MANAGEMENT OF THE TAX FUNCTION AS A FACTOR IN DETERMINING FISCAL SUSTAINABILITY OF PUBLIC FINANCES

Pavle Trpeski
European University-Skopje, Faculty of Economics, Republic of North Macedonia
pavle.trpeski@eurm.edu.mk
Vesna Korunovska
Economic Faculty, MIT University, Republic of North Macedonia
vesnakorunovska@yahoo.com
Aleksandar Trajkovski
European University-Skopje, Faculty of Economics, Republic of North Macedonia
aleksandartrajkovski05@yahoo.com
Miki Runtev
European University-Skopje, Faculty of Economics, Republic of North Macedonia
miki.runtev@eurm.edu.mk

Abstract: Taxes are an extremely important and indispensable element of a country's economic policy. The state imposes an obligation on citizens and companies in the Republic of Macedonia to set aside a mandatory portion of their income or property to be paid into the state budget as public revenue to meet state needs. The function of taxes is generally fiscal, but also through taxes, certain economic and social goals are achieved. In modern management conditions, taxes are used to achieve stabilization policy and to suppress inflation, because with the increase, the purchasing power of citizens decreases.
Taxes are different for each activity and can vary, and there are cases in which the tax is equal for all products. This achieves the economic power and stability of the state. Generally speaking, individuals and legal entities, who are taxpayers, pay a portion of their income, from the turnover they generate or the property they own to the account of the State Budget. This is a mandatory obligation regulated by law, and taxpayers do not receive any favors from the state, but rather tax funds are used to finance public expenditures that enable the uninterrupted performance of state functions. At the same time, taxes help achieves important goals of economic and social policy, the implementation of the stabilization policy of the state, as well as the suppression of the inflation rate. Most often, the income of individuals or legal entities, property and consumption itself are taxed. The bearers of economic policy, that is, the fiscal and monetary authorities, determine the subjects or objects of taxation, thereby defining the types of taxes. The various types of taxes are regulated by separate laws, decrees, rules and regulations, and those legal acts more specifically determine their accuracy, clarity, efficiency and eliminate irregularities. Taxes are funds that the state collects to provide: modern education, better healthcare, investments in infrastructure (roads, water supply, energy), improving social protection, financing public administration, public security and defense.
Keywords: Taxes, Fiscal Sustainability, Public Finances, GDP, Excise

МЕНАЏИРАЊЕ СО ДАНОЧНАТА ФУНКЦИЈА КАКО ФАКТОР ЗА УТВРДУВАЊЕ НА ФИСКАЛНАТА ОДРЖЛИВОСТ НА ЈАВНИТЕ ФИНАНСИИ

Павле Трпески
Европски Универзитет Скопје, Економски факултет, Р.С.Македонија, pavle.trpeski@eurm.edu.mk
Весна Коруновска
МИТ Универзитет Скопје, Економски факултет, Р.С.Македонија, vesnakorunovska@yahoo.com
Александар Трајковски
Европски Универзитет Скопје, Економски факултет, Р.С.Македонија,
aleksandartrajkovski05@yahoo.com
Мики Рунтев
Европски Универзитет Скопје, Економски факултет, Р.С.Македонија, miki.runtev@eurm.edu.mk

Резиме: Даноците се исклучително важен и неизоставен елемент од економската политика на една држава. Државата наложува обврска на граѓаните и компаниите во Р.С.Македонија да издвојуваат задолжителен дел од својот приход или својот имот кој ќе се уплаќа во Буџетот на државата како јавен приход за задоволување

на државните потреби. Функцијата на даноците е генерално фискална, но исто така преку даноците постигнување определени економски и социјални цели. Во современи услови на менаџирање, даноците се користат за остварување на стабилизационата политика и за сузбивање на инфлацијата, бидејќи со зголемувањето се намалува куповната моќ на граѓаните.
Даноците се различни за секоја дејност и можат да варираат а постојат случаи во кои данокот е рамен за сите производи. Со тоа се постигнува економска моќ и стабилност на државата. Најопшто земено, физичките и правните лица, кои претставуваат даночни обврзници, уплаќаат дел од нивниот приход, од прометот кој го остваруваат или имотот што го поседуваат на сметка на Буџетот на државата. Тоа претставува задолжителна обврска регулирана со закон и при тоа даночните обврзници не добиваат никаква против услуга од државата, туку даночните средства се користат за финансирање на јавните расходи кои овозможуваат нерпречено извршување на функциите на државата. Истовремено со помош на даноците се остваруваат значајни цели на економската и социјалната политика, остварување на стабилизационата политика на државата, како и за сузбивање на стапката на инфлација. Најчесто се оданочува приходите на физичките или правните лица, имотот и самата потрошувачка. Носителите на економска политика, односно фискалните и монетарните власти ги определуваат предметите или објектите на оданочувањеа со тоа се дефинираат и видовите даноци. Различните видови даноци се регулирани со посебни закони, уредби, правила и прописи и со тие правни акти поконкретно се утврдува нивната точност, недвосмисленост ефикасност и ги отстрануваат неправилностите. Даноците се парични средства што државата ги наплатува за да обезбеди: современо образование, подобро здравство, инвестиции во инфраструктура (патишта, водовод, енергетика), подобрување на социјална заштита, финансирање на јавна администрација, јавна безбедност и одбрана.
Клучни зборови: Даноци, Фискална одржливост, јавни финансии, БДП, Акцизи

1. ВИДОВИ ДАНОЦИ

Во поглед на даночната политика многу важно прашање е државата во настојувањето да ги задоволи големите потреби да не претера со даночното оптоварување на граѓаните и стопанството. Искуството покажало дека ако даноците не се правилно одмерени, ако се претерано високи граѓаните ќе ги избегнуваат (даночна евазија) и нема да ги плаќаат а државата ќе оствари помалку приходи отколку ако се применуваат пониски даночни стапки.
Во тој контекст едно од најтешките прашања во врска со оданочувањето е прашањето на праведност во оданочувањето. Генрално даноците се делат на 3 групи:
-Директни даноци- Данок на добивка, персонален данок на доход, рента, дивиденда или камата;
-Индиректни даноци- данок на додадена вредност (ДДВ), акцизи, царини и други увозни давачки;
-Даноци на имот- данок на имот, данок на наследство, данок на подароци и данок на промет на недвижности и права.

ДИРЕКТНИ ДАНОЦИ

Во групата на директни даноци спаѓаат оние со кои се оданочува приходот кој лицето (правно или физичко) го остварува, без разлика дали произлегува од вложениот труд (плата), остварена рента, дивиденди или камата. Придонесите кои се плаќаат за пензиско и здравствено осигурување исто така се еден вид директни даноци.
-*Данок на добивка* - претставува оданочување на добивката на деловните субјекти. Разликата меѓу вкупните приходи и вкупните расходи на даночниот обврзник претставува добивка и истата се оданочува во износи утврдени согласно со закон. Доколку еден субјект во текот на една година не оствари добивка, одосно има загуба бидејќи нема предмет на оданочување, нема да плати данок на добивка.
-*Персонален данок на доход*- е оданокот кој го плаќаат физичките лица на неговите нето приходи од сите извори. Законски пропишаната стапка за персонален доход од 2008 година до сега е 10%, а порано била 12%.
-*Друг доход што подлежи на оданочување* е: лични примања, приходи од земјоделска дејност, приходи од индивидуална дејност, приход од имотна сопственост и имотни права, приход од авторски права и индустриска сопственост, приходи од капитал, капитални добивки, добивки од игри на среќа и наградни игри и други приходи. Обрзници за плаќање данок на доход се физички лица, резиденти во Р.С.Македонија за остварен доход во земјата и странство но може да бидат нерезиденти кои тука остваруваат доход. Обрзници се: физичко лице трговец или трговец поединец, земјоделци, занаетчии и лица кои вршат поединечни услуги или слободни занимања.

ИНДИРЕКТНИ ДАНОЦИ

Индиректните даноци се пресметуват и наплаќаат на прометот на стоки и слуги. Во оваа група на даноци најважни се: ДДВ, акцизи, царини и други увозни давачки

- *Данок на додадена вредност (ДДВ)* – овој вид на данок се пресметува и плаќа во сите фази на производството на материјалните добра, во текот на вршење на трговскиот промет, како и во сите услужни дејности. Со данок на додадена вредност се оданочува прометот на производи и извршени услуги при што се плаќа надоместок од страна на даночниот обврзник. Даночна основица на ДДВ опфаќа: даноци, тука се вклучеии акцизите, административните такси, придонесите и др.давачки пропишани со закон, манипулативни трошоци, транспортни трошоци, трошоци за превоз, осигурување, провизии и други и субвенциите кои се директно поврзани со цената на добрата или услугите. Постојат 2 вида на ДДВ и тоа: повластена стапка-5% и општа стапка 18%.
- *Акцизите* претставуваат дополнителен данок на промет за следните добра: деривати на нафта, цигари и тутунски производи, сите видови на алкохол и алкохолни пијалоци, пиво, минерални масла, енергенси (електричн енергија, природен гас, јаглен), патнички автомобили и луксузни производи. Акцизите се пресметуваат при пуштање на акцизни стоки од акцизен склад и при увоз. Акцизите за одредени производи се пресметуваат по парче, на тутун по килограм и како процент од малопродажна цена а кај промет и увоз на патнички автомобили се плаќа специфична акциза во зависност од зафатнината на моторот.
- *Царини*- царините спаѓаат во групата индиректни даноци каде што фискалната фунција е споредна, а основна им е заштитната функција (при увозот во цената производите дополнително се калкулира и износот на царината). Таквите увезени производи кога ќе се споредат со домашните производи имаат повисока цена и се помалку конкурентни на домашниот пазар. Во увозна постапка предмет на царинење, е увозот на стоки, а царинска основица е вредноста на увезената стока. Сите физички и правни лица кои увезуваат стока од странство претставуваат царински обврзници. Во Царинскиот закон се предвидени олеснувања или ослободувања од плаќање царина на определени стоки, на пр. личен багаж, стока за лични потреби до 350 еур во панички промет, а целосно ослободување од плаќање царински давачки имаат дипломатски и конзуларни службеници, хуманитарна помош итн. Царинските стапки се пониски за производи кои не се произведуваат во Македонија, за разлика од националните производи кои на тој начин се штитат да бидат поконкурентни.

ДАНОЦИ НА ИМОТ

- *Данок на имот*- претставува давачка на сопственост на недвижен имот, неаграрно земјиште, станбени згради или станови, деловен простори, административни објекти, рекреативни згради, гаражи и други градежни објекти. Данок на имот се плаќа и на сопственост на подвижен имот и тоа: ПМВ над 1.8ццм3, автобуси, ТМВ, трактор, комбајни, пловни објекти, авиони и сл. Обврзници се правни и физички лица сопственици на имотот, а во одредени случаи и плодоуживатели на имотот. Даночните стапки се пропорционални и изнесуваат 0,10% за недвижен имот и 0,05% за движен имот.
- *Данок на наследство и подарок*- се плаќа на недвижен имот и право на плодоуживање и користење на недвижен имот кои наследниците ги наследуваат врз основа на Закон на наследување или договор за подарок. Со овој данок се оданочуваат и готовите пари, парични побарувања по разни основи, наследените хартии од вредност и друг подвижен имот. Овој данок се плаќа доколку вредноста на наследството или подарокот е повисока од износот на просечна плата во текот на една година во Македонија, во однос на претходната година, според податоците од Држвниот завод за статистика. Наследниците од прв ред се одлободени од плаќање на овој данок, наследниците од втор наследен ред плаќаат 5%, а другите наследни редови плаќаат 10% од данок на наследство.
- *Данок на промет на недвижности и права*- под промет на недвижости и права се подразбира преносот со надоместок на правото на сопственост на недвижности и права, замената на една недвижност за друга недвижност, како и друг начин на стекнување на недвижности со надоместок меѓу правни и физички лица. Под промет на недвижности и права се подразбира и преносот на хартии од вредност, врз основа на компензација. Обврзник на овој данок е правно и физичко лице-продавач на недвижноста т.е. правото. Даночна основа е тековната вредност на недвижноста и правото во моментот кога настанала обрската, а даночната стапка е пропорционална и изнесува 3%.

2. ИСТРАЖУВАЊЕ

ИСТРАЖУВАЊЕ ЗА ДАНОЦИТЕ ВО Р.С. МАКЕДОНИЈА

Данокот на додадена вредност во Република Северна Македонија се наплаќа авансно во текот на даночната година, при што периодичноста на пресметката (месечна, квартална или годишна) зависи од нивото на остварениот промет на даночниот обврзник. Пресметката на ДДВ се врши врз основа на фактурите за реализирани испораки на добра и извршени услуги во соодветниот пресметковен период. Од бруто-пресметаниот износ се одзема износот на данокот по основ на влезните фактури, со што се утврдува конечната даночна обврска што обврзникот треба да ја плати.

Во случај на увоз на добра, пресметувањето на данокот на додадена вредност се врши од страна на Царинската управа, како составен дел од царинската постапка. Дополнително, даночните обврзници имаат обврска да поднесат авансна даночна пријава (образец ДДВ-04) за секој пресметковен период, најдоцна во рок од 25 дена по завршувањето на календарскиот месец, во која самостојно го утврдуваат износот на даночната обврска.

Табела 1: Учество на ДДВ во вкупните даночни приходи на Буџетот на РМ[5]

Во милиони ден.	Даночни приходи	ДДВ	ДДВ како % од вк.прих.
2015	55.985	27.082	48.37%
2016	59.774	27.239	45.57%
2017	69.761	32.962	47.25%
2018	76.854	36.173	47.07%
2019	71.023	35.173	49.52%
2020	73.754	37.694	51.11%
2021	78.910	42.224	53.51%
2022	76.617	38.469	50.21%

Извор: www.ujp.gov.mk

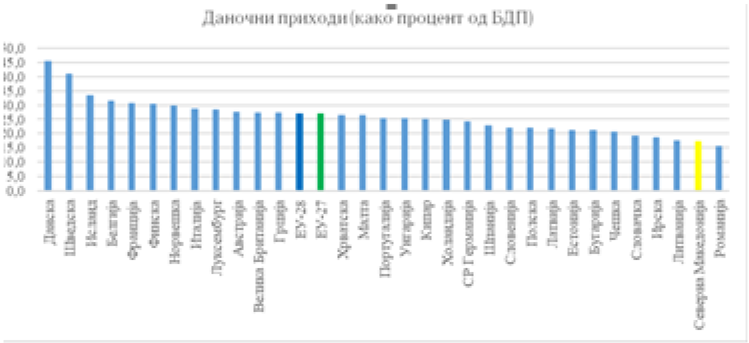
На годишна даночна основа	**Даночна стапка**
До 360.000 денари	15%
Од 360.000 до 720.000 денари	54.000 денари +18% на делот од доходот од 360.000 до 720.000 денари
Над 720.000 денари 118.800 денари	+24% на делот над 720.000

Извор: Од авторот

Од анализираните податоци може да се согледа дека приходите од данокот на додадена вредност се карактеризираат со одредени флуктуации, но истовремено претставуваат најзначаен и доминантен извор на средства во буџетот на Република Северна Македонија. Во рамките на социјално-политичкиот принцип на оданочување, даночната обврска е универзална и подеднакво важи за сите граѓани, при што е обезбедена и пропорционалност со економската моќ на обврзниците. Ова подразбира дека оние со повисоки приходи придонесуваат со повисок износ на данок, додека лицата со пониски приходи се помалку финансиски оптоварени, што го прави ДДВ релативно неутрален кон посиромашните категории. Дополнително, ДДВ обезбедува рамноправни пазарни услови за стопанисување за сите правни и физички субјекти на територијата на државата.

Во периодот 2015–2020 година, вкупните буџетски приходи на Република Северна Македонија во просек изнесувале 28,8% од БДП, што ја позиционира државата меѓу земјите со најниско ниво на буџетски приходи во Европа. Овие приходи опфаќаат даноци, социјални придонеси, царини, акцизи, такси, приходи од јавни претпријатија и институции, како и средства од заеми и донации. Даноците и придонесите, како најзначајна категорија, учествуваат со просечни 88,9% во вкупните буџетски приходи, при што даночните приходи самостојно сочинуваат 57,5%. Кај даночните приходи и придонесите, нивниот комбиниран удел изнесува во просек 25,7% од БДП, а само даночните приходи учествуваат со 16,6% од БДП. Овие тенденции може јасно да се визуелизираат преку следниот графички приказ.

Графикон 1: Даночни приходи (како процент од БДП)



Извор: www.finance.gov.mk

Подобрувањето на ефикасноста и ефективноста на системот за наплата на јавните приходи претставува клучен предуслов за зголемување на буџетската приходна база. За реализација на оваа цел, неопходно е спроведување координиран пакет мерки насочени кон модернизација на даночната регулатива, намалување на даночната евазија и поттикнување поголема фискална дисциплина. Во таа насока, примената на напредни информациски технологии, јакнењето на административните капацитети на институциите задолжени за прибирање приходи, како и автоматизацијата и рационализацијата на работните процеси, се издвојуваат како активности со висок приоритет. Паралелно со тоа, зајакнувањето на меѓуинституционалната координација и воспоставувањето транспарентни, аналитички утемелени и усогласени политики со меѓународните добри практики ќе придонесат кон повисок степен на правна сигурност и поволна економска клима.

Анализата на постојната даночна основа, како и оценката на нејзината структура и обем, е од суштинско значење за утврдување на можностите за нејзино проширување и рационализирање, со цел идентификација на најсоодветните мерки за зголемување на даночните приходи. Во Законот за данокот на личен доход се предвидени бројни даночни олеснувања чија дополнителна ревизија е неопходна за да се проценат нивните фискални ефекти и да се креираат политички решенија насочени кон зајакнување на даночната основа. Иако номиналната стапка на данокот на добивка изнесува 10%, ефективната стапка е значително пониска како резултат на овозможените ослободувања и повластувања. Затоа е потребно внимателно анализирање на сите законски дозволени ослободувања, како и на категориите непризнаени расходи, со цел оптимизирање на износот на опфатениот опорезив доход.

Дополнителен сегмент што бара детална анализа е и примената на повластените стапки на ДДВ, особено во контекст на усогласување со европските директиви и следење на трендовите во европското фискално законодавство. Очекувањата се дека преку зголемен инвестициски циклус и интензивирана економска активност ќе се постигне значително зголемување на даночните приходи во краток временски период, што ќе резултира и со повисоко нивно учество како процент од БДП.

Затајувањето данок, односно даночната евазија, претставува сериозен предизвик за фискалниот систем бидејќи резултира со значителни загуби на јавни приходи и нарушување на фер- конкуренцијата меѓу даночните обврзници. Сивата економија се манифестира преку непријавен промет и незаконски исплати за работа, што дополнително ја намалува даночната основа и негативно се одразува врз приливите во буџетот. За ефикасно справување со евазијата неопходен е системски пристап кој вклучува идентификација на причините за нејзиното постоење, како и адресирање на институционалните слабости кај органите што се надлежни за контрола и наплата на даноците.

Клучни мерки за намалување на даночната евазија се:

• ограничување на користењето готовина;
• унапредување на фискализацијата;
• подобрување на механизмите за поврат на ДДВ кон граѓаните;
• засилена меѓуинституционална координација за рано откривање и спречување на неформалната економија;
• воспоставување јасни и предвидливи даночни правила кои придонесуваат за правна сигурност.

Редукцијата на заостанатите даночни долгови и воспоставувањето ефикасен систем за нивно управување претставува дополнителна можност за зголемување на буџетските приходи.

Предлог-мерки за намалување на заостанатите даночни долгови вклучуваат:

• развој на современ и интегриран систем за управување со даночни долгови и евиденција, заснован на современо даночно сметководство;
• создавање софтверски решенија што овозможуваат целосен увид во доспеаните долгови, роковите и реалната состојба со вкупниот долг.

Јакнењето на институционалните капацитети е уште еден значаен фактор за подобрување на наплатата на приходите. Поддршката на институционалниот развој, зголемувањето на бројноста и компетентноста на кадарот, како и унапредувањето на работата на инспекциските служби ќе доведат до повисока ефикасност и поуспешна наплата на јавните давачки.

Предлог-мерки за унапредување на институционалните капацитети се:

• јакнење на човечките ресурси преку обуки и професионален развој;
• имплементација на интегриран информатички систем во Управата за јавни приходи кој ги опфаќа сите клучни деловни процеси;
• воспоставување на електронски поврзан систем помеѓу Македонската берза, Комисијата за хартии од вредност и Централниот депозитар за хартии од вредност.

Воведувањето на интегриран информациски систем кој ги стандардизира податоците согласно националните регулативи ќе овозможи повисок квалитет на услугите за корисниците и ќе придонесе кон

зголемени приходи. Истовремено, поврзувањето на финансиските институции во еден електронски систем ќе обезбеди поефикасна пресметка и наплата на данокот на доход од капитални добивки од хартии од вредност и инвестициски удели.

3. ЗАКЛУЧОК

Даноците претставуваат фундаментален механизам преку кој државата обезбедува стабилни приходи за финансирање на јавните функции и одржување на економскиот и социјалниот систем. Анализата покажува дека ефективниот даночен систем не претставува само инструмент за прибирање средства, туку и средство за стимулирање економски развој, праведна распределба на богатството и поттикнување на општествена одговорност.Современите трендови во даночната политика нагласуваат дека транспарентноста, ефикасноста во наплатата и фер третманот на даночните обврзници се клучни за градење доверба и намалување на даночното избегнување. Истовремено, дигитализацијата и глобализацијата создаваат нови предизвици, но и можности за модернизација на системите и подобрување на нивната функционалност.Од сето ова може да се заклучи дека квалитетно уреден и балансиран даночен систем е неопходен предуслов за економска стабилност и одржлив развој. Затоа, континуираното усовршување на даночните политики, усогласени со меѓународните стандарди и локалните потреби, останува приоритет за сите современи економии.

КОРИСТЕНА ЛИТЕРАТУРА

Вучкова, И. (2017). Ајде да зборуваме за даноци. Фондација Фридрих Еберт.
Димитрова, Ј. (2021). Даноци и даночно сметководство. Универзитет „Гоце Делчев“.
Agrawal, D. R., & Poterba, J. M., et al. (2025). Policy responses to tax competition. University of Chicago Press.
Essia, U. (2024). Tax revenue optimization, efficiency, and strategic management: From business income tax to international cooperation (Public Finance, Fiscal Policy and Tax Management Book 10) [Kindle edition]. Amazon Digital Services. https://www.amazon.com/dp/B0CRTZLB6D
Essia, U. (2024). Economic governance and public finance dynamics: Public expenditure policy and the path to sustainable development (Public Finance, Fiscal Policy and Tax Management Book 11) [Kindle edition]. Amazon Digital Services. https://www.amazon.com/dp/B0BPW6Z58M
International Monetary Fund. Communications Department. (2022). Finance and development (ISSN 0145-1707). https://www.amazon.com/dp/B09CZ2MKJD
Messere, K. C., & Owens, J. P. (1987). International comparisons of tax levels: Pitfalls and insights. Economic Studies.
Stojmenovic, G., Trpeski, P., & Cacic, M. (2024). Budget control in order to rationalize public spending. Business and Arts Academy. ISBN 978-86-7169-650-0
Tessler, R. (2025). Abolish the corporate tax: Time to unleash an economic revival.
Trpeski, P., Korunovska, V., Jonuzi, E., Ajdini, S., & Mehmedi, A. (2020). Foreign direct investments – Factor for development of the Republic of North Macedonia. Knowledge International Journal, 42(5), 883–888.
Watt, R. M. (2022). An empirical analysis of the economics of copyright. In The economics of intellectual property. WIPO.
York, E. (2019). An overview of capital gains taxes. Fiscal Fact, No. 649.