

**Vilniaus universiteto Teisės fakulteto**

**Viešosios teisės katedra**

Janos Žukovos

V kurso, Finansų ir mokesčių teisės

studijų šakos studentės

**Magistro darbas**

**Nekilnojamojo turto apmokestinimo efektyvumas, problematika, galimi  
sprendimo būdai**

Vadovas: prof. dr. Vitas Vasiliauskas

Recenzentas: prof. dr. Bronius Sudavičius

Vilnius

2019

## TURINYS

<b>SANTRUMPOS</b> .....	<b>2</b>
<b>ĮVADAS</b> .....	<b>3</b>
<b>1. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIŲ TEORINIAI ASPEKTAI</b> .....	<b>7</b>
1.1. Turto mokesčių vaidmuo Lietuvos mokesčių sistemoje .....	7
1.2. Nekilnojamojo turto samprata ir ypatumai .....	10
1.3. Nekilnojamojo turto mokesčių raida Lietuvoje .....	12
1.4. Nekilnojamojo turto mokesčiai Lietuvoje, jų savybės .....	13
<b>2. NEKILNOJAMOJO TURTO APMOKESTINIMO TEISINIS REGULIAVIMAS</b> .	<b>15</b>
2.1. Tarptautinė nekilnojamojo turto apmokestinimo praktika .....	15
2.2. Užsienio šalyse taikomi mokesčiai už nekilnojamojo turto pardavimą .....	25
2.3. Nekilnojamojo turto (pastatų) apmokestinimas Lietuvoje .....	27
2.4. Žemės apmokestinimas Lietuvoje .....	32
2.5. Su nekilnojamojo turto sandoriais susiję mokesčiai .....	35
<b>3. NEKILNOJAMOJO TURTO APMOKESTINIMO VERTINIMAS</b> .....	<b>38</b>
3.1. Nekilnojamojo turto mokesčių problematika, tobulinimo galimybės .....	38
3.2. Nekilnojamojo turto apmokestinimo idėjų analizė .....	43
3.3. Nekilnojamojo turto mokesčių privalumai ir trūkumai .....	47
<b>IŠVADOS</b> .....	<b>51</b>
<b>ŠALTINIŲ SĄRAŠAS</b> .....	<b>53</b>
<b>SANTRAUKA</b> .....	<b>59</b>
<b>SUMMARY</b> .....	<b>60</b>

## SANTRUMPOS

BVP	- bendrasis vidaus produktas
LR	- Lietuvos Respublika
MAĮ	- Mokesčių administravimo įstatymas
EBPO	- Tarptautinė ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija
LR KT	- Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas
ES	- Europos Sąjunga
PVM	- pridėtinės vertės mokestis
GPMĮ	- gyventojų pajamų mokesčio įstatymas
GPM	- gyventojų pajamų mokestis
VMI	- Valstybinė mokesčių inspekcija
LLRI	- Lietuvos laisvosios rinkos institutas
JAV	- Jungtinės Amerikos Valstijos
LVAT	- Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas
VĮ	- Valstybės įmonė
NT	- nekilnojamas turtas
NTM	- nekilnojamojo turto mokestis
str.	- straipsnis
d.	- dalis
kt.	- kita
p.	- punktas
t. t.	- taip toliau
t. y.	- tai yra

## IVADAS

**Nagrinėjamos temos aktualumas.** Šiandieniniame pasaulyje visos valstybės ieško būdų, kurie padėtų pagerinti jų ekonominę vystymąsi. Mokslininkai teigia, kad šalies ekonomikos kilimą užtikrina mokesčiai, kurie pasak neokeinsistų laikomi ekonomikos stabilizavimo priemone, todėl mokesčių politika visuomet išlieka daugumos valstybių pajamų politikos dėmesio centre. Analizuojant LR finansų ministerijos duomenis<sup>1</sup> galima pastebėti, kad ir Lietuvos biudžetą didžiaja dalimi sudaro būtent mokestinės pajamos. 2017 metais jų procentinė išraiška sudarė 77,53% nacionalinio biudžeto, todėl šalyje taip pat vystomos skirtingos idėjos, susijusios su mokesčių efektyvumo didinimu, kurios galimai padėtų pagerinti šalies ekonominę situaciją ir pakeltų šalies BVP, kuris vis dar laikomas pagrindiniu ekonominės plėtros rodikliu, dydį.

Remiantis EBPO statistika<sup>2</sup>, kurioje pateikiami duomenys, identifikuojantys organizacijos valstybių narių perskirstymo dydį, galima pastebėti, kad Lietuvos perskirstymo statistinis rodiklis yra vienas prasčiausių tarp EBPO valstybių narių. Maži statistiniai rodikliai įrodo, kad iš mokesčių mokėtojų surenkami pinigai paskirstomi neefektyviai, kas patvirtina pajamų paskirstymo problemos buvimą, kuri dažniausiai siejama su pajamų nelygybe. Pajamų nelygybės didžiausia problema yra ta, kad kai kurie asmenys atsiduria žemiau skurdo ribos, o kiti gauna daugelį kartų žmogaus poreikius viršijančias pajamas. Dėl pajamų nelygybės iškyla perskirstymo būtinybė, o kartu ir problema, kadangi reikia sumažinti vienu asmenų pajamas, kad kitų asmenų pajamos padidėtų<sup>3</sup>.

Europos Komisijos parengtoje teminės informacijos suvestinėje<sup>4</sup> nurodoma, kad formuojant teisingą visuomenę ir stiprią ekonomiką, itin svarbų vaidmenį atlieka jau minėtas apmokestinimas. Valstybės mokesčių politika tiesiogiai veikia finansinę ūkio subjektų padėtį ir skatina (neskatina) ekonomikos augimą, todėl pertvarkyta mokesčių politika gali padėti sumažinti vis didėjančią pajamų nelygybės problemą. Specialistų teigimu, mokesčių srityje įvesta platesnės aprėpties reforma padėtų kovoti su šešėline ekonomika ir kartu padidintų surenkamų mokesčių kiekį. Todėl, siekdamas padaryti

---

<sup>1</sup> LR FM duomenys - *Valstybės biudžeto pajamų struktūra* Internetinė prieiga: <https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20VB%20%20pajamu.pdf>

<sup>2</sup>OECD (2019), Tax revenue (indicator). Internetinė prieiga: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart>

<sup>3</sup> BUŠKEVIČIŪTĖ E. *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija, 2006, p. 100-101.

<sup>4</sup> Europos Komisijos 2017 rugsėjo 28 d. Europos semestro teminės informacijos suvestinė. Internetinė prieiga: [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file\\_import/european-semester\\_thematic-factsheet\\_taxation\\_lt\\_0.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_taxation_lt_0.pdf)

mokesčių sistemas konkurencingesnėmis, dauguma šalių vykdo įvairių mokesčių reformas<sup>5</sup>.

Šiuo metu šalies mokestinių pajamų pagrindas suformuotas iš keturių pagrindinių mokesčių: PVM, GPM, pelno bei surenkamų akcizų, tuo tarpu kitų mokesčių indėlis į biudžetą yra gan menkas<sup>6</sup>. Specialistų teigimu, netiesioginių mokesčių dominavimas nacionaliniame biudžete būdingas mažiau išsivysčiusioms šalims. Dar XVIII amžiuje A. Smitas skatino išnaudoti tiesioginius mokesčius, savo nuomone grįsdamas tuo, kad visi valdiniai turi dalyvauti valdžioje proporcingai pelnui, kurį kiekvienas gauna, būdamas valstybės globoje<sup>7</sup>. Ž. Furasjė, S. Kuznecas bei R. Tiboldas taip pat kalbėjo apie tiesioginių mokesčių svarbą ir pažymėjo, kad būtent šie mokesčiai gali padėti išspręsti visuomenėje vyraujančią pajamų nelygybės problemą. Jie teigė, kad progresinių tarifų dėka per mokesčius būtų perskirstomos turtingųjų pajamos neturtingiesiems<sup>8</sup>.

R. Bahlo manė, kad vieninteliu „geru“ mokesčiu turi būti mokestis, kuris yra lengvai administruojamas vietiniu mastu, taikomas pagrinde vietiniams gyventojams, ir nesukeliantis jokių papildomų problemų ar konkurencijos tarp valdžios institucijų<sup>9</sup>. Vieninteliai mokesčiai atitinkantys visus minėtus kriterijus, W. J. McCluskey ir F. Plimmerio nuomone, mokesčiai taikomi nekilnojamam turtui<sup>10</sup>.

Taigi vienas iš galimų papildomų mokestinių pajamų šaltinių, kuris kartu padidintų tiesioginių mokesčių įtaką, galėtų būti siejamas su nekilnojamojo turto mokesčių modifikavimu.

**Nagrinėjamos temos originalumas ir naujumas.** Šalyje jau kelis dešimtmečius aptarinėjamos įvairiausios NT mokesčių efektyvumo skatinimo idėjos, kurių įgyvendinimas galimai suteiktų valstybės nacionaliniam biudžetui papildomų lėšų ir padėtų pagerinti Lietuvoje fiksuojamus pajamų perskirstymo rodiklius, tokiu būdu mažinant šalyje vyraujančią pajamų nelygybės problemą. Nors NT mokesčių modifikavimo projektai pateikiami kasmet (kai kurie iš jų net buvo įgyvendinti), bendras iš NT mokesčių surenkamų pajamų vidurkis per dešimtmetį beveik nepakito ir iki šiol išlieka vienu

---

<sup>5</sup> BUŠKEVIČIŪTĖ E. *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija, 2006, p.158.

<sup>6</sup> LR FM duomenys - *Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžeto konsoliduotos visumos pajamų struktūra* Internetinė prieiga: <https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20KV%20%20%20pajamos%20ir%20graf.pdf>

<sup>7</sup> BUŠKEVIČIŪTĖ E. *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija, 2006, p. 156.

<sup>8</sup> BUŠKEVIČIŪTĖ E. *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija, 2006, p. 159.

<sup>9</sup> BAHL R. (cituoja iš MCCLUSKEY W.J., PLIMMER F. *The creation of fiscal space for the property tax: the case of Central and Eastern Europe*. International journal of strategic property management, 2011, Volume 15(2): 123–138, p. 126).

<sup>10</sup> MCCLUSKEY W.J., PLIMMER F. *The creation of fiscal space for the property tax: the case of Central and Eastern Europe*. International journal of strategic property management, 2011, Volume 15(2): 123–138, p. 126.

prasčiausių tarp EBPO valstybių narių. Taigi NT mokesčių tobulinimo klausimas išlieka aktualus iki šiol. Paskutiniu metu NT apmokestinimo problematika sulaukia plataus visuomenės ir žiniasklaidos susidomėjimo tik atsiradus naujam, su NT mokesčiais susijusiam, įstatymo projektui. Būtent tuomet skirtingų sričių ekspertai reiškia savo pozicijas NT apmokestinimo modifikavimo klausimu. Tačiau platesnė NT mokesčių analizė Lietuvos mokslininkų buvo pateikta tik praeitam dešimtmetyje, todėl, autorės nuomone, būtų tikslinga išanalizuoti NT mokesčius detaliau.

**Tyrimo objektas** – nekilnojamojo turto apmokestinimo sistema Lietuvoje.

**Tyrimo tikslas** – išanalizuoti nekilnojamojo turto apmokestinimo tvarką Lietuvoje bei nustatyti NT mokesčių tobulinimo galimybes.

**Tyrimo uždaviniai:**

1. Įvertinti nekilnojamojo turto mokesčių efektyvumą Lietuvoje, nustatyti jų vaidmenį šiuolaikinėje mokesčių sistemoje.
2. Nustatyti nekilnojamojo turto mokesčių ypatumus.
3. Pateikti nekilnojamojo turto mokesčių bendrą įvertinimą.
4. Išnagrinėti nekilnojamojo turto mokesčių modifikavimo idėjas.
5. Nustatyti nekilnojamojo turto apmokestinimo faktorius, įtakojančius šių mokesčių efektyvumą.

**Tyrimo metodai.** Iškeltiems tikslams pasiekti bei apibrėžtam tyrimo objektui atskleisti naudojami šie tyrimo metodai:

- *Istorinis* – šis metodas buvo taikomas nagrinėjant nekilnojamojo turto apmokestinimo raidą Lietuvoje bei užsienio šalių valstybėse;
- *Lyginamasis* – šio metodo dėka buvo lyginama Lietuvos ir užsienio šalių nekilnojamojo turto apmokestinimo tvarka;
- *Lingvistinis* – šio metodo pagalba buvo atskleidžiamas įstatymuose, tarptautinių organizacijų ataskaitose, žodynuose ir kituose šaltiniuose vartojamų sąvokų bei terminų turinys. Šis metodas buvo ypač svarbus nustatant turto mokesčių objektų sąvokas;
- *Sisteminis* – šis metodas naudojamas siekiant visapusiškai atskleisti nekilnojamojo turto apmokestinimą bei nustatyti šių mokesčių problematiką;
- *Loginis* – šis metodas padėjo įvertinti skirtingų autorių pozicijas dėl nekilnojamojo turto apmokestinimo, nustatyti nekilnojamojo turto apmokestinimo problematiką bei šių mokesčių efektyvumą Lietuvoje. Taip pat šis metodas buvo naudojamas išvadoms formuoti.

**Šaltiniai.** Siekiant nustatyti nekilnojamojo turto apmokestinimo tvarką Lietuvoje pagrinde buvo naudojami Lietuvos Respublikos teisės aktai, reglamentuojantys nekilnojamojo turto apmokestinimą, šių teisės aktų komentarai bei A. Medelienės ir B. Sudavičiaus „Mokesčių teisės“ knyga. Nagrinėjant užsienio šalių nekilnojamojo turto apmokestinimo tvarką buvo naudotasi konkrečių šalių Vyriausybių ir kitų institucijų internetiniuose puslapiuose pateikta medžiaga. Taip pat nemažai nagrinėta Lietuvos (pagrindė V. Šulijos bei LLRI) bei užsienio autorių tiriamoji medžiaga, kurioje svarstomi nekilnojamojo turto apmokestinimo klausimai bei pateikiamas turto mokesčių vertinimas.

## 1. NEKILNOJAMOJO TURTO MOKESČIŲ TEORINIAI ASPEKTAI

Prieš analizuojant NT apmokestinimo Lietuvoje subtilybes bei mokesčių efektyvumo didinimo galimybes, autorės nuomone, būtina nustatyti kokią vietą Lietuvos mokesčių sistemoje užima turto mokesčiai, įvertinti jų indėlį nacionaliniame biudžete, susipažinti su turto mokesčių objektų samprata, jų ypatumais, išnagrinėti NT mokesčių Lietuvoje istoriją bei nustatyti NT mokesčių specifines savybes.

### 1.1. Turto mokesčių vaidmuo Lietuvos mokesčių sistemoje

Mokesčiai užima centrinę vietą valstybinėje pajamų sistemoje, kurioje jie laikomi svarbiu instrumentu persikirstant nacionalines pajamas. Mokestinės valstybės sandaros turinį sudaro valstybės mokesčių sistemos nustatymas ir jos organizavimo principai, o valstybinės mokesčių sistemos – valstybėje nustatyti mokesčiai, sudarantys teisiškai ir ekonomiškai pagrįstą visumą<sup>11</sup>. Būtent mokesčių dėka užtikrinama didesnė finansinių išteklių dalies mobilizacija į biudžetinius ir nebiudžetinius fondus<sup>12</sup>.

Apart aukščiau minėtos pajamų persikirstymo funkcijos mokesčiai taip pat atlieka:

- fiskalinę funkciją, kurios turinį sudaro siekis gauti pajamų, reikalingų valstybės (savivaldybių) veiklai. Ši funkcija laikoma pagrindine mokesčių funkcija, kadangi būtent su ja asocijuojamas mokesčių atsiradimas;
- reguliacinę funkciją, kurios dėka reguliuojama ir kontroliuojama gamyba bei vartojimas, skatinamos investicijos, išlyginamos gyventojų pajamos ir daromas poveikis demografiniams procesams<sup>13</sup>.

Funkcijų svarba įrodo, kad mokesčiai pripažįstami privalomu valstybės funkcionavimo elementu, be kurio ji negalėtų egzistuoti. Per mokesčius surinktos lėšos neturi specialios tikslinės paskirties, todėl yra įskaitomos į valstybės (savivaldybių) biudžetą<sup>14</sup>.

---

<sup>11</sup> MARCIJONAS A., SUDAVIČIUS B., *Mokesčių teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003, p.20.

<sup>12</sup> SMALENSKAS G. *Finansai*. Homo liber, 2008, p. 35.

<sup>13</sup> BUŠKEVIČIŪTĖ E. *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija, 2006, p. 153.

<sup>14</sup> *Ibidem*.



Šiuo metu galiojanti LR mokesčių sistema pradėta formuoti iš karto po nepriklausomybės atkūrimo - 1990 metais, o 1995 metų birželio 28 dieną buvo priimtas MAĮ<sup>15</sup>, kuriuo ir buvo įteisinta valstybinė mokesčių sistema.

Valstybėse nustatyti mokesčiai gali būti klasifikuojami pagal įvairius kriterijus, o jų rūšys ir skaičius priklauso nuo kiekvienos valstybės fiskalinės politikos. Lietuvoje pagal apmokestinimo objekto ypatumus išskiriami pelno, pajamų, turto bei vartojimo mokesčiai<sup>16</sup>.

Vartojimo mokesčiai (PVM, akcizai, muitai) priskiriami prie netiesioginių mokesčių kategorijos. Kadangi mokesčio dydis yra įskaitomas į prekės ar paslaugos kainą, vartojimo mokesčius vienodai moka visi žmonės, nepriklausomai nuo jų finansinės padėties. Nors mokesčius faktiškai sumoka prekių ar paslaugų vartotojai, tačiau į biudžetą juos perveda įstatyminis mokesčių mokėtojas.

Tuo tarpu tiesioginiai mokesčiai nustatomi mokesčių subjektų turtui, pelnui bei pajamoms ir imami tiesiai iš mokesčių mokėtojų. Šiuos mokesčius moka tiesiogiai asmenys, turintys ar naudojantys tam tikrą apmokestinamąjį objektą, pajamas gaunantys ir uždirbantys gyventojai, pelną gaunantys juridiniai asmenys, žemės ar nekilnojamojo turto savininkai ir kt. Tiesioginiai mokesčiai, skirtingai nei netiesioginiai, tiesiogiai susiję su mokesčio mokėtojo pajamingumu ir šeimynine padėtimi<sup>17</sup>. Tiesioginiais mokesčiais laikomi pelno, pajamų bei turto mokesčiai<sup>18</sup>.

Taigi turto mokesčiai priskiriami prie tiesioginių mokesčių kategorijos, kadangi pats turto savininkas atsakingas už mokesčio sumokėjimą į valstybės biudžetą. Viso Lietuvoje išskiriami šie turto mokesčiai - nekilnojamojo turto mokestis, žemės mokestis bei paveldimo turto mokestis.

Kaip jau buvo minėta, didžiąją dalį LR nacionalinio biudžeto sudaro būtent mokesčiai. Tiesioginiai bei netiesioginiai mokesčiai prisideda tiek prie valstybės, tiek prie savivaldybių biudžetų sukaupiamų lėšų<sup>19</sup>.

Remiantis LR FM pateikta statistika<sup>20</sup> 2017 metais didžioji dalis šalies mokestinių pajamų buvo surinkta iš netiesioginių prekių ir paslaugų mokesčių, kurie sudarė net 51,24% viso valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų konsoliduotos visumos pajamų, o pelno ir

---

<sup>15</sup> LR mokesčių administravimo įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 1995-07-26, Nr. 61-1525.

<sup>16</sup> BUŠKEVIČIŪTĖ E. *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija, 2007, p. 34.

<sup>17</sup> BUŠKEVIČIŪTĖ E. *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija, 2007, p. 32.

<sup>18</sup> MEDELIENĖ A., SUDAVIČIUS B. *Mokesčių teisė*. Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011, p. 44.

<sup>19</sup> NARAŠKEVIČIŪTĖ V., LAKŠTUTIENĖ A. *Valstybės finansai*. Kaunas: Technologija, 2007, p. 63.

<sup>20</sup> LR FM duomenys - *Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžeto konsoliduotos visumos pajamų struktūra* Internetinė prieiga: <https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20KV%20%20%20pajamos%20ir%20graf.pdf>

pajamų mokesčiai – 23,9% biudžeto pajamų. Tuo tarpu pajamos surinktos iš turto mokesčių buvo sąlyginai nedidelės ir bendrai sudarė tik 1,317% nacionalinio biudžeto: pajamos iš nekilnojamojo turto mokesčio nacionalinį biudžetą papildė 1%, pajamos iš žemės mokesčio – 0,3%, o pajamos iš paveldimo turto mokesčio - 0,017%. Nagrinėjant 2018 ir 2019 metų nacionalinio biudžeto planus galima pastebėti, kad tendencijos išlieka tokios pačios – didžiąją dalį valstybės biudžeto buvo planuojama surinkti iš netiesioginių mokesčių.

Kadangi turto mokesčiai priskiriami prie vietinių mokesčių kategorijos, didžioji jų dalis įskaitoma į savivaldybės, kurios teritorijoje yra turtas, biudžetą, todėl būtų tikslinga nustatyti kokį indėlį turto mokesčiai įneša į savivaldybių biudžetus.

Vertinant savivaldybių biudžetų pajamų struktūrą be turto mokesčių galima išskirti ir GPM. 2017 metais didžiąją dalį savivaldybių biudžetų sudarė būtent pajamos iš GPM – 76,4%, kai turto mokesčiai sudarė 7,7% savivaldybių biudžeto pajamų (pajamos iš nekilnojamojo turto mokesčio - 5,8%, pajamos iš žemės mokesčio – 1,8%, o pajamos iš paveldimo turto 0,1%)<sup>21</sup>. Vilniaus savivaldybės biudžete turto mokesčiai sudarė 10,1% visų pajamų, Kauno savivaldybės biudžete - 7,9%. Tuo tarpu mažesnėse savivaldybėse bendras turto mokesčių rodiklis buvo mažesnis – pvz. Ignalinos rajone pajamos iš turto mokesčių sudarė 4,6% savivaldybės biudžeto, Plungės rajone – 3,9%<sup>22</sup>. 2019 metais buvo planuojama, kad iš turto mokesčių bus surinkta 6,4% bendro savivaldybių biudžeto pajamų<sup>23</sup>.

Taigi remiantis statistikos duomenimis nors turto mokesčiai ir nėra patys svarbiausi nacionalinio biudžeto pajamų struktūroje, tačiau didesne ar mažesne dalimi prisideda prie savivaldybių biudžetų, kuriose jie laikomi antru pagal dydį pajamų šaltiniu, nusileisdami tik jau minėtam GPM. Tačiau šie rodikliai neprilygsta užsienio šalių surenkamoms pajamoms iš turto mokesčių.

EBPO internetiniame puslapyje pateikiama statistika<sup>24</sup>, kurioje nurodyta kokia procentine dalimi turto mokesčiai prisideda prie atskirų minėtos organizacijos valstybių pajamų santykiu su šalies BVP. Remiantis šia statistika turto mokesčiai gali sudaryti iki 4% valstybės pajamų santykiu su BVP, tačiau kitose šalyse jų dalis procentine išraiška nesudaro net 0,5% šalies BVP. Daugiausiai lėšų iš turto mokesčių surenka Prancūzija,

---

<sup>21</sup> Savivaldybių biudžetų pajamų struktūra: <http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20SB%20%20pajamu.pdf>

<sup>22</sup> VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga, 2018 m. Internetinė prieiga: [https://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9356963/NB\\_apzvalga\\_2018/f29a66cd-cfa5-4af7-b156-84347a665eb5](https://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9356963/NB_apzvalga_2018/f29a66cd-cfa5-4af7-b156-84347a665eb5)

<sup>23</sup> LR FM duomenys - *Valstybės biudžeto pajamų struktūra* Internetinė prieiga:

<https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20VB%20%20pajamu.pdf>

<sup>24</sup> OECD (2019), Tax on property (indicator). Internetinė prieiga: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm>

Jungtinė Karalystė, JAV, Kanada ir Belgija, kuriose 2017 metais turto mokesčių procentas nuo BVP sudarė nuo ~3,7% iki ~4,4%.

Tuo tarpu Estija, Lietuva, Slovakija, Čekija bei Austrija rikiuojasi minėto sąrašo gale. Šiose šalyse turto mokesčiai procentine išraiška sudarė nuo ~0,24% iki ~0,52% valstybių BVP<sup>25</sup>.

## 1.2. Nekilnojamojo turto samprata ir ypatumai

Prieš analizuojant kaip Lietuvoje ir užsienio šalyse apmokestinamas NT ir kokie turto mokesčiai juose taikomi, autorės nuomone, būtina identifikuoti NT sampratos reikšmę ir tokio turto ypatumus.

Pati nekilnojamojo turto samprata yra daugialypė ir apima įvairius aspektus – ekonominį, fizinį, teisinį bei socialinį. Dažniausiai kasdieniniame gyvenime nekilnojamojo turto sąvoka asocijuojama su fiziniu aspektu, t.y apibūdinama žemė, pastatai ar kiti statiniai (jų vieta, tūris, dydis, forma, išorinė aplinka ir kt.). Tačiau be fizinio aspekto egzistuoja dar socialinis, ekonomis bei teisinis aspektas. Socialiniu aspektu nekilnojamas turtas asocijuojamas su pirmojo būtinumo preke – būstu, kuris negali būti nieko pakeistas, kadangi būsto turėjimas lydimas saugumo, gerovės bei prestižo garantu. Ekonominiu aspektu nekilnojamas turtas gali būti priskiriamas prie gamybos veiksnių, ilgalaikių ar trumpalaikių investicijų kapitalo rinkoje ir t.t. Tuo tarpu teisiniu aspektu nekilnojamas turtas sujungia įvairias nuosavybės teises, apribojimus bei turtinius interesus<sup>26</sup>. Išsamų bei kompleksinį turto sąvokas variantą, B.Gailinienės manymu, leidžia sudaryti tik visų 4 išvardintų aspektų visuma<sup>27</sup>, todėl universali nekilnojamojo turto sąvoka turėtų apimti konkretaus asmens interesus, naudą ir teises, siejamas su žemės ir pastatų nuosavybės turėjimu.

Daugelyje Europos šalių nekilnojamas turtas tapatinamas su žeme - viskas, kas pastatyta ant žemės laikoma žemės priklausiniais, kurie didina žemės sklypo vertę.

VMI pateikdama NT apibrėžimą taip pat pabrėžia žemės svarbą. VMI internetiniame tinklapyje nurodyta, kad nekilnojamas turtas – tai žemė, žemės dalis, įskaitant orą virš jos ir žemę po ja, o taip pat statiniai esantys ant jos<sup>28</sup>.

Nekilnojamojo turto terminų žodyne nurodyti du turto apibrėžimo aspektai – anksčiau minėtas fizinis bei funkcinis. Fiziniu aspektu nekilnojamas apibrėžiamas kaip

<sup>25</sup>OECD (2019), Tax on property (indicator). Internetinė prieiga: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm>

<sup>26</sup> AUGUTYTĖ-KVEDARAVIČIENĖ I. *Nekilnojamas turtas: vadovėlis*. ISM, 2016, p. 10.

<sup>27</sup> GALINIENĖ B. *Turto ir verslo vertinimo sistemos transformacijos*. Vilnius: VU leidykla, 2015, p.44-45.

<sup>28</sup> VMI internetinis puslapis. Internetinė prieiga: [https://www.vmi.lt/aukcionas/lt/nekilnojamas\\_turtas/](https://www.vmi.lt/aukcionas/lt/nekilnojamas_turtas/)

žemė ir tai, kas yra nuolat sujungta su žeme arba kaip nuosavybė nuo žemės rutulio centro iki erdvės danguje. Funkciniu aspektu nekilnojamasis turtas reiškia veiklą, susijusią su nekilnojamojo turto turčinėmis teisėmis bei jo fiziniu panaudojimu.

Tuo tarpu LR turto ir verslo pagrindų įstatyme<sup>29</sup> NT apibrėžiamas kaip žemės sklypas ir su juo susiję daiktai, kurie negali būti perkeliama iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties iš esmės ir nesumažinus vertės, taip pat turtas (kilnojamieji daiktai), kurį nekilnojamoju turtu pripažįsta įstatymai. Šis apibrėžimas identiškas LR CK 4 knygos 2 straipsnyje pateiktam nekilnojamųjų daiktų apibrėžimui. Nors LR CK nėra pateikiama turto sąvoka, tačiau kodekso komentare<sup>30</sup> nurodyta, kad išskiriamas siaurasis ir platusis turto sąvokos požiūris. Siauruoju požiūriu turto sąvoka reiškia daiktą ar daiktų visumą, tuo tarpu vertinant plačiuoju požiūriu „turtas“ - tai ir daiktai, ir turčinės teisės bei pareigos, išimtinės teisės ir kt. Taigi LR CK naudojama sąvoka „daiktas“ naudojama siaurąja prasme, siekiant apibūdinti tik turtą, kuris turi materialiąją formą.

Kiek siauresnė NT sąvoka pateikiama NT mokesčio įstatyme<sup>31</sup>, kuriame nurodoma, kad NT – tai NT registre registruojamos patalpos, inžineriniai ir kiti statiniai. Ši sąvoka yra specifinė ir naudojama tik šio įstatymo ribose, kadangi žemės apmokestinimo taisyklės įtvirtintos atskirame įstatyme.

Taigi Lietuvoje NT sąvoka nėra vienareikšmiškai nustatyta - skirtingose teisės aktuose ir kituose šaltiniuose NT apibrėžiamas įvairiai. Nepaisant to, daugumoje atvejų apibūdinant NT pažymima specifinė tokio turto savybė – nepajudinamumas (fiksuoata geografinė vieta). Apart šio NT ypatumo galima išskirti ir kitas išskirtines savybes, būdingas išskirtinai NT:

- nekilnojamojo turto, kaip prekės specifiškumas, kuris pasireiškia:
  - 1) išskirtiniu dėmesiu nekilnojamam turtui,
  - 2) prekės sudėtingumu, negimingumu bei reikalavimu turėti išskirtines teises;
- investicinis prekės pobūdis/ ilgas gyvavimo laikas – asmenys, investuojantys į NT gali juo naudotis ilgą laiką;
- kiekvieno NT objekto unikalumas. Žemės sklypai skiriasi forma, savo dydžiu, dirvožemiu, reljefu ir kitomis savybėmis. Tuo tarpu pastatai gali skirtis architektūriniu stiliumi, statybų medžiagomis, išvaizda interjeru ir t.t. Net ir labai

---

<sup>29</sup> LR turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 1999-06-16, Nr. 52-1672.

<sup>30</sup> LR civilinio kodekso komentaras. Pirmoji knyga. Bendrosios nuostatos. - Vilnius: Justicija, 2001 m.

<sup>31</sup> LR nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 2005-06-18, Nr. 76-2741.

panašūs vienas į kitą objektai nebus identiškai vienodi - skirsis jų būvimo vieta (koordinatės);

- NT savybė būti pardavimo objektu bet kuriuo savo egzistavimo etapu. NT gali būti parduodamas nuo nebaigtos statybos fazės iki pat jo nugriovimo;
- skirtingos turto paskirties įvairovės buvimas viename NT objekte (pastate)<sup>32</sup>.

### 1.3. Nekilnojamojo turto mokesčių raida Lietuvoje

Lietuvoje mokesčiais pradėta domėtis XIII amžiuje, valstybės formavimosi laikotarpiu. Seniausiais mokesčiais valstybėje buvo laikomi: žagrės, padūmės, pagalvės bei sidabrinė. Būtent su padūmės mokesčiu siejama turto mokesčių Lietuvoje pradžia, šis mokestis pradėtas imti 1380 metais, o jo apmokestinamuoju objektu buvo laikomas dūmas (valstiečių sodyba). XIX amžiaus pabaigoje buvo įvestas valstybinis žemės mokestis. XX amžiaus pradžioje valstybinio žemės mokesčio bendrą sumą nustatydavo Finansų ministerija, atsižvelgdama į žemės kainą, tuo tarpu vietinės įstaigos nustatydavo mokestį apskritims ir valdoms. XX amžiaus pradžioje valstiečiai už skirtinės žemės dešimtinę mokėjo trigubai didesnę žemės mokestį nei dvarininkams už privačią žemę. Be valstybinio žemės mokesčio, buvo taikomas ir kitas turto mokestis – nekilnojamojo turto, kuris buvo imamas miestuose. Turto ir kiti tiesioginiai mokesčiai (išskyrus verslo) buvo proporciniai. Dar 1911 metais buvo nustatyta, kad netiesioginių mokesčių įplaukos buvo 7 kartus didesnės nei tiesioginių.

Sovietiniais metais žemės mokestis buožėms buvo padidintas 100-200%, o nuo 1941 metų šis mokestis tapo progresiniu. Taipogi buvo mokami vietiniai pastatų ir žemės savininkų mokesčiai<sup>33</sup>.

Nuo 1990 metų Lietuvoje, pradėjus formuoti rinkos santykiams, senoji centralizuota apmokestinimo tvarka buvo keičiama į naujus mokestinius santykius. 1994 metų liepos 20 dieną buvo priimtas Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas<sup>34</sup>.

Šio mokesčio objektu buvo laikomas LR teritorijoje esantis turtas nuosavybės teise priklausantis juridiniams asmenims ir juridinio asmens teisių neturinčioms įmonėms bei organizacijoms, kurioms privaloma teisinė registracija. Tuometinio mokesčio subjektams

---

<sup>32</sup> RASLANAS S., ŠLIOGERIENĖ J. *Nekilnojamojo turto vertinimas - mokomoji knyga*. Vilnius: Technika, 2012, p. 24.

<sup>33</sup> BUŠKEVIČIŪTĖ E. *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija, 2007, p. 17-21.

<sup>34</sup> LR įmonių ir organizacijų NT mokesčių įstatymas, Valstybės žinios, 1994-08-03, Nr. 59-1156.

buvo nustatytas metinis 1% mokesčio tarifas, skaičiuojamas nuo nekilnojamojo turto mokestinės vertės.

NT vertės nustatymą vykdė Respublikinis inventorizavimo, projektavimo ir paslaugų biuras, paskirtas 1996 metų Vyriausybės nutarimu<sup>35</sup> (paskesniais metais NT vertės nustatymą vykdė kitos Vyriausybės įsteigtos arba įgaliotos institucijos). Minėtu nutarimu buvo nustatyta, kad NT turto mokestine verte laikoma jo atkuriamoji vertė (atsižvelgiant į turto nusidėvėjimo procentą) pritaikius Komisijos privalomam registruoti turtui įvertinti prie FM nutarimais nustatytus vietovės pataisos koeficientus<sup>36</sup>.

Nuo 2002 metų sausio 1 dienos NT mokestis pradėtas taikyti ir užsienio juridiniams asmenims bei organizacijoms, kurioms nuosavybės teise priklauso Lietuvos teritorijoje esantis NT<sup>37</sup>.

Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas galiojo iki 2005 metų pabaigos, kadangi vėliau buvo pakeistas NT mokesčio įstatymu.

#### **1.4. Nekilnojamojo turto mokesčiai Lietuvoje, jų savybės**

Šiuo metu Lietuvoje nekilnojamojo turto apmokestinimas reglamentuojamas 2 atskirais mokesčių įstatymais – žemės mokesčio įstatymu bei nekilnojamojo turto mokesčio įstatymu. Paveldimo turto mokesčio įstatymas taip pat gali būti priskirtas prie turto mokesčių įstatymų kategorijos, kadangi šio mokesčio objektu taipogi gali būti laikomas NT.

Kaip jau buvo minėta nekilnojamojo turto mokesčiai priklauso turto mokesčių kategorijai. Turto mokestis, kuris suprantamas plačiąja prasme, taikomas visam finansiniam ir nefinansiniam turtui: žemei, būstui, namų ūkių ilgalaikių vartojimo prekėms, įmonių turimoms produktų žaliavų atsargoms, taip pat vertybiniais popieriais<sup>38</sup>.

Tuo tarpu Kembridžo interaktyviniame žodyne<sup>39</sup> pateikiamas siauresnis turto mokesčio sąvokos apibrėžimas, nurodoma, kad turto mokestis – tai mokestis už pastatus ar žemę, kuris yra skaičiuojamas nuo jų vertės.

---

<sup>35</sup> 1999 m. lapkričio 27 d. LR Vyriausybės nutarimas Dėl įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio. Valstybės žinios, 1996-12-04, Nr. 116-2726.

<sup>36</sup> MARCIJONAS A., SUDAVIČIUS B., Mokesčių teisė. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 1998, p. 96-97.

<sup>37</sup> MARCIJONAS A., SUDAVIČIUS B., Mokesčių teisė. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003, p. 170.

<sup>38</sup> KUODIS R. straipsnis *Turto mokestis: už ir prieš*. Pinigų studijos, 2005.

<sup>39</sup> Kembridžo internetinis žodynas. Internetinė prieiga:  
<https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/property-tax>

Pasak R. Kuodį turto mokestis – „tai civilizuotam pasauliui įprasta valstybės išlaidų finansavimo forma“<sup>40</sup>. Pateiktas apibrėžimas tiksliai atspindi turto mokesčių esmę, kadangi šių mokesčių ėmimas siejamas su atitinkamo turto turėjimu ar turto prieaugiu. Turto mokesčių dydžių nustatymui neturi reikšmės nauda, kurią mokesčių mokėtojas faktiškai gauna iš turto. Laikoma, kad pats turto buvimo arba jo įgijimo faktas jau automatiškai sukuria pagrindą jį apmokestinti. Asmuo, kuris turi savo dispozicijoje turtą privalo sumokėti realųjį turto mokestį (perduodamas valstybei dalį savo turto) arba nominalų turto mokestį (mokestis už turtą sumokamas pinigais, nemažinant jo vertės)<sup>41</sup>.

Pagrindinis kriterijus, atribojantis nekilnojamuosius turto mokesčius nuo kitų turto mokesčių yra unikalus jų objektas, kuriuo gali būti tik nekilnojamasis turtas, tuo tarpu kitas turtas šiais mokesčiais neapmokestinamas. Be NT objekto galima išskirti ir kitas specifines šių mokesčių savybes:

- 1) NT apmokestinamas periodiškai. Savybė siejama su mokestinio laikotarpio periodiškumu – turto mokestinė vertė paprastai skaičiuojama kartą į metus, o mokestis mokamas 2 kartus;
- 2) mokesčio konkrečiam NT objektui nustatymas nepriklauso nuo turto savininko pasikeitimo, kadangi turto mokesčiai laikomi labiau objektiniais mokesčiais (šiuose mokesčiuose esminiu laikomas mokesčio objektas);
- 3) mokesčio dydis priklauso nuo konkretaus NT savybių. Tačiau dėl lengvatų taikymo tam tikrais atvejais apmokestinant NT gali būti atsižvelgiama ne tik į mokesčio objektą, bet ir į kai kurių asmenų socialinį pažeidžiamumą, ko pasekoje mokesčio dydis priklausys ne vien nuo NT objekto ypatumų<sup>42</sup>;
- 4) NT savininkai patys atsakingi už turto mokesčių sumokėjimą valstybei;
- 5) turto mokesčių priklausomumas vietinių mokesčių kategorijos grupei<sup>43</sup>.

---

<sup>40</sup> KUODIS R. straipsnis *Turto mokestis: už ir prieš*. Pinigų studijos, 2005.

<sup>41</sup> MEDELIENĖ A., SUDAVIČIUS B. Mokesčių teisė. Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011, p. 43

<sup>42</sup> ŠULIJA V. *Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje*. Jurisprudencija, 2006 (80); 112–122, p. 113-114

<sup>43</sup> MEDELIENĖ A., SUDAVIČIUS B., Mokesčių teisė. Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011, p. 380.

## 2 dalis. NEKILNOJAMOJO TURTO APMOKESTINIMO TEISINIS REGULIAVIMAS

Kiekvieną mokestį apibūdina visuma elementų, sudarančių jo struktūrą. Pagal galiojančią mokesčių įstatymo turinio analizę išskiriami šie mokesčio struktūros elementai: mokesčio mokėtojas, apmokestinimo objektas, mokesčio bazė, mokesčio tarifas, mokėjimo terminas, forma ir būdas bei mokesčio lengvatos. Šie elementai, kurie kartais įvardijami mokesčio juridine sudėtimi, įtvirtinami įstatyme ir įgauna teisės kategorijų statusą<sup>44</sup>. Todėl, siekiant nustatyti galimas NT apmokestinamo efektyvumo didinimo galimybes, šioje dalyje bus nagrinėjama NT apmokestinimo struktūrinių elementų visuma. Būtent jos analizė leis suprasti kaip skirtingose užsienio šalyse ir pačioje Lietuvoje apmokestinamas NT ir kokių mokesčių pagalba tai daroma.

### 2.1 Tarptautinė nekilnojamojo turto apmokestinimo praktika

Kiekviena šalis turi savo mokestinę sandarą ir jos ypatumais apspręstą valstybinę mokesčių sistemą<sup>45</sup>, todėl kiekviena valstybė savarankiškai pasirenka NT apmokestinimo modelio savybes. Šių savybių visuma leidžia nustatyti koks turtas bus apmokestinamas (žemė arba/ir pastatai), pagal kokius kriterijus bus nustatoma jo mokestinė vertė (pagal plotą, pagal rinkos vertę ar pagal nuomos kainą ar kt.), kas bus mokesčio subjektas (turto savininkas ar jo valdytojas), koks bus tarifas (proporcinis ar progresinis); kokios kitos turto savybės turės įtakos jo apmokestinimui<sup>46</sup>.

Siekiant nustatyti faktorius, įtakojančius NT mokesčių efektyvumą, autorės nuomone, būtina išanalizuoti kaip skirtingose užsienio valstybėse, tiek surenkančiose didžiausią kiekį lėšų iš turto mokesčių, tiek ir šalyse, kuriose turto mokesčių vaidmuo ne toks efektyvus (šalyse, kurios rikiuojasi jau minėtos EBPO statistikos pabaigoje<sup>47</sup>), apmokestinamas NT turtas ir kokie NT turto mokesčiai valstybėse taikomi.

Kadangi NT mokesčio dydis skaičiuojamas nuo turto mokesčių bazės, mokesčio efektyvumas ir teisingumas didžiaja dalimi gali priklausyti būtent nuo mokesčio objekto apskaičiuotos mokestinės vertės. Dažniausiai mokestinė vertė gali būti nustatoma:

---

<sup>44</sup> SUDAVIČIUS B. *Mokesčių lengvatos Lietuvos mokesčių teisės kontekste*. ISSN 1392-1274, Teisė, 2010, p.103.

<sup>45</sup> MARCIJONAS A., SUDAVIČIUS B., *Mokesčių teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003, p.20.

<sup>46</sup> MCCLUSKEY W. J., CORNIA G. C., WALTERS L. C. *A primer on Property Tax: administration and policy*, John Wiley & Sons, 2013.

<sup>47</sup> OECD (2019), Tax on property (indicator). doi: 10.1787/213673fa-en



- 1) pagal turto vertę;
- 2) pagal turto nuomos pajamas;
- 3) pagal turto plotą.

#### *Nekilnojamojo turto mokestinės vertės nustatymas pagal jo vertę*

Nekilnojamojo turto vertinimas pagal turto vertę siejamas su nekilnojamojo turto nustatyta rinkos verte. Šis turto vertinimo kriterijus paprastai naudojamas lyginant panašios charakteristikos nekilnojamojo turto objektų faktinių pardavimų duomenis. Atvejais, kai vertinamas unikalus, mažai analogų rinkoje turintis objektas (pvz. stambios gamyklos, pramonės objektai) apskaičiuojamos tokio objekto statybų sąnaudos. Šis nekilnojamojo turto mokestinės vertės nustatymo būdas yra labiausiai paplitęs tarp pasaulio šalių, jį naudoja tokios šalys kaip Japonija, Kanada, Pietų Afrika bei Jungtinė Karalystė (gyvenamosios paskirties būstui), taipogi jis naudojamas Lietuvoje ir kitose pasaulio šalyse. Apmokestinamosios turto vertės nustatymas pagal jo nustatytą rinkos vertę būdas reikalauja turėti plačias duomenų bazes, kuriose bus renkama ir saugoma pagal regionus suskirstyta informacija apie sumas, už kurias buvo parduotas turtas; informacijos apie tokio turto savybes kaupimo bei detalių ekonominių analizių vykdymo. Laikoma, kad turint pakankamai duomenų šis žemės ir kito NT vertės nustatymo būdas yra pats tiksliausias ir objektyviausias būdas užfiksuoti tikrąją apmokestinamąją žemės ir kito nekilnojamojo turto vertę.<sup>48</sup>

#### *Kanada*

Viena iš šalių, kuri apskaičiuoja mokestį pagal nustatytą turto rinkos vertę – Kanada. Kanadoje taikomas nekilnojamojo turto mokestis, kuris varijuoja priklausomai nuo regiono, kuriame tas turtas yra. Ontarijo provincijoje mokesčio tarifas priklauso nuo vietos savivaldos ir patalpų paskirties (viso nustatyta 10 tarifų, tarp jų ir gyvenamosios paskirties būstui). Bendra NTM suma apskaičiuojama pagal MPAC (*Municipal Property Assessment Corporation*) nustatytą NT rinkos vertę padaugintą iš mokesčio tarifo, kurį sudaro vietos savivaldos nustatyto tarifo, vietos savivaldos statybos fondo tarifo bei švietimo mokesčio tarifo suma. NT pervertinimas vyksta kas 4 metus, o pranešimas apie įvertinto turto vertę įteikiamas kiekvienam NT objekto savininkui atskirai<sup>49</sup>. 2019 metais

---

<sup>48</sup> COLLIER P., et al. *Land and property taxes for municipal finance*, IGC, 2018, p. 20.

<sup>49</sup> Ontarijo provincijos vyriausybės oficiali svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.ontario.ca/page/property-tax>

Toronto mieste gyvenamosios paskirties būstui nustatytas 0,614770% tarifas, komercinės paskirties NT – 2,276751% tarifas<sup>50</sup>.

### *Estija*

Estija vienintelė iš EBPO šalių, kurioje nėra nustatytas turto mokestis už patalpas ir statinius, o apmokestinama tik žemė. Estijoje įtvirtintas periodinis (kasmetinis) žemės mokestis, skaičiuojamas nuo žemės vertės taikant savivaldybės nustatytą tarifą, kuris gali svyruoti nuo 0,1% iki 2,5%. Mokesčio subjektais laikomi žemės savininkai arba jos naudotojai. Žemė, ant kurios stovi namai arba kurioje įstatymas apriboja ekonominę veiklą, priklausomai nuo ribojimo pobūdžio, yra pilnai arba dalinai (50% nuo standartinio tarifo) neapmokestinama<sup>51</sup>. Pastebėtina, kad Estija tapo viena pirmųjų Rytų ir Vidurio ES valstybių, kurioje NT apmokestinamoji vertė buvo pradėta skaičiuoti pagal turto rinkos vertę. Tarptautiniai ekspertai palankiai įvertino įvestas permainas apmokestinamajai NT vertei apskaičiuoti, tačiau pati šalis iš pradžių patyrė nemažai sunkumų, susijusių su nauju žemės mokestinės vertės nustatymo būdo įvedimu.<sup>52</sup> Perėjimas prie *ad valorem* sistemos nepadėjo šaliai pagerinti turto mokesčių rodiklius. Remiantis EBPO statistika, Estijoje 2017 metais buvo užfiksuotas mažiausias turto mokesčių pajamų nuo BVP rodiklis - 0,244%<sup>53</sup>.

### *Austrija*

Austrijoje apmokestinamas visas šalyje esantis NT. Mokestis skaičiuojamas nuo apskaičiuotos standartinės NT vertės, kuri įprastai yra ženkliai žemesnė už turto rinkos vertę. Mokesčio tarifas priklauso nuo turto naudojimo paskirties. Žemės ūkio paskirties žemei ir miško žemei nustatytas 0,16% tarifas, kuris taikomas apskaičiuotai NT objekto vertei, neviršijančiai 3 650 eurų sumos, o viršijančiai daliai taikomas 0,2% tarifas. Kitam NT taikomas 0,2% tarifas, kuris tam tikrais atvejais yra mažinamas (pvz. vienos šeimos namams taikomas 0,05% tarifas skaičiuojamas už pirmus 3 650 eurų apskaičiuotos objekto vertės ir 0,1% už paskesnius 7 300 eurų turto vertės), taipogi visam NT taikomas lengvatinis 0,1% tarifas už pirmus 3 650 eurų apskaičiuotos objekto vertės.

<sup>50</sup> Toronto miesto valdžios oficiali svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.toronto.ca/services-payments/property-taxes-utilities/property-tax/property-tax-rates-and-fees/>

<sup>51</sup> Estijos FM oficiali svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.rahendusministeerium.ee/en/tax-and-customs-policy/taxes>

<sup>52</sup> ŠULIJA V. *NT apmokestinimas Rytų ir Vidurio Europoje*. Jurisprudencija, Mokslo darbai, 2006, 6(84); 63-69, p. 65

<sup>53</sup> OECD (2019), Tax on property (indicator). Internetinė prieiga: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm>

Galutinė NT mokesčio suma nustatoma padauginus apskaičiuotą NT vertę iš atitinkamo tarifo ir atitinkamos savivaldybės nustatyto tarifo, kuris negali būti didesnis už 500%. Dėl šalyje nustatyto visuotinio kainų lygio kilimo, gauta sandauga sumažinama 25% bei padidinama 35%, tokiu būdu suformuojant kiekvienam NT objektui mokėtiną NT mokesčio sumą<sup>54</sup>.

### *JAV*

Turto mokesčiai JAV renkami valstijos ar vietos valdžios. Kiekvienoje valstijoje nustatomos gairės, kuriomis remiantis vietos valdžia nustato turto mokesčius. Taigi visos 50 valstijų turi savo kriterijus, kuriais vadovaujantis apmokestinamas jų teritorijoje esantis nekilnojamasis turtas. Mokėtino mokesčio suma JAV apskaičiuojama pagal bendrą turto vertę arba pagal tam tikrą procentą nuo tokio turto vertės<sup>55</sup>.

Pavyzdžiui Niujorko mieste turtas skirstomas į 4-ias kategorijas, todėl nustatyti 4 mokesčio tarifai. 2018-2019 metais taikomi šie tarifai: 1-ai kategorijai nustatytas 20,919% tarifas, 2-ai – 12,612%, 3-iai – 12,093%, 4-ai -10,514%. 1-os kategorijos turtui priskiriami gyvenamosios paskirties vienos, dviejų ar trijų šeimų namai, šio tipo turto mokestinė vertė skaičiuojama nuo 6% tokio turto rinkos vertės (t.y. mokestis skaičiuojamas ne nuo visos NT rinkos vertės, o nuo 6% jo vertės, pvz. 100 tūkst. (turto rinkos vertė) x 0,06% x 20,919% (1-ai kategorijai nustatytas tarifas) = 1 255,14 (mokėtinas mokestis)). Tuo tarpu visi kiti pastatai priskiriami 2-4 klasėms, o jiems taikomas mokestis skaičiuojamas ne nuo 6%, o nuo 45% turto rinkos vertės. Taipogi Niujorko mieste taikomi lengvatiniai NT mokesčio tarifai veteranams. Taigi, galima pastebėti, kad gyvenamosios paskirties turtą turintys Niujorko gyventojai moka ženkliai mažesnius mokesčius, nei kitos paskirties NT turintys savininkai. Tačiau dėl mieste vyraujančių NT kainų net ir tokių mokesčių metinis dydis gan nemenkas – vidutiniškai gyvenamosios paskirties būstą turintis asmuo per metus sumoka apie 8 tūkst. JAV dolerių<sup>56</sup>.

### *Latvija*

Latvijoje apmokestinama žemė ir kitas nekilnojamasis turtas. Visuotinis NT mokestis, kuriuo apmokestinamos ir gyvenamosios paskirties patalpos pradėtas taikyti nuo 2010 metų. Turto mokesčių baze laikoma žemės arba pastato kadastrinė vertė, kuri kaip

---

<sup>54</sup> PWC Austrijos ataskaita. Internetinė prieiga: <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Austria-Corporate-Other-taxes>

<sup>55</sup> JAV institucijų informacijos ir paslaugų svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.usa.gov/state-taxes#item-211641>

<sup>56</sup> Niujorko miesto finansų departamento informacija Internetinė prieiga: <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/property-calculating-your-annual-tax-bill.page>

sąlyga yra žemesnė už objekto rinkos vertę. Žemei apmokestinti taikomas 1,5% tarifas, tuo tarpu kito nekilnojamo turto tarifas priklauso nuo jo paskirties – gyvenamosios paskirties turtui taikomas progresinis tarifas nuo 0,2% - 0,6%, komercinės paskirties turtui – 1,5% mokesčio tarifas. Specialus 3% tarifas taikomas sulūžusioms, aplinką bloginančioms bei grėsmę asmens gyvybei keliančioms konstrukcijoms. Savivaldybėms paliekama teisė koreguoti tarifus 0,2% - 3% ribose, su sąlyga, kad didesnis nei 1,5% gali būti nustatomas tik jei pastatas neatitinka teisės aktuose nustatytų reikalavimų. Savivaldybėms, atsižvelgiant į konkretaus subjekto socialinę padėtį bei mokumą, paliekama teisė nustatyti NT mokesčių mokėjimo prievolės atidėjimą iki tokio turto nuosavybės teisių perdavimo kitam asmeniui (*pastaba* - taikoma tik gyvenamosios paskirties būstui ir prie jo pridėtai žemei, jei tame būste deklaruota asmens gyvenamoji vieta). Taip pat įstatyme numatyta nemažai išimčių ir lengvatų, kai dėl NT objekto ar subjekto savybių turto mokesčio našta subjektui gali būti sumažinama (savivaldybės gali nustatyti lengvatas atskiroms mokesčių mokėtojų grupėms, pvz. pensininkams, neįgaliesiems ir kt.). Nepaisant tokių lengvatų, kurios tik iš dalies atleidžia nuo mokesčio mokėjimo, kiekvienoje savivaldybėje nustatytas minimalus 7 eurų mokesčio tarifas. NT mokestis gali būti mokamas dalimis (kas ketvirtį) arba už visus metus<sup>57</sup>.

#### *Nekilnojamojo turto mokestinės vertės nustatymas pagal turto nuomos pajamas*

Nekilnojamojo turto apmokestinamosios vertės nustatymo pagal turto numatomas metines nuomos pajamas atveju, mokestinė objekto vertė nustatoma atsižvelgiant į apskaičiuotą (ne faktinę, kadangi nuomos pajamos skaičiuojamos remiantis rinkos duomenimis) metinės nuomos kainą, kuri reikalinga atitinkamai žemei ar turtui užimti. Ši vertinimo sistema remiasi turto sukuriama nauda - pajamomis, o ne turto bendra verte ir yra paplitusi Australijoje, Italijoje, Belgijoje bei kitose šalyse. Naudojant šį būdą nustatomos hipotetinės NT metinės nuomos pajamos (dažniausiai vadinamos kadastrinėmis pajamomis) lyginant su panašios charakteristikos objektų nuomos sandoriais. Kaip ir NT mokestinės vertės nustatymo pagal rinkos vertę atveju, šio būdu efektyvumui užtikrinti reikalingos plačios duomenų bazės, kuriose bus renkama ir grupuojama informacija apie rinkoje sudarytus nuomos sandorius<sup>58</sup>.

Turto vertės nustatymas pagal apskaičiuotas jo nuomos pajamas būdingas šalims, kuriose plačiai paplitę nuomos santykiai ir kuriose fiksuojamas mažas kiekis pirkimo-pardavimo sutarčių.

<sup>57</sup> Latvijos Finansų ministerijos oficiali svetainė. Internetinė prieiga: <http://www.fm.gov.lv/en/s/taxes/>

<sup>58</sup> COLLIER P., et al. *Land and property taxes for municipal finance*, IGC, 2018, p. 23.

### *Belgija*

Belgijoje žemė ir pastatai apmokestinami pagal vieną įstatymą. Visos šalyje esančios patalpos įtrauktos į valstybės turto registrą – kadastrą. Kadastre, atsižvelgiant į pastato dydį, savybes, būklę bei jo vietą, nurodomos kiekvieno NT objekto teorinės metinės pajamos už nuomą. Tokios pajamos vadinamos kadastrinėmis ir laikomos vietinių turto mokesčių pagrindu. ES Teisingumo Teismas savo sprendime byloje C-489/13 pažymėjo, kad kadastrinių pajamų suma, nuo kurios nustatomas nenuomojamo NT mokestis, yra kaip sąlyga mažesnė už realią objekto nuomos vertę<sup>59</sup>.

NT mokestis laikomas metiniu mokesčiu, kuris taikomas visiems NT savininkams. Volonijos ir Briuselio regionuose taikomas 1,25% tarifas, Flandrijos regione esantiems pastatams - 2,5% tarifas<sup>60</sup>. Šie baziniai tarifai, dauginami iš objekto mokesčio bazės, yra tik dalis mokesčio, kurį turi susimokėti pastatų savininkai, kitą dalį nustato vietos savivaldos institucijos.

### *Italija*

Italijoje NT mokesčio baze taip pat laikomos objekto kadastrinės pajamos. Šalyje nustatyti du periodiniai NT mokesčiai – IMU (vietos savivaldos mokestis, skirtas tik NT savininkams) ir TASI (mokestis už nedalomas paslaugas tokias kaip kelių tvarkymas ir t. t.). Šie mokesčiai yra vietiniai ir renkami du kartus per metus. IMU ir TASI netaikomi gyvenamosios paskirties būstui, kuriame mokesčių mokėtojas deklaruoja savo gyvenamąją vietą. Tačiau ši išimtis netaikoma, jeigu turtas priskiriamas prabangaus turto klasės kategorijai – brangiems namams, viloms, pilims ir kitiems svarbią kultūrinio paveldo vertę turintiems objektams. Tuo tarpu kiti mokesčio mokėtojo NT objektai nepriklausomai nuo jų paskirties yra apmokestinami NT mokesčiais. NT mokestinė vertė nustatoma pagal kadastrines pajamas (jų dydis nurodytas pirkimo-pardavimo sutartyje ir kadastriniame žemėlapyje), kurias skaičiuojant mokestį reikia padidinti 5% ir padauginti iš koeficiento, kurio dydis priklauso nuo objekto paskirties. Gautam rezultatui taikomas IMU mokesčio tarifas (0,0076% tarifas, kuris vietos savivaldos gali būti padidintas iki 0,0106% arba pamažintas iki 0,0046%) arba TASI mokesčio tarifas (0,001% tarifas, kuris vietos savivaldos gali būti padidintas iki 0,0033% arba sumažintas iki 0). Pastebėtina, kad žemei apmokestinti taikomas tik IMU mokestis<sup>61</sup>.

---

<sup>59</sup> Teisingumo Teismo 2014 m. rugsėjo 11 d. sprendimas byloje C-489/13.

<sup>60</sup> Belgijos Federalinės vyriausybės portalas. Internetinė prieiga:

[https://finances.belgium.be/fr/particuliers/declaration\\_impot/revenu\\_imposable/revenu\\_immobilier](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/declaration_impot/revenu_imposable/revenu_immobilier).

<sup>61</sup> Italijos NT portalas. Internetinė prieiga: <https://www.gate-away.com/news/taxes-ownership-house-italy-2018/>

Vertinant iš teorinės pusės, tiek pagal nuomos metines pajamas skaičiuojama mokesčio suma, tiek pagal NT rinkos kainą skaičiuojama mokesčio suma turėtų sutapti, kadangi abejais atvejais nagrinėjami rinkos duomenys, tačiau praktikoje taip nėra<sup>62</sup>, nes mokestis dažniausiai skaičiuojamas ne nuo realios turto vertės ar realių pajamų, o nuo mažesnės kadastrinės/-ių objekto vertės/pajamų.

Šalys, kurios nustato nekilnojamojo turto mokesstinę vertę pagal turto rinkos vertę arba pagal apskaičiuotas turto hipotetines nuomos pajamas, gali suskirstyti NT į grupes. Priklausomumą vienai ar kitai grupei lems nustatyta NT vertė, o mokesčio dydis priklausys nuo tai grupei priskirto bazinio mokesčio tarifo. Valstybės, kurios skirsto NT į grupes sutaupo nemažai lėšų, reikalingų tiksliai turto vertei nustatyti, kadangi tokiais atvejais mokesčio dydis priklauso ne nuo konkretaus turto tiksliai nustatytos vertės, o nuo to turto priklausomumo atitinkamai grupei bei tai grupei nustatyto bazinio tarifo.

Pastebėtina, kad tokiu būdu nustatomas mokesčio dydis yra mažiau teisingas, nei mokesčio dydis nustatytas nuo konkrečios turto vertės, kadangi vienai grupei priskirtas skirtingos vertės NT bus apmokestinamas vienodai<sup>63</sup>.

### *Airija*

Airijoje NT mokestis, skirtas gyvenamosios paskirties būstui apmokestinti buvo panaikintas 1978 metais, tačiau šalyje ir toliau buvo apmokestinamos komercinės paskirties patalpos. Šalis grįžo prie gyvenamosios paskirties būsto apmokestinimo 2012 metais, kai visiems NT objektams (neatsižvelgiant į jų dydį ir kitas ypatybes) buvo taikytas vienkartinis metinis 100 eurų dydžio mokestis. Tuo tarpu nuo 2013 metų liepos 1 dienos buvo įvestas naujas nekilnojamojo turto mokestis (kuris galioja iki šiol), taikomas tik gyvenamosios paskirties būstui<sup>64</sup>. Mokesčio suma priklauso nuo deklaruotos turto vertės, kurią nurodo pats NT turto savininkas. Savarankiško įvertinimo sistema naudojama dėl realių (naujų) duomenų nebuvimo. Šalyje nustatyta nemažai pagalbinių priemonių, kurių pagalba būsto savininkai gali įsivertinti bei deklaruoti savo turto vertę. Deklaruota turto vertė naudojama mokesčio apskaičiavimui viso vertinimo laikotarpio metu. Šiuo metu vis dar taikoma turto vertė, kurią asmenys deklaravo 2013 metais, o turto pervertinimas numatomas tik 2019 metų pabaigoje.

---

<sup>62</sup> COLLIER P., et al. *Land and property taxes for municipal finance*, IGC, 2018, p. 24.

<sup>63</sup> *Ibidem*.

<sup>64</sup> SLACK E, BIRD R. M., *The Political Economy of Property Tax Reform*, OECD, 2014, p. 7.

Airijoje NT skirstomas į vertinimo grupes. Viso išskirta 19 grupių, kuriose nustatyti NT vertės intervalai. NT objekto priklausomumą vienai ar kitai grupei lems jo vertė (pvz. 1 grupei priskiriami NT objektai, kurių nustatyta vertė patenka į 0 – 100 tūkst. eurų intervalą, 2 grupei – objektai, kurių vertė patenka į 100 001 – 150 000 eurų intervalą ir t. t.). Kiekvienai iš šių grupių nustatoma fiksuota NT mokesčio suma (pvz. 1 grupei – 90 eurų). Taigi Airijoje mokėtino mokesčio suma priklauso išskirtinai nuo savarankiškai deklaruotos gyvenamosios paskirties turto vertės. Pastebėtina, kad vietos valdžios institucijoms paliekama teisė koreguoti bazinį mokestį – didinant ar mažinant jį 15% ribose. Nekilnojamam turtui, kurio deklaruota vertė viršija 1 mln. eurų ribą taikomas 0,18% tarifas pirmam milijonui eurų, o 0,25% tarifas taikomas NT vertės daliai, viršijančiai 1 mln. eurų ribą<sup>65</sup>.

### *Jungtinė Karalystė*

Pagal EBPO statistiką viena iš valstybių, surenkančių daugiausiai pajamų iš turto mokesčių yra Jungtinė Karalystė. Šalyje nustatyta turto apmokestinimo sistema panaši į Airijos, kadangi gyvenamosios paskirties NT priklausomai nuo jo vertės priskiriamas vienai iš vertinimo grupių (iš viso yra 8 grupės, nuo A iki H). Anglijos ir Škotijos teritorijoje esančių pastatų rinkos vertė buvo nustatyta dar 1991 metais (*pastaba* – Velse vertinimas vyko 2003 metais) ir remiantis tais vertinimo duomenimis, pastatai dar tuomet buvo išskirstyti į 8 vertinimo grupes.

Iki šios dienos turto vertės pokyčiai rinkoje neturi įtakos konkrečiam turto priklausomumui vienai ar kitai grupei, t.y. nepriklausomai nuo rinkos pokyčių turtas ir toliau išlieka savo grupėje. Pirmiau nustatyta vertinimo grupė gali būti pakeista tik išimtiniais atvejais:

- kai suprastėja bendra vietovė. Tokiu atveju visi vietovėje esantys namai gali būti perkelti į žemesnę vertinimo grupę;
- kai dalis namo yra nugriaunama arba sunaikinama pervertinimas gali būti atliekamas iškart po jo akivaizdaus nuvertėjimo;
- kai namai plečiami, patobulinami pervertinimas bus atliekamas tik po pardavimo<sup>66</sup>.

---

<sup>65</sup> Airijos mokesčių ir maitų svetainė <https://www.revenue.ie/en/property/local-property-tax/valuing-your-property/what-are-the-rates-of-local-property-tax-lpt.aspx>

<sup>66</sup> MCCLUSKEY W. J., CORNIA G. C., WALTERS L. C. *A primer on Property Tax: administration and policy*, John Wiley & Sons, 2013.

NT mokestis taikomas visiems fiziniams asmenims – šalies rezidentams, kurie gyvena gyvenamosios paskirties patalpose, nepriklausomai nuo nuosavybės teisių į objektą buvimo ar nebuvimo, t. y. NT mokestį, kuris vadinamas *Council Tax*, moka tiek nuomininkai, tiek turto savininkai, gyvenantys vienoje patalpoje (name ar bute). Pilnas mokestis mokamas, jei patalpoje gyvena bent jau du suaugę (nuo 18 metų) – jie už mokesčio sumokėjimą atsako solidariai; jei gyvena vienas suaugęs asmuo taikoma 25% lengvata nuo visos mokesčio sumos. Taip pat nustatyta nemažai išimčių, kai asmenys pilnai atleidžiami nuo šio mokesčio mokėjimo - mokestis netaikomas dieninio skyriaus studentams, vaikams iki 18 metų, žmonėms su sunkiais psichikos sutrikimais ir kt. Šis mokestis dažniausiai skirstomas į 10 mėnesinių mokėjimų, tačiau esant būtinybei gali būti išskirstomas ir į 12 mėnesinių mokėjimų<sup>67</sup>.

Taip pat Jungtinėje Karalystėje taikomas atskiras NT mokestis *Business rates*, skirtas negyvenamosios paskirties patalpoms apmokestinti. Šis mokestis skaičiuojamas nuo rinkoje nustatytos patalpų metinės nuomos vertės, kurią nustato vertinimo biuras (*angl. VAO - Valuation Office Agency*). Nuomos vertės pervertinimas dažniausiai vyksta kas penkis metus. Mokesčiu neapmokestinamas NT, kuris naudojamas neįgaliųjų mokymui ar gerovei palaikyti, religinių bendruomenių veiklai bei žemės ūkio paskirties veiklai<sup>68</sup>.

Pastebėtina, kad abu NT mokesčiai taikomi tiek žemei, tiek ir kitam nekilnojamam turtui<sup>69</sup>.

#### *Nekilnojamojo turto mokestinės vertės nustatymas pagal plotą*

Nors daugumoje šalių paplitęs *ad valorem* NTM nustatymo metodas, kai kurios šalys NT mokestinę vertę vis dar nustato pagal turto plotą. Vertinimas pagal turto plotą gali būti paremtas išskirtinai fizinėmis turto savybėmis (kvadratinų metrų kiekiu), tačiau kai kurios šalys nustatant NT mokestinę vertę taip pat atsižvelgia ir į kitus kriterijus, tokius kaip NT vieta (teritorija gali būti suskirstyta į verčių zonas, kiekvienoje iš zonų nustatoma vidutinė kvadratinio metro kaina) ir kokybę<sup>70</sup>. V. Šulija savo straipsnyje nurodė<sup>71</sup>, kad toks žemės vertinimo būdas paprastai būdingas perėjusioms iš komandinės į laisvosios rinkos sistemą bei besivystančioms šalims. Komandinės ekonomikos sąlygomis turto vertinimas

<sup>67</sup> Jungtinės Karalystės institucijų informacijos ir paslaugų svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.gov.uk/council-tax>

<sup>68</sup> Jungtinės Karalystės institucijų informacijos ir paslaugų svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.gov.uk/introduction-to-business-rates>

<sup>69</sup> ALMY R. Tax Global Urban Economic Dialogue Series *Property Tax Regimes in Europe*, Nairobi: UN-HABITAT, 2013, p. 11.

<sup>70</sup> NORREGAARD J. *Taxing Immovable property*. IMF Working paper, 2013, p. 24.

<sup>71</sup> ŠULIJA V. *Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje*. Jurisprudencija, 2006 (80); 112–122, p. 114.



pagal jo vertę nebuvo galimas, todėl į laisvą rinką perėjusioms šalims dėl technologinių ir intelektinių išteklių stokos buvo gan sudėtinga iš karto įvesti *ad valorem* NTM sistemą.

### *Čekija*

Čekija viena iš šalių, kuri turto mokestinę vertę nustato pagal jo plotą ir kitus kriterijus. Mokestis mokamas tiek už žemę, tiek už pastatus. Žemės mokestis skaičiuojamas pagal faktinį žemės plotą ir toje teritorijoje (zonoje) nustatytą vidutinę kvadratinio metro kainą. Žemės ūkio paskirties žemei taikomas 0,25% - 0,75% tarifas, kuris skaičiuojamas nuo mokesčio bazės, kitai žemei taikomas nuo 0,2 iki 5 Čekijos kronų už kvadratinį metrą tarifas.

Tuo tarpu NT mokestis už butus ir namus skaičiuojamas pagal grindų plotą. Mokesčio tarifas gali svyruoti nuo 2 iki 10 Čekijos kronų už kvadratinį metrą, už kiekvieną papildomą aukštą tarifas didinamas 0,75 Čekijos kronomis. Ši sandauga toliau dauginama iš koeficiento nuo 1 iki 5 (koeficiento dydis priklauso nuo savivaldybės, kurioje randasi NT, sprendimo)<sup>72</sup>. Galima pastebėti, kad tiek Čekijoje tiek Estijoje taikomi vienodi turto mokesčiai visiems asmenims, nepriklausomai nuo jų teisinės formos<sup>73</sup>.

### *Lenkija*

Lenkijoje NT mokestis mokamas už žemę, pastatus ir konstrukcijas, o tokio NT mokesčio dydis taip pat kaip ir Čekijoje priklauso nuo tokio turto ploto ir jo paskirties. Žemei, susijusiai su komercine veikla nustatytas 0,9 zlotų už kvadratinį metrą tarifas, kitai žemei - 0,47 zlotų už kvadratinį metrą tarifas. Tuo tarpu gyvenamosios paskirties būstui taikomas 0,75 zlotų už kvadratinį metrą tarifas, o komercinės paskirties būstui - 23,13 zlotų už kvadratinį metrą mokesčio tarifas<sup>74</sup>. Šalyje jau seniai svarstomas perėjimas prie *ad valorem* metodo, kad mokesčio dydis būtų nustatomas ne pagal NT plotą, o pagal konkretaus turto vertę. Tačiau iki šiol šie pakeitimai nebuvo įgyvendinti ir nėra jokios informacijos kada jie įvyks<sup>75</sup>.

---

<sup>72</sup> KPMG straipsnis dėl NT apmokestinimo Čekijoje, 2018. Internetinė prieiga: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2014/01/czech-republic-other-taxes-levies.html>

<sup>73</sup> ALMY R. Tax Global Urban Economic Dialogue Series *Property Tax Regimes in Europe*, Nairobi: UN-HABITAT, 2013, p. 23.

<sup>74</sup> Lenkijos investicijų ir prekybos agentūros svetainė. Internetinė prieiga: [https://www.paih.gov.pl/polish\\_law/taxation/real\\_estate\\_tax](https://www.paih.gov.pl/polish_law/taxation/real_estate_tax)

<sup>75</sup> KPMG Guide to Taxes on Real Estate in Central and Eastern Europe, 2017, p. 80.

## 2.2 Užsienio šalyse taikomi mokesčiai už nekilnojamojo turto pardavimą

Europos Komisija viename iš savo leidinių nurodė<sup>76</sup>, kad prie nekilnojamojo turto mokesčių kategorijos priskiriami ne tik reguliarūs metiniai mokesčiai už žemę ir pastatus (tiek gyvenamosios, tiek ir negyvenamosios/komercinės paskirties), bet ir mokesčiai už nekilnojamojo turto sandorius. Taigi, apart tradicinio NT apmokestinimo išskiriami mokesčiai už NT perleidimą.

Šis mokestis pradėtas taikyti Olandijoje dar 1624 m. ir iki šiol išlieka daugumos šalių mokesčių sistemose. Priklausomai nuo šalies jo pavadinimas gali skirtis, bet nepriklausomai nuo įtvirtinto pavadinimo mokesčio esmė išlieka ta pati – tai mokestis už NT nuosavybės pirkimą - pardavimą<sup>77</sup>.

Su NT pardavimu susiję mokesčiai dažniausiai skaičiuojami nuo jo pardavimo kainos. Net mažiau išsivysčiusiose šalyse šis mokestis taikomas kaip lengvas būdas padidinti valstybės pajamas. Kadangi visiems pirkimo-pardavimo sandoriams reikalinga teisinė registracija, valstybės gali lengvai nustatyti sandorių kiekį ir visus juos apmokestinti. Tokiu būdu paprastas paslaugų mokestis, padengiantis dokumentų išlaidas peraugo į daug sudėtingesnę, bet kartu ir efektyvesnę pajamų šaltinį<sup>78</sup>.

Jungtinėje Karalystėje su nekilnojamojo turto pirkimu susijęs mokestis vadinasi *Stamp Duty Land Tax (toliau – SDDL)*. Šis mokestis yra vienkartinis, mokamas už įsigyjamą žemės sklypą ar pastatą Anglijoje arba Šiaurės Airijoje (*pastaba* - Velse ir Škotijoje nustatyti kiti mokestiniai tarifai). Nustatytos dvi neapmokestinamosios ribos, kurios taikomos priklausomai nuo NT paskirties: gyvenamosios paskirties būstui nustatyta 125 tūkst. svarų sterlingų neapmokestinamoji riba, o negyvenamosios paskirties NT – 150 tūkst. svarų sterlingų riba. Viršijančiai neapmokestinamąją ribą gyvenamosios paskirties būsto daliai taikomas progresinis mokesčio tarifas (2%, 5%, 10% ir maksimalus 12%). Taip pat asmeniui (asmenims) perkančiam NT pirmą kartą gali būti taikoma lengvata, jei perkamo turto vertė ne didesnė kaip 500 tūkst. svarų sterlingų. Tokiu atveju neapmokestinamoji riba didėja iki 300 tūkst. eurų, o neapmokestinamąją ribą viršijanti turto dalis (nuo 300 iki 500 tūkst. svarų sterlingų) apmokestinama 5% tarifu. Pažymėtina, kad ši lengvata negalioja turtui, kurio vertė didesnė už 500 tūkst. svarų sterlingų.

<sup>76</sup> Europos Komisijos leidinys *Monitoring tax revenues and tax reforms in Member States*, 2010, p. 50.

<sup>77</sup> SEXTON T. A. *Taxing Property Transactions Versus Taxing Property Ownership*, Cambridge: Lincoln Institute of Land and Policy, 2010, p. 207

<sup>78</sup> *Ibidem*.

Kai asmuo įsigyja papildomą gyvenamosios paskirties būstą neparduodant pirmojo, tokiu būdu turėdamas kelis gyvenamosios paskirties objektus, kartu su progresiniu tarifu jam taip pat taikomas papildomas 3% mokesčio tarifas.

Negyvenamosios paskirties turtui taip pat taikomi progresiniai tarifai - 2% tarifas taikomas turto daliai, kuri ne daugiau kaip 100 tūkst. svarų sterlingų viršija neapmokestinamąją ribą, o 5% tarifas – visai kitai sumai. Prie negyvenamosios paskirties turto priskiriami: komercinės paskirties turtas, dirbama žemė, miškai, bet kuri kita žemė ar turtas, kuris nėra naudojamas kaip gyvenamoji vieta, taipogi gyvenamosios paskirties turtas, įsigyjamas vieno sandorio metu kartu su kitais 5 ar daugiau NT objektais.

SDLT mokestis taikomas ne tik pirkėjams, bet ir nuomininkams, kurie išsinuoja tiek gyvenamosios, tiek ir negyvenamosios paskirties nekilnojamąjį turtą ilgam terminui. Ilgalaikiai nuomininkai priskiriami prie mokesčio subjektų kategorijos, kadangi jie labiau naudojami turtu negu to turto savininkai. Nuomininkams taikomi standartiniai mokesčio tarifai skaičiuojami nuo nuomos vertės<sup>79</sup>.

NT perdavimo (pardavimo) mokestis taip pat plačiai paplitęs Kanadoje. Šis mokestis skaičiuojamas pagal progresinį tarifą, pirmieji 55 tūkst. Kanados dolerių, nuo turto vertės, apmokestinami 0,5% tarifu ir t. t.

Be minėtų šalių šis mokestis taip pat taikomas JAV, Airijoje bei kitose šalyse.

Turto pardavimo mokesčio administravimo kaštai yra nedideli, lyginant jį su periodiniais mokesčiais už NT, kadangi dauguma valstybių turi sistemą, kurioje registruojami visi pardavimų sandoriai.

Pasak T. A. Sexton NT perdavimo mokestis paskirsto didelę mokesčio naštą tarp mažos grupės žmonių, tuo tarpu NT mokestis (dažniausiai) veikia atvirkščiai. Jos manymu optimali mokesčių politika paprastai reikalauja mažus mokesčio tarifus taikyti plačiam kiekiui mokesčių mokėtojų, todėl didesni periodiniai mokėjimai už NT yra teisingesni, kadangi apima didesnę grupę žmonių<sup>80</sup>.

Mokslininkė taip pat nurodė, kad NT perdavimo mokesčiai neturėtų pakeisti tradicinių NT mokesčių dėl šių priežasčių:

- perdavimo mokesčiai neužtikrintų stabilaus pajamų šaltinio, kadangi jie kur kas nepastovesni, nei tradiciniai periodiniai mokesčiai. Negalima tiksliai nustatyti kiek žmonių vienas ar kitais mokestiniais metais parduos ar įsigys NT;

---

<sup>79</sup> Jungtinės Karalystės valstybės institucijų informacijos ir paslaugų svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.gov.uk/stamp-duty-land-tax>

<sup>80</sup> SEXTON T. A. *Taxing Property Transactions Versus Taxing Property Ownership*, Cambridge: Lincoln Institute of Land and Policy, 2010, p. 222.

- tam, kad surinkti tokią pačią mokesčių pajamų sumą, kaip ir iš tradicinių mokesčių, reikia nustatyti didelį tarifą;
- tokio mokesčio įvedimas įtakotų mažesnę pirkimo - pardavimo sandorių skaičių<sup>81</sup>.

### 2.3 Nekilnojamojo turto (pastatų) apmokestinimas Lietuvoje

Lietuvoje šiuo metu taikomas nekilnojamojo turto mokestis buvo įvestas 2005 metų birželio 7 dieną priėmus Nekilnojamo turto mokesčio įstatymą<sup>82</sup>, kuris nuo 2006 metų, kaip jau buvo minėta, pakeitė jau prieš tai galiojusį Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymą. Sulig naujo mokesčio įstatymo įvedimu buvo praplėsta bendroji nekilnojamojo turto mokesčių bazė, kadangi pasikeitus mokestinei tvarkai šis mokestis tapo taikomas ne tik juridiniams, bet ir fiziniams asmenims, nepriklausomai nuo asmenų pilietybės.

Subjektų NTM mokėjimo pareiga siejama su turto turėjimu. NTM įstatymo 12 str. 6 d. nurodyta, kad NT perleidimo atveju mokestis perleidusio asmens atžvilgiu turi būti mokamas tik už tą laikotarpį, kurio metu turtas priklausė jam, o turtą įsigijusio asmens atžvilgiu – už laikotarpį, kurio pradžia siejama su turto įsigijimo/perėmimo momentu iki mokestinio laikotarpio pabaigos.

Apart praplėsto subjektų rato išskiriama ir kita esminė naujovė nustatyta naujame įstatyme, kuri siejama su nekilnojamojo turto vertinimo mokesčių tikslais metodų pokyčiais – pereita prie visuotinai pripažintų metodų (jie bus nagrinėjami vėliau).

Dabartiniame nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 4 str. nurodyta, kad šio mokesčio objektu laikomas LR teritorijoje esantis NT (NT registre registruojami patalpos, inžinieriniai ir kiti statiniai), išskyrus:

- faktiškai nenaudojamą nekilnojamąjį turtą, kurio statyba neužbaigta LR statybos įstatymo nustatyta tvarka;
- valdžios ir privataus subjektų partnerystės, kaip tai apibrėžta LR investicijų įstatyme, pagrindu sukurtą ar įgytą nekilnojamąjį turtą, kol vykdoma atitinkama valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutartis ir šis nekilnojamasis turtas naudojamas pagal toje sutartyje nustatytą paskirtį.

Nekilnojamojo turto įstatyme nustatytas bendras nekilnojamojo turto mokesčio tarifas, kuris priklausomai nuo savivaldybės tarybos sprendimo, gali svyruoti nuo 0,3% iki

<sup>81</sup> SEXTON T. A. *Taxing Property Transactions Versus Taxing Property Ownership*, Cambridge: Lincoln Institute of Land and Policy, 2010, p. 232.

<sup>82</sup> Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais) Valstybės žinios, 2005-06-18, Nr. 76-2741

3% nekilnojamojo turto mokesstinės vertės, t.y. kiekviena savivaldybė nuo 2007 metų gali nustatyti savo tarifus ar net kelis iš jų, diferencijuojant juos pagal vieną ar kelis iš šių kriterijų: NT paskirtį, naudojimą, teisinį statusą, jo technines savybes, priežiūros būklę, mokesčių mokėtojų kategorijas (teisinę formą arba socialinę padėtį) ar NT buvimo tam tikros savivaldybės teritorijoje vietą. Tačiau svarbu pažymėti, kad savivaldybės nustatydamos tarifus negali viršyti įstatyme nurodytų ribų.

LVAT vienoje iš savo nutarčių yra nurodęs, kad savivaldybių priimami sprendimai dėl mokesčio tarifų priskiriami norminių teisės aktų kategorijai, kadangi juose įtvirtintos bendro pobūdžio taisyklės, normos, o subjektai, kuriems skirtos nurodytos taisyklės apibūdinti rūšiniais požymiais, jų neindividualizuojant. Savivaldybių sprendimai įvesti skirtingus nekilnojamojo turto mokesčio tarifus, priklausomai nuo turto paskirties, taip pat laikomi norminio pobūdžio aktais, nes nustato NT tarifus rūšiniais, o ne individualiais požymiais apibūdintų subjektų grupei. Dėl šių priežasčių nekilnojamojo turto mokesčio subjektai negali kreiptis į teismą su prašymu ištirti savivaldybės priimto bendro pobūdžio akto, kuriame nustatyti skirtingi tarifai, teisėtumą<sup>83</sup>.

Taigi savivaldybės nustatyti nekilnojamojo turto mokesčio tarifai, kurie gali būti diferencijuojami pagal skirtingus NTM įstatymo 6 str. 2 d. nustatytus kriterijus, privalomi nekilnojamojo turto savininkams ir dėl tarifų norminio pobūdžio negali būti jų skundžiami. Teisė koreguoti NT mokesčio tarifą savivaldybių taryboms buvo suteikta, kadangi tikima, kad būtent jos žino savo teritorijos padėtį geriausiai, todėl gali nustatyti racionaliausius tarifus ir naudoti mokesčių ne tik kaip pajamų šaltinį, bet ir kaip priemonę regiono plėtrai<sup>84</sup>. NTMĮ 6 str. 3 d. nurodyta, kad atvejais, kai savivaldybė laiku nenustato tarifo taikomas minimalus (0,3%) šio mokesčio tarifas.

Vilniaus miesto savivaldybės taryba 2020 metams nustatė šiuos tarifus:

- 0,7% nekilnojamojo mokesčio tarifą viešbučių paskirties pastatams (patalpoms); poilsio, maitinimo bei kultūros paskirties pastatams (išskyrus pastatus lošimų veiklai vykdyti); sporto, mokslo bei viešiesiems poreikiams kultūros ir švietimo srityje tenkinti naudojamiems pastatams;
- 3% tarifas nustatytas faktiškai naudojamam nekilnojamam turtui, kurio baigtumas nesiekia 100% bei nekilnojamam turtui, kuris yra apleistas ir/ar neprižiūrimas;

---

<sup>83</sup> LVAT 2013 m. balandžio 28 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-442-1251-14.

<sup>84</sup> ŠULIJA V. *Finansų teisė - NT apmokestinimo konstitucingumo problema*. Jurisprudencija, 2005, t. 70(62); 65-73, p. 71.

- 1% aukščiau nenurodytam nekilnojamajam turtui, kuris nepatenka į NT įstatymo 7 str. lengvatų sąrašą<sup>85</sup>.

Pastebėtina, kad Vilniaus savivaldybės nustatomi nekilnojamojo turto mokesčių tarifai jau ilgą laiko tarpą nekinta, t. y. išlieka tokie patys, kas byloja apie NT mokesčio tarifų stabilumą.

Tuo tarpu Mažeikių rajono savivaldybė neskirstė pastatų pagal jų paskirtį ir 2020 metams nustatė minimalų 0,3% tarifą NT, kuris taikomas tiek juridiniams, tiek ir fiziniams asmenims priklausantiems pastatams ir 3% tarifą NT, kuris naudojamas ne pagal paskirtį, apleistam ar neprižiūrimam NT<sup>86</sup>.

Taigi galima pastebėti, kad savivaldybių nustatyti tarifai gan skiriasi, ko pasekoje skiriasi ir surenkama NT mokesčių suma. Tačiau ne vien tik savivaldybių nustatytų tarifų dydis lemia surenkamų NT mokesčių sumą, nemažiau svarbi ir pačio objekto mokestinė vertė, kadangi ji laikoma vienu iš kriterijų, lemiančių koks tarifas bus (ar nebus) taikomas.

NTM įstatyme nurodyta, kad NT mokestinė vertė yra NT vidutinė rinkos vertė, kuri nustatyta vienu iš įstatyme įtvirtintu turto vertinimo metodu. Turto paskirtis lems koks metodas bus taikomas nustatant tokio turto vertę:

- komercinio naudojimo NT vertinimui taikomas lyginamosios vertės arba naudojimo pajamų vertės metodas. Taikant šiuos metodus atliekamas masinis nekilnojamojo turto vertinimas;
- gyvenamosios, sodų, garažų ir pagalbinio ūkio paskirties turtui – taip pat taikomas lyginamosios vertės (pardavimų kainų analogų) metodas, kuris atliekamas masiniu NT vertinimu;
- inžineriniam statiniams taikomas atkuriamosios vertės metodas. Jo metu naudojami NT kadastro, NT registro duomenys, NT statybinės vertės kainynai bei vidutinės turto naudojimo trukmės normatyvai;
- ankstesniuose punktuose nenurodytam NT taikomas atkuriamosios vertės metodas (apskaičiuojant fizinio nusidėvėjimo procentą), taikant vietovės pataisos koeficientą, įvertinantį nekilnojamojo turto buvimo vietos įtaką, naudojant NT

---

<sup>85</sup> Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 15 d. sprendimas dėl NT mokesčių tarifų 2020 nustatymo, Nr. 1-39.

<sup>86</sup> Mažeikių rajono savivaldybės tarybos 2019 m. balandžio 30 d. sprendimas dėl NT mokesčių tarifų 2020 nustatymo, Nr. T1-124.

kadastro ir NT registro duomenis, NT atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynus bei statinių vidutinės naudojimo trukmės normatyvus<sup>87</sup>.

Taip pat NTM įstatyme nurodoma, kad nekilnojamojo turto mokestine verte gali būti laikoma ir jo vertė, kuri buvo nustatyta atlikus turto individualų vertinimą. LVAT vienoje savo nutarčių<sup>88</sup>, aiškindamas šią įstatymo nuostatą, pažymėjo, jog tam, kad nekilnojamojo turto mokestine verte būtų pripažinta jo vertė, nustatyta atlikus NT individualų vertinimą, būtina laikytis šių sąlygų visumos:

- 1) individualus turto vertinimas turi būti atliktas laikantis Turto verslo vertinimo pagrindų įstatyme nustatytų reikalavimų;
- 2) individualus vertinimas turi būti atliktas taikant NTM įstatymo 9 str. 2 d. nurodytus nekilnojamojo turto vertės nustatymo metodus;
- 3) turto vertintojo nustatyta (patvirtinta) nekilnojamojo turto mokestinė vertė daugiau kaip 20% turi skirtis nuo šio nekilnojamojo turto vertės, nustatytos individualaus vertinimo metu;
- 4) nekilnojamojo turto individualaus vertinimo ataskaita turi atitikti LR Vyriausybės nustatytus reikalavimus, t. y. Taisyklių ir Metodikos nustatytus reikalavimus.

Taigi NT mokestine verte Lietuvoje laikoma konkretaus objekto vidutinė rinkos vertė, apskaičiuota masinio vertinimo būdu, taip pat individualaus turto vertinimo metu nustatyta NT vertė. Registrų centras vidutines rinkos vertes perskaičiuoja kiekvienais metais, atlikdamas visos šalies masinį NT vertinimą, tačiau tik kas penkerius metus šios vertės prilyginamos mokestinėms turto vertėms. Viso Lietuvoje buvo atlikti 3 masiniai vertinimai. Paskutinį kartą masinis statinių vertinimas buvo atliktas 2016 metų sausio 1 dieną, šiuo vertinimu nustatytos turto vertės galios iki 2020 metų mokestinio laikotarpio pabaigos<sup>89</sup>.

Pats NT mokestis skaičiuojamas pagal NT registro ir NT kadastro duomenis, kuriuos turto vertintojas pateikia vietos mokesčių administratoriui dukart per metus. Aktualią NT, vertinamo masinio vertinimo būdu, mokestinę vertę NT savininkas gali sužinoti per mokestinės vertės paieškos sistemą, kuri randasi Registrų centro internetiniame tinklapyje, arba pasinaudojant REGIA žemėlapiu. Abejais atvejais tikrinant NT vertę reikalinga įvesti tokio turto unikalų numerį. Mokesčių mokėtojų pageidavimu turto

---

<sup>87</sup> LR NT mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais) Valstybės žinios, 2005-06-18, Nr. 76-274, 9 str.

<sup>88</sup> LVAT 2013 m. lapkričio 5 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A143-1658/2013.

<sup>89</sup> VMI 2017 m. kovo 6 d. aiškinamasi raštas *Kas yra NT mokestinė vertė ir kas ją nustato?* Nr. KD-4823.

vertintojas gali parengti NT registro išrašą, kuriame nurodoma NT mokestinė vertė<sup>90</sup>. LR NT registro įstatymų nustatyta tvarka NT mokesčių apskaičiuoja, deklaruoja ir sumoka pats nekilnojamojo turto savininkas. Skirtingai nuo savivaldybės nustatyto NT mokesčio tarifo, NT nustatyta vertė gali būti skundžiama. NTM įstatymo 10 str. 1, 2 d. nurodyta, kad mokesčių mokėtojas – nekilnojamojo turto savininkas, turto vertintojui gali pateikti skundą dėl vertintojo nustatytos nekilnojamojo turto mokestinės vertės arba prašymą nekilnojamojo turto mokestine verte laikyti NT verte, nustatytą atlikus NT individualų vertinimą. Tiek skundą, tiek prašymą išnagrinėjęs turto vertintojas priima sprendimą, kuris mokesčių mokėtojų gali būti skundžiamas LR administracinių bylų teisenos įstatymo<sup>91</sup> nustatyta tvarka.

Nors nekilnojamojo turto mokestis priskiriamas vietinių mokesčių kategorijai, dėl NTM įstatymo 7 straipsnyje nurodytų įvairaus pobūdžio šio mokesčio lengvatų pajamos į savivaldybių biudžetus patenka tik už negyvenamosios paskirties nekilnojamąjį turtą. Fiziniai asmenys nuosavybes teise turintys gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio ūkio, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės statinių ir inžinerinių statinių, kurių bendra vertė neviršija 220 tūkst. eurų yra atleidžiami nuo nekilnojamojo turto mokesčio mokėjimo. Tuo tarpu fiziniai asmenys nuosavybės teise turintys gyvenamosios, sodų, garažų, fermų, šiltnamių, ūkio, pagalbinio miško, mokslo, religinės, poilsio paskirties statinių (patalpų), žuvininkystės statinių ir inžinerinių statinių, kurių suminė vertė viršija 220 tūkst. eurų nuo viršijančios dalies turi mokėti atitinkamą mokestį, kurio tarifas/tarifai priklausys nuo viršijančios dalies sumos. Neapmokestinamoji riba didinama asmenims, auginantiems daugiau kaip 3 vaikus ir asmenims, auginantiems neįgalų vaiką. Šioje vietoje svarbu pažymėti, kad KT 2015 metų nutarime nurodė, kad neapmokestinamoji riba turi būti taikoma ne konkrečiam NT objektui, o asmeniui. Todėl, kai NT vienetas bendrosios nuosavybės teise prklauso keliems suaugusiems asmenims, neapmokestinamoji riba padvigubėja<sup>92</sup>.

Mokestis nuo viršijančios dalies arba dar kitaip vadinamas prabangaus turto mokestis patenka į valstybės, o ne atitinkamos savivaldybės biudžetą<sup>93</sup>.

---

<sup>90</sup> Registrų centro informacinis tinklapis. Internetinė prieiga: <http://info.registrucentras.lt/node/5577>

<sup>91</sup> LR administracinių bylų teisenos įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 1999-02-03, Nr. 13-308.

<sup>92</sup> KT 2015 m. rugsėjo 22 d. nutarimas NR. KT24-N14/2015.

<sup>93</sup> LR NT mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais) Valstybės žinios, 2005-06-18, Nr. 76-274, 14 str. 3 p.



## 2.4 Žemės apmokestinimas Lietuvoje

Lietuvai atkūrus nepriklausomybę Žemės mokestis tapo pirmuoju mokesčiu, kuriuo buvo įteisintas nekilnojamojo turto apmokestinimas. Šis mokestis Lietuvoje pradėtas taikyti nuo 1992 metų ir yra reglamentuojamas Žemės mokesčio įstatymu<sup>94</sup>.

Žemė, pagal LR žemės įstatymą<sup>95</sup>, apibūdinama kaip LR teritorijoje, jos išskirtinėje ekonominėje zonoje ir kontinentiniame šelfe Baltijos jūroje esantys sausumos plotai, paviršiniai vidaus ir teritoriniai vandenys.

Tuo tarpu žemės mokesčio įstatymo 4 str. nurodyta, kad šio mokesčio objektu laikoma fiziniams ir juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausanti bei LR teritorijoje esanti privati žemė, išskyrus miško žemę ir žemės ūkio paskirties žemę, kurioje įveistas miškas LR įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. Taip pat pažymėtina, kad apmokestinimo objektu laikomas tiek užimtas pastatais, tiek ir neužstatytas žemės sklypas, o žemės mokestis imamas nepriklausomai nuo sklypo naudojimo paskirties.

Žemės mokesčio subjektais laikomi tiek fiziniai, tiek juridiniai asmenys esantys privačios žemės savininkais, o sumokėtas žemės mokestis yra įskaitomas į savivaldybės, kurios teritorijoje yra žemė biudžetą, o atvejais, kai žemė yra kelių savivaldybių teritorijoje – mokestis nustatomas proporcingai žemės sklypo daliai, tenkančiai savivaldybei<sup>96</sup>.

Pažymėtina, kad skaičiuojant žemės mokestį svarbu atsižvelgti į privačios žemės įsigijimo momentą laiko požiūriu, kadangi būtent jis lems nuo kada mokesčio mokėtojui atsiras pareiga mokėti šį mokestį. Skirtingai, nei NTM įstatyme, kuriame nustatyta, kad mokestis mokamas proporcingai mokestiniam laikotarpiui, kurio metu konkretus NT nuosavybės teise priklausė asmeniui, Žemės mokesčio įstatymo 12 str. 3 d. nurodyta, kad mokestį turi sumokėti asmuo, buvęs žemės savininku atitinkamo mokestinio laikotarpio birželio 30 dieną, t. y. kalendorinių metų birželio 30 dieną turėjęs privačios nuosavybės teises į įsigytą žemės sklypą<sup>97</sup>. Iš šios nuostatos seka, kad asmuo, įsigijęs žemės sklypą kalendorinių metų antrą pusmetį, žemės mokesčio subjektu tampa tik nuo kitų kalendorinių metų<sup>98</sup>.

Iki 2012 metų pabaigos galiojusioje žemės mokesčio įstatymo redakcijoje buvo nustatytas nekintantis proporcinis žemės mokesčio tarifas metams – 1,5% žemės kainos. Nuo 2013 metų šis mokestis apskaičiuojamas taikant atitinkamos savivaldybės nustatytą

<sup>94</sup> LR žemės mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). Lietuvos aidas, 1992-07-03, Nr. 21-612.

<sup>95</sup> LR žemės įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). Valstybės žinios, 1994-05-06, Nr. 34-620.

<sup>96</sup> LR žemės mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). Lietuvos aidas, 1992-07-02, Nr. 128-0. 15 str.

<sup>97</sup> Žemės mokesčio įstatymo komentaras (aktuali redakcija), 2019-01-01, Nr. KD-8216, 12 str. 3 d.

<sup>98</sup> MEDELIENĖ A., SUDAVIČIUS B., Mokesčių teisė. Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011, p. 394.

tarifą, kuris gali svyruoti nuo 0,01 procento iki 4 procentų žemės mokestinės vertės. Taipogi savivaldybių taryboms paliekama teisė nustatyti kelis žemės mokesčio tarifus diferencijuojant juos pagal įvairius įstatyme nurodytus kriterijus, tokius kaip žemės naudojimo paskirtis, žemės sklypo naudojimo būdas ir t.t. Atvejais, kai savivaldybių tarybos nenustato jokio tarifo ar praleidžia įstatyme nurodytą tarifų nustatymo terminą, toje savivaldybės teritorijoje atitinkamą mokestinį laikotarpį taikomas minimalus 0,01 procento mokesčio tarifas.

2020 metams Vilniaus miesto savivaldybės taryba savo sprendimu<sup>99</sup> nustatė šiuos tarifus:

- 4% tarifą nenaudojamiems žemės sklypams;
- 0,12% tarifą visiems kitiems žemės sklypams.

Pastebėtina, kad nuo 2020 metų Vilniaus savivaldybės taryba nusprendė nustatyti vienodus žemės mokesčio tarifus tiek juridiniams, tiek fiziniams asmenims (dar 2019 metais gyventojams buvo nustatytas 0,08% tarifas<sup>100</sup>), motyvuodama tuo, kad juridiniai asmenys, norintys išvengti mokesčio, dažnai perrašydavo gyvenamosios ar kitos paskirties žemės sklypus fiziniams asmenims.

Nuo 2013 metų pakito ne tik žemės mokesčio tarifas, bet ir minėto mokesčio skaičiavimo bazė – nuo buvusios indeksuotos žemės vertės pereita prie žemės vidutinės rinkos vertės, kas sukėlė nemažą žemės turėtojų susirūpinimą. Kadangi žemės sklypų indeksuotos vertės nėra susijusios su nekilnojamojo turto vertės rinkoje pasikeitimais, todėl atvejais, kai žemės kadastriniai rodikliai nebuvo tikslinami, mokesčio dydis buvo pastovus. Tuo tarpu žemės sklypų vidutinės rinkos vertės dydis yra kintantis. Šis dydis nustatomas vadovaujantis LR žemės mokesčio įstatymu ir Vyriausybės 2012 metų gruodžio 12 dienos nutarimu Nr. 1523 patvirtintomis Masinio vertinimo taisyklėmis, atsižvelgiant į nekilnojamojo turto rinkos pokyčius ir aplinkybes<sup>101</sup>, todėl mokėtinas mokestis nebetapo pastovus ir sulig žemės vertės pakilimu atitinkamai pradėjo didėti.

Taigi žemės vertinimas atliekamas pagal Vyriausybės nustatytas masinio žemės vertinimo procedūras, naudojant žemės verčių zonų žemėlapių ir žemės sklypo vidutinės rinkos vertės nustatymo modelius, kurių sudarymo ir apskaičiavimo tvarką taip pat nustato Vyriausybė. Manoma, kad žemės vertė nustatoma lengviau, negu kito NT, nes jos fizinės savybės dažniausiai nesikeičia. Masinis žemės vertinimas žemės mokestinėms vertėms

---

<sup>99</sup> Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 15 d. sprendimas dėl žemės mokesčio tarifų 2020 metams nustatymo, Nr. 1-34.

<sup>100</sup> Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2018 m. gegužės 9 d. sprendimas dėl žemės mokesčio tarifų 2019 metams nustatymo, Nr. 1-1527.

<sup>101</sup> 2012 gruodžio 12 d. LR Vyriausybės nutarimas Nr.1523. *Valstybės žinios*, 2012, Nr. 146-7536

apskaičiuoti, taip pat kaip ir statinių vertėms, atliekamas ne rečiau kaip kas 5 metus. Žemės vertinimą atlieka turto vertinimo įmonė.

VĮ Registrų centro informaciniame puslapyje<sup>102</sup> nurodoma, kad NT masinis vertinimas – tai nekilnojamojo turto vertinimo būdas, kai per nustatytą laiką, taikant bendrą metodologiją ir automatizuotas Nekilnojamojo turto registro ir rinkos duomenų bazėse sukauptų duomenų analizės ir vertinimo technologijas, yra įvertinama panašių nekilnojamojo turto objektų grupė.

Masinio vertinimo sistema pradėta kurti prieš keletą dešimtmečių. Šiuo metu pasaulyje taikomos dvi kompiuterizuotos vertinimo programos: CAMA (*computer-assisted mass appraisal system*) bei GIS (*geographic information system*). CAMA kompiuterizuotos sistemos dėka nustatomas NT dydžio, vietovės ir vertės santykis, tuo tapu GIS sistemoje sisteminami duomenys apie vietovės geografinę padėtį bei kaupiami konkrečios vietovės pardavimo duomenys. Šių sistemų atskirų elementų junginys padeda sukurti efektyviausią masinio vertinimo sistemos derinį, atsižvelgiant į konkrečios valstybės ar vietovės ypatumus. Pabrėžiama, kad tik veikiant rinkai ir esant pakankamam įvykusių nekilnojamo turto sandorių skaičiui įmanoma parengti ir įgyvendinti masinio nekilnojamojo turto vertinimo principus<sup>103</sup>.

Masinis vertinimas atliekamas, naudojant į NT registro duomenų bazę įtrauktus kadastro ir registro duomenis, taipogi duomenis apie NT pirkimo-pardavimo sandorius. Masiniam vertinimui taikoma modifikuota rinkos vertė, kuri vadinasi vidutine rinkos verte. Yra nustatyti du masinio vertinimo modeliai – žemės ir statinių, kurie parengiami, remiantis rinkos duomenimis, taikant lyginamojo metodo principus. Tam, kad sudaryti modelius, sandoriai turi būti tikrinami pagal komerciškumą, vienodas mokėjimo sąlygas, kilnojamojo turto nebuvimą bei vienodą sandorių sudarymą laiko atžvilgiu. Paskutinis aspektas laikomas ypatingai svarbiu, kadangi sandorių analizė laikoma neatskiriama nuo nustatytos vertinimo datos. Remiantis VĮ Registrų centro sukauptoje duomenų bazėje, naudojami kelerių metų su NT susijusių sandorių duomenys, kas leidžia objektyviau įvertinti analizuojamo laikotarpio NT rinkos pokyčius<sup>104</sup>. Nepaisant visų privalumų, masinio vertinimo būdas tam tikru atžvilgiu yra subjektyvus. Subjektyvumas pasireiškia kintamųjų dydžių parinkimu ir ribų nustatymu<sup>105</sup>.

Taigi konkrečiai žemės masinis vertinimas atliekamas šia tvarka:

---

<sup>102</sup> VĮ Registrų centro informacinis puslapis. Internetinė prieiga: <http://info.registrucentras.lt/node/1021>.

<sup>103</sup> RASLANAS S., ŠLIOGERIENĖ J. *Nekilnojamojo turto vertinimas - mokomoji knyga*. Vilnius: Technika, 2012, p. 139.

<sup>104</sup> *Ibidem*. p. 140-142.

<sup>105</sup> BAHL R.W., MARTINEZ-VAZQUEZ J., YOUNGMAN J. *Making the Property Tax Work*, Cambridge: Lincoln Institute of Land, 2008, p. 9.

1. formuojamos žemės verčių zonos. Iš sandorių duomenų ir ekonominių veiksnių nustatomos teritorijos, kuriose yra panašios žemės vertės;
2. parengiami su savivaldybe bei visuomene suderinti žemės verčių žemėlapiai,
3. turto vertintojas sudaro vertinimo modelius – nustato formules vidutinės rinkos vertės apskaičiavimui konkrečiose turto verčių zonose. Sudarant žemės sklypo vidutinės rinkos vertės nustatymo modelius, atsižvelgiama į žemės sklypo adresą arba jo vietos duomenis kadastro žemėlapyje, žemės sklypo plotą, paskirtį, būdą, žemės naudmenų našumo balą ir kt. žemės sklypo duomenis, kurie turi įtakos žemės sklypo vertei. Konkretaus žemės sklypo vidutinė rinkos vertė nustatoma į vertinimo modelius įrašius atitinkamų žemės sklypų charakteristikų reikšmes ar atlikus matematinius veiksmus.

Atlikus žemės vertinimą pateikiama bendra tam tikroje teritorijoje esančios žemės vertinimo ataskaita<sup>106</sup>.

Dėl žemės mokesčio bazės pakeitimo kelis ar net kelias dešimtis kartų padidėjo žemės sklypų vertė, šių permainų rezultatas – mokesčių mokėtojai susidūrė su didesne žemės mokesčio našta. Tačiau net ir pakeitus žemės mokesčio mokestinės vertės nustatymo būdą, surenkamų iš šio mokesčio pajamų dydis pernelyg nepadidėjo – 2012 metais pajamos iš žemės mokesčio sudarė 1,7 % visų savivaldybių biudžetų pajamų<sup>107</sup>, kai 2017 metais pajamos – 1,8% savivaldybių biudžetų pajamų<sup>108</sup>. Taigi net ir modifikavus žemės mokesčio įstatymą jo efektyvumas pernelyg nepadidėjo.

## 2.5 Su nekilnojamojo turto sandoriais susiję mokesčiai

Kaip jau buvo minėta, Lietuvoje prie turto mokesčių kategorijos priskiriamas mokestis už paveldėtą turtą, kadangi šio mokesčio objektu taip pat gali būti NT. Paveldimo turto mokestis skaičiuojamas nuo mokesčio bazės, kuri yra lygi paveldimo turto apmokestinamajai vertei. Remiantis 2003 metų sausio 13 dienos Vyriausybės nutarimu Nr. 24, kuriuo įtvirtintos paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklės<sup>109</sup>, gyventojas pats gali pasirinkti koku būdu bus nustatoma jo paveldimo NT vertė. Taisyklėse nurodyta, kad vertė gali būti nustatyta atlikus individualų NT vertinimą arba vadovaujantis VĮ Registrų centro nustatyta vidutine rinkos verte. Paveldimo turto mokesčio įstatyme nustatyti du šio mokesčio tarifai – 5% ir 10% , kurių taikymas priklauso

<sup>106</sup> Žemės mokesčio įstatymo komentaras 2 str. 4 d.

<sup>107</sup> LR FM duomenys - Savivaldybių biudžetų pajamų struktūra Internetinė prieiga: <https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20VB%20%20pajamu.pdf>

<sup>108</sup> Savivaldybių biudžetų pajamų struktūra: <http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20SB%20%20pajamu.pdf>

<sup>109</sup> 2003 m. sausio 13 d. LR Vyriausybės nutarimas Nr. 24, Valstybės žinios, 2003, Nr. 5-194.

nuo paveldimo turto nustatytos vertės. 5% tarifas taikomas, kai paveldimo turto vertė ne didesnė kaip 150 tūkst. Eurų, o 10% tarifas taikomas, jei turto vertė didesnė. Paveldimo turto mokestis taip pat kaip ir kiti turto mokesčiai įskaitomi į savivaldybės (-ių), kurios teritorijoje yra NT biudžetas.

EBPO savo internetinėje svetainėje<sup>110</sup> nurodė, kad nekilnojamojo turto mokesčiais laikomi periodiniai arba vienkartiniai mokėjimai, renkami už turto naudojimą, turėjimą ar perdavimą.

Nors Lietuvos teisinėje sistemoje NT mokesčiai laikomi periodiniais mokesčiais (išimtis paveldimo turto mokestis, kuris sumokamas vieną kartą), kuriais turtas apmokestinamas tiesiogiai (t. y. mokesčiai susiję su turto turėjimu), tačiau remiantis EBPO apibrėžimu galima išskirti ir netiesioginę nekilnojamojo turto apmokestinimo formą, kuri susijusi su NT sandoriais – apmokestinamos pajamos, gaunamos už tokio turto naudojimą ar perdavimą.

Skirtingai nei Jungtinėje Karalystėje, kurioje nustatytas atskiras mokestis už NT pirkimą – jau minėtas SDLT, Lietuvoje asmenims, perkantiems NT joks papildomas mokestis netaikomas, tačiau NT pardavimo metu gautos pajamos apmokestinamos GPM. Remiantis GPMĮ<sup>111</sup> 17 str. 1 d. 28 p. gyventojų gautos nekilnojamojo turto pardavimo pajamos apmokestinamos, jeigu šis turtas buvo įgytas ir perleistas kito asmens nuosavybei neišlaikius jo 10 metų. Apmokestinamosios NT pardavimo pajamos apskaičiuojamos kaip skirtumas tarp gautos už nekilnojamąjį turtą pardavimo pajamų sumos ir parduoto nekilnojamojo turto įsigijimo kainos, į šią kainą taip pat įskaitant sumokėtus teisės aktuose nustatytus privalomus mokėjimus, susijusius su konkrečiu nekilnojamojo turto perdavimu. Pajamos apmokestinamos 15% pajamų mokesčio tarifu. Taip pat nuo 2019 metų pradėtas taikyti 20% GPM gyventojų pajamų daliai, viršijančiai 120 vidutinių šalies darbo užmokesčių dydžio sumą ( GPMĮ 6 str. 1 (2) d.).

Tačiau įstatyme nustatytos išimties kada pajamų mokestis už parduotą NT nebus taikomas net ir neišlaikius jo 10 metų. Pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 53, 54 p. pajamų mokestis nemokamas:

---

<sup>110</sup> OECD (2019), Tax on property (indicator). Internetinė prieiga: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm>

<sup>111</sup> LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). Valstybės žinios, 2002-07-19, nr. 73-3085.

- jeigu parduodamas būstas (įskaitant priskirtą žemę), kuriame pastaruosius 2 metus iki pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn buvo gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka;
- arba pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, buvo trumpesnę negu 2 metų laikotarpį, tačiau gautos pajamos per vienerius metus nuo būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn panaudojamos kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui<sup>112</sup>.

Kiti - su nekilnojamojo turto sandoriais susiję mokesčiai atsiranda iš nuomos santykių. Asmenys, nuomojantys nekilnojamąjį turtą kitiems asmenims remiantis GPM įstatymo 6 str. 5 d. gali mokėti fiksuoto dydžio pajamų mokestį nuo NT nuomos pajamų (įsigiję verslo liudijimą), jeigu jų nuomos pajamos per mokestinį laikotarpį neviršija 45 tūkst. eurų arba 15% pajamų mokesčio tarifą, jei per mokestinį laikotarpį NT nuomos pajamos viršija 45 tūkst. eurų ribą. Atvejais, kai NT nuomoja juridinis asmuo arba individualią veiklą vykdomas nuolatinis Lietuvos gyventojas, mokestis apskaičiuojamas, išskaičiuojamas ir sumokamas paties nuomininko<sup>113</sup>.

Taigi Lietuvoje be tradicinio periodinio nekilnojamojo turto apmokestinimo galima išskirti ir netiesioginį, kurio objektu gali būti nebūtinai NT, o jo dėka gautos pajamos, apmokestinamos GPM.

---

<sup>112</sup> VMI 2018 m. vasario 15 d. aiškinamasis raštas *Dėl NT, neišlaikyto 10 metų iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, pardavimo pajamų apskaičiavimas, deklaravimas ir sumokėjimas*, Nr. (18.18-31-1E) RM-5385

<sup>113</sup> VMI 2018 m. sausio 5 d. aiškinamasis raštas *Kaip apmokestinamos pajamos, gautos iš NT turto nuomos?* Nr. KD-8126

### 3. NEKILNOJAMOJO TURTO APMOKESTINIMO VERTINIMAS

Išanalizavus NT mokesčių reglamentavimą įvairiose pasaulio valstybėse bei Lietuvoje, šioje dalyje bus nagrinėjama NT apmokestinimo problematika, išskiriant galimus faktorius, sąlygojančius NT mokesčių efektyvumo didinimo ir mažinimo veiksmus; analizuojamos Lietuvos politinėje erdvėje jau kurį laiką sklandančios NT mokesčių tobulinimo idėjos bei pateikiamas bendras NT mokesčių vertinimas, nurodant šių mokesčių privalumus bei trūkumus.

#### 3. 1. Nekilnojamojo turto mokesčių problematika, tobulinimo galimybės

Lyginant NT mokesčių reglamentavimą tiek Lietuvoje, tiek ir užsienio šalyse, galima pastebėti, kad apmokestinant nekilnojamąjį turtą vienos šalys nustato vieną mokesčių visoms NT rūšims, kitos gi taiko atskirus mokesčius. Skirtingose pasaulio šalyse NT mokesčiai išskirstomi į įvairiausias kategorijas, tokias kaip: žemės ir nekilnojamojo turto mokesčius; mokesčius komercinės ir gyvenamosios paskirties pastatams; mokesčius skirtus miestų ir kaimų vietovėms; mokesčius, kurių subjektu gali būti tik turto savininkas bei mokesčius, taikomus ir turto valdytojams ir kt. Be to, apmokestinimo skirtumai nustatomi ne tik tarpvalstybiniu lygmeniu, bet ir nacionaliniu – toje pačioje šalyje priklausomai nuo vietos valdžios gali būti nustatytas visiškai skirtingas NT apmokestinimas<sup>114</sup>.

Taigi, visose EBPO šalyse įtvirtintas vienoks ar kitoks NT apmokestinimas, tačiau surenkamų iš NT mokesčių pajamų skaičius ir pačių turto mokesčių svarba valstybių biudžetuose gan skiriasi.

IGC (International Growth Centre) savo 2018 metų leidinyje nurodė, kad gerai veikianti mokesčių sistema yra ta, kuri mažą mokesčio tarifą taiko plačiai mokesčių bazei<sup>115</sup>. Nors šis teiginys iš teorinės pusės skamba teisingai, tačiau praktika rodo, kad vien plačios mokesčių bazės nustatymas negarantuoja mokesčio sėkmės. Kaip pavyzdį galima pateikti Latvijos atvejį, šalyje beveik prieš dešimtmetį buvo praplėsta mokesčio bazė įvedant visuotinį NT mokesčių, tačiau remiantis EBPO statistika tai nepadėjo valstybei padidinti NT mokesčių efektyvumo.

Todėl mokslininkai, apart plačios mokesčio bazės įtvirtinimo, išskiria ir kitus probleminius aspektus nuo kurių gali priklausyti NT mokesčių efektyvumas. Vienas jų

---

<sup>114</sup> BIRD R. M., SLACK E. *International Handbook of Land and Property Taxation*, Cheltenham: Edward Elgar, 2004, p. 4.

<sup>115</sup> COLLIER P., *et al Land and property taxes for municipal finance – version 2*. ICG Cities that Work Policy Paper, 2018, p. 13.

siejamas su dideliu kiekiu išimčių ir lengvatų taikymu, dėl kurių didžioji dalis NT lieka neapmokestinama.

Daugelyje šalių nuo NT mokesčio atleidžiami NT objektai, kurie priklauso valstybei ar savivaldybei. Įvairiose pasaulio šalyse mokestis taip pat dažnai netaikomas švietimo įstaigoms, bažnyčių bei kapinių teritorijoms, valstybinėms ligoninėms, labdaros įstaigoms, viešiesiems keliams, parkams, bibliotekoms bei užsienio ambasadoms. IGC manymu, bet kokių išimčių nustatymas neigiamai veikia mokesčių sistemą ir daro ją sudėtingesne<sup>116</sup>.

Taigi išimtys yra kritikuojamos dėl daugelio priežasčių. Mokslininkai nurodo, kad valstybės institucijos, kaip ir visos kitos institucijos, naudojasi savivaldybės paslaugomis, todėl jų NT taipogi turėtų būti apmokestinamas. Kitas aspektas siejamas su rinkos ekonominės sistemos iškraipymu – turto savininkai, privalantys mokėti NT mokesť patiria didesnes išlaidas, nei jo nemokantys asmenys, tokiu būdu konkurencija tarp įmonių ir bendrai verslo ir valstybinių institucijų yra iškraipoma. Trečia, diferencijuotas NT apmokestinimas gali daryti įtakos sprendimams dėl vietos, kurioje bus vykdoma veikla, pasirinkimo ir nulemti pačios veiklos pobūdį. Galiausiai, kadangi kai kurių valstybių savivaldybėms paliekama teisė konkrečiai mokesčio subjektų grupei sumažinti įstatymuose nustatytą mokesť arba visiškai nuo jo atleisti, vienoje valstybėje, bet skirtingose savivaldybėse gyvenantys asmenys susidurs su skirtinga mokesčio našta<sup>117</sup>.

B. Sudavičius savo straipsnyje, kuriame buvo nagrinėjama lengvatų Lietuvos mokesčių teisės kontekste tema, išskyrė MAĮ 7 straipsnyje įtvirtintą lygybės principą, kuriame taip pat nurodyta, kad visi mokesčių mokėtojai dėl įstatymų nustatytų sąlygų yra lygus, t. y. remiantis šiuo principu jokios išimtys ar lengvatos neturėtų būti nustatomos. Tačiau formalus šio principo laikymasis įpareigotų visus asmenis mokėti mokesť, neįvertinus jų galimybės tą daryti, kas iš esmės prieštarautų klasikiniam apmokestinimo ekonominio efektyvumo principui, kurį dar XIII amžiuje suformulavo škotų ekonomistas ir filosofas A. Smitas. Pagal šį principą kiekvienas pilietis turi dalyvauti išlaikant valstybę pagal savo išgales<sup>118</sup>.

IGC sutinka, kad mokesčines lengvatas ir išimtys gali teigiamai veikti šalies ekonomiką atvejais, kai NT turtas naudojamas gydymo ar švietimo tikslais, kai NT yra mažesnės vertės (t. y. išimtis, kuria nustatoma tam tikra neapmokestinamoji riba) arba kai turtas priklauso nepakankamai aprūpintiems ar/ir jau išėjusiems į pensiją asmenims, kurie

---

<sup>116</sup> *Ibidem.*

<sup>117</sup> SLACK E, BIRD R. M., *The Political Economy of Property Tax Reform*, OECD, 2014, p. 11.

<sup>118</sup> SUDAVIČIUS B. *Mokesčių lengvatos Lietuvos mokesčių teisės kontekste*. ISSN 1392-1274, Teisė, 2010, p.102.



dėl NT mokesčio naštos galimai nebepajėgtų išlaikyti savo turto. Minėtų lengvatų taikymas gali paskatinti miestų plėtrą bei padėtų sumažinti pajamų nelygybę, kadangi mokestis būtų taikomas tik asmenims, kurie teoriškai pajėgus mokėti šį mokestį. Taip pat tikėtina, kad apmokestinant mažos vertės objektą turto mokesčių surinkimo kaštai būtų didesni negu iš jo gaunamos pajamos.

Tačiau organizacija pažymi, kad kitų mokestinių lengvatų ir teisinių išimčių nustatymas tik sumažina mokesčio efektyvumą (kadangi surenkama mažiau pajamų) arba padidina mokesčių našta kitiems mokesčio subjektams. Išimtys, kurios nustatomos NT savininkams dėl būsto paskirties, turto priklausomumo valstybei ir savivaldybėms bei jų įmonių nekilnojamajam turtui ir išimtys, taikomos pelno nesiekiančioms organizacijoms yra nerekomenduotinos. Taipogi nustačius didelį kiekį išimčių bei lengvatų vietos valdžios institucijoms tenka didesnė administracinė našta stebėti ir vertinti ar tam tikras objektas nepatenka į įstatyme nustatytą išimčių sąrašą<sup>119</sup>.

Šiuo metu Lietuvos NTM įstatyme taip pat nustatytas nemažas kiekis išimčių, kai tam tikrus kriterijus atitinkantis NT yra atleidžiamas nuo apmokestinimo. Be anksčiau minėtos įstatyme nustatytos NT neapmokestinamosios ribos, fizinio asmens disponuojamas NT taip pat atleidžiamas nuo NTM, kai toks turtas (jo dalis) naudojamas: globai ir socialinei priežiūrai; pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti; švietimo darbui; kai turtas naudojamas kaip kūrybinės dirbtuvės (studijos) individualiai kūrybinei veiklai (papildoma sąlyga – fizinis asmuo turi turėti meno kūrėjo statusą) bei turtas, esantis kapinių teritorijoje. Kaip pasekmė NT mokestį moka tik 3,5 tūkstančių gyventojų.<sup>120</sup> Taip pat neapmokestinamas juridinio asmens NT, kai jis priklauso užsienio valstybių diplomatinėms atstovybėms bei konsulinėms įstaigoms; kai toks turtas priklauso valstybei ar savivaldybėms bei kitoms NTM įstatymo 7 str. 2 d. nurodytoms institucijoms. Bendrai įstatyme įtvirtintos net 25 išimtys, kurios atleidžia tiek fizinius tiek juridinius asmenis nuo mokesčių mokėjimo.

Svarbu paminėti, kad didelio kiekio lengvatų ir išimčių nustatymas ne tik sumažina surenkamo iš NT mokesčių pajamų kiekį, bet ir papildomai sukuria mokesčių mokėtojams galimybę išvengti mokesčio, kaip pavyzdį galima pateikti NT apmokestinimo idėją, kuria siūloma neapmokestinti pirmojo gyvenamosios paskirties būsto, apmokestinant antrąjį, trečiąjį ir tolesnius būstus. Įgyvendinus šią idėją daugiau negu vieną būstą turintys asmenys galėtų lengvai išvengti NT mokesčio paskirstant nuosavybes teises tarp savo šeimos narių.

---

<sup>119</sup> COLLIER P., *et al Land and property taxes for municipal finance – version 2*. ICG Cities that Work Policy Paper, 2018, p. 13.

<sup>120</sup> LRT.lt *Ekspertas įspėja: mokančiųjų NT mokestį ateityje tikrai daugės*. Internetinė prieiga: <https://www.lrt.lt/naujienos/verslas/4/1106249/ekspertas-ispeja-mokanciuju-nt-mokesti-ateityje-tikrai-dauges>

Taigi, nors kai kurių išimčių nustatymas yra būtinas net jeigu dėl jų sumažės įstatymo efektyvumas, tačiau dauguma šalių nustato ne tik būtinas ir pagrįstas mokesčio išimtis, bet ir kitas lengvatas dėl kurių nekilnojamojo turto mokesčių efektyvumas sumažėja.

R. M. Bird ir E. Slack taip pat sutinka su nuomone, kad tam tikrų NT mokestinių lengvatų nustatymas yra reikalingas. Tačiau, pasak jų, tokios lengvatos neturėtų pilnai atleisti NT savininkų nuo mokesčio mokėjimo, o tik suteikti galimybę atidėti mokesčio mokėjimo prievolę tam tikram laikotarpiui. Jų nuomone, pensijinio amžiaus sulaukusiems žmonėms lengvatos gali būti suteiktos per mokesčių atidėjimo schemas. Šių lengvatų pagalba NT mokesčio subjektas turėtų galimybę dalinai ar pilnai atidėti mokesčio mokėjimą iki turto pardavimo ar perleidimo momento<sup>121</sup>.

Kitas aspektas nuo kurio priklauso nekilnojamojo turto mokesčio efektyvumas gali būti asocijuojamas su jo mokestinės vertės nustatymo objektyvumu bei vertinimo dažnumu. Atvejais, kai vertinimo pareiga priskiriama pačiam mokesčio mokėtojui (pvz. Airijoje), tikėtina, kad turtas bus nepakankamai įvertintas. Tuo tarpu taikant valstybės nustatytą vertinimo sistemą, turto savininkai dažnai mano, kad jų turtas yra pervertintas. Todėl taikant bet kurią vertinimo politiką, vertinimo rezultatai visada išliks kvestionuojami.

Kaip jau buvo minėta skirtingose šalyse pats nekilnojamojo turto mokestinės vertės pagrindas gali skirtis – vienoje šalyje juo laikomas turto plotas, kitose – turto vertė. Dauguma mokslininkų visgi laikosi nuomonės, kad turto vertinimo pagal plotą būdas yra mažiau teisingas, kadangi taikant šį būdą neįvertinami toje pačioje zonoje esančių objektų skirtumai kokybės atžvilgiu (neatkreipiamas dėmesys į infrastruktūrą), ko pasekoje pigesnio pagal rinkos vertę, bet tuo pačiu didesnio ploto NT turėtojais susidurs su didesne mokestine našta, nei NT savininkai, turintys didesnės vertės, tačiau mažesnio ploto objektus. Taipogi šis metodas neatsižvelgia į turto santykinės vertės pasikeitimą laikui bėgant. Be išvardintų neigiamų šio turto vertinimo būdo savybių, išskiriamos ir teigiamos - jis yra labiau pastovus, kadangi nuolat besikeičianti rinkos vertė jo neįtakoja. Tai pat šis būdas lengviau taikomas bei administruojamas nei būdas, kuriame turtas vertinamas pagal rinkos kainą, kadangi turto vertinimui nereikia duomenų bazėse kaupiamos informacijos apie konkretaus objekto specifines savybes, užtenka turėti duomenis, kuriuose užfiksuoti turto matmenys<sup>122</sup>.

---

<sup>121</sup> SLACK E, BIRD R. M., *The Political Economy of Property Tax Reform*, OECD, 2014, p. 17.

<sup>122</sup> ALI M., FJELDSTAD O-H., KATERA L. *Property Taxation in Developing Countries*, Chr. Michelsen Institute, CMI Brief vol. 16 no. 1, 2017, p. 2.

Tuo tarpu turto vertinimo pagal jo nustatytą rinkos kainą būdas laikomas teisingesniu, kadangi nustatant turto mokestinę vertę atsižvelgiama į NT ir vietos kokybės skirtumus. Šio metodo naudojimas skatina vertikalųjį teisingumą, nes didesnės vertės NT turintys asmenys moka didesnę mokestį, kai tuo tarpu mažesnės vertės turtą turintys asmenys moka mažiau. Nustatant mokestinę turto vertę pagal jo rinkos vertę būdu, gali būti atsižvelgta į turto vertės rinkoje pasikeitimą. Čia būtina pažymėti, kad šalys nustatančios turto mokestinę vertę pagal jo rinkos vertę turėtų nustatyti periodinę turto pervertinimo sistemą, kurios dėka duomenys apie turto vertę atspindėtų realią NT padėtį rinkoje. Kasmetiniai NT pervertinimai galėtų teigiamai paveikti mokesčio efektyvumą ir atspindėti tikrąją situaciją rinkoje, tačiau daugumoje šalių turto pervertinimas atliekamas gan nedažnai. Reto pervertinimo rezultatas – drastiškai padidėjusi mokesčio našta. Dėl šių priežasčių, siekiant užtikrinti šio turto vertinimo būdo efektyvumą, turėtų būti nustatomas kuo trumpesnis pervertinimo ciklas<sup>123</sup>. Vis dėlto kasmetiniai pakartotiniai NT vertinimai laikomi gan retu reiškiniu. Viena iš esminių reto pervertinimo priežasčių siejama su nepakankamu piniginių išteklių kiekiu, kadangi turto pervertinimo procedūra reikalauja nemažai administracinių išlaidų. Kita problema asocijuojama su vertinimo sudėtingumu ir objektyvumu<sup>124</sup>. Todėl kai kurios šalys apsiriboja pradiniu turto vertinimu, kas iš esmės iškreipia mokestį, kadangi laikui bėgant NT vertė keičiasi, tačiau mokestis mokamas nuo pirmiau nustatytos turto vertės (Jungtinės Karalystės atvejis, kai mokestis skaičiuojamas pagal 1991 metais atlikto vertinimo rezultatus). Manoma, kad teisingas NT vertinimas gali būti nustatomas tik šalyse, kuriose nemažai lėšų investuojama į mokesčio administravimą<sup>125</sup>.

J. W. McCluskey, C.G. Cornia bei C. L. Walters teigia, kad nepriklausomai nuo pasirinkto NT vertinimo būdo, jo sėkmė ir efektyvumas priklauso nuo penkių svarbiausių vertinimo proceso komponentų – turto identifikavimo, vienodo vertinimo užtikrinimo, atsakomybės už atliktą turto vertinimą prisiėmimo, pakartotinio vertinimo dažnumo bei veiksmingo apskundimo mechanizmo buvimo<sup>126</sup>.

Kaip rodo praktika, geras mokesčių administravimas yra svarbus faktorius, įtakojantis mokesčių sėkmę, tačiau ne visada būtinas. Kai kurios šalys, fiksuojančios aukščiausius turto mokesčių efektyvumo rodiklius, stengiasi ir investuoja nemažai laiko bei pinigų mokesčių administravimui, siekiant užtikrinti, kad mokestis būtų skaičiuojamas

---

<sup>123</sup> SLACK E., *The Property Tax – in Theory and Practise*. Toronto, 2011, p. 12.

<sup>124</sup> SLACK E, BIRD R. M., *The Political Economy of Property Tax Reform*, OECD, 2014, p. 23.

<sup>125</sup> BIRD R. M., SLACK E. *International Handbook of Land and Property Taxation*, Cheltenham: Edward Elgar, 2004, p. 13.

<sup>126</sup> MCCLUSKEY W. J., CORNIA G. C, WALTERS L. C. *A primer on Property Tax: administration and policy*, John Wiley & Sons, 2013

nuo realios turto vertės (pvz. Kanada), kitos gi, kaip jau buvo minėta, tenkinasi turto verte nustatyta prieš kelis dešimtmečius (Jungtinė Karalystė).

Dar vienas svarbus NT efektyvumo elementas siejamas su mokesčio tarifais. NT mokesčio tarifai gali skirtis priklausomai nuo savivaldybių vykdomos politikos, kuri siejama su regiono plėtros planais. Skirtingi tarifai paprastai išreiškiami procentine išraiška. Juos taikant, NT mokestinė vertė priklausys išskirtinai nuo konkretaus objekto mokestinės bazės<sup>127</sup>.

Taigi, remiantis užsienio šalių ir Lietuvos nekilnojamojo turto mokesčių analize, galima pastebėti, kad daugiausiai mokestinių pajamų iš NT mokesčių surenka šalys, su plačia apmokestinimo baze, kuriose apmokestinamas įvairios paskirties NT ir nustatytas mažas skaičius išimčių, atleidžiančių NT šeiminkus nuo turto mokesčių mokėjimo. Tokiose šalyse vyrauja aukštesni mokesčių tarifai, o mokesčių suma nustatoma pagal turto vertę (nustatant jo rinkos kainą ar hipotetines metines pajamas).

Tuo tarpu M. Ali, O. H. Fjeldstad ir L. Katera nurodo, kad besivystančiose šalyse žemą NT mokestinių pajamų indėlį sąlygoja šie faktoriai:

- siaura mokesčių objekto bazė. Dauguma valstybių linkusios nustatyti didelį kiekį įvairiausių lengvatų bei teisinių išimčių, kurių dėka tam tikros paskirties NT arba visuomenės grupės atleidžiamos nuo mokesčio mokėjimo;
- neefektyvus NT turto vertinimas, kuris paprastai asocijuojamas su turto vertės nustatymu pagal jo plotą. NT nustatymas pagal vidutinę rinkos vertę pripažįstamas efektyvesniu ir teisingesniu būdu mokesčio rinkimo sumetimais;
- maži turto mokesčių tarifai. Paprastai besivystančiose šalyse nustatomi labai maži NT mokesčio tarifai. Tačiau galima pažymėti, kad didelių tarifų nustatymas NT mokesčių srityje yra nepopuliarus sprendimas ir gali sukelti neigiamos mokesčio mokėtojų reakcijos;
- vienodo dydžio procentinis tarifas, kuris taikomas visam NT, nepriklausomai nuo jo specifinių savybių<sup>128</sup>.

### **3.2. Nekilnojamojo turto apmokestinimo idėjų analizė**

Lietuva, kaip jau buvo minėta, priskiriama prie EBPO šalių, surenkančių mažiausią kiekį pajamų iš turto mokesčių, todėl kaip ir kitose EBPO valstybėse narėse, čia taip pat nagrinėjamos įvairiausios idėjos, kurių dėka galima būtų padidinti mokesčių efektyvumą.

---

<sup>127</sup> *Ibidem.*

<sup>128</sup> ALI M., FJELDSTAD O-H., KATERA L. *Property Taxation in Developing Countries*, Chr. Michelsen Institute, CMI Brief vol. 16 no. 1, 2017, p. 4.

Jau kelis dešimtmečius šalyje svarstomos įvairios nekilnojamojo turto mokesčio tobulinimo galimybės, kurios galimai padėtų padidinti Lietuvos mokesčių sistemos progresyvumą.

Analizuojant jau įgyvendintus NTM įstatymo pakeitimus galima pastebėti, kad nekilnojamojo turto mokesčiai Lietuvoje tendencingai didėjo. 2012 metais nekilnojamojo turto mokesčiu buvo apmokestinamas gyventojams priklausantis nekilnojamasis turtas, kurio vertė viršijo neapmokestinamąją 1 mln. litų (apie 290 tūkst. eurų) vertės ribą. Tuo tarpu nuo 2015 metų neapmokestinamoji riba buvo sumažinta iki 220 tūkst. eurų. Neapmokestinamosios ribos sumažinimas bei nekilnojamojo turto vertės augimas lėmė didesnę turto mokesčių mokėtojų skaičiaus susidarymą.

Taipogi nuo 2018 metų pradėtas taikyti progresinis nekilnojamojo turto mokesčio tarifas, skirtas fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausančių ar jų įsigyjamų nekomercinės paskirties nekilnojamojo turto bendrai mokesstinės vertės daliai, kuri viršija neapmokestinamąjį 220 tūkst. eurų dydį. Tačiau LLRI progresinio tarifo įvedimą įvertino neigiamai, kadangi nebuvo nustatyta kiek pabrangs šio mokesčio administravimas dėl pasikeitusios administravimo tvarkos, o pats tarifas taikomas tik mažai – 0,17% nekilnojamojo turto savininkų daliai<sup>129</sup>.

Remiantis LR FM statistika<sup>130</sup>, kurioje pateikiami duomenys apie nacionalinio biudžeto pajamų struktūrą, didesnis pajamų, gautų iš turto mokesčių, pakilimas buvo užfiksuotas 2015 metais, o tolimesniais metais surenkamų pajamų rodiklis išliko gan stabilus. Taigi minėtų modifikacijų įvedimas nežymiai padidino iš turto mokesčių surenkamų pajamų dydį, todėl Lietuvos politinėje erdvėje vis dar sklando keletas idėjų, kurių įgyvendinimas galimai padėtų efektyviau praplėsti turto mokesčių bazę ir surinkti didesnę kiekį mokesčių pajamų.

Viena iš idėjų susijusi su pirmojo gyvenamosios paskirties būsto neapmokestinimu, apmokestinant visą kitą asmens turimą gyvenamosios paskirties būstą. Pastaroji idėja buvo įnirtingai aptarinėjama ir 2018 metais Vyriausybei pateikus siūlymą 0,3% tarifu papildomai apmokestinti antrąjį, trečiąjį ir tolesnius vieno žmogaus turimus būstus, tačiau Seimas šio siūlymo nepatvirtino.

Manoma, kad šios idėjos realizavimas didelių permainų neįneštų, kadangi didžioji dalis asmenų, turinčių kelis gyvenamosios paskirties būstus, kaip jau buvo minėta, galėtų

---

<sup>129</sup>LLRI ekspertizė. *Progresinio NT mokesčio įvedimas – nepagrįstas*, 2017 m. Internetinė prieiga: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/ekspertize-del-nekilnojamojo-turto-mokescio/lrinka>

<sup>130</sup> LR FM duomenys - *Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžeto konsoliduotos visumos pajamų struktūra* Internetinė prieiga: <https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20KV%20%20%20pajamos%20ir%20graf.pdf>

juos perrašyti savo artimiesiems giminaičiams, tokiu būdu išvengiant mokesčių naštos. Todėl toks mokestis labai iškreiptų ekonominę elgseną, nes apmokestinamų būstų būtų nedaug<sup>131</sup>.

LLRI ekspertai dar 2009 metais sukritikavo antro ir paskesnio būsto apmokestinimo idėjos įgyvendinimo galimybę. Buvo pažymėta, kad apmokestinus antrą ir paskesnę NT mokestis būtų taikomas nuosavybei, o ne turto savininkui. Dažniausiai asmenys, kurie turi kelis būstus linkę juos nuomoti, todėl esant palankioms aplinkybėms turto savininkas padidintų nuomos kainą ir visa arba dalinė NT mokesčio našta persikeltų ne turto savininkui, o turto apskritai neturinčiam asmeniui – nuomininkui<sup>132</sup>.

Lietuvos bankas taip pat išreiškė savo poziciją dėl šios idėjos įgyvendinimo. Lietuvos banko valdybos pirmininkas V. Vasiliauskas nurodė, kad įgyvendinus Vyriausybės siūlymą nekilnojamojo turto mokesčio bazė būtų praplėsta minimaliai, o pats apmokestinimo mechanizmas būtų gan sudėtingas<sup>133</sup>.

Taigi antrojo ir paskesniojo būsto apmokestinimo idėja nebuvo įgyvendinta.

Vienas naujausių projektų, susijusių su NT apmokestinimu, LR finansų ministerijos buvo pateiktas 2019 metų spalio 8 dieną. Šiuo projektu buvo pasiūlyta padidinti minimalaus NT mokesčio tarifo dydį nuo 0,3% iki 0,5% ir išplėsti fizinių asmenų gyvenamosios ir kito nekomercinės paskirties nekilnojamojo turto apmokestinimo bazę, mažinant dabar esančią 220 tūkst. eurų neapmokestinamąją ribą iki 100 tūkst. eurų<sup>134</sup>. Būtent antroji siūlymo dalis Lietuvos visuomenėje sukėlė nemažai diskusijų. LLRI taip pat pateikė savo poziciją šiuo klausimu, nurodydamas, kad neapmokestinamosios kartelės sumažinimas prisidės prie tendencijos pereiti prie kitos ilgai aptarinėjamos NT mokesčių modifikavimo idėjos - visuotinio NT apmokestinimo<sup>135</sup>. Kalbos dėl šios idėjos realizavimo Lietuvoje sklinda jau kelis dešimtmečius.

Buvo prognozuojama, kad visuotinis NT mokestis bus nustatytas dar 2006 metais, pakeitus NT mokesčio įstatymą. Tačiau įsigaliojus naujam įstatymui buvo praplėstas tik mokesčio subjektų ratas, o įstatymo pakeitimas, kuriame nustatytas dalinis gyvenamosios paskirties būstų (prabangaus turto) apmokestinimas įsigaliojo tik nuo 2012 metų, kartu įvedus jau minėtą gyvenamosios paskirties būstų neapmokestinamąją ribą.

---

<sup>131</sup> KUODIS R. straipsnis *Turto mokestis: už ir prieš*. Pinigų studijos, 2005.

<sup>132</sup> LLRI Pozicija: *NT mokestis – diskriminacinis ir be ekonominės logikos*, 2009 m. Internetinė prieiga: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/llri-nekilnojamojo-turto-mokestis-diskriminacinis-ir-be-ekonomines-logikos/lrinka>

<sup>133</sup> VASILIAUSKAS V. Spaudos konferencija <https://www.15min.lt/verslas/naujiena/finansai/vitas-vasiliauskas-reikia-suvienodinti-darbuotoju-ir-savarankiskai-dirbanciuju-apmokestinima-662-957126>

<sup>134</sup> LR NTM įstatymo Nr. X-233 6 ir 7 straipsnių pakeitimo projektas, 2019 m. spalio 7 d., Reg. Nr. 19-11617.

<sup>135</sup> LLRI Ekspertizė. *NT mokesčio pokyčiai siūlomi skubotai, vertinimas atliktas atmetinai*. 2019 m. Internetinė prieiga: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/35517/lrinka>

V. Šulija savo dar 2006 metais išleistame straipsnyje<sup>136</sup>, kuriame analizavo nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimo klausimus Lietuvoje, pasisakė už visų valstybės teritorijoje esančių gyvenamosios paskirties būstų apmokestinimą. Nekilnojamojo turto mokesčio taikymas visiems fiziniams asmenims, jo nuomone, leistų surinkti daugiau finansinių įplaukų į savivaldybių biudžetus ir priverstų gyventojus atsisakyti jiems nereikalingo/nenaudojamo turto.

Pasak jo, gyvenamosios paskirties būsto neapmokestinimas yra ginčytinas dalykas, kadangi skirtingas požiūris į gyvenamosios ir kitos paskirties turtą iškreipia rinką. Kaip pavyzdys nurodoma, kad komercinės paskirties NT apmokestinimas nesąžiningas jo savininkų atžvilgiu, kadangi kai kurie asmenys komercinę veiklą neteisėtai vykdo ir gyvenamosios paskirties patalpose, tačiau NT mokesčio nemoka<sup>137</sup>.

Lietuvos banko atstovai taip pat pasisako už visuotinį progresinį NT mokesčio įvedimą, siūlydami jį taikyti visam net ir pagrindiniam gyvenamosios paskirties būstui, nustatant nedidelę neapmokestinamosios vertės ribą. Tokiu būdu mažesnės vertės turtui būtų taikomas mažesnis mokesčių tarifas (atitinkamai taikomi mažesni mokesčiai), tuo tarpu didesnės vertės turtui galiojūt didesnis apmokestinimo tarifas<sup>138</sup>.

Banko „Luminor“ vyriausiasis ekonomistas Žygimantas Mauricas taip pat pritaria, kad visuotinis NT mokestis Lietuvoje yra reikalingas, savo nuomone grįsdamas tuo, kad visuotinio NT mokesčio įvedimas gali sumažinti NT kainas. Tačiau, pasak ekonomisto, šiuo metu Lietuvos gyventojai dar nepasiruošę priimti tokio pobūdžio naujoves, todėl iš pradžių reikėtų sukurti sistemą, tinkamai informuojančią gyventojus apie jų turimo turto vertę<sup>139</sup>.

Nepaisant ankstesnių nuomonių, LLRI instituto specialistai gan kategoriškai vertina tiek visuotinio mokesčio įvedimo idėją, tiek ir aplamai NT mokesčių egzistavimą ir taikymą bet kurios paskirties žemei ar kitam NT. Dar 1999 metais išplatintame pranešime buvo sukritikuotas tais pačiais metais pateiktas NT mokesčio įstatymo projektas, kuriuo buvo numatoma įvesti visuotinį 1% NT mokestį gyventojams. LLRI atstovų nuomone, visuotinis mokestis nesuvienodintų asmenų, turinčių skirtingos paskirties būstą, apmokestinimo padėties, o tik dar labiau ją padidintų, kadangi komercinės paskirties

---

<sup>136</sup> ŠULIJA V. *Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje*. Jurisprudencija, 2006 (80); 112–122, p. 117.

<sup>137</sup> ŠULIJA V. *Benefits and costs of the statutory framework for residential property taxation: from tax theory to ineffective administrative practices.*, 2009, 4 (118), p. 285-298.

<sup>138</sup> VASILIAUSKAS V. Spaudos konferencija <https://www.lb.lt/lt/naujienos/lietuvos-bankas-teikia-pozicija-del-mokesciu-pakeitimu-ir-pensiju-pertvarkos>

<sup>139</sup> LRT.lt J. Daveikio straipsnis *Nauji mokesčiai jau nuo kitų metų: 4 siūlymai, kurie galėtų paploninti jūsų pinigines*. Internetinė prieiga: <https://www.lrt.lt/naujienos/verslas/4/1104459/nauji-mokesčiai-jau-nuo-kitu-metu-4-siulymai-kurie-galetu-paploninti-jusu-pinigines>

patalpos naudojamos veiklai, kai tuo tarpu gyvenamosios paskirties patalpos dažniausiai gyvenimui. Instituto specialistų teigimu, sąlygų suvienodinimas turėtų būti vykdomas ne įvedant naują mokestį, o visiškai panaikinant nekilnojamojo turto apmokestinimą.

Taigi, LLRI manymu, NT mokesčiai yra žalingi žmonėms bei privačios nuosavybės institutui, kadangi iškreipia žmonių motyvacijas ir rinkos procesus, todėl ekspertų manymu būtų tikslinga pilnai atsisakyti NT apmokestinimo.

### 3. 3. Nekilnojamojo turto mokesčių privalumai ir trūkumai

Pateikiant bendrą NT mokesčių vertinimą galima išskirti ir kitas neigiamas šių mokesčių savybes, tokias kaip:

- mokestis mokamas vien dėl turto turėjimo fakto. Turto turėjimo faktas ne visada suponuoja didesnes pajamas, todėl mokesčio mokėtojų finansinė padėtis gali didesne ar mažesne dalimi nukentėti. Mokestis taps regresyviu atvejais kai tarp mokesčio mokėtojų atsidurs žmonės NT gavę paveldėjimo būdu, taip pat jauni žmonės, kuriems būstą padėjo įsigyti artimieji giminaičiai ir žmonės, kurie būstą įsigijo paskolos pagalba. Ypač nepalankioje padėtyje atsidurtų vyresnio amžiaus, jau išėję į pensiją, žmonės, kadangi turės mokėti mokestį už per visą savo gyvenimą sukauptą turtą;
- mokesčio taikymas dažnai lems tų pačių pajamų apmokestinimą, sudarant prielaidą dvigubo apmokestinimo atsiradimui. Visas gyventojų turtas yra įsigytas iš kartą jau apmokestintų pajamų (GPM). Atvejais kai turtas uždirba naujų pajamų (nuomos ar pirkimo-pardavimo arba pirkimo atvejais, nagrinėtais anksčiau) tokios pajamos taip pat apmokestinamos<sup>140</sup>;
- mokesčio įvedimas gali neigiamai paveikti asmenis, kurie nuomojasi būstą, kadangi yra didelė tikimybė, kad nekilnojamo turto našta persikels nuomininkams, nuomotojams atitinkamai padidinus turto nuomos kainą;
- administravimo išlaidų padidėjimas. NT mokestis, pasak mokslininkų, pripažįstamas viena iš apmokestinimo formų labiausiai priklausančių nuo administravimo. Todėl prastas mokesčių administravimas turi neigiamos įtakos ne tik pajamoms, surenkamoms iš mokesčio, bet ir jo efektyvumui ir teisingumui<sup>141</sup>. Teisingumo užtikrinimui mokestis turi daryti vienodą įtaką visiems mokesčio

---

<sup>140</sup> LLRI Pozicija: *Dėl nekilnojamojo turto mokesčio taikymo tikslingumo*, 1999 m. Internetinė prieiga: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/pozicija-del-nekilnojamo-turto-mokescio-taikymo-tikslingumo/lrinka>

<sup>141</sup> SLACK E, BIRD R. M., *The Political Economy of Property Tax Reform*, OECD, 2014, p. 14.



mokėtojams, todėl mokesčio bazė turėtų būti nuolat tikrinama ir atnaujinama, o turtas periodiškai pervertinamas – visų šių žingsnių įgyvendinimui reikalingas nemažas kiekis lėšų;

- tikrovės neatitinkantis apmokestinamosios vertės nustatymas. Realusis mokesčio tarifas visuomet skirsis nuo nominalaus. Nors pats NTM objektas dėl registracijos privalomumo yra gan lengvai nustatomas, tačiau daug klausimų kyla dėl turto vertinimo objektyvumo. Rinkoje nėra tikslaus vertės nustatymo mechanizmo, kurio dėka būtų užtikrinamas tinkamas bei teisingas turto vertės nustatymas. Turto vertė niekuomet nebus pagrįsta, kadangi ją nustatinės trečiasis asmuo, o ne pats pirkėjas ar pardavėjas. Konkretaus NT tikroji vertė nustatoma esant turto perleidimo sandoriams, todėl kitokiu vertinimu nustatyta vertė visada bus ginčytina, kadangi, kaip jau buvo minėta, kiekvienas NT objektas yra unikalus ir bent savo geografinė vieta arba aukštu skirsis nuo beveik identiško objekto duomenų, naudotų pirmojo turto mokesčio vertei nustatyti<sup>142</sup>;
- NT mokesčiai kėsinsis į privačios nuosavybės pagrindus. Visuotinio NTM įvedimo atveju galimai bus neigiamai paveikta NT rinka, kadangi mokestis sumažins asmenų norą investuoti į kokybišką gyvenamąjį būstą ir į būstą apskritai. Tokie pokyčiai gali neigiamai atsispindėti architektūroje, nes statant namus bus akcentuojama ne kokybė, o mažesnės mokesčio naštos patyrimas<sup>143</sup>;
- disproporcijos tarp turto vertės ir šio mokesčio gaunamų vietinio pobūdžio paslaugų atsiradimo tikimybė. Didesnes pajamas ir didesnės vertės turtą turintys mokesčio mokėtojai labiau linkę pasitikėti privačiu, o ne viešuoju sektoriumi, todėl jų sumokėtas mokestis nebus adekvatus gaunamoms iš savivaldybių paslaugoms<sup>144</sup>;
- galimi mokesčių tarifų skirtumai tarp vietos savivaldų, kurie paskatins mokesčių mokėtojus persikelti į vietas, kuriose nustatyti žemesni tarifai. Taip pat, bėgant laikui, dėl NT mokesčio gali sumažėti būsto vertė<sup>145</sup>.

Tačiau be aukščiau išvardintų neigiamų nekilnojamojo turto mokesčių savybių mokslininkai išskiria nemažai ir teigiamų:

---

<sup>142</sup> *Ibidem*.

<sup>143</sup> LLRI Pozicija: *Dėl nekilnojamojo turto mokesčio taikymo tikslingumo*, 1999 m. Internetinė prieiga: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/pozicija-del-nekilnojamo-turto-mokescio-taikymo-tikslingumo/lrinka>

<sup>144</sup> ŠULIJA V. *Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje*. Jurisprudencija, 2004, t. 59(51); 114-124, p. 120

<sup>145</sup> ALI M., FJELDSTAD O-H., KATERA L. *Property Taxation in Developing Countries*, Chr. Michelsen Institute, CMI Brief vol. 16 no. 1, 2017, p. 2.

- NT bazės platumas ir neelastingumas. Gali būti apmokestinama įvairios paskirties žemė ir pastatai, o mokesčio dydis skaičiuojamas pagal NT vertę, todėl laikoma, kad asmenys turėtų būti pajėgūs susimokėti jiems nustatytą mokestį;
- mokesčio progresyvumas. Tikimasi, kad mokestį mokės didesnes pajamas gaunantys žmonės, kadangi manoma, kad NT turėjimas priklauso santykinai turtingesniems asmenims<sup>146</sup>;
- NT mokesčio nustatymo kriterijai aiškūs ir nesudėtingi. Mokesčio dydis Lietuvoje skaičiuojamas pagal turto vertę, todėl mokesčių mokėtojas gali iš anksto paskaičiuoti preliminarias išlaidas (ši savybė neapima turto vertės nustatymo metodikos parinkimo problematikos)<sup>147</sup>;
- laikomi idealiu vietos savivaldų pajamų šaltiniu. Nekilnojamojo turto mokesčiai teritorinių vienetų biudžetams suteikia gan lengvai prognozuojamą, stabilų bei ilgalaikį pajamų šaltinį. Dėl šio mokesčio objekto fizinių savybių ir registracijos būtinumo turto savininkai gali būti nesunkiai nustatomi, todėl tikimybė išvengti mokesčio bus minimali<sup>148</sup>;
- NT mokesčiai skatina decentralizacijos vystymąsi<sup>149</sup>;
- NT mokesčiai yra labai „matomi“ (skaidrūs) visuomenei mokesčiai. Skirtingai nuo GPM, nekilnojamojo turto mokestis nėra išskaičiuojamas, mokesčio subjektai patys atsakingi už mokesčio sumokėjimą. Tai reiškia, kad mokesčių mokėtojai labiau informuoti apie jų sumokamą mokesčio dydį<sup>150</sup>;
- NT mokesčiai skatina mokesčių mokėtojus labiau domėtis savivaldybės veikla ir lėšų panaudojimu, kaip pasekmė visuomenė labiau integruojasi į vietos bendruomenę<sup>151</sup>;
- skatinama vietos regiono plėtra ir atskaitomybė. Kadangi mokesčiai yra vietiniai iš jų surinktos lėšos patenka į savivaldybių biudžetus, todėl mokesčio mokėtojai gali pamatyti kaip jų lėšos yra naudojamos. Tuo pačiu skatinamas ir savivaldybių atskaitomybės didinimas.

<sup>146</sup> ALI M., FJELDSTAD O-H., KATERA L. *Property Taxation in Developing Countries*, Chr. Michelsen Institute, CMI Brief vol. 16 no. 1, 2017, p. 2.

<sup>147</sup> ŠULIJA V. *Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje*. Jurisprudencija, 2004, t. 59(51); 114-124, p. 119.

<sup>148</sup> BAHL R., BIRD R. *Subnational Taxes in Developing Countries: The Way Forward*. Toronto: Rotman School of Management, 2008.

<sup>149</sup> *Ibidem*.

<sup>150</sup> BIRD R. M., SLACK E., *Land and Property Taxation: A review*, 2002, p. 10.

<sup>151</sup> ŠULIJA V. *Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje*. Jurisprudencija, 2004, t. 59(51); 114-124, p. 119.

Taigi, nepaisant LLRI kategoriškumo NT mokesčių taikymo tema bei kitų anksčiau išvardintų NT mokesčių trūkumų, abejotina, kad artimiausioje ateityje turto mokesčiai bus panaikinti. Dauguma užsienio bei Lietuvos mokslininkų ir ekspertų pripažįsta turto mokesčių neigiamas savybes, tačiau nepaisant jų NT apmokestinimą vertina palankiai, neabejodami mokesčių teikiama nauda, todėl šių mokesčių efektyvumo lygis ir teisingumas didžiąja dalimi priklausys nuo konkrečios šalies pasirinktos turto apmokestinimo politikos.

## IŠVADOS

1. Lietuvoje turto mokesčiai pripažįstami svarbia savivaldybių biudžetų pajamų dalimi, tačiau bendroje nacionalinio biudžeto pajamų struktūroje turto mokesčių vaidmuo yra ganėtinai nežymus ir lyginant su užsienio šalyse fiksuojamais surenkamų pajamų rodikliais pakankamai žemas.
2. Lietuvos teisinėje sistemoje įtvirtinti NT turto mokesčiai laikomi teisioginiais vietinės kategorijos mokesčiais, kurių mokėjimo pareigos atsiradimas siejamas vien su NT nuosavybės teisių įsigijimu. Didžiausias NT mokesčių ypatumas asocijuojamas su unikaliu šių mokesčių objektu, kuriuo gali būti išskirtinai NT savybėmis pasižymintis asmens turtas. Būtent NT charakteristika (neįskaitant įstatymuose nustatytų lengvatų) lems konkretaus turto savininko prievolės mokėti mokesį atsiradimą ar neatsiradimą bei turės įtakos šių mokesčių dydžiui.
3. Plačioje visuomenėje NT mokesčiai vertinami gan skeptiškai, kadangi turto mokesčių mokėjimo pareiga atsiranda vien dėl turto, įsigyto iš kartą jau apmokestintų pajamų, turėjimo fakto. Nepaisant visuomenės priešiško nusistatymo, didžioji dalis mokslininkų bei ekspertų, išsamiau analizuojančių turto mokesčius, pripažįsta, kad šio tipo mokesčiai pripažįstami idealiais savivaldybių pajamų šaltiniais. Dėl NT objekto registracijos privalomumo vietos savivaldos gali užsitikrinti lengvai prognozuojamą bei reguliarų pajamų šaltinį. Pažymėtina, kad tinkamai sureglamentuoti ir tvarkingai administruojami turto mokesčiai gali būti vertinami ne vien vietiniu mastu, bet ir prisidėti prie valstybės lygmens problemų, tokių kaip gyventojų pajamų diferenciacijos didėjimas, sprendimo.
4. Didžioji dalis Lietuvoje nagrinėjamų turto mokesčių modifikavimo idėjų bei projektų, tiek jau realizuotų, tiek dar esančių aptarinėjimo stadijoje, vienaip ar kitaip orientuoti į NT mokesčių apmokestinamosios bazės praplėtimą. Taigi, palaipsniui mažindama NT gyvenamosios paskirties turto neapmokestinamąją ribą, valstybė pamažu artėja link visuotinio NT mokesčio įvedimo. Tačiau, geresni pajamų, surenkamų iš turto mokesčių, rodikliai bus fiksuojami tik įvykdžius platesnės aprėpties NT įstatymų reformas. Todėl turėtų būti peržvelgtos ne vien gyvenamosios paskirties NT nustatytos lengvatos, bet ir bendras lengvatų sąrašas, paliekant tik būtinausias iš jų. Didelis lengvatų skaičius ir apskritai pačios lengvatos daro neigiamą įtaką šalies mokesčių sistemai bei iš esmės iškreipia rinkos ekonomiką Lietuvoje, kadangi sudaro nevienodas sąlygas jos dalyviams.

5. Apibendrinant, galima teigti, kad NT mokesčių efektyvumą ir teisingumą didžiaja dalimi lemia 4 faktoriai - plati apmokestinamoji bazė, didesnių mokesčio tarifų taikymas, NT mokesstinės vertės nustatymas pagal aktualią turto rinkos vertę bei dažno ir tikslaus turto pervertinimo mechanizmo buvimas. Nors pastarieji trys elementai Lietuvoje sąlyginai jau yra įgyvendinti – gyvenamosios paskirties būstui pradėtas taikyti progresinis tarifas (pažymėtina, kad jis nėra labai efektyvus, kadangi liečia tik nedidelį skaičių žmonių), o pats mokestis nustatomas nuo masinio vertinimo būdu nustatytos objekto rinkos vertės, kuri perskaičiuojama kas 5 metus, kas iš esmės leidžia teigti, kad naudojami duomenys yra pakankamai objektyvūs ir nustatyta turto vertė atitinka realią turto rinkos vertę - tačiau pirmojo elemento nebuvimas neleidžia turto mokesčiams tapti efektyvesniems. Svarbu pažymėti, kad NT mokesčių sėkmė bei efektyvumo augimo sparta didžiaja dalimi priklausys ir nuo visuomenės pasirengimo priimti NT mokesčius, todėl nemažai dėmesio turėtų būti skiriama ne tik NT mokesčių įstatymų modifikavimui, bet ir asmenų informavimui, nurodant kam bus naudojami papildomai renkami pinigai.

## ŠALTINIŲ SĄRAŠAS

### LR teisės aktai:

1. LR mokesčių administravimo įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 1995-07-26, Nr. 61-1525.
2. LR turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 1999-06-16, Nr. 52-1672.
3. LR nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 2005-06-18, Nr. 76-2741.
4. LR žemės mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). Lietuvos aidas, 1992-07-03, Nr. 21-612.
5. LR žemės įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). Valstybės žinios, 1994-05-06, Nr. 34-620. 2 str. 6 d.
6. LR įmonių ir organizacijų NT mokesčių įstatymas, Valstybės žinios, 1994-08-03, Nr. 59-1156.
7. LR administracinių bylų teisenos įstatymas (su pakeitimais ir papildymais), Valstybės žinios, 1999-02-03, Nr. 13-308.
8. LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymas (su pakeitimais ir papildymais). Valstybės žinios, 2002-07-19, nr. 73-3085.
9. 1996 m. lapkričio 27 d. LR Vyriausybės nutarimas Dėl įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio, *Valstybės žinios*, 1996-12-04, Nr. 116-2726.
10. 2012 gruodžio 12 d. LR Vyriausybės nutarimas Nr.1523. *Valstybės žinios*, 2012, Nr. 146-7536.
11. 2003 m. sausio 13 d. LR Vyriausybės nutarimas Nr. 24, Valstybės žinios, 2003, Nr. 5-194.
12. Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 15 d. sprendimas dėl NT mokesčių tarifų 2020 nustatymo, Nr. 1-39.
13. Mažeikių rajono savivaldybės tarybos 2019 m. balandžio 30 d. sprendimas dėl NT mokesčių tarifų 2020 nustatymo, Nr. T1-124.
14. Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2019 m. gegužės 15 d. sprendimas dėl žemės mokesčio tarifų 2020 metams nustatymo, Nr. 1-34.
15. Vilniaus miesto savivaldybės tarybos 2018 m. gegužės 9 d. sprendimas dėl žemės mokesčio tarifų 2019 metams nustatymo, Nr. 1-1527.
16. LR NTM įstatymo Nr. X-233 6 ir 7 straipsnių pakeitimo projektas, 2019 m. spalio 7 d., Reg. Nr. 19-11617.

### **Teismų praktika:**

17. Teisingumo Teismo 2014 m. rugsėjo 11 d. sprendimas byloje C-489/13.
18. KT 2015 m. rugsėjo 22 d. nutarimas NR. KT24-N14/2015.
19. LVAT 2013 m. balandžio 28 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-442-1251-14.
20. LVAT 2013 m. lapkričio 5 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A143-1658/2013.

### **Specialioji literatūra:**

21. AUGUTYTĖ-KVEDARAVIČIENĖ I. *Nekilnojamas turtas: vadovėlis*. ISM, 2016.
22. GALINIENĖ B. *Turto ir verslo vertinimo sistemos transformacijos*. Vilnius: VU leidykla, 2015.
23. RASLANAS S., ŠLIOGERIENĖ J. *Nekilnojamojo turto vertinimas - mokomoji knyga*. Vilnius: Technika, 2012.
24. MCCLUSKEY W.J., PLIMMER F. *The creation of fiscal space for the property tax: the case of Central and Eastern Europe*. International journal of strategic property management, 2011, Volume 15(2): 123–138.
25. MEDELIENĖ A., SUDAVIČIUS B. *Mokesčių teisė*. Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011, p. 44.
26. SMALENSKAS G. *Finansai*. Homo liber, 2008.
27. E. BUŠKEVIČIŪTĖ *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija, 2007.
28. NARAŠKEVIČIŪTĖ V., LAKŠTUTIENĖ A. *Valstybės finansai*. Kaunas: Technologija, 2007.
29. E. BUŠKEVIČIŪTĖ *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija, 2006.
30. MARCIJONAS A., SUDAVIČIUS B., *Mokesčių teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003.
31. MARCIJONAS A., SUDAVIČIUS B., *Mokesčių teisė*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 1998.
32. SUDAVIČIUS B. *Mokesčių lengvatos Lietuvos mokesčių teisės kontekste*. ISSN 1392-1274, Teisė, 2010, p.102.
33. COLLIER P., et al. *Land and property taxes for municipal finance*, IGC, 2018.
34. ALI M., FJELDSTAD O-H., KATERA L. *Property Taxation in Developing Countries*, Chr. Michelsen Institute, CMI Brief vol. 16 no. 1, 2017.
35. SLACK E, BIRD R. M., *The Political Economy of Property Tax Reform*, OECD, 2014.

36. ALMY R. Tax Global Urban Economic Dialogue Series *Property Tax Regimes in Europe*, Nairobi: UN-HABITAT, 2013.
37. MCCLUSKEY W. J., CORNIA G. C, WALTERS L. C. *A primer on Property Tax: administration and policy*, John Wiley & Sons, 2013.
38. NORREGAARD J. *Taxing Immovable property*. IMF Working paper, 2013.
39. SLACK E., *The Property Tax – in Theory and Practise*. Toronto, 2011
40. SEXTON T. A. *Taxing Property Transactions Versus Taxing Property Ownership*, Cambridge: Lincoln Institute of Land and Policy, 2010.
41. BAHL R.W., MARTINEZ-VAZQUEZ J., YOUNGMAN J. *Making the Property Tax Work*, Cambridge: Lincoln Institute of Land, 2008.
42. BAHL R., BIRD R. *Subnational Taxes in Dveloping Countries: The Way Forward*. Toronto: Rotman School of Management, 2008.
43. BIRD R. M., SLACK E. *International Handbook of Land and Property Taxation*, Cheltenham: Edward Elgar, 2004
44. BIRD R. M., SLACK E., *Land and Property Taxation: A review*, 2002, p. 10.
45. ŠULIJA V. *Nekilnojamojo turto apmokestinimo sumoderninimas Lietuvoje*. Jurisprudencija, 2006 (80); 112–122.
46. ŠULIJA V. *NT apmokestinimas Rytų ir Vidurio Europoje*. Jurisprudencija, Mokslo darbai, 2006, 6(84); 63-69.
47. ŠULIJA V. *Finansų teisė - NT apmokestinimo konstitucingumo problema*. Jurisprudencija, 2005, t. 70(62); 65-73.
48. ŠULIJA V. *Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma ir jos perspektyvos Lietuvoje*. Jurisprudencija, 2004, t. 59(51); 114-124.
49. ŠULIJA V. *Benefits and costs of the statutory framework for residential property taxation: from tax theory to ineffective administrative practices.*, 2009, 4 (118), p. 285-298.
50. KUODIS R. straipsnis *Turto mokestis: už ir prieš*. Pinigų studijos, 2005.
51. LR civilinio kodekso komentaras. Pirmoji knyga. Bendrosios nuostatos. - Vilnius: Justicija, 2001 m.

#### **Elektroninė medžiaga:**

52. Ontarijo provincijos vyriausybės oficiali svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.ontario.ca/page/property-tax>



53. Toronto miesto valdžios oficiali svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.toronto.ca/services-payments/property-taxes-utilities/property-tax/property-tax-rates-and-fees/>
54. Estijos FM oficiali svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.rahendusministeerium.ee/en/tax-and-customs-policy/taxes>
55. JAV institucijų informacijos ir paslaugų svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.usa.gov/state-taxes#item-211641>
56. Niujorko miesto finansų departamento informacija Internetinė prieiga: <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/property-calculating-your-annual-tax-bill.page>
57. Latvijos Finansų ministerijos oficiali svetainė. Internetinė prieiga: <http://www.fm.gov.lv/en/s/taxes/>
58. Belgijos Federalinės vyriausybės portalas. Internetinė prieiga: [https://finances.belgium.be/fr/particuliers/declaration\\_impot/revenu\\_imposable/revenu\\_immobilier](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/declaration_impot/revenu_imposable/revenu_immobilier).
59. Italijos NT portalas. Internetinė prieiga: <https://www.gate-away.com/news/taxes-ownership-house-italy-2018/>
60. Airijos mokesčių ir maitų svetainė <https://www.revenue.ie/en/property/local-property-tax/valuing-your-property/what-are-the-rates-of-local-property-tax-lpt.aspx>
61. Lenkijos investicijų ir prekybos agentūros svetainė. Internetinė prieiga: [https://www.paih.gov.pl/polish\\_law/taxation/real\\_estate\\_tax](https://www.paih.gov.pl/polish_law/taxation/real_estate_tax)
62. Jungtinės Karalystės institucijų informacijos ir paslaugų svetainė. Internetinė prieiga: <https://www.gov.uk/council-tax>
63. VMI internetinis puslapis. Internetinė prieiga: [https://www.vmi.lt/aukcionas/lt/nekilnojamas\\_turtas/](https://www.vmi.lt/aukcionas/lt/nekilnojamas_turtas/)
64. VMI 2017 m. kovo 6 d. aiškinamasi raštas *Kas yra NT mokestinė vertė ir kas ją nustato?* Nr. KD-4823
65. PWC Austrijos ataskaita. Internetinė prieiga: <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Austria-Corporate-Other-taxes>
66. KPMG straipsnis dėl NT apmokestinimo Čekijoje, 2018. Internetinė prieiga: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2014/01/czech-republic-other-taxes-levies.html>
67. KPMG Guide to Taxes on Real Estate in Central and Eastern Europe, 2017.

68. VĮ Registrų centro informacinis puslapis. Internetinė prieiga: <http://info.registrucentras.lt/node/1021>.
69. Žemės mokesčio įstatymo komentaras (aktuali redakcija), 2019-01-01, Nr. KD-8216.
70. VMI 2018 m. vasario 15 d. aiškinamasis raštas *Dėl NT, neišlaikyto 10 metų iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės, pardavimo pajamų apskaičiavimas, deklaravimas ir sumokėjimas*, Nr. (18.18-31-1E) RM-5385.
71. VMI 2018 m. sausio 5 d. aiškinamasis raštas *Kaip apmokestinamos pajamos, gautos iš NT turto nuomos?* Nr. KD-8126.
72. LLRI Pozicija: *Dėl nekilnojamojo turto mokesčio taikymo tikslingumo*, 1999 m. Internetinė prieiga: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/pozicija-del-nekilnojamo-turto-mokescio-taikymo-tikslingumo/lrinka>
73. LLRI ekspertizė. *Progresinio NT mokesčio įvedimas – nepagrįstas*, 2017 m. Internetinė prieiga: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/ekspertize-del-nekilnojamojo-turto-mokescio/lrinka>
74. LLRI Pozicija: *NT mokestis – diskriminacinis ir be ekonominės logikos*, 2009 m. Internetinė prieiga: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/llri-nekilnojamojo-turto-mokestis-diskriminacinis-ir-be-ekonomines-logikos/lrinka>
75. LLRI Ekspertizė. *NT mokesčio pokyčiai siūlomi skubotai, vertinimas atliktas atmestinais*. 2019 m. Internetinė prieiga: <https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/35517/lrinka>
76. VASILIAUSKAS V. Spaudos konferencija <https://www.15min.lt/verslas/naujiena/finansai/vitas-vasiliauskas-reikia-suvienodinti-darbuotoju-ir-savarankiskai-dirbanciuju-apmokestinima-662-957126>
77. LRT.lt J. Daveikio straipsnis *Nauji mokesčiai jau nuo kitų metų: 4 siūlymai, kurie galėtų paploninti jūsų pinigines*. Internetinė prieiga: <https://www.lrt.lt/naujienos/verslas/4/1104459/nauji-mokesciai-jau-nuo-kitu-metu-4-siulymai-kurie-galetu-paploninti-jusu-pinigines>
78. LRT.lt straipsnis *Ekspertas įspėja: mokančiųjų NT mokesčių ateityje tikrai daugės*. Internetinė prieiga: <https://www.lrt.lt/naujienos/verslas/4/1106249/ekspertas-ispeja-mokanciuju-nt-mokesti-ateityje-tikrai-dauges>
79. LR FM duomenys - *Valstybės biudžeto pajamų struktūra* Internetinė prieiga: <https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20VB%20%20pajamu.pdf>

80. LR FM duomenys - *Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžeto konsoliduotos visumos pajamų struktūra* Internetinė prieiga:  
<https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20KV%20%20%20pajamos%20ir%20graf.pdf>
81. Savivaldybių biudžetų pajamų struktūra:  
<http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/2018-12-13%20SB%20%20pajamu.pdf>
82. OECD (2019), Tax revenue (indicator). Internetinė prieiga:  
<https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart>
83. OECD (2019), Tax on property (indicator). Internetinė prieiga:  
<https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm>
84. Europos Komisijos 2017 rugsėjo 28 d. Europos semestro teminės informacijos suvestinė. Internetinė prieiga:  
[https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file\\_import/european-semester-thematic-factsheet-taxation\\_lt\\_0.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester-thematic-factsheet-taxation_lt_0.pdf)
85. Europos Komisijos 2010 m. leidinys *Monitoring tax revenues and tax reforms in Member States*.
86. Registrų centro informacinis tinklapis. Internetinė prieiga:  
<http://info.registrucentras.lt/node/5577>
87. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga, 2018 m. Internetinė prieiga:  
[https://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9356963/NB\\_apzvalga\\_2018/f29a66cd-cfa5-4af7-b156-84347a665eb5](https://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9356963/NB_apzvalga_2018/f29a66cd-cfa5-4af7-b156-84347a665eb5)
88. Kembridžo internetinis žodynas. Internetinė prieiga:  
<https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/property-tax>

## SANTRAUKA

Šiame magistro darbe pateikiama išsami nekilnojamojo turto apmokestinimo Lietuvoje analizė, kurioje nustatomas turto mokesčių efektyvumas ir taikymo problematika bei vertinamos šių mokesčių modifikavimo galimybės. Darbas yra išskirtas į tris dalis.

Pirmoje darbo dalyje analizuojamas NT mokesčių bendrosios savybės ir ypatumai, nagrinėjamos turto mokesčių atsiradimo Lietuvoje ištakos bei nustatomas tokių mokesčių vaidmuo šiuolaikinėje valstybės mokesčių sistemoje. Nustatyta, kad turto mokesčiai priklauso tiesioginių mokesčių kategorijai, o pagrindinis jų bruožas siejamas su NT mokesčio objekto unikalumu. Turto mokesčių ir aplamai tiesioginių mokesčių vaidmuo Lietuvos nacionaliniame biudžete yra pakankamai žemas lyginant su užsienio šalių turto mokesčių rodikliais.

Antroje darbo dalyje nagrinėjama kaip skirtingose pasaulio valstybėse bei Lietuvoje apmokestinamas nekilnojamasis turtas. Analizuojami ne tik reguliarūs metiniai mokesčiai už NT, bet ir atskiri mokesčiai, taikomi už NT sandorius. Nustatoma, kad turto mokesčiai taikomi viame pasaulyje ir laikomi svarbių vietos savivaldų pajamų šaltiniu. Atskirose pasaulio valstybėse NT apmokestinamas gan skirtingai. Lietuvoje, kaip ir daugelyje kitų pasaulio valstybių, NT mokestis skaičiuojamas nuo konkretaus turto vertės, nustatytos masinio vertinimo metu arba tam tikrais atvejais nuo turto vertės, nustatytos individualaus vertinimo metu.

Paskutinėje darbo dalyje pateikiamas bendras turto mokesčių vertinimas, išskiriant mokesčių privalumus ir trūkumus. Analizuojami faktoriai, įtakoiantys NT mokesčių efektyvumą bei nagrinėjamos politinėje erdvėje aptarinėjamos NT mokesčių modifikavimo idėjos bei jau įgyvendinti pakeitimai. Nustatoma, kad vienas pagrindinių faktorių ribojančių NT mokesčių pasisekimą gali būti siejamas su dideliu kiekių lengvatų įtvirtinimu, kurių dėka didžioji dalis turto savininkų išvengia turto mokesčių mokėjimo prievolės.

## SUMMARY

This Master's thesis presents a comprehensive analysis of Real Estate Taxation in Lithuania, determines the efficiency and problematics of property taxes and evaluates current ideas of their development. The work is divided into three parts.

The first part of the work focuses on general characteristics and peculiarities of property taxes, examines its origins in Lithuania and determines the overall role of such taxes in the current tax system. It was set that property taxes belong to the category of direct taxes and that the uniqueness of the real estate tax object is the main feature which distinguishes them from the other taxes. It was estimated that the role of property taxes and generally direct taxes in the national budget of Lithuania is rather low compared to statistics of foreign countries.

The second part of the thesis analyses how real estate is taxed in different parts of the world and in Lithuania. Not only recurrent taxes on the use or ownership of property were analyzed but also non-recurrent taxes on transfer of the property. It was determined, that property taxes are considered to be a major source of revenue for local governments and are commonly used throughout the world. Each country sets its own rules for what property is taxable, therefore real estate is taxed quite differently. In Lithuania, like in many other countries, property taxes are calculated on the basis of the taxable value of immovable property, which is estimated by the mass valuation method or in some cases individually set by the property appraiser.

The final part of the thesis provides a general assessment of property taxes, highlighting their advantages and disadvantages. The key factors influencing the effectiveness of real estate taxes are analyzed and the current and already implemented ideas related to modification of property taxes are evaluated. It was estimated, that one of the crucial things which reduces the revenue performance of property taxes can be associated with the big range of tax exemptions, due to which a lot of property owners do not have to pay property taxes.