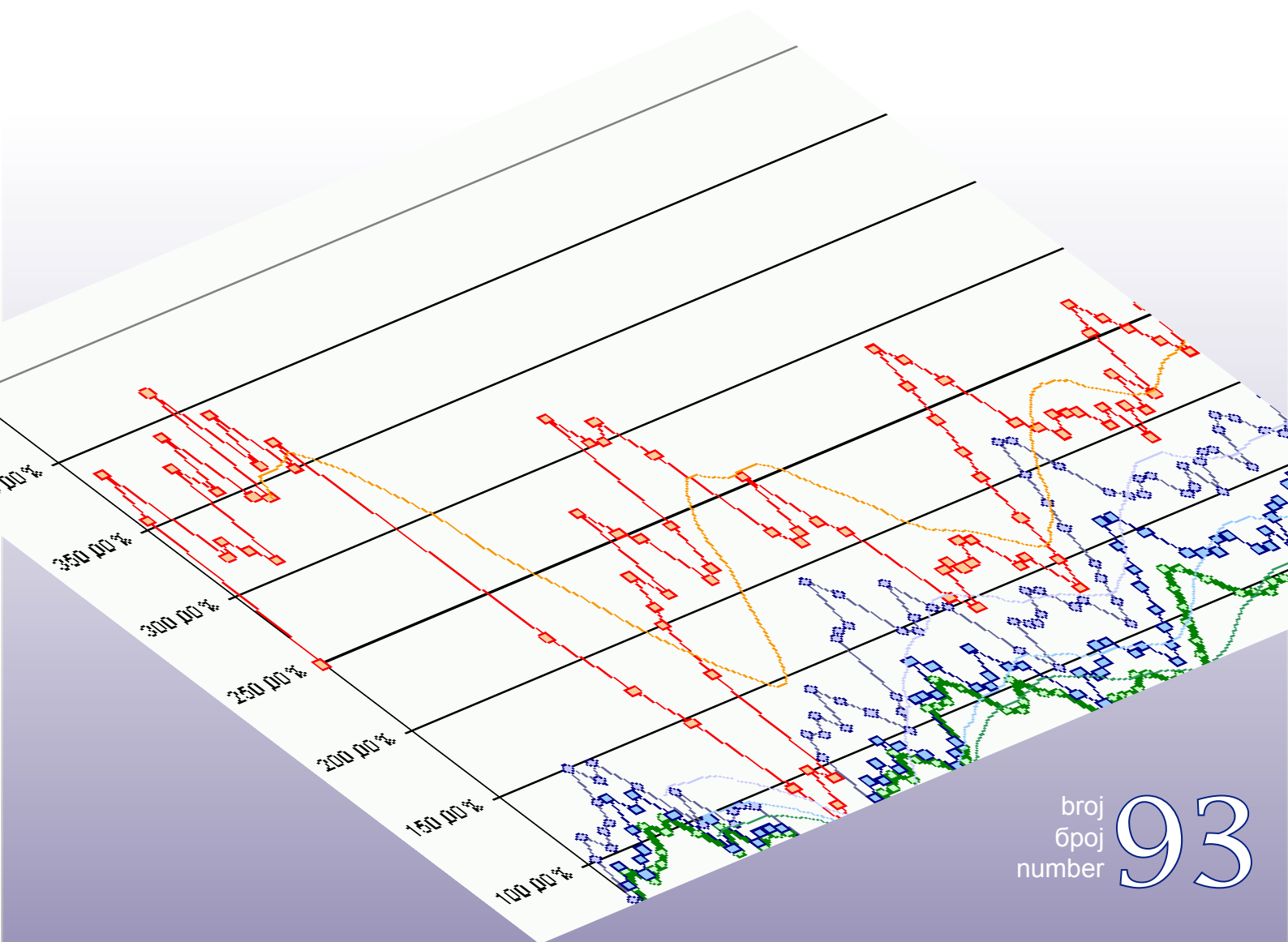




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Tax Authority

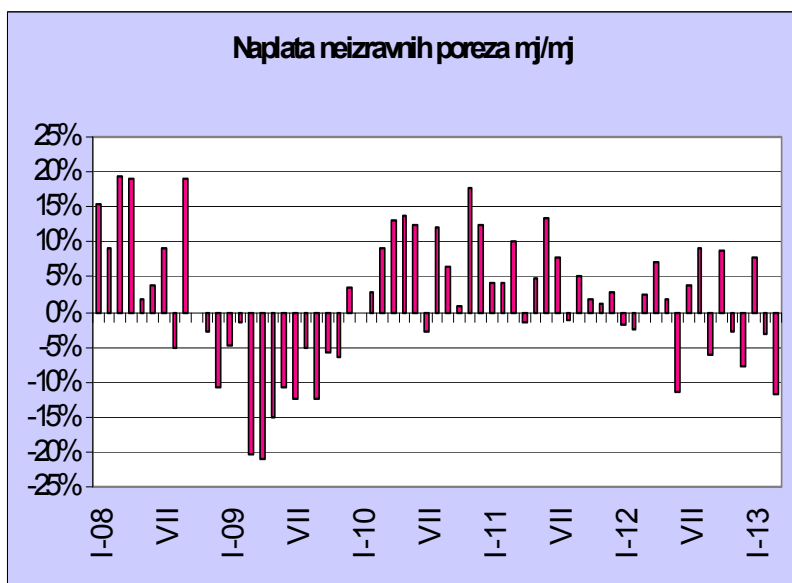
Oma Bilten



broj
број
number **93**

Uz ovaj broj

Poslije neubičajeno snažnog pozitivnog starta naplate prihoda od neizravnih poreza u siječnju prvi kvartal 2013.g. je okončan padom prihoda od 2,8%. Kretanje naplate neizravnih poreza u prvom kvartalu 2013. ukazuje na produbljanje negativnih trendova iz 2012.g. u kojoj je samo u trećem kvartalu zabilježen pozitivan neto rast. Osim negativnog trenda odlika naplate prihoda od neizravnih 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 trošarina na cigarete je nedovoljan da amortizira utjecaj oscilacija uvoza na prihode od neizravnih 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 proračuna, nego je bitna i za pouzdanost srednjoročnih projekcija prihoda. Obratno, nestabilnost prihoda u značajnoj mjeri otežava izradu srednjoročnih projekcija prihoda od neizravnih poreza, a povećava izloženost financiranja tekućih javnih potreba nepredviđenim proračunskim šokovima.

dr.sc. Dinka Antić
šef Odjeljenja

Sadržaj:

Naplata prihoda od neizravnih poreza u prvom kvartalu 2013	2
Uspostava suradnje između poreznih uprava u EU: pouke za BiH	8
Preliminarni konsolidirani izvještaj: JR, Institucije BiH, entiteti	14

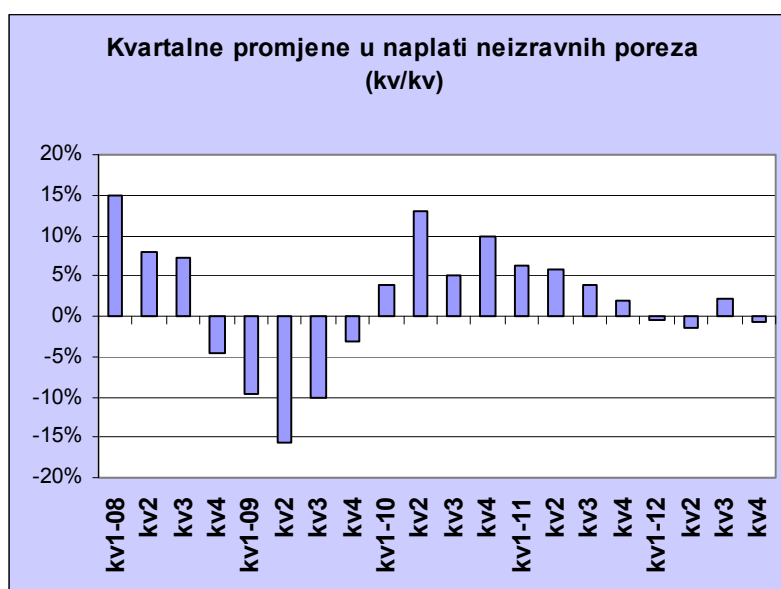
tehnička obrada : Sulejman Hasanović, IT suradnik
lektor : Darija Komlenović, prof. anglistike

Naplata prihoda od neizravnih poreza u prvom kvartalu 2013

(pripremila: dr. sc. Dinka Antić)

UKUPNA NAPLATA

Prema preliminarnom izvještaju UNO 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 razini 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 sustava UNO. 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 ožujku ne samo da je to anulirala, već je prihode dovela u negativnu zonu od 30,8 mil KM. Problemi sa održavanjem stabilne razine naplate mogli su se nazrijeti još u veljači kada je naplaćeno prihoda u istom iznosu kao u veljači 2012., iako je tada zbog snježnog nevremena zabilježena ekstremno niska naplata prihoda. Pored pada bruto prihoda u ožujku negativni trend je dodatno pogoršan i povećanjem povrata neizravnih poreza. Kvartalna kretanja ukupne naplate neizravnih poreza ukazuju na produbljanje negativnih trendova iz 2012.g. u kojoj je samo u trećem kvartalu zabilježen pozitivan neto rast (Grafikon 1).



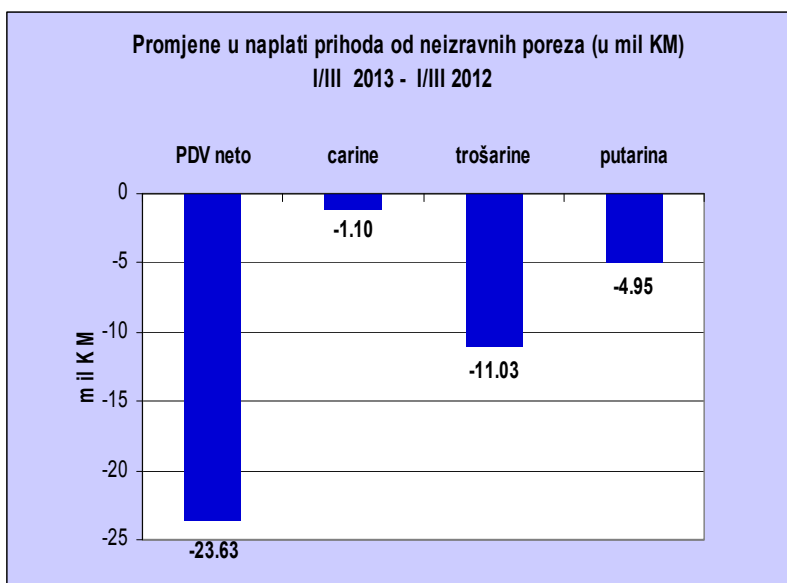
Grafikon 1

ANALIZA PO VRSTAMA PRIHODA

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

Tablica 1

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

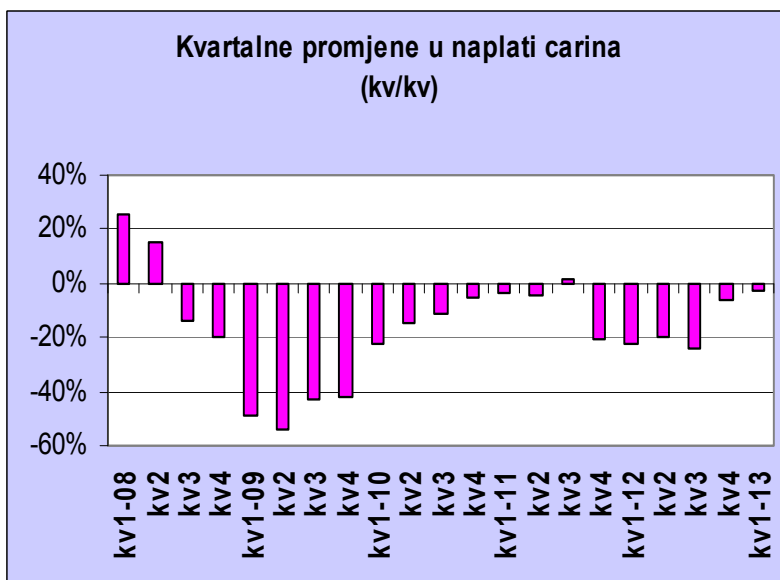


Grafikon 2

Imajući u vidu da je na razini 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 ožujak može se očekivati nešto povoljnija slika kod PDV-a.

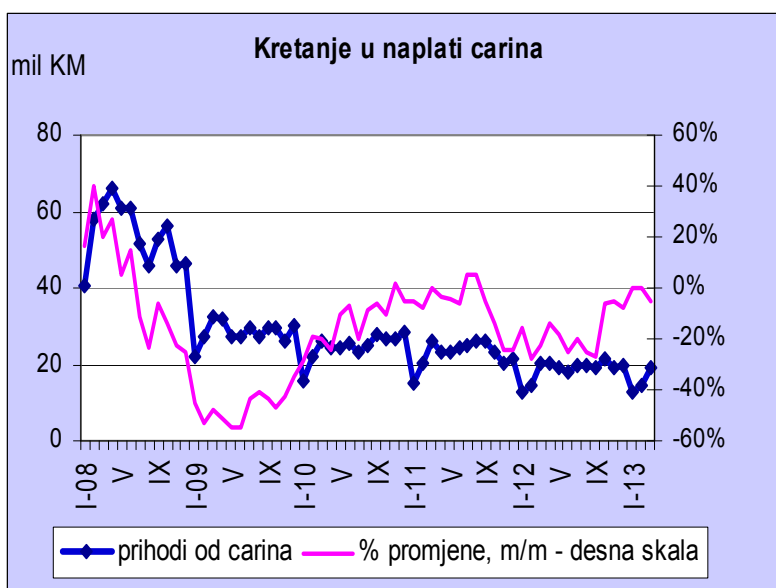
Carine

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



Grafikon 3

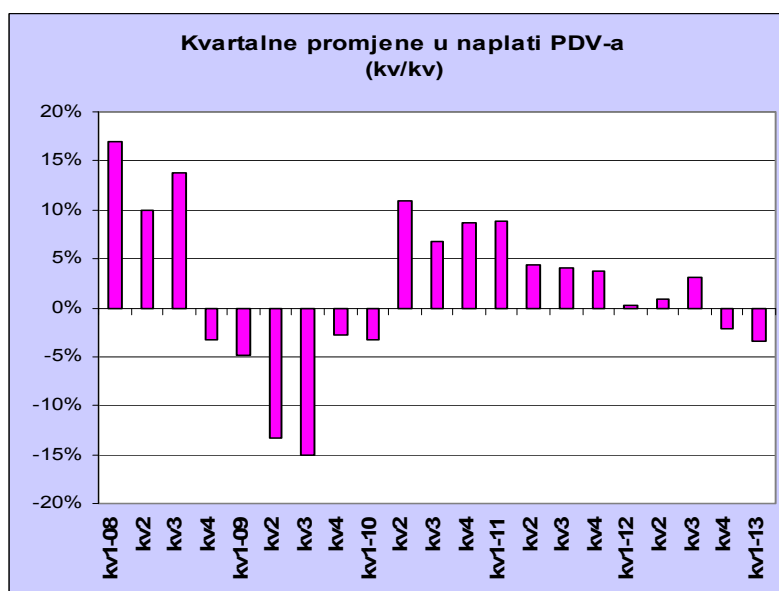
Jedan od razloga je primjena završne faze liberalizacije uvoza dobara podrijetlom iz EU u skladu sa Sporazumom o stabilizaciji i pridruživanju EU.



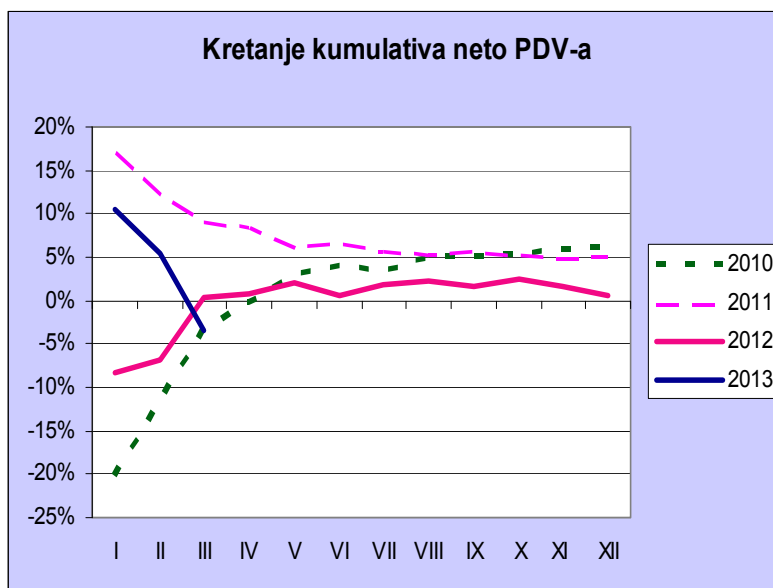
Grafikon 4

PDV

Kretanje naplaćenih prihoda od PDV-a u prvom kvartalu 2013.g. je u velikoj mjeri slično kvartalnoj shemi kretanja ukupnih prihoda od neizravnih poreza, s obzirom na dominantan udjel 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 siječnju od 7,6%, u veljači je zabilježeno smanjenje neto naplaćenog PDV-a od 2,7%, da bi u ožujku došlo do neočekivane eskalacije i pada prihoda od 17%. Iz Grafikona 6, na kojem je dan 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 neizravnih poreza.



Grafikon 5

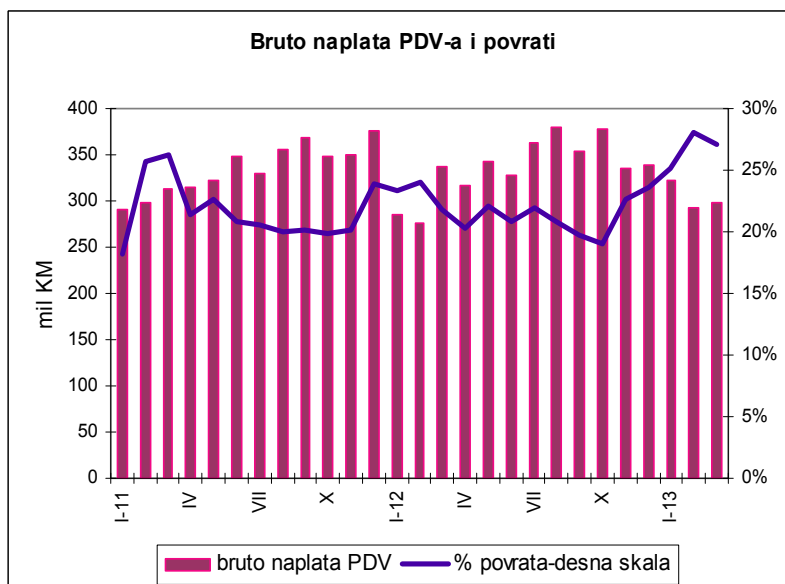


Grafikon 6

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 veljači stopa iznosila 28%, a u ožujku 27% (Grafikon 7). Posmatrajući stope povrata u prethodnim godinama može se zaključiti da je došlo do naglog pogoršanja trendova.



Grafikon 7

Usporedba 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.b. 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 siječnju, već u veljači 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.

Trošarine i putarina

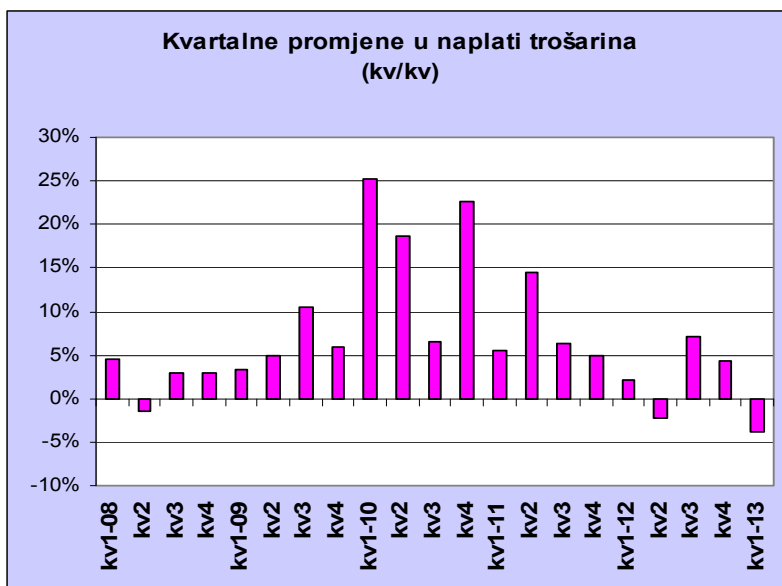
Naplata prihoda od trošarina u ožujku 2013. je u cjelini negativna, osim kod trošarina na domaće cigarete. Iz Tablice 2 uočavaju se snažne mjesečne oscilacije u naplati, posebno kod najznačajnijih trošarinskih proizvoda, derivata nafte i cigareta. Isto tako, iznenađuje pojava negativnog trenda kod trošarina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

Tablica 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 konca 2012. ukazuju na samo dva kvartala u kojima je naplata trošarina bila negativna, ali u manjem stupnju nego što je bila naplata u prvom kvartalu 2013.

Do sada je projektirani rast prihoda od neizravnih poreza zavisio u velikoj meri od rasta prihoda od trošarina 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 trošarina na cigarete su krajnje pesimistične ukoliko se brzo ne djeluje operativnim mjerama i izmjenama politike oporezivanja duhanskih preradevina na suzbijanju snažne porezne evazije i usklađivanju oporezivanja cigareta i supstituta.



Grafikon 8



Grafikon 9

Nastavljaju se nepovoljni trendovi kod naplate trošarina 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 koncem 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 UNO sprovodi da suzbijanju zlouporaba kod uporabe lož-ulja kao pogonskog goriva.

Uspostava suradnje između poreznih uprava u EU: pouke za BiH

(piše: dr.sc. Dinka Antić)

Pismom namjere iz rujna 2012.godine Bosna i Hercegovina se obvezala da će, u sklopu stand-by aranžmana sa Međunarodnim monetarnim fondom, jačati suradnju između poreznih uprava uspostavom službene razmjene podataka o poreznim obveznicima. Sustav suradnje poreznih uprava bi trebao biti dogovoren do konca svibnja 2013., dok se njegova operacionalizacija očekuje u drugoj polovici 2013.godine.

S obzirom da je BiH tek u fazi političkog dogovaranja mehanizma suradnje poreznih uprava pravi je trenutak da se pojasne operativni modeli suradnje 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 izravnih i neizravnih poreza, te izložiti konceptualni okvir mogućeg modela suradnje poreznih uprava BiH.

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

1. UVOD

Prema Pismu namjere sustav službene suradnje poreznih uprava u BiH treba uključiti Upravu za neizravno oporezivanje (UNO), porezne uprave entiteta i Brčko Distrikta¹. Dopunskim Pismom namjere iz prosinca 2012.g. precizirani su rokovi za uspostavu sustava službene suradnje u BiH. Do konca svibnja 2013.godine potrebno je potpisati memorandum o razumijevanju između UNO, poreznih uprava entiteta i Distrikta o razmjeni podataka, s tim da bi automatizirani sustav razmjene informacija postao operativan u drugom dijelu 2013. godine². Izvještajem MMF-a nakon prvog redovitog pregleda u prosincu 2012.g. potvrđene su navedene obveze BiH³.

Obveza upostave službene suradnje 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 izravne poreze, dok su na razinu BiH prenesene nadležnosti za neizravne poreze. U fragmentiranom poreznom sustavu u jednoj državi, koja predstavlja jedinstveni ekonomski prostor, moguće su različite porezne zlouporabe od obveznika koje rezultiraju poreznom evazijom i sivom ekonomijom. U situaciji kada nema razmjene podataka između poreznih uprava obveznik neizravnih poreza može, na primjer u svrhu PDV-a, da prijavi drugačiji promet od onoga koji je prijavio kao obveznik izravnih poreza. Ili, obveznik izravnih poreza čiji godišnji promet prelazi prag za registraciju PDV-a može ostati izvan sustava PDV-a ukoliko UNO nema saznanja o tome. I u području izravnih poreza mogu se desiti zlouporabe ukoliko pravna ili fizička osoba posluje ili ostvaruje dohodak i u drugom entitetu/Distriktu.

Zahtjev MMF-a za uspostavom službene razmjene podataka između poreznih uprava je na liniji globalnog procesa transparentnosti u području oporezivanja koji, pod okriljem Vijeća Evrope i

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>

OECD-a, promovira razmjenu podataka o poreznim obveznicima i transakcijama u cilju eliminacije ili sprječavanja novog globalnog fenomena - dvostrukog neoporezivanja. Potreba za službenom suradnjom poreznih uprava i esktenzivnom razmjenom informacija prevazišla je nacionalne i regionalne okvire. U okviru globalne inicijative Vijeća Europe i OECD-a 43 države su pristupile Konvenciji o uzajamnoj službenoj suradnji 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) obvezuju BiH da se uključi u sustav razmjene podataka iz područja oporezivanja koji je uspostavljen od strane OECD-a.

Konačno, zahtjev MMF-a o uspostavi službene suradnje u području poreza u skladu je sa standardima EU i obvezama iz poglavlja „Oporezivanje“ koje BiH treba ispuniti u procesu preuzimanja pravne stečevine (*acquis*). Ta obveza je već istaknuta odredbama čl. 98 SSP⁶, koje obvezuju BiH i EU da uspostave suradnju u oblasti oporezivanja. Imajući u vidu visok stupanj fiskalne autonomije entiteta i Distrikta u BiH moguće je povući paralelu sa decentraliziranim fiskalnim sustavom EU u kojem su članice isključivo nadležne za izravne poreze, dok se na razini EU propisuje harmonizirani okvir za neizravne poreze koji uključuje minimalne standarde oporezivanja (porezna osnovica, stope, oslobođanja i dr.). Proces pozitivne porezne integracije u EU posljednjih desetak godina uključuje i usvajanje obvezujućeg pravnog okvira o službenoj suradnji poreznih uprava članica u području PDV i trošarina, a od 2013. i u području izravnih poreza. Uvođenje automatske razmjene podataka koji su relevantni za razrez izravnih poreza predstavlja veliki politički napredak za članice EU, s obzirom da ovo pitanje zadire u fiskalni suverenitet članica. Pored toga, usvajanje harmoniziranog pravnog okvira suradnje poreznih uprava predstavlja pobjedu novih snaga u EU koje se zalažu za maksimalnu transparentnost u porezima i financijama u globalnom poslovanju. Naime, internacionalizacija službene suradnje poreznih uprava predstavlja adekvatan odgovor na rastuću internacionalizaciju poslovanja obveznika i pojavu novih financijskih instrumenata. Pojava prekograničnih i međunarodnih poreznih prijevара, osim što ugrožava proračune 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 obveze u polju izravnih poreza, ali i da suzbiju poreznu evaziju i utaju poreza i eliminiraju dvostruko oporezivanje unutar EU.

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

2. EVOLUCIJA PRAVNOG OKVIRA SURADNJE U POREZIMA U EU

Evolutivni put pravnog okvira suradnje poreznih uprava članica EU slijedio je pravno pozicioniranje oporezivanja u Ugovoru o osnutku EU. Zbog značaja fiskalnog suvereniteta za očuvanje nacionalnog suvereniteta članica oporezivanje nije uključeno u zajedničke politike EU. Međutim, određena razina integracije poreza je bila nužna. Zadržavanje autonomnih nacionalnih poreznih sustava 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 izravno 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 suradnje poreznih uprava. Iste godine kada je usvojena Šesta smjernica EZ⁸ o PDV-u, kojom je uveden harmonizirani sustav PDV-a u EZ, donesena je i Smjernica Vijeća 77/799/EEZ⁹ kojom je propisana zajednička suradnja između poreznih vlasti članica na polju izravnih i neizravnih poreza. Ekspanzijom poslovanja kompanija na teritoriju EU i pojavom lančanih međunarodnih prijevара u segmentu PDV-a bliža suradnja svih članica u borbi protiv poreznih prijevара postala je urgentno europsko pitanje. Rješavanje ovog problema je zahtijevalo donošenje obvezujućih propisa EU kojima će se izravno, bez intervencije članice, propisati obveze članica u području neizravnih poreza. Već 1992.g. usvojena je Regulacija Vijeća 218/92 o službenoj suradnji u polju neizravnih poreza¹⁰, čije su odredbe, nakon kompletiranja pravnog okvira harmoniziranog sustava trošarina u EU, podijeljene u dvije regulacije. U segmentu PDV-a od 1. siječnja 2004.g. do 31. prosinca 2011. primjenjivala se Regulacija 1798/2003¹¹, a od 1. siječnja 2012. na snazi je nova, redizajnirana Regulacija Vijeća EU 909/2010 o službenoj suradnji u oblasti PDV-a¹². Nakon što je pravno zaokružen i zajednički sustav oporezivanja trošarinama u EU od 1. srpnja 2005.g. na snazi je i Regulacija 2073/2004 o službenoj suradnji u području trošarina¹³.

Isključivanjem PDV-a i trošarina opseg Smjernice 77/799/EEZ obuhvatao je samo suradnju u izravnim porezima. Izmjenama iz 2003.g.¹⁴ članice su bile obvezne da razmjenjuju podatke potrebne za oporezivanje premija osiguranja u cilju zaštite financijskih interesa članica i osiguranja neutralnosti financijskih tržišta. Dodavanje odredaba o načinu razmjene podataka i obvezama članice koja dostavlja podatke imalo je za cilj ubrzanje razmjene podataka¹⁵. Ipak, navedene parcijalne izmjene Smjernice 77/799/EEZ su bile nedovoljne da bi fiskalne vlasti članica EU dobile efikasan instrument za borbu protiv rastućih poreznih prijevара u eri globalizacije poslovanja i financija. 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. Tijekom 2009.godine postalo je jasno da za brzi izlazak iz krize nije dovoljno samo sprovesti fiskalnu konsolidaciju na strani rashoda, već je nužno poduzeti 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 izravnih 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 Smjernice 77/799/EEZ nije mogao odgovoriti tom zadatku. Bilo je potrebno, na temelju uspostavljenog povjerenja između članica, kreirati efikasniji pravni instrument za službenu suradnju poreznih uprava članica na polju izravnih poreza. Sredinom veljače 2011.godine Vijeće EU je usvojilo novu Smjernicu 2011/16/EU (Smjernica) o službenoj suradnji u polju oporezivanja¹⁶. Nova Smjernica je stupila na snagu danom objave u Službenim novinama EU 11.3.2011., a primjenjuje se od 1.1.2013.godine. Članicama EU je dano razdoblje od 22 mjeseca za inkorporiranje Smjernice u nacionalne propise. Za razliku od suradnje u polju PDV-a i trošarina, službenu suradnju u polju izravnih poreza, zbog fiskalnog suvereniteta članica, nije bilo moguće propisati regulacijom, sa izravnom primjenom u članicama, već smjernicom, definirajući minimalne standarde koje članice EU trebaju ispuniti. Međutim, i pored tih ograničenja, nova Smjernica nudi instrumente i širok spektar mehanizama suradnje članica koji se temelje na jedinstvenim pravilima, obvezama i pravima koja vrijede podjednako za sve članice Unije. Koncem 2012.godine Europska komisija je donijela provedbenu Regulaciju 1156/2012¹⁷, kojom je preciznije propisala pravila razmjene podataka u smislu odredaba Smjernice. Regulacija se primjenjuje od 1. siječnja 2013.

Usvajanjem Smjernice 2011/16/EU zaokružen je pravni okvir sustava službene suradnje poreznih uprava članica EU. Premda se pravni okvir suradnje u porezima sastoji iz dvije regulacije (PDV, trošarine) i nove Smjernice 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 sustava službene suradnje u porezima, sa naznačenim razlikama po vrstama poreza.

3. OPSEG SUSTAVA SLUŽBENE SURADNJE

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

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

S obzirom na postojanje regulacija o suradnji u polju PDV-a i trošarina nova Smjernica 2011/16/EU se **ne odnosi** na PDV i one vrste trošarina koje su element zajedničkog harmoniziranog sustava trošarina EU. Nadalje, Smjernica se **ne odnosi** na carinske pristojbe, obvezne 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 Smjernica 2011/16/EU **odnosi na**:

- sve izravne poreze;
- ostale neizravne poreze koje ubiru članice, a koji nisu regulirani na razini EU;
- dobrovoljno socijalno osiguranje.

Pregled propisa koji reguliraju suradnju u pojedinim vrstama poreza je dat u Tablici 1.

Dileme ne postoje u pogledu podjele poreza prema razinama vlasti koji ih ubiru, imajući u vidu da su PDV i trošarine 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 Smjernici 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.**

Tablica 1: Pregled opsega propisa iz službene suradnje poreznih uprava EU (prikaz autora)

Vrsta poreza	Propis koji regulira službenu suradnju
Neizravni porezi	
1. PDV	Regulacija Vijeća 909/2010
2. Trošarine: <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 pristojbe	-
4. Ostali neizravni porezi (osim 1-3)	Smjernica 2011/16/EU
Izravni porezi, uključujući poreze koje ubiru agencije i lokalna razina	Smjernica 2011/16/EU
Socijalni doprinosi	
1. Obvezni socijalni doprinosi	-
2. Dobrovoljni socijalni doprinosi	Smjernica 2011/16/EU
Neporezni prihodi	
1. Takse	-
2. Naknade	-

Sustavom suradnje u porezima obuhvaćeni su skoro svi obveznici, pravne i fizičke osobe, bez obzira na pravnu formu. Najšira definicija osobe-obveznika je propisana Smjernicom, što je i razumljivo s obzirom na mnogobrojne vrste pravnih formi koje danas imaju primatelji i isplatelji dohotka iz rada, imovine i kapitala. Upravo je nedostatak prethodne „stare“ smjernice 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 smjernice. Umjesto odrednice „osoba koja se oporezuje“ nova Smjernica 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. Najuža definicija osobe je data u Regulaciji o suradnji u trošarinama, što je razumljivo imajući u vidu definiciju trošarinskog obveznika i registriranog držatelja skladišta. Pregled sadržine pojma „osobe“ u propisima koji reguliraju suradnju u pojedinim vrstama poreza je dan u Tablici 2.

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

Regulacija o PDV-u	Regulacija o trošarinama	Izravni 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 Smjernica

Konsolidirani izvještaji

(pripremila: Aleksandra Regoje)

Tablica 1. (Konsolidirani izvještaj: BiH, entiteti, JR)

Preliminarni konsolidirani izvještaj uključuje:

- prihode od neizravnih poreza koje prikuplja Uprava za neizravno oporezivanje na Jedinostveni račun,
- transfere sa Jedinostvenog računa UNO,
- prihode i rashode proračuna institucija Bosne i Hercegovine,
- prihode i rashode proračuna Federacije BiH,
- prihode i rashode proračuna Republike Srpske*.

Izvještaj ne uključuje neusklađene prihode prikupljene na JR UNO.

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

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

	I	II	Ukupno
Ukupni prihodi	434,7	381,8	816,5
Porezi	409,4	348,7	758,0
Izravni 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
Neizravni porezi (neto)	386,7	318,9	705,6
PDV	240,7	210,2	450,9
Trošarine	112,0	76,4	188,5
Putarina	20,3	16,8	37,1
Carine	12,6	14,5	27,1
Ostali neizravni 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 međ. organizacija	1,4	0,7	2,1
Neporezni prihodi	23,9	32,4	56,3
Transferi od ostalih proračunskih 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 inozemstvu	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 proračunskim jedinicama	40,3	37,1	77,4
Transferi sa JR (BD, žup, opć, fondovi, d.za ceste)	165,4	132,4	297,9
Drugi rashodi	5,1	8,5	13,6
Neto izdaci za nefinancijsku imovinu	4,4	3,0	7,4
Izdaci za nefinancijsku imovinu	4,6	3,3	7,9
Primici od nefinancijske 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

Tablica 1