Dr MIODRAG MATEJIĆ
redovni profesor

PRIHODI DRŽAVE I FISKALNE TEORIJE U NJIHOVOM RAZVOJU
(Fiskalno-istorijski esej)[1])

Državni prihodi u dalekoj prošlosti i danas znatno se razlikuju. Ta razlika je uslovljena opštim ekonomskim i socijalnim prilikama u raznim formacijama ljudskog društva. I kao što nas uči marksističko shvatanje društvenih pojava, državni prihodi bili su odraz produkcionih odnosa društva na odgovarajućem stepenu njegovog razvitka.

Porez i drugi državni prihodi, kao društvena i ekonomska kategorija, to najbolje mogu da potvrde. Oni su se menjali u dugoj istoriji svoga razvoja zaviseći uvek od datih produkcionih odnosa.

Engels je u Poreklu porodice, privatne svojine i države naveo da je poreklo poreza u dobrovoljnom davanju stoke, žita i drugih proizvoda plemenskim starešinama od strane članova plemena. Prema tome, poreklo poreza je u davanju poklona. Put od poreza — poklona do obaveznog davanja, koje je utvrđeno i sankcionisano zakonom, dosta je dug, naročito ako se ima u vidu njegova burna istorija vezana za prinudno oduzimanje imovine pokorenih naroda ili stranaca i druge oblika »poreskog« ugnjetavanja.

Mogla bi se s toga, istorija poreza pratiti, i to ne bi bilo ni najmanje pogrešno, preko formacija kroz koje je prolazilo ljudsko društvo. Pri tome bi se dalo utvrditi da u svakoj od formacija, i u skladu sa produkcionim odnosima koji su u njoj vladali, postoje osobenosti u porezima i drugim državnim prihodima koje su baš uslovljene tim odnosima. Zato se državni prihodi u prvobitnoj zajednici (ako bi se pošlo od toga da ih je stvarno bilo) razlikuju od onih u kasnijoj robovlasničkoj formaciji ili još kasnije u feudalnom društvu.

Međutim, čudnom igrom slučaja, uvek se radilo o istom fenomenu čija je osnova uzimanje od pojedinaca za podmirenje potrebe društva kao celine. To je donekle davalo isti pečat državnim prihodima bez obzira na specifičnosti njihovog oblika ili načina prikupljanja.

Zato se državnim, a u prvome redu poreskim prihodima, ne može odreći klasni karakter. On je uvek bio i ostao prisutan. Kadkad je porez imao karakter sredstava ugnjetavanja i eksploatacije od strane vladajuće klase. Tako je bilo kroz ceo period robovlasničkog društva i velikim delom kroz feudalni društveni poredak. Zato nije bez razloga rečeno da svaka društvena klasa želi da zavede one vrste i oblike poreza koji najbolje odgovaraju njenim ekonomskim interesima. Porez

[1]) Ovaj članak je sažeti deo autorovog eseja iz oblasti fiskalne istorije i obuhvata samo klasične fiskalne institucije i teorije o njima.

je može se reći bio jedina spona između pobedioca i pobeđenog čija je obaveza plaćanja poreza proisticala baš iz odnosa pobeđenosti i pokornosti. On je isto bio veza i između vladara i pokorenih staleža (zato: »Misera plebs contibuens«). Robovi, u robovlasničkom poretku, zatim kmetovi, sitne zanatlije, trgovci i stranci u srednjevekovnim gradovima bili su glavni kadar poreskih obveznika, kad je u isto vreme postojao širok krug poreskih privilegija za plemiće i sveštenike koji porez nisu plaćali.

Istorija poreza i drugih državnih prihoda (fiskalna istorija) bila je često predmet obrade u fiskalnoj literaturi.

Samo u tome treba odvojiti isključivo istorijsko kazivanje razvoja poreza i drugih državnih prihoda od fiskalnih teorija koje su stvarane nezavisno od istorijskog razvoja poreza i drugih državnih prihoda, ali koje su već samim svojim postojanjem uticale na taj razvoj i time i na njegovu istoriju.

Teorija je dosta dugo bila okupirana tumačenjem pojedinih fiskalnih instituta, naročito poreza, analizirajući uslove njihove pojave i nastanka. Međutim, teorija je u tom tumačenju pokušavala i da objasni ekonomske, političke, socijalne pa i pravne karakteristike pojedinih poreza i poreskih sistema. U tome je imala manje ili više uspeha, što je zavisilo i od realnih društvenih i ekonomskih odnosa i od političkog opredeljenja autora.

Bilo je dosta fetišizma u toj teoriji. Često su, reklo bi se olako, pojedinačna mišljenja i stavovi podizani na stepen »teorija«, »učenja«, pa čak i »škola«. Pravu ocenu svega, u uslovima koji su postojali, nije bilo moguće lako dati. Izgleda da nije ni bilo snaga za to. Marksovo učenje često je razotkrivalo pravu klasnu suštinu teorija koje su nastajale, naročito u Nemačkoj u drugoj polovini devetnaestog veka. O tome postoje primeri u Kapitalu gde se izlažu oštroj kritici neki od građanskih autora tih vremena, i to naročito njihovo ekonomsko učenje pa se u vezi sa ovim može steći utisak i o njihovoj fiskalnoj orijentaciji.[2])

Mol i Rau, nemački teoretičari, pominju se u pismu koje je K. Marks uputio Kugelmanu iz Londona 30. novembra 1867. godine što znači da su njihovi radovi Marksu bili poznati. U pomenutom pismu Marks ih sa podsmehom ubraja među »učene« nemačke ekonomiste.[3]) Međutim, Mol i Rau prema ocenama kapitalističkih autora, čak i danas, imali su vidno mesto u nauci. Oni se još uvek citiraju i njihova mišljenja uzimaju u obzir.

DRŽAVNI PRIHODI I PROMENE U NJIHOVOM RAZVOJU

I. Izvori prihoda koji daju sredstva potrebna državi za finansiranje njenih zadataka i funkcija, pokazuju u svom razvoju neprekidne promene. Te promene u manjoj meri se odnose na vrste izvora, a mnogo više na njihov značaj za pojedine društvene formacije. Za vrste izvora državnih prihoda može se reći da u čitavoj fiskalnoj istoriji društva

[2]) Ovde se naročito misli na Lorenca van Štajna i Šeflea.
[3]) Bruno Moll: Probleme der Finanswissenschaft, Leipzig, 1924.

manje-više ostaju isti, ali svaki od tih izvora nije bio podjednako zastupljen u različitim razvojnim periodima te istorije.

Glavni izvori prihoda države nalaze se u domenijalnim dobrima i u drugoj državnoj imovini (domenski prihodi), u obaveznom davanju dela dohotka ili imovine od strane pojedinaca ili organizacija koja država uvodi svojom vlašću (dažbinski prihodi) i u dobrovoljnom davanju pojedinaca i organizacija, uz obavezu države da ih vrati (zajmovi), ili bez te obaveze (poklon).

Ovi izvori prihoda ostaju kao što je navedeno kroz čitavu finansijsku istoriju društva manje više isti, ali je značaj prihoda koji potiču iz ovih izvora u pojedinim periodima razvitka društva, promenljiv. On je promenljiv u zavisnosti od ekonomskih i političkih institucija pojedinih društvenih formacija.

Domenski izvor prihoda postojao je u antičkom dobu i feudalizmu, pa postoji i danas. Isti je slučaj i sa dažbinskim prihodima koji imaju oblik poreza, taksa, carina i drugih vidova prinudnog davanja za potrebe države. Dobrovoljna davanja kao izvor prihoda, sa svoja dva oblika — zajmovima i poklonima, nisu podjednako rasprostranjena u svim društvenim formacijama. U ranijim društvenim formacijama, kao što su robovlasništvo i feudalizam, nepovratna davanja u vidu poklona su od velikog značaja i predstavljala jači izvor prihoda, dok u savremenoj državi to mesto ustupaju zajmovima tj. davanjima sa pravom povraćaja datih iznosa. U okviru navedenih osnovnih izvora prihoda države postoje zaista brojne vrste, oblici i podoblici samih prihoda.

I dok su vrste izvora prihoda relativno konstantne, sa promenama u njihovom značaju, koji je manji ili veći, dotle su vrste, oblici i podoblici samih prihoda, u okviru svakog pojedinog izvora, različiti i promenljivi. Na promenljivost vrste, oblika i podoblika prihoda uticali su opet društveno-ekonomski i politički uslovi koji su postojali u određenom društvu. Promenljivost nije uvek značila pojavu potpuno novih vrsta prihoda, koje u ranijim društvenim formacijama nisu postojale, nego i ponovnu pojavu takvih vrsta prihoda, koji su već ranije postojali i koji su pod uticajem specifičnih uslova društvenog razvoja, iščezli, pa su obnovljeni u fiskalnom sistemu države.

Otuda nije nimalo iznenađujuće da se porezi javljaju kao glavna vrsta prihoda kako antičke tako i savremene države, a da se kroz čitavu prvu polovinu srednjeg veka porezi jedva mogu naći, i to u nekim veoma nerazvijenim oblicima. S druge strane, domenski prihodi, koji preovlađuju u ranom feudalizmu, potpuno nestaju u početnom periodu kapitalističke države, pa se, čudnom igrom sudbine, ponovno pojavljuju u periodu državnog kapitalizma.

U pogledu broja državnih prihoda gotovo kao zakonitost deluje njihovo povećanje uz neprekidno uvođenje novih prihoda. To konstantno povećanje broja državnih prihoda javlja se kao posledica razvoja oblika privatne svojine, jer se i samo pravo svojine stiče na sve većem broju dobara i stvari, čijim se korišćenjem mogu ostvarivati prihodi.

Povećanje potrebe za sredstvima izazvalo je proširenje kruga predmeta u okviru istog izvora prihoda na koji se uvode državni prihodi i subjekata (obveznika), koji prihode treba da plate. To dovodi i do kvantitativne i do kvalitativne promene u izvorima tih prihoda. S jedne

strane broj vrsta državnih prihoda uopšte tj. u celini i u okviru određenog izvora prihoda raste, a s druge strane raste i ukupna masa prihoda. Samim tim što raste broj vrsti državnih prihoda pojavljuju se u celini i u okviru određenog izvora prihoda sve nove i nove kategorije obveznika plaćanja tih prihoda.

Ukoliko se pojavljuju novi izvori prihoda utoliko se, u dužem ili kraćem periodu po njihovoj pojavi, javljaju i nove vrste dažbina. Na taj se način, pojavljuje paralelizam između izvora prihoda i poreza i svaki novi izvor prihoda postaje ubrzo nov poreski objekat. Dok je imovina bila osnovni izvor prihoda, dotle su porezi na zemljišta i zgrade bili jedina vrsta dažbinskih prihoda. Međutim, sa razvijanjem društvene podele rada, sa diferenciranjem proizvodnje, pojavljuju se novi izvori prihoda, čiji broj sve više raste, tako da se danas s pravom može govoriti o »atomizaciji« izvora prihoda koji podleže oporezivanju.

Razvoj dažbinskih izvora državnih prihoda tesno je povezan sa razvojem domenskih izvora tih prihoda. Među domenskim i dažbinskim prihodima postojala je u početku srednjeg veka takva veza da su domenski prihodi bili osnovni i glavni prihodi države, a dažbinski prihodi sporedni i izuzetni. Sa razvojem države sve se više razvijaju porezi, tako da se raniji odnos između domenskih i dažbinskih prihoda menja. Domenski prihodi slabe, a dažbinski prihodi jačaju. U početku XX veka, porezi su postali osnovna i glavna vrsta izvora društvenih sredstava. Međutim, ukoliko se više ulazilo u XX vek, počinje ponovna renesansa domenskih prihoda, ali u novim i izmenjenim uslovima. Domenski prihodi XX veka nemaju iste karakteristike kao što su imali domenski prihodi feudalnog sveta. To su sad prihodi ne samo iz državne imovine u užem smislu (državnih nepokretnih dobara), već i prihodi od tzv. finansijskog učešća države u privatnom kapitalu. Država učestvuje u svojstvu vlasnika akcija, obveznica i drugih hartija od vrednosti koje donose dividendu i kamatu u opštoj raspodeli kapitala.

Transformacija domenskih prihoda savremene države dovela je i do podsticanja novih oblika prihoda, kao što su prihodi od kamata koje država dobija od zajmova datih privatnim preduzećima (aktivne kamate).

II. Domenski prihodi odgovarali su uslovima društvene formacije u kojoj su nastali i razvijali se.

Antička država prikupljala je znatan deo prihoda za podmirivanje svojih potreba od državnih domena. Ta država, sa robovlasničkim uređenjem i eksploatacijom radne snage neslobodnih ljudi, kao osnovom produkcionih odnosa, raspolagala je znatnim kompleksima poljoprivrednog zemljišta i rudnika. Obradom zemlje i vađenjem i preradom ruda u režiji, koristeći rad robova, Atina i Rim upotrebljavali su državne domene (»ager publicus« državno zemljište u koje je obuhvatalo jednu trećinu državne teritorije), kao siguran i izdašan fiskalni izvor (fiskalni domeni), koji su pored poreza davali dobre prihode u vidu zakupa.

Domenski prihodi, bili su zastupljeni i u feudalnoj državi, koju karakterišu privatno vlasništvo sredstava za proizvodnju i postojanje velikih feudalnih poseda (domena), čiji su vlasnici vladari, kao oličenje

države, vlastela, verske organizacije i njihove zajednice (manastiri, crkve i sl.). U takvim proizvodnim odnosima, sa zatvorenom naturalnom privredom, sopstvenici veliki zemljišnih poseda (vladari, plemstvo i verske organizacije) učestvovali su u proizvodima prikupljenih sa njihovih zemljišnih poseda, koje su obrađivali kmetovi. Visina takvog učešća u proizvodima kretala se od 3 do 4:1.

Vladar, kao nosilac državne vlasti i njenih funkcija, najjači među feudalima (senjer) iz prihoda koje je dobijao eksploatišući radnu snagu kmetova na svojim posedima, finansirao je potrebe države. Zato su prihodi vladara izjednačavani sa državnim prihodima i kroz ceo srednji vek smatrani kao državni tj. kao javni prihodi. Vladari su dobijali prihode u proizvodima tj. u naturi. Jedan deo tih prihoda vladar je neposredno koristio za svoju ishranu, ishranu vojske i dvorjana koje je izdržavao na svom dvoru. Drugi manji deo, kao višak proizvoda, služio je za izvoz radi nabavke robe iz drugih zemalja, a najmanji deo razmenjivan je u zemlji na sajmovima i trgovima za novac. Iako je obavljana u naturi, razmena na tržištu ovim putem oživljavala je robno-novčanu privredu i postepeno potiskivala naturalnu privredu.

Pored feudalnog zemljišnog poseda, koji je najjači izvor državnih prihoda, postojali su i drugi izvori ovih prihoda. Jedan od značajnijih izvora bili su rudnici na kojima je isključivo pravo svojine imao vladar. On je te rudnike eksploatisao, a ponekad davao u zakup vlasteli.

Obe navedene vrste prihoda, koje je vladar dobijao putem eksploatacije radne snage na svojim posedima i u rudnicima, predstavljaju domenske prihode u pravom tj. užem smislu. Ti pravi i čisti domenski prihodi bili su za duži period vremena u srednjem veku najvažniji državni prihodi. Njihova važnost za državu i vladara je toliko velika da vladar nema stalno mesto boravka već se neprestano seljaka i premešta mesto svoga boravka zajedno sa svojom vlastelom i administracijom od jednog do drugog domena, kako bi na licu mesta bio prisutan i sam nadgledao prikupljanje plodova sa svoga poseda.

Poljoprivrednom zemljištu i rudnicima pridružuju se u poslednjem periodu razvoja feudalne države još i neki drugi oblici domenskih prihoda. To je moglo biti zato što se broj i vrsta domenijalnih dobara fiskalnog karaktera proširuju zahvatajući nove oblasti privređivanja u kojima je država istupala kao organizator proizvodnje i prometa. Ovi novi fiskalni domeni nisu čist oblik fiskalnog domena države, kao što su poljoprivredna zemljišta i rudnici. U njima se pojavljuju i neki elementi »regalskih« prihoda, ali su ipak u osnovi bliži i sličniji fiskalnim domenima nego regalima.

Domenski prihodi u feudalnoj Srbiji uglavnom su, još od XIII veka poticali od bogatih rudnika.[4]) Za vreme Dušana je značajan rudnik u Novom brdu tzv. »carev rudnik«. Međutim, pravi izvor prihoda od rudnika nije poznat. Postoji opravdana predpostavka da su ti prihodi poticali od zakupa. Ovo je dosta verovatno jer se u drugim feudalnim zemljama toga doba rudnici daju u zakup na osnovu privilegije feuda-

---

[4]) Kralj Vladislav je doveo Sase i kao dobre rudare Dubrovčane i Kotorane tridesetih godina XIII veka (od 1233—1243) — M. Petrović: Finansije i ustanove obnovljene Srbije, Beograd, 1901, I, str. 18.

laca. Manje je verovatno da je feudal učestvovao sa određenim delom u vađenju i pretvaranju ruda, a najmanje je verovatno da su prihodi poticali od carina pri izvozu metala.

Domenski prihodi u vazalnoj Srbiji, pod turskom vlašću, posle 1458. godine, poticali su od sultanovih domena (hisovine, sultanskih spahiluka) i od crkvenih domena (vakufa). Sultanski spahiluci davani su u zakup i to na duže ili kraće vreme (milićane i mukade, eminluci).

Sa jačanjem podele rada u srednjevekovnoj državi razvijaju se zanati, a kao poseban oblik organizacije zanatskog rada — manufakture- koje predstavljaju prelaz od zanatske radionice ka savremenoj proizvodnoj jedinici — preduzeću. Mnoge manufakture, osnovali su i održavali država ili sami vladari.

Svi ovi novi fiskalni domeni jačali su u drugoj polovini srednjeg veka (XVI i XVII veku). Međutim, broj i vrsta fiskalnih domena naročito se povećavaju pod uticajem privredne politike merkantelizma. Država preduzima i razvija preduzimačku funkciju organizujući brojna proizvođačka pa i druga preduzeća, zatim banke i trgovinska preduzeća. Iako neposredni cilj merkantelističke privredne politike nije bilo podizanje državne privrede već uticanje na razvoj privatne ekonomske inicijative i stimulisanje ove inicijative, ipak su državna preduzeća umnogome potpomogla jačanju domenskih izvora državnih prihoda.

Pored Engleske, u kojoj je manufakturna proizvodnja bila jako zastupljena, ona se razvijala i u Francuskoj. Vlasnici manufaktura bili su kraljevi. Tako su se pojavile manufaktura porcelana u Sevru i tepiha (tapiserije).

III. Koristeći prihode sa svojih domena u proizvodima i radnoj snazi kmetova, feudalni vladar nije mogao da obezbedi dovoljna novčana sredstva ni sredstva u naturi kojima bi podmirivao sve potrebe svoga dvora i potrebe države. Zato se vrste državnih prihoda i obim njihovog zahvatanja proširuju. U takvom proširivanju vrsta i obimu prihoda, značajno mesto zauzimaju regali i neki drugi prihodi zasnovani na feudalnom pravu privilegija i povlastica.

Neki regali poticali su iz prava monopola u iskorišćavanju prirodnih dobara, kao što su rudnici, kamenolomi, šume ili sredstva za proizvodnju, kao što su ciglane, mlinovi, pivare i pecare alkohola. To pravo monopola korišćeno je na taj način što je vladar sam eksploatisao navedena prirodna dobra i sredstva za proizvodnju ili ih je, mada ređe, davao vlasteli u zakup, pa čak i prodavao.

U nekim regalima već su sadržani elementi koji ove prihode približavaju dažbinskim davanjima, a naročito taksama, trošarini ili carinama. Takse su se naplaćivale za korišćenje određenih dobara i objekata, na primer za plovidbu u rečnom, jezerskom i pomorskom saobraćaju; za korišćenje drumova i suvozemnih puteva, pijačnih mesta i sl. Ovi regali već su se transformisali u dažbinska davanja i poznati su kao akcize.

IV. U antičkoj državi postojao je dosta razvijen sistem dažbinskih prihoda sa nekim osobenim vrstama i oblicima prihoda. Dažbinski prihodi antičke države (Grčke i Rima) karakteriše primena državne prinude i obaveznost njihovog davanja, dakle ista ona obeležja koja

su svojstvena i za dažbinske prihode današnje države. Dažbinski prihodi bili su uvedeni naređivanjem (imperatum) odnosno izdavanjem naredbe (edictum), a nisu bili odobravani. Sama obaveznost dažbinskih prihoda pretežno nastaje iz odnosa potčinjenosti prema državi, bilo da je takva potčinjenost zasnovana na klasnoj osnovi, bilo na pokornosti pobedniku kao što je slučaj u antičkoj državi. Zato i pripadnici nižih društvenih klasa od vladajuće klase su obveznici dažbina, kao što su obveznici dažbina i pokoreni narodi. To je opšta i zajednička karakteristika svih dažbinskih prihoda u Atini, Sparti i Antičkom Rimu. Ova karakteristika važila je i za slučaj ostvarenja prava pobedioca nad pobeđenim, koje je pobedilac mogao ubiti, ali pošto to nije učinio on ih je iskorišćavao i nametnuo im obavezu plaćanja dažbina po pravu sile.[5])

Osnovni prihod iz grupe dažbinskih prihoda predstavljao je tribut,[6]) koji je zastupljen u grčkom i rimskom sistemu dažbinskih prihoda. Pored tributa, kao dažbinski prihodi postojale su: takse, sudske i pristanišne, carine i drugi prihodi, a i neke sporedne vrste poreza.

Tributi su u Atini stekli karakter obaveznih dažbinskih davanja za vreme Perikla i Altibijada. To je vreme apsolutne suprematije Atine nad malim podređenim državicama stare Grčke. Pre toga tributi su predstavljali dobrovoljna davanja tih državica pod vlašću Atine i građana koji su živeli van grada Atine, radi učešća u troškovima odbrane. Ukoliko je suprematija Atine nad tim državicama rasla utoliko je obaveza plaćanja tributa postojala čvršća i stalnija.

U antičkom Rimu tribut je imao karakter neposrednog poreza sa više poreskih oblika. Najpre se plaćao »tributum ex censu«, koji je sadržavao dve vrste dažbine »tributum soli« i »tributum capitis«. »Tributum soli« je bila dažbina na imovinu, a »tributum capitis« — razvijeni oblik »glavarine«. »Tributum soli« je bio utvrđen u carskom aktu (indictio) na osnovu koga se vršio njegov obračun. Tributi su u Rimu bili provincijalne dažbine i uglavnom su postojali za vreme carstva.

»Tributum capitis« plaćali su stanovnici rimskih provincija. Postojala je još jedna vrsta glavarine, koju su plaćale čak i žene, mada polovinu iznosa određenog za muškarce. Ta glavarina nazivala se »capitatio humana«. »Tributum ex censu« plaćali su ekonomski jači rimski građani kao ratni doprinos, a kasnije stranci. Za vreme Dioklecijana izvršena je reforma sistema dažbina, pa je mesto navedenog prihoda uveden »tributum soli« ili »stipendium«, kao vrsta poreza na zemljišta — capitatio terrena.[7]) Karakteristika ove vrste tributa je u tome što se on odmeravao ne prema veličini zemljišta već prema prihodu koji

---

[5]) Zato je Klamažeran, objašnjavajući Kalistritovu definiciju poreza, navodio da je porez žrtva koju nameće javna vlast ne priznajući dostojanstvo (Histoire de l'impôt en France, 1867, str. 32 i dalje). Druga karakteristika dažbinskih prihoda antičke države je u iskorišćavanju položaja stranaca. Otuda su brojne dažbine bile nametnute strancima, koji nisu imali pravo zaštite kao ostali građani, već su to pravo morali otkupljivati plaćanjem određene dažbine.

[6]) Mnogi autori, zbog značaja tributa za državne finansije, nazivaju ceo period finansiranja iz ovih izvora prihoda »tributarne finansije« (T. Tišma: Javne finansije, strana 28).

[7]) Morseli: Storia della finanza publica, 1960, L. Mehl: Sciences et technique fiscales, Paris, 1959; Dr Lj. Dukanc: Osnovni problemi porezivanja, Beograd, 1938, strana 249; H. Laufenburger: L'histoire de l'impôts, strana 34.

je ostvaren sa zemljišta, uzimajući u obzir vrednost sredstava. Radi obračunavanja i naplate ove vrste prihoda sva zemljišta su bila razvrstana u katastru, tako da se porez odmeravao prema prosečnom prinosu parcela utvrđenom u katastru za više godina. Katastar je kasnije menjan i usavršavan (305. godine), pa su obrazovane tzv. poreske jedinice (jugum, caput, millena).[8]) Kao poreska jedinica služila je vrednost od 1000 aurea. Fiskalna administracija bila je dobro organizovana. U početku naplata poreza bila je izdavana pod zakup, ali kasnije, za vreme Tiberija, naplata poreza poverena je tzv. »susceptores« ili »exactores« koji mada nisu bili dažbinski službenici u pravom smislu obavljali su javnu službu (»exactio tributorum« je vrsta gradske službe). Dažbine koje su plaćale više društvene klase naplaćivali su javni službenici guvernera provincija, tako da se vremenom organizuje jaka fiskalna administracija pod upravom »judices« (u isto vreme administrativna i sudska služba) i provincijskih prefekta, koji se uzdižu na stepen centralne vlasti, kontrolisane od strane carskih inspektora.[9])

Jednakost pred dažbinama proklamovana je i u rimskoj imperiji za vreme Antonija rečima »svako podnosi javne terete u srazmeri sa bogatstvom«. Međutim, nikakve političke garancije nisu postojale u pogledu fiskalnog sistema. Tributi su određivani naredbama (»imperatum« ili »edictum«). Sam fiskalni sistem obilovao je nejednakostima u plaćanju dažbina i privilegijama u korist povlašćenih klasa, a naročito je zapažen surovi postupak koji je primenjivan u naplati. Zatvor i druge vrste kažnjavanja uvek su očekivali one koji dažbine ne plate.

U zaključku izloženoga treba primetiti da dažbina u pravom savremenom smislu nije moglo biti. Prava istorija dažbina, a posebno poreza, u stvari počinje u XIII veku.

Razumljivo je da je predmet dažbina bilo zemljište, kao glavni vid ekonomskog stanja i prema tome i ekonomske snage koju je trebalo zahvatiti dažbinom — porezom. Pa ipak porez na zemljišta nije opterećivao svako zemljište bez razlike. Naplaćivan u vidu desetka porez je bio uvođen na zemljišta koja je država ustupala privatnim licima radi obrade i na zemljišta koja je država oduzela od pobeđenog neprijatelja, ali je ta zemljišta ostavljala njima na obrađivanje.

Karakteristika ovoga poreza na zemljište je da ga ne plaća pravi vlasnik, već da država koja je vlasnik koristi svoje vlasništvo da bi opteretila uživaoce zemljišta (»usufruktus«). Međutim, ovo nikako ne treba shvatiti kao isključivi način porezivanja zemljišta kroz stvarnu zakupninu tj. zakupnu cenu koju je plaćao uživalac. Oporezovani su i vlasnici zemljišta, ali samo u izuzetnim prilikama, na primer u slučaju rata. Takvo oporezivanje zemljišta bilo je povezano sa oporezivanjem celokupne imovine u vidu opšteg poreza na imovinu. Zato je zemljište bilo samo jedan od predmeta koji je zajedno sa ostalim imovinskim predmetima bio oporezovan.

---

[8]) J. Clamageran: citirano delo strana 89, Mita Petrović, citirano delo, i Lj. Dukanac: citirano delo, strana 252.

[9]) H. Laufenburger: Histoire de l'impôt, str. 34 i 35.

Porez je često imao karakter otkupa datog državi radi oslobođenja od vršenja kakve obaveze. Tako je poznat porez u Engleskoj za vreme vladavine Normana koji su plaćali oni slobodni stanovnici koji nisu hteli ići u rat i boriti se.[10])

Pored imovine, u prvome redu zemljišta, porez je bio uvođen kao u Antičkoj državi, i u feudalnom društvenom poretku, na ličnost. Oporezovana ličnost bio je neslobodan ili poluslobodan stanovnik, kao i stranac. Osnovni vid oporezivanja ovakvih ličnosti bila je »glavarina«. I ovaj je porez predstavljao naknadu. Ovoga puta naknadu pobeđenog i neslobodnog čoveka za to što mu je država pobednica poklonila život, koji je mogla sa pravom oduzeti. Prema tome porez je u stvari bio prava »cena života«. Ako se radilo o strancu koji je morao plaćati glavarinu, onda je razlog u pružanju zaštite koju mu je obezbeđivala zemlja u kojoj se nalazio, a čiji podanik nije bio, te nije mogao ni imati državnu zaštitu.

I neke druge vrste dažbina imaju osnova u naknadi koju plaćaju određena lica za eventualne usluge dobijene od države. Takav karakter naknade nesumnjivo postoji u slučajevima gde država daje dozvole i odobrenja za obavljanje određenih delatnosti po sistemu koncesija, koji je dobro poznat naročito u starome Rimu. Za vreme Kaligule, Vespazijana i Karakale trgovačke i menjačke radnje mogle su biti otvorene samo na osnovu odobrenja vlasti. Slično je bilo i za neka posebna zanimanja lekarska, vračarska, komedijaka i druga. Ako bi se mogle uporediti sa današnjim sistemom dažbina, onda su ove dažbine imale veoma mnogo sličnosti sa taksama.

U finansijskoj literaturi obično se navodi da je porez na promet veoma star porez i da je bio dobro poznat kod starih Grka, počev od 5. veka pre naše ere, zatim da je postojao kod Egipćana i Rimljana, pa čak i u Indiji i Kini.

Poreska istorija rimske imperije kazuje da je za vreme vladavine Avgusta bio uveden tzv. »centesima rerum venalium«[11]) i da je takav porez bio više puta reformisan u pogledu visine stope koja se menjala (za vreme vladavine Avgusta stopa je bila 1%, za vreme Tiberija iznosila je 0,5%) i dostigla do 2%, tako da postaje »ducentisima«.

Promene su vršene i u pogledu same prirode ovoga poreza, jer posle jednog dužeg perioda u kome nije bio naplaćivan, porez na promet postaje pravi porez »vectigal rerum venalium«.

Karakter javnih dažbina imala su i davanja bogatijih klasa građana antičke države radi organizovanja javnih svetkovina i drugih priredbi, kao što su zajedničke igre, telesne vežbe trke, gozbe i sl. Ta davanja, nazvana su liturgije i razlikovala su se od drugih dažbina po tome što ih nije naplaćivao državni organ, već su obveznici ovih davanja iz svojih sredstava organizovali svetkovine i druge priredbe. Sličnog karaktera su i trijerarhije uvedene u staroj Grčkoj, kao neka vrsta ratnog doprinosa. Imućniji atinski građani bili su dužni da opreme i održavaju ratni brod, na kome su oni bili ukrcani kao zapovednici.

---

[10]) Dr Milan Todorović: Nauka o finansijama, I. Nauka o porezima Beograd, 1930. str. 111.

[11]) Procenat, postotak od prodaje stvari (slobodan prevod).

Dažbinski prihod sličan savremenom porezu na nasleđa uveden je u rimskoj imperiji za vreme vladavine Augusta. To je »vicesima hereditatum«, koji se plaćao po stopi od 5%, a od koga su bili oslobođeni srodnici u pravoj liniji.

U antičkoj državi postojale su carine, ne u pravom smislu današnjih carina već pre kao dažbina koja je naplaćivana za prenos robe preko reka (mostarina ili skelarina). U rimskoj imperiji carine su naplaćivane za robu koja se prenosila iz jedne u drugu provinciju. U Atini carine su imale karakter subsidijerne dažbine, koja se naplaćivala uz tribute. Obveznici carina bili su stanovnici državica koji su plaćali i tribute.[12])

Postoje interesantni podaci o organizovanju carinske službe u rimskoj imperiji. Sedište carinske službe za Panoniju nalazilo se na teritoriji Slovenije u Ptuju. Odatle se upravljalo tom službom u ispostavama koje su bile raspoređene po Panoniji i Gornjoj Meziji.

Jedno od takvih sedišta carinske službe nalazilo se na ušću Save u Dunav između Zemuna i Beograda. To je u stvari današnje Ušće (nedaleko od Muzeja savremene umetnosti na levoj obali Save) u čijoj su carinarnici vođene carinske obračunske knjige (Tabularium). Ova carinarnica imala je veliki značaj jer se na njoj carinila roba koja je prelazila iz Panonije u Gornju Meziju i obratno. Pošto se obično u prometu robe unutar rimske imperije naplaćivala carina po stopi od 2% od vrednosti robe, sigurno da je i na ovoj carinarnici primenjivana ova stopa. Po mestu na kome se nalazila ova carinarnica trebalo je da ostvaruje znatne prihode od carina, jer je trgovina obavljana putevima koji su preko mosta na Savi, koji se nalazio nedaleko od Ušća, vodili iz Italije u rimske provincije na Balkanu i Istoku. Preko Ušća morala je prolaziti roba iz pravca Aquileiae prema Ljubljani, Vinkovcima, Sremskoj Mitrovici, Beogradu, Kostolcu i dalje prema Nišu da bi se uputila bilo u pravcu Skoplja i Soluna bilo u pravcu Sofije i Carigrada za Malu Aziju i Istok.

V. Feudalno društvo prihvatilo je dažbine, posebno poreze rimske imperije i to ne samo u fiskalno-tehničkom nego i u ekonomsko-političkom smislu. Feudalni kraljevi, podstaknuti učenjem pravnika, pokušali su da ožive u svoju korist koncepciju poreza storoga Rima.[13]) U takvim nastojanjima feudalnih vladara nastale su i nove koncepcije dažbinskih prihoda u skladu sa društveno-političkim i proizvodnim odnosima tog novog feudalnog društva.

U prvo vreme kraljevi (posebno u Francuskoj) izgubili su bili fiskalne privilegije i fiskalna ovlašćenja koja su imali vladari starog Rima. Za vreme vladavine Merovinga još su se uvek naplaćivali dažbinski prihodi poznati u rimskom fiskalnom sistemu i pravu, ali sa proširenim povlasticama u odnosu na one koje su postojale u Rimu. Pod vladom Karolinga visoki državni velikodostojnici i funkcioneri i vlasnici nepokretnih dobara bili su oslobođeni dažbina, a posebno onih sa karakterom

---

[12]) Na osnovu ovoga Dr Dukanac u citiranom delu izveo je zaključak da su carine zavedene pre iz razloga vršenja nasilja nego radi privrednih potreba (str. 247).

[13]) L. Mehl: Science et technique fiscales, Paris, Presses Universitaries, 1959., str. 24.

posrednih poreza. Kralj lično doprinosio je smanjenju dažbinskih prihoda, davanjem brojnih oslobođenja. To se ostvarivalo na taj način što su velikoposednici i državni funkcioneri dobili pravo da oni samo sa svojih poseda prikupljaju dažbine, naročito od lica koja su tražila njihovu zaštitu ili preporuku. Zato uskoro dažbine postaju privatan prihod. Pravo prikupljanja takvih dažbina proizilazi iz prava sopstvenosti.[14])

Ali i ako su neposredni porezi iščezavali, posredni su ih zamenjivali. Tako su vladari naplaćivali naknade slične taksama, uvodili kuluk i vršili rekvizicije.

Sa razvitkom i jačanjem vlasti feudalnog vladara na Zapadu, naročito u XIII veku, uvode se posebni oblici pribavljanja državnih prihoda koji nemaju pravi dažbinski karakter, mada predstavljaju neku vrstu prelaznog oblika ka čistim dažbinskim davanjima. Njih ima nekoliko, ali se mogu svrstati u dobrovoljna davanja i prinudna davanja.

Karakter, makar i prividno, dobrovoljnog davanja, imali su »prilozi i pomoći', koje su feudalna vlastela davala odnosno bila dužna da daju suverenu. U početku ta davanja — supsidije (subsides) koristio je suveren isključnvo za potrebe izdržavanja svoga dvora i vlastele na tom dvoru. Prema tome, supsidije nisu imale obeležja državnih prihoda u današnjem značenju. Vazal je davao vladaru (sizerenu) supsidije u četiri određena slučaja: kad ovaj oprema kao konjanika svoga najstarijeg sina, kad udaje najstariju kćer, kad sizeren polazi u krstaški rat i kad sizeren dopadne ropstva, te mora platiti ucenu i otkup iz ropstva. Tokom vremena supsidije postale su redovan oblik pomoći koju je davalo plemstvo svome vladaru.

Pojava supsidija vezuje se za još uvek nedovoljno razvijenu vlast sizerena nad vazalnim plemstvom i zato, umesto uvođenja obaveze pravog dažbinskog davanja, sizeren se obraća svojim vazalima sa zahtevom i molbom za »pomoć«. Ta pomoć (aide), data u vidu poklona, menjala je svoj prividno dobrovoljni karakter, jer, pored redovnog davanja pomoći, vladar počinje tražiti tu pomoć i u izuzetnim prilikama ako je bilo potrebno da odbrani zemlju od neprijatelja.

Počev od XIV veka, u Francuskoj, pomoć (aide) dobija karakter opšteg i stalnog prihoda feudalne države.[15]) Na izmenu karaktera pomoći i na njen prelaz u dažbinski oblik davanja uticali su, s jedne strane, potreba za sve češćim finansiranjem ratova, a, s druge strane, proširenje vladarevih obaveza i funkcija u pogledu organizovanja administracije i pravosuđa.[16])

Pored pomoći koju su davali u obliku nazvanom »aides«, vazali su davali svome sizerenu, u određenim prilikama i uobičajene poklone. Poznato je da su se pokloni davali prilikom održavanja turnira i drugih viteških takmičenja, prilikom dvorskih svečanosti, a naročito prilikom odlikovanja. Za uzvrat odlikovanja, odlikovani plemić činio je sizerenu

---

[14]) H. Laufeburger: Histoire de l'impot, coll. »Que sais-je«, str. 14 i 15.

[15]) »Les aides« u Francuskoj postoje porezi na potrošnju koji su se plaćali na robu koja se transportovala u unutrašnjost zemlje.

[16]) L. Mehl: Citirano delo, str. 36.

novčani poklon, a još češće poklon u naturi ili oba poklona zajedno. Vladari su koristili mogućnost priređivanja svečanosti, turnira i drugih skupova da bi dobijali poklone.[17])

Karakter prinudnog davanja imali su prihodi koji su poticali od rekvizicija imovine stanovništva i to pretežno stranaca, a naročito Jevreja. U Francuskoj je u dva maha konfiskovana imovina Jevreja, navodno radi odmazde za iskorišćavanje naroda od strane Jevreja putem davanja zelenaških zajmova. Sama rekvizicija nije jedini oblik fiskalnog iskorišćavanja položaja stranaca. Od stranaca su naplaćivane posebne naknade u vidu taksa za državnu zaštitu koja im je pružana, pošto su tu zaštitu imali samo domaći državljani a ne i stranci. I domaće stanovništvo i stranci mogli su biti novčano kažnjeni za određene delikte. Te novčane kazne postale su izdašan izvor državnih prihoda kad se kazneni sistem usavršio.

Kod mnogih zapadnih autora, koji su proučavali istoriju savremenih poreza, izražen je stav da su dažbinski, uglavnom poreski prihodi, proistekli iz feudalnog sistema pomoći (aides). Ti autori za pravdanje svoga tvrđenja pretežno navode političke razloge. Feudalna davanja u vidu pomoći trebalo je prethodno odobriti od strane onih koji su pomoć davali tj. vazala. Ova potreba prethodnog odobravanja nastala je onda kad su državni prihodi u vidu pomoći vazala dobili svoju pravu fizionomiju opšetg i obaveznog davanja a izgubili karakter dobrovoljnog davanja. Da bi izdejstvovao odobrenje za uvođenje pomoći i obavezao vazale da je daju, vladar je organizovao najpre povremeno, a zatim redovno, skupove vazala. Nešto kasnije na te skupove, pored vazala, pozivani su i predstavnici slobodnih gradova i opština, jer je monarh želeo da i od njih dobije prethodno odobrenje za uvođenje i naplatu novih dažbina.

Tako su, po tvrđenju zapadnih autora, fiskalni razlozi odigrali veliku ulogu u nastojanju saziva koji su poznati u Francuskoj kao sazivi tj. skupštine staleža (Les Etats gènèraux), a u Engleskoj kao parlament. U prvo vreme uloga ovih tela bila je da daju saglasnost na zahteve koje je vladar postavljao za povećanje dažbina. Iako su bila svesna beznačajnosti uloge koju imaju u uvođenju državnih prihoda, ova tela su nastojala na tome da to uvođenje odobravaju, u čemu neki vide začetak onoga što je kasnije nazvano načelom fiskalnog suvereniteta tj. narodnog odobravanja državnih prihoda.

Do kakvih je društveno-političkih promena ustvari došlo u oblasti državnih prihoda. Monarh je u toj oblasti postepeno učvršćivao svoju fiskalnu vlast, isto onako kao što je već ranije učvrstio svoju političku vlast. Taj proces učvršćivanja stalne vlasti otpočeo je time što je vladar ubirao prihode sa svojih zemljišta. Kad je od svojih vazala prvi put zatražio pomoć (aide), on je već ostvario pravo da ubira prihode sa njihovih vlastitih domenskih dobara. Pomoći, u početku izuzetne i ograničene samo na opremanje vojnika, postajale su stalne, kao što je postajala trajna i potreba za držanjem vojske. I kad je već jednom dobio odobrenje za uvođenje pomoći (aide), vladar je mogao da ih uvodi svake godine.

---

17) Dr. M. Todorović: Nauka o finansijama.

Pa ipak razvojni put dažbinskih prihoda nije bio sasvim jednostavan ni lak.

U početku XV veka staleška skupština u Francuskoj daje pravo kralju da sam uvodi pomoći (aides) u slučaju preke potrebe, a 1439. godine i da uvede kao stalnu jednu vrstu dažbina poznatu pod nazivom »taille royale«.[18]) Porez sa istom namenom uveli su i naplaćivali sa svojih feuda nešto ranije i feudalni vlastelini (»taille segneuriale«). Ali je taj porez kraljevski porez (taille royale) potisnuo. Kraljevski porez po načinu određivanja i naplate predstavljao je klasičan tip arhaičnog poreza.[19]) Njega su plaćali samo pripadnici treceg staleža, a ne plemstvo i sveštenstvo. Ovo sa razloga što je taj porez služio za vojne potrebe, a pripadnici treceg staleža nisu služili vojsku, pa su zato plaćali neku vrstu otkupa u obliku ovog poreza. Plemici su već služili u vojsci, čime su ispunjavali svoju obavezu prema kralju, dok sveštenstvo nije nosilo oružje, pa nije bilo potrebe da sveštenstvo plaća porez. Kasnije krug lica koja su oslobođena plaćanja poreza se proširuje.

Pored toga porez je plaćan i na zemljišta i zgrade građanskog staleža, i to prema vrednosti koja je bila utvrđena u katastru, odnosno, porez je plaćan na ličnost, i to u obliku oporezivanja ukupnog prihoda.

Značaj ovog srednjevekovnog poreza za dalji istorijski razvitak dažbinskih prihoda je u tome što je uvođenje poreza postalo zavisno od potvrde staleške skupštine. Ma kako uticaj ove skupštine na uvođenje poreza bio mali, jer je ona ustvari samo potvrđivala ono što je kralj predlagao, ipak je skupština počela sticati i razvijati neka ograničena fiskalna ovlašćenja, (1314. godine). Razvoj daljih odnosa doveo je u XV. veku do toga da je staleška skupština ovlastila kralja da uvede kraljev porez (»taille royuale«). Od 1614. godine staleška skupština gubi sve fiskalne prerogative, jer više nije ni bila sazivana.

U Engleskoj je Magna karta libertatum (1215. godine) utvrdila načelo po kome poreze potvrđuju skupštinski predstavnici, a to načelo je konačno usvojeno u Peticiji prava (Petition of Rights) od 1628. godine, koja je delo engleskog parlamenta.

S druge strane ne samo da je naplata poreza morala biti odobrena nego je to odobravanje postalo redovna i periodična potreba (godišnjost odobravanja). Na taj način su ispunjeni osnovni i bitni uslovi potrebni za dažbinski prihod, uslovi koji su postojali čak i kod dažbinskog prihoda antičkog doba.[20])

Ulazeći u XVI vek sve se više razvija ideja o uvođenju i određivanju dažbinskih prihoda, u prvom redu poreskih prihoda, od strane državne vlasti. Za razvoj te ideje u velikoj meri uticali su i teoretski radovi o državi i pravu, koji nisu mogli, u kompleksu drugih pitanja, da zaobiđu i neka fiskalna pitanja. U prvim takvim radovima, tokom XVI pa dobrim delom i XVII veka izraženo je gledište o pravu suverena da uvodi poreze.

---

[18]) H. Laufenburger: Citirano delo, str. 14—15; L. Delbez: Elements de Finances publiques, Paris, 1955, str. 122.

[19]) Kao dokaz da je porez razrezan odnosno naplaćen služio je raboš, čiji je jedan deo držao poreznik a drugi obveznik. Otuda potiče naziv poreza »taille«.

[20]) L. Mehl: Citirano delo, str. 37.

Međutim, u praksi se javljaju nove vrste poreza kako na imovinu i prihod tako i na potrošnju. Ovo naročito u Francuskoj. Na imovinu i prihod, pored kraljevskog poreza (taille), postojala je glavarina uvedena 1695. godine kojom se prikupljaju sredstva za finansiranje rata tzv. Augsburškog saveza, i koja je obnovljena 1701. godine. Glavarina nije bila jednostavan oblik poreza »po glavi« stanovnika već neka vrsta fiksnog poreza na prihod. Nju su plaćali svi staleži. Obveznici plaćanja bili su podeljeni u dvadeset i dve klase, tako da je svaka klasa plaćala jednak iznos (prva klasa 2.000 livara, a poslednja svega 1 livru). Druga vrsta državnog poreskog prihoda teretila je imovinu i druge prihode u obliku desetka, koji su plaćali sveštenici kao opšti porez na imovinu i to na nepokretnu imovinu, na osnovu katastra a na prihod od tekovinskog zanimanja — po prijavi obveznika. Posle većih promena desetak se pretvorio u dvadesetak (5%).

Porez na potrošnju čiji je glavni predstavnik u Francuskoj počev od XIV veka još uvek »aides«, transformisan je u porez na prodaju alkoholnih pića. Pored toga pojavila se i neka vrsta carinskog prihoda (les traites) ali sa karakterom trošarine jer se naplaćivao ne samo na promet robe sa inostranstvom nego i sa provincijama,[21]) a javio se i prihod sa svim obeležjima monopolske dažbine na prodaju soli (tzv. gabelle). To je najomraženiji i najnepravičniji prihod feudalnog fiskalnog sistema.

Dažbinski sistem u feudalnoj Nemačkoj imao je sve oblike dažbinskih sistema feudalnog društva, pa su zato dažbine bile slične onim u Francuskoj.

Kako je kraljeva vlast u Nemačkoj u X veku bila bolje organizovana nego što je to bio slučaj u Francuskoj, to su i kraljeve finansije bile jače. Poreze su plaćali uglavnom oni koji ne služe vojsku, pa se za to porezom iskupljuju (tz. vojnica). Ali je zato poreska obaveza opšta i važi za sve staleže (vlastelu, slobodne građane i građane koji poseduju zemlju).

Ostale dažbine su tesno povezane za plaćanjem zakupnina, pa se i u Nemačkoj teško može odrediti šta je prava dažbina — porez, a šta naknada za korišćenje zemlje.

Geneza pravih poreza nalazi se dobrovoljnom davanju tz. »Bede« kralju od strane podanika u tri poznata slučaja (kad kraljev sin postaje konjanik — riter, kad kralj udaje kćer i kad kralj dopadne ropstva pa treba dati otkup). Porez na zgrade i druge nepokretnosti (zemljišta) koji se naplaćivao pri kupovini i prodaji bio je vezan za predmet koji se prenosi, jer »res transit cum onere suo« (stvar se prenosi sa teretima).

Porez je naplaćivan i od pobeđenih naroda. Tako je poznato da su Sloveni, koji su živeli u Pruskoj i kojima je oduzeta zemlja pa im je

---

[21]) U početku uveden samo na promet robe na sajmovima, kasnije opterećuje izvoz robe namenjene za provincije. Pošto se u vreme kraljevstva u Francuskoj uvode uvozne dažbine, ova vrsta prihoda jača. Za vreme Kolbera, uprošćava se postupak naplate i smanjuju dažbine (L. Mehl: Citirano delo, str. 353 L. Delbez :citirano delo, str. 122).

ustuljena na obradu, plaćali porez nazvan »sluzim«.[22]) Za razliku od Slovena Nemci koji su bili useljeni u Prusku plaćali su kamatu (Zins) na zemljište koje su obrađivali, i to prema plodnosti zemljišta i u korist vlasnika zemljišta.

U Pruskoj se od XVII veka počinje primenjivati jedna nova vrsta dažbinskog prihoda, koji se zadržao sve do XIX veka. To su prihodi sa dva dažbinska oblika: kontribucije (doprinosi) kao seoske dažbine i akcije (trošarine) kao gradske dažbine. Kontribucije su neposredno pogađale zemljoradnike koji su bili obveznici ovih dažbina, ali su zemljoradnike posredno pogađale i akcize, jer su mada ih je plaćalo gradsko stanovništvo, prevaljivane na zemljoradnike. Od feudalnih prihoda postojao je regal soli, koji je zbog obaveze kupovine godišnje određene količine soli pogađao siromašne slojeve (ukinut je tek 1816. godine).

U Engleskoj nije bilo velikog odstupanja u dažbinskom sistemu od sistema u Francuskoj ili Nemačkoj. I taj sistem je nosio sva obeležja feudalnih finansija. Zemljište, koje predstavlja izvor bogatstva, bilo je oporezovano kraljevim porezom koji je naplaćivan u vidu zakupa. Pored ovih neposrednih poreza postojale su i brojne takse sa karakterom posrednog poreza, kao što su: takse na promet robe i carine.

Istorija engleskih dažbina poznaje: porez na prenos zemljišta (»Relief«), koji se plaćao u slučaju smrti ili za života vlasnika; porez na prenos zemljišta u slučaju smrti (nasleđivanje — »Heriod«) i porez u vidu rente (»Quitrent«).

I u Engleskoj postoje dobrovoljna davanja slična francuskoj pomoći (»aides«). To su feudalna davanja kralju u tri poznata slučaja.

Naknada za oslobođenje od vojne obaveze plaćala se u vreme Henrika II (od 1159. godine). To je poznata vojnica (»scutage«). Vojnica je zbog omraženosti kod barona i sveštenstva bila povod za borbu koja je završena donošenjem Magna Charte od 1215. godine. I ako napadana vojnica je ostala u feudalnom fiskalnom sistemu Engleske pošto je odobrena njena naplata od strane parlamenta.

Za vreme vladavine Normanskih kraljeva englesko plemstvo je plaćalo fiksni porez na zemljište (tz. »Carucate«).[23])

U Engleskoj je postojao od XV do XVII veka dosta heterogen poreski sistem, čija je glavna odlika da su poreski tereti, suprotno ranijem periodu, padali na siromašne slojeve. Plemstvo je učestvovalo u finansiranju potreba kralja, i države manje više dobrovoljnim davanjima (benevolences), plaćajući takse za odlikovanja. Ove takse su kraljevi obilno koristili. Sredinom XVII veka uvode se neki porezi na potrošna dobra. Prihod od ovih poreza pripadao je kralju. Zatim se uvode porezi na trgovinu i dohodak, koji se kasnije pretvaraju u poznati prihod — zemljarinu (land taux).

VI. Francuska revolucija, koja je srušila feudalni poredak i utvrdila novo građansko društvo, imala je dosta uticaja i na dalji razvoj

---

[22]) Prema A. Wagner: Steuergeschichte. dr. Lj. Dukanac se pita da li taj naziv ima korena u reči »služiti« tj. »služim« (Osnovni problemi oporezivanja, str. 271. u fus noti).

[23]) A. Wagner: Steuergeschichte vom Altertum bis zur Gegenwart, Leipzig. 1910. str. 191., i dr. Lj. Dukanac, Osnovni problemi porezivanja, Beograd, 1938. str. 271.

dažbina i dažbinskog sistema ne samo u Francuskoj nego i u drugim zemljama. Fiskalni sistem koji je utvrdila Francuska revolucija bio je pod dvostrukim uticajem: s jedne strane, to je bio otpor protiv ostataka feudalnih finansija i, s druge strane, to je bilo učenje fiziokrata.

Razumljivo je da je Francuska revolucija morala pokazati otpor prema sistemu srednjevekovnih dažbina »staroga režima«, jer je taj sistem bio pun nepravičnosti, privilegija i nejednakosti. U centru takvog sistema bila su oslobođena od dažbina plemstva i sveštenstva. Zato dažbinski sistem iz doba revolucije uzima za osnov opštu obavezu plaćanja poreza i uvodi proporcionalne umesto progresivnih poreza. Reakcija dažbinskog sistema iz vremena revolucije prema feudalnom dažbinskom sistemu, ispoljavala se i u pogledu uprošćavanja tog sistema. Zato je dažbinski sistem iz vremena revolucije zasnovan na realnim porezima koji vode računa samo o predmetu oporezivanja, a ne i o ličnosti poreskog obveznika (objektni porezi).

Fiziokratsko ekonomsko učenje uticalo je na francuski dažbinski sistem iz vremena revolucije utoliko što su ideje fiziokrata bile usvojene. I ako su u toku XVIII veka fiziokrati oštro kritikovani, ipak je odlučeno da se usvoji oporezivanje zemljišta. Ali ideje fiziokrata o jedinstvenom porezu na zemljište nisu u potpunosti prihvaćene, pošto je dažbinski sistem za vreme revolucije, pored poreza na zemljište, sadržao i druge dažbine.

Osnovu dažbinskog sistema iz vremena revolucije činili su neposredni porezi, i to tz. »četiri stara poreza«. To su bili: porez na zemljište, porez na pokretnosti, porez na radnje i porez na vrata i prozore.

Porez na zemljište od ukupno 300 miliona franaka dao je 240 miliona, što dokazuje njegovu veliku zastupljenost u dažbinskom sistemu, a i veliki fiskalni randman. Stopa poreza iznosila je 15%.

Veoma je karakteristično da su za oporezivanje nepokretnosti tj. zemljišta postojala dva poreska oblika. Jedan porez plaćali su imovinski jači građani koji su imali »aktivno« pravo glasa, a drugi imovinski slabiji građani.[24])

Porez na pokretnosti sačinjavale su pet vrsta »taksa«. To su bile: građanska taksa, taksa na dohodak od industrijske delatnosti i pokretnih dobara, taksa na poslugu, taksa na konje i mazge za jahanje i vuču i taksa na stanove.[25])

Porez na radnje plaćao se prilikom otpočinjanja rada u trgovinskim i drugim radnjama kao naknada za dobijenu dozvolu (»patente«). Ovaj porez bio je veoma nepopularan i umesto da se naplati 15 miliona franaka, prilikom uvođenja 1791. godine ovoga poreza naplaćen je samo jedan milion.

Porez na vrata i prozore uveden je za vreme Direktirijuma (4. frimera godine VII). Oporezivani su samo vrata i prozori koji se nisu otvarali i koji su služili kao ukras zgrade. Porez je bio oštro kritikovan,

---

[24]) U Ustavu od 1791. razlikovano je aktivno i pasivno građanstvo. Aktivno građanstvo predstavljali su oni koji su imali pravo da budu izabrani ako su plaćali porez na nepokret.

[25]) Pod pojmom takse treba podrazumevati porez jer je terminologija u Francuskoj drukčija.

jer sprečava »svetlost« u zgradama. U stvari posledice uvođenja ovoga poreza bile su da su zgrade građene sa manjim brojem vrata i prozora da bi se izbeglo njegovo plaćanje. Tako je porez uticao i na arhitekturu menjanjući izgled zgrada.[26])

VII. Dažbine u XIX veku najbolje su bile predstavljene u francuskom dažbinskom sistemu. Dažbinski sistemi drugih evropskih zemalja na zapadu bili su veoma slični francuskom.

Dažbinski sistem iz vremena Revolucije pretrpeo je u XIX veku u Francuskoj znatnije izmene. Izmene su se naročito odnosile na četiri »stara« poreza, koja su se tokom vremena deformisala. Pre svega kod poreza na zemljište menja se način naplate, pa se umesto sistema reparticije zavodi kvotitetni sistem. Treba podsetiti da se sistem reparticije sastoji u tome što stopa poreza nije unapred poznata, već se samo određuje ukupan iznos poreza koji treba naplatiti, dok se kod kvotitetnog sistema stopa utvrđuje unapred.[27])

Pa ipak ceo sistem četiri »stare« vrste poreza imao je karakteristike buržoaskog poreza i odlikovao se:

— zastupljenošću sa analitičnim porezima, jer je svaki od četiri »stara« poreza oporezivao pojedinačne izvore prihoda. Sistem znači nije bio sintetičan da bi se oporezovao ukupan dohodak.

— porezi su odmeravani prema spoljašnjim znacima i administrativno, naročito porez na zemljište, na pokretnosti i na vrata i prozore. Obveznici nisu podnosili poreske prijave.

— porezi su naplaćivani primenom sistema reparticije, ali ukoliko se udaljavalo od prvobitnih stavova revolucije, sistem reparticije zamenjen je kvotitetnim sistemom,

— porezi su bili realni (objektni), a ne subjektni. Nije bilo nikakve personalizacije, niti je vođeno računa o uslovima života i rada obveznika,

— primenjivana je isključivo proporcionalna poreska stopa, čime su bili zaštićeni interesi buržoazije, jer imućniji slojevi obveznika nisu bili oporezovani više zbog većeg prihoda.

U XIX veku i ako je dažbinski sistem ostao skoro isti kao i za vreme revolucije, uz promene koje su objašnjene, uvidela se zabluda revolucionarnog dažbinskog sistema o pravičnosti oporezivanja. Umesto pravičnosti došlo je do prave fiskalne anarhije, jer nije bilo ni solidno organizovanih finansijskih institucija ni odgovarajućih poresko-tehničkih mera. Da bi se takva zabluda ispravila ponovno se, još u većoj meri nego za vreme konsulstva i carstva uvode porezi na potrošnju.[28])

---

[26]) Interesantno je da su u Holandiji zbog oporezivanja vrata i prozora građene kuće veoma uske (»kao golubarnici«).

[27]) dr. Miodrag Matejić: Javne finansije, Beograd, 1978., str. 83.

[28]) U poznatoj »Adresi Francuzima«, koju je sastavio Dipon d Nemun« proskribovani su porezi na potrošnju i monopolski prihodi kao »nedostojni i protivni ljudskj slobodi«. Za vreme konsulstva i carstva, ideja o apsolutnom odbacivanju poreza na predmete potrošnje napušta se i uvode se trošarine, porez na duvan, na karte za igranje, na prevozna sredstva i dr. Porez na duvan ponovo se uvodi 1800 godine i plaća do 1804., 1810. godine proizvodnja duvana postaje državni monopol.

To su iziskivali kako fiskalni tako i politički razlozi. Državne potrebe naglo su rasle a to je zahtevalo i velika sredstva. Porez na potrošnju, kao najizdašniji mogao je jedino da odgovori tom zahtevu i obezbedi sredstva. Politički razlozi bili su odraz klasnih odnosa. Buržoaska klasa, koja je na vlasti, želeći da teret oporezivanja prevali na narodne mase, nastojavala je u skupštini da se uvede porez na potrošnju dobara, pošto su narodne mase glavni potrošači robe široke potrošnje. Tako je u francuskom fiskalnom sistemu ponovno nastala mogućnost velikih nepravdi i neujednačenosti u tretmanu poreskih obveznika.

U tom smislu francuski dažbinski sistem XIX veka pokazuje znake znatne slabosti. Sistem nije koherentan. U tome izostaje oporezivanje plata i samostalnih, uglavnom neprivrednih delatnosti. Razlog tome je teškoća oporezivanja, jer su potrebni veći rad i veće zalaganje fiskalne administracije, a to se želelo izbeći. Poreske osnovice bile su usko postavljene.

Pored toga dažbinski sistem nije bio elastičan. Tehnika ubiranja primenom metoda reparticije sprečavala je da dažbine prate kretanje cena, a sa druge strane spoljašnji znaci procene osnovice poreza (indicijalni porezi) onemogućavali su primenu progresivnog oporezivanja.

Najzad dažbinski sistem bio je veoma nepravedan. Neki prihodi bili su suviše visoko oporezovani, a neki veoma malo. U prve se ubrajaju prihodi od nepokretnosti i prihodi od inustrijske delatnosti i trgovine. U druge se ubrajaju prihod od pokretnih dobara. I sam mehanizam reparticije prouzrokovao je nepravičnosti i nejednakosti. Tako je prema jednome proračunu stopa poreza na zemljištu varirala između 0,15% i 42%, što je svakako veliki raspon. Kod poreza na pokretnu imovinu razlika je isto tako velika, jer stopa varira između 1,60% za najpovlašćenije do 37% za najmanje povlašćene obveznike.

Pa ipak, prema oceni nekih savremenih teoretičara, dažbinski sistem Francuske u XIX veku imao je i neke pozitivne osobine.[29]) Kao najvažnija ističe se relativna uprošćenost tog sistema u kome je fiskalna administracija odmeravala poreze, što je sistem omogućavao, pošto je bio sastavljen od objektivnih poreza, koji su se zasnivali na spoljašnim znacima izražavanja poreske sposobnosti obveznika (indicijalni porezi). I ako je to u osnovi nedostatak, bar nije bilo teškoća u odnosima obveznika i fiskalne administracije sem u slučajevima poreskih utaja koje su bile brojne, što je sam dažbinski sistem omogućavao.

Stvarna karakteristika dažbinskih sistema XIX veka je razvoj posrednih poreza.

Renesansa ovih poreza posle Francuske revolucije dovela je do pojave trošarina. Još za vreme direktorijuma ponovno se uvodi porez na so, ranije oštro osuđen. Zatim je donet zakon o trošarinama (27. vandemiera godine VII), koje su naplaćivane u početku samo u gradu Parizu. Trošarina je uvedena, iz političkih razloga, najpre kao gradski prihod. To je trajalo kratko vreme pa je naplata trošarine proširena i na provinciju. Uskoro uvode se i: porez na duvan (29. floreala godine X) i porez na pića (5. ventoza godine XII). Tako se zaokružuje sistem posrednih poreza.

---

[29]) P. M. Gaudemet: Precis de finances publiques, Paris, 1970. str. 359.

Neko veće proširenje posrednih poreza na potrošnju bili su parcijalni jer su oporezovani samo neki proizvodi. Opšti porez na potrošnju nije još uvek postojao. S druge strane, prihodi od posrednih poreza na potrošnju su rasli. Za vreme Luja Filipa oni su iznosili 76% od budžetskih prihoda, a u 1900. godini prelaze i 80%.

Tako je prevaga posrednih nad neposrednim porezima dovela do većih nejednakosti u dažbinskom sistemu i zbog toga se osećala potreba za uspostavljanjem ravnopravnijeg odnosa, u prvome redu zbog pravičnijeg oporezivanja. Posle dugih projekata poreske reforme u vreme druge Republike tek se pred prvi svetski rat pristupilo ozbiljnim reformama poreskog sistema u Francuskoj.

U Nemačkoj je 1808 godine uveden porez na dohodak, i to najpre u Pruskoj. To je bio klasni porez prelaznog tipa koji je tek 1891. godine u toj državici prerastao u lični porez na dohodak. Nešto ranije lični (personalni) porez na dohodak uvele su nemačke državice. Hasen — 1869., Saksonija — 1874. kao i Baden — 1884. godine.

Ovaj porez na dohodak plaćala su fizička i pravna lica (društva). Društva (akcionarska i druga društva na dobit) plaćala su dve vrste poreza: porez na dohodak društva i porez na dividende tj. na deo dobiti koji je raspodeljen članovima društva, akcionarima i vlasnicima. Oporezovani su kao glavni izvori imovina, tj. kapital, zemljište i druga nepokretna imovina, trgovinska i privredna delatnost i rad fizički i umni. Uveden je minimum za egzistenciju.

U Engleskoj, pred kraj XVIII veka (1799. godine), Pit — mlađi uveo je poznati porez na dohodak (»Income tax«), i to najpre kao ratni porez.[30]) Taj porez obuhvatao je više vrsta izvora dohotka. Obveznici su podnosili poreske prijave u cilju utvrđivanja visine poreza U prvo vreme sa naplatom je išlo dosta teško, jer je bilo mnogo slučajeva prikrivanja poreskih izvora (slab poreski moral). Nešto kasnije, opet u vezi sa ratnim stanjem, reformisan je porez na dohodak i uvedeni su pet izvora na koje on naplaćivao (credule). U 1842. godini, po treći put, reformisan je porez na dohodak. Tek 1910. godine vlada, čiji je pretsednik bio Lojd Gžorgž, uvela je neku vrstu dodatnog poreza (»Super Tax«). Tako se još i danas zadržala »redovna poreska stopa« (»Normal tax«) i povišena stopa (»Super Tax«).

OSNOVI KLASIČNIH FISKALNIH TEORIJA

Uporedo sa razvojem dažbina i dažbinskih sistema, javljaju se i različiti teoretski pravci u oblasti državnih finansija.

Centralno pitanje u raspravama iz toga vremena bilo je pitanje fiskalnih ovlašćenja koja je imao vladar (kralj). Žan Boden (Boden — 1520 do 1596) u svojoj »Republici« tvrdio je da kralj ima vlast da donosi zakone i uvodi poreze. Iste i slične ideje zastupali su u XVII veku Rišelje — u svome »Političkom testamentu«, Le Bre (Le Bret) — u svome delu »Suverenitet kralja i Bosie (Bossuet), pa najzad i sam Luj XIV u svojim memoarima (1661. godine).

---

[30]) dr. H. Kolms: Finanzvissenschaft, III, Besondere Steuerlehre, Berlin, 1966. str. 25.

Međutim, nezavisno od stavova teoretičara onih vremena, trebalo je sačekati kraj XVII veka i početak XVIII, veka da bi se ostvarilo ograničenje vladara u dažbinskim ovlašćenjima.

U Francuskoj Abe Sen-Pjer u svojim »Memoarima o ustanovljenju proporcionalnih poreza«, 1717. godine, kritikuje poresku politiku kralja naročito kad se radi o sredstvima koja kralj koristi za sebe. Određene kritike sadržane su i u delima Fenelona (koji ima u vidu teškoće koje nastaju u privrednom životu od uvođenja teških poreza na proizvodnju i na potrošnju) i Vobana, koji u delu »La dime royale« preporučuje uvođenje samo jednog poreza umesto komplikovanih vrsta i oblika dažbina.

Jednako kao i Fenelon, Sen-Simon pokazuje interes za ekonomsku stranu dažbina zajedno sa Vobanom, koji opet svoje posmatranje upravlja i na tehniku oporezivanja. Voban je smatrao da je porez korelativ za bezbednost koja potiče od postojanja države, pa u tom smislu treba doprinositi putem poreza podnošenju javnih tereta.

Ideje o dažbinama kao ceni za sigurnost koju pruža država obveznicima i naknadi za usluge koju ona čini ovima, je naročito razvijena tokom druge polovine XVIII veka. Monteskije u »Duhu zakona« (L'Esprit des lois) navodi da su državni prihodi deo dobara koji svaki građanin daje državi radi bezbednosti koju mu država pruža. Slično je tvrdio i Mirabo — u»Teoriji poreza« (1761. godine), po kome je porez avans koji građani plaćaju da bi dobili društvenu zaštitu, zatim Hobes, Džon Lok, Hugo Grocius, pa i Adam Smit.

Adam Smit u Eseju o bogatstvu naroda navodi da porez treba da bude sredstvo kojim narod, delom svojih ličnih dohodaka, doprinosi da suveren ili država ostvari ono što se zove javni dohodak.

Pošto je tako postavio pojam poreza, Smit formuliše svoja čuvena četiri osnovna načela oporezivanja (poreski postulati), a to su: načelo pravičnosti, načelo određenosti, načelo ugodnosti plaćanja i načelo ekonomičnosti pri naplati poreza.

Načelo pravičnosti odnosi se na to da svaki obveznik treba da doprinese rashodima države u meri u kojoj je sposoban, a to će reći »u srazmeri sa dohotkom koji uživa pod zaštitom države«.

Načelo određenosti poreza znači da stopa poreza za svakog obveznika treba da bude određena, a ne »arbitrirana«. Vreme, način i veličina plaćanja »sve treba da bude jasno i čisto za obveznika, kao i za svako drugo lice«.

Načelo ugodnosti plaćanja znači da naplata poreza treba da bude izvršena »u vreme i na način koji su najpovoljniji za obveznika«.

Načelo ekonomičnosti znači da svaki porez treba da bude ustanovljen »na način da izvuče iz narodnog džepa najmanje što je moguće iznad onoga što ulazi u državnu blagajnu«.

Pojam poreza kao naknade za izvršene usluge od strane države zastupali su i fiziokrati, koji su isticali potrebu samo jednog poreza i to poreza na nepokretnosti tj. zemljište. Tirgo je definisao porez kao »doprinos koji celo društvo duguje samome sebi da bi doprinelo svim javnim rashodima«.

Načelo o opštnosti poreza, koje se razvijalo iz novih shvatanja o ulozi i ciljevima poreza u društvu, podržavano od Vobana i drugih, odnosilo se na opštu obavezu svih bez obzira »na društveni rang i klasu«. To načelo prihvatila je Francuska Konstituanta 1793. godine.

Karakteristično za ovaj period razvoja dažbina da je doktrina zastupala gledišta o preimućstvima posrednih nad neposrednim porezima. Razlog za ovo je između ostalog i fiskalni, jer posredni porezi daju znatniji prihod, a ubiranje je jednostavnije. Pored toga posredni porezi opravdani su i pravičnošću u raspodeli tereta, jer nikoga ne povlašćuju, a to je odgovaralo i osnovnim tezama merkantelizma. Zato nije iznenađujuće da se preporučuje porez »na robu«. Ali porez na robu nije bio opšte prihvaćen i pravdan. Rišelje u svome »Političkom testamentu« veli: »Kraljev dohodak može se povećavati samo porezima, koji bi se uveli na sve proizvode i jasno je da ako se ovako povećavaju prihodi povećavaju se i rashodi, jer treba skuplje plaćati ono što je pre bilo jeftinije«. Na jednome mestu njegov je zaključak: u vezi sa povećanjem cena zbog poreza »... vojnik će imati više teškoća da se ishrani i održava i tako mu treba dati više novaca: a nadnica radnika treba da bude veća nego raije, što će uticati na povećanje rashoda približno u visini povećanja prihoda, i prouzrokovaće veliki gubitak kod pojedinaca, zbog osrednje zarade koju će ostvariti princ (misli na vladara koji ubira porez).[31])

Znači da je pravo naplate dažbina trebalo biti ograničeno i to ne samo iz razloga pravičnosti nego i iz ekonomskih razloga.

Ovo je uticalo na razvijanje jedne druge ideje, dotle samo latentne, da porez ne služi vladaru i da je legalan samo onda ako koristi društvu u celini kao protivnaknada. Tako je nikla ideja o dažbinama kao naknadama za uslugu.

Uticaj Francuske revolucije koji je bio znatan u domenu dažbinskog sistema, osećao se veoma jako kasnije i u domenu fiskalne teorije.

Teorija o porezu — protivnaknadi (»l'impot echange«, prema francuskoj terminologiji) razvijala se u XIX veku. Prudon, u »Teoriji poreza« (1868. godine) navodi da se »razmena može obaviti samo između pojedinaca i kolektivnog tela koje je država. Žirarden (Emile de Girardin) predlaže jednu formulu, sličnu onoj Monteskija. Po njemu »porez je naknada bezbednosti koju plaćaju oni koji imaju da bi se obezbedili protiv svih prirodnih rizika koji prete njihovoj imovini ili njihvom uživanju«. Valja pomenuti i de Brolji-a (duc de Broglie: »Le libre échange et l' impot — 1879. godine), koji zastupa misao o ugovoru sa društvom koje obezbeđuje sigurnost obvezniku. Najzad klasičar francuskog finansija, naročito poznat po radovima u oblasti javnog kredita, Pjer Leroa-Bolije (P. Leroy-Beaulieu), pisao je: »Porez je cena usluga koje čini i koje će činiti država«.

Poznatiji ekonomisti toga vremena, kao što su von Vizer (von Wieser) ili De viti de Marco zastupaju istu ideju o porezu kao ceni koja se plaća za podmirenje javnih (misli se državnih) potreba.

Tokom XIX veka kod većine teoretičara zastupano je gledište o solidarnosti povezanoj sa potrebom uspostavljanja jednog minimuma

---

[31]) Prema L. Mehl: citirano delo, str. 40.

koji ne bi bio porezovan, progresivnost stopa neposrednih dažbina, oslobođenje sirovina od posrednih poreza (poreza na promet). To su bili glavni uslovi koje je trebalo da ispunjava racionalan dažbinski sistem.

Na žalost kod Marksa i Engelsa ima malo podataka o dažbinama da bi se mogao konstruisati njihov stav. U Manifestu komunističke partije pominju se jako progresivni porezi kao sredstvo u rukama radničke klase u borbi za osvajanje ekonomske vlasti. Međutim, interesantan je podatak koji pruža plan rada Karla Marksa sastavljen u jesen 1857. godine u čijem trećem delu se pominje razmatranje problema uloge buržoaske države, poreza, državnih dugova i kredita.[32]) Ali smrt je sprečila Karla Marksa da ove probleme obradi.

Druga polovina XIX veka obiluje teoretičarima iz oblasti javnih (državnih) finansija koji su razmatrali i pitanja fiskalnog sistema. Ovaj sistem čak je bio njihova osnovna preokupacija. Uticaj ovih teoretičara na razvoj poreza i poreskih sistema u kapitalističkim zemljama bio je dosta prisutan. Najveći broj teoretskih radova potiče u to vreme iz Nemačke. Jedno od centralnih pitanja kojim su se teoretičari bavili izgleda da je bilo pitanje definisanja neposrednih i posrednih poreza i njihovo razlikovanje. Zato se pojavljuju, u Nemačkoj, a i u drugim zemljama, veoma različita shvatanja o tome šta su neposredni, a šta su posredni porezi. Ne treba misliti da je pomenute finansijske teoretičare zaokupljala misao o podeli poreza na dve navedene vrste iz nekih formalnih razloga. Najmanje je to bio razlog njihovih raznovrsnih i oprečnih stavova. Mnogo više je ova podela poslužila kao okvir za iznošenje teza o pojmu i suštini poreza uopšte, a posebno dejstvima koja porezi izazivaju u ekonomskoj i socijalnoj oblasti društvenog života.

Treba međutim imati u vidu da se radilo o građanskim teoretičarima i o zastupnicima produkcionih odnosa kapitalističkog društva i u toj svetlosti posmatrali njihove odnose i ekonomske i socijalne stavove.

Isto tako treba imati u vidu i da se radilo o teoretičarima koji su pretežno živeli i radili u drugoj polovini XIX veka i da su samo po neki od njih iz druge polovine tog veka nadživeli prve decenije našega veka.

U literaturi kapitalističkih zemalja u toku XIX veka pojavljuje se čitava plejada teoretičara, najraznovrsnijih pravaca i političkih ideologija. Naravno da preovlađuju oni sa kapitalističkim shvatanjima ekonomskih odnosa ali se pojavljuje i jedan, mada manji broj, naprednijih autora, uglavnom sa socijalističkom orijentacijom (Karl Rener i drugi).

Nemačka je bila kolevka građanskih fiskalnih teoretičara. Njihovi radovi iz oblasti poreza, a nešto manje i iz ostalih finansijskih područja, kao što je budžet i drugi, mogu se podeliti na dve osnovne grupe. Jednu su činili radovi koji su bili isključivo posvećeni obradi administrativno-fiskalne tematike, a drugo su bili radovi koji su finansijsku tematiku obrađivali uz ekonomske probleme i kao sastavni deo ekonomskih problema.

---

[32]) Prema: A. Periću: Finansijska teorija i politika, Naučna knjiga, Beograd, 1964. str. 263., koji citira: V. Vedeniek: Kritike političeskoj ekonomiji, Karl Marks i Fridrih Engels, soč. Tom 12, č. I. 1935. str. 199.

Teoretski radovi prve grupe nosili su obeležja pretežno administrativnog tretiranja finansijskih problema i autori ovih radova čak i profesionalno bili su orijentisani kao pravnici i izlagali su svoja mišljenja naslonjena na pravnu teoriju i pravne institucije. To je bilo vreme velikog razvoja upravnog prava i prerastanja upravnog prava u »finansijsko pravo«, ali i drugih grana prava (ustavnog, kaznenog, imovinskog) koje imaju dodirnih tačaka sa državnim finansijama. Očito je da se sve ovo događa u uslovima liberalističkog shvatanja društvene uloge države i da se fiskalna teorija rukovodi samo takvim shvatanjima neutralnosti poreza, bez sporednih dejstava na ekonomske ili druge društvene odnose.

Teoretski radovi druge grupe nose odlike ekonomskih rasprava i nastavak su radova teoretičara i ekonomista građanske orijentacije druge polovine XVIII veka.

Ovoj grupi teoretičara pripadao je i A. Vagner, profesor nauke o finansijama.

Veoma se često u literaturi kapitalističkih zemalja preterivalo sa ocenom Adolfa Vagnera, koji je slavljen i hvaljen kao »otac« moderne finansijske, a posebno fiskalne i poreske nauke. U stvari njegovo učenje je nastavak učenja jedne plejade nemačkih i austrijskih teoretičara koji su, za razliku od njihovih prethodnika, isto tako brojnih, dali određena ekonomska i sociološka objašnjenja poreza, kojih ranije nije bilo dok su porezi posmatratni više kao administrativna mera države nego kao ekonomska ili društveno-klasna kategorija. Sva ta objašnjenja bila su u duhu kapitalističke doktrine i vezana za kapitalističke društvene-ekonomske odnose. Postoje kao što je navedeno, i ako veoma mali izuzeci građanskih socijalista, čija učenja odstupaju od uobičajenih tokova građanske teorije.

Adolf Vagner sa Albertom Šefleom i Lorencom von Štajnom pripada tz. neoklasičarima.[33])

Suština Vagnerovog objašnjenja odnosi se na ekonomsko opravdanje poreza. Za oporezivanje Vagner postavlja dva uslova tz. fiziološki uslov koji se sastoji u posedovanju dohotka koji obveznik bezuslovno mora imati da bi bio oporezovan i fiziološko-psihološki uslov koji se sastoji u tome da poreska žrtva koju mora da podnese obveznik poreza ne bude suviše velika i da ne dovede u pitanje njegov dalji rad. Iz ovoga proističu određene ekonomske posledice koje porez izaziva. One su po Vagneru u tome što se poreski prihodi moraju upotrebiti tako da se njihovom upotrebom poveća dohodak poreskog obveznika. O toj upotrebi vodi računa država koja naplaćuje porez. U tom smislu se plaćeni porezi pojavljuju u strukturi troškova proizvodnje poreskog obveznika kao utrošak koji će mu biti vraćen i to uvećan i koji je zbog

---

[33]) A. Wagner: Finanzwissenschaft, II. Teil. Leipzig. 1890; A. Schäffle: Die Grundsätze der Steuerpolitik, Tubingen, 1880., Die Steuern, Allgemeiner Teil, Leipzig, 1895., Die Steuern, Besondere Teil, Leipzig, 1897.; L. von Stein: Lehrbuch der Finanzwissenschaft, II. Teil, 5 izdanje Leipcig, 1886.

toga samo privremen. Upotreba poreza koju država izvrši na takav način neće uticati na smanjenje dohotka poreskog obveznika i neće uticati destimulativno na njegovu delatnost. Vagner čak zaključuje da će obveznik dragovoljno platiti takav porez i da će primene poreskih sankcija biti izbegnute.

A. Vagner je proučavao i pitanje uslova oporezivanja i tu dao interesantnih objašnjenja. Ti su uslovi oporezivanja svrstani u četiri grupe, i to: finansijsko-političku grupu, ekonomsko-političku grupu, socijalno-političku grupu i poresko tehničku grupu. Još se danas mnogi autori oslanjaju na ova poreska načela i ako ih u dobrom delu revidiraju i reformišu.

Dr Miodrag Matejić
professeur

LES REVENUS DE L'ETAT ET LES THÉORIES FISCALES DANS LEUR DÉVELOPPEMENT

— Résumé —

L'article représente un abrégé de l'essai historico-fiscal de l'auteur qui comprend la voie de développement des revenus de l'Etat dans les formations sociales et actuellement.

En partant de la nature et du caractère des revenus de l'Etat et des buts de leur recouvrement l'auteur a exposé dans son article un aperçu général des lignes de direction principales du développement de ces revenus, en les expliquant de concert avec les rapports socio-économiques et la base de production de la société dans laquelle ils ont pris naissance et exercé l'action.

Cependant, l'auteur s'est contenté d'exposer dans son article systèmes classiques des revenus de l'Etat et son analyse sous l'aspect juridique, socio-politique et économico-financier. Il a souligné en particulier le caractère de classe d'un tel système et sa coordination avec les mouvements sociaux généraux, dans l'Etat avec des rapports de production capitalistes.

L'auteur a particulièrement concentré son attention sur les sources des revenus de l'Etat qui ont pris naissance au cours de l'évolution de la société dans ces sources, ainsi que sur l'analyse des causes et des conséquences de ces changements qui se manifestent dans le milieu social et économique. C'est pourquoi il a élaboré les revenus du domaine public et des contributions publiques de l'Etat avec les phénomènes d'interphases des revenus provenant des autres sources.

En maintenant la méthode comparative de l'exposé, l'auteur a développeé la deuxième partie de l'article les fondements des théories fiscales, soutenues dans les diverses périodes de l'histoire fiscale et il s'est surtout arrêté, en ce qui concerne cette question, sur les théories du dix-neuvième siècle et les représentants de ces théories.