



Oporezivanje dobiti preduzeće u BiH:

Postići da sistem poreza na dobit u BiH bude u skladu sa EU standardima i pruži podršku konkurentnosti BiH

Naida Čaršimamović

Sažetak

Kako Bosna i Hercegovina očekuje da će se nositi sa kompetitivnim pritiscima i tržišnim silama unutar EU u kojoj tržište od 500 miliona ljudi funkcioniše kao jedno, kada sa svoja manje od četiri miliona stanovnika ima tri odvojena sistema poreza na dobit? Ovaj nedostatak jedinstvenog ekonomskog prostora sprečava stvaranje i dolazak velikih kompanija koje mogu iskoristiti ekonomije obima putem vertikalnih i horizontalnih integracija koje je teško stvoriti i u ovako maloj zemlji, a posebno u svakom od odvojenih entiteta. Pored ovog očitog problema koji sputava očajnički potreban razvoj bh. privatnog sektora, sistem oporezivanja dobiti u BiH karakteriše i nedostatak analize nivoa usklađenosti postojećih entitetskih sistema sa Kodeksom oporezivanja kompanija u Evropskoj uniji (eng. "EU Code of Conduct on Business Taxation"), kojem će se BiH, u skladu sa svojim obavezama definiranim u Partnerstva sa Evropskom unijom za 2007. godinu, morati prilagoditi do 2009. godine.

Dva trenutno najvažnija problema u Bosni i Hercegovini (BiH) su potreba za neometanim napretkom na dugom putu ka priključenju EU i potreba za poticanjem razvoja privatnog sektora ekonomije Bosne i Hercegovine. Cilj ovog istraživanja je pružiti informacije donosiocima odluka o politikama u oblasti oporezivanja u BiH, kako bi izmijenili politiku oporezivanja dobiti preduzeća na način koji će doprinijeti rješavanju oba pomenuta problema. Sukladno navedenom, studija a) definiše specifikacije EU standarda i preporuka u oblasti oporezivanja dobiti (CIT, eng. "corporate income taxation") navedene u Kodeksu oporezivanja kompanija u EU¹, b) identifikuje potencijalno štetne mjere entitetskih sistema oporezivanja dobiti u BiH, te ih analizira prema kriterijima određenim u Kodeksu, te c) iznosi preporuke za prilagođavanje sistema oporezivanja dobiti u BiH EU standardima, istovremeno pružajući podsticaj investicijama u BiH i poboljšavajući konkurentnost bh. privatnog sektora.

Na osnovu istraživanja i analize ranije definisanih potencijalno štetnih mjera za druge zemlje (tj. poređenja mjera koje su definisane kao potencijalno štetne u drugim zemljama sa mjerama definiranim u sistemima oporezivanja dobiti u BiH, kako bi se utvrdile one mjere u BiH za koje bi Evropska komisija mogla utvrditi da su potencijalno štetne), ova studija određuje šest potencijalno štetnih mjera u Zakona o porezu na dobit RS-u (važeći Zakon o porezu na dobit RS je usvojen u septembru 2006. godine i na snazi je od 1. januara 2007. u RS-u) i Zakonu o porezu na dobit u FBiH (važeći Zakon o porezu na dobit FBiH je usvojen u decembru 2007. godine i na snazi je od 1. januara 2008. godine u FBiH)². Ove mjere su zatim analizirane u odnosu na pet karakteristika štetne konkurencije vezane za oporezivanje dobiti određenih Kodeksom o oporezivanju kompanija u EU.

¹ U daljnjem tekstu Kodeks.

² Brčko Distrikt nije predmet analize u ovoj studiji.



Naida Čaršimavić

je rođena 11.09.1980. godine u Sarajevu. Nakon maturiranja u Trećoj gimnaziji u Sarajevu, školovanje nastavlja u Sjedinjenim američkim državama, gdje 2003. godine stiče diplome ekonomskih nauka i političkih nauka na Furman Univerzitetu, te 2005. godine stiče zvanje magistra finansija na Crummer Graduate School na Rollins Univerzitetu, gdje radi kao asistent na katedri računovodstva i finansija.

Nakon povratka u Bosnu i Hercegovinu od juna 2005. godine do juna 2007. godine radi kao savjetnik za oblast javnih finansija u Direkciji za ekonomsko planiranje Vijeća ministara BiH, čiji rad je dijelom bio financiran od strane Evropske komisije. Od jula 2007. godine radi kao savjetnik za budžet Institucija BiH na Projektu jačanja upravljanja javnim finansijama u BiH koji finansira Ured Vlade Velike Britanije za međunarodni razvoj.

Na osnovu ove analize, zaključeno je da postoje tri pitanja koja se u sistemu oporezivanja dobiti u BiH trebaju analizirati kako bi se osigurala usklađenost sa Kodeksom oporezivanja dobiti u EU i istovremeno pružio podsticaj investicijama u privatnom sektoru u BiH. Prvo, oslobađanje od poreza za izvoznike i oslobađanje za investicije se trebaju ispitati nakon prve godine implementacije u FBiH i, ako se odredi *de facto* štetnost, Zakon o porezu na dobit u FBiH se treba izmijeniti kako bi bio u skladu sa Kodeksom oporezivanja kompanija u FBiH. Ukoliko se utvrdi da ova mjera *de facto* nije štetna, RS bi trebala razmotriti mogućnosti uvođenja iste mjere. Drugo, zaključeno je da mjere za investiranje u mašine i opremu za obavljanje vlastite registrovane proizvodne djelatnosti nisu štetne, zbog čega bi RS trebala razmotriti njihovo produžavanje i nakon 2008. godine. Ukoliko se utvrdi da je mjera poreskog oslobađanja za investicije u FBiH (prethodno spomenuta mjera) *de facto* štetna, FBiH bi trebala razmotriti mogućnost uvođenja ove mjere. Međutim, ukoliko se utvrdi da mjera poreskog oslobađanja za investicije u FBiH nije *de facto* štetna, RS bi trebala razmotriti mogućnost uvođenja te mjere, umjesto ove uže definirane mjere poreskog oslobođenja za ulaganje u mašine i opreme, a u cilju pružanja sveobuhvatnijih podsticaja za investicije. Treće, zaključeno je da, iako su zahvaljujući nedavnim reformama dva entitetska sistema za oporezivanje dobiti sličnija nego što su to ranije bila, mora doći do potpunog usklađivanja poreske osnovice i poreskih olakšica i oslobađanja kako bi se ekonomski prostor u BiH ujedinio i pojednostavnila poreska procedura za bh. privatni sektor, koji treba poticati na međuentitetski razvoj u pripremi za buduće usklađivanje i funkcioniranje u EU okvirima.

Nakon iznošenja tri moguće opcije za rješavanje gore navedena tri problema sistema oporezivanja dobiti u BiH, studija preporučuje sljedeće: a) bh. vlasti bi trebale poduzeti inicijativu za dobivanje konačne procjene potencijalne štetnosti mjera za oporezivanje dobiti preduzeća od Evropske komisije (EK), b) bh. vlasti bi zatim trebale u potpunosti harmonizirati oporezivanje dobiti na nivou BiH, i c) u procesu pripreme harmoniziranih propisa o porezu na dobit, bh. vlasti bi trebale, na osnovu prethodno dobivenih konačnih zaključaka EK, razmotriti mogućnost uvođenja poreskih olakšica i oslobađanja koje će jačati privatni sektor (kao što je umanjena stopa za mikro-preduzeća, umanjena stopa za velike domaće i strane investitore ili umanjena stopa za izvoznike), pod uslovom da su navedene olakšice i oslobađanja u skladu sa Kodeksom oporezivanja dobiti u EU.



Sadržaj

UVOD	4
OPIS PROBLEMA	6
Zašto je porez na dobit važan?	6
Oporezivanje dobiti u BiH: Istorijski pregled	6
Porez na dobit u BiH: Karakteristike i pokazatelji	8
Oporezivanje dobiti preduzeća u EU: Istorijski pregled	12
Oporezivanje dobiti preduzeća u EU: Kodeks oporezivanja dobiti kompanija	13
Potencijalno štetne mjere entitetskih sistema oporezivanja dobiti preduzeća u BiH	15
Federacija Bosne i Hercegovine	15
Republika Srpska	17
Završne primjedbe o potencijalno štetnim mjerama u BiH	19
Potencijalna ograničenja studije	19
OPCIJE POLITIKE	21
Mogući pristupi kojima bi se postiglo da sistem oporezivanja dobiti preduzeća u BiH bude u skladu sa standardima EU i pruži podršku konkurentnosti BiH	21
Kriteriji korišteni za procjenu opcija politike	21
Evaluacija opcija i izabrana opcija politike	22
ZAKLJUČCI I PREPORUKE	23
Preporuke	23
DODATAK	25
DODATAK 1: Spisak 271 potencijalno štetne mjere utvrđene za EU-15 u Izvještaju Grupe za procjenu Kodeksa oporezivanja dobiti kompanija iz 1999. godine	
DODATAK 2: Spisak 66 mjera za koje je utvrđeno da su zaista štetne od 271 potencijalno štetne mjere navedene u Dodatku 1	
LITERATURA	

Uvod

Dva trenutno najvažnija problema u Bosni i Hercegovini (BiH) potreba za neometanim napretkom na dugom putu ka priključenju EU i potreba za pružanjem podsticaja veoma potrebnom razvoju privatnog sektora ekonomije Bosne i Hercegovine. Jedan od načina pružanja podsticaja investiranja u privatni sektor je povećanje njegove konkurentnosti putem pojednostavljenja trenutno složenog sistema oporezivanja dobiti koji se razlikuje u RS-u, FBiH i Brčko Distriktu³ i njegovo približavanje sistemu glavnog trgovinskog partnera bh. ekonomije, a to je tržište EU. Za Bosnu i Hercegovinu pitanje politike oporezivanja dobiti je bitno i pravovremenu usljed sljedećih razloga⁴:

1. Kvalitetna politika oporezivanja dobiti predstavlja osnovno sredstvo za pružanje podsticaja investiranju u privatni sektor.

Vladini rashodi čine skoro polovinu bruto domaćeg proizvoda BiH (BDP)⁵, dok privatni sektor zaostaje i uglavnom zavisi od nekoliko velikih kompanija, koje su bile uspješne u prijeratnom periodu, a sada funkcioniraju na sistemu intermedijarne proizvodnje sirovina nakon poslijeratne privatizacije uglavnom putem direktnih stranih investicija (kompanije kao što su, npr, *Mittal Steel*, *Volkswagen*, *Global Ispat* i *Bimal Brčko*). U zemlji koja ima relativno nizak BDP po glavi stanovnika (4.960 KM ili 2.536 EUR godišnje),⁶ visoku nezaposlenost (oko 45% prema broju registrovanih osoba u zavodima za zapošljavanje a 29% prema istraživanju radne snage zasnovanom na standardima Međunarodne organizacije rada)⁷ i raširenu sivu ekonomiju (oko 40% zvaničnog GDP-a, prema procjenama MMF-a i Svjetske banke⁸), kvalitetna politika direktnog oporezivanja se može iskorsiti kao sredstvo za povećanje konkurentnosti. Trenutna velika složenost sistema oporezivanja dobiti u BiH se odražava u pokazateljima iz studije *Doing Business in 2008*⁹, koja pokazuje da BiH zaostaje u lakoći plaćanja poreza za svojim susjedima i direktnim konkurentima. U poređenju sa pokazateljima iz *Doing Business* za region Jugoistočne Evrope u oblasti plaćanja poreza, BiH dijeli posljednje mjesto sa 12 poreskih formulara koje kompanija mora podnijeti za porez na dobit svake godine (uključuje sve potrebne formulare za porez na dobit i porez po odbitku, broj potrebnih uplata i broj institucija s kojim kompanija mora doći u kontakt). Nadalje, u procjeni ukupnog opterećenja porezom na dobit iskazanog u procentu ukupne dobiti, BiH zauzima predzadnje mjesto (samo Albanija zauzima nepovoljnije mjesto) sa 22% dobiti koje kompanije moraju platiti za porez na dobit¹⁰. Osim toga, u procjeni sveukupnog poreskog opterećenja, BiH je, također, predzadnja (samo je Albanija ispod). Pojednostavljanje, usklađivanje i prilagođavanje bh. politika direktnog oporezivanja standardima EU pomogli bi u ispunjavanju opšteg društvenog cilja BiH, a to je poticanje stranih investicija i domaćeg poduzetništva, smanjenje obimne sive ekonomije koju potiču trenutni složeni sistemi oporezivanja i administracija rasuta na mnoge nivoe vlasti.

2. Trebao bi se iskoristiti zamah u reformi oporezivanja. BiH je nedavno prošla kroz intenzivnu reformu svog sistema indirektnog oporezivanja i administracije indirektnih poreza. Zbog toga bi se nakon uspješne reforme indirektnog oporezivanja trebao iskoristiti zamah poreskih reformi kako bi se nastavilo sa reformom direktnog oporezivanja. Proces reformi direktnog oporezivanja je zaista i započeo novim zakonima o porezu na dohodak i zakonima o porezu na dobit koji su usvojeni u oba entiteta (u RS u septembru 2006., a u FBiH u decembru 2007. godine). Iako su novi zakoni približili entitetske sisteme oporezivanja dobiti, očiti nedostatak je to što ova vrsta oporezivanja još uvijek nije u potpunosti usklađena na nivou BiH. Pored toga, također je potrebno analizirati stepen usklađenosti novousvojenih entitetskih zakona sa Kodeksom oporezivanja dobiti u EU, kojem će se BiH morati prilagoditi do 2009., prema svojoj obavezi iz Partnerstva sa EU iz 2007¹¹.

³ Brčko Distrikt nije predmet analize u ovoj studiji.

⁴ Dio teksta preuzet iz rada Čaršimamović (2006).

⁵ Dio teksta preuzet iz rada Čaršimamović (2006).

⁶ Izvor: Agencija za statistiku BiH, podaci za 2007. godinu.

⁷ Izvor: Agencije za statistiku BiH, podaci za 2007. godinu.

⁸ Izvor: MMF (2004), Svjetska banka (2006).

⁹ Izvor: Svjetska banka (2007).

¹⁰ Obzirom da nedavne promjene u porezu na dobit u FBiH koje će stupiti na snagu 1.1.2008. godine nisu reflektirani u ovim pokazateljima, očekuje se poboljšanje *Doing Business* pokazatelja za BiH u narednom periodu.

¹¹ Evropska komisija (2007a).



3. Posljednji i najvažnij razlog je štbrojne i različite politike oporezivanja djeluju kao smetnja funkcionisanju jedinstvenog ekonomskog prostora. BiH može iskoristiti proces usklađivanja svog sistema oporezivanja dobiti sa standardima EU kao sredstvo za prikupljanje političke volje za pojednostavljivanje i harmoniziranje trenutno složenog sistema oporezivanja koji nije usklađen među entitetima Federacije BiH i Republike Srpske. Time bi BiH poboljšala funkcionisanje jedinstvenog ekonomskog prostora unutar države, što je jedan od ciljeva *Strategije srednjoročnog razvoja BiH* i *Strategije integrisanja BiH u EU*.

Cilj ovog istraživanja je pružiti informacije donosiocima odluka o politikama u oblasti oporezivanja u BiH, kako bi izmijenili politiku oporezivanja dobiti preduzeća na način koji će doprinijeti rješavanju oba pomenuta problema. Sukladno navedenom:

- 1. Studija definira specifikacije EU standarda i preporuka** u oblasti oporezivanja dobiti navedene u Kodekstu oporezivanja kompanija u EU¹².
- 2. Studija zatim identificira potencijalno štetne mjere entitetskih sistema oporezivanja dobiti u BiH**, te ih analizira prema kriterijima određenim u Kodeksu.
- 3. Na kraju, studija iznosi konkretne preporuke za prilagođavanje sistema oporezivanja dobiti u BiH EU standardima**, istovremeno pružajući podsticaj investicijama u BiH i poboljšavajući konkurentnost bh. privatnog sektora.

¹² Evropska komisija (1997).

Opis problema

Zašto je porez na dobit važan?

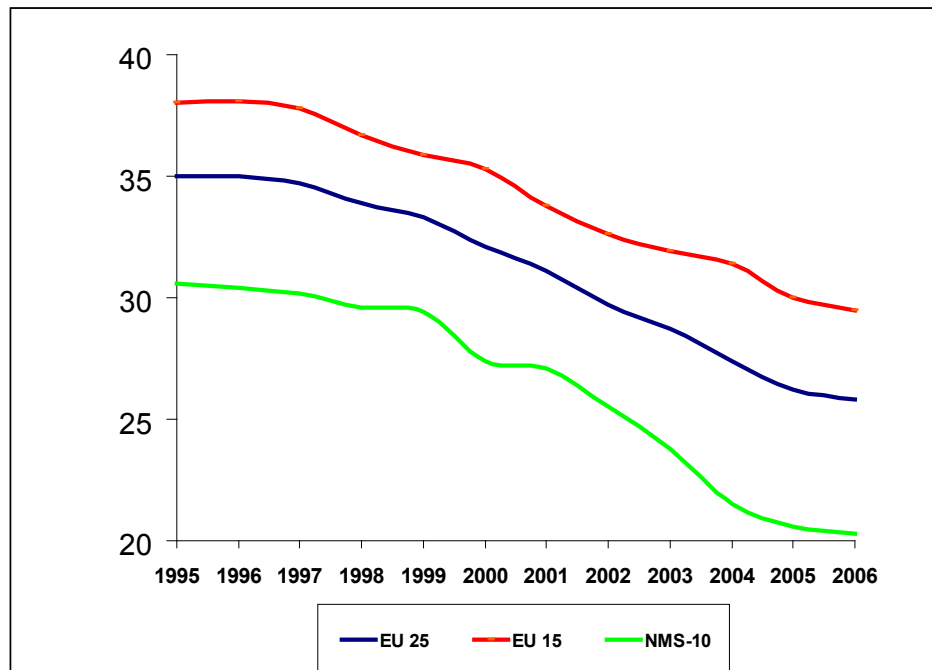
Porez na dobit preduzeća predstavlja važan izvor prihoda za većinu vlada svijeta. Politika oporezivanja dobiti preduzeća također služi kao sredstvo za vlade da privuku direktne strane investicije. Nekoliko empirijskih studija potvrđuje uticaj politike oporezivanja na mobilne faktore proizvodnje, što podržava hipotezu strateške interakcije politike oporezivanja i mobilnih faktora.¹³

Lz makroekonomske perspektive, donosioci odluka o oprezivanju dobiti su zainteresovane za formiranje fiskalne politike koja će na kraju rezultirati višim sveukupnim ekonomskim rastom zemlje. Lee i Gordon (2005.) su na osnovu istraživanja na uzorku od 70 zemalja tokom perioda od 1970. do 1997. godine (kontrolišući druge varijable ekonomskog rasta) zaključili da statistorna (zakonska) stopa poreza na dobit preduzeća iskazuje negativnu korelaciju sa ekonomskim rastom. Njihova studija nagovještava da smanjenje stope poreza na dobit za 10 procentualnih poena povećava godišnju stopu rasta BDP-a za oko 1,1%. Međutim, uprkos očitom trendu globalnog smanjenja zakonskih stopa (prikazanih na Slici 1 ispod), sveukupne informacije navedene u njihovoj i drugim studijama ne mogu pokazati dokaze detaljne veze između poreskih stopa i ekonomskog rasta¹⁴.

¹³ Dio teksta preuzet iz rada Čaršimamović (2006). Vidi npr. Brueckner i Saavedra (2001.); Devereux, Lockwood i Redoano (2002.); i Devereux i Griffith (2003.).

¹⁴ Dio teksta preuzet iz rada Čaršimamović (2006.).

Slika 1:
Razvoj zakonskih kamatnih stopa (%)¹⁵



¹⁵ Izvor: Evropska komisija (2006a).

Oporezivanje dobiti u BiH: Istorijski pregled

Prije diskusije o problemu i iznošenju preporuka za njegovo rješenje, neophodno je prvo analizirati njegovu istorijsku pozadinu, tj. istorijsku pozadinu zakonskih rješenja u oblasti oporezivanja dobiti u BiH, te identificirati trenutna faza u kojoj se nalazi politika oporezivanja dobiti, da bi se pojasnilo na koji način ova studija može uticati na process donošenja politika oporezivanja dobiti.



U SFRJ Jugoslaviji, porez na dobit kao takav nije postojao. U odredbi Zakona o oprezivanju dohotka Osnovne organizacije udruženog rada – OOUR,¹⁶ navedeno je da se dohodak OOUR-a oporezuje prema proporcionalnoj stopi, koja se može razlikovati za različite sektore, grupe i podgrupe ekonomske aktivnosti u skladu sa usvojenim Planom ekonomske politike Socijalističke republike BiH za tekuću godinu. Naprimjer, u periodu od 1986. do 1990., stopa poreza na dohodak OOUR-a u skladu sa Planom ekonomske politike Socijalističke republike BiH je iznosila 2%.¹⁷ Drugi zakon djelimično teoretski povezan sa sistemom oporezivanja dohotka preduzeća je bio Zakon o oporezivanju nerezidenata,¹⁸ prema kojem je oporezivan prihod stranih investitora u OOUR-u prema stopi od 10%, dok je porez na dohodak nerezidenata koji investiraju u poslovne i stručne aktivnosti iznosio 3,5% za strana pravna lica i 30% za strana fizička lica. U poslijeratnom periodu, zakonske stope poreza na dobit preduzeća su se konstantno smanjivale u RS-u, gdje je zakonska stopa bila 34% 1992., da bi zatim bila smanjena na 30% 1990., dok su regresivne stope od 20%, 15%, 12% i 10% bile na snazi u periodu između 1998. i 2001.¹⁹ U 2001. godini, RS je usvojila modernizovani zakon o oporezivanju dohotka preduzeća sa stopom od 10%.²⁰ Novi zakon koji je usvojen 2006. godine zadržao je stopu od 10%, dok su izmijenjene neke specifikacije vezane za sistem izvještavanja o dobiti preduzeća, poreze po odbitku, porezna izuzeća (reinvestiranje se može odbiti 2007. i 2008. godine), ubranu amortizaciju i pojednostavljenje sistema za mala preduzeća.

U FBiH, s druge strane, stopa od 30% se primjenjivala od 1997. do 2007.²¹ U tom sistemu oporezivanja dobiti koji je bio na snazi u FBiH do 2007. godine, bilo je sedam vrsta poreskih olakšica i oslobođanja: za novoosnovanu kompaniju (odbitak od 100% u prvoj godini poslovanja, 70% u drugoj i 30% u trećoj), za bescarinske zone (odbitak od 100% za pet godina), za strane investitore (odbitak od 100% za pet godina), za ponovno investiranje zadržane zarade (100% za ponovno investiranje u proizvodne svrhe, a 75% za drugo ponovno investiranje), za porez na dobit preduzeća plaćen u operacijama u drugim zemljama, za iznos poreza na dobit preduzeća koji je već platio nerezidentni ured u inostranstvu i za porez po odbitku. Sa tako obimnom listom mogućnosti, čak i uz visoku zakonsku stopu od 30% u FBiH, firme u FBiH su u prosjeku plaćale veoma malo poreza na dobit. U decembru 2007. (na snazi od 1. januara 2008.), usvojen je novi Zakon o porezu na dobit u FBiH²² prema kojem i u FBiH zakonska (statutorna) stopa iznosi 10%. Prema ovom novom Zakonu, pored umanjenja zakonske stope sa 30 na 10%, umanjen je i broj poreskih oslobođanja, za koje sad postoje sljedeće tri kategorije:

- 1) Obveznik koji je u godini za koju se utvrđuje porez na dobit izvozom ostvario preko 30% od ukupno ostvarenog prihoda oslobađa se plaćanja poreza na dobit za tu godinu.
- 2) Obveznik koji u periodu od pet uzastopnih godina investira u proizvodnju u vrijednosti od najmanje 20 miliona KM, na teritoriji Federacije BiH, oslobađa se plaćanja poreza na dobit za period od pet godina počevši od prve godine investiranja u kojoj mora biti investirano najmanje četiri miliona KM.
- 3) Obveznik - poslovna jedinica nerezidenta koji je osnovan ili čije je sjedište ili kojem se stvarna uprava i nadzor nad poslovanjem nalazi izvan teritorije Federacije, a u Bosni i Hercegovini oslobađa se plaćanja poreza na dobit za dobit koju ostvari poslovanjem na teritoriji Federacije²³.

Navedeni trend smanjenja statutornih (zakonskih) stopa u BiH prikazano u gornjim paragrafima odgovara globalnom trendu smanjenja zakonskih stopa (vidi Sliku 1)²⁴.

Predmet ove studije su Zakon o porezu na dobit RS-a koji je usvojen u septembru 2006., a na snazi od 1. januara 2007. godine i Zakon o porezu na dobit u FBiH, koji je usvojen u decembru 2007., a na snazi od 1. januara 2008. godine.

¹⁶ Službeni list Socijalističke republike BiH, 39/85 i 42/87.

¹⁷ Zakon o stopi, oslobođanjima i olakšicama poreza na dohodak Osnovne organizacije udruženog rada u periodu od 1986. do 1999. (Službeni list Socijalističke republike BiH, 39/85).

¹⁸ Službeni list Socijalističke republike BiH, 11/86.

¹⁹ Zakon o porezu na dobit u RS (Službeni glasnik RS, 14/92, 11/93, 19/93, 8/94, 24/98, 51/01) i Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dobit RS (Službeni glasnik RS, 70/01).

²⁰ Zakon o porezu na dobit u RS (Službeni glasnik RS, 91/06) i Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dobit u RS (Službeni glasnik RS, 129/06).

²¹ Zakon o porezu na dobit u FBiH (Službeni glasnik FBiH, 32a/97, 29/00) i Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dobit (Službeni glasnik FBiH 31/98, 36/98, 4/01, 4/03).

²² Zakon o porezu na dobit u FBiH ("Službeni glasnik FBiH" 97/07).

²³ Dio pregleda istorijskih trendova u oporezivanju dobiti u BiH preuzet iz rada Čaršimamović (2006).

²⁴ Evropska komisija (2006a).

Sukladno navedeno, ova studija će odnosi na ispitivanje pitanja oporezivanja dobiti u fazi procjene već donesenih politika u oblasti oporezivanja dobiti u BiH. Tačnije, ova studija će ispitati stepen usklađenosti entitetskih sistema oporezivanja dobiti sa Kodeksom oporezivanja dobiti u BiH, te ponuditi preporuke kako bi se osigurala usklađenost postojećih entitetskih sistema sa Kodeksom oporezivanja kompanija u Evropskoj uniji, te istovremeno poboljšala konkurentnost bh. privatnog sektora.

Porez na dobit u BiH: Karakteristike i pokazatelji

Opšta vlada u BiH ima izuzetno veliki broj autonomnih dijelova (Institucije BiH, Vlada Federacije BiH, deset kantona u FBiH, 79 opština u FBiH, dva službena grada u FBiH, tri vanbudžetska fonda u FBiH, Vlada Republike Srpske, 63 opštine u RS, dva službena grada, četiri vanbudžetska fonda u RS i Vlada Brčko Distrikta), što značajno komplikuje fiskalno upravljanje. Entiteti imaju različite direktne poreze. Do sada je manja pažnja posvećivana neophodnosti reformi direktnog oporezivanja (u poređenju sa indirektnim porezima, koji su posljednjih nekoliko godina usklađeni na državnom nivou), jer direktni porezi manje doprinose budžetima. Osnovna karakteristika sadašnjeg sistema direktnog oporezivanja je njegova velika složenost, sa zakonom koji je neusklađen i koji je nemoguće u potpunosti sprovesti, jer se izvori prihoda nedosljedno tretiraju. Sukladno navedenom, složeni sistem direktnog oporezivanja podstiče postojanje nezvanične ekonomije u BiH. Nepostojanje jedinstvenog sistematičnog zakona o svim poreskim obavezama u BiH sprečava mobilnost kapitala i radne snage. Situacija je posebno komplikovana u entitetu FBiH, gdje kantonalni nivou imaju nadležnost da usvajaju zakon o porezima, koji mora sprovesti poreska administracija na entitetskom nivou, dok prikupljene prihode koriste opštine²⁵.

²⁵ Dio teksta preuzet iz rada Čaršimamović (2006).

Prihodi od direktnih poreza u BiH su veoma niski prema međunarodnim standardima. U EU-15, direktni porezi čine oko 33% svih prihoda od poreza, dok u području novih zemalja članica 25% svih prikupljenih poreskih prihoda potiče od direktnih poreza²⁶. S druge strane, u BiH ovaj postotak iznosi samo 12%²⁷. Slika 2 prikazuje prihode od poreza na dobit u FBiH i RS u posljednjih pet godina. Evidentno je da, iako prihodi od poreza na dobit prikazuju trend porasta, ukupno prikupljeni prihodi od ove vrste poreza su još uvijek niski u 2007. godini (vidi i Sliku 5 i Sliku 6).

²⁶ Izvor: Evropska komisija (2006a).

²⁷ Izvor: Centralna banka BiH.

Slika 2:
Prihodi od poreza na dobit u BH. entitetima²⁸

<i>u mil KM</i>	FBiH	RS
2003	53	16
2004	63	20
2005	79	21
2006	100	31
2007	105	68

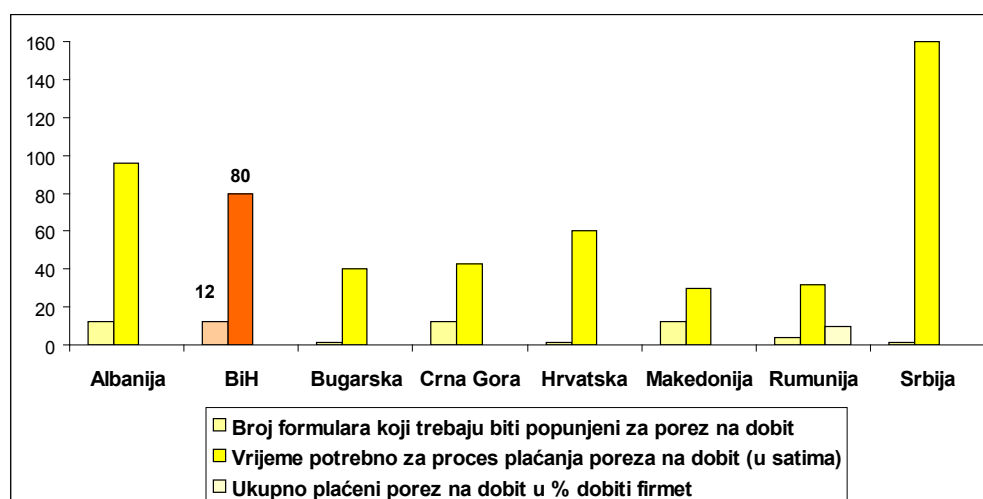
²⁸ Izvor: Ministarstvo finansija FBiH, Poreska uprava RS-a i Ministarstvo finansija RS-a.

Niski prihodi od poreza na dobit (u regionalnim i međunarodnim poređenjima) djelimično odražavaju složenost sistema (što obeshrabruje zvanični sektor) i mnoge rupe u zakonu/poreske praznike (što podstiče poreske evazije). Postojanje različitih sistema poreza na dobit unutar zemlje različito tretira dobit među entitetima, i utiče na odluke o lokaciji preduzeća.

Sadašnji entitetski sistemi kompaniju iz drugog entiteta tretiraju kao nerezidentnu kompaniju, sa istim tretmanom kao da je iz potpuno druge države. Ovo je ozbiljna prepreka postojanju jedinstvenog ekonomskog prostora. Domaće i strane kompanije se suočavaju sa poteškoćama u postizanju ekonomija obima, horizontalne i verikalne integracije i stvaranju proizvodnih klastera za koje BiH posjeduje potencijal (npr. automobilski i aluminijski klasteri su već formirani spa-



janjem nekoliko kompanija, a njihov uspjeh je otvorio vrata razmatranju mogućnosti njihovog proširenja i stvaranja novih klastera, čija bi se efikasnost mogla povećati usklađivanjem sistema oporezivanja dobiti preduzeća). Nedavno smanjenje broja komplikovanih poreskih olakšica i smanjenja vjerovatno će rezultirati višim sveukupnim efektivnim stopama poreza na dobit preduzeća. Tako, kao što je i bilo očekivano, podaci o budžetskom izvršenju za 2007. godinu pokazuju da je nakon uvođenja novog poreza na dobit u RS-u u 2007. godini - kojim se stopa zadržala na 10%, ali su olakšice i oslobođenja smanjena i pojednostavljena – došlo do povećanja prihoda od poreza na dobit za 120% u odnosu na prethodnu godinu (dok je u 2006. godini prikupljeno 31 milion KM prihoda od poreza na dobit u RS-u, u 2007. godini je prikupljeno 68 miliona KM). Očekuje se da će prihodi od poreza na dobit u FBiH rasti još brže u 2008. godini, koja će biti prva godina implementacije novog Zakona o porezu na dobit u FBiH, uprkos smanjenja stopa sa 30% na 10%, a usljed drastičnog smanjenja olakšica i oslobađanja, koja su u FBiH bila brojnija i značajnija od onih u prethodnom porezu na dobit koji je bio na snazi u RS-u do 2007. godine. Složenosti trenutnih sistema poreza na dobit u BiH se odražavaju u pokazateljima iz studije *Doing Business in 2008*, koja pokazuje da BiH zaostaje u lakoći plaćanja poreza na dobit za zemljama susjedima i direktnim konkurentima (vidi Sliku 3).



Slika 3:
Pokazatelji *Doing Business in 2008* za porez na dobit²⁹

²⁹ Izvor: Svjetska banka 2007 (*Doing Business in 2008*).

U poređenju sa pokazateljima iz *Doing Business* za region Jugoistočne Evrope u oblasti plaćanja poreza, BiH dijeli posljednje mjesto sa 12 poreskih formulara koje kompanija mora podnijeti za porez na dobit svake godine (uključuje sve potrebne formulare za porez na dobit i porez po odbitku, broj potrebnih uplata i broj institucija s kojim kompanija mora doći u kontakt). Nadalje, u procjeni ukupnog opterećenja porezom na dobit iskazanog u procentu ukupne dobiti, BiH zauzima predzadnje mjesto (samo Albanija zauzima nepovoljnije mjesto) sa 22% dobiti koje kompanije moraju platiti za porez na dobit³⁰. Osim toga, u procjeni sveukupnog poreskog opterećenja, BiH je, također, predzadnja (samo je Albanija ispod).

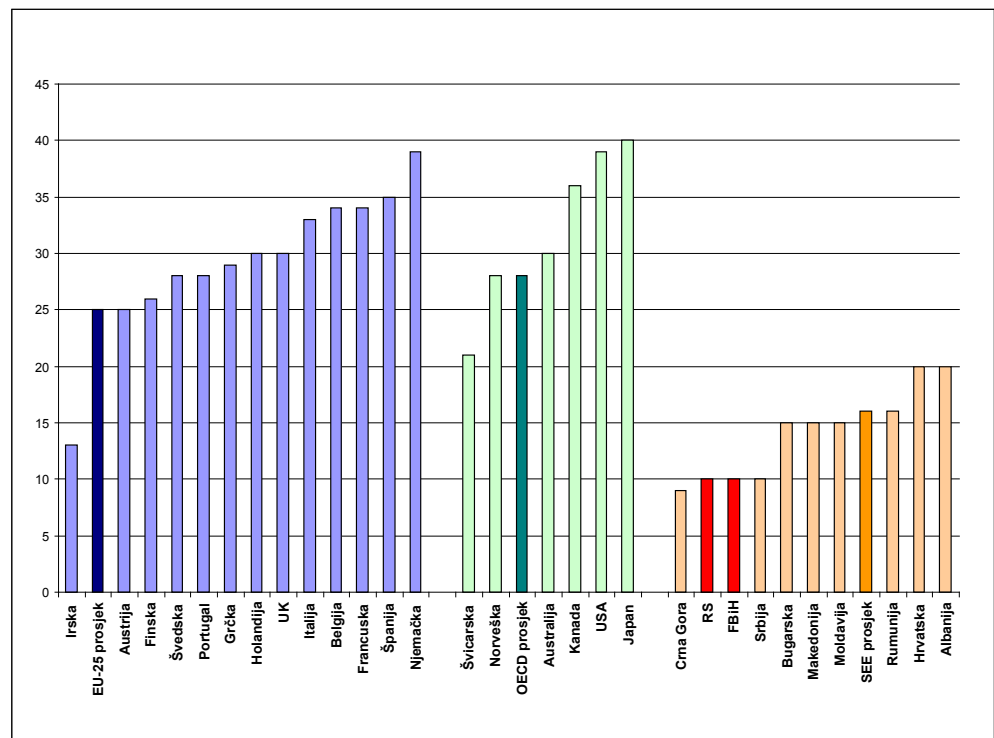
Zakonske stope poreza na dobit i sveukupni udjeli prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreskim prihodima i u BDP-u su dvije najšire korištene mjere procjene sveukupnog poreskog opterećenja dobiti koje se koriste za različite zemlje u empirijskom istraživanjima. Globalno poređenje zakonskih poreskih stopa dato je na Slici 4 ispod. Zakonske statutorne stope poreza na dobit u BiH (stopa od 10% koja je na snazi i u FBiH i u RS-u) su povoljne i konkurentne čak i u okviru veoma konkurentnog tržišta Jugoistočne Evrope. Prosječna zakonska stopa poreza

³⁰ Obzirom da nedavne promjene u porezu na dobit u FBiH koje će stupiti na snagu 1.1.2008. godine nisu reflektirani u ovim pokazateljima, očekuje se poboljšanje *Doing Business* pokazatelja za BiH u narednom periodu.

na dobit u EU od 25% je mnogo viša u odnosu na 10% u FBiH i RS, što predstavlja najnižu statutornu stopu (sa Crnom Gorom kao izuzetkom) u globalnom poređenju. Dok zakonske tj. statutorne stope povećavaju konkurentnost bh. kompanija, tako niske stope se istovremeno mogu smatrati dodatnim znakom upozorenja za Evropsku komisiju da pažljivije ispita da li su sistemi oporezivanja dobiti u BiH 'previše konkurentni' u smislu da mogu uključivati i mjere koje se smatraju štetnim prema Kodeksu oporezivanja kompanija u BiH. Drugim riječima, mora se ispitati da li sistemi oporezivanja preduzeća u BiH uključuju mjere za koje se može smatrati da utiču na odlučivanje o lokaciji kompanije omogućivanjem povoljnijeg tretiranja u pogledu poreza na dobit za nerezidentne kompanije u odnosu na tretman rezidentih kompanija.

Slika 4:
Zakonske (Statutorne) Stope
Poreza Na Dobit (%)³¹

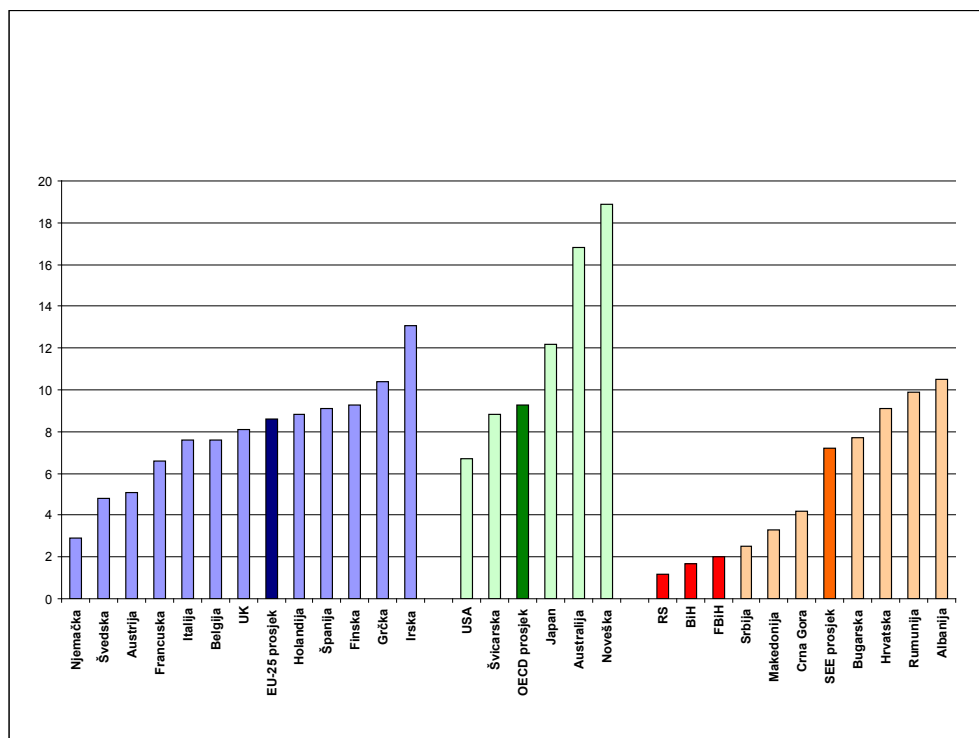
³¹ Izvor: Institut za finansijske studije (2005) i Indeks reforme investiranja OECD-a za zemlje Jugoistočne Evrope (2006b).



Kao što je prethodno navedeno, među najčešće korištenim mjerama poreskog opterećenja poreza na dobit su omjer prihoda od poreza na dobit u odnosu na neku makroekonomsku osnovicu, kao što su ukupni prihodi od poreza na dobit i BDP.

Na Slici 5 se jasno vidi da su i BiH kao cjelina i bh. entiteti na posljednjem mjestu u međunarodnom okviru kada je u pitanju udio prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreskim prihodima. Dok porez na dobit značano doprinosi prihodima vlada širom svijeta, njegov doprinos prihodima vlada u BiH je veoma mali. Glavni razlozi za to su opsežna šema oslobađanja od poreza koja je bila na snazi prethodnih godina (a odražava se i u pokazateljima datim na Slici 5, posebno u FBiH), slabi sistemi revizije i rasprostranjena siva ekonomija. Međutim, trend prikupljanja prihoda od poreza na dobit je rastući, uglavnom usljed jačanja revizijskih sistema i širenja osnovice poreza na dobit³².

³² Vidi Rozner, Šahinagić i Marjanović (2005.).



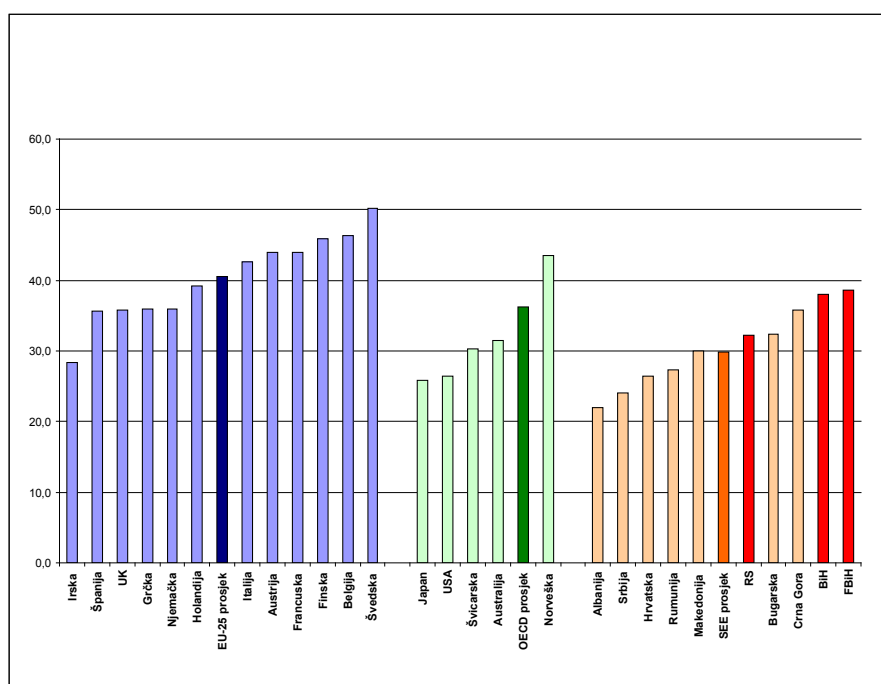
Slika 5:
**Prihodi Od Poreza Na Dobit %
Ukupnih Poreskih Prihoda³³**

³³ Izvor: OECD u ciframa (2006a), Članci IV MMF-a za zemlje Jugoistočne Evrope i Centralna banka BiH, MMF, Srednjeročni troškovi. Okviri ministarstava finansija i statističke agencije za podatke o GDP-u u BiH.

Slika 6 pokazuje da su prihodi zarada od poreza na dobit kao udio u BDP-u u BiH na dnu međunarodne liste.

Nadalje, u okviru prihoda od direktnih poreza, prihodi od preza na dobit iskazani kao udio u BDP-u od 0,8% u 2007. godini (173 miliona KM prihoda od poreza na dobit u 2007. godini kao udio u BDP-u u iznosu od 20.687 miliona KM, prema procjenama Direkcije za ekonomsko planiranje) su značajno niži od prosjeka u EU-15 od 3,5% prihoda od poreza na dobit u BDP-u, te prosjeka u OECD zemljama od 3,4% prihoda od poreza na dobit u BDP-u³⁴.

³⁴ Source: OECD, Ministry of Finance of FBiH, Tax Administration of RS and Ministry of Finance of RS.



Slika 6:
**Prihodi od poreza na dobit u
% BDP-a³⁵**

³⁵ Izvor: OECD u ciframa (2006.), Članci IV MMF-a za zemlje Jugoistočne Evrope i Centralna banka BiH, MMF, Srednjeročni troškovi. Okviri ministarstava finansija i statističke agencije za podatke o GDP-u u BiH.

Vlasti u BiH su usvojile nove zakone o porezu na dobit u RS-u i FBiH u 2006. i 2007. godini respektivno. Osnovno ekonomsko obrazloženje za ovu nedavnu reformu je bilo smanjenje administrativnih troškova (kompanija i samog sistema administracije) pojednostavljivanjem i djelomičnim usklađivanjem sistema oporezivanja dohotka preduzeća, čime se poboljšala konkurentnost/učinkovitost. I ekonomska teorija i iskustvo EU tokom protekle decenije potvrđuju da reforma oporezivanja dobiti smanjenjem stopa i proširenjem osnovice povećava konkurentnost zemlje i, putem smanjenja poreskih distorcija i evazija, vodi ka povećanoj učinkovitosti i produktivnosti³⁶.

³⁶ Izvor: Evropska komisija (2006a).

Dok je nedavno usvajanje novih zakona o porezu na dobit oba entiteta (kao što je objašnjeno u prethodnom odjeljku ovog poglavlja) dobrodošlo, novi zakoni se moraju analizirati iz perspektive pridržavanja Kodeksu porezivanju dobiti kompanija EU. Osim toga, novi zakon se mora razmotriti iz perspektive pitanja da li je moguće pružiti dodatne poticaje za razvoj privatnog sektora, koji će istovremeno biti u skladu sa Kodeksom oporezivanja dobiti kompanija EU³⁷. U konačnici, iako su novi entitetski zakoni puno sličniji u poređenju sa prethodnim zakonom o oporezivanju dobiti preduzeća, trebalo bi razmotriti mogućnost njihovog potpunog usklađivanja, tj. usvajanje jedinstvenog zakona o porezu na dobit za cijelu zemlju. Nepostojanje jedinstvenog sistematskog zakona o svim obavezama oporezivanja dobiti sprečava mobilnost kapitala i radne snage.

³⁷ Evropska komisija (1997).

Poređenja različitih mjera poreskog opterećenja porezom na dobit u različitim zemljama vode ka sljedećim zaključcima:

1. Što se tiče zakonskih statutornih stopa poreza na dobit, stopa od 10% u FBiH i RS je globalno i regionalno konkurentna.
2. Značaj poreza na dobit u finansiranju vlade je mnogo niži u BiH nego u drugim zemljama, i u regionu i u globalno. Međutim, ovaj udio se povećava u posljednjih pet godina.
3. Opterećenje porezom na dobit, mjereno kao udio prihoda od poreza na dobit u BDP-u, veoma je nisko u BiH, i iz globalne i iz regionalne perspektive.
4. Preporučljivo je potpuno usklađivanje sistema poreza na dobit na nivou BiH.

Oporezivanje dobiti preduzeća u EU: Istorijski pregled

Glavni cilj EU, kada je u pitanju oporezivanje, jeste "osigurati da poreska politika nekih zemalja članica nema neželjeni uticaj na druge i omogućiti stvarni suverenitet građana EU i njihovih predstavnika putem zajedničkog djelovanja"³⁸. Prema tome, cilj EU nije standardizirati/ujediniti državne sisteme oporezivanja svojih zemalja članica, nego jednostavno osigurati da poreski sistemi zemalja EU (i kandidata) budu kompatibilni jedni s drugima, ali i sa glavnim ciljevima Sporazuma kojim je osnovana Evropska zajednica, uglavnom pravom osnivanja (o čemu se daljnje govori u sljedećem paragrafu).

³⁸ Izvor: Evropska komisija (2000).

³⁹ Kao što je definisano u Evropskoj komisiji (2000.), indirektni porezi su oni koji se plaćaju na proizvodnju i potrošnju i ne odnose se na 'oporezive osobe' (trgovce ili industriju) koje ih plaćaju, porez se naplaćuje u ime vlade i prelazi na cijenu za finalnog potrošača koji snosi teret plaćanja (primjeri uključuju PDV i akcizni porezi).

⁴⁰ Prema definiciji Evropske komisije (2000), direktni porezi su oni koji su plaćeni od strane poreskih obaveznika i uključuju porez na dohodak, porez na dobit, porez na imovinu i većinu lokalnih taksi.

⁴¹ Vidi Evropska komisija (2000.).

Evropska komisija od 1977. zahtijeva jednoliku osnovicu za indirektno oporezivanje³⁹ (PDV i akcizni porez) za sve potrošačke proizvode bez obzira na porijeklo, a u cilju stvaranja jedinstvenog unutrašnjeg tržišta. Dok je usklađivanje indirektnog oporezivanja preduslov za ispunjavanje slobode kretanja robe, jednog od osnovnih temelja EU, zemlje članice i kandidati za EU nisu obavezni harmonizirati politiku direktnog oporezivanja⁴⁰, osim promjena koje moraju napraviti ako sistem direktnog oporezivanja direktno utiče na četiri slobode Sporazuma EK ili pravo osnivanja⁴¹, što znači da je bilo koja diskriminacija vezana za osnivanje i vršenje ekonomskih aktivnosti zabranjena.



U periodu kada su mogućnosti za proširenje EU bile na vrhuncu tokom 1990-ih, vođene su žučne rasprave o načinima na koji oporezivanje utiče na odluke o korporativnom investiranju. Kao rezultat, EK je zadužila stručnu komisiju da ispita stepen u kojem sistemi direktnog oporezivanja utiču na jedinstveno EU tržište. Komisija je preporučila djelimično usklađivanje sistema oporezivanja dobiti, posebno u smislu određivanja transfernih cijena i tretiranja poreskih gubitaka. Porezi na dobit preduzeća su od posebnog interesa EK-a, jer je oporezivanje kompanija lako dostupan instrument koji koriste državne vlade u nadmetanju za sve mobilnije firme, investicije i dobit. Nekoliko nedavnih studija procjenjuje da funkcije poreske reakcije između zemalja (npr. Brueckner i Saavedra, 2001.; Devereux, Lockwood i Redoano, 2002.; Devereux i Griffith, 2003.) podržavaju hipotezu strateške interakcije poreske politike i mobilnih faktora ekonomija. Očekivalo se da priključenje deset novih zemalja članica (NMS) u maju 2004. godine povećava pritisak na smanjenje stopa poreza na dobit u EU. Nove zemlje članice u prosjeku imaju značajno niže stope poreza na dobit u odnosu na stare zemlje članice i vjerovatno je da će dodatno uticati na smanjenja stopa porezana dobit u EU. Zbog toga je 1997. usvojeno saopštenje Komisije, 'Kodeks oporezivanja dobiti kompanija' – neobavezujući sporazum između zemalja članica da će se suzdržati od štetne poreske konkurencije vezane za investicione aktivnosti, uključujući strane direktne investicije.⁴² Kodeks pokriva zakonske, regulatorne, administrativne i *de facto* poreske mjere, koje imaju, ili bi mogle imati, značajan uticaj na lokaciju poslovnih aktivnosti u EU. Drugim riječima, svrha Kodeksa je bila odrediti samo one mjere koje utiču na odluku o poslovnoj lokaciji omogućivanjem povoljnijeg tretiranja nerezidenata kada su u pitanju porezi u odnosu na ono koje je uopšteno dostupno rezidentima te iste zemlje. Kodeks je definisao te mjere kao štetne i određuje kriterije prema kojima se sve potencijalno štetne mjere trebaju provjeriti. Iako ovaj Kodeks nije zakonski obavezujući, on ima političku snagu. Prema ovom Kodeksu, zemlje EU su obavezne da ukinu/prilagode poreske mjere koje predstavljaju štetnu poresku konkurenciju i da ne uvode takve mjere u budućnosti. Ovaj Kodeks ne govori o obliku konkurencije putem smanjenja stopa poreza na dobit. U 2001. godini, EK je objavila studiju "Oporezivanje kompanija u EU unutarnjem tržištu", u kojoj je istaknut značaj definisanja jednolike poreske osnovice, a ne poreske stope.⁴³

⁴² Vidi Evropska komisija (1997).

Iako poslovna zajednica podržava stvaranje zajedničke poreske osnovice, koja bi pojednostavnila poslovne aktivnosti u cijeloj EU, ne postoji sporazum o koordinaciji poreza na dobit preduzeća među zemljama članicama, zbog straha od gubitka državnog suvereniteta i straha da bi uslijedilo usklađivanje i stopa poreza na dobit preduzeća. Zbog toga su predviđeni novi fleksibilni pristupi, kao što je tzv. "procedura pritiska grupe". Sporazum o nekoj minimalnoj stopi poreza na dobit preduzeća mogao bi biti izvodljiv na ekonomskom polju. Takav minimum bi mogao biti baziran na kombinaciji zaštite integriteta poreza na dobit, prisustva sistema fiksnih poreskih stopa sa jedinstvenim stopama i, u manjoj mjeri, dvostrukih sistema poreza na dobit, kao što je to slučaj u skandinavskim zemljama, neučinkovitošću veoma niske stope u prisustvu sistema zasnovanih na pitanju stalnog boravka u zemljama sa velikim stranim direktnim investicijama i prevladavanjem poreza na dobit preduzeća zasnovanog na izvoru⁴⁴.

⁴³ Vidi Evropska komisija (2001.).

Oporezivanje dobiti preduzeća u EU: Kodeks oporezivanja dobiti kompanija

Evropska unija je 1. decembra 1997. usvojila Rezoluciju o Kodeksu oporezivanja dobiti kompanija u EU. Rezolucija se odnosi na osnivanje Grupe unutar okvira Vijeća koja će procijeniti poreske mjere koje bi mogle spadati u Kodeks. Vijeće je, nakon toga, potvrdilo osnivanje Grupe za Kodeks 9. marta 1998. Grupa je redovno podnosila izvještaje o procijenjenim mjerama⁴⁵. U vezi sa kriterijima za postupke štetnog oporezivanja, Kodeks o oporezivanju kompanija određuje:

⁴⁴ Evropska komisija (2001).

⁴⁵ Evropska komisija (1999.).

“Bez obzira na vlastite sfere nadležnosti zemalja članica i Zajednice, ovaj Kodeks koji pokriva oporezivanje kompanija tiče se onih mjera koje značajno utiču, ili bi mogle uticati, na lokaciju poslovne aktivnosti u Zajednici.

Poslovna aktivnost u ovom smislu, također, uključuje sve aktivnosti koje se vrše unutar grupe kompanija.

Poreske mjere koje pokriva Kodeks uključuju i zakone ili propise i administrativne prakse.

B. Unutar okvira navedenog u paragrafu A, poreske mjere koje omogućavaju znatno niži učinkoviti nivo oporezivanja, uključujući nulto oporezivanje, u odnosu na nivoe koji se inače primjenjuju u datim zemljama članicama, smatraće se potencijalno štetnim i zbog toga će biti uključene u ovaj Kodeks.

Takav nivo oporezivanja može postojati u vidu nominalne statutorne poreske stope, poreske osnovice ili bilo kojeg drugog relevantnog faktora.

Pri procjeni da li su takve mjere štetne, trebalo bi uzeti u obzir, između ostalog:

1. da li se povoljnosti odnose samo na nerezidente ili su vezane za transakcije nerezidenata, ili
2. da li su povoljnosti izolovane od domaćeg tržišta, tako da ne utiču na državnu poresku osnovicu, ili
3. da li su povoljnosti odobrene čak i bez stvarne ekonomske aktivnosti i značajnog ekonomskog prisustva unutar zemlje članice koja nudi takve povoljnosti, ili
4. da li propisi za određivanje dobiti u odnosu na aktivnosti multinacionalne grupe kompanija odstupaju od međunarodno prihvaćenih principa, posebno pravila dogovorenih unutar OECD, ili
5. da li poreskim mjerama nedostaje transparentnost, uključujući pitanje da li su zakonske odredbe ublažene na administrativnom nivou na netransparentan način.⁴⁶

⁴⁶ Evropska zajednica (1997.).

U Kodeksu je dodana odredba da se zemlje članice obavezuju da neće uvoditi nove poreske mjere koje bi se mogle identificirati kao štetne unutar ovog Kodeksa. Zemlje članice također moraju poštovati principe ovog Kodeksa pri određivanju budućih politika poreza na dobit obavezati se da će preispitati svoje postojeće zakone i utvrđene prakse u sferi poreza na dobit, uzimajući u obzir principe Kodeksa, nakon čega će uslijediti dopuna takvih zakona i praksi ako to bude potrebno za ukidanje bilo kojih štetnih mjera što je prije moguće, uzimajući u obzir rasprave Vijeća nakon procesa revizije.

Nadalje, u Kodeksu je dodat paragraf M koji govori da je preporučljivo da se principi čiji je cilj ukidanje štetnih poreskih mjera usvoje na što je moguće široj geografskoj osnovi. U tu svrhu, zemlje članice se obavezuju da će zagovarati njihovo usvajanje u trećim zemljama⁴⁷.

⁴⁷ European Commission (1997).

Kao što je ranije spomenuto, Kodeks predviđa osnivanje grupe za procjenu poreskih mjera koje bi mogle spadati u okvir Kodeksa i nadgledanje priprema informacija o tim mjerama. Grupa je trebala izabrati i revidirati poreske mjere za procjenu u skladu sa odredbama navedenim u



Kodeksu. Zbog toga je 1999. Grupa za procjenu Kodeksa o oporezivanju kompanija procijenila sisteme oporezivanja dobiti preduzeća originalnih 15 zemalja članica⁴⁸. Grupa je utvrdila 271 potencijalno štetnu mjeru (sve navedene u Dodatku 1). Što se tiče daljnje procjene svake od 271 mjere prema pet kriterija definisanih u Kodeksu (i ranije navedenih), Grupa je zaključila da je 66 od njih zaista štetno (iznijete u Dodatku 2)⁴⁹:

Zemlje članice i njihove zavisne i pridružene teritorije sada su uvele ili je u toku proces uvođenja revidiranih ili zamjenskih mjera kao zamjena za tih 66 mjera.

⁴⁸ Evropska komisija (1999).

⁴⁹ Ova Grupa je, također, kasnije utvrdila 65 potencijalno štetnih mjera u 12 zemalja koje su se nedavno priključile EU, otkrila 65 potencijalno štetnih mjera.

Potencijalno štetne mjere entitetskih sistema oporezivanja dobiti preduzeća u BiH

Na osnovu ove provoditno utvrđene 271 potencijalno štetne mjere, ova studija definiše mjere u BiH koje bi mogle biti identificirane kao potencijalno štetne prema Kodeksu oporezivanja dobiti preduzeća (predmet ove studije su Zakon o porezu na dobit RS-a na snazi od 1.1.2007. godine i Zakon o porezu na dobit FBiH na snazi od 1. januara 2008.) i analizira ih prema pet kriterija definisanih u Kodeksu o oporezivanju dobiti kompanija:

1. poreske olakšice rezervisane za nerezidente;
2. poreski podsticaji za aktivnosti koje su izolirane od domaće ekonomije i zbog toga ne utiču na domaću poresku osnovicu;
3. odobravanje poreskih olakšica čak i u odsustvu bilo kakve stvarne ekonomske aktivnosti;
4. osnova za određivanje dobiti za kompanije u multinacionalnoj grupi odstupa od međunarodno prihvaćenih pravila, posebno onih koje je odobrila OECD;
5. nedostatak transparentnosti.

Federacija Bosne i Hercegovine

1. Oslobođanje od poreza za izvoznike

U Zakonu o porezu na dobit u FBiH se navodi:

“Obveznik koji je u godini za koju se utvrđuje porez na dobit izvozom ostvario preko 30% od ukupno ostvarenog prihoda oslobađa se plaćanja poreza na dobit za tu godinu.”

Ova mjera je uvedena u novom Zakonu o porezu na dobit u FBiH i zamijenila je mjeru prethodnog Zakona koja određuje oslobođanje od plaćanja poreza na dobit za kompanije koje posluju u slobodnim zonama.

Prema Izvještaju OECD o štetnoj poreskoj konkurenciji (1999.),

“Postoje dobri razlozi da međunarodna zajednica bude zabrinuta tamo gdje su režimi djelimično ili potpuno izolirani od domaće ekonomije. Pošto ‘izoliranost’ režima učinkovito štiti zemlju-sponzora od štetnih uticaja vlastitog poticajnog režima, taj režim će imati negativni uticaj samo na strane poreske osnovice. Prema tome, zemlja koja nudi režim može snositi malo ili nimalo finansijskog tereta vlastitog povlaštenog zakona o porezu na dobit. Slično tome, poreski obveznici unutar režima mogu imati koristi od infrastrukture zemlje koja nudi povlaštenu režim bez snošenja troškova za stvaranje te infrastrukture.”

Ova mjera se, dakle, mora ispitati s posebnom pažnjom, uzimajući u obzir da je njen integralni dio izvoz i da, prema tome, uključuje transakcije nerezidenata. Međutim, preliminarni zaključak ove studije je da, pošto ova studija određuje uslov za izvoze od samo 30% prometa kompanije, vjerovatno nije štetna u ovom smislu, jer većina prihoda ne mora biti vezana za dobit od izvoza iz nerezidentnih transakcija. U ispitivanju da li je ova mjera štetna, Grupa za Kodeks o oporezivanju dobiti kompanija Evropske komisije bi vjerovatno ispitala *de facto* stvarni broj kompanija koje će koristiti ovo oslobađanje od poreza kada Zakon stupi na snagu. Osim toga, pošto još nije utvrđen Pravilnik o novom Zakonu o porezu na dobit u FBiH (Zakon navodi da će federalni ministar finansija imati ovlaštenje da odredi Pravilnik za implementaciju ovog Zakona u roku od 90 dana sa odredbama o sljedećim specifikacijama Zakona: metodologija određivanja osnovice poreza na dobit u poreskom bilansu; stope amortizacije; način ubrzane amortizacije i način i datumi dospijeca za podnošenje povrata poreza i poreskog bilansa; formulari za podnošenje i izračunavanje poreza po odbitku, procedure za sticanje prava na poreske olakšice itd.), peti kriterij (da li poreskim mjerama nedostaje transparentnost, uključujući slučajeve gdje su zakonske odredbe ublažene na administrativnom nivou na netransparentan način) može se odrediti samo nakon objavljivanja Pravilnika.

Studija zaključuje da ova mjera vjerovatno nije štetna, ali je potrebna daljnja istraga nakon utvrđivanja Pravilnika i početka stvarne implementacije.

MJERA: 1. <u>Oslobađanje od poreza za izvoznike u Federaciji BiH</u>	Kriterij 1: da li se povoljnosti odnose samo na nerezidente ili su vezane za transakcije nerezidenata	Kriterij 2: da li su povoljnosti izolovane od domaćeg tržišta, tako da ne utiču na državnu poresku osnovicu	Kriterij 3: da li su povoljnosti odobrene čak i bez stvarne ekonomske aktivnosti i značajnog ekonomskog prisustva unutar zemlje članice koja nudi takve povoljnosti	Kriterij 4: da li propisi za određivanje dobiti u odnosu na aktivnosti multinacionalne grupe kompanija odstupaju od međunarodno prihvaćenih principa, posebno pravila dogovorenih unutar OECD	Kriterij 5: da li poreskim mjerama nedostaje transparentnost, uključujući pitanje da li su zakonske odredbe ublažene na administrativnom nivou na netransparentan način
Da li je štetna?	Vjerovatno NE, ali je potrebna daljnja istraga	Vjerovatno NE, ali je potrebna daljnja istraga	Potrebna je daljnja istraga nakon utvrđivanja Pravilnika o implementaciji ovog novog Zakona	Potrebna na daljnja istraga	Potrebna je daljnja istraga nakon utvrđivanja Pravilnika o implementaciji ovog novog Zakona

2. Oslobađanje od poreza za investiranje

U Zakonu o porezu na dobit u FBiH⁵⁰ se navodi:

⁵⁰ Zakon o porezu na dobit u FBiH, "Službeni glasnik FBiH" 97/07

"Obveznik koji u periodu od pet uzastopnih godina investira u proizvodnju u vrijednosti od najmanje 20 miliona KM, na teritoriji Federacije BiH, oslobađa se plaćanja poreza na dobit za period od pet godina počevši od prve godine investiranja u kojoj mora biti investirano najmanje četiri miliona KM. Ako obveznik iz stava 1. ovog člana, u periodu od pet godina ne dostigne propisani cenzus za investiranje, gubi pravo na porezno oslobađanje, a neplaćeni porez na dobit se utvrđuje prema odredbama ovog Zakona uvećan za zateznu kamatu koja se plaća na neblagovremeno plaćene javne prihode."

Ova mjera se odnosi i na rezidente i na nerezidente. Kao uslov za vršenje stvarne ekonomske aktivnosti, pošto investiranje automatski implicira ekonomsku aktivnost, ova mjera,



također, nije štetna u tom smislu. Zbog toga, ova mjera vjerovatno nije štetna prema Kodeksu oporezivanja dobiti kompanija, ali je potrebna daljnja istraga nakon utvrđivanja Pravilnika i početka stvarne implementacije, posebno imajući na umu da domaće kompanije možda ne mogu dostići ovaj visoki prag od 20 miliona KM (ili prosječno 4 miliona godišnje), tako da ovu mjeru mogu *de facto* koristiti većinom ili isključivo nerezidenti.

MJERA: 2. <u>Oslobađanje od poreza za investiranje u Federaciji BiH</u>	Kriterij 1: da li se povoljnosti odnose samo na nerezidente ili su vezane za transakcije nerezidenata	Kriterij 2: da li su povoljnosti izolovane od domaćeg tržišta, tako da ne utiču na državnu poresku osnovicu	Kriterij 3: da li su povoljnosti odobrene čak i bez stvarne ekonomske aktivnosti i značajnog ekonomskog prisustva unutar zemlje članice koja nudi takve povoljnosti	Kriterij 4: da li propisi za određivanje dobiti u odnosu na aktivnosti multinacionalne grupe kompanija odstupaju od međunarodno prihvaćenih principa, posebno pravila dogovorenih unutar OECD	Kriterij 5: da li poreskim mjerama nedostaje transparentnost, uključujući pitanje da li su zakonske odredbe ublažene na administrativnom nivou na netransparentan način
Da li je štetna?	Vjerovatno NE, ali je potrebna daljnja istraga	Vjerovatno NE, ali je potrebna daljnja istraga	NE	NE	Potrebna je daljnja istraga nakon utvrđivanja Pravilnika o implementaciji ovog novog Zakona

3. Poticaji za istraživanje i razvoj

U Zakonu o porezu na dobit FBiH se navodi:

“Na teret rashoda u poreznom bilansu priznaju se svi troškovi koji se odnose na istraživanje i razvoj.”

I ova mjera se odnosi na rezidente i nerezidente. Zbog toga vjerovatno nije štetna prema Kodeksu o oporezivanju kompanija, ali je potrebna daljnja istraga ove mjere nakon utvrđivanja Pravilnika i početka stvarne implementacije.

MJERA: 3. <u>Poticaji za istraživanje i razvoj u Federaciji BiH</u>	Kriterij 1: da li se povoljnosti odnose samo na nerezidente ili su vezane za transakcije nerezidenata	Kriterij 2: da li su povoljnosti izolovane od domaćeg tržišta, tako da ne utiču na državnu poresku osnovicu	Kriterij 3: da li su povoljnosti odobrene čak i bez stvarne ekonomske aktivnosti i značajnog ekonomskog prisustva unutar zemlje članice koja nudi takve povoljnosti	Kriterij 4: da li propisi za određivanje dobiti u odnosu na aktivnosti multinacionalne grupe kompanija odstupaju od međunarodno prihvaćenih principa, posebno pravila dogovorenih unutar OECD	Kriterij 5: da li poreskim mjerama nedostaje transparentnost, uključujući pitanje da li su zakonske odredbe ublažene na administrativnom nivou na netransparentan način
Da li je štetna?	NE	NE	NE	Nema propisa OECD u ovoj oblasti	Potrebna je daljnja istraga nakon utvrđivanja Pravilnika o implementaciji ovog novog Zakona

Republika Srpska

1. Umanjena stopa za mikropreduzeća

U Zakonu o porezu na dobit RS-a se navodi:

“Pravno lice sa statusom malog poreskog obveznika (sa manje od devet zaposlenih i ukupnim godišnjim prihodima u prethodnoj godini koji ne prelaze 100.000 KM, pod uslovom da ne više od 50% njegovog ukupnog prihoda dolazi od jednog klijenta) plaća porez na dobit prema stopi od 2%.”

Jedna od potencijalno štetnih mjera od 271 mjera prvobitno definisane za EU-15 bila je umanjena stopa za mala i srednja preduzeća (npr. u Španiji). Pošto se ova mjera odnosi i na rezidente i na nerezidente i jasno je definisano da se mora vršiti ekonomska aktivnost, ova mjera vjerovatno nije štetna prema Kodeksu oporezivanja dobiti kompanija u EU.

MJERA: 4. <u>Umanjena stopa za mikro-preduzeća u Republici Srpskoj</u>	Kriterij 1: da li se povoljnosti odnose samo na nerezidente ili su vezane za transakcije nerezidenata	Kriterij 2: da li su povoljnosti izolovane od domaćeg tržišta, tako da ne utiču na državnu poresku osnovicu	Kriterij 3: da li su povoljnosti odobrene čak i bez stvarne ekonomske aktivnosti i značajnog ekonomskog prisustva unutar zemlje članice koja nudi takve povoljnosti	Kriterij 4: da li propisi za određivanje dobiti u odnosu na aktivnosti multinacionalne grupe kompanija odstupaju od međunarodno prihvaćenih principa, posebno pravila dogovorenih unutar OECD	Kriterij 5: da li poreskim mjerama nedostaje transparentnost, uključujući pitanje da li su zakonske odredbe ublažene na administrativnom nivou na netransparentan način
Da li je štetna?	NE	NE	NE	Nema propisa OECD u ovoj oblasti	Potrebna je daljnja istraga

2. Poticaji za naučno i razvojno istraživanje

U Zakonu o porezu na dobit RS se navodi:

“Troškovi koji se priznaju i koji se mogu odbiti od prihoda, također, uključuju (...) troškove istraživanja i razvoja kao što je propisano Pravilnikom.”

I ova mjera se odnosi na rezidente i nerezidente. Pravilnik jasno definiše istraživačke i razvojne aktivnosti ako se vrši stvarna ekonomska aktivnost. Zbog toga, a mjera vjerovatno nije štetna prema Kodeksu o oporezivanju kompanija.

MJERA: 5. <u>Poticaji za naučno i razvojno istraživanje u Republici Srpskoj</u>	Kriterij 1: da li se povoljnosti odnose samo na nerezidente ili su vezane za transakcije nerezidenata	Kriterij 2: da li su povoljnosti izolovane od domaćeg tržišta, tako da ne utiču na državnu poresku osnovicu	Kriterij 3: da li su povoljnosti odobrene čak i bez stvarne ekonomske aktivnosti i značajnog ekonomskog prisustva unutar zemlje članice koja nudi takve povoljnosti	Kriterij 4: da li propisi za određivanje dobiti u odnosu na aktivnosti multinacionalne grupe kompanija odstupaju od međunarodno prihvaćenih principa, posebno pravila dogovorenih unutar OECD	Kriterij 5: da li poreskim mjerama nedostaje transparentnost, uključujući pitanje da li su zakonske odredbe ublažene na administrativnom nivou na netransparentan način
Da li je štetna?	NE	NE	NE	Nema propisa OECD u ovoj oblasti	NE

3. Investiranje u mašine i opremu

U Zakonu o porezu na dobit RS-a se navodi:

“Obvezniku koji na teritoriji Republike Srpske izvrši ulaganje u mašine i opremu za obavljanje vlastite registrovane proizvodne djelatnosti, poreska osnovica se umanjuje za iznos ulaganja. Umanjenje osnovice za iznos ulaganja važi do 31. decembra 2008. godine.”

Ova mjera, kao i prethodne dvije, odnosi se i na rezidente i na nerezidente. Što se tiče uslova o vršenju stvarne ekonomske aktivnosti, pošto investiranje u mašine automatski implicira ekonomsku aktivnost, ova mjera, također, nije štetna u ovom smislu. Prema tome, ova mjera vjerovatno nije štetna prema Kodeksu porezivanja dobiti kompanija u EU.

MJERA: 6. <u>Investiranje u mašine i opremu u Republici Srpskoj</u>	Kriterij 1: da li se povoljnosti odnose samo na nerezidente ili su vezane za transakcije nerezidenata	Kriterij 2: da li su povoljnosti izolovane od domaćeg tržišta, tako da ne utiču na državnu poresku osnovicu	Kriterij 3: da li su povoljnosti odobrene čak i bez stvarne ekonomske aktivnosti i značajnog ekonomskog prisustva unutar zemlje članice koja nudi takve povoljnosti	Kriterij 4: da li propisi za određivanje dobiti u odnosu na aktivnosti multinacionalne grupe kompanija odstupaju od međunarodno prihvaćenih principa, posebno pravila dogovorenih unutar OECD	Kriterij 5: da li poreskim mjerama nedostaje transparentnost, uključujući pitanje da li su zakonske odredbe ublažene na administrativnom nivou na netransparentan način
Da li je štetna?	NE	NE	NE	NE	NE



Završne primjedbe o potencijalno štetnim mjerama u BiH

Od šest utvrđenih potencijalno štetnih mjera (utvrđenih na osnovu 271 potencijalno štetne mjere koju je utvrdila Grupa za Kodeks oporezivanja dobiti kompanija za EU-15 u 1999. godini), s velikom sigurnošću se može zaključiti da će Grupa za Kodeks oporezivanja dobiti kompanija u EU zaključiti da četiri od njih nisu štetne po Kodeksu.

Preostale dvije su dvije mjere iz novog Zakona o porezu na dobit u FBiH:

- 1. Oslobođanje od poreza za izvoznike**
- 2. Oslobođanje od poreza za investiranje**

Ni ove dvije mjere vjerovatno nisu štetne, ali ovaj zaključak nije konačan, jer se mora sprovesti daljnja istraga nakon utvrđivanja Pravilnika i nakon što ove mjere stupe na snagu bit će potrebno istražiti da li ove mjere *de facto* koriste većinom ili isključivo nerezidenti, što bi ih učinilo štetnim.

Na osnovu analize gore navedenog, može se zaključiti:

1. Oslobođanje od poreza za izvoznike i oslobođanje za investicije se trebaju ispitati nakon prve godine implementacije u FBiH i, ako se odredi *de facto* štetnost, Zakon o porezu na dobit u FBiH se treba izmijeniti kako bi bio u skladu sa Kodeksom oporezivanja kompanija u FBiH. Ukoliko se utvrdi da ova mjera *de facto* nije štetna, RS bi trebala razmotriti mogućnosti uvođenja iste mjere.
2. Mjere za investiranje u mašine i opremu za obavljanje vlastite registrovane proizvodne djelatnosti nisu štetne, zbog čega bi RS trebala razmotriti njihovo produžavanje i nakon 2008. godine. Ukoliko se utvrdi da je mjera poreskog oslobođanja za investicije u FBiH (prethodno spomenuta mjera) *de facto* štetna, FBiH bi trebala razmotriti mogućnost uvođenja ove mjere. Međutim, ukoliko se utvrdi da mjera poreskog oslobođanja za investicije u FBiH nije *de facto* štetna, RS bi trebala razmotriti mogućnost uvođenja te mjere, umjesto ove uže definirane mjere poreskog oslobođenja za ulaganje u mašine i opreme, a u cilju pružanja sveobuhvatnijih podsticaja za investicije.
3. ako su zahvaljujući nedavnim reformama dva entitetska sistema za oporezivanje dobiti sličnija nego što su to ranije bila, mora doći do potpunog usklađivanja poreske osnovice i poreskih olakšica i oslobođanja kako bi se ekonomski prostor u BiH ujedinio i pojednostavnio poreska procedura za bh. privatni sektor, koji treba poticati na međuentitetski razvoj u pripremi za buduće usklađivanje i funkcioniranje u EU okvirima.

Potencijalna ograničenja studije

Ispitivanje pridržavanja zemlje Kodeksu oporezivanja kompanija u EU ima jedno osnovno ograničenje. Detaljnu analizu i konačnu procjenu pridržavanja jedne zemlje vrši stručna Radna grupa za Kodeks oporezivanja dobiti kompanija u EU, koja nakon duge i pažljive analize svih poreskih specifičnosti određuje potencijalno štetne poreske odredbe. Pošto je ova studija ograničena kada su u pitanju vrijeme i resursi i pošto je sprovodi samo jedan autor, koristila je listu potencijalno štetne odredbe za druge zemlje EU koje je ranije utvrdila Grupa za Kodeks i uporedila ih sa specifikacijama u zakonima o porezu na dobit u bh. entitetima, u cilju identifikiranja mjera koje bi Grupa za Kodeks mogla identificirati kao potencijalno štetne. Međutim, iako je Grupa ranije definisala čak 336 potencijalno štetnih odredbi (271 je utvrđena za EU-15, a 65 za 12 najnovijih zemalja članica EU), spisak potencijalno štetnih odredbi utvrđenih u ovoj studiji nije isključiv.

Nadalje, iako ova studija iznosi preporuke za formiranje sistema oporezivanja dobiti preduzeća u BiH koji bi bio optimalan za povećanje konkurentnosti BiH, potrebno je nglasiti da je konkurentnost jedne zemlje optimizirana samo kada je, pored sistema oporezivanja dobit, optimizirano i njeno oporezivanje radne snage. Zbog toga, da bi se maksimizirala sveukupna konkurentnost BiH, potrebne su daljnje preporuke za poboljšanje bh. sistema poreza na dobit i doprinosa za socijalno osiguranje.

U konačnici, najveće ograničenje ove studije je to što konačnu procjenu da li su mjere štetne treba izvršiti zvanična Grupa za Kodeks oporezivanja dobiti kompanija. Sukladno navedenom, ovu studiju treba posmatrati kao putokaz za mjere koje će EK najvjerojatnije ispitati i prema kojim kriterijima će ih ocjenjivati. Zaključci o finalnom nivou štetnosti jedne mjere iznijete u ovoj studiji se trebaju smatrati samo ilustrativnim.

Posljednje ograničenje ove studije je činjenica da njen predmet nije Brčko Distrikt, već samo bh. entiteti Federacije BiH i Republike Srpske.



Opcije politike

Mogući pristupi kojima bi se postiglo da sistem oporezivanja dobiti preduzeća u BiH bude u skladu sa standardima EU i pruži podršku konkurentnosti BiH

U određivanju preporuke za politiku za rješavanje tri problema u bh. entitetskim sistemima oporezivanja dobiti preduzeća iznijeta ranije (1. ispitivanje oslobađanja od poreza za izvoznike i oslobađanje od poreza za investiranje u FBiH i, ukoliko bude neophodno, izmjene kako bi bili u skladu sa Kodeksom oporezivanja kompanija u EU, 2. ponovno razmatranje zadržavanja oslobađanja od poreza za investiranje u mašine u RS-u nakon 2008., i 3. razmatranje potpunog usklađivanja poreske osnove i oslobađanja od poreza na nivou BiH), važno je razmotriti konačne željene rezultate.

Postoje tri moguće opcije politike definisane u ovoj studiji:

1. Ne učiniti ništa – čekati dok BiH ne postane kandidat za EU da se promijene potencijalno štetne mjere,
2. Detaljnije ispitati potencijalno štetne mjere (posebno u FBiH) i izmijeniti one mjere za koje bi Grupa za Kodeks oporezivanja dobiti kompanija u EU mogla identificirati kao štetne, i
3. Potpuno uskladiti zakonsko rješenje u oblasti poreza na dobit preduzeća na državnom nivou, istovremeno osiguravajući usklađenost sa Kodeksom.

Kriteriji korišteni za procjenu opcija politike

U Matrici rezultata navedenoj dole, tri moguće opcije politike (1. ne učiniti ništa, 2. pažljivije ispitati da li se dvije potencijalno štetne mjere u novom zakonu FBiH trebaju prilagoditi kako bi bile u skladu sa Kodeksom, i 3. potpuno uskladiti entitetske sisteme, a u isto vrijeme osigurati pridržavanje Kodeksu) procijenjene su prema tri kriterija, tj. željena rezultata:

1. Zemlje koje se priključuju EU nakon formiranja Grupe za Kodeks oporezivanja dobiti kompanija u 1999. godini obavezne su usvojiti i implementirati Kodeks o oporezivanju dobiti kompanija kao jednu od *Acquis*-a tokom procesa finalnih pregovora o priključenju EU. Ovo je minimalni uslov koji će BiH morati ispuniti u ovoj oblasti. Naprimjer, Hrvatska, čiji je dokument o priključenju EU objavila u novembru 2007. godine, će se morati obavezati da će se pridržavati principa Kodeksa oporezivanja dobiti kompanija i osigurati da nove poreske mjere budu u skladu sa ovim principima kao dio pregovora o Poglavlju 16: Oporezivanje. Zbog toga, prvi kriterij je sljedeće pitanje:

Ako određena opcija bude izabrana, da li će BiH ispuniti Acquis u oblasti oporezivanja dobiti u posljednjoj dopuštenoj fazi - kad se bude približavala konačnom priključenju EU?

2. Pored činjenice da će sve zemlje koje se priključuju EU morati usvojiti i implementirati Kodeks u vrijeme konačnog priključenja, BiH se, također, obavezala da će se pridržavati principa Kodeksa oporezivanja dobiti kao jedne od kratkoročnih obaveza partnerstva sa EU koje treba izvršiti do 2009., prema dokumentu o Partnerstvu sa EU iz 2007. BiH mora pokazati svoju ozbiljnost i sposobnost izvršavanja obaveza - pridržavati se principa Kodeksa i osigurati da nove poreske mjere budu u skladu sa tim principima. Iako je moguće da će EK pokrenuti pregovore o priključenju sa BiH čak i ako ovaj cilj ne bude ispunjen do 2009. (npr. pridržavanje Kodeksu je bio kratkoročni prioritet koji je Hrvatska trebala ostvariti prije Partnerstva za priključenje, a to se nije desilo u tom vremenskom okviru), bilo bi bolje da BiH ostvari taj prioritet što je prije moguće i time pokaže svoju ozbiljnost i nivo odgovornosti. Zbog toga je drugi kriterij sljedeće pitanje:

Ako određena opcija bude izabrana, da li će BiH ispuniti svoje kratkoročne obaveze iz partnerstva sa EU iz 2007. koje trebaju biti ispunjene do 2009. - pridržavati se principa Kodeksa oporezivanja dobiti kompanija i osigurati da nove poreske mjere budu u skladu sa ovim principima?

3. Pored nedostatka analize stepena u kojem se dva entitetska sistema pridržavaju Kodeksa oporezivanja dobiti kompanija u EU, BiH se suočava sa još važnijim problemom nepostojanja jedinstvenog tržišta unutar vlastitog teritorija. Kako Bosna i Hercegovina očekuje da će ući u EU u kojoj tržište koje čini 50 miliona ljudi funkcioniše kao jedno, kada, sa samo četiri miliona stanovnika, ima tri odvojena sistema oporezivanja dobiti? Zbog toga je treći kriterij sljedeće pitanje:

Ako određena opcija bude izabrana, da li će bh. sistem oporezivanja dobiti preduzeća pružiti maksimalnu podršku konkurentnosti bh. privatnog sektora?

Evaluacija opcija i izabrana opcija politike

Kao što je prikazano u tabeli ispod, treća opcija potpunog usklađivanja entitetskih sistema je jedina kojom se ispunjavaju sva tri kriterija i zbog toga je izabrana alternativa u ovoj studiji politike. U sljedećem odjeljku ovog rada, biće predstavljen plan akcije o tome kako bi vlasti u BiH trebale implementirati ovu opciju politike.

Ciljevi/Kriteriji	Opcije politike		
	1. Ne učiniti ništa – čekati dok BiH ne postane kandidat za EU da se promijene potencijalno štetne mjere	2. Detaljnije ispitati potencijalno štetne mjere (posebno u FBiH) i izmijeniti one mjere za koje bi Grupa za Kodeksom o oporezivanju kompanija EK mogla odlučiti da su štetne	3. Potpuno uskladiti zakon o porezu na dobit na državnom nivou, a u isto vrijeme osigurati da bude u skladu sa Kodeksom EU
BiH ispunjava Acquisa u oblasti oporezivanja dobiti u posljednjoj dopuštenoj fazi – kad BiH bude na pragu konačnom priključenju EU	DA	DA	DA
Ispunjavanje kratkoročnih obaveza iz partnerstva sa EU koje trebaju biti ispunjene do 2008. – pridržavati se principa Kodeksa oporezivanja dobiti kompanija i osigurati da nove poreske mjere budu u skladu sa ovim principima	NE	DA	DA
Pružanje maksimalne podrške konkurentnosti bh. privatnog sektora	NE	NE	DA



Zaključci i preporuke

Sve međunarodne organizacije izražavaju zabrinutost zbog sistema direktnog oporezivanja u BiH⁵¹. U svom najnovijem izvještaju o BiH, Međunarodni monetarni fond⁵² predlaže da BiH pojednostavi i uskladi svoje entitetske sisteme direktnih poreza kako bi se stvorio jedinstveni ekonomski prostor.

Čak i nakon nedavnih dobro prihvaćenih reformi kojima su usklađene zakonske poreske stope i kojima su osnovice poreza na dobit približene jedna drugoj, bh. kompanije i dalje moraju ispunjavati različite poreske formulare za porez na dobit u dva entiteta. Takva politika predstavlja prepreku sljedećim ključnim elementima za daljnji razvoj bh. ekonomije: funkcionisanje jedinstvenog ekonomskog prostora u BiH (što je jedan od ciljeva iz Srednjoročne razvojne strategije BiH i uslov za daljnju integraciju u EU) i, prije svega, veoma potreban ulazak i osnivanje velikih kompanija koje su u mogućnosti da iskoriste ekonomije obima putem vertikalne i horizontalne integracije, a koje je teško osnovati i u ovako maloj zemlji, a kamoli odvojeno u svakom entitetu.

Kako bi se riješila dva trenutno najvažnija problema u Bosni i Hercegovini, a to su potreba za neometanim napretkom na dugom putu ka priključenju EU i potreba za poticanjem razvoja privatnog sektora bh. ekonomije, ova studija predlaže da vlada BiH u potpunosti uskladi zakon o porezu na dobit na državnom nivou i da u isto vrijeme osigura poštivanje Kodeksa oporezivanja dobiti preduzeća u EU.

Preporuke

Slijede aktivnosti koje bi bh. vlasti trebale poduzeti u vezi sa implementacijom opcije politike za potpuno usklađivanje zakona o porezu na dobit preduzeća na državnom nivou, kojim će se, u isto vrijeme, osigurati poštivanje EU Kodeksa.

- **SVRHA AKTIVNOSTI: Potvrda da sadašnje odredbe Zakona o porezu na dobit u FBiH nisu štetne**

IMPLEMENTACIJA AKTIVNOSTI:

Ministarstvo finansija FBiH bi trebalo kontaktirati Evropsku komisiju kako bi dobilo procjenu o potencijalnoj štetnosti oslobađanja od poreza predviđenog novim Zakonom o porezu na dobit koji je usvojen u decembru 2007. i na snazi od 1. januara 2008.

- **SVRHA AKTIVNOSTI: Odlučivanje o harminiziranju entitetskih sistema poreza na dobit:**

IMPLEMENTACIJA AKTIVNOSTI:

- a) Vijeće ministara BiH treba usvojiti strategiju usvajanja Zakona o porezu na dobit na državnom nivou (iako je ovo poželjniji izbor ispunjavanja svrhe ove aktivnosti, imajući u vidu potencijalni problem nedostatka političke volje u nastavku je predstavljena druga alternativa) III
- b) entitetska ministarstva finansija i entitetske poreske uprave trebali bi usvojiti akcioni plan o potpunom usklađivanju svih specifikacija osnovica poreza na dobit.

- **SVRHA AKTIVNOSTI: Uključivanje daljnjih mjera koje bi bile u skladu sa EU Kodeksom, a koje bi, u isto vrijeme, pružale podršku razvoju bh. privatnog sektora, koliko je to dozvoljeno Kodeksom.**

⁵¹ Npr. vidi Svjetska banka (2006).

⁵² MMF (2007).

IMPLEMENTACIJA AKTIVNOSTI:

Entitetska ministarstva finansija (ili ona institucija na državnom nivou koja bi bila zadužena za sistem oporezivanja dobiti u slučaju da se formira državna institucija u čijoj nadležnosti bi bio sovjaj porez) trebala bi, na osnovu konačnog zaključka EK-a, razmotriti oslobađanja od poreza koja jačaju privatni sektor u novom usklađenom zakonu, kao što su umanjena stopa za mikropreduzeća, umanjena stopa za velike investitore (i domaće i strane) i umanjena stopa za izvoznike.

Nije sporno da narod i političari u BiH imaju zajednički cilj, a to je priključenje EU, zbog čega je jasno da će BiH usvojiti standarde EU u svim potrebnim oblastima. Međutim, preporučljivo je da vlasti u BiH poduzmu ranu inicijativu i zatraže od EK finalnu procjenu potencijalne štetnosti specifikacija novih zakona o porezu na dobit.

Postoje neka važna ograničenja povezana sa potencijalnom implementacijom ovog izbora politike, posebno u vezi sa preporukom da bi Vijeće ministara BiH trebalo usvojiti strategiju usvajanja Zakona o porezu na dobit na državnom nivou, imajući na umu da ova preporuka implicira da bi se entiteti trebali složiti oko prenošenja svojih ovlaštenja vezanih za direktno oporezivanje na državni nivo, što je malo vjerovatno da će se desiti s obzirom na sadašnju političku atmosferu. Zbog toga, iako je ovo poželjniji izbor za ispunjavanje svrhe preporuke, iznijeta je alternativa prema kojoj bi entitetska ministarstva finansija i entitetske poreske uprave trebali usvojiti akcioni plan o potpunom usklađivanju svih specifikacija osnovica poreza na dobit, čime bi se izbjegla potreba za prenosom ovlaštenja sa entiteta na državu.

Što se tiče finansijskih troškova preporuke, uzimajući u obzir da bi promjene bile neznatne u administrativnom smislu, poreska uprava bi morala biti izložena minimalnim troškovima u slučaju usvajanja druge alternative (tj. ako ovlaštenja ne bi bila prenijeta na državu, nego ako bi se entitetski sistemi u potpunosti uskladili). Slično tome, čak i kad bi se sprovedla poželjnija alternativa, odn. sistem oporezivanja dobit na državnom nivou, finansijski troškovi ne bi bili preveliki, imajući na umu da bi administrativni kapaciteti entiteta jednostavno bili prebačeni na državu (kao što se pokazalo uspješnim kod nedavnog prenosa ovlaštenja vezanih za indirektno oporezivanje sa entiteta na državni nivo i stvaranja sistema indirektnog oporezivanja BiH, što nije bilo popraćeno visokim finansijskim troškovima, a rezultiralo je značajnim poboljšanjima u efikasnosti poreske administracije, poreskoj disciplini i prikupljanju poreza).

Pored ovoga, Bosna i Hercegovina ima važniji problem potrebe usklađivanja oporezivanja dobiti preduzeća među entitetima. Većina poslovnih ljudi koji vode rijetke uspješne privatne kompanije u BiH složili bi se da njihove kompanije nisu uspješne zbog činjenice da im vlade u BiH daju poticaje za uspjeh, nego usprkos činjenici da vlade u BiH ne rade dovoljno na unapređivanju bh. privatnog sektora.

Savršenu ilustraciju je dala direktorica jedne od najuspješnijih bh. kompanija gđica. Elizabeta Josipović na Konferenciji "Platforma za akciju: Ka održivom ekonomskom razvoju kroz reforme i partnerstvo u Bosni i Hercegovini", koju je organizovao Ured visokog predstavnika 16. oktobra 2007. godine, koja je u svom govoru rekla:

"Željela bih iskoristiti ovu priliku da kažem da nije pet minuta do 12, nego pet minuta poslije 12 sati kada je u pitanju hitnost da vlade u BiH naprave potrebne odredbe kojima bi u potpunosti ujedinile ekonomski prostor i unaprijedile poslovnu sredinu. Ako se to ne desi, za nekoliko godina, većina kompanija će pronaći bolju sredinu za rad izvan ove zemlje. Dok govorimo, većina mladih ove zemlje pokušava pronaći načine da ode iz ove zemlje. Ako kompanije urade isto, nećete imati stanovništvo kojem ćete biti visoki predstavnici, premijeri i ministri."

Elizabeta Josipović, direktorica Scontoprom d.o.o. Prijedor



Dodaci

DODATAK 1: Spisak 271 potencijalno štetne mjere utvrđene za EU-15 u Izvještaju Grupe za procjenu Kodeksa oporezivanja dobiti kompanija iz 1999. godine

Mjere	i. Zemlje članice	Na spisku?	Karakteristike
Koordinacioni centri	B	V	Značajno umanjena osnovica/dodatak na troškove od 8%. Oslobođanja od zadržanog poreza za dividende, kamatu, prihode od autorskih prava. Uslov: biti dio međunarodne grupe.
Distribucionni centri	B	V	Umanjena osnovica/dodatak na troškove od 5%.
Uslužni centri	B	V	Umanjena osnovica. Dodatak na troškove od 5-15% zavisno od tipa aktivnosti/umanjenje za preprodaju od 5%.
Koordinacioni centri u Baskiji	E	V	Umanjena osnovica/dodatak na troškove od 25% (isključuje finansijske troškove). Uslov: biti dio međunarodne grupe.
Koordinacioni centri u Navari	E	V	Umanjena osnovica/dodatak na troškove od 25% (isključuje finansijske troškove). Uslov: biti dio međunarodne grupe.
Sjedišta i logistički centri	F	V	Dodatak na troškove od 6-10%. Uslov: biti dio međunarodne grupe.
Koordinacioni centri	L	V	Dodatak na troškove od 5%. Uslov: biti dio međunarodne grupe. Za nekoliko preostalih kompanija koje su se kvalifikovale do februara 1996., olakšice ostaju do 2001.
Odluka o dodatku na troškove	NL	V	Dodatak na troškove od 5-15%.
Odluka o umanjenju za preprodaju	NL	V	Umanjenje za preprodaju od 1-3%.
Finasijske aktivnosti unutar grupe	NL	V	Fiksna marža, nije prilagođena promjenama kamatnih stopa.
Holding kompanije (ETVE)	E	X	Oslobođanje za kvalifikovane dobiti iz inostranih izvora. Potrebno uporedivo oporezivanje. Oslobođanje od zadržanog poreza i dobiti od

			kapitala kada su u pitanju kvalifikovane nerezidentne podružnice. Uslov: biti dio međunarodne grupe.
Prihod od autorskih prava - Patenti	F	V	Umanjena stopa poreza na dobit 19%. Ne odnosi se na prihod iz francuskog izvora.
Režim 1929 za holding kompanije	L	V	Oslobađanje od većine poreza. Ali nisu dozvoljene komercijalne aktivnosti. I nema pristupa ugovoru.
Holding kompanije	NL	V	Oslobađanje za učešće za dividende uključuje strani izvor sa niskim porezom. Oslobađanje za dobiti od kapitala i olakšica za gubitke kapitala u određenim okolnostima.
Prihodi od autorskih prava	NL	V	Marže po fiksnoj stopi: 7% ili manje zavisno od neto prihoda od autorskih prava, za autorska prava i nadoknade za poslovanje.
Kompanije sa međunarodnim sjedištima	UK	X	Ukidanje stupilo na snagu u aprilu 1999.
Dioničarska društva (Schachtelbegünstigung - Olakšica unutar grupe)	A	V	Oslobađanje od poreza za podružnice sa stranim dividendama od 25+%, uključuje strani izvor sa niskim porezom. Olakšica za gubitke kapitala i oslobađanje za dobiti od kapitala.
Privatne fondacije (Stifungen)	A	X	Odnosi se na neposlovnu aktivnost. Oslobađanje od poreza za prihod od dividendi.
Dioničarska društva	B	X	Oslobađanje od poreza od 95% za prihod od dividendi. Oslobađanje za dobiti od poreza. Potrebno uporedivo oporezivanje.
Kontrolni i koordinacioni centri stranih kompanija u Njemačkoj	D	V	Dodatak na troškove od 5-10%. Uslov: biti dio međunarodne grupe.
Holding kompanije	D	X	Oslobađanje za dividende i dobiti od kapitala za učešća zemalja potpisnica ugovora.
Holding kompanije	DK	V	Oslobađanja za dividende uključuje strani izvor sa niskim porezom, osim za finansijske aktivnosti.
Holding kompanije sa dionicama u stranim kompanijama	F	X	Oslobađanja od <i>precompte</i> poreza za dividende iz stranog izvora. Ali nema prijenosa kredita.
Primjena sistema	L	X	Oslobađanje od poreza na dividende i dobiti od kapitala gdje se sličan

matične kompanije/podružnice na rezidentne kompanije sa dioničarskim kapitalom (opštepoznato kao SOPARFI)			poreski režim primjenjuje na izvor.
Holding kompanije (SGPS)	P	X	Oslobađanje od poreza na prihod od 95% za dividende. Potrebno uporedivo oporezivanje.
Centar za međunarodne finansijske usluge (Dublin)	IRL	V	Stopa poreza na dobit preduzeća od 10%, dvostruki odbitak za troškove iznajmljivanja, olakšice tokom prve godine za nove zgrade od 100/54%. Stopa od 10% do 2002. za kompanije kvalifikovane do 1999. (kvota za 1998./99.) Stopa od 10% do 2005. za kompanije kvalifikovane do maja 1998.
Centar za finansijske usluge i osiguranje iz Trsta	I	V	Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća. Smanjenje poreza na lokalni dobitak. Odnosi se na Investiranje u Istočnu Evropu.
Kreditno-finansijska preduzeća iz Luksemburga	L	V	Porez se odnosi na fiksnu maržu od 0,25% ili 0,125%. Uslov: biti dio međunarodne grupe. Za nekoliko preostalih kompanija kvalifikovanih do februara 1996., olakšice ostaju do 2001.
Aktivnosti vezane za međunarodno finansiranje	NL	V	Olakšica za stvaranje rezerve sa pravom na olakšicu ekvivalentnu 80% dobiti. Uslov: biti dio međunarodne grupe.
Finansijska podružnica	NL	V	Olakšica za raspodjelu 90% dobiti stranoj podružnici. Nije dostupno za pasivnu dobit od 1999.
Slobodne zone Madeire i Santa Marije (Azora)	P	V	Oslobađanje od: poreza na dobit preduzeća, opštinskih i lokalnih poreza, zadržanog poreza na kamate i poreza na prihod od autorskih prava. Dostupno za transakcije sa nerezidentima i finansijske aktivnosti. Kompanije se mogu kvalifikovati do 2000. Olakšice ostaju do 2011.
Odredbe za fluktuacije u reosiguranju	L	V	Olakšica za stvaranje rezerve s pravom na olakšicu ekvivalentnu 20 iznosa prihoda od premije.
Vlastito društvo za osiguranje sa Alandskih ostrva	FIN	V	Smanjenje lokalnog poreza s 11,2% na 1,2%, uz poresku stopu od 18%.
Strane	S	X	Oporeziva dobit nerezidentnih osiguratelja se izračunava kao 2% bruto

osiguravajuće kompanije			prihoda od premije. Odnosi se samo na domaće tržište.
Uredi stranih kompanija prema Zakonu 89/67	GR	V	Oslobađanje od poreza na dobit i drugih direktnih poreza. Odnosi se samo na urede stranih kompanija.
Određena oslobađanja od poreza na dobit preduzeća	A	X	(a) Oslobađanje za neprofitne kreditne institucije. (b) Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća tokom prvih pet godina za udruženja koja finansiraju mala i srednja preduzeća.
Odredbe za fluktuaciju u osiguranju i reosiguranju	D	X	Sistem rezervi za pokrivanje dugovanja.
Banke i finansijska pravna lica	E	X	Fleksibilnije odredbe o postupku vezanom za sumnjiva potraživanja.
Poslovne kompanije sa akcijskim kapitalom (Zakon 2367/1995, Član 5)	GR	X	Oslobađanje za nepodijeljenu dobit pri finansiranju malih i srednjih preduzeća. Ograničenje poreza na 15% podijeljene dobiti.
Dugoročni zajmovi u stranoj valuti	GR	X	Oslobađanje od poreza na kamatu plaćenu na zajmove iz stranog izvora za finansiranje produktivnog investiranja u Grčkoj.
Finansijski centri	F	X	Povoljniji tretman (propisi o odbitku i zadržavanju) od uobičajenog režima za kamatu plaćenu izvan Francuske.
Odredbe o rizicima vezanim za srednjoročne i dugoročne kreditne operacije koje vrše banke i kreditne institucije	F	X	Određuje granice odbitaka za odredbu o kreditnom riziku.
Tehničke odredbe o osiguravajućim i reosiguravajućim preduzećima	F	X	Omogućava konkretna ograničenja odbitaka od rezervi za različite vrste rizika.
Poticaji za restrukturiranje	I	X	Smanjenje stope poreza na dobit preduzeća kod spajanja talijanskih banaka, od 37% do 12,5%.

bankarskog sektora			
Odbitak od poreza za kamatu na dodatne doprinose kapitalu iz stranih direkcija	I	X	Omogućava odbijanje kamate na zajmove direkcije.
Oslobađanje za prihod od vladinih vrijednosnih papira	IRL	X	Oslobađanje od poreza za lokalnu podružnicu ili poslovnicu nerezidenta, na prihod od vrijednosnih papira irske vlade.
Nerezidentne kompanije	IRL	X	Određuje uslove za utvrđivanje mjesta boravka u slučaju vlasništva iz inostranstva itd.
Reosiguravajuće kompanije	P	X	Dio opšteg poreskog sistema.
Nezavisni investicioni menadžeri	UK	X	Primjenjuje se odredba Sporazuma o porezima prema modelu OECD za nezavisne agente nerezidenata - Član 5 (6)
Plan za ranu amortizaciju plovila	DK	X	Mjera ranije amortizacije pruža olakšicu do 30% na ukupne troškove tokom dvije godine prije isporuke.
Brodarski režim - Porez na tonažu	D	X	Vidi paragrafe 62-63 Finalnog izvještaja. Zamjenjuje uobičajena izračunavanja dobiti mjerom povezanom sa tonažom prema formuli.
Uredi Brodarske uprave (Zakon 89/67 i 378/68)	GR	X	Vidi paragrafe 62-63 Finalnog izvještaja. Oslobađanje za vođenje aktivnosti prekookeanskog brodarstva.
Brodarski režim (Zakon 27/75)	GR	X	Vidi paragrafe 62-63 Finalnog izvještaja. Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća za plovila pod grčkom zastavom. Zamjena porezom zasnovanim na formuli, povezanim sa starošću, tonažom i tipom plovila.
Brodarski režim	F	X	Ubrzani odbitak za investiranje u plovila u zajedničkom vlasništvu. Potrebno odobrenje izdato prije 15. septembra 1997.
Brodarski režim (Poreski režim za brodarska društva)	I	X	Vidi paragrafe 62-63 Finalnog izvještaja. Oporezivo samo 20% dobiti.
Brodarski režim	NL	X	Vidi paragrafe 62-63 Finalnog izvještaja. Zamjenjuje uobičajena izračunavanja dobiti mjerom prema formuli, povezanom sa tonažom.
Brodarski režim	P	X	Vidi paragrafe 62-63 Finalnog izvještaja. (a) Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća za plovila registrovana u Madeiri. Oslobađanje od poreza na dividende za dioničare u takvim

			kompanijama. Olakšice ostaju do 2011. (b) Oslobođanje od poreza na dobit preduzeća od 70% za portugalske rezidentne kompanije.
Olakšica za investiranje u plovila klase Ice	FIN	X	Olakšica za 3% troškova investiranja u plovilo tokom svake od prve dvije godine nakon narudžbe.
Olakšica za refinansiranje pri rashodovanju brodova	UK	X	Povrat poreske amortizacije odgođen u slučaju reinvestiranja u brodove.
Pomoćno osoblje dodijeljeno upravi za naučno istraživanje i izvoz	B	X	Smanjenje oporezive dobiti prema fiksnoj stopi po članu pomoćnog osoblja.
Poreski kredit za istraživanje	F	X	Poreski kredit odobren za dodatne troškove istraživanja itd., jednak 50% dodatnog iznosa. Smanjuje porez na dobit preduzeća ili lični dohodak.
Istraživanje i tehnički razvoj	IRL	X	Oslobođanje od poreza na prihod od autorskih prava za patente razvijene u Irskoj. Nema ograničenja odbitaka kada su ti prihodi oslobođeni poreza.
Kredit za investiranje u opremu koja štedi energiju	NL	X	Odbitak za troškove za kvalifikovana poslovna sredstva kojima se štedi energija.
Troškovi istraživanja i razvoja	P	X	Dodatni odbitak za inkrementalne troškove istraživanja i razvoja.
Izračunavanje neto prihoda	GR	X	Odbici prema formuli za troškove za koje inače nema odbitaka, vezanim za, prije svega, izvozne i turističke kompanije i medije.
Investiranje u audiovizualni sektor. Certifikati	L	X	Olakšica za certificirano investiranje u audiovizualni sektor.
Filmska industrija	UK	X	Ubrzano otpisivanje troškova proizvodnje kvalifikovanih filmova.
Odbici za investicije	B	X	Odbici za različite vrste investicija, uz stopu zavisnu od vrste. Ciljana su fizička lica, mala i srednja preduzeća, a posebno inovativna mala i srednja preduzeća.
Posebna amortizacija i	D	X	Olakšice za investiranje i druge olakšice za male poljoprivredne i šumarske kompanije.

olakšice - poljoprivreda i šumarstvo			
Poticaji za rudarska preduzeća	E	X	Besplatna amortizacija za rudarska sredstva, podložna limitu od 30% poreske osnovice.
Oporezivanje rudarstva	IRL	X	Ubrzana amortizacija i olakšice za investiranje za rashode kapitala, troškove istraživanja itd.
Stopa za proizvodnju od 10%	IRL	V	Stopa od 10% za široko definisanu klasu aktivnosti. Olakšice ističu 2010. Novi projekti prihvatljivi za ovu stopu do 2002.
Porez na naftu	IRL	V	Stopa od 25% za prihod od proizvodnje nafte.
Olakšica za istraživanje i razvoj	A	X	Odbitak za troškove (osim fiksnih sredstava) istraživanja za vlastito (18%) ili istraživanje treće strane (12%).
Model investicija/Filmski fondovi	D	X	Ubrzana raspodjela gubitaka u proizvodnoj fazi investitorima.
Propisi za samoostvorena nematerijalna sredstva	D	X	Ubrzani odbitak troškova proizašlih iz samoostvarenih nematerijalnih sredstava.
Olakšica za investiranja u filmove i audiovizualne produkcije	E	X	Olakšica za troškove proizvodnje, podložna limitu.
Ispitivanje i eksploatacija ugljikovodika	E	V	Smanjenje poreske osnovice do 100% - umanjeno za ograničeniju amortizaciju, manje fleksibilnu olakšicu za gubitke i poresku stopu od 40% (inače 35%).
Brodrastvo	E	X	Vidi paragrafe 62-63 Finalnog izvještaja. Smanjenje od 90% za dugovanja poreza na dobit preduzeća. Ograničena na broderska društva smještena na Kanarima i kompanije koje pružaju redovne usluge između Kanara i Španije.
Ubrzana amortizacija za kupovinu softwarea	F	X	Ubrzana amortizacija.
Ubrzana	F	X	Ubrzana amortizacija.

amortizacija za opremu koja štedi energiju			
Ubrzana amortizacija za zaštitu okoline	F	X	Ubrzana amortizacija.
Odbitak dividendi zadruga	F	X	Odbitak dividendi plaćenih članovima razmjerno poslovanju zadruga.
Oslobađanje od poreza na dobit od kapitala od prodaje vrijednosnih papira kompanija osnovanih prema Specijalnom sporazumu o promovisanju industrije, poslovanja i poljoprivrede	F	X	Ciljana olakšica je dobit od kapitala, podložna uslovu o reinvestiranju.
Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća za Agenciju za zalihe nafte	F	X	Odgoda oporezivanja dobiti vladine Agencije za zalihe nafte.
Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća za poljoprivredne zadruga	F	X	Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća za zajedničke aktivnosti.
Odredbe o obnavljanju mineralnih rezervi	F	V	Olakšica za stvaranje rezerve sa pravom na olakšicu do 50% oporezive dobiti ili 15% prihoda od prodaje (uz uslov o reinvestiranju u roku od pet godina).
Odredbe o obnavljanju naftnih i plinskih rezervi	F	V	Olakšica za stvaranje rezerve sa pravom na olakšicu do 50% oporezive dobiti ili 23,5% prihoda od prodaje (uz uslov o reinvestiranju u roku od dvije godine).
Štampa	F	X	Olakšica za stvaranje rezerve sa pravom na olakšicu do 60/80% dobiti.

Posebni propisi o amortizaciji za audiovizualni sektor	F	X	Otpisivanje investiranja u SOFICA-e.
Kompanije za trgovinu poslovnim i industrijskim nekretninama	F	X	Mjera više nije primjenjiva.
Kompanije ovlaštenje za finansiranje štednje energije i rekuperacije (SOFERGIE)	F	X	Oslobađanje za prihod od zakupa i dobiti od kapitala.
Iznimna amortizacija za interese sa pravom učešća u kompanijama koje finansiraju neindustrijsko ribarstvo (SOFIPECHE)	F	X	Otpisivanje investicija u SOFIPECHE.
Vrijednosni papiri kompanije koje finansiraju inovacije (SFI)	F	X	Otpisivanje investicija u SFI-e.
Poticaji za naučno istraživanje	I	X	Poreski kredit za dodatno zapošljavanje u istraživanju i razvoju malih i srednjih preduzeća itd.
Film	IRL	X	Odbitak za investiranje u filmsku produkcijsku kompaniju (Vidi i C024).
Investiranja u projekte vezane za obnovljivu energiju	IRL	X	Odbitak za investiranje u kompaniju koja pokreće projekat vezan za obnovljivu energiju.
Oslobađanje od poreza za profit/dobit od zauzimanja šume	IRL	X	Oslobađanje od poreza na dobit od komercijalnog upravljanja šumom.

Amortizacija opreme i alata koji se koriste samo za operacije naučnog ili tehničkog istraživanja	L	X	Ubrzana amortizacija.
Brodarski režim	L	X	Vidi paragrafe 62-63 Finalnog izvještaja. Ubrzana amortizacija. Poreski kredit od 14%. Oslobođanje od opštinskog poreza. Olakšica za refinansiranje dobiti od kapitala pri reinvestiranju.
Filmska industrija	NL	X	Ubrzana amortizacija.
Zone zaposlenja (T)	B	X	Nema novih kvalifikovanih kompanija od 1990. Olakšice ističu 2000.
Poticaji za investiranje u određene regione	B	X	Ubrzana amortizacija i oslobođanje od zadržanog poreza na (lokalnu) nepokretnu imovinu.
Zone rekonverzije	B	X	Ograničeno oslobođanje za raspodijeljenu dobit. Odbitak za određene ponovne kupovine dionica. Nema novih kvalifikovanih kompanija od 1990. Olakšice ističu 2000.-2005.
Poduzetničke zone	DK	X	Ubrzana amortizacija. Olakšice ističu 2000.
Posebna amortizacija - Poslovno investiranje u bivšu DRNj i Zapadni Berlin	D	X	Ubrzana amortizacija. Nema novih kvalifikovanih rashoda nakon 1998.
Subvencije za investicije - Oprema u bivšoj DRNj i Zapadnom Berlinu	D	X	Subvencije za investicije.
Poreske povoljnosti - Komercijalno investiranje u pogranično područje SRNj/DRNj	D	X	Posebna amortizacija.
Kanarska ostrva	E	X	Olakšica od 50% dugovanja poreza na dobit preduzeća/lični dohodak, za

			prodaju lokalno proizvedene robe. Primjenjuje se do 2001. Olakšica od 40% u 2002.; 30% u 2003. Olakšica za raspoređivanje 90% neraspoređene dobiti u rezervu za investiranje na Kanarskim ostrvima.
Baskija - Olakšica za početak rada	E	X	Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća. Nema novih kvalifikovanih kompanija od 1994. Olakšice ističu 2004.
Navara - Olakšica za početak rada	E	X	Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća. Nema novih kvalifikovanih kompanija od 1994. Olakšice ističu 2004.
Kompanije za regionalni razvoj	E	X	Oslobađanje za dobit od kapitala (osim za investicije koje traju deset godina ili duže).
Poticajni režimi I, II i III na Korzici	F	X	Režim 1: Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća i dobiti od kapitala. Period za kvalifikovanje završava 2001. Olakšice ističu 2006. Režimi 2 i 3: Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća. Nema novih kvalifikovanih kompanija nakon 1998. Olakšice ističu 2006. (Finansijske usluge isključene iz sva tri režima.)
Zone koje ne podliježu plaćanju poreza - ZFU	F	X	Ograničeno oslobađanje (400.000 Ffr) za oporezivu dobit. Kvalifikacijski period završava 2001. Olakšice ističu 2006.
Poduzetničke zone	F	X	Nema novih kvalifikovanih kompanija od januara 1992. Olakšice ističu u januaru 2001. Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća tokom 10 godina. (Isključene finansijske usluge.)
Prekomorski departmani (OD)	F	X	Niz mjera: različito omogućavaju oslobađanja od poreza na dobit preduzeća za 10 ili 25 godina, poticaje za investiranje itd. (Isključuje aktivnost finansijskih usluga.)
Francuska Nizozemska - Privilegovana investicijska zona	F	X	Isključene aktivnosti finansijskih usluga. Omogućeni poreski krediti za fiksno investiranje. Trajanje od 10 godina: isteklo u maju 1998.
Zona aerodroma Shannon (SAZ)	IRL	V	Stopa poreza na dobit preduzeća od 10%. Uključuje aktivnost finansijskih usluga. Kompanije se kvalifikuju do 1999., prihvatljive za olakšice do 2002. Kompanije kvalifikovane do juna 1998. prihvatljive za olakšice do 2005. Nema kvota.
Nove investicije - Zgrade u trošnim urbanim područjima	IRL	X	Ubrzano otpisivanje troškova izgradnje i obnove.
Ubrzana amortizacija novih	NL	X	Ubrzano otpisivanje troškova izgradnje.

zgrada u određenim regionima			
Ubrzana amortizacija; Investiranja u regione u razvoju	FIN	X	Ubrzana amortizacija za kvalifikovana investiranja prije 2001. Olakšice ograničene na mala i srednja preduzeća u proizvodnji i turizmu.
Poduzetničke zone	UK	X	Ubrzana amortizacija za industrijsku i komercijalnu imovinu. Olakšice date za period od 10 godina.
Mala i srednja preduzeća u Sjevernoj Irskoj	UK	X	Ubrzana amortizacija za mašine i postrojenja kupljene prije 12. maja 2002.
Oslobađanje od poreza na dobit od 50% u Ceuti & Melilli	E	X	Oslobađanje od poreza na dobit od 50% za lokalno ostvarenu dobit.
Iznimna amortizacija za zgrade izgrađene prema Sporazumima o urbanom i ruralnom planiranju	F	X	Iznimna amortizacija za novu gradnju. Ograničena na mala i srednja preduzeća. Odnosi se na zgrade izgrađene prije 2000.
Regionalni poticaji za Južnu Italiju (Mezzogiorno)	I	X	Poreski kredit za dobit preduzeća i lični dohodak za bivše nezaposlene. Istekla prije 1999.
Slobodne industrijske zone	P	X	Oslobađanje od poreza, uključujući porez na dividende, do 2011. Odnosi se na industrijske aktivnosti i prateće aktivnosti.
Odluka o američkim izvoznim kompanijama	B	V	Dostupno samo američkim izvoznim kompanijama. Ograničeno korištenje. Dodatak na troškove od 8% prema umanjenoj osnovici.
Odluka o nezvaničnom kapitalu	B	V	Do 90% dobiti oslobođeno pozivanjem na pretpostavljenu vrijednost nezvaničnog kapitala.
Odluka o američkim izvoznim kompanijama	NL	V	Dostupno samo američkim izvoznim kompanijama. Ograničeno korištenje. Dodatak na troškove od 5-15%.

Odluka o nezvaničnom kapitalu	NL	V	Dobit umanjena pozivanjem na pretpostavljeni povrat nezvaničnog kapitala.
Olakšica za strane poslovne operacije	DK	X	Mjera se postepeno ukida. 2000., olakšica će iznositi 1/7 ranijeg nivoa olakšice. Ranije dozvoljeno smanjenje poreza od 50% za porez koji se pripisuje stranim poslovnim operacijama.
<i>Benefice Mondial i Benefice Consolide</i>	F	X	Konsolidacija dobiti i gubitaka svih ogranaka itd. (Mondial) ili podružnica (Consolide).
Strani prihod	IRL	V	Oslobađanje za dividende iz stranih izvora kada irska matična kompanija/direkcija ima certificirani investicioni plan koji uključuje dodatno zapošljavanje u Irskoj.
Novoosnovane kompanije	F	X	Oslobađanje tokom dvije godine za početak rada, uz olakšicu koja se smanjuje tokom sljedeće tri godine.
Poreski praznici za nove kompanije	L	X	Olakšica tokom 8 godina za maksimum od 25% oporezive dobiti. Ograničena na investiranje u fiksna sredstva.
Posebna amortizacija za mala i srednja preduzeća	D	X	Dodatna amortizacija od 20% (olakšica ističe 1999.). Ranije otpisivanje za očekivane nabavke fiksnih sredstava.
Poticaji za mala i srednja preduzeća	E	X	Niz mjera za mala i srednja preduzeća, uključujući ubrzanu amortizaciju, odredbu o porezu koji se može odbiti za sumnjive dugove (1%), umanjenu stopu poreza na dobit preduzeća od 30%.
Mikro i mala preduzeća	P	X	Niz mjera za mikro i mala preduzeća, ograničenih na zadržavanje investicija i dobiti. Cilj mjera je pomoć malim kompanijama koje počinju, uz umanjenu stopu.
Posebni plan za ubrzanu amortizaciju	UK	X	Privremeno povećanje stope poreske amortizacije od 25 do 40% (za jednu godinu) samo za mala i srednja preduzeća.
Plan za ranu amortizaciju određenih sredstava	DK	X	Amortizacija prije isporuke za fiksna sredstva, ograničena na 30% prekoračenja od više od 1.047.200 DKK.
Poticaji za investiranje (Zakon 2601/98, ranije 1892/90)	GR	X	Olakšica za stvaranje rezervi od neraspodijeljene dobiti oslobođenih poreza, s veličinom ograničenom na iznos investicije i region.

Investicioni poreski krediti	E	X	Sistem poreskih kredita od 5 do 25% za investiranje u fiksna sredstva, aktivnosti vezane za izvoz, istraživanje i razvoj, obuku itd. Sve ograničeno na 35% obaveze poreza na dobit preduzeća.
Posebni amortizacijski sporazumi za sredstva namijenjena zaštiti okoline i štednji energije i za sredstva za prilagođavanje radne sredine hendikepiranim radnicima	L	X	Posebna ubrzana amortizacija za sredstva korisna za okolinu itd.
Olakšica za investiranje	NL	X	Olakšica koja se može odbiti za investiranje u fiksna sredstva; klizna skala, smanjena na nulu za 556.000 NLG.
Poreski poticaji za ugovorno investiranje	P	X	Investicioni poreski kredit od 5-20% za domaće projekte; 10-20% za direktno investiranje u inostranstvu. Zahtijeva ugovor sa Državom, za domaće projekte, minimalno 1 milijardu PTE.
Poreski kredit za investiranje	P	X	Ograničeni investicioni poreski kredit. Mjera istekla 1998.
Refinansiranje dobiti od kapitala	D	X	Olakšica za dobit od kapitala za reinvestiranje u nekretnine.
Reinvestirana dobit od kapitala	P	X	Olakšica za dobit od kapitala za reinvestiranje u materijalna fiksna sredstva.
Smanjenje poreza na dobit za mala ostrva	GR	X	Smanjenje od 40% uobičajenih poreskih stopa za operacije na ostrvima sa manje od 3.100 stanovnika.
St Martin i St Barthelemy	F	X	Niz mjera za promovisanje lokalnih aktivnosti (turizma, poljoprivrede, ribarstva, eksploatacije ruda itd.) putem privremenih oslobođanja, umanjene poreske osnovice itd.
Uzajamni fondovi / Kompanije za investiranje u vrijednosne papire	GR		Nije potrebna procjena.
Fondovi i	E	X	Oslobođanje od poreza na dobit preduzeća za dobit od dividendi,

kompanije sa akcijskim kapitalom			oslobađanje od zadržanog poreza na dividende, olakšica do 99% za dobit od kapitala.
Kompanije sa akcijskim kapitalom	F	X	Oslobađanja od poreza na dobit preduzeća za dobiti od dividendi i kapitala.
Kompanije s učešćem fondova	A	X	Oslobađanja od poreza na dobit preduzeća. Oslobađanje od zadržanog poreza na ulazne i izlazne dividende.
Investicione kompanije	S		Nije potrebna procjena.
Ograničenja na poreze na komercijalni prihod	D	X	Ograničava maksimalnu marginalnu stopu poreza na komercijalni prihod pojedinaca na 47% umjesto 53%.
Predstavništvo	E	X	Dodatak na troškove od 15% za aktivnost između pravnih lica koja uključuje španski ogranak ili predstavništvo.
Poreski krediti za investiranja kojima se stvaraju radna mjesta	F	X	Poreski kredit za dodatno zapošljavanje, mogao bi biti poravnat samo porezom na dobit preduzeća od dodatnih 10%. Ističe 2000.
Poreski krediti za troškove obuke osoblja	F	X	Poreski kredit za dodatne troškove obuke.
Kompanije sa dionicama na berzi – Umanjene stope	I	X	Smanjenje stope tokom prve tri godine nakon pojavljivanja na berzi.
Kompanije investicije i upravljanje nekretninama	P	X	Smanjenje stope za sedam godina nakon spajanja, za kvalifikovana investiranja u kompanije koje se bave nekretninama i investicijama
Kompanije za akcijski kapital (venture capital companies), regionalne razvojne kompanije i kompanije za poslovnu promociju kompanije	P	X	Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća za akcijski kapital, regionalni razvoj i poslovnu promociju kompanija. Olakšice istekle 1997.
Olakšica za	A	X	Olakšica pri investiranju za nabavke fiksni sredstava.

investiranje			
Oslobađanja od poreza	A	V	Oslobađanje za dividende moguće čak i kada potiču iz stranog izvora sa niskim porezom.
Investicioni fondovi	B		Nije potrebna procjena.
Velika investiranja u proizvodnju finansirana stranim kapitalom	GR	X	Odredba nije na snazi.
Državna infrastruktura	GR	X	Oporezivanje stranih kompanija na osnovu zadržavanja; primjenjuje se na bruto renumeraciju, jer je neto teško utvrditi.
Poreski kredit za članstvo <i>groupement de prevention agree</i>	F	X	Poreski kredit za trošak za konkretnu aktivnost finansijske analize i podrške tokom prve dvije godine članstva u grupi.
Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća pri preuzimanju slabih kompanija	F	X	Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća tokom dvije godine pri preuzimanju loše kompanije.
Pravna lica koja podliježu porezu na dobit preduzeća, a čiji su ciljevi besplatno prebacivanje korištenja i beneficija za pokretnu ili nepokretnu imovinu svojim članovima	F	X	Ne odnosi se na aktivnosti sa trećim stranama kojima se ostvaruje dobit.
Raspodjela dobiti od kapitala koje proizilaze iz likvidacije za određene kompanije	F	X	Omogućava nižu poresku stopu za raspodjelu dobiti od kapitala i likvidacije.
Odredbe za	F	X	Dozvoljava rezervu koja se može odbiti od poreza za povećanja cijena

pokrivanje porasta cijena			viša od 10%.
Odredba za osnivanje stranih podružnica	F	X	Dozvoljava odbitke od poreza za gubitke stranih podružnica/filijala, ograničene na nivo investicije.
Odredba o zajmovima za početak rada zaposlenika	F	X	Dozvoljava odbitke od poreza za zajmove itd. za kompanije koje osnivaju zaposlenici.
Odredbe o rizicima koje nose transakcije vezane za kratkoročne kredite za kompanije koje djeluju ili prodaju u inostranstvu	F	X	Dozvoljava odbitke od poreza (do 10%) za kratkoročne zajmove kao podršku poslovanju u inostranstvu.
Režim za dugoročnu dobit od kapitala od FCPR (<i>fonds de placement á risqué</i>) i SCR (akcijski kapital) vrijednosnih papira	F	X	Primjenjuje se umanjena stopa za dugoročnu dobit od kapitala za otpis dionica u fondovima zajedničkog investiranja itd.
Prenos gubitaka pri udruživanju (uz pristanak)	F	X	Odstupanjem (uz pristanak) od uobičajenih propisa, dozvoljava prenos gubitaka pri udruživanju.
Odgodeno oporezivanje u slučaju udruživanja i djelimičnog prenosa sredstava	F	X	Određuje uslove za odgodu poreza pri udruživanju.
Finansijske kompanije ovlaštene za rad sa Telecomom	F	X	Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća za dobit od transakcija sa upravom Pošte i Telecoma. Nijedna licenca nije izdata od 1989. i primjenjuje se samo na ugovore o zakupu sklopljene prije 1993.

Investicione kompanije	F		Nije potrebna procjena.
Smanjen poreska stopa od 19% na reinvestiranu dobit malih i srednjih preduzeća	F	X	Umanjena stopa za mala preduzeća. Primjenjuje se na maksimum od 200.000 Ffr ili jednu četvrtinu dobiti.
Dvostruki porez na dobit	I	X	Dio opšteg sistema koji priznaje dio dobiti kao obični povrat za nove dionice i oporezuje je po umanjenoj stopi.
IRAP (regionalni porez na proizvodne aktivnosti) oslobođanja	I	X	Oslobođanje se odnosi na produktivno investiranje. Nema novih kvalifikovanih kompanija od perioda 1990.-95. Olakšice ističu prije 2005.
Režim za mala i srednja preduzeća	I	X	Poreski kredit za dodatno zapošljavanje u malim i srednjim preduzećima u određenim regionima.
Posebni režim amortizacije	I	X	Ubrzana amortizacija kako bi se pokazalo nepravilno stvarno korištenje.
Posebni režim za investicione fondove	I		Nije potrebna procjena.
Zamjenski poreski režim za reorganizacije kompanija	I	X	Opšti režim, prema izboru poreskog obveznika, za oporezivanje na osnovu zamjenskog poreza prema stopi od 27%.
Poreske povoljnosti za određene trgovačke i komercijalne aktivnosti	I	X	Poreski kredit za mala i srednja preduzeća u maloprodajnom, prehrambenom i turističkom sektoru, ograničen na nabavku sredstava.
Određena zajednička investiciona preduzeća	IRL		Nije potrebna procjena.
Investicioni fondovi	L		Nije potrebna procjena.
Certifikati o investiranju	L	X	Olakšica za vlasnika sertifikata o akcijskom kapitalu do maksimuma od 30% oporezivne dobiti primaoca.

akcijskog kapitala			
Ubrzana amortizacija	P	X	Ubrzana amortizacija kako bi se pokazalo nepravilno stvarno korištenje.
Investicioni fondovi	P		Nije potrebna procjena.
Rezerva za raspodjelu poreza od 20%	S	X	Opšta olakšica za raspodjelu 20% oprezivog prihoda u rezervu s pravom na olakšicu.
Olakšice za naučno istraživanje	UK	X	Ubrzana olakšica za troškove naučnog istraživanja.
Mjera čiji je cilj određivanje nivoa oporezivanja stranih kompanija koje posluju u Belgiji, bez pravne imovine ili dokazanih računa	B	X	Određuje standardne metode izračunavanja minimalne oporezive dobiti.
Finansijske podružnice	L	V	Olakšica za raspodjelu dobiti između direkcije i podružnice.
Nestandardne odluke (uključujući odluke o mladim firmama)	NL	V	Varijacija na standardne odluke za rješavanje određenih situacija.
Odluke o dodatku na troškove	UK	X	Procjena od slučaja do slučaja. Smjernice OECD uključene u zakon.
	ii. Evropski teritoriji prema Čl. 299.4 Sporazuma EK		
Kompanije Gibraltar 1992	UK: Gibraltar	V	Oslobađanje za cijeli prihod iz 25% podružnica uključuje strani izvor sa niskim porezom. Nijedan dioničar sa Gibraltara nije dozvoljen, osim kada je u pitanju državna kompanija. Zadržani porez od 1% se primjenjuje na dividendu matične kompanije izvan EU.
Vlastita društva za osiguranje	UK: Gibraltar		Nema odvojene mjere. Primjenjuje se B12 ili B13.
Oslobođene	UK: Gibraltar	V	Oslobađanje od poreza na dobit. Nisu dozvoljeni gibraltarski dioničari. Nije

(offshore) kompanije i vlastita društva za osiguranje			dozvoljena trgovina sa rezidentima Gibraltara. Nema poreza na dividende isplaćene nerezidentima.
Kvalifikovane (offshore) kompanije i vlastita društva za osiguranje	UK: Gibraltar	V	Fleksibilna poreska stopa između 2% i 18%. Nisu dozvoljeni gibraltarski dioničari. Nije dozvoljena trgovina sa rezidentima Gibraltara. Nema zadržanog poreza na kamatu isplaćenu nerezidentima.
Brodarstvo i avijacija	UK: Gibraltar	X	Vidi paragrafe 62-63 Finalnog izvještaja. Oslobođanje za nerezidentne kompanije za dobit od brodarstva iz gibraltarskog izvora.
Poticaji za razvoj	UK: Gibraltar	X	Oslobođanje od poreza na dobit od prve tranše razvoja i oslobođanje na dioničarskom nivou na ovu dobit nakon raspodjele.
	iii. Zavisni ili pridruženi teritoriji		
Odbitak za investiranje u obradu ruda	Grenland	X	Dodatna amortizacija za troškove (10%) investiranja u obradu sirovina.
Oslobođanje od doplate za vlasnike koncesija na sirovine	Grenland	X	Posebna olakšica za prerađivače sirovina: fleksibilnost u olakšicama pri gubicima; oslobođanje od 6% doplate.
-	Farska ostrva		Nema mjere
Privremeno oslobođanje za poljoprivrednu, ribarski i zanatsku industriju	Nova Kaledonija	X	Privremeno oslobođanje od poreza na dobit preduzeća za ribarske, poljoprivredne i druge lokalne aktivnosti.
Pravna sigurnost	Nova Kaledonija	X	Zamrzavanje poreza za metalurške kompanije.
Ograničeno oporezivanje određenih dobiti od iznajmljivanja	Nova Kaledonija	X	Oslobođanje/umanjena osnovica za dobit od iznajmljivanja stambenih objekata.
Privremeno oslobođanje za hotelsku i turističku	Nova Kaledonija	X	Oslobođanje: lokalna hotelska i turistička djelatnost.

industriju			
Odbitak za produktivno investiranje	Nova Kaledonija	X	Direktni odbitak za produktivno investiranje u lokalnu djelatnost.
Udio u upisanom kapitalu određenih kompanija	Nova Kaledonija	X	Odbitak za upis kapitala određenih lokalnih kompanija.
Oslobađanje za investiranje	Francuska Polinezija	X	Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća za lokalne kompanije do maksimuma od 30% odobrenih investicija.
Oslobađanje od trgovačkog poreza i olakšice	Zajednica ostrva Wallis i Futuna	X	Poljoprivreda, ribarstvo i zanatstvo oslobođeni poreza na dobit preduzeća. Olakšica za stvaranje radnih mjesta.
-	Francuski južni i antarktički teritoriji		Nema mjere
Privremeno oslobađanje od poreza na dobit preduzeća	Mayotte	X	Oslobađanje od poreza na dobit preduzeća tokom 10 godina za kompanije sa odobrenim planovima. Nema novih kvalifikovanih kompanija od 1996. Olakšice ističu 2006.
Odbici za produktivno investiranje	Mayotte	X	Odbitak za produktivno investiranje, odnosi se na hotelski, turistički, transportni i audiovizualni sektor.
Udio u upisanom kapitalu određenih kompanija	Mayotte	X	Odbitak za upis dioničkog kapitala kompanija u F104 ili stambenih kompanija.
Privremeno oslobađanje za određene sektore	Sveti Petar i Mikelon	X	Oslobađanje (za 5-10 obračunskih perioda) od poreza na dobit preduzeća za kompanije koje investiraju u lokalne poslovne aktivnosti. Zahtijeva odobrenje.
Djelimično oslobađanje od distribucijskog poreza	Sveti Petar i Mikelon	X	Oslobađanje od distribucijskog poreza za najviše 10 obračunskih perioda i 9 mjeseci.
Odbitak za produktivno investiranje	Sveti Petar i Mikelon	X	Direktni odbitak za produktivno investiranje u lokalne aktivnosti.
Udio u upisanom	Sveti Petar i	X	Odbitak za upis u kompanije sa produktivnim investiranjem u lokalne

kapitalu određenih kompanija	Mikelon		aktivnosti.
Offshore kompanije	Nizozemski Antili	V	Kompanije sa nerezidentnim dioničarima i aktivnostima izvan Antila oporezovane prema stopi od 2,4/3%.
Nove djelatnosti	Nizozemski Antili	X	Nove industrije koje ne spadaju u izvozne industrije, prihvatljive za stopu poreza na dobit preduzeća na dobit od 2%.
Uzajamni fondovi	Nizozemski Antili		Nije potrebna procjena.
Vlastita društva za osiguranje	Nizozemski Antili	V	Oporezivana na osnovu (a) odluke, određuje da se dobit od 100.000 ANG oporezuje prema stopi od 2,4% ili (b) oslobođanja za 80% sa ostatkom oporezivim prema stopi od 24-30%.
Slobodne zone	Nizozemski Antili	V	Dobit iz Slobodne zone oporezovana prema stopi od 2%.
Odluke	Nizozemski Antili		Čekanje okončanja rada na studiji o administrativnim praksama.
Brodski i zračni transport	Nizozemski Antili	X	Porez na tonažu opcionalan. Alternativno 80% dobiti se može smatrati da dolazi izvan Antila i oporezovati se prema stopi od 10% uobičajenih stopa poreza na dobit preduzeća. Preostalih 20% se oporezuje prema uobičajenoj stopi. U skladu sa pitanjem međunarodne konkurencije.
Offshore kompanije	Aruba	V	Kompanije sa nerezidentnim dioničarima i aktivnostima izvan Arube oporezivane prema stopi od 2,4/3%
Oslobođene kompanije (AVV)	Aruba	V	Potpuno oslobođanje od poreza. Mora imati samo offshore aktivnosti. Osiguranje i bankarstvo isključeni.
Oslobođanja od poreza i poreski praznici za nove kompanije	Aruba	X	Oslobođanje za novu djelatnost u određenim industrijama, posebno proizvodnji. Nova netradicionalna proizvodnja ima pravo na stopu od 2% (u praksi, ništa).
Slobodne zone	Aruba	V	Dobit iz Slobodne zone oporezovana prema stopi od 2%.
Odluke	Aruba		Čekanje okončanja rada na studiji o administrativnim praksama
Vlastita društva za osiguranje	Aruba	V	Odluka određuje da se dobit od 100.000 ANG oporezuje prema stopi od 2,4%.
Brodski i zračni transport	Aruba	X	Može se smatrati da 80% dobiti dolazi izvan Arube i oporezuje se prema stopi od 10% uobičajene stope poreza na dobit preduzeća. Preostalih 20% se oporezuje prema uobičajenoj stopi. U skladu sa pitanjem međunarodne konkurencije.
-	Istočni Timor		Nema mjere
Offshore bankarstvo	Makao	X	Oslobođanje za offshore bankarske jedinice. (Suverenitet se vraća Kini 20. decembra 1999.)
-	Angvila		Nema mjere

Oslobođene kompanije	Guernsey (uključujući Alderney)	V	Oslobođanje za dobit iz izvora izvan Guernseyja i kamatu lokalne banke. kamatu. Nisu dozvoljeni dioničari iz Guernseyja.
Međunarodno zajmovno poslovanje	Guernsey (uključujući Alderney)	V	Primjenjuje se na međunarodno zajmovno poslovanje. Banke oporezovane prema važećoj stopi od 2%.
Zajednički trustovi i zajednički investicioni fondovi	Guernsey (uključujući Alderney)		Nije potrebna procjena.
Međunarodna tijela	Guernsey (uključujući Alderney)	V	Fleksibilna poreska stopa od 0-30%. Nisu dozvoljeni dioničari iz Guernseyja. Isključuje banke i većinu osiguratelja.
Vlastita društva za osiguranje	Guernsey (uključujući Alderney)		Nije potrebna procjena. Sada nema odgovarajućih kompanija. Mjera sada zastarjela (iako je bila štetna dok je bila na snazi).
Offshore osiguravajuće kompanije	Guernsey (uključujući Alderney)	V	Alternative mjerama F037 ili F038 za offshore osiguravajuće kompanije. Nema poreza na osiguravajuće aktivnosti ili kamatu lokalne banke. Klizna skala za drugi dobit 20% do 0.1%.
Osiguravajuće kompanije	Guernsey (uključujući Alderney)	V	Dobit izračunata prema uobičajenim principima. Isplata odgođena do finaliziranja potraživanja.
-	Sark		Nema mjere.
Kompanije oslobođene poreza	Jersey	V	Oslobođanje za prihod izvan Jerseyja i kamatu lokalne banke (odnosi se i na sredstva za zajedničko investiranje). Nisu dozvoljeni dioničari iz Jerseyja.
Međunarodne trezorske operacije	Jersey	V	Odnosi se na međunarodno zajmovno poslovanje. Aktivnosti oporezovane prema važećoj stopi od 2%.
Međunarodne poslovne kompanije	Jersey	V	Klizna skala za dobit od međunarodnih operacija od 2% do 0,5%. Rezident Jerseyja ne može posjedovati dionice.
Vlastita društva za osiguranje	Jersey	V	Osiguravajuće kompanije se ne oporezuju. Dobit od investiranja se oporezuje prema stopi od 20%, podložno menadžment naplati. Može poslovati kao oslobođena kompanija.
Garancija za oslobođanje od poreza	Bermuda	X	Štiti od moguće buduće izmjene zakona.

-	Britanski antarktički teritorij		Nema mjere
-	Britanski teritorij u Indijskom okeanu		Nema mjere
Osnovica za ostvarenu i doznačenu dobit	Britanska djevičanska ostrva	X	Strana kompanija čiji menadžment je na Britanskim djevičanskim ostrvima plaća porez samo na dobit koja je ostvarena na Britanskim djevičanskim ostvarena ili doznačena Britanskim djevičanskim ostrvima.
Stopa od 1%	Britanska djevičanska ostrva	X	Umanjena stopa se primjenjuje na prihod od investiranja iz stranog izvora rezidentnih kompanija kada je prihod oslobođen u inostranstvu.
Oslobađanje za 'pionirsku' industriju'	Britanska djevičanska ostrva	X	Oslobađanje tokom pet godina za nove industrije.
Oslobađanje za nove hotele	Britanska djevičanska ostrva	X	Oslobađanje za nove hotele tokom 10 godina.
Međunarodne poslovne kompanije	Britanska djevičanska ostrva	V	Oslobađanje od poreza na dobit. Ne odnosi se na lokalne kompanije, osiguravajuće/reosiguravajuće kompanije.
Garancija za oslobađanje od poreza	Kajmanska ostrva	X	Štiti od moguće buduće izmjene zakona.
Poreski praznici	Foklandska ostrva	X	Oslobađanje tokom (maksimalnih) 15 godina za aktivnosti korisne na lokalnom nivou.
Besplatna amortizacija i novčani dodaci za brodove	Ostrvo Man	X	Ubrzana amortizacija. Odgoda amortizacije prema skali u slučaju reinvestiranja.
Posebna amortizacija za turističke objekte	Ostrvo Man	X	Dodatna amortizacija (ukupno 150% troškova).
Međunarodne poslovne kompanije	Ostrvo Man	V	Fleksibilna poreska stopa od 1-35%. Nije dozvoljena za rezidente Ostrva Man. Bez lokalnih kompanija, osim banaka.
Oslobađanje za	Ostrvo Man	V	Oslobađanje za prihod iz izvora izvan Ostrva Man i bankarsku kamatu.

nerezidentne kompanije			Nije dozvoljeno za dioničare koji su rezidenti Ostrva Man.
Oslobođene osiguravajuće kompanije	Ostrvo Man	V	Oslobođanje od poreza na dio svih dobiti ostvarenih izvan Ostrva Man.
Poreski praznici za industrijska preduzeća	Ostrvo Man	X	Oslobođanje tokom pet godina za industrijska preduzeća.
Međunarodno zajmovno poslovanje	Ostrvo Man	V	Odnosi se na međunarodno zajmovno poslovanje. Banke se oporezuju prema važećoj stopi od 2%.
Offshore bankarsko poslovanje	Ostrvo Man	V	Oslobođanje od poreza.
Vođenje fondova	Ostrvo Man	V	Odnosi se na prihod od nadoknada. Omogućava oslobođanje od poreza od 75%.
Oslobođanje za državne kompanije	Ostrvo Man		Nema odvojene mjere. Primjenjuje se F061.
Poreski krediti za filmsku industriju	Ostrvo Man	X	Prekinuta u junu 1998.
Umanjena poreska stopa za industrijske i offshore kompanije	Montserrat	X	Industrijske i offshore kompanije plaćaju porez prema stopi umanjenoj za 20% (cf 40%).
Međunarodne poslovne kompanije	Montserrat	X	Oslobođanje od poreza. Nije dozvoljeno lokalno trgovanje ili vlasništvo nad nekretninama. Poslovna aktivnost u stvarnosti prekinuta nakon vulkanske erupcije.
Poreski praznici za odobrena preduzeća	Montserrat	X	Poreski praznik tokom 10-15 godina za lokalnu proizvodnju. Dodatna olakšica na dobit od izvoza nakon praznika.
Oslobođanje za nove hotele	Montserrat	X	Oslobođanje od poreza tokom pet godina.
-	Ostrva Pitcairn		Nema mjere.
Poreski praznici	Sveta Helena i zavisni teritoriji	X	Poreski praznici za nove lokalne projekte.
Odbici od 150%	Sveta Helena i zavisni teritoriji	X	Odbici od 150% za troškove odobrenih projekata.

-	Južna Georgia i ostrva Južni Sandwich		Nema mjere.
Garancija za oslobađanje od poreza	Ostrva Turks i Caicos	X	Štiti od moguće buduće izmjene zakona.
-	Suverene baze Ujedinjenog Kraljevstva Akrotiri i Dhekelia na Kipru		Nema mjere.

DODATAK 2: Spisak 66 mjera za koje je utvrđeno da su zaista štetne od 271 potencijalno štetne mjere navedene u Dodatku 1

MJERE SA ŠTETNIM KARAKTERISTIKAMA

(i) Zemlje članice

Austrija		AAM002b:	Dioničarska društva (Schachtelbegünstigung - Olakšica unutar grupe)
Austrija		EAM009:	Oslobađanja od poreza
Belgija		A001:	Koordinacioni centri
Belgija		A002:	Distribucionni centri
Belgija		A003:	Uslužni centri
Belgija		E001:	Odluka o američkim izvoznim kompanijama
Belgija		E002:	Odluka o nezvaničnom kapitalu
Danska		AAM021:	Holding kompanije
Finska		B008:	Vlastito društvo za osiguranje sa Alandskih ostrva
Francuska		A006:	Sjedišta i logistički centri
Francuska		A012:	Prihod od autorskih prava - Patenti
Francuska		CAM058:	Odredbe o obnavljanju mineralnih rezervi
Francuska		CAM059:	Odredbe o obnavljanju naftnih i plinskih rezervi
Njemačka		AAM019:	Kontrolni i koordinacioni centri stranih kompanija u Njemačkoj
Grčka		B011:	Uredi stranih kompanija prema Zakonu 89/67
Irska	*	B001:	Centar za međunarodne finansijske usluge (Dublin)
Irska	*	C024:	Stopa za proizvodnju od 10%
Irska	****	C025:	Porez na naftu
Irska	*	D017:	Zona aerodroma Shannon (SAZ)
Irska		E007:	Strani prihod
Italija	***	B002:	Centar za finansijske usluge i osiguranje iz Trsta
Luksemburg	**	A007:	Koordinacioni centri
Luksemburg		A0013:	Režim 1929 za holding kompanije
Luksemburg	**	B003:	Kreditno-finansijska preduzeća iz Luksemburga
Luksemburg		B007:	Odredbe za fluktuacije u reosiguranju
Luksemburg		Z002:	Finansijske podružnice
Nizozemska		A008:	Odluka o dodatku na troškove
Nizozemska		A009:	Odluka o umanjenju za preprodaju
Nizozemska		A010:	Finansijske aktivnosti unutar grupe
Nizozemska		A014:	Holding kompanije
Nizozemska		A015:	Prihodi od autorskih prava
Nizozemska		B004:	Aktivnosti vezane za međunarodno finansiranje
Nizozemska		B005:	Finansijska podružnica
Nizozemska		E003:	Odluka o američkim izvoznim kompanijama
Nizozemska		E004:	Odluka o nezvaničnom kapitalu
Nizozemska		Z003:	Nestandardne odluke (uključujući odluke o mladim firmama)

Portugal	*	B006:	Slobodne zone Madeire i Santa Marije (Azora)
Španija		A004:	Koordinacioni centri u Baskiji
Španija		A005:	Koordinacioni centri u Navari
Španija		CAM025:	Ispitivanje i eksploatacija ugljikovodika
(ii) <u>Evropski teritoriji za čije je vanjske odnose odgovorna zemlja članica prema Članu 299.4 Sporazuma EK</u>			
UK: Gibraltar		A017:	Kompanije Gibraltar 1992
UK: Gibraltar		B012:	Oslobođene (offshore) kompanije i vlastita društva za osiguranje
UK: Gibraltar		B013:	Kvalifikovane (offshore) kompanije i vlastita društva za osiguranje
(iii) <u>Zavisni ili pridruženi teritoriji</u>			
Aruba		F027:	Offshore kompanije
Aruba		F028:	Oslobođene kompanije (AVV)
Aruba		F030:	Slobodne zone
Aruba		F032:	Vlastita društva za osiguranje
Britanska djevičanska ostrva		F056:	Međunarodne poslovne kompanije
Guernsey (uklj. Alderney)		F037:	Oslobođene kompanije
Guernsey (uklj. Alderney)		F038:	Međunarodno zajmovno poslovanje
Guernsey (uklj. Alderney)		F040:	Međunarodna tijela
Guernsey (uklj. Alderney)		F042:	Offshore osiguravajuće kompanije
Guernsey (uklj. Alderney)		F043:	Osiguravajuće kompanije
Ostrvo Man		F061:	Međunarodne poslovne kompanije
Ostrvo Man		F062:	Oslobađanje za nerezidentne kompanije
Ostrvo Man		F063:	Oslobođene osiguravajuće kompanije
Ostrvo Man		F065:	Međunarodno zajmovno poslovanje
Ostrvo Man		F066:	Offshore bankarsko poslovanje
Ostrvo Man		F067:	Vođenje fondova
Jersey		F045:	Kompanije oslobođene poreza
Jersey		F046:	Međunarodne trezorske operacije
Jersey		F047:	Međunarodne poslovne kompanije
Jersey		F048:	Vlastita društva za osiguranje
Nizozemski Antili		F020:	Offshore kompanije
Nizozemski Antili		F023:	Vlastita društva za osiguranje
Nizozemski Antili		F024:	Slobodne zone

Literatura:

Bond, Steven, Lucy Chennells, Michael P. Devereux, Malcolm Gaimmie and Edward Troup. 1999. *Corporate Tax Harmonization in Europe: A Guide to the Debate*. London: Institute for Fiscal Studies.

Brueckner, Jan, and Luz Amparo Saavedra. 2001. "Do local governments engage in strategic property-tax competition?" *National Tax Journal*, 54: 203-229.

Carsimamovic, Naida. 2006. "Corporate Tax Burden in Bosnia and Herzegovina in Cross-Country Comparison." *BiH Economic Studies (published by the Directorate for Economic Planning of the Council of Ministers of BiH and financed by the European Commission)*, 1: 75-110

Chennells, Lucy, and Rachel Griffith. 1997. *Taxing Profits in a Changing World*. London: The Institute for Fiscal Studies.

Cnossen, Sijbren. 2001. "Tax Policy in the European Union: A Review of Issues and Options." CESIFO Working Paper 758.

Commission of the European Communities. 1997. "A package to tackle harmful tax competition in the EU." Commission Staff Working Paper COM (97) 564 final.

Devereux, Michael P., Ben Lockwood, and Michela Redoano. 2002. "Do Countries Compete over Corporate Tax Rates?" Centre for Economic Policy Research Discussion Paper No. 3400.

Devereux, Michael P. and Rachel Griffith. 2003. "Evaluating Tax Policy for Location Decisions." *International Tax and Public Finance*, 10: 107–126.

European Commission Directorate General for Taxation and Customs Union. 1996. *Taxation in the European Union*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

European Commission Directorate General for Taxation and Customs Union. 1997. *Code of Conduct on Business Taxation..* Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

European Commission Directorate General for Taxation and Customs Union. 1999. The Report of the Code of Conduct Group on Business Taxation Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

European Commission Directorate General for Taxation and Customs Union. 2000. *Tax Policy in the European Union*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

European Commission Directorate General for Taxation and Customs Union. 2001. *Company Taxation in Internal Market*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.



European Commission Directorate General for Taxation and Customs Union. ed. 2006a. *Research in Official Statistics: Structures of the Taxation Systems in the European Union - Data 1995-2004.* Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

European Commission. 2006b. *Bosnia and Herzegovina 2006 Progress Report* Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

European Commission. 2006c. *2006 European Partnership with Bosnia and Herzegovina:* Office for Official Publications of the European Communities.

European Commission. 2007a. *2007 European Partnership with Bosnia and Herzegovina:* Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

European Commission. 2007b. *Bosnia and Herzegovina 2007 Progress Report* Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

European Forecasting Network. 2005. "Economic Assessment of the Euro Area: Forecasts and Policy Analysis" Autumn Report 2005 Special Policy Issue: The Future of Corporate Taxation in the EU.

Institute for Fiscal Studies. 2005. "Corporate Tax Rate Dataset." Available at <http://www.ifs.org.uk/data/internationaltaxdata.zip>.

International Monetary Fund. 2004, *Selected Economic Issues* 05/54.

International Monetary Fund. 2007. "Bosnia and Herzegovina—2007 Article IV Consultation—Preliminary Conclusions"

Law on Corporate Income in FBiH (Official Gazette of FBiH, 32a/97, 29/00).

Law on Corporate Income in RS (Official Gazette of RS, 14/92, 11/93, 19/93, 8/94, 24/98, 51/01).

Law on Corporate Income in RS (Official Gazette of RS, 91/06).

Law on Corporate Income in FBiH (Official Gazette of FBiH, 97/07).

Law on Rate, Exemptions and Deductions for Income Taxes of Basic Organization of Associated Labour in the Period from 1986 to 1999 (Official Gazette of Socialist Republic BiH, 39/85).

Law on Taxation of Income of Basic Organization of Associated Labour (Official Gazette of Socialist Republic BiH, 39/85 and 42/87).

Law on Taxing Non-Residents (Official Gazette of Socialist Republic BiH, 11/86).

Lee, Young and Roger H. Gordon. 2005 "Tax Structure and Economic Growth." *Journal of Public Economics*, 89(5/6):1027-43.

OECD. 1991. *Taxing Profits in a Global Economy: Domestic and International Issues*. Paris: OECD.

OECD. 1999. *The OECD's Project on Harmful Tax Practices: Consolidated Application Note Guidance in Applying 1998 to Preferential Tax Regimes*. Paris: OECD.

OECD. 2006a. *OECD in Figures, 2006-2007 Edition*. Paris: OECD.

OECD. 2006b. *Investment Reform Index 2006: Progress in Policy Reforms to Improve Investment Climate in South East Europe*. Paris: OECD.

Rozner, Steve, Dzelila Sahinagic and Sandra Marjanovic. 2005. *Revenue Performance and Tax Administration Modernization in Bosnia and Herzegovina 2001 – 2004*. Sarajevo and Banja Luka: USAID TAMP Project.

Ruding Report, 1992: Report of the Committee of Independent Experts on Company Taxation. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

Rulebook on Implementation of Corporate Income Tax Law (Official Gazette of FBiH 31/98, 36/98, 4/01, 4/03).

Rulebook on Implementation of Corporate Income Tax Law (Official Gazette of RS, 70/01).

Rulebook on Implementation of Corporate Income Tax Law (Official Gazette of RS, 129/06).

Rulebook on nomenclature of assets and depreciation rates (Official Gazette of RS, 03/01).

World Bank: Poverty Reduction and Economic Management Unit for Europe and Central Asia Region. 2006. "Bosnia and Herzegovina: Addressing Fiscal Challenges and Enhancing Growth Prospects, A Public Expenditure and Institutional Review." Report No. 36156-BiH.

World Bank. 2006. *Doing Business in 2007: How to Reform DC*: World Bank.



Fond otvoreno društvo BiH pokrenuo je Program podrške istraživanjima u oblasti javnih politika početkom 2004. godine. Osnovni cilj programa je unaprijediti istraživanja i analize javnih politika kako bi se potaknuo argumentovani dijalog i razvio takav način donošenja odluka u oblasti javnih politika koji će počivati na relevantnim informacijama i realnim opcijama.

Program obuhvata edukaciju iz oblasti istraživanja javnih politika, stipendije za istraživanje i mentorstvo u toku istraživanja. Do sada je, u okviru ovog programa, stipendirano 38 istraživača.

Sva istraživanja su dostupna na www.soros.org.ba.