

*Проф. др Милева Анђелковић, редовни професор  
Правни факултет Универзитета у Нишу*

## **ПРИВЛАЧНОСТ ПДВ-А У КОНТЕКСТУ ЕКОНОМСКЕ КРИЗЕ<sup>1</sup>**

**Анстракт:** У раду аутор разматра све ширу примену пореза на додату вредност у процесу фискалне консолидације који се спроводи у европским државама. Потреба за смањењем буџетског дефицита подстиче државе на повећање стопе ПДВ. Аутор жели да истакне да таква промена пореске политике дугорочно води неправичности пореских система. Најпре се кратко објашњава ПДВ као општи порез на потрошњу а затим се указује на стару пореску дилему-да ли је боље опорезовати доходак или потрошњу. Даље се у раду објашњава могућа улога овог пореза у процесу фискалне консолидације у европским државама. Последњи део рада анализира однос повећања стопе ПДВ према правичности опорезивања.

**Кључне речи:** фискална консолидација, порез на додату вредност, неправичност опорезивања.

---

<sup>1</sup> Рад је резултат истраживања на пројекту „Заштита људских и мањинских права у европском правном простору“

## **Увод**

Изградња адекватне пореске структуре која треба да омогући реализацију планираних циљева државне политике представља својеврстан изазов не само у мирним временима већ посебно у условима погоршаних економских прилика. Актуелна финансијска и економска криза прерасла је у фискалну кризу кроз повећање јавног дуга и буџетског дефицита у великом броју савремених држава. Потреба за повећањем укупних пореских прихода, као део програма фискалне консолидације, имајући у виду економску ефикасност пореза на потрошњу, принудила је многе државе да се јаче ослоне на порез на додату вредност (ПДВ), кроз пораст стопа и ширење обухвата опорезивања. Повећање фискалног значаја ПДВ у текућој финансијској кризи, због устезања влада да повећају порезе на доходак или капитал у време када је потребно подстицати запосленост и инвестиције, ипак није магичан лек за оздрављење јавних финансија. Повећање стопа ПДВ одражава се на раст цена добара и услуга и зато ова фискална мера захтева пажљиву процену могућих микроекономских и макроекономских ефеката опорезивања. Више потрошачке цене смањују реални доходак домаћинства, погађајући на тај начин потрошњу, што ће се у краћем или дужем периоду неминовно одразити на умањење пореских прихода.

## **ПДВ као општи порез на потрошњу**

Идеја опорезивања потрошње потиче још из старих цивилизација тако да се временом од опорезивања појединачних добара развио општи порез на потрошњу. Порез на додату вредност, као његов најсавременији облик, у фискално-техничком смислу представља посебан начин захватања промета добара и услуга. Опорезивање само додате вредности у свакој фази производно-прометног процеса омогућава држави континуирани и сигуран прилив прихода. Иако је ПДВ отпорнији на пореску евазију, овај ефекат треба узети у обзир приликом планирања прихода. За разлику од малопродајног пореза, укупан износ пореског терета дисперзује се на различите учеснике у промету добара и услуга. "Привлачност" ПДВ управо произлази из примене пореске технике која омогућава бржи прилив прихода у буџет државе. Како су у економском смислу ова два облика еквивалентна, у суштини, ПДВ представља само алтернативни метод за прикупљање пореза на промет у малопродаји.<sup>2</sup>

---

2 Harvey S. Rosen, Ted Gayer, Јавне финансије, Економски факултет, Београд,

Из пореске историје сазнајемо да су државе посезале за увођењем пореза на потрошњу у неким изузетним и ванредним приликама (нпр. ратне околности). Међутим, интересантна је чињеница да ПДВ почиње интензивно да се уводи крајем 60-тих и почетком 70-тих као и касних 80-тих година двадесетог века у великом броју земаља, најпре, у индустријски развијеним западним државама, и то у периоду релативног мира. Стварање Европске економске заједнице послужило је њеним креаторима као оправдање за широм координираном применом ПДВ а са циљем несметаног одвијања токова роба, капитала, услуга и радне снаге на заједничком европском тржишту. Имајући у виду сложену природу ПДВ, могуће је разумети његово прихватање као заједничког облика општег опорезивања потрошње јер су порески органи ових земаља у значајној мери развијени и оспособљени да на одговарајући начин администрирају ПДВ. Међутим, теже је разумети мотивацију и опредељење економски слабије развијених земаља и земаља у развоју да уведу тако сложен порески облик. Најрационалније објашњење се може наћи у одређеним притисцима и условљавањима ових земаља од стране ММФ и Светске банке, да у своје пореске системе уграде ПДВ, без обзира на слаб потенцијал њихових пореских администрација.

### **Шта опорезовати-доходак или потрошњу?**

Последњих неколико деценија, пажњу не само финансијских теоретичара него и политичара, заокупља већ класично питање опорезивања дохотка непосредно или кроз потрошњу. Пореска пракса је већ потврдила да се адекватном комбинацијом непосредних и посредних пореза може утицати на економски раст, макроекономску стабилност, расподелу дохотка и токове страних инвестиција.<sup>3</sup> Данас се уочава тенденција да се пореска структура у индустријски развијеним државама постепено помера у правцу потрошно оријентисаних система опорезивања дохотка и јачања финансијске улоге пореза на додату вредност.<sup>4</sup> На таква кретања јасно указују пореске иновације, као што су дуални порез на доходак и пропорционални порез на доходак, који практично имају за циљ да изузму штедњу од опорезивања и да пребаце

2009, стр. 527.

3 Видети о томе: Jorge Martinez-Vazquez, Violeta Vulovic, Yongzheug Liu, Direct versus Indirect Taxation:Trends, Theory and Economic Significance, International Studies Program, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, Working Paper 09-11, November 2009.

4 Bert Brys, Making Fundamental Tax Reform Happen, OECD Taxation Working Papers, No. 3, OECD, 2011, p. 6.

сав порески терет на потрошњу. У том смислу, свако смањење пореза на доходак од капитала у односу на опорезивање дохотка од рада може се сматрати коракром према опорезивању потрошње.<sup>5</sup>

Данас скоро три четвртине земаља у свету примењује ПДВ. У време његовог ширег прихватања сматрало се да је тај облик општег опорезивања потрошње супериорнији од свих других постојећих.<sup>6</sup> Његове предности виделе су се у већој издашности, подстицању штедње, смањењу пореске евазије. Владало је уверење да је недостатке пореза на додату вредност, као што су већи трошкови администрања и неправичност опорезивања, могуће лимитирати одговарајућим политичким мерама. У литератури преовлађује схватање да је већина развијених земаља које су увеле ПДВ добила ефективнији инструмент за убирање прихода<sup>7</sup>, што је од посебног значаја у савременој буџетској и дужничкој кризи.

Промене у пореској структури подразумевају тежак политички избор између вишег економског раста и веће једнакости. Истраживање које је недавно извршено у оквиру ММФ на узорку од 69 земаља, за период 1970-2009. године, о односу промена у пореској структури и дугорочног раста, показало је да је у земљама са високим и средњим дохотком уочена чврста и позитивна веза између повећања ПДВ и економског раста.<sup>8</sup> Мере смањивања или повећања пореза на потрошњу (ПДВ) зависе од процена њиховог могућег утицаја на економски раст и конкурентност, као и способности креатора пореске политике да дистрибуирају доходак на прихватљиви ниво.<sup>9</sup> Подједнако је важно за фискус да веће ослањање на порезе на потрошњу има своју административну димензију у смислу ефикасније наплате и смањења пореске евазије.<sup>10</sup>

---

5 Howell H. Zee, Свјетски трендови у порезној политици: економска перспектива, Финансијска теорија и пракса, 2/2005, стр. 237.

6 Cedric Sandford, Why Tax Systems Differ: A Comparative Study of the Political Economy of Taxation, FISCAL PUBLICATION, 2000, p. 79.

7 Michael Keen, Ben Lockwood, The Value-Added Tax: Its Causes and Consequences, IMF, WP/07/183; Michael Keen, Ben Lockwood, Is the VAT Money Machine? National Tax Journal, Vol. LIX, No. 4, December, 2006.

8 Tax Composition and Growth: A Broad Cross-Country Perspective, prep. by Santiago Acosta-Ormaechea and Jiaee Yoo, IMF, WP/12/257, p. 18.

9 Consumption Taxes: The Way of the Future? Policy Brief, OECD, October 2007, p. 7.

10 Developments in VAT Compliance Management in Selected Countries, Information Note, August 2009, OECD

### **Потреба за фискалном консолидацијом и могућа улога ПДВ**

Актуелна финансијска криза приморала је велики број савремених држава на покретање процеса фискалне консолидације. Штедња или повећање пореза, није само политичко-економска дилема већ суштинско питање решавања садашњих финансијских проблема како би се створио простор за будући економски развој. Опредељење држава у погледу избора пореза које ће повећати, уколико је неопходно као део програма фискалне консолидације, природно зависи од структуре постојећег пореског режима, као што су комбинација пореских прихода, како су дефинисане пореске основице, пореске стопе, од економског раста и политичких преференција, итд.<sup>11</sup> Суочене са озбиљним проблемима управљања јавним финансијама, земље чланице ЕУ определиле су се за повећање удела ПДВ у укупно наплаћеним јавним приходима. Ради остварења овог циља користе се два приступа. Неке европске земље подигле су стандардне стопе ПДВ док су друге предузеле мере ради побољшања наплате овог пореза.<sup>12</sup> Једном броју земаља чланица ЕУ наметнута је строга буџетска штедња што је утицало на неке од њих да повећају стопе неким порезима, у првом реду, порезима на потрошњу. У циљу подстицања запослености и конкурентности у ЕУ посебно је истакнут захтев за “фискалном девалвацијом”. Како је у еврозони курс фиксиран, девалвација новца није могућа па је замена за то смањење директних пореза (доприноса за социјално осигурање) и повећање ПДВ, који смањује домаћу потрошњу тако да ефекти пореске реформе не морају да буду велики.<sup>13</sup> На озбиљно политичко опредељење за ширим коришћењем ПДВ у контексту актуелне финансијске кризе указује и документ Европске Комисије из децембра 2010. године о будућности пореза на додатну вредност (*Green Paper on the Future of VAT*). Реформа система ПДВ има за циљ да овај порески облик учини ефективнијим и ефикаснијим, да се одстрани неоправдана ослобођења и прошири пореска основица, како би се допринело фискалној консолидацији и економском расту.<sup>14</sup> Приходни потенцијал ПДВ је несумњиво велики али је неизвесно какве ће бити последице повећања његове стопе. Овде се појављује

---

11 Tax Policy Reform and Fiscal Consolidation, OECD, Tax Policy Brief, Decembar 2010, p. 5.

12 Ine Lejeune, The EU VAT Experience: What Are the Lessons? The VAT Reader, Tax Analysts, 2011, p. 261.

13 Више о томе: Ruud de Mooij, Michael Keen, “Fiscal devaluation” and fiscal consolidation: the VAT in troubled times, NBER Working Paper 17913, 2012.

14 Council conclusions on the future of VAT, Council of the European Union, 3167th ECONOMIC and FINANCIAL AFFAIRS Council meeting Brussels, 15 May 2012, PRESS

једно начелно питање које се тиче *trade-off-a* између издашности и правичности опорезивања порезом на додату вредност. Издашност ПДВ зависи од ширине предмета опорезивања као и броја и висине пореских стопа. Заговарања за применом једне стопе подразумевају опорезивање промета производа и услуга скоро без изузећа, односно, опорезивања по нижој стопи. Такво деловање у очигледној је супротности са принципом правичности јер је регресивност пореза јаче изражена. Међутим, треба имати у виду чињеницу да варијације у структури стопа нису пожељне будући да ПДВ није ни замишљен да се користи као инструмент социјалне политике.

Модификације савремених пореских структура испољавају се данас кроз постепено јачање потрошно оријентисаних система опорезивања. Резултат таквог усмерења пореске политике треба да буде слабење пореског оптерећења капитала чиме се удовољава захтевима моћних финансијских субјеката. Због глобалне покретљивости капитала и отворености националних тржишта, државе се данас све више у конципирању пореских система усредсређују на немобилне основнице опорезивања, као што су рад, потрошња и имовина.

Уколико се државе у кризним условима опредељују за повећање пореског терета, ради смањења буџетског дефицита, као кључно јавља се питање из којих извора се најбрже и најредовније могу прибавити недостајућа финансијска средства. Приходи од пореза на доходак и добит иначе показују опадајући тренд који се у периодима наповољних економских кретања само појачава.<sup>15</sup> То је последица вођења неолибералне пореске политике током протекле три деценије<sup>16</sup> али и процеса пореске хармонизације и пореске конкуренције. Порези на имовину традиционално нису издашан извор државних прихода. О широј примени пореза на финансијске трансакције повремено “оживљава” расправа у научној и стручној јавности али и њихова финансијска улога за сада је занемарљива.

---

15 Како наводи један аутор, корпорације и супербогаташи инсистирали су на смањењу пореза на приход корпорација и лични приход и што су на рачун обичних људи и постигли и тако допринели сталној фискалној кризи државе. Нав. према: Џин Шаул, Поразити неолиберализам-марксистичка интернационалистичка перспектива и програм, Успон и пад неолиберализма-крај једног економског поретка? прир. Кин Берч и Влад Михњенко, Завод за уџбенике, Београд, 2012, стр. 276

16 Вишегодишње снижавање стопа пореза на доходак, добит и капиталне добитке ради подстицања економског раста и производње, постепено је лишавало економски развијене државе способности да граде јаче институције и слабило њихову економску моћ.

Можемо да уочимо да се велики број држава у актуелној финансијској и економској кризи окреће ка опорезивању потрошње и јачем ослањању на приходни потенцијал ПДВ. Фискална консолидација није ни лак нити брз процес нарочито у савременим друштвима са виртуелним економијама где се финансијски сектор у значајној мери дистанцирао од реалног сектора. Проналажење нових издашних прихода није за сада извесно тако да креатори пореске политике већу пажњу усмеравају на реформу система ПДВ. Ова најразвијенија варијанта општег пореза на промет задовољава критеријум издашности што је битна претпоставка за смањење буџетског дефицита. На величину издашности утиче нормативно уређивање елемената ПДВ као што су основица, број и висина стопа, пореска ослобођења, висина цензуса за улазак у систем овог облика опорезивања. Сматра се да би мере, као што су ширење пореских основица и смањење броја пореских стопа, смањиле сложеност и побољшале плаћање ПДВ,<sup>17</sup> повећале приходе и осујетиле политичке притиске за увођењем додатних ниских стопа. Међутим, као што је познато, повећане стопе би могле да имају обрнути ефекат на домаћинства са ниским дохотком, али се у савременој финансијској теорији сматра да би се то могло компензирати кроз циљане готовинске трансфере.<sup>18</sup>

Обухват промета утиче на ширину пореске основице што непосредно опредељује избор врсте и висине пореских стопа. У теоријском смислу, издашност се може повећавати или смањивати правилним управљањем стопама ПДВ. Међутим, издашност пореза постигнута применом више стопе (више стопа) стоји у директној супротности са принципом правичности опорезивања, а може бити и осујећена пореском евазијом. Регресивност је садржана у самој природи пореза на потрошњу и не може се отклонити већ се може само ублажити одговарајућим политичко-социјалним мерама.

Овде је неопходно присетити се упозорења да права вредност ПДВ јесте баш у томе што најбоље одговара својим задацима ако је број његових стопа што мањи. Па и само повећање износа и висине стопа не сме бити произвољно јер може изазвати нежељене последице у привреди и још више на куповну снагу потрошача.<sup>19</sup>

---

17 Alain Charlet, Jeffrey Owens, An International Perspective on VAT, Tax Notes International, Vol. 59, No. 12, September, 2010, p. 944.

18 What are the Best Policy Instruments for Fiscal Consolidation? OECD Economics Department Policy Note, No 12, April (2012), p. 6.

19 Миодраг Матејић, Финансирање заштите животне средине (финансијско-правни аспект), Институт за правна и друштвена истраживања, Правни факултет, Ниш,

Посматран као инструмент фискалне консолидације, ПДВ задовољава критеријуме издашности и еластичности, и, у одређеној мери економске ефикасности. Пореске стопе могу се повећавати, али само привремено, а основни разлог је неправичност овог пореског облика. Терет финансијске кризе путем ПДВ распоређује се подједнако на све обвезнике, односно, потрошаче независно од њихове економске снаге. Диференцирано реално пореско оптерећење становништва, скривено у цени опорезованих производа, води даљем смањењу економске снаге потрошача у привредама захваћеним кризом и сужавању величине потрошње. Обвезници ће се устезати од потрошње добара јер су неки изгубили посао или су им смањени приходи или се не могу задужити. Зато би повећање стопа требало користити као краткотрајну меру због тенденције пада ефикасности ПДВ с обзиром да се смањује доходак најширег круга потрошача. Посебна пажња треба да се посвети механизму повраћаја ПДВ који је нарочито осетљив у кризним условима када повећани број привредних субјеката, због неликвидности може доћи у искушење да поднесе незаконите захтеве за повраћај пореза.<sup>20</sup>

Својеврстан *trade-off*, између издашности и правичности опорезивања код ПДВ, вероватно неће много забринути политичаре који се обично не држе својих предизборних обећања у погледу смањења пореског терета. Нису усамљена ни размишљања да се осим пораста стопа, решење за повећање прихода може тражити и у пореско-техничком смислу кроз ефикасније администрирање системом опорезивања промета.<sup>21</sup>

У финансијској литератури се уобичајено наводи неутралност деловања као посебна предност ПДВ. Међутим, такво општеприхваћено мишљење не одражава у потпуности праву природу овог пореза. Тачно је да, теоријски посматрано, ПДВ има неутрално дејство у односу на робе, услуге и произвођаче, с обзиром да се примењују исте пореске стопе, без дискриминације у погледу броја производних и прометних фаза, али се не односи неутрално према стварним пореским обвезницима тј. потрошачима. Зато се мора извући закључак и, упркос томе што многи аутори такво деловање ПДВ превиђају, да се тим порезом може постићи већи степен неутралности, него што га иначе има порез на промет у

---

стр. 467.

<sup>20</sup> John Brondolo, *Collecting Taxes During an Economic Crisis: Challenges and Policy Options*, IMF, SPN/09/17, p. 16-17.

<sup>21</sup> Information Note-Developments in VAT Compliance Management in Selected Countries, OECD Forum on Tax Administration: Compliance Sub-Group, Aug. 2009, доступно на: <http://www.oecd.org/dataoecd/49/17/43728444.pdf>

трговини на мало, али да се он не може никако окарактерисати као потпуно неутралан.<sup>22</sup>

### **Повећање стопа ПДВ *versus* правичност опорезивања**

У време увођења ПДВ економски развијене земље определиле су се за примену већег броја стопа док су земље у развоју генерално изабрале једну стопу.<sup>23</sup> Последњих година уочава се константан раст стопа ПДВ а овај тренд је нарочито изражен у европским земљама. Просечна стандардна стопа у оквиру 27 земаља чланица ЕУ осцилирала је више година око 19,5% пре него што је почела да се стално повећава после 2008. године. На почетку 2012. године, просечна ЕУ стопа ПДВ прешла је 21%. Италија је повећала стандардну стопу са 21% на 23%, Ирска са 21% на 23%, Кипар од 15% на 17%, Мађарска од 25% на 27%, Хрватска од 23% на 25%.<sup>24</sup> На глобалном нивоу, тренд раста ПДВ стопа је мање експлицитан али још увек уочљив.<sup>25</sup> Неке државе су исто тако почеле да повећавају њихове снижене стопе ПДВ. Француска, Грчка, Италија, Норвешка, Пољска, Португалија и Чешка Република су недавно повећале снижене стопе или су искључиле добра и услуге из домена примене нижих стопа ПДВ. И Србија је у другој половини 2012. године повећала општу стопу ПДВ са 18% на 20%.

Суочавајући се са озбиљним проблемима јавних финансија (изузетно великим буџетским дефицитом и јавним дугом) државе очекују да ће смањење прихода од пореза на доходак и добит компензирати повећањем прихода од ПДВ. Да ли су таква очекивања реална? Умањење личних прихода због финансијске и економске кризе има за последицу мању куповну снагу просечног потрошача и сужавање обима глобалне тражње и величине потрошње.<sup>26</sup> У таквим околностима, због смањеног обима промета добара и услуга, ПДВ не може да обезбеди очекиване јавне приходе јер се производно-прометни ланац неће увек у потпуности реализовати. Сасвим је извесно да ће се државе суочити са уздржавањем

---

22 Миодраг Матејић, *op. cit.*, стр. 500.

23 John Norregaard, Tehmina S. Khan, *Tax Policy: Recent Trends and Coming Challenges*, IMF, WP/07/274, p. 38.

24 *Indirect tax in 2012*, Ernst&Young, 2012, p. 9.

25 Тако је Јапан најавио повећање стопе ПДВ од 5% на 10% 2015. године.

26 Као што Пол Кругман каже, драконски програми резања потрошње и повећања пореза гурају земље са дефицитом у још дубљу кризу и не постижу успех чак ни у стриктно буџетском смислу, јер све слабије привреде узрокују пад прихода од пореза. Пол Кругман, *Окончајте ову депресију. Одмах! Heliks, Interkomerc, Београд, 2012, стр.190.*

од потрошње великог броја потрошача због смањења њихове економске снаге, док ће привредни субјекти као законски обвезници морати да ангажују сопствена средства ради плаћања пореза и тиме погоршати сопствену ликвидност. Међутим, не треба заборавити на чињеницу да је ПДВ популаран порез за политичаре имајући у виду његову скривеност у цени производа (“радознали” потрошач ипак може бацити поглед на фискални исечак) као и мањи отпор плаћању.

Анализа пореских реформи у оквиру ЕУ показује да је ПДВ слаб инструмент за реализовање редистрибутивне политике, због тога што снижене пореске стопе и ослобођења генерално имају за тенденцију смањење буџетских прихода и повећање сложености пореских система услед пораста трошкова опорезивања.<sup>27</sup> У стручној јавности се предлаже да се применом снижене стопе и повећањем ефикасности убирања овог пореза могу постићи бољи резултати.<sup>28</sup> Генерално посматрано, финансијски и економски теоретичари све јаче критикују примену пореских ослобођења и блаже опорезивање потрошње производа који су неопходни за живот. Они истичу да такве погодности користе не само сиромашни него и богати појединци и да ниже опорезовани производи не морају нужно да буду и јефтинији. Зато се све чешће јављају предлози да се проблем неправичности опорезивања потрошње решава путем трансферних давања лицима чији је доходак испод минимума за егзистенцију.<sup>29</sup>

У актуелној кризи, неке државе су смањиле порезе и доприносе на зараде ради подстицања запошљавања. Међутим, једно истраживање које је спроведено у 13 европских земаља чланица ОЕЦД показало је да преношење дела терета доприноса за социјално осигурање на порезе на потрошњу (посебно ПДВ) с циљем повећања радних подстицаја за слабо плаћене раднике генерално је слабо јер ће то повећање ипак они сносити.<sup>30</sup>

У вези са приговорима неправичности пореза на потрошњу у литератури постоје два схватања да ради његовог отклањања за основицу

---

27 Tax Reforms in EU Member States 2012: tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability, European Commission, European Economy, 6/2012, p. 56.

28 Jeffrey Ovens, Improving performance of VAT systems is a priority in the context of the economic crisis, World Commerce Review, Vol. 5, Issue 3, September 2011, p. 8.

29 Оливера Лончарић-Хорват, Социјална држава и посредни порези, Ревизија за социјалну политику, Загреб, 2/1995, стр. 118.

30 Alastair Thomas, Fidel Picos-Sánchez, Shifting from Social Security Contribution to Consumption taxes: the impact on low-income earner work incentives, OECD Taxation Working papers, No. 11 (2012).

треба узети или годишњу потрошњу или потрошњу током живота. Није јасно колико су релевантни аргументи у прилог коришћењу животног века као оквира за опорезивање. Иако одређена емпиријска истраживања указују да је модел животног циклуса користан аналитички оквир, сматра се да ову тврдњу треба још преиспитати.<sup>31</sup> Највећи број студија о инциденти пореза на потрошњу наставља да се фокусира на краткорочни приступ оријентисан на годишњи порески терет у односу на годишњи доходак и њихови резултати јасно указују да порези на потрошњу имају регресиван утицај на расподелу дохотка.<sup>32</sup>

У новијој финансијској литератури износе се бројни захтеви за применом само једне стопе ПДВ.<sup>33</sup> Заговорници наведеног схватања истичу да је такав приступ опорезивању промета једноставнији, јефтинији, издашнији, прегледнији и да осигурава неутралност у опорезивању.<sup>34</sup> У литератури се такође истиче да је број и висина пореских стопа један од централних проблема ПДВ.<sup>35</sup> Сматра се да је систем ПДВ са већим бројем стопа у административном смислу сложенији у односу на систем са једном стопом. Поред тога, због тешкоћа да се јасно утврде добра на која се односе поједине стопе оставља се простор за пореску евазију.<sup>36</sup>

Залагање за смањењем диференцираних стопа ПДВ у ЕУ и примену јединствене стопе експлицитно произлази као резултат студије о систему стопа коју је на захтев Европске комисије средином 2007. године изradio независни Институт у Копенхагену, јер би се таквом мером смањили фискални и економски губици на европском тржишту.<sup>37</sup> Општи закључак који се може извући из анализе разматране проблематике упућује на велику сагласност у европским земљама у погледу примене једне стопе

---

31 Harvey S. Rosen, Ted Gayer, op. cit., стр. 531.

32 Neil Warren, A Review of Studies on the Distributional Impact of Consumption Taxes in OECD Countries, OECD Social, Employment and Migration Working Papers No. 64, OECD, 2008, p. 25, 57; Хелена Блажић, Дистрибутивни учинак ПДВ-а: Успоредна анализа, Финанције данас-дијагнозе и терапије, Економски факултет у Сплиту и Економски факултет Загреб, Сплит, 2010, стр. 58; Соња Циндори, Лана Погачић, Проблематика утврђивања броја и висине стопа пореза на додану вриједност, Економска мисао и пракса, ДБК, 2/2010, стр. 232.

33 Марина Кеснер-Шкроб, Десет разлога у корист јединствене стопе пореза на додану вриједност, Newsletter, 2/1999, Институт за јавне финансије, Загреб.

34 Божидар Јелчић, Барбара Јелчић, Порезни сустав и порезна политика, Информатор, Загреб, 1998, стр. 327.

35 Божидар Јелчић и др., Финанцијско право и финансијска знаност, Народне новине, Загреб, 2008, стр. 396.

36 Ibid, стр. 401.

37 Copenhagen Economics, Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union, June 2007.

пореза на додатну вредност на ширу основицу, уз коришћење погодности за сиромашна лица због његовог регресивног дејства.<sup>38</sup>

### **Закључак**

Превазилажење финансијске кризе због слабе фискалне позиције великог броја европских земаља, поред програма радикалне штедње која ће сигурно погоршати изгледе за економски опоравак ових земаља, праћено је већим или мањим изменама у њиховим пореским системима. Порези на потрошњу су због своје флексибилности погоднији инструменти фискалне политике али и њихово коришћење има ограничења у погледу подстицања инфлације, смањења тражње, неправичне расподеле пореског терета и повећања трошкова опорезивања. ПДВ примењен у функцији инструмента фискалне консолидације показује и позитивне и негативне карактеристике које у актуелној кризи испољавају другачија дејства, него у нормалним економским условима. Креатори фискалне политике могу планирати жељени раст прихода имајући у виду несумњиву издашност овог пореза. Но, реалност таквих очекивања биће доведена у питање због смањења потрошње, као последице снижења зарада или губитака послова значајног дела становништва. Издашност и еластичност, као најзначајније особине ПДВ, под утицајем слабих економских услова мање ће долазити до изражаја имајући у виду умањење куповне моћи потрошача као стварних, односно, економских обвезника. Али зато ће се сасвим извесно појачати степен неправичности европских пореских система због шире примене ПДВ.

*Prof. Mileva Anđelković, LL.D.  
Full Professor,  
Faculty of Law, University of Niš*

### ***The Appeal of the Value Added Tax in the context of Economic Crisis***

#### ***Summary***

*In this paper, the author explores the ever-increasing application of Value Added Tax (VAT) in the process of fiscal consolidation which is underway in some European states. The states' need to reduce the budget deficit serves as an incentive for raising the VAT rate. The author points out that*

---

38 Bernardi Luigi, Economic crisis and taxation in Europe, MPRA Paper, No. 31007, May 2011, p. 21, доступно на: <http://mpr.a.ub.uni-mueuchen.de/31007/>

*such a change in tax policy may eventually result in unfair taxation practices. First, the author provides a brief explanation on VAT as a general tax on consumption, with specific reference to the long-standing dilemma: whether it is better to tax revenues or consumption. Further on, the author elaborates on the possible role of this tax in the process of fiscal consolidation in some European states. In the final part of this article, the author analyzes the relationship between raising the VAT rate and providing for fairness in taxation practices.*

*In order to overcome the financial crisis and their poor fiscal position, a large number of European countries have resorted to introducing radical saving programs, which are most likely to aggravate the prospects for their economic recovery. These measures have been accompanied by more or less substantial changes in their tax systems. Due to their flexibility, taxes on consumption are more suitable instruments of fiscal policy than other taxes but their use has certain limitations because they enhance inflation, reduce demand, encourage unfair distribution of tax burden and increase taxation costs. Applied as an instrument of fiscal consolidation, the VAT demonstrates both positive and negative characteristics, which yield quite different effects in the circumstances of current financial crisis than they would normally generate in regular economic conditions. Taking into account the indisputable abundance of revenues stemming from the VAT, fiscal policy makers may easily predict the desired revenue growth. However, the reality of such expectations is disputable primarily because of the reduced general consumption, which comes as a result of salary cuts or loss of employment by a large number of people. Being the most important VAT features, abundance and flexibility are less prominent in the circumstances of weak economic standing due to the reduced consumption power of tax payers. On the other hand, the wider application of VAT will certainly enhance the unfair taxation practices in the European tax systems.*

**Key words:** *fiscal consolidation, Value Added Tax (VAT), unfair taxation*

