

POREZNI SUSTAV BOSNE I HERCEGOVINE

Puljić, Ana

Undergraduate thesis / Završni rad

2021

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Josip Juraj Strossmayer University of Osijek, Faculty of Economics in Osijek / Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:145:461116>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-19**



Repository / Repozitorij:

[EFOS REPOSITORY - Repository of the Faculty of Economics in Osijek](#)



Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Preddiplomski studij (Poslovna informatika)

Ana Puljić

POREZNI SUSTAV BOSNE I HERCEGOVINE

Završni rad

Osijek, 2021.

Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku
Ekonomski fakultet u Osijeku
Preddiplomski studij (Poslovna informatika)

Ana Puljić

POREZNI SUSTAV BOSNE I HERCEGOVINE

Završni rad

Kolegij: Javne financije

JMBAG: 0010225081

e-mail: apuljic@efos.hr

Mentor: prof.dr.sc. Branimir Marković

Komentor: izv.prof.dr.sc.Vjekoslav Bratić

Osijek, 2021.

Josip Juraj Strossmayer University of Osijek
Faculty of economics in Osijeku
Undergraduate Study (Business informatics)

Ana Puljić

BOSNIA AND HERZEGOVINA'S TAX SYSTEM

Final paper

Osijek, 2021.

IZJAVA
O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI,
PRAVU PRIJENOSA INTELEKTUALNOG VLASNIŠTVA,
SUGLASNOSTI ZA OBJAVU U INSTITUCIJSKIM REPOZITORIJIMA
I ISTOVJETNOSTI DIGITALNE I TISKANE VERZIJE RADA

1. Kojom izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je ZAVRŠNI (navesti vrstu rada: završni / diplomski / specijalistički / doktorski) rad isključivo rezultat osobnoga rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu. Potvrđujem poštivanje nepovredivosti autorstva te točno citiranje radova drugih autora i referiranje na njih.
2. Kojom izjavljujem da je Ekonomski fakultet u Osijeku, bez naknade u vremenski i teritorijalno neograničenom opsegu, nositelj svih prava intelektualnoga vlasništva u odnosu na navedeni rad pod licencom Creative Commons Imenovanje – Nekomercijalno – Dijeli pod istim uvjetima 3.0 Hrvatska.
3. Kojom izjavljujem da sam suglasan/suglasna da se trajno pohrani i objavi moj rad u institucijskom digitalnom repozitoriju Ekonomskoga fakulteta u Osijeku, repozitoriju Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku te javno dostupnom repozitoriju Nacionalne i sveučilišne knjižnice u Zagrebu (u skladu s odredbama Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, NN br. 123/03, 198/03, 105/04, 174/04, 02/07, 46/07, 45/09, 63/11, 94/13, 139/13, 101/14, 60/15).
4. Izjavljujem da sam autor/autorica predanog rada i da je sadržaj predane elektroničke datoteke u potpunosti istovjetan sa dovršenom tiskanom verzijom rada predanom u svrhu obrane istog.

Ime i prezime studenta/studentice: Ana Puljić

JMBAG: 0010225081

OIB: 42896152792

e-mail za kontakt: apuljic05@gmail.com

Naziv studija: Preddiplomski studij (Poslovna informatika)

Naslov rada: Porezni sustav Bosne i Hercegovine

Mentor/mentorica rada: prof.dr.sc. Branimir Marković

Komentor rada: izv.prof.dr.sc.Vjekoslav Bratić

U Osijeku, 21. 09. 2021. godine

Potpis _____

Ana Puljić

Porezni sustav Bosne i Hercegovine

SAŽETAK

Porezni sustav Bosne i Hercegovine složen je i kompleksan sustav, upravo zbog ustavnog uređenja same države. Kroz rad obrađeni su kvantitativni podaci prihoda na osnovi poreza kao i usporedbe sa državama članicama Europske unije te detaljno objašnjenje poreznog sustava, njegovih reformi i najizdašnijih poreznih oblika u Bosni i Hercegovini. Bosna i Hercegovina sastoji se od dva entiteta (Federacija BiH i Republika Srpska) i administrativne jedinice lokalne samouprave pod suverenitetom države BiH – Brčko distrikt. Sama kompleksnost naglašena je u navedenoj administrativnoj podjeli, čime porezni sustav najviše dolazi do izražaja i pogodan je za utaju poreza te izbjegavanje njegovog plaćanja.

Ključne riječi: porezi, porezni sustav, ustavno uređenje, porezne reforme

Bosnia and Herzegovina's tax system

ABSTRACT

The tax system of Bosnia and Herzegovina is a complex system, precisely because of the constitutional order of the same state. The paper deals with quantitative data on tax-based revenues as well as comparisons with Member States that publish in detail the tax system, its reforms and the most common taxes in Bosnia and Herzegovina. Bosnia and Herzegovina consists of two entities (Federation of BiH and Republic of Srpska) and an administrative unit of local self-government under the sovereignty of the state of BiH - Brčko District. The complexity itself is emphasized in the mentioned administrative division, which makes the tax system most pronounced and is suitable for tax evasion and avoidance of its payment.

Key words: taxes, tax system, constitutional system, tax reforms

SADRŽAJ

1. UVOD	1
2. TERITORIJALNO-ADMINISTRATIVNI USTROJ BOSNE I HERCEGOVINE	2
3. TEORIJSKA PODLOGA	4
4. METODOLOGIJA RADA	8
5. OPIS ISTRAŽIVANJA I REZULTATI ISTRAŽIVANJA	10
5.1. Porez na dodanu vrijednost (PDV)	11
5.2. Porez na dohodak	13
5.3. Porez na dobit	16
5.4. Posebni porezi (akcize)	19
5.5. Imovinski porezi	20
6. RASPRAVA	23
7. ZAKLJUČAK	26
8. LITERATURA	27
POPIS TABLICA	29
POPIS SLIKA	30

1. UVOD

Najvažniji dio cjelokupnog ekonomskog sustava svake države i značajno sredstvo koje ostvaruje brojne ekonomske, političke pa čak i socijalne interese jest porezni sustav. S obzirom da je fokus rada pitanje BiH i njezinog poreznog sustava, bitno je naglasiti odmah u uvodu rada, samu složenost sustava, kompliciranost te strukturalnost koja je određena Aneksom 4 Općeg okvirnog sporazuma za mir u BiH ili ukratko Daytonskog sporazuma, čiju stavku u srži čini Ustav Bosne i Hercegovine. Naime, Aneksom 4 je određena struktura same države, odnosno prema kojem se BiH sastoji od dva entiteta (Federacija BiH i Republika Srpska) i administrativne jedinice lokalne samouprave pod suverenitetom države BiH – Brčko distrikt. Sama kompleksnost naglašena u navedenoj administrativnoj podjeli, čime porezni sustav najviše dolazi do izražaja i pogodan je za utaju poreza te izbjegavanje njegovog plaćanja. Takvim stavom se kroz rad nastoji dokazati da reforma poreznog sustava Bosne i Hercegovine mora biti efikasnija i centraliziranija. U samom radu navedena je istraživačka hipoteza čime se potkrepljuju određene tvrdnje, prikazuje održivost samog poreznog sustava kao i potreba za reformom, prije svega, poreznog sustava, pa i drugih ekonomskih i političkih cjelina unutar Bosne i Hercegovine.

Cilj rada je pružiti uvid u strukturu poreznog sustava Bosne i Hercegovine i njegovu održivost s obzirom na ustroj države što ga čini kompleksnim i izrazito složenim. Kroz rad se analiziraju kvantitativni podaci o pojedinim porezima te je napravljena usporedba s poreznim stopama država članica Europske Unije.

Rad je strukturiran na način da se u uvodnom dijelu rada prikaže kraće obrazloženje samog rada dok je u drugom dijelu rada objašnjen administrativno-teritorijalni ustroj Bosne i Hercegovine te njegov doprinos kompleksnosti poreznog sustava BiH. U trećem dijelu prikazan je povijesni slijed oblikovanja poreznog sustava BiH kao i sama podjela i objašnjenje poreza i elemenata oporezivanja. Hipoteze rada nalaze se u četvrtom dijelu te se u zaključku nalazi osvrt na hipoteze te odgovor na pitanje jesu li one prihvaćene ili odbaćene. U petom dijelu nalazi se daljnja obrada poreza BiH te njihovi podaci, dok u šestom dijelu teče daljnja rasprava o cijelom poreznom sustavu BiH.

2. TERITORIJALNO-ADMINISTRATIVNI USTROJ BOSNE I HERCEGOVINE

Kako bi se u potpunosti analizirao porezni sustav BiH, potrebno je osvrnuti se na njezin državni ustroj koji je izrazito specifičan, uzimajući u obzir samu teritorijalnu podjelu BiH. Naime, prema Ustavu Bosne i Hercegovine, BiH je demokratska država koja funkcionira u skladu sa zakonom i na osnovu slobodnih i demokratskih odnosa. No, prije svega Bosna i Hercegovina ima izrazito složenu državnu strukturu koja nastaje na osnovu utjecaja mnogih čimbenika, uključujući i prije svega raspad bivše Socijalističke Federativne Republike Jugoslavije (SFRJ) kao i samog početka rata na njenom području. Pojedini autori nazivaju je federacijom, unijom te čak i federacijom sui generis, no formalno oblik vladavine prema Ustavu nije utvrđen.

Ustav BiH je tako najviši pravni akt u pravnom sustavu Bosne i Hercegovine koji je stupio na snagu kao aneks (dodatak) međunarodnog sporazuma. Tako se prema Općem okvirnom sporazumu za mir u Bosni i Hercegovini, sama država sastoji od dva entiteta Federacije BiH i Republike Srpske te administrativne jedinice lokalne samouprave pod suverenitetom države BiH – Brčko Distrikt.



Slika 1: Prikaz etničkog sastava BiH (Izvor:Radio Slobodna Evropa, 2017)

Prema tome, država se sastoji od tri ravnopravna konstitutivna naroda: Hrvata, Srba i Bošnjaka, no i drugih naroda i građana. Kada je u pitanju Federacija BiH, ona se sastoji od federalnih jedinica tzv. kantona dok s druge strane Republika Srpska je ustrojena prema unitarnom principu. Ono što je važno za napomenuti jest da na državnom nivou, nivou entiteta i kantona postoji odvojena struktura državnih organa vlasti što upravo ovaj sustav i čini specifičnim. Kantoni tako samostalno donose svoje ustave koji se moraju usuglasiti sa Ustavom FBiH, a time i Ustavom same države i također, ovlaštene su i da neke nadležnosti prenesu na gradove, općine.

S obzirom da je rečeno da je država BiH podijeljena na dva entiteta, kada je u pitanju RS, regionalna samouprava ne postoji, gradovi i općine predstavljaju oblike lokalne samouprave. Tako se RS dijeli na regije, a regije na 62 općine. Zakonodavnu vlast vrše Narodna Skupština Republike Srpske i Vijeće naroda, dok izvršnu vlast vrše predsjednik i dva potpredsjednika Republike Srpske, uz Vladu Republike Srpske.

U slučaju Federacije BiH, sastoji se od deset kantona koji se dalje dijele na 79 općina. Zakonodavnu vlast u ovom slučaju čini Parlament FBiH, odnosno Predstavničkog doma i Doma naroda. Izvršnu vlast s druge strane vrše predsjednik i dva potpredsjednika kao i Vlada FBiH, kao u slučaju Republike Srpske.

Jedina administrativna jedinica lokalne samouprave pod suverenitetom države, Distrikt Brčko, ima svoju vlastitu multietničku vladu sa izabranom skupštinom, izvršnim odborom, sudstvom i policijskim snagama.

No, kada pričamo o cjelokupnoj državi BiH, na državnom nivou, funkciju izvršne vlasti vrši Predsjedništvo BiH koje se sastoji od tri člana, po jednog predstavnika iz reda Bošnjaka, predstavnika iz reda Hrvata i predstavnika iz reda Srba. Biraju se direktnim izborima koji se održavaju svake četiri godine, dok se Predsjedavajući Predsjedništva mijenja svakih osam mjeseci. Funkciju vlade vrši Vijeće ministara koje se sastoji od devet članova.

Referirajući se na rečeno, BiH prema svom ustroju ima veliki broj vlasti što utječe i na sami porezni sustav o kojem se više spominje u daljnjem radu. Tako se porezni sustav BiH razlikuje od entiteta do entiteta, odnosno raspoređuje se prema razinama vlasti, što ga čini izrazito kompleksnim i specifičnim.

3. TEORIJSKA PODLOGA

Porezi predstavljaju obavezna davanja građana koja su nametnuta od strane administrativnih jedinica te pojedinac za plaćeni porez ne dobiva izravnu protuuslugu. Oporezivanjem se stoga ubiru sredstva kako bi se financirali javni rashodi za dobra i usluge koje koriste svi građani države. „Oporezivanje je praktičan način prikupljanja sredstava za financiranje javnih rashoda za dobra i usluge kojima se stanovništvo koristi, poput javne zdravstvene zaštite, javnog obrazovanja, javne sigurnosti na ulicama itd.“ (Vukić, 2016).

Istraživajući povijest poreza, nastali su začetkom prvih civilizacija. Razvojem civilizacija, razvijaju se i prvi porezi, što je i zabilježeno prije šest tisuća godina na glinenim pločama iskopanim u Sumeru, plodnoj ravnici između rijeka Eufrata i Tigrisa. Na sami sustav oporezivanja utječu mnogi čimbenici poput ustavnog uređenja, veličine teritorija i broja stanovnika, veličine javnog sektora i obujma nadležnosti kao i stupnja centralizacije odnosno decentralizacije države, pripadnosti političkim i ekonomskim asocijacijama, geopolitičkog položaja i sl.

Porezni sustav BiH složen je i kompleksan sustav, upravo zbog svog ustavnog uređenja te je organiziran prema razinama vlasti. Naime, u BiH je prisutan splet složenih odnosa između središnje države i entiteta i to se najviše temelji na nacionalnim razlikama.

Fiskalno porezni sustav BiH, u prošlosti je bio nestimulativan i neekonomičan te ga je trebalo što prije reformulirati. Uz pomoć američkog Ministarstva financija, Agencije za međunarodni razvoj, kao i ministarstava financija Federacije BiH i Republike Srpske izvršena je modernizacija porezne administracije u državi Bosni i Hercegovini. Tako je 2004. godine donesen Zakon o sustavu neizravnog oporezivanja u BiH te je ovim Zakonom uspostavljena institucionalna i organizacijska osnova za jedinstveni sustav neizravnog oporezivanja u BiH, koja treba da podrži cjelokupnu makroekonomsku stabilnost i fiskalnu održivost. Jedan od rezultata reforme fiskalno – poreznog sustava BiH jest uspostavljanje Uprave za indirektno - neizravno oporezivanje (UINO), najveće institucije na državnoj razini. Naime, uspostavljanje Uprave za indirektno - neizravno oporezivanje, entiteti gube nadležnost nad neizravnim porezima, uzimajući u obzir da je UINO jedino tijelo koje je nadležno za provedbu zakonskih propisa o neizravnom oporezivanju te politike koju utvrdi upravni odbor.

Danas, država Bosna i Hercegovina sastoji se od dva entiteta, Federacije BiH (FBiH) i Republike Srpske (RS) i administrativne jedinice lokalne samouprave pod suverenitetom

države BiH – Brčko Distrikta (BD). Najčešći porezi koji se koriste u Bosni i Hercegovini su: porez na dodanu vrijednost (PDV), porez na dohodak, porez na dobit, trošarine (akcize) te imovinski porezi. Svaka administrativna jedinica ima poseban Zakon kojim su regulirani ovi porezi, zbog čega između poreznih sustava administrativnih jedinica postoje i razne razlike, poput onih u stopama poreza te obvezama poreznih obveznika.

U slučaju poreza na dodanu vrijednost, on se može podijeliti na tri osnovna oblika: proizvodni oblik (porez na bruto dodanu vrijednost), dohodovni oblik i potrošni oblik. Proizvodni oblik, odnosno, porez na bruto dodanu vrijednost, nije u skladu sa temeljnim načelima gospodarskog i tržišnog poslovanja te ne pruža poticaj poduzetnicima prema ulaganju i nabavi novih sredstava proizvodnje kao i same modernizacije proizvodnih tehnologija. Naime, kod primjene ovog oblika poreza od porezne osnovice dodane vrijednosti ne odbija se iznos utrošen za nabavku osnovnih sredstava i obračunate amortizacije. Kako nije dozvoljen odbitak kapitalnih dobara od osnovice, događa se situacija u kojoj se kapitalna dobra oporezuju dva puta.

Najpovoljnijim oblikom utvrđivanja porezne osnovice za gospodarske subjekte, smatra se potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost. Kod primjene ovog oblika za obračun porezne osnovice kod dodane vrijednosti oduzimaju se bruto investicije.

Kada je u pitanju BiH, prisutan je kompleksan porezni sustav koji je određen Ustavom BiH prema kojem se BiH sastoji od dva entiteta, Federacije Bosne i Hercegovine (FBiH) i Republike Srpske (RS) te administrativne jedinice lokalne samouprave pod suverenitetom države BiH – Brčko distrikta (BD). Pored samog Ustava BiH, svaki entitet ima svoj Ustav kojim se reguliraju fiskalna ustrojstva te porezni sustav. U slučaju Republike Srpske prisutno je centralizirano fiskalno uređenje, uzimajući u obzir da ima jedan entitetski nivo vlasti te jedinice lokalne samouprave, dok je Federacija BiH decentraliziranog tipa, sa jednim federalnim i deset kantonalnih nivoa vlasti u koji su uključene i jedinice lokalne samouprave – općine.

Za primjenu poreznih propisa nadležne su četiri porezne uprave: Uprava za indirektno – neizravno oporezivanje BiH, Porezna uprava Federacije BiH, Porezna uprava Republike Srpske te Porezna uprava Brčko distrikta.

Pored izražene decentralizacije, prema *Isoviću (2018:2)* „poseban problem predstavlja neharmoniziranost entitetskih poreznih sistema. To se prvenstveno odnosi na različita rješenja kada je u pitanju definisanje poreznih obveznika, poreznih osnovica, poreznih stopa, poreznih olakšica, oslobađanja, poticaja itd.“

Uzimajući u obzir da se BiH od prošlosti bori sa neekonomičnosti svog poreznog sustava, koji je pogodan za stvaranje sive ekonomije kao i stvaranja evazije poreza, 2004. godine BiH je napravila reformu svog poreznog sustava te donijela Zakon o sustavu neizravnog oporezivanja u BiH. Spomenuta porezna evazija može kršiti zakone, a i ne mora, no njihova razlika skoro pa je nevidljiva. Zakonitom evazijom smatra se izbjegavanje plaćanja javnih prihoda korištenjem povlastica koje su odobrene zakonom, kao i nedorečenim propisima, dok nezakonitom evazijom porezna utaja u kojoj nastaje svjesna želja da se nezakonitim aktivnostima prikriva stvarno financijsko stanje poslovanja (lažno vođenje poslovnih knjiga i sl.) i na time umanju ili u potpunosti izbjegne plaćanje poreza. Reforma bi tako trebala biti usmjerena na rješavanje ovakvih problema.

Kada je riječ o reformi, potrebno je znati značenje same reforme. Riječ reforma potječe od latinske riječi *Reformatio*, što u prijevodu znači ponovna uspostava. Predstavlja i označava promjenu, promjenu postojećeg sustava zakonskim putem te se koristi kako bi se poboljšala djelotvornost uprave i administracije određene države.

U slučaju dvostrukog oporezivanja i samog neoporezivanja, potrebna je primjena načela kako bi se utvrdile osnovice poreza na dodanu vrijednost. Ona se dijele na načela oporezivanja prema porijeklu i načelu oporezivanja prema odredištu.

Temeljna načela oporezivanja PDV-a u Bosni i Hercegovini su:

- Potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost oblik je dodane vrijednosti prema kome su ujednačene sve vrste nabave te porezni obveznik svoje porezne obveze može odbiti.
- Kreditna metoda utvrđivanja prihoda temeljenoj na načelu odredišta je metoda prema kojoj se porez na dodanu vrijednost plaća prema mjestu potrošnje proizvoda i usluga i vrlo je prigodna za međunarodnu razmjenu dobara i usluga.
- Indirektna metoda utvrđivanja porezne osnovice vrši se tako da se od ukupne porezne obveze odbija porez plaćen u prethodnoj fazi oporezivanja (pretporez).
- Vrlo značajan opseg oporezovanih transakcija nastaje oporezivanjem svake promjene vlasništva proizvoda, dijela proizvoda, upotrebe proizvoda i usluge.
- Jednostopni sustav oporezivanja je jednostavan sustav u kojemu se primjenjuje samo jedna stopa oporezivanja od 17% pri čemu se izjednačavaju svi porezni obveznici i svi proizvodi i usluge.
- Relativno mali broj oslobođanja je sustav koji na pojednostavljeni način omogućuje veći stupanj naplativosti prihoda

Pored PDV-a, jedan od najznačajnijih poreza je i porez na dohodak te je takav oblik složen, neposredan i osoban. Naime, ovakva vrsta oporezivanja ulazi u osobnost poreznih obveznika, skup je te kompliciran za primjenu, zahtjeva više platnih razreda i postoji problem pravilnog i realnog raspoređivanja poreznog tereta.

Za razliku od ova dva oblika oporezivanja, porez na dobit je porezni sustav novijeg vremena. „Porez na dobiti predstavlja oporezivanje neto dobiti pravnih osoba, najčešće gospodarskih djelatnosti. Zahtjeva manji napor poreznih organa i ne uzrokuje značajne troškove pri ubiranju, čime se maksimalno iskorištavaju njegovi učinci. Porez na dobit služi kao dobar instrument kontrole poslovanja gospodarskih subjekata.“ (*Vukić, 2016*).

Imovinski porez jest subjektivan porez, uzimajući u obzir da se pri oporezivanju u obzir uzimaju osobna obilježja poreznog obveznika, te neposredni porezni oblik koji oporezuje imovinsko stanje poreznih obveznika.

Posebni porezi predstavljaju važan financijski proračunski izvor suvremenih zemalja te se uvode iz nekoliko razloga: veliki su financijski izvor i porezno opterećenje – djeluju na povećanje ili smanjenje proizvodnje ili potrošnje određenih vrsta proizvoda; ekoloških razlozi (akcize na pesticide i motorni dim) i jednostavnog načina prikupljanja. Naplaćuju se u apsolutnom iznosu te su izdvojeni od sustava ostalih poreza.

4. METODOLOGIJA RADA

Pri izradi rada korišteni su prikupljeni podaci da službenih Internetskih stranica Porezne uprave FBiH, Uprave za indirektno-neizravno oporezivanje BiH te stručnih članaka s portala hrvatskih znanstvenika i stručnih časopisa – Hrčak.

4.1. Predmet istraživanja

Predmet istraživanja rada jest porezni sustav Bosne i Hercegovine u cjelosti te reforme samog. Uzimajući u obzir da je porezni sustav ove države izrazito složen i kompleksan, kroz rad se referira i na ustroje poreznih sustava dvaju entiteta Federacije BiH i Republike Srpske te administrativne jedinice lokalne samouprave pod suverenitetom države BiH - Brčko distrikta. Kroz rad su obuhvaćeni porez na dodanu vrijednost, kao jedinstveni porez u BiH, te porez na dobit, porez na dohodak, posebni porezi (akcize) i imovinski porezi.

4.2. Metode istraživanja

U radu su primjenjivane temeljne metode istraživanja poput metode analize, metode sinteze, metode deskripcije te metoda dokazivanja ili odbacivanja postavljenih hipoteza na temelju znanstvenih činjenica.

Metoda analize obuhvaća pojednostavljeni prikaz složenih oblika, te sastav njihovih elemenata. Ovom metodom prikazana je potpuna složenost i kompleksnost poreznog sustava Bosne i Hercegovine.

Metodom sinteze prikazuju se jednostavni elementi prikazani u metodi analize u složenoj cjelini. Ovom metodom dokazane su tvrdnje utvrđene u metodi analize.

Metoda dokazivanja ili odbacivanja primjenjuje se na postavljene hipoteze na temelju znanstvenih činjenica i dokaza prikazanih metodama analize i sinteze.

Metodom deskripcije opisuju se elementi poreznog sustava Bosne i Hercegovine. Korištenjem ove metode dobivene su tekstualne opisne cjeline u radu.

4.3. Istraživačke hipoteze

Istraživanjem su postavljene iduće hipoteze predmeta rada:

- Porezni sustav BiH je održiv s obzirom na administrativno-teritorijalno ustrojstvo
- Porez na dodanu vrijednost najizdašniji je porez u poreznom sustavu BiH

5. OPIS ISTRAŽIVANJA I REZULTATI ISTRAŽIVANJA

Kao što je već rečeno, BiH je već u prošlosti imala reforme poreznog sustava. Prema Isović (*Isović: 2018*) „S obzirom da se BiH nalazi u teškoj ekonomskoj i političkoj situaciji, pa samim time i FBiH, hitne ekonomske i porezne promjene su nužan uvjet daljnjeg funkcioniranja države.“ Uzimajući rečeno u obzir, donesena je tako i Reformska agenda za Bosnu i Hercegovinu za period 2015. - 2018. godine, koju su potpisali Vijeće ministara Bosne i Hercegovine, Vlada Federacije Bosne i Hercegovine, Vlada Republike Srpske te vlade kantona unutar administrativne jedinice federalnog entiteta Bosne i Hercegovine.

Reforma se tako odnosila na povećanje javnih prihoda, koje se postiže povećanjem prihoda od poreza, odnosno proširivanjem porezne jezgre, dakle smanjenjem sive ekonomije, smanjenje poreznih oslobođanja i unapređenje samog rada poreznih uprava.

Prema mišljenju autora „Inače, kada se krene u reformu poreznog sustava nužno je prvo definirati konkretan cilj i predmet same reforme. Reforma se u prvom redu treba bazirati na eliminiranje ključnih nedostataka poreznog sustava i u tom pravcu ona treba da se kreće. Osnovni ciljevi reforme poreznog sustava trebaju biti:

- pojednostavljenje poreznog sustava,
- spriječavanje evazije javnih prihoda,
- efikasna i racionalna naplata poreznih obaveza,
- povećanje naplate javnih prihoda radi financiranja rastućih potreba društva,
- pravednije porezno opterećenje,
- usmjeravanje poreznih poticaja i olakšica u pravcu koji doprinosi proizvodnji novih vrijednosti, izvozu, rastu zaposlenosti i razvoju društva uopće.“ (*Isović, 2018:4*).

Autor navedenim stavkama predstavlja prijedloge kako bi se prema njegovom mišljenju uspješno uklonili razni nedostaci trenutnog poreznog sustava. Prema tome, reforma bi, prema autoru, za početak trebala upravo doprinijeti jednostavnosti poreznog sustava, međutim u slučaju FBiH, a i same cijele BiH, gotovo da nema zakona koji ne donose propise (pravilnici, upute, stavovi i dr.) koji su po sadržaju ponekad i veći od samih zakona. Kao što navodi autor „Takva rješenja se trebaju prekinuti, jer u dobro uređenim državama takva praksa je nedopustiva. Podzakonski akti ne trebaju uređivati materiju koja se prioritarno i koncizno mora urediti zakonom.“ (*Isović, 2018:4*).

Zakonom o porezu na dohodak, Zakonom o doprinosima, Zakonom o porezu na dobit, Zakonom o igrama na sreću, Zakonom o porezu na promet nepokretnosti, kantonalnim zakonima o komunalnim taksama i drugim propisima uređeni su najznačajniji javni prihodi. Neki od njih su obrađeni „dublje“ u daljnjem dijelu rada.

5.1. Porez na dodanu vrijednost (PDV)

Porez na dodanu vrijednost (PDV) porez je na potrošnju koji se primjenjuje na sve poslovne aktivnosti uključujući proizvodnju i distribuciju roba te pružanje usluga. Kada je u pitanju Bosna i Hercegovina, PDV se koristi od 01.01.2006. godine te je zamijenio tadašnji porez na promet, što je pridonijelo uspostavljanju jedinstvenog ekonomskog prostora, porastu stranih ulaganja, smanjenju vanjskotrgovinskog deficita kao i smanjenju sive ekonomije s kojom se Bosna i Hercegovina bori već godinama. U nastavku se nalazi tablica koja prikazuje rast prihoda od poreza na dodanu vrijednost u razdoblju od 2015. do 2019. godine. Podacima je prikazan rast iz godine u godinu te je zabilježeno povećanje u iznosu od 2 184 307 837, 72 KM u 2019. godini u odnosu na 2015. godinu, odnosno 40% više.

Tablica 1: Prihodi po osnovu PDV-a u razdoblju od 2015. godine do 2019. godine

PRIHODI PO OSNOVU PDV-a	
Godina	Iznos prihoda
2015.	3 260 212 014,30
2016.	4 528 405 534,64
2017.	4 879 759 386,86
2018.	5 199 588 875,95
2019.	5 444 519 852,02

Izvor: Izrada autora prema podacima Uprave za indirektno oporezivanje Bosne i Hercegovine

Stopa kojom se obračunava PDV iznosi 17% te predstavlja jedinstvenu stopu koja se koristi u svim administrativnim jedinicama Bosne i Hercegovine te porezni obveznici ovaj porez plaćaju samo na vrijednost koji su oni nadodali svojim proizvodima i uslugama. No, postoje i djelatnosti koje su oslobođene od plaćanja ovog poreza.

Djelatnosti koje su oslobođene od plaćanja ovakve vrste poreza su djelatnosti od javnog interesa koje obuhvaćaju javne poštanske usluge (ne uzimajući u obzir telekomunikacijske usluge), medicinske i usluge zdravstvene zaštite, usluge socijalnog osiguranja i obrazovanja te usluge s područja sporta i fizičkog odgoja koje nisu usmjerene na ostvarenje dobiti. Također, oslobođene su i djelatnosti koje se bave financijskim i novčanim uslugama te međunarodni prijevoz. Kada su u pitanju financijske i novčane usluge, obuhvaćena područja su usluge osiguranja i reosiguranja, promet nekretnina (izuzimajući prvi prijenos prava na nekretninu ili pravo na novoizgrađenu nekretninu), izdavanje stambenih objekata u zakup ili podzakup na duže od 60 dana, financijske usluge, porezne markice, sudske i administrativne takse kao i igre na sreću. Međunarodni prijevoz pak obuhvaća opskrbu plovila gorivom i drugih dobara koja se koriste u svrhu spašavanja i pomoći na moru, a koje su namijenje obavljanju komercijalnih, ribarskih ili industrijskih aktivnosti te kupovina, davanje u zakup i popravak zrakoplovnih vozila koje aviokompanije koriste za letove na međunarodnim linijama, opskba zrakoplovnih vozila gorivom te drugih potrebnih dobara.

Tablica 2: Stope PDV-a država članica Europske unije u razdoblju od 2016. godine do 2018. godine

Država	Stopa PDV-a u 2016. (%)	Stopa PDV-a u 2017. (%)	Stopa PDV-a u 2018. (%)
Austrija	20	20	20
Belgija	21	21	21
Bugarska	20	20	20
Češka	21	21	21
Danska	25	25	25
Estonija	20	20	20
Finska	24	24	24
Francuska	19,6	20	20
Grčka	23	24	24
Nizozemska	21	21	21
Hrvatska	25	25	25
Irska	23	23	23
Italija	23	22	22
Cipar	18	19	19
Litva	21	21	21
Latvija	21	21	21
Luksemburg	15	17	17
Mađarska	27	27	27
Malta	18	18	178
Njemačka	19	19	19

Poljska	23	23	23
Portugal	23	23	23
Rumunjska	24	19	19
Slovenija	22	22	22
Slovačka	20	20	20
Španjolska	21	21	21
Švedska	25	25	25

Izvor: Izrada autora prema podacima Eurostata

Kao što je i navedeno u radu, stopa PDV-a u BiH iznosi 17%, što je izrazito niska stopa uspoređujući sa državama članicama EU. U nastavku se nalazi tablica koja prikazuje stope PDV-a u drugim država. No, bitno je navesti da prema smjernicama EU se nalaže da sve zemlje članice trebaju koristiti standardnu stopu PDV-a koja ne smije biti niža od 15%.

Iz tablice 2 je vidljivo da Mađarska ima najvišu stopu PDV-a, stopu od čak 27%, dok najmanju imaju Cipar i Malta, stopu koja je za 1% veća od stope PDV-a koju ima BiH, odnosno stopu od 18%.

Također, treba se naglasiti da pored jedinstvene stope od 17%, u sustavu poreza BiH postoji i nulta porezna stopa (zero rate). Njome se oporezuje uvoz dobara, u slučajevima izričito propisanim čl.26. Zakona, odnosno uvoz dobara čiji bi dalji promet od strane poreznog obveznika bio oslobođen plaćanja PDV-a.

5.2.Porez na dohodak

Porez na dohodak je jedan od izravnih poreza te se koristi u gotovo svim državama svijeta. Uzimajući u obzir da je BiH administrativno podijeljena na dva entiteta, Federacije BiH i Republike Srpske te administrativne jedinice lokalne samouprave pod suverenitetom države BiH – Brčko distrikta, propisi poreza na dohodak razlikuju se u svakoj administrativnoj jedinici, no stopa poreza na dohodak ostaje jedinstvena te iznosi 10% u svakoj administrativnoj jedinici.

Oporezivanje dohotka fizičkih osoba u Federaciji BiH nastalo je usvajanjem Zakona o porezu na dohodak koji se počeo koristiti od 01.01.2009. godine. „Zakonom o porezu na dohodak propisuje se način utvrđivanja i plaćanja poreza na dohodak fizičkih osoba u FBiH, koji predstavlja prihod proračuna ove, ali i užih političko-teritorijalnih jedinica.“ (Šimić, 2019:111).

Djelatnosti kojima se bave porezni obveznici kojima se oporezuje dohodak su:

- Nesamostalne djelatnosti,

- Samostalne djelatnosti,
- Imovine i imovinska prava
- Ulaganja kapitala te
- Ostali prihodi

Bruto plaća zaposlenika, zatim prihodi po osnovu naknada i potpora koje poslodavac isplati uposlenicima iznad iznosa utvrđenih posebnim propisima smatraju se prihodi od nesamostalne djelatnosti.

Pod prihode od samostalne djelatnosti spadaju prihodi koje fizička osoba ostvari samostalnim obavljanjem djelatnosti, kao osnovnim ili dopunskim zanimanjem te u ovu skupinu tako spadaju: prihodi od obrta i djelatnosti srodnih obrtu, poljoprivrede i šumarstva, slobodnih zanimanja (npr. prihodi odvjetnika, javnih bilježnika, prevoditelja i sl.), drugih samostalnih djelatnosti (npr. prihodi članova nadzornih odbora, upravnih odbora i sl.) te prihodi od povremenih djelatnosti.

Kada su u pitanju prihodi od imovine i imovinskih prava, tada se podrazumijevaju prihodi ostvareni iznajmljivanjem nekretnina, otuđenjem nekretnina te iznajmljivanja pokretnih stvari

Pod prihode od ulaganja kapitala spadaju prihodi od isplaćenog kapitala od dobrovoljnog osiguranja ušteđenog od premije koje su bile predmet odbitka.

Prihodom od nagradnih igara i igara na sreću smatra se vrijednost svake pojedinačne nagrade ili dobitka u novcu, proizvodima, uslugama ili pravima čija vrijednost prelazi 100,00 KM.

Međutim, određeni prihodi ne smatraju se dohotkom te nisu predmet oporezivanja, a u tu skupinu spadaju:

- prihodi ostvareni po osnovu sudjelovanja u raspodjeli dobiti gospodarskih društava,
- mirovina rezidenta, stečena u zemlji ili izvan nje,
- socijalne potpore
- dječiji doplatak
- nasljedstva i darovi, ukoliko su oporezovani po drugim federalnim ili kantonarnim propisima.
- prihodi od prodaje imovine korištene u osobne svrhe

- naknada štete u slučaju elementarne nepogode, kao i osiguranje ili druga naknada štete načinjene na imovini, u iznosu koji je upotrijebljen za zamjenu ili popravku oštećene imovine,
- nagrade u novcu, stvarima ili pravima ostvarene za pokazano znanje u kvizovima i sličnim natjecanjima te
- nagrade za izuzetna dostignuća u oblasti obrazovanja, kulture, znanosti i dr., koje dodjeluju državni organi.

Kada su u pitanju porezni obveznici, obveznici poreza na dohodak su sve fizičke osobe, rezidenti i nerezidenti, koji ostvaruju dohodak u FBiH, odnosno izvan njezinog područja. No, Zakonom su određene i osobe koje ne podliježu oporezivanju, a koje imaju prebivalište u FBiH, pod uvjetom da se radi o stranim državljanima, a u tu skupinu spadaju npr: voditelji, članovi te ostalo osoblje diplomatsko-konzularnih misija, dužnosnici i stručnjaci programa za tehničku potporu Organizacije ujedinjenih nacija, rezidenti Federacije koji se nalaze u radnom odnosu s Uredom visokog predstavnika za Bosnu i Hercegovinu (OHR) i sl.

U nastavku se nalazi tablica 3 u kojoj su prikazani podaci prihoda poreza na dohodak u razdoblju od 2015. do 2019. godine. Iz tablice se može zaključiti da prihodi rastu iz godine u godinu, što je pogotovo vidljivo u razdoblju od 2017. do 2019. godine, gdje je porast prihoda zabilježen za čak 52 822 244,00 KM što označava rast od 13% u roku dvije godine.

Tablica 3: Prihodi od poreza na dohodak FBiH u razdoblju od 2015.-2019. godine

Godina	2015	2016	2017	2018	2019
Prihodi od poreza na dohodak	330 160 562,00 KM	328 027 645,00 KM	363 359 395,00 KM	409 758 343,00 KM	416 181 639,00 KM

Izvor: Izrada autora prema podacima Porezne uprave FBiH

U slučaju Republike Srpske, od 1. siječnja 2011. godine stupile su izmjene Zakona o porezu na dohodak kojim se stopa poreza na dohodak povećala sa 8% na 10% te tako izjednačila sa stopom poreza na dohodak koja je na snazi u FBiH te Brčko distriktu.

U ovoj administrativnoj jedinici, porez na dohodak plaćaju fizičke osobe kojima se obračunava dohodak od:

- osobnih primanja
- samostalne djelatnosti

- prihoda od autorskih prava, prava srodnih autorskom pravu i prava industrijske svojine
- kapitala
- kapitalnih dobitaka
- iz stranih izvora
- ostalog dohotka

Na osnovu Statuta Brčko distrikta BiH usvaja se Zakon o dopunama zakona o porezu na dohodak te tako obveznik poreza na dohodak postaje osoba koja je rezident ili nerezident Distrikta koji ostvaruje dohodak i to:

- rezident koji ostvaruje dohodak na području Distrikta i izvan njega,
- nerezident koji obavlja samostalnu djelatnost putem stalnog mjesta poslovanja na području distrikta te
- nerezident koji ostvaruje prihod na području distrikta od pokretne i nepokretne imovine, autorskih prava, патената, licenci, ulaganja kapitala i dr.

Kao što je ranije rečeno, porez na dohodak u Brčko distriktu plaća se po stopi od 10%.

5.3. Porez na dobit

Porez na dobit plaćaju trgovačka društva na svoju ostvarenu dobit. U drugim državama ga se obično zove i porezom na dohodak trgovačkih društava, odnosno, porezom na dohodak pravnih osoba.

U Bosni i Hercegovini porez na dobit također se računa posebno za svaku administrativnu jedinicu, no stopa poreza je jedinstvena kao i stope poreza na PDV i poreza na dohodak. U sve tri spomenute administrativne jedinice porez na dobit iznosi 10%, međutim postoje izvjesne razlike između Zakona o porezu na dobit u RS-u i FBiH, kako procesne tako i materijalne prirode.

Kada je u pitanju FBiH, Zakon o porezu na dobit donio je bitne promjene u odnosu na ranije propise iz ove oblasti, i to:

- smanjena je stopa poreza na dobit na 10% (ovakva stopa poreza na dobit važila je, a i zadržana je u RS-u) te

- ukinuta su gotova sva dosadašnja porezna oslobađanja, umanjena i poticaji (npr. investicije, poticaji za početak poslovanja i sl.)

Tablica 4: Iznos prihoda poreza na dobit u BiH u razdoblju od 2016. godine do 2018. godine

IZNOS PRIHODA POREZA NA DOBIT U BIH			
Godina	FBIH	RS	DISTRIKT BRČKO
2016. godina	219 021 815,00 KM	148 570 000,00 KM	9 550 000,00 KM
2017. godina	329 881 433,00 KM	180 100 000,00 KM	8 000 000,00 KM
2018. godina	367 837 668,00 KM	195 900 000,00 KM	12 000 000,00 KM

Izvor: Izrada autora prema podacima Porezne uprave Bosne i Hercegovine

U prikazanoj tablici može se vidjeti da se u razdoblju od samo dvije godine desio rast u svakoj administrativnoj jedinici što rezultira i samim rastom poreza na dobit.

Obveznik poreza na dobit jest privredno društvo kao i druge pravne osobe koje trgovačku djelatnost obavljaju samostalno, prodajom proizvoda kao i pružanjem usluga kako bi ostvarili određenu dobit. Obveznik je rezident čije je sjedište upisano u registar društava u FBiH koji ostvaruje dobit u FBiH ili izvan njenog teritorija, kao i nerezident koji ostvari dobit u FBiH.

Važno je za naglasiti da je prema ranije važećom Zakonu o porezu na dobit, stopa poreza na dobit iznosila 30%, što „...je nerijetko isticano kao zastrašujuće visoko i za privredu nestimulativno porezno opterećenje.“ (Šantić, 2019:136). No, taj nivo mogao je biti znatno niži u određenim situacijama. Naime, poslovni subjekti u FBiH su mogli obračunati porez na dobit smanjiti za visinu ulaganja u investicije za vlastitu djelatnost i stanogradnju, čak do punog iznosa poreza opterećenja, što bi u tom slučaju sveukupno porezno opterećenje iznosilo 0%.

Također, raniji Zakon je omogućavao i pogodnosti za novoosnovana poduzeća, tako da su u prvoj godini poslovanja imali 100% oslobađanje od poreza na dobit, u drugoj godini poslovanja 70%, dok u trećoj 30%. Zatim, obveznik koji u razdoblju od 5 godina uloži u proizvodnju minimalno 20 milijuna KM, oslobađa se plaćanja poreza za to razdoblje, počevši od prve godine u kojoj mora imati uloženo minimalan iznos od 4 milijuna KM.

„Na osnovu svega navedenog možemo zaključiti da je trostruko sniženje porezne stope, ipak više nominalno, nego efektivno, jer novi Zakon ne predviđa porezna oslobađanja, olakšice i poticaje (u onoj mjeri kao raniji Zakon), uz pomoć kojih je nivo efektivnog oporezivanja dobiti

u FBiH ipak bio znatno niži nego npr. u RS-u, gdje je i po ranijem, a i po novom propisu stopa poreza ostala nepromijenjena.“ (*Šantić, 2019:137*)

Porez na dobit u RS-u primjenjuje se sukladno Zakonu o porezu na dobit u RS-u iz 01.01.2017. godine. Stopa poreza ostala je 10%, no prema Zakonu su donesene nove odluke prilikom utvrđivanja osnovice poreza na dobit, naime, jednako se gledaju prihodi i rashodi prilikom njihovog početnog priznavanja u poreznoj bilanci jer je uspostavljena direktna veza između bilance uspjeha i porezne bilance. „U skladu sa odredbama zakona, porezni obveznik je:

- pravna osoba, rezident Republike Srpske za dobit koju ostvari iz bilo kojeg izvora u Republici Srpskoj, Federaciji BiH, Brčko Distriktu ili inozemstvu,
- poslovna jedinica pravne osobe iz Federacije BiH ili Brčko Distrikta koja je registrirana na teritorij Republike Srpske, za dobit koju ostvari iz izvora u Republici Srpskoj
- pravna osoba iz Federacije BiH ili Brčko Distrikta za dobit ostvarenu od nepokretnosti koje se nalaze na teritoriji Republike Srpske,
- nerezident koji posluje putem stalnog mjesta poslovanja, za dobit ostvarenu iz izvora u Republici Srpskoj,
- nerezident za prihod, odnosno dobit ostvarenu iz izvora u Republici Srpskoj.“ (Privredna štampa, 2017.)

U slučaju Distrikta Brčko, Zakonom o porezu na dobit Distrikt Brčko propisuje se pravni okvir za oporezivanje dobiti pravnih osoba sa sjedištem u Distriktu Brčko i stranih pravnih osoba koja ostvaruju prihod u Distriktu. „Porezni obveznik je tako:

- pravna osoba iz Distrikta, za dobit koju ostvari iz bilo kojeg izvora u BiH ili u inozemstvu,
- poslovna jedinica pravne osobe čije se sjedište nalazi u entitetima, za dobit koju ostvari na području Distrikta,
- strana pravna osoba koja obavlja djelatnost i ima istalno mjesto poslovanja u Distriktu, za dobit koja se odnosi na stalno mjesto poslovanja,
- strana pravna osoba koja ostvaruje prihode od nepokretne imovine koja se nalazi u Distriktu Brčko, za dobit koja se odnosi na tu nepokretnu imovinu te
- strana osoba koja ostvaruje prihode u Distriktu, a koja nije obuhvaćena u posljednje dvije navedene točke, plaća porez po odbitku.“ („Sl.glasnik Brčko distrikta“, br.60/10, 57/11 i 33/12).

Važno je za naglasiti da porez na dobit u sva tri slučaja, odnosno u sve tri administrativne jedinice, ne plaćaju sljedeći:

- Centralna banka Bosne i Hercegovine te
- Javne ustanove, vjerske zajednice, humanitarne organizacije, političke stranke i sl.

5.4. Posebni porezi (akcize)

Trošarine (akcize) su oblici dopunskog pojedinačnog oporezivanja potrošnje, odnosno prometa. Proizvodi koji su najčešće oporezivani su oni iz oblasti široke potrošnje: sol, alkohol, šećer, duhan, nafta i sl.

Zakon o trošarinama u BiH primjenjuje se od 01.01.2015. godine. Pojednostavio je tako međuentitetski promet trošarinskih proizvoda i otklonio dvostruko oporezivanje, što svakako doprinosi stvaranju cjelovitog ekonomskog prostora u BiH.

„Pod trošarinskim proizvodima smatraju se sljedeći proizvodi:

- naftni derivati,
- duhanske preradevine,
- bezalkoholna pića,
- alkohol, alkoholna pića te prirodna voćna rakija,
- pivo i vino,
- kava,
- biogoriva i biotekućine.“ (Zakon o trošarinama u BiH, Službene novine BiH, 49/09, 49/14, 60/14 i 91/17).

Porezni obveznik akciza tako je pravna osoba i poduzetnik koji trošarinske proizvode stavi u promet.

Iznosi i stope trošarina obračunavaju se i plaćaju u apsolutnom iznosu po mjernim jedinicama ili proporcionalnim stopama.

Tako se primjerice iznos trošarine za naftne derivate kreće od 0,00 KM do 0,45 KM, dok za kavu se ovisno o vrsti iznosi trošarina kreću od 1,50 KM do 3,50 KM.

Tablica 5: Prihodi po osnovu akciza u BiH u 2017. i 2018. godini

Godina	2017	2018
Akcize	1 462 966 817,00 KM	1 454 958 592,00 KM

Izvor: Izrada autora prema podacima Uprave za indirektno oporezivanje Bosne i Hercegovine

U prethodnoj tablici se tako nalazi prihod po osnovu akciza u godini 2017. i 2018. u kojoj je vidljivo da se prihod od akciza smanjio, za razliku od ostalih poreza koji se nalaze u BiH. Prihodi u 2018. godini tako padaju za čak 8 008 225,00 KM.

Također, važno je za napomenuti da duhanske preradevine, alkoholna pića, prirodna voćna rakija, kava i vina koja se stavljaju u promet u pakovanjima predviđenim za prodaju na malo u BiH moraju biti obilježene trošarinskim markicama. Maloprodajne cijene koje se tiskaju na trošarinskim markicama, porezni obveznik mora prijaviti UIO (Upravi za indirektno oporezivanje) prije njihovog stavljanja u promet. U slučajevima da alkoholna pića, voćna prirodna rakija i vino sadrže manje od 5% alkohola, tada se ne trebaju označavati trošarinskom markicom.

5.5. Imovinski porezi

Jedina oblast koja nije izjednačena na razini države BiH jest porez na imovinu. Reguliran je propisima koje nalažu kantoni FBiH kao i Republike Srpske.

U Federaciji BiH, oporezivanje imovine uređeno je zakonima u svakom od deset kantona. Plaća se na godišnjem nivou i to po kvadratnom metru. No, kao i u svakom poreznom Zakonu i ovdje postoje oslobođenja. Građani tako ne moraju plaćati porez za vlastiti stambeni prostor, odnosno za stanove i kuće. S druge strane, ako je u pitanju zakup ili renta, na takav prihod se plaća porez od 10% na godišnjem nivou.

Tablica 6: Ukupno prikupljeni prihodi FBiH

UKUPNO PRIKUPLJENI PRIHODI FBiH		
Naziv prihoda	2017. godina	2018. godina
Porez na promet	3 584 376,00 KM	2 174 531,00 KM

Zaostale uplate poreza	2 675 906,00 KM	2 590 154,00 KM
Porez na dobit	357 931 149,00 KM	396 623 638,00 KM
Porez na imovinu	166 125 085,00 KM	169 472 299,00 KM
Ostali porezi	1 505 622,00 KM	1 205 140,00 KM
Porez na dohodak	403 358 524,00 KM	456 550 891,00 KM
Naknade i takse	390 797 873,00 KM	384 562 083,00 KM
Posebne naknade	254 150 248,00 KM	273 299 676,00 KM
Novčane kazne	45 393 926,00 KM	46 363 863,00 KM
Izravni porezi	1 621 938 332,00 KM	1 730 667 743,00 KM
Doprinosi	3 192 867 860,00 KM	3 446 432 044,00 KM
Doprinosi za PIO	1 764 964 024,00 KM	1 910 084 439,00 KM
Doprinosi za ZO	1 282 174 485,00 KM	1 377 719 854,00 KM
Doprinosi za osiguranje od nez.	145 729 351,00 KM	158 627 750,00 KM
Izravni porezi i doprinosi	4 814 806 192,00 KM	5 177 099 786,00 KM
Neporezivi prihodi	1 916 884,00 KM	3 147 995,00 KM
Ukupno naplaćeni prihodi	4 820 307 452,00 KM	5 182 422 312,00 KM

Izvor: Izrada autora prema podacima Porezne uprave FBiH

Ukupno naplaćeni javni prihodi u 2018. godini iznose 5 182 312,00 KM, što predstavlja povećanje od čak 362 114 860,00 KM u odnosu na prethodnu godinu. Također, uz rast prihoda raste i prihod od poreza na imovinu, koji u 2018. godini iznosi 169 472 299,00 KM, odnosno za 3 347 214,00 KM više nego prethodne godine. Također, u nastavku je prikazana tablica u kojoj je vidljivo da su prihodi od poreza na imovinu, kao i kod svih drugih poreza, rasli iz godine u godinu te da je najveća razina prikupljenih prihoda od poreza na imovinu postignuta 2018. godine.

Tablica 7: Usporedba prihoda po osnovu poreza na imovinu u razdoblju od 2014. do 2018. godine

Godina	2014	2015	2016	2017	2018
Porez na imovinu	81 630 391,00	141 733 269,00	163 567 576,00	166 125 085,00	169 472 299,00

Izvor: Izrada autora prema podacima Uprave za indirektno oporezivanje Bosne i Hercegovine

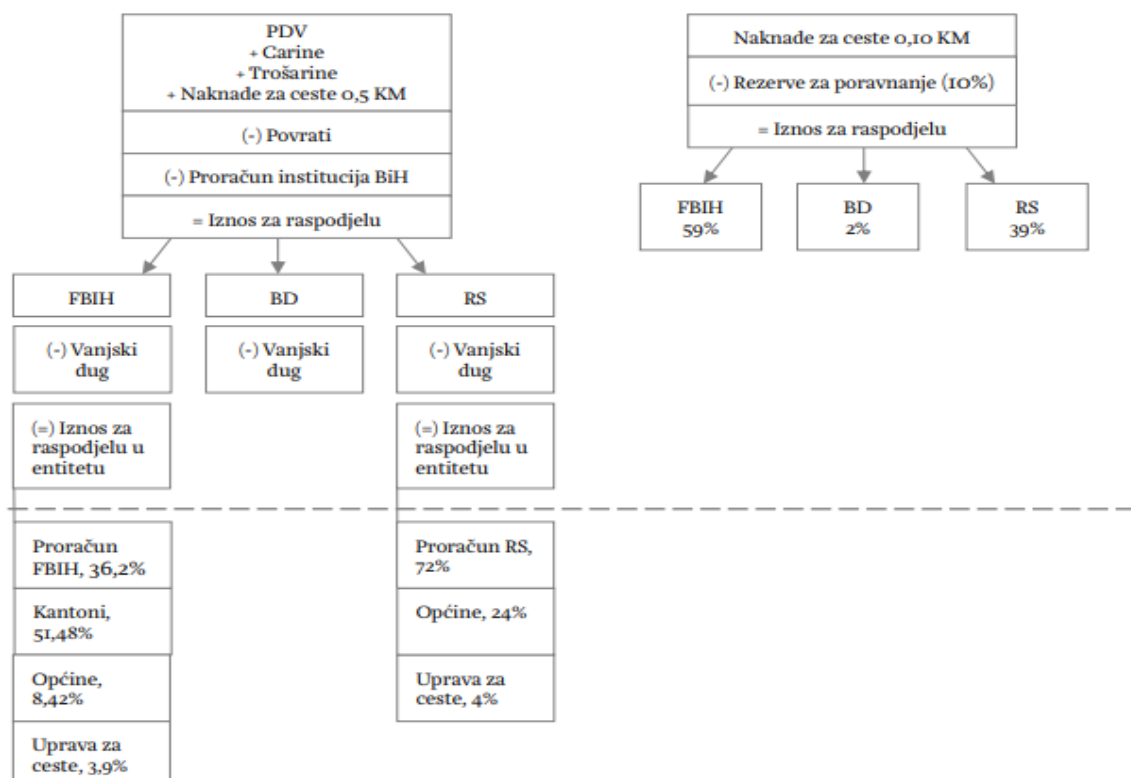
Poticanjem poreznih obveznika da izvrše svoje obveze, zaposlenici Porezne uprave zaslužni su za rezultate i povećanje naplate prihoda, a samim tim i poreza na imovinu.

Ipak, u Republici Srpskoj je situacija malo drukčija. Porez se odnosi na sve vrste zemljišta, kao i sve vrste građevinskih objekata, a kao osnovica se uzima tržišna vrijednost. Porez se plaća po stopi od 0,20%, a prihodi pripadaju općinama i gradovima u kojima se nalazi nepokretna imovina.

6. RASPRAVA

Porezni sustav predstavlja najvažniji dio cjelokupnog ekonomskog sustava svake države i značajno sredstvo koje ostvaruje brojne ekonomske, političke pa čak i socijalne interese. Porezni sustav BiH definiran je zakonima i propisima, no zbog svog ustavnog uređenja, porezni sustav se dijeli na tri dijela, kao i ustavno sama BiH. Tako se porezni sustav razlikuje od entiteta do entiteta te Distrikta Brčko što stvara samu kompleksnost i složenost poreznog sustava cijele države.

Sustav financiranja razina vlasti u BiH od prihoda od neizravnih, odnosno indirektnih poreza dijeli se na dvije razine. Prva razina podjele definirana je državnim Zakonom o sustavu indirektnog oporezivanja te se ti porezi prikupljaju na jedinstveni račun (JR) gdje se dnevno raspodjeljuju prema Zakonom propisanom redosljedu. Međutim, prioritet u podjeli prihoda od indirektnog poreza ima povrat poreznim obveznicima, dok se proračun BiH institucija većinom financira od indirektnih poreza, s malim udjelom vlastitih državnih prihoda (neporezni prihodi, dotacije-grantovi, podjela dobiti Središnje banke i dr.). Isti iznos se s jedinstvenog računa UIO-a svaki dan plaća proračunu BiH prema iznosu godišnjeg proračuna BiH institucija, dok se preostali iznos dijeli između entiteta i Brčko Distrikta.



Slika 2: Raspodjela neizravnih poreza u BiH (Izvor: Zakon o sustavu neizravnog oporezivanja u BiH (Službeni glasnik BiH, 96/09), Odluka o privremenoj raspodjeli naknada za ceste izdvojene za autoceste (Službeni glasnik BiH, 102/09), Zakon o pripadnosti javnih prihoda u FBiH (Službene novine FBiH, 22/06 i 22/09), Zakon o proračunima (Službeni glasnik RS, 121/12).

Od prve pojave krize do danas prikazane su sve slabosti postojećeg sustava fiskalne koordinacije u BiH. Reforme izravnih poreza koje su proveli entiteti ugrozile su zaposlenost, a i strana ulaganja. Naime, porast duga i spor ekonomski oporavak mogao bi dovesti do daljnjeg produljenja fiskalnog deficita nižih razina vlasti u BiH. Reformirani model trebao bi biti prvobitno politički održiv, ekonomski učinkovit te predvijeti buduće obveze BiH u procesu pristupanja Europskoj uniji. Reforma bi tako prvobitno trebala dovesti do jednostavnosti samog ekonomskog sustava te bi trebala eliminirati sve nedostatke postojećeg poreznog sustava. Prva postavljena istraživačka hipoteza koja glasi: Porezni sustav BiH je održiv s obzirom na administrativno-teritorijalno ustrojstvo se odbacuje, naime, porezni sustav trenutno je stabilan, no ne i dugoročno održiv, s obzirom da su ovakvom sustavu potrebne reforme koje će ga najprije pojednostaviti te ekonomski učvrstiti što će u velikoj mjeri pomoći BiH u samom procesu pristupanja Europskoj uniji.

Najčešći porezi koji su i obrađeni u radu su: Porez na dodanu vrijednost (PDV), porez na dohodak, porez na dobit, posebni porezi (akcize) te imovinski porezi.

Navedeni porezi su velikom većinom izjednačani po entitetima, međutim postoje određene razlike. Upravo zbog razlika te same kompleksnosti poreznog sustava, BiH iziskuje razne reforme, uzimajući u obzir da se upravo zbog svog ustavnog uređenja kao i uređenja samog poreznog sustava nalazi u teškoj ekonomskoj i političkoj situaciji.

Trenutno, u BiH prihodi poreznih oblika iz godine u godinu rastu, što je i prikazano u ranijem dijelu rada, no ipak prilikom istraživanja, jedan porezni oblik ipak donosi najviše prihoda. Nekada zvani porez na promet, sadašnji Porez na dodanu vrijednost zabilježio je povećanje od 2 184 307 837, 72 KM 2019. godine u odnosu na 2015. godinu, što prikazuje rast od čak 40%.

Prema tome, druga postavljena istraživačka hipoteza koja glasi: Porez na dodanu vrijednost najizdašniji je porez u poreznom sustavu BiH se ne odbacuje.

7. ZAKLJUČAK

Ono što je zapravo vidljivo u ovom radu i što nam služi kao temelj za zaključak jest, prije svega, teritorijalna indiferentnost te kompleksan, ali stabilan porezni sustav koji predstavlja jezgru nacionalno podijeljene države. Iz podataka koji su prezentirani unutar rada jasno je vidljivo da je porez na dodanu vrijednost najizdašniji porez u BiH. Još jedan razlog koji se mogao izvući iz podataka jest i teritorijalno ograničenje unutar ionako izdašnog sustava, gdje uprkos svemu porezi i dalje predstavljaju osnovni temelj sustava. U biti, to se transcendira kroz lokalne samouprave, kantone i regije, onda entitete uz poseban Distrikt te razinu države.

Cilj samog rada bio je analizirati porezni sustav Bosne i Hercegovine, što je i učinjeno pregledom čitavog sustava kako na razini države tako i na razini entiteta i Distrikta Brčko.

Naime, BiH ima kompleksan porezni sustav koji se uz prave reforme može usavršiti te olakšati put BiH prema Europskoj uniji. Uz prave reforme moguće ga je pojednostaviti, no s obzirom na političku situaciju i samu podjelu države, to iziskuje mnogo vremena i prave ljude na visokim pozicijama.

Na kraju, moguće je zaključiti da porezni sustav BiH ima mnogo prostora za napredak. Raznim prijedlozima reformi moguće je pojednostaviti kompleksnost sustava i tako izbjeći razne evazije poreza kao i stvaranje sive ekonomije.

8. LITERATURA

1. Knez, K. (2018) *Fiskalni učinci uvođenja diferenciranih poreznih stopa u sustavu PDV-a BiH*. Diplomski rad. Split: Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet.
2. Antić, D., 2013. "Multi-level fiscal system in Bosnia and Herzegovina: evolution and coping with economic crisis". *Financial Theory and Practice*, 37 (3), 279-310.
<http://www.fintp.hr/upload/files/ftp/2013/3/antic.pdf> [pristupljeno: 5. travnja 2021.]
3. *Porez na dohodak u BiH*. Seminarski rad iz kolegija Računovodstvo. Dostupno na: <https://www.seminarski-diplomski.co.rs/RACUNOVODSTVO/Porez-Na-Dohodak-u-Bih.html> [pristupljeno: 6. travnja 2021.]
4. *Porezi*. Dostupno na: <http://www.fipa.gov.ba/informacije/poslovanje/porezi/default.aspx?id=76&langTag=bs-BA> [pristupljeno: 5. travnja 2021.]
5. *Zakon o porezu na dodatu vrijednost Bosne i Hercegovine*. Dostupno na: <https://advokat-prnjavorac.com/zakoni/Zakon-o-porezu-na-dodatu-vrijednost-BiH.pdf> [pristupljeno: 6. travnja 2021.]
6. *Opće informacije o sistemu poreza na dodatu vrijednost u Bosni i Hercegovini*. Dostupno na: http://www.uino.gov.ba/b/Porezi/PDV/Opce_informacije.html [pristupljeno: 6. travnja 2021.]
7. *Pravilnik o primjeni zakona porezu na dobit*. Dostupno na: http://www.pufbih.ba/v1/public/upload/zakoni/e97d0-pravilnik-o-primjeni-zakona-o-porezu-na-dobit-36_08.pdf [pristupljeno: 6. travnja 2021.]
8. *Pravilnik o primjeni zakona porezu na dohodak*. Dostupno na: http://www.pufbih.ba/v1/public/upload/zakoni/af439-pravilnik-dohodak-67_08-hr.pdf [pristupljeno: 6. travnja 2021.]
9. *Zakon o akcizama u Bosni i Hercegovini*. Dostupno na: <https://advokat-prnjavorac.com/zakoni/Zakon-o-akcizama-BiH.pdf> [pristupljeno: 6. travnja 2021.]
10. *Uvod o porezima* (2007). Dostupno na: http://www.ijf.hr/porezni_vodic/1-07/1.pdf [pristupljeno: 6. travnja 2021.]
11. Tomljenović, A. (2019) *Analiza poreznog sustava Republike Hrvatske*. Specijalistički diplomski stručni rad. Zagreb: RRiF Visoka škola za financijski menadžment.
12. Šantić, Ž. (2019). *Porezni sustav BiH*. Mostar: Sveučilište u Mostaru, Ekonomski fakultet.
13. Isović, Š., (2018.) "Reforma poreznog sustava Bosne i Hercegovine". Dostupno na: http://pufbih.ba/v1/public/upload/publications/Reforma_poreznog_sistema_Bosne_i_Hercegovine.pdf [pristupljeno: 5. travnja 2021.]
14. *Uprava za indirektno oporezivanje BiH*. Dostupno na: <http://www.uino.gov.ba> [Pristupljeno 25. lipnja 2021.]
15. *Porezna uprava BiH*. Dostupno na: <http://www.pufbih.ba/v1/> [Pristupljeno 25. lipnja 2021.]
16. *Državno uređenje Bosne i Hercegovine*. Dostupno na: <https://www.bihambasada.se/drzavno-uredenje-bosne-i-hercegovine/> [Pristupljeno 25. lipnja 2021.]

17. *Politički sistem Bosne i Hercegovine*. Dostupno na: https://www.pfsa.unsa.ba/pf/wp-content/uploads/2019/11/Politicki_sistem_Bosne_i_Hercegovine.pdf [Pristupljeno 26. lipnja 2021.]

POPIS TABLICA

Tablica 1: Prihodi po osnovu PDV-a u razdoblju od 2015. do 2019. godine. (Izvor: Izrada autora prema podacima Uprave za indirektno oporezivanje Bosne i Hercegovine)	11
Tablica 2: Stopa PDV-a u državama članicama EU (Izvor: Izrada autora prema podacima Eurostat)	Error! Bookmark not defined.
Tablica 3: Prihodi od poreza na dohodak FBiH u razdoblju od 2015.-2019. godine (Izrada autora prema podacima Porezne uprave FBiH)	15
Tablica 4: Iznos prihoda poreza na dobit u BiH (Izvor: Izrada autora prema podacima Porezne uprave Bosne i Hercegovine)	17
Tablica 5: Prihodi po osnovu akciza u BiH u 2017. i 2018. godini (Izvor: izrada uatora prema podacima http://www.uino.gov.ba)	20
Tablica 6: Ukupno prikupljeni prihodi FBiH (Izvor: izrada autora prema podacima Porezne uprave FBiH)	21
Tablica 7: Usporedba prihoda po osnovu poreza na imovinu u razdoblju od 2014. do 2018. godine (Izvor: Izrada autora prema podacima http://www.uino.gov.ba)	22

POPIS SLIKA

Slika 1: Prikaz etničkog sastava BiH (Izvor: <https://www.slobodnaevropa.org/a/evropski-parlament-federalizacija-bih/28309848.html>)..... 2

Slika 2: Raspodjela neizravnih poreza u BiH (Izvor: Zakon o sustavu neizravnog oporezivanja u BiH (Službeni glasnik BiH, 96/09), Odluka o privremenoj raspodjeli naknada za ceste izdvojene za autoceste (Službeni glasnik BiH, 102/09), Zakon o pripadnosti javnih prihoda u FBiH (Službene novine FBiH, 22/06 i 22/09), Zakon o proračunima (Službeni glasnik RS, 121/12). 24