

Уставни суд Републике Српске, на основу члана 115. Устава Републике Српске и члана 60. став 1. тачка а) Закона о Уставном суду Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске" бр. 104/11 и 92/12), на сједници одржаној 28. октобра 2020. године, д о н и о је

## ОДЛУКУ

Утврђује се да чланови 5. и 10. Закона о пореском систему Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске" број 62/17) нису у сагласности са Уставом Републике Српске.

### Образложење

Пред Уставним судом Републике Српске је покренуто више уставносудских поступака којима се тражи оцјена уставности и законитости одлука о комуналним таксама, које су донијеле јединице локалне самоуправе, а из разлога несагласности тих одлука са одредбама Закона о пореском систему Републике Српске („Службени гласник РС“ број 62/17) и, посљедично, са одредбом члана 5. алинеја 4. и члана 108. став 1. Устава Републике Српске.

У поступку претходног испитивања пред овим Судом се појавило претходно правно питање да ли су одредбе чланова 5. и 10. Закона о пореском систему Републике Српске сагласне са Уставом Републике Српске.

Рјешењем овог Суда број У-55/20 од 15. јула 2020. године покренут је поступак за оцјењивање уставности члана 5. и члана 10. став 1. у дијелу који гласи „...јединице локалне самоуправе...“ Закона о пореском систему Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске" број 62/17). Наиме, анализом ових законских одредаба на које се, између осталог, позива предлагач приликом оспоравања напријед наведених одлука, Суд је утврдио да постоје разлози да се у поступку пред овим Судом оцијени да ли су ове норме Закона о пореском систему Републике Српске у сагласности са релевантним одредбама Устава Републике Српске.

У одговору на рјешење о покретању поступка који је доставила Народна Скупштина Републике Српске наводи се да порески систем Републике Српске чини скуп свих давања која се уводе различитим материјалним прописима, а чија висина се често утврђује подзаконским актима јединица локалне самоуправе, као и других институција на које су пренесена јавна овлашћења. Такође се истиче да је, са циљем остваривања циљева утврђених Законом о пореском систему Републике Српске, неопходно на једном мјесту обезбиједити преглед свих давања, те сагледавањем укупности пореског оптерећења пореских обвезника, с једне стране, као и укупности финансирања јавних потреба, с друге стране, унаприједити порески ситем. У вези са наведеним, како се даље наводи, пореска и непореска давања се уводе и прописују релевантним законима, док распоред и трошење средстава органи врше у складу са Законом о буџетском систему, усвојеним буџетима и другим прописима. Сходно наведеном, Народна скупштина износи став да оспорене законске одредбе не умањују право јединица локалне самоуправе да својим буџетима утврђују јавне приходе и јавне расходе, тако да је оваквим прописивањем законодавац остао у границама Уставом зајемчених овлашћења, те је, руководећи се разлозима цјелисходности и заштите општег интереса, усвојио предметна законска рјешења.

Народна скупштине Републике Српске није доставила одговор у погледу преосталог дијела одредбе члана 10. Закона о пореском систему Републике Српске, који је овај Суд тражио на темељу одредбе члана 34. Закона о Уставном суду Републике Српске.

Чланом 5. Закона о пореском систему Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске" број 62/17) прописано је: да изузетно од члана 4. овог закона, уколико је законом којим је уведено непореско давање утврђен јасан правни основ, мијењање основице, стопе или износа непореског давања може се вршити и подзаконским актом, уз претходну сагласност Владе Републике Српске, односно надлежног одбора Народне скупштине Републике Српске (став 1), те да се уз подзаконски акт из става 1. овог члана објављује и сагласност Владе, односно надлежног одбора Народне скупштине на тај акт (став 2). Према члану 10. овог закона, републички органи и организације, јединице локалне самоуправе и субјекти на које су пренесена јавна овлашћења дужни су да прије доношења подзаконског акта из члана 5. став 1. овог закона прибаве сагласност Владе (став 1); изузетно од става 1. овог члана, у случају да се актом из члана 5. став 1. овог закона смањују или укидају непореска давања, републички органи и организације, јединице локалне самоуправе и субјекти на које су пренесена уставна овлашћења нису дужни да прибаве сагласност Владе (став 2). У случају из става 1. овог члана предлагач подзаконског акта дужан је да уз приједлог акта достави анализу оправданости и висине сваког појединачног непореског давања које је садржано у предложеном тексту акта, као и мишљење Министарства финансија (став 3); сагласност Владе из става 1. овог члана односи се на оправданост и висину предложеног појединачног непореског давања (став 4); у вези са израдом анализе из става 3. овог члана и мишљења Министарства сходно се примјењују одредбе члана 9. ст. 3. и 4. овог закона (став 5).

У поступку оцјењивања уставности оспорених законских одредаба Суд је имао у виду да се, према члану 5. алинеја 4. Устава, уставно уређење Републике темељи, између осталог, на владавини права, а члановима 62. и 63. Устава је утврђено да Република и општина буџетом утврђују јавне приходе и јавне расходе, да су средства буџета порези, таксе и други законом утврђени приходи, те да је обавеза плаћања пореза и других дажбина општа и утврђује се према економској снази обвезника. Надаље, у конкретном случају релевантне су и одредбе тачака 7. и 10. Амандмана XXXII на Устав Републике Српске, којим је замијењен члан 68. Устава, према којима Република уређује и обезбјеђује, између осталог, порески систем, организацију, надлежност и рад државних органа.

Сагласно наведеним уставним овлашћењима, Законом о пореском систему Републике Српске уређен је порески систем Републике Српске и успостављање и вођење Регистра пореских и непореских давања.

Приликом оцјене уставности члана 5. Закона о пореском систему Републике Српске Суд је, прије свега, имао у виду садржај одредаба члана 4. истог закона. По оцјени овог суда, садржина члана 4. је уставноправног карактера, јер је њиме прописано да се увођење, укидање и измјена пореских и непореских давања, пореских подстицаја, ослобађања од пореза и умањења основице врши искључиво законом (ст. 1. и 2), те да се обвезник и висина сваког појединог пореског и непореског давања одређује искључиво законом (ст. 3. и 4), чиме се разрађују уставни принципи из чланова 62. и 63. Устава. Имајући у виду одредбе

тачке 7. Амандамана XXXII на Устав, којим је замијењен члан 68. Устава, а у вези са чланом 63. Устава, Суд је оцијенио да је законодавац овлашћен да материју непореских давања, као извор буџетских прихода Републике и јединице локалне самоуправе и фондова, уреди законом на начин који сматра адекватним, при чему је ограничен темељним уставним принципима.

Истовремено, Суд је узео у обзир чињеницу да Устав не дефинише предмет, поступак и начин опорезивања и увођења других дажбина, већ да уређивање тих питања у цјелини препушта законодавцу. У конкретном случају, уставно овлашћење за законско уређивање непореских давања, по оцјени Уставног суда, подразумијева уређивање свих материјалноправних питања непореских давања, односно овлашћење законодавца да законима у овој области пропише одређене сврсисходне и пропорционалне мјере.

Одредба члана 5. Закона о пореском систему Републике Српске представља изузетак од правила прописаног у одредби члана 4. истог закона. По оцјени овог Суда, законодавац је овлашћен да пропише изузетак од општег законског правила, али и тада се мора кретати у границама датим Уставом, првенствено водећи рачуна о принципу владавине права из одредбе члана 5. алинеја 4. Устава, као једном од темеља уставног уређења Републике. То подразумијева да закон мора бити сагласан са Уставом, како у формалноправном, тако и у материјалноправном смислу. Дакле, да би се извјесно законско одређење сматрало “законим”, оно мора бити јасно и прецизно, у складу са специфичношћу материје коју нормативно уређује, а са циљем спречавања арбитрарности и произвољности у тумачењу и примјени закона, односно уклањања неизвјесности адресата правне норме у погледу крајњег ефекта законских одредаба које се на њих непосредно примјењују.

У вези са наведеним, Суд указује на то да правна сигурност, садржана у уставном принципу владавине права, захтијева да правна норма буде доступна адресатима и за њих предвидљива, односно таква да они сами или уз стручну помоћ могу стварно и конкретно знати своја права и обавезе, како би према њима могли поступати. Адресати правне норме не могу стварно и конкретно знати своја права и дужности и предвидјети посљедице свог понашања ако правна норма није довољно одређена и прецизна. Захтјеви за одређеношћу и прецизношћу правне норме, по мишљењу Суда, морају се сматрати саставним дијелом начела владавине права на подручју свих грана права, па и у области непореских давања.

Овај Суд наглашава да је циљ доношења подзаконског акта извршење закона, тј. провођење одредаба закона, као и да се питање доношења подзаконског акта прописује законом који уређује конкретну материју. Оспорена одредба члана 5. став 1. Закона о пореском систему Републике Српске је по свом садржају “општи” закон, јер се њоме интервенише у свим областима непореских давања, те по оцјени овог Суда, она не испуњава захијевани стандард квалитета закона. Наиме, њоме је дато опште овлашћење за доношење подзаконског акта у циљу мијењања основице, стопе или износа непореског давања у свим врстама непореских давања која су побројана одредбом члана 7. тачка 2. Закона, уколико је конкретним законом, којим се уводи непореско давање, утврђен јасан правни основ. Таквим уопштеним нормирањем законодавац је пропустио да узме у обзир чињеницу да је свако од наведених непореских давања уређено посебним, материјалноправним законом, којим је питање могућности, обавезе или овлашћења за

доношење подзаконског акта већ регулисано.

Стога, по оцјени овог Суда, оспорено нормирање из члана 5. став 1. предметног закона, којим се на општи начин даје овлашћење за доношење подзаконских аката у областима у којима је то питање већ уређено посебним законима, доводи до правне несигурности и супротно је принципу владавине права из члана 5. алинеја 4. Устава, те начелу уставности из члана 108. став 1. Устава, којим се уједно изражава и јединство правног поретка. Имајући у виду одлучење Суда у погледу члана 5. став 1. Закона о пореском систему Републике Српске, Суд је одлучио да утврди несагласност са Уставом и одредбе члана 5. став 2. истог закона, сматрајући је несамосталном и очигледно техничког карактера.

Када се узме у обзир да је и члан 10. Закона о пореском систему у директном егзистира, Суд је, цијенећи чињеницу да је утврдио неуставност члана 5. Закона, оцијенио да и члан 10. предметног закона, из истих разлога, није у сагласности са Уставом Републике Српске.

На основу изложеног одлучено је као у изреци ове одлуке.

Ову одлуку Уставни суд је донио у саставу: предсједник Суда мр Џерард Селман и судије: Миленко Араповић, Војин Бојанић, Амор Букић, Златко Куленовић, проф. др Душко Медич, Ирена Мојовић, проф. др Марко Рајчевић и академик проф. др Снежана Савић.

Број: У-55/20

28. октобра 2020. године

ПРЕДСЈЕДНИК  
УСТАВНОГ СУДА  
Мр Џерард Селман, с.р.