**PRESUDA,**

**BROJ: U-22/21**

**("Službene novine Federacije BiH", broj: 28/23)**

Ustavni sud Federacije Bosne i Hercegovine odlučujući o zahtjevu Potpredsjednika Federacije Bosne i Hercegovine za ocjenu ustavnosti člana 7. st. 2. i 3. Zakona o doprinosima i člana 4. Pravilnika o načinu obračunavanja i uplate doprinosa, na osnovu člana IV.C.3.10.(2) a) i c) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, nakon javne rasprave, na sjednici održanoj dana 21.03.2023. godine, donio je

PRESUDU

UTVRĐUJE SE da član 7. st. 2. i 3. Zakona o doprinosima ("Službene novine Federacije BiH", br. 35/98, 54/00, 16/01, 37/01, 1/02, 17/06, 14/08, 91/15, 104/16, 34/18, 99/19, 4/21 i 6/23) i član 4. Pravilnika o načinu obračunavanja i uplate doprinosa ("Službene novine Federacije BiH", br. 64/08, 81/08, 98/15, 6/17, 38/17, 39/18, 12/21, 6/22 i 19/23) nisu u skladu sa Ustavom Federacije Bosne i Hercegovine.

Na osnovu člana IV.C.3.12. b) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine utvrđuje se prijelazno rješenje kojim se nalaže Parlamentu Federacije Bosne i Hercegovine da u roku od šest mjeseci od dana objavljivanja ove presude u "Službenim novinama Federacije BiH" uskladi odredbe Zakona iz tačke 1. izreke ove presude sa Ustavom Federacije Bosne i Hercegovine, do kada se odredbe Zakona i Pravilnika iz tačke 1. ove presude mogu primjenjivati.

Presudu objaviti u "Službenim novinama Federacije BiH"..

**Obrazloženje**

**1. Podnosilac zahtjeva i predmet zahtjeva**

Potpredsjednik Federacije Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: podnosilac zahtjeva), zastupan po punomoćniku Dženani Hadžiomerović, advokatu iz Sarajeva, je podneskom broj: 03-01-2-129-1/21 od 27.05.2021. godine pokrenuo pred Ustavnim sudom Federacije Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: Ustavni sud Federacije) postupak za utvrđivanje ustavnosti člana 7. st. 2. i 3. Zakona o doprinosima (u daljem tekstu: osporene odredbe Zakona) i člana 4. Pravilnika o načinu obračunavanja i uplate doprinosa (u daljem tekstu: osporene odredbe Pravilnika).

**2. Stranke u postupku**

Na osnovu člana 39. stav 1. Zakona o postupku pred Ustavnim sudom Federacije Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 6/95 i 37/03), stranke u ovom ustavno- sudskom postupku su: podnosilac zahtjeva, Parlament Federacije Bosne i Hercegovine kao donosilac Zakona o doprinosima (u daljem tekstu: Zakon) i federalni ministar finansija/federalni ministar financija kao donosilac Pravilnika o načinu obračunavanja i uplate doprinosa (u daljem tekstu: Pravilnik).

**3. Bitni navodi zahtjeva**

Podnosilac zahtjeva na početku zahtjeva citira odredbe člana 5. stav 1. alineja 3. i člana 7. stav 1. Zakona. Ističe da predmetni član 7. Zakona propisuje različitu osnovicu za obračun doprinosa u zavisnosti od toga da li je obaveznik doprinosa zaposlen kod rezidenta, odnosno nerezidenta Federacije Bosne i Hercegovine. Zatim, podnosilac zahtjeva citira osporene odredbe Pravilnika. Smatra da osporene odredbe Zakona i osporene odredbe Pravilnika pokreću ozbiljno pitanje usklađenosti sa odredbom člana II.A.2.(1) c) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, te odredbe člana 14. Evropske konvencije o zaštiti ljudskih prava i osnovnih sloboda (u daljem tekstu: Evropska konvencija) i člana 1. Protokola broj 12. uz Evropsku konvenciju. U zahtjevu se poziva na drugačija zakonska rješenja u Zakonu o doprinosima Republike Srpske ("Službeni glasnik Republike Srpske", br. 114/2017 i 112/2019). Analizirajući član 6. Zakona, po mišljenju podnosioca zahtjeva, proizilazi da osnovicu doprinosa čini stvarna (bruto) plata zaposlenika (uključujući i stvarne iznose njihovih eventualnih drugih primanja koja imaju tretman njihovog oporezivog dohotka od nesamostalne djelatnosti za poslodavca, a samim tim se smatraju i osnovicom za obračun propisanih doprinosa). Članom 7. stav 1. Zakona propisano je da osnovica za obračun doprinosa (za obaveznike koji su zaposleni kod rezidentnih poslodavaca), ne može biti niža od najniže plate, što važi u slučaju kada je stvarna plata niža od najniže plate. Dalje navodi, da je osporenim odredbama Zakona zasnovan očigledno nejednak tretman obaveznika koji su zaposleni kod nerezidentnih poslodavaca u Federaciji Bosne i Hercegovine, za koje je najniža osnovica za obračun i uplatu doprinosa prosječna plata u Federaciji Bosne i Hercegovine, u odnosu na obaveznike koji su zaposleni kod rezidentnih poslodavaca za koje je najniža osnovica za obračun i uplatu doprinosa najniža plata, te da je primjer tog odnosa u 2020. godini. Očigledan je nejednak tretman obaveznika zaposlenih kod nerezidenata dodatno izražen u osporenoj odredbi Pravilnika. Iz spornih odredaba Zakona i spornih odredaba Pravilnika proizilazi da je kategorija poslodavca (rezident/nerezident Federacije Bosne i Hercegovine) ključni kriterij za određivanje osnovice za obračun doprinosa i osnova za različit tretman, pri čemu nije dato objektivno i razumno opravdanje za navedeno različito postupanje. Prema mišljenju podnosioca zahtjeva, to ne može biti relevantan kriterij za povećanje osnovice obaveznicima u radnom odnosu kod nerezidenta. Poziva na odluku Ustavnog suda Federacije Bosne i Hercegovine broj: U-19/11 od 25.10.2011. godine ("Službene novine Federacije BiH", broj 80/11). Shodno Evropskoj konvenciji koja ima snagu ustavnih odredbi u Federaciji Bosne i Hercegovine, članom 1. Protokola broj 12. uz Evropsku konvenciju utvrđena je opšta zabrana diskriminacije. Prema praksi Evropskog suda za ljudska prava, diskriminacija postoji ako se lice ili grupa lica koji se nalaze u analognoj situaciji različito tretiraju na osnovu nekog od zabranjenih kriterija u pogledu uživanja prava iz Evropske konvencije, a ne postoji objektivno i razumno opravdanje za takav tretman ili ako ne postoji odnos proporcionalnosti između upotrijebljenih sredstava i legitimnog cilja koji se želi postići.

Imajući u vidu navedeno, podnosilac zahtjeva predlaže da Ustavni sud Federacije donese presudu kojom se utvrđuje da osporene odredbe Zakona i osporene odredbe Pravilnika nisu u skladu sa Ustavom Federacije Bosne i Hercegovine.

**4. Bitni navodi odgovora na zahtjev**

U skladu sa članom 16. Zakona o postupku pred Ustavnim sudom Federcije Bosne i Hercegovine, Ustavni sud Federacije je aktom broj: U-22/21 od 03.06.2021. godine, zatražio od oba doma Parlamenta Federacije Bosne i Hercegovine i Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva financija da dostave odgovor na navode podnosioca zahtjeva.

Federalno ministarstvo finansija/Federalno ministarstvo financija je dana 16.06.2021. godine, podneskom broj: 04-02-9-4781/21 E.J. od 08.06.2021. godine, dostavilo odgovor na zahtjev.

U odgovoru se navodi, da su osporene odredbe Pravilnika propisane iz razloga zaštite zaposlenika rezidenata Federacije Bosne i Hercegovine vezano za utvrđivanje osnovice za doprinose za obavezna osiguranja, a posebno doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje, iz kojeg proizilaze prava na penzijski staž i visina osnovice za penziju, što je u suprotnosti sa navodima da su zaposlenici kod poslodavaca nerezidenata u nepovoljnijem položaju. Dalje navodi, iako je Zakonom propisano da je obaveznik uplate doprinosa lice koje je zaposleno kod poslodavca nerezidenta, u skladu sa članom 11. stav 1. tačka c) Zakona, poslodavac nerezident može vršiti uplatu doprinosa za zaposlenike rezidente, a da u praksi uglavnom poslodavci nerezidenti vrše uplate doprinosa i poreza za zaposlenike rezidente. S tim u vezi, u slučaju ostavljanja mogućnosti prijave najniže osnovice (minimalne plate u Federaciji Bosne i Hercegovine), za zaposlenike rezidente od strane poslodavca nerezidenta, došlo bi do povećanja "sive zone" isplatom primanja zaposlenicima rezidentima kod poslodavaca nerezidenata, a isti bi bili oštećeni prijavom na najniže osnovice jer one utiču direktno na visinu penzijske osnovice zaposlenika. Ističe, da istovremeno plate (oporeziva primanja) zaposlenih koji su u radnom odnosu kod poslodavca nerezidenta, ne podliježu obavezi obračuna i uplate doprinosa na teret poslodavca (obaveznici uplate doprinosa na teret poslodavca su samo poslodavci rezidenti), što bi u slučaju primjene minimalne osnovice za obračun doprinosa (minimalne plate u Federaciji Bosne i Hercegovine) za zaposlene kod poslodavca nerezidenta rezultiralo manjim ukupnim troškom isplaćenih plata kod poslodavca nerezidenta u odnosu na ukupni trošak isplaćenih plata poslodavca rezidenta.

Predstavnički dom i Dom naroda Parlamenta Federacije Bosne i Hercegovine, nisu dostavili svoje odgovore na zahtjev podnosioca.

U cilju pravilnog i potpunog utvrđivanja činjeničnog stanja u ovom predmetu, aktom Suda broj: U-22/21 od 27.10.2022. godine zatraženo je od Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva financija da dostavi dopunu i objašnjenje svog odgovora na navode iz zahtjeva za ocjenu ustavnosti, sa konkretnim upitima.

Federalno ministarstvo finansija/Federalno ministarstvo financija je podneskom broj: 04-02-9-4781/21 od 09.11.2022. godine dostavilo objašnjenje odgovora na zahtjev, u kome navodi da je u skladu sa članom 11. stav 1. Zakona obaveznik uplate doprinosa za zaposlenike isplatilac plate i drugih ličnih primanja rezident Federacije Bosne i Hercegovine prilikom svake isplate, a za isplaćene plate i primanja od strane poslodavca nerezidenta Federacije Bosne i Hercegovine zaposlenik lično. Članom 11. stav 1. tačka c) Zakona je propisano da poslodavac nerezident Federacije Bosne i Hercegovine može vršiti uplatu doprinosa za zaposlenike. Navodi da prema informacijama Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine poslodavci nerezidenti su preuzeli obavezu i vrše uplatu doprinosa za obavezna osiguranja i poreza na dohodak za zaposlenike, što u praksi znači da uplatu obaveznih doprinosa i poreza na dohodak vrši poslodavac i u slučaju kada je isplatilac plate rezident kao i u slučaju kada je isplatilac plate nerezident. U ovom kontekstu ističe da je bitno navesti i propise koji regulišu porez na dohodak, konkretno član 27. stav (2) Zakona o porezu na dohodak ("Službene novine Federacije BiH", br. 10/08, 9/10, 44/11, 7/13 i 65/13) koji propisuje da je obaveznik poreza na dohodak zaposlenik kao i da obračun, obustavu i uplatu akontacije poreza na dohodak od nesamostalne djelatnosti vrši poslodavac ili sam obaveznik poreza-zaposlenik. Dalje ističe, da Zakon o porezu na dohodak definiše solidarnu odgovornost za uplatu poreza na dohodak prilikom isplate plate, nezavisno od toga da li je poslodavac rezident ili nerezident.

U vezi sa zahtjevom za pojašnjenjem da primanja zaposlenih kod poslodavca nerezidenta ne podliježu obavezi obračuna i uplate doprinosa na teret poslodavca, navodi da su članom 10. Zakona propisane različite stope obaveznih doprinosa, u zavisnosti od toga da li je riječ o doprinosima iz ličnih primanja na teret zaposlenika ili doprinosima na lična primanja na teret poslodavca. S tim u vezi napominje da je sistem plata u Federaciji Bosne i Hercegovine zasnovan na bruto principu, te da bruto platu čine: neto plata, porez na dohodak i doprinosi iz plate na teret zaposlenika osiguranika, dok doprinosi na platu na teret poslodavca ne ulaze u iznos bruto plate. Shodno navedenom, ističe da s obzirom da isplatilac plate nije obaveznik doprinosa na platu na teret poslodavca, trošak plate kod poslodavca nerezidenta je značajno manji u odnosu na trošak plate poslodavca rezidenta. Ponovo ističe da je ovakvim zakonskim rješenjem, zaposlenik zaštićen po pitanju ostvarivanja prava iz osnova uplaćenih doprinosa obaveznog osiguranja. Nadalje navodi, da Zakonom nije propisana minimalna osnovica u visini prosječne plate, samo za lica koja su zaposlena kod poslodavca nerezidenta Federacije Bosne i Hercegovine, nego i za zaposlenike koji su u radnom odnosu u Federaciji Bosne i Hercegovine sa poslodavcem-rezidentom Federacije Bosne i Hercegovine, a koji su upućeni na rad ili stručno usavršavanje u inostranstvo, kao i za ostale određene kategorije osiguranika. Navodi da su različite osnovice za plaćanje doprinosa propisane i kod samostalnih preduzetnika (zavisno o djelatnosti i načinu plaćanja poreza na dohodak: na osnovu poslovnih knjiga ili u paušalnim iznosima). Ta lica mogu izabrati dva ili tri puta višu osnovicu od propisane, jer visina osnovice na koju se plaćaju doprinosi utiče na ostvarivanje prava iz osnova uplaćenih doprinosa, npr. direktno utiče na visinu penzijske osnovice. Imajuću u vidu činjenice da je trošak plate za poslodavca nerezidenta dosta niži u odnosu na trošak plate poslodavca rezidenta, da je osnovica za doprinose zarađena bruto plata (a ne propisana minimalna osnovica), kao i to da se stvarne plate zaposlenih razlikuju prema radnim mjestima, da je utvrđene minimalne osnovice za različite kategorije zaposlenika kod poslodavca nerezidenta, prema radnom mjestu koje odgovara određenom nivou obrazovanja, u cilju je suzbijanja "sive zone" i veće socijalne sigurnosti.

**5. Prethodni postupak**

Vlada Federacije Bosne i Hercegovine je dostavila podnesak označen kao "Odgovor" (broj: V. broj: 1073/2021) koji je utvrdila na 272. sjednici održanoj dana 01.07.2021. godine.

U odgovoru se navodi, da je apsolutno neprihvatljivo da se upoređuje najniža osnovica za obračun doprinosa za zaposlene kod poslodavca rezidenta i kod poslodavca nerezidenta iz razloga što je članom 7. stav 1. Zakona propisano da je osnovica za doprinose plata zaposlenog, ali ta osnovica i u cilju zaštite vanbudžetskih fondova, ne može biti niža od najniže plate. U slučaju da se plata uopšte ne isplati ili se ne isplati u cijelosti u mjesecu u kojem je dospjela isplata plate, poslodavac rezident je dužan obračunati i uplatiti doprinose do posljednjeg dana u mjesecu u kojem je dospjela isplata plate. Ova odredba Zakona ne podrazumijeva da postane pravilo, da se doprinosi obračunavaju na najnižu osnovicu. Izjednačavanje najnižih osnovica za zaposlene kod nerezidentnih poslodavaca sa najnižim osnovicama zaposlenih kod rezidentnih poslodavaca, pored naprijed navedenog razloga (nižih troškova plata zaposlenih) bi prouzrokovalo i masovno "bježanje" u sivu zonu (bez plaćanja poreza i doprinosa značajnog dijela naknade koju bi isplaćivali zaposlenicima kao razliku između najniže plate do stvarnog iznosa plate).

Aktom Ustavnog suda Federacije broj: U-22/21 od 27.10.2022. godine, zatraženo je od Vlade Federacije Bosne i Hercegovine da dostavi objašnjenje svog stava vezano za navode iz zahtjeva za ocjenu ustavnosti osporenih odredbi Zakona. Između ostalog, da se bliže i preciznije objasne razlozi za distinkciju u zakonskim rješenjima između poslodavca (rezidenta i nerizedenta), imajući u vidu opšte pravilo da je osnovica za obračun doprinosa stvarno primljena plata kao i razlozi koji su bili opredjeljujući za predlaganje rješenja u kojem je propisana norma koja uspostavlja mogućnost, a ne obavezu na strani poslodavca nerezidenta, te da se preciznije razjasne navodi iz opaske da bi u suprotnom došlo do "bježanja u sivu zonu".

Premijer Vlade Federacije Bosne i Hercegovine je u prilogu podneska broj: 03-01-864/2021 od 17.11.2022. godine, dostavio odgovor Vlade Federacije Bosne i Hercegovine V. broj: 1594/2022 od 17.11.2022. godine, koji je u svemu ključnom identičan kao objašnjenje odgovora Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva financija na zahtjev za ocjenu ustavnosti.

**6. Sjednica Suda sa javnom raspravom**

Ustavni sud Federacije je u svrhu utvrđivanja dodatnih činjenica i pribavljanja dokaza relevantnih za rješavanje ovog ustavno-sudskog predmeta dana 14.03.2023. godine, održao sjednicu sa javnom raspravom, kojoj su prisustvovali punomoćnik podnosioca zahtjeva i punomoćnik Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva financija, kao i punomoćnik Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine, koji je pozvan zbog davanja potrebnih obavještenja i informacija u rješavanju ovog predmeta.

Punomoćnik Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine je na javnu raspravu Ustavnom sudu Federacije dostavio podnesak broj: 13/0812-02-1-350/23 od 09.03.2023. godine, pod nazivom "Odgovor u vezi poziva za javnu raspravu", u kojem je navedeno da nisu učestvovali u kreiranju zakonskih rješenja i da im nisu poznati razlozi za donošenje ovakvih rješenja.

Punomoćnik podnosioca zahtjeva je istakao da osporene odredbe Zakona i osporene odredbe Pravilnika pokreću ozbiljno pitanje usklađenosti sa odredbama člana II.A.2 (1) c) i d) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, kao i sa odredbama člana 1. Protokola 12. Evropske konvencije. Postavila je pitanje, da li postoji objektivno i razumno opravdanje za nejednak i nepovoljan tretman zaposlenih kod nerezidenta Federacije Bosne i Hercegovine u odnosu na zaposlene kod rezidenta Federacije Bosne i Hercegovine i da li postoji proprocionalnost između upotrebljenih sredstava i mogućeg legitimnog cilja, za koji se još ne zna koji je bio a koji se želi postići. Smatra da nisu dati valjani razlozi za propisivanje različite osnovice za obračun doprinosa u zavisnosti od statusa poslodavca, rezident ili nerezident. Ističe, da odgovor Vlade Federacije Bosne i Hercegovine i Federalnog ministarstvo finansija da su date različite osnovice u visinu prosječne plate za obaveznike zaposlene kod nerezidenta u odnosu na najnižu platu za obaveznike zaposlene kod rezidenta "zbog navodnog bježanja u sivu zonu", nije objašnjen, niti je to pravni termin, niti je to objašnjenje koje bi moglo da veže Sud prilikom primjene testa proporcionalnosti. Isto tako smatra da osnov ovog predmeta nije odnos poslodavaca nego odnos rezidenata fizičkih lica.

Punomoćnik Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva financija je istakao, da nije tačno da postoji nejednako postupanje, odnosno diskriminacija kod utvrđivanja osnovice kada je u pitanju nerezidentni poslodavac isplatilac i rezidentni. Ističe da u članu 7. stav 4. Zakona postoji potpuno izjednačavanje, te da se apsolutno ne slaže da se pravi diskriminacija između isplatioca rezidenta odnosno nerezidenta. Naglašava, da je opšte pravilo da je osnovica za doprinose bruto plata, a ne propisana minimalna plata. Ističe da nema konkretan odgovor šta je opredijelilo zakonodavca da propiše zbog čega poslodavac nerezident nema obavezu plaćanja dijela doprinosa na teret poslodavca.

Punomoćnik podnosioca zahtjeva je dana 17.03.2023. godine dostavio izjašnjenje na navedeni podnesak Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine, u kojem navodi da iz predmetnog odgovora Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine nesporno proizilazi da su Zakonom predviđene različite osnovice za obračun doprinosa u zavisnosti da li su obaveznici-zaposlenici rezidenta ili nerezidenta Federacije Bosne i Hercegovine.

Predstavnički dom i Dom naroda Parlamenta Federacije Bosne i Hercegovine nisu dostavili izjašnjenja na podnesak Porezne uprave Federacije Bosne i Hercegovine koji im je dostavljen sa rokom na izjašnjenje.

**7. Relevantno pravo**

**A. Ustav Federacije Bosne i Hercegovine**

Član IV.C.3.10. (2) a) i c)

(2) Ustavni sud:

a) na zahtjev Predsjednika Federacije, Potpredsjednika Federacije, Premijera, zamjenika Premijera ili na zahtjev jedne trećine članova bilo kog doma Parlamenta Federacije, utvrdit će da li je prijedlog zakona koji je usvojio jedan od domova, ili zakon koji su usvojili oba doma, u skladu sa ovim ustavom;

c) na zahtjev Predsjednika Federacije, Potpredsjednika Federacije, Premijera ili zamjenika Premijera, utvrdit će da li je predloženi ili usvojeni propis koji donosi organ federalne vlasti u skladu sa ovim ustavom;

Član IV.C.3.12. b)

Odluke Ustavnog suda konačne su i obavezujuće, posebno kada:

b) Sud utvrdi da zakon, usvojeni ili predloženi zakon ili drugi propis federacije ili bilo kojeg kantona, grada ili bilo koje opštine nije u skladu sa ovim ustavom. Taj ili drugi propis neće se primjenjivati, odnosno stupiti na snagu, osim ukoliko se izmijeni na način koji propiše Sud ili ukoliko Sud ne utvrdi prijelazna rješenja, koja ne mogu biti na snazi duže od šest mjeseci.

**B. Protokol broj 12. uz Evropsku konvenciju o zaštiti ljudskih prava i osnovnih sloboda**

Član 1.

Opšta zabrana diskriminacije

1. Uživanje svakog prava koje zakon predviđa mora se osigurati bez diskriminacije po bilo kom osnovu, kao što su spol, rasa, boja kože, jezik, vjeroispovijest, političko ili drugo mišljenje, nacionalno ili socijalno porijeklo, povezanost s nacionalnom manjinom, imovina, rođenje ili drugi status.

2. Javne vlasti ne smiju ni prema kome vršiti diskriminaciju po bilo kom osnovu kao što su oni spomenuti u stavu 1.

**C. Zakon o postupku pred Ustavnim sudom Federacije Bosne i Hercegovine**

("Službene novine Federacije BiH", br. 6/95 i 37/03).

Član 40. stav 3.

Uzimajući u obzir sve okolnosti koje su od interesa za zaštitu ustavnosti, a naročito posljedice koje utvrđeni nesklad proizvodi, odnose koji su uspostavljeni na osnovu takvog zakona ili drugog propisa, kao i interes pravne sigurnosti, Ustavni sud može utvrditi prijelazna rješenja koja ne mogu biti na snazi duže od šest mjeseci od dana objavljivanja presude Ustavnog suda u "Službenim novinama Federacije BiH" o utvrđenoj neskladnosti zakona ili drugog propisa sa Ustavom i o prijelaznim rješenjima.

**D. Zakon o doprinosima**

("Službene novine Federacije BiH", br.: 35/98, 54/00, 16/01, 37/01, 1/02, 17/06, 14/08, 91/15, 104/16, 34/18, 99/19, 4/21 i 6/23)

Član 1. stav 1.

Ovim zakonom uređuje se sistem obaveznih doprinosa, kao osnovnih instrumenata za finansiranje obaveznog: penzijskog i invalidskog osiguranja, zdravstvenog osiguranja i osiguranja od nezaposlenosti (u daljem tekstu: doprinosi), kao i gornja granica stopa doprinosa na teritoriji Federacije Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: Federacija).

Član 4. stav 2. tačka 1.

Doprinosi se obračunavaju i plaćaju:

1. iz ličnih primanja drugih prihoda osiguranika;

Član 5. stav 1. alineja 3.

Obaveznik doprinosa iz člana 4. stav 2. tačka 1. ovog zakona je fizičko lice - rezident Federacije:

- koje je na teritoriji Federacije zaposleno kod pravnog ili fizičkog lica - nerezidenta Federacije, međunarodne organizacije i ustanove ili stranog diplomatskog i konzularnog predstavništva, ako međunarodnim ugovorom nije drugačije određeno;

Član 7. - st. 2. i 3. Osporene odredbe

Osnovica iz člana 6. tač. 1. do 9. ovog zakona je plata, odnosno naknada plate radnika, utvrđena u skladu sa zakonom ili drugim propisima, s tim da osnovica za obračun doprinosa ne može biti niža od najniže plate utvrđene Opštim kolektivnim ugovorom.

Osnovica iz člana 6. tač. 1. do 9. ovog zakona, za obaveznika koji je na teritoriji Federacije zaposlen kod pravnog ili fizičkog lica - nerezidenta Federacije je njegova bruto plata, s tim da ta osnovica ne može biti niža od prosječne plate zaposlenih na teritoriji Federacije, u skladu sa članom 6a. stav 2. ovog Zakona.

Osnovica iz člana 6. tač. 1. do 9. ovog zakona, za obaveznika koji je na teritoriji Federacije zaposlen kod humanitarne organizacije - nerezidenta Federacije je njegova bruto plata, s tim da ta osnovica ne može biti niža od prosječne plate zaposlenih na teritoriji Federacije, u skladu sa članom 6a. stav 2. ovog Zakona.

Za obaveznika koji je u radnom odnosu sa poslodavcem - rezidentom Federacije, a koji je upućen na rad ili stručno usavršavanje u inostranstvo, kao i za obaveznika zaposlenog u inostranstvu kod inostranog poslodavca, osnovicu doprinosa iz člana 4. tačka 1. ovog zakona čine lična primanja koja bi za tu istu vrstu posla ostvario u Federaciji, s tim da ta osnovica ne može biti niža od prosječne mjesečne plate zaposlenih u Federaciji, u skladu sa članom 6a. stav 2. ovog zakona.

**E. Pravilnik o načinu obračunavanja i uplate doprinosa**

("Službene novine Federacije BiH", br. 64/08, 81/08, 98/15, 6/17, 38/17, 39/18, 12/21, 6/22 i 19/23)

Član 4. - **Osporena odredba**

Mjesečna osnovica za obaveznika koji je na teritoriji Federacije zaposlen kod humanitarne organizacije i ostalih pravnih ili fizičkih lica - nerezidenta Federacije je njegova plata, s tim da ta osnovica ne može biti niža od:

a) prosječne plate zaposlenih na teritoriji Federacije, u skladu s članom 6a. stav 2. Zakona, za radna mjesta koja odgovaraju nivou obrazovanja zaključno sa srednjom stručnom spremom,

b) dvostruke prosječne plate, u skladu s članom 6a. stav 2. Zakona, za radna mjesta koja odgovaraju nivou obrazovanja zaključno sa visokom stručnom spremom,

c) trostruke prosječne plate, u skladu s članom 6a. stav 2. Zakona, za radna mjesta koja odgovaraju nivou postdiplomske stručne spreme.

**8. Činjenično stanje i stav Ustavnog suda Federacije**

Analizom navoda podnosioca zahtjeva i odgovora na zahtjeve, navoda iznesenih na javnoj raspravi, te ostale dokumentacije u spisu predmeta, a u svjetlu relevantnog prava, utvrđeno je kako slijedi.

Podnosilac zahtjeva je u skladu sa članom IV.C.3.10.(2) a) i c) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, lice ovlašteno za podnošenje ovog zahtjeva za ocjenu ustavnosti.

Ustavni sud Federacije ovom odlukom ni na koji način ne ulazi u domen zakonodavne vlasti u smislu da preferira minimalnu ili prosječnu ili neku drugu ekonomsku kategoriju plate kao osnovicu za obračun i uplatu doprinosa. U ovom predmetu se isključivo bazira na pitanju koje je ključno, a to je pitanje razloga za propisivanje različitih osnovica za naplatu doprinosa za zaposlenike kod rezdenta ili nerezidenta. U suštini se to svodi na pitanje da li zakonodavac koji ima nesporno pravo i da utvrdi različite osnovice, ima razumne i opravdane razloge za različit tretman zaposlenih zavisno o statusu poslodavca (rezident/nerezident), a imjući u vidu opšte pravilo da se doprinosi obračunavaju po osnovu stvarnih ličnih primanja i drugih prihoda osiguranika.

Kako je ovdje ključno pitanje da li su osporene odredbe u skladu sa zahtjevima koji proizilaze iz člana 1. Protokola broj 12. uz Evropsku konvenciju, Ustavni sud Federacije je utvrđivao sljedeće:

Osnovno pravilo je da se doprinosi obračunavaju i plaćaju iz ličnih primanja i drugih prihoda osiguranika. Da li se stoga, obzirom na nespornu mogućnost da se i kod poslodavca rezidenta i poslodavca nerezidenta utvrdi stvarna plata zaposlenika kao obaveznika plaćanja doprinosa potrebno, i razumno opravdano da se odstupi od tog opšteg principa na način kako je to propisano osporenim odredbama Zakona. Svi zaposlenici rezidenti u Federaciji Bosne i Hercegovine su obaveznici plaćanja doprinosa i pod zakonom propisanim uslovima, korisnici prava iz penzionog, i zdravstvenog osiguranja i osiguranja od nezaposlenosti. Dakle, i zaposlenici kod rezidenta i nerezidenta su u analogno sličnoj situaciji. Pitanje primjenjivosti člana 1. Protokola broj 12. uz Evropsku konvenciju u ovom slučaju se nadalje postavlja kroz razjašnjavanje postojanja ili nepostojanja razumnih razloga za različito zakonsko regulisanje prema statusu poslodavca. Kao prvo, za stav 1. člana 7. Zakona su dati razumni razlozi da se u praksi minimalna plata kao osnovica za uplatu doprinosa propisuje i prijavljuje isključivo kod zaposlenika, recimo u niskoakumulativnoj djelatnosti, koji su, notorna je činjenica, u poziciji da primaju plate manje od zakonskog minimuma. To je jasan vid zaštite navedenih lica koja bi u suprotnom bila u nezavidnoj poziciji kod ostvarivanja prava prvenstveno iz penzionog osiguranja. Naravno, bilo bi preciznije i jasnije da se ova praksa i zakonski definiše, odnosno preciznije propišu situacije kao naprijed koje zahtijevaju ovakvu zakonsku regulaciju.

U odnosu na osporene odredbe Zakona i osporene odredbe Pravilnika u suštini su data identična pojašnjenja da su osporene odredbe donesene iz razloga što poslodavac nerezident ima manje troškove za zapošljavanje jer nije obaveznik plaćanja dijela doprinosa koja poslodavac rezident plaća na svoj teret, pa bi suprotno regulisanje ojačalo tzv. "sivu zonu".

Analizirajući date razloge Ustavni sud Federacije smatra da su isti neprihvatljivi sa aspekta njihove opravdanosti i relevantnosti u kontekstu člana 1. Protokola broj 12. uz Evropsku konvenciju za propisivanje različite osnovice za plaćanje doprinosa.

Prvo, postavlja se pitanje na koje nije dat nikakav odgovor niti razlog zbog čega se zakonodavac opredijelio da poslodavac nerezident ne snosi dio troškova doprinosa na vlastiti teret, na što je obavezan poslodavac rezident. Čak šta više, prema informacijama i sa javne rasprave u budućem regulisanju ove oblasti, Vlada Federacije Bosne i Hercegovine kao predlagač zakona nije predložila ovu različitost, odnosno predložila je izjednačavanje obaveze i za poslodavce rezidente i nerezidente. Bez obzira da li su ili nisu predložili propisivanje obaveze plaćanja dijela doprinosa na teret poslodavca, to je pravo zakonodavca koje spada u njegov djelokrug odlučivanja. Dakle, ovaj prvi razlog, koji je druga strana u postupku istakla, nije i ne može se smatrati razumnim razlogom, jer nije niti obrazložen niti su predočeni razlozi koji su opredijelili zakonodavca za propisivanje ovakvog rješenja.

Drugi razlog, a to je ulazak u "sivu zonu" i njeno jačanje takođe ne stoji i nije razumno objašnjeno.

Naime, u situaciji kada postoje mehanizmi i kontrole i nadzora, između ostalog i putem inspekcija rada i poreske uprave, kada je nesporno da su dostupni podaci o primanjima zaposlenika i kod rezidenta i nerezidenta i putem uvida, pa čak, zašto ne, zahtjeva da se prilikom prijave dostavi ugovor o radu ili drugi akt u kojem je sastavni dio ugovorena plata i kod poslodavca rezidenta i kod poslodavca nerezidenta, ne postoji niti jedan razuman razlog zbog čega se u potonjem slučaju, utvrdila pretpostavljena osnovica za naplatu doprinosa. Izvršna vlast Federacije Bosne i Hercegovine ima, a zakonodavna vlast joj treba i zakonski omogućiti, mehanizme prilikom kojih bi se naplata doprinosa gdje postoji realna mogućnost utvrđivanja plate zaposlenika, naplati prema opštem i jasnom pravilu, da se kao osnovica za naplatu uzimaju stvarne plate. Jedino u situacijama, a kako je objašnjeno za primjenu osnovice minimalne plate, eventualno i u situacijama kada se plata ne može egzaktno utvrditi (npr. prihodi od poljoprivredne djelatnosti i sl.) treba da postoje razumni i jasni razlozi, za propisivanje različitih osnovica i odstupanje od opšteg pravila. Zakonodavac, kroz mjere ekonomske politike, u legitimnom cilju očuvanja kako fondova, tako i statusa zaposlenih kroz ostvarivanje prava na penziju, zdravstveno osiguranje i osiguranje od nezaposlenosti, jeste ovlašten i može da uvodi različite osnovice za naplatu doprinosa. One, međutim moraju biti obrazložene i kroz objektivnu nemogućnost utvrđivanja stvarnih prihoda takvih zaposlenika, odnosno obaveznika plaćanja doprinosa, i kroz ispitivanja koja je to realna osnovica za tu kategoriju zaposlenih, da bi ova različitost bila opravdana.

U konkretnom slučaju, pretpostavljeno i nikakvim egzaktnim ispitivanjima potvrđeno uvjerenje o primanjima zaposlenika kod poslodavca nerezidenta, može dovesti u situaciju da im se naplaćuje i više, ali i manje nego što bi trebalo prema relevantnom opštem standardu da je osnovica za plaćanje doprinosa plata zaposlenika. Kako dakle nisu dati razumni razlozi za različit tretman obaveza zaposlenika kod nerezidenta u odnosu na zaposlenike kod rezidenta, niti jasni pokazaoci zbog čega se pristupilo propisivanju različitih osnovica zavisno o stručnoj spremi na osnovu pretpostavke, bez realnih pokazalaca, niti je razumno objašnjeno zbog čega bi suprotno zakonsko rješenje realno dovelo do jačanja "sive zone", to je Ustavni sud Federacije uvjerenja da je osporenim rješenjima došlo do povrede člana 1. Protokola broj 12. uz Evropsku konvenciju koju je Bosna i Hercegovina preuzela, ratifikovala i obavezala se da niti jednim zakonom, bez razumnog i razložnog objašnjenja, neće po osnovu bilo kojeg statusa različito tretirati građane u analogno sličnim situacijama.

Obzirom na utvrđenu povredu, Ustavni sud Federacije nema potrebu da dalje obrazlaže komplementarnu povredu na koju se pozvao podnosilac zahtjeva iz člana 14. Evropske konvencije i člana II.A.2.(1) c) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, koja propisuje jednakost svih lica pred zakonom.

Ustavni sud Federacije je, u skladu sa članom IV.C.3.12. b) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, dao prijelazno rješenje da Parlament Federacije Bosne i Hercegovine u roku od šest mjeseci od dana objavljivanja presude usaglasi odredbe Zakona iz tačke 1. izreke presude sa Ustavom Federacije Bosne i Hercegovine, do kada se osporene odredbe Zakona i osporene odredbe Pravilnika iz tačke 1. presude mogu primjenjivati. Kako Pravilnik kao podzakonski akt slijedi sudbinu Zakona, to će nakon navedenog roka i donosilac tog akta postupiti u skladu sa ovom presudom.

Na osnovu svega iznesenog, odlučeno je kao u izreci ove presude.

Ovu presudu Ustavni sud Federacije donio je većinom glasova u sastavu: Aleksandra Martinović, predsjednica Suda, Vesna Budimir, Mirjana Čučković, Mirko Milićević, prof. dr. Edin Muminović, Branimir Orašanin, dr. sc. Kata Senjak, Ajša Softić i mr. sc. Alen Taletović, sudije Suda.

(Presuda Ustavnog suda Federacije Bosne i Hercegovine, U-22/21 od 21.3.2023. godine)