

Д-р Кшиштоф Вінярський

Голова III Відділу

Фінансової Палати ВАС

### Впровадження місцевих податків та зборів

#### Implementation of Local Taxes and Fees

У результаті адміністративної реформи в Польщі, проведеної 1 січня 1999 року, була введена трирівнева структура територіального поділу держави. В результаті реформи було сформовано систему територіального поділу Польщі, яка складається з:

- 16 самоврядно-урядових воєводств;
- 308 самоврядних повітів;
- близько 2500 самоврядних гмін.

З точки зору інтересів громадян і суб'єктів господарської діяльності, найважливішу роль відіграють гміни. Вони є базовою структурною одиницею територіального самоврядування. Завдання гміни – поточне і безперервне задоволення колективних потреб населення шляхом надання загальнодоступних послуг. Йдеться, зокрема про такі послуги як забезпечення просторового порядку в будівництві та охороні довкілля, але також реалізацію завдань у сфері охорони здоров'я, освіти, промоції економічного розвитку, соціальної допомоги і т.д. Гміна виконує публічні завдання від свого імені та на власну відповідальність. Гміни також реалізують завдання делеговані/замовлені їм урядовою адміністрацією.

Отже, важливим є визначення джерел фінансування завдань гміни. Ці джерела можемо поділити на кілька груп:

- цільові дотації з державного бюджету на реалізацію делегованих/замовлених завдань, що належать до компетенції публічної (державної) влади (це питання не викликає сумнівів, оскільки уряд часто запізнюється з виплатою таких дотацій);

- загальні субвенції з державного бюджету, що становлять частку гмін у податках РІТ (податок на доходи фізичних осіб, СІТ (податок на доходи суб'єктів господарської діяльності, VАТ (податок на додану вартість) сплачених суб'єктами, які працюють (мають своє місцеперебування, реєстрації) на території гмін (ці податки надходять до державного бюджету);

- власні доходи.

Щодо субвенцій з державного бюджету, слід підкреслити, що в Польщі існують великі диспропорції між гмінами. Платники податків, котрі платять найвищі податки знаходяться у найбільших гмінах (перше місце займає Варшава), тому ці гміни отримують найбільші надходження з субвенції. В малих сільських гмінах платники податків платять невисокий податок. У випадку податку на доходи фізичних осіб на зменшення субвенції малих гмін мало вплив зокрема:

- підвищення суми вільної від податків до тридцяти тисяч злотих в рік та

- з липня дві тисячі двадцять другого року встановлення базової податкової ставки у розмірі дванадцять відсотків;

- підвищення суми, для якої застосовується ставка тридцять два проценти, до ста двадцяти тисяч злотих.

Для того, щоб компенсувати недобір грошей малими гмінами, закон «Про доходи органів територіального самоврядування» передбачає зобов'язання здійснення перерахунку грошей до центрального бюджету «багатими» гмінами згідно з встановленим алгоритмом. Це породжує конфлікти, які, на щастя, не розглядає Фінансова палата Вищого адміністративного суду Польщі. Ці оплати неформально називають «данина Яносика» (щоб було зрозуміліше в українському контексті відповідником була б назва «данина Кармелюка» чи «данина Довбуша»). Яносик – це локальний розбійник сімнадцятого століття, який відбирав у багатих і віддавав бідним. Можна сказати – наш польський відповідник Робін Гуда.

Однак, найбільше значення для забезпечення реалізації завдань гміни мають власні доходи, серед яких першість мають данини передбачені Законом «Про місцеві податки і збори», законом «Про сільськогосподарський податок» та закон «Про лісовий податок», тобто:

- податок на нерухомість,

- сільськогосподарський податок,

- лісовий податок,
- податок на транспортні засоби (не стосується легкових автомобілів),
- санаторний збір,
- рекламний збір,
- збір за володіння собаками і т.п.

У випадку цих податків і зборів податковим органом виступає виконавчий орган гміни, тобто (залежно від виду і масштабів гміни: війт, бургомістр або президент).

Нині обговорюється запровадження додаткового місцевого податку, тобто податку від площі даху будинку. Від сплати цього податку будуть звільнені платники податків, які встановлять на своїх подвір'ях резервуари для збирання дощової води.

Також є група податків, які наповнюють бюджет гмін, але органом уповноваженим для їх стягування є орган урядової (державної) адміністрації, тобто начальник податкового управління. Тут йдеться про:

- податок на спадки і дарування;
- податок на цивільно-правові правочини (стосовно деяких операцій, що здійснюються фірмами цей податок є податком на капітал у розумінні директиви Ради номер 2008/7/ЄС від 12 лютого 2008 року про опосередковані податки на накопичення капіталу).

Проте ці дві останні данини не мають більшого значення для формування бюджетів гмін.

Найбільші надходження до бюджету гмін є з податку на нерухомість. Цікаво, що ці питання врегульовуються лише сім статей Закону «Про місцеві податки та збори», які викликають найбільше сумнівів та контраверсій у практиці їх застосування. Це підтверджують чотири інтерпретаційні рішення, постановлені упродовж останніх десяти років Конституційним Судом Польщі, а також понад десять ухвал у складі семи суддів Вищого адміністративного суду, що розв'язують важливі юридичні питання з цієї сфери.

Тож немає нічого дивного, що у Фінансовій палаті (конкретно у відділі, яким я керую) чекають на розгляд понад тисяча справ зі сфери податку на нерухомість. Для порівняння справ що стосуються питання податку CIT є близько 400, справ що стосуються PIT – близько 900, акцизного податку – близько 400. Більшим є наплив справ, що стосуються податку VAT.

В країнах Європейського Союзу існують різні види оподаткування податком на нерухомість:

- 1) системи, що базуються на вартості нерухомості (*ad valorem*);
- 2) системи, що базуються на площі, в яких підставою оподаткування є площа нерухомості (так звані натуральні системи);
- 3) змішані системи (підставу оподаткування становить як вартість нерухомості, так і її площа).

У польській правовій системі прийнялась змішана модель: за площею і *ad valorem*. Площі земельних ділянок, будинків і квартир оподатковуються згідно з розміром корисної площі. Натомість будівлі відповідно до їх вартості. Прикладами будівель є: летовища, віадуки, мости, тунелі, резервуари, очисні споруди, промислові споруди і т.п. Податок на будівлі пов'язані з господарською діяльністю становить два відсотки на рік, і нараховується від початкової вартості (тобто ціна придбання або створення), без урахування амортизації. Це дуже висока данина. Приклад:

- якщо будівля була куплена на початку 2014 року за десять мільйонів злотих, то податок за 2014 рік становив два відсотки від цієї вартості, тобто двісті тисяч злотих.
- такий самий розмір податку за 2021 рік, не дивлячись на те, що ринкова вартість будівлі буде нижча.

Найбільш спорів стосується питання як відрізнити будинок від будівлі (характерні риси будинку мають, наприклад, низка резервуарів). Податок, що нараховується від корисної площі, загалом є нижчий від податку *ad valorem*.

У випадку земельних ділянок, найнижчі ставки оподаткування прийнято для земель сільськогосподарського та лісогосподарського призначення. Натомість найвищим податком обкладені земельні ділянки й будинки, що пов'язані з несільськогосподарською та нелісогосподарською діяльністю.

Для прикладу:

Податок за 1 га землі:

- пов'язаної з веденням господарської діяльності становить близько 2300 євро,
- сільськогосподарський податок за 1 га сільськогосподарських угідь становить бл. 33 євро

У випадку будинків і приміщень:

- за 100 м<sup>2</sup> помешкання становить бл. 20 євро на рік

- за 100 м<sup>2</sup> приміщення, пов'язаного з веденням господарської діяльності, бл. 580 євро.

Як вже було сказано вище, з положеннями Закону «Про місцеві податки та збори» пов'язано багато сумнівів інтерпретаційного характеру, в тому числі питань щодо відповідності Конституції РП. З 2016 року Вищий адміністративний суд не керує до Конституційного суду РП запитань щодо оцінки відповідності положень податкових законів польському основному закону. У багатьох випадках самостійно здійснюємо оцінку положень законів, встановлюючи яка їх інтерпретація (яке їх тлумачення) не суперечить Конституції. У випадку податку на нерухомість такими прикладами зокрема є:

- рішення розширеного складу (семи) суддів Вищого адміністративного суду від 22 жовтня 2018 року, номер справи II FSK 2983/17, щодо оподаткування вітрових електростанцій (воно ілюструє як непередумані рішення законодавця про підвищення оподаткування вітрових ферм у 2017 році – майже утричі – вплинули на обмеження створення у Польщі відновлюваних джерел енергії);

Варто також звернути увагу на рішення складу семи суддів Вищого адміністративного суду від 29 вересня 2021 року, номер справи III FPS 1/21, так зване рішення щодо силосів (резервуарів), яким було розв'язано питання різного значення і наслідків визначень (дефініцій) аналогічного змісту, напрацьованих на основі будівельного і податкового законодавства,

Що важливо, це останнє рішення матиме величезне значення для встановлення податкових зобов'язань щодо зернових силосів (резервуарів), що будуються за кошти Сполучених Штатів Америки на території Польщі, вздовж широкої залізничної лінії, яка веде до Сілезії. Йдеться про силоси для зберігання зерна з України. Вже зараз сигналізуємо необхідність звільнення від оподаткування таких інвестицій.