

ТЕОРИЈСКЕ ОСНОВЕ И ПРАКТИЧНА ИСКУСТВА ПРЕВАЉИВАЊА ПОРЕЗА СА ОСВРТОМ НА ПОЉОПРИВРЕДУ

Г. Милошевић¹, М. Кулић²

Апстракт: Држава, полазећи од општих интереса, утврђује финансијску расподелу терета, али порезом оптерећени појединци, полазећи од својих посебних интереса, не прихватају ову расподелу. Порески обвезник порез мора да плати, али он реагује на начин да терет плаћања пореза преваљује на друга лица. Преваљивање пореза треба схватити као економски процес изазван пореским захватом помоћу којег се директно новчано оптерећење пребацује, путем усклађивања цена, са пореског обвезника на једно или више других лица. Преваљивање пореза постоји увек када је лице – порески обвезник, различито од лица које стварно сноси порески терет. Преваљивање пореза је присутно и код пољопривреде. Ова делатност, због своје специфичности, посебности природних услова и природе делатности, има посебан порески третман, али и своју особеност у сфери преваљивања пореза.

Кључне речи: порез, порески обвезник, плаћање пореза, преваљивање пореза, пољопривреда, индивидуална пољопривреда.

1. Дефинисање преваљивања пореза

Циљ опорезивања није само прикупљање пореских прихода, већ остваривање и нефискалних циљева. Држава настоји да вођењем фискалне политике оствари и низ економских, политичких и социјалних циљева. Међутим, услед „феномена“ преваљивања, нефискални циљеви могу изостати.

Преваљивање пореза је поступак у којем се „путем ценовних ефеката – врши економска (фактичка) расподела пореског терета, која најчешће није

¹ Проф. др Горан Милошевић, Криминалистичко-полицијска академија, Београд.

² Проф. др Мирко Кулић, Мегатренд Универзитет, Београд.

истоветна са његовом законском расподелом“.³ Овај порески феномен могућ је на тржишту, тако што се у цену производа и услуга уграђује плаћена дажбина.

Законита пореска евазија такође утиче на прераспделу пореског терета. Међутим, код законите пореске евазије порез није плаћен. Преваљивање пореза је феномен који настаје након плаћања пореза, што указује да у случају преваљивања пореза није оштећен буџет државе, оштећена су само лица на које је преваљен порез. Код законите пореске евазије – порез, као што је речено, није плаћен, те је тиме оштећена држава, јер она није извршила наплату пореза. Наравно, увек је за обвезника и државу прихватљиво преваљивање пореза. Појединац преваљивањем штити свој доходак и имовину, а држава је убрала (на дозвољен начин) фискална средства.

Преваљивање пореза јавља се из најмање два разлога:

(1) порески обвезник настоји да терет тог нежељеног пореза пренесе на једно или више других лица, тако да његов доходак или имовина остану несмањени;

(2) због интенције законодавца да се преваљивање оствари.

Говорећи о преваљивању пореза, намеће се питање ко стварно носи порески терет. За финансијску теорију је веома битно не само успостављање чврстог пореског система, него и његово правилно функционисање. Правилно функционисање пореског система зависи у великој мери од тога ко сноси порески терет и колики је то терет. Уместо да порески терет понесе један порески обвезник, због преваљивања порез ће платити друго лице, што може условити да се умање ефекти пореске политике.

Јасно је да порез утиче на расподелу националног дохотка, јер смањује доходак привредних јединица за ону суму која је потребна за подмиривање колективних потреба. С друге стране, преваљивање пореза утиче на прераспделу националног дохотка, јер за собом повлачи скок цена, а у којој мери утичу други фактори - то је задатак теорије да испита и утврди.⁴

2. Степен преваљивања пореза

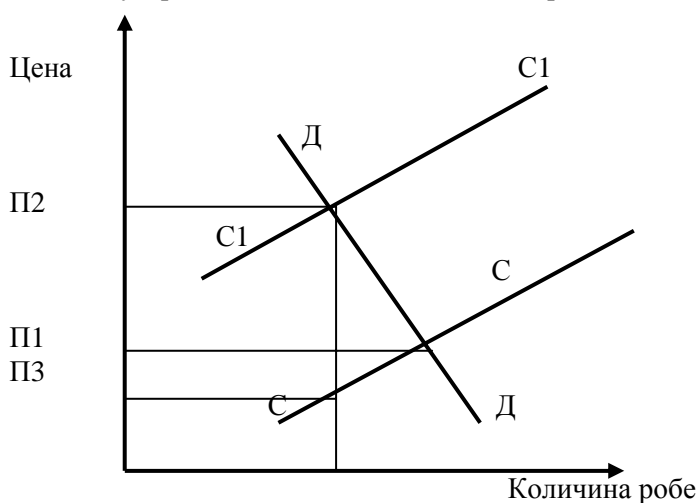
1. Степен преваљивања пореза зависи од еластичности понуде и тражње. Уколико је потражња за неком робом еластичнија (луксузна роба),

³ Д. Поповић, Наука о порезима и пореско право, Београд, 1997. стр. 327.

⁴ Х. Филиповић, Наука о финансијама, Сарајево, 1959, стр. 295.

укључивање пореза доводи до раста цена и до пада тражње за том робом. Код егзистенцијалних роба (прехранбени производи), продавац ће лако превалити порез кроз цену на потрошача. Слично је и са еластичношћу понуде, ако продавац нуди све мање робе, при непромењеној тражњи већа је могућност преваливања пореза.

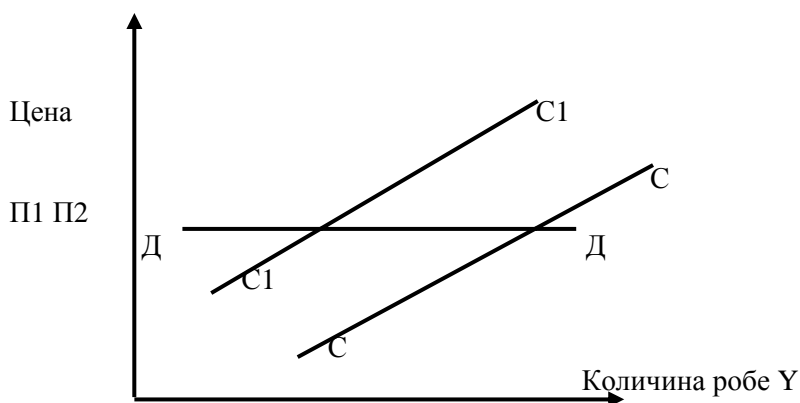
Илустроваћемо наведено следећим приказима (слика 1, 2 и 3)⁵:



Слика 1. Имперфектна еластичност понуде и тражње

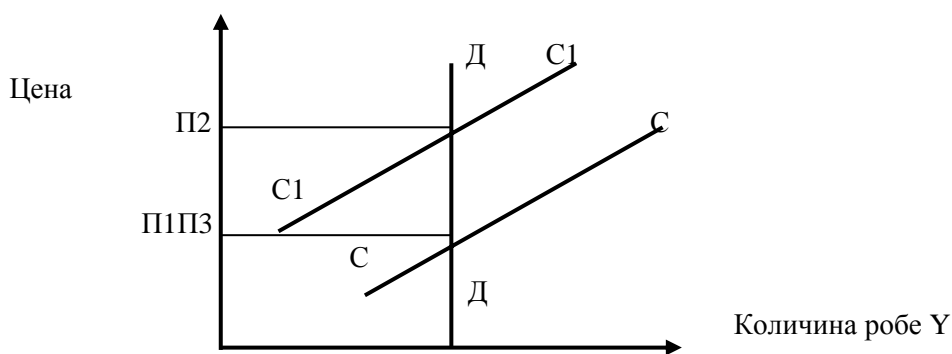
Приказ сугерише да у условима егзистирања одређене еластичности понуде и тражње, пореске обавезе „трпе” и добављач и потрошач. Ако у анализу уведемо појам савршене еластичности, тада би наш приказ изгледао овако:

⁵ Д. Поповић, цит. дело, стр. 342-368.



Слика 2. Савршена еластичност

Ако је тражња савршено еластична, тада добављачи сnose последице пада цена, а тиме и целокупне фискалне обавезе.



Слика 3. Савршена нееластичност

Ако је тражња савршено нееластична, потрошачи ће поднети све пореске обавезе. У пракси, међутим, реално је очекивати да ће потрошачи поднети одређени део фискалног терета, пошто за већину производа у сфери промета није релевантна савршена нееластичност понуде и савршена еластичност тражње.

У периодима економске кризе имамо опадање и стагнацију инвестиционе делатности, односно целокупне националне привреде. Тражња за добрима и услугама опада, а расте понуда. У таквој ситуацији

преваљивање пореза је отежано. Произвођачи добара принуђени су да снесу порез у целини.

2. У финансијској литератури сусрећемо се и са појмом двоструког преваљивања пореза. Овај феномен први је уочио француски теоретичар Б. Ногаро. Он је утврдио да свако повећање пореза на цену производа повећава добитак индустријалаца и трговаца. То је случај када продавац у цену робе прво обрачуна порез, а онда своју маржу. Нпр, претпоставимо да је вредност неке робе 100 динара, а маржа (зарада) 10%. Продајна цена ове робе износиће 110 динара, односно: 100 (вредност робе) + 10 (маржа - зарада) = 110 .

Претпоставимо сада увођење пореза на наведену робу од 20%. Продавац ће у цену унети и плаћени порез и тада ће продајна цена робе износити 132 динара. Продајна цена у овом случају формирана је на следећи начин: 100 (вредност робе) + 20 (порез) = 120 + 12 (маржа 10%) = 132 .

Увођење пореза повећало је зараду продавца од 10 динара на 12 динара. То значи да продавац није ништа изгубио, већ, напротив, добио је више. Преваљивањем порез је најпре преваљен на цену, а затим још једном са цене на зараду обвезника.

3. Тамо где нема производње и размене нема ни преваљивања пореза. С тим у вези, Х. Филиповић изводи следеће закључке: (1) да су посредни порези принципијелно преваљиви; (2) директни порези су теже преваљиви, односно да принципијелно нису преваљиви; (3) да поједини директни порези уопште нису преваљиви; (4) да су порези који терете обртне капитале лакше преваљиви, него порези на основне капитале; (5) да је преваљивање пореза најлакше у цени за живот најпотребнијих артикала, док је теже у цени робе која није за живот неопходна; (6) да преваљивање у крајњој линији зависи од еластичитета понуде и потражње и од куповне моћи становништва.

3. Врсте преваљивања пореза

Приликом увођења појединих пореских облика за теорију, а и за практичну финансијску и пореску политику, веома је важно да се утврди на које ће субјекте пасти порески терет. Намера законодавца може бити да порески терет превали на неку другу особу или да порески терет не буде преваљен. Зависно од намере законодавца, преваљивање може бити намеравано и ненамеравано. Ако за посматрање узмемо правац преваљивања, преваљивање може бити унапред и уназад. Преваљивање можемо посматрати и са становишта колико је пута порески терет преваљен, и тада говоримо о једноструком, двоструком и вишеструком преваљивању.

3.1 Намерно и ненамерно преваљивање пореза. Законодавац уводи неке пореске облике са намером да порески терет не сноси порески обвезник, већ порески дестинатар. Дакле, реч је о намери законодавца да порески терет превали на неко друго лице, а не на пореског обвезника. Тако нпр. код потрошних пореза и царине, који се плаћају посредно и врло лако су преваљиви, порески обвезник је произвођач или продавац опорезивих производа, док порески терет треба да носе коначни потрошачи тих производа. Иако је намера државе да превали порез, она свесно одређује пореског обвезника (а то је произвођач или продавац потрошне робе) само из једног разлога, а то је наплата пореза директно на извору. Држава убира порез од произвођача или продавца, јер јој је то далеко бржи начин остваривања прихода, него наплата прихода од сваког појединачног потрошача.

Иако држава нема намеру да порез заиста поднесе произвођач или продавац, она на овај начин директним опорезивањем, из разлога једноставности и рационалности, од њих врши наплату пореза. Међутим, на крају порез плаћају потрошачи, јер је порез садржан у повећаној цени робе. Намера законодавца већ приликом увођења пореза је да порески терет носе потрошачи, и отуда овако преваљивање пореза називамо намерно преваљивање.

Намера законодавца је јасна, порез треба превалити на пореске дестинатаре који ће сносити порески терет и платити пореску обавезу. У пракси, намера законодавца не мора увек бити и остварена. Може се догодити да из одређених разлога не дође до преваљивања пореза и да тиме не буде остварена намера законодавца - циљ опорезивања. На пример, ако због услова на тржишту произвођач не може да прода свој производ по тржишној цени, како би опстао на тржишту, принуђен је да преузме на себе у целини порески терет, а то ће значити да није дошло до преваљивања пореза, што је и била намера законодавца.

При увођењу пореза, законодавац је принципијелно имао намеру да порез дефинитивно сноси крајњи потрошач, али услови тржишта условили су да цео терет, или бар један његов део, плати порески обвезник (произвођач). Ако порески терет сноси лице које по итенијама законодавца није било предвиђено, реч је о ненамераваном преваљивању.⁶ Циљ опорезивања код ненамераваног преваљивања није остварен, што може изазвати последице како за друштвену заједницу у целини, тако и за појединце.

3.2 Преваљивање унапред, преваљивање уназад и бочно преваљивање. Правци дуж којих се преваљивање одвија могу бити

⁶ Б. Јелчић, Наука о финансијама и финансијско право, Загреб, 1983, стр. 193.

различити. Преваљивање пореза унапред постоји када порески обвезник успе да у повећаној цени свог производа и услуге превали порески терет на купце производа и услуга. У цену производа и услуге урачунава се порез, па се куповином плаћа и порез који је саставни део цене производа и услуге. На пример, ако је цена производа А – 100 новчаних јединица и ако се на исти производ уведе порез од 10%, цена производа А износиће 110 новчаних јединица. Дакле, у цену производа А (под условом да се ради о производу који се лако може продати на тржишту) садржан је и износ пореза од 10 новчаних јединица.

Преваљивање пореза могуће је и уназад. Уколико порески обвезник успе да за износ пореза умањи набавну цену производних фактора, он је порез превалио уназад. Наиме, ако произвођач успе да порески терет превали на добављача сировина, енергената, власника пословног простора и слично, односно, ако произвођач плати сировину јефтиније него што би то иначе било уобичајено. Тиме је терет пореза превален на претходника у производно-прометном ланцу.⁷

Може да се догоди да истовремено порез буде превален и унапред и уназад. Један део пореског терета превали се на купца производа и услуга, а други на добављача сировинске основе који је произвођачу продао сировине по нешто нижој цени.

Уз преваљивање пореза унапред и уназад, у пракси се сусрећемо и са тзв. бочним преваљивањем. До бочног преваљивања ће доћи ако се повећа цена неког неопорезованог производа, а не оног који је подвргнут порезу.⁸ На пример, тржишни услови не допуштају произвођачу производа А да за износ пореза на промет подигне продајну цену свог производа, или да смањи набавну цену сировине које улазе у производњу овог производа. Произвођач може да повећа цену неког другог производа, рецимо производа Б (који такође производи), који није опорезован порезом на промет, и да се тако компензира на име пореза који плаћа за производ А. Циљеви опорезивања не могу бити остварени код бочног опорезивања. Напомињемо да порески терет може бити превален у целости или делимично.

3.3 Једноструко, двоструко и вишеструко преваљивање. Зависно од тога колико је пута порески терет превален, разликујемо једноструко, двоструко и вишеструко преваљивање. Једноструко преваљивање пореза је оно код којег порески обвезник превали порез на друго лице које је коначни порески платац. Двоструко преваљивање пореза јавља се онда када лице на које је порески обвезник превалио порез успе да тај порески терет превали на

⁷ Д. Поповић, цит. дело, стр. 328.

⁸ Д. Поповић, цит. дело, стр. 328.

неког другог. На пример, ако пољопривредни произвођач успе да порез на приход од пољопривреде превали на купца – трговца, а овај (трговац) тај порез превали на потрошаче пољопривредних производа – реч је о двоструком преваљивању.

Вишеструко преваљивање пореза јавља се онда када постоји велики број лица на које се порез преваљује. У производно-прометном ланцу, на производе на које се плаћа порез на додату вредност, број учесника на које се порез преваљује до коначног пореског плаца је велики. У ланцу вишеструког преваљивања то може бити произвођач који је порез превалио на трговца на велико, а овај на трговца на мало, који кроз малопродајну цену преваљује на крају ланца порез на крајњег потрошача опорезованог производа.

4. Фазе преваљивања пореза

Процес преваљивања пореза одвија се у неколико стадијума. То су: (1) перкусија, (2) реперкусија и (3) инцидента.

4.1 Перкусија. Перкусија (енг. *impact*) је прва фаза у преваљивању пореза. Преваљивања пореза нема ако нема пореске обавезе и одређеног пореског обвезника – физичког или правног лица које је законски дужно да плати порез. Прва фаза у преваљивању пореза је увођење обавезе плаћања пореза и утврђивање лица које је дужно да порез плати. Дакле, у првој фази преваљивања – перкусији учествује само једно лице, оно које је законом одређено да плати порез. То је лице које је *de jure* дужно да плати порез.⁹

У фази перкусије, утврђена је пореска обавеза и порески обвезник, али још није познато ко ће заиста сносити порески терет. Да ли ће порески терет сносити обвезник кога је закон одредио, или ће то бити неко друго лице, у првој фази преваљивања са сигурношћу се не може знати. Порески обвезник је дужан да плати порески дуг, и он ће сносити цео порески терет, само ако не успе да га у целости или делимично пренесе – превали путем ценовног механизма на друго лице. Закон о акцизама утврђује обавезу произвођачу алкохолних пића да обрачуна и плати акцизу на своје производе. Обавеза обрачуна и плаћања акцизе представља прву фазу преваљивања – перкусију. Законодавац је утврдио обавезу плаћања акцизе на алкохолна пића и утврдио је пореског обвезника, а то је произвођач ових пића. Произвођач је у обавези да утврди и плати акцизу. Да ли ће произвођач, као порески обвезник, успети да акцизу превали на купца у фази перкусије, не може се поуздано знати.

⁹ Д. Поповић, цит. дело, стр. 328.

4.2 Реперкусија. Друга фаза преваљивања назива се реперкусија или преваљивање у ужем смислу. У оквиру ове фазе, порески обвезник успева да порески терет превали на друге. Наиме, порески обвезник у повећаној цени својих производа или услуга, односно у снижењу цена сировинске базе, може порески терет превалити на другу особу. Произвођач алкохолних пића може превалити терет акцизе повећањем цене алкохолних пића или смањивањем цена добављача. Очигледно је да у овој фази преваљивања постоји велики број учесника који настоје да порески терет превале на другог, било унапред, уназад или бочно.

Успех у преваљивању условљен је, пре свега, еластичношћу тражње и понуде добара која су предмет опорезивања. Еластичност тражње показује за колико се процената мења тражња за добром, када му се цена промени за 1%. Коефицијент ценовне еластичности тражње израчунава се на следећи начин:

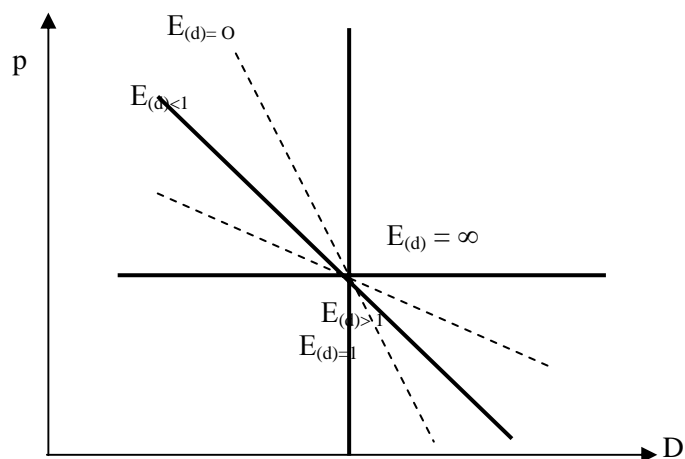
$$E_{(d)} = \frac{\frac{\Delta D}{D}}{\frac{\Delta p}{p}} = \frac{p \Delta D}{D \Delta p}$$

D – тражња, ΔD – промена тражње, p – цена, Δp – промена цене.

$E_{(d)}$ – може бити једнака јединици, већа од јединице и мања од јединице. Већи коефицијент од јединице означава еластичну тражњу, а мањи од јединице нееластичну тражњу. Разликује се пет облика ценовне еластичности тражње:¹⁰ *Јединична еластичност тражње* показује да ако се цена промени за 1% и тражња ће се променити за толико. То значи да, ако цена расте за 1%, тражња ће се смањити такође за 1% и обрнуто. *Сразмерно еластична тражња* показује да промена цене од 1%, условљава да се тражња више мења, па се таква тражња означава као еластична. *Сразмерно нееластична тражња* показује веће процентуалне промене у цени од промена у тражњи. *Савршено еластична тражња* показује да ће свако повећање цене, па и оно незнатно, изазвати пад тражње на нулу. Уколико, пак, дође до смањења цене, па и незнатно, тражња ће се безгранично повећати. *Савршено нееластична тражња* је она тражња која се уопште не мења, без обзира како и колико се мења цена.

Ако се сви облици ценовне еластичности тражње представе графички заједно у координационом систему, добија се „ружа“ ценовне еластичности тражње (слика 4).

¹⁰ Р. Маринковић, *Формирање цена у тржишној економији*, Крагујевац, 1998. стр. 110.



Слика 4: „Ружа“ ценовне еластичности тражње¹¹

Еластичност понуде показује за колико се процената мења понуда добра, када му се цена промени за 1%. Формула еластичности понуде гласи:

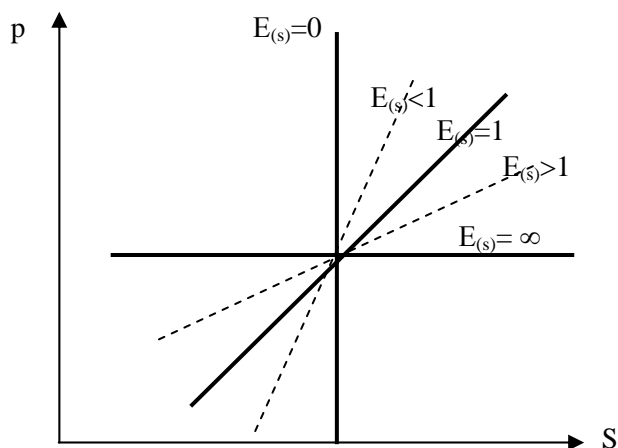
$$E(s) = \frac{\frac{\Delta S}{S}}{\frac{\Delta p}{p}}$$

S – понуда, ΔS – промена понуде, p – цена, Δp – промена цене.

$E(s)$ – може бити једнака јединици, већа и мања од јединице. Ако је коефицијент еластичности понуде већи од јединице, понуда је еластична, јер су процентуално веће промене у понуди, у односу на промене у цени. Када је коефицијент еластичности понуде мањи од јединице, промене у цени су пропорционално веће од промена у понуди, па је понуда нееластична. Геометријски еластична понуда препознаје се по томе што је њена крива ближа апсциси, односно савршено еластичној понуди, док се нееластична понуда приказује кривом која је ближа ординати, односно потпуно нееластичној понуди.¹² Све могуће облике ценовне еластичности понуде можемо представити заједно у координационом систему (слика 5).

¹¹ М. Милановић, Основи економије, Београд, 2007, стр. 96.

¹² Р. Маринковић, цит. дело, стр. 95.

Слика 5. „Ружа“ еластичности понуде¹³

4.3 Инциденца. Инциденца је она фаза у преваљивању пореза када више не постоји могућност да се порески терет превали на неко друго лице, било на купце опорезованих производа или услуга, било на добављаче сировинске основе. У овој фази преваљивања јавља се коначни порески платац. Другим речима, лицу погођеном инциденцом умањује се расположиви реални доходак.¹⁴ У фази инциденце учествује само једно лице, а то је коначни порески платац.

Пореска инциденца може бити директна, ако је лице на коме је пореска инциденца сам порески обвезник, који није успео да порез превали. Инциденца може бити и индиректна, када је порески терет путем ценовних ефеката превален са пореског обвезника на неко друго лице.

Инциденца може бити формална и ефективна. Код формалне инциденце разликујемо законску и намеравану инциденцу. Законска инциденца представља расподелу пореског терета по одредбама пореског закона. Намеравана инциденца представља расподелу пореског терета према намерама законодавца. Ефективна инциденца представља стварну промену у расподели реалног дохотка, која настаје када се наметне нови порез, промени постојећи или изврши замена једног пореза другим.¹⁵ Лице погођено ефективном инциденцом назива се носиоцем пореског терета.

¹³ М. Милановић, цит. дело, стр. 84.

¹⁴ Д. Поповић, цит. дело, стр. 329.

¹⁵ Д. Поповић, цит. дело, стр. 331.

Пореска инцидентца има своју временску димензију. У кратком року многе појаве и догађаји изгледају непроменљиви, међутим, ако их посматрамо на дуги рок, могу се значајно изменити. Са становишта времена, треба разликовати тренутни, кратки и дуги рок. Тренутни рок представља временски период у којем произвођач није способан и није спреман да реагује на увођење пореза. Понуда произвођача је нееластична. Увођење пореза условиће раст цена и промену у тражњи производа. Промена тражње (пад тражње изазван растом цена), доводи неминовно до пада понуде произвођача. Са становишта тренутног рока, произвођач у том тренутку не може мењати своју понуду, а цена по којој ће продавати свој производ зависи једино од тражње за истим.

Под кратким роком подразумева се време у којем произвођачи (продавци) могу ускладити своје понашање са новонасталим условима. Произвођач у кратком року може прилагодити своју понуду захтевима и условима тренутка. Понуда је релативно еластична. Под дугим роком подразумева се време у којем субјекти могу мењати у потпуности своје услове понуде, па и у потпуности изменити своје производне (продајне) капацитете.

Разликовање између тренутног, кратког и дугог рока од великог је значаја за разумевање природе пореске инцидентце. Носиоци пореске политике често доносе погрешне одлуке руководећи се резултатима краткорочног дејства пореских мера. Неопходно је зато да финансијска теорија обезбеди носиоцима пореске политике одговарајућа сазнања и о природи дугорочне пореске инцидентце.

Привреда представља систем чији су делови међусобно повезани и узајамно зависни. Промена у оквирима једног дела привреде изазива исте или сличне промене у неком другом делу привреде. Раст цена средстава за производњу изазива раст цена производа и ланчано општи раст цена. Порези могу имати позитивне, али и негативне економске последице. Последица инцидентце је пад куповне моћи појединаца, односно предузећа, која коначно снесу порески терет. После инцидентце, код појединих пореских обвезника јавља се низ могућих радњи којима ће водити борбу за повраћај своје економске позиције пре опорезивања. На тај начин, инцидентца доводи до серије ланчаних реакција у привреди, које се у теорији јавних финансија једним именом називају дифузија пореза.

5. Преваљивање пореза у области пољопривреде

1. Преваљивање пореза је значајно са аспекта пољопривреде, како са становишта пољопривредних предузећа, тако и са становишта индивидуалне

пољопривреде. Пољопривредна предузећа имају потпуно исти порески третман као и сва друга предузећа.¹⁶ Индивидуална пољопривреда у сфери опорезивања, због своје специфичности, посебности природних услова и природе делатности, има посебан третман.

Процес пољопривредне делатности је изузетно сложен и захтеван. Ову делатност обавља велики број субјеката, неједнаке економске моћи, али и неједнаких услова производње. Циљ свих субјеката јесте да остваре производњу, реализују вишак производа и остваре профит. Са аспекта опорезивања, циљ субјеката у области пољопривреде јесте да износ пореског терета превале на потрошаче, повећањем цене пољопривредног производа или смањивањем цена добављача. Као и код других делатности, преваљивање пореза код промета пољопривредних добара одвија се уз учешће великог броја учесника који настоје да порески терет превале на другог, било унапред, уназад или бочно. Успех у преваљивању код пољопривреде условљен је, пре свега, еластичношћу тражње и понуде добара која су предмет опорезивања. Економска наука, али и пракса, показују да је у сфери промета:

- тражња многих (не свих) пољопривредних производа прилично нееластична,
- понуда пољопривредних добара еластична,
- поједина пољопривредна добра одликује светско тржиште,
- организованост индивидуалне пољопривреде ниска и
- земљишна рента утиче на структуру цене пољопривредног добра.

Са аспекта преваљивања пореза у пољопривреди, неопходно је направити разлику између пољопривредних предузећа и индивидуалне пољопривреде. Пољопривредна предузећа имају, као што смо навели, исти третман као и сва друга правна лица. Индивидуална пољопривреда одликује се уситњеним поседом и производњом за себе. Пољопривредник производи за себе, а продаје само онолико колико је неопходно да плати порез и друге дажбине, односно да обезбеди друга неопходна добра за домаћинство. Понуда индивидуалне пољопривреде је скромна. Пољопривредник, и када би желео да превали порез, могао би да превали само мали део – онај део који одговара делу његове производње који одваја за продају на пијаци.

Преваљивање пореза код пољопривредника је отежано и чињеницом њихове слабе организованости. Неадекватна организованост индивидуалне пољопривреде има за последицу да пољопривредник и у повољним условима

¹⁶ Б. Раичевић, Порез на додатну вредност у Србији – са аспекта пољопривреде, Економика пољопривреде, број 2/2005, стр. 221.

није у стању да за себе осигура већу добит, кроз систем повољних цена пољопривредних добара. Неорганизованост пољопривредника нарочито је изражена у периодима жетве, када се на тржишту формира ниска цена житарица. Ова ниска цена резултат је реалности пољопривредне производње у периоду пласмана, када пољопривредници настоје да продајом добара обезбеде новац за измирење доспелих пословних и пореских обавеза.

Пољопривредник, суочен са недостатком новчаних средстава, понекад посеже и за средствима на тржишту зајмовног капитала. Обезбеђење средства на овај начин има двоструку негативну последицу за пољопривредника. Прво, принуђен је да реализује промет својих производа по неповољним ценама, и друго, има додатни трошак, због тога што је на њега преваљен пореза од зајмовног капитала. Дакле, пољопривредници због лоше организације, не само да нису у могућности да превале порез на своје потрошаче, већ „трпе“ ефекат преваљивања пореза.

Цена појединих пољопривредних производа (кукуруз, пшеница и слично) је светска, односно она је резултат формираних цена у конкурентским земљама (извозницима) или земљама у окружењу. Да би се преваљивање остварило, неопходан је раст цена пољопривредних добара. Међутим, раст цена ове категорије пољопривредних добара је отежан или неостварив. Он је могућ једино ако би одређена мационална привреда била доминантна на светском тржишту пољопривредног добра, па би то имало за резултат утицај на ниво формирања цена. У супротном, пољопривредници су носиоци пореског терета, па је преваљивање немогуће.

Поставља се и питање ко је носилац пореског терета када земљу не обрађује њен власник, већ закупац. У довољно кратком временском периоду (једна година) носилац пореског терета је увек власник. Међутим, у дугом року ово питање је условљено еластичношћу тражње и понуде за земљиштем. Ако је еластичност тражње за земљиштем већа, носилац пореског терета је власник, и обрнуто, ако је тражња нееластична, носилац пореског терета је закупац. Ако је еластичност понуде већа, носилац пореског терета је закупац, односно ако је еластичност понуде земљишта ниска, носилац пореског терета је власник земљишта.

2. Увођењем пореза на додату вредност у оквиру пореског система Србије дат је посебан третман пољопривредној делатности. Реч је о стопама пореза, али и о посебном третману индивидуалних пољопривредних субјеката. На све пољопривредне производе се обрачунава и плаћа порез на додату вредност по општој, односно по посебној стопи.

Индивидуална пољопривреда (ако субјекат није у систему пореза на додату вредност) је регулисана „посебним режимом“. Наш законодавац је

предвидео да пољопривредници имају право на надокнаду по основу пореза на додатну вредност у износу од 5%, ако изврше промет пољопривредних добара и услуга обвезницима.¹⁷ На овај начин, држава је пореском мером омогућила организовање пољопривредника, али и потпуно увођење ове делатности у легалне токове. Обвезник има право и могућност да овако прибављена пољопривредна добра даље прометује и да одбије износ плаћене надокнаде као претходни порез. Терет пореске обавезе неће сносити обвезник, већ купац, јер ће обвезник моћи да део или цео порез на додатну вредност превали на купца.

Један број пољопривредника своја пољопривредна добра не прометује обвезницима, већ своје производе продаје преко зелених пијаца или других тржница. Ови пољопривредници немају право на пореску надокнаду и може се очекивати да ће они настојати да део пореског терета (па и надокнаду) остваре преваљивањем пореског терета на купце. Успех ових пољопривредника у преваљивању зависи од њихове економске снаге, али и од цене пољопривредног производа коју ће диктирати обвезници као економски снажнији и конкурентнији субјекти на тржишту пољопривреде.

Уместо закључка

Порез утиче на расподелу националног дохотка, јер смањује доходак привредних јединица за износ дажбина, односно, за ону суму која је потребна за подмиривање колективних потреба. Међутим, услед преваљивања пореза, нефискални државни циљеви могу изостати. Систем прерасподеле дохотка који држава жели да креира, може бити једним делом промењен – нарушен, захваљујући новом систему прерасподеле националног дохотка, који је креиран „феноменом“ преваљивања пореза.

Преваљивање пореза је веома сложен феномен и може се посматрати с разних аспеката. Оно се може јавити не само због настојања пореског обвезника да нежељене ефекте плаћања пореза отклони од себе тако што ће их превалити на другога, већ и стога што је намера законодавца да се преваљивање оствари.

Проблем преваљивања пореза изражен је и код пољопривреде. Код ове делатности, због неадекватне организованости, могућност преваљивања пореза је веома мала код индивидуалне пољопривреде. Ово стање би могло да се промени, ако би се поправила организованост пољопривредника, и то организованост на широј основи. Уколико је пољопривредна делатност организованија, уколико она обједињује већи број пољопривредника, она ће

¹⁷ Видети Члан 34 Закона о порезу на додатну вредност

бити јача и биће у стању да великим делом, ако не и сасвим, оствари преваљивање пореза на купце. Систем пореза на додату вредност Србије, поред неспорно фискалног ефекта, има и нефискални ефекат, изражен кроз намеру законодавца да индивидуалну пољопривреду организује, кроз механизам да се промет пољопривредних производа одвија између пољопривредника и обвезника. Ово даје један нов облик и могућност преваљивања пореза код пољопривреде.

Литература

1. Јелчић Б., Наука о финансијама и финансијско право, Загреб, 1983.
2. Кулић М., Пореска утаја и кријумчарење, Београд, 1999.
3. Ловчевић Ј., Институције јавних финансија, Београд, 1975.
4. Маринковић Р., Формирање цена у тржишној економији, Крагујевац, 1998.
5. Милошевић Г., Порез и избегавање пореза, Београд, 2005.
6. Милошевић Г., Јавне и монетарне финансије, Београд, 2010.
7. Милановић М., Основи економије, Београд, 2007.
8. Перић А., Финансијска теорија и политика, Београд, 1971.
9. Петровић М., Финансије и финансијско право, Осигек, 1982.
10. Поповић Д., Наука о порезима и пореско право, Београд, 1997.
11. Раичевић Б., Порез на додату вредност у Србији – са аспекта пољопривреде, Економика пољопривреде, Бр.2/2005. Београд 2005
12. Филиповић Х., Наука о финансијама, Сарајево 1959.
13. Зако о порезу на додату вредност, „Службени гласник Републике Србије“ број 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07).

Примљено: 22.12.2010.

Одобрено: 07.06.2011.

UDC: 336.564.3:631

THEORETICAL BASIS AND PRACTICAL EXPERIENCES OF TAX SHIFTING WITH REFERENCE TO AGRICULTURE

Goran Milošević¹ Ph.D., Mirko Kulić² Ph.D.

¹Academy of Criminalistic and Police Studies, Belgrade, Serbia

²Megatrend University, Belgrade, Serbia

Abstract

Country, starting from the general interests, establishes the financial distribution of burden, but individuals burdened by taxes, having their own personal interests, do not accept this distribution. Taxpayer must pay the taxes, but he reacts in that way that he transfers the tax burden to other persons. Tax shifting should be understood as economic process caused by a tax procedure by which the direct financial burden is being transferred, through price adjustment, from a taxpayer to one or several other persons. Tax shifting exists when a person – taxpayer is different from a person that actually bears the tax burden. Tax shifting also appears in agriculture. This line of activity, due to its specificity, specificity of natural conditions and the very nature of activity, undergoes a special tax treatment, but is also specific in the sphere of tax shifting.

Key words: tax, taxpayer, payment of taxes, tax shifting, agriculture, individual agriculture.

Author's Address:

Dr Goran Milošević
Криминалистичко-полицијска академија,
11000 Београд
E-mail: goran.milosevic@kpa.edu.rs