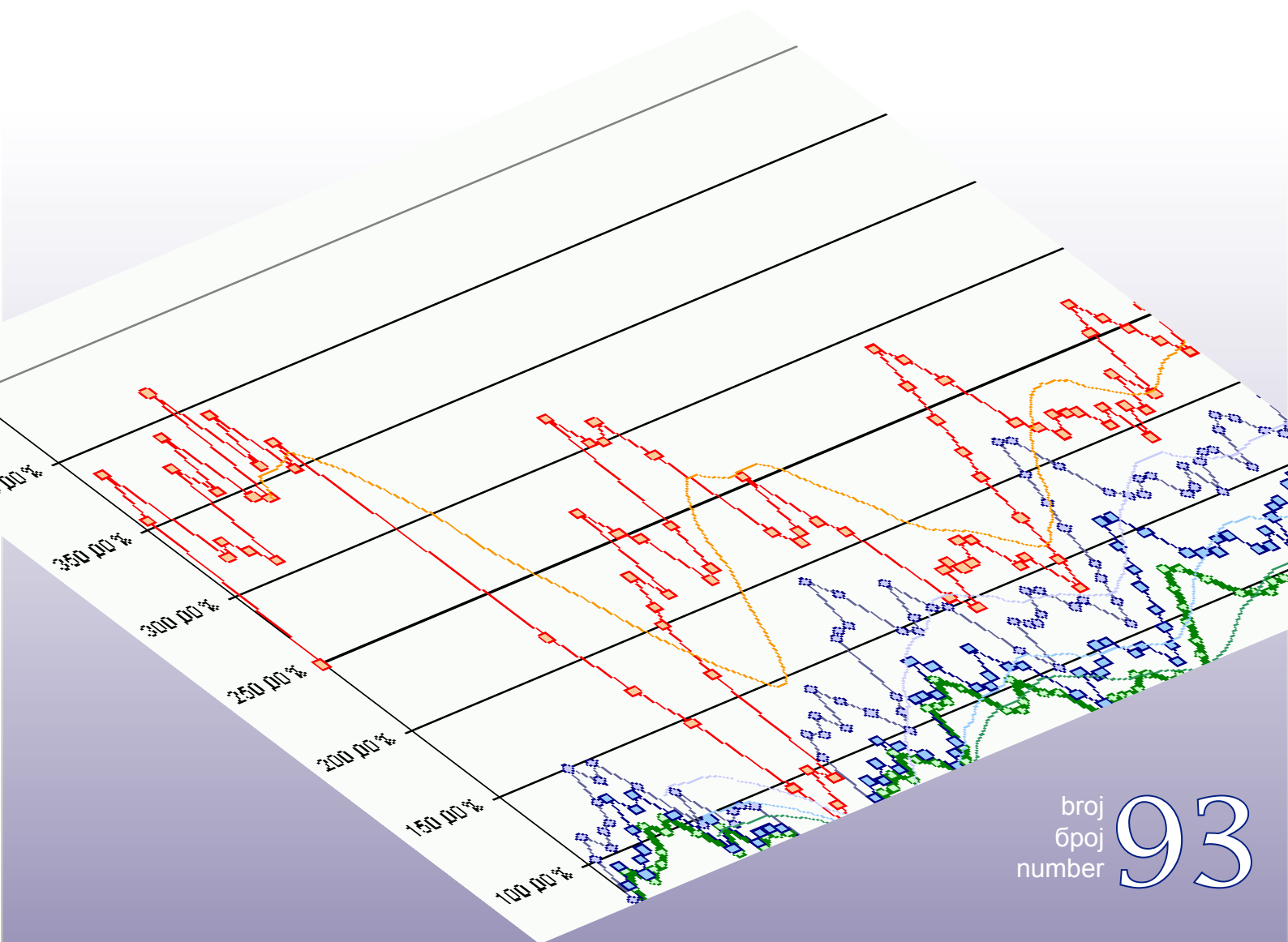




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Tax Authority

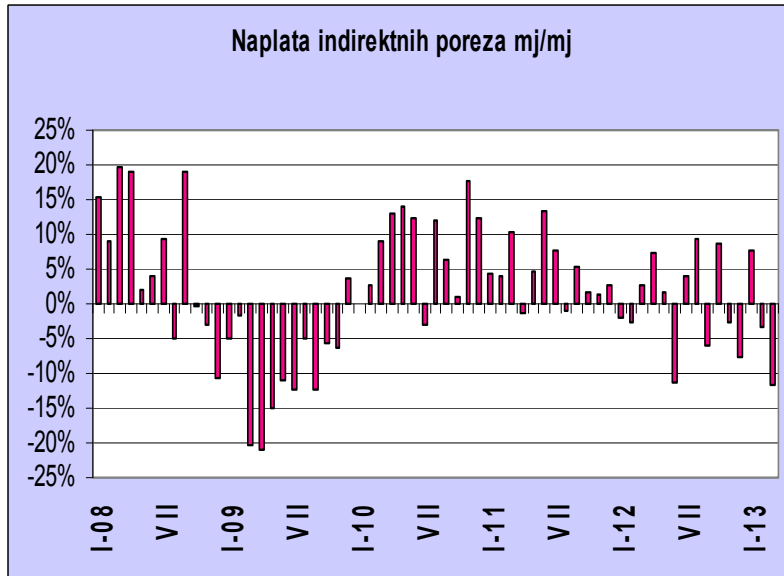
Oma Bilten



broj
број
number **93**

Uz ovaj broj

Poslije neubičajeno snažnog pozitivnog starta naplate prihoda od indirektnih poreza u januaru prvi kvartal 2013.g. je okončan padom prihoda od 2,8%. Kretanje naplate indirektnih poreza u prvom kvartalu 2013. ukazuje na produblјavanje negativnih trendova iz 2012.g. u kojoj je samo u trećem kvartalu zabilježen pozitivan neto rast. Osim negativnog trenda odlika naplate prihoda od indirektnih poreza u posljednjih 12 mjeseci jesu snažne mjesečne oscilacije (vid. grafikon). Raspon oscilacija se kreće od -12,4% do +9,2%.



Mjesečne oscilacije su, uglavnom, rezultat snažnih mjesečnih oscilacija PDV na uvoz. S druge strane, rast prihoda od akciza na cigarete je nedovoljan da amortizira utjecaj oscilacija uvoza na prihode od indirektnih poreza. Za razliku od tekućih trendova pregled mjesečnih kretanja naplate prihoda od 2008. do 2011. ukazuje na stabilnost u naplati, bez obzira da li se radi o razdobljima kada su prihodi bili u pozitivnoj zoni (prva tri kvartala 2008, 2010. i 2011.), bilo u negativnoj zoni (četvrti kvartal 2008 i cijela 2009 godina). Stabilnost kretanja u

shemi naplate ne samo da je značajna za nesmetano izvršavanje tekućih budžeta, nego je bitna i za pouzdanost srednjoročnih projekcija prihoda. Obrnuto, nestabilnost prihoda u značajnoj mjeri otežava izradu srednjoročnih projekcija prihoda od indirektnih poreza, a povećava izloženost financiranja tekućih javnih potreba nepredviđenim budžetskim šokovima.

dr.sc. Dinka Antić
šef Odjeljenja

Sadržaj:

Napлата prihoda od indirektnih poreza u prvom kvartalu 2013	2
Uspostava saradnje između poreznih uprava u EU: Pouke za BiH	8
Preliminarni konsolidovani izvještaj: JR, Institucije BiH, entiteti	14

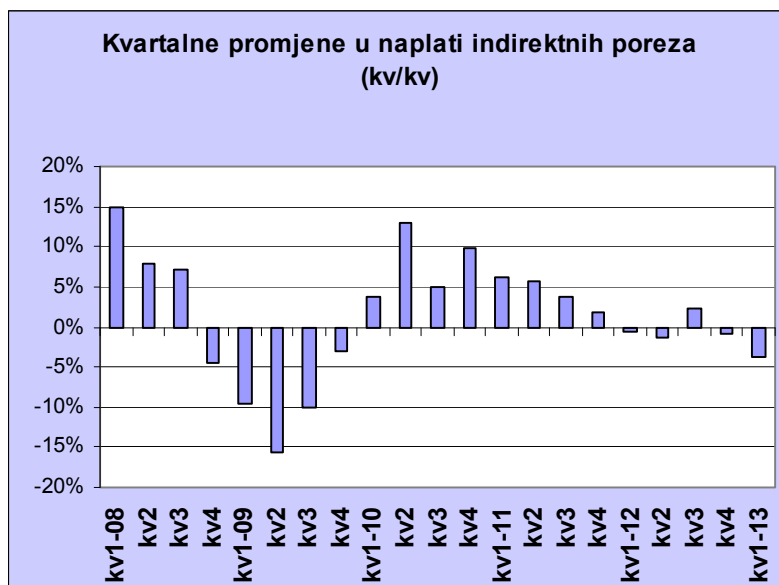
tehnička obrada : Sulejman Hasanović, IT saradnik
lektor : Darija Komlenović, prof. anglistike

Naplata prihoda od indirektnih poreza u prvom kvartalu 2013

(pripremila: dr. sc. Dinka Antić)

UKUPNA NAPLATA

Prema preliminarnom izvještaju UIO po vrstama prihoda u martu 2013. naplaćeno je, po odbitku povrata, 349,9 mil KM ili 12,4% manje nego u istom mjesecu 2012. Na nivou kvartala naplaćeno je neto prihoda u visini od 1,067 mlrd KM, što je za 2,8% manje nego u istom kvartalu 2012.g. U ovaj postotak je uključeno je i cca 23,3 mil KM naplaćenih prihoda koji su ostali neusklađeni nakon povezivanja uplata na JR sa podnesenim prijavama/deklaracijama u modulima IT sistema UIO. Iako je u prva dva mjeseca 2013. zabilježen pozitivan trend u naplati, koji je rezultirao neto suficitom od 19 mil KM, izuzetno loša naplata prihoda u martu ne samo da je to anulirala, već je prihode dovela u negativnu zonu od 30,8 mil KM. Problemi sa održavanjem stabilnog nivoa naplate mogli su se nazrijeti još u februaru kada je naplaćeno prihoda u istom iznosu kao u februaru 2012., iako je tada zbog snježnog nevremena zabilježena ekstremno niska naplata prihoda. Pored pada bruto prihoda u martu negativni trend je dodatno pogoršan i povećanjem povrata indirektnih poreza. Kvartalna kretanja ukupne naplate indirektnih poreza ukazuju na produbljanje negativnih trendova iz 2012.g. u kojoj je samo u trećem kvartalu zabilježen pozitivan neto rast (Grafikon 1).



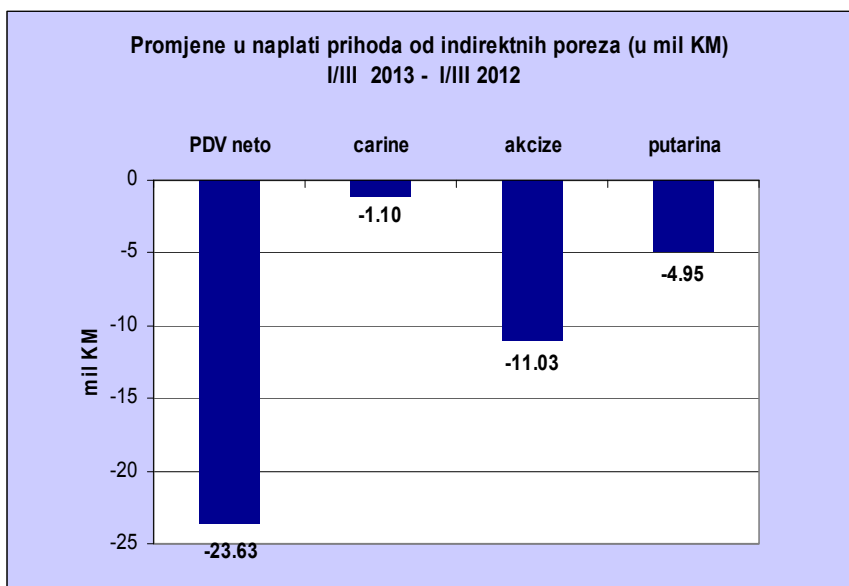
Grafikon 1

ANALIZA PO VRSTAMA PRIHODA

U martu je zabilježen pad prihoda kod svih glavnih grupa prihoda, što se odrazilo i na kumulativnu naplatu (Grafikon 2).

Tabela 1

	III 2013/ III 2012	Kumulativ 2013/ 2012
carina	-5,9%	-2,3%
PDV	-17,6%	-3,4%
akcize	-9,6%	-3,9%

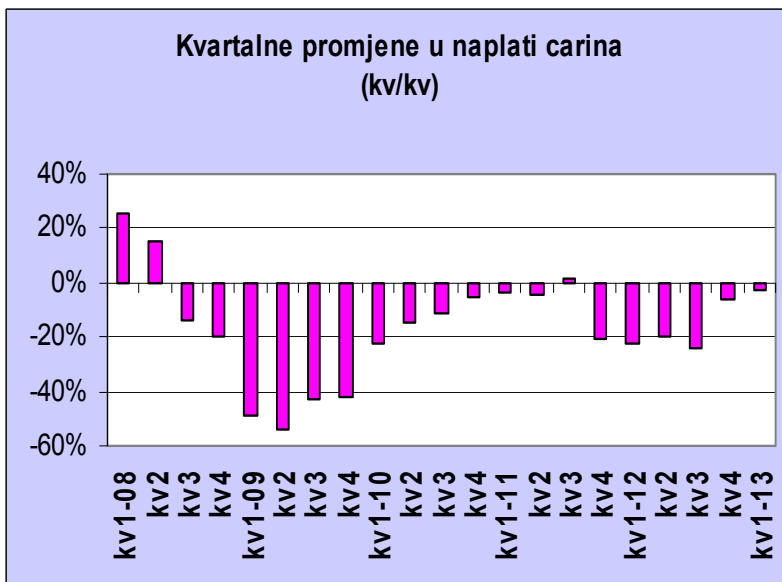


Grafikon 2

Imajući u vidu da je na nivou kvartala naplaćeno 23 mil KM neusklađenih prihoda, te da se, prema dosadašnjim iskustvima, većina neusklađenih prihoda odnosi na PDV, nakon njihovog usklađivanja sa prijavama i deklaracijama u konačnom izvještaju za mart može se očekivati nešto povoljnija slika kod PDV-a.

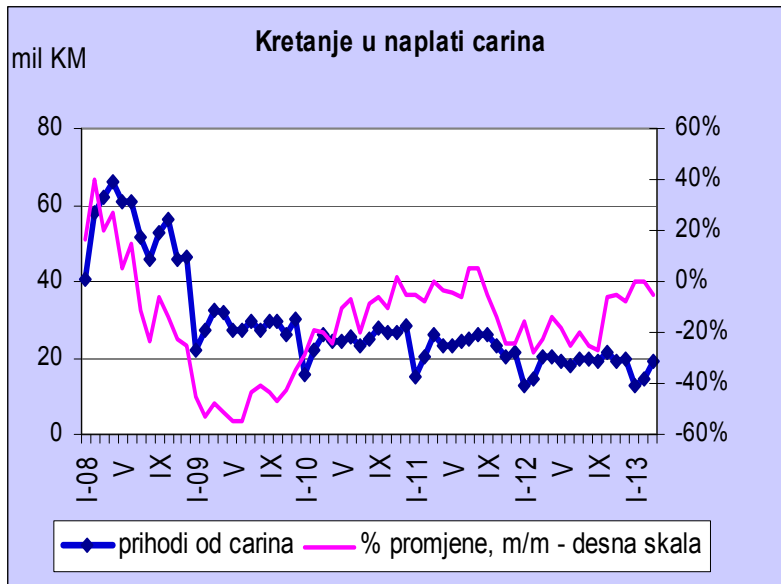
Carine

U prvom kvartalu 2013.g. nastavljen je trend smanjenja prihoda od carina.



Grafikon 3

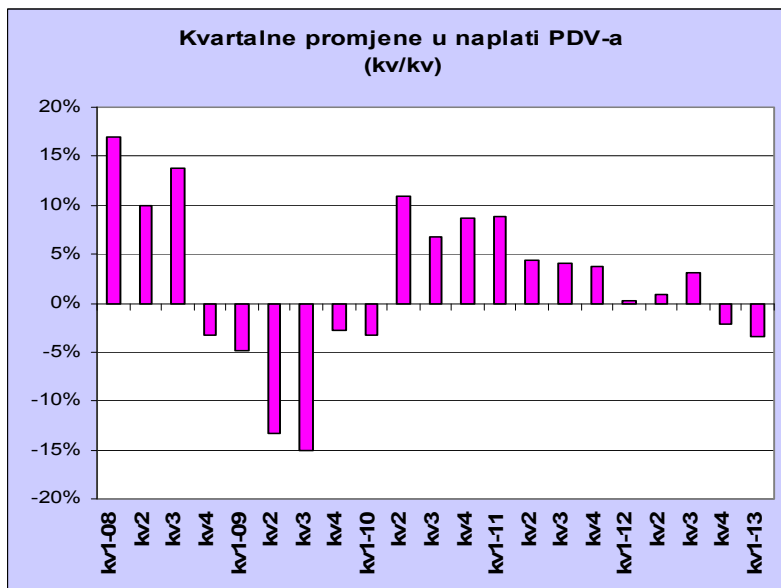
Jedan od razloga je primjena završne faze liberalizacije uvoza dobara porijeklom iz EU u skladu sa Sporazumom o stabilizaciji i pridruživanju EU.



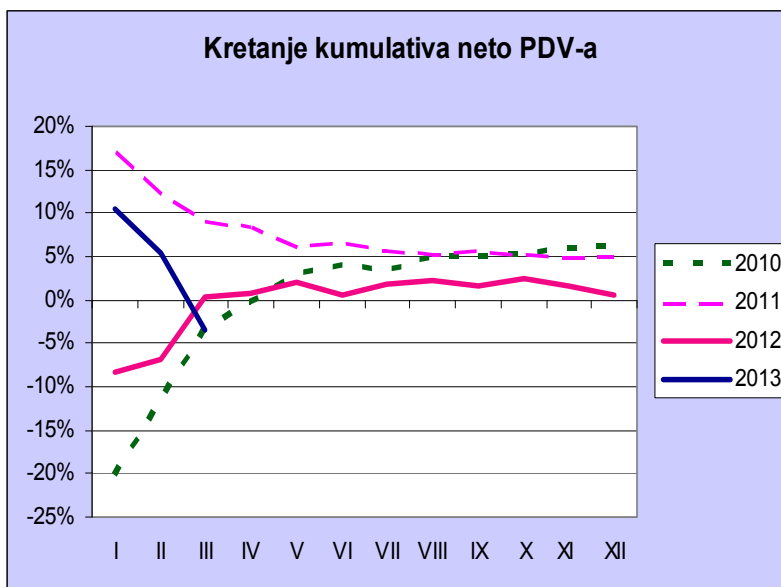
Grafikon 4

PDV

Kretanje naplaćenih prihoda od PDV-a u prvom kvartalu 2013.g. je u velikoj mjeri slično kvartalnoj shemi kretanja ukupnih prihoda od indirektnih poreza, s obzirom na dominantan udio ovih prihoda u ukupnim prihodima (Grafikon 4). Ipak, primjetan je oštiji pad prihoda od PDV-a u odnosu na ukupne prihode. Nakon rasta prihoda od PDV-a u januaru od 7,6%, u februaru je zabilježeno smanjenje neto naplaćenog PDV-a od 2,7%, da bi u martu došlo do neočekivane eskalacije i pada prihoda od 17%. Iz Grafikona 6, na kojem je dat pregled sheme kretanja kumulativa tokom godine, može se uočiti da je shema naplate PDV-a u prvom kvartalu 2013. dosta neuobičajena, a negativni trend zabrinjavajući, s obzirom da je PDV dominantna vrsta indirektnih poreza.



Grafikon 5

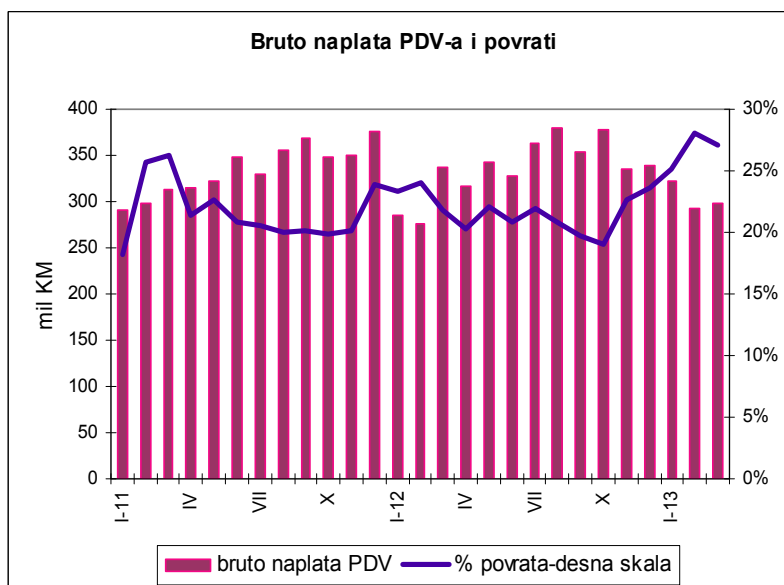


Grafikon 6

Dva su glavna faktora koja opterećuju naplatu PDV-a u protekle dvije godine:

- isplate povrata
- dugovi.

Stopa izdvajanja iz bruto PDV-a za isplatu povrata u prvom kvartalu 2013. iznosila je 26,7%, s tim da je u februaru stopa iznosila 28%, a u martu 27% (Grafikon 7). Posmatrajući stope povrata u prethodnim godinama može se zaključiti da je došlo do naglog pogoršanja trendova.



Grafikon 7

Poređenje isplate povrata PDV-a u prvom kvartalu prethodnih godina ukazuje na rast povrata obveznicima i međunarodnim projektima. Nominalno u prvom kvartalu 2013. je isplaćen najviši

iznos povrata od 2008.g.. U odnosu na prošlu godinu rast povrata iznosi 18,2%, dok u odnosu na pretkriznu 2008. iznosi 18,7%. Enorman rast povrata u prvom kvartalu odnosi se na povrate međunarodnim projektima, 62,7%. Rast povrata međunarodnim projektima je toliko ubrzan da je doveo do promjene stukture povrata, u kojoj, i pored rastućih povrata obveznicima, udio ove kategorije je u 2013. za 10 p.p. manji nego pretkrizne 2008.g.

Od izbijanja globalne ekonomske krize naplata prihoda od PDV-a je opterećena rastućim dugovima po osnovu prijavljenog, a neplaćenog PDV-a. Nakon smanjenja dugova u januaru, već u februaru je zabilježeno dodatnih 6 mil KM duga, tako da je stanje duga na dan 28.2.2013. iznosilo 251,5 mil KM. Ukupni dugovi, uključujući i razrezani dug za obveznike koji su propustili da podnesu PDV prijave, iznose 310 mil KM.

Akcize i putarina

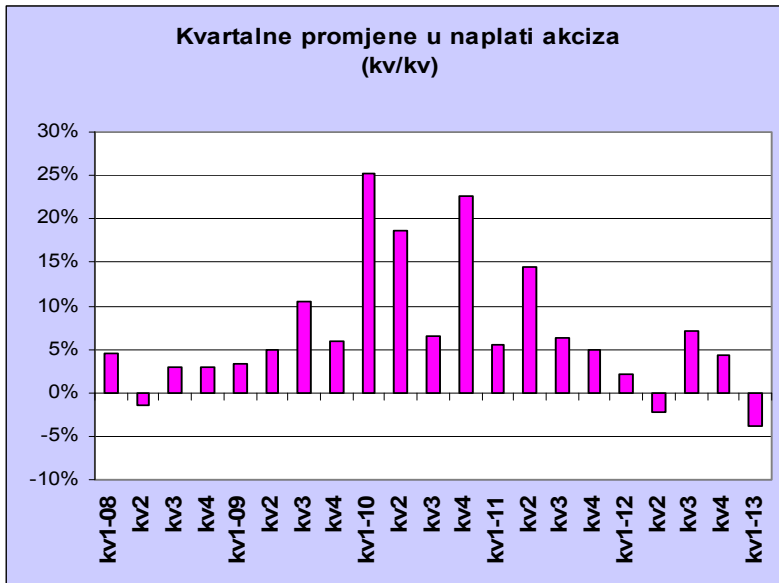
Naplata prihoda od akciza u martu 2013. je u cjelini negativna, osim kod akciza na domaće cigarete. Iz Tabele 2 uočavaju se snažne mjesečne oscilacije u naplati, posebno kod najznačajnijih akciznih proizvoda, derivata nafte i cigareta. Isto tako, iznenađuje pojava negativnog trenda kod akciza na kavu, tim više što je 2012. godina okončana sa stabilnim rastom od 8%.

Tabela 2

	I - 2013 / I - 2012	II 2013/ II 2012	III 2013/ III 2012	kumulativ 2013/ 2012
ukupno duhan	12,4%	-15,0%	-9,7%	-2,7%
duhan uvoz	18,1%	-12,4%	-20,7%	-4,3%
duhan domaći	1,9%	-21,6%	24,6%	0,9%
derivati nafte	-6,2%	-7,5%	-8,4%	-7,3%
uvozni	15,0%	-5,2%	-11,5%	-0,7%
domaći	-27,9%	-10,6%	-3,8%	-15,5%
kava	-8,8%	-3,2%	-10,1%	-7,6%
alkohol, pivo	-2,8%	17,1%	-12,2%	3,2%
putarina	-4,2%	-9,7%	-8,1%	-8,0%

Poređenja kvartalne naplate (Grafikon 8) od izbijanja krize do kraja 2012. ukazuju na samo dva kvartala u kojima je naplata akciza bila negativna, ali u manjem stepenu nego što je bila naplata u prvom kvartalu 2013.

Do sada je projektirani rast prihoda od indirektnih poreza zavisio u velikoj meri od rasta prihoda od akciza na cigarete. Negativni trendovi, koji su započeli još u 2011.g, produbili su se u 2012.g. U 2011.g. povučeno je 7,8% markica manje nego u 2010, dok je u 2012.g. povučeno manje 12,25%. Broj povučenih markica u prvom kvartalu je za 15,5% manji nego u istom kvartalu 2012. (Grafikon 9). Prognoze daljeg kretanja akciza na cigarete su krajnje pesimistične ukoliko se brzo ne djeluje operativnim mjerama i izmjenama politike oporezivanja duhanskih prerađevina na suzbijanju snažne porezne evazije i usklađivanju oporezivanja cigareta i supstituta.



Grafikon 8



Grafikon 9

Nastavljaju se nepovoljni trendovi kod naplate akciza na derivate nafte. Oni su, uglavnom rezultat smanjenja ekonomske aktivnosti i potrošnje građana i rastuće supstitucije benzina sa dizelom. Pored toga, zbog generalnog remonta Rafinerije krajem 2012. i početkom 2013. smanjen je uvoz nafte, a time i proizvodnja i promet derivata u prva dva mjeseca. U prvom kvartalu 2013. zabilježen je pad potrošnje svih derivata, a najviše lož-ulja i benzina, dok je smanjenje količina uvezenih i proizvedenih količina dizela iznosilo 5,3% i 4% respektivno. Ohrabruje vraćanje potrošnje lož-ulja u okvire iz prethodnih godina, što može biti rezultat mjera koje UIO sprovodi da suzbijanju zloupotreba kod upotrebe lož-ulja kao pogonskog goriva.

Uspostava saradnje između poreznih uprava u EU: pouke za BiH

(piše: dr.sc. Dinka Antić)

Pismom namjere iz septembra 2012.godine Bosna i Hercegovina se obavezala da će, u sklopu stand-by aranžmana sa Međunarodnim monetarnim fondom, jačati saradnju između poreznih uprava uspostavom službene razmjene podataka o poreznim obveznicima. Sistem saradnje poreznih uprava bi trebao biti dogovoren do konca maja 2013., dok se njegova operacionalizacija očekuje u drugoj polovini 2013.godine.

S obzirom da je BiH tek u fazi političkog dogovaranja mehanizma saradnje poreznih uprava pravi je trenutak da se pojasne operativni modeli saradnje koje je propisala EU za svoje članice, koje je, ujedno, ponudila i državama kandidatima za članstvo i trećim zemljama. U nekoliko nastavaka predstavimo pravni okvir i mehanizme platforme suradnje poreznih uprava u EU u području direktnih i indirektnih poreza, te izložiti konceptualni okvir mogućeg modela saradnje poreznih uprava BiH.

Budući da je transparentnost u finansijskim transakcijama postala imperativ najrazvijenijih država u borbi protiv globalnih poreznih prevara u okviru iste teme u narednim brojevima biltena predstavimo i globalne mehanizme saradnje država u području poreza koje su uspostavili Vijeće Evrope i OECD.

1. UVOD

Prema Pismu namjere sistem službene saradnje poreznih uprava u BiH treba uključiti Upravu za indirektno oporezivanje (UIO), porezne uprave entiteta i Brčko Distrikta¹. Dopunskim Pismom namjere iz decembra 2012.g. precizirani su rokovi za uspostavu sistema službene saradnje u BiH. Do konca maja 2013.godine potrebno je potpisati memorandum o razumijevanju između UIO, poreznih uprava entiteta i Distrikta o razmjeni podataka, s tim da bi automatizirani sistem razmjene informacija postao operativan u drugom dijelu 2013. godine². Izvještajem MMF-a nakon prvog redovitog pregleda u decembru 2012.g. potvrđene su navedene obaveze BiH³.

Obaveza upostave službene saradnje između poreznih uprava BiH razumljiv je zahtjev MMF-a imajući u vidu decentralizirani fiskalni ustroj BiH u kojem entiteti i Distrikt imaju isključive nadležnosti za direktne poreze, dok su na nivo BiH prenesene nadležnosti za indirektno oporezivanje. U fragmentiranom poreznom sistemu u jednoj državi, koja predstavlja jedinstveni ekonomski prostor, moguće su različite porezne zloupotrebe od obveznika koje rezultiraju poreznom evazijom i sivom ekonomijom. U situaciji kada nema razmjene podataka između poreznih uprava obveznik indirektnih poreza može, na primjer u svrhu PDV-a, da prijavi drugačiji promet od onoga koji je prijavio kao obveznik direktnih poreza. Ili, obveznik direktnih poreza čiji godišnji promet prelazi prag za registraciju PDV-a može ostati izvan sistema PDV-a ukoliko UIO nema saznanja o tome. I u području direktnih poreza mogu se desiti zloupotrebe ukoliko pravna ili fizička osoba posluje ili ostvaruje dohodak i u drugom entitetu/Distriktu.

¹ IMF, Bosnia and Herzegovina: Letter of Intent, Memorandum of Economic and Financial Policies, and Technical Memorandum of Understanding September 11, 2012, pp. 2-3. <http://www.imf.org/external/np/loi/2012/bih/091112.pdf>

² IMF, Bosnia and Herzegovina: Supplementary Letter of Intent, and Addendum to Technical Memorandum of Understanding December 6, 2012, p.4. <http://www.imf.org/external/np/loi/2012/bih/120612.pdf>

³ IMF, Bosnia and Herzegovina: First Review Under the Stand-By Arrangement, IMF Country Report No. 12/344, December 2012, <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2012/cr12344.pdf>

Zahtjev MMF-a za uspostavljanje službene razmjene podataka između poreznih uprava je na liniji globalnog procesa transparentnosti u području oporezivanja koji, pod okriljem Vijeća Evrope i OECD-a, promovira razmjenu podataka o poreznim obveznicima i transakcijama u cilju eliminacije ili sprječavanja novog globalnog fenomena - dvostrukog neoporezivanja. Potreba za službenom saradnjom poreznih uprava i esktenzivnom razmjenom informacija prevazišla je nacionalne i regionalne okvire. U okviru globalne inicijative Vijeća Evrope i OECD-a 43 države su pristupile Konvenciji o uzajamnoj službenoj saradnji u porezima (engl. *Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*), dok je čak 120 država uključeno u multilateralni Globalni forum o transparentnosti i razmjeni podataka u području poreza (engl. *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purpose*)⁴. U tom smislu odredbe čl. 98 Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju⁵ (SSP) obavezuju BiH da se uključi u sistem razmjene podataka iz područja oporezivanja koji je uspostavljen od strane OECD-a.

Konačno, zahtjev MMF-a o uspostavi službene saradnje u području poreza u skladu je sa standardima EU i obavezama iz poglavlja „Oporezivanje“ koje BiH treba ispuniti u procesu preuzimanja pravne stečevine (*acquis*). Ta obaveza je već istaknuta odredbama čl. 98 SSP⁶, koje obavezuju BiH i EU da uspostave saradnju u oblasti oporezivanja. Imajući u vidu visok stepen fiskalne autonomije entiteta i Distrikta u BiH moguće je povući paralelu sa decentraliziranim fiskalnim sistemom EU u kojem su članice isključivo nadležne za direktne poreze, dok se na nivou EU propisuje harmonizirani okvir za indirektno oporezivanje koji uključuje minimalne standarde oporezivanja (porezna osnovica, stope, oslobođanja i dr.). Proces pozitivne porezne integracije u EU posljednjih desetak godina uključuje i usvajanje obavezujućeg pravnog okvira o službenoj saradnji poreznih uprava članica u području PDV i akciza, a od 2013. i u području direktnih poreza. Uvođenje automatske razmjene podataka koji su relevantni za razrez direktnih poreza predstavlja veliki politički napredak za članice EU, s obzirom da ovo pitanje zadire u fiskalni suverenitet članica. Pored toga, usvajanje harmoniziranog pravnog okvira saradnje poreznih uprava predstavlja pobjedu novih snaga u EU koje se zalažu za maksimalnu transparentnost u porezima i finansijama u globalnom poslovanju. Naime, internacionalizacija službene saradnje poreznih uprava predstavlja adekvatan odgovor na rastuću internacionalizaciju poslovanja obveznika i pojavu novih finansijskih instrumenata. Pojava prekograničnih i međunarodnih poreznih prevara, osim što ugrožava budžete članica i Unije, narušava pravednost oporezivanja, budući da regularni porezni obveznici plaćaju više poreza nego što bi trebali, te ugrožava efikasnost alokacije kapitala i ravnopravnu konkurenciju na tržištu⁷. Razmjena podataka o obveznicima i transakcijama omogućuje članicama da ispravno razrežu porezne obaveze u polju direktnih poreza, ali i da suzbiju poreznu evaziju i utaju poreza i eliminičaju dvostruko oporezivanje unutar EU.

Imajući u vidu opredjeljenje BiH za evropske integracije operativni model službene saradnje poreznih uprava u BiH trebao bi se temeljiti na mehanizmima, standardima i najboljoj praksi EU. Ovakav pristup ne samo da bi omogućio ispunjavanje obaveza prema MMF- u već bi predstavljao adekvatan korak ka integriranju BiH u sistem službene saradnje poreznih uprava EU.

2. EVOLUCIJA PRAVNOG OKVIRA SARADNJE U POREZIMA U EU

Evolutivni put pravnog okvira saradnje poreznih uprava članica EU slijedio je pravno pozicioniranje oporezivanja u Ugovoru o osnivanju EU. Zbog značaja fiskalnog suvereniteta za očuvanje nacionalnog suvereniteta članica oporezivanje nije uključeno u zajedničke politike EU. Međutim, određen nivo integracije poreza je bio nužan. Zadržavanje autonomnih nacionalnih poreznih sistema dovelo bi do porezne konkurencije između članica i fragmentacije jedinstvenog tržišta po

⁴ Više: www.oecd.org

⁵ „Sporazum o stabilizaciji i pridruživanju između evropskih zajednica i njihovih država članica, sa jedne strane, i Bosne i Hercegovine, sa druge strane“, „Službeni glasnik BiH – Međunarodni ugovori“, br. 10, 13.11.2008.g.

⁶ Ibid.

⁷ Terra, B. J.M. and Wattel, P.J., „European Tax Law“, Fifth Edition, Kluwer Law International, 2008, p.661.

nacionalnim granicama, što direktno ugrožava osnovne postulate tržišta Unije – slobodno kretanje ljudi, dobara, usluga i kapitala.

Povezivanje poreznih uprava članica je nužno da bi se ublažile negativne fiskalne posljedice integracije tržišta članica u jedinstveno tržište Zajednice. Eliminacijom fiskalnih granica između članica došlo je do slabljenja kontrolnih mehanizama nacionalnih fiskalnih vlasti. Da bi se to prevazišlo u početnom razdoblju harmonizacije PDV-a uspostavljeni su određeni mehanizmi saradnje poreznih uprava. Iste godine kada je usvojena Šesta direktiva EZ⁸ o PDV-u, kojom je uveden harmonizirani sistem PDV-a u EZ, donesena je i Direktiva Vijeća 77/799/EEZ⁹ kojom je propisana zajednička saradnja između poreznih vlasti članica na polju direktnih i indirektnih poreza. Ekspanzijom poslovanja kompanija na teritoriju EU i pojavom lančanih međunarodnih prevara u segmentu PDV-a bliža saradnja svih članica u borbi protiv poreznih prevara postala je urgentno evropsko pitanje. Rješavanje ovog problema je zahtijevalo donošenje obvezujućih propisa EU kojima će se direktno, bez intervencije članice, propisati obaveze članica u području indirektnih poreza. Već 1992.g. usvojena je Regulacija Vijeća 218/92 o službenoj saradnji u polju indirektnih poreza¹⁰, čije su odredbe, nakon kompletiranja pravnog okvira harmoniziranog sistema akciza u EU, podijeljene u dvije regulacije. U segmentu PDV-a od 1. januara 2004.g. do 31.12.2011. primjenjivala se Regulacija 1798/2003¹¹, a od 1. januara 2012. na snazi je nova, redizajnirana Regulacija Vijeća EU 909/2010 o službenoj saradnji u oblasti PDV-a¹². Nakon što je pravno zaokružen i zajednički sistem oporezivanja akcizama u EU od 1. jula 2005.g. na snazi je i Regulacija 2073/2004 o službenoj saradnji u području akciza¹³.

Isključivanjem PDV-a i akciza opseg Direktive 77/799/EEZ obuhvatao je samo saradnju u direktnim porezima. Izmjenama iz 2003.g.¹⁴ članice su bile obavezne da razmjenjuju podatke potrebne za oporezivanje premija osiguranja u cilju zaštite finansijskih interesa članica i osiguranja neutralnosti finansijskih tržišta. Dodavanje odredaba o načinu razmjene podataka i obavezama članice koja dostavlja podatke imalo je za cilj ubrzavanje razmjene podataka¹⁵. Ipak, navedene parcijalne izmjene Direktive 77/799/EEZ su bile nedovoljne da bi fiskalne vlasti članica EU dobile efikasan instrument za borbu protiv rastućih poreznih prevara u eri globalizacije poslovanja i finansija. Nacionalne porezne uprave članica nisu imale mehanizama i ovlasti da kontroliraju sve međunarodne transakcije obveznika sa sjedištem u toj članici. Da bi mogle u potpunosti kontrolirati obveznike, na prvom mjestu, trebaju raspolagati potpunim informacijama koje mogu dobiti samo od drugih članica.

Globalna ekonomska kriza je ubrzala aktivnosti na izradi nove porezne strategije EU. Tokom 2009.godine postalo je jasno da za brzi izlazak iz krize nije dovoljno samo sprovesti fiskalnu konsolidaciju na strani rashoda, već je nužno preduzeti mjere na povećanju poreznih prihoda bez povećanja poreznog opterećenja i ukloniti sve fiskalne barijere poslovanju na jedinstvenom tržištu Unije. Pojedinačne akcije članica u području naplate direktnih poreza, zbog nacionalnih pravnih

⁸ Sixth Council Directive of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes – Common system of value added tax: uniform basis of assessment - 77/388/EEC

⁹ Council Directive 77/799/EEC of 19 December 1977 concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct and indirect taxation

¹⁰ Council Regulation (EEC) No 218/92 of 27 January 1992 on administrative cooperation in the field of indirect taxation (VAT)

¹¹ Council Regulation (EC) No 1798/2003 of 7 October 2003 on administrative cooperation in the field of value added tax and repealing Regulation (EEC) No 218/92

¹² Council Regulation (EU) No 904/2010 of 7 October 2010 on administrative cooperation and combating fraud in the field of value added tax (recast)

¹³ Council Regulation No 2073/2004 of 16 November 2004 on administrative cooperation in the field of excise duties

¹⁴ Council Directive 2003/93/EC of 7 October 2003 amending Council Directive 77/799/EEC concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct and indirect taxation

¹⁵ Council Directive 2004/56/EC of 21 April 2004 amending Directive 77/799/EEC concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct taxation, certain excise duties and taxation of insurance premiums

ograničenja, bile su nedovoljne da bi se brzo eliminirala porezna evazija u transakcijama na tržištu Unije, koja je rezultat nemoći poreznih uprava članica da kontroliraju međunarodne tokove novca svojih obveznika. S druge strane, ni postojeći pravni okvir EU, u obliku Direktive 77/799/EEZ nije mogao odgovoriti tom zadatku. Bilo je potrebno, na temelju uspostavljenog povjerenja između članica, kreirati efikasniji pravni instrument za službenu saradnju poreznih uprava članica na polju direktnih poreza. Sredinom februara 2011.godine Vijeće EU je usvojilo novu Direktivu 2011/16/EU (Direktiva) o službenoj saradnji u polju oporezivanja¹⁶. Nova Direktiva je stupila na snagu danom objave u Službenim novinama EU 11.3.2011., a primjenjuje se od 1.1.2013.godine. Članicama EU je dato razdoblje od 22 mjeseca za inkorporiranje Direktive u nacionalne propise. Za razliku od saradnje u polju PDV-a i akciza, službenu saradnju u polju direktnih poreza, zbog fiskalnog suvereniteta članica, nije bilo moguće propisati regulacijom, sa direktnom primjenom u članicama, već direktivom, definirajući minimalne standarde koje članice EU trebaju ispuniti. Međutim, i pored tih ograničenja, nova Direktiva nudi instrumente i širok spektar mehanizama saradnje članica koji se temelje na jedinstvenim pravilima, obavezama i pravima koja vrijede podjednako za sve članice Unije. Koncem 2012.godine Evropska komisija je donijela provedbenu Regulaciju 1156/2012¹⁷, kojom je preciznije propisala pravila razmjene podataka u smislu odredaba Direktive. Regulacija se primjenjuje od 1. januara 2013.

Usvajanjem Direktive 2011/16/EU zaokružen je pravni okvir sistema službene saradnje poreznih uprava članica EU. Premda se pravni okvir saradnje u porezima sastoji iz dvije regulacije (PDV, akcize) i nove Direktive odredbe ovih zakona EU su u velikoj mjeri usklađene, osim u određenim segmentima gdje su razlike nužne zbog specifičnosti određenih vrsta poreza ili potrebe zadržavanja utjecaja članica u određenim sferama razmjene podataka.

U daljem tekstu dajemo uporedni pregled seta propisa koji regulira uspostavu sistema službene saradnje u porezima, sa naznačenim razlikama po vrstama poreza.

3. OPSEG SISTEMA SLUŽBENE SARADNJE

Osnovna razlika između tri evropska zakona koji propisuju službenu saradnju nalazi se u opsegu primjene propisa i to u pogledu:

- i. podjele poreza po vrstama
- ii. podjele poreza prema nivoima vlasti koji ih ubiru.

S obzirom na postojanje regulacija o saradnji u polju PDV-a i akciza nova Direktiva 2011/16/EU se **ne odnosi** na PDV i one vrste akciza koje su element zajedničkog harmoniziranog sistema akciza EU. Nadalje, Direktiva se **ne odnosi** na carinske dažbine, obavezne socijalne doprinose, bez obzira da li ih ubire članica ili agencija članice ili institucija socijalnog osiguranja (tj. fondovi) osnovanih u skladu sa javnim zakonom, niti na takse (npr. takse za ovjere koje naplaćuju javne institucije) i naknade ugovorne naravi (npr. naknade za javne / komunalne usluge). Iz ovih odredaba implicira da se Direktiva 2011/16/EU **odnosi na**:

- sve direktne poreze;
- ostale indirektno poreze koje ubiru članice, a koji nisu regulirani na nivou EU;
- dobrovoljno socijalno osiguranje.

Pregled propisa koji reguliraju saradnju u pojedinim vrstama poreza je dat u Tabeli 1.

Dileme ne postoje u pogledu podjele poreza prema nivoima vlasti koji ih ubiru, imajući u vidu da su PDV i akcize porezi koje ubiru centralne/federalne vlade. Stoga, posebna odrednica postoji

¹⁶ Council Directive 2011/16/EU of 15 February 2011 on administrative cooperation in the field of taxation and repealing Directive 77/799/EEZ, OJ L 64, 11.3.2011.

¹⁷ Commission Implementing Regulation (EU) No 1156/2012 of 6 December 2012 laying down detailed rules for implementing certain provisions of Council Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation, OJ L 335, 7.12.2012.

samo u novoj Direktivi 2011/16/EU da se njene odredbe **primjenjuju na sve poreze, bilo koje vrste, koje ubiru članice i administrativni ili područni uredi u ime članica, uključujući i poreze koje ubiru lokalne vlasti.**

Tabela 1: Pregled opsega propisa iz službene saradnje poreznih uprava EU (prikaz autora)

Vrsta poreza	Propis koji regulira službenu saradnju
Indirektni porezi	
1. PDV	Regulacija Vijeća 909/2010
2. Akcize: <ul style="list-style-type: none"> Duhanski proizvodi (cigarete i duhanske prerađevine) Alkohol, pivo, vino i alkoholna pića Energenti (naftni derivati, plin, električna energija, ugalj i koks) 	Regulacija Vijeća 2073/2004
3. Carinske dažbine	-
4. Ostali indirektni porezi (osim 1-3)	Direktiva 2011/16/EU
Direktni porezi, uključujući poreze koje ubiru agencije i lokalni nivo	Direktiva 2011/16/EU
Socijalni doprinosi	
1. Obvezni socijalni doprinosi	-
2. Dobrovoljni socijalni doprinosi	Direktiva 2011/16/EU
Neporezni prihodi	
1. Takse	-
2. Naknade	-

Sistemom saradnje u porezima obuhvaćeni su skoro svi obveznici, pravne i fizičke osobe, bez obzira na pravnu formu. Najšira definicija osobe-obveznika je propisana Direktivom, što je i razumljivo s obzirom na mnogobrojne vrste pravnih formi koje danas imaju primaoci i isplatioci dohotka iz rada, imovine i kapitala. Upravo je nedostatak prethodne „stare“ direktive bilo ograničavanje na određene pravne forme poslovnih subjekata, što je u ekspanziji novih pravnih formi dovelo do toga da mnogi obveznici ostajali izvan opsega primjene direktive. Umjesto odrednice „osoba koja se oporezuje“ nova Direktiva daje široku definiciju obveznika, koja, pored tradicionalnih pravnih formi, fondacija, trustova i investicionih fondova, uključuje i sve druge forme i pravne aranžmane i instrumente koje uspostavljaju obveznici u članicama. Najžuza definicija osobe je data u Regulaciji o saradnji u akcizama, što je razumljivo imajući u vidu definiciju akciznog obveznika i registriranog držaoca skladišta. Pregled sadržine pojma „osobe“ u propisima koji reguliraju saradnju u pojedinim vrstama poreza je dat u Tabeli 2.

Tabela 2: Definicija pojma „osobe“ (prikaz autora)

Regulacija o PDV-u	Regulacija o akcizama	Direktni porezi
	fizičke osobe	
	pravne osobe	
	udruženja osoba koja mogu vršiti pravne radnje, ali nemaju status pravne osobe, ukoliko je to predviđeno legislativom	
bilo koji drugi pravni subjekt, bez obzira na narav i formu, sa ili bez pravnog subjektiviteta, koji vrši transakcije koje su oporezive PDV-om	-	bilo koji drugi pravni aranžman, bilo koje naravi i oblika, bez obzira da li ima pravni subjektivitet, da li ima imovinu i da li njome upravlja, ukoliko su imovina ili prihodi predmet oporezivanja porezima na koje se odnosi Direktiva

Konsolidovani izvještaji

(pripremila: Aleksandra Regoje)

Tabela 1. (Konsolidovani izvještaj: JR, Institucije BiH, entiteti)

Preliminarni konsolidovani izvještaj uključuje:

- prihode od indirektnih poreza koje prikuplja Uprava za indirektno oporezivanje na Jedinostveni račun,
- transfere sa Jedinostvenog računa UIO,
- prihode i rashode budžeta institucija Bosne i Hercegovine,
- prihode i rashode budžeta Federacije BiH,
- prihode i rashode budžeta Republike Srpske*

Izvještaj ne uključuje neusklađene prihode prikupljene na JR UIO.

**Obuhvaćeno: (A) budžet Republike i vanbudžetska sredstva evidentirana u Glavnoj knjizi trezora RS, (B) ukupno ino-zaduženje za projekte koji se realizuju preko općina i preduzeća, (C) podatke korisnika budžeta Republike koji imaju vlastite bankovne račune (uključujući i neke jedinice za implementaciju ino-projekata formirane pri ministarstvima).*

Preliminarni konsolidovani izvještaj: JR, Institucije BiH, entiteti (2013)

	I	II	Ukupno
Ukupni prihodi	434,7	381,8	816,5
Porezi	409,4	348,7	758,0
Direktni porezi	22,7	29,7	52,4
Porezi na dohodak i dobit	22,0	29,0	51,0
Porez na imovinu	0,6	0,7	1,4
Indirektni porezi (neto)	386,7	318,9	705,6
PDV	240,7	210,2	450,9
Akcize	112,0	76,4	188,5
Putarina	20,3	16,8	37,1
Carine	12,6	14,5	27,1
Ostali indirektni porezi	1,0	1,0	2,0
Ostali porezi	0,0	0,0	0,1
Doprinosi za socijalno osiguranje	0,0	0,0	0,0
Grantovi od stranih vlada i međunarodnih org.	1,4	0,7	2,1
Neporezni prihodi	23,9	32,4	56,3
Transferi od ostalih budžetskih jedinica	0,0	0,0	0,1
Ukupni rashodi	411,9	390,4	802,3
Tekući rashodi	407,5	387,3	794,9
Bruto plaće i naknade zaposlenih	123,1	123,8	246,9
Izdaci za materijal i usluge	14,6	21,8	36,4
Doznake na ime socijalne zaštite	52,6	54,2	106,8
Izdaci za kamate	4,2	7,0	11,3
Izdaci po osnovu kamata u inostranstvu	2,3	5,5	7,8
Izdaci po osnovu kamata u zemlji	2,0	1,5	3,4
Subvencije	2,2	2,4	4,6
Donacije (nerezidentima)	0,0	0,0	0,0
Transferi drugim budžetskim jedinicama	40,3	37,1	77,4
Transferi sa JR (BD,kantoni,općine, fondovi, dir. za ceste)	165,4	132,4	297,9
Drugi rashodi	5,1	8,5	13,6
Neto izdaci za nefinansijsku imovinu	4,4	3,0	7,4
Izdaci za nefinansijsku imovinu	4,6	3,3	7,9
Primici od nefinansijske imovine	0,2	0,2	0,5
Bruto/Neto operativni bilans (prihodi minus tekući rashodi)	27,1	-5,5	21,6
Neto pozajmljivanje/zaduživanje (uk. prih. minus uk.rash)	22,8	-8,6	14,2

Tabela 1