

**Vilniaus universiteto Teisės fakulteto**  
**Viešosios teisės katedra**

Aivos Vaitiekūnaitės,  
V kurso, viešųjų finansų ir mokesčių teisės  
studijų šakos studentės

**Magistro darbas**  
**Didesnio tarifo mokestis Lietuvos apmokestinimo sistemoje**  
**Higher Rate Tax in the Lithuanian Taxation System**

Vadovas: prof. dr. Bronius Sudavičius  
Recenzentas: doc. dr. Martynas Endrijaitis

Vilnius  
2025

## ANOTACIJA IR PAGRINDINIAI ŽODŽIAI

Magistro darbo tikslas yra išnagrinėti didesnio mokesčio tarifo taikymo reikšmę ir poveikį Lietuvos Respublikos mokesčių sistemoje, ypač atsižvelgiant į turto ir aplinkosauginius mokesčius. Darbe analizuojami mokesčių teisės aktai, kuriuose reglamentuojami mokesčio tarifų nustatymo kriterijai, taip pat teismų praktika ir teisinė literatūra, padedanti detaliau išnagrinėti didesnį mokesčio tarifą ekonominę sankciją. Tyrimas remiasi teisinės literatūros analize, teismų praktika ir mokesčių teisės doktrina.

**Pagrindiniai žodžiai:** didesnis mokesčio tarifas, turto mokesčiai, aplinkosauginiai mokesčiai, ekonominė sankcija

The aim of the master's thesis is to examine the meaning and effect of the application of a higher tax rate in the tax system of the Republic of Lithuania, especially with regard to property and environmental taxes. The work analyzes the tax legislation that regulates the criteria for setting tax rates, as well as court practice and legal literature, which helps to examine in more detail a higher tax rate as a economic sanction. The research is based on the analysis of legal literature, case law and tax law doctrine.

**Keywords:** higher tax rate, property taxes, environmental taxes, economic sanction

## TURINYS

|                                                                                                              |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| IŽANGA .....                                                                                                 | 2  |
| 1. DIDESNIS TARIFAS KAIP MOKESČIO STRUKTŪROS ELEMENTAS .....                                                 | 5  |
| 2. DIDESNIS TARIFAS ATSKIRŲ LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ<br>STRUKTŪROJE.....                                | 13 |
| 2.1 Didesnis nekilnojamojo turto mokesčio tarifas.....                                                       | 13 |
| 2.1.1. Kai kurių savivaldybių tarybų sprendimų dėl nekilnojamojo turto tarifų analizė .....                  | 16 |
| 2.2. Didesnis žemės mokesčio tarifas .....                                                                   | 21 |
| 2.2.1. Kai kurių savivaldybių tarybų sprendimų dėl žemės mokesčio tarifų analizė.....                        | 23 |
| 2.3. Didesnis automobilių taršos mokesčio tarifas.....                                                       | 27 |
| 3. DIDESNIS APLINKOSAUGOS MOKESČIŲ TARIFAS .....                                                             | 30 |
| 3.1. Didesnio mokesčio už aplinkos teršimą tarifo taikymas.....                                              | 31 |
| 3.2. Didesnio mokesčio už valstybinius gamtos išteklius tarifo taikymas.....                                 | 33 |
| 4. DIDESNIO TARIFO MOKESTIS KAIP ATSAKOMYBĖ UŽ MOKESČIŲ ĮSTATYMŲ<br>PAŽEIDIMUS .....                         | 36 |
| 4.1.1. Didesnis tarifas turto mokesčiams kaip atsakomybė už mokesčių įstatymų pažeidimus<br>.....            | 41 |
| 4.1.2. Didesnis tarifas aplinkosauginiams mokesčiams kaip atsakomybė už mokesčių<br>įstatymų pažeidimus..... | 44 |
| 4.2. DVIGUBOS TEISINĖS ATSAKOMYBĖS PROBLEMATIKA .....                                                        | 48 |
| IŠVADOS .....                                                                                                | 58 |
| ŠALTINIŲ SĄRAŠAS .....                                                                                       | 61 |
| SANTRAUKA .....                                                                                              | 67 |
| SUMMARY .....                                                                                                | 68 |

## ĮŽANGA

Remiantis Lietuvos Konstitucinio Teismo doktrina, mokesčiai yra būtini valstybės biudžeto formavimui, o mokesčių mokėjimas - kiekvieno piliečio konstitucinė pareiga. Magistro darbe siekiama išanalizuoti, kaip padidinti mokesčio tarifai, taikomi tam tikroms mokesčių rūšims. Iškeliamas klausimas apie padidinto mokesčio tarifo taikymo teisėtumą ir jo santykį su mokesčių mokėtojų lygybės principu, remiantis Konstitucinio Teismo praktika ir mokesčių teisės doktrina. Išanalizuojami turto, aplinkosauginiai mokesčiai, kuriems taikomas didesnio mokesčio tarifas ir aptariama kokiais atvejais tai taikoma, taip pat nagrinėjamas klausimas ar didesnis mokesčio tarifas gali būti kaip baudimo priemonė. Šis darbas yra svarbus tiek teoriniam, tiek praktiniam mokesčių sistemos supratimui Lietuvoje, nes padeda atskleisti padidintų mokesčių tarifų taikymą ir taip pat taikymo pasekmes.

**Temos aktualumas.** Mokesčių politika ir jos įgyvendinamos priemonės, ypač didesnio mokesčio tarifo taikymas, yra svarbūs instrumentai, kuriais valstybė gali veiksmingai įtakoti tiek ekonominę, tiek socialinę aplinką. Šiame kontekste didesnio mokesčio tarifo taikymas atskiriems mokesčiams, pavyzdžiui, nekilnojamojo turto, automobilių taršos, žemės mokesčiams bei aplinkosauginiams mokesčiams tampa ne tik fiskalinio reguliavimo, bet ir aplinkosaugos, socialinės lygybės bei ekonomikos plėtros priemone.

Didėjantis susirūpinimas dėl klimato kaitos ir tvarumo klausimų verčia ieškoti efektyvių būdų, kaip mažinti taršą ir skatinti aplinkai draugiškesnę elgesį. Didesnio mokesčio tarifo taikymas už aplinką teršiančias veiklas ar produktus (pavyzdžiui, automobilių taršos mokestis) skatina visuomenę rinktis mažiau teršiančias alternatyvas, tokiu būdu mažinant bendrą ekologinį pėdsaką, taip pat savivaldybės nustatydamos didesnę mokesčio tarifą turto mokesčiams siekia ne tik surinkti daugiau pajamų į biudžetus, tačiau ir skatina asmenis prižiūrėti savo turtą ir jo neapleisti. Darbo tema yra ne tik aktuali, bet ir būtina siekiant suprasti, kaip mokesčių tarifai veikia skirtingus ekonomikos ir socialinės gyvenimo segmentus. Šis tyrimas leidžia giliau pažvelgti į didesnio mokesčio tarifo įgyvendinimo praktiką ir jos poveikį Lietuvoje, taip pat giliau panagrinėti teismų praktiką apie didesnę mokesčio tarifą kaip ekonominę sankciją.

**Darbo tikslas.** Remiantis Lietuvos Respublikos teisės aktais, teismų praktika, moksline literatūra, išnagrinėti didesnio mokesčio tarifo taikymo turinį, įvertinti ar padidintas mokestis tarifai gali būti laikomi specifine baudžiamąja priemone, taikoma mokesčių mokėtojams.

**Darbo uždaviniai:**

1. Aptarti mokesčių mokėtojų lygybės principo taikymą atsižvelgiant į didesnio mokesčio tarifo pritaikymą.
2. Įvertinti didesnius nekilnojamojo turto, žemės ir automobilių taršos mokesčių tarifų taikymo teisinį reglamentavimą ir praktinį taikymą Lietuvoje.
3. Įvertinti didesnią aplinkosauginių mokesčių tarifo taikymo teisinį reglamentavimą ir praktinį taikymą Lietuvoje.
4. Išnagrinėti dvigubo baudimo problematiką ir ar padidintas mokestis tarifai gali būti laikomi specifine baudžiamąja priemone, taikoma mokesčių mokėtojams.

**Darbo objektas.** Šio magistro darbo objektas yra didesni turto mokesčio tarifai: žemės mokesčio turto tarifai, nekilnojamojo turto mokesčio tarifai, automobilių taršos mokesčio tarifai, taip pat didesni aplinkosauginiai turto mokesčių tarifai: aplinkosaugos mokestis ir mokestis už valstybinius gamtos išteklius. Darbe nėra aptariami didesnio mokesčio tarifai istoriškai, dėl ribotos darbo apimties analizuojami tik dabar aktualūs mokesčių tarifai. Magistro darbe siekiama įvertinti mokėtojų lygybės principo taikymą atsižvelgiant į didesnio mokesčio tarifo pritaikymą tik atsakant į klausimą ar didesnis mokesčio tarifas neprieštarauja šiam principui. Taip pat magistro darbe aprašomos ekonominės sankcijos ir baudžiamosios priemonės, taip pat dvigubo baudimo problematika, nagrinėjant teismų praktiką, tik tiek, kiek tai liečia didesnio mokesčio tarifo aktualiją.

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

- lyginamuoju metodu. Remiantis šiuo metodu yra analizuojami ir palyginami savivaldybių tarybų sprendimai taikant nekilnojamojo turto, žemės ir automobilių taršos mokesčių tarifus;
- lingvistiniu metodu. Šis metodas taikomas siekiant atskleisti Lietuvos Respublikos teisės aktuose, mokslinėje literatūroje vartojamų sąvokų turinį;

- analitiniu metodu. Remiantis šiuo metodu yra analizuojami aplinkosauginių mokesčių didesni tarifai Lietuvos apmokestinimo sistemoje;
- loginės analizės metodu. Šio metodo pagalba ištyrus tiek teismų praktiką, tiek specialiąją literatūrą, yra pateikiami savivaldybių tarybų kriterijai, taikomi turto mokesčiams, pagal kuriuos nustatomas apleistas ar nenaudojamas turtas, taip pat analizuojama teismų praktika, kurioje konstatuojami teiginiai dėl aplinkos teršimo didesnius tarifus kaip ekonominę sankciją, taip pat dvigubo baudimo problematika, daromi apibendrinimai ir išvados, pateikiami pasiūlymai.

**Darbo originalumas.** Darbe detalai nagrinėjami padidinti mokesčio tarifai, jų taikymo praktika ir teisinis reglamentavimas Lietuvoje, kas yra retai gilinamasi mokesčių teisės moksliniuose tyrimuose. Tyrimas atskleidžia padidintų tarifų taikymo subtilybes, poveikį ir sąsajas su mokesčių teisės doktrina bei Konstitucinio Teismo praktika. Taip pat aptariami šiuo metu taikomi savivaldybių tarybų sprendimai dėl didesnių mokesčių tarifų. Darbas originaliai sieja ekonomines sankcijas, taikomas per didesnius mokesčio tarifus, su teisine atsakomybe, tyrinėjant, kaip šios sankcijos veikia kaip baudmės mechanizmas.

**Svarbiausi šaltiniai.** Rengiant magistro darbą buvo remiamasi Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymu, taip pat atskirų turto ir aplinkosauginių mokesčių įstatymais kaip pagrindiniais darbo temos šaltiniais. Be to, didžiąja dalimi atsižvelgta į mokslininkų įžvalgas, A. Medelienės, B. Sudavičiaus, M. Montvido, mokslinius darbus, straipsnius įvairių institucijų internetinėse svetainėse skelbiama informacija. Autorė kaip itin svarbius šaltinius išskiria teismų praktiką, ypač Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo nutartis ir sprendimus, kurie padeda atskleisti baigiamojo magistro darbo temą.

## 1. DIDESNIS TARIFAS KAIP MOKESČIO STRUKTŪROS ELEMENTAS

Norint, kad valstybė galėtų tinkamai įgyvendinti savo funkcijas, yra reikalingi piniginiai ištekliai, kurie yra kaupiami bei tvarkomi valstybės biudžete<sup>1</sup>. Tai yra svarbiausias veiksnys užtikrinant valstybės veiklos tęstinumą ir jos gebėjimą tenkinti piliečių poreikius. Konstitucinio Teismo 1997 m. liepos 10 d. nutartyje apibrėžta mokesčių sąvoka ir pabrėžtina, kad mokesčiai yra vienas pagrindinių valstybės biudžeto šaltinių<sup>2</sup>. Mokesčiai įstatymu nustatyti privalomi, neatlygintini juridinių ir fizinių asmenų atitinkamo dydžio mokėjimai nustatytu laiku į valstybės (savivaldybės) biudžetą (tam tikrais atvejais – į tikslinius fondus), o mokėti mokesčius – konstitucinė pareiga. Ši mokesčio mokėtojai nustatyta piniginė prievolė atliekama įstatymo nustatyta tvarka. Be to, reikalinga pabrėžti, kad Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymo (toliau - MAĮ) 8 straipsnyje aiškiai įtvirtinamas principas, jog kiekvienas mokesčių mokėtojas turi įsipareigoti mokėti mokesčius ir laikytis nustatytos mokesčių apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Šis straipsnis formuluoja teisingumo ir visuotinio privalomumo principus, kurie yra esminiai valstybės finansų sistemos veikimo pagrindai<sup>3</sup>. Taigi, būtent MAĮ ir atitinkami mokesčių įstatymai įpareigoja kiekvieną mokesčių mokėtoją vykdyti savo mokesčių pareigas, kurios yra neatsiejamos nuo tinkamo valstybės veiklos ir jos galimybių užtikrinti visuomenės gerovę. Todėl mokesčių mokėjimas ir mokesčių teisės aktų laikymasis yra esminiai aspektai, užtikrinantys valstybės finansų stabilumą ir efektyvų viešųjų paslaugų teikimą visiems piliečiams. Pabrėžtina tai, kad pagrindinis specialusis šaltinis mokesčių teisėje yra jau minėtas MAĮ, o šalia jo atsiranda ir speciali grupė norminių teisės aktų – mokesčių įstatymai, kuriais reglamentuojamas atskiri mokesčiai. Pagal MAĮ prasmę, prie mokesčių įstatymų priklauso tiek MAĮ, tiek kiti įstatymai, teisės aktai. Pažymėtina, kad tai, jog MAĮ įtvirtina Lietuvos mokesčių sistemą dar nereiškia, kad tie mokesčiai egzistuoja, yra surenkami. Tam, kad būtų vykdomas realus mokesčių surinkimas yra būtina priimti atskirus mokesčių įstatymus, skirtus konkrečių mokesčių reglamentavimui.

Pagal Lietuvos Respublikos Konstituciją valstybinius mokesčius įveda Seimas, priimdamas įstatymus. Vadovaujantis Konstitucija, mokesčių įstatymai Lietuvoje yra įvedami

---

<sup>1</sup> Sudavičius, B. ir Endrijaitis, M. (2020). *Viešųjų finansų teisė*, p. 5.

<sup>2</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1997 m. liepos 10 d. nutartis. Valstybės žinios, 67-1696

<sup>3</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). Valstybės žinios, 63-2243.

tik priimant specialius įstatymus. Pabrėžtina, kad mokesčiams nėra taikomas referendumo institutas<sup>4</sup>. Specialiesiems mokesčių įstatymams (nors jie rengiami ir priimami laikantis bendros teisėkūros procedūros) yra nustatytas atitinkamas šių įstatymų turinys. Mokesčių įstatymai nėra priimami kaip visi kiti įstatyminiai aktai, jie priimami tik laikantis jose įtvirtintų reikalavimų, t. y. tam tikrų reikalavimų, taikomų tų įstatymų turiniui. Mokesčius apibūdina ne tik bendrieji jų požymiai, bet ir kintamieji požymiai. Mokesčio vidinę struktūrą sudaro tokie kintamieji mokesčių požymiai: mokesčio mokėtojas, apmokestinimo objektas, mokesčio bazė, mokesčio dydis (tarifas), taip pat esminės mokesčio mokėjimo taisyklės, mokesčio lengvatos (papildomas požymis)<sup>5</sup>, todėl Magistro baigiamajame darbe reikalinga aptarti veiksmingą fiskalinės politikos priemonę – mokesčio tarifą. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 1998 m. spalio 9 d. nutarime „Dėl Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 13 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto ir šio straipsnio antrosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ apibrėžė mokesčio tarifo sąvoką. Mokesčio tarifas – nustatomų mokėjimų už atitinkamas prekes ar paslaugas norma (dydžio prasme) arba normų sąrašas. Keičiant tarifą teisės aktais, sudaromos teisinės sąlygos greitai reaguoti į rinkos keitimąsi ir konjunktūrą, taip pat nustatyti valstybės prioritetus.<sup>6</sup> Atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimą, galima teigti, kad mokesčio tarifas yra pakankamai lankstus ekonomikos reguliavimo svertas.

Mokesčio tarifas yra nustatytas procentine arba fiksuota suma, kurią mokesčio mokėtojas privalo sumokėti valstybei arba kitoms institucijoms už tam tikrą veiklą arba turimą turtą. Šis formaliai nustatytas mokesčio dydis taikomas įvairioms pajamų kategorijoms, turtui ar sandoriams, pagal teisės aktų numatytas taisykles<sup>7</sup>. Daugelyje šalių, pavyzdžiui, Jungtinėse Amerikos Valstijose ar Didžiojoje Britanijoje, mokesčių tarifo nustatymą gali pavesti vykdomosios valdžios institucijos<sup>8</sup>. Lietuvoje ši tvarka skiriasi, nes mokesčių tarifai yra nustatomi įstatymu arba, kai Seimas deleguoja šią galią Vyriausybei (pvz., valstybės rinkliava),

---

<sup>4</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucija. Lietuvos Respublikos piliečių priimta 1992 m. spalio 25 d. referendume. Valstybės žinios, 1992, 33–1014

<sup>5</sup> Marcijonas, A. ir Sudavičius B (2003). Mokesčių teisė. p. 43 - 45

<sup>6</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998 m. spalio 9 d. nutarimas. Valstybės žinios, 91-2533

<sup>7</sup> Visuotinė lietuvių enciklopedija. Mokesčiai [interaktyvus]. Prieiga per internetą:

<https://www.vle.lt/straipsnis/mokesčiai/>

<sup>8</sup> Cornell law school. Taxes and Delegations of Legislative Power [interaktyvus]. Prieiga per internetą:

<https://www.law.cornell.edu/constitution-conan/article-1/section-1/taxes-anddelegations-of-legislative-power>

<sup>9</sup> Institute for government. Tax and devolution [interaktyvus]. Prieiga per internetą:

<https://www.instituteforgovernment.org.uk/explainer/tax-and-devolution>



arba kitoms institucijoms (pvz., nekilnojamojo turto mokesčio arba fiksuotų pajamų mokesčio tarifus nustato savivaldybių tarybos). Be to, įstatyme turėtų būti aiškiai apibrėžiami mokesčių tarifų nustatymo kriterijai, užtikrinant, kad šie tarifai būtų aiškūs ir objektyvūs<sup>10</sup>. Pabrėžtina, kad mokesčio tarifas yra valstybės mokesčių politikos įgyvendinimo priemonė ir koreguodama mokesčių tarifus, valstybė gali įtakoti mokesčių surinkimą nekeičiant bendrosios mokesčių sistemos. Mokesčių sistemoje dažniausiai mokestis yra apskaičiuojamas ir mokamas pagal nustatytą mokesčio tarifą, taikomą mokesčio bazei, kaip numatyta mokesčių įstatyme. Tačiau tam tikrais atvejais mokesčio mokėtojas gali patirti išskirtinę apmokestinimo situaciją, kai jam tenka mokėti didesnius nei įprasta mokesčius. Tai vadinama mokesčio padidiniu arba mokesčių naštos pasunkinimu. Ši situacija įvyksta, kai mokesčio įstatymas numato sąlygas, pagal kurias mokesčio mokėtojas apmokestinamas didesniais tarifais. Pavyzdžiui, mokesčio už aplinkos teršimą tarifas gali būti padidintas tiems mokesčio mokėtojams, kurie viršija leistinas teršalų išmetimo normas į aplinką. Tokiu būdu didesnis mokesčio tarifas taikomas tik esant tam tikroms numatytoms apmokestinimo sąlygoms, numatytoms mokesčių teisės aktuose. Tokios situacijos tikslas galėtų būti skatinti mokesčių mokėtojus laikytis aplinkos apsaugos ar kitų svarbių reguliavimo reikalavimų skatinant tvarią aplinką<sup>11</sup>.

Kiekvienas mokestis yra nustatomas ir apskaičiuojamas remiantis mokesčio bazės principu, kur mokesčio mokėtojas, pagal įstatyme nustatytus kriterijus, yra įpareigotas sumokėti tam tikrą mokestį į valstybės ar savivaldybių biudžetus. Mokesčio tarifas, kaip esminis mokesčių sistemos elementas, atlieka kritinį vaidmenį įgyvendinant valstybės mokesčių politiką. Jis leidžia reguliuoti viešųjų pajamų surinkimą be būtinybės plečiant bendrąją mokesčių ar apmokestinimo bazę. Kiekvieno mokesčio apskaičiavimas ir mokėjimas pagrįsti mokestinio objekto, arba mokesčio bazės, vertinimu, prie kurios taikomas konkretus mokesčio tarifas. Pagal mokesčių įstatymus nustatyta, kad mokesčio mokėtojas į biudžetą turi sumokėti mokesčio sumą, kuri yra tiesiogiai susijusi su mokesčio bazės dydžiu ir taikomu mokesčio tarifu. Mokesčių tarifų keitimas ar reguliavimas yra veiksminga priemonė, leidžianti valstybei koreguoti mokesčių surinkimo apimtį nekeičiant bendrosios mokesčių ar apmokestinimo bazės. Tai leidžia valstybei lanksčiau reaguoti į ekonominės situacijos pokyčius, finansuoti viešąsias paslaugas ar įgyvendinti tam tikras socialines bei ekonomines

---

<sup>10</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). Valstybės žinios, 63-2243.

<sup>11</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link, p. 281

programas. Naujų mokesčių įvedimas dažniausiai susilaukia didesnio visuomenės pasipriešinimo, tuo tarpu tarifų keitimas yra suvokiamas kaip mažiau invazyvi valstybės intervencijos forma. Tad mokesčių tarifų keitimas yra subtilesnė ir visuomenei priimtinesnė viešųjų pajamų didinimo strategija, palyginti su naujų mokesčių įvedimu. Nors naujo mokesčio įvedimas dažnai sukelia didesnę visuomenės pasipriešinimą, tarifų didinimas paprastai nesukelia tokio paties masto neigiamos reakcijos, nepaisant to, kad galutinis poveikis viešosioms pajamoms gali būti panašus. Lietuvoje, pagal Konstituciją ir teisės doktriną, mokesčių tarifų nustatymas yra laikomas Seimo prerogatyva. Tačiau tam tikrų mokesčių, pavyzdžiui, nekilnojamojo turto mokesčio ir žemės mokesčio tarifų nustatymo teisė yra deleguojama Vyriausybei ar savivaldybių taryboms<sup>12</sup>, atsižvelgiant į specifinį mokesčio pobūdį ir poreikį užtikrinti lankstumą bei atitikimą vietos ekonomikos ir socialiniams reikalavimams. Svarbu pabrėžti, kad, deleguodamas šią teisę, Seimas privalo nustatyti aiškius kriterijus, pagal kuriuos deleguotosios institucijos turėtų formuoti konkretų mokesčio tarifą. Tai užtikrina, kad mokesčių tarifų nustatymas būtų atliktas atsakingai ir pagal iš anksto nustatytus objektyvius kriterijus.

Kaip jau buvo aptariama Magistro baigiamajame darbe, mokesčių mokėtojai turi laikytis mokesčių įstatymuose nustatyto reguliavimo ir vykdyti savo, kaip mokesčių mokėtojų pareigas. Svarbu aptarti MAĮ 7 straipsnį, kuriame teigiama, kad visi mokesčių mokėtojai dėl mokesčių įstatymų taikomų sąlygų yra lygūs<sup>13</sup>. Mokesčių mokėtojų lygybės principas yra vertinamas kaip Konstitucinio asmenų lygybės principo tęsinys (tąsa) ir šis principas mokesčių teisėje reiškia, jog taikant mokesčių įstatymus visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų nustatytų sąlygų yra lygūs, t. y. mokesčių įstatymai neturi teikti privilegijų atskiriems mokesčių mokėtojams ar jų grupėms. Šis principas draudžia diskriminuoti mokesčių mokėtojus (jų grupes), ar jiems sudaryti išskirtines sąlygas. Mokesčių ar jų grupės negali būti diskriminuojami dėl jų lyties, rasės, tautybės, kalbos, kilmės, socialinės padėties, tikėjimo, įsitikinimų ar pažiūrų. Paminėtina ir tai, kad jeigu atitinkamuose mokesčiuose yra įtvirtintos mokesčių lengvatos, tai irgi nereiškia, kad yra pažeidžiamas mokesčių mokėtojų lygybės principas, kadangi teisę į lengvatas įgyja visi asmenys, kurie atitinka sąlygas toms lengvatoms taikyti<sup>14</sup>. MAĮ 2 straipsnio 8 dalyje įtvirtinta mokesčių lengvatos sąvoka. Mokesčio lengvata

---

<sup>12</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). Valstybės žinios, 63-2243

<sup>13</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). Valstybės žinios, 63-2243

<sup>14</sup> Sudavičius, B. (2010). Mokesčių lengvatos Lietuvos mokesčių teisės kontekste. Teisė, p. 102

yra speciali mokesčių teisės aktų numatyta priemonė, kuria siekiama suteikti išskirtines sąlygas mokesčių mokėtojams ar jų nustatytoms grupėms, kurios yra palankesnės nei įprastos mokesčių sąlygos<sup>15</sup>. Šios lengvatos yra nustatomos su tikslu sumažinti mokesčių našą atitinkamiems mokesčių mokėtojams arba jų grupėms. Be to, svarbu pabrėžti, kad mokesčių teisės aktų analizė taip pat atskleidžia kitas specifines apmokestinimo sąlygas, kurios priešingai, nei mokesčių lengvatos, gali būti nepalankios mokesčių mokėtojams. Viena iš tokių sąlygų yra didesnio mokesčio tarifo taikymas. Nors Lietuvos apmokestinimo sistemoje tai gali būti retai pasitaikantis reiškinys, tačiau jis gali turėti didelės reikšmės mokant tam tikrus mokesčius. Didesnio tarifo taikymas gali būti pritaikomas kaip būtina arba papildoma apmokestinimo priemonė, kurią galima panaudoti reguliuojant mokesčių mokėtojų veiklą. Pavyzdžiui, jis gali būti naudojamas nekilnojamojo turto ar žemės mokestyje, taip pat aplinkosauginiuose mokesčiuose<sup>16</sup>. Tai atspindi tiesioginę mokesčių politikos įtaką verslo aplinkai, socialiniam vystymuisi bei skirtingų ekonominių subjektų elgesiui ir galimybėms. Todėl supratimas apie apmokestinimo priemonių poveikį yra svarbus mokesčių politikos formavime ir vertinime.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, galima įžvelgti, kad didesnio mokesčio tarifo pritaikymas yra glaudžiai susijęs su išskirtinėmis apmokestinimo sąlygomis ir mokesčių mokėtojų lygybės principo įgyvendinimu. Todėl atitinkamai kyla klausimas, ar didesnis mokesčio tarifas vieniems subjektams nepažeidžia lygybės principo kitų subjektų atžvilgiu. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 1996 m. sausio 24 d. nutarime „Dėl Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo 10 straipsnio pirmosios dalies bei 50 straipsnio pirmosios dalies normų ir Lietuvos Respublikos valstybinio turto privatizavimo įstatymo 2 straipsnio antrosios dalies bei 14 straipsnio šeštosios dalies nuostatų atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ patvirtino, kad įstatymuose gali būti numatytas nevienodas teisinis reguliavimas skirtingose padėtyse esantiems mokesčių mokėtojams ar jų grupėms. Lietuvos Respublikos Konstitucinis teismas nutarime pabrėžė, kad žmogaus teisių negalima varžyti ar suteikti privilegijų pagal jo lytį, rasę, tautybę, kalbą, kilmę, socialinę padėtį, tikėjimą, įsitikinimus ar pažiūras. Vis dėlto, žmonės yra skirtingi, ir įstatymai gali būti suformuluoti atsižvelgiant į šias skirtumus tam tikrais atvejais. Pavyzdžiui, jei įstatyme siekiama bendros

---

<sup>15</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). Valstybės žinios, 63-2243

<sup>16</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link, p. 282

visuomenės gerovės arba humanistiniais sumetimais atsižvelgiama į socialinius skirtumus, tai nereiškia, kad yra pažeidžiamas asmenų lygybės principas. Be to, dažnai įstatymai skirti tik tam tikroms asmenų grupėms arba galioja tik konkrečiose situacijose, kuriose dalyvauja tam tikros grupės asmenys. Teisinė reguliavimo forma ir turinys gali kisti remiantis socialiniu gyvenimu ir jo įvairove<sup>17</sup>. Šis nutarimas turi esminės reikšmės mokesčių politikos formavime ir vykdyme. Tai rodo, kad mokesčių politika gali būti lankstesnė ir pritaikoma konkrečioms ekonominėms ar socialinėms situacijoms.

Didesnis mokesčio tarifas yra vienas svarbiausių ir kartu specifinių apmokestinimo elementų, leidžiančių įstatymų leidėjui užtikrinti mokesčių sistemos veiksmingumą, teisės aktų laikymąsi bei viešojo intereso apsaugą. Ši priemonė atlieka tiek fiskalinę, tiek reguliacinę funkciją, nes leidžia ne tik padidinti surenkamų pajamų apimtį, bet ir veiksmingai reaguoti į nepageidaujamą mokesčių mokėtojų elgesį, pavyzdžiui, neteisėtą veiklą, aplinkos teršimą ar piktnaudžiavimą viešaisiais ištekliais. Taigi didesnis tarifas tampa ne vien techniniu mokesčio elemento pakeitimu, bet ir socialiniu bei ekonominiu reguliatoriumi, kuris turi tiesioginę įtaką mokesčių mokėtojų elgsenai ir valstybės galimybėms formuoti atsakingą fiskalinę politiką.

Konstitucinė doktrina aiškiai leidžia diferencijuotą apmokestinimą, nors jis ir reiškia skirtingą finansinę naštą skirtingoms mokesčių mokėtojų grupėms. Konstitucinis Teismas yra ne kartą pabrėžęs, kad lygybės principas nereiškia absoliučiai vienodo traktavimo visiems; priešingai, jis reikalauja vienodai vertinti tik tuos asmenis, kurie yra iš esmės toje pačioje situacijoje. Todėl įstatymų leidėjas turi plačią diskreciją nustatyti skirtingas apmokestinimo taisykles subjektams, kurie dėl savo veiklos pobūdžio, poveikio aplinkai ar teisės pažeidimų yra kitokioje teisinėje padėtyje. Tokio diferencijavimo tikslas yra pagrįstas — apsaugoti viešąjį interesą, skatinti atsakingą elgesį ir užtikrinti, kad didesne rizika pasižymintys subjektai prisidėtų prie visuomenės sąnaudų kompensavimo proporcingai savo veiklai.

Didesnio tarifo taikymas taip pat padeda užtikrinti mokesčių sistemos efektyvumą ir jos apsaugą nuo piktnaudžiavimo. Tokia priemonė suteikia įstatymų leidėjui galimybę formuoti veiksmingą kontrolės mechanizmą, pagal kurį subjektai, nesilaikantys teisės normų arba sukeliantys papildomas viešąsias sąnaudas, patiria griežtesnę apmokestinimo tvarką. Tai atitinka teisingumo principą, nes didesnė finansinė našta tenka tiems, kurie dėl savo veiksmų

---

<sup>17</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1996 m. sausio 24 d. nutarimas. Valstybės žinios, 9-228

objektyviai padidina žalą aplinkai, ekonominei sistemai ar visuomenei. Tokiu būdu mokesčių sistema tampa ne tik pajamų rinkimo priemone, bet ir socialine kontrolės forma, nukreipta prieš nesąžiningą elgesį.

Be to, didesnis mokesčio tarifas yra ir prevencinė priemonė. Jo taikymas siunčia mokesčių mokėtojams aiškią žinutę, kad teisės normų paisymas yra būtina sąlyga sąžiningam ir proporcingam apmokestinimui. Ši priemonė padeda užtikrinti apmokestinimo tvarkos stabilumą ir patikimumą, nes asmenys, mažiau linkę laikytis įstatymų, susiduria su didesnėmis finansinėmis pasekmėmis. Toks teisinis mechanizmas taip pat padeda užkirsti kelią nesąžiningam konkurencijos iškraipymui, kai mokesčių vengiantys subjektai įgytų nepagrįstą ekonominį pranašumą prieš sąžiningai veikiančius rinkos dalyvius.

Didesnio tarifo taikymo reikšmė atsiskleidžia ir platesniame mokestinės politikos kontekste, ypač analizuojant valstybės pastangas per mokesčių sistemą įgyvendinti ne tik fiskalines, bet ir reguliacines funkcijas. Tarptautinė praktika patvirtina, kad diferencijuoti mokesčių tarifai yra vienas veiksmingiausių ekonominio elgesio valdymo instrumentų, leidžiančių orientuoti mokesčių mokėtojų veiklą valstybės strateginių prioritetų link. Pasaulio banko tyrimai papildomai pabrėžia, kad diferencijuoti tarifai prisideda prie skaidresnės mokesčių sistemos formavimo ir sukuria stipresnius ekonominius signalus rinkos dalyviams, skatindami laikytis įstatymų, nesilaikymo atveju susiduriant su padidėjusia mokestine našta<sup>18</sup>. Tokie mechanizmai leidžia mokesčių tarifą panaudoti kaip socialinę ir ekonominę reguliatorių, nukreipiančių subjektus į tvaresnę, atsakingesnę elgesį, o kartu užtikrinant, kad mokesčių sistema prisidėtų prie ilgalaikių viešosios politikos tikslų įgyvendinimo<sup>19</sup>. Atsižvelgiant į šiuos aspektus, didesnis tarifas yra ne tik nacionalinės teisėkūros įrankis, bet ir tarptautiniais standartais pagrįsta priemonė, sustiprinanti mokesčių sistemos prevencinę ir motyvacinę funkciją, užkertanti kelią piktnaudžiavimui ir racionalizuojanti viešųjų finansų valdymą<sup>20</sup>.

---

<sup>18</sup> World Bank (2019). *Fiscal Policies for Development and Climate Action*. Washington, DC: World Bank Group. [Interaktyvus] prieiga per internetą: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documentsreports/documentdetail/978181468063939223/fiscal-policies-for-development-and-climate-action>

<sup>19</sup> European Commission (2020). *Taxation Trends in the European Union*. Brussels: [interaktyvus] prieiga per internetą: [https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2020-09/presentation\\_taxation\\_trends\\_report\\_2020.pdf?utm\\_source=chatgpt.com](https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2020-09/presentation_taxation_trends_report_2020.pdf?utm_source=chatgpt.com)

<sup>20</sup> OECD (2021). *Tax Policy Reforms 2021: OECD and Selected Partner Economies*. Paris: OECD Publishing. [Interaktyvus] prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy-reforms-2021.htm>

Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, galima teigti, kad didesnis mokesčio tarifas yra teisėta, pagrįsta ir praktikoje reikalinga apmokestinimo priemonė. Jo taikymas nepažeidžia lygybės, teisinio aiškumo ar proporcingumo principų, jeigu įstatyme aiškiai nurodomos sąlygos, kuriomis tarifas gali būti didinamas, ir šios sąlygos taikomos objektyviai. Tokiu atveju didesnis tarifas tampa svarbia mokesčių politikos dalimi, padedančia užtikrinti sąžiningą apmokestinimą, skatinti teisės normų laikymąsi ir suderinti valstybės finansinius poreikius su viešojo intereso apsauga.

## **2. DIDESNIS TARIFAS ATSKIRŲ LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ STRUKTŪROJE**

Kaip jau buvo aptarta darbe, išskirtinių apmokestinimo sąlygos dažniausiai yra siejamos su mokesčio lengvatomis. Tačiau platesnė mokesčių įstatymų turinio analizė atskleidžia ir kitą išskirtinių apmokestinimo sąlygų reiškinį – apmokestinimą didesniu nei įprasta tarifu. Šis reiškinys yra priešingas mokesčių lengvatomis, nes, jei mokesčių lengvatų atveju tam tikri subjektai teisiškai įgijo teisę mokėti mažesnius mokesčius arba net jų nemokėti, tai didesnio tarifo taikymo atveju tam tikri mokesčių mokėtojai arba jų grupės įpareigoti mokėti mokesčius pagal padidintus tarifus, lyginant su kitais mokesčių mokėtojais. Tokių mokesčių Lietuvoje nėra gausu, tačiau į jų kategorijas įeina du svarbūs mokesčių tipai: turto mokesčiai ir aplinkosauginiai mokesčiai<sup>21</sup>.

### **2.1 Didesnis nekilnojamojo turto mokesčio tarifas**

Nekilnojamojo turto mokestis yra veiksminga ekonominė priemonė, padedanti valstybei reguliuoti ekonomikos procesus ir mažinti socialinę nelygybę. Užsienio šalyse savivaldybės jį plačiai naudoja siekdamos finansinės nepriklausomybės, leidžiančios patiems nuspręsti, kiek ir kokio lygio viešųjų paslaugų teikti savo vietos bendruomenei. Tai skatina nuosavybės paskirstymą, investicijas į infrastruktūrą bei socialinės gerovės programas ir didina piliečių pasitenkinimą savivaldybės teikiamomis paslaugomis<sup>22</sup>. Nekilnojamojo turto mokestį Lietuvos mokesčių sistemoje turi sumokėti Lietuvos ir užsienio fiziniai ir juridiniai asmenys. Mokesčio objektas šiuo atveju yra Lietuvoje esantis nekilnojamas turtas, išskyrus faktiškai nenaudojamas nekilnojamas turtas, kurio statyba neužbaigta ir valdžios ir privataus subjektų partnerystės pagrindu sukurtas (įgytas) nekilnojamas turtas, jei yra vykdoma valdžios ir

---

<sup>21</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link, p. 282

<sup>22</sup> *Turto mokestis: už ar prieš* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: [https://www.lb.lt/uploads/documents/docs/publications/kuodis\\_3.pdf](https://www.lb.lt/uploads/documents/docs/publications/kuodis_3.pdf)

privataus subjektų partnerystės sutartis ir šis turtas naudojamas pagal sutartyje nurodytą paskirtį<sup>23</sup>.

Lietuvoje turto mokesčiai priskiriami vietiniams mokesčiams, todėl pajamos iš šių mokesčių patenka į savivaldybių biudžetus. Ne išimtis ir nekilnojamojo turto mokestis (NTM). Nekilnojamojo turto mokesčio tarifą nustato savivaldybės, ribose nuo 0,3 proc. iki 3 proc. nekilnojamojo turto mokestinės vertės, išskyrus NTM įstatymo 6 straipsnio 4 ir 5 dalyse numatytus atvejus. Pagal šias nuostatas neapmokestinamas fiziniais asmenimis nuosavybės teise priklausantis ar jų įsigijamas gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio, žuvininkystės paskirties ar inžinerinis turtas, kurio bendra vertė neviršija 200 000 eurų. Taip pat NTM neapmokestinamas fiziniais asmenimis, kurie augina tris ar daugiau vaikų (iki 18 m.), neįgalų vaiką (iki 18 m.) arba vyresnį neįgalų vaiką, kuriam nustatytas specialusis nuolatinės slaugos poreikis. Savivaldybių tarybos privalo patvirtinti tarifus iki einamųjų metų liepos 1 d., o jie taikomi nuo kitų mokestinių metų pradžios. Jei savivaldybės taryba iki nurodyto termino nenustato naujų tarifų, taikomi paskutiniai galioję tarifai. Tuo atveju, kai turtas įvertinamas naujai atlikus masinį vertinimą, savivaldybės taryba gali nustatyti naują konkretų tarifą, kuris įsigalios nuo kito mokestinio laikotarpio pradžios, tačiau sprendimas turi būti priimtas iki gruodžio 1 d. einamaisiais metais<sup>24</sup>. Tai reiškia, kad savivaldybių tarybos gali nustatyti ir kelis NT mokesčio tarifus, atsižvelgiant į NT savybes: NT paskirtį, naudojimą, teisinį statusą, jo technines savybes, priežiūros būklę, apleistumą, NTM mokėtojų kategoriją, NT buvimo savivaldybės teritorijoje vietą, įvertintą pagal strateginio planavimo ir teritorijų planavimo dokumentuose nustatytus prioritetus. NTI yra įtvirtintas baigtinis sąrašas kriterijų pagal kuriuos gali būti diferencijuojami NTM tarifai savivaldybių sprendimuose. NTI pateiktame kriterijų sąraše leidžiama savivaldybėms taikyti skirtingus nekilnojamojo turto mokesčio tarifus, remiantis tais kriterijais. Tie kriterijai gali būti taikomi taip pat ir žemės turto mokesčiui. Savivaldybės vertina: Nekilnojamojo turto paskirtį, naudojimą, teisinį statusą, jo technines savybes, priežiūros būklę, mokesčių mokėtojų kategorijas (dydį ar teisinę formą, nekilnojamojo turto buvimo savivaldybės teritorijoje vietą, pagrindinę žemės naudojimo paskirtį, būdą, naudojimą ar nenaudojimą, žemės sklypo dydį, mokesčių mokėtojų kategorijas bei sklypo buvimo vietą.

<sup>23</sup> Lietuvos Respublikos finansų ministerija. *Nekilnojamojo turto mokestis* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://finmin.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/mokesčiai/pagrindiniai/mokesčiai/nekilnojamojo-turto-mokestis/>

<sup>24</sup> Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo apibendrintas komentaras (2005) [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <http://www.taps.lt/ta/41759>



Jei savivaldybės tarybos priimtas sprendimas ar jo dalis nepaiso šių nustatytų kriterijų, tokie sprendimai ar jų dalys neturi įtakos mokesčių mokėtojų teisėms ir pareigoms toje dalyje, kurioje NTM tarifas nustatomas remiantis kitais nei įstatyme išdėstytais kriterijais. Pavyzdžiui, jei NTM tarifas nustatomas atsižvelgiant į anksčiau sumokėtą NTM sumą ar kitus panašius aspektus, tai nepriklauso įstatyme apibrėžtai reguliavimo sričiai. Savivaldybių sprendimai dėl NTM tarifų bus laikomi teisėtais ir galiojančiais tik tuomet, kai jie bus grindžiami vienu ar keliais įstatyme nurodytais kriterijais. Tokiu būdu užtikrinama, kad mokesčių tarifų nustatymas būtų skaidrus, objektyvus ir teisingas, remiantis aiškiai apibrėžtais ir teisės aktuose nustatytais principais<sup>25</sup>.

Atsižvelgiant į pateiktą teisinį ir ekonominį reguliavimą, galima teigti, kad didesnis nekilnojamojo turto mokesčio tarifas yra teisėta ir veiksminga priemonė, leidžianti savivaldybėms reguliuoti teritorijų naudojimą ir skatinti savininkus atsakingai tvarkyti savo turtą. Ši priemonė neatsiejama nuo viešojo intereso užtikrinimo, nes apleistas ar neprižiūrimas turtas dažnai kelia grėsmių visuomenei, trikdo urbanistinę plėtrą ir mažina aplinkinių teritorijų vertę. Skirtingų tarifų taikymas atitinka konstitucinį asmenų lygybės principą, jei jis grindžiamas objektyviais, NTĮ įtvirtintais kriterijais ir neprieštaruja teisėtumo bei proporcingumo principams. Todėl didesnis tarifas laikytinas ne sankcija, o reguliavimo įrankiu, prisidedančiu prie tvarios miesto plėtros, efektyvaus turto naudojimo ir savivaldybių finansinės stiprybės.

Apibendrinant galima teigti, kad didesnis nekilnojamojo turto mokesčio tarifas yra svarbi ir pagrįsta viešojo valdymo priemonė, suteikianti savivaldybėms realų mechanizmą daryti įtaką teritorijų planavimui, miesto estetikai ir racionaliam turto naudojimui. Ši priemonė leidžia savivaldybėms reaguoti į netinkamai naudojamo ar apleisto turto keliamas problemas, kartu skatinant savininkus imtis veiksmų, užtikrinančių aplinkos kokybę ir civilizuotą urbanistinę aplinką. Tai taip pat prisideda prie tvaresnio teritorijų vystymo, didina investicinį patrauklumą ir mažina socialinius bei ekonominius nuostolius, patiriamus dėl neprižiūrimų objektų. Kadangi didesnis tarifas taikomas remiantis įstatyme aiškiai įtvirtintais kriterijais, jis nepažeidžia nei asmenų lygybės, nei teisėtų lūkesčių principų, o savivaldybėms suteikia būtino lankstumo formuojant vietos mokesčių politiką pagal konkrečius bendruomenės poreikius.

---

<sup>25</sup> Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo apibendrintas komentaras (2005) [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <http://www.taps.lt/ta/41759>

Tokiu būdu didesnis nekilnojamojo turto mokesčio tarifas tampa ne tik biudžeto pajamų šaltiniu, bet ir svarbiu reguliaciniu instrumentu, padedančiu užtikrinti atsakingą turto valdymą ir darnų savivaldybių vystymąsi.

Be to, didesnio nekilnojamojo turto mokesčio tarifo taikymas įgauna reikšmę ir platesniame viešųjų finansų bei fiskalinės atsakomybės kontekste, nes leidžia savivaldybėms ne tik surinkti didesnes pajamas iš neefektyviai naudojamo turto, bet ir kartu įgyvendinti ilgalaikius strateginius tikslus, susijusius su miestų plėtra, investicijų pritraukimu ir aplinkos kokybės užtikrinimu. Ekonomikos teorijoje pabrėžiama, kad diferencijuotas apmokestinimas yra efektyvus instrumentas koreguoti rinkos netobulumus, pavyzdžiui, apleisto turto neigiamas išorines pasekmes<sup>26</sup>. Todėl didesnis tarifas veikia ne tik kaip finansinė paskata savininkams aktyviau prižiūrėti ir naudoti turtą, bet ir kaip viešojo intereso apsaugos priemonė, mažinanti socialines, ekonomines bei aplinkosaugines rizikas, atsirandančias dėl apleistų objektų. Svarbu ir tai, kad didesni tarifai, taikomi teritorijoms, kurios nesutampa su savivaldybių strateginio vystymo kryptimis, padeda paskirstyti urbanistines investicijas taip, kad jos atitiktų ilgalaikius plėtros planus ir infrastruktūros galimybes. Todėl šis mokesčio elementas atlieka ir svarbią planavimo funkciją – koreguoja nekilnojamojo turto rinkos elgseną, didina efektyvų teritorijų naudojimą ir užtikrina, kad savivaldybių finansiniai ir urbanistiniai sprendimai būtų darnūs ir nuoseklūs.

#### **2.1.1. Kai kurių savivaldybių tarybų sprendimų dėl nekilnojamojo turto tarifų analizė**

Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas tiesiogiai neįtvirtina konkrečių nekilnojamojo turto mokesčio tarifo, todėl tai padaryti (kai tikslinga) yra pavesta savivaldybių taryboms, kai šios prieš tai nustato galimus nekilnojamojo turto mokesčio tarifų skyrimo kriterijus. Pavyzdžiui, Pasvalio rajono savivaldybės taryba 2019 m. gegužės 30 d. sprendime „Dėl 2020 metų nekilnojamojo turto mokesčio tarifų nustatymo“ patvirtino nekilnojamojo turto mokesčio tarifus. Fiziniais asmenimis taikomas 0,5% tarifas nuo nekilnojamojo turto mokesstinės vertės. Tai reiškia, kad gyventojai, turintys namus, butus ar kitą nekilnojamąjį turtą, moka šį mokestį, kuris yra apskaičiuojamas remiantis turto mokestine verte. Juridiniams asmenimis skiriami du

---

<sup>26</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link, 280-281 p.

pagrindiniai tarifai: 0,8% tarifas taikomas nekilnojamajam turtui, kuris yra išvardytas Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 9 straipsnio 2 dalies 1, 2 ir 4 punktuose. Šis tarifas apima daugumą komercinio naudojimo objektų, pvz., biurų pastatus, prekybos centrus ir gamybos patalpas. 1% tarifas taikomas nekilnojamajam turtui, apibrėžtam Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 9 straipsnio 2 dalies 3 punkte. Ši kategorija paprastai apima specifines turto rūšis, kurios naudojamos konkrečioms, įstatymo nustatytiems tikslams. Didesnis (maksimaliai leistinas) 3% tarifas taikomas tiek fizinių, tiek juridinių asmenų nekilnojamajam turtui, kuris yra naudojamas ne pagal paskirtį arba kuris yra apleistas ir neprižiūrėtas. Šis tarifas yra ženkliai didesnis ir yra nustatytas kaip priemonė skatinti turto savininkus tinkamai prižiūrėti savo turtą ir naudoti jį pagal jo paskirtį, taip mažinant apleistų objektų skaičių<sup>27</sup>.

Kauno rajono savivaldybės tarybos 2023 m. gegužės 25 d. sprendime „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2024 m. nustatymo“ nustatytas 0,6% tarifas, kuris taikomas fiziniams asmenims, pelno nesiekiantiems viešiesiems juridiniams asmenims, ir žemės ūkio bendrovėms. Taip pat šis tarifas taikomas smulkiojo ir vidutinio verslo subjektams, atitinkantiems Lietuvos Respublikos smulkiojo ir vidutinio verslo plėtros įstatymo reikalavimus. Šis lengvatinis tarifas yra nustatytas remiantis siekiu skatinti smulkųjų ir vidutinį verslą, taip pat atsižvelgiant į socialinę ir ekonominę pelno nesiekiančių organizacijų reikšmę. 0,8% tarifas taikomas kitiems juridiniams asmenims ir kolektyvinio investavimo subjektams. Tai yra standartinis tarifas, kuris taikomas didesnei daliai verslo subjektų, nesiskiriantiems pagal smulkiojo ar vidutinio verslo statusą. Šis tarifas atspindi bendrąjį principą, kad visi juridiniai asmenys turėtų prisidėti prie visuomenės infrastruktūros ir paslaugų finansavimo per nekilnojamojo turto mokestį. Maksimalus 3% tarifas yra nustatytas už patalpas ir statinius, kurie yra apleisti ar neprižiūrimi. Šis didesnis tarifas taikomas siekiant imtis veiksmų prieš turto apleidimą ir skatinti savininkus tinkamai prižiūrėti savo turtą<sup>28</sup>.

Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2021 m. birželio 23 d. sprendimu „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2022 metams nustatymo“ buvo patvirtinta išsami nekilnojamojo turto mokesčio tarifų struktūra, kuri išlieka aktuali ir 2024–2025 metais. Pagal šį sprendimą nustatyti šie tarifai: 1 proc. tarifas taikomas visam kitam nekilnojamajam turtui,

---

<sup>27</sup> Pasvalio rajono savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 30 d. sprendimas Nr. T1-106 „Dėl 2020 metų nekilnojamojo turto mokesčio tarifų nustatymo“. TAR, 8798

<sup>28</sup> Kauno rajono savivaldybės tarybos 2023 m. gegužės 25 d. sprendimas Nr. TS-203 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2024 m. nustatymo“. TAR, 10066

kuris nėra priskirtas prie lengvatinių kategorijų; 0,7 proc. tarifas taikomas viešbučių, poilsio, maitinimo, kultūros, sporto ir mokslo paskirties statiniams bei patalpoms, taip pat pastatams, naudojamiems viešiesiems poreikiams kultūros ir švietimo srityje (pvz., knygynams, meno galerijoms, kūrybinėms dirbtuvėms). 3 proc. tarifas taikomas statiniams ir patalpoms, kurių savininkai nevykdo Statybos įstatyme nustatytų pareigų, taip pat faktiškai naudojamam turtui, kurio statyba nėra užbaigta ar kuris neatitinka esminių projekto reikalavimų, bei objektams, ant kurių įrengta reklama pažeidžiant Reklamos įstatymo reikalavimus. Be to, sprendime numatyta, kad 1 proc. didesnis tarifas taikomas pastatams ir patalpoms, neatitinkantiems universalaus dizaino ar triukšmo prevencijos taisyklių reikalavimų. Savivaldybė taip pat numatė keletą lengvatų, pavyzdžiui, nekilnojamojo turto mokesčio atleidimą asmenims, įsigijusiems vienintelį būstą, naudojamą gyvenamajai paskirčiai, bei turtui, kuriame vykdoma ikimokyklinio, pradinio, vidurinio ugdymo ar muziejų veikla. Šis sprendimas rodo Vilniaus miesto savivaldybės siekį taikyti diferencijuotą apmokestinimo sistemą, orientuotą į kultūros, švietimo ir socialinės paskirties veiklų skatinimą, kartu užtikrinant, kad neprižiūrimas ar apleistas turtas būtų apmokestinamas didesniu tarifu, skatinant atsakingą turto valdymą ir miesto estetinės aplinkos gerinimą<sup>29</sup>.

Svarbu pažymėti ir tai, kad didesni nekilnojamojo turto ir žemės mokesčio tarifai yra pritaikomi objektams, kurie neatitinka numatytų teisės aktų reikalavimų, tokių kaip naudojimo paskirtis, priežiūra ar tinkamas tvarkymas. Nors Nekilnojamojo turto mokesčio įstatyme nėra apibrėžta, koks turtas laikomas nenaudojamu ar neprižiūrimu, šiuos klausimus sprendžia savarankiškai savivaldybės taryba<sup>30</sup>. Apmokestinimo tikslais, kiekvienoje savivaldybėje yra sudaromi sąrašai nekilnojamojo turto, kuris nenaudojamas, naudojamas ne pagal paskirtį arba yra apleistas ir neprižiūrimas. Pavyzdžiui, Vilniaus miesto savivaldybės taryba 2019 m. gegužės 15 d. sprendimu „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2020 metams nustatymo“, patvirtino Nekilnojamojo turto, kuriam taikomas 3 procentų nekilnojamojo turto mokesčio tarifas sąrašo sudarymo tvarkos aprašą (toliau – tvarkos aprašas). Tvarkos aprašas reglamentuoja procedūras, kaip nustatyti nekilnojamojo turto objektus, kuriems taikomas 3 proc. mokesčio tarifas, įtraukimo į sąrašą, identifikavimo ir sąrašo tikslinimo procesą. Tvarkos aprašo tikslas yra identifikuoti apleistus ar neprižiūrimus nekilnojamojo turto objektus,

---

<sup>29</sup> Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 15 d. sprendimas Nr. 1-39 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2022 metams nustatymo“. TAR, Nr. 2019-08004

<sup>30</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link, p. 284-285

įvertinti savininkų veiksmus dėl šių objektų priežiūros, tvarkymo ir naudojimo, bei įtraukti juos į sąrašą, kuriame taikomas maksimalus nekilnojamojo turto mokesčio tarifas, nustatytas tvarka. Į šį sąrašą įrašomi fizinių ir juridinių asmenų nekilnojamojo turto objektai, atitinkantys mokesčio objekto kriterijus ir nepatenkantys į neapmokestinamų objektų sąrašą ir atitinkam vieną ar kelis iš kriterijų: 1) patalpų ir statinių savininkai arba naudotojai nevykdo Lietuvos Respublikos statybos įstatymo nustatytų statinių naudotojų pareigų prižiūrint statinį. Patalpų ir statinių savininkai arba naudotojai pagal šį Tvarkos aprašą laikomi nevykdantys statinių naudotojų pareigų prižiūrint statinį, jeigu naudoja statinį (jo patalpas) ne pagal paskirtį; nesilaiko normatyviniuose statybos techniniuose dokumentuose ar normatyviniuose statinio saugos ir paskirties dokumentuose nustatytų statinio naudojimo ir priežiūros reikalavimų, kad būtų išlaikytos statinio (jo dalių, inžinerinių sistemų) savybės, atitinkančios Europos Parlamento ir Tarybos Reglamente (ES) Nr. 305/2011 nustatytus esminius statinių reikalavimus; Lietuvos Respublikos statybos įstatymo ir kitų įstatymų nustatyta tvarka neorganizuoja ir (ar) neatlieka statinio techninės priežiūros; 2) yra apleistas ar neprižiūrimas, kurio būklė kelia pavojų jame ar arti jo gyvenančių, dirbančių ar kitais tikslais būnančių žmonių sveikatai, gyvybei, aplinkai ar turtui ir kuris per priežiūros vykdytojų nustatytą terminą nebuvo suremontuotas, rekonstruotas ar nugriautas; faktiškai naudoja nekilnojamąjį turtą, kurio statyba neužbaigta Lietuvos Respublikos statybos įstatymo nustatyta tvarka; 3) kai kompetentingos institucijos sprendimu yra nustatytas apribojimas naudoti/valdyti nekilnojamąjį turtą bei tais atvejais, kai turtu negalima naudotis ar jį valdyti dėl teisėsaugos institucijų atliekamo tyrimo ar sprendimo byloje, susijusioje su šiuo nekilnojamuoju turtu, įsiteisėjimo; kai dėl trečiųjų asmenų neteisėtų veiksmų nekilnojamasis turtas buvo suniokotas bei šis faktas buvo konstatuotas kompetentingos institucijos išvadoje ir nuo įvykio praėjo mažiau nei šeši mėnesiai; 4) Sąrašo sudarymo metu nuo turto įsigijimo praėjo mažiau nei vieneri metai <sup>31</sup>.

Papildomai galima išskirti ir kitų savivaldybių sprendimus, kurie parodo, kaip skirtingose Lietuvos vietovėse taikoma nekilnojamojo turto mokesčio politika. Klaipėdos miesto savivaldybės taryba kasmet tvirtina tarifus pagal panašią logiką kaip ir Vilnius: 0,7 proc. taikomas gyvenamajai ir viešosios paskirties infrastruktūrai, 1 proc. – komerciniam turtui, o 3 proc. tarifas rezervuojamas griežtai kontroliuojamoms kategorijoms – apleistiems

---

<sup>31</sup> Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 15 d. sprendimas Nr. 1-39 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2022 metams nustatymo“. TAR, Nr. 2019-08004

pastatams, griuvėsiams, teisės aktų neatitinkantiems statiniams<sup>32</sup>. Klaipėda taip pat taiko padidintą tarifą objektams, kurie ilgą laiką nedalyvauja rinkoje arba savo būkle kelia pavojų gyventojams, taip siekdama užtikrinti saugią urbanistinę aplinką.

Panevėžio miesto savivaldybė taip pat įtvirtino padidintus tarifus, tačiau savivaldybė išskirtinai daug dėmesio skiria socialinės paskirties pastatams – jiems nustatytas mažesnis tarifas nei komercinėms patalpoms. Panevėžyje 3 proc. tarifas taikomas tik labai aiškiai apibrėžtoms kategorijoms: nebaigtos statybos objektams, apleistam turtui ir turtui, kuriam taikomi administraciniai apribojimai ar kuriame nustatyti statybos pažeidimai<sup>33</sup>. Panevėžys taip pat taiko išimtį – jei savininkas pateikia įrodymus apie pradėtus tvarkymo darbus, galimas laikinas išbraukimas iš sąrašo.

Šie savivaldybių pavyzdžiai rodo, kad nors tarifų ribos ir bendrieji kriterijai nustatyti nacionaliniu lygiu, reali nekilnojamojo turto mokesčio politika Lietuvoje yra iš esmės decentralizuota. Tai leidžia savivaldybėms lanksčiai reaguoti į vietos poreikius – pavyzdžiui, didžiosios savivaldybės (Vilnius, Kaunas, Klaipėda) naudoja tarifus kaip miesto politikos įrankį, skatinantį tvarkyti apleistus kvartalus ir investuoti į prioritetines sritis, o mažesnės savivaldybės dažniausiai renkasi paprastesnį modelį su keliais aiškiai atskirtais tarifais.

Šių sprendimų analizė taip pat atskleidžia, kad padidinti (3 proc.) tarifai yra vieni svarbiausių savivaldybių instrumentų kovojant su apleistu, neprižiūrimu ar neteisėtai naudojamu nekilnojamoju turtu. Taikydamos didesnę tarifą savivaldybės gali ne tik skatinti savininkus prižiūrėti savo turtą, bet ir formuoti miestų estetinį, ekonominį ir socialinį veidą. Todėl nors didesnis tarifas nėra sankcija mokesčių teisės prasme, jis turi akivaizdų prevencinį poveikį ir yra naudojamas kaip administracinio poveikio priemonė, siekiant viešojo intereso užtikrinimo<sup>34</sup>.

Šie tarifai yra svarbi nekilnojamojo turto mokesčio sistemos dalis, nes jie padeda užtikrinti, kad nekilnojamasis turtas būtų naudojamas atsakingai ir efektyviai, kartu prisidedant prie viešųjų išteklių formavimo ir bendruomenių gerovės didinimo. Didesni tarifai yra taikomi tam, kad būtų mažinamas neefektyvus ir neigiamas nekilnojamojo turto naudojimas, skatinant

---

<sup>32</sup> Klaipėdos miesto savivaldybės taryba 2019 m. gegužės 30 d. sprendimas Nr. T2-165 „Dėl 2020 metų mokesčio laikotarpio nekilnojamojo turto mokesčio tarifų nustatymo“. TAR, 9210.

<sup>33</sup> Panevėžio miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 30 d. sprendimas Nr. 1-174 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2020 metams nustatymo“. TAR, 8667

<sup>34</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link, p. 284–285

savininkus rūpintis savo turtu ir naudoti jį produktyviai. Todėl, remiantis įstatymais, savivaldybės turi teisę taikyti aukštesnį (maksimaliai leidžiamą) nekilnojamojo turto mokesčio tarifą turtui, kuris yra neprižiūrimas, apleistas, nenaudojamas arba naudojamas ne pagal jo paskirtį.

## **2.2.Didesnis žemės mokesčio tarifas**

Žemės mokestis Lietuvoje yra svarbi savivaldybių pajamų dalis ir tiesioginis mokestis, taikomas žemės sklypų savininkams. Šis mokestis reglamentuojamas Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymu, kuris aiškiai apibrėžia mokesčio mokėtojus, mokesčio objektą ir mokesčio bazę, užtikrindami skaidrumą ir teisingumą mokestinių prievolių atžvilgiu. Remiantis jau minėtu Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymu, žemės mokestį moka žemės sklypo savininkai. Tai apima tiek fizinius, tiek juridinius asmenis, turinčius nuosavybės teises į žemę. Kolektyvinio investavimo subjektai, kurie nėra juridiniai asmenys, taip pat yra įtraukti į mokesčio mokėtojų ratą. Šiuo atveju mokesčio mokėtoju laikoma kolektyvinio investavimo subjekto valdymo įmonė, kuri atlieka šio subjekto nustatytas prievoles ir įgyvendina teises. Mokesčio objektu laikoma privati žemė, esanti Lietuvos Respublikoje, kuri priklauso fiziniams ir juridiniams asmenims pagal nuosavybės teisę. Iš mokesčio apskaičiavimo yra išimtos miško žemė ir žemės ūkio paskirties žemė, kurioje įveistas miškas, atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos teisės aktus. Mokesčio bazę sudaro žemės mokestinė vertė. Tai reiškia, kad mokestis apskaičiuojamas remiantis oficialiai nustatyta žemės verte, kuri atspindi sklypo buvimo vietą, dydį, paskirtį ir kitus veiksnius, turinčius įtakos jo vertei. Mokesčio bazės nustatymas leidžia objektyviai apmokestinti žemės sklypus, užtikrinant teisingą mokesčio dydžio skaičiavimą<sup>35</sup>.

Žemės mokestis Lietuvoje yra tiesioginis mokestis, taikomas žemės nuosavybės teise valdomiems sklypams. Įstatymai aiškiai nurodo, kas yra mokesčio mokėtojai, kokios žemės yra laikomos mokesčio objektu, ir kaip apskaičiuojama mokesčio bazė. Toks reguliavimas užtikrina, kad mokestis būtų taikomas teisingai ir skaidriai, prisidedant prie savivaldybių biudžetų ir skatinant atsakingą žemės valdymą. Žemės mokesčio tarifus, kaip ir nekilnojamojo

---

<sup>35</sup> Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas, (1992). Lietuvos aidas, 128-0.

turto mokesčio tarifus, nustato savivaldybių tarybos. Žemės mokesčio tarifas gali svyruoti nuo 0,01 iki 4 procentų žemės mokestinės vertės. Šie tarifai gali būti keičiami kiekvienam mokestiniui laikotarpiui, laikantis nustatytų terminų ir procedūrų. Savivaldybės taryba turi nustatyti naują konkretų mokesčio tarifą iki einamojo mokestinio laikotarpio liepos 1 dienos, kad šis tarifas įsigaliotų nuo kito mokestinio laikotarpio pradžios. Jei mokesčio tarifas keičiamas atsižvelgiant į naujai atlikto masinio žemės vertinimo rezultatus, savivaldybės taryba gali nustatyti naują tarifą iki einamojo mokestinio laikotarpio gruodžio 1 dienos. Savivaldybės taryba gali nustatyti kelis skirtingus mokesčio tarifus, kurie diferencijuojami remiantis šiais kriterijais: pagrindinė žemės naudojimo paskirtis; žemės sklypo naudojimo būdas; žemės sklypo naudojimas ar nenaudojimas; žemės sklypo dydis; mokesčio mokėtojų kategorijos, įskaitant dydį, teisinę formą ar socialinę padėtį; žemės sklypo buvimo savivaldybės teritorijoje vieta, atsižvelgiant į strateginio ir teritorijų planavimo dokumentuose nustatytus prioritetus. Jeigu savivaldybės taryba nustato ar pakeičia mokesčio tarifus po nustatytų terminų, šie tarifai tampa taikomi dar kitam mokestiniam laikotarpiui po ateinančio mokestinio laikotarpio. Ši sistema leidžia savivaldybėms ne tik atsižvelgti į vietos ekonominę ir socialinę aplinką nustatant mokesčio tarifus, bet ir suteikia lankstumo keisti šiuos tarifus, reaguojant į besikeičiančias sąlygas ir poreikius. Taip pat užtikrinamas teisingumas ir skaidrumas apmokestinant skirtingus žemės sklypus, atsižvelgiant į jų naudojimo ypatybes ir vietą<sup>36</sup>.

Apibendrinant galima teigti, kad žemės mokesčio teisinis reguliavimas Lietuvoje sudaro aiškią ir nuoseklią sistemą, leidžiančią savivaldybėms taikyti diferencijuotus tarifus pagal vietos poreikius ir sklypų naudojimo ypatumus. Įstatyme įtvirtintos mokesčio objekto ir bazės apibrėžtys užtikrina skaidrų ir objektyvų apmokestinimą, o savivaldybių taryboms suteikti įgaliojimai nustatyti konkrečius tarifus ir jų diferencijavimo kriterijus leidžia mokesčio politiką pritaikyti realioms savivaldybių socialinėms ir ekonominėms sąlygoms. Toks modelis sudaro prielaidas tiek atsakingam žemės naudojimui skatinti, tiek užtikrinti savivaldybių finansinį savarankiškumą. Didesni tarifai, taikomi nenaudojamai, apleistai ar kitaip netinkamai eksploatuojamai žemei, veikia kaip viešosios politikos instrumentas, kuriuo savivaldybės siekia mažinti žemės resursų neefektyvų naudojimą, skatinti teritorijų vystymą ir saugoti aplinkos kokybę. Visa tai rodo, kad žemės mokestis atlieka ne tik fiskalinę, bet ir aiškią

---

<sup>36</sup> Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas, (1992). Lietuvos aidas, 128-0.



reguliacinę funkciją, prisidedančią prie darnaus teritorijų planavimo, racionalaus žemės išteklių panaudojimo ir balansuotos savivaldybių finansų politikos.

### **2.2.1. Kai kurių savivaldybių tarybų sprendimų dėl žemės mokesčio tarifų analizė**

Pasvalio rajono savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 30 d. sprendimu „Dėl 2020 metų žemės mokesčio tarifų ir neapmokestinamųjų žemės sklypų dydžių nustatymo“ buvo patvirtinta diferencijuota žemės mokesčio tarifų struktūra, atsižvelgiant į žemės naudojimo paskirtį. Vėlesniais sprendimais, įskaitant 2024 m. balandžio 24 d. sprendimą „Dėl 2024 metų žemės mokesčio lengvatų ir neapmokestinamųjų žemės sklypų dydžių nustatymo“, šie tarifai ir lengvatos buvo patikslinti, todėl šiuo metu žemės mokesčio tarifai 2025 metais svyruoja nuo 0,5 proc. iki 2 proc. žemės mokestinės vertės. Žemės ūkio paskirties sklypams, įskaitant mėgėjų sodus ir specializuotus ūkius, taikomas 1,0 % tarifas, o tam tikrais atvejais (kai taikomos tarybos nustatytos lengvatos) – 30 proc. mažesnis mokestis. Rekreacinės paskirties žemei dažniausiai taikomas 1,5 % tarifas, o miškų ūkio paskirties sklypams – 1,5 proc. tarifas, nepriklausomai nuo miško naudojimo tipo (ūkiniai, apsauginiai ar rekreaciniai). Kitos paskirties sklypams – gyvenamosios, komercinės, pramonės ar sandėliavimo – taikomi nuo 0,5 proc. iki 2 proc. tarifai, atsižvelgiant į veiklos pobūdį ir teritorijos ypatybes. Didžiausias – 4 proc. tarifas – taikomas nenaudojamai, apleistai ar neprižiūrimai žemei, siekiant skatinti racionalų žemės naudojimą ir užtikrinti, kad sklypai nebūtų apleidžiami ar paliekami be priežiūros<sup>37</sup>

Kauno rajono savivaldybės tarybos 2023 m. gegužės 25 d. sprendimu „Dėl žemės mokesčio tarifų 2024 m. nustatymo“, buvo nustatyti skirtingi tarifai atsižvelgiant į žemės sklypų paskirtį ir naudojimo būdą. Tarifai skiriasi priklausomai nuo sklypo tipo ir yra nurodyti procentais nuo žemės mokestinės vertės. Pavyzdžiui, žemės ūkio paskirties sklypams dažniausiai taikomas 0,6% tarifas, tačiau kai kuriose vertės zonose jis gali siekti iki 1%. Mėgėjų sodų žemės sklypams ir sodininkų bendrijų bendrojo naudojimo žemėms nustatytas mažiausias, 0,1% tarifas, taikomas visose vertės zonose. Miškų ūkio paskirties sklypai taip pat

---

<sup>37</sup> Pasvalio rajono savivaldybės 2019 m. gegužės 30 d. sprendimas Nr. T1-105 „Dėl 2020 metų žemės mokesčio tarifų ir neapmokestinamųjų žemės sklypų dydžių nustatymo“. TAR, 8799

apmokestinami 0,6% arba 1% tarifu, atsižvelgiant į vertės zoną. Vandens ūkio paskirties sklypai ir kiti specializuoti sklypai taip pat turi 0,6% arba 1% tarifą. Gyvenamosios teritorijos ir kitos specializuotos zonos, pvz., pramonės objektai ar komercinės paskirties teritorijos, taikomi tarifai svyruoja nuo 0,45% iki 0,8%, atsižvelgiant į teritorijos paskirtį. Pažymėtina, kad už netvarkomus, apleistus arba ne pagal paskirtį naudojamus žemės sklypus taikomas aukščiausias, 4% tarifas<sup>38</sup>.

Klaipėdos rajono savivaldybės tarybos 2023 m. birželio 29 d. sprendimu „Dėl žemės mokesčio tarifų ir neapmokestinamųjų žemės sklypų dydžių nustatymo“ buvo nustatyti 2024 m. mokestiniam laikotarpiui skirti žemės mokesčio tarifai. Šie tarifai buvo apibrėžti procentais nuo žemės mokestinės vertės ir skirstomi pagal žemės paskirties ir naudojimo būdo kodus. Žemės ūkio paskirties sklypams paprastai taikomas 0,6% iki 1% tarifas, priklausomai nuo specifinės žemės sklypo kategorijos ir vietos. Mėgėjų sodų žemės sklypai ir sodininkų bendrijų bendrojo naudojimo žemės sklypai yra apmokestinami labai mažu, tik 0,16% tarifu, taikomu visose vertės zonose, skatinant bendruomeninę ir asmeninę sodininkystę. Miškų ūkio paskirties sklypai taip pat yra apmokestinami 0,3% tarifu, taikomu visoms atitinkamoms vertės zonoms, atsižvelgiant į miškų ūkio svarbą ekosistemai. Konservacinės ir vandens ūkio paskirties sklypams taikomi panašūs tarifai kaip miškų ūkiui, rodydami savivaldybės siekį išsaugoti gamtines teritorijas. Laisvos valstybės žemės fondo sklypams ir kitoms paskirties žemėms taikomi aukštesni, iki 0,8% tarifai, siekiant racionaliai panaudoti šias teritorijas. Pastebėtina, kad netvarkomiems, apleistiems ar ne pagal paskirtį naudojamiems žemės sklypams nustatytas aukščiausias, 4% mokesčio tarifas, siekiant skatinti žemės sklypų savininkus tinkamai prižiūrėti ir naudoti savo žemę<sup>39</sup>.

Panaši žemės mokesčio tarifų diferenciacija matoma ir kitose Lietuvos savivaldybėse, kurios, atsižvelgdamos į vietos ekonomines, socialines ir aplinkosaugines sąlygas, taiko skirtingus tarifus bei nustato griežtesnį mokesčio režimą nenaudojamai ar apleistai žemei. Pavyzdžiui, Šiaulių miesto savivaldybės tarybos 2023 m. birželio 8 d. sprendimu „Dėl žemės mokesčio tarifų ir lengvatų 2024 metais“ nustatyti nuo 0,3 proc. iki 4 proc. siekiantys tarifai. Mažiausias tarifas taikomas gyvenamųjų rajonų žemei, naudojamai pagal paskirtį, tuo tarpu

---

<sup>38</sup> Kauno rajono savivaldybės tarybos 2023 m. gegužės 25 d. sprendimas Nr. TS-202 „Dėl žemės mokesčio tarifų 2024 m. nustatymo“. TAR, 10065

<sup>39</sup> Klaipėdos rajono savivaldybės tarybos 2023 m. birželio 29 d. sprendimas Nr. T11-222 „Dėl žemės mokesčio tarifų ir neapmokestinamųjų žemės sklypų dydžių nustatymo“. TAR, 13665

didžiausias, 4 proc., taikomas sklypams, kurie pripažįstami apleistais, nenaudojamais ilgiau nei vienerius metus arba kurie naudojami ne pagal paskirtį. Šiaulių savivaldybė taip pat pabrėžia vizualinės taršos mažinimo tikslą — jei sklypas netvarkomas ir blogina miesto įvaizdį, mokestis padidinamas <sup>40</sup>.

Žemės mokesčio reglamentavimą savivaldybės lygiu detalizuoja ir Panevėžio savivaldybės tarybos 2022 m. lapkričio 24 d. sprendimas „Dėl žemės mokesčio tarifų, neapmokestinamojo dydžio ir žemės mokesčio lengvatų nustatymo“. Šis teisės aktas nustato pagrindinius žemės mokesčio elementus konkrečios savivaldybės teritorijoje ir sudaro mokestinės žemės politikos pagrindą. Sprendimu apibrėžiami žemės mokesčio tarifai, kurie diferencijuojami pagal žemės paskirtį ir naudojimo būdą, siekiant įvertinti skirtingų žemės sklypų ekonominę bei socialinę reikšmę. Tai leidžia savivaldybei taikyti skirtingus mokesčio tarifus, atsižvelgiant į tai, ar žemė naudojama gyvenamajai, komercinei, pramoninei, žemės ūkio ar kitai veiklai. Tokia diferencijavimo sistema suteikia galimybę formuoti kryptingą teritorijų vystymo politiką – mažesni tarifai gali skatinti socialinei ar bendruomeninei veiklai naudojamos žemės plėtrą, o didesni tarifai gali būti nukreipti į spekuliacinės ar apleistos žemės naudojimo ribojimą. Sprendimu taip pat nustatomas neapmokestinamasis dydis, kuris taikomas tam tikroms žemės vertės dalims ar kategorijoms, siekiant sumažinti mokestinę naštą konkrečioms subjektams. Tai gali būti ypač reikšminga mažas pajamas gaunantiems savininkams, socialiai pažeidžiamoms grupėms ar žemei, naudojamai riboto pelningumo veikloms. Neapmokestinamasis dydis tampa instrumentu, leidžiančiu savivaldybei užtikrinti socialinį teisingumą ir vietos gyventojų mokestinę apsaugą. Žemės mokesčio lengvatos suteikiamos atsižvelgiant į savivaldybės plėtros prioritetus, socialinę ar visuomeninę veiklą reikšmę, taip pat į žemės panaudojimo specifiką. Lengvatos gali būti taikomos, pavyzdžiui, bendruomeninių organizacijų naudojamai žemei, nevyriausybinių organizacijų veiklai, viešosioms paslaugoms, kultūros paveldo objektams, žemei, kurioje vykdoma visuomenei svarbi veikla. Tokiu būdu savivaldybė gali skatinti tam tikrų funkcijų vykdymą arba remti svarbias socialines iniciatyvas. Sprendimo priede detalizuojamos visos tarifų kategorijos, lengvatų taikymo pagrindai ir kita techninė informacija, kuri leidžia tiksliai nustatyti, kokio dydžio mokestis taikomas kiekvienam žemės sklypui. Šis priedas yra itin svarbus praktiniam

---

<sup>40</sup> Šiaulių miesto savivaldybės tarybos 2023 m. birželio 29 d. sprendimas Nr. ” „Dėl žemės mokesčio tarifų ir lengvatų 2024 metais” TAR, 2023-14251

mokesčio administravimui, nes būtent jame pateikiami konkretūs procentiniai dydžiai, pagal kuriuos apskaičiuojamas mokestis. Administracinėje praktikoje neretai būtent priedo informacija tampa svarbiausiu orientyru nustatant teisingą mokesčio tarifą.<sup>41</sup>

Žemės mokesčio įstatyme neapibrėžiama, kokia žemė laikoma nenaudojama, šiuos klausimus savivaldybės taryba sprendžia savarankiškai. Sprendžiant dėl objekto įtraukimo į netvarkomo, apleisto arba naudojamo ne pagal paskirtį nekilnojamojo turto sąrašą, esminis kriterijus yra objekto būklė, nustatoma pagal objektyvius požymius, atsižvelgiant į teisės aktų reikalavimus<sup>42</sup>. Kaip ir minėta magistro baigiamajame darbe, apmokestinimo tikslais, kiekvienoje savivaldybėje yra sudaromi sąrašai nekilnojamojo turto, kuris nenaudojamas, naudojamas ne pagal paskirtį arba yra apleistas ir neprižiūrimas, panašios tvarkos atitinkamai laikomasi ir nustatant žemės mokesčio tarifus. Savivaldybės taryba įvardija kriterijus, kuriais vadovaujantis nustatomi nenaudojami žemės sklypai. Klaipėdos rajono savivaldybės taryba 2023 m. kovo 30 d. sprendimu „Dėl Nenaudojamų, apleistų kitos paskirties žemės sklypų Klaipėdos rajono savivaldybėje nustatymo tvarkos aprašo patvirtinimo“ patvirtino Nenaudojamų, apleistų kitos paskirties žemės sklypų Klaipėdos rajono savivaldybėje nustatymo tvarkos aprašą. Jis reglamentuoja nenaudojamų žemės sklypų sąrašo sudarymo ir keitimo tvarką ir sąlygas. Į Sąrašą įtraukiami žemės sklypai, atitinkantys bent vieną iš išvardytųjų kriterijų: 1) žemės sklypas yra apleistas arba visiškai neprižiūrimas (pvz., kitos paskirties žemė apaugusi piktžolėmis, sklypas nešienaujamas ir pan.); žemės sklype laikomos statybinės ir (ar) teršiančios aplinką medžiagos, statybinės ir kitos atliekos ar daiktai, kaupiamos atliekos; kitais atvejais, kai nustatoma, kad žemės sklypas yra apleistas ir neprižiūrimas. Į Sąrašą neįrašomi žemės sklypai, jeigu: 1) kompetentingos institucijos sprendimu yra nustatytas apribojimas naudoti žemės sklypą ar jo dalį (išskyrus šio turto areštą, uždėtą jo savininkui dėl jam inkriminuojamos neteisėtos veikos arba žemės sklypu ar jo dalimi negalima naudotis ir / ar jį valdyti dėl teisėsaugos atliekamo tyrimo ar sprendimo byloje, susijusioje su šiuo turtu, įsiteisėjimo; nuo žemės sklypo įsigijimo, nuomos sutarties sudarymo (naudojimo) pradžios praėjo mažiau kaip metai; dėl trečiųjų asmenų neteisėtų veiksmų ar stichinės nelaimės, žemės sklype esamas nekilnojamasis turtas buvo suniokotas, šis faktas

---

<sup>41</sup> Panevėžio miesto savivaldybės tarybos 2024 m. lapkričio 24 d. sprendimas Nr. „Dėl žemės mokesčio tarifų, neapmokestinamojo žemės sklypo dydžio nustatymo ir savivaldybės tarybos 2019 m. Gegužės 30 d. Sprendimo nr. 1-172 pripažinimo netekusiu galios” TAR, 23713

<sup>42</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link, p. 284-285

buvo konstatuotas kompetentingos institucijos išvadose ir nuo suniokojimo praėjo mažiau nei vieneri metai<sup>43</sup>.

Išanalizavus savivaldybių sprendimus dėl žemės mokesčio tarifų, pastebima, kad visose trijose savivaldybėse buvo nustatyti skirtingi, tačiau konkrečioms situacijoms skirti aukščiausi tarifai. Šie didžiausi tarifai taikomi netvarkomiems, apleistiems arba ne pagal paskirtį naudojamiems žemės sklypams ir yra viena iš svarbiausių priemonių siekiant skatinti atsakingą žemės valdymą. Turtas, kuris gali būti laikomas apleistu vienoje savivaldybėje, gali nebūtinai būti laikomas tokiu kitose savivaldybėse ir atvirkščiai.

### **2.3. Didesnis automobilių taršos mokesčio tarifas**

Atsižvelgiant į tai, kad Lietuva yra Europos sąjungos narė, nuo 2021 metų priimtas įsipareigojimas mažinti klimato kaitos poveikį. Iki 2030 metų siekiama transporto sektoriuje sumažinti degalų sunaudojimą 42 procentais, palyginti su esama padėtimi. Tokiam tikslui pasiekti reikalingas esminis elgsenos pokytis: iš vienos pusės, atnaujinti didelę automobilių parko dalį į ekonomiškесnius modelius, iš kitos pusės, dalį gyventojų paskatinti naudotis gerai išplėtotą viešojo transporto sistema. Pradedant nuo 2021 metų, kiekvienas Lietuvoje sudegintas degalų litras bus įtrauktas į kasmet mažėjančias nacionalines kvotas. Viršijus šias kvotas, Lietuvai gali tekti mokėti iki 0,5 mlrd. eurų dydžio baudas. Šias viršytas kvotas teks kompensuoti visiems mokesčių mokėtojams iš valstybės biudžeto. Atitinkamai tam atsirado ir automobilių taršos mokestis. Lietuvos Respublikos Aplinkos ministerija šiuo mokesčiu siekia atitinkamų tikslų. Pirmasis tikslas - skatinti gyventojus pasirinkti automobilius, kurie yra iki trečdaliao efektyvesni degalų sunaudojimo požiūriu, kas ne tik sumažina aplinkos taršą, bet ir mažina asmenines išlaidas transportui, paliekant daugiau lėšų vidaus ekonomikai, vietoj jų išleidimo užsienio degalams. Antrasis tikslas yra numatyti lėšas viešojo transporto infrastruktūros vystymui, finansuojant iš taršos mokesčio surinktų įplaukų, kurios būtų skiriamos Darnaus judumo fondui. Trečiasis tikslas yra gerinti oro kokybę ir sumažinti sveikatos priežiūros išlaidas, susijusias su oro tarša. Pažymima, kad ypač svarbu yra mažinti dyzelinių automobilių, kurie net naujausių modelių atveju išmeta žymiai daugiau teršalų nei

---

<sup>43</sup> Klaipėdos rajono savivaldybės tarybos 2023 m. birželio 29 d. sprendimas Nr. T11-222 „Dėl žemės mokesčio tarifų ir neapmokestinamųjų žemės sklypų dydžių nustatymo“. TAR, 13665

benzininiai automobiliai, skaičių viešajame transporte. Iš esmės šios iniciatyvos tikslas yra skatinti atsakingesnę transporto priemonių pasirinkimą, kartu mažinant aplinkos taršą ir skatinant ekonomišką gyventojų elgseną<sup>44</sup>.

Mokestis reglamentuojamas Lietuvos Respublikos motorinių transporto priemonių registracijos mokesčio įstatymo nuostatose. Šio mokesčio objektas apima M1 ir N1 klasei priskirtas motorines transporto priemones, kurių registraciją atlieka valdytojas, ir kuriose duomenų šaltiniuose nurodytas išmetamas CO<sub>2</sub> dydis, išskyrus istorines motorines transporto priemones ir tas, kurios yra pritaikytos neįgaliųjų vežimėliui arba su rankiniu valdymu, turinčias specialios paskirties kodą „SH“ ar „SV“. Mokesčio bazę sudaro išmetamas CO<sub>2</sub> kiekis (g/km), kuris nustatomas pagal motorinės transporto priemonės kilmės ir (ar) patvirtinimo dokumentus arba pagal Kelių transporto priemonių registre registruotos lygiaverčių motorinių transporto priemonių išmetamą CO<sub>2</sub> kiekį. Mokesčio mokėtojas šiuo atveju yra motorinės transporto priemonės valdytojas, atliekantis jos registraciją Kelių transporto priemonių registre<sup>45</sup>. Aptariant automobilių taršos mokesčio tarifus paminėtina, kad mokesčio tarifai yra nustatyti pagal išmetamo CO<sub>2</sub> kiekio intervalus ir skiriasi priklausomai nuo naudojamų degalų rūšių - dyzelino, benzino ar dujų. Pavyzdžiui, transporto priemonėms, kurių išmetamas CO<sub>2</sub> kiekis yra tarp 131 ir 140 g/km, taikomas mokestis yra nuo 15 eurų (benzinas) iki 30 eurų (dyzelinas) ir 135 eurų (dujos)<sup>46</sup>. Atsižvelgiant į tai, kad šis mokestis turi dvejopą tikslą: viena vertus, mažinti anglies dioksido emisijas ir taip prisidėti prie klimato kaitos švelninimo, kita vertus, gerinti oro kokybę, kurią veikia sveikatai žalingi teršalai — dyzeliniams automobiliams taikomi didesnis mokesčio tarifas. Nors dyzeliniai automobiliai išmeta mažiau CO<sub>2</sub> nei benzininiai automobiliai su panašiais masės ir galios rodikliais, jie vis tiek laikomi labiau teršiančiais dėl didesnio kietųjų dalelių ir azoto oksidų kiekio, kurie gali sukelti žalą žmonių sveikatai. Naujausių dyzelinių automobilių poveikis oro kokybei ir visuomenės sveikatai yra žymiai didesnis nei benzininių automobilių, o jų reali išmetamų teršalų kiekiai dažnai neatitinka Euro standartų, viršijant leistinas normas iki 8-9 kartų<sup>47</sup>.

---

<sup>44</sup> Lietuvos Respublikos aplinkos ministerija. Automobilių taršos mokestis: dažniausiai užduodami klausimai [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://am.lrv.lt/lt/naujienos/automobiliu-tarsos-mokestis-dazniausiai-uzduodami-klausimai/>

<sup>45</sup> Lietuvos Respublikos motorinių transporto priemonių registracijos mokesčio įstatymas, (2019). TAR, 21534.

<sup>46</sup> Lietuvos Respublikos motorinių transporto priemonių registracijos mokesčio įstatymas, (2019). TAR, 21534.

<sup>47</sup> Lietuvos Respublikos aplinkos ministerija. Automobilių taršos mokestis: dažniausiai užduodami klausimai [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://am.lrv.lt/lt/naujienos/automobiliu-tarsos-mokestis-dazniausiai-uzduodami-klausimai/>

Apibendrinant galima teigti, kad automobilių taršos mokestis ir jame taikomi diferencijuoti tarifai yra reikšminga aplinkosauginės politikos priemonė, nukreipta į klimato kaitos mažinimą, oro kokybės gerinimą ir darnaus judumo plėtrą. Didesnis tarifas dyzelinėms transporto priemonėms yra grindžiamas objektyviais aplinkosauginiais kriterijais – šios transporto priemonės, nors kartais išmeta mažiau CO<sub>2</sub>, vis dar pasižymi didesniais sveikatai pavojingų teršalų kiekiais. Todėl skirtingų tarifų taikymas leidžia ne tik teisingiau įvertinti tikrąją taršos žalą, bet ir sukuria ekonominį paskatinimą gyventojams rinktis mažiau taršias transporto priemones. Šis mokestis atlieka dvejopą paskirtį: viena vertus, jis prisideda prie taršos mažinimo, kita vertus – užtikrina papildomų lėšų surinkimą viešojo transporto ir darnaus judumo investicijoms. Taigi didesnio tarifo taikymas šio mokesčio kontekste yra pagrįstas, proporcingas ir orientuotas į ilgalaikės aplinkos apsaugos tikslus

### 3. DIDESNIS APLINKOSAUGOS MOKESČIŲ TARIFAS

Aplinkosauginiai mokesčiai yra svarbi valstybės mokesčių politikos dalis, skirta skatinti tvarų aplinkos išteklių naudojimą ir sumažinti teršalų išmetimą į aplinką. Lietuvoje aplinkosauginiai mokesčiai apima mokesčius už aplinkos teršimą ir mokesčius už valstybinius gamtos išteklius. Šie mokesčiai įvedami tam, kad įtrauktų aplinkosaugos sąnaudas į teršėjų veiklos išlaidas, taip skatinant juos atlyginti už jų veiklos sukeltą žalą aplinkai. Aplinkosauginių mokesčių skaičiavimas ir mokėjimas yra grindžiami mokesčių mokėtojų veiklos rūšimi ir kategorija, taikant nustatytus įstatymų prieduose esančius tarifus. Pagal nustatytus tarifus mokesčio bazė apskaičiuojama remiantis faktiniais aplinkos teršimo ar gamtos išteklių naudojimo duomenimis. Esant tam tikroms sąlygoms, mokesčių mokėtojai gali būti įpareigoti mokėti didesnius tarifus, tai yra, standartinis mokesčio tarifas gali būti padidintas naudojant atitinkamą koeficientą.

Didesni tarifai taikomi situacijose, kuriose mokesčių mokėtojai sąmoningai pažeidžia mokesčių mokėjimo tvarką. Pavyzdžiui, kai gamtos išteklių naudotojai nedeklaruoja arba deklaruoja mažesnę nei realiai išgautą išteklių kiekį, arba išgauna išteklius be reikiamų leidimų. Panašiai, mokesčių mokėtojai, teršiantys aplinką viršijant leidžiamus teršalų išmetimo limitus ar nuslepiant realų sunaudotų degalų kiekį, taip pat patenka į didesnių tarifų taikymo sritį. Didesnio tarifo taikymas ekologiniuose mokesčiuose ne tik sukuria išskirtines apmokestinimo sąlygas, bet ir veikia kaip mokestinė nuobauda<sup>48</sup>. Šis aspektas yra ypač svarbus formuojant teršėjų elgseną ir skatinant atsakomybę už savo veiklos poveikį aplinkai. Aplinkos ministerijos ir jos pavaldžių institucijų, pavyzdžiui, Aplinkos apsaugos departamentų, atliekamas mokesčių tikrinimas ir netikslumų nustatymas leidžia užtikrinti, kad mokesčių įstatymuose nustatytos sankcijos būtų taikomos veiksmingai. Pagal MAĮ nuostatas, susijusias su tikrinimu ir baudimu, netaikomos mokesčiams, kuriuos administruoja Aplinkos ministerija. Tai reiškia, kad aplinkosauginių mokesčių tikrinimas ir mokėjimas yra reglamentuojamas specifiniais aplinkosaugos teisės aktais, o mokesčių mokėtojų netikslumų nustatymo atveju baudžia

---

<sup>48</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link p. 287-289



atitinkami Aplinkos ministerijos padaliniai, vadovaudamiesi mokesčių įstatymų nustatytais sankcijomis, o ne bendrosios mokesčių administravimo taisyklės<sup>49</sup>.

Apibendrinant galima daryti išvadą, kad didesnio aplinkosaugos mokesčių tarifo taikymas yra svarbi ir tikslinga valstybės aplinkos politikos priemonė, skirta užtikrinti, jog gamtos išteklių naudotojai ir teršėjai laikytųsi nustatytų reikalavimų. Šie tarifai atlieka ne tik fiskalinę, bet ir aiškią reguliacinę funkciją – jie skatina sąmoningą elgseną, atsakomybę už aplinkai padarytą žalą ir mažina paskatas nesilaikyti teisės aktų. Praktikoje didesnis tarifas veikia kaip ekonominė sankcija, nukreipta į tyčinius arba reikšmingus pažeidimus, tokius kaip nedeklaruotas išmetamų teršalų kiekis, savavališkas gamtos išteklių išgavimas ar viršyti taršos limitai. Toks diferencijuotas apmokestinimas leidžia užtikrinti teisingesnę ir proporcingesnę taršos naštos paskirstymą, kadangi didesnę finansinę atsakomybę prisiima tie, kurie labiausiai prisideda prie aplinkos niokojimo. Galima teigti, kad aplinkosauginiai mokesčiai, įskaitant didesnio tarifo taikymą, yra vienas efektyviausių būdų spręsti aplinkos taršos problemas ir skatinti tvarų gamtos išteklių naudojimą. Jie padeda formuoti teisingą ir atsakingą verslo elgseną, mažina paskatas piktnaudžiauti gamtos išteklių ir užtikrina, kad teršėjas padengtų savo veiklos sukeltas išlaidas visuomenei. Todėl didesnių tarifų institutas aplinkosaugos mokesčiuose gali būti vertinamas kaip būtina, proporcinga ir aplinkosauginiu požiūriu efektyvi priemonė, stiprinanti visos mokesčių sistemos prevencinę ir reguliacinę funkciją.

### **3.1. Didesnio mokesčio už aplinkos teršimą tarifo taikymas**

Lietuvoje taikomas mokestis už aplinkos teršimą yra reglamentuojamas Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymu. Šis įstatymas nustato mokesčio objektus, mokėtojus, tarifus, apskaičiavimo, deklaravimo ir mokėjimo tvarką, numato lengvatas ir reglamentuoja mokesčio lėšų panaudojimą. Pagrindinis šio mokesčio tikslas – ekonominėmis priemonėmis mažinti aplinkos taršą, riboti teršalų išmetimą, skatinti aplinką tausojančias technologijas ir remti darnią ekonomikos plėtrą<sup>50</sup>.

---

<sup>49</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). Valstybės žinios, 63-2243.

<sup>50</sup> Marcijonas, A. ir Sudavičius B (1998). Mokesčių teisė. Vadovėlis. Vilnius: Teisinės informacijos centras. p. 95

Mokesčio už aplinkos teršimą objektu yra aplinkos – oro, vandens telkinių, žemės paviršiaus ir jos gelmių – teršimas. Objektas apima išmestus teršalus iš stacionariųjų taršos šaltinių, kuriems būtini leidimai išmesti teršalus, ir mobiliuosius taršos šaltinius, taip pat gaminiais ir pakuotėmis sukeltą taršą bei sąvartynuose šalinamas atliekas. Nuo 2023 m. mokesčio objektu laikomas ir oro teršimas iš laivų bei orlaivių, vykdančių komercinę veiklą<sup>51</sup>. Mokesčio mokėtojai – fiziniai ir juridiniai asmenys, kitos organizacijos ir jų padaliniai, kurie turi taršos leidimus ar verčiasi veikla, dėl kurios susidaro apmokestinamieji teršalai. Tai apima stacionariųjų taršos šaltinių valdytojus, mobiliųjų taršos šaltinių naudotojus (pvz., įmones, eksploatuojančias transporto priemones), gaminių ir pakuočių gamintojus ar importuotojus, bei sąvartynų operatorius, atsakingus už sąvartyne šalinamas atliekas.

Mokesčio apskaičiavimas grindžiamas faktiniu teršalų kiekiu, sunaudotų degalų kiekiu, gaminių ir pakuočių apimtimi, bei šalinamų atliekų kiekiu. Mokesčio mokėtojai deklaruoja savo veiklos metu išmetamus teršalus pagal įstatyme nustatytus tarifus ir indeksavimo koeficientus. Įstatymo 9 straipsnyje nustatyta, kad tam tikromis aplinkybėmis taikomi didesni tarifai. Didesnis tarifas taikomas, kai nustatoma nuslėpta tarša – tai atvejai, kai be leidimo arba neįregistruotais įrenginiais išmetamas teršalų kiekis, kai leidimas yra privalomas, arba kai nustatomas nedeklaruotas ar klaidingai deklaruotas teršalų, degalų, gaminių, pakuočių ar atliekų kiekis. Tokiais atvejais: už leistus normatyvus viršijantį ar nuslėptą teršalų kiekį iš stacionarių taršos šaltinių, už nuslėptą sunaudotų degalų kiekį mobiliuosiuose šaltiniuose, už nuslėptą apmokestinamųjų gaminių ar pakuotės kiekį, už nuslėptą sąvartyne šalinamų atliekų kiekį, mokestis už aplinkos teršimą apskaičiuojamas taikant penkis arba dešimt kartų didesnį tarifą, priklausomai nuo pažeidimo pobūdžio<sup>52</sup>. Šios nuostatos reiškia, kad jei mokesčio mokėtojas sąmoningai sumažina, nuslepia ar neteisingai deklaruoja taršos duomenis, jam taikomas padidintas tarifas, kuris veikia kaip finansinė sankcija ir kartu kaip prevencinė priemonė prieš aplinkos teršimą. Tokia sistema užtikrina, kad „teršėjas moka“ principas būtų įgyvendinamas ne tik formaliai, bet ir ekonomiškai efektyviai.

Apibendrinant galima teigti, kad didesnio mokesčio už aplinkos teršimą tarifo taikymas yra viena iš svarbiausių valstybės taikomų aplinkosauginių ekonominių priemonių, užtikrinančių, kad teršėjai ne tik kompensuotų aplinkai padarytą žalą, bet ir prisiimtų realią

---

<sup>51</sup> Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas, (1999). Valstybės žinios, 47- 1469.

<sup>52</sup> Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas, (1999). Valstybės žinios, 47- 1469.

finansinę atsakomybę už pažeidimus. Padidintas tarifas nėra taikomas visiems mokesčio mokėtojams – jis skirtas tiems subjektams, kurie sąmoningai nesilaiko teisės aktų reikalavimų: slepia teršalų, pakuočių, gaminių, degalų ar atliekų kiekius, viršija nustatytus taršos normatyvus arba vykdo taršą be privalomų leidimų. Tokiais atvejais mokesčio tarifas padidinamas kelis kartus, o tai paverčia jį ne tik fiskaline prievole, bet ir veiksminga sankcija, turinčia atgrasomąjį poveikį.

Tokia reguliavimo schema įtvirtina aiškų „teršėjas moka“ principo įgyvendinimą ir sustiprina aplinkosauginių mokesčių prevencinę funkciją – kuo didesnė tikimybė, kad pažeidimas bus nustatytas, tuo mažesnė paskata mokesčio mokėtojui slėpti taršą ar piktnaudžiauti teisės aktuose nustatytomis išimtimis. Didesni tarifai taip pat prisideda prie sąžiningos konkurencijos užtikrinimo, nes tie ūkio subjektai, kurie laikosi aplinkosaugos reikalavimų, nėra priversti konkuruoti su tais, kurie bando sutaupyti aplinkos sąskaita.

Apskritai padidinto tarifo institutas mokesčio už aplinkos teršimą sistemoje leidžia ne tik surinkti papildomas biudžeto pajamas, bet ir koreguoti teršėjų elgseną, skatinti skaidrumą ir užtikrinti, kad aplinkai daroma žala būtų kompensuojama proporcingai pažeidimo mastui. Tai vienas iš kertinių elementų, leidžiančių šį mokestį laikyti ne tik fiskaline, bet ir efektyvia reguliacine aplinkosaugos priemone.

### **3.2. Didesnio mokesčio už valstybinius gamtos išteklius tarifo taikymas**

Lietuvoje mokestis už valstybinius gamtos išteklius yra reglamentuotas Lietuvos Respublikos mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatyme, kuris detaliai nustato mokesčio objektus, mokėtojus, tarifus, apskaičiavimo, deklaravimo bei mokėjimo tvarką. Įstatymas siekia skatinti gamtos išteklių naudotojus taupiai ir efektyviai naudoti šiuos išteklius, kompensuojant gamtos išteklių tyrimo ir priemonių, skirtų jų kiekiui bei kokybei išsaugoti, valstybines išlaidas. Pagrindiniai mokesčio objektai yra naudingosios iškaskenos (išskyrus angliavandenilius ir durpes, naudojamas gydymo įstaigose), vanduo bei gruntas, ir medžiojamieji gyvūnai, apmokestinami pagal medžioklės plotų kategorijas. Mokesčio mokėtojai apima fizinį ir juridinius asmenis, išgaunančius šiuos valstybinius gamtos išteklius, kuriems išgauti

reikalingas leidimas arba įtraukimas į atitinkamą registrą, taip pat asmenis, turinčius leidimą naudoti medžiojamųjų gyvūnų išteklius medžioklės plotų vienetu<sup>53</sup>.

Mokesčių teisės doktrinoje pažymėtina, jog tam tikri mokesčiai yra pritaikyti aplinkos apsaugos tikslams, siekiant ne tik papildyti valstybės biudžetą, bet ir efektyviau mažinti ekologinę taršą bei skatinti tvarų gamtos resursų panaudojimą<sup>54</sup>. Šis siekis aiškiai nusimato Lietuvos Respublikos mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymo 6 straipsnyje, numatyti ir atvejai, kai taikomi didesni mokesčio tarifai, siekiant ekonominių sankcijų pavidalu nubausti už nedeklaruotą ar mažesnę nei išgautas gamtos išteklių kiekį ir (ar) be leidimo išgautą gamtos išteklių kiekį. Didesni tarifai apskaičiuojami taikant koeficientą, kuris gali svyruoti nuo 2 iki 10, priklausomai nuo pažeidimo pobūdžio ir aplinkybių. Didesnio mokesčio tarifas taikymas yra tiesioginis mokesčio mokėtojo veikos padarinys ir taikomas, kai: 1) išgauti valstybiniai gamtos išteklių nedeklaruojami; 2) deklaruojamas mažesnis negu realiai išgautas valstybinių gamtos išteklių kiekis; 3) valstybiniai gamtos išteklių išgaunami be leidimo. Ekonominės sankcijos koeficiento dydį nustato Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos įgaliosios institucijos vadovo sudaryta komisija, vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgdama į atsakomybę lengvinančias ir (ar) sunkinančias aplinkybes. Mokesčio už valstybinius gamtos išteklius apskaičiavimas, deklaravimas ir mokėjimas atliekamas pagal kalendorinius metus, o mokesčio deklaracijos pateikiamos teritorinei valstybinei mokesčių inspekcijai. Tarifai šiam mokesčiui nustatyti atitinkamų įstatymo priedų ir gali būti indeksuojami pagal vartotojų kainų indeksą, siekiant atspindėti ekonomines aplinkybes ir išlaikyti mokesčio veiksmingumą<sup>55</sup>.

Apibendrinant galima teigti, kad didesnio mokesčio už valstybinius gamtos išteklius tarifo taikymas yra esminė valstybės aplinkosaugos ir gamtos išteklių valdymo priemonė, kuri atlieka ne tik fiskalinę, bet ir aiškiai išreikštą reguliacinę funkciją. Ši priemonė užtikrina, kad gamtos išteklių naudotojai ne tik atlygintų už teisėtai išgautus išteklius, bet ir būtų finansiškai atsakingi už pažeidimus, susijusius su išteklių nedeklaravimu, jų slėpimu ar neteisėtu naudojimu. Didesnis tarifas šiuo atveju veikia kaip ekonominė sankcija, skirta atgrasyti nuo

<sup>53</sup> Lietuvos Respublikos mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymas, (1991). Lietuvos aidas, 67-0.

<sup>54</sup> Medelienė, A. ir Sudavičius, B. (2011). Mokesčių teisė. Vadovėlis, Vilnius: Registrų centras. p. 41

<sup>55</sup> Medelienė, A. ir Sudavičius, B. (2011). Mokesčių teisė. Vadovėlis, Vilnius: Registrų centras. p. 41

nesąžiningos praktikos ir užtikrinti vienodas veiklos konkurencines sąlygas tiems, kurie laikosi teisės aktų reikalavimų.

Svarbu pažymėti, kad padidinto tarifo taikymas šioje srityje nėra savavališkas – jis kyla iš objektyviai nustatytų aplinkybių, tokių kaip išteklių gavybos be leidimo faktas, melagingai deklaruotas išteklių kiekis arba visiškas nedeklaravimas. Tokiu būdu didesnio tarifo institutas leidžia atkurti teisingumą ten, kur išteklių naudotojas sąmoningai pažeidžia nustatytą tvarką ir tuo pačiu kenkia valstybės interesams bei aplinkos apsaugos tikslams. Koeficiento taikymas, kuris gali siekti iki dešimties kartų, taip pat rodo siekį diferencijuoti pažeidimų pavojingumą ir proporcingai vertinti ekonomines pasekmes. Apskritai, didesnio tarifo taikymas mokesčiui už valstybinius gamtos išteklius prisideda prie darnaus gamtos išteklių naudojimo, skatina sąžiningą ūkio subjektų elgesį ir sustiprina prevencinę mokesčių funkciją. Tai patvirtina, kad šis institutas atlieka svarbų vaidmenį aplinkosaugos politikoje ir užtikrina, kad valstybės gamtos turtai būtų naudojami atsakingai, laikantis teisinių ir ekologinių reikalavimų.

#### **4. DIDESNIO TARIFO MOKESTIS KAIP ATSAKOMYBĖ UŽ MOKESČIŲ ĮSTATYMŲ PAŽEIDIMUS**

Valstybė, per mokesčių įstatymus ir kitus norminius aktus reglamentuodama mokestinius santykius, sukuria nacionalinę mokesčių sistemą, apibrėždama mokesčių mokėtojų teises ir pareigas, taip pat nustatydamą kaip mokesčiai turi būti apskaičiuojami ir sumokėti. Vis dėlto, išsamus mokesčių santykių apibrėžimas per mokesčių teisės normas negarantuoja, kad nustatytais reikalavimais bus visapusiškai laikomasi ar jie bus įgyvendinami. Mokesčių įstatymų nesilaikymo atveju mokesčių mokėtojas susiduria su papildomai priskaičiuotais mokesčiais, į kuriuos taikomi delspinigiai ir gali būti nustatytos baudos. Mokesčių teisės pažeidimai pasižymi trimis veiksmis: 1) Mokestis, kuris nebuvo deklaruotas, neapskaičiuotas ir nesumokėtas; 2) Mokestis, kuris buvo deklaruotas ir apskaičiuotas, tačiau nesumokėtas – šiuo atveju, mokesčių administratorius informuotas apie deklaravimą ir apskaičiavimą, bet faktinio mokėjimo nebuvo; 3) Mokestis, kuris buvo deklaruotas ir apskaičiuotas, bet sumokėtas nepilnai. Situacija, kurioje mokestis nebuvo deklaruotas ar apskaičiuotas, tačiau buvo sumokėtas, principo požiūriu neturėtų būti traktuojama kaip pažeidimas, išskyrus galimus administracinius nukrypimus. Nepritraukimas baudžiamajai arba administracinei atsakomybei nereiskia, kad asmuo negali būti patrauktas atsakomybėn pagal mokesčių teisę. Pažymėtina, kad mokesčių teisės pažeidimų dėl papildomai priskaičiuotų mokesčių kontekste, šie priskaičiavimai nelaikomi sankcija, o veikiau yra situacijos koregavimas iki būklės, kokia ji būtų, jei mokesčiai būtų sumokėti tinkamai <sup>56</sup>. Delspinigiai taip pat nėra sankcija, o finansinės kompensacijos už prarastą pinigų vertę mechanizmas. Bauda yra pagrindinė mokesčių teisės sankcija, taikoma už pažeidimus. Svarbu pabrėžti, kad atliekant papildomų mokesčių ar delspinigių skaičiavimą, subjekto kaltės buvimas ar jos pobūdis nėra esminis. Kaltės buvimas ir jos forma tampa kritiškai svarbūs tik baudai nustatyti. Pažeidimai mokesčių įstatymuose sukelia reikšmingą poveikį valstybės finansams, nes tai kelia grėsmę vienam iš esminių mokesčių politikos principų, kad visi mokesčių mokėtojai privalo prisidėti prie mokesčių mokėjimo. Tokia veika apsunkina galimybes sumažinti mokesčių našą ir daro kitokį neigiamą

---

<sup>56</sup> Valstybinė mokesčių inspekcija. Tax calculation and recalculation [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.vmi.lt/evmi/en/mokescio-apskaiciavimas-ir-perskaiciavimas>

poveikį. Dėl šios priežasties valstybė skiria ypatingą dėmesį mokestinių santykių reguliavimui, remdama ir skatindama tik tokią veiklą, kuri atitinka vykdomą mokesčių politiką ir nekonfliktuoja su įstatymuose nustatytais reikalavimais. Mokesčių mokėtojų ar kitų asmenų, kurie dalyvauja mokestiniuose santykiuose, veiksmai, kurie pažeidžia mokesčių įstatymus, yra laikomi neteisėtais.

Mokesčių įstatymų reikalavimų nesilaikymas paprastai sukelia teisinę atsakomybę. Tokia teisinė atsakomybė dėl mokesčių įstatymų pažeidimo pasireiškia per prievartos priemonių, nustatytų mokesčių ir kituose įstatymuose, taikymą asmenims, kurie pažeidžia šiuos įstatymus<sup>57</sup>. Tai daroma siekiant nubausti pažeidėjus ir šalinti atsiradusius neigiamus reiškinius. Teisinė atsakomybė už mokesčių įstatymų pažeidimus yra svarbi teisinės atsakomybės sistemos dalis, turinti visus bendrosios teisinės atsakomybės bruožus, tačiau ji taip pat pasižymi specifinėmis ypatybėmis, kurias lemia mokestinių santykių unikalumas.. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. gruodžio 6 d. nutarime dėl teisinės atsakomybės už mokesčių įstatymų pažeidimus buvo pabrėžta, kad teisinė atsakomybė yra svarbi priemonė užtikrinti mokesčių įstatymų laikymąsi. Teismas akcentavo, jog mokesčių mokėjimas yra konstitucinis piliečių pareigas, o mokesčių įstatymų pažeidimai kelia grėsmę valstybės finansų sistemai ir visos visuomenės gerovei. Dėl šios priežasties atsakomybė už tokio tipo pažeidimus turi būti pakankamai griežta, kad veiktų kaip prevencinė priemonė prieš pažeidimus, taip pat ir kaip bausmė už pažeidimus, siekiant atgrasyti nuo jų kartojimo ateityje. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas taip pat išreiškė nuomonę, kad bet kokia teisinė atsakomybė, įskaitant atsakomybę už mokesčių įstatymų pažeidimus, turi atitikti teisėtumo, proporcingumo ir teisingumo principus. Tai reiškia, kad bet kokios sankcijos už mokesčių įstatymų pažeidimus turi būti aiškiai nustatytos įstatyme, proporcingos padarytam pažeidimui ir teisingos, atsižvelgiant į pažeidimo pobūdį ir pasekmes<sup>58</sup>.

Be tradicinių atsakomybės formų, pavyzdžiui, administracinės arba baudžiamosios, taip pat taikomos ekonominės sankcijos, tokios kaip baudos ir delspinigiai. Ekonominės sankcijos yra naudojamos siekiant paskatinti arba priversti subjektus laikytis tam tikrų normų, įstatymų, arba skatinti atsakingą turto valdymą. Viena iš specifinių ekonominių sankcijų formų – didesnio tarifo mokestis. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarime, patvirtinančiame poveikio priemonių taikymo ūkio subjektams pagrindines

---

<sup>57</sup> Šedbaras, S. (2005). Administracinė atsakomybė. Knyga. Vilnius:Justitia p. 63

<sup>58</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. gruodžio 6 d. nutarimas. Valstybės žinios, 105-3318

koncepcijas, svarbią vietą užima ekonominės sankcijos sąvokos aiškinimas. Šiame dokumente „poveikio priemonės“ apibrėžiamos kaip sankcijos, kurios taikomos ūkio subjektams dėl nesilaikymo su jų veiklą reglamentuojančių teisės aktų. Taip pat pabrėžiama, kad terminai „ekonominė sankcija“ ir „poveikio priemonė“ įvairiuose įstatymuose naudojami vienodai - abu nurodo į sankcijas, kurios skiriamos ūkio subjektams pažeidus teisės aktus, ir šių sankcijų esmė yra vienoda. Vadinasi, šios dvi sąvokos įstatymų kontekste gali būti laikomos sinonimais, o tai reiškia, kad jos vienodai naudojamos norint nurodyti finansines pasekmes, kurios laukia ūkio subjektų, pažeidusių teisės aktus. Taip yra siekiama užtikrinti teisės aktų laikymąsi, skiriant finansines bausmes už netinkamą veiklą ar elgesį, kuris prieštarauja galiojantiems reglamentams ir įstatymams<sup>59</sup>. Taip pat pažymėtina, kad taikant didesnio tarifo mokesčius, svarbu laikytis proporcingumo principo. Tai reiškia, kad bet kokios taikomos sankcijos turėtų atitikti pažeidimo sunkumą ir neturėtų būti nustatomos siekiant nepagrįstai apkrauti arba diskriminuoti tam tikrų mokesčių mokėtojų grupių. Toks metodas leidžia išlaikyti subalansuotą požiūrį, užtikrinant, kad ekonominės sankcijos veiktų kaip veiksminga priemonė siekiant norimų teisės politikos tikslų, kartu išvengiant pernelyg didelio mokesčių naštos didinimo.

Verta aptarti ir tai, kad šis reguliavimo mechanizmas ne tik nustato finansines pasekmes, tačiau veikia ir kaip prevencinė priemonė aplinkos taršai, taip pat kuria teisinį bei moralinį pagrindą, skatinantį tiek įmones, tiek pavienius asmenis vertinti ir keisti savo veiklos poveikį aplinkai. Didesnio tarifo mechanizmas turėtų būti suprantamas kaip dalis plačiosios aplinkosaugos politikos, kurioje finansiniai skatinimai naudojami kaip viena iš priemonių šalinti ar bent jau mažinti neigiamą žmogaus veiklos poveikį aplinkai. Tokio pobūdžio sankcijos, kaip didesnis tarifas, veikia per „kišenę“ – jas pajutęs subjektas yra skatinamas ieškoti būdų, kaip veikti aplinkai nežalingais būdais, kadangi finansinis spaudimas gali tiesiogiai paveikti jo ekonominę gerovę. Tačiau, šis spaudimas tampa tikrai efektyvus tik tada, kai veikia kartu su kitomis kontroles ir prevencijos priemonėmis. Pavyzdžiui, administracinės baudos už aplinkosaugos teisės aktų pažeidimus gali būti taikomos kaip papildoma paskata įmonėms laikytis aplinkos apsaugos standartų. Tokios baudos kartu su didesniu tarifu sudaro finansinę motyvaciją imtis veiksmų taršos mažinimo link. Be finansinių paskatų ir bausmių, labai svarbus yra ir teisinis reguliavimas, kuris užtikrina aiškias taisykles ir procedūras, taip pat teisinių sankcijų taikymo skaidrumą ir teisingumą. Teisinė sistema turi užtikrinti, kad visi

---

<sup>59</sup> Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012 m. spalio 24 d. nutarimas Nr. 127-6403 „Dėl poveikio priemonių taikymo ūkio subjektams pagrindinių nuostatų koncepcijos patvirtinimo“. Valstybės žinios, 127-6403.



sprendimai būtų priimami remiantis teisės aktų nuostatomis, o kiekvienas pažeidimas būtų tinkamai įvertintas ir nubaustas proporcingai. Tuo pačiu metu, labai svarbus yra švietimo ir informavimo vaidmuo, skatinant visuomenę ir verslo subjektus suprasti aplinkosaugos svarbą ir skatinti atsakingą požiūrį į gamtos išteklių naudojimą. Švietimas ir kitos informavimo priemonės padeda kurti visuomenės sąmoningumą aplinkos apsaugos klausimais ir skatina keisti požiūrį bei elgseną, taip mažinant neigiamą poveikį aplinkai. Dar vienas svarbus aspektas – įmonių atsakomybė už jų veiklos poveikį aplinkai. Šiuolaikinėje teisinėje praktikoje vis labiau pripažįstama, kad įmonės turėtų ne tik siekti pelno, bet ir atsakingai žiūrėti į savo veiklos poveikį aplinkai<sup>60</sup>. Tai reiškia, kad įmonės turėtų integruoti aplinkosaugos apsaugos principus į savo veiklą, taip pat vykdyti veiksmus, kurie prisidėtų prie tvarios plėtros ir aplinkos apsaugos tikslų įgyvendinimo.

Apibendrinant galima teigti, kad didesnio tarifo mokestis, kaip atsakomybės priemonė už mokesčių įstatymų pažeidimus, užima reikšmingą vietą Lietuvos mokesčių sistemoje, tai aiškiai išreiškta teisinė ir ekonominė sankcija, skirta atkurti pažeistą mokestinę pusiausvyrą ir užtikrinti, kad mokesčius mokantys subjektai elgtųsi sąžiningai ir pagal įstatymų reikalavimus. Didesnis tarifas taikomas tik tais atvejais, kai pažeidžiamos esminės mokestinės pareigos – mokestis nedeklaruojamas, nuslepiamas, deklaruojamas neteisingai arba iš viso apskaičiuojamas apeinant teisėtą reguliavimą. Tokiu būdu šis institutas veikia kaip papildoma atsakomybė, kuri savo pobūdžiu priartėja prie ekonominės sankcijos, tačiau kartu išlieka mokesčių teisės dalimi.

Šios priemonės reikšmę pabrėžia ir konstitucinė doktrina: pažeidus mokesčių įstatymus, valstybė turi teisę ir pareigą taikyti griežtesnes finansines pasekmes, nes nuo tinkamo mokesčių surinkimo priklauso valstybės finansinis stabilumas, viešųjų paslaugų teikimas ir visuomenės gerovė. Todėl didesnis tarifas yra suderintas su teisinės atsakomybės principais – teisėtumo, proporcingumo ir teisingumo. Jis gali būti taikomas tik aiškiai nustatytais įstatyme pagrindais, negali būti savavališkas ir privalo atitikti faktinį pažeidimo sunkumą.

Svarbu tai, kad didesnis tarifas neatsiejamas nuo prevencinės funkcijos: jis ne tik kompensuoja valstybei prarastas pajamas, bet ir skatina mokesčių mokėtojus veikti atsakingai, vengti piktnaudžiavimo, laikytis deklaravimo tvarkos ir sąžiningai įvykdyti mokestines prievole. Kartu ši priemonė papildo bendrą atsakomybės mechanizmą, kurį sudaro baudos,

---

<sup>60</sup> BNS Spaudos centras. Įmonių socialinė atsakomybė: kodėl gerumas turi „prabusti“ ne tik prieš šventes [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://sc.bns.lt/view/item/217335>

delspinigiai, kontrolės procedūros ir aplinkosaugos ar ekonominio reguliavimo priemonės. Tokia sistema leidžia užtikrinti, kad mokesčių mokėtojai būtų skatinami ne tik mokėti mokesčius laiku, bet ir vykdyti veiklą, kuri neprieštaruja viešajam interesui, aplinkosaugai, ekonomikos skaidrumui ir sąžiningai konkurencijai, todėl šio skyriaus analizė leidžia daryti išvadą, kad didesnio tarifo mokestis yra neatsiejamas šiuolaikinės mokesčių politikos elementas, kuris padeda įgyvendinti tiek fiskalinius, tiek reguliacinius tikslus. Jis veikia kaip integruota atsakomybės priemonė, padedanti užtikrinti teisinę drausmę, sąžiningumą ir mokesčių surinkimo efektyvumą, o kartu prisideda prie skaidresnės, tvaresnės ir efektyvesnės viešosios politikos formavimo.

Apibendrinant galima teigti, kad didesnio tarifo mokestis mokesčių teisėje yra sudėtinga, daugiasluoksnė ir reikšminga teisinės atsakomybės forma, kuri neapsiriboja vien fiskaline funkcija, bet atlieka ir aiškiai apibrėžtą prevencinį bei reguliacinį vaidmenį. Ši priemonė iš esmės skirta apsaugoti viešąjį interesą, finansinį stabilumą ir mokesčių sistemos skaidrumą, kartu užtikrinant, kad mokesčių mokėtojai laikytųsi įstatymuose įtvirtintų pareigų. Didesnis tarifas veikia kaip ekonominė sankcija, taikoma tik tada, kai nustatomas teisės pažeidimas, todėl jo esmė aiškiai siejama ne su paprastu papildomu apmokestinimu, o su teisinės atsakomybės institutu.

Šio mechanizmo reikšmę patvirtina tiek nacionalinė konstitucinė doktrina, tiek nuosekli teismų praktika, kuri pabrėžia, kad pažeidus mokestines prievoles valstybė turi teisę ir pareigą reaguoti griežčiau, nes nuo mokesčių surinkimo priklauso ne tik biudžeto pajamos, bet ir valstybės gebėjimas vykdyti pagrindines funkcijas – teikti viešąsias paslaugas, užtikrinti socialinę apsaugą, palaikyti infrastruktūrą ir finansuoti viešuosius projektus. Todėl didesnio tarifo taikymas tampa logiška ir būtina atsakomybės sistemos dalimi, kuri atitinka teisėtumo, proporcingumo ir teisingumo principus.

Svarbu tai, kad didesnis tarifas nėra izoliuota priemonė – jis funkcionuoja platesniame reguliacinių ir sankcinių instrumentų kontekste. Jis dera su baudomis, delspinigiais, kontrole, administracinėmis ir baudžiamosiomis atsakomybės formomis, kurios kartu sudaro integruotą teisinės drausmės sistemą. Taikomas kartu su švietimo, prevencijos, aplinkosaugos ir ekonominės politikos priemonėmis, didesnis tarifas ne tik kompensuoja valstybės patirtus nuostolius, bet ir formuoja mokesčių mokėtojų elgseną, skatina atsakingą praktiką ir mažina piktnaudžiavimo riziką.

Galutinis šios priemonės tikslas – ne bausti, o užtikrinti sąžiningą ir tvarią mokesčių sistemą, kurioje kiekvienas subjektas prisideda prie viešųjų poreikių finansavimo pagal savo pareigas ir galimybes. Didesnis tarifas tampa būtina modernios mokesčių politikos grandimi, padedančia palaikyti fiskalinę drausmę, skatinti atsakingą ekonominį elgesį ir užtikrinti, kad mokesčių sistema išliktų efektyvi, socialiai teisinga ir atitinkanti šiuolaikinius teisinės valstybės standartus.

#### **4.1.1. Didesnis tarifas turto mokesčiams kaip atsakomybė už mokesčių įstatymų pažeidimus**

Didesnio tarifo nekilnojamojo turto ir žemės mokesčio taikymas grindžiamas teisine prielaida, kad apmokestinimo objektas atitinka teisės aktuose nustatytus objektyvius kriterijus, tokius kaip turtas, kuris yra apleistas, neprižiūrimas, nenaudojamas ar naudojamas ne pagal jo paskirtį. Dėl šių priežasčių turtas gali būti įtrauktas į specialius sąrašus, kurie numato didesnį mokesčio tarifą. Šioje sistemoje turtą valdantis ar naudojantis asmuo, nesiėmęs veiksmų turtą tinkamai prižiūrėti ar neteisingai jį naudodamas, pats savaime mokesčių įstatymo reikalavimų nepažeidžia. Veiksmų nevykdymas arba netinkamas jų vykdymas, pavyzdžiui, nesilaikant Lietuvos Respublikos Statybos ar Žemės įstatymo nuostatų, lemia, kad valdomas ar naudojamas turtas patenka į sąrašus, dėl kurių taikomas didesnis mokesčio tarifas. Šiuo atveju didesnis mokesčio tarifas yra netiesioginė mokesčio mokėtojo veiksmų pasekmė ir nelaikomas tiesioginiu mokesčių įstatymų pažeidimu. Todėl teigiama, kad mokesčio mokėtojas, susiduriantis su didesniu mokesčio tarifu, iš esmės baudžiamas už kitų teisės aktų, o ne mokesčių įstatymų, reikalavimų nesilaikymą. Jeigu mokesčio mokėtojas pritaiko savo turtą prie atitinkamų teisės aktų reikalavimų, turtas yra pašalinamas iš didesniu tarifu apmokestinamų objektų sąrašo, ir asmuo nebėra privalomas mokėti padidinto mokesčio tarifo<sup>61</sup>.

Taigi, didesnio mokesčio tarifo nustatymas mokant nekilnojamojo turto ar žemės mokestį nėra priemonė baudžiant už mokesčių įstatymų pažeidimus, bet yra skirtas tik tiems

---

<sup>61</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link, p. 289-291

asmenims, kurie netinkamai įvykdo ar visiškai nevykdo jiems pagal Nekilnojamojo turto mokesčio ir Žemės mokesčio įstatymus keliamas mokesčių mokėjimo prievolės. Tokiems atvejams taikoma atsakomybė, kaip numatyta MAĮ. Nagrinėjant automobilių taršos mokestį, reikalinga atsižvelgti į tai, kad šis mokestis Lietuvoje, kaip ir kitose šalyse, yra taikomas siekiant mažinti aplinkos taršą ir skatinti žmones rinktis aplinkai draugiškesnes transporto priemones. Šio mokesčio pagrindinis tikslas yra mažinti aplinkos taršą ir skatinti tvarų vystymąsi, o ne veikti kaip ekonominė sankcija ar bausmė asmenims ir įmonėms. Ekonominės sankcijos paprastai yra valstybių ar tarptautinių organizacijų taikomos priemonės, skirtos paveikti tam tikrų šalių, organizacijų ar asmenų elgesį dėl politinių, saugumo ar kitų priežasčių. Tuo tarpu automobilių taršos mokestis yra aplinkosauginė priemonė, kuri nėra nukreipta prieš konkrečius asmenis ar šalis dėl jų politinio elgesio ar kitų veiksmų, bet yra taikoma visiems atitinkamų kriterijų atitinkantiems transporto priemonių savininkams. Vis dėlto, kadangi dyzelinu varomi automobiliai yra laikomi taršesniais, jiems yra taikomas didesnio mokesčio tarifas<sup>62</sup>. Taigi, nors automobilių taršos mokesčio pagrindinis tikslas yra skatinti aplinkai draugiškesnių transporto priemonių naudojimą ir taip sumažinti oro taršą, šis mokestis taip pat turi ir ekonominį poveikį.

Atsakomybė už netinkamai vykdomą ar visiškai nevykdomą privolę, yra suvokiama ne tik kaip būdas padidinti savivaldybių biudžetus, bet ir kaip skatinamoji priemonė turto savininkams užtikrinti tinkamą turto priežiūrą. Didesnio tarifo mokestis už nepriežiūrimą turtą gali turėti keletą ekonominių poveikių. Pirma, jis gali paskatinti žemės savininkus aktyviau rūpintis savo turimu turtu, investuoti į jo priežiūrą ar tvaresnį naudojimą, taip didinant turto vertę ir panaudojimą. Antra, tokia atsakomybės forma gali prisidėti prie savivaldybių biudžetų didinimo, suteikiant papildomų lėšų viešosioms paslaugoms finansuoti.

Galima teigti, kad didesnio tarifo taikymas turto mokesčiams nėra tiesiogiai siejamas su mokesčių įstatymų pažeidimu, o veikia su kitų teisės aktų – Statybos, Žemės ar kitų specialiųjų įstatymų – nesilaikymu, dėl kurio turtas įtraukiamas į specialius sąrašus ir apmokestinamas didesniu tarifu. Todėl tai nėra klasikinė mokesčių teisės sankcija, o netiesioginė pasekmė, kuri siekia paskatinti savininkus racionaliai ir atsakingai tvarkyti savo turtą. Šis mechanizmas skatina savininkus šalinti apleistumo priežastis, laikytis priežiūros

---

<sup>62</sup> Lietuvos Respublikos aplinkos ministerija. Automobilių taršos mokestis: dažniausiai užduodami klausimai [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://am.lrv.lt/lt/naujienos/automobiliu-tarsos-mokestis-dazniausiai-uzduodami-klausimai/>

standartų ir taip prisideda prie darnesnės urbanistinės bei žemės naudojimo aplinkos formavimo.

Automobilių taršos mokesčio atveju didesnis tarifas taip pat nėra suprantamas kaip baudimas už pažeidimą – čia svarbiausiu tikslu išlieka aplinkos apsauga, taršos mažinimas ir elgsenos keitimas. Nors dyzeliniams automobiliams taikomas didesnis tarifas, tai siejama su jų didesniu neigiamu poveikiu aplinkai, o ne su teisės aktų pažeidimu. Tokiu būdu didesnis tarifas atlieka reguliacinę, o ne sankcinę funkciją, skatindamas rinktis mažiau taršias transporto priemones.

Galiausiai šios priemonės ekonominis poveikis yra dvejopas: viena vertus, didesnis tarifas padeda savivaldybėms surinkti daugiau pajamų viešųjų paslaugų teikimui, kita vertus – motyvuoja turtą ir transporto priemones valdyti atsakingiau bei laikytis teisės aktų. Todėl didesnio tarifo institutas turto ir taršos mokesčiuose veikia ne kaip nubaudimo forma, o kaip skatinamoji ir prevencinė priemonė, užtikrinanti, kad turtas ir transporto priemonės būtų naudojami taip, kaip nustato įstatymai, o jų poveikis aplinkai būtų kuo mažesnis.

Apibendrinant galima teigti, kad didesnis aplinkosauginių mokesčių tarifas aiškiai atlieka sankcinę funkciją, kuri mokesčių teisėje taikoma tada, kai nustatomi aplinkos apsaugos ar gamtos išteklių naudojimo tvarkos pažeidimai. Nors įstatymuose šios priemonės formaliai įvardijamos kaip „padidintas tarifas“, teismų praktika ir doktrina patvirtina, kad jų taikymas yra iš esmės baudinio pobūdžio – tai finansinė pasekmė, atsirandanti tik po kontrolės procedūrų ir nustatius neteisėtą veiklą ar neveikimą. Ši sankcinė prigimtis aiškiai išryškėja LVAT jurisprudencijoje, kurioje pažymima, kad didesnis tarifas gali būti taikomas tik už pažeidimus, aiškiai apibrėžtus įstatyme, o bet koks platesnis ar analoginis šios priemonės taikymas prieštarautų teisėtumo principui. Tiek mokesčio už aplinkos teršimą, tiek mokesčio už valstybinius gamtos išteklius atvejais padidinto tarifo taikymas remiasi tais pačiais principais: sankcija taikoma tik tada, kai nustatoma, jog mokesčių mokėtojas nuslėpė taršą, klaidingai deklaravo duomenis, nesumokėjo mokesčio už faktinį išteklių naudojimą arba išgavo išteklius be leidimo. Tokiu būdu ši priemonė ne tik atlieka teisinę ir ekonominę bausmę, bet ir skatina laikytis aplinkos apsaugos reikalavimų, nes nuo mokesčio mokėtojo elgesio tiesiogiai priklauso, ar bus taikomas standartinis, ar padidintas tarifas. Padidintas tarifas taip pat veikia kaip prevencinė priemonė, nes didesnė finansinė našta atgraso nuo pažeidimų tiek tuos subjektus, kuriems sankcija taikoma, tiek kitus potencialius pažeidėjus. Tuo pačiu ši priemonė

padedą užtikrinti tvarių aplinkosaugos tikslų įgyvendinimą – išteklių naudojimas tampa labiau kontroliuojamas, o aplinkos apsaugos normoms suteikiamas realus ekonominis svoris.

Dėl šių priežasčių didesnis tarifas aplinkosauginiuose mokesčiuose negali būti vertinamas kaip neutralus mokesčio elementas – tai aiški, teisės aktuose pagrįsta ir teismų praktikoje patvirtinta ekonominė sankcija, kuri padeda užtikrinti teisingą, sąžiningą ir efektyvią aplinkos apsaugos sistemą. Jis ne tik koreguoja neteisėto elgesio pasekmes, bet ir prisideda prie ilgalaikio valstybės tikslo – mažinti žalingą žmogaus veiklos poveikį aplinkai ir skatinti atsakingą gamtos išteklių naudojimą.

#### **4.1.2. Didesnis tarifas aplinkosauginiams mokesčiams kaip atsakomybė už mokesčių įstatymų pažeidimus**

Tyrinėjant ekonominės atsakomybės už aplinkos apsaugos pažeidimus aspektus, svarbu pabrėžti, jog valstybės veikla šioje sferoje išryškėja per atitinkamas įgaliojimų turinčias institucijas, kurios įgyvendina nuoseklų ir tikslingų veiksmų kompleksą. Pagal aplinkosaugos sritį analizavusių mokslininkų teiginius, šių veiksmų siekis yra užtikrinti tvarų gamtos išteklių panaudojimą, apginti aplinką nuo žalingo žmogaus sukeltos įtakos ir užtikrinti žmonių teisę gyventi sveikoje aplinkoje. Šią misiją įgyvendindama, valstybė apibrėžia aplinkos apsaugos principus, nustato, kaip turėtų būti naudojami gamtos ištekliai, kokia yra jų naudotojų teisės ir pareigos, suplanuoja priemones gamtos apsaugai, sukūrė aplinkosaugos valdymo bei kontrolės institucijų sistemą ir apibrėžia atsakomybę už pažeidimus gamtos išteklių naudojimo ir aplinkos apsaugos teisėje<sup>63</sup>. Dėl šių priežasčių įstatymai reglamentuoja žmogaus santykius su gamtos ištekliais, o pagrindinis šioje srityje veikiantis įstatymas yra Aplinkos apsaugos įstatymas, kartu su kitais specialiaisiais įstatymais, kurie reglamentuoja specifinių gamtos išteklių – pvz., žemės, miškų, vandenų, oro, žemės gelmių, augalijos ir gyvūnijos – naudojimą.

Akivaizdu, kad apskritai mokesčių mokėtojų kontrolės tikslas – išsiaiškinti, ar mokesčių mokėtojai teisingai ir tiksliai vykdo jiems tenkančią mokestinę prievolę, o nustačius pažeidimus – patraukti juos atsakomybėn. Didesnio mokesčio tarifo kaip sankcijos pobūdį pripažįsta ir mokesčių teisės mokslas, ir teismų praktika. Mokesčio už aplinkos teršimo

---

<sup>63</sup> Aleknavičius, P., Aplinkosaugos ir aplinkotvarkos teisė (2008). Mokomoji knyga. Kaunas: Ardiva, p. 7-21

įstatymo 9 straipsnyje, kuris reglamentuoja aplinkos teršimo mokesčio mokėjimo kontrolę, yra numatytas didesnis mokesčio tarifas. Šis straipsnis akcentuoja, jog mokesčių mokėtojų kontrolė yra būtina siekiant užtikrinti, kad asmenys tinkamai laikytųsi jų mokestinių įsipareigojimų, atitinkamai deklaruotų ir mokėtų mokesčius<sup>64</sup>. Pagrindinis šios kontrolės tikslas yra identifikuoti, ar mokesčių mokėtojai teisingai ir laiku atlieka savo mokesčių mokėjimo pareigas. Kontrolės procesas apima ir atitinkamą reagavimą į nustatytus neatitikimus: jei aptinkami pažeidimai, tuomet imamasi priemonių mokesčių mokėtojų patraukimą atsakomybėn<sup>65</sup>. Tai reiškia, kad, pažeidus įstatymo nuostatas, atitinkami asmenys gali būti taikomi atsakomybė, kuria siekiama ne tik bausmės paskyrimo, bet ir teisingo ir sąžiningo mokesčių mokėjimo skatinimo bei aplinkos apsaugos užtikrinimo per ekonominę paskatą mažinti teršimą. Juridinėje literatūroje pabrėžiama, kad specifinėse situacijose aplinkos teršimo mokestis gali būti apskaičiuojamas pagal didesnius tarifus, kas iš esmės prilyginama baudų taikymui.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) 2015 m. rugsėjo 17 d. sprendime nagrinėjo Mokesčio už aplinkos teršimą iš mobilių taršos šaltinių apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašo 6 punkto atitiktį Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymo 9 straipsnio 3 daliai ir 4 dalies 2 punktui, taip pat Lietuvos Respublikos Konstitucijos 23 straipsnio 1 ir 2 dalims bei teisės aktų hierarchijos reikalavimams, kylantiems iš konstitucinio teisinės valstybės principo. Teismas konstatavo, kad aprašo 6 punktas, kuris numato didesnio tarifo taikymą aplinkos teršimo mokesčiui apskaičiuojant, kai mokesčio mokėtojas neteisingai taikė mokesčio tarifus ar koregavimo koeficientus, neatitinka minėtų įstatymo nuostatų. Teismas pažymėjo, kad įstatymų leidėjas didesnio tarifo taikymą numatė tik už nuslėptą degalų kiekį sunaudotą mobiliuose taršos šaltiniuose, o ne už neteisingai apskaičiuotą mokestį dėl netinkamo tarifų ar koregavimo koeficientų taikymo. Taigi, aprašo 6 punktas buvo pripažintas prieštaraujant įstatymui ir teisės aktų hierarchijos principams, nes jis nustatė ekonominę sankciją, kuri nebuvo įtvirtinta įstatyme. LVAT nusprendė, kad minėtas aprašo 6 punktas prieštarauja Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymo 9 straipsnio 3 daliai ir 4 dalies 2 punktui bei iš konstitucinio teisinės valstybės principo kylantiems teisės aktų hierarchijos reikalavimams. Teismas nustatė, kad remiantis mokesčio apskaičiavimo taikant didesnę tarifą esme, principais ir tikslais, didesnis mokesčio tarifas

---

<sup>64</sup> Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas, (1999). Valstybės žinios, 47- 1469.

<sup>65</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link p. 289

taikomas kaip ekonominė bausmė, taikoma mokesčio mokėtojai<sup>66</sup>. Taip pat LVAT 2011 m. lapkričio 18 d. nutartimi pažymėjo, jog pagal Mokesčių administravimo įstatymą nustatyti delspinigiai ir mokestinės baudos esminiu tikslu yra skirti bausmei ir veikti kaip prevencija panašioms pažeidimams ateityje, tiek pačiam pažeidėjui, tiek kitiems asmenims<sup>67</sup>.

Teisinė doktrina pabrėžia, kad tam tikri mokesčiai vykdo aplinkosaugos funkciją, kurios tikslas – ne vien papildyti valstybės biudžetą, bet ir sumažinti aplinkos užterštumą, taip pat skatinti efektyvų ir sąžiningą gamtos išteklių panaudojimą (Medelienė, 2011, p. 41). Ši idėja yra tiesiogiai susijusi su Mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymu, kuris, *inter alia*, yra nukreiptas į ekonominėmis priemonėmis grindžiamą skatinimą naudoti gamtos išteklius taupiai ir veiksmingai (Mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymas, 1991). Mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymo 6 straipsnyje yra reglamentuojamas aukštesnis gamtos išteklių mokesčio tarifas, apibrėžiantis mokesčio dydžius ir jų koregavimo procedūrą. Iš pirmo žvilgsnio į šio įstatymo nuostatas gali atrodyti, kad jis numato ne bausmę, o papildomą apmokestinimą. Vis dėlto, analizuojant teismų praktiką ir mokesčių teisės doktriną, iškyla kita perspektyva, kad padidintas gamtos išteklių mokesčio tarifas iš tiesų veikia kaip sankcija už nesilaikymą teisės aktų, reglamentuojančių gamtos išteklių naudojimą. Nors įstatyme tiesiogiai ir nėra nurodyta, atsakomybę už didesnio gamtos išteklių mokesčio tarifo taikymą nešioja ne pats mokesčių mokėtojas, o atitinkama valdžios institucija, kuri atsakinga už mokesčio apskaičiavimą ir deklaravimą. Aukštesnis mokesčio tarifas taikomas tik po mokesčių patikrinimo ir nustatius netinkamą elgesį, panašiai kaip bauda, skiriama pagal MAĮ. Pagal Aplinkos apsaugos departamento prie Aplinkos ministerijos nustatytą mokesčio patikrinimo tvarką („Dėl Mokesčio už valstybinius gamtos išteklius mokestinio patikrinimo atlikimo, rezultatų įforminimo ir jų patvirtinimo tvarkos aprašo patvirtinimo“, 2021) patikrinimus vykdo departamento pareigūnai, kurie, remdamiesi rinkta informacija, gali taikyti didesnę tarifą už neskelbtą ar per mažai deklaruotą gamtos išteklių kiekį. Didesnio mokesčio tarifo pritaikymas atsiranda kaip pažeidimo, kuris nustatomas vykdant mokesčio mokėtojai skirtą kontrolę, pasekmė. Jei pažeidimų nėra, didesnio tarifo taikyti negalima, o gamtos išteklių naudojimas apmokestinamas pagal standartinius tarifus. Taigi, patikrinimų atlikimas ir pažeidimų gamtos išteklių naudojimo srityje nustatymas yra esminė sąlyga taikant didesnę mokesčio tarifą, kas

---

<sup>66</sup> Lietuvos vyriausiasis administracinis teismo 2015 m. rugsėjo 17 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. I-12-143/2015

<sup>67</sup> Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismo 2011 m. lapkričio 18 d. išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis administracinėje byloje Nr. A143-2619/2011



rodo jo sankcinį pobūdį. Pavyzdžiui, LVAT 2020 m. liepos 1 d. nutartyje, mokesčio mokėtojas pateikė skundą dėl Aplinkos apsaugos departamento sprendimo, kuriame nurodyta, kad nebuvo deklaruoti medžiojamųjų gyvūnų ištekliai, dėl ko buvo pritaikyta 39 133,45 EUR sankcija. Mokesčio mokėtojas skunde prašė sankcijos panaikinimo ar švelnesnės bausmės, teigdamas, kad deklaracijas pateikė, bet jos buvo atmestos dėl menkų klaidų ir dėl neteisingai nurodyto el. pašto adreso nesulaukė pranešimo iš VMI. Nurodė, kad mokesčiai buvo sumokėti laiku. Teismas dalinai tenkino skundą, sumažindamas sankciją iki dvigubai padidintos sumos - 7 826,68 EUR, atsižvelgdamas į faktą, kad valstybės biudžetui žalos nepadaryta ir mokesčio mokėtojas nebandė gauti mokestinės naudos. LVAT išnagrinėjęs bylą apeliacine tvarka pabrėžė, kad Mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymo taikymo tikslas yra užtikrinti, kad naudojami valstybiniai gamtos ištekliai būtų apmokestinami. Šio įstatymo nustatyta tvarka reikalauja, kad mokesčių mokėtojai laiku deklaruotų ir sumokėtų mokestį už šių išteklių naudojimą. 6 įstatymo straipsnis apibrėžia, kad už gamtos išteklių, kurie nebuvo deklaruoti ar buvo deklaruoti neteisingai, taip pat už be leidimo išgautus išteklius, taikomas didesnis mokesčio tarifas, didinant jį dešimt kartų. Tokia griežta sankcija skirta tiems atvejams, kai pažeidžiamas įstatymas, t.y., kai mokesčių mokėtojas nesilaiko pagrindinių savo pareigų: nesumoka reikiamo mokesčio už gamtos išteklių naudojimą arba sumoka mažesnę nei faktinį išteklių naudojimą atspindinčią sumą ir nesilaiko su mokesčio deklaravimu susijusių procedūrinių reikalavimų. Be kitą ko, taikyti sankciją tik dėl formalių procedūrinių pažeidimų nėra pagrįsta, nes įstatymo esmė yra ne bauda, o gamtos išteklių racionalaus ir taupaus naudojimo skatinimas per apmokestinimą<sup>68</sup>.

Apibendrinant galima daryti išvadą, kad didesni aplinkosauginių mokesčių tarifai Lietuvos teisinėje sistemoje atlieka aiškią ekonominės sankcijos funkciją, kuri taikoma tik tuomet, kai mokesčių mokėtojas pažeidžia aplinkos apsaugos ar gamtos išteklių naudojimo tvarką. Nors teisės aktuose ši priemonė formaliai įvardijama kaip „padidintas tarifas“, praktikoje ji yra tiesiogiai susijusi su atsakomybe už teisės pažeidimus ir taikoma tik nustačius konkrečius, įstatyme įtvirtintus pažeidimus. Tai patvirtina tiek mokesčių teisės doktrina, tiek nuosekli Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo jurisprudencija, aiškiai įvardijanti, kad didesnis tarifas yra sankcija, o ne tik papildomas apmokestinimas.

---

<sup>68</sup> Lietuvos Respublikos vyriausiojo administracinio teismo 2020 m. liepos 1 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-1546-602/2020

Didesnis tarifas aplinkos teršimo ar gamtos išteklių mokesčiuose taikomas tik po kontrolės procedūrų, atliktų kompetentingų institucijų — Aplinkos apsaugos departamento ar kitų įgaliotų subjektų. Ši kontrolė yra būtina sąlyga sankcijai atsirasti: jei pažeidimų nenustatoma, didesnis tarifas negali būti taikomas. Tokia struktūra atspindi įstatymo tikslą — užtikrinti teisingą ir skaidrų gamtos išteklių apmokestinimą, kartu skatinti sąžiningą ir atsakingą mokesčių mokėtojų elgesį.

Svarbu tai, kad šios priemonės paskirtis nėra vien fiskalinė. Ji atlieka ir prevencinę funkciją, nes didesni finansiniai kaštai atgraso nuo neteisėto elgesio, ypač tokio, kuris susijęs su taršos nuslėpimu, nelegaliu gamtos išteklių naudojimu ar klaidingu duomenų deklaravimu. Teismų praktika taip pat pabrėžia proporcingumo principo svarbą — sankcija turi būti ne tik griežta, bet ir pagrįsta, atitinkanti realų pažeidimo pavojingumą ir neperžengianti teisėtumo ribų.

Todėl galima teigti, kad didesni aplinkosauginių mokesčių tarifai yra esminė Lietuvos aplinkos apsaugos ir mokesčių politikos dalis. Jie užtikrina, kad „teršėjas moka“ principas būtų įgyvendinamas realiai, o ne formaliai, ir kad aplinkos ištekliai būtų naudojami atsakingai. Ši sankcinė sistema padeda ne tik taisyti padarytus pažeidimus, bet ir prisidėti prie ilgalaikių valstybės tikslų — aplinkos apsaugos, tvaraus išteklių valdymo ir teisingos mokesčių aplinkos užtikrinimo.

## **4.2. DVIGUBOS TEISINĖS ATSAKOMYBĖS PROBLEMATIKA**

MAĮ 143 straipsnyje reglamentuojama, kad mokesčių mokėtojai, tretieji asmenys ir (arba) juridinių asmenų vadovai bei kiti atsakingi darbuotojai už MAĮ nustatytų pareigų nevykdymą ar netinkamą jų vykdymą taip pat gali atsakyti pagal Administracinių teisės pažeidimų kodeksą arba pagal Baudžiamąjį kodeksą<sup>69</sup>. *Non bis in idem* principas, uždraudžiantis dvigubą baudimą už tą patį nusižengimą, yra labai svarbus teisinės valstybės principas, tačiau jo taikymas praktikoje gali būti sudėtingas ir priklausomas nuo konkrečios situacijos bei teisinio reglamentavimo. Lietuvoje, taip pat ir tarptautiniame kontekste, šis principas neapsaugo nuo visų formų dvigubos teisinės atsakomybės, o yra interpretuojamas

---

<sup>69</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). Valstybės žinios, 63-2243

atsižvelgiant į sankcijų pobūdį ir taikymo kontekstą. Regionų apygardos administracinio teismo 2019 m. gegužės 10 d. sprendimas pabrėžia, kad Lietuvos teisės sistema leidžia už tą patį pažeidimą taikyti kelias skirtingas sankcijas, jeigu tai numatyta įstatyme ir jeigu šių sankcijų taikymas atitinka teisės pažeidimų pobūdį bei siekiamus tikslus. Toks požiūris remiasi Konstitucinio Teismo doktrina, kuri pripažįsta, kad *non bis in idem* principas nereiškia absoliutaus draudimo skirti kelias sankcijas; svarbu yra įvertinti, ar taikomos sankcijos yra teisingos, proporcingos ir ar jos atitinka siekiamus visuomenės interesus. Teismo sprendime pabrėžiama, kad svarbu atskirti sankcijų pobūdį – ar jos skirtos kaip baudimas, ar kaip kita teisinė pasekmė, pavyzdžiui, civilinė atsakomybė. Šis skirtumas yra svarbus, nes principas *non bis in idem* daugiausia susijęs su baudžiamąja atsakomybe, o ne su civilinės ar administracinės atsakomybės formomis, kurios gali būti taikomos siekiant kitokių, ne bausmės tikslų. Kita svarbi teismo sprendimo dalis susijusi su juridinių ir fizinių asmenų atsakomybe. Juridinį asmenį sudaro fiziniai asmenys, jo darbuotojai, kurie atlieka veiksmus įmonės vardu. Dėl šios priežasties, juridinis asmuo gali būti traukiamas atsakomybėn už veiksmus, atliktus jo darbuotojų. Ši atsakomybės perkeliavimo doktrina užtikrina, kad įmonės neapsiribotų vien formalia atsakomybės vengimo taktika, o imtųsi realių veiksmų, siekdamos užtikrinti, kad jų veikla būtų vykdoma laikantis įstatymų<sup>70</sup>(Regionų apygardos administracinio teismo 2019 m. gegužės 10 d. sprendimas). Teismų praktika taip pat pažymi, kad *non bis in idem* principas nesudaro kliūties taikyti sankcijas tiek juridiniam, tiek susijusiam fiziniui asmeniui už tą patį pažeidimą, jei tai atitinka įstatymo reikalavimus. Svarbu yra išnagrinėti, ar toks sankcijų taikymas neperkelia neproporcingos naštos ant vieno asmens, ypač atsižvelgiant į tai, kad vienas asmuo gali atlikti veiksmus tiek kaip fizinis, tiek kaip juridinio asmens atstovas. Toks teisminės praktikos ir teorijos derinys rodo, kad *non bis in idem principio* taikymas yra sudėtingas ir reikalauja kiekvieno atvejo individualaus vertinimo. Svarbu ne tik teisingai interpretuoti teisės normas, bet ir užtikrinti, kad teisinė atsakomybė būtų skiriama teisingai ir proporcingai, siekiant tinkamai apsaugoti visuomenės interesus ir užtikrinti teisės viršenybę.

Didesnio tarifo taikymas turto mokesčiams, kaip atsakomybės forma už tam tikrą elgesį, pavyzdžiui, už nekilnojamojo turto apleidimą ar neprižiūrėjimą, iš tiesų gali būti taikomas kartu su kitomis sankcijomis, kurios numatytos už kitų susijusių teisės aktų pažeidimus. Pavyzdžiui, jeigu turtas naudojamas ne pagal paskirtį arba yra apleistas, gali būti taikomas ne

---

<sup>70</sup> Lietuvos vyriausiasis administracinis teismo 2020 m. sausio 29 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-55-525/2020

tik didesnis turto mokestis, bet ir administracinės ar net baudžiamosios atsakomybės priemonės už pažeidimus, susijusius su statybos, aplinkos apsaugos ar kitais reglamentais<sup>71</sup>. Analizuojant *non bis in idem* principo problematiką, svarbu pabrėžti, kad šis principas dažniausiai taikomas baudžiamojoje teisėje ir reiškia, kad už tą pačią nusikalstamą veiką asmuo negali būti teisiamas ir nubaustas daugiau nei vieną kartą. Tačiau mokesčių teisės kontekste, kai skirtingos atsakomybės formos taikomos už skirtingus teisės aktų pažeidimus, net jei jie yra susiję su tuo pačiu faktiniu pagrindu (pvz., turtas apleistas), tai ne visada laikoma dvigubu baudimu. Didesnio tarifo taikymas mokesčių teisėje yra laikomas administracine paskata arba prevencine priemone, o ne bausme baudžiamojoje teisės prasme. Todėl, kai didesnis tarifas turto mokesčiui taikomas kartu su kitomis administracinėmis ar net baudžiamosios teisės sankcijomis už susijusius, bet teisiškai atskirtinus pažeidimus, tai paprastai nelaikoma pažeidžiančiu *non bis in idem* principą. Vis dėlto, kiekvienas atvejis turėtų būti vertinamas individualiai, atsižvelgiant į konkrečias aplinkybes, teisės aktų nuostatas ir taikomų sankcijų pobūdį, siekiant išvengti nepagrįstos naštos asmenims ir užtikrinti teisingumą bei proporcingumą taikant įvairias atsakomybės priemones. Tad turi būti atsižvelgiama į bendruosius atsakomybės taikymo (baudimo) principus. Turi būti atsižvelgiama į proporcingumo principą, kuris reiškia, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas). Taip pat svarbus konstitucinis teisingumo principas, reikalaujantis, kad nustatomas nuobaudas reikia diferencijuoti taip, kad jas taikant būtų galima atsižvelgti į teisės pažeidimo pobūdį, į atsakomybę lengvinančias ir kitas aplinkybes, kad atsižvelgiant į tai būtų galima skirti mažesnę nuobaudą nei sankcijoje numatytoji minimali ir kt.; įstatymuose už įstatymų pažeidimus nustatomos baudos turi būti tokio dydžio, koks yra būtinas siekiant teisėto ir visuotinai svarbaus tikslo užtikrinti įstatymų laikymąsi, nustatytų pareigų vykdymą<sup>72</sup>. Taip pat teismo galimybė vykdyti teisingumą skiriant sankciją teismai, vykdydami teisingumą,

---

<sup>71</sup> Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. Teisės viršenybės link, p. 290

<sup>72</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. gruodžio 6 d. nutarimas. Valstybės žinios, 105-3318

privalo užtikrinti Konstitucijoje, įstatymuose ir kituose teisės aktuose išreikštos teisės įgyvendinimą, garantuoti teisės viršenybę, apsaugoti žmogaus teises ir laisves<sup>73</sup>.

Taikant didesnio tarifo mokesčius už aplinkos apsaugos pažeidimus, kartu gali būti taikomos ir kitos sankcijos, pavyzdžiui, administracinės baudos ar specialūs apribojimai, susiję su veikla, kuri daro žalą aplinkai. Šis požiūris yra susijęs su principo, kad ekonominės paskatos ar mokesčiai ir tiesioginės sankcijos gali būti naudojami kaip papildomos priemonės siekiant skatinti atsakingą elgesį ir užtikrinti aplinkos apsaugą. Pavyzdžiui, LVAT 2024 m. vasario 7 d. nutartyje buvo sprendžiama problema susijusi su pareiškėjo, uždarnosios akcinės bendrovės Eglės sanatorijos, skundu dėl Aplinkos apsaugos departamento prie Aplinkos ministerijos (toliau – Departamentas) sprendimu, kuriuo buvo paskirta 125 503 Eur ekonominė sankcija už be leidimo išgautą gėlo ir nedeklaruotą mineralinio vandens kiekį. Pareiškėjas prašė panaikinti minėtą sprendimą ir paskirtą ekonominę sankciją, arba, jei pirmasis reikalavimas nebus tenkinamas, nurodyti, kad pareiškėjo apskaičiuotas ir sumokėtas mokestis už valstybinius gamtos išteklius turi būti įskaitytas į Sprendimu paskirtos ir teismo patvirtintos ekonominės sankcijos sumą. Teismas pripažino, kad pareiškėjo veikla buvo nukrypusi nuo teisės aktų reikalavimų dėl be leidimo vykdytos gėlo vandens gavybos ir nedeklaruoto mineralinio vandens kiekio, taip pat nustatyta, kad pareiškėjas turėjo galiojantį Taršos integruotos prevencijos ir kontrolės leidimą gėlo vandens gavybai, todėl Lietuvos geologijos tarnybos leidimas jam nebuvo reikalingas, o netiksliai deklaruotas mineralinio vandens kiekis buvo nulemtas žmogiškosios klaidos. Teismas konstatavo, kad Departamento paskirta ekonominė sankcija yra neproporcinga, nes ji buvo 10 kartų didesnė nei pagal įprastą tarifą apskaičiuota suma, o pareiškėjo veiksmuose nenustatyta jokių slėpimo požymių. Taip pat byloje buvo iškeltas klausimas dėl non bis in idem principo. Pagal dokumentą, teismas nustatė, kad šis principas nebuvo pažeistas, nes administracinė atsakomybė pagal Administracinių nusižengimų kodeksą (toliau – ANK) ir mokestinė sankcija pagal Mokesčių už valstybinius gamtos išteklius įstatymo 6 straipsnio 2 dalį buvo taikytos už skirtingus pažeidimus. Teismas pabrėžė, kad juridinio asmens, šiuo atveju pareiškėjo, ir fizinio asmens - pareiškėjo vadovo ar atsakingų asmenų, kuriems gali būti taikoma atsakomybė pagal ANK, veiksmai yra laikomi skirtingais atsakomybės atvejais. Toks teismo sprendimas rodo, kad mokestinės sankcijos taikymas juridiniam asmeniui ir administracinės atsakomybės taikymas su tuo susijusiems fiziniams asmenims yra laikomi teisėtai nepriklausomais veiksmais, net jei jie susiję su tais

---

<sup>73</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1999 m. gruodžio 21 d. nutarimas. Valstybės žinios, 109-3192

pačiais faktiniais įvykiais. Tokiu būdu teismas išlaikė teisinį skirtumą tarp skirtingų atsakomybės rūšių taikymo ir užtikrino, kad *non bis in idem* principas nebūtų pažeistas<sup>74</sup>.

Svarbu aptarti ir LVAT 2021 m. spalio 6 d. nutartį. Šioje byloje didesnio mokesčio tarifo taikymas ir kitos sankcijos nelaikomi kaip dvigubas baudimas. Teismas pažymėjo, kad administracinė atsakomybė pagal ANK ir mokesčinė sankcija pagal Mokesčių už valstybinius gamtos išteklius įstatymo 6 straipsnio 2 dalį buvo taikytos už skirtingus pažeidimus. Todėl teismas nustatė, kad *non bis in idem* principas nebuvo pažeistas, nes taikytos atsakomybės priemonės buvo susijusios su skirtingais atsakomybės atvejais, nepaisant to, kad jie kilo iš tų pačių faktinių įvykių. Šioje konkrečioje situacijoje skirtingų rūšių atsakomybės (administracinė ir mokestinė) taikymas už įvairius teisės aktų pažeidimus yra laikomas teisėtai nepriklausomais veiksmais, todėl principo pažeidimo nenustatyta<sup>75</sup>.

Apibendrinant galima daryti išvadą, kad didesni aplinkosauginių mokesčių tarifai Lietuvos teisinėje sistemoje atlieka aiškią ekonominės sankcijos funkciją, kuri taikoma tik tuomet, kai mokesčių mokėtojas pažeidžia aplinkos apsaugos ar gamtos išteklių naudojimo tvarką. Nors teisės aktuose ši priemonė formaliai įvardijama kaip „padidintas tarifas“, praktikoje ji yra tiesiogiai susijusi su atsakomybe už teisės pažeidimus ir taikoma tik nustačius konkrečius, įstatyme įtvirtintus pažeidimus. Tai patvirtina tiek mokesčių teisės doktrina, tiek nuosekli Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo jurisprudencija, aiškiai įvardijanti, kad didesnis tarifas yra sankcija, o ne tik papildomas apmokestinimas.

Didesnis tarifas aplinkos teršimo ar gamtos išteklių mokesčiuose taikomas tik po kontrolės procedūrų, atliktų kompetentingų institucijų — Aplinkos apsaugos departamento ar kitų įgaliotų subjektų. Ši kontrolė yra būtina sąlyga sankcijai atsirasti: jei pažeidimų nenustatoma, didesnis tarifas negali būti taikomas. Tokia struktūra atspindi įstatymo tikslą — užtikrinti teisingą ir skaidrų gamtos išteklių apmokestinimą, kartu skatinti sąžiningą ir atsakingą mokesčių mokėtojų elgesį.

Lietuvos teismų praktika patvirtina, kad padidintas tarifas turi aiškią sankcinę esmę. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (LVAT) 2015 m. rugsėjo 17 d. sprendime konstatavo, kad padidintas tarifas yra „ekonominė bausmė“, taikoma už nuslėptus degalus ar

---

<sup>74</sup> Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2024 m. vasario 7 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-152-525/2024

<sup>75</sup> Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2021 m. spalio 6 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-2067-556/2021

taršą, ir negali būti taikomas už kitokius formalus apskaičiavimo netikslumus. LVAT taip pat pabrėžė, kad tokio tarifo taikymas yra išimtinai susijęs su pažeidimo nustatymu.

Aplinkosauginių mokesčių srityje taip pat galimas sankcijų sutapimas. Aplinkos apsaugos įstatymas ir Administracinių nusižengimų kodeksas numato administracinę atsakomybę už teršimo ribų viršijimą, o Mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas numato padidintą tarifą už tą pačią veiką. Kai kuriais atvejais taikoma ir baudžiamoji atsakomybė (pvz., BK 270 str.). Toks reguliavimas sukuria prielaidas dvigubam baudžiamajam persekiojimui, jei nėra įrodyta, kad didesnis tarifas turi vien tik kompensacinę funkciją.

Europos Žmogaus Teisių Teismo ir Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencija yra itin svarbi analizuojant dvigubos teisinės atsakomybės problematiką mokesčių bei aplinkosauginių pažeidimų kontekste. Abi institucijos yra suformavusios aiškius kriterijus, pagal kuriuos vertinama, ar valstybės taikomos finansinės ir administracinės ar baudžiamosios priemonės nepaneigia *non bis in idem* principo. Šis principas, įtvirtintas Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos 7 protokolo 4 straipsnyje ir Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 50 straipsnyje, draudžia tą patį asmenį už tą pačią veiką bausti daugiau nei vieną kartą. Tačiau praktikoje valstybės neretai nustato dviejų rūšių sankcijas – pavyzdžiui, padidintą mokestinį tarifą ir kartu administracinę ar baudžiamąją atsakomybę. Todėl EŽTT ir ESTT praktika padeda įvertinti, kada tokių sankcijų derinimas yra teisėtas ir kada pažeidžia asmens teises. EŽTT doktrina *non bis in idem* srityje remiasi vadinamaisiais Engel kriterijais, kurie buvo suformuluoti byloje Engel ir kiti prieš Nyderlandus. Pagal šiuos kriterijus teismas, vertindamas sankcijos pobūdį, analizuoja, kaip priemonė kvalifikuojama nacionalinėje teisėje, kokia yra nagrinėjamos veikos prigimtis ir koks yra sankcijos griežtumas. Net jei valstybė priemonę formaliai įvardija kaip administracinę ar fiskalinę, EŽTT gali pripažinti ją „baudžiamojo pobūdžio“ sankcija, jei jos tikslas yra atgrasymas ir represija, o ne kompensavimas. Tai ypač aktualu mokestinėms priemonėms, kai padidintas tarifas kelis kartus viršija įprastą ir taikomas tik nustačius pažeidimą<sup>76</sup>.

EŽTT jurisprudencijoje esminę reikšmę turi byla Zolotukhin prieš Rusiją, kurioje 2009 m. teismas išaiškino, kad *non bis in idem* taikomas tuomet, kai abi sankcijos taikomos už tuos pačius faktinius įvykius, nepriklausomai nuo jų teisinės kvalifikacijos<sup>77</sup>. Šis išaiškinimas

<sup>76</sup> Engel and others v. The Netherlands [EŽTT], Nr. 5100/71; 5101/71; 5102/71; 5354/72; [5370/72](#), [1976-06-08].

<sup>77</sup> Sergey Zolotukhin v. Russia, [EŽTT], Nr. [14939/03](#) [2009-02-10]

vėliau buvo papildytas byloje A ir B prieš Norvegiją, kurioje 2016 m. Didžioji kolegija nustatė naują doktriną, leidžiančią valstybėms taikyti dvigubas sankcijas, jei jos sudaro nuoseklią ir tarpusavyje susietą sistemą, o ne du visiškai atskirus ir savarankiškus persekiojimus. Teismas pabrėžė, kad dvigubos procedūros leidžiamos, kai jos yra glaudžiai susijusios pagal tikslą ir laiką, o jų bendras poveikis asmeniui nėra perteklinis<sup>78</sup>. Ši pozicija yra itin svarbi aplinkosauginių mokesčių srityje, kur padidinti tarifai ir administracinės baudos dažnai veikia kaip vienas integruotas reguliavimo mechanizmas.

EŽTT vėlesnėje praktikoje ši doktrina išliko, pavyzdžiui, byloje Johansson prieš Suomiją, kur buvo pripažinta, kad papildomas mokestis už mokestinių duomenų nuslėpimą ir administracinė nuobauda gali būti taikomi kartu, jei procedūros yra integruotos ir tarnauja vienam tikslui – skatinti mokestinę drausmę<sup>79</sup>. Taigi pagal EŽTT išaiškinimus, pagrindiniai du kriterijai, leidžiantys dvigubų sankcijų taikymą, yra procedūrų tarpusavio ryšys ir proporcingumas.

Europos Sąjungos Teisingumo Teismo praktika dvigubos atsakomybės srityje įgijo ypatingą reikšmę nuo bylos Åkerberg Fransson sprendimo, kuriame 2013 m. Teismas pirmą kartą išsamiai apibrėžė, kaip *non bis in idem* principas taikomas tais atvejais, kai už tą pačią mokestinę veiką valstybė taiko tiek administracines, tiek baudžiamąsias sankcijas. Šioje byloje faktinės aplinkybės buvo susijusios su tuo, kad Švedijos mokesčių mokėtojai buvo paskirta administracinė mokesčio sankcija už neteisingą PVM deklaravimą, o vėliau jam pradėtas baudžiamasis procesas dėl tų pačių veiksmų, susijusių su PVM slėpimu. Nacionalinis teismas kreipėsi į ESTT prašydamas išaiškinimo, ar toks dvigubas sankcionavimas neprieštarauja ES pagrindinių teisių chartijos 50 straipsnyje įtvirtintam draudimui bausti du kartus už tą pačią veiką. Teismas nurodė, kad Chartija taikoma visais atvejais, kai nacionalinės sankcijos yra susijusios su ES teisės įgyvendinimu, o PVM atveju ši sąsaja akivaizdi, nes PVM yra vienas iš svarbiausių ES biudžeto pajamų šaltinių. Todėl valstybės narės, taikydamos sankcijas už PVM pažeidimus, privalo laikytis Chartijos reikalavimų. Sprendime buvo išaiškinta, kad administracinės mokesčių sankcijos, nors nacionalinės teisės gali būti traktuojamos kaip mokestinės priemonės, turi būti vertinamos pagal jų tikrąją prigimtį ir tikslą. Jei sankcijų funkcija yra ne kompensacinė, o atgrasančio ar represinio pobūdžio, jos laikomos

---

<sup>78</sup> A and B v. Norway, [EŽTT], Nr. [24130/11](#), [29758/11](#) [2016-11-15]

<sup>79</sup> Johansson v. Finland, [EŽTT], Nr. [10163/02](#) [2007-09-06]



baudžiamosiomis. Vertinant jų teisinį pobūdį taikomi vadinamieji Engel kriterijai, apimantys teisės pažeidimo kvalifikaciją, sankcijos pobūdį ir griežtumą. ESTT pripažino, kad mokesčių priedai bei baudos, taikomos už PVM nedeklaravimą ar neteisingą deklaravimą, gali būti baudžiamojo pobūdžio, jei jų paskirtis yra atgrasymas ar nubaudimas. Nepaisant to, Teismas pabrėžė, kad dvigubas sankcionavimas nėra absoliučiai draudžiamas. Jis gali būti leidžiamas, jei administracinės ir baudžiamosios procedūros yra pakankamai glaudžiai susijusios tiek savo turiniu, tiek procesu ir laiko atžvilgiu, taip pat jei jų derinimas yra proporcingas ir būtinas valstybės bei ES finansinių interesų apsaugai. Šiame sprendime suformuotas testas tapo esmine gairių sistema visoms vėlesnėms dvigubos atsakomybės byloms, o vėlesnėje jurisprudencijoje – tokiose kaip *Menci*, *Garlsson Real Estate*, *Orsi ir Baldetti* – ESTT tikslino, kad dviejų procedūrų derinimas gali būti pateisinamas tik tuo atveju, jei jos yra tarpusavyje koordinuotos, papildo viena kitą ir neviršija to, kas būtina teisėtam tikslui pasiekti. Byla Åkerberg Fransson tapo kertine ne tik dėl non bis in idem principo sampratos išgryninimo, bet ir dėl to, kad ji aiškiai nubrėžė ribą tarp kompensacinių mokestinių priemonių ir baudžiamųjų sankcijų. Ji taip pat sukūrė pagrindinį kontrolės mechanizmą, užkertantį kelią valstybėms dvigubai bausti mokesčių mokėtojus situacijose, kai tai nėra būtina ar proporcinga, ir kartu apsaugojo ES interesą užtikrinti veiksmingą PVM surinkimą.

Vėlesnėse bylose ESTT dar labiau sugriežtino dvigubų sankcijų taikymo sąlygas. Byloje *Menci* teismas išaiškino, kad jei administracinė finansinė sankcija yra labai griežta, ji gali būti laikoma baudžiamojo pobūdžio, o tuomet papildoma baudžiamoji atsakomybė už tuos pačius faktus būtų neleidžiama<sup>80</sup>. Svarbi ir byla *Garlsson Real Estate*, kurioje ESTT konstatavo, kad dvigubas sankcionavimas negali būti taikomas, kai administracinė sankcija savo griežtumu prilygsta kriminalinei bausmei<sup>81</sup>. Tokia pozicija itin svarbi aplinkosaugos srityje, kur padidinti mokesčiai gali siekti ir dešimteriopą normos dydį.

Europos Sąjungos Teisingumo Teismo byla *Bonda* yra vienas reikšmingiausių precedentų, kuriame ESTT aiškiai apibrėžė, kaip turi būti vertinama valstybės skiriama finansinė priemonė – ar ji laikytina tik administracine/mokestine korekcija, ar iš tikrųjų yra baudžiamojo pobūdžio sankcija, kuriai taikomi griežtesni ES pagrindinių teisių apsaugos

---

<sup>80</sup> [eucrim.eu](https://eucrim.eu/news/cjeu-criminal-penalty-addition-penalty-tax-proceedings-combat-vat-fraud-possible/) (2018-06-06) [interaktyvus] *CJEU: Criminal Penalty in Addition to Penalty in Tax Proceedings to Combat VAT Fraud Possible* <https://eucrim.eu/news/cjeu-criminal-penalty-addition-penalty-tax-proceedings-combat-vat-fraud-possible/>

<sup>81</sup> *Garlsson Real Estate* [ESTT], Nr. C-537/16, [2018-03-20]. ECLI:EU:C:2018:193

reikalavimai. Šios bylos išaiškinimai yra ypač svarbūs vertinant situacijas, kai mokestis padidinamas ne kompensaciniu, o represiniu tikslu. Bylos Bonda faktinės aplinkybės buvo susijusios su Lenkijos ūkininku, kuris pateikė melagingus duomenis siekdamas gauti žemės ūkio subsidiją. Nacionalinė valdžia jam pritaikė finansinę sankciją – jis ne tik neteko teisės į išmoką, bet buvo nurodyta grąžinti gautas sumas, o papildomai paskirta papildoma finansinė sankcija. Galiausiai ūkininkui buvo iškelta ir baudžiamoji byla dėl nusikalstamos veikos prieš finansinius ES interesus. Nacionalinis teismas kreipėsi į ESTT, prašydamas išaiškinimo, ar tokia sankcija, kurią skiria administracinė institucija, nelaikytina „baudžiamąja“ ES Chartijos 50 straipsnio prasme, kas reikštų *non bis in idem* principo pažeidimą, jei baudžiamasis procesas tęsiamas dėl tų pačių faktų. ESTT vertino sankcijos prigimtį, tikslą ir griežtumą taikydamas Engel doktriną. Teismas atkreipė dėmesį į tai, kad finansinės priemonės, kurios vien tik kompensuoja žalą ar atlieka išmokų sistemos apsaugos funkciją, paprastai nėra laikomos baudžiamosiomis. Tačiau priemonės, kurios savo tikslu siekia atgrasymo, nubaudoimo arba turi itin didelį finansinį poveikį, gali būti kvalifikuojamos kaip sankcijos baudžiamosios teisės prasme.

Byloje Bonda Teismas akcentavo, kad sankcijos dydis, jos tikslas ir ryšys su padaryto pažeidimo sunkumu turi būti analizuojami per proporcingumo principą. ESTT nurodė, kad sankcijos turi būti būtinos siekiant užtikrinti tvarką ir drausmę subsidijų srityje, tačiau negali būti perteklinės, t. y. viršyti tai, kas būtina ES finansinių interesų apsaugai<sup>82</sup>. Teismas taip pat pabrėžė, kad kai valstybė narė taiko itin griežtas, atgrasomojo pobūdžio priemones, jos turi būti kvalifikuojamos kaip baudžiamosios, net jeigu nacionalinė teisė jas priskiria administracinėms arba mokestinėms. Ši byla ypač svarbi tuo, kad ji išplėtė baudžiamosios sankcijos sampratą ES teisėje: net finansinė priemonė, kuri formaliai vadinama „mokesčiu“, „papildoma įmoka“ ar „priemonės korekcija“, gali būti laikoma bausme, jei jos tikslas yra subjekto nubaudoimas.

Analogiškai Lietuvos aplinkosaugos mokesčių sistemai ESTT pateikti kriterijai reiškia, kad jeigu didesnis tarifas taikomas ne tam, kad būtų kompensuota žala gamtai, o tam, kad subjektas būtų nubaustas už neteisėtas veiklas – pavyzdžiui, viršytą taršą, neleistiną atliekų šalinimą ar neteisėtą išteklių naudojimą – tokia priemonė laikytina sankcija. Todėl jai privalo būti taikomi: proporcingumo reikalavimai, *non bis in idem* principo apsauga, aiškūs teisėti

---

<sup>82</sup> Łukasz Marcin Bonda [ESTT], Nr. C-489/10, [2012-06-05]. ECLI:EU:C:2012:319

kriterijai, kada ir kodėl ji taikoma. Byla Bonda kartu su Åkerberg Fransson suformavo vientisą ESTT doktriną, pagal kurią valstybės negali slėpti represinių priemonių po „mokesčio“ ar „įmokos“ pavadinimu – jų esmė, o ne pavadinimas lemia, ar priemonė yra baudžiamojo pobūdžio.

Apibendrinant galima teigti, kad tiek EŽTT, tiek ESTT praktika patvirtina, jog dvigubos atsakomybės taikymas nėra absoliučiai draudžiamas, tačiau jam keliama labai griežti kriterijai. Sankcijos turi būti proporcingos, tarpusavyje suderintos ir neturi dubliuoti vienos kitos represinio pobūdžio. Ši jurisprudencija ypač aktuali vertinant didesnių mokesčių tarifų institutą Lietuvos teisėje, nes didesnis tarifas daugeliu atvejų savo esme atlieka būtent sankcijos, o ne paprasto mokesčio funkciją. Dėl to papildomas administracinių ar baudžiamųjų priemonių taikymas turi būti vertinamas itin atsargiai, atsižvelgiant į tai, ar nėra pažeidžiamas non bis in idem principas ir ar bendra poveikio priemonių apimtis nėra perteklinė.

Tiek doktrina, tiek teismų praktika patvirtina, kad padidinti mokesčių tarifai dažniausiai savo funkcija yra represiniai ir prevenciniai, o ne kompensaciniai<sup>83</sup>. Tai leidžia juos kvalifikuoti kaip sankcijas, todėl bet kokių papildomų nuobaudų taikymas už tuos pačius faktus turi atitikti ne bis in idem principo reikalavimus.

---

<sup>83</sup> Marcijonas, A. ir Sudavičius B (2003). Mokesčių teisė. Vadovėlis. Vilnius: Teisinės informacijos centras.

## IŠVADOS

1. MAĮ įtvirtina, jog visi mokesčių mokėtojai dėl taikomų mokesčių įstatymų yra lygūs, tad ir įstatymuose nustatytus mokesčius privalo mokėti visi asmenys, kurie pagal mokesčių įstatymus pripažįstami tų mokesčių mokėtojais. Tad atitinkamai ir mokesčių mokėtojų lygybės principas yra vertinamas kaip Konstitucinio asmenų lygybės principo tęsinys ir šis principas mokesčių teisėje reiškia, jog taikant mokesčių įstatymus visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų nustatytų sąlygų yra lygūs. Didesnio mokesčio tarifo pritaikymas yra glaudžiai susijęs su išskirtinėmis apmokestinimo sąlygomis ir mokesčių mokėtojų lygybės principo įgyvendinimu, todėl iškilęs klausimas ar didesnis mokesčio tarifas vieniems subjektams nepažeidžia lygybės principo kitų subjektų atžvilgiu yra atsakomas Konstitucinio Teismo nutartyje. Joje konstatuojama, kad įstatymuose gali būti numatytas nevienodas teisinis reguliavimas skirtingose padėtyse esantiems mokesčių mokėtojams ar jų grupėms. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas nutarime pabrėžė, kad vis dėlto, žmonės yra skirtingi, ir įstatymai gali būti suformuluoti atsižvelgiant į šias skirtumus tam tikrais atvejais, todėl atitinkamai ir didesnis mokesčio tarifo taikymas mokesčių teisėje yra galimas.

2. Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo nustatyta, kad nekilnojamojo turto mokesčio tarifas yra nuo 0,5 procento iki 3 procentų nekilnojamojo turto vertės. Žemės mokesčio tarifas yra nuo 0,01 iki 4 procentų žemės mokesstinės vertės. Šių mokesčių tarifus pavesta nustatyti savivaldybės tarybai. Tiek nekilnojamajam turtui, tiek žemės mokesčiui, įstatymai įgalioja savivaldybės tarybą nustatyti ir kelis šių mokesčių tarifus, kurie vertinami pagal atitinkamus kriterijus: nekilnojamojo turto paskirtį, naudojimą, teisinį statusą, jo technines savybes, priežiūros būklę, mokesčių mokėtojų kategorijas (dydį ar teisinę formą, nekilnojamojo turto buvimo savivaldybės teritorijoje vietą, pagrindinę žemės naudojimo paskirtį, būdą, naudojimą ar nenaudojimą, žemės sklypo dydį, mokesčių mokėtojo kategorijas bei sklypo buvimo vietą. Analizuojant ir vertinant savivaldybių tarybų sprendimus galima teigti, kad visos savivaldybių tarybos taiko didesnę (maksimaliai leistiną) tarifą už neprižiūrimą turtą, kuris neatitinka teisės aktų nustatytų reikalavimų. Aptariant automobilių taršos mokesčio tarifus paminėtina, kad mokesčio tarifai yra nustatyti pagal išmetamo CO<sub>2</sub> kiekio intervalus ir skiriasi priklausomai nuo naudojamų degalų rūšių. Transporto priemonėms, kurių išmetamas CO<sub>2</sub> kiekis yra tarp 131 ir 140 g/km, taikomas mokestis yra nuo 15 eurų (benzinas) iki 30 eurų (dyzelinas) ir 135 eurų (dujos). Dyzeliniais automobiliais taikomi didesnis mokesčio tarifas,

kadangi, jie laikomi labiau teršiančiais dėl didesnio kietųjų dalelių ir azoto oksidų kiekio, kurie gali sukelti žalą žmonių sveikatai.

3. Vienas iš aplinkosauginių mokesčių, kuriam yra taikomas didesnis mokesčio tarifas yra mokestis už aplinkos teršimą. Mokesčio už aplinkos teršimą įstatymo 9 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad už iš stacionarių taršos šaltinių pašalintą leistus normatyvus viršijantį teršalų kiekį ar nuslėptą teršalų ir (ar) sunaudotų degalų, ir (ar) apmokestinamųjų gaminių bei pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės kiekį mokestis už aplinkos teršimą mokamas taikant didesnę tarifą. Didesnis tarifas taikomas už: 1) leistus normatyvus viršijantį ir (ar) nuslėptą teršalų kiekį, pašalintą iš stacionarių taršos šaltinių; 2) nuslėptą degalų kiekį, sunaudotą mobiliuosiuose taršos šaltiniuose, 3) nuslėptą apmokestinamųjų gaminių ir apmokestinamosios pakuotės kiekį, 4) nuslėptą sąvartyne pašalintų atliekų kiekį. Tad prievolė mokėti didesnio tarifo mokestį už aplinkos teršimą siejama su leistinos taršos normos viršijimu ar jos nuslėpimu. Pagal Mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymą, asmenys, išgaunantys apmokestinamus valstybinius gamtos išteklius Lietuvos Respublikos teritorijoje, nustatytus mokesčio tarifus moka mokestį už valstybinius gamtos išteklius. Už nedeklaruotą ar deklaruotą mažesnę negu išgautasis gamtos išteklių kiekį ir (ar) be leidimo išgautą gamtos išteklių kiekį yra numatyta taikyti didesnę mokesčio tarifą. Didesnio mokesčio už valstybinius gamtos išteklius tarifo taikymas yra tiesioginis mokesčio mokėtojo veikos padarinys ir yra taikomas: 1) kai išgauti valstybiniai gamtos ištekliai nedeklaruojami; 2) kai deklaruojamas mažesnis negu realiai išgautas valstybinių gamtos išteklių kiekis; 3) kai valstybiniai gamtos ištekliai išgaunami be leidimo.

4. *Non bis in idem* principas, draudžiantis dvigubai bausti už tą patį nusižengimą, praktikoje gali būti sudėtingai taikomas ir priklauso nuo sankcijų pobūdžio bei konteksto. Administracinės ir baudžiamosios atsakomybės gali būti taikomos kartu su mokesčių teisėje nustatytais didesniais tarifais, pavyzdžiui, už nekilnojamojo turto apleidimą. Šios sankcijos laikomos nepriklausomomis ir ne pažeidžiančiomis *non bis in idem* principo. Didesnio tarifo taikymas turto mokesčiams gali būti laikomas kaip taikoma atsakomybės priemonė, asmenims netinkamai vykdantiems prievolę pagal mokesčių įstatymus, taip pat tai gali būti skatinimas prižiūrėti savo turtą. Didesnis mokesčio tarifas taikomas kaip specifinė teisinės atsakomybės forma už teisės aktų pažeidimus. Mokesčiui už valstybinius gamtos išteklius taikomas didesnis mokesčio tarifas, kai išgauti ištekliai yra nedeklaruojami arba deklaruojamas mažesnis kiekis negu realiai išgautas, arba kai išteklių išgaunama neturint leidimo. Šios prielaidos yra

susijusios su mokesčių teisės aktuose numatyta deklaravimo pareiga, todėl vertinamos kaip mokesčių teisės pažeidimas. Be to, išteklių išgavimas be leidimo taip pat pažeidžia aplinkos apsaugos įstatymus. Dėl šių pažeidimų taikomas didesnis mokesčio tarifas, o tai yra teisinis padarinys už mokesčių teisės aktų reikalavimų nesilaikymą. Tai patvirtina, kad didesnio tarifo taikymas yra ekonominė sankcija.

## ŠALTINIŲ SĄRAŠAS

### Teisės norminiai aktai

1. Lietuvos Respublikos Konstitucija (1992). *Valstybės žinios*, 33-1014.
2. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). *Valstybės žinios*, 63-2243.
3. Lietuvos Respublikos motorinių transporto priemonių registracijos mokesčio įstatymas, (2019). *TAR*, 21534.
4. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (2005). *Valstybės žinios*, 76-2741.
5. Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas, (1999). *Valstybės žinios*, 47-1469.
6. Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas, (1992). *Lietuvos aidas*, 128-0.
7. Lietuvos Respublikos mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymas, (1991). *Lietuvos aidas*, 67-0.
8. Mokesčio už valstybinius gamtos išteklius įstatymas (1991). *Lietuvos aidas*, 67-0.
9. Aplinkos apsaugos departamento prie Aplinkos ministerijos nustatytą mokesčio patikrinimo tvarka (Patvirtintas Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2021 m. birželio 7 d. įsakymu Nr. D1-347 „Dėl Mokesčio už valstybinius gamtos išteklius mokestinio patikrinimo atlikimo, rezultatų įforminimo ir jų patvirtinimo tvarkos aprašo patvirtinimo“, *TAR*, 13021.
10. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012 m. spalio 24 d. nutarimas Nr. 127-6403 “Dėl poveikio priemonių taikymo ūkio subjektams pagrindinių nuostatų koncepcijos patvirtinimo”. *Valstybės žinios*, 127-6403.

### Specialioji literatūra

11. Aleknavičius, P., *Aplinkosaugos ir aplinkotvarkos teisė* (2008). Mokomoji knyga. Kaunas: Ardiva, p. 7 - 21.
12. CHARISOVAS L (2020), *Ekonominių sankcijų taikymo juridiniams asmenims už aplinkosaugos teisės pažeidimus problematika*. Magistro baigiamasis darbas, socialiniai mokslai, Mykolo Romerio universitetas. Vilnius.

13. Kuodis, R. (2005). *Turto mokestis: už ar prieš* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: [https://www.lb.lt/uploads/documents/docs/publications/kuodis\\_3.pdf](https://www.lb.lt/uploads/documents/docs/publications/kuodis_3.pdf) [žiūrėta 2024 m. vasario 17 d.].
14. Marcijonas, A. ir Sudavičius B (1998). *Mokesčių teisė*. Vadovėlis. Vilnius: Teisinės informacijos centras.
15. Marcijonas, A. ir Sudavičius B (2003). *Mokesčių teisė*. Vadovėlis. Vilnius: Teisinės informacijos centras.
16. Medelienė, A. ir Sudavičius, B. (2011). *Mokesčių teisė*. Vadovėlis, Vilnius: Registrų centras.
17. Montvidas, M. (2023). *Didesnio mokesčio už valstybinius gamtos išteklius tarifo taikymo prielaidos ir problematika*. *Teisė*, 126, p. 91-92.
18. Šedbaras, S. (2005). *Administracinė atsakomybė*. Knyga. Vilnius: Justitia.
19. Sudavičius, B. (2010). *Mokesčių lengvatos Lietuvos mokesčių teisės kontekste*. *Teisė*, 76, 102.
20. Sudavičius, B. (2012). Savivaldybių mokestinė 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.
21. Sudavičius, B. (2019). Didesnis tarifas Lietuvos Respublikos apmokestinimo sistemoje. *Teisės viršenybės link*, p. 280-296.
22. Sudavičius, B. ir Endrijaitis, M. (2020). *Viešųjų finansų teisė*. Vadovėlis. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.

#### Teismų praktika

23. Engel and others v. The Netherlands [EŽTT], Nr. 5100/71; 5101/71; 5102/71; 5354/72; 5370/72, [1976-06-08].
24. Sergey Zolotukhin v. Russia, [EŽTT], Nr. 14939/03 [2009-02-10]
25. A and B v. Norway, [EŽTT], Nr. [24130/11](#), [29758/11](#) [2016-11-15]
26. Johansson v. Finland, [EŽTT], Nr. 10163/02 [2007-09-06]
27. Łukasz Marcin Bonda [ESTT], Nr. C-489/10, [2012-06-05]. ECLI:EU:C:2012:319
28. Garlsson Real Estate [ESTT], Nr. C-537/16 , [2018-03-20]. ECLI:EU:C:2018:193



29. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. gruodžio 6 d. nutarimas. *Valstybės žinios*, 105-3318
30. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1999 m. gruodžio 21 d., d.nutarimas. *Valstybės žinios*, 109-3192
31. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998 m. spalio 9 d. nutarimas. *Valstybės žinios*, 91-2533
32. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1997 m. liepos 10 d. nutartis. *Valstybės žinios*, 67-1696
33. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1996 m. sausio 24 d, nutarimas. *Valstybės žinios*, 9-228
34. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2024 m. vasario 7 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-152-525/2024
35. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2021 m. spalio 6 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-2067-556/2021
36. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismo 2020 m. sausio 29 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-55-525/2020
37. Lietuvos Respublikos vyriausiojo administracinio teismo 2020 m. liepos 1 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-1546-602/2020
38. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2020 m. sausio 29 d.nutartis administracinėje byloje Nr. eA-55-525/2020
39. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismo 2015 m. rugsėjo 17 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. I-12-143/2015
40. Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismo 2011 m. lapkričio 18 d. išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis administracinėje byloje Nr. A143-2619/2011
41. Regionų apygardos administracinio teismo sprendimas byloje Nr. EI-1706-320/2019
42. Kauno rajono savivaldybės tarybos 2023 m. gegužės 25 d. sprendimas Nr. TS-203 “Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2024 m. nustatymo”. TAR, 10066
43. Kauno rajono savivaldybės tarybos 2023 m. gegužės 25 d. sprendimas Nr. TS-202 „Dėl žemės mokesčio tarifų 2024 m. nustatymo”. TAR, 10065

44. Klaipėdos rajono savivaldybės tarybos 2023 m. birželio 29 d. sprendimas Nr. T11-222 „Dėl žemės mokesčio tarifų ir neapmokestinamųjų žemės sklypų dydžių nustatymo“. TAR, 13665
45. Klaipėdos rajono savivaldybės tarybos 2023 m. kovo 30 d. sprendimas Nr. T11-87 „Dėl Nenaudojamų, apleistų kitos paskirties žemės sklypų Klaipėdos rajono savivaldybėje nustatymo tvarkos aprašo patvirtinimo“. TAR, 2023-06132
46. Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 15 d. sprendimas Nr. 1-39 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2020 metams nustatymo“. TAR, Nr. 2019-08004
47. Vilniaus rajono savivaldybės tarybos 2020 m. birželio 5 d. sprendimas Nr. T3-163 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų nustatymo“. TAR, 13069
48. Pasvalio rajono savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 30 d. sprendimas Nr. T1-106 „Dėl 2020 metų nekilnojamojo turto mokesčio tarifų nustatymo“. TAR, 8798
49. Pasvalio rajono savivaldybės 2019 m. gegužės 30 d. sprendimas Nr. T1-105 „Dėl 2020 metų žemės mokesčio tarifų ir neapmokestinamųjų žemės sklypų dydžių nustatymo“. TAR, 8799
50. Klaipėdos miesto savivaldybės taryba 2019 m. gegužės 30 d. sprendimas Nr. T2-165 „Dėl 2020 metų mokestinio laikotarpio nekilnojamojo turto mokesčio tarifų nustatymo“. TAR, 9210.
51. Panevėžio miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 30 d. sprendimas Nr. 1-174 „Dėl nekilnojamojo turto mokesčio tarifų 2020 metams nustatymo“. TAR, 8667
52. Panevėžio miesto savivaldybės tarybos 2024 m. lapkričio 24 d. sprendimas Nr. „Dėl žemės mokesčio tarifų, neapmokestinamojo žemės sklypo dydžio nustatymo ir savivaldybės tarybos 2019 m. Gegužės 30 d. Sprendimo nr. 1-172 pripažinimo netekusiu galios“ TAR, 23713
53. Šiaulių miesto savivaldybės tarybos 2023 m. birželio 29 d. sprendimas Nr. ” „Dėl žemės mokesčio tarifų ir lengvatų 2024 metais“ TAR, 2023-14251

## Kiti šaltiniai

54. BNS Spaudos centras. *Įmonių socialinė atsakomybė: kodėl gerumas turi „prabusti“ ne tik prieš šventes* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://sc.bns.lt/view/item/217335> [žiūrėta: 2025 m. rugsėjo 18]
55. Cornell law school. *Taxes and Delegations of Legislative Power* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.law.cornell.edu/constitution-conan/article-1/section-1/taxes-and-delegations-of-legislative-power> [žiūrėta 2025 m. rugsėjo 28 d.].
56. eucrim.eu (2018-06-06) [interaktyvus] CJEU: Criminal Penalty in Addition to Penalty in Tax Proceedings to Combat VAT Fraud Possible <https://eucrim.eu/news/cjeu-criminal-penalty-addition-penalty-tax-proceedings-combat-vat-fraud-possible/>
57. European Commission (2020). Taxation Trends in the European Union. Brussels: [interaktyvus] prieiga per internetą: [https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2020-09/presentation\\_taxation\\_trends\\_report\\_2020.pdf?utm\\_source=chatgpt.com](https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2020-09/presentation_taxation_trends_report_2020.pdf?utm_source=chatgpt.com)
58. Institute for government. *Tax and devolution* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.instituteforgovernment.org.uk/explainer/tax-and-devolution> [žiūrėta 2025 m. rugsėjo 28 d.].
59. 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 2025 m. rugsėjo 6 d.].
60. Lietuvos Respublikos aplinkos ministerija. *Automobilių taršos mokestis: dažniausiai užduodami klausimai* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://am.lrv.lt/lt/naujienos/automobiliu-tarsos-mokestis-dazniausiai-uzduodami-klausimai-1/> [žiūrėta 2025 m. rugsėjo 15 d.].
61. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. *Nekilnojamojo turto mokestis* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://finmin.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/mokesciai/pagrindiniai-mokesciai/nekilnojamojo-turto-mokestis/> [žiūrėta 2025 m. rugsėjo 13 d.].
62. 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/lietuvos-respublikos-mokesciu-administravimo-](https://www.vmi.lt/cms/teises-aktai-ir-komentarai108/-/asset_publisher/kLY4Pwq0WVfY/content/lietuvos-respublikos-mokesciu-administravimo-)

istatymo-apibendrintas-komentaras-2020-09-24-redakcija-

/10174?redirect=https%3A%2F%2Fwww.vmi.lt%2Fcms%2Fteises-aktai-ir-

komentarai108%3Fp\_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 2025 m. rugsėjo 20 d.].

63. Mokesčių administravimo įstatymo apibendrintas komentaras [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.vmi.lt/evmi/mokes%C4%8Di%C5%B3-administravimas> [žiūrėta 2025 m. rugsėjo 20 d.].
64. OECD (2021). Tax Policy Reforms 2021: OECD and Selected Partner Economies. Paris: OECD Publishing. [Interaktyvus] prieiga per internetą: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy-reforms-2021.htm> [žiūrėta 2025 m. rugsėjo 30 d.].
65. Valstybinė mokesčių inspekcija. *Tax calculation and recalculation* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.vmi.lt/evmi/en/mokescio-apskaiciavimas-ir-perskaiciavimas> [žiūrėta: 2025 m. rugsėjo 30 d.].
66. Visuotinė lietuvių enciklopedija. *Mokesčiai* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <https://www.vle.lt/straipsnis/mokesciai/> [žiūrėta 2024 m. vasario 9 d.].
67. World Bank (2019). Fiscal Policies for Development and Climate Action. Washington, DC: World Bank Group. [Interaktyvus] prieiga per internetą: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documentsreports/documentdetail/978181468063939223/fiscal-policies-for-development-and-climate-action> [žiūrėta: 2025 m. rugsėjo 30 d.].

## SANTRAUKA

### **Didesnio tarifo mokestis Lietuvos apmokestinimo sistemoje**

#### **Aiva Vaitiekūnaitė**

Magistro darbe, remiantis Lietuvos Respublikos teisės aktais bei kitais šaltiniais, analizuojamas didesnio mokesčio tarifo taikymo reguliavimas, taip pat aptariamas mokesčių mokėtojų lygybės principo santykis su didesnio mokesčio tarifo taikymu, pabrėžiant, kad įstatymuose numatytas nevienodas teisinis reguliavimas įvairiose situacijose esantiems mokesčių mokėtojams neprilygsta diskriminacijai, o yra pagrįstas siekiant visuomenės gerovės ir įgyvendinant konkrečius ekonominius bei socialinius tikslus. Darbe pabrėžiama, kad mokesčių surinkimas yra būtinas valstybės funkcijų įgyvendinimui, o teisingas ir efektyvus mokesčių sistemos veikimas užtikrina visuomenės gerovę ir valstybės finansų stabilumą.

Didesnio mokesčio tarifas Lietuvoje nustatomas siekiant reguliuoti tam tikrų mokesčių mokėtojų veiklą, pavyzdžiui, aplinkosaugos ar turto mokesčių srityse, taip mažinant neigiamą poveikį aplinkai ar skatinant atsakingą turto naudojimą. Darbe taip pat nagrinėjami konkretūs mokesčių tarifų pavyzdžiai, pavyzdžiui, nekilnojamojo turto mokesčio, žemės mokesčio ir automobilių taršos mokesčio tarifai, atskleidžiant, kaip savivaldybės ir valstybės institucijos taiko skirtingus tarifus atsižvelgdamos į mokesčių mokėtojų veiklą, turto ar automobilių paskirtį bei būklę, daroma išvada, kad savivaldybės tarybos, nustatydamos mokesčių tarifus, didesnius mokesčių tarifus taiko netinkamai ar visam neprižiūrimam turtui. Taip pat nagrinėjami aplinkosauginiai, aplinkos taršos ir valstybiniai gamtos išteklių mokesčiai. Didesnio tarifo taikymas šiems mokesčiams yra tiesioginis mokesčio mokėtojo veikos padarinys. Taip pat darbe analizuojamas didesnis mokesčio tarifas kaip baudžiamoji priemonė. Padaroma išvada, kad didesnis tarifas turto mokesčiams yra kaip specifinė atsakomybės forma, o aplinkosauginiai mokesčiai, analizuojant teismų praktiką, pripažįstama kaip ekonominė sankcija.

Išvadose pabrėžiama, kad didesnio mokesčio tarifo taikymas yra svarbus mokesčių politikos instrumentas, leidžiantis valstybei ir savivaldybėms veiksmingai įgyvendinti viešąjį interesą, skatinti teigiamus pokyčius mokesčių mokėtojų elgsenoje bei užtikrinti teisingumą ir lygybę mokesčių sistemoje.

## SUMMARY

### **Higher Rate Tax in the Lithuanian Taxation System**

#### **Aiva Vaitiekūnaitė**

In the master's thesis, based on the legal acts of the Republic of Lithuania and other sources, the regulation of applying higher tax rates is analyzed, as well as the relationship between the principle of tax payer equality and the application of higher tax rates, emphasizing that the unequal legal regulation provided by laws for tax payers in different situations does not constitute discrimination but is justified in pursuit of public welfare and the implementation of specific economic and social goals. The thesis highlights the necessity of tax collection for the implementation of state functions, and that a correct and efficient tax system operation ensures public welfare and the stability of state finances.

Higher tax rates in Lithuania are determined to regulate the activities of certain tax payers, for example, in the areas of environmental or property taxes, thus reducing the negative impact on the environment or encouraging responsible property usage. The thesis also examines specific examples of tax rates, such as property tax, land tax, and vehicle pollution tax rates, revealing how municipalities and state institutions apply different rates based on the activities of tax payers, the purpose, and condition of the property or vehicles, concluding that municipal councils, when setting tax rates, apply higher tax rates for improperly maintained or entirely neglected property. Additionally, environmental, environmental pollution, and state natural resource taxes are examined. The application of higher rates for these taxes is a direct consequence of the taxpayer's actions. The thesis also analyzes and advises a higher tax rate as a punitive measure. It concludes that a higher rate for property taxes acts as a specific form of responsibility, while environmental taxes, analyzing court practice, are recognized as economic sanctions.

In the conclusions, it is emphasized that the application of a higher tax rate is an important instrument of tax policy, allowing the state and municipalities to effectively implement public interest, encourage positive changes in tax payers' behavior, and ensure justice and equality in the tax system.