

OPOREZIVANJE U ZEMLJAMA EU I ZAJEDNIČKA POLITIKA OPOREZIVANJA

Mirjana Radaković

Visoka škola "CEPS-Centar za poslovne studije" Kiseljak, Ul. Josipa bana Jelačića bb, 71250
Kiseljak, Bosna i Hercegovina, mirjana.ranilovic@gmail.com

SAŽETAK

Današnje savremene države većinu svojih rashoda pokrivaju fiskalnim prihodima koji predstavljaju nesumnjivo najvažniju skupinu prihoda, a kao najistaknutiju stavku ovih prihoda treba istaknuti poreze koji pokrivaju 80% javnih rashoda u proračunima savremenih država. Kroz upoznavanje sa vrstama i ciljevima oporezivanja dodatno je pojašnjen i definisan djelokrug poreza u EU i njihov uticaj na rad, potrošnju, energiju, okolinu u četiri članice različitog stepena socijalne i ekonomske razvijenosti. Zaključeno je da harmonizacija sistema još uvijek nije u potpunosti sprovedena te da poreske politike u članicama još bitno razlikuju u svom uticaju na postavljene ciljeve. Značajno djelovanje se ostvaruje ne samo putem direktnih, već i indirektnih poreza zavisno o članici. Razvijenije članice kroz poreze najviše utiču na rad i očuvanje okoline uz sve veći značaj poreza na energente. Manje razvijene članice sve više pažnje pridaju oporezivanju vlasništva, zaštiti okoline i povećanju energetske nameta uz standardan uticaj na potrošnju stanovništva.

Ključne riječi: porezi, oporezivanje, Evropska Unija, zajednička politika, članice.

UVOD

Visoko poresko opterećenje u EU nije novina. Posljednjih decenija uloga javnog sektora je postala ekstenzivnija. Kasnih 1990-tih godina, Ugovor iz Maastrichta i Sporazum o stabilnosti i rastu ohrabрили su države članice EU da usvoje seriju mjera za konsolidaciju javnih finansija. Prvo, rezultat primjene Ugovora iz Maastrichta i nakon toga Sporazum o stabilnosti i rastu, bio je uređenje multilateralnog okvira za budžetski nadzor, u okviru kojeg su države članice dužne da preduzimaju fiskalnu konsolidaciju. Za neke članice ovaj napor fiskalne konsolidacije smanjenjem poreskih stopa bio je put ka EMU, dok se u drugim proces konsolidacije primarno oslanjao na restrikciju javne potrošnje, a u ostalim je u fokusu bilo povećanje poreza. Posljednjih godina veći broj država članica su smanjenjem visine poreskih stopa umanjile poresko opterećenje, najčešće kod poreza na dohodak građana, doprinosa za socijalno osiguranje i poreza na dohodak korporacija. Porezi predstavljaju prije svega jedan istorijski pojam čije se tumačenje mijenjalo i još uvijek se mijenja pod uticajem raznih ekonomskih, socijalnih, političkih, društvenih kao i ostalih faktora koji su specifični za određeno područje. Prema tome, nije moguća definicija poreza koja bi tačno izražavala i odražavala takav sadržaj pojma poreza koji bi imao univerzalni karakter i u vremenu i prostoru te koji bi odgovarao svakom razdoblju istorijskog razvoja. Porezi ustvari predstavljaju namet države prema svojim rezidentima, ili ipak jednostavnije rečeno prisilno davanje koje nema direktnu protuuslugu, jer prilikom naplate poreza nije jasno definisano u koje će svrhe biti utrošena sredstva prikupljena oporezivanjem. Te indirektnе protuusluge se ogledaju u trošenju poreskih sredstava namjenski kroz: sudstvo, socijalne pomoći za siromašnije građane, brigu o starijima, školstvo, zdravstvo, javne službe, javnu sigurnost itd. Kako je porez konstantno uzimanje, tu se može pronaći i uzrok postojanja ove indirektnе protuusluge, jer i danas pravne i fizičke osobe izbjegavaju plaćati porez kao nešto mrsko i omraženo. S obzirom na to može se zamisliti što bi bilo da ne postoji nikakva protuusluga, već samo puko uzimanje bez ikakve koristi za one koji se nalaze u podređenom položaju, što je i bilo opravdanje poreza u jednom dijelu njegove istorije. U savremenije doba može se razaznati nekoliko teorija koje svrsishodno periodu svoga nastajanja objašnjavaju zašto postoje porezi i zašto su bitni. Na kraju, uloga poreza jeste da utiču na

ograničavanje prevelike štednje i time podstiču investicijsku potrošnju, akumulaciju, zaposlenost i nacionalni dohodak.

OPOREZIVANJE U ZEMLJAMA EVROPSKE UNIJE

Direktno oporezivanje u EU

Direktno oporezivanje na području EU, nije neposredno uređeno evropskim pravnim propisima već je prvenstveno prepušteno pojedinačnim zemljama članicama, koje takve poreze oblikuju vlastitom poreskom politikom. Ovakav oblik oporezivanja je okrenut prema fizičkim osobama i trgovačkim društvima. Prema Evropskoj uniji tri direktna poreza od kojih zavisi konkurentnost svake države su (Ristić i Ristić, 2016):

- porez na dohodak
- porez na dobit
- porez na imovinu.

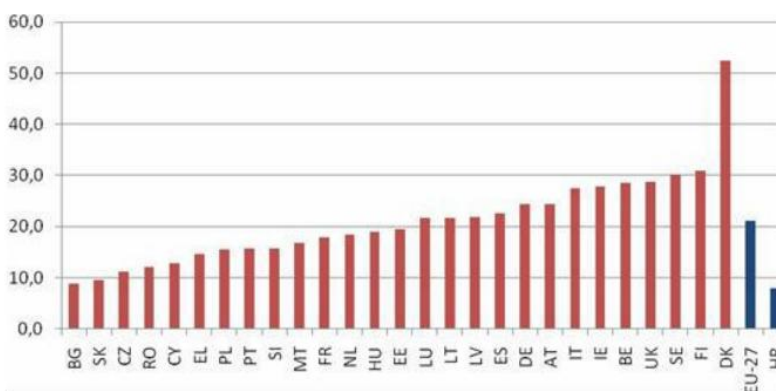
Na području čitave unije, uloga Parlamenta u slučaju prijedloga pojedinih članica za promjenom određenih stopa direktnog oporezivanja, svode se isključivo na savjetovanje iako se putem rezolucija nastoji uključiti u određivanje osnovica za obračun ovakvih poreza u matičnim zemljama. Kao ciljevi direktnog oporezivanja nameću se suzbijanje utaje poreza i ukidanje dvostrukog oporezivanja. Dvostruko oporezivanje se može uveliko umanjiti usklađivanjem oporezivanja trgovačkih društava na nivou unije jer oni ipak najviše učestvuju u međunarodnoj trgovini i podliježu takvim porezima. U skladu s UFEU-a, države članice su u svrhu ukidanja dvostrukog oporezivanja unutar Zajednice obavezne međusobno stupiti u pregovore, zabranjuje se diskriminacija kod učestvovanja u kapitalu trgovačkih društava. Takvo usklađivanje se najčešće opravdava željom za sprečavanjem negativnog djelovanja na tržišno takmičenje posebno u odlukama o ulaganju. Uz ova dva glavna cilja direktni porezi djeluju i na sprečanje slabljenja nacionalnih prihoda koji nastaju kao rezultat poreske konkurencije i smanjivanja manevarskog prostora za manipulativno računovodstvo. Međutim, većina sporazuma na području direktnih poreza izvan je nadležnosti zakonodavstva zajednice. Stav UFEU-a koji se odnosi na slobodno kretanje kapitala i prihoda takođe dopušta zemljama članicama različito tretiranje poreskih obveznika koji imaju različito boravište i različito mjesto ulaganja svojih sredstava. Unutar EU-zemlje skupljaju podjednako svoje prihode iz direktnih poreza, dok zemlje sa manje razvijenim socijalnim sistemom kao Litvanija (17%), Bugarska (18,9%), Mađarska (18,7%) i Slovačka (19,1%), imaju uveliko niže prihode od direktnih poreza.

Porez na dohodak

Porez na dohodak omogućava oporezivanje prema ekonomskoj snazi svake osobe. Oporezivanje dohotka obuhvata dohodak od rada kao i dohodak od imovine. Države članice imaju različite pristupe kod oporezivanja dohotka od rada i dohotka od imovine. U načelu je prisutnije snažnije oporezivanje dohotka od rada nego dohotka od imovine. Takav pristup je značajnije prisutan u većini država evro-zone, te skandinavskim državama članicama EU. U dosadašnjem djelovanju EU nije došlo do harmonizacije ovog oblika poreza pa zemlje članice mogu određivati te stope nezavisno o drugim zemljama. Bez obzira na manjak harmonizacije, dolazi da smanjenja najviših stopa poreza na dohodak pa se čak i neke članice EU odlučuju za samo jednu stopu poreza na dohodak. Cilj toga je prvenstveno osiguravanje veće konkurentnosti domaće ekonomije na zajedničkom tržištu. U zemljama članicama na porez na dohodak se najčešće utiče promjenama opštih poreza ili doprinosa solidarnosti za osobe koje ostvaruju visoke dohotke. Upravo te faktore su povećale države kao Belgija, Italija, Portugal i Španija u razdoblju ove krize te su uz to usvojile i smanjenje ovog poreskog opterećenja kroz povećanje podsticaja za rad posebnim skupinama stanovništva (slabijeg imovinskog stanja, sa više djece itd.). Ovakvim promjenama, porez na dohodak je postao progresivniji čime je najviša prosječna stopa porasla sa 37,9% na 38,1% u gore navedenim članicama. Najveći uticaj na visinu ovih poreza ima stepen ekonomske razvijenosti što znači da relativno bogatije zemlje imaju veće stope poreza na dohodak u najvišem dohodovnom razredu. Prema tome, vodeća je Švedska čija je najveća stopa 57%, a prati je i Finska sa 51,6%, pri

čemu su one dovoljno ekonomski razvijene da bi to primjenjivale. Iznenađujuće je i to što se Hrvatska nalazi izuzetno visoko sa stopom za najviši dohodovni razred od 40%, koja još i raste kad joj se dodaju lokalni porezi i to se naplaćuje na iznose godišnje plate preko 21 000 eura.

Učinkovitost ovog poreza najviše se ističe u srednjem sloju koji se nalazi na ili blizu granice prelaska u viši dohodovni razred, čime dolazi u mogućnost da poveća svoju potrošnju, a time i potražnju za različitim luksuznim proizvodima, koji su im do tada predstavljali preveliki zalogaj za njihov dohodak. Takođe, kako je nešto ranije navedeno, ovaj porez se može gledati i kao faktor privlačenja moderne industrije, koja teži visokoj kvalifikovanosti i znanju i shodno tome izdašno plaća svoje zaposlenike, ali i stvara finalne proizvode visoke cijene koje doprinose ekonomiji. U vidu ove industrije kao primjeri učinkovitih poreza na dohodak trebaju se sagledavati poreski sistemi država koje smanjuju broj razreda oporezivanja ili oni koji fiksiraju svoje stope. Iako su ovlašćenja Evropske unije u pogledu nacionalnih poreskih politika veoma ograničene, čelnici EU žele da se teret prebaci s poreza na dohodak na poreske namete na imovinu i nekretnine, kao i na potrošnju jer naime, više podstiču ekonomski rast. Iz sledećeg grafikona može se vidjeti da su u prijašnjim periodima razvijene članice dosta svojih prihoda finansirale upravo porezom na dohodak koji je i danas još uvijek dosta veliki uz manje oscilacije, bez obzira na težnje EU da im smanji uticaj. Državama se ipak lakše oslanjati na ove poreze jer su obveznici dostupni u velikom broju u bilo kojoj fazi ekonomskog ciklusa.



Grafikon 1. Udio poreza na dohodak u ukupnim prihodima u EU-275 (European Commission, 2022).
Graph 1. Share of income tax in total revenues in the EU-275 (European Commission, 2022).

Porez na dobit

Obveznik poreza na dobit je trgovačko društvo ili neka druga pravna osoba koja je osnovana i obavlja djelatnost s ciljem sticanja dobiti. Takođe, poreski obveznik može biti i fizička osoba koja ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti. U zadnjih nekoliko godina veliki broj država unutar EU je mijenjao osnovice poreza na dobit kroz uvođenja olakšica za investicije u istraživanja i razvoj ili fizički kapital kao i ograničavanjem mogućih odbitaka drugih stavki. Uz to nastavljen je i trend smanjenja zakonskih i prosječnih stopa koje su pale s 23,7% u 2012. i g. na 23,5% u 2015. g. Ove stope najviše su mijenjale Velika Britanija, Slovenija, Grčka, Holandija, dok su neke kao Finska povećali naknade i poreze koji se primjenjuju samo na najveće kompanije čime se povećava granična poreska stopa. U EU sada postoji 27 poreskih sistema poreza na dobit gdje se visina kreće od 10% do 37%. Ovi porezi su imali tendenciju pada u periodu krize, međutim, danas se može vidjeti njihov blagi porast posebno u članicama EU koje su razvijenije pa tako najvišu redovnu stopu ima Francuska negdje oko 36%, a blizu je i Belgija sa 34%, dok najniže bilježe Bugarska s 10% i Rumunija sa 16%. (Šimović i Šimović, 2006). U Hrvatskoj je ova stopa ista kao i u Slovenije, dakle 20%.

Kao problem kod ove vrste oporezivanja javlja se dvostruko oporezivanje jer zbog neusklađenosti sistema dolazi do toga da dioničko društvo plati porez na dobit te nakon što isplati svoje dividende dioničarima oni ponovno budu oporezivani. Takođe, pojavljuje se i međunarodno

oporezivanje ukoliko preduzeće obavlja djelatnosti na stranim tržištima. Ovaj oblik poreza ima značajne ekonomske učinke, jer smanjuje veličinu profita trgovačkim društvima odnosno pravnim osobama prema kojima je prvenstveno orijentisan, što za posledicu ima smanjenu mogućnost ulaganja u investicije, istraživanja, razvoj i koči konkurentnost preduzeća na nivou Unije. Ipak, to će se teško promijeniti zbog osnovnog principa EU da se daju slobode zemljama članicama u pogledu direktnih poreza, a poznato je da se države nevoljno odlučuju na smanjenje poreza.

Porez na imovinu

Porez na imovinu jedan je od najstarijih oblika oporezivanja. Značaj ovog poreza unutar EU nije toliko velik jer ga je većim dijelom zamijenio porez na dohodak kojeg je lakše naplaćivati. Ipak, porez na imovinu zadržao se u većem broju zemalja, gdje pretežno čini prihod lokalnih proračuna. Porez na imovinu može poprimiti oblik poreza na posjed ili poreza na neto imovinu. Porez na posjed naplaćuje se obično jedanput u godini na realnu imovinu: kuće, stanove i zemlju. Porez na neto imovinu obično obuhvata oporezivanje neto imovine, tj. ukupne imovine (pokretne i nepokretne) umanjene za obaveze po toj imovini, najčešće obveze po stambenim kreditima. Ipak porez na neto imovinu danas primjenjuju samo neke članice EU kao što su: Francuska, Finska i Španija. Kako je već rečeno porezi na imovinu danas imaju manji značaj pa zbog toga i njihov doprinos proračunu zemalja nije velik. Čak se i smanjio u odnosu na 1965. godinu kada je u prosjeku donosio 7% prihoda i 1995. godinu (6%). Danas se stope većinom kreću u rasponu od 1% do 3%, a od poreske se osnovice često izuzimaju stanovi i kuće u kojima stanuju njihovi vlasnici te troškovi poboljšanja kvalitete nekretnine i zemlje (Ristić i Ristić, 2016).

Unutar EU porez na imovinu se posmatra prema različitim oblicima imovine, odnosno, može se reći da se čak najviše pažnje pridaje i da se cilja na nekretnine jer se kroz uticaj na njih indirektno može uticati i na druge faktore. Pojedinci koji ostvaruju jednak dohodak, a npr. jedan od njih ima veću vrijednost nekretnina, tj. nalazi se u boljoj poziciji (bogatiji je), on će svrsishodno tome morati plaćati veći porez na nekretnine. To će se odraziti na njegovu štednju, jer bogati će tada manje kupovati nekretnine i skupu imovinu, a više će trošiti na luksuzna putovanja, odjeću, provode jer je vrlo teško izbjeći porez na imovinu, posebno zato jer se imovina ne može staviti pod ruku i odnijeti negdje gdje se taj porez ne naplaćuje, čime se može zaključiti da će ovaj porez djelovati na rast potrošnje.

Međutim, ukoliko se pogleda sa drugog stajališta takvi porezi mogu dovoditi do većeg rasta, jer podstiču vlasnike da restrukturiraju svoj portfelj u one oblike imovine koji će im donositi veću dobit kojom će kompenzovati nametnute poreze. Obično se porezi na nekretnine smatraju manje distorzivnim jer ne utiču na odluke ekonomskih subjekata u vezi ponude radne snage, investicija u ljudski ili fizički kapital tako direktno kao ostali porezi (IJF, 2022).

Jedna od osnovnih uloga države jest zaštita vlasništva, pa vlasnici moraju platiti državi troškove koje ona ima u zaštiti njihove imovine: troškove sudstva, policije i državne administracije. Osim pružanja sigurnosti i zaštite imovine, država pruža vlasnicima određene usluge koje povećavaju vrijednost imovine, ali i koriste njenom vlasniku. To su npr. izgradnja kvalitetnijih cesta blizu njihovih nekretnina, bolja komunalna infrastruktura, javne garaže koje onda ne samo da povećavaju vrijednost nekretnine, već i pokretne imovine kao što je automobil. Ovo su neki od osnovnih opravdanja ovog oblika oporezivanja u državama EU.

Dodatna je prednost relativna nepokretnost poreske osnovice. Naime, ona jest nepokretna kratkoročno i srednjoročno, međutim, ovi porezi ipak imaju uticaj na inicijalne odluke o lokaciji poslovnih (i privatnih subjekata), pri čemu može doći do kapitalizacije ovih poreza. Kako mogu imati uticaj na lokaciju preduzeća tako svaka članica različito definiše svoje osnovice s ciljem privlačenja novih preduzeća na određena područja.

Indirektni porezi

Nazivaju se indirektnim jer ne oporezuju direktno fizičku ili pravnu osobu, već se plaćaju posredno/indirektno kroz faze prometa ili potrošnje nekih proizvoda ili imovine. Ujedno kroz ove poreze EU u potpunosti može nametati članicama stope kakve ona smatra pogodnim i dovoljno

učinkovitim. Neposredni porezi u EU klasifikuju se u nekoliko skupina od kojih se mogu navesti samo one relativno značajnije (Nikolić, 1999):

- Porez na promet
- Porez na dodanu vrijednost - PDV
- Posebni porezi - troškovi
- na energiju, naftne derivate,
- na potrošnju,
- na okolinu,
- na alkohol...

Manje razvijene države EU stavljaju naglasak na indirektno poreze i troškovi, te uglavnom imaju visoke poreze na dodanu vrijednost i troškove. Izuzetak su države Danska i Švedska koje imaju najviše poreze na dodanu vrijednost od 25%, koje karakteriše i visoka otvorenost svoje ekonomije prema ostalim državama EU, kao i zemljama OECD-a.

Cilj je zakonodavne aktivnosti Evropske unije koordinacija i ujednačavanje propisa o PDV-u kao i usklađivanje troškova na alkohol i duhan kako bi se omogućilo pravilno funkcionisanje unutrašnjeg tržišta. Osim toga uvedene su različite mogućnosti na području energetike kako bi se sačuvala okolina i javno zdravlje. Odlike indirektnih poreza u EU su (Nikolić, 1999):

- elastični su i sve više je izražena obaveznost plaćanja,
- ugodni su jer ih poreski obveznici osjećaju samo indirektno kroz cijene proizvoda i usluga,
- dovoljno su izdašni pa ih javna vlast koristi u prikupljanju potrebnih novaca za pokriće javnih potreba,
- nesocijalni su jer ih plaćaju svi, nezavisno o visini dohotka i lako se prevaljuju.

Porez na dodanu vrijednost – PDV

Do šezdesetih godina porezi na potrošnju uglavnom su se ubirali kao jednofazni porezi koji su se obračunavali u trgovini na malo ili na veliko, ili su se ubirali kao višefazni, kaskadni porezi obračunati kod svake prodaje nekog dobra ili usluge. Nakon šezdesetih godina počinje širenje poreza na dodanu vrijednost i on sve više postaje savremen oblik oporezivanja potrošnje. Porez na dodanu vrijednost predstavlja sve-fazni porez na promet koji se obračunava u svakoj fazi proizvodno-prodajnog ciklusa, ali samo na iznos dodane vrijednosti koja se oblikovala u toj fazi, a ne na cjelokupnu vrijednost proizvodnje.

U zemljama Evropske unije, kao i u najvećem broju ostalih zemalja, u primjeni je potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost, koji se primjenjuje prema načelu odredišta, a iznos poreske obveze izračunava se pomoću kreditne metode.

Potrošni oblik znači da poreski obveznik kada računa dodatnu vrijednost oduzima sve kapitalne izdatke i na taj način EU pridonosi svom cilju smanjenja dvostrukog oporezivanja kapitala i to jednom pri njegovoj kupovini, a drugi put na output koji je tim kapitalom proizveden. Prema direktivi EU, ovaj porez se primjenjuje prema načelu odredišta, što znači da se proizvodi koji se izvoze ne oporezuju ovim porezom već se oporezuju u zemlji u kojoj se troše. Cilj ovakvog oporezivanja je da se stvori jednaka prilika i uslovi kako za domaće tako i za uvozne proizvode na tržištu EU.

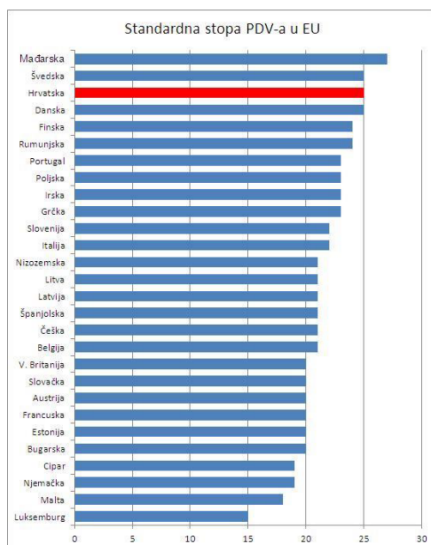
EU je u 2006. g. usvojila direktivu o zajedničkom sistemu oporezivanja poreza na dodanu vrijednost koja je u primjeni od 2007. g. Za porez na dodanu vrijednost predviđena je preporučena stopa od 15% do 25%. Takođe su preporučene jedna ili dvije snižene stope poreza na dodanu vrijednost koje ne bi trebale biti niže od 5%.

Može se reći da je ovaj porez izuzetno uspješan jer se raširio na mnogo zemalja svijeta izuzevši SAD i Australiju. Razlozi tome su ti što omogućava preciznu identifikaciju poreza u izvoznim dobrima, tako da ona napuštaju zemlju oslobođena svakog poreza na potrošnju. Uvoz se može oporezivati na domaćem tržištu istom stopom kao i domaći proizvodi pa tako oni ravnopravno međusobno konkurišu. Osim što je neutralan u odnosu na spoljnu razmjenu, porez na dodanu vrijednost ne iskrivljuje domaću proizvodnju i potrošnju. U sistemu poreza na dodanu

vrijednost nije važno koliko je faza prošao proizvod prije svoje konačne upotrebe. On je takođe neutralan u odnosu na upotrijebljene proizvodne metode. Ukratko rečeno, to je porez koji ne iskripljuje cijene, to jest koji osigurava optimalnu alokaciju resursa na tržištu. Osim toga, on je izdašan prihod državnog proračuna, sa ugrađenim sistemom samokontrole čime se umanjuje evazija (IJF, 2022).

Ipak, da ne bi ispalo da je ovaj porez idealan, EU je istaknula i pokušava svojim zakonima i direktivama smanjiti regresivno djelovanje ovih poreza koji najviše pogađaju siromašne. Kako bi se poboljšala učinkovitost oporezivanja ovim porezom EU se zalaže za smanjenje broja stopa i oporezivanje većeg broja proizvoda, ali uz nekakve posebne stope za ugroženije građane (progresivna stopa PDV-a) te davanjem direktnih transfera siromašnima iz proračuna. Ovim porezom se dosta može uticati na samo stanovništvo tj. njihovu potrošnju, jer ipak postoje neka osnovna egzistencijalna dobra koja se moraju kupovati i koja imaju manje stope PDV-a. Međutim, ukoliko se takve stope povećaju, poskupiće ti proizvodi čime će se stanovništvo odreći nekakvih drugih proizvoda. Možda će manje jesti kvalitetnije meso ili kupovati domaće mlijeko, a pogotovo proizvode kao što su: novine, slatkiši, domaće zdravo povrće koje je skuplje i time ne samo da će se indirektno narušiti potrošnja, već će se uticati i na smanjenje socijalnog zadovoljstva građana, a u određenim situacijama će čak doći i do pada produktivnosti u radu.

Ovaj porez može ciljati i na natalitetnu politiku kroz zagovaranje smanjenja poreza, na dječju obuču i odjeću kao i školski pribor, to posebno zagovaraju zagovornici demografske i populističke politike. Ekonomski rast putem ovih poreza se može podstaći izuzimanjem određenih preduzeća ili ipak značajnih industrijskih grana iz plaćanja PDV-a na njihove proizvode u određenom periodu čime se gubi dio prihoda. Na sledećem grafikonu može se vidjeti, da manje razvijene zemlje svoju poresku politiku baziraju na ovim porezima pri čemu je, komšijska država, Hrvatska u samom vrhu, međutim uz to pojavljuju se i razvijene skandinavske zemlje Švedska, Finska i Danska na čelu sa Mađarima. Najnižu stopu ima Luksemburg, jer on svoj poreski sistem ipak više bazira na dobiti finansijskih preduzeća i porezu na dohodak visoko obrazovanih stanovnika u sektoru finansija. Iako se u zemljama EU troškovima oporezuje velik broj različitih proizvoda (oko 20 proizvoda Francuska i Danska), na nivou Unije uređeno je oporezivanje alkoholnih proizvoda i piva, duhanskih proizvoda i mineralnih ulja, a od 2004. i oporezivanje energenata (prirodnog plina, koksa i električne energije). Propisi koji uređuju oporezivanje troškovima uglavnom su usvojeni tokom 1992. godine, vezano uz početak uspostave jedinstvenog unutrašnjeg tržišta čiji su osnovni ciljevi bili omogućavanje i podsticanje slobodnog kretanja ljudi, dobara, usluga i kapitala. (Journard, 2002.)



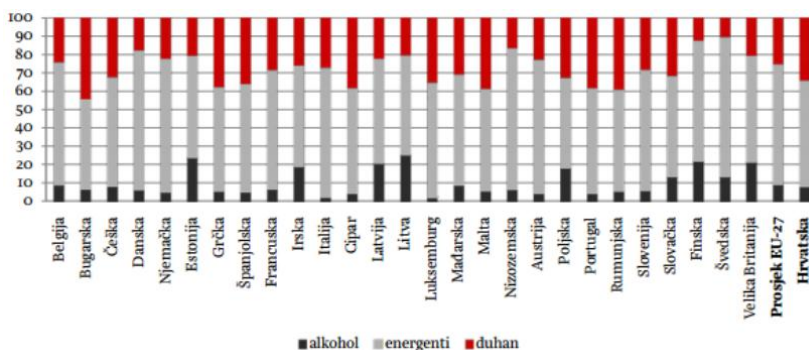
Grafikon 2. Standardna stopa PDV-a u EU (Manji porezi, 2022).
Chart 2. Standard rate of VAT in the EU (Minor taxes, 2022).

Posebni porezi – troškovi

Smjernica 92/12/EEZ iz 1993. godine predstavlja osnovni dokument za harmonizaciju troškova u EU. Tokom svoje istorije se nekoliko puta mijenjala zbog ulaska novih članica. Cilj ovih smjernica je odrediti osnovicu za oporezivanje, struktura troškova, poreska stopa, poreska izuzeća. Osnovni cilj troškova, a to je slobodno kretanje dobara, je da se stvori takav usklađeni sistem u kojem će se proizvodi proizvedeni u zemlji članici ili uvezeni iz druge zemlje članice, odnosno, iz zemalja izvan EU oporezivati u zemlji potrošnje po stopama te zemlje. Zemlje članice mogu zadržati već postojeće ili uvesti nove troškove na neke druge proizvode za koje svaka zemlja samostalno uređuje sistem oporezivanja, ali uz uslov da promet tih proizvoda pri prelasku granice ne iziskuje posebne carinske formalnosti. Dobrima koja se oporezuju treba biti omogućeno slobodno kretanje u prekograničnom prometu između zemalja članica. Takvo slobodno kretanje uslovljeno je postojanjem carinskih skladišta i odgovarajućih carinskih/poreskih dokumenata koji moraju pratiti te proizvode u prekograničnom prometu. Sadašnji cilj EU u vezi troškova ističe potrebu stvaranja računarskog sistema koji bi pratio kretanje proizvoda koji podliježu troškovima u EU i njegovo spajanje s računarsko-tranzitnim sistemom (NCTS) što bi olakšalo administrativne i trgovačke troškove (IJF, 2022). Kako oporezivanje troškovima nije samo fiskalno pitanje, što je posebno vidljivo u posljednjih nekoliko godina, aktivnosti i djelovanja na nivou EU sve su više usmjereni na sprovođenje zajedničke ekološke, zdravstvene, poljoprivredne i prometne politike. Dok su osnovne smjernice zdravstvene i ekološke politike povećanje poreskog opterećenja, na području poljoprivredne i prometne politike zagovara se fleksibilniji sistem oporezivanja, koji neće uticati na konkurentnost između proizvođača i izbor proizvoda, te koji će učinkovitije rješavati probleme poreskih utaja (2006. g. utajeno preko 6 milijardi €) (IJF, 2022).

Prihodi od troškova na alkohol u posmatranih EU 27 zemalja čine manje od 10% ukupnih prihoda od harmonizovanih troškova (9,4%), što je značajno manje od duhanskih proizvoda (25,1%) i energenata (65,5%).

Najviši udio troškova na alkohol u harmonizovanim troškovima zabilježeni su u Litvaniji (25,4%), Estoniji (23,8%), Finskoj (21,7%) i Velikoj Britaniji (21,3%), a najmanji u Luksemburgu (2,2%) i Italiji (2,5%). Udio prihoda od troškova na alkohol u ukupnim приходima od troškova u Hrvatskoj nešto je niži od evropskog prosjeka i iznosi 8,1%, a takođe je značajno niži od duhanskih proizvoda (33,8%) i energenata (58,1%).



Grafikon 3. Struktura prihoda od harmonizovanih troškova zemalja EU-27 i Hrvatske.

Graph 3. Structure of income from harmonized costs of EU-27 countries and Croatia.

Ciljevi oporezivanja

Kako je već od prije poznato EU ne ubire poreze već to čini svaka pojedina članica na državnom nivou. Ipak EU se pojavljuje kao značajan faktor u vidi postavljanja ciljeva oporezivanja kojem trebaju težiti sve zemlje članice. S obzirom na mnogobrojne ciljeve koji se žele postići, najlakše se mogu podijeliti na (Popović, 2007):

- Fiskalni ciljevi oporezivanja - postoje onda kada država uvodi poreze isključivo da bi se njihovom primjenom prikupila finansijska sredstva koja su potrebna za finansiranje javnih rashoda vezanih za podmirivanje javnih potreba.
- Nefiskalni ciljevi oporezivanja - postoje onda kada država pomoću poreza djeluje na ekonomsku politiku, regulisanja domaće potrošnje, stabilnost cijena, rast privredne aktivnosti i zaposlenosti, energija, ekologija, uravnoteženje platnog bilansa, stimulacija preduzetništva, podrška izvozu/uvozu, rješavanje socijalnih problema, zaštita siromašnih.

Evropska unija ima za cilj harmonizaciju poreza u sklopu zajedničke poreske politike. Na harmonizaciju se može gledati kao na osnovni cilj oporezivanja EU, ona u sebi obuhvata postizanje mnogobrojnih ciljeva, a najviše se ističu sprečanje dvostrukog oporezivanja i stabilnost unutrašnjeg tržišta, kao i uspostavljanje jednostavnog i modernog sistema PDV-a. U zadnjem periodu sve se više pažnje pridaje i većem doprinosu poreza nefiskalnim ciljevima u svrhu stvaranja veće jednakosti unutar same Unije. Problem dvostrukog oporezivanja pokušava se riješiti promjenama i usklađivanjem stopa PDV-a na nivo od 15%. Uz to zagovara se i uvođenje konsolidovane zajedničke osnovice poreza na dobit (CCCTB). To bi trgovačkim društvima omogućilo djelovanje u EU uz primjenu jednostavnog skupa pravila za izračunavanje oporezive dobiti. Uvođenje takve osnovice znatno bi pojednostavilo djelovanje preduzetnika u više od jedne države EU-a. CCCTB bi, mogao poslužiti i kao moćan alat za suzbijanje izbjegavanja poreske obveze. Takva stopa bi povećala učinkovitost unutrašnjeg tržišta i tržišnu interakciju između kompanija u različitim zemljama članicama (Mijatović, 2015).

Troškovi u svojoj osnovi pune proračun, a uz to ostvaruju ogromne učinke na nefiskalne ciljeve koji se ogledaju u: ograničavanju potrošnje pojedinih proizvoda, ublažavanju zagađenja, obeshrabrivanju potrošnje, pojednostavljanju poreskog sistema, podsticanju pojedinih djelatnosti. Troškovi kao jedan od poreskih oblika u velikoj su mjeri kontrolisani od strane EU, koja preko njih ne utiče samo na potrošnju proizvoda, već posredno i na zdravlje stanovništva (troškovi na alkohol, duhan), okolinu, upotrebu čišćih energetskih izvora itd. Troškovama na energente se pridonosi poboljšanju energetske učinkovitosti i podstiče se stvaranje novih čišćih izvora energije. Ekološki porezi su primarno orijentisani ka nefiskalnim ciljevima, jer su bazirani na održavanje kvaliteta života, ali i očuvanja prirode posebno voda i šuma koje su uveliko iskorišćene i ugrožene od strane mnogih ekonomskih djelatnosti kao sirovina u proizvodnji.

Cilj EU je povećati javne prihode, a priliku za to vidi u uvođenju zajedničkih poreza za finansijski sektor kako bi se vratio barem dio novca potrošen u sanaciji banaka tokom krize. Bez obzira na manjak harmonizacije, dolazi do smanjenja najviših stopa poreza na dohodak pa se čak i neke članice EU odlučuju za samo jednu stopu poreza na dohodak. Cilj toga je prvenstveno osiguravanje veće konkurentnosti domaće ekonomije na zajedničkom tržištu. Najveći uticaj na visinu ovih poreza ima stepen ekonomske razvijenosti što znači da relativno bogatije zemlje imaju veće stope poreza na dohodak u najvišem dohodovnom razredu. Velika stopa koči ekonomski razvoj i odbija visoko profitne djelatnosti. EU nastoji povećati značaj poreza na imovinu i nekretnine, jer ih je teško izbjeći i predstavljaju stabilan mali prihod države za razliku od poreza na dobit koji se lakše prikuplja, ali i lakše izbjegava. Porezi na nekretnine koji su uvedeni u dosta zemalja primarno bi trebali pridonijeti punjenju proračuna, jer postoji veliki broj pojedinaca koji posjeduju više od jedne nekretnine i s obzirom na to plaćaju progresivne stope ovog poreza.

Porezi u svojoj osnovi pune državne proračune i osiguravaju normalno funkcionisanje državnog aparata. Ipak, potrebno je naglasiti da nisu svi porezi u punoj mjeri orijentisani samo na fiskalni cilj prikupljanja novca već da se neki puno više bave postizanjem nefiskalnih ciljeva. Porezi poput poreza na nekretnine, poreza na imovinu i na vlasništvo služe za prikupljanje sredstava državnog proračuna jer se neće lako izbjeći čime su oni orijentisani prema fiskalnim ciljevima. Uz to ovi porezi teže i prema nefiskalnim ciljevima, jer njihovim prikupljanjem država nastoji ostvariti bolju redistribuciju poreskog opterećenja na način da se više oporezuju oni koji posjeduju veći broj nekretnina, a samim tim imaju i veće bogatstvo. Takođe, mogu djelovati i kao stimulator aktiviranja eventualno neiskorištene imovine. PDV osigurava sredstva za proračun u

velikoj mjeri zbog ogromnog broja proizvoda koji mu podliježu i zbog toga je čisti primjer fiskalnog cilja te u većini zemalja puni više od pola proračuna. Međutim, ovaj porez obuhvata tri stope 25%, 13%, 5% i time ostvaruje socijalni učinak na stanovništvo što predstavlja nefiskalni cilj.

Socijalni uticaj se ostvaruje preko uticaja na potrošnju građana oporezujući određene proizvode po nižim stopama što onda djeluje na njihovu kupovnu moć i potražnju za tim proizvodima. Egzistencijalni proizvodi podliježu stopi od 5% (hljeb, mlijeko, knjige, lijekovi...) Na kraju se može zaključiti da je PDV orijentisan najviše fiskalnim ciljevima uz nefiskalne uticaje na regulisanje domaće potrošnje, stabilnost cijena, rast privredne aktivnost. Porezom na finansijski sektor koji u današnjem svijetu ima sve veći značaj, države nastoje povećati svoje prihode jer taj sektor upravlja velikim novčanim iznosima čijim oporezivanjem se mogu lako i brzo prikupiti sredstva, da li oporezivanjem transakcija ili nekog drugog oblika poslovanja tog sektora. Zbog toga su ovakvi porezi direktno fiskalno orijentisani. Porez na dobit primarno ima fiskalni učinak jer zbog velikog broja preduzeća u svakoj zemlji država ubire značajne količine novca za svoj proračun. Uz to ima i nefiskalnu ulogu kroz uticaj na ekonomski razvoj i konkurentnost preko preduzeća. Što je veća stopa poreza na dobit to preduzeća raspolažu sa manje sredstava za daljnje ulaganje. Porezom na dohodak država utiče na potrošnju svojih građana što se svrstava u nefiskalni cilj oporezivanja, a ujedno se ovim porezom kroz promjenu osnovice omogućava poboljšanje ili pogoršanje životnog standarda. Takođe, ovim porezom se utiče i na bolju redistribuciju poreskog opterećenja primjenom progresivnih stopa, povećanjem osnovice i slično. Ovaj porez takođe zbog velikog broja dohodaka koje oporezuje predstavlja i porez koji zadovoljava fiskalni cilj oporezivanja, jer puni proračun u značajnom iznosu u svakoj zemlji (Lončarić-Horvat, 2004).

Uticaj na rad ovi porezi ostvaruju kroz davanje olakšica za određene skupine stanovnika, olakšicama za poslodavce. Troškovi u zadnjih desetak godine poprimaju sve veći značaj, zbog sve više proizvoda koji se oporezuju putem njih pa bi se moglo reći da su one podjednako orijentisane ka fiskalnim i nefiskalnim ciljevima. Unutar EU značajno su porasli uticaji ekoloških proreza, poreza na energente, prirodne resurse, motorna vozila, električnu energiju koji su svi redom okrenuti ostvarenju nefiskalnih ciljeva, iako doprinose i ostvarivanju proračunskih prihoda. Uticaji se ostvaruju kako kroz davanje većih nameta za prljave energente (nafta, nuklearna energija), preveliku količinu izduvnih plinova motornih vozila, prevoz, iskorištavanje prirodnih resursa, zagađenje okoline, tako i kroz oslobođenja i niže stope za one koji se koriste boljim energentima, vozilima, itd.

ZAKLJUČCI

Poreska politika EU od svog nastanka pa sve do današnjih vremena više pažnje pridaje kontroli indirektnih nego direktnih poreza, međutim, bez obzira na to oba oblika poreza imaju značajan uticaj na nefiskalne ciljeve. Proces harmonizacije tek hvata svoj zamah, jer svaka pojedina članica teži tome da svoje poreske sisteme formira na osnovu određenih prednosti koje posjeduje, kao što su veći dohoci u zemlji, više prirodnih resursa, visoka potrošnja, jer na osnovu njih mogu prikupiti veće količine prihoda za podmirenje javnih obveza. Zato su porezi osnovni i najvažniji izvor prihoda svake države.

Članice EU najviše djeluju na direktne poreze jer su oni u potpunosti pod njihovom kontrolom i u manje razvijenim zemljama predstavljaju najvažnije državne prinose zbog lakoće svog prikupljanja te velikih stopa koje nameću. Najveći pomak unutar poreske politike vidljiv je kroz indirektno oporezivanje, jer je EU svojim regulativama i postavljenim temeljima za takve poreze uspjela dovesti do toga da članice počnu pridavati više pažnje tom vidu poreza i na taj način počnu pridonositi ne samo ekonomskim i fiskalnim ciljevima već i nefiskalnim ciljevima. Kroz analizu ovih nekoliko članica EU, od kojih svaka predstavlja člana određenog nivoa razvoja u EU, može se vidjeti da postoje različiti uticaji poreza na nefiskalne ciljeve kod različito razvijene ekonomije. Nefiskalni ciljevi su podložni uticaju direktnih i indirektnih ciljeva u gotovo jednakoj mjeri. Razvijenije zemlje ostvaruju veće uticaje na radnu snagu te dohotke stanovništva jer im jačina ekonomije i visoki prihodi građana i preduzeća to omogućuju. Prikupljena sredstva se najviše koriste za poboljšanje socijalnog standarda i kvalitet života.

Zemlje koje su manje razvijene takođe dosta oporezuju svoje stanovništvo i proizvode, ali u novije vrijeme radi reformi i smjernica EU sve više pažnje pridaje porezima na okolinu, energente, prirodne resurse kojim takve zemlje obiluju baš radi manje ekonomske i industrijske razvijenosti. Kako bi se ta sredstva eksploatisala, države naplaćuju veće troškovi, poreze i time više pune državni budžet. Najveća prilika za daljnji rast uticaja poreza na nefiskalne ciljeve vidi se kroz povećanje poreza na energente radi konstantnog rasta potražnje za njima. Tu se prvenstveno misli na električnu energiju dobijenu u takozvanim nečistim pogonima i troškovi za naftne derivate, koji za sobom vuku uticaje na potrošnju određenih proizvoda, kako radi rasta transportnih troškova, tako i radi rasta troškova proizvodnje koji su vezani ili uz naftu ili uz električnu energiju.

LITERATURA

- European Commission. (2022). Izvještaj. Preuzeto 12.05.2022. sa https://ec.europa.eu/info/index_en
- IJF. (2022). Izvještaj. Preuzeto 10.05.2022. sa <http://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi/279/porez-na-imovinu/286/>
- Joumard, I. (2002). Tax systems in European Union countries, OECD Economic studies, No. 34.
- Lončarić-Horvat, O. (2004). Porezno pravo Europske unije. *Pravo i porezi*, 57-63.
- Manji Porezi. (2022). Izvještaj. Preuzeto 04.06.2022. sa <http://www.manjiporezi.hr/zastolipa/>
- Mijatović, N. (2015). Oporezivanje u Europskoj uniji: promicanje unutarnjeg tržišta i ekonomskog rasta. *Porezni vjesnik*, 4, 121-127.
- Nikolić, N. (1999). *Počela javnog financiranja*. Ekonomski fakultet Split, Split.
- Popović, D. (1997). *Nauka o porezima i poresko pravo*. Savramena administracija.
- Ristić, K. i Ristić, Ž. (2016). *Međunarodne javne finansije i budžetska politika Evropske unije*. EtnoStil, Beograd.
- Šimović, J. i Šimović, H. (2006). *Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije*. Pravni fakultet, Zagreb.

TAXATION AND COMMON TAX POLICY IN EU COUNTRIES

Mirjana Radaković

College "CEPS-Center for Business Studies" Kiseljak, Str. Josipa bana Jelačića bb, 71250
Kiseljak, Bosnia and Herzegovina, mirjana.ranilovic@gmail.com

ABSTRACT

Today's modern states cover most of their expenditures with fiscal revenues, which are undoubtedly the most important group of revenues, and the most prominent item of these revenues should be taxes that cover 80% of public expenditures in the budgets of modern states. Through the introduction to the types and goals of taxation, the scope of taxes in the EU and their impact on work, consumption, energy, environment in four members of different levels of social and economic development was further clarified and defined. It was concluded that the harmonization of the system has not yet been fully implemented and that the tax policies in the member states still differ significantly in their impact on the set goals. Significant action is achieved not only through direct but also indirect taxes depending on the member. Developed members have the greatest impact on the work and preservation of the environment through taxes, with the growing importance of energy taxes. Less developed members are paying more and more attention to property taxation, environmental protection and increasing energy levies with a standard impact on household consumption.

Keywords: taxes, taxation, European Union, common policy, members.