

ПОРЕСКИ СИСТЕМ И ЊЕГОВА ПРИМЈЕНА

I. — Плаћање пореза доводи до промјена у економској, а самим тим и у куповној снази пореског обвезника, односно стварног (коначног) платца пореза, те има одређени утјецај на његов друштвени положај. Смањење економске снаге пореског обвезника нужно дјелује на његову привредну активност, па се примјеном одговарајућих пореских облика може усмјерити ова активност у одређеном правцу, односно потицати или дестимулирати пореског обвезника (стварног—коначног платца пореза) у његовом раду.

Неовисно о томе, који је циљ пореске политике који се примјеном једног пореза — односно пореског система у цјелини — у пракси жели остварити, учинци опорезивања нужно не морају бити у складу са циљем (циљевима) који је поједином порезу (порезима) намијењен. Штoviше, у појединим случајевима дјеловање пореза може бити у директној супротности са прокламираним циљевима опорезивања.

При изучавању пореског система — као дијела финансијског система — мора се осим о задацима које треба остварити примјеном појединих пореза, као и пореског система, водити рачуна првенствено о учинцима опорезивања. Ради увијек присутне могућности непоклапања циљева и учинака опорезивања, анализа дјеловања пореза у пракси омогућује да се оцјени ефикасност пореске политике и пружа податке о којима треба водити рачуна при креирању новог (нових) пореза, односно при истицању захтјева за даљњом разрадом (усавршавањем) пореског система.

Поједини се облици државних (друштвених) прихода (из богатог арсенала најразноврснијих пореза) користе — односно могу се користити — као ефикасни и врло оперативни инструменти привредне политике. Међутим, примјена пореза у пракси може имати и наглашено штетно дјеловање на пореског обвезника (нпр. обустава односно смањење обављања одређене активности, промјена мјеста рада итд.). Ако је овакав учинак опорезивања у складу са пореском политиком, остаје да се утврди обим тог дјеловања. Али, ако су учинци опорезивања супротни циљевима пореске и — много шире — финансијске и економске политике, намеће се неодложан задатак да се испитају разлози који су довели до оваквог раскорака и да се предложе нова рјешења. При оцјени одређеног пореза, односно пореског система, треба водити рачуна, да се циљеви опорезивања временом мијењају.

II. — Систем опорезивања код нас је са више-мање успјеха пратио бројне промјене увјетоване измјеном карактера власти и друштвено-економских односа у процесу производње. Пореском су систему у разним

етапама нашег динамичног привредног и друштвеног развитка били повјерени и одређени задаци. До измјене циљева пореске политике, броја и врста пореских облика, као и расподеле пореза између појединих друштвено-политичких заједница долазило је изненађујућом брзином, а поједина рјешења замагљивала су — а у појединим случајевима и деформирала — основне циљеве опорезивања.

Раздобље које је претходило данашњем пореском систему (1954. до краја 1964. године) обиловало је низом прописа којима је била регулирана материја опорезивања грађана. У овој етапи у развоју нашег пореског система били су задржани неки порески облици из ранијих година, а били су уведени и нови облици прикупљања прихода, односно напуштени су поједини порески облици који су раније били саставни дио пореског система. Бројне измјене и допуне прописа о опорезивању грађана придонијеле су непрегледности пореског система и још више отежале његову примјену. За овај је период карактеристично константно повећање дјелокруга рада ужих друштвено-политичких заједница. Надлежност опћина се проширује, те се појављује потреба за прерасподјелом постојећих прихода, односно за изналагањем нових прихода за покриће повећаних расхода (прирези, опћински порез на промет, опћинске таксе итд.).

Значајне промјене до којих је дошло у нашем политичком и економском развоју довеле су до коријених измјена и у правима друштвено-политичких заједница у увођењу обавезе прикупљања прихода и располагања тако убраним финансијским средствима. Проширење финансијског суверенитета друштвено-политичких заједница — започето прије примјене новог пореског система — нарочито је добило на свом значају провођењем у живот уставних начела кроз два основна закона и то: Основним законом о финансирању друштвено-политичких заједница (Сл. лист СФРЈ 31/64) као и Основним законом о доприносима и порезима грађана (Сл. лист СФРЈ 32/64). Овим се прописима осигурава финансијска аутономија ужих друштвено-политичких заједница.

Ако бисмо хтјели посебно издвојити једно позитивно рјешење преузето из старог у нови порески систем, истакли бисмо увођење новог начина утврђивања пореске обавезе индивидуалних пољопривредних произвођача. Пореска обавеза ове категорије пореских обвезника се више не утврђује процјеном пореских комисија, па су на тај начин уклоњени — односно у знатној мјери смањени — недостаци до којих је долазило у практичној примјени. Пореска обавеза индивидуалних пољопривредних произвођача се почиње утврђивати на основу објективнијих критерија. За пореску основицу узима се катастарски приход, те се на основу њега одређује висина пореског оптерећења. Овакав је начин опорезивања — ако се досљедно проводи — стимулативнији за пореског обвезника, јер га потиче на остварење већих прихода, што је од неког значаја за боље снабђивање кронично недовољно подмиреног тржишта пољопривредних производа.

Нови порески систем, дјеломично кодифициран Основним законом о доприносима и порезима грађана, настојао је да уклони бројне недостатке, недосљедности и неповољне учинке који су се испољавали при примјени појединих пореских облика. О слабостима старог пореског система рјечито

говоре подаци о смањењу броја пореских обвезника (нпр. обртника у 1961, 1962. и 1963. години), појава најразноврснијих комбинација, макинација од становишта, да је широко распрострањена појава дефраудације пореза, неочекивани број жалби и судских спорова до којих је долазило због разреза пореза као и пореске утаје.

За читав период који је претходно примјени новог пореског система карактеристично је снажно наглашено међусобно неповјерење између пореских обвезника на једној страни и финансијских органа на другој. Финансијски су органи у поступку разреза и наплате пореза полазили од становишта, да је широко распрострањена појава дефраудације пореза, па су биле подузимане мјере (повећање пореског оптерећења, ригорозна контрола, неузимање у обзир података у пореским књигама и др.), које су тешко погађале оне пореске обвезнике који су у цијелости удовољавали пореској обавези, која је за њих проистицала из стриктне примјене пореских прописа. Генерално изражено неповјерење у истинитост података релевантних при опорезивању и аутоматско повећање пореског оптерећења дестимулативно је дјеловало на пореске обвезнике и негативно утјецало на њихов порески морал. Дошло је до врло проширеног штетног схваћања да се у пореским стварима „не исплати“ бити поштен.

Слабости ранијег система опорезивања грађана су највећим дијелом проистицале из недовољно дефиниране политике према појединим категоријама пореских обвезника (нпр. индивидуалних пољопривредних произвођача, слободних занимања).

Пажња финансијских органа је била недовољно усмјерена у правцу изналажења боље организације рада и усавршавања технике разреза и наплате пореза, као и у правцу побољшања ефикасности контроле убирања пореза те предлагања увећења погоднијег пореског облика или захватања неког другог објекта опорезивања. Многа добра рјешења на подручју опорезивања остала су неискориштена због незадовољавајуће квалификационе структуре особа које су их требале реализирати у пракси.

III. — Недостаци старог пореског система који су се испојили при опорезивању неких категорија грађана били су донекле отклоњени одређеним измјенама прописа (у првом реду снижењем пореских стопа) у 1963. и 1964. години. Међутим, и поред несумњиво позитивног ефекта који су ове мјере имале за пореске обвезнике, остаје чињеница да су ове мјере ипак имале палијативан карактер, јер њима није ријешен проблем стимулативног и равномјерног опорезивања грађана.

Могућности за уклањање низа уочених недостатака ранијег система опорезивања грађана садржани су највећим дијелом у одредбама Основног закона о доприносима и порезима грађана (у даљњем тексту Основни закон). Републикама и опћинама остављене су широке могућности да, у складу са политиком опорезивања и економским могућностима, законима односно одлукама регулирају материју о плаћању доприноса и пореза од стране грађана. Нови прописи о опорезивању грађана представљају конкретизацију принципа садржаних у одредбама Устава СФРЈ из 1963. године. Споменут ћемо неке чланове Устава, који су релевантни при регулирању материје о утврђивању обавезе плаћања доприноса и пореза.

Тако се у чл. 27, ст. 3. каже: „У складу с начелом расподеле према раду, друштвено-политичким заједницама припадају из особних доходака, као и из других извора што их утврђује савезни закон, средства за подмирење друштвених потреба на њиховом територију и оне самостално утврђују та средства и располажу њима.“

Чл. 62. гласи: „Сваки је грађанин дужан, под једнаким увјетима што их одређује закон, придоносити задовољавању материјалних потреба друштвене заједнице.“

Чл. 125. Устава: „Савезним законом установљавају се извори и врсте прихода друштвено-политичких заједница. — Да би се осигурао равноправан положај радних људи и радних организација у пословању и расподјели друштвеног производа, или ако то захтјева остварење основних материјалних односа што их утврђује друштвени план Југославије, федерација може одређивати границе у којима друштвено-политичке заједнице могу утврђивати своје приходе и друга средства.“

Споменимо и чл. 99, ст. 2: „У оквиру законом утврђених извора и врста прихода, опћина самостално утврђује своје приходе и располаже њима.“ У овом члану заправо је поново истакнуто начело садржано у цитираном чл. 27, ст. 3.

Основним законом о доприносима и порезима грађана разрађени су уставни принципи те је уведено више доприноса и пореза. Уведени су доприноси из особног дохотка (1. из радног односа, 2. од пољопривредне дјелатности, 3. од самосталног вршења занатских и других привредних дјелатности, 4. од самосталног вршења интелектуалних услуга, 5. од ауторских права, патената и техничких унапређења) и допринос из укупног прихода грађана.

Основним законом установљени су и слиједећи порези: 1. порез на приход од зграда, 2. порез на приход од имовине и имовинских права, 3. порез на наслеђства и дарове, 4. порез на оруђа за производњу у пољопривреди и хибридану лозу и 5. порез остварен допунским радом других особа.

Другим законским прописима регулирана је обавеза плаћања већег броја пореза и доприноса, који су саставни дио позитивног пореског система, нпр. порез на промет, царине и др.

У чл. 6. Основног закона дата је разлика између доприноса и пореза. Допринос плаћају грађани из дохотка којег остваре особним радом. Из прихода оствареног употребом допунског рада других особа, из прихода од имовине и имовинских права, као и на имовину што је имају или стекну, грађани плаћају порез. Разликовање између доприноса и пореза није у овом закону — као ни у другим прописима — досљедно проведено. На овај начин утврђена разлика између доприноса и пореза одступа од садржаја који финансијска теорија везује уз ове појмове. По нашем је мишљењу овакво разликовање — на основу усвојених критерија — непотребно, те доприносе установљене Основним законом треба сматрати порезима, јер имају сва обиљежја пореза⁽¹⁾.

(1) Види мој чланак „О доприносима“, *Зборник Правног факултета у Загребу*, Бр. 3—4, 1964.

Основним законом утврђени су одређени принципи о којима треба да воде рачуна друштвено-политичке заједнице када (и уколико) уводе обавезу плаћања доприноса и пореза те утврђују висину пореске обавезе.

Права ужих друштвено-политичких заједница су новим прописима о опорезивању грађана знатно проширена, што је у складу са усвојеним ставовима о већој територијализацији и децентрализацији пореза. Основним законом о доприносима и порезима грађана као и Основним законом о финансирању друштвено-политичких заједница осигурана је финансијска аутономија република и опћина и омогућено је успостављање корелације између прихода ужих друштвено-политичких заједница и економске снаге грађана који живе на њиховом подручју.

Грађани на територију исте друштвено-политичке заједнице имају — под једнаким увјетима који су одређени законом — једнаке обавезе у плаћању доприноса и пореза (чл. 3. Основног закона). Оваково регулирање садржано у споменутом члану, међутим, не отклања могућност различитог оптерећења пореских обвезника између појединих република или појединим опћинама исте републике. Из одређених — претежно економских разлога — не само да је могуће него је и потребно различито пореско оптерећење увођењем разноврсних привремених и трајних пореских ослобођења и олакшица, утврђивањем различите висине стопа при плаћању појединих доприноса и пореза и др. Међутим, да би се онемогућила велика разлика у висини пореског оптерећења грађана предвиђена је могућност да се посебним савезним законом одређују границе у којима друштвено-политичке заједнице утврђују висину доприноса и пореза (чл. 9. Основног закона). Републичким се законима могу одредити границе у којима опћине могу утврђивати висину доприноса и пореза.

И поред неоспорне предности проширења финансијске аутономије ужих друштвено-политичких заједница, она доводи до велике шароликости у висини пореског оптерећења код појединих пореских облика по републикама као и по опћинама унутар република. Велике разлике у пореском оптерећењу стварају не мале проблеме код успоређивања пореског терета између двије сусједне опћине унутар републике, а посебно између сусједних опћина појединих република. Разлике у висини пореске обавезе су понекад такве евидентне да се одмах намеће питање о разлозима и оправданости тих разлога који су их увјетовали. Међутим, у највећем броју случајева потреба друштвено-политичке заједнице за финансијским средствима је најјачи и готово једини аргумент којима се могу бранити велике разлике у висини пореског оптерећења. Децентрализација фискалне надлежности створила је велику могућност хоризонталне диференцијације у висини пореског оптерећења. Овакво регулирање, по нашем мишљењу, може се оправдати и позитивно оцијенити само онда и уколико, ако је и уколико разлика у пореском оптерећењу увјетована разлозима економске, културне или неке друге политике.

Анализа пореских ослобођења и олакшица предвиђених републичким законима и одлукама опћинских скупштина у СР Хрватској показује да су недовољно кориштене могућности стимулирања појединих категорија обвезника инструментима пореске политике. Предвиђена ослобођења и

олакшице су претежно увјетоване социјалним, а само изнимно економским разлозима.

IV. — У чл. 1. Основног закона истакнут је принцип да је сваки грађанин дужан да према својој економској снази придонеси подмирењу материјалних потреба друштвене заједнице. Из овог принципа, по нашем мишљењу, проистиче захтјев за прогресивним опорезивањем, што се, међутим, противи уставном принципу расподеле према раду. Плаћање доприноса, односно пореза према економској снази (примјеном прогресивних пореских стопа) није у складу с начелом расподеле према резултатима рада. Плаћање примјеном прогресивних пореских стопа доводи до нарушавања, а у одређеним случајевима и до анулирања принципа расподеле према резултатима рада ⁽²⁾. Инструменти пореске политике, којима се захвата особни доходак, требали би бити дистрибутивно неутрални. При утврђивању пореског оптерећења требало би водити рачуна о редистрибутивним учинцима посредних пореза.

Код оцјене новог пореског система требало би детаљније испитати мјесто и улогу која је у овом систему повјерена доприносу из укупног прихода грађана. Чини нам се да се овај порески облик са својим прогресивним стопама врло тешко може уклопити у порески систем.

При прописивању обавезе плаћања доприноса, друштвено-политичке заједнице, водит ће рачуна о томе да ту обавезу утврде тако, како би обвезнике доприноса трајно потицало на повећање производности рада (чл. 8. Основног закона). Овакво је регулирање у складу са економско-политичким принципима опорезивања данас без сумње један од најважнијих принципа опорезивања који се постављају пред порески систем сваке савремене државе.

Порези се данас све више користе као врло погодни инструменти економске политике. Опорезивање може негативно утјецати на активност пореског обвезника (у екстремним случајевима може довести и до обустављања његове активности). Није нам позната метода која омогућује егзактно утврђивање ефеката које опорезивање има на пореског обвезника. Међутим, може се посредно закључити да ли је пореско оптерећење по оцјени пореских обвезника у једном пореском систему високо утврђено. При томе се мора водити рачуна да се ова оцјена односи на укупно пореско оптерећење примјеном свих пореских облика, а не на поједини порески облик. На високо пореско оптерећење упућују подаци о присилној наплати пореза, обустави бављења одређеном дјелатношћу, промјени мјеста рада, опадању пореског морала и тиме повезаној дефравдацији пореза и сл. Тако се, нпр., смањење броја особа које су радиле у приватној занатској дјелатности у 1961, 1962. и 1963. години у СР Хрватској добрим дијелом има приписати високо утврђеној пореској обавези. То се види из табеле у којој је приказана динамика броја особа које су радиле у овој дјелатности ⁽³⁾.

(2) Види мој чланак „Расподјела према раду и опорезивање“, *Финансије*, бр. 3—4, 1966.

(3) Ж. Ријавец: Приватно производно занатство у СР Хрватској у 1964. год., Републички завод за статистику, Загреб, 1965.

Година	Број особа			Верижни индекси		
	власници	запослени	ученици	власници	запослени	ученици
1960.	21.640	8.536	7.515	—	—	—
1961.	20.835	8.009	6.415	96	94	85
1962.	19.033	6.430	4.712	91	80	74
1963.	17.936	6.340	4.143	94	98	88
1964.	18.739	7.391	4.165	104	117	101

Тенденција опадања броја запослених заустављена је у 1964. години захваљујући у првом реду побољшању пореског третмана (смањењем пореских стопа) за ову категорију пореских обвезника.

Вањска манифестација високог пореског оптерећења очитује се у великом броју пореских обвезника код којих се порез мора утјеривати предузимањем присилних мјера. Тако је број пописа због неподмирене пореске обавезе у 1965. години, нпр., у котару Бјеловар износио за покретнине око 32 хиљаде, а за некретнине вршен је у око 700 случајева, у котару Сисак попис покретнина вршен је у око 17 хиљада случајева, а у Котару Вараждин попис покретнина извршен је код 12 хиљада обвезника.

О високо утврђеној пореској обавези говоре и подаци о постотку наплате свих обавеза грађана који се плаћају у тромјесечним роковима за 1963. до 1966. године у неким котарима у СР Хрватској:

% наплате

Котар	1963.	1964.	1965.	1966.
Бјеловар	82,7	80,4	81,3	85,8
Карловац	80,7	80,5	81,4	84,4
Осијек	79,8	84,1	86,3	88,8
Ријека	81,9	80,7	77,4	91,8
Сисак	81,3	81,7	82,2	84,8

Велико одступање између планираног и убраног износа код подмирења обавеза грађана који се плаћају у тромјесечним роковима (нпр. код наплате доприноса од пољопривредне делатности) увјетовано је и другим разлозима (нпр. лоша организација финансијске службе у општинама), а не искључиво високо утврђеним пореским стопама.

Наведени примјери упућују не само на потребу придржавања пореске дисциплине код пореских обвезника (подмирење обавезе на вријеме и у цијелости), него императивно захтјевају преиспитивање политике опорезивања коју поједине уже друштвено-политичке заједнице воде према неким категоријама пореских обвезника (нпр. према обртницима, индивидуалним пољопривредним произвођачима).

Сви порески обвезници су, без сумње, са великом симпатијом поздавали принцип да друштвено-политичке заједнице прописују стопе доприноса и пореза — у правилу — за више година (чл. 15, ст. 1. Основног закона). Овакво је регулирање инспирирано финансијском теоријом као и практичним свакодневним захтјевима пореских обвезника. Утврђивање висине пореске стопе за дуже вријеме уноси неопходан моменат сигурности који је од непроцјењивог значаја за рад пореских обвезника. Приближно утврђена висина пореског оптерећења за више година унапријед омогућује пореском обвезнику да и сам дугорочно планира своју активност, подстиче га на повећање продуктивности рада и проширење дјелатности, што — на другој страни — доводи до повећања прихода и с тим повезано до повећања пореске способности. А то није само особни интерес пореског обвезника, него је — односно може бити — и опћи интерес. Разумије се да се на овом принципу не може у сваком случају инсистирати, што, међутим, никако не значи да се без оправданих разлога одступа од њега. Чини нам се да за честе измјене у висини пореских стопа у новом пореском систему нема, у сваком случају, довољно прихватљивих аргумената којима се ове измјене оправдавају.

Значајна новина у прописима о опорезивању грађана предвиђена је код опорезивања услужног и једним дијелом производног занатства. Наиме, новим прописима уведен је поједностављени поступак, који треба да искључи свуда гдје је то могуће субјективне моменте који су долазили до изражаја при утврђивању пореске обавезе. Опорезивање на основу објективних критерија доводи до отклањања највећег броја недостатака који су били најчешће присутни управо код овог пореског облика. Основним законом је предвиђено да грађани који самостално и трајно врше занатску услужну дјелатност подмирују своју пореску обавезу према годишњој паушалној основици. Годишња паушална основица утврђује се до висине просјечног годишњег особног дохотка из радног односа радника одговарајуће спреме исте дјелатности коју врше привредне организације на територију општине у којој се налази пословно сједиште обвезника или сусједне општине, оствареног за редовно радно вријеме. Прописима је омогућено пореском обвезнику који своју обавезу подмирује према годишњој паушалној основици да тражи, ако сматра да је то за њега повољније, да му се пореска обавеза утврди према приходима које је стварно остварио. Овакво регулисање је на ефикасан начин уклонило бројне слабости које су везане уз овај порески облик. Новим је прописима проширена могућност утврђивања пореске обавезе у паушалном износу.

Нова порескотехничка рјешења примјењена код опорезивања доброг дијела обртника дат ће (и дају) снажан импулс проширењу ове дјелатности. И поред низа недостатака обртничка дјелатност имала је, има и имаћ ће још дуго не малу улогу у задовољавању свакодневних потреба грађана, нарочито тамо гдје индустријске и друге привредне организације због одсутности економске оправданости таквог пословања (мале серије, незнатан обим рада и др.) не би производиле одређену робу или не би могле пружити тражену услугу. У конципирању политике опорезивања занатске дјелатности посебно мјесто заузимају општине, које су позване да дефинирају свој став према приватним обртницима и другим слободним

занимањима у складу са интересима својих грађана и смјерницама свога развоја.

V. — У досадашњем излагању приказали смо неке важније поставке на којима се заснива нови порески систем — који је још увијек у стадију уходавања и прилагођавања. То нам омогућује да дамо оцјену (децидирану и поткријељену одговарајућим доказима) новог система опорезивања грађана. Оцјена новог пореског система зависи о одговору на три питања: 1) Да ли су примјеном нових прописа о опорезивању грађана изостале слабости ранијег пореског система, односно да ли је њихов интензитет смањен, 2) да ли су се у примјени новог пореског система испојили недостаци који се раније нису јављали и 3) да ли су учинци опорезивања адекватни циљевима који су пред нови порески систем постављени и који се од примјене појединих пореза, као и пореског система, очекују.

Не улазећи у исцрпнију анализу, мислимо да можемо потврдно одговорити на прво питање. Не тврдимо да су сви недостаци и недосљедности старог пореског (пореских) система уклоњени, али је без сумње њихов интензитет смањен. Ако је број пореских обвезника довољно снажан аргумент за учинену констатацију, онда ћемо се послужити неким подацима о броју индивидуалних занатских радњи у СР Хрватској. Укупан број индивидуалних занатских радњи у 1964. и 1965. години повећао се је за 3.282 радње (крајем 1963. било их је 20.528) или за 16%. За 1966. годину нема још података, али се по кретању у Загребу и неким другим опћинама процјењује пораст од 3—4% (4).

Одговор на друго и треће питање изискивао би дужа истраживања и претпостављао би устаљени порески систем. Међутим, то истовремено не значи да не можемо изнијети нека своја мишљења о постављеним питањима. У појединим случајевима можемо чак дати категорички одговор, као нпр., да се новим системом опорезивања промета производа не могу остварити прокламирани циљеви. Наиме, због примјењене технике опорезивања (изабране фазе опорезивања), као и тескта важећег прописа, те његовог чврстог везивања уз расходе који се из буџета друштвено-политичких заједница подмирују, порез на промет је првенствено инструмент фискалне политике са мање-више попатним економским ефектима. Међутим, порезу на промет је у нашем пореском систему намијењена економска улога — у првом реду улога ефикасног инструмента регулирања цијена. Не можемо у цијелости бити задовољни ни са учинцима опорезивања индивидуалних пољопривредних произвођача и слободних занимања. Тако, нпр., опорезивање на основу катастарског прихода (и онда када се пореска обавеза стварно утврђује на основу катастарског прихода а не на основу оствареног прихода) не даје у сваком случају најбоље резултате (нпр. опорезивање старачких домаћинстава). Исто тако прописима нису исцрпљене бројне могућности које би довеле до веће примјене технике и кемјске технологије у пољопривреди, као и подстицале

(4) Стање и неки проблеми кретања и развоја занатства, Студија привредне коморе СР Хрватске, Загреб, 1967.

индивидуалног пољопривредног произвођача на разноврсне производне односе са задругама и пољопривредним добрима.

Уже друштвено-политичке заједнице нису у довољној мјери водиле рачуна о бројним импликацијама опорезивања и нису знале да разним ослобођењима и олакшицама (и на други начин) боље користе проширену финансијску аутономију коју данас имају.

Евентуалне слабости које се испољавају у примјени новог пореског система не треба да доведу до нервозе и захтјева за његовим мијењањем, него да, напротив, треба свакодневно практично провјеравати и усавршавати. Идеалног пореског система нема. Уз значајне предности уз сваки систем присутни су и одређени недостаци. Настојања морају бити усмјерена ка њиховом уклањању. При томе се треба чувати ничим оправданог оптимизма и брзоплето предлагати рјешења за бројне проблеме који се при опорезивању јављају, а која или нису дозрела за рјешавање или се на тај начин ни не могу рјешити.

Др Божидар Јелчић

РЕЗЈУМЕ

Налогова система и ее применение

В силу всегда не исключаемой возможности несходства между назначением и следствием налогового обложения, анализ действия налоговой системы и отдельных видов обязательных платежей значительное внимание должен уделить их эффективности с точки зрения целей налоговой политики, а тем более если примем во внимание, что в отдельных случаях действие обложения налогами может находиться в прямом несоответствии с назначением налогов.

Отдельные виды государственных отношений общественных доходов используются или могут быть использованы в качестве эффективных и весьма оперативных инструментов хозяйственной политики. Но взимание налогов на практике может иметь не только положительное, но и оказывать вредное воздействие на налогоплательщиков, участвующих в хозяйственной жизни нации. Если результаты налоговых обложений соответствуют назначению, провозглашенному в налоговой политике, необходимо установить размеры и следствие данных результатов. В то же время, в случаях, когда достигнутые на практике результаты оказываются противоположными целям налоговой политики, возникает спешная и неотложная задача изучить причины, приведшие к подобному расхождению и выступить с предложениями новых, более адекватных решений.

Налоговые изъятия снижают экономические возможности, а тем самым и покупательную способность налогоплательщиков и оказывают известное влияние на их не только экономическое, но и на общественное положение. Понижение экономических возможностей налогоплательщиков неизбежно отражается на их хозяйственной деятельности, а применение тех или иных видов обложения оказывает влияние и на сам выбор направления деятельности, т. е. обложения могут и стимулировать налогоплательщиков и, наоборот, сворачивать их деятельность. Все это общезвестные истины, но в ходе создания и осуществления налоговой политики они часто упускаются из вида. Вот почему необходимо настаивать на параллельном изучении налоговых систем с точки зрения преследуемого ими назначения и достигаемых ими реальных результатов.

SUMMARY

The taxing system and its application

Since there always is a possibility of discrepancies between the aims and effects of taxing, the analysis of the taxing systems and individual formes of taxing ought to devote a great attention to their efficacy from the standpoint of the purposes of taxing policy, in particular if one has in mind that in some cases effects of taxing may be in direct contradiction with the proclaimed aims of taxing.

Individual forms of state, and/or social revenues are used and can be used as very efficacious and very operative instruments of the economic policy. However, implementation of taxes in practice can have not only positive, but markedly harmful effect on the taxpayers as participants in the economic life of the nation. If the result of taxing is in harmony with the purposes of the proclaimed taxing policy, it is necessary to determine the volume and effects of this result. But, if the results achieved in practice are contrary to the aims of the taxing policy, an urgent and immediate task is imposed, namely to find out the reasons that led to such discrepancies, and to propose new, more adequate solutions.

Tax paying leads to changes in the economic and, consequently, in the purchasing power of the taxpayer, and has a definite influence on his not only economic, but social position as well. Decreasing of the economic power of the taxpayer cannot but affect his economic activity, and by applying the corresponding taxing forms this activity may be steered to a particular direction, i. e. may stimulate or unstimulate the taxpayer. These are well known facts, but in creating and implementing a definite taxing policy they often are overlooked. That is why one should insist on a paralled study of taxing systems from the standpoint of aims they are facing and the real results to be attained by them.

RÉSUMÉ

Le système fiscal et son application

Vu qu'il est toujours possible que les buts et les effets de l'imposition ne coïncident pas, l'analyse des actions des systèmes fiscaux et des formes fiscales doit concentrer la plus grande attention sur leur efficacité au point de vue des buts de la politique fiscale. Cela est nécessaire d'autant plus lorsqu'on prend en considération que dans certains cas les actions de l'imposition peuvent être même en contradiction directe avec les buts proclamés de l'imposition.

Certaines formes des revenus publics c'est à dire sociaux sont utilisées ou peuvent être utilisées en tant qu'instruments efficaces et très propices aux opérations de la politique économique. Cependant l'application des impôts dans la pratique peut avoir non seulement des effets positifs, mais aussi des effets préjudiciables très prononcés sur les contribuables en tant que participants dans la vie économique de la nation. Si le rendement de l'imposition est en conformité avec les buts de la politique fiscale proclamée, il est nécessaire de déterminer le volume et les effets de ce rendement. Mais si les résultats obtenus dans la pratique sont contraires aux buts de la politique fiscale, il est indispensable et urgent d'étudier les raisons qui

ont contribué à une telle divergence, et de proposer de nouvelles solutions plus adéquates.

Le paiement des impôts a pour conséquence des changements dans le pouvoir économique et de ce fait dans le pouvoir d'achat du contribuable, de sorte qu'il exerce une influence déterminée non seulement sur la condition économique mais aussi sur la condition sociale du contribuable. La diminution du pouvoir économique du contribuable agit nécessairement sur son activité économique, de sorte qu'avec l'application des formes fiscales correspondantes on peut orienter cette activité dans une direction déterminée, c'est à dire on peut stimuler ou destimuler le contribuable. Ces faits sont bien connus mais dans la création et la réalisation de la politique fiscale déterminée on les perd souvent de vue. D'où il s'ensuit qu'il faut insister sur l'étude parallèle des systèmes fiscaux du point de vue des buts qui se posent devant eux et les résultats réels qui peuvent être obtenus par leur application.