

Jedinstveni porezni sistem

KASIM I. BEGIĆ

Pravni fakultet u Sarajevu

Sažetak

Rasprava o poreznoj reformi u Jugoslaviji svodi se na preraspodjelu finansijskih nadležnosti između federacije i republika, a zanemaruje se funkcionalna osnova sistema oporezivanja — njegovi ciljevi i efikasnost. Umjesto raspravljanja o tome da li jedan unificirani ili više harmoniziranih sistema, valja se pitati na koji način uspostaviti porezni sistem koji bi odgovarao tržišnoj privredi.

U tom kontekstu autor razmatra osobitosti fiskalnog federalizma, pri čemu, pozivajući se na Oatesa, ističe da su u tržišnim privredama svi porezni sistemi manje ili više federalni i da je osnovno pitanje iznalaženje odgovarajućeg stupnja njihove decentralizacije. Posebno se razmatraju dva aspekta fiskalnog federalizma: podjela finansijske nadležnosti između savezne vlasti i vlasti federalnih jedinica, te međubudžetski transferi.

I.

Ostavljajući po strani terminološke nedorečenosti i nejasnoće o tome što se smatra jedinstvom a što jedinstvenim osnovama, u razmatranju koje slijedi pod jedinstvenim poreskim sistemom i jedinstvenim osnovama poreskog sistema podrazumijeva se njihovo uobičajeno i opšteprihvaćeno značenje u stručnim i laičkim razgovorima o institucionalnoj osnovi sistema finansiranja u posljednjih desetak i više godina. Upravo taj vremenski period obuhvata intenzivnije rasprave o poreskoj reformi, pri čemu je neopravdano u prvi plan isturena problematika preraspodjele finansijske nadležnosti između federacije i federalnih jedinica, umjesto da se težište poreske reforme usmjeri ka funkcionalnoj osnovi sistema oporezivanja odnosno ka redefinisanoj ciljeva i zadataka i ukupnoj efikasnosti fiskalnog sistema saobrazno promjenama u ekonomsko-socijalnoj strukturi. Uzgred rečeno, to je i razlog da poslije desetak godina preispitivanja postojećeg, u suštini nerazvijenog, poreskog sistema utemeljenog prije dvadesetak godina sa prenatraglašenim fiskalnim zadacima, pojednostavljenom strukturom oporezivanja, regresivnim socijalnim i ekonomski neutralnim učincima, još uvijek se vode »akademske rasprave« o pravcima promjena, umjesto da se reforma poreskog sistema temelji na prihvatanju uobičajenih instituta i instrumenata fiskalnog sistema u tržišnim privredama. Da su otpočele rasprave i promjene ove vrste, sasvim sigurno da bi problematika podjele fiskalne moći poprimila status supsidijarnog pitanja u okviru reforme fiskalnog sistema, a pogoto ukupne privredne reforme. Drugim riječima, uz

zadržavanje poreskog sistema primjerenog netržišnim (administrativnim) privredama i »zurovskog sindroma« u tzv. federalnoj raspodjeli dohotka¹ i u uslovima duboke ekonomske krize sve manje privilegovanog društvenog sektora privredivanja u ekonomskoj strukturi, kao logički slijed nametnuo se problem preraspodjele finansijske nadležnosti kao izgovor ili pak kao sredstvo za promjene u ovom domenu.

Prema tome, zagovornicima promjena ove vrste neke »objektivne« okolnosti su išle u prilog, tako da je pojednostavljeno i neobjedljivo objašnjenje da se utemeljenjem jedinstvenog poreskog sistema rješavaju svi ili gotovo svi problemi fiskalnog sistema, naišlo na neočekivano odobravanje.² Pritom se zaboravlja na činjenicu da je sadašnjih šest ili osam poreskih sistema po svim svojim relevantnim elementima »produžetak« i sljedbenik jedinstvenog poreskog sistema koji je egzistirao do početka sedamdesetih godina, i da stoga nije pitanje da li trebamo jedan unificirani ili pak više harmonizovanih poreskih sistema nego je očito da je nužan efikasan (ni)poreski sistem odnosno fiskalni sistem koji u tržišnom ambijentu sa preferiranim individualnim interesima obezbjeđuje njihovo artikulisanje u okviru užih ili širih društvenih zajednica.

Opšti tržišni ambijent i priroda pojedinih poreskih izvora, na jednoj strani, kao i sistem finansiranja potreba društvenog karaktera u pogledu njihovog lokalnog, regionalnog ili »nacionalnog« značaja, na drugoj strani, u osnovi determiniraju institucionalne okvire sistema poreza i sistema finansiranja odnosno raspodjelu fiskalne moći između pojedinih nivoa vlasti. Pri tome, usprkos razlika u varijacijama pojedinih rješenja kod podjele finansijskih ovlašćenja u svim federacijama pored zajedničkog imenitelja — posebnosti u jedinstvu koji podrazumijeva da izvorna fiskalna ovlašćenja imaju i federacija i federalne jedinice, u istoj ravni je i »objedinjavanje finansijske snage« kako bi se ostvarila »ravnomjerna raspodjela kvalitete života« u federalnim okvirima. To znači da se ne može isključiti finansijska autonomnost federalnih jedinica, čime bi se i priroda federacije kao zajednice zajednica dovela u pitanje, ali isto tako i međubučetski transferi kao odgovor na vodeće ekonomske probleme sa kojima se, više ili manje, susreću sve federacije.

II.

Ekonomski aspekt federalizma pretpostavlja znatno širi i »slobodniji« pristup od onoga koji je uobičajen za pravni i politikološki jer se osnovne odrednice tog federalizma u dobroj mjeri relativiziraju. Naime, za pravno-političku studiju federalizma presudno značenje ima podjela vlasti, odnosno oblik koegzistencije

¹ Najkraće rečeno, »zurovski sindrom« se odnosi na osnovni pristup u ukupnoj raspodjeli dohotka (od primarne pa nadalje) koji težištu daje prava raspolaganja dohotkom, a u drugom planu je njegovo stvaranje, tako da sa širenjem prava raspodjele sve izraženije se sužava njihova materijalna osnova, ponajviše zbog statusa akumulacije kao rezidualne stavke u ukupnoj raspodjeli. Ovakav pristup u udruženom radu se prenio i u međurepubličke odnose, i kao što privredni subjekti nisu zadovoljni sa uslovima privredivanja i u tzv. federalnoj raspodjeli svaka od federalnih jedinica smatra se zakinutom. Međutim i u ovoj društvenoj »igri« u oba slučaja zanemaruje se najvažnije: stvaranje dohotka kao materijalne osnove i raspodjele i »ukupnog zadovoljstva u njegovoj raspodjeli«.

² Ovdje se svjesno zanemaruje samoupravna transformacija fiskalnog sistema s »akro-batskim« definisanjem doprinosa i pogrešne fragmentacije sistema finansiranja.

vlasti federacije i federalnih jedinica, pri čemu je za prirodu federalizma presudno da li je riječ o izvornim ili pak o »dodijeljenim« ovlašćenjima decentralizovanih nivoa vlasti. Međutim, za uobičajeni ekonomski pristup važna je činjenica da li se finansijska aktivnost (formiranje i usmjeravanje sredstava na ime potreba društvenog karaktera) vrši i od strane decentralizovanih nivoa vlasti, nezavisno od toga da li se radi o »delegiranoj« finansijskoj vlasti. Naravno, to ne znači da ustavnopravno ustrojstvo federalnih odnosa nije bitno za domet decentralizovane finansijske aktivnosti, pogotovo u onim slučajevima kada je postignuta ravnoteža između karaktera potreba i preferencija građana na pojedinim nivoima društveno-političke organizovanosti federacije.

Nameću nam se stoga dva zaključka: prvo, između dvije krajnosti, one u kojoj je finansijska aktivnost u potpunosti centralizovana ili druge u kojoj u ovom domenu vlada svojevrsna finansijska anarhija, elementi federalnosti u finansijskoj aktivnosti nameću se sami po sebi ne samo u federacijama nego i u unitarnim državama; drugo, imajući u vidu prirodu finansijske aktivnosti koja pretpostavlja kompromis između unitarne uprave i ekstremne decentralizacije, privlačnost federalizma sa ekonomske tačke se upravo potencira.

Međutim, iako su naznačeni zaključci neosporni, oni ipak ne kazuju mnogo, jer su svi sistemi u ekonomskom pogledu manje ili više federalni, pa je očita tautologija tvrditi da je federalizam u ekonomskom pogledu optimalni oblik uprave. Stoga je, kako ističe W. E. Oates, stvarno pitanje u fiskalnom federalizmu iznalaženje odgovarajućeg stepena decentralizacije finansijske aktivnosti odnosno određenje »optimalne strukture javnog sektora u smislu prenošenja odgovornosti donošenja odluka za pomenute funkcije na predstavnike interesa odgovarajućih decentralizovanih jedinica društva.³

Imajući u vidu svu složenost u iznalaženju stepena decentralizacije finansijske aktivnosti, kao i odsustvo univerzalne formule ne samo kada je riječ o federacijama sa različitim društveno-ekonomskim uređenjem nego i kada se radi o federacijama sa istovrsnom ekonomsko-političkom strukturom, sasvim je razumljivo da svaka federacija ponaosob vrši različite varijacije u pogledu institucionalne osnove finansijske aktivnosti. Štaviše, podjela finansijske nadležnosti i u okviru jedne iste federacije doživljava u relativno kratkom periodu različite transformacije, pri čemu treba imati u vidu činjenicu ne samo da brojni faktori ekonomske, političke i socijalne prirode vrše konstantan »pritisak« u ovom domenu, nego da je i u mnogim slučajevima neminovno uključen izbor između društvenog poželjnog i ekonomski mogućeg sa stanovitim pojavama društvenog gubitka u odnosu na namjeravani neto društveni efekat.

Iako ne postoji univerzalna formula vezana za institucionalnu osnovu finansijske aktivnosti u federacijama, neki elementi finansiranja na više nivoa koji ulaze u zajedničke imenitelje federalizma nameću se sami po sebi. U prvom redu, ukoliko se posmatra funkcionalna osnova fiskalnog sistema, onda naznačena ocjena da federalizam sa ekonomske tačke ima niz prednosti u odnosu na unitarni

³ W. E. Oates, *Fiscal Federalism*, New York, 1972. str. 19.

oblik, zbog mogućnosti kombinacije uniformnosti i posebnosti, vrijedi kao opšta, jer pojedini »funkcionalni« sektori finansijske aktivnosti imaju različite afinitete prema centralizaciji odnosno decentralizaciji. Naime, polazeći od Musgraveove konceptualizacije strukture i uloge javnog sektora⁴, što je i odgovor na tri osnovna pravca u kojima je ekonomija slobodnog tržišta sklona da zataji, kao opšti zaključak nameće se neophodnost diferenciranog pristupa u definisanju istaknutog stepena decentralizacije.

Privlačnost finansijskog federalizma se najjasnije uočava kod alokacije odnosno obezbjeđivanja sredstava na ime društvenih potreba, jer se u žim društvenim zajednicama omogućava da vode selektivniju politiku finansiranja prema preferencijama građana, zatim da ohrabre vlastito angažovanje sredstava građana, te da u finansiranju adekvatnije primjenjuju princip protivnakanade. Što se tiče redistribucije odnosno ostvarivanja »najpravednije raspodjele« u zemlji, poželjno je decentralizovano finansiranje, ali je također neophodno obezbijediti visok stepen usaglašenosti i federacije i federalnih i užih jedinica pri korišćenju pojedinih mjera redistributivnog učinka. Napokon, pretpostavka za stabilizirajuće učinke fiskalnog sistema nije samo visok stepen usaglašenosti nego i vrlo često uniformna rješenja, jer je u ovom domenu primarna odgovornost centralnih organa. Znači, ma koliko isticali privlačnost finansiranja na više nivoa, moramo se složiti sa konstatacijom da funkcionalna osnova finansijske aktivnosti pretpostavlja diferenciran pristup u iznalaženju optimalnog stepena decentralizacije.

Kao što fiskalni federalizam podrazumijeva da izvorna fiskalna ovlašćenja imaju, osim federacije, i federalne jedinice — što znači autonomnost u finansijskoj aktivnosti federalnih jedinica — konstitutivni element fiskalnog federalizma također su i međubudžetski transferi odnosno finansijsko izravnavanje u federalnim okvirima. Međubudžetski transferi u osnovi predstavljaju odgovor na tri vodeća ekonomska problema sa kojima se susreću federacije: prvo, riječ je o klasičnom federalnom problemu koji se tiče ostvarivanja ravnoteže između utvrđenih funkcija (potreba), koje su identične za sve nivoe vlasti, i fiskalnih kapaciteta odnosno materijalne osnove za obavljanje utvrđenih zadataka, koja je u pravilu različita u pojedinim federalnim jedinicama; drugi osnovni problem jeste neravnomjeran privredni razvitak pojedinih federalnih jedinica; treći problem se odnosi na obezbjeđivanje tzv. nacionalnog minimuma usluga javnog karaktera u svim federalnim jedinicama, i to onih usluga u kojima se prožimaju i regionalni i federalni interesi. Ne ulazeći u elaboraciju o dometima finansijskog izravnavanja i »cijene ravnomjerne raspodjele kvalitete života i rada« odnosno »političkog izravnavanja« i »ekonomskog izravnavanja« u federalnim okvirima, treba istaći da je evidentna korelacija između stepena decentralizacije finansijske nadležnosti i dimenzioniranja međubudžetskih transfera. Drugim riječima, to znači da veličina međubudžetskih transfera u osnovi zavisi od dva faktora: (1) od stepena decentralizacije finansijske aktivnosti, jer što je on naglašeniji, što pretpostavlja i veću separatnu finansijsku aktivnost decentralizovanih nivoa vlasti, njihovo oslanjanje isključivo na vlastite izvore prihoda ima za posljedicu veće disparitete u obimu i strukturi javne potrošnje; (2) od prisustva zajedničkog angažmana i federacije i federalnih

⁴ Uporedi: R. A. Musgrave, *Teorija javnih finansija*, Beograd, 1973. str. 2—21 i 145—146.

jedinica, jer što je ono veće, znatno se manje nameće problem obima ovih sredstava, i obratno, ako su zajednički zadaci simbolični, tada se i utvrđivanje adekvatnog obima sredstava međubudžetskih transfera postiže uz veću napetost.

III.

Imajući u vidu naznačena pitanja dilema iz naslova umjesto svoje sadržinske poruke više upućuje na »asocijacije« koje se u osnovi svode na slijedeće: da li je jedinstven poreski sistem pretpostavka za efikasan sistem oporezivanja i prvi korak ka radikalnoj poreskoj reformi, ili je pak osnovni problem u tome da se uniformnim poreskim sistemom i poreskom politikom žele postići neki efekti u tzv. federalnoj raspodjeli dohotka, što je objektivno zadatak nekih drugih finansijskih instrumenata.

Radi otklanjanja nekih nejasnoća, skrećem pažnju da između jedinstvenog i uniformnog poreskog sistema stavljam znak jednakosti. Za eventualni prigovor da to nije isto, skrećem pažnju na činjenicu da trenutno u Jugoslaviji i nema dispariteta između republika u povodu vrsta poreza, izvora, definisanja osnovica itd., što znači da se ustavnom preformulacijom (umjesto jedinstva osnova: jedinstvo) hoće veće jedinstvo odnosno uniformnost poreskog sistema i poreske politike. U takvom poreskom sistemu ne samo da se isključuju izvorna fiskalna ovlašćenja federalnih jedinica, nego to znači i korak dalje: da federalni porezi postaju instrument administrativne regionalne preraspodjele dohotka. Prema tome, između dvije moguće krajnosti (finansijska anarhija i finansijska unifikacija) »jedinštvene osnove poreskog sistema« kao ustavna formulacija je i najprimjerenija za fiskalni federalizam pogotovo u uslovima tržišne organizacije privrede. Naime, takav pristup pretpostavlja da pri ustanovljavanju, regulisanju i naplati poreza i drugih dažbina izvorna finansijska ovlašćenja imaju i federacija i federalne jedinice, s tim da operacionalizacija naznačene ustavne formulacije pretpostavlja diferencirano eksponiranje federacije odnosno federalnih jedinica zavisno od toga koliki je značaj pojedinog poreskog oblika po stabilnost i jedinstvo jugoslovenskog tržišta, odnosno zavisno od prirode pojedinog poreza i njegovih ekonomskih i ukupnih učinaka kao i mobilnost izvora oporezivanja. To znači da istaknuta dilema sadržinski ima šire značenje; da li uniformni poreski sistem, bez uobičajenih federalnih instituta finansijske prirode, ili pak jedinštvene osnove poreskog sistema sa finansijskim izravnavanjem i ostalim elementima fiskalnog federalizma. Za prirodu federalizma, a pogotovo fiskalnog federalizma, dilemâ ove vrste nema.

Kasim I. Begić

A SINGLE TAX SYSTEM OR A UNIQUE BASIS FOR THE TAX SYSTEM?

Summary

The debate concerning tax reform in Yugoslavia is largely reduced to redistribution of financial competences between the federation and the republics while the functional basis of the system of taxation — its aims and efficiency — is neglected. Instead of arguing whether there should be a single system or several orchestrated ones the question which ought to be considered is how to establish a tax system that would be suitable to a market economy.

In this context the author discusses the specific features of fiscal federalism and, referring to Oates, makes the point that in market economies all tax systems are of a federal nature in a higher or lesser degree and that the real problem is to find out how far it is suitable to decentralize them. Two aspects of fiscal federalism are given special consideration: the division of financial competences between the federal government and the authorities in the federal units, and inter-budget transfers.