

NEKILNOJAMOJO TURTO APMOKESTINIMO REFORMA IR JOS PERSPEKTYVOS LIETUVOJE

Doktorantas Vytautas Šulija

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

Pateikta 2004 m. birželio 25 d.

Parengta spausdinti 2004 m. gruodžio 20 d.

Pagrindinės sąvokos: nekilnojamojo turto mokesčiai, mokesčio reforma, mokesčio bazė, mokesčio mokėtojai, mokesčio tarifai.

S a n t r a u k a

Šiame straipsnyje daugiausia dėmesio skiriama nekilnojamojo turto mokesčio reformai Lietuvoje. Atskleidžiama šio mokesčio samprata, vieta mokesčių sistemoje, nustatymo ir taikymo pagrindiniai trūkumai ir pranašumai, mokesčio santykis su bendraisiais apmokestinimo principais, galimos apmokestinimo alternatyvos. Autorius neapsiriboja vien normatyviniu požiūriu, t. y. kaip vyriausybės vykdo mokesčių reformą ir kuo remiasi, bet bandoma ekonomiškai pagrįsti, koks reformos kelias būtų efektyviausias. Tuo tikslu bandoma atsižvelgti į nekilnojamojo turto mokesčio ekonominį poveikį atskleidžiant ryšį tarp valstybės finansinių išteklių ir subalansuotos mokesstinės politikos, galimą mokesčio įtaką žemės plėtros raidai ir vietos savivaldybių finansinių išteklių panaudojimui. Straipsnyje taikyti loginės analizės, lyginamosios teisėtyros, istorinis ir statistinis metodai.

I v a d a s

Pastaruoju metu nekilnojamas turtas Lietuvoje apmokestinamas žemės mokesčiu (priimtas 1992 m.) ir įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčiu (priimtas 1994 m.). Nors tam tikri nekilnojamojo turto apmokestinimo patobulinimai buvo vykdomi beveik per visą atkurtos nepriklausomos Lietuvos laikotarpį, rimčiau susirūpinta naujai suformuluoti teisės aktus, reglamentuojančius nekilnojamojo turto apmokestinimą, tik prieš kelerius metus. 2001 m. spalio 4 d. Vyriausybės nutarimu buvo patvirtintas užsibrėžtas tikslas parengti nekilnojamojo turto mokesčio projektą [1]. Įgyvendinant Vyriausybės programą buvo parengta Mokesčių sistemos koncepcija, kurioje buvo išdėstyti tolesnės mokesčių sistemos reformos ir naujojo nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo bendrieji principai [2]. *Inter alia* tiek joje, tiek Vyriausybės 2001–2004 metų programos įgyvendinimo priemonėse buvo numatoma praplėsti mokesčio bazę apmokestinant ir gyvenamąsias patalpas. Tačiau dėl užsitęsusių diskusijų dėl mokesčio reformos tikslingumo šie pakeitimai nebuvo įgyvendinti taip sparčiai, kaip planuota. Daugelis skeptikų tvirtino, kad šis mokeskis nebus efektyvus dėl sudėtingo jo administravimo, pažeis mažiausias pajamas turinčių gyventojų interesus, dar labiau apsunkins verslo sąlygas Lietuvoje. Pavyzdžiui, R. Vainienės, atstovavusios Laisvosios rinkos instituto pozicijai, nuomone, „nekilnojamojo turto mokesčio įvedimas būtų nepateisinama klaida, mažinanti žmonių socialinio saugumo jausmą, iniciatyvą bei ūkiškumą“ [3]. A. Šileikos, Darbo ir socialinių tyrimų instituto direktoriaus, manymu, tikslinga nustatant mokesčius atsižvelgti į skurdžiai gyvenančių asmenų interesus. Jo teigimu, aptariamas nekilnojamojo

turto apmokestinimas skaudžiai paliestų ir prastesnio būsto savininkus, jau šiandien vos besušimokančius už komunalines paslaugas [4]. Užsitęsusi šio mokesčio reforma leidžia manyti, kad ši 2001 m. Vyriausybės programos dalis taip ir nebus įgyvendinta. Anot 2004 m. rudenį ėjusio Lietuvos Respublikos finansų ministro A. Butkevičiaus:

„Iš tikrųjų tarptautinės institucijos, pavyzdžiui, Tarptautinis valiutos fondas, rekomenduoja įvesti Lietuvoje nekilnojamojo turto mokestį, kuris būtų viena iš savivaldybių biudžetus papildančių priemonių. Tačiau Finansų ministerija yra aiškiai pasakiusi, kad šios kadencijos Vyriausybei šio mokesčio tikrai nesiūlys įvesti, o vėl pasigirstančios kalbos apie tai, kad mokestis atsiras po rinkimų – tėra rinkimų laikotarpio spekuliacijos. (...) Finansų ministerija neplanuoja ir jokių kitų mokesčių reformų. Reforma jau įvyko 2002–2003 metais, pagrindiniai įstatymai pakeisti ir atitinka ES direktyvas, todėl revoliucijų mokesčių sistemoje tikrai nebus“ [5].

Ne tik Lietuvoje, bet ir užsienio valstybėse šie mokesčiai nėra vertinami vien teigiamai, pabrėžiamas ir jų neigiamas poveikis šalies ūkio plėtrai [6, p.31]. Nors visose Europos valstybėse, išskyrus Malta ir Norvegiją [7], vienokia arba kitokia forma nekilnojamas turtas periodiškai yra apmokestinamas, iki šiol Europos Sąjunga nepateikė rekomendacijų dėl šio mokesčio suvienodinimo. Vienu šalių jurisdikcijose nekilnojamojo turto mokestis apima visas nekilnojamojo turto rūšis, kitų šalių jurisdikcijose taikomi atskiri mokesčiai žemei ir pastatams, gyvenamosios ir negyvenamosios paskirties pastatams, miesto ir žemės teritorijoms. Taip pat nėra vieningai sutariama, kas turi būti laikomi mokesčio mokėtojais, kokie turi būti taikomi tarifai, kokios taikytinos išimties, kokią įtaką darys šis mokestis labiausiai pažeidžiamiesiems socialiniams sluoksniams. Dažniausia kuo vietos savivaldos institucijos turi daugiau įgaliojimų nustatant mokesčio bazę ir sprendžiant kitus apmokestinimo klausimus, tuo šio mokesčio nuostatos atskirose valstybėse yra įvairesnės.

1. Nekilnojamojo turto mokesčio nustatymo problema

1.1. Mokesčio samprata ir reikšmė

Nekilnojamuoju turtu (daiktais) paprastai laikoma žemė ir kiti objektai, kurie susiję su žeme ir kurių negalima perkelti iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties ir iš esmės nesumažinus jų vertės (pastatai, įrenginiai, sodiniai ir kiti daiktai, kurie pagal paskirtį ir prigimtį yra nekilnojamieji). Civilinėje teisėje nekilnojamiems daiktams taip pat gali būti prilyginti ir kiti daiktai (laivai, orlaiviai) (CK 1.98 str. 2, 3 d.). Mokesčių teisėje nekilnojamojo turto mokesčio objektu paprastai laikoma tik žemė ir pastatai. Todėl nekilnojamojo turto mokesčiai apibrėžiami kaip privalomieji mokėjimai, susiję su žemės arba pastatų nuosavybe, naudojimu ar tobulinimu [8, p.ix]. Tiesa, kai kurių šalių jurisdikcijos šiuo mokesčiu apmokestina taip pat mašinas ar kitokius įrenginius (pvz., Makedonija, kai kurios JAV valstijos). Paprastai mokestis mokamas kasmet atsižvelgiant į nekilnojamojo turto vertę (lot. *ad valorem*) arba pagal kitus kriterijus, kurie turi įtakos turto vertei arba iš jo gaunami naudai (pvz., numatomą ar tikrąją nuomos kainą, žemės plotą ir pan.). Pastarojo mokesčio nustatymas gali būti paaiškintas keliomis teorijomis: 1. kaip *quasi* įmoka už vietos savivaldos institucijų teikiamas viešąsias paslaugas, 2. kaip kapitalo mokestis, kurį moka asmenys, turintys daugiau turto.

1. Filosofiniu požiūriu nekilnojamojo turto mokestis gali būti grindžiamas *quasi* visuomenine sutartimi. Nors tiesioginių paslaugų ekvivalento turto savininkas negauna, galima mokamus mokesčius prilyginti draudimo įmokoms, kuriomis padengiamos vietos institucijų organizuojamos priešgaisrinės, policijos arba kitos paslaugos, susijusios su šio turto apsauga. Taip pat šios lėšos gali būti skiriamos aplinkai pagerinti (pvz., parkams, žaidimų aikštelėms, mokykloms ar kitoms švietimo įstaigoms įrengti arba plėsti). Neretai žemės ar kito nekilnojamojo turto vertė didėja priklausomai nuo viešųjų ir privačių investicijų į mokyklas, parkus, kelius ir kitus viešosios paskirties objektus. Kita vertus, nekilnojamojo turto savininkas pats prie to gali asmeniškai niekuo neprisidėti. Todėl šis mokestis tarsi išlygina šį „neuždirbtą nekilnojamojo turto vertės padidėjimą“. Vokietijos mokesčių teisės doktrina nekilnojamojo turto mokestį grindžia vadovaudamasi ekvivalentiškumo principu (vok. *Äquivalenzprinzip*) [9, p. 544; 10, p. 39; 11, p. 129]. Remiamasi nuostata, kad šio mokesčio

forma gyventojas susimoka už konkrečias paslaugas, kurias gauna konkrečioje gyvenvietėje [9, p. 545]. Šiuo aspektu mokestis galėtų būti vertinamas kaip *quasi* rinkliava už vietos savivaldos institucijų suteiktas paslaugas.

2. Kitas požiūris į nekilnojamojo turto apmokestinimą – vertinti jį kaip kapitalo mokestį. Jei šiuo mokesčiu apmokestinamos ir gyvenamosios patalpos, jis gali būti laikomas vartojimo mokesčiu už gyvenamąjį būstą. Šiuo aspektu mokestis nesiejamas su jokiais teikiamomis paslaugomis. Tie, kas nekilnojamojo turto mokestį suvokia kaip mokestį už kapitalą ar turimą gyvenamąjį būstą, dažnai mano, kad jis nepagrįstas. Laikomasi nuostatos, kad turimas turtas ne visada suponuoja didesnes pajamas. Be to, yra manančių, kad bet koks statinių apmokestinimas kenkia spartesnei šalies industrializacijai.

Istoriškai nekilnojamojo turto mokestis formavosi dar seniausiose agrarinėse visuomenėse, bet vėliau buvo pritaikytas ir besivystant urbanizacijai. Mokestį paprastai sudarydavo tam tikras procentas nuo metinės derliaus vertės. Kai kurios visuomenės nustatydavo apribojimus, kad jis negali viršyti tam tikros derliaus vertės. Teisinėje literatūroje rašoma, kad apie 2700–2200 m. pr. Kr. senovės kinai pirmieji pradėjo taikyti nekilnojamojo turto mokestį: 1/9 gaunamo dirbamos žemės derliaus turėdavo atitekti valstybei, o tai iš esmės prilygdavo 11 proc. mokesčio tarifui, kuris buvo mokamas priklausomai nuo žemės derlingumo [8, p. 77]. Istorijoje pasitaikė ir įdomesnių nekilnojamojo turto apmokestinimo atvejų. Pavyzdžiui, nuo 1696 m. Anglijoje nekilnojamojo turto mokesčiai pastatams buvo nustatomi pagal langų ir kaminų skaičių pastate, kadangi tai turėdavo įtakos pastato vertei [12, p. 221]. Šiuolaikines nekilnojamojo turto mokesčių užuomazgas galima įžvelgti Olandijos praktikoje, kur jau apie 1600 m. buvo siūloma nustatyti dvi nekilnojamojo turto mokesčių rūšis: vieno procento nekilnojamojo turto mokestį ir penkių procentų nekilnojamojo turto perleidimo mokestį [8, p. 12].

Daug dėmesio žemės mokesčio analizei ir ekonominiam poveikiui skyrė garsiausieji ekonomistai – A. Smitas (*Adam Smith*), D. Rikardas (*David Ricardo*), Dž. Milis (*James Mill*). Ypač šioje srityje pasižymėjo H. Džordžas (*Henry George*). Jis savo 1879 m. garsiajame veikalė „Pažanga ir skurdas“ pagrindė, kad mažas mokestis yra ekonomiškai naudingas, nes žemė bus naudojama tų, kuriems jos labiausiai reikia, ir mokestis užkirstų kelią žemės spekuliacijoms [12, p. 221].

Nekilnojamojo turto mokesčio reikšmė istoriškai kito. Dar XIX a. daugelyje valstybių didžiąją dalį valstybės mokestinių pajamų sudarė vien žemės ir paveldėjimo mokesčiai. Tuo metu nuosavybės teise priklausanti žemė ir miškai buvo vienas iš požymių, įrodančių, kad asmuo gali susimokėti mokesčius [9, p. 544]. Tačiau XX a. vis daugiau mokestinių pajamų buvo gaunama pajamų ar pelno mokesčio pavidalu, ir nekilnojamojo turto mokesčio reikšmė, išskyrus anglosaksų teisinės tradicijos valstybes, sumažėjo [13, p. 190]. Pavyzdžiui, JAV turto mokesčiai šiuo metu sudaro iki 9,5 proc. visų mokestinių pajamų, Jungtinėje Karalystėje – 9,11, Kanadoje – 8,29, Prancūzijoje – 2,53, Vokietijoje – 1,13, Švedijoje – 2,89 proc. (1997 m. duomenys) [14]. Lietuvoje šis rodiklis svyruoja apie 2 proc. ir iš esmės atitinka ES valstybių vidurkį.

Pažymėtina, kad šio mokesčio palyginimas skirtingose jurisdikcijose yra gan sąlyginis ir galimas darant daugelį išlygų. Didele dalimi šio mokesčio reikšmė priklauso nuo savivaldos institucijoms numatytų funkcijų apimties, kitų pajamų, kurios joms yra priskirtos, valstybės urbanizacijos lygio, šio mokesčio tarifų, mokesčio bazės, mokesčio administravimo ypatumų. Pavyzdžiui, labai skiriasi nekilnojamojo turto mokesčio bazė (kai kurios šalys, tarp jų Estija) apskritai neapmokestina pastatų, kitos – fiziniams asmenims priklausančių pastatų (iki šiol Lietuvoje). Be to, gali būti nustatomi kiti su nekilnojamojo turto susiję mokesčiai (pvz., turto perleidimo). Skirtingi šio mokesčio tarifai skirtingose valstybėse gali būti paaiškinti ir tuo, kad ne visos valstybės stengiasi gauti daug pajamų iš nekilnojamojo turto mokesčių. Kai kuriose valstybėse šis mokestis faktiškai sudaro didelę dalį mokestinių pajamų ir stengiamasi jų daug surinkti (pvz., Kanadoje), kitose valstybėse – šios rūšies mokestinės pajamos taip pat sudaro didelę dalį, tačiau tam nėra dedama daug pastangų (pvz., Jungtinėje Karalystėje), dar kitose – stengiamasi šio mokesčio forma surinkti daug mokestinių pajamų, tačiau dėl vienokių ar kitokių priežasčių šis tikslas nėra pasiekiamas (pvz., Nikaragvoje) arba nėra siekiama juo gauti daug pajamų, ir todėl šio mokesčio reikšmė bendroje mokestinėse pajamose nėra

reikšminga (pvz., Meksikoje) [6, p. 38]. Vis dėlto nepaisant skirtingų mokestinės politikos prioritetų, šio mokesčio reikšmė išsivysčiusiose valstybėse yra didesnė¹. Tai gali būti paaiškinama tuo, kad šiose valstybėse norima, kad mokestis atliktų ne tik fiskalinę mokesčių surinkimo, bet subalansuoto regiono planavimo ir plėtros funkciją.

1.2. Mokesčio pranašumai

Dar prieš 200 metų A. Smitas savo veikale „Tautų turtas“ nurodė svarbiausius apmokestinimo principus: 1. mokestinė lygybė, 2. mokesčio aiškumas, 3. savanoriškas sutikimas mokėti ir 4. ekonomiškasis mokesčio surinkimas [15]. Lietuvos Respublikos Vyriausybė Mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programoje taip pat deklaruoja, kad apmokestinant reikalinga vadovautis teisingumo, lygybės, neutralumo, aiškumo, viešumo, administravimo veiksmingumo principais [17; 16, p. 115]. Šie principai buvo pakartoti ir Mokesčių sistemos koncepcijoje [2]. Atsižvelgiant į tai nagrinėtina, kaip šie principai gali būti realizuoti apmokestinant nekilnojamojo turto mokestį.

1. Nekilnojamojo turto mokesčio bazė yra plati ir neelastinga. Apmokestinama gali būti įvairios paskirties žemė ir pastatai: tiek žemės ūkio, tiek komercinės paskirties žemė, atvirosios vietovės, fiziniams ir juridiniams asmenims priklausantys pastatai. Mokestis paprastai nustatomas pagal asmeniui priklausančio nekilnojamojo turto vertę (kai kur – pagal dydį). Vadinas, asmuo apmokestinamas proporcingai jo turimam turtui ir daugeliu atveju jo galimybėms susimokėti mokestį. Vokietijos Federacinis Konstitucinis Teismas taip pat yra pareiškęs, kad turimas nekilnojamojo turto mokestis iš esmės atspindi asmens galimybes susimokėti mokestį [18, p. 353].

2. Nekilnojamojo turto mokestis beveik neįmanoma paslėpti, todėl sudėtinga šio mokesčio išvengti. Nekilnojamojo turto mokestis gali būti registruojamas, ir jo savininkai būtų nesunkiai nustatomi. Be to, nedidelė tikimybė, kad asmuo įsigis turtą kitoje šalyje vien dėl to, kad joje nekilnojamojo turto mokestis yra truputį mažesnis.

*3. Nekilnojamojo turto mokesčio nustatymo kriterijai yra gana aiškūs ir paprasti.*² Mokesčio dydis dažniausiai apskaičiuojamas pagal turto vertę. Ir mokesčio mokėtojas, ir mokesčio administratorius gali iš anksto planuoti savo mokestines išlaidas ir pajamas. Mokestis paprastai yra sumokamas, kadangi mokestinė skola gali būti nukreipta į apmokestinamą nekilnojamojo turto mokestį. Dėl šios priežasties mokestis tik minimaliai veikia ekonominius procesus. Pažymėtina ir tai, kad šio mokesčio administravimas padeda patikslinti ir nuolat atnaujinti duomenis apie žemės savininkus ir nekilnojamojo turto rinką.

4. Vietos institucijos yra pajėgios sėkmingai šį mokestį administruoti ir lėšas panaudoti regiono plėtrai. Šis mokestis padeda decentralizuoti valstybės valdymą ir didina vietos savivaldybių atskaitomybę mokesčių mokėtojams [19]. Gyventojai, žinodami, kad jų pinigai patenka į savivaldybės finansinius fondus, daugiau domėsis savivaldybės veikla ir lėšų panaudojimu ir dėl to labiau integruosis į vietovės bendruomenę. Be to, derinant mokesčio bazę, tarifus arba kitas nuostatas, galima planuoti, kurios teritorijos turėtų būti labiau apstatytos, kur turėtų koncentruotis gyvenamosios ir negyvenamosios paskirties pastatai.

Nors nekilnojamojo turto mokestis gali būti vertinamas kontraversiškai, ne mažiau kontraversiškai mokestinės lygybės ir teisingumo aspektu gali būti vertinami ir kiti mokesčiai (pvz., pelno, pajamų). Tačiau vartojimo mokesčiai paprastai „įskaitomi“ į prekių pagaminimo ar paslaugų teikimo kainą ir suprantami kaip neišvengiami. Pajamų mokesčius paprastai išskaito darbdaviai, todėl psichologiškai darbuotojui toks apmokestinimo būdas patrauklesnis. Nors kai kurie argumentai dėl mokesčio netaikymo turi racionalų pagrindą, manytina, kad argumentai „už“ yra svaresni. Nekilnojamojo turto mokestis yra svarbus dėl stabilių mokestinių pajamų, be to, išreiškia šio turto socialinę paskirtį. Ypač svarbūs yra ekonominiai argumentai, kadangi mokestinės pajamos iš nekilnojamojo turto gaunamos darant minimalius

¹ Turimas omenyje valstybių skirstymas lyginant valstybes, priklausančias ekonominės plėtros ir bendradarbiavimo organizacijai (angl. santr. – OECD) ir nepriklausančias šiai organizacijai [69, p. 34].

² Daug problemų kelia turto vertės nustatymo metodikos parinkimas, tačiau šios problemos straipsnyje nebus atskirai aptariamos.

laisvos rinkos ekonominių procesų iškraipymus. Sprendžiant mokesčių ekonominio efektyvumo klausimą turi būti atsižvelgta, ar mokestis skatina, ar riboja investavimą, ar sukuria efektyvią prekių ir paslaugų rinką, skatina industrializacijos plėtrą ir kita. Kadangi nekilnojamojo turto mokestis mažina nekilnojamojo turto vertę ir didina jo naudojimo sąnaudas, tikėtina, kad šį turtą įsigis tie asmenys, kurie jį gali panaudoti ekonomiškai efektyviausiu būdu. Todėl nekilnojamojo turto mokestis skatina efektyvų žemės panaudojimą, subalansuotą urbanizacijos plėtrą ir užkerta kelią žemės įsigijimui vien spekuliaciniais tikslais. Antra vertus, pozityvus poveikis nekilnojamojo turto rinkai negali būti pervertinamas, kadangi mokestis skausmingai paveikia vidutinės pajamas gaunančius gyventojus: didėja gyvenamųjų būstų nuomos kaina, žmonės priversti perleisti savo turtą ir pan. [11, p.130]. Sudėtinga būtų viena-reikšmiškai atsakyti į klausimą, ar nekilnojamojo turto mokestis tikrai apriboja investicijas, nes jis padidina nekilnojamojo turto naudojimo, o kartu ir gamybos kaštus. Kita vertus, taikant nekilnojamojo turto mokestį gali būti surinkta daugiau mokesčių pajamų ir jos būtų investuojamos švietimo sistemai tobulinti. Todėl valstybiniu mastu turi būti įvertinta, ar visuomenei naudingiau skatinti didesnes investicijas į nekilnojamąjį turtą jo neapmokestinant, ar į kitus ūkio sektorius, kurie vėliau duotų didesnę naudą.

1.3. Nekilnojamojo turto apmokestinimo problemos

1. *Nekilnojamojo turto mokestis nėra mokamas nuo naujai sukurtų prekių ir paslaugų.* Būtų galima teigti, kad mokestis mokamas ne nuo to, kokią faktiškai naudą duoda turtas, bet kokią naudą jis turėtų duoti, jei būtų efektyviai naudojamas. Turimas turtas ne visada suponuoja didesnes pajamas, ir asmenys gali vien dėl mokesčio nebeišlaikyti savo turto. Šiuo aspektu mokestis gali turėti itin skausmingų padarinių vyresnio amžiaus asmenims, kurie jau nebegali išlaikyti per visą gyvenimą sukaupto turto. Be to, mokestis didina turto nuomos kainą. Dalis asmenų gali suprasti šį mokestį kaip neteisingą, jei jis įvedamas po to, kai asmuo įsigijo nekilnojamąjį turtą ir nesitikėjo, kad jis bus apmokestinamas. Todėl neigiamas požiūris į mokestį gali būti suprantamas kaip jo trūkumas.

2. *Nekilnojamojo turto mokestis gali reikšti pakartotinį tų pačių pajamų apmokestinimą* [20, p.435]. Lėšos, už kurias buvo įsigytas nekilnojamas turtas, dažniausiai jau buvo kartą apmokestintos arba pajamų, arba dovanojimo, arba paveldėjimo turto mokesčiais (jeigu mokesčių mokėtojas negavo mokesčių lengvatos).

3. *Administravimo išlaidos.* Siekiant, kad mokestis darytų vienodą poveikį visiems mokesčių mokėtojams, mokesčio bazė turi būti nuolat tikslinama ir apmokestinamas objektas periodiškai pervertinamas. Tačiau dėl didelių kaštų šis reikalavimas ne visada vykdomas, ir daugelyje valstybių paskutinis visuotinis turto pervertinimas (Vokietijoje, Austrijoje, Prancūzijoje ir kt.) buvo vykdytas dar aštuntajame dešimtmetyje, o vėliau turto vertė buvo indeksuojama [11, p. 68–98]. Toks pervertinimas yra politiškai nepopuliarus, kadangi pervertinus apmokestinamą turtą gali paaiškėti, kad mokesčių našta padidėjo. Jau dabar Lietuvoje buvo reiškiamas nuomonė, kad nekilnojamojo turto mokesčio administravimo išlaidos gali viršyti įplaukas [3]. Vis dėlto plati šio mokesčio taikymo praktika leidžia daryti išvadą, kad bent jau užsienio valstybėse šis mokestis fiskaliniu aspektu pasiteisina.

4. *Mokestis gali neigiamai paveikti investuotojus.* Jie gali pasirinkti kitas mokesčių požiūriu palankesnes jurisdikcijas. Šis poveikis pasireiškia tuo, kad investuotojas gali rinktis ne tas savivaldybes, kur mokesčiai truputį mažesni, bet kitas, kurios netaiko šio mokesčio. Pastarasis mokesčio poveikis sušvelninamas, jei nustatomi palyginus nedideli nekilnojamojo turto mokesčio tarifai.

5. *Įžvelgtina disproporcija tarp turto vertės ir šio mokesčio sąskaita gaunamų vietinio pobūdžio paslaugų.* Nekilnojamojo turto dydis nebūtinai yra adekvatus gaunamoms iš savivaldybių paslaugoms [11, p. 130]. Už papildomas savivaldybių arba kitų įmonių ar organizacijų paslaugas gyventojai paprastai papildomai susimoka. Be to, turtingesni asmenys, kurie valdo daugiau nekilnojamojo turto ir todėl sumoka didesnius mokesčius, linkę labiau pasikliauti privataus sektoriaus teikiamoms, o ne viešosiomis paslaugomis (pvz., turtingesni asmenys dažniau perka knygas, nei eina į viešąsias bibliotekas, leidžia savo vaikus į priva-

čias mokyklas). Be to, mažiau vertingas turtas (ir dėl to mažesniu mokesčiu apmokestinamas) paprastai būna pavojingesnis priešgaisrinės saugos aspektu. Tam tikru aspektu šis mokestis yra ir regresinis, nes didesnėms šeimoms reikia didesnių būstų ir dėl to jos moka didesnius nekilnojamojo turto mokesčius. Kita vertus, paprastai socialiai remtini ar labiau socialiai pažeidžiami asmenys gauna mokesťines lengvatas.

Nors mokesčio taikymas kelia tam tikrų administravimo problemų (pvz., periodišką mokesčio bazės pervertinimas yra gana brangus), šias problemas galima iš dalies spręsti diegiant modernias masinio turto vertinimo technologijas, labiau įtraukiant visuomenę į mokesčio administravimo procesą, skatinant savanorišką deklaravimą, daugiau dėmesio skiriant šio mokesčio administravimo „skaidrumui“, tinkamai apeliacijų sistemai, numatant plačią mokesčių bazę. Taip pat galima suteikti teisę mokesčio mokėtojui šį mokestį sumokėti dažniau ir mažesnėmis dalimis, jei jis to pageidauja. Vis dėlto daugeliu atvejų sparti nekilnojamojo turto mokesčio reformos raida nevyksta dėl politinių motyvų: daugelis vyriausybių nesiryžta padidinti mokesťinės naštos paprastiems gyventojams rizikuodamos savo populiarumu.

Teoriškai įmanomos tam tikros nekilnojamojo turto mokesčio alternatyvos. Yra pasiūlymų už vietines paslaugas nustatyti didesnius arba papildomus mokesčius (nors pagal savo prigimtį tai būtų rinkliavos – *aut past.*) (pvz., už šiukšlių išvežimą), organizuoti loterijas arba nustatyti vietos gyventojams kitus mokėjimus, kurie nėra siejami su jiems priklausančiu nekilnojamuoju turtu [8, p. 97–100]. Tačiau nekilnojamojo turto mokestis atlieka ne tik fiskalinę mokesčių surinkimo funkciją. Juo gali būti reguliuojama subalansuota ekonominė plėtra ir kiti socialiniai–ekonominiai procesai. Be to, alternatyvūs pajamų šaltiniai (pvz., rinkliavos) ir taip yra dažniausiai panaudojami.

Apibendrinant galima teigti, kad nekilnojamojo turto mokestis nustatomas siekiant papildyti valstybės arba vietos savivaldos biudžetines pajamas, efektyviau panaudoti žemę ir prisideda prie urbanizacijos plėtros bei duomenų apie žemės naudojimą sisteminimo.

2. Nekilnojamojo turto apmokestinimo reforma Lietuvoje

2.1. Reformos prielaidos ir tikslai

Užsienio valstybių patirtis rodo, kad nekilnojamojo turto mokesčio reformos prioritetai būna labai skirtingi. Vienose valstybėse šiuo mokesčiu buvo siekiama surinkti kiek įmanoma daugiau mokesťinių įplaukų, pagerinti surinkimą ir kitas administravimo procedūras. Kitose valstybėse esminis tikslas buvo supaprastinti apmokestinimo sistemą. Dar kitose – siekiama šį mokestį padaryti kiek įmanoma teisingesnį, ir dėl to buvo naujai nustatytos turto vertinimo procedūros. Nekilnojamojo turto mokesčio įvedimas ir taikymas reikalauja daugelio prielaidų. Visų pirma valstybė turi būti pasirengusi administruoti šį mokestį. Tam turi būti sukurtos tiek turto nustatymo, tiek vertinimo, tiek ir mokesčio surinkimo procedūros. Jei mokestis nėra tinkamai administruojamas, gali iškilti daugybė ginčų dėl jo teisingumo ar net pačio mokesčio taikymo tikslingumo. Mokesčio „teisingumo lygio“ didinimas gali būti problemiškas, nes tai didina išlaidas, o kartu ir mokesčių našta mokesčių mokėtojams. Apskritai juo ilgiau užtrunka reforma, tuo sunkiau pakeisti mokesčių mokėtojų nuostatas dėl mokesčio teisingumo ir jo įvedimo reikalingumo. Ši tendencija gali pasitvirtinti ir Lietuvoje.

Pagrindinės nekilnojamojo turto apmokestinimo naujovės, numatytos dar 2001 m. Nekilnojamojo turto mokesčio koncepcijoje, buvo: 1. nustatant nekilnojamojo turto mokestį pereiti prie mokesťinės vertės nustatymo remiantis šio turto rinkos verte, 2. reglamentuoti nuosavybės teise turimo nekilnojamojo turto, įskaitant žemę, apmokestinimą viename įstatyme, 3. suteikti didesnes teises savivaldybėms finansinių išteklių formavimo srityje nustatant mokesčio tarifus ir priimant sprendimą dėl fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausančių statinių apmokestinimo šiuo mokesčiu [2]. Nors iki šiol galiojantis nekilnojamojo turto apmokestinimo teisinis reguliavimas Lietuvoje daugeliu aspektu skiriasi nuo taikomo Vakarų Europos valstybėse, Baltijos valstybių pažanga apmokestinant nekilnojamąjį turtą, lyginant

su Rytų ir Vidurio Europos valstybėmis, buvo pabrėžta ir tarptautinių ekspertų. Kuriant teisinę bazę akcentuojama Estijos patirtis, kadangi joje *ad valorem* (t. y. pagal turto vertę) žemės mokestis buvo įvestas jau 1993 m., Latvijoje – 1998 m. Lietuvos pažanga yra pabrėžiama tuo aspektu, kad ji pirmauja kuriant integruotą turto kadastro, registro ir vertinimo sistemą. Todėl Lietuva laikoma geriausiai pasirengusi taikyti masinį turto vertinimą apmokestinimo tikslais [21, p.5]. Kita vertus, Lietuvoje dar daug dėmesio turi būti skiriama naujos teisinės bazės sukūrimui.

Rengiant naujus mokesčių teisės aktus visada būtina išspręsti: 1. kokia yra mokesčio bazė; 2. kokiems asmenims nustatoma mokestinė prievolė; 3. koks turi būti nustatytas mokesčio tarifas. Šie klausimai bus aptarti atskirai nagrinėjant nekilnojamojo turto mokestį.

2.2. Mokesčio bazės nustatymas

Nekilnojamojo turto mokesčiu paprastai apmokestinama žemės ir pastatų mokestinė vertė. Šiuo metu Lietuvoje žemės mokesčiu apmokestinama privati žemė. Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas numato Lietuvos ir užsienio valstybių juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausančio turto apmokestinimą. Tačiau daugelis pasaulio valstybių į nekilnojamojo turto mokesčio bazę įtraukia ir privatiems asmenims priklausantį turtą ir numato gyventojams nuosavybės teise priklausančių pastatų, statinių, butų daugiabučiuose namuose, kitų pastatų apmokestinimą. Apmokestinant Lietuvoje gyvenamąjį būstą galimos kelios alternatyvos: 1. mokesčio objektu laikyti tik didelės vertės gyventojams nuosavybės teise priklausančius statinius, pavyzdžiui, kurių vertė viršija 300 000 litų; 2. mokesčio objektu laikyti visą gyventojams nuosavybės teise priklausančią nekilnojamąjį turtą, tačiau neapmokestinti statinių, kuriuos gyventojai deklaruotų kaip pagrindinę gyvenamąją vietovę; 3. mokesčio objektu laikyti visą gyventojams nuosavybės teise priklausančią nekilnojamąjį turtą, tačiau statiniams, kuriuos deklaruotų kaip pagrindinę gyvenamąją vietą, nustatyti neapmokestinamąjį minimumą, pavyzdžiui, iki 100 000 litų. Skirtingose savivaldybėse gali būti nustatomi skirtingi neapmokestinamieji minimumai; 4. taikyti skirtingus mokesčio tarifus ir skirtingai apmokestinti statinius, kuriuos gyventojai deklaruotų kaip pagrindinę gyvenamąją vietą, ir kitą jiems priklausančią nekilnojamąjį turtą; 5. mokesčio objektu laikyti visą gyventojams priklausančią nekilnojamąjį turtą taikant kiek galima mažiau išimčių. Autorius palaikytų nuostatą, kad gyventojams priklausančias turtas būtų apmokestinamas. Tačiau galėtų būti taikomas neapmokestinamasis minimumas fizinių asmenų nuosavybės teise turimam Lietuvos Respublikoje nekilnojamam turtui (išskyrus žemę), įregistruotam nekilnojamajame turto registre ir deklaruojamam kaip gyvenamoji vieta. Konkretus minimumas gali būti nustatomas savivaldybių tarybų, atsižvelgiant į nekilnojamojo turto kainas konkrečioje savivaldybėje, vadovaujantis protingumo kriterijumi.

Apibrėžiant nekilnojamojo turto mokesčio bazę svarbu nuspręsti ne tik koks nekilnojamasis turtas turi būti apmokestinamas, bet ir kokiam turtui galima taikyti mokestines išimtis. Užsienio valstybėse mokestinės išimties paprastai taikomos šios rūšies turtui: 1. *turtui, kuris ypatingai pasitarnauja visuomenei*, t. y. kapinės ar kitos laidojimo vietos (Švedija, Olandija, Danija, Čekija, Latvija, Vokietija ir kt.), istorinės reikšmės objektai (Lenkija, Portugalija, Danija ir kt.), nekilnojamasis turtas, kurį naudoja labdaringos organizacijos, mokslo ir tyrimo organizacijos, ligoninės ir kitos medicinos įstaigos. Šiuo atveju mokestinė lengvata taikoma, kai turtas tiesiogiai naudojamas pagal anksčiau nurodytą savo paskirtį; 2. *valstybės ir savivaldos institucijoms priklausančiam nekilnojamajam turtui* (Švedija, JAV, Olandija, Estija, Latvija ir kt.). Šis turtas nėra apmokestinamas pagrindžiant tuo, kad pats valstybės valdymo aparatas yra išlaikomas iš mokesčių ir tuo tikslu reiktų pakelti kitus mokesčių tarifus, kad valstybės ar savivaldos institucijos susimokėtų mokestį. Be to, daug lėšų būtų prarasta dėl mokesčio administravimo; 3. *užsienio valstybių diplomatinėms ir konsulinėms įstaigoms* (Danija, Lenkija ir kt.); 4. *turtui, kurio vertė neviršija tam tikros ribos*. Šios mokesčio išimties karais taikomos gyventojams priklausantiems ir privačiais tikslais naudojamiems namams arba butams. Tačiau ginant mažas pajamas gaunančius gyventojus išimties taikomos tik iki tam tikros turto vertės ir, įsigijus brangesnius būstus, kurių vertė viršija tam tikrą ribą, nuo šios

dalies mokestis turi būti mokamas (pvz., Olandijoje iki 30 m² gyvenamojo ploto yra neapmokestinama [8, p.105]); 5. *asmenims, kurie sulaukė pensinio amžiaus* (Prancūzija, Estija), 6. *neįgaliems asmenims* (Jungtinė Karalystė, Čekija, Slovakija, Estija, Lenkija); 7. specialios išimtys gali būti teikiamos turtui, kuris priklauso labai nusipelnusiems asmenims: *karo veteranams, gavusiems valstybinius apdovanojimus ir pan.* Remiantis užsienio valstybių patirtimi sudėtinga būtų rasti vieną sistemą, nes daugelis valstybių atsižvelgia į savo individualius poreikius bei vykdomą mokestinę, socialinę arba kitokią politiką. Antra vertus, matyt, reiktų vengti pernelyg bendro pobūdžio išimčių, nes tai sumažina mokestines pajamas ir kartu mokestinę naštą perkelia kitiems mokėtojams. Supaprastinta apmokestinimo sistema būtų labiau priimtina visuomenei. Todėl siūlytina apmokestinti nekilnojamąjį turtą taikant kiek galima mažiau išimčių. Reglamentuojant mokestines lengvatas būtų galima remtis jau dabar susiformavusia praktika, nustatyta remiantis Žemės mokesčio ir Įmonių ir Įstaigų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymais. Atsižvelgiant į tai, gali būti neapmokestinamas: 1. *turtas, susijęs su viešuoju interesu*, 2. *labiausiai socialiai pažeidžiamų savininkų nekilnojamojo turto turtas*.

2.3. Mokesčio mokėtojai

Apmokestinant nekilnojamąjį turtą išskirtinos dvi asmenų kategorijos, kuriems gali būti nustatyta mokestinė prievolė. Daugelyje jurisdikcijų (JAV, Lietuva ir dauguma kontinentinės Europos valstybių) numatoma, kad nekilnojamojo turto mokesčius sumoka turto savininkai. Jungtinėje Karalystėje ir kitose Britų Sandraugos valstybėse mokestinė našta paprastai nustatoma turto naudotojui. Ši nuostata pagrindžiama tuo, kad ilgalaikis nuomininkas yra labiau suinteresuotas tuo turtu ir jo naudojimu negu jo savininkas. Turto naudotojai yra faktiniai viešųjų paslaugų naudotojai, kurios sukuriamos mokesčių sąskaita. Kai kuriose užsienio šalyse (pvz., Anglijoje) dėl istoriškai susiklosčiusių ilgalaikės nuomos santykių valstybė turi daugiau informacijos apie faktinius turto naudotojus, o ne jų savininkus. Dar kitos valstybės taiko tarpinę sistemą. Pavyzdžiui, Lenkijoje ir Estijoje numatoma, kad užufruktoriai (t. y. savarankiškos daiktinės teisės turėtojai, kuriems nustatyta teisė naudoti svetimą daiktą ir gauti iš jo naudos) taip pat yra nekilnojamojo turto mokesčių mokėtojai [27]. Galima svarstyti apie britų sistemos įdiegimą Lietuvoje, kadangi įsigaliojus naujamam Civiliniam kodeksui ir atsiskaitymams privalomos naujų savininkų turto registracijos, mokesčio administratorius susiduria su problema, kam siųsti mokesčio deklaraciją. Jeigu naujasis savininkas nuosavybės teisių neregistruoja, mokesčio administratorius neturi informacijos, kas yra naujasis turto savininkas. Žinoma, galimas aiškinimas, kad prieš trečiuosius asmenis, t. y. valstybę (jeigu naujasis savininkas neregistruoja nuosavybės teisių), savininku išlieka turto pardavėjas ir jam išlieka prievolė mokėti mokesčių, tačiau taip buvęs savininkas nepagrįstai įgyja prievolę mokėti mokesčių bei turi savo sąskaita rūpintis, kad kita sandorio šalis (kurios naujasis įstatymas jau neįpareigoja) registruotų turtą. Pritaikius britų patirtį deklaracija būtų siunčiama jau ne savininkui, o „tam, kas tame objekte gyvena arba juo naudojasi.“

2.4. Mokesčio tarifai

Pasaulinėje praktikoje nekilnojamojo turto mokesčio tarifas nustatomas nuo vieno iki dviejų procentų nuo mokesčio bazės. Jei mokesčio tarifai būtų mažesni, dėl administravimo kaštų netikslinga būtų rinkti šio mokesčio. Didesni negu dviejų procentų mokesčių tarifai gali būti per didelė mokestinė našta ir kliudyti subalansuotai ekonomikos plėtrai. Siekiant pozityviai veikti ekonominius procesus gali būti taikomi diversifikuoti mokesčių tarifai. Pavyzdžiui, specialūs tarifai asmenims, kurie nesinaudoja žeme, ar nenaudojamai žemei, esančiai po gyvenamaisiais namais ir pan. Šiuo metu privati žemė Lietuvoje apmokestinama 1,5 proc. žemės mokesčio tarifu [23]. Įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto apmokestinamas 1 proc. tarifu nuo nekilnojamojo turto mokestinės vertės [24]. Tiesa, savivaldybių tarybos savo biudžeto sąskaita turi teisę sumažinti žemės arba įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčių arba visai nuo jų atleisti. Nekilnojamojo turto mokesčio koncepcijoje buvo numatoma

nustatyti maksimalią mokesčio tarifo ribą, t. y. iki 1,5 proc. nekilnojamojo turto mokestinės vertės.

Pateikti nekilnojamojo mokesčio tarifų lyginamąją analizę būtų sudėtinga, nes net ir vienoje jurisdikcijoje skirtingi mokesčio tarifai paprastai nustatomi skirtingų rūšių turtui, pvz., atskirai žemės ūkio paskirties žemei, gyvenamiesiems namams, kitam nekilnojamam turtui. Be to, daugelis savivaldybių šį mokestį nustato atsižvelgdamos į konkretų regioną ir savo biudžeto individualius poreikius. Lietuvoje būtų tikslinga suteikti savivaldybėms teisę nustatyti nekilnojamojo turto mokesčio tarifus savivaldybėms. Jie savivaldybių tarybų nuožiūra galėtų būti peržiūrimi kasmet. Nors savivaldybės taikytų konkrečius mokesčių tarifus, tikslinga konkrečius nekilnojamojo turto mokesčio tarifus diferencijuoti pagal objektą. Siekiant subalansuotos urbanizacijos plėtros būtų tikslinga didžiausius mokesčio tarifus taikyti ne žemės ūkio paskirties žemei, esančiai miestuose. Tai skatintų šią žemę panaudoti naudingiausiu būdu. Atsižvelgiant į tai, aukštutinė mokesčio riba galėtų būti iki 2–2,5 proc. Palyginus nedideliais tarifais turėtų būti apmokestinami gyventojams priklausantys butai, gyvenamieji namai, sodininkų bendrijų teritorijose esantys sodų sklypai, gyvenamųjų namų valdų žemės sklypai. Didesni tarifai galėtų būti taikomi kitam gyventojams priklausančiam nekilnojamam turtui, kuris nėra deklaruojamas kaip pagrindinė gyvenamoji vieta.

Išvados

Nekilnojamojo turto mokesčiai yra patrauklūs tuo, kad atitinka daugelį iš mokesčiams keliamų apmokestinimo principų. Nekilnojamojo turto mokesčio bazė yra plati ir neelastinga, mokesčio nustatymo kriterijai gana aiškūs ir paprasti, lėšos, gautos iš šio mokesčio, gali būti panaudotos vietos infrastruktūrai gerinti ir tuo pat turto, esančio konkrečioje vietovėje, vertei pakelti. Kaip šio mokesčio nustatymo kontrargumentus būtų galima išskirti tai, kad mokestis nėra mokamas nuo naujai sukurtų prekių ir paslaugų, jis gali išgąsdinti investuotojus, skausmingai paveikti mažas pajamas gaunančias socialines grupes. Nors kai kurie argumentai dėl šio mokesčio netaikymo yra pagrįsti, šį mokestį reikėtų taikyti, nes tai leistų efektyviau panaudoti žemę bei planuoti ir vystyti šalies urbanizaciją.

Ateityje nekilnojamojo turto bazė turėtų plėstis ir apimti fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantį turtą. Tačiau šis mokestis neturėtų apriboti gyventojų teisės asmenims poreikiams naudotis turtu. Todėl turėtų būti taikomas neapmokestinamasis minimumas fizinių asmenų nuosavybės teise Lietuvos Respublikoje turimam nekilnojamam turtui (išskyrus žemę), įregistruotam Nekilnojamojo turto registre ir deklaruojamam kaip gyvenamoji vieta. Būtų tikslinga ateityje suteikti teisę savivaldybių taryboms koreguoti mokesčio bazę ir nustatyti konkrečius mokesčio tarifus neperžengiant Seimo patvirtintų mokesčio tarifų ribų. Vietos savivaldos institucijos, geriausiai žinodamos padėtį vietovėje, galėtų nustatyti racionaliausius mokesčių tarifus ir panaudoti mokestį kaip regiono plėtros priemonę. Siekiant subalansuotos urbanizacijos plėtros tikslinga būtų diferencijuoti mokesčio tarifus pagal nekilnojamojo turto rūšis.



LITERATŪRA

1. **Vilniaus** miesto savivaldybės 2004 metų biudžetas // <http://www.vilnius.lt/biudzetas2004/Dokai1/2004mbiud.htm> (paskutiniai duomenys 2004 m. kovo 17 d.).
2. **Mokesčių** sistemos koncepcija, 2001 // www.finmin.lt (paskutiniai duomenys 2001 m. rugsėjo mėn.)
3. **Vainienė R.** Nekilnojamojo turto mokestis nevers atsisakyti beverčio turto // Verslo žinios. 2001 m. spalio 8 d. // <http://www.lrinka.lt/Komentarai/Nektur2.phtml> (paskutiniai duomenys 2004 m. kovo 17 d.).
4. **Šileika A.** Mokesčių didinimas gali grįžti bumerangu // Lietuvos rytas. 2003 m. spalio 11 d.

5. http://www.finmin.lt/finmin/content/naujiena.jsp;jsessionid=1EE6142DB12FBE99D40854AEC9B7826C?doclocator=web%2Fstotis_inf.nsf%2F0%2FAC1F0A337A1E92B0C2256F10004A6BE6
6. **Bird M., Slack E.** Land and Property Taxation around the World: a Review // Journal of property tax assessment and administration: an international journal Volume 7, 2002.
7. **Brown P. K., Hepworth M. A.** A Study of European Property Tax Systems Final Report February, 2003.
8. **Woolery A.** Property Tax Principles and Practice. Lincoln Institute of Land Policy. 1989.
9. **Tipke K., Lang J.** Steuerrecht 17. völlig überarbeitete Auflage Köln. 2002.
10. **Troll M.** Grundsteuergesetz Kommentar. 7 Auflage. Verlag Vahlen. 1997.
11. **Kulzer T.** Die Bewertung von Grundvermögen im Steuerrecht. Frankfurt am Main 2000.
12. **Schwab R., Harris A.** Taxing Simply, Taxing Fairly. District of Columbia Tax Revision Commission Washington. // www.dctrc.org (paskutiniai duomenys 2004 m. kovo 17 d.).
13. **James E.** Alt, The evolution of tax structures, Public Choice 41. 1983. The Netherlands.
14. **Müller A.** Overview of Property Taxes // Property Tax Reforms and Valuation Workshop 8-12 October 2001 Vilnius (konferencijos medžiaga).
15. **Smith A.** An Inquiry into the nature and causes of the wealth of nations Chicago. London. Encyclopaedia Britannica.1990.
16. **Tušaitė J.** Naujosios mokesčių sistemos bruožai // Jurisprudencija. LTU, 2003. T. 48 (40).
17. **Lietuvos Respublikos** Vyriausybės 1998 m. rugpjūčio 11 d. nutarimas Nr. 1016 „Dėl mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programos“ // Valstybės žinios. 1998. Nr. 72–2102; 1999, Nr. 110–3233
18. **Bundesverfassungsgericht.** Beschluß vom 6. Dezember 1983 (2 BvR 1275/79). Zweiwohnungssteuer // Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts Tübingen, 1984.
19. **Almy R.** Property Tax and Valuation in the USA // Property Tax Reform and Valuation Workshops 8-12 October 2001. Vilnius, Lithuania (konferencijos medžiaga).
20. **Tipke K.** Steuerrecht. Ein systematischer Grundriß. 11. Völlig überarbeitete Auflage. Köln, 1988.
21. **Malme H. J.** Mass Valuation for Land Taxation in Transitional Economies// Land Lines, Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge April, 2004.
22. **International** Property Tax Institute, Cracow Real Estate Institute. Property Tax Administration in the City of Cracow, Poland // Paper prepared for OECD seminar: Property Tax Reforms and Valuation Vilnius, October 8-12, 2001 (konferencijos medžiaga).
23. **Lietuvos Respublikos** žemės mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 1992. Nr. 21–612.
24. **Lietuvos Respublikos** įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. 1994. Nr. 59–1156.



The Reform of Property Taxation in Lithuania and Perspectives thereof

Doctoral Candidate Vytautas Šulija

Mykolas Romeris University

Keywords: *property taxes, tax reform, tax base, taxpayers, tax rates.*

SUMMARY

This article describes a reform of property taxation in Lithuania. Thus, the place of property taxes in Lithuanian tax system, essential advantages and deficiencies of this tax, possible taxation alternatives are discussed in the light of general taxation principles. Furthermore, it is attempted to determine an economic impact of property taxes and establish links between tax policy and sustainable development of urbanisation.

Property taxes are attractive as they correspond to the major taxation principles, especially in respect of justice, equity etc. The tax base is large and inelastic, the criteria of calculation of this tax are rather simple and understandable, the tax could facilitate to the development of industrialisation, land development and improvement programmes, etc. In addition, the income received through this tax could be used for improvement of local environment. This should also raise value of property of particular location. The critics of this tax could be based on the fact that the tax shall not be paid on the new delivered goods and serviced, it could frighten the investors, strangle the elders who could not afford themselves retaining the property acquired during the whole life. Furthermore, the periodic re-evaluation of taxable base is rather expensive device. In summary, the tax could be justified not only for its fiscal function. The taxation of property also means that its owners will be obliged to use it in the most efficient way or transfer it to the others who need it more.

Until 2002 almost all the new Lithuanian tax laws which regulate taxable income to be transferred to the state budget were enacted. However Lithuanian tax reform was not finished until now, as state financial institutions have not contributed enough to the problem of property taxation and funding of municipalities. Worldwide property taxes are one of most important sources to fund municipalities. Currently, property is levied according to the land tax and to the real estate tax to be paid by enterprises and organizations. Considering contemporary property taxation tendencies it is suggested to levy residential property. However the tax should not restrict inhabitants to use property for personal needs. Therefore, it shall be deemed that the minimal non-taxed amount should be established for the residential property which is declared as a principal residence. The particular non-taxed amounts could be established upon the decision of councils of municipalities. In addition, it is suggested to enable councils of municipalities to fix particular tax rates and/or exempt certain tax payer or property from this tax on the expense of their own budgets. Councils of municipalities are familiar with situation on particular location the best and, therefore, they would be able to fix the most effective tax rates. It is also recommended to apply graded tax rates in respect of different sorts of property, i.e. the biggest ones to apply in respect of land located in the cities. This would enhance the development of urbanization. Respectively low rates are to be applied in respect of residence property, residence land plots, garden - plots, etc. Some bigger rates could be also established in respect of residence property which was not declared as the first residence.

