

Европски Инструмент за демократија и човекови права (ЕИДХР)

**Предизвици во системот за локални даноци
кај општините во Северна Македонија:
Фокус на данокот на имот**



Проектот е финансиран од
Европската Унија



Проектот е имплементиран од
Центар за Економски Анализи



Предизвици во системот за локални даноци кај општините во Северна Македонија: Фокус на даноците на имот

ЦЕНТАР ЗА ЕКОНОМСКИ АНАЛИЗИ (ЦЕА)

Проект за даночна одговорност – кон граѓанска одговорност и одговорни даноци

Веб страница:
www.cea.org.mk

Проектот е финансиран од Европската Унија

Оваа публикација е изготвена со помош на Европската Унија. Содржината на публикацијата е единствено одговорност на авторите и на никаков начин не може да се смета дека ги одразува гледиштата на Европската Унија

Август, 2020

Проект:

Даночна одговорност – кон граѓанска одговорност и одговорни даноци

Имплементира:

Центар за економски анализи (ЦЕА)

Изготвил:

Центар за економски анализи (ЦЕА)

Издавач:

Центар за економски анализи (ЦЕА)

бул. Јане Сандански 63/3

1000 Скопје, Република Северна Македонија

info@cea.org.mk, www.cea.org.mk

Автори:

Весна Гарванлиева Андонова

Марјан Николов

Габриела Димовска

Ана Марија Петровска

CIP - Каталогизација во публикација

Национална и универзитетска библиотека "Св. Климент Охридски", Скопје

336.226.2::352(497.7)(047.31)

ПРЕДИЗВИЦИ во системот за локални даноци кај општините во Северна Македонија : фокус на данокот на имот / [автори Весна Гарванлиева Андонова ... и др.]. - Скопје : Центар за економски анализи - ЦЕА, 2020. - 38 стр. : илустр. ; 30 см

Публикацијата е во рамки на проектот: Даночна одговорност - кон граѓанска одговорност и одговорни даноци. - Фусноти кон текстот. - Други автори: Марјан Николов, Габриела Димовска, Ана Марија Петровска. - Библиографија: стр. 37. - Содржи и: Анекс

ISBN 978-608-4731-62-7

1. Гарванлиева Андонова, Весна [автор] 2. Николов, Марјан [автор] 3. Димовска, Габриела [автор] 4. Петровска, Ана Марија [автор]
а) Данок на имот -- Локална самоуправа -- Македонија -- Истражувања

COBISS.MK-ID 51919365

Содржина

Вовед и пристап.....	6
1. Политичка економија на данокот на имот.....	8
1.1. Предизвиците при воведување на реформи кај даноците на имот - искуства	10
2. Структура на јавните приходи кај општините	16
2.1. Приходи од даноци и даноците на имот	18
3. Предизвици кај македонските општини во управувањето со приходите од данок на имот.....	22
3.1. Системски, административни и организациски предизвици кај општините	23
4. Наоди и заклучоци	34
Користена литература.....	37

Табела 1 Структура на приходите на ЕЛС по извор	17
Табела 2 Вредност на приходите од даноци кај ЕЛС	18
Табела 3 Структура на приходите од даноци кај ЕЛС	19
Табела 4 Планирани и реализирани приходи од даноци на имот кај ЕЛС.....	20
Табела 5 Ненаплатени приходи вредност и учество	32
График 1: Даноците на имот како % од БДП во 2018 година за различни земји и Северна Македонија	8
График 2: Себе-перцепција на даночните обврзници за нивното степен на информираност за даноците во РСМ.....	10
График 3 Мислење на граѓаните на РСМ за адекватноста на висината на даночните стапки.....	11
График 4 Ставови на граѓаните за довербата во трошењето на прибраните даноци	11
График 5 Ставови на граѓаните за адекватноста во трошењето на прибраните даноци	11
График 6 Ставови на ЕЛС за факторите на влијание врз даночниот морал	12
График 7 Став на граѓаните на РСМ за поврзаност на даночната одговорност со достапноста на информации	12
График 8 Став на граѓаните на РСМ за демократскиот систем во државата.....	15
График 9 Став на граѓаните на РСМ за правичноста на даночниот систем во државата	15
График 10 Приходите во буџетот на РСМ и ЕЛС како процент од БДП.....	16
График 11 Приходите во буџетот ЕЛС	16
График 12 Структура на приходите на ЕЛС по извор.....	18
График 13 Учество на даночните приходи во вкупните приходи на ЕЛС	19
График 14 Ставови на локалната самоуправа за ефикасноста на системот за прибирање на даноци	19
График 15 Степен на реализација на планираните приходи од даноци на имот кај ЕЛС	21
График 16 Одговори на ЕЛС за користена методологија за вреднување на пазарна вредност на недвижен имот и потреба од ревалоризација на вредноста	24
График 17 Одговори на ЕЛС за предизвици со капацитети за утврдување на вредноста на недвижниот имот	25
График 18 Одговори на ЕЛС за предизвици со податоци за даночните обврзници	26
График 19 Одговори на ЕЛС за предизвици со утврдување на долг	27
График 20 Одговори на ЕЛС за можен централно организиран процес на проценка на имотот	28
График 21 Одговори на ЕЛС за адекватноста на пропорционалните стапки на данок на имот	29
График 22 Мислење на ЕЛС за промена на даночните стапки за данокот на имот	29
График 23 Одговори на ЕЛС за навременост за издавање и доставување на решенија за данок на имот	30
График 24 Одговори на ЕЛС за начините на комуникација со даночни обврзници.....	31
График 25 Одговори на ЕЛС за предизвиците во прибирање на даноците на имот	31

Вовед и пристап

Целта на овој документ како што наведува и насловот е идентификување на предизвиците со кои се соочуваат општините во Република Северна Македонија со системот за локални даноци, а со фокус на данокот на имот. Предизвиците кои се идентификуваат се разгледуваат низ елементите на данокот на имот и тоа предизвици во утврдување на даночната база и процена на вредноста на имотот како и управувањето со системот (техничко- административни).

Истовремено, оваа анализа дава краток преглед на динамиката на јавните финансии на локално ниво во Република Северна Македонија во изминатата деценија преку даночните приходи.

Овој документ произлезе како потреба во текот на спроведувањето на проектот за даночна одговорност, од страна на Центарот за економски анализи (ЦЕА). Во текот на спроведување на проектот беа детектирани недостатоци и пречки со кои се соочува локалната администрација во поглед на поефикасно водење на системот на локални даноци, и сметаме дека е потребно да се забележат со цел да се иницираат активности за нивно решавање.

Во склоп на Проектот за даночна одговорност¹ се спроведуваат пилот тестирања преку бихевиористички пристап како пристап за зголемување на наплатата на локалните даноци т.е. данокот на имот во неколку општини во РСМ. Бихевиористичкиот пристап како алтернативен начин за комуникација помеѓу општината и даночните обврзници тестира комуникација која е различна и поинаква од „класичната“ комуникација која се практикува во РСМ, преку издавање на решение за данок на имот, (евентуално) издавање на опомена за извршување со цитирање на член од Законот за даноците на имот и (евентуално) извршување на неплатениот долг од страна на локалната самоуправа.

Традиционалните гледишта со примена на стратегии за доброволно почитување на даночните обврски преовладуваа во минатиот век кога работата на даночната администрација се гледала само како откривање на затајувачите на данокот за да се казни таквото однесување. Ваквиот пристап за ефикасноста на работата на даночните управи се смета за „застарен“.

Застарениот пристап на комуникацијата во комбинација со ниското ниво на партиципативност на граѓаните при носењето на одлуките во трошење на средствата од прибраните даноци и давачки, како и ниското ниво на отчетност на локалната самоуправа во РСМ, води до низок даночен морал кај даночните обврзници -рефлексија на институционалните фактори.

Од друга страна пак, предизвиците на единиците на локална самоуправа (ЕЛС) во сферата на финансирањето и процесот на прибирањето на даноците, вклучително и данокот на имот, исто така се наоди кои произлегуваат од процесот за кои вреди да бидат нотирани, разгледани и анализирани за да дадат и можни препораки за унапредување на системот на поставеност и управување со даноците на имот на локално ниво.

Овие предизвици очекуваме да бидат уште поизразени во периодот кој следи предизвикан од намалената економска активност, финансиските и фискалните ефекти од светската

¹ Повеќе за проектот види на: <https://cea.org.mk/proekt-za-danochna-odgovornost-kon-graganska-odgovornost-i-odgovorni-danotsi/>

здравствена криза предизвикани од пандемијата со Ковид-19. Локалната власт е првата која се соочува со потребата да одговори на локалните потреби брзо и ефективно бидејќи е должна/надлежна да нуди јавни услуги на ефикасен и ефективен начин соочувајќи се со предизвиците да одговори на екстерналиите.

Даноците на имот се група на даночни приходи кои се дел од сопствените извори на финансирање за општините и тие приходи на ЕЛС може да растат не само со зголемување на даночниот напор туку и со менување на даночните стапки.

Општините во РСМ релативно лесно го администрираат данокот на имот, а податоците покажуваат дека ЕЛС на Северна Македонија го зголемуваат даночниот напор и наплатата на приходите од даноците на имот во изминатиот период. Меѓутоа, оценката на вредноста на недвижниот имотот останува предизвик што пак бара ефикасна локална администрација.

Даночната стапка за данокот на имот во РСМ се движи пропорционално од 0,1% до 0,2% на пазарната вредност на имотот и најголем дел од ЕЛС се одлучуваат за најниската стапка на оданочување. Ретко која ЕЛС донела одлука за повисока стапка на оданочување, пред сè поради политичката сензитивност од воведувањето на политика на повисоко оданочување на имот, не толку заради неможноста на граѓаните за плаќање на повеќе данок туку заради нискиот степен на транспарентност и отчетност и доверба во институциите.

Со цел за поголем опфат и детектирање на предизвиците за поголем број на општини, а посебно со даноците на имот освен преку директната комуникација и работа на терен со општините спроведен е и прашалник во текот на јули/август 2020 на кој одговориле повеќе од половина на општините во РСМ (48 ЕЛС, 60%, со покриеност од 53% од жителите на РСМ). Перцепциите и мислењата на претставниците на значаен дел од општините е прикажан низ анализата, со што се потврдуваат во најголема мера детектираните предизвици од работата на терен во рамките на проектот.

Фискалните податоци за локалната власт на РС Македонија се обезбедени од Трезорот на Министерството за финансии и дополнително преку директните одговори од претставниците на ЕЛС. Други извори на податоци и информации се спроведените анализи за детерминантите на даночниот морал во РСМ и профилите на даночните обврзници, како и други анализи и студии на ЦЕА кои се засноваат претежно врз досегашната работа на ЦЕА со единците на локална самоуправа (општините).

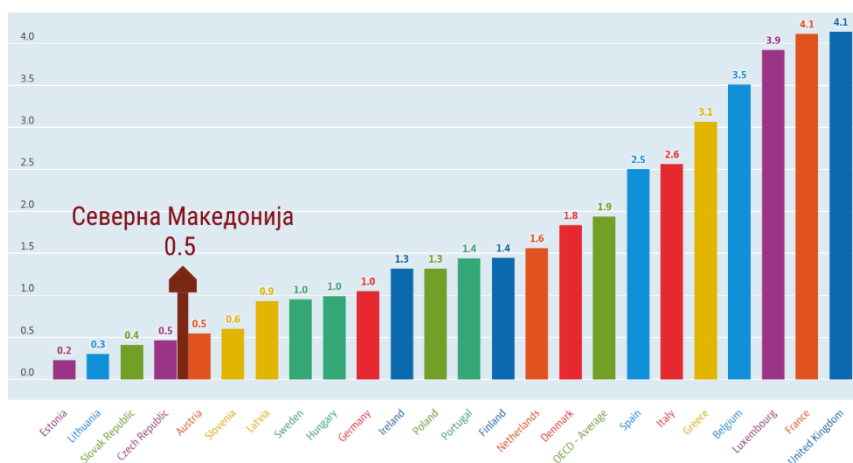
Истовремено, забележуваме дека оваа анализа наведува на потребата за отворање и на други поврзани прашања за локалните финансии како и потребата од преиспитување на адекватноста на фискалната децентрализација во контекст на промените кои настанале во последните две децении, како што се поголема децентрализација на финансиите на ЕЛС и потребите и капацитетите на различните ЕЛС, а имајќи ја во предвид нивната хетерогеност.

1. Политичка економија на данокот на имот

На глобално ниво даноците на имот во последните децении претставуваат често дискутирана тема со посебен акцент за потребата од нивно реформирање. Економистите често дебатираат дека даноците на имот се „добри“² даноци бидејќи претставуваат адекватни извори за локалните финансии и се главен извор на општинските финансии (McMillan Dahlby, 2014³). Меѓутоа, граѓаните од друга страна не ги сакаат, а политичарите често се скептични при носење на политики за реформирање и зголемување на даноците на имот посебно за резиденцијалните/станбените недвижности.

Учеството на даноците на имот во економијата на различни земји се разликуваат значително. Како релативен сооднос со БДП значењето по обем на даноците на имот е различен кај различни држави. Така на пример кај ОЕЦД земјите и ЕУ земјите се движи од 0.2% од БДП во Естонија, 1% кај Германија, 3% во Грција па се до 4% во Франција, додека во РС Македонија овој сооднос изнесува 0.5%.

График 1: Даноците на имот како % од БДП во 2018 година за различни земји и Северна Македонија



Извор: ОЕЦД база на податоци, <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm>, податоците се однесуваат на сите даноци на имот како и оние се повторуваат секоја година и оние кои се однесуваат на трансфер на имот, а и во зависност од земјата се вкупни даноци на различните нивоа на власт (централни, регионални, локални), за РСМ врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ.

Реформи кај системите на данокот на имот во различните земји како и кај богатите така и кај сиромашните земји се покажало дека е тежок процес (Slack Bird, 2014⁴). Според Гарниер (Garnier et al. 2014⁵) како и Норегард (Norregaard 2013⁶) иако ЕУ во 2014 препорачува зголемување на стапките на данокот на имот за единаесет земји и девет од нив и ги зголемиле стапките или пак ја прошириле даночната база, сепак приходите од истите не се зголемиле. Иако меѓународните институции, како ММФ, често даваат препораки за

² „Добар“ данок односно даночен систем треба да задоволи пет основни услови: да биде фер, адекватен, едноставен, транспарентен и административно лесен,

³ McMillan, M., & Dahlby, B. (2014). *Do Municipal Governments Need More Tax Powers? A Background Paper on Municipal Finance in Alberta*. (School of Policy Studies, SPP Research Papers 7(33)). Calgary: University of Calgary.

⁴ Slack, E., & Bird, R. M. (2014). *The Political Economy of Property Tax Reform* (OECD Working Papers on Fiscal Federalism No. 18). Paris: Organisation for Economic Cooperation and Development.

⁵ Garnier, G., György, E., Heineken, K., Mathé, M., Puglisi, L., Ruà, S., ... & Van Mierlo, A. (2014). *A Wind of Change? Reforms of Tax Systems since the Launch of Europe 2020* (Taxation Papers, Working Paper No. 49). Luxembourg: European Commission.

⁶ Norregaard, J. (2013). *Taxing Immovable Property: Revenue Potential and Implementation Challenges* (IMF Working Paper, WP/13/129). Washington, D.C.: International Monetary Fund.

подобро искористување на даноците од имот, сепак нивното реформирање оди тешко (Norregaard 2013).

Во извештајот на ММФ за Северна Македонија од 2019⁷ како и други пред тоа, се препорачува проширување на фискалниот простор преку „надградба“ на приходната база, а меѓу другото и преку проширување на опфатот на даноците на имот и се оценува дека ваквата реформа на оваа јавна политики би имала (позитивен) импакт од зголемување од 0,3-0,5 проценти на БДП^{8,9}. Според симулација (Николов, 2014¹⁰) со примена на даночната стапка од 0,2% на данокот на имот, општините може да го зголемат приходот од данок на имот од речиси 30%, и може да ја намалат зависноста од централната власт од 1-10 пп во зависност од структурните претпоставки позади социо-економијата кои ги движат приходите на локалната власт.

Данокот на имот се смета како „добар“ данок затоа што придобивките за сопствениците на имотот вообичаено се капитализираат врз вредноста на имотот (Fischel 2001).¹¹ Данокот на имот го плаќаат во најголема мера локалните жители кои пак истовремено се истите оние кои најмногу ги користат услугите на локалната власт (како што се образованието, локалните патишта, комуналните услуги и слично). Од друга страна пак, данокот на имот е всушност данок на капиталот што може да ги обесхрабри инвестициите посебно кога има различни ефективни даночни стапки на различни локации предизвикувајќи дисторзии на пазарот на недвижности, кога инвеститорите носат одлука за тоа каде да ги лоцираат нивните деловни активности (Zodrow, 2001¹²). Во РСМ варијација на даночните стапки речиси и да нема, зонирањето малку влијае, а данокот на имот прибран од правните лица има значително помал удел од данокот на имот прибран од физичките лица. На пример, од вкупно прибраниот данок на имот во 2019 година кај сите ЕЛС, 71% од прибраната вредност е од физички лица, додека 29% од правни лица.

Во најголем дел од државите, иако локалните власти имаат дискреција во одлуките за даноците на имот сепак не се целосно под локална „контрола“. Имено, и покрај дискрецијата за одредување на стапките и на даночните ослободувања постојат ограничувања и надзор од страна на централната власт (или друго повисоко ниво на управување) и тоа во однос на дизајнот и системот на функционирање на локалните даноци. Како на пример, централната власт може да утврдува како се прават оценките/вреднувањето на имотот, а може и целосно да ја организира и спроведуваат оваа функција. Според некои оценки оваа функција на проценка на вредноста на имотот, даночната основа врз која се аплицира даночната стапка, од страна на централна власт може да биде поекономичен пристап како резултат од постигнување на економија од обем и да се овозможи поголема униформност во процената на вредноста на недвижностите (Strauss, Sullivan 1998¹³). Како што ќе видиме и подолу ова е еден од предизвиците во РСМ

⁷ <https://www.imf.org/~media/Files/Publications/CR/2020/English/1MKDEA2020001.ashx>

⁸ Ибид. страна 10

⁹ Во извештајот за 2018 достапен на <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2019/01/28/Former-Yugoslav-Republic-of-Macedonia-2018-Article-IV-Consultation-Press-Release-Staff-46559>

пак се наведува повторно истата препорака која за проширувањето на даноците на имот наведува: „Постепено зголемување на минималната дозволена стапка за данокот на имот кој се повторува, заедно со ограничување на дарезливите ослободувања и изземање, значително би ја зајакнале фискалната автономија на локалните самоуправи, и ќе ги ограничат потенцијалните обврски на централната власт (дополнителниот буџет за 2018 година ги зголеми трансферите на локалната самоуправа за делумно затворање на претходно акумулираните заостанати долгови)“ страна 19

¹⁰ Nikolov, M. (2014) Comparative analysis of local government fiscal and financial data on Macedonia and SEE countries and other groups of countries, UNDP

¹¹ Fischel, W. A. (2001). Homevoters, municipal corporate governance, and the benefit view of the property tax. *National Tax Journal*, 54 (1), 157–173.

¹² Zodrow, G. R. (2001). The property tax as a capital tax: A room with three views. *National Tax Journal* 54(1), 139–156.

¹³ Strauss, R. P., & Sullivan, S.R. (1998). The political economy of the property tax: Assessor authority and assessment uniformity. *State Tax Notes*, 18, 327–338.

кај ЕЛС, имено иако имаат дискреција за утврдување на стапката (во дадениот законски утврден опсег), методологијата за утврдување на вредноста на имотот се носи на централно ниво, додека зонирањето и утврдувањето на вредноста како и спроведувањето е на локално ниво, а контролата и ревизија на утврдувањето на пазарната вредност ја врши Министерството за финансии¹⁴.

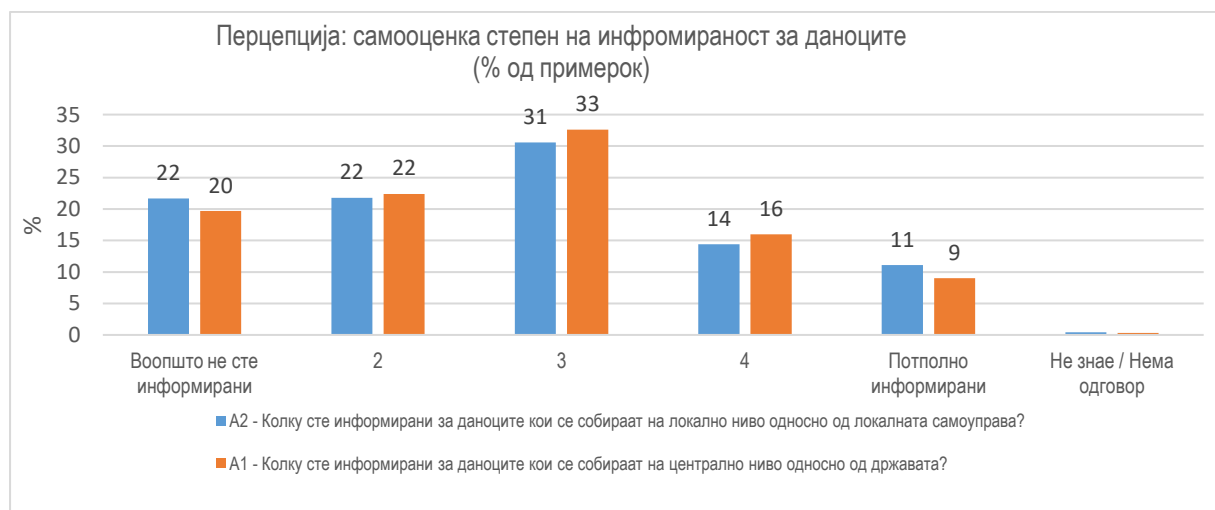
1.1. Предизвиците при воведување на реформи кај даноците на имот - искуства

Искуствата од другите земји укажуваат главно на неколку категории на предизвици со воведување на реформи кај даноците на имот поради карактеристиките кои се инхерентни на данокот на имот.

А) Данокот на имот е видлив / забележлив

Една од причините зошто се јавува отпор кај реформирање на овој вид данок е поради неговата видливост кај даночните обврзници што ги прави луѓето свесни за него. Како за споредба со другите видови на даноци, на пример данок на личен доход кој се задржува од страна на исплатувачот (изворот на приходот), данокот на имот генерално се наплаќа директно од даночниот обврзник кој е сопственик на имотот преку периодични паушални плаќања. Па оттука, даноците на имот се позабележителни од другите даноци.

График 2: Себе-перцепција на даночните обврзници за нивното степен на информираност за даноците во РСМ



Извор: спроведена анкета лице-в-лице за потребите на проектот за Даночна одговорност, на репрезентативен примерок на граѓани на цела територија на РСМ

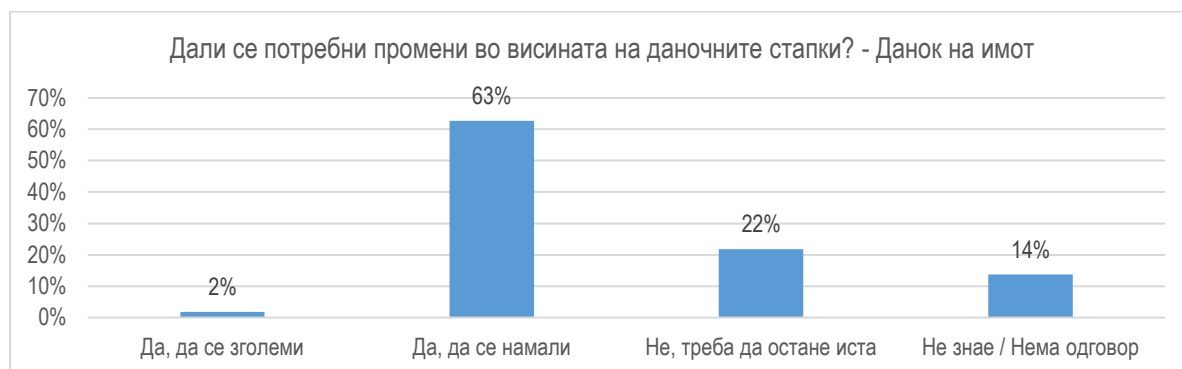
Покрај тоа, даноците на имот ги финансираат услугите за кои луѓето обично се добро запознаени бидејќи ги користат секојдневно како што се патиштата, собирањето смет, зеленилото на јавните површини, итн. Студиите покажуваат дека граѓаните се подготвени да платат повеќе за локалните услуги кога високо ја оценуваат работата нивната локална управа и услугите кои ги добиваат (Симонсен и Робинс, 2003). Ако услугите не ги сметаат

¹⁴ Член 5, Закон за даноците на имот, Службен весник на Република Македонија” бр. 61/04, 92/07, 102/08, 35/11, 53/11, 84/12, 188/13, 154/15, 192/15 и 23/16

за квалитетни или ако недостасуваат, многу е веројатно дека ќе се жалат и на даноците на имот бидејќи не добиваат скоро ништо како јавни услуги за даноците кои ги плаќаат.

Како што увидовме и во студите за детерминантите на даночниот морал во РСМ и профилот на даночните обврзници¹⁵ направени од ЦЕА, граѓаните на РСМ имаат ниска доверба во локалните власти и ниско задоволство од квалитетот на нивната работа па оттука влијанието врз даночен морал е негативно па и очекуваниот негативен став кон евентуално прифаќање на зголемување на данокот на имот е разбирлив.

График 3 Мислење на граѓаните на РСМ за адекватноста на висината на даночните стапки



Извор: спроведена анкета лице-в-лице за потребите на проектот за Даночна одговорност, на репрезентативен примерок на граѓани на цела територија на РСМ

График 4 Ставови на граѓаните за довербата во трошењето на прибраните даноци



Извор: спроведена анкета лице-в-лице за потребите на проектот за Даночна одговорност, на репрезентативен примерок на граѓани на цела територија на РСМ

График 5 Ставови на граѓаните за адекватноста во трошењето на прибраните даноци

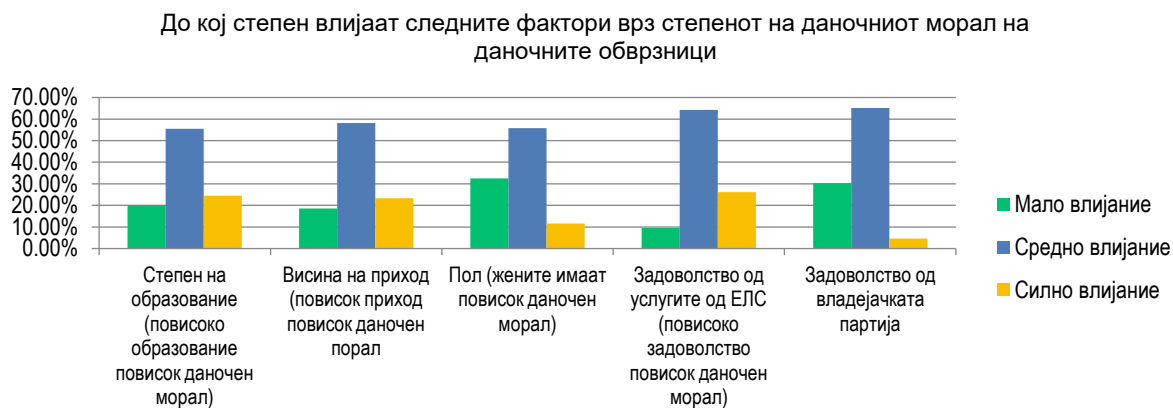


¹⁵ Види повеќе на <https://cea.org.mk/analiza-na-faktorite-na-danochniot-moral/> и <https://cea.org.mk/wp-content/uploads/2020/07/1.-Brief-Tax-morale-insituttional-determinants-MK-VGA-03072020.pdf>

Извор: спроведена анкета лице-в-лице за потребите на проектот за Даночна одговорност, на репрезентативен примерок на граѓани на цела територија на РСМ

Од друга страна, општините во најголема мера се согласни дека еден од факторите со најсилно влијание врз даночниот морал на граѓаните е задоволството од квалитетот на добиената услуга од страна на општината.

График 6 Ставови на ЕЛС за факторите на влијание врз даночниот морал



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

Свесноста на јавноста за даноците ја зголемува и потребата од одговорност, што е добро и од економска и од политичка (демократска) перспектива, но видливоста го прави зголемување на данокот на имот политички потешко да се „продаде“ како политика за реформи, за разлика од другите даноци.

График 7 Став на граѓаните на РСМ за поврзаност на даночната одговорност со достапноста на информации



Извор: спроведена анкета лице-в-лице за потребите на проектот за Даночна одговорност, на репрезентативен примерок на граѓани на цела територија на РСМ

Б) Данокот на имот и ликвидноста на пазарот на капитал

Висината на данокот на имот не ја отсликува ликвидноста на сопственикот на имотот и не нужно ја одразуваат тековната финансиска состојба на сопственикот (Јоханесон-Линден и Гејер 2012¹⁶). Несовршената поврзаност помеѓу приходите на сопствениците на имотот и обврските за данок на имот може да создадат проблеми за даночните обврзници.

¹⁶ Johannesson-Linden, A., & Gayer, G. (2012). *Possible Reforms of Real Estate Taxation: Criteria for Successful Policies* (European Commission, Directorate-General for Economic and Financial Affairs, Occasional Papers 119). Brussels: European Commission.

Доколку имаат проблеми или имаат ограничени приходи се јавува и појавата на **богати-со-имот а сиромашни-со-пари** социо-демографски групи на даночни обврзници. Тоа е случај кај повозрасни лица како пензионери, лица кои се невработени или лица со минимални примања и други ранливи категории на граѓани. Оваа појава е апликативна за македонското општество поради високиот степен на сопственост врз имот (наследство од поранешниот систем), високата стапка на сиромаштија, а ограничената ликвидност на недвижниот имот (одраз и на не-ефикасниот пазар на недвижности).

Според националната статистика македонските граѓани имаат голем број на станови, а висока стапка на сиромаштија. Без да навлегуваме во анализа на ефикасност и функционалност на пазар на недвижности и анализи на дистрибуција на богатството и капиталот, сепак податоците (за жал од пописот од 2002 година) покажуваат дека има речиси 700 илјади станови, 563 илјади индивидуални домаќинства, и стапка на сиромашни лица од 22% кај населението.

Според тоа, не изненадува тоа што најгласните противници на даноците на имот а даночните реформи се често повозрасни лица, од кои многумина можат да бидат богати со имот, но сиромашни со ликвидност/пари. Често пати (не)ликвидноста на пазарот на капитал/имот е резултат и на демократскиот развој и недостатоците од политичката економија на системот (De Soto H. 2000)¹⁷.

В) Дали е данокот на имот регресивен или прогресивен

Друга пречка за реформи на данокот на имот произлегува од тоа дека данокот е регресивен. Оние што сметаат дека данокот на имот е данок за „услуга за домување“, имаат тенденција да размислуваат дека е инхерентно регресивен. Оние пак кои го гледаат данокот на имот како данок на капитал имаат тенденција да мислат дека тоа е прогресивен бидејќи приходот од капитал е со поголем удел во приходите на побогатите домаќинства.

Г) Данокот на имот не е еластичен

Јавните приходи од данок на имот се релативно нееластични, освен доколку не се промени или основата или стапката, па оттука приходите не се менуваат и автоматски не се зголемуваат со економскиот раст. Дури и со данок на имот врз основа на утврдена пазарна вредност, вредноста на данокот реагира побавно на промените на економската активност одошто другите даноци посебно затоа што ажурирањето на вредностите на имотот за оданочување не се прават редовно и веднаш. За да се одржат на исто ниво приходите од данок на имот (изразени во реална вредност) најчесто локалните власти можат да ги зголемат даночните стапки. Еден од пристапите е и зголемување на отчетноста и одговорноста на локалните власти посебно за зголемување на даноците повеќе од планираните, а посебно доколку е потребно локалната власт да ги убеди даночните обврзници за зголемување на даночните стапки.

Во случајот со РС Македонија, имајќи во предвид дека имаме релативно слаби стапки на наплатата на даноците на имот (43% од ЕЛС прибрале помалку од 80% од планираниот

¹⁷ Soto, H. . (2000). The mystery of capital: Why capitalism triumphs in the West and fails everywhere else. New York: Basic Books

данок на имот, во 2018г), унапредување на транспарентноста, отчетноста и унапредување на комуникацијата со даночните обврзници за унапредена даночна одговорност е еден од начините да се зголеми наплатата и оттаму и приходите. Пилот проектите кои ги спроведуваме во следниот период треба да покажат дали комуникацијата со даночните обврзници преку иновативни пристапи би имало ефект и од кој обем.

Д) Данокот на имот е нестабилен

Нестабилноста односно волатилноста може да биде проблем за даночните обврзници кога вредностите на имотот растат брзо, бидејќи веројатно истото не се случува униформно (Хауман и Секстон 2008¹⁸). Дури и ако вкупните приходи од локални даноци остануваат константни, може да има големи промени во распределбата на товарот за данок на имот. Промените во даноците на имот чии вредности се менуваат побрзо од просекот се посебен проблем кога влијанието не е униформно (Дорнфест 2005 година¹⁹). „Бунтови за данок на имот“ главно се случуваат кога пазарната вредност на имотите брзо растат и доведуваат до драматично зголемување на даноци на имот. Овие случувања беа евидентни при крахот на пазарите на недвижности во Канада (од 2012²⁰) и Америка (2008²¹).

Е) Данокот на имот се базира на претпоставки

Друга причина зошто даночните обврзници не го сакаат данокот на имот е тоа што тие не можат да се согласат или не ја разбираат процената на даночната основа, посебно во земји со сложени системи на данок на имот (пример Белгија). Повеќето даноци се засноваат на приходот или прометот, додека данокот на имот обично се заснова на вредноста на недвижноста во сопственост на даночниот обврзник. Затоа, проценката во утврдување на вредноста која даночниот обврзник треба да ја плати за данок на имот се смета дека е неправеден и произволен начин на пресметка. Перцепцијата на даночните обврзници за правичноста/фер поставеноста на одреден данок влијание врз степенот до кој властите можат да го реформираат данокот. Ако даночните обврзници немаат доверба во власта, веројатно имаат и помала доверба во правичната поставеноста на данокот и можноста да се прави реформа во даноците. На пример, кога стапката на данок на имот се зголемува или се предлага нов данок на имот, како во Грција (во 2011)²² или Ирска (во 2013)²³, луѓето ќе имаат одбивност кон плаќање на данокот. И повторно како и претходно илустрираното, довербата во управувањето, отчетноста, комуникацијата со граѓаните и можноста активно да учествуваат во носењето на одлуки е предуслов за било каква реформа да биде поддржана од граѓаните. Одговорите на македонските граѓани, илустрирани подолу, укажуваат дека многу повеќе се не-задоволни наспроти оние кои се

¹⁸ Haveman, M., & Sexton, T. A. (2008). *Property Tax Assessment Limits: Lessons from Thirty Years of Experience*. Cambridge, MA: Lincoln Institute of Land Policy.

¹⁹ Dornfest, A. S. (2005). Effects of taxable value increase limits – fables and fallacies. *Journal of Property Tax Assessment and Administration*, 2(4), 5–15.

²⁰ Bird, R. M., Slack, E., & Tassonyi, A. (2012). *A Tale of Two Taxes: Property Tax Reform in Ontario*. Cambridge, MA: Lincoln Institute of Land Policy.

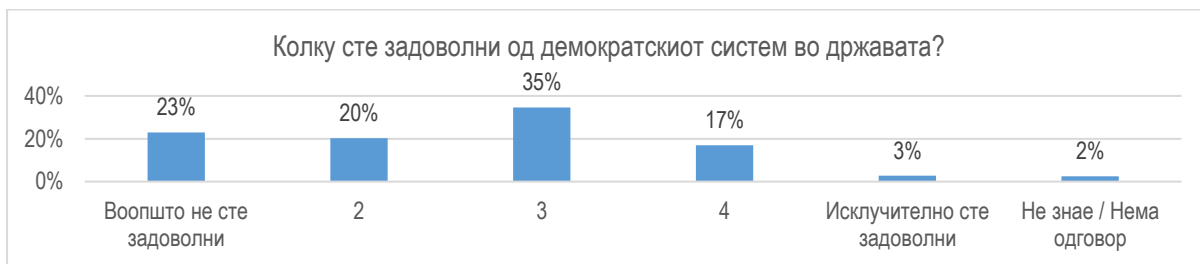
²¹ <https://www.forbes.com/sites/jessecolombo/2020/03/31/why-us-housing-bubble-20-is-about-to-burst/#3515d2186b76>

²² <https://www.nytimes.com/2016/11/02/opinion/in-greece-property-is-debt.html>

²³ <https://www.ft.com/content/f7983a4e-3ece-11e2-87bc-00144feabdc0>

задоволни од демократскиот систем во државата, и многу поголем дел сметаат дека даночниот систем во државата не е фер за разлика од оние кои сметаат дека е фер.

График 8 Став на граѓаните на РСМ за демократскиот систем во државата



Извор: спроведена анкета лице-в-лице за потребите на проектот за Даночна одговорност, на репрезентативен примерок на граѓани на цела територија на РСМ

График 9 Став на граѓаните на РСМ за правичноста на даночниот систем во државата



Извор: спроведена анкета лице-в-лице за потребите на проектот за Даночна одговорност, на репрезентативен примерок на граѓани на цела територија на РСМ

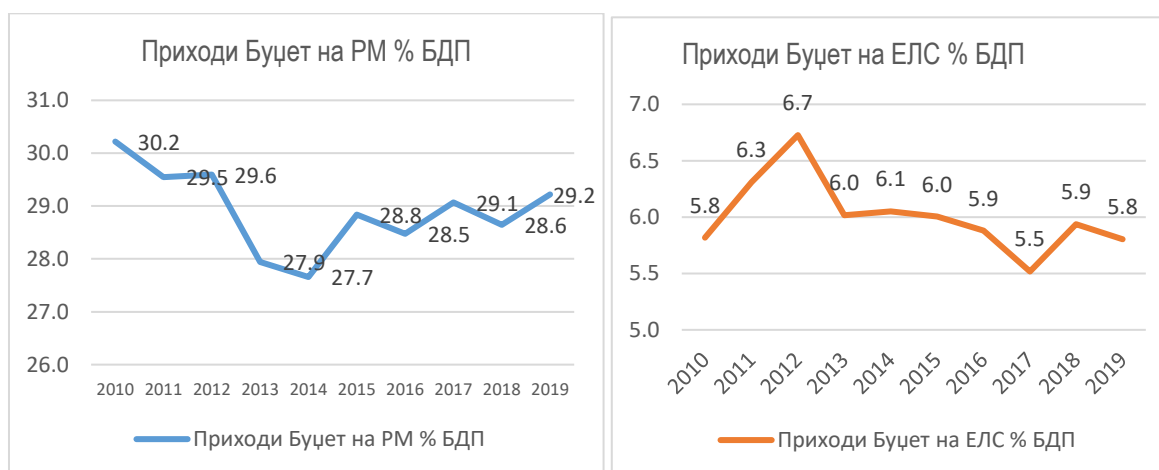
2. Структура на јавните приходи кај општините

Јавните услуги на локално ниво се остваруваат директно преку локалната администрација на општините. Основниот принцип на локалната самоуправа е субсидијарноста како функционална поделба помеѓу централната и локалната власт²⁴. Според принципот на супсидијарност, владините функции треба да се извршуваат на пониско-локално ниво освен доколку локалната власт не успее да се справи со нив поефикасно од централната власт и доколку извршувањето на функциите на повисоко ниво би било поефикасно.

Финансирањето на ЕЛС во РСМ се одвива преку прибраните приходи на ЕЛС кои се генерираат од сопствени извори, преку основниот буџет на ЕЛС, преку трансферите од централната власт, преку кредитирање и преку донации.

Вкупните приходи на општините во РСМ изразени како релативен индикатор во сооднос со БДП, учествуваат со просечни 6% во текот на изминатата деценија и тоа од највисоки 6.7% во 2012 година и минимални 5.5% во 2017 година за повторно да се врати на ~6% во 2019 година. Овој процент се зголемува од 4.5% во 2008 година кога започнува втората фаза на процесот на фискална децентрализација.

График 10 Приходите во буџетот на РСМ и ЕЛС како процент од БДП

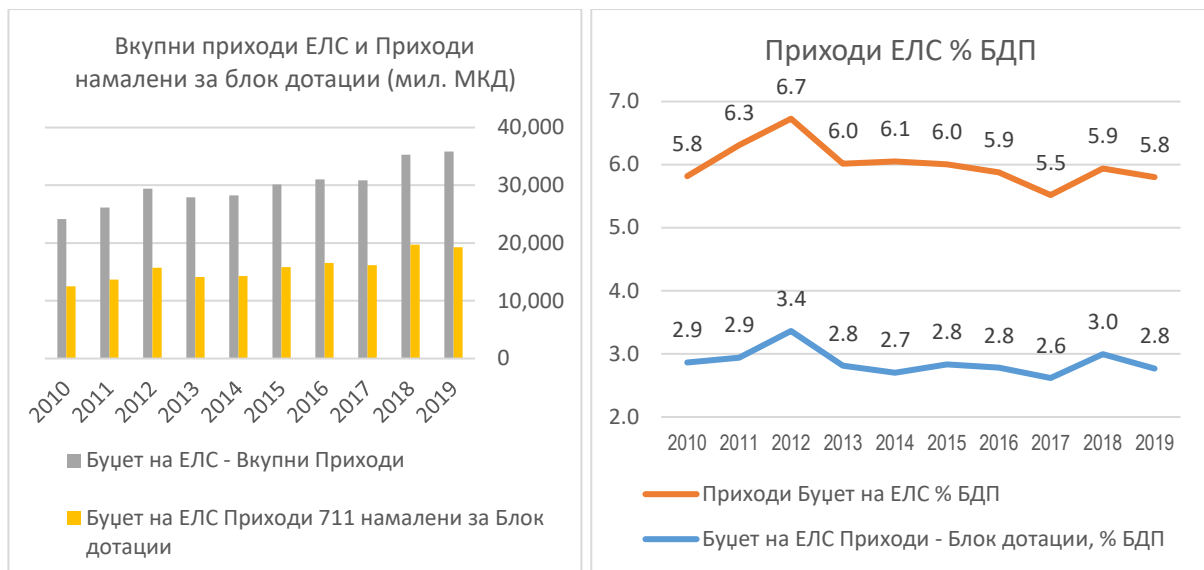


Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ.

Истовремено трендот на приходите на ЕЛС во вкупен апсолутен износ, како и приходите намалени за блок дотациите кои ЕЛС ги добиваат од централната власт, покажува намалување во периодот од 2013 - 2017 година.

График 11 Приходите во буџетот ЕЛС

²⁴ Види повеќе Европска повелба за локална самоуправа



Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ

Структурата на приходите на ЕЛС во последната деценија е речиси непроменета. Половина од приходите се дотациите - трансферите од централната власт кон локалната власт, основниот буџет учествува со 43%, само-финансирачките активности учествуваат со 3% во вкупните приходи на ЕЛС и останатите приходи од донации и кредити со по просечно годишно учество од 1.4%.

Табела 1 Структура на приходите на ЕЛС по извор

Мил. МКД	Основен буџет	Донации	Кредити	Самофинансирачки	Дотации - трансфери	Вкупно	Промена (ГзГ)
2008	8,823	102	25	905	9,568	19,740	
2009	8,140	78	0	874	11,905	20,928	6.0
2010	10,368	184	36	917	12,651	24,132	15.3
2011	11,508	170	467	884	13,148	26,160	8.4
2012	13,327	272	526	932	14,207	29,418	12.5
2013	11,592	322	673	867	14,344	27,921	-5.1
2014	12,057	408	599	893	14,288	28,244	1.2
2015	13,530	522	509	917	14,654	30,132	6.7
2016	14,205	503	598	905	14,812	31,024	3.0
2017	13,569	847	546	906	14,972	30,841	-0.6
2018	13,541	830	274	931	16,562	35,316	14.5
2019	18,108	704	522	945	17,876	35,865	1.6
Просек на структура	43.0	1.4	1.4	3.3	49.7	100.0	

График 12 Структура на приходите на ЕЛС по извор



Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ

2.1. Приходи од даноци и даноците на имот

Во последните десет годни во апсолутен износ вкупните приходи на локалната власт се зголемиле за речиси 12 милијарди денари односно за 50%, и тоа 2010 година споредено со 2019 година. Во најголема мера приходите на ЕЛС се од трансферите од централната власт по различни основи со учество од 61%.

Приходите на ЕЛС од даноци вкупно учествуваат во просек со четвртина во вкупните приходи на локалната власт, и нивното учество флукутира за неколку процентни поени на годишно ниво, и тоа со учество од 23% до 26%.

Табела 2 Вредност на приходите од даноци кај ЕЛС

мл. МКД	Буџет на ЕЛС - Вкупни Приходи	Приходи од даноци (711+713+717+718)	Приходи 711	Приходи 713	Приходи 717	Приходи 718	Приходи 741	Останати
			Данок на доход	Даноци на имот	Даноци на с. у. - ком. такси	Такси за вршење д.	Трансфери од ЦВ	Останати
2010	24,132	6,181	259	2,037	3,842	44	14,819	3,131
2011	26,160	6,884	216	2,172	4,447	49	15,846	3,430
2012	29,418	6,939	216	2,311	4,356	56	17,337	5,142
2013	27,921	6,673	228	2,357	4,028	60	16,810	4,438
2014	28,244	6,897	250	2,632	3,944	71	17,400	3,947
2015	30,132	7,521	279	2,788	4,388	67	17,897	4,714
2016	31,024	8,128	293	2,824	4,934	76	18,571	4,326
2017	30,841	7,939	314	2,801	4,759	65	19,059	3,842
2018	35,316	8,384	341	3,151	4,805	86	22,661	4,270
2019	35,865	8,935	376	3,265	5,177	118	21,604	5,326
Просек	29,905	7,448	277	2,634	4,468	69	18,201	4,256
Структура%	100	24.9	3.7	35.4	60.0	0.9	60.9	14.2

Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ

Најголемо учество во структурата на локалните даноци, имаат даноците на специфични услуги односно комуналните такси и уредување на земјиште кои зависат од економската активност на локално ниво и чија апсолутна вредност пораснала од 3.8 милијарди на 5.2 милијарди денари од 2010 до 2019 година (35%). Сепак во истиот период има намалување

на специфичните услуги во вкупните даночни приходи од 62% на 58% (намалување од 4.2 пп, 2010 споредено со 2019 година).

График 13 Учество на даночните приходи во вкупните приходи на ЕЛС



Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ

За разлика од нив, собраните даноци на имот, во апсолутна вредност во 2019 година изнесуваат 3,265 милиони денари, и оваа вредност бележи зголемување од 2010 кога изнесуваат 2,037 милиони денари, што претставува пораст од 60%. Учеството на даноците на имот во вкупните даночни приходи бележи пораст од учество 33% во 2010 година на 36.5% во 2019 година, или зголемување на учеството од 3.5 пп.

Табела 3 Структура на приходите од даноци кај ЕЛС

	% Приходи на даноци во Вк. приходи	% Учество на даноци во приходите од даноци			
		Данок на доход од добивка и од капитални добивки	Даноци на имот	Даноци на специфични услуги - комунални такси	Такси на користење или дозволи за вршење на дејност
2010	25.61	4.2	33.0	62.2	0.7
2011	26.32	3.1	31.5	64.6	0.7
2012	23.59	3.1	33.3	62.8	0.8
2013	23.90	3.4	35.3	60.4	0.9
2014	24.42	3.6	38.2	57.2	1.0
2015	24.96	3.7	37.1	58.3	0.9
2016	26.20	3.6	34.8	60.7	0.9
2017	25.74	4.0	35.3	59.9	0.8
2018	23.74	4.1	37.6	57.3	1.0
2019	24.91	4.2	36.5	57.9	1.3
Просек	24.91	3.7	35.4	60.0	0.9

Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ

Зголемувањето на приходите од даноци од имот може да биде одраз на зголемен напор за прибирање на даноците на имот и/или зголемена ефикасност на администрацијата за прибирање на даноците на имот, но и како резултат на проширување на опфатот на даночната база или пак даночната стапка (која може да варира според одлука на ЕЛС од 0.1-0.2%). Сепак ЕЛС сметаат дека постои простор за зголемување на ефикасноста на системот бидејќи половина од нив ефикасноста ја оцениле од средна оценка.

График 14 Ставови на локалната самоуправа за ефикасноста на системот за прибирање на даноци



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

Стапката на реализација на приходите од даноци на имот во однос на планираните приходи варира од 79% до 90%. Во 2019 вкупната стапката на реализација е 104% меѓутоа оваа отскокнување главно се должи на значително пониската апсолутна вредност на планираните буџетски приходи од даноци на имот за 2019 во однос на 2018 и тоа за 15% пониски, а реализираните приходи се зголемени за 4% во 2019 споредено со претходната година. Оваа отскокнување може да биде резултат од повеќе варијабли како водењето на евиденцијата на готовинска основа, зголемен напор за наплата на тековни и доспеани побарувања и подобро/порееално планирање на буџетските приходи за даноци на имот. Истовремено како „кочница“ се воведува и фискално правило (во 2018 година) каде општините не можат да проектираат зголемување на приходите за повеќе од 10% од просекот на последните три години, кое пак во 2019 беше зголемено на 30%²⁵.

Во разгледувањето на динамиката на стапка на реализација/извршувањето се извојуваат два временски периоди и тоа од 2010 до 2015 со нагорен тренд на стапка на реализација која после тој период опаѓа. Просечната промена за периодот 2010-2018 (со исклучок на 2019 година) се карактеризира со годишен просечен раст на планираните приходи од данок на имот од 4.6% додека растот на прибраните даноци на имот во просек се зголемува за просечни 5.7% на година.

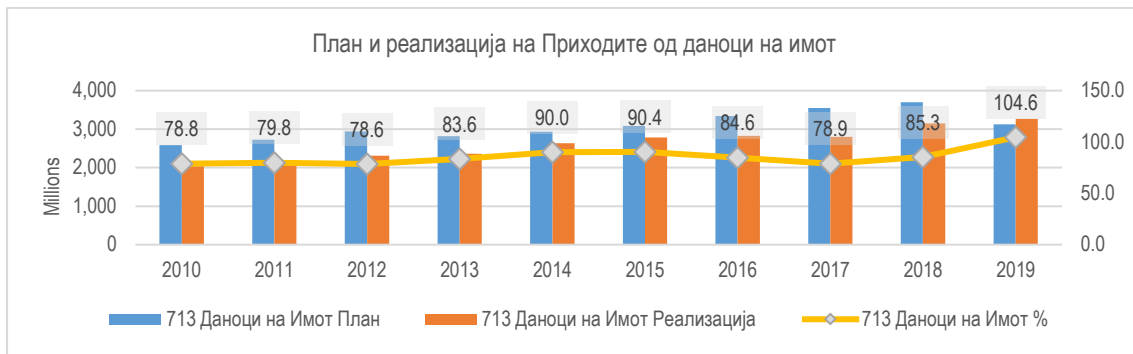
Табела 4 Планирани и реализирани приходи од даноци на имот кај ЕЛС

мкд	713 Даноци на Имот		план/реализација
	План	Реализација	%
2010	2,586,579,993	2,039,392,013	78.8
2011	2,725,009,286	2,175,471,944	79.8
2012	2,942,246,709	2,311,631,540	78.6
2013	2,819,247,321	2,357,057,642	83.6
2014	2,931,728,211	2,637,528,391	90.0
2015	3,083,661,619	2,787,790,779	90.4
2016	3,338,108,029	2,824,492,308	84.6
2017	3,548,192,931	2,800,695,655	78.9
2018	3,694,285,273	3,151,331,141	85.3
2019	3,121,633,474	3,264,843,048	104.6

Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ

²⁵ Законот за финансирање на единиците на локалната самоуправа, сопствените приходи на основниот буџет на општината (даночни приходи, неданочни приходи, капитални приходи и трансфери без дотација од данокот од додадена вредност) може да се планираат со пораст од најмногу 10% од просечно остварените приходи во последните три години, според податоците од трезорската евиденција. Указ за прогласување на законот за дополнување на законот за финансирање на единиците на локалната самоуправа

График 15 Степен на реализација на планираните приходи од даноци на имот кај ЕЛС



Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ

3. Предизвици кај македонските општини во управувањето со приходите од данок на имот

Локалната власт преку општинската администрација е исправена со предизвикот да обезбедува квалитетни и достапни услуги на сите граѓани. Во контекст на истото ефективност и ефикасноста во давањето на локалните услуги во РСМ останува со низа предизвици пред себе.

Предизвик останува финансирањето на општинските надлежности и обврски заедно со степенот на квалитетот на дадените локални услуги. Според World Bank Diagnostics Review од 2018 година за РСМ „општините можат само да имаат минимална автономија кај приходите, но тие не успеваат да ја максимизираат ни таа автономијата што ја имаат,... „финансиско управување на локалната самоуправа бара подобрување на ефикасноста на јавната потрошувачка и зголемување на наплатата на даноците со што ќе обезбеди подобри јавни услуги и обезбедување на бафер кога е потребно за стимулирање на економска активност“²⁶.

Министерството за финансии на РСМ во почетокот на 2018 година, (потврдено од ДЗР) ги процени вкупните доспеани неплатени општински обврски во износ од речиси 100 милиони евра, двојно повеќе во однос на 2005 година, кога започнува децентрализацијата²⁷. Вредноста на доспеаните, а неплатени обврски изразени како сооднос во вкупните приходи на ЕЛС во 2018 година изнесуваат 16,6% и речиси 44% од кумулативните основни буџети на ЕЛС во 2018г.²⁸

Додека во статистиката на јавниот долг на РСМ се евидентираат 11.5 мил ЕУР како дел од јавниот долг на РСМ кој отпаѓа на општините за 2019 година (од вкупен јавен долг на РСМ од 5.541 мил ЕУР)²⁹, доспеаните неплатени обврски (arrears) на општините се пет пати повисоки во апсолутна вредност од 54.7³⁰ мил. ЕУР на крајот на март 2020 (пресек за К1 2020), и намалени од 81.2 мил. ЕУР од крајот на септември 2018 година (за К3 2018 најран податок).

Немањето на стимул за да се намалат долговите настанати преку акумулирање на доспеани обврски, а кои не се евидентираат во јавниот долг се покажа и преку интервенцијата на централната власт преку носењето на Закон за покривање на 51% од доспеаните долгови на ЕЛС³¹ од крајот на 2018 година преку ставање на располагање на 49 мил ЕУР на општините (3.032 мил. мкд) од централниот буџет во форма на неповратни средства. Центарот за економски анализи³² уште во најавата укажа на негативните

²⁶ <http://pubdocs.worldbank.org/en/606381543434479145/MKD-SCD-2018-ENG-Web.pdf>

²⁷ Исто така воведен и Закон за пријавување и евиденција на обврските, април 2018 Сл. Весник на РМ 64/2018, Единиците на локалната самоуправа, заедно со единките корисници основани од единиците на локална самоуправа од областа на образованието, културата, детската и социјалната заштита имаат пријавени доспеани, а неплатени обврски од околу 5,95 милијарди денари, од кои единиците на локална самоуправа 5 милијарди, а нивните единки корисници 950 милиони денари.

²⁸ Вк. приходи на ЕЛС за 2018 година изнесуваат 35,86 милијарди денари, кумулативно основните буџети на ЕЛС изнесуваат 18,35 милијарии денари, а доспеаните неплатени обврски на ЕЛС и нивните единки до тој момент изнесувале 5,95 милијарии денари.

²⁹ Состојба на јавен долг на РСМ, МФ видено на 2.7.2020

³⁰ Извештај за пријавени обврски по групи на субјекти за период март 2020 година, <https://finance.gov.mk/>

³¹ Закон за финансиска поддршка на единиците на локалната самоуправа и единки корисници основани од единиците на локалната самоуправа, Сл. Весник на РМ 209/2018, за финансирање на доспеани а неплатени обврски, предвидува покривање на 51% од вкупниот пријавен износ на доспеани, а неплатени обврски, на општините и единките корисници, заклучно со месец септември 2018 година.

³² Види повеќе на <https://cea.org.mk/wp-content/uploads/2018/02/CEA-Soopstzenie-za-javnost-po-povod-ELS-zadolzhuvanje-2018-1.pdf>

импликации на ваквата одлука врз владеење на правото и синдикализирање на трошоците при неодговорно работење.

Истовремено како „кочница“ се воведува и фискално правило (во 2018 година) каде општините не можат да проектираат зголемување на приходите за повеќе од 10% од просекот на последните три години, кое пак во 2019 беше зголемено на 30%³³. Освен со измените во овој закон, се донесува и Закон за пријавување и евиденција на обврските од 2018 со кој ЕЛС ги евидентираат на едно место обврските на ЕЛС вклучително и доспеаните обврски и нивната рочност.

Се уште стои потребата од фискална консолидација и значително подобрување во управувањето со јавните финансии на локално ниво. Ова е посебно карактеристично за помалите општини кои се уште поранливи поради тоа што услугите кои се обезбедуваат се исти но, треба да бидат обезбедени со помали буџети.

3.1. Системски, административни и организациски предизвици кај општините

Предизвици со кои се соочуваат и македонските општини во помала или поголема мера се: 1) даноците на имот не учествуваат со голем удел во буџетот 2) данокот на имот вообичаено се прибира годишно и претставува еднократен товар за поединецот, 3) за поставувањето на успешен систем на управување со даноци неопходни се квалитетни податоци за имотите заедно со систем на ефективна контрола, 4) проблем е вреднувањето на имотот според пазарните вредности, имотот како хетерогена категорија и неговата вредност вклучува голем број фактори па затоа е неопходно редовна ревалоризација за да се утврдува реалната вредност.

1) Предизвици во утврдување на даночната основа и утврдување на реалната пазарна вредност на имотот

Кај ЕЛС во РСМ пропорционалната даночната стапка за данокот на имот (утврдена на ниво на општина во опсег од 0.1-0.2%³⁴) се аплицира врз даночната база која се утврдува врз основа на проценетата пазарна вредност на имотот. Како пазарна вредност на имотот во РСМ се утврдува вредноста на имотот според Методологија за одредување на пазарната вредност на недвижен имот³⁵ и зонирањето на општината и тоа со одлука на општината. Дел од ЕЛС не практикуваат ажурно спроведување на зонирање или пак ажурирање на пазарната вредност на имотот со примена на последната донесена методологија со измените од 2014 година па истите или користат постара методологија или истата ја усвојуваат значително подоцна.

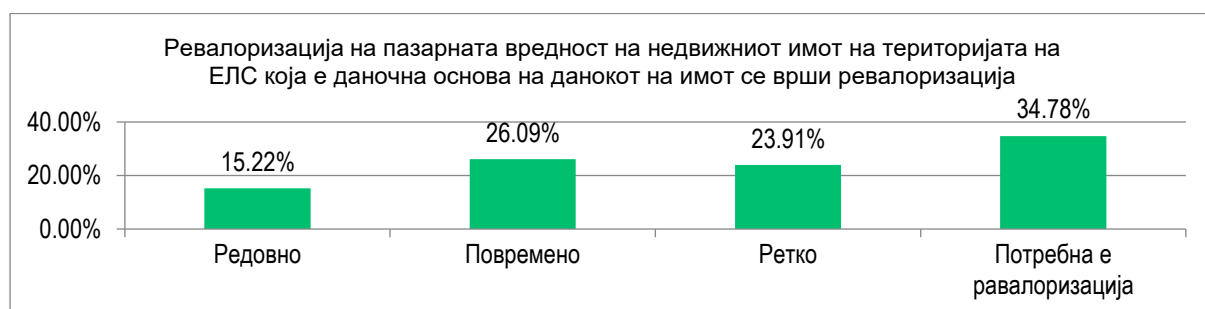
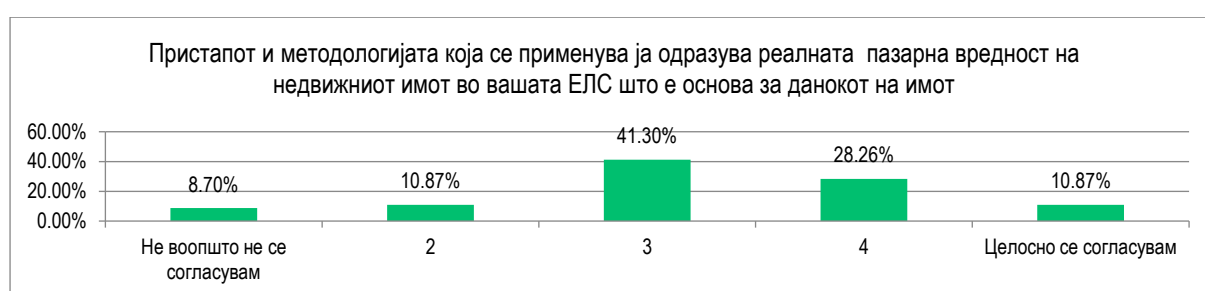
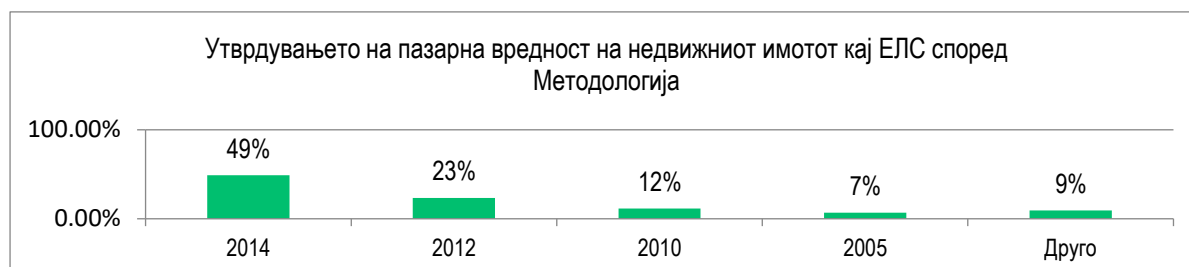
³³ Законот за финансирање на единиците на локалната самоуправа, сопствените приходи на основниот буџет на општината (даночни приходи, неданочни приходи, капитални приходи и трансфери без дотација од данокот од додадена вредност) може да се планираат со пораст од најмногу 10% од просечно остварените приходи во последните три години, според податоците од трезорската евиденција. Указ за прогласување на законот за дополнување на законот за финансирање на единиците на локалната самоуправа

³⁴ Закон за даноците на имот (Сл. Весник на РМ 61/04...23/16) во член 6 утврдува даночни стапки, член 8 наведува низа даночни ослободувања и олеснувања, член 9 утврдува намалување во висината на даночната обврска од 50% за даночен обврзник кој живее со семејството во станбен објект или стан.

³⁵ Сл. Весник на РМ, 54/12,17/13, 21/13 и 142/14, Методологијата за проценка на пазарната вредност на недвижен имот на Министерството за транспорт и врски на Република Македонија, Закон за даноци на имот, член 5, став 4, http://komoranaprocenuvacii.mk/wp-content/uploads/2013/04/metodologija_nedvizien_imot.pdf

Поголем дел од општините сметаат дека користениот пристап и методологија не се реален одраз на пазарната вредност на имотот што пак е даночната основа за данокот на имот. Исто така уште поголем дел од нив потврдуваат и сметаат дека е потребна ревалоризација односно репроценка на вредноста и дека истата се врши ретко.

График 16 Одговори на ЕЛС за користена методологија за вреднување на пазарна вредност на недвижен имот и потреба од ревалоризација на вредноста



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

За најголем дел од ЕЛС кои во изминатите години немале капацитети за да извршат ревалоризација на вредноста на имотот работат со застарени податоци што пак ја намалува односно не ја дава реалната вредност на имотите па оттука и даночна база на недвижен имот врз која се аплицира адекватната даночна стапка не е реална и конечно нереално е и планирањето на приходите и нивното ефикасно управување.

За 13% од ЕЛС, кои одговориле на прашањето, ревалоризацијата не претставува предизвик и воедно истите општини одговориле дека редовно вршат ревалоризација на вредноста на имот како и на податоците на даночните обврзници. Од друга страна пак за останатите немањето на човечки и финансиски ресурси, а најчесто и двете претставува предизвик за утврдување на даночната основа.

График 17 Одговори на ЕЛС за предизвици со капацитети за утврдување на вредноста на недвижниот имот



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

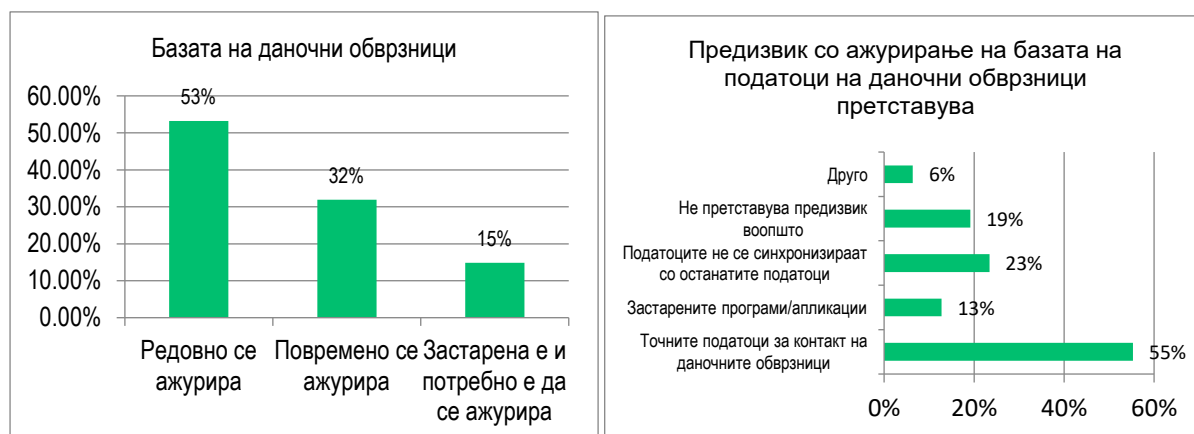
2) Предизвици со база на даночни обврзници

Постојат и ЕЛС кои што се уште ја корист базата на даночни обврзници добиена од страна на УЈП уште во 2005 година со добивање на надлежноста, а не извршиле ревалоризација на вредностите на недвижниот имот. Постојат и општини чии одлуки за вредност на имотот се по постари методологии. Но, постојат и други примери на општини кои пак врз основа на организиран процес на работни групи направено е целосна репроценка на вредноста на недвижниот имот. Во однос на базите на податоци за даночните обврзници поголем дел од ЕЛС сметаат дека истите се редовно ажурирани.

Најголем предизвик според ЕЛС се достапноста на точните податоци за контакт на даночниот обврзник. Недостатокот на ваквите податоци произлегува и како резултат на несинхронизираност со други бази на податоци. Застарените компјутерски програми кои се користат во ЕЛС е дополнителен проблем. Дополнително, процесите на легализација на имотите во изминатиот период се зголемиле како и обемот и вредноста на недвижниот имот за што е потребно да се ажурираат податоците што би придонело кон ажурирање на даночната база. Предизвиците кои се системски, а кои имаат ефект и врз точните податоци за одреден даночен обврзник се и долгите или незавршени постапки за пренос на имотот. Постојат податоци за долгови од даночни обврзници кои веќе не постојат или се водат двојно и кои се провлекуваат со години па оттука ажурирањето и чистењето на базите е неопходно. Ажурирањето на податоците во голема мера зависи од даночниот обврзник, и не се врши преку меѓусебна комуникација на системот на служби и институции.

Само за една петтина од ЕЛС водењето на ажурирана податочна база за даночните обврзници за данок на имот воопшто не претставува предизвик.

График 18 Одговори на ЕЛС за предизвици со податоци за даночните обврзници



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

3) Предизвици во водење на системот

(1) Финансиска евиденција

Значаен број (со исклучоци) на ЕЛС во финансиската евиденција на наплата на данокот на имот немаат системски механизам да водат евиденција за наплатата за даден период поради исклучиво готовинската евиденција (сметководствена евиденција на готовинска основа) поради што приливот во даден период се евидентира во периодот на наплата без разлика на периодот кога доспеала обврската (не се разграничува уплата по години туку само до датум на уплата), па оттука се јавуваат и наплати во дадена година која надминува 100% а во други години истата е релативно ниска³⁶.

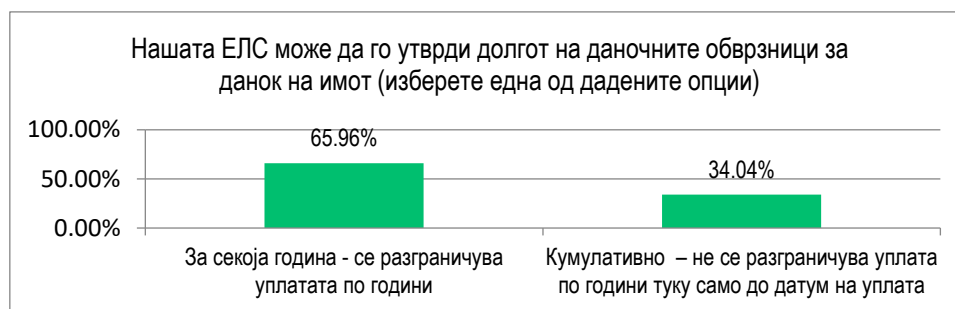
Иако од дадените одговори според прашалникот две третини од ЕЛС се изјасниле дека системот овозможува разграничување на уплатите по години наспроти една третина од ЕЛС кои одговориле дека немаат можност за таков преглед, сепак дел од нив во следно контролно прашање не се во можност да дадат процент на наплата за дадената година со објаснување дека истото е на кумулативна основа.

Може да се констатира дека барем за третина од општините во РС Македонија ова претставува бариера во правењето на адекватни анализи и можност да се унапредува ефикасноста на системот и наплатата.

График: Преглед на одговори за општини кои имаат засебен и немаат засебен преглед на побарувањата по години

³⁶ ДЗР во ревизија и од 2017 година уште евидентира ЕЛС кои немаат воопшто регистар на недвижен имот кои подлежат на оданочување и не издавале решенија за задолжување на даночните обврзници со данок на имот

График 19 Одговори на ЕЛС за предизвици со утврдување на долг



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

Ваквата неефикасна и нецелосна евиденција заедно со непрочистените податоци во базата на податоци на даночни обврзници е контаминирана и со податоци за стари долгови кои според некои општини се провлекуваат и повеќе од деценија.

Побарувањата за данок на имот, кои се доспеани а ненаплатени, во евиденцијата на некои општини вклучуваат и побарувања уште од пред петнаесет години. Висината на побарувањата кои се акумулирани за некои општини се значително високи. За 20 ЕЛС кои дале егзактен податок за апсолутната вредност на акумулираните побарувања кои се доспеани, а споредено со прибраните даноци на имот за 2019 за истите тие општини овој сооднос изнесува 4. Односно побарувањата за данок на имот акумулирани до 2019 година, а кои не се наплатени изнесуваат повеќе од четири годишни приходи од данок на имот кои биле собрани. Овој сооднос е различен кај различни општини, и кај некои тоа е речиси нула (немаат значајна вредност на акумулирани побарувања за данок на имот) или под 0.5 додека кај други овој сооднос е над два, четири па и осум пати.

(2) Централно наспроти локално организирање на проценка на даночната основа

Системската одвоеност на два паралелни процеси на две нивоа на власти исто така претставува одраз на потребата на унапредување на ефикасноста на системот. Додека на локално ниво се уште не се применуваат усвоените методологии и се соочуваат со локален недостаток на капацитети, на централно ниво преку Министерството за транспорт и врски, пред неколку години се најавува подготовка на нова методологија за утврдување на пазарната вредноста на недвижен имот. Истовремено, Агенција за Катастар пак најавува процес за масовна проценка на вредноста на имотот со намера да се развие и пренесе системот на општините за да одредуваат вредноста на имотот. Овој процес е се уште во фаза на изработка или на стагнација.³⁷ ЕЛС во одредена мера се запознаени со процесот меѓутоа, никој не е запознаен со напредокот во моментот.

³⁷ <http://www.zels.org.mk/Default.aspx?newsArchive=d1b5c011-0f33-4eaf-86ab-220389a0ecc2&ln=3&year=2015>

График 20 Одговори на ЕЛС за можен централно организиран процес на проценка на имотот



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

Ваква организирана и масовна процена би била поефикасно завршена на централно ниво преку организирана централна активности и процес и од аспект на подобро управување со јавните финансии ќе даде подобра база и ажурирана база за адекватно прибирање на даноците на имот на локално ниво преку синхронизација на податоците. Ова посебно што основната причина зошто одредени ЕЛС немаат преземени вакви активности се должи на обемиот процес за кој немаат финансиски и човечки ресурси бидејќи е релативно долг и масовен координиран процес. Ваквиот процес претставува обемен и долгорочен процес. Искуството на Словенија, на пример, во процесот за модернизирање на системот за данок на имот врз основа на пазарната преку воспоставување на централизиран регистар на недвижности и развој на систем за масовно вреднување, е воведен во 2012 меѓутоа неговата подготовка трае низа години започнувајќи уште од 2000ите и трошокот изнесувал околу 11 милиони евра³⁸.

(3) Утврдување на даночни стапки

ЕЛС во РСМ генерално не размислуваат за евентуална промена на даночна стапка во услови на непроменета рамка на дозволени стапки како и тековна даночна база.

Најголемиот дел од ЕЛС преименуваат минимална стапка на данок на имот од 0.1% (намалена за 50% за имот каде се живее), додека постојат неколку исклучоци кои ја зголемиле стапката на 0,12% или 0,15% а и такви кои повторно ја вратиле стапката од 0,1%. Според примерокот кој одговорил на прашалникот 5 општини имаат стапка на данок повисока од минималната.

³⁸ Види повеќе: Development and enforcement of a market based mass valuation system for real properties in Slovenia Dušan Mitrović, and Neva Žibrik

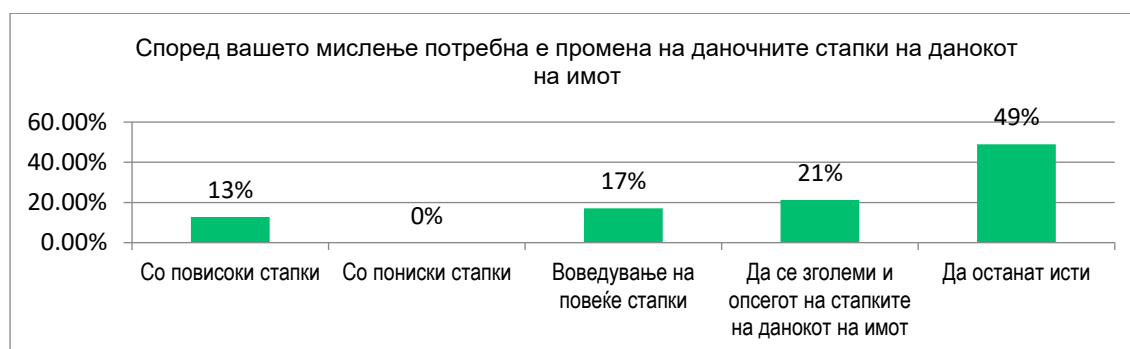
График 21 Одговори на ЕЛС за адекватноста на пропорционалните стапки на данок на имот



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

Исто така општините според нивното мислење, половина сметаат дека стапката на данокот на имот не треба да се менува, една петтина сметаат дека е потребно да се зголеми опсегот на стапките и речиси уште толку да се воведат повеќе стапки и 13% сметаат дека е потребно да се применуваат повисоки стапки на данок на имот.

График 22 Мислење на ЕЛС за промена на даночните стапки за данокот на имот



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

(4) Издавање на даночно решение, собирање на даноците и раководење со ненаплатените побарувања

Наплатата на локалните даноци претставува предизвик за поголем број на општини, посебно за даноците на имот. Релативно ниската стапка на наплата варира од општина до општина главно детерминирана од политичка економија, но пред сè поради и недостатокот на капацитети на ЕЛС, како и поради социо-економските и демографските карактеристики на даночните обврзници.

Постои значителен простор за унапредување на ефикасноста на прибраните даноци на имот без притоа да се прибегнува кон зголемување на стапките на данокот на имот. Речиси половина на ЕЛС во РСМ во 2018 година собрале/реализирале помалку од 80% од планираните приходи од даноци на имот.

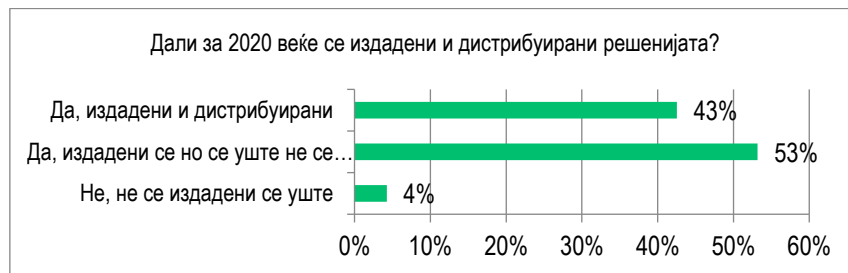
Реализација / План на приходи од даноци на имот за 2018	Бр. На ЕЛС	% на ЕЛС
30-40	4	5%
40-50	1	1%
50-60	9	11%
60-70	7	9%
70-80	14	17%
80-90	15	19%
90-100	19	23%
>100	12	15%
	81	100

Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ

Комуникацијата со даночните обврзници е на основно еднонасочно ниво и, таа се состои во изготвување на годишно решение за данок на имот кое се доставува на адреса³⁹, и евентуално се доставува опомена за доспеан долг доколку истиот не е платен. Поведување на постапка за извршување на долгот преку присилна наплата не е опција која општините ја користат редовно, според нив, поради обемиот административен процес.

За 2020 година до средината на месец август помалку од половината од ЕЛС издале и доставиле решенија за данок на имот на даночните обврзници, повеќе од половината уште не го направиле тоа, иако според законот за даноците на имот треба да ги подготват до крајот на месец март за тековната година. Основната причина зошто е тоа случај е специфичната ситуација со 2020 година поради пандемијата со ковид-19 која овој процес го одложи за повеќе ЕЛС.

График 23 Одговори на ЕЛС за навременост за издавање и доставување на решенија за данок на имот



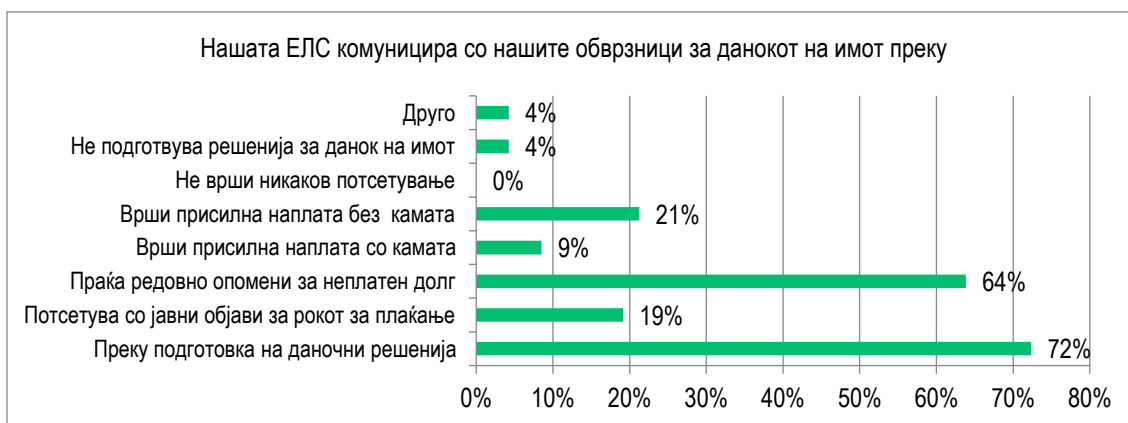
Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

Комуникација со даночните обврзници

Според ЕЛС најчеста форма на комуникацијата останува со изготвување на решение, и праќање на опомена за неплатен доспеан долг, што се законски дадени инструменти. Во помала мера, сепак присутно е и информирање или потсетување преку локалните јавни гласила како радио или телевизии и тоа често пред крајот на календарската година.

³⁹ во најголем дел во ЕЛС тоа е во хартиена форма, Град Скопје кој го администрира данокот за сите општини кои се во градот тоа го прави електронски

График 24 Одговори на ЕЛС за начините на комуникација со даночни обврзници



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

Во 2018 година 8 од 81 ЕЛС воопшто не прибрале средства од даноци на имот од правни лица, во 2019, 4 од 81 ЕЛС воопшто не прибрале средства од даноци на имот од правни лица. Камати од ненавремено плаќање на данок на имот воопшто не наплатиле 11 ЕЛС, во 2019 година. Наплата на данок на имот од физички лица во 2019 по присилен пат евидентирале само 3 ЕЛС.

Според ЕЛС пак најголем број од одговорите за предизвиците со кои се соочуваат е резултат на недоволната дисциплина на даночните обврзници, потребата за електронски систем, присилната наплата, базата на даночни обврзници и ограничените капацитети за утврдување на пазарната вредност на имотот.

График 25 Одговори на ЕЛС за предизвиците во прибирање на даноците на имот



Извор: спроведен он-лајн прашалник за мислењето за системот за даноци на имот кај општините во РСМ

Наведените предизвици претставуваат и проблем на реалното планирање на приходите на ЕЛС. Како што пресметавме погоре, стапката на реализација варира кај различни ЕЛС но, и на кумулативно ниво од година до година. Доколку претпоставиме дека

планирањето било спроведувано на реална основа, наспроти наплатените приходи, во просек секоја година во последните десет години се губат повеќе од половина милијарда денари од ненаплатените приходи од данок на имот, или 1.8 проценти од вкупните приходи на ЕЛС, односно 4.1 проценти од приходите во основниот буџет, и една петтина од приходите за даноци на имот во буџетите на ЕЛС.

Табела 5 Ненаплатени приходи вредност и учество

Мил. мкд	Помалку наплатени приходи од ДИ (план - реал)	Ненаплатените приходи како % од Вк. Приходи	Ненаплатените приходи како % од Основен буџет	Ненаплатените приходи како % од Приходи од имот
2010	547.2	2.3	5.3	26.9
2011	549.5	2.1	4.8	25.3
2012	630.6	2.1	4.7	27.3
2013	462.2	1.7	4.0	19.6
2014	294.2	1.0	2.4	11.2
2015	295.9	1.0	2.2	10.6
2016	513.6	1.7	3.6	18.2
2017	747.5	2.4	5.5	26.7
2018	543.0	1.5	4.1	17.2
Просек	509.3	1.8	4.1	20.3

Извор: пресметки на авторот врз основа на податоци од трезор на Министерството за Финансии на РСМ

Со цел да ги тестираме ефектите и да пилотираме различна иновативна и отворена комуникација со даночните обврзници која не се сведува на традиционалната улога на даночната администрација единствено на издавање на решение и опомена за казна за неплатен долг, и да ја поттикнеме даночна одговорност со даночните обврзници преку информирање за бенефитите на заедницата од прибраните, Центар за Економски Анализи преку проектот за даночна одговорност работи со четири општини во РСМ. Сметаме дека овие активности ќе дадат информации и насоки за тоа дали, како и до кој степен навременото плаќање на даноците и унапредувањето на даночниот морал може да се поттикне преку адекватна комуникација со даночните обврзници.

Наоди од ревизорски извештаи

Доколку селективно се погледнат ревизорските извештаи за усогласеност на ЕЛС, а посебно на помалите ЕЛС, без разлика на годините кога е вршена ревизијата *ризиците по прибирање на даноците на имот се редовна забелешка од страна на извештаите на ДЗР*. Ваквите ризици се потврдуваат со горе наведените предизвици почнувајќи од неадекватни бази, немање на контроли, неажурирани даночни бази, двојни и неусогласени бази, па се до неиздавање на решенија, непримена на присилна наплата и на камати за задоцнето плаќање. Сите тие имаат ефект врз веродостојноста на даночната база врз која се аплицира даночната стапка и врз прибраните приходи на ЕЛС.

Сугестии дадени од ЕЛС за унапредување на системот

ЕЛС се свесни за потребите за унапредување на системот на данок на имот и индивидуално сите се свесни за понекој од проблемите кои е неопходно да се решат и секој предлог кој го дале ЕЛС веќе се споменат на претходните страници. Во дадената можност да дадат предлози за подобрување се наведуваат потребата од:

- Политичка одлука и поддршка од локалната власт за да се применуваат активности за поголема наплата на даноците според утврдената законска регулатива (редовна подготовка на решенија, ажурирање на податоци, отпис на застарени побарувања, извршувања на доспеани побарувања)
- Едукација и информирање на даночните обврзници за бенефитите од навремено подмирување на даночните обврски за доброто на локалната заедница, што е токму со целите на проектот за даночна одговорност
- Поедноставување на методологија за (ре)процена на недвижен имот и интегрирање со внатрешните системи (легализација, нови имоти, пренос на имот, оставински постапки, и сл.) како и со другите институции кои содржат податоци за даночниот обврзник и имотот преку активна размена на податоци
- Воведување на електронска комуникација со даночните обврзници, е-издавање на решенија и плаќање.
- Унапредување на административно-техничките капацитетите вклучително и информатичко софтверските решенија и човечките капацитети.

4. Наоди и заклучоци

Потреба за унапредена комуникација помеѓу даночните служби и даночните обврзници:

- Даночната стапка на имот во РСМ во се движи пропорционално во рамки од 0.1% до 0.2%. Најголем број од ЕЛС се одлучуваат за најниската стапка на оданочување. Истовремено, најмногу од претставниците на ЕЛС сметаат дека даночните стапки треба да останат исти или пак се за да се прошири опсегот на рамката во која пропорционалната стапка може да се движи.
- Реформите на данокот на имот „политички“ се непопуларни. Довербата на македонските граѓаните во локалната (исто како и централната) власт е на ниско ниво, па оттука и веројатно „популарноста“ за примената на минималната стапка за данок на имот.
- По дефиниција, а потврдени и од меѓународните искуствата, за реформи на данокот на имот потребна е силна поддршка од страна на даночните обврзници. Поддршката зависи од перцепцијата кај граѓаните за тоа дека данокот е праведен/фер и притоа граѓаните да имаат високо ниво на доверба во локалната власт и за квалитетот на услугите.
- Комуникацијата на ЕЛС во прибирањето на данокот на имот во главно се состои во испраќање на решенија и опомени по доспеан, а неплатен долг. Напорот на администрацијата за прибирање на даноците може да се зголеми и при воспоставување на активна двонасочна комуникација со граѓаните – даночни обврзници.

Унапредена транспарентност за трошење на јавните финансии и едукација на даночните обврзници

- Транспарентноста и отчетноста кај ЕЛС иако се подобрува, сепак сè уште има значаен простор за унапредување. Еднонасочната комуникација со граѓаните треба да се унапреди преку поголем пристап на разбирливи и достапни информации за трошењето на јавните средства кај ЕЛС. Но, уште повеќе да се практикува силно партиципативен пристап при носење на одлуките. Оттука, се очекува дека ќе се зголеми довербата во трошењето на даноците за даночните обврзници бидат повеќе даночно одговорни. 65% од македонските граѓаните се изјасниле дека доколку имаат повеќе информации сигурно би биле даночно поодговорни. Активна партиципација на граѓаните во носењето на одлуките заедно со унапредената комуникација за даноците несомнено ќе придонесат во довербата и даночната одговорност кај граѓаните.
- Македонските даночни обврзници имаат низок степен на себе-перцепција дека се запознаени со даноците, а истовремено имаат јасен став дека не добиваат доволно информации од ЕЛС за приходите од даноци. Додека ЕЛС сметаат дека примарна причина за ниската наплата е недисциплината на даночните обврзници.

Подобрена фискална автономност на локалната самоуправа

- Финансирањето на ЕЛС во РСМ се уште е силно зависно од трансферите од централната власт и имаат релативно ниска автономност во прибирањето на приходи. Во релативни индикатори приходите на буџетот на РСМ учествуваат со 30% во БДП, додека приходите од буџетите на локалната самоуправа до 6%, (без блок дотациите до 3% од БДП).
- Приходите од даноците во структурата на вкупните приходи на ЕЛС учествуваат со една четвртина, а даноците пак на имот со 35% во даночните приходи.
- Забележлив е трендот на константно зголемување на апсолутната вредност на прибраните даноци на имот во поседната деценија, како и зголемениот даночен напор на локалната администрација. Од друга страна пак постои простор за уште подобри резултати за подобрена реализација но, и за пореално планирање на приходите во буџетот посебно затоа што данокот на имот е релативно не еластична категорија на данок.
- Преиспитување на системот за даноци на имот со цел унапредена унифицирана на примена кај сите ЕЛС како и унапредување на праведноста на системот земајќи ги предвид различните карактеристики на социо-демографски групи на граѓани.

Решавање на техничко-административни предизвици на општините за поефикасно управување со даноците на имот

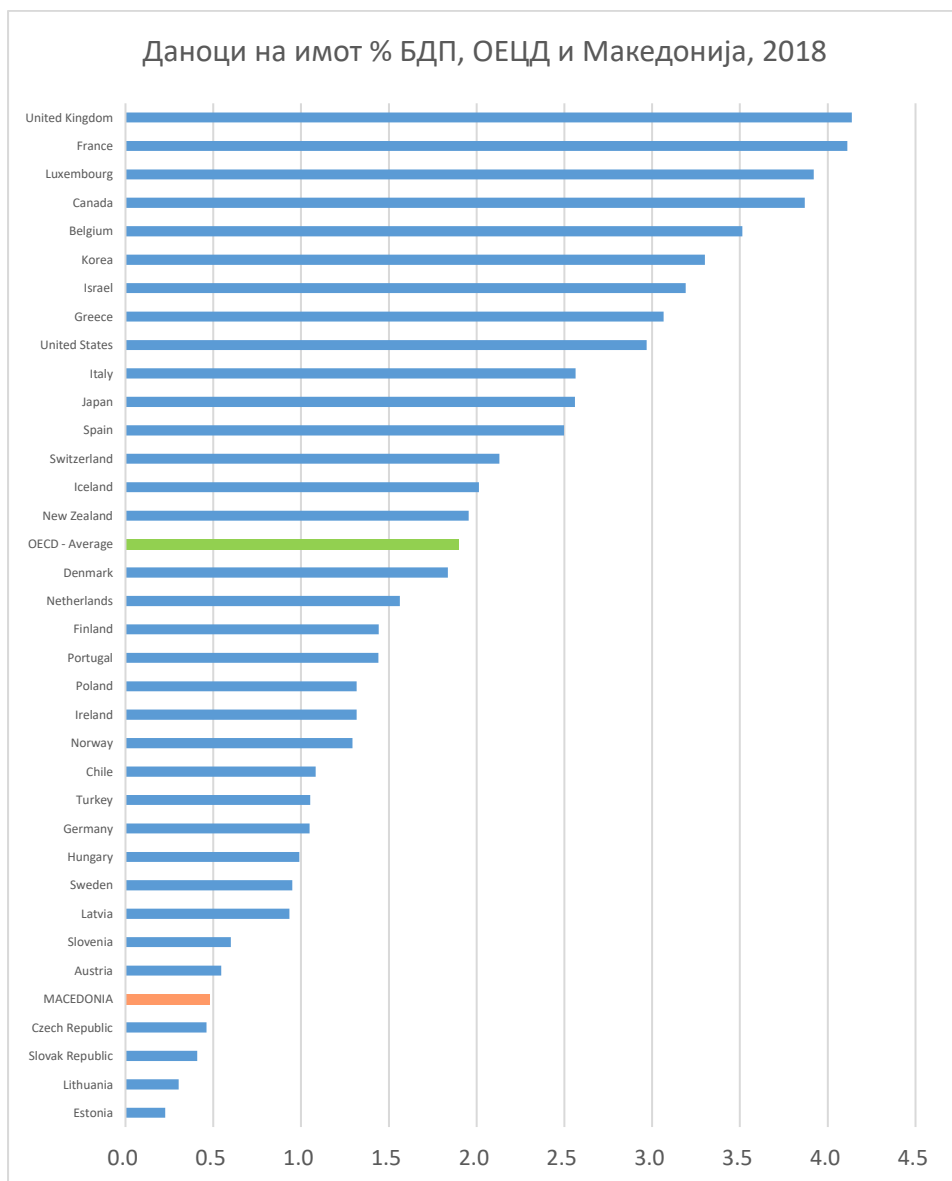
- ЕЛС се соочуваат со техничко-административни предизвици кои произлегуваат од отежнатата редовна процена на пазарната вредност на даночната основа односно имотот. Дополнително, застарените и неажурирани бази на податоци за даночните обврзници се предизвик за проширување на опфатот на даночната база.
- Системот на издавање на решенија е доминантно се уште мануелен исто како и нивната достава. За мал број на ЕЛС системот е електронски иако и хартиената достава на решение е обврска. Предизвикот на достава на решенијата различни ЕЛС го надминуваат различно од користење на вработените во администрацијата, преку користење на ресурсите на јавните претпријатија, па се до ангажирање на лица за достава. Ваквите решенија воедно во себе имаат ризици на ненавременост, неефикасност па дури и воопшто да не стасаат до даночниот обврзник, што го става под ризик и го прави административниот процес поскап.
- ИТ решението кое постои во пракса е застарено, а за поголем дел од ЕЛС не овозможува лесна манипулација, обработка и анализа на системот за ЕЛС, најпрво почнувајќи од неможноста да се утврди одредена уплата за која година се однесува што го прави следењето и можноста за преземање на мерки и алтернативни комуникации со даночните обврзници тешко.
- Унапредување на базите на податоци и на информатичките системи кај ЕЛС за локални даноци и функционалност на е-даночни системи како и намалување на административните бариери.
- Интегрирање на системите на национално ниво, нивна синхронизација, ажурирање на податоците би била од значење како и организирање на масовен процес на репроценка на вредноста на имотот, со што би се обезбедило поголема

унифицираност, праведност и на долг рок да се генерираат заштеди во време и административни трошоци за општините.

Користена литература

1. Европска повелба за локална самоуправа, Конгрес на локални и регионални власти на Советот на Европа, Службен Весник на РМ 23/97
2. Закон за даноците на имот, Сл. на Република Македонија бр. 61/04, 92/07, 102/08, 35/11, 53/11, 84/12, 188/13, 154/15, 192/15 и 23/16
3. Закон за финансиска поддршка на единиците на локалната самоуправа и единки корисници основани од единиците на локалната самоуправа, Сл. Весник на РМ 209/2018
4. Извештај за пријавени обврски по групи на субјекти за период март 2020 година, <https://finance.gov.mk/>
5. Информација за одржаниот состанок на 27 ноември 2015 година во просториите на ЗЕЛС За ревалоризација на вредноста на основата за утврдување на данок на имот, <http://www.zels.org.mk/Default.aspx?newsArchive=d1b5c011-0f33-4eaf-86ab-220389a0ecc2&ln=3&year=2015>
6. Методологијата за процена на пазарната вредност на недвижен имот на Министерството за транспорт и врски на Република Македонија, Сл. Весник на РМ, 54/12,17/13, 21/13 и 142/14
7. Ревизорски извештаи, ДЗР, <https://dzt.mk/>
8. Центар за економски анализи (ЦЕА), (2020), Бриф за јавни политики: Кои се детерминантите за даночен морал: институционални фактори. Дали данокот е само правна обврска или пак во себе има и морална димензија? <https://cea.org.mk/wp-content/uploads/2020/07/1.-Brief-Tax-morale-insitutional-determinants-MK-VGA-03072020.pdf>
9. Центар за економски анализи (ЦЕА), (2020), Даночниот морал во Република Северна Македонија: Анализа факторите на даночниот морал <https://cea.org.mk/analiza-na-faktorite-na-danochniot-moral/>
10. Christian Gayer and Gilles Mourre, (2012), Economic Papers, 463, Property taxation and enhanced tax administration in challenging times, European Commission, Directorate-General for Economic and Financial Affairs
11. Dorfrest, A. S. (2005). Effects of taxable value increase limits – fables and fallacies. *Journal of Property Tax Assessment and Administration*, 2(4), Fischel, W. A. (2001). Homevoters, municipal corporate governance, and the benefit view of the property tax. *National Tax Journal*, 54 (1)
12. Garnier, G., György, E., Heineken, K., Mathé, M., Puglisi, L., Ruà, S., & Van Mierlo, A. (2014). *A Wind of Change? Reforms of Tax Systems since the Launch of Europe 2020* (Taxation Papers, Working Paper No. 49). Luxembourg: European Commission.
13. Haveman, M., & Sexton, T. A. (2008). *Property Tax Assessment Limits: Lessons from Thirty Years of Experience*. Cambridge, MA: Lincoln Institute of Land Policy.
14. IMF Country Report No. 19/32 Former Yugoslav Republic of Macedonia 2018 Article IV Consultation; (2019) <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2019/01/28/Former-Yugoslav-Republic-of-Macedonia-2018-Article-IV-Consultation-Press-Release-Staff-46559>
15. IMF Country Report No. 20/24 Republic of North Macedonia 2019 Article IV Consultation; (2020), <https://www.imf.org/~media/Files/Publications/CR/2020/English/1MKDEA2020001.ashx>
16. International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank, (2018) Seizing a Brighter Future for All Former Yugoslav Republic of Macedonia, Systematic Country Diagnostic <http://pubdocs.worldbank.org/en/606381543434479145/MKD-SCD-2018-ENG-Web.pdf>
17. Joan Youngman and Jane Malme, The Property Tax in a New Environment: Lessons from International Tax Reform Efforts
18. Johannesson-Linden, A., & Gayer, G. (2012). *Possible Reforms of Real Estate Taxation: Criteria for Successful Policies* (European Commission, Directorate-General for Economic and Financial Affairs, Occasional Papers 119). Brussels: European Commission.
19. McMillan, M., & Dahlby, B. (2014). *Do Municipal Governments Need More Tax Powers? A Background Paper on Municipal Finance in Alberta*. (School of Policy Studies, SPP Research Papers 7(33)). Calgary: University of Calgary.
20. Nikolov, M. (2014) Comparative analysis of local government fiscal and financial data on Macedonia and SEE countries and other groups of countries, UNDP
21. Norregaard, J. (2013). *Taxing Immovable Property: Revenue Potential and Implementation Challenges* (IMF Working Paper, WP/13/129). Washington, D.C.: International Monetary Fund.
22. Slack, E., & Bird, R. M. (2014). *The Political Economy of Property Tax Reform* (OECD Working Papers on Fiscal Federalism No. 18). Paris: Organisation for Economic Cooperation and Development.
23. Soto, H. (2000). *The mystery of capital: Why capitalism triumphs in the West and fails everywhere else*. New York: Basic Books
24. Strauss, R. P., & Sullivan, S.R. (1998). The political economy of the property tax: Assessor authority and assessment uniformity. *State Tax Notes*, 18,
25. Zodrow, G. R. (2001). The property tax as a capital tax: A room with three views. *National Tax Journal* 54(1)

5. АНЕКС



Извор: ОЕЦД Стат, за РС Македонија Трезор на МФ