeto sąskaita nustatytų lengvatų vertinimas.

Mokesčio lengvata kaip elementas kelia nemažai diskusijų, ypač jos nustatymo pagrindumas, teisingumas, vertinant iš socialinės ir ekonominės pusių. Savaiame suprantama, NTM lengvatos taip pat yra diskusijų objektas, reikalaujantis detalesnio aptarimo. Vienas iš probleminių aspektų – NTM lengvatų gausa. Didelis neapmokestinamų atvejų skaičius daro patį mokestį neefektyvų, nes mokesčių mokėtojus vis dažniau atleidžiant nuo mokestinių prievolių biudžete surenkama mažiau lėšų, o tai daro neigiamą įtaką bendrai finansinei valstybės sistemai. Dėl šios priežasties kyla klausimas, ar NTM, turintis daug lengvatų, yra veiksmingas, ar nereikalinga šio mokesčio reforma. Kita problema – NTMĮ įtvirtintų lengvatų pagrindumas. Tam, kad lengvata būtų vertinama teigiamai, turi būti aiškus jos naudojimo tikslas, įtaka valstybei ir suinteresuotiems asmenims. Vertinama, kad savivaldybių tarybų individualiai suteiktomis lengvatomis yra pasiekiami joms keliami tikslai. Taigi, atsižvelgus į probleminius aspektus, yra skatinama analizuoti bei įvertinti su NTM susijusias lengvatas.

SUMMARY

Assessment of the Benefits Provided in the Law on Real Estate Tax of the Republic of Lithuania

Santa Kėblytė

In Master's thesis describes assessment of the benefits provided in the Law on Real Estate Tax of the Republic of Lithuania. The first part of the Master's thesis analyses for the Law on Real Estate Tax of the Republic of Lithuania, the development of benefits from the acquisition of the law, the assessment of tax benefits as an element, as well as providing information on state and municipal funds collected from the real estate tax. The second part analyses the benefits of natural personal application established in the Law on Real Estate Tax of the Republic of Lithuania depending on the purpose of real estate and the use of property. The third part of the Master's thesis describes real estate tax benefits exclusive to the status of the owner of the property and the scope of use of the property. The final part of the thesis provides assessment of the benefits granted by municipal councils at their own expense.

Benefit as an element is debatable subject especially the basis for their determination, from a socio-economic point of view. It goes without saying that the benefits of the real estate tax is also the subject of discussion requiring more detailed discussion. One of the problematic aspects is the plenty of the real estate tax benefits. The high number of tax-free cases makes the tax inefficient which further negatively affects the general financial systems of the state. For this reason, the question arises as to whether the real estate tax which enjoy many benefits are effective or whether a reform of these taxes is necessary. Another problem is the validity of the benefits provided by the Law on Real Estate Tax of the Republic of Lithuania. In order for the benefit to be assessed positively the purpose of its use, the influence on the state and the institutions concerned must be clear. It is assessed that the individual benefits granted by municipal councils achieve the goals set for them. The benefits of real estate tax are incentive analysis and evaluation.