

SPORAZUMI O IZBJEGAVANJU DVOSTRUKOG OPOREZIVANJA I OBAVEZE BOSNE I HERCEGOVINE U POSTUPKU PRISTUPANJA EUROPSKOJ UNIJI

Dr.sc. Maida Bećirović, email: becirovic.maida@hotmail.com

Agencija za unapređenje stranih investicija u BiH – FIPA, Zagrebacka 25, Sarajevo, Bosna i
Hercegovina

Azra Bećirović

Grbavička 44, Sarajevo, Bosna i Hercegovina

Sažetak: Sporazumi o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ubrzavaju protok investicija u zemlje potpisnice, podstiču zajednička ulaganja, stvaraju više mogućnosti za investiranje itd. Bosna i Hercegovina potpisala je sporazum o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa 40 država. U ovom radu pojasnit ćemo šta su to sporazumi o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, kakvu pravnu snagu imaju, na koga se odnose odredbe ovih sporazuma, kao kako i na koji način ove sporazume regulišu propisi Europske Unije.

Ključne riječi: sporazumi, dvostruko oporezivanje, pravna snaga, odredbe Europske Unije, strane direktne investicije, Europska Unija, Bosna i Hercegovina

AGREEMENTS ON AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION AND BOSNIA AND HERZEGOVINA OBLIGATION IN THE ACCESSION INTO THE EUROPEAN UNION

Abstract: Agreements on Avoidance of Double Taxation accelerate the flow of investments into the signatory countries, encourage joint ventures, create more investment opportunities etc. Bosnia and Herzegovina signed an agreement on the avoidance of double taxation with 40 countries. In this paper we will explain what are the agreements on the avoidance of double taxation, what is the legal force of the agreement, to whom the provisions of these agreements apply as well as how these agreements are regulated by the regulations of the European Union.

Key words: agreements, double taxation, legal force, provisions of the European Union, foreign direct investments, European Union, Bosnia and Herzegovina

1.Uvod

Međunarodno poslovanje često se suočava sa pitanjima dvostrukog oporezivanja. Prihod se može oporezovati u zemlji u kojoj se zarađuje, a zatim oporezuje kada se vrati u matičnu zemlju. U nekim slučajevima, ukupna poreska stopa je toliko visoka, te se čini da je međunarodno poslovanje preskupo. Da bi se izbjegla ova pitanja, zemlje širom svijeta potpisale su stotine ugovora za izbjegavanje dvostrukog oporezivanja, često baziranih na modelima koje pruža Organizacija za ekonomsku saradnju i razvoj (OECD). Ni Bosna i Hercegovina nije izuzetak, pa je potpisala značajan broj bilateralnih sporazuma o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. U ovim ugovorima, zemlje potpisnice se slažu da ograniče svoje oporezivanje međunarodnog poslovanja u nastojanju da povećaju trgovinu i investicije između dvije zemlje i izbjegnu dvostruko oporezivanje. Iako naizgled djeluje pozitivno za državu koja, zahvaljujući pojavi dvostrukog oporezivanja, generira veći proračunski prihod od poreza, ekonomske posljedice dvostrukog oporezivanja su nepoželjne. Dokazano je da se na taj način ograničava mobilnost faktora proizvodnje, što utječe na međunarodnu podjelu rada, a posljedica je i smanjenje izravnih stranih investicija (zbog smanjene rentabilnosti poslovnih projekata) te dugoročno manji gospodarski rast.²⁷⁵

2. Uloga Sporazuma o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Dvostruko oporezivanje je obračunavanje poreza od jedne ili više jurisdikcija na isti prijavljeni prihod (u slučaju poreza na dobit), sredstva (u slučaju poreza na kapital) ili finansijske transakcije (u slučaju poreza na promet). Dvostruko oporezivanje nastaje kada se na isto oporezivo dobro više puta plati porez, a može biti pravno ili ekonomsko. Dvostruko oporezivanje je pravno ako je ista osoba oporezovana dva puta za isti dohodak u najmanje dvije države (ili dva entiteta iste savezne države). Ekonomsko dvostruko oporezivanje nastaje kad je propisano da preduzeće treba platiti porez na svoju dobit, a i njegovi dioničari dodatno trebaju platiti porez na dividendu isplaćenu iz te oporezovane dobiti. Pravno dvostruko oporezivanje nastaje kada dvije (ili više) poreznih vlasti propišu usporedive poreze za istog obveznika s obzirom na isti oporezivi dohodak ili kapital. Prema ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, pravo na oporezivanje određenog dohotka pripada jednoj državi, bilo državi izvora dohotka, bilo državi rezidentnosti primatelja ili vlasnika.²⁷⁶ Sporazum o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja određuje pravo država ugovornica na potpuno ili djelomično oporezivanje određenih prihoda, utvrđuju se pravila za rješavanje statusa njihovih poreznih obveznika, poreznih izvora i poreznih stopa. U njima se, također, određuje i način razmjene podataka između poreznih uprava, te uvjeti za povoljniju razmjenu roba, usluga, rada i kapitala između dviju država. Osim navedenog, svrha im je i sprečavanje poreznih utaja i izbjegavanje plaćanja poreza, bilo da je riječ o pogrešnom obračunu transfernih cijena, ili nekom drugom vidu izbjegavanja plaćanja poreza.

Za izbjegavanje duplog oporezivanja u praksi se najčešće koriste dvije metode i to metoda *izuzimanja* i metoda *odbitka*.

1. *Metoda izuzimanja* (eng.: *exemption method*) temelji se na načelu neoporezivanja dohotka ili dobiti u državi rezidentnosti ako su njezini rezidenti dohodak ili dobit ostvarili u državi ugovornici i tamo su na to platili porez.

Postoje dvije vrste metode izuzimanja:

²⁷⁵ D. Leko, Dvostruko oporezivanje, Javne financije, Zagreb, 2010

²⁷⁶ M. Kesner-Škreb: Dvostruko oporezivanje Financijska teorija i praksa 29 (4) str. 443-444 (2005.)

- a) metoda punog izuzimanja, što znači potpuno oslobođenje od plaćanja poreza u tu zemstvu na dohodak i dobit što su ostvareni u državi ugovornici i našto je u toj državi plaćen porez i
 - b) metoda izuzimanja s progresijom, kad država rezidentnosti dohodak i dobit što su ostvareni i oporezivani u državi ugovornici ne oporezuje u punom iznosu, ali zadržava pravo da taj dohodak i dobit oporezuje po višim stopama ako prelaze okvire propisanih platnih razreda.
2. *Metoda odbitka* (eng.: *credit method*) može se također podijeliti na dvije vrste i to:
- a) metoda punog odbitka (uračunavanja), što znači da se porez plaćen u državi ugovornici
 - a) u cijelosti odbija od ukupne porezne obveze u državi rezidentnosti i
 - b) metoda običnog odbitka kad država rezidentnosti dopušta odbitak plaćenog poreza u državi ugovornici, ali samo do iznosa poreza koji bi na taj dohodak ili dobit bio plaćen u državi rezidentnosti.²⁷⁷

U sporazumima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja što ih je Bosna i Hercegovina sklopila s drugim državama najčešće je ugovorena metoda običnog odbitka. Pri utvrđivanju pravnoga statusa i značaja ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja treba uzeti u obzir položaj ugovora i njihovu međunarodnu razinu. Stoga je u pri mjeni ugovora nužno voditi računa o načelima nacionalnoga i međunarodnog prava. Ugovori postaju dijelom nacionalnih propisa što ih se mora uskladiti s načelima i pravilima domaćih ustavnih zakona. Ugovori, naime, izravno utječu na nacionalno zakonodavstvo i imaju prednost u primjeni pred nacionalnim zakonodavstvom. Na međunarodnoj razini ugovori su zaključeni dobrovoljno, pa zemlje ugovornice ograničuju poreznu jurisdikciju, kako bi se izbjeglo štetne ekonomske posljedice u međunarodnoj trgovini i razmjeni. Svrha je ugovora da dvije države raspodijele porezna prava²⁷⁸

3. Ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i pravo EU-a

Na području direktnog oporezivanja za područje Europske unije donijete su četiri smjernice, i to:

1. *Smjernica 90/434/2003/123* - o zajedničkom sustavu oporezivanja kod spajanja, razdvajanja, prijenosa imovine i razmjene dionica između društava iz različitih država članica. Državama članicama dozvoljeno je odbiti primjenu ove smjernice ako je jedan od vidova transformacije trgovačkih društava, opisanih u ovoj smjernici, poduzet radi izbjegavanja plaćanja poreza.
2. *Smjernica 90/435 iz 1990 godine* - o zajedničkom sustavu oporezivanja povezanih društava iz različitih država članica. Njezina je svrha otklanjanje međunarodnog dvostrukog oporezivanja dijela dobiti što ga trgovačko društvo kćer, sa sjedištem u jednoj državi članici, prenosi na trgovačko društvo majku čije je sjedište u drugoj državi članici. Time se dividende i udjeli u dobiti oporezuju samo u državi na čijem je području sjedište društva majke. Uvjeti za korištenje ove pogodnosti su vlasništvo

²⁷⁷ D. Leko, Dvistruko oporezivanje, Javne financije, Zagreb, 2010

²⁷⁸ T. Vrban, Ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i europsko pravo, Porezni vijesnik, institut za javne finasije, (10,2012)

udjela u kapi talu od 25%, a izmjenama u 2003. godini smanjeno je na 10%tni udjel, stime da je držanje vlasništva određeno u neprekidnom trajanju od najmanje 2 godine.

2. *Smjernica 2003/48 iz 2003.* - o oporezivanju dohotka od štednje u obliku isplate kamata. Banke na području Europske unije obvezne su međusobno razmjenjivati obavijesti o isplaćenim kamatama na štednju nerezidentima i dostavljati ih poreznim tijelima. Pravo naplate poreza pripada državi rezidentnosti primatelja kamata.
3. *Smjernica 2003/49 iz 2003.* - o zajedničkom sustavu oporezivanja kamata i autorskih naknada između povezanih društava iz različitih država članica. Kamate i autorske naknade što ih isplaćuju povezana društva oporezuju se samo u državi članici u kojoj ko risnik tih naknada ima sjedište, a ne u državi u kojoj su one ostvarene.²⁷⁹

Nabrojane smjernice su usmjerene na nacionalne porezne propise država članica Europske unije. Te su države dužne ukloniti sve proturječnosti između zaključenih ugovora i pravne stečevine EU („*acquis communautaire*“).

Dvostruko oporezivanje neizbježan je rezultat postojanja brojnih poreznih sustava i podijeljenih poreznih jurisdikcija. Nedostaci kakvi nastaju zbog postojanja odvojenih poreznih jurisdikcija bili bi primjetni i kada bi postojala dva posve usklađena nacionalna porezna sustava. Takve se nedostatke ne može ukloniti niti temeljnim slobodama EU-a, stoga što države članice imaju ovlasti raspodijeliti porezne jurisdikcije među sobom i odabrati kriterije za oporezivanje, kao i zbog činjenice što nema alternativnih kriterija za raspodjelu prava oporezivanja propisanih u zakonodavstvu EU-a²⁸⁰

4. Zaključak

Sporazumi o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja imaju za cilj smanjiti prepreke prekograničnim privrednim aktivnostima. U skladu s međunarodnom praksom a svrhu podsticanja ekonomskog razvoja i povećanog priliva direktnih stranih investicija, te prekograničnog poslovanja, Bosna i Hercegovina je potpisala 40 bilateralnih sporazuma o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, kako sa zemljama članicama EU tako i drugim zemljama. Članstvo Bosne i Hercegovine u Europskoj uniji (EU) nije uslovljeno izmjenama dosad sklopljenih sporazuma o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, bilo da je riječ o sporazumima koji su zaključeni sa zemljama članicama EU ili onima koje to nisu, tako da će se njihove odredbe i nadalje primjenjivati. U procesu pristupanja EU Bosna i Hercegovina u svoje porezno zakonodavstvo treba ugraditi odredbe/smjernice EU koje tretiraju dvostruko oporezivanje, a ukoliko to ne učini, onog trenutka kada postane članica EU, navedene smjernice će imati peimat nad nacionalnim zakonodavstvom. Zemlje članice EU nemaju pravo tražiti ostvarenje ugovornih odredbi koje su protivne pravnim normama i odlukama što obvezuju sve zemlje članice EU. Neusklađene odredbe sporazuma ne mogu se primjenjivati na području država članica. Takvi sporazumi ostaju na snazi, ali se sporne odredbe ne primjenjuju.

Literatura

²⁷⁹ European Parliament, Study: The impact of the rulings of the European Court of Justice in the area of direct taxation, Econ, 2011.

²⁸⁰ T. Vrban, Ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i europsko pravo, Porezni vijesnik, institut za javne finansije, (2012)

- [1] Arbutina, H. i Ott, K., 1999. *Porezni leksikon s višejezičnim rječnikom*. Zagreb: Institut za javne financije.
- [2] European Parliament, Study: The impact of the rulings of the European Court of Justice in the area of direct taxation, Econ, 2011.
- [3] D. Leko, 2010, Dvostruko oporezivanje, Javne financije, Zagreb,
- [4] Messere, K., 1993. *Tax Policy in OECD Countries*. Amsterdam: IBFD.
Musgrave, R. A. and Musgrave, P. B., 1989. *Public Finance in Theory and Practice*. New York: McGraw-Hill.
- [5] M. Kesner-Škreb: 2005, Dvostruko oporezivanje Financijska teorija i praksa 29 , Zagreb
Rosen, S. H., 1999. *Public Finance*. Boston: Irwin McGraw-Hill
- [6] T. Vrban, 2012, Ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i europsko pravo, Porezni vijesnik, , Zagreb

MALA PORODIČNA PREDUZEĆA U FUNKCIJI OTVARANJA NOVIH RADNIH MJESTA U CILJU OSTANKA MLADIH U BIH

Doc. dr. sc. Husein Mehmedović, email: mehmedovic.gr@gmail.com

Internacionalni univerzitet Travnik u Travniku, Bosna i Hercegovina

Dr. sc. Goran Šijan, email: gsijan@ef.uns.ac.rs

Univerzitet u Novom Sadu, Ekonomski fakultet u Subotici, Republika Srbija

MSc Saša Gravorac, email: sasagravorac@gmail.com

Lokalna Samouprava Grada Subotica, Republika Srbija

Sažetak: Problem nedostatka radnih mjesta i odlazak mladih iz BiH je jedan od najvećih problema u poslijeratnom periodu koji je zadesio BiH. Ovaj problem se svakodnevno produbljava bez velike želje državnih institucija za njegovo sistemsko rješavanje, iako su ove institucije zadužene za rješavanje ovakvih problema. Državne institucije skoro da ništa ne preduzimaju da zaustave ubrzani trend odlaska mladih ljudi iz zemlje, naročito u posljednje vrijeme. Struka i nauka predlažu rješenja za ovaj problem koji se dobrim dijelom može riješiti otvaranjem novih radnih mjesta u malim porodičnim preduzećima u lokalnim zajednicama. Predstavljamo mogućnosti malih porodičnih preduzeća da uz pomoć lokalnih organa vlasti mogu otvarati radna mjesta u svim privrednim granama u kojima postoji interesovanje od strane mladih ljudi. Zadatak lokalnih organa vlasti je da pruži moralnu, stručnu i materijalnu podršku mladim ljudima prilikom otvaranja i u prvim godinama poslovanja malih porodičnih preduzeća. S obzirom na komparativne prednosti koje postoje u mnogim privrednim granama u BiH mladi ljudi mogu u svojim kućama i stanovima da proizvode određene proizvode i pružaju usluge koje se mogu plasirati na tržište i time steći uslove za samozapošljavanje i otvaranje novih radnih mjesta u vlastitim preduzećima i sebi na taj način obezbijediti egzistenciju i ostanak u BiH.

Ključne riječi: Nova radna mjesta, porodična preduzeća, samozapošljavanje, mladi ljudi

THE SMALL FAMILY ENTERPRISES IN THE FUNCTION OF OPENING THE NEW WORKPLACES AIMED AT RETAINING YOUTH IN BIH

Abstract: The problem of lacking workplaces and leave of youth from BiH is one of the biggest problems in BiH in the postwar period. This problem is getting worse on a daily basis without the intention of the state institutions to find a systematic solution, although these institutions are supposed to deal with these problems. Moreover, the institutions have almost done anything to stop the accelerated leave of youth from the country, especially latterly. Both practice and science propose