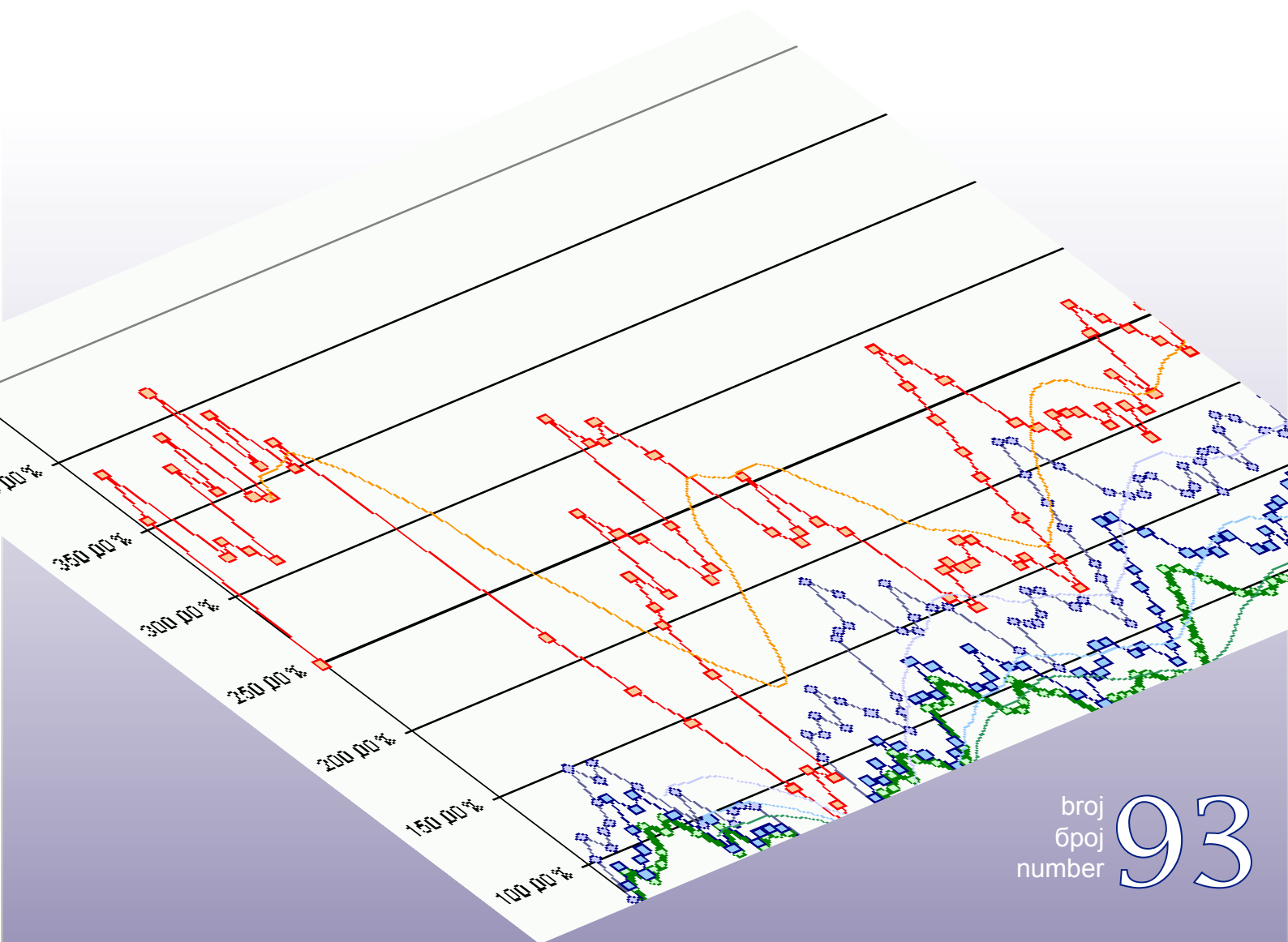




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Tax Authority

Oma Bilten



broj
број
number **93**

Уз овај број

Послије неубичајено снажног позитивног старта наплате прихода од индиректних пореза у јануару први квартал 2013.г. је окончан падом прихода од 2,8%. Кретање наплате индиректних пореза у првом кварталу 2013. указује на продубљавање негативних трендова из 2012.г. у којој је само у трећем кварталу забиљежен позитиван нето раст. Осим негативног тренда одлика наплате прихода од индиректних пореза у посљедњих 12 мјесеци јесу снажне



мјесечне осцилације (вид. графикон). Распон осцилација се креће од -12,4% до +9,2.

Мјесечне осцилације су, углавном, резултат снажних мјесечних осцилација ПДВ на увоз. С друге стране, раст прихода од акциза на цигарете је недовољан да амортизује утицај осцилација увоза на приходе од индиректних пореза. За разлику од текућих трендова преглед мјесечних кретања наплате прихода од 2008. до 2011. указује на стабилност у наплати, без обзира да ли се ради о периодима када су приходи били у позитивној зони (прва три квартала 2008, 2010. и 2011.), било у негативној зони

(четврти квартал 2008 и цијела 2009 година). Стабилност кретања у шеми наплате не само да је значајна за несметано извршавање текућих буџета, него је битна и за поузданост средњорочних пројекција прихода. Обрнуто, нестабилност прихода у значајној мјери отежава израду средњорочних пројекција прихода од индиректних пореза, а повећава изложеност финансирања текућих јавних потреба непредвиђеним буџетским шокovima.

др Динка Антић
шеф Одјељења

Садржај:

Наплата прихода од индиректних пореза у првом кварталу 2013	2
Успостава сарадње између пореских управа у ЕУ: Поуке за БиХ	8
Прелиминарни консолидовани извјештаји: ЈР, Институције БиХ, ентитети	14

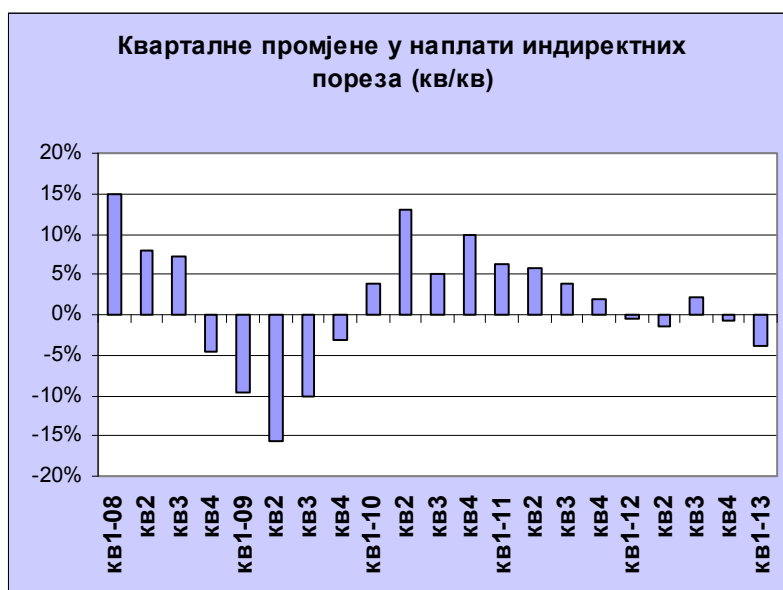
техничка обрада : Сулејман Хасановић, ИТ сарадник
лектор : Дарија Комленовић, проф. англистике

Наплата прихода од индиректних пореза у првом кварталу 2013

(припремила: др Динка Антић)

УКУПНА НАПЛАТА

Према прелиминарном извјештају УИО по врстама прихода у марту 2013. наплаћено је, по одбитку поврата, 349,9 мил КМ или 12,4% мање него у истом мјесецу 2012. На нивоу квартала наплаћено је нето прихода у висини од 1,067 млрд КМ, што је за 2,8% мање него у истом кварталу 2012.г. У овај постотак је укључено је и сса 23,3 мил КМ наплаћених прихода који су остали неусклађени након повезивања уплата на ЈР са поднесеним пријавама/декларацијама у модулима ИТ система УИО. Иако је у прва два мјесеца 2013. забиљежен позитиван тренд у наплати, који је резултовао нето суфицитом од 19 мил КМ, изузетно лоша наплата прихода у марту не само да је то анулирала, већ је приходе довела у негативну зону од 30,8 мил КМ. Проблеми са одржавањем стабилног нивоа наплате могли су се назријети још у фебруару када је наплаћено прихода у истом износу као у фебруару 2012., иако је тада због сњежног невремена забиљежена екстремно ниска наплата прихода. Поред пада бруто прихода у марту негативни тренд је додатно погоршан и повећањем поврата индиректних пореза. Квартална кретања укупне наплате индиректних пореза указују на продубљавање негативних трендова из 2012.г. у којој је само у трећем кварталу забиљежен позитиван нето раст (Графикон 1).



Графикон 1

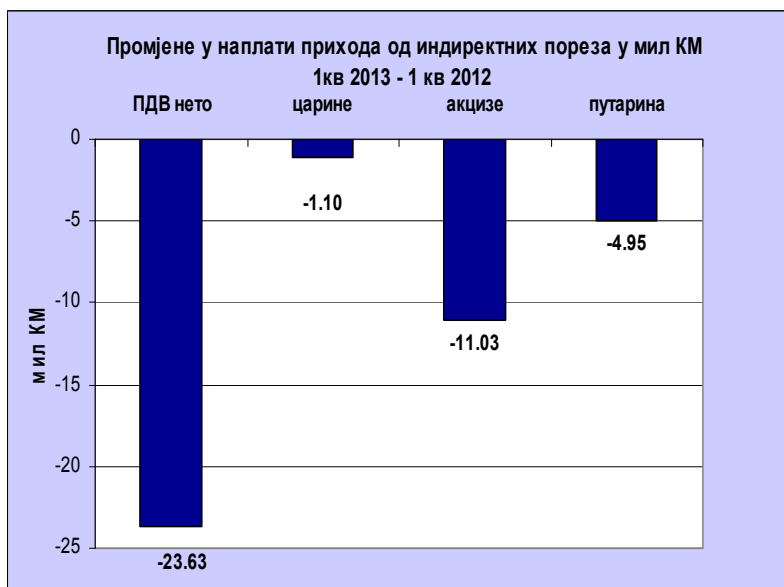
АНАЛИЗА ПО ВРСТАМА ПРИХОДА

У марту је забиљежен пад прихода код свих главних група прихода, што се одразило и на кумулативну наплату (Графикон 2).

Табела 1

	III 2013/ III 2012	Кумулатив 2013/ 2012
царина	-5,9%	-2,3%
ПДВ	-17,6%	-3,4%
акцизе	-9,6%	-3,9%

Бања Лука: Бана Лазаревића, 78 000 Бања Лука, Тел/факс: +387 51 335 350, Е-mail: oma@uino.gov.ba
 Сарајево: Ђоке Мазалића 5, 71 000 Сарајево, Тел:+387 33 279 553, Fax:+387 33 279 625, Web: www.oma.uino.gov.ba

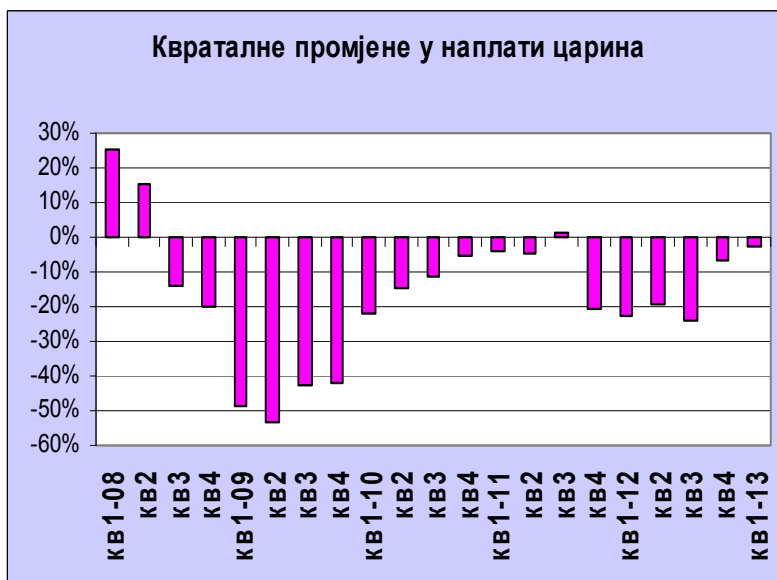


Графикон 2

Имајући у виду да је на нивоу квартала наплаћено 23 мил КМ неусклађених прихода, те да се, према досадашњим искуствима, већина неусклађених прихода односи на ПДВ, након њиховог усклађивања са пријавама и декларацијама у коначном извјештају за март може се очекивати нешто повољнија слика код ПДВ-а.

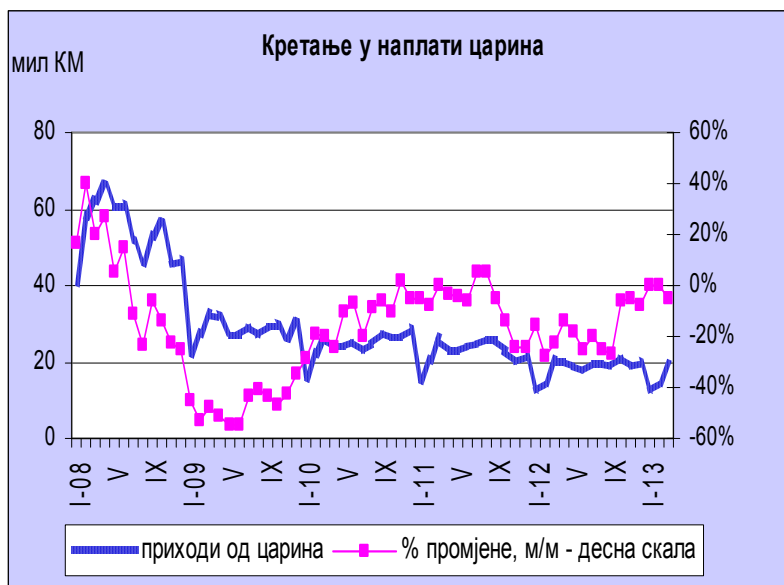
Царине

У првом кварталу 2013.г. настављен је тренд смањења прихода од царина.



Графикон 3

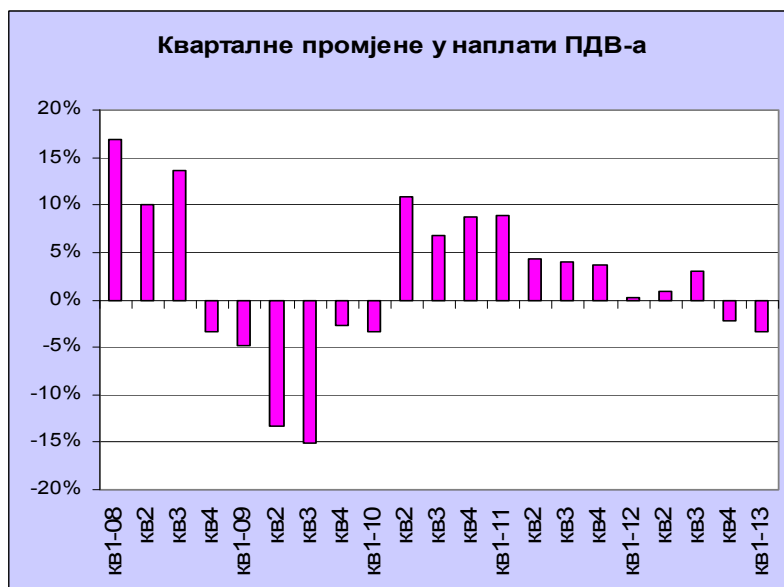
Један од разлога је примјена завршне фазе либерализације увоза добара поријеклом из ЕУ у складу са Споразумом о стабилизацији и придруживању са ЕУ.



Графикон 4

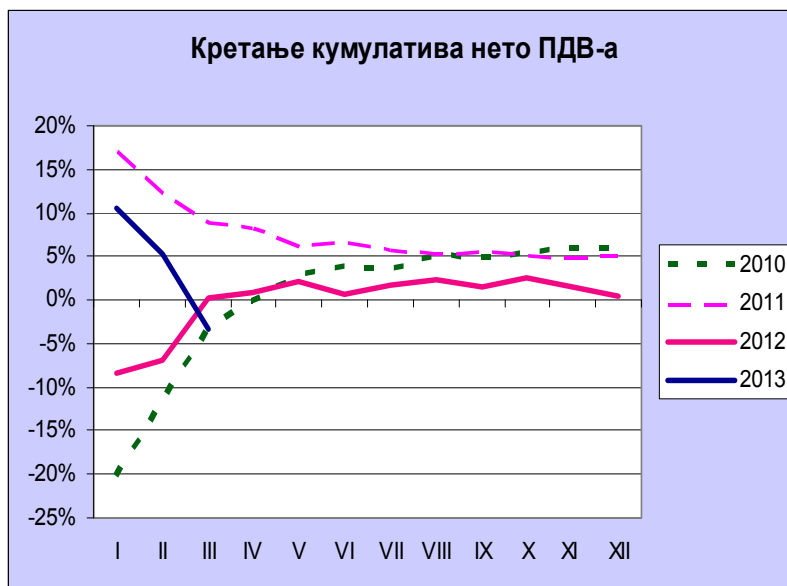
ПДВ

Кретање наплаћених прихода од ПДВ-а у првом кварталу 2013.г. је у великој мјери слично кварталној шеми кретања укупних прихода од индиректних пореза, с обзиром на доминантан удио ових прихода у укупним приходима (Графикон 4). Ипак, примјетан је оштрији пад прихода од ПДВ-а у односу на укупне приходе. Након раста прихода од ПДВ-а у јануару од 7,6%, у фебруару је забиљежено смањење нето наплаћеног ПДВ-а од 2,7%, да би у марту дошло до неочекиване ескалације и пада прихода од 17%.



Графикон 5

Из Графикана 6, на којем је дат преглед шеме кретања кумулатива током године, може се уочити да је шема наплате ПДВ-а у првом кварталу 2013. доста неубичајена, а негативни тренд забрињавајући, с обзиром да је ПДВ доминантна врста индиректних пореза.

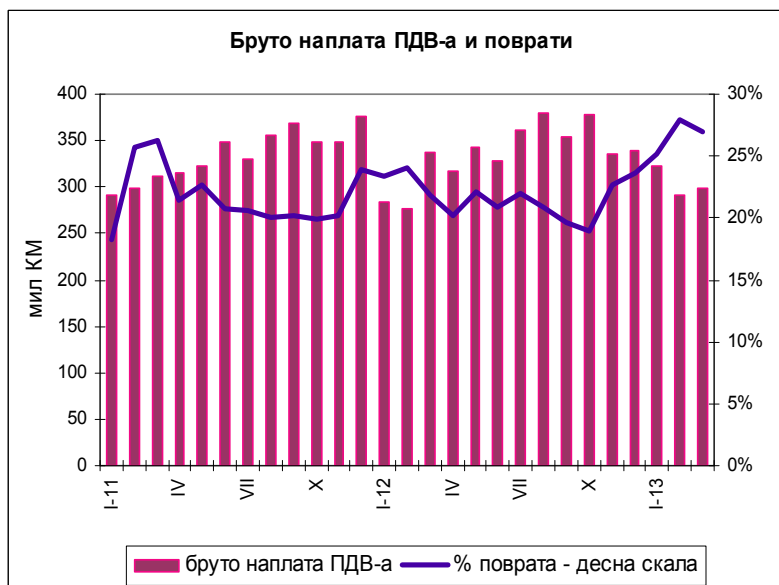


Графикон 6

Два су главна фактора која оптерећују наплату ПДВ-а у протекле двије године:

- исплате поврата
- дугови.

Стопа издвајања из бруто ПДВ-а за исплату поврата у првом кварталу 2013. износила је 26,7%, с тим да је у фебруару стопа износила 28%, а у марту 27% (Графикон 7). Посматрајући стопе поврата у претходним годинама може се закључити да је дошло до наглог погоршања трендова.



Графикон 7

Поређење исплате поврата ПДВ-а у првом кварталу претходних година указује на раст поврата обвезницима и међународним пројектима. Номинално у првом кварталу 2013. је исплаћен највиши износ поврата од 2008.г.. У односу на прошлу годину раст поврата износи 18,2%, док у односу на преткризну 2008. износи 18,7%. Енорман раст поврата у првом кварталу односи се на поврате међународним пројектима, 62,7%. Раст поврата међународним пројектима је толико убрзан да је довео до промјене структуре поврата, у којој, и поред растућих поврата обвезницима, удио ове категорије је у 2013. за 10 п.п. мањи него преткризне 2008.г.

Од избијања глобалне економске кризе наплата прихода од ПДВ-а је оптерећена растућим дуговима по основу пријављеног, а неплаћеног ПДВ-а. Након смањења дугова у јануару, већ у фебруару је забиљежено додатних 6 мил КМ дуга, тако да је стање дуга на дан 28.2.2013. износило 251,5 мил КМ. Укупни дугови, укључујући и разрезани дуг за обвезнике који су пропустили да поднесу ПДВ пријаве, износе 310 мил КМ.

Акцизе и путарина

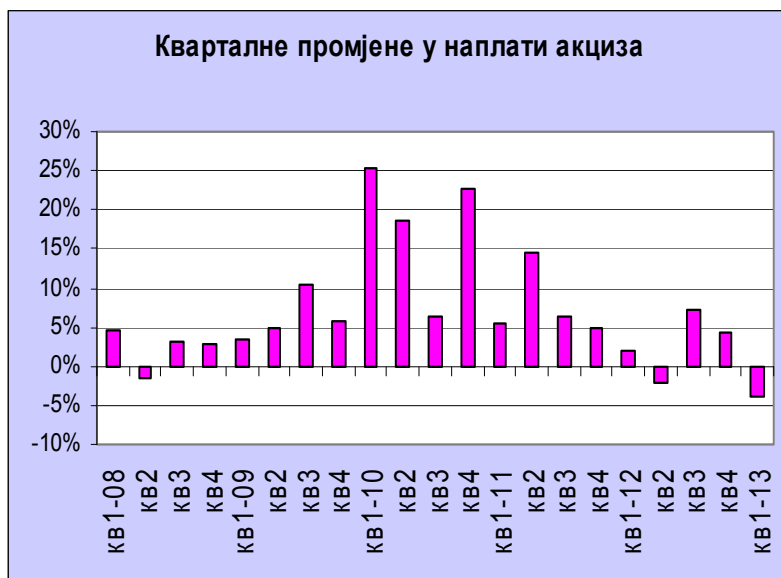
Наплата прихода од акциза у марту 2013. је у цјелини негативна, осим код акциза на домаће цигарете. Из Табеле 2 уочавају се снажне мјесечне осцилације у наплати, посебно код најзначајнијих акцизних производа, деривата нафте и цигарета. Исто тако, изненађује појава негативног тренда код акциза на кафу, тим више што је 2012. година окончана са стабилним растом од 8%.

Табела 2

	I - 2013 / I - 2012	II 2013/ II 2012	III 2013/ III 2012	кумулатив 2013/ 2012
укупно дуван	12,4%	-15,0%	-9,7%	-2,7%
дуван увоз	18,1%	-12,4%	-20,7%	-4,3%
дуван домаћи	1,9%	-21,6%	24,6%	0,9%
деривати нафте	-6,2%	-7,5%	-8,4%	-7,3%
увозни	15,0%	-5,2%	-11,5%	-0,7%
домаћи	-27,9%	-10,6%	-3,8%	-15,5%
кафа	-8,8%	-3,2%	-10,1%	-7,6%
алкохол, пиво	-2,8%	17,1%	-12,2%	3,2%
путарина	-4,2%	-9,7%	-8,1%	-8,0%

Поређења кварталне наплате (Графикон 8) од избијања кризе до краја 2012. указују на само два квартала у којима је наплата акциза била негативна, али у мањем степену него што је била наплата у првом кварталу 2013.

До сада је пројектовани раст прихода од индиректних пореза зависио у великој мери од раста прихода од акциза на цигарете. Негативни трендови, који су започели још у 2011.г, продубили су се у 2012.г. У 2011.г. повучено је 7,8% маркица мање него у 2010, док је у 2012.г, повучено мање 12,25%. Број повучених маркица у првом кварталу је за 15,5% мањи него у истом кварталу 2012. (Графикон 9). Прогнозе даљег кретања акциза на цигарете су крајње песимистичне уколико се брзо не дјелује оперативним мјерама и измјенама политике опорезивања дуванских прерађевина на сузбијању снажне пореске евазије и усклађивању опорезивања цигарета и супститута.



Графикон 8



Графикон 9

Настављају се неповољни трендови код наплате акциза на деривате нафте. Они су, углавном резултат смањења економске активности и потрошње грађана и растуће супституције бензина са дизелом. Поред тога, због генералног ремонта Рафинерије крајем 2012. и почетком 2013. смањен је увоз нафте, а тиме и производња и промет деривата у прва два мјесеца. У првом кварталу 2013. забиљежен је пад потрошње свих деривата, а највише лож-уља и бензина, док је смањење количина увезених и произведених количина дизела износило 5,3% и 4% респективно. Охрабрује враћање потрошње лож-уља у оквире из претходних година, што може бити резултат мјера које УИО спроводи да сузбијању злоупотреба код употребе лож-уља као погонског горива.

Успостава сарадње између пореских управа у ЕУ: поуке за БиХ

(пише: др Динка Антић)

Писмом намјере из септембра 2012.године Босна и Херцеговина се обавезала да ће, у склопу stand-by аранжмана са Међународним монетарним фондом, јачати сарадњу између пореских управа успоставом службене размјене података о пореским обвезницима. Систем сарадње пореских управа би требао бити договорен до краја маја 2013., док се његова операционализација очекује у другој половини 2013.године.

С обзиром да је БиХ тек у фази политичког договарања механизма сарадње пореских управа прави је тренутак да се појасне оперативни модели сарадње које је прописала ЕУ за своје чланице, које је, уједно, понудила и државама кандидатима за чланство и трећим земљама. У неколико наставака представићемо правни оквир и механизме платформе сарадње пореских управа у ЕУ у подручју директних и индиректних пореза, те изложити концептуални оквир могућег модела сарадње пореских управа БиХ.

Будући да је транспарентност у финансијским трансакцијама постала императив најразвијенијих држава у борби против глобалних пореских превара у оквиру исте теме у наредним бројевима билтена представићемо и глобалне механизме сарадње држава у подручју пореза које су успоставили Савјет Европе и OECD.

1. УВОД

Према Писму намјере систем службене сарадње пореских управа у БиХ треба укључити Управу за индиректно опорезивање (УИО), пореске управе ентитета и Брчко Дистрикта¹. Допунским Писмом намјере из децембра 2012.г. прецизирани су рокови за успоставу система службене сарадње у БиХ. До краја маја 2013.године потребно је потписати меморандум о разумијевању између УИО, пореских управа ентитета и Дистрикта о размјени података, с тим да би аутоматизовани систем размјене информација постао оперативан у другом дијелу 2013. године². Извјештајем ММФ-а након првог редовног прегледа у децембру 2012.г. потврђене су наведене обавезе БиХ³.

Обавеза упоставе службене сарадње између пореских управа БиХ разумљив је захтјев ММФ-а имајући у виду децентрализован фискални устрој БиХ у којем ентитети и Дистрикт имају искључиве надлежности за директне порезе, док су на нивоу БиХ пренесене надлежности за индиректне порезе. У фрагментисаном пореском систему у једној држави, која представља јединствени економски простор, могуће су различите пореске злоупотребе од обвезника које резултују пореском евазијом и сивом економијом. У ситуацији када нема размјене података између пореских управа обвезник индиректних пореза може, на примјер у сврху ПДВ-а, да пријави другачији промет од онога који је пријавио као обвезник директних пореза. Или, обвезник директних пореза чији годишњи промет прелази праг за регистрацију ПДВ-а може остати изван система ПДВ-а уколико УИО нема сазнања о томе. И у подручју директних пореза могу се десити злоупотребе уколико правна или физичка лица послују или остварују доходак и у другом ентитету/Дистрикту.

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>

Захтјев ММФ-а за успоставом службене размјене података између пореских управа је на линији глобалног процеса транспарентности у подручју опорезивања који, под окриљем Савјета Европе и OECD-а, промовише размјену података о пореским обвезницима и трансакцијама у циљу елиминације или спрјечавања новог глобалног феномена - двоструког неопорезивања. Потреба за службеном сарадњом пореских управа и екстензивном размјеном информација превазишла је националне и регионалне оквири. У оквиру глобалне иницијативе Савјета Европе и OECD-а 43 државе су приступиле Конвенцији о узајамној службеној сарадњи у порезима (енгл. *Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*), док је чак 120 држава укључено у мултилатерални Глобални форум о транспарентности и размјени података у подручју пореза (енгл. *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purpose*)⁴. У том смислу одредбе чл. 98 Споразума о стабилизацији и придруживању⁵ (ССП) обвезују БиХ да се укључи у систем размјене података из подручја опорезивања који је успостављен од стране OECD-а.

Коначно, захтјев ММФ-а о успостави службене сарадње у подручју пореза у складу је са стандардима ЕУ и обавезама из поглавља „Опорезивање“ које БиХ треба испунити у процесу преузимања правне стечевине (*acquis*). Та обавеза је већ истакнута одредбама чл. 98 ССП⁶, које обвезују БиХ и ЕУ да успоставе сарадњу у области опорезивања. Имајући у виду висок степен фискалне аутономије ентитета и Дистрикта у БиХ могуће је повући паралелу са децентрализованим фискалним системом ЕУ у којем су чланице искључиво надлежне за директне порезе, док се на нивоу ЕУ прописује хармонизовани оквир за индиректне порезе који укључује минималне стандарде опорезивања (пореска основица, стопе, ослобађања и др.). Процес позитивне пореске интеграције у ЕУ посљедњих десетак година укључује и усвајање обвезујућег правног оквира о службеној сарадњи пореских управа чланица у подручју ПДВ и акциза, а од 2013. и у подручју директних пореза. Увођење аутоматске размјене података који су релевантни за разрез директних пореза представља велики политички напредак за чланице ЕУ, с обзиром да ово питање задире у фискални суверенитет чланица. Поред тога, усвајање хармонизованог правног оквира сарадње пореских управа представља побједу нових снага у ЕУ које се залажу за максималну транспарентност у порезима и финансијама у глобалном пословању. Наиме, интернационализација службене сарадње пореских управа представља адекватан одговор на растућу интернационализацију пословања обвезника и појаву нових финансијских инструмената. Појава прекограничних и међународних пореских превара, осим што угрожава буџете чланица и Уније, нарушава праведност опорезивања, будући да регуларни порески обвезници плаћају више пореза него што би требали, те угрожава ефикасност алокације капитала и равноправну конкуренцију на тржишту⁷. Размјена података о обвезницима и трансакцијама омогућује чланицама да исправно разрежу пореске обавезе у пољу директних пореза, али и да сузбију пореску евазију и утају пореза и елиминишу двоструко опорезивање унутар ЕУ.

Имајући у виду одређење БиХ за европске интеграције оперативни модел службене сарадње пореских управа у БиХ требао би се темељити на механизмима, стандардима и најбољој пракси ЕУ. Овакав приступ не само да би омогућио испуњавање обавеза према ММФ-у већ би представљао адекватан корак ка интегрисању БиХ у систем службене сарадње пореских управа ЕУ.

⁴ Више: www.oecd.org

⁵ „Споразум о стабилизацији и придруживању између европских заједница и њихових држава чланица, са једне стране, и Босне и Херцеговине, са друге стране“, „Службени гласник БиХ – Међународни уговори“, бр. 10, 13.11.2008.г.

⁶ Ibid.

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

Бања Лука: Бана Лазаревића, 78 000 Бања Лука, Тел/факс: +387 51 335 350, Е-mail: oma@uino.gov.ba
Сарајево: Ђоке Мазалића 5, 71 000 Сарајево, Тел:+387 33 279 553, Fax:+387 33 279 625, Web: www.oma.uino.gov.ba

2. ЕВОЛУЦИЈА ПРАВНОГ ОКВИРА САРАДЊЕ У ПОРЕЗИМА У ЕУ

Еволутивни пут правног оквира сарадње пореских управа чланица ЕУ слиједио је правно позиционирање опорезивања у Уговору о оснивању ЕУ. Због значаја фискалног суверенитета за очување националног суверенитета чланица опорезивање није укључено у заједничке политике ЕУ. Међутим, одређен ниво интеграције пореза је био нужан. Задржавање аутономних националних пореских система довело би до пореске конкуренције између чланица и фрагментације јединственог тржишта по националним границама, што директно угрожава основне постулате тржишта Уније – слободно кретање људи, добара, услуга и капитала.

Повезивање пореских управа чланица је нужно да би се ублажиле негативне фискалне последице интеграције тржишта чланица у јединствено тржиште Заједнице. Елиминацијом фискалних граница између чланица дошло је до слабљења контролних механизма националних фискалних власти. Да би се то превазишло у почетном периоду хармонизације ПДВ-а успостављени су одређени механизми сарадње пореских управа. Исте године када је усвојена Шеста директива ЕЗ⁸ о ПДВ-у, којом је уведен хармонизовани систем ПДВ-а у ЕЗ, донесена је и Директива Савјета 77/799/ЕЕЗ⁹ којом је прописана заједничка сарадња између пореских власти чланица на пољу директних и индиректних пореза. Експанзијом пословања компанија на територију ЕУ и појавом ланчаних међународних превара у сегменту ПДВ-а ближа сарадња свих чланица у борби против пореских превара постала је ургентно европско питање. Рјешавање овог проблема је захтијевало доношење обвезујућих прописа ЕУ којима ће се директно, без интервенције чланице, прописати обавезе чланица у подручју индиректних пореза. Већ 1992.г. усвојена је Регулација Савјета 218/92 о службеној сарадњи у пољу индиректних пореза¹⁰, чије су одредбе, након комплетирања правног оквира хармонизованог система акциза у ЕУ, подијељене у двије регулације. У сегменту ПДВ-а од 1. јануара 2004.г. до 31. децембра 2011. примјењивала се Регулација 1798/2003¹¹, а од 1. јануара 2012. на снази је нова, редизајнирана Регулација Савјета ЕУ 909/2010 о службеној сарадњи у области ПДВ-а¹². Након што је правно заокружен и заједнички систем опорезивања акцизама у ЕУ од 1. јула 2005.г. на снази је и Регулација 2073/2004 о службеној сарадњи у подручју акциза¹³.

Искључивањем ПДВ-а и акциза опсег Директиве 77/799/ЕЕЗ обухватао је само сарадњу у директним порезима. Измјенама из 2003.г.¹⁴ чланице су биле обавезне да размјењују податке потребне за опорезивање премија осигурања у циљу заштите финансијских интереса чланица и осигурања неутралности финансијских тржишта. Додавање одредаба о начину размјене података и обавезама чланице која доставља податке имало је за циљ убрзавање размјене података¹⁵. Ипак, наведене парцијалне измјене Директиве 77/799/ЕЕЗ су биле

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

недовољне да би фискалне власти чланица ЕУ добиле ефикасан инструмент за борбу против растућих пореских превара у ери глобализације пословања и финансија. Националне пореске управе чланица нису имале механизма и овласти да контролишу све међународне трансакције обвезника са сједиштем у тој чланици. Да би могле у потпуности контролисати обвезнике, на првом мјесту, требају располагати потпуним информацијама које могу добити само од других чланица.

Глобална економска криза је убрзала активности на изради нове пореске стратегије ЕУ. Током 2009.године постало је јасно да за брзи излазак из кризе није довољно само спровести фискалну консолидацију на страни расхода, већ је нужно предузети мјере на повећању пореских прихода без повећања пореског оптерећења и уклонити све фискалне баријере пословању на јединственом тржишту Уније. Појединачне акције чланица у подручју наплате директних пореза, због националних правних ограничења, биле су недовољне да би се брзо елиминисала пореска евазија у трансакцијама на тржишту Уније, која је резултат немоћи пореских управа чланица да контролишу међународне токове новца својих обвезника. С друге стране, ни постојећи правни оквир ЕУ, у облику Директиве 77/799/ЕЕЗ није могао одговорити том задатку. Било је потребно, на темељу успостављеног повјерења између чланица, креирати ефикаснији правни инструмент за службену сарадњу пореских управа чланица на пољу директних пореза. Средином фебруара 2011.године Савјет ЕУ је усвојио нову Директиву 2011/16/ЕУ (Директива) о службеној сарадњи у пољу опорезивања¹⁶. Нова Директива је ступила на снагу даном објаве у Службеним новинама ЕУ 11.3.2011., а примјењује се од 1.1.2013.године. Чланицама ЕУ је дато раздобље од 22 мјесеца за инкорпорисање Директиве у националне прописе. За разлику од сарадње у пољу ПДВ-а и акциза, службену сарадњу у пољу директних пореза, због фискалног суверентитета чланица, није било могуће прописати регулацијом, са директном примјеном у чланицама, већ директивом, дефинишући минималне стандарде које чланице ЕУ требају испунити. Међутим, и поред тих ограничења, нова Директива нуди инструменте и широк спектар механизма сарадње чланица који се темеље на јединственим правилима, обавезама и правима која вриједје подједнако за све чланице Уније. Крајем 2012.године Европска комисија је донијела provedбену Регулацију 1156/2012¹⁷, којом је прецизније прописала правила размјене података у смислу одредаба Директиве. Регулација се примјењује од 1. јануара 2013.

Усвајањем Директиве 2011/16/ЕУ заокружен је правни оквир система службене сарадње пореских управа чланица ЕУ. Премда се правни оквир сарадње у порезима састоји из двије регулације (ПДВ, акцизе) и нове Директиве одредбе ових закона ЕУ су у великој мјери усклађене, осим у одређеним сегментима гдје су разлике нужне због специфичности одређених врста пореза или потребе задржавања утицаја чланица у одређеним сферама размјене података.

У даљем тексту дајемо упоредни преглед сета прописа који регулише успоставу система службене сарадње у порезима, са назначеним разликама по врстама пореза.

3. ОПСЕГ СИСТЕМА СЛУЖБЕНЕ САРАДЊЕ

Основна разлика између три европска закона који прописују службену сарадњу налази се у опсегу примјене прописа и то у погледу:

- i. подјеле пореза по врстама

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.

- ii. подјеле пореза према нивоима власти који их убиру.

С обзиром на постојање регулација о сарадњи у пољу ПДВ-а и акциза нова Директива 2011/16/ЕУ се **не односи** на ПДВ и оне врсте акциза које су елемент заједничког хармонизованог система акциза ЕУ. Надаље, Директива се **не односи** на царинске дажбине, обавезне социјалне доприносе, без обзира да ли их убиру чланица или агенција чланице или институција социјалног осигурања (тј. фондови) основаних у складу са јавним законом, нити на таксе (нпр. таксе за овјере које наплаћују јавне институције) и накнаде уговорне природе (нпр. накнаде за јавне / комуналне услуге). Из ових одредаба имплицира да се Директива 2011/16/ЕУ **односи на**:

- све директне порезе;
- остале индиректне порезе које убиру чланице, а који нису регулисани на нивоу ЕУ;
- добровољно социјално осигурање.

Преглед прописа који регулишу сарадњу у појединим врстама пореза је дат у Табели 1.

Дилеме не постоје у погледу подјеле пореза према нивоима власти који их убиру, имајући у виду да су ПДВ и акцизе порези које убиру централне/федералне владе. Стога, посебна одредница постоји само у новој Директиви 2011/16/ЕУ да се њене одредбе **примјењују на све порезе, било које врсте, које убиру чланице и административни или подручни уреди у име чланица, укључујући и порезе које убиру локалне власти.**

Табела 1: Преглед опсега прописа из службене сарадње пореских управа ЕУ (приказ аутора)

Врста пореза	Пропис који регулише службену сарадњу
Индиректни порези	
1. ПДВ	Регулација Савјета 909/2010
2. Акцизе: <ul style="list-style-type: none"> • Дувански производи (цигарете и дуванске прерађевине) • Алкохол, пиво, вино и алкохолна пића • Енергенти (нафтни деривати, плин, електрична енергија, угаљ и кокс) 	Регулација Савјета 2073/2004
3. Царинске дажбине	-
4. Остали индиректни порези (осим 1-3)	Директива 2011/16/ЕУ
Директни порези, укључујући порезе које убиру агенције и локални ниво	Директива 2011/16/ЕУ
Социјални доприноси	
1. Обвезни социјални доприноси	-
2. Добровољни социјални доприноси	Директива 2011/16/ЕУ
Непорески приходи	
1. Таксе	-
2. Накнаде	-

Системом сарадње у порезима обухваћени су скоро сви обвезници, правна и физичка лица, без обзира на правну форму. Најшира дефиниција лица-обвезника је прописана Директивом, што је и разумљиво с обзиром на многобројне врсте правних форми које данас имају примаоци и исплатиоци дохотка из рада, имовине и капитала. Управо је недостатак претходне „старе“ директиве било ограничавање на одређене правне форме пословних субјеката, што је у експанзији нових правних форми довело до тога да многи обвезници остајали изван опсега примјене директиве. Умјесто одреднице „лица која се опорезује“ нова Директива даје широку дефиницију обвезника, која, поред традиционалних правних форми, фондација, трустова и инвестиционих фондова, укључује и све друге форме и правне аранжмане и инструменте које успостављају обвезници у чланицама. Најужа дефиниција

лица је дата у Регулацији о сарадњи у акцизама, што је разумљиво имајући у виду дефиницију акцизног обвезника и регистрованог држаоца складишта. Преглед садржине појма „лица“ у прописима који регулишу сарадњу у појединим врстама пореза је дат у Табели 2.

Табела 2: Дефиниција појма „лице“ (приказ аутора)

Регулација о ПДВ-у	Регулација о акцизама	Директни порези
Физичка лица		
Правна лица		
удружења лица која могу вршити правне радње, али немају статус правног лица, уколико је то предвиђено легислативом		
било који други правни субјект, без обзира на природу и форму, са или без правног субјективитета, који врши трансакције које су опорезиве ПДВ-ом	-	било који други правни аранжман, било које природе и облика, без обзира да ли има правни субјективитет, да ли има имовину и да ли њоме управља, уколико су имовина или приходи предмет опорезивања порезима на које се односи Директива

Консолидовани извјештаји

припремила: Александра Регоје

Табела 1. (Консолидовани извјештаји: Институције БиХ, ентитети, ЈР)

Прелиминарни консолидовани извјештај укључује:

- приходе од индиректних пореза које прикупља Управа за индиректно опорезивање на Јединствени рачун,
- трансфере са Јединственог рачуна УИО,
- приходе и расходе буџета институција Босне и Херцеговине,
- приходе и расходе буџета Федерације БиХ,
- приходе и расходе буџета Републике Српске*

Извјештај не укључује неусклађене приходе прикупљене на ЈР УИО.

**Обухваћено: (А) буџет Републике и ванбуџетска средства евидентирана у Главној књизи трезора РС, (Б) укупно ино-задужење за пројекте који се реализују преко општина и предузећа, (В) податке корисника буџета Републике који имају сопствене банковне рачуне (укључујући и неке јединице за имплементацију ино-пројеката формиране при министарствима)*

Прелиминарни консолидовани извјештај: ЈР, Институције БиХ, ентитети, 2013

	I	II	Укупно
Укупни приходи	434,7	381,8	816,5
Порези	409,4	348,7	758,0
Директни порези	22,7	29,7	52,4
Порези на доходак и добит	22,0	29,0	51,0
Порез на имовину	0,6	0,7	1,4
Индиректни порези (нето)	386,7	318,9	705,6
ПДВ	240,7	210,2	450,9
Акцизе	112,0	76,4	188,5
Путарина	20,3	16,8	37,1
Царине	12,6	14,5	27,1
Остали индиректни порези	1,0	1,0	2,0
Остали порези	0,0	0,0	0,1
Доприноси за социјално осигурање	0,0	0,0	0,0
Грантови од страних влада и међ. организација	1,4	0,7	2,1
Непорески приходи	23,9	32,4	56,3
Трансфери од осталих буџетских јединица	0,0	0,0	0,1
Укупни расходи	411,9	390,4	802,3
Текући расходи	407,5	387,3	794,9
Бруто плате и накнаде запослених	123,1	123,8	246,9
Издаци за материјал и услуге	14,6	21,8	36,4
Дознаке на име социјалне заштите	52,6	54,2	106,8
Издаци за камате	4,2	7,0	11,3
Издаци по основу камата у иностранству	2,3	5,5	7,8
Издаци по основу камата у земљи	2,0	1,5	3,4
Субвенције	2,2	2,4	4,6
Донације (нерезидентима)	0,0	0,0	0,0
Трансфери другим буџетским јединицама	40,3	37,1	77,4
Тр. са ЈР (БД, кантони, општине, фондови, дир.за цесте)	165,4	132,4	297,9
Други расходи	5,1	8,5	13,6
Нето издаци за нефинансијску имовину	4,4	3,0	7,4
Издаци за нефинансијску имовину	4,6	3,3	7,9
Примици од нефинансијске имовине	0,2	0,2	0,5
Бруто/Нето опер.биланс (прих. минус текући расходи)	27,1	-5,5	21,6
Нето позајмљивање/задуживање (ук.пр. минус ук.расх.)	22,8	-8,6	14,2

Табела 1