

Владеењето на правото и економијата: Случајот со данокот на додадена вредност за физички лица во Република Македонија

Центар за економски анализи (ЦЕА)
Finance Think – Институт за економски истражувања и политики

Февруари, 2018

Клучни извадоци

Македонија бележи назадување во владеењето на правото во последните години, но овие движења не се неочекувани, имајќи ја предвид долгата политичка криза која на површина го исфрли селективното спроведување на правото во подолг временски период. Владеењето на правото треба да овозможи амбиент за ефикасна пазарна економија, за економски раст и развој, а системот на јавни финансии треба да почива на транспарентни процедури и правила, со цел да се намали можноста од дискрециско водење политики.

Неодамнешниот случај на толкувања одредби од Законот за данок на додадена вредност (ДДВ) и обидот за нивна примена врз физички лица во услови на недостаток на правила и процедури, при иста даночна база и правна инциденца, е пример за недостиг од и/или нарушување на владеењето на правото.

Предлози на овој бриф за политиките

Владата детално да го преоценува секој свој потег, став и изјава, во контекст на владеењето на правото, пред инсистирање на спроведување законски решенија кои се нејасни, недоречени, и за кои не постојат соодветни правила и процедури.

Низ консултативен процес и конструктивна јавна дебата да се донесе подзаконски акт којшто ќе ги регулира прашањата за стопанска дејност, самостојност, континуираност, настанување промет и право на одбиток на ДДВ за физички лица. Законот за ДДВ, заедно со деталните подзаконски акти да почне да се спроведува најрано од моментот на донесувањето на новите подзаконски акти.

Да се изготви соодветна анализа на трошоци и користи која ќе покаже дали дополнителните приходи по основ на ДДВ ги надминуваат трошоците на администрирање на таа категорија даночни обврзници.

Позадина

Доброто владеење зависи од владеењето на правото, отчетноста и контролата на корупцијата, за што предуслов е транспарентноста. Македонија бележи назадување во владеењето на правото во последните години мерено според Индексот за контрола на корупцијата на Светската банка, според кој оценката се влошила од -0,04 во 2012 година на -0,31 во 2016 година (на скала од -2,5 до +2,5¹). Слично, Индексот за добро владеење на Светскиот проект за правда² во последните години бележи опаѓање од 0,55 во 2015, на 0,53 во 2017 година. Буџетската транспарентност продолжува на стагнира со обезбедување минимални информации (Индекс на отворени буџети - ОБИ 2017³, 37 од 100 поени, каде глобален просек е 42), а на скалата на мерење на перцепција за корупција сме рангирани на 107 место од 180 држави⁴.

Ваквите движења на расположливите податоци не се неочекувани, имајќи предвид дека во дадениот период земјата помина низ тешка политичка криза која на површина ги исфрли селективното спроведување на правото, неспроведувањето на законите, како и влијанието на извршната врз судската власт. Во вакви услови, економските агенти тешко ги донесуваат своите одлуки за инвестиции, што води до негативни ефекти врз економскиот развој и квалитетот на живот на граѓаните.

Владеењето на правото и економијата

Владеењето на правото како концепт не е важен само за себе – во смисла на тоа да обезбеди праведно општество, туку и затоа што овозможува амбиент за остварување на економскиот раст и развој. Системот на јавни финансии, пак, треба да почива врз транспарентни процедури и правила, бидејќи добро поставени процедури и правила ја намалуваат можноста од дискрециско водење политики. Владеењето на правото, или неговиот недостаток, беше главната линија на загриженост помеѓу домашната и меѓународната заедница, кулминирајќи со јасно нотираниот именување на Македонија како заробена држава (ЕК, 2015). Теоретски, целосно информирани гласачи ќе обезбедат амбиент за политичарите да носат општествено-оптимални политики кои почиваат врз принципите на владеење на правото. Но, вообичаени се неуспесите како резултат од поголемо или помало дискрециско водење на политиките.

Во Македонија, познати за пошироката јавност станаа два скорешни примера од економската сфера. Прво, законските прописи не беа почитувани во однос на повратот на данокот на додадена вредност (ДДВ), износ кој по долг период на критика од деловниот сектор, конечно

¹ Објаснување и дефиниција на индекс: Control of Corruption captures perceptions of the extent to which public power is exercised for private gain, including both petty and grand forms of corruption, as well as "capture" of the state by elites and private interests. Estimate gives the country's score on the aggregate indicator, in units of a standard normal distribution, i.e. ranging from approximately -2.5 to 2.5, Извор: World Bank databank

² Објаснување на индекс: WJP Rule of Law Index is comprised of nine factors further disaggregated into 47 specific sub-factors. Range from 0 to 1 (with 1 indicating strongest adherence to the rule of law). World Justice Project, <https://worldjusticeproject.org/>, извештаи за повеќе години

³ Објаснување на индекс ОБИ: The Open Budget Index is the world's only independent, comparative measure of central government budget transparency. The Index assigns countries covered by the Open Budget Survey a transparency score on a 100-point scale, Извор: <https://www.internationalbudget.org/>

⁴ Објаснување на Индекс на перцепција на корупција: The index, which ranks 180 countries and territories by their perceived levels of public sector corruption according to experts and businesspeople, uses a scale of 0 to 100, where 0 is highly corrupt and 100 is very clean, Извор: https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2017.

беше јавно обелоденет во септември 2012 година кога Претседателот на Владата пред деловната заедница⁵ обзнани доцнења од страна на државата во роковите за подмирување на долговите за ДДВ, со план и заложба тие да се измират до февруари 2013 година. Друг пример е кога на крајот на 2015 година приватните фондови од вториот пензиски столб обзнанија дека државниот пензиски фонд од првиот столб доцни со уплатите на средства кои ги прибира во нивно име од обврзниците на придонес за пензиско осигурување⁶.

Понатаму во овој бриф, подетално ќе го претставиме предизвикот со владеење на правото преку примената на Законот за ДДВ.

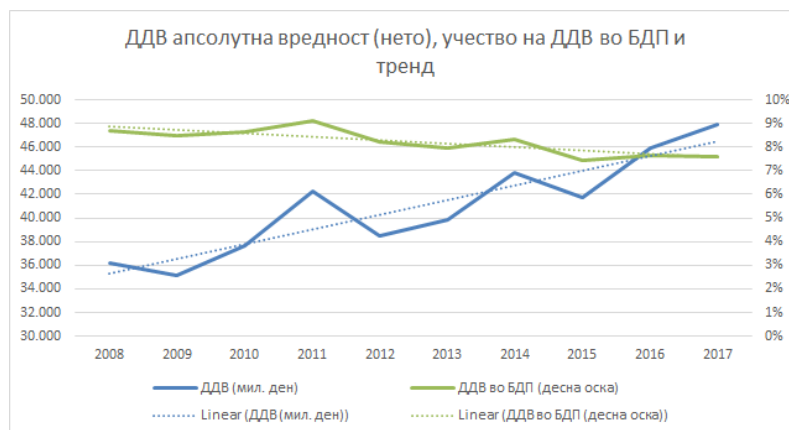
Владеење на правото и данокот на додадена вредност

Законот за ДДВ е донесен во 1999 година (применет од 1ви април 2000 година), заменувајќи го тогашниот Закон за данок на промет на производи и услуги. Данокот на додадена вредност е меѓуфазен данок кој ја оданочува додадената вредност, а оданочувањето се врши во прометот или при увозот на добра и услуги во земјата. Со Шестата директива на Европската Унија за ДДВ се укажува дека ДДВ се применува кога има континуитет во економската активност и прометот, и кога крајниот потрошувач лесно може да се персонализира.

Законот за ДДВ регулира дека даночен обврзник е и физичко лице кое врши самостојна стопанска дејност, притоа главно целејќи да ги опфати трговците поединци кои вршат трговска (стопанска) дејност, како занаетчии, фризерии, транспортери, земјоделци, ситни трговци итн.

Вкупните приходи по основ на ДДВ низ годините имаа тренд на зголемување (слика 1), но учеството на ДДВ во вкупно прибраните даноци се намали од 51% во 2012 на 46% во 2015 година односно 47% во 2016 и 2017 година. Исто така, надолен тренд се забележува кај ДДВ изразен како процент од БДП, од 8,7% во 2008 на 7,6% во 2017 година.

Слика 1



Извор: Пресметки на авторите, податоци од МФ

⁵ <http://faktor.mk/dali-vrak-an-eto-na-dolgovite-na-drzhava/vo-koi-zemji-kolku-se-shtedi>

⁶ <http://faktor.mk/drzhavata-dolzhi-fantastichni-13-milioni-evra-na-privatnite-penziski-fondovi>

Со почетокот на глобалната финансиска криза во 2008 година, владата започна да кумулира обврски по основ на правото на враќање на ДДВ кон приватниот сектор. Реакциите на деловниот сектор резултираа со деманти од надлежните институции, во подолг период, за неспроведувањето на законот за ДДВ т.е. за кумулирањето и ненавремената исплата на обврските по основ на ДДВ од страна на државата, се` до септември 2012 година кога јавно се обзнани дека таков долг постои, кој според изјавите на Претседателот на Владата пред стопанските комори, изнесувал 92 милиони евра⁷. Ова беше класичен пример за неспроведување на законските обврски од страна на државата во фискалната сфера, што ги отвори сомнежите за сериозно поткопување на владеењето на правото. Дополнително, јавноста никогаш не доби транспарентна пресметка или податок за висината на неплатените обврски кон деловниот сектор, со што Премиерот и Владата тогаш не демонстрираа отчетност кон даночните обврзници.

Значителниот пад на ДДВ на нето основа во последниот квартал од 2012 односно првиот квартал од 2013 година на кој претходи период на “кумулирање” на прибраниот данок (слика 2), укажува на периодот кога, според јавното обзnanување на долгот кон приватниот сектор, тој започнал да се отплаќа⁸.

Доколку се разгледаат јавно достапните податоци за висината на ДДВ на нето основа (слика 2), таквата пракса на неспроведување на Законот за ДДВ од страна на државата веројатно се практикувала и на почетокот на 2015 година, на што укажуваат острите падови на нето вредноста на ДДВ на квартално ниво, а на кои им претходи период на повисока вредност на нето приходи од ДДВ.

Слика 2



Извор: Пресметки на авторите, податоци од МФ

Неспроведувањето и/или арбитражноста во спроведувањето на законите од страна на државата, ад-хок решенијата и намалувањето на фискалната дисциплина од страна на Владата, резултираа

⁷ <http://vecer.mk/makedonija/drzhavata-kje-go-vrati-dolgot-kon-stopanstvoto-kje-gi-zgolemi-penziite-i-investiciite>

⁸ [http://www.mchamber.mk/\(S\(rzopjhbclrya5f5551zap03j\)\)/default.aspx?mId=55&IId=1&evId=18458](http://www.mchamber.mk/(S(rzopjhbclrya5f5551zap03j))/default.aspx?mId=55&IId=1&evId=18458)

со намалена фискална транспарентност, намален квалитет на предвидувањата на макро-фискалните променливи, губење на смислата на планирањето на среден и долг рок и неможност на економските агенти да ги планираат и сопствените идни економски активности.

Владеене на правото и данокот на додадена вредност за физички лица

Прашањето за оданочување и на физичките лица со ДДВ, толкувањето на одредбите од законот за ДДВ од страна на државните органи, повторно стана актуелно со новата влада и изјавите од Министерство за финансии⁹ дека, во генерална смисла на зборот, физичките лица треба да влезат во системот на ДДВ, што повторно отвори дебата и дискусија која е одраз на нејасната регулатива, нејзината примена и толкување.

Вака поставен, Законот за ДДВ бара самостојните вршители на дејност да се регистрираат како ДДВ обврзници кога нивниот приход во календарската година ќе надмине одреден праг, којшто низ годините се менуваше и кој во моментот изнесува еден милион денари (од 2015 година). Според ваквата дефиниција, во режимот на ДДВ се веќе влезени сите трговци-поединци кои извршуваат стопанска дејност, односно кои продаваат некакви стоки и услуги и чијшто промет го надминал предвидениот праг.

Како и во периодот 2014-2015 година, во јавноста¹⁰ пак се наметна тезата дека на ДДВ подлежат сите физички лица кои остваруваат приход над специфицираниот праг, без оглед на основата на тој приход (освен платата), природата на дејноста која ја извршуваат, континуитетот на вршење на дејноста, и без оглед дали крајниот потрошувач лесно може да се персонализира. Претходната Влада не се произнесе со став, ниту пак прибегна кон присилно извршување на Законот за ДДВ според таквото арбитрано разбирање на истиот.

Во услови на недоречености во Законот за ДДВ, новата Влада се произнесе, во јануари 2018, дека физичките лица подлежат на оданочување со ДДВ за приходот остварен по сите основи освен плата, ако тој приход надминува милион денари на годишна основа¹¹.

Иницијалното инсистирање на важност на одредби од Законот за ДДВ и ризикот од потенцијалното насилно применување на одредби од Законот, а кои би се толкувале слободно и по волја на спроведувачот на законите, е пример на нарушување на владеенето на правото. Имено, следните се проблематичните аргументи на претставниците на државните органи:

Нејасна законска дефиниција на самостојна стопанска дејност на физички лица за цели на ДДВ. Законот за ДДВ, ниту кој било друг закон, не дефинира што претставува самостојна стопанска дејност на физички лица. Според Законот за трговски друштва, под стопанска дејност се подразбира дејност на трговци поединци, но за низа други дејности не може да се каже дека се стопански дејности (на пример, научна или уметничка дејност). Во одредени законодавства,

⁹ <http://www.alsat-m.tv/mk/%D1%98%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%9C-%D0%B8-%D1%84%D0%B8%D0%B7%D0%B8%D1%87%D0%BA%D0%B8%D1%82%D0%B5-%D0%BB%D0%B8%D1%86%D0%B0-%D1%9C%D0%B5-%D1%82%D1%80%D0%B5%D0%B1%D0%B0-%D0%B4%D0%B0/>

¹¹ http://www.ujp.gov.mk/files/attachment/0000/1045/Flaer_Registracija_za_DD.V.pdf

слободните занимања се воведени како самостојна стопанска дејност, но за тоа постои адекватен законски или подзаконски акт којшто ја гарантира неприкосновеноста на јаснотијата на регулативата, што е во основата на владеењето на правото.

Континуирана стопанска дејност. Согласно Законот за ДДВ и Шестата директива на ЕУ за ДДВ, еден од условите за ДДВ регистрација е и континуиран промет. Во случаите во кои спроведувачот на законот се обиде да го толкува истиот, освен кај договорите за закуп, ова барање не е исполнето. Договорите за дело, авторските договори и останатите консултантски договори за физичкото лице немаат континуитет како кај правен субјект кој е регистриран за извршување одредена дејност со цел остварување профит. Овие договори кај физичките лица можат да имаат и еднократен ефект само во одредена година или одреден период од годината. Доколку таквите договори го надминуваат дефинираниот праг за регистрација за ДДВ по основ на еднократна исплата која нема изгледи да се повтори во иднина, само ќе го зголемат административниот товар на даночната управа, трошоци кај новите ДДВ обврзници со сиот ризик да иницираат нови начини за даночна евазија.

Непостоење јасни упатства околу одбитокот на ДДВ. Кај одредени дејности кои спроведувачот на законот сака да ги подведе под самостојни стопански дејности, владеењето на правото е дополнително поткопано со непостоење јасни упатства за признавање на влезни трошоци во дејноста, кои ќе овозможат одбиток на влезното ДДВ. Суштината на ДДВ е товарот да падне врз крајниот потрошувач, а не врз давателот на услуги, па оттука и законодавецот треба да се изјасни како овој товар ќе падне врз крајниот корисник на услугата во случај на вакви инцидентни доходи кои не зависат од давателот на услугата туку од оној што има потреба од таква услуга. Според сегашната поставеност на Законот, овој недостаток внесува арбитражност во спроведувањето на Законот за ДДВ, која го поткопува владеењето на правото.

Непочитување на принципот на самостојност во остварувањето на приходите. Дополнителен аспект на руинирање на владеењето на правото е непочитувањето на принципот на самостојност во извршувањето на одредена (стопанска) дејност. Има два истакнати примери. Кај слободните занимања, вработените може да бидат исплатени и со авторски договор, доколку работодавецот им наложи да спроведат задача која е надвор од опфатот на нивниот договор за вработување. Оттука, самостојност на дејноста нема, но според спроведувачот на законот, и ваквиот приход е предмет на оданочување со ДДВ. Друг пример претставуваат приходите по основ на членства во управни и надзорни одбори, каде што дејствувањето на назначените лица е по налог на оној што ги поставил – Владата, Собранието на акционери и сл., што значи условот за самостојност во дејствувањето не е исполнет.

ДДВ настанува само во моментот на промет или увоз на услугата во земјата. Владеењето на правото се доведува во прашање ако со ДДВ се оданочува приходот, наместо прометот. Согласно Законот за персонален данок од доход, со авторските договори се регулираат приходи од научни, уметнички, образовни, културни и слични дела. Но, кај авторските договори нема промет бидејќи не се врши пренос на авторското право кое претставува дефиниција за промет кој јасно е наведен согласно постојниот Закон за ДДВ. Како пример, во голем број членки на ЕУ (вклучително и Велика Британија), авторските дела се надвор од системот на ДДВ (а така е и во Македонија за правните лица – невладините организации и универзитетите се ослободени од ДДВ – бидејќи создаваат дела за општо добро и не може да се персонализира крајниот потрошувач). ЕУ ова прашање го регулира така што прави разлика помеѓу: i) авторско дело за „општо добро“, во кој случај авторското право останува кај авторот,

односно нема никаков промет и тогаш авторските дела се надвор од опфатот на ДДВ; и ii) авторско дело при кое авторот ги предава авторските права на нарачателот, во кој случај станува збор за советодавна услуга, и таа е во опфатот на ДДВ. Во Македонија, авторските договори се најчесто од првиот тип, додека извршувањето советодавни услуги е најчесто предмет на договори на дело.

Заклучоци и препораки

Владеењето на правото треба да обезбеди праведно општество, недвосмислени толкувања и неселективно спроведување на законите, кое пак е основа за добро економско владеење и овозможување услови за споделен економскиот раст и развој. Од системот на јавни финансии се очекува да има воспоставено транспарентни процедури и правила, бидејќи добро поставени процедури и правила ја редуцираат можноста од дискрециско водење политики.

Овој бриф за политиките ги дава следните препораки до надлежните власти:

- Владата детално да го преоценува секој свој потег, став и изјава, во контекст на владеењето на правото, пред инсистирање на спроведување законски решенија кои се нејасни или недоречени.
- Низ консултативен процес и конструктивна јавна дебата да се донесе подзаконски акт којшто ќе ги регулира прашањата за стопанска дејност, самостојност, континуираност, настанување промет и право на одбиток на влезно ДДВ кај физички лица.
- Владата да отвори јавна дебата за потребата физичките лица да влезат во системот на ДДВ, со објаснување/едуцирање зошто е тоа потребно и како е тоа направено во земјите на ЕУ.
- Законот, заедно со деталните подзаконски акти, да се спроведува најрано од моментот на донесувањето на измените и регистрацијата за ДДВ и да важи од моментот на исполнување на условите претходно дефинирани за регистрација на ДДВ.

Извори:

1. Годишни извештаи од <https://worldjusticeproject.org/>
2. Добро управување преку поголема фискална транспарентност: Препораки за имплементација на препораките од ад-хок комисијата, ЦЕА, 2014
3. Закон за данок на додадена вредност, Службен Весник на РМ 44/99... 189/ 16
4. Закон за трговските друштва Службен весник на Република Македонија 28/2004; ... 61/2016).
5. Извештаи и податоци од <https://www.internationalbudget.org/>
6. Податоци и игнорации објавени од Министерство за Финансии, www.finance.gov.mk
7. Податоци од база World Bank databank
8. Студија за подобрување на буџетскиот процес во Република Македонија Актуелна состојба, меѓународна добра пракса и препораки, ЦЕА, 2014
9. Commission staff working document the Former Yugoslav Republic of Macedonia Report 2015, European Commission,
https://ec.europa.eu/neighbourhood-enlargement/sites/near/files/pdf/key_documents/2015/20151110_report_the_former_yugoslav_republic_of_macedonia.pdf