

20250310732

УСТАВЕН СУД НА РЕПУБЛИКА СЕВЕРНА МАКЕДОНИЈА

□ Уставниот суд на Република Северна Македонија, во состав д-р Дарко Костадиновски, претседател на Судот и судиите Насер Ајдари, м-р Татјана Васиќ-Бозациева, д-р Јадранка Дабовиќ-Анастасовска, Елизабета Дуковска, д-р Осман Кадриу, Добрила Кацарска, д-р Ана Павловска-Данева и м-р Фатмир Скендер, врз основа на членовите 110 и 112 од Уставот на Република Северна Македонија, член 72 алинеја 1, член 74 и член 79 став 1 од Актот на Уставниот суд на Република Северна Македонија („Службен весник на Република Северна Македонија” број 115/2024), на седницата одржана на 5 февруари 2025 година, донесе

ОДЛУКА

1. СЕ ПОНИШТУВА Законот за данок на солидарност („Службен весник на Република Северна Македонија” број 199/2023).
2. Оваа одлука ќе се објави во „Службен весник на Република Северна Македонија”.

Образложение

I

Уставниот суд на Република Северна Македонија, по повод поднесените иницијативи од страна на Финмак ДОО Скопје, Стопанската комора на Северна Македонија, Друштвото за трговија и услуги ЕТМТ ЕНЕРЦИ ДООЕЛ Скопје, Стопанската комора на северозападна Македонија и Друштвото за консалтинг ЛАНСКИ, ГАНЗЕР, ЗЕКИРИ + ПАРТНЕР ДОО Скопје, со Решението У.бр.179/2023, У.бр.183/2023, 187/2023, У.бр.190/2023 и 197/2023 од 20 ноември 2024 година, поведе постапка за оценување на уставноста на Законот за данок на солидарност („Службен весник на Република Северна Македонија” број 199/2023), затоа што пред Судот со основ се постави прашањето за неговата согласност со Уставот.

II

На седницата Судот утврди дека на седница на Собранието на Република Северна Македонија, одржана на 19 септември 2021 година, е донесен Законот за данок на солидарност („Службен весник на Република Северна Македонија” број 199/2023).

Насловот на Законот за данок за солидарност содржи појаснување дека со овој закон се врши усогласување со Регулативата (ЕУ) 2022/1854 на Советот од 6 октомври 2022 година за итна интервенција за решавање на проблемот со високите цени на енергијата (CELEX бр. 32022R1854).

Судот утврди дека оспорениот закон содржи 16 (шеснаесет) члена.

Во член 1 од Законот за данок на солидарност е определено дека со овој закон се уредува оданочувањето со данокот за солидарност, обврзникот за плаќање на данокот за солидарност, даночната основа за пресметување на данокот за солидарност, стапката по која се пресметува данокот за солидарност, роковите за плаќање на данокот за солидарност, како и други прашања кои се од значење за утврдување и плаќање на данокот за солидарност.

Според член 2 став 1 од Законот, данокот за солидарност е еднократна јавна давачка за 2023 година и е приход на Буџетот на Република Северна Македонија. Во ставот 2 од

истата законска одредба е определено дека данокот за солидарност се утврдува и плаќа во услови на непредвидливи и неповолни економски околности во Република Северна Македонија согласно со одредбите од овој закон и се заснова на принципите на правичност, еднаквост и пропорционалност, според кои секој е должен да учествува во намирувањето на јавните расходи во согласност со своите економски можности.

Со данокот за солидарност, согласно со член 3 став 1 од Законот, се обезбедуваат финансиски средства кои ќе се користат за финансирање на Потпрограмата П 1 - Мерки за справување со КОВИД-19 кризата и други антикризни мерки, во раздел 040.01 - Влада на Република Северна Македонија. Средствата од ставот 1 на овој член ќе се користат согласно со член 22 од Законот за извршување на Буџетот на Република Северна Македонија за 2023 година, како што определува член 3 став 2 од Законот.

Во член 4 став 1 од Законот е определено дека обврзник на данокот за солидарност е обврзникот на данокот на добивка согласно со Законот за данокот на добивка, кој во 2022 година остварил вкупен приход поголем од 615.000.000 денари. При утврдување на висината на приходот од ставот 1 на овој член, согласно член 4 став 2 од Законот, се исклучуваат приходите во стечајна постапка остварени од продажба на имот за намирување на доверителите.

Во член 5 од Законот се определува кој не е обврзник за данокот за солидарност или тоа е обврзникот кој:

а) започнал со вршење на дејност во текот на 2022 година, освен во случај кога започнувањето со вршење на дејност е резултат на статусна промена;

б) има искажано нула износ на даночна основа по намалување во даночниот биланс за оданочување на добивка во сите периоди во кои вршел дејност од членот 6 ставови 3 и 4 од овој закон;

в) престанал со вршење на дејност согласно со Законот за трговските друштва, без да изврши статусна промена и поднесува последен даночен биланс за оданочување на добивка за даночниот период од 2022 година.

Член 6 од Законот определува на кој начин се пресметува даночната основа за овој вид данок.

Така во став 1 од оваа одредба е определено дека даночната основа за данокот за солидарност се пресметува на начин што од износот на даночната основа по намалување утврдена во даночниот биланс за оданочување на добивката за 2022 година (АОП 49), се одзема просечниот износ на даночна основа по намалување утврдена во даночните биланси за оданочување на добивка за претходните периоди од ставот 3 на овој член зголемен за 20%.

Според ставот 2 од член 6 од Законот, доколку е поповолно за даночниот обврзник, даночната основа за данокот за солидарност може да се пресметува на начин што од просечниот износ на даночната основа по намалување утврдена во даночниот биланс за оданочување на добивката за 2021 и за 2022 година, се одзема просечниот износ на даночна основа по намалување утврден во даночните биланси за оданочување на добивка за претходните периоди од ставот (4) на овој член зголемен за 20%.

Во член 6 став 3 од Законот е определено дека претходни периоди од ставот 1 на овој член се периодите од 2018, 2019 и 2021 година, а според ставот 4, претходни периоди од ставот 2 на овој член се периодите од 2017, 2018 и 2019 година.

Во случај на статусна промена, според член 6 став 5 од Законот, при утврдување на даночната основа за пресметување на данокот за солидарност од ставот 1, односно ставот 2 на овој член, просечниот износ на даночна основа по намалување утврден во даночните

биланси за оданочување на добивка за претходните периоди од ставот 3, односно ставот 4 на овој член се зголемува за 30%.

Во случај даночниот обврзник да вршел дејност во претходен период од ставот 3, односно ставот 4 на овој член пократко од 12 месеци, пресметката на даночната основа по намалување за тој период ќе се врши на годишно ниво, на начин што износот на даночната основа по намалување се дели со бројот на месеците во кои даночниот обврзник вршел дејност и се множи со бројот 12, како што определува ставот 6 од членот 6 од Законот.

Ставот 7 од членот 6 од Законот определува дека даночната основа од ставот 1, односно ставот 2 на овој член се утврдува без оглед дали даночниот обврзник има даночна обврска за данок на добивка во даночниот биланс за оданочување на добивка за 2022 година или во претходните периоди од ставот 3, односно ставот 4 на овој член.

Член 6 став 8 од Законот определува кога обврзникот не е должен да пресметува данок на солидарност или тоа е случај кога износот на даночната основа по намалување утврдена во даночниот биланс за оданочување на добивката за 2022 година е еднаков на нула.

Според член 6 став 9 од Законот, просечниот износ на даночна основа по намалување за претходните периоди од ставот 1, односно ставот 2 на овој член се пресметува како збир од износот на даночните основи по намалување за претходните периоди од ставот 3, односно ставот 4 на овој член, поделен со бројот на периоди во кои даночниот обврзник вршел дејност.

Според член 6 став 10 од Законот, по исклучок на ставот 9 на овој член, кога износот на даночната основа по намалување утврден во некој од даночните биланси за оданочување на добивката во претходните периоди од ставот 3, односно ставот 4 на овој член е еднаков на нула, како и бројот на периоди за кои е утврден таков износ, нема да се земат во предвид при пресметувањето на просечниот износ на даночна основа по намалување за претходните периоди од ставот 1, односно ставот 2 на овој член.

Во случај на статусна промена – присоединување, согласно член 6 став 11 од Законот, кога даночниот обврзник (друштво што се присоединува) се присоединува кон друг даночен обврзник (друштво што презема), при утврдувањето на даночна основа од ставот 1, односно ставот 2 на овој член за друштвото што презема, при пресметка на просечниот износ на даночна основа по намалување за претходните периоди од ставот 3, односно ставот 4 на овој член се зема предвид и даночната основа по намалување од друштвото што се присоединува.

Според став 12 од член 6 од Законот, во случај на статусна промена – спојување, кога два или повеќе даночни обврзници се спојуваат и основаат ново друштво, при утврдувањето на даночната основа од ставот 1, односно ставот 2 на овој член за новото друштво, при пресметка на просечниот износ на даночна основа по намалување за претходните периоди од ставот 3, односно ставот 4 на овој член се зема предвид и даночната основа по намалување од друштвата што се спојуваат.

Во случај на статусна промена – поделба, при утврдувањето на даночната основа од ставот 1, односно ставот 2 на овој член, при пресметка на просечниот износ на даночна основа по намалување за претходните периоди од ставот 3, односно ставот 4 на овој член се зема предвид и даночната основа по намалување на друштвата кај кои е настаната статусната промена - поделба, сразмерно на пренесениот имот и обврски, како што определува став 13 од член 6 од Законот.

Во случај кога даночниот обврзник започнал со вршење на дејност во текот на 2020 или 2021 година, освен во случај кога започнувањето со вршење на дејност е резултат на статусна промена, како и во случај кога даночната основа по намалување само за 2021

година е износ повисок од нула, даночната основа се пресметува согласно со ставот 1 на овој член, според став 14 од член 6 од Законот.

Во член 7 од Законот е определено дека стапката на данокот за солидарност изнесува 30%.

Според член 8 став 1 од Законот, даночниот обврзник е должен да ја утврди даночната основа согласно со член 6 став 1, односно став 2 од овој закон, а во случај на статусни промени согласно со член 6 став 5 од овој закон врз основа на образецот „ДБ-ДС - Даночен биланс за оданочување со данок за солидарност“.

Образецот од ставот 1 на овој член го поднесуваат сите даночни обврзници од член 4 став 1 од овој закон до Управата за јавни приходи најдоцна до 25 септември 2023 година, според став 2 од член 8 од Законот.

Формата и содржината на образецот од ставот 1 на овој член ги пропишува министерот за финансии, како што определува став 3 на член 8 од Законот.

Управата за јавни приходи врши контрола на начинот на пресметувањето и уплатувањето на данокот за солидарност, согласно член 9 од Законот.

Член 10 од Законот определува дека на постапките за утврдувањето и наплатата на данокот за солидарност, жалбената постапка и застарување на даночниот долг ќе се применуваат одредбите од Законот за даночна постапка, доколку со овој закон поинаку не е уредено.

Во членовите 11 и 12 од Законот се определени глобите за сторен прекршок.

Така, според член 11 став 1 од Законот, глоба во износ од 1.800 до 6.000 евра во денарска противвредност на даночен обврзник правно лице (среден трговец) и од 3.000 до 10.000 евра во денарска противвредност ќе му се изрече на даночен обврзник - правно лице (голем трговец) за прекршок, ако не поднесе до Управата за јавни приходи соодветен образец за пресметување на данокот на солидарност во рокот утврден во членот 8 став (2) од овој закон и/или не го плати данокот за солидарност во рокот утврден во членот 14 од овој закон.

Глоба во износ од 150 до 500 евра во денарска противвредност на одговорно лице во правно лице (среден трговец) и од 200 до 500 евра во денарска противвредност на одговорно лице во правно лице (голем трговец) ќе му се изрече за прекршокот од ставот 1 на овој член, според став 2 од истата одредба од Законот.

Во член 12 став 1 од Законот е определена глоба во износ од 3.600 до 12.000 евра во денарска противвредност за даночен обврзник правно лице (среден трговец) и од 6.000 до 20.000 евра во денарска противвредност на даночен обврзник правно лице (голем трговец) ќе му се изрече за прекршок доколку при утврдување на висината на приходот од член 4 став 1 од овој закон, даночната основа по намалување за 2022 година, односно просечниот износ на даночната основа по намалување за периодот од 2021 и 2022 година или даночната основа по намалување од претходните периоди од членот 6 став 3, односно став 4 од овој закон, наведе неточни податоци поради кои дошло до утврдување на помал износ на данок за солидарност.

Глоба во износ од 300 до 1.000 евра во денарска против-вредност на одговорно лице во правно лице (среден трговец) и од 400 до 1.000 евра во денарска противвредност на одговорно лице во правно лице (голем трговец) ќе му се изрече за прекршокот од ставот 1 на овој член, согласно став 2 од член 12 од Законот.

Според член 13 од Законот, за прекршоците од членовите 11 и 12 од овој закон прекршочна постапка води и прекршочни санкции изрекува надлежен суд.

Во член 14 од Законот е определено дека даночниот обврзник е должен да го плати данокот за солидарност најдоцна во рок од 30 дена од истекот на рокот утврден во членот 8 став 2 од овој закон.

Согласно со член 15 од Законот, подзаконскиот акт чие донесување е утврдено во овој закон ќе се донесе најдоцна во рок од 30 дена од денот на влегувањето во сила на овој закон.

Овој закон влегува во сила со денот на објавувањето во „Службен весник на Република Северна Македонија“ или согласно член 16 од Законот на 25 септември 2023 година.

III

Основните слободи и права на човекот и граѓанинот признати во меѓународното право и утврдени со Уставот, владеењето на правото, правната заштита на сопственоста, слободата на пазарот и претприемништвото се едни од темелните вредности на уставниот поредок на Република Северна Македонија, според член 8 став 1 алинеи 1, 3, 6 и 7 од Уставот.

Согласно со член 30 ставови 1, 2 и 3 од Уставот, се гарантира правото на сопственост и правото на наследување. Сопственоста создава права и обврски и треба да служи за добро на поединецот и на заедницата. Никому не можат да му бидат одземени или ограничени сопственоста и правата кои произлегуваат од неа, освен кога се работи за јавен интерес утврден со закон.

Во член 33 од Уставот е определено дека секој е должен да плаќа данок и други јавни давачки и да учествува во намирувањето на јавните расходи на начин утврден со закон.

Според член 51 став 1 од Уставот, во Република Северна Македонија законите мораат да бидат во согласност со Уставот, а сите други прописи со Уставот и со закон.

Согласно со член 52 ставови 3 и 4 од Уставот, законите влегуваат во сила најрано осмиот ден од денот на објавувањето, а по исклучок, што го утврдува Собранието со денот на објавувањето. Законите и другите прописи не можат да имаат повратно дејство, освен по исклучок, во случаи кога тоа е поповолно за граѓаните.

Во член 55 од Уставот е определено дека се гарантира слободата на пазарот и претприемништвото. Републиката обезбедува еднаква правна положба на сите субјекти на пазарот и презема мерки против монополската положба и монополското однесување на пазарот. Слободата на пазарот и претприемништвото можат да се ограничат со закон единствено заради одбраната на Републиката, зачувувањето на природата, животната средина или здравјето на луѓето.

Според член 110 алинеја 1 од Уставот, Уставниот суд на Република Македонија одлучува за согласноста на законите со Уставот.

Според член 112, став 1 од Уставот, Уставниот суд ќе укине или поништи закон ако утврди дека не е во согласност со Уставот.

Член 1 став 1 од Протоколот 1 кон Конвенцијата за заштита на човековите права и основни слободи уредува дека секое физичко или правно лице има право на мирно уживање на својот имот. Никој не може да биде лишен од својот имот, освен во јавен интерес и под услови предвидени со закон и со општите принципи на меѓународното право. Според ставот 2 од истата одредба од Протоколот претходните одредби не навлегуваат во правото на државите да донесуваат закони кои ги сметаат за неопходни за регулирање на користењето на имотот согласно општиот интерес или заради сигурно плаќање на данокот, другите придонеси и парични казни.

Од изнесените уставни одредби произлегува дека владеењето на правото е темелна вредност на уставниот поредок на Републиката, во која смисла законодавецот има

должност да конципира прецизни и јасни норми коишто ќе ја гарантираат правната сигурност на субјектите во нивната правна положба и правната предвидливост во нивните легитимни очекувања.

Со уставниот основ за регулирање на даноците и другите јавни давачки, содржан во член 33 од Уставот, се уредува обврската на секој да плаќа данок и јавни давачки и да учествува во намирување на јавните расходи на начин утврден со закон.

Од одредбите на Законот за данок за солидарност произлегува дека ваков по вид данок, за прв пат е воведен во Република Северна Македонија. Данокот за солидарност е еднократна јавна давачка за 2023 година, а прибраните средства по овој основ се приход на Буџетот на државата.

По однос на причините за воведување на данокот, од член 2 од Законот произлегува дека се плаќа во услови на непредвидливи и неповолни економски околности во Републиката и се заснова на принципите на правичност, еднаквост и пропорционалност, според кои „секој е должен да учествува во намирување на јавните расходи во согласност со своите економски можности“.

Со Законот се определува даночниот обврзник, се утврдува даночната основа за пресметка на данокот, периодот кога е создадена обврската, стапката на данокот, рокот за исполнување на даночната обврска. Притоа законодавецот определил данокот на солидарност да го платат само одредени субјекти, според критериумите наведени во Законот. Така, согласно член 4 став 1 од Законот, обврзници на данокот за солидарност се обврзниците на данокот на добивка и тоа само оние обврзници кои во 2022 година оствариле вкупен приход поголем од 615.000.000 денари, без оглед на дејноста. Законот предвидува исклучок дека одредени субјекти не се обврзници за плаќање на данокот на солидарност, според разработени критериуми во член 5 од Законот, а еден од исклучоците во смисла на оваа одредба е обврзникот кој започнал со вршење на дејност во текот на 2022 година.

Начинот на пресметка на даночната основа за воведената јавна давачка се врши според приходот остварен заклучно со 2022 година, со детално разработени параметри во член 6 од Законот, а во случај на неисполнување на даночната обврска во предвидениот рок, Законот предвидува износи на глоба за сторен прекршок. Стапката на данокот за солидарност изнесува 30%.

Законот е донесен на 19 септември 2023 година, објавен е во „Службен весник на Република Северна Македонија“ на 25 септември 2023 година и стапува на сила со денот на објавувањето, што значи дека ќе се применува по неговото стапување на сила и ќе уредува идни односи.

Законодавецот, согласно со неговите уставни овластувања има право да донесува закони, да ги менува и дополнува, да го утврдува почетокот на нивната примена, а во таа насока и да утврдува рокови според кои субјектите треба да се раководат во остварувањето на своите права, меѓутоа, според Судот, законодавецот има и обврска да уреди преоден режим на начин што ќе им овозможи на субјектите за одреден период да го прилагодат своето однесување кон новиот режим со цел да не биде доведено во прашање остварувањето на нивните права и нивните легитимни очекувања коишто ги имале, што во конкретниот случај, не е сторено.

Од одредбите на Законот произлегува дека даночните обврзници се должни да ја утврдат даночната основа според критериумите во член 6 од Законот, а образецот за оданочување до Управата за јавни приходи да го поднесат најдоцна до 25 септември 2023 година, кој воедно е датум на објавување и стапување на сила на Законот. Примената на Законот започнува веднаш со неговото објавување, без *vacatio legis*, чијашто смисла се

состои од потребата на засегнатите субјекти да бидат запознати со содржината на Законот пред неговото влегување во сила, во функција да го прилагодат своето однесување на новиот правен режим, што е нивно уставно право.

Уставот во член 52 став 3 пропишува „Законите влегуваат во сила најрано осмиот ден од денот на објавувањето, а по исклучок, што го утврдува Собранието, со денот на објавувањето.“ Од содржината на оваа уставна одредба произлегува дека законодавецот може да го користи исклучокот, но секако, за тоа е потребно објаснување и излагање на причините за таквата итност со коишто ќе ја аргументира потребата да се користи исклучокот наместо општото правило. Во конкретниот случај, Собранието во образложението на Предлог-законот и потребата од неговото донесување, пропуштил да даде аргументи за причините за скратување на уставно утврдениот *vacatio legis*, со што, според Судот, се доведува во прашање почитувањето на член 52 став 3 од Уставот, на што основано се укажува во иницијативите.

Законот обврзува само по неговото донесување, што значи неговото важење е за во иднина, односно по стапување на сила на Законот. Воведувањето и плаќањето данок на вкупниот приход е легитимно и прифатливо само по влегување во сила на Законот со кој е воведен данокот и не може да се однесува на претходни состојби, особено кога за тој период важеле поинакви прописи. Притоа, предвидливоста на даноците е важен елемент за носење на деловни одлуки врз основа на која субјектите имале легитимно очекување нивните даночни обврски да завршат во законската рамка од нивното настанување.

Досега воспоставената уставно-судска практика укажува на тоа дека законите дејствуваат врз новите правни ситуации и односи што настануваат по нивното влегување во сила. Во поголем број случаи, Судот не поведувал постапка за оцена на уставноста на законите од даночната област кога доаѓало до промена на даночната политика, но само доколку не била предвидена ретроактивна понеповолна примена на законите.

Од содржината на Законот произлегува дека со воведената јавна давачка, законодавецот на 25.09.2023 година наметнува нова обврска за плаќање на данок на солидарност, и тоа на приходот според даночната основа утврдена во даночниот биланс за оданочување на добивката за 2022 година, која книговодствено е веќе завршена. Тоа значи дека даночните обврзници, кои до 2022 година работеле според прописите кои ги задолжувале со плаќање данок на добивка за остварениот приход за кој ги исполниле даночните обврски за таа година, се доведени во ситуација да подлежат на обврска на плаќање на нов, поинаков данок - данок на солидарност.

Од сето наведено, произлегува дека законодавецот користејќи го своето право со закон да ги уредува односите во правото, со воведена јавна давачка на 25.09.2023 година со која опфаќа дополнително оданочување на приходот од 2022 година, се впушта во уредување на претходно уредени односи на начин со кој на субјектите им се гарантирала една воспоставена состојба и кои имале легитимни законски засновани очекувања дека правниот однос и последиците од него во поглед на даночните обврски ќе се заврши така како што тоа било третирано со важечкото законодавство во време на настанување и исполнување на даночните обврски заклучно со 2022 година. Истите, влегле во соодветни правни односи во рамки на нивната дејност следејќи го важењето на законите од тоа време, вклучувајќи го и Законот за данок на добивка, што претставува предвидлива рамка врз основа на која субјектите во правото можеле да ги донесуваат своите одлуки за располагање со правото на сопственост.

Имајќи го предвид уредувањето со членовите 4 и 6, произлегува дека законодавецот утврдил нови критериуми и рокови под кои ќе се одвиваат претходно воспоставени правни односи, од каде неспорно произлегува дека Законот не регулира односи коишто се во тек, туку односи кои веќе завршиле.

Оттука, според Судот, постои повратно дејство на Законот, спротивно на уставната забрана од член 52 став 4 од Уставот според која законите и другите прописи не можат да имаат повратно дејство, освен по исклучок, во случаи кога тоа е поповолно за граѓаните, што во овој случај не може да се примени бидејќи не се однесува директно на граѓаните. Со Законот, не се засегнати нивните права, туку даночните обврски на определени правни субјекти.

Воедно, според Судот, ваквото законско решение не ја гарантира правната сигурност на субјектите кои се опфатени со него. Со впуштање во уредување односи коишто претходно веќе биле уредени и завршени, се создава правна несигурност за даночните обврзници и нивните легитимни очекувања, а со тоа и повреда на владеењето на правото и на уставно загарантираното право на сопственост кое е неприкосновено. Правата што произлегуваат од него никој никому не може да ги одземе или ограничи. Од тој аспект законодавецот има право и обврска со закон да го заштити правото на сопственост и начинот на неговото остварување, како едно од основните економски права.

Предвидувањето нови даноци и други јавни давачки е право на државата, во кое Уставниот суд може да се впушти во оценка дали интервенциите во даночниот систем се направени поради постоење на општ интерес, дали нормирањето е јасно, како и дали оптоварувањето е пропорционално. Плаќањето на даноците како и на другите јавни давачки и учествувањето во намирувањето на јавните расходи е уредено со закон и истото е уставна обврска, но и материјален товар за даночните обврзници.

Според содржината на член 2 од Законот, причини за воведување на данокот се непредвидливи и неповолни економски околности во државата, што според Судот се нејасни критериуми. Во истата одредба, како „оправдување“ на солидарноста, се појаснува дека Законот се заснова на принципите на правичност, еднаквост и пропорционалност според кои секој е должен да учествува во намирувањето на јавните расходи во согласност со своите економски можности.

Од изнесената содржина на Законот произлегува дека засегнатите даночни обврзници имаат обврска да платат значително висока даночна стапка на солидарен данок и тоа само оние правни лица кои оствариле вкупен приход поголем од 615.000.000 денари во 2022 година (член 4). Член 5 од Законот во кој се утврдени критериумите за исклучување од опсегот на Законот, меѓу другото и на компаниите коишто во 2022 година започнале со вршење на дејност, укажува на нивен повластен и заштитен третман, од нејасни причини и без доволно објаснети аргументи. Од Предлог-законот и образложението, како и од одговорот на Владата на Република Северна Македонија, не може да се утврдат причините и целите поради кои овие субјекти се изземени од Законот, односно од кои причини и тие не се даночни обврзници на предвидената јавна давачка.

Со Законот товарот на „солидарноста“ е ставен само врз компании со највисоки приходи, со што се доведуваат во прашање правната сигурност и легитимните очекувања, како правни принципи. Со исклучување на сите компании кои оствариле добивка со понизок приход, за засегнатите обврзници се наметнува прекумерен и несразмерен товар, што имплицира повреда на уставно загарантираното право на сопственост. Според Судот, само одредени субјекти да ја платат новоутврдената, а ретроактивно наметната давачка доведува до нееднаков третман на субјектите кои се во иста правна положба, бидејќи и едните и другите уредно ги исполнувале обврските и имале исти легитимни очекувања, што не е во согласност со член 55 став 2 кој гарантира еднаква правна положба на сите субјекти на пазарот.

Уставниот суд во својата уставно-судска практика во однос на слободата на пазарот и претприемништвото, повеќе пати укажал дека еднаквоста треба да постои меѓу оние субјекти кои вршат идентична или комплементарна дејност.

Од содржината на одредбите, имајќи ги предвид законските критериуми и даночната основа за пресметка на данокот (членовите 4 и 5), произлегува дека со Законот одредени

субјекти, меѓу кои и оние што започнале со вршење на дејност во текот на 2022 година, се целосно изземени од плаќањето на јавната давачка, со што се создава нормативна основа за нееднаква правна положба на субјектите на пазарот во вршењето на една дејност.

Суштина на солидарноста е да се подели товарот на сите, правично и пропорционално, а не селективно само на одредени субјекти, што може да води кон дискриминација и повреда на начелото на правичност и еднаквост. Со примена на данокот на солидарност, без оглед на дејноста, определените даночни обврзници се ставени во неповолна и нееднаква положба, наспроти целосно иземање на одредени субјекти од обврската за плаќање на давачката, кои стекнуваат предност и привилегирана положба на пазарот. Воедно, неспорно е дека државата има право да воведува плаќање данок и јавни давачки, меѓутоа, законодавецот, при опфатот на обврзниците кои подлежат на данокот за солидарност, немал предвид дека иземањето од обврската да ја платат давачката во конкретниот случај е надвор од смислата на солидарноста.

По однос на воведување на данокот за солидарност како и во врска со усогласувањето на Законот со Регулативата (ЕУ) бр.2022/1854 на Советот од 6 октомври 2022 година за итна интервенција за решавање на проблемот со високите цени на енергијата (CELEX бр. 32022R1854), која се однесува на вонредно оданочување на компании од енергетскиот сектор, Судот имаше предвид дека Законот не предвидел оданочување само на енергетските компании. Во точката 14 од Регулативата е определено дека солидарниот придонес ги опфаќа профитите од дејности во секторите на сурова нафта, природен гас, јаглен и рафинерија. Исто така, според точката 50 од Регулативата „без значајна промена на структурата на трошоците и зголемување на сопствените инвестиции, компаниите и постојаните претпријатија од Унијата, што остваруваат најмалку 75% од сопствениот промет од дејности во секторите на сурова нафта, природен гас, јаглен и рафинерија, забележаа нагло зголемување на профитот поради ненадејните и непредвидливи околности од воената агресија на Русија во Украина, намалената понуда на енергија и зголемената побарувачка поради рекордно високите температури”.

Според наведената Регулатива, солидарноста подразбира ограничување и зафаќање на приходите на енергетските компании, што не може да се спореди со обврзниците кои се опфатени во Законот, односно законскиот критериум од остварен вкупен приход поголем од 615.000.000 денари во 2022 година, без оглед на тоа со каква дејност тој бил остварен.

Имајќи го предвид изнесеното, Судот оцени дека Законот за данок на солидарност („Службен весник на Република Северна Македонија” број 199/2023) не е во согласност со член 8 став 1 алинеи 1,3, 6 и 7, член 30, член 33, член 52 ставовите 3 и 4 и член 55 од Уставот.

При одлучувањето дали оспорениот Закон ќе го поништи или ќе го укине, Уставниот суд одлучи да го поништи поради тоа што оцени дека таквата одлука е соодветна на тежината на повредата поради повратното дејство на Законот, односно повреда на владеењето на правото, правната предвидливост и правната сигурност како фундаментални принципи.

IV

Врз основа на наведеното, Судот, со мнозинство гласови, одлучи како во диспозитивот на оваа одлука.

V

Оваа одлука произведува правно дејство од денот на објавувањето во „Службен весник на Република Северна Македонија“.

У.бр.179/2023,
У.бр.183/2023,
У.бр.187/2023,
У.бр.190/2023 и
У.бр.197/2023

Судија на Уставниот суд на Република
Северна

5 февруари 2025 година
Скопје

Македонија,
д-р **Дарко Костадиновски**, с.р.