

I U V O D

1.1. Predmet, motivi i ciljevi istraživanja

U vremenu brojnih društvenih i ekonomskih promjena, koje označavaju prelazak iz jednog u drugi društveno-ekonomski sistem vrijednosti, porez na dodatu vrijednost se razvija u cilju harmonizacije poreske politike sa standardima Evropske unije. Kako je to jedan od uslova za ulazak u Evropsku uniju, postaje jasno koji su motivi bili presudni za prihvatanje i uvođenje ovog modela.

Ideja o zamjeni *jednofaznog poreza na promet sa porezom na dodatu vrijednost* unosi u poslovanje značajne promjene, povećava odgovornost učesnika u ostvarivanju aktivnosti na planu vođenja biznisa, omogućava državi efikasniju kontrolu i ubiranje poreza, sužava prostor za razvoj sive ekonomije i šverca, kao i drugih nelegalnih aktivnosti i djelovanja. Stoga, uvođenje poreza na dodatu vrijednost potrebno je vrijednovati kao izuzetno važan institut kojim se bitno mijenjaju prava i obaveze učesnika u vođenju poslovanja i biznisa. U uslovima promijenjenih svojinskih odnosa u zemljama tranzicije ovaj institut omogućiće da se ne samo lakše identifikuju obaveze i obaveznici poreza nego i da sami učesnici ocijene svoje mogućnosti i svoju uspješnost u poslovanju. Izbjegavanje plaćanja poreza i različite forme prisvajanja prihoda države u velikoj meri postaju prošlost i država može sa većom sigurnošću da planira svoje prihode i rashode, saglasno ciljevima koje želi da ostvari.

U cilju praćenja iskustava na planu primjene Zakona o porezu na dodatu vrijednost (PDV), kao i poređenja pojedinih rješenja, u radu će se koristiti zakonska i praktična rješenja Bosne i Hercegovine, Republike Srbije i Republike Hrvatske, kao i u njihovoj razmjeni roba i usluga. Radi se o dovoljno reprezentativnom ekonomskom tranzicionom prostoru, čija iskustva mogu da posluže kao osnova za vrednovanje uspješnosti primjene PDV-a. To znači da se primarni ciljevi istraživanja prepoznaju u potrebi spoznaje «tehnologije» PDV-a, kako na zakonskom tako i praktičnom nivou, kao i posljedice koje nastaju njegovom primjenom na mikro, mezo i makro nivou. Kako je sistem PDV-a novost u tranzicionim ekonomijama, jedan od ciljeva koji se postavlja jeste i spoznaja fiskalnih aspekata oporezivanja, kao i sagledavanje uzročno-posljedičnih aspekata ovog sistema u nacionalnoj ekonomiji i uspostavljanju međuekonomske veza i odnosa između država. «Dobri ekonomski zakoni i stabilna ekonomija ključni su faktori

privrednog rasta bilo koje zemlje, dok efikasnost vlade ima presudan značaj na ekonomski razvoj zemlje. Istovremeno, za privredni rast i razvoj jedne zemlje važno je da postoji splet tržišnih institucija koje podstiču preduzetništvo, te vode ekonomsku i socijalnu politiku. Svjetski ekonomski forum koristi četiri osnovna kriterijuma na osnovu kojih se određuje nivo rizika ulaganja u jednu zemlju, odnosno kada se ocjenjuje pravna zaštita i bezbjednosti ulagača: državni službenici zahtijevaju mito; masovna utaja poreza; organizovani prestupi; loš rad policije i sudstva.»¹ Rezultati istraživanja Svjetske banke ukazuju da na post-jugoslovenskom prostoru postoji znatno prisustvo navedenih pojava, pri čemu posebno ističemo pojavu utaje poreza. U cilju eliminisanja takvih pojava uvođenje i primjena sistema PDV-a smatra se nasušnom potrebom i u BiH.

1.2. Potreba za razvojem sistema PDV-a i istraživačke hipoteze

Ideja o razvijanju i uvođenju sistema PDV-a stara je oko devet decenija; nastala u Njemačkoj, na primjenu te ideje čekalo se oko pet decenija, što ukazuje na složenost materije koju obuhvata poreski sistem, kao i posljedice koje promjena sistema u toj oblasti nosi sa sobom. Zanimljivo je da je model PDV-a prvo primenjen u Francuskoj², gdje se obuhvata promet dobara, ali ne i usluga; da se primjenjuje u zemljama tržišne ekonomije, sa izuzetkom SAD i Australije. Danas se za ulazak u EU podrazumijeva donošenje zakona i uvođenje sistema PDV-a u realne privredne i društvene tokove.

Druga bitna činjenica u sistemu PDV-a je definisanje poreskih stopa. Savjet EZ uveo je jednu opštu stopu sa minimalnom visinom od 15% i jednu ili dvije niže stope sa minimalnim iznosom od 5% za sve države. Postavlja se pitanje opravdanosti broja i visine poreskih stopa. Većina zemalja koristi dvije poreske stope. Nižom poreskom stopom oporezovani su osnovni proizvodi za egzistenciju (lijekovi, hrana, knjige i sl.), a višom stopom luksuzni proizvodi (cigarete, alkohol, derivati nafte i sl). S administrativno-tehničkog aspekta je adekvatnije koristiti manji broj poreskih stopa. Veći broj poreskih stopa smanjuje neutralnost, direktno utiče na odluke proizvođača i potrošača i dovodi do povećanja broja poreskih službenika.³ Različita visina poreskih stopa najbolje govori o snazi i specifičnostima privrednih i društvenih tokova u zemljama gdje se one uvode.

¹ Vidi: Galogaža, M. (2002), *Tranzicijski menadžment*, MM College, Novi Sad, str. 466.

² Vidi: Na prijedlog Najmarkovog komiteta skoro sve zemlje uvode sistem PDV-a (uslov ulaska u EU).

³ Vidi: Raković, M. (2007), *Javne finansije i finansijsko pravo*, Pravni fakultet Banja Luka.

Naredna bitna karakteristima ovog sistema oporezivanja jeste da se on ne primenjuje na već ranije obračunat i naplaćen porez; zato se za njega može reći da je to neto svefazni porez. Kako se obaveza obračunavanja i plaćanja poreza proširila na sve učesnike, saglasno dodatoj vrijednosti dobrima i uslugama, može se zapaziti znatno odgovorniji odnos prema ovoj obavezi kao i povećanje prihoda od poreza u zemljama gdje se on uvodi. Na taj način se uspostavlja *lanac transakcija* u kome se ostvaruje i međusobna kontrola izvršavanja obaveza u odnosu na plaćanje poreza. Metod računa ili kreditni metod su osnovni u sistemu PDV-a, o čemu će biti riječi u narednom dijelu ovog rada. Osnov za iskazivanje i plaćanje poreza jesu uredno vođene knjige, fakture i druga dokumentacija kojom se ostvaruju određena prava u sistemu PDV-a; nekada je to i oslobađanje, ili djelimično oslobađanje od poreza, u zavisnosti od karaktera dobara i usluga koje su predmet prometa. Za određene situacije zakon propisuje kada dolazi do povrata sredstava za plaćeni ulazni porez.

Primjena ovog sistema omogućava preduzetniku, firmama i državi da ostvaruju svoja prava, saglasno ostvarenom prometu dobara i usluga. U tome je sadržana i osnovna hipoteza istraživanja, čime se ističe integralnost i sveobuhvatnost sistema PDV-a. Njegovo uvođenje izaziva krupne ekonomske promjene na svim nivoima, ne samo na fiskalnom već i na mikroekonomskom i makroekonomskom nivou. Strukturne promjene koje nastaju u toku primjene sistema PDV-a omogućavaju i veću ekonomsku racionalnost, kao i projektovanje ekonomske uspješnosti učesnika prometa dobara i usluga. Navedena hipoteza jeste ideja vodilja u istraživanjima problematike PDV-a.

Pored ostalog, porez na dodatu vrijednost je značajan instrument u vođenju ekonomske politike u domenu spoljnotrgovinske razmjene, što je jedan od bitnih motiva njegovog uvođenja u zemljama EU. Primjenjujući princip zemlje odredišta robe, dolazi se do situacije u kojoj se pri izvozu robe plaćeni porez vraća ili se izvozni proizvodi ne oporezuju. Prilikom uvoza roba i usluga, porez se plaća kao da se radi o domaćim proizvodima na domaćem tržištu, čime PDV dobija status *neutralnog poreza*. Na taj način stvara se značajan ekonomski motivator za regionalno povezivanje i razmjenu, što jeste jedan od bitnih ciljeva njegovog uvođenja u EU.