

NEFISKALNI CILJEVI POREZA U SAVREMENOJ TEORIJI I PRAKSI¹

Uobičajeno je da se porezima i drugim državnim odnosno društvenim prihodima, pripisuju tri osnovna cilja koja se njima mogu ostvariti. To su fiskalni, privredno-politički i društveno-politički (socijalni) ciljevi.

Evolucija ciljeva, koji se ostvaruju porezima, u poreskim sistemima svih zemalja ukazuje na to da je prvobitni cilj uvođenja svakog poreza bio fiskalni. „Politički“ porezi, kako ih naziva niz zapadnih autora, uvode se radi ostvarivanja kakvog ekonomskog ili socijalnog cilja. Međutim, ne isključuje se mogućnost i svake ekonomske odnosno socijalne apolitičnosti poreza. Postojalo je, a postoji još i danas, shvatanje da sem fiskalnog, porez ne treba da ima bilo koji drugi cilj (neutralni porez), kao što postoji i shvatanje o mogućnosti postojanja takvog poreza koji je uveden zato da se njime ostvaruju drugi, a ne fiskalni ciljevi (nefiskalni porezi)²

I PORESKA NEUTRALNOST

Pojava neutralnog poreza dovodi se u vezu sa klasičnim shvatanjem pojma poreza uopšte. Po tom shvatanju, neutralan je onaj porez koji nema za cilj odnosno posledicu da vrši bilo kakav uticaj na obveznika plaćanja da bi ga podsticao ili sprečavao odnosno ograničavao u vršenju delatnosti iz koje potiče poreski izvor. Takav porez ne bi trebalo ni da unapređuje ni da smanjuje obim delatnosti poreskog obveznika.

Neutralni porez bio bi znači onaj, čija primena omogućava apsolutnu poresku jednakost. Zbog toga se poreska jednakost pojavljuje kao osnovni i konstruktivni elemenat neutralnog poreza. Čim bi porez, svojim dejstvom, izazvao nejednako tretiranje različitih ili sličnih aktivnosti, vršioći tih aktivnosti usmeravali bi svoju delatnost na onu aktivnost u kojoj je poreska obaveza manja. Na taj način nastala bi oscilacija poreskih obveznika između tačaka najpovoljnijeg poreskog tretmana.

¹ Pojam poreza uzet je u ovom članku kao sintetički i tehničko-svodni pojam, za označavanje svih državnih odnosno društvenih prihoda.

² Pored poreza kojim je moguće ostvariti fiskalne i druge ciljeve postoje i takvi porezi kojima se fiskalni cilj uopšte ne postavlja. Ti nefiskalni porezi sadrže sve elemente pravih poreza. I oni su obavezna davanja, bez povratnog dejstva i to takva davanja kod kojih se ne može uočiti neposredna naknada, dakle davanja bez protivnaknade. To su tri osnovna obeležja poreskih prihoda koji imaju karakter savremenog poreza (L. Mehl: Science et Technique fiscales, Paris, 1959, str. 50). Porez na neoženjena lica je najbolji primer nefiskalnog poreza. Ovaj porez uvodi se radi povećanja populacije, a njegov je krajnji cilj stimulacija nataliteta. Često su troškovi naplate nefiskalnih poreza veći nego što je naplaćeni iznos tog poreza.

Poreskoj neutralnosti mogu se staviti dvostruko ozbiljne zamerke. Prvo, poreska jednakost, koja predstavlja osnovu neutralnog poreza, manje više je teorijski ideal kome se teži, ali koji se teško ostvaruje. Ostvarenje poreske jednakosti, čak i u savremenim poreskim sistemima, u kojima su poreske privilegije ako ne sasvim iščezle a ono svedene na malu meru, gotovo je nemoguće. Zato u praksi i nema potpuno neutralnog poreza.

S druge strane svaki porez, čija je stopa visoka tako da zahvata znatniji deo izvora poreskog obveznika koji se oporezuje, vrši sam po sebi, pritisak na društveni standard. Čim proizvede takav efekat, vršeći uticaj na društveni standard stanovništva, porez prestaje da bude neutralan. U tom smislu pravilno je zapaženo da povećanje stope posrednog poreza, koji se automatski uračunava u cenu proizvoda, izaziva povećanje te cene, usled čega je usporena realizacija. Povećanje stope neposrednog poreza izaziva suprotno dejstvo na cenu proizvoda. Ovo zato što usled većeg izdvajanja na ime poreza, lični dohoci postaju manji, a sa njima i kupovna snaga poreskih obveznika. Takvo povećanje poreza nagoni poreskog obveznika da smanji obim tražnje proizvoda, a tako smanjena tražnja dovodi i do snižavanja cena.

Međutim, svakako najznačajnija zamerka poreskoj neutralnosti može se učiniti sa gledišta raspodele i namene poreza. U tom smislu savremena država vrši, putem poreza, prelivanje sredstava iz vlasništva jedne kategorije građana u vlasništvo druge kategorije. Naplaćenim porezima država plaća svoje službenike, radnike, snabdevače i druge kategorije korisnika sredstava. Tako prelivanje sredstava dobijenih naplatom poreskih i drugih prihoda, poznato je u zapadnoj teoriji kao prenošenje ili transfer sredstava. I sa ovog aspekta posmatran, porez ne može biti neutralan. Putem poreza provodi se jedan vid intervencije u društvenom životu, za koju postoje sve veće mogućnosti ukoliko su sredstva dobijena od poreza veća. Takva intervencija vrši se i u oblasti privrede, u kojoj je zbog raznovrsnosti njenih oblika u kojima se sprovođi (putem dotacija, subvencija, davanjem poreskih oslobođenja i olakšica), još izrazitija.

II PORESKI INTERVENCIONIZAM

Otkriće intervencionističke uloge poreza u privrednom i društvenom životu pripisuje se Adolfu Vagneru. Ovu ulogu poreza koriste poreski sistemi raznih zemalja da regulišu određene ekonomsko-političke i društveno-političke probleme.³ Za Vagnera, cilj poreza je primarno fiskalni i fiskalno dejstvo poreza je najjače, ali za ispunjenjem ovog cilja ništa ne zaostaju i drugi ciljevi koji se njime mogu ostvarivati, a u prvom redu ekonomsko-politički i socijalno-politički.

Sama pojava poreskog intervencionizma izmenila je u mnogome shvaćanje pojma poreza. Zbog te karakteristike, da utiče na privredna i društvena kretanja (i ako u ovoj drugoj oblasti u ograničenoj meri), porez je postao sredstvo veoma brojnih fiskalnih akcija države. Poreska tehnika, sa svoje strane, pojavljuje se u rukama države kao veoma osetljiv instrument u usmeravanju privredne aktivnosti u određenom pravcu.

U teoriji i stručnoj literaturi dato je dosta mesta razmatranju uticaja koji porezi vrše na privredna kretanja. Stavovi koji su zauzeti jednodušni su u oceni značaja tog uticaja utoliko što prihvataju veoma tesnu povezanost

³ A. Wagner: Finanzwissenschaft, 1890.

poreza i uspeha poslovanja (dohotka) poreskog obveznika. Međutim, razmišljanje postoji u pogledu jačine tog uticaja i oblika u kome se taj uticaj ispoljava.

Još su fiziokrati uočili privredno dejstvo poreza i prema tom dejstvu odredili njegov uticaj na poljoprivrednu proizvodnju. Kenej je smatrao da je poljoprivredna proizvodnja jedina delatnost u kojoj se stvara višak vrednosti.⁴ Zbog toga takav višak vrednosti treba oporezovati, i to neposredno, jer i ako se tako ne postupi, već se porez uvede u trgovini ili industriji, prevaljivanjem tereta poreza ovaj će teret ipak u krajnjoj liniji pasti na vlasnika zemljišta. Neki stariji autori, razmatrajući uticaj poreza na privredna kretanja, uzeli su tu činjenicu kao osnov za tradicionalnu podelu poreza na neposredne i posredne. To čine Vagner i Rau, koji uticaj i dejstvo poreza na privredu posmatraju opet kroz mogućnost prevaljivanja poreza.⁵ Prema njima neposredni porezi su oni koji padaju na teret lica koja su određena kao poreski obveznici i koja su porez platila, dok su posredni porezi oni za koje je određeno da ih plati jedno lice, ali je ovo lice takav porez prevalilo na drugo lice, koje ga je doista i platilo.

U razdoblju između dva svetska rata bilo je više autora, koji su svoje shvatanje o uticaju poreza na privredna kretanja, zasnivali na činjenici da je svaki porez u osnovi ne samo finansijska nego i ekonomska kategorija, čiji je cilj da od privrede oduzme jedan deo ostvarenih sredstava radi podmirenja zajedničkih potreba društva. Zbog toga je uticaj poreza na privredna kretanja po njima veliki jer za privredu nije svejedno koliki je taj oduzeti deo. Autori između dva svetska rata, znači, proširuju svoje shvatanje uticaja poreza na privredna kretanja sve do raspodele nacionalnog dohotka i do učešća privrednih subjekata u toj raspodeli. Zbog toga se njihov zaključak jasno izražava u tome da su porezi važan instrument raspodele nacionalnog dohotka.⁶

Dok navedeni autori posmatraju dejstvo poreza na privredu u celini, neki autori posmatraju uticaj poreza na pojedine elemente proizvodnje. Poznato je da su osnovni elementi proizvodnje dvojaki — materijalni i lični (objektivni i subjektivni). Štajn postavlja zahtev da se kapital oporeže neposredno, jer on predstavlja osnovu dohotka, a rad samo posredno.⁷ Drukčija je polazna tačka Renera,⁸ koji smatra da nadnicu, rentu i profit, kao oblike u kojima se ispoljava višak vrednosti, treba neposredno oporezovati, dok posredno treba oporezovati sve ostale oblike u kojima se javlja višak vrednosti, ali ovog puta preko potrošnje.

Poreski intervencionizam ima danas mnogo pristalica. Taj intervencionizam, kao osobina poreskog prihoda, stekao je status pravog poreskog načela, jednakog drugim poreskim načelima.⁹

Uticaj poreza na privredu može se danas posmatrati dvojako, i to sa makroekonomskog i sa mikroekonomskog aspekta. Nesumnjivo je da se makroekonomsko posmatranje reperkutuje na privredu u celini, ali postoje i odre-

⁴ Tableau économique — 1758.

⁵ K. H. Rau: Grundsätze der Finanzwissenschaft (1855); A. Wagner: Finanzwissenschaft (1890).

⁶ C. C. Plehn: In Introduction to public finance, New York, 1921; B. Földes: Finanzwissenschaft, 1927; B. Moll: Lehrbuch der Finanzwissenschaft 1930; P. Studensky: Chapters in public finance, 1935.

⁷ L. Stein: Lehrbuch der Finanzwissenschaft, 1886.

⁸ Renner: Das arbeitende Volk und die Steuern, 1909.

⁹ M. Duverger: Institutions financières, Paris, 1957, str. 109.

đene osobenosti koje uticaj poreza na opšta privredna kretanja, sa njegovim uopštenim dejstvom, jasno izdvajaju. Takav aspekt posmatranja uključuje u sebe i posmatranje uticaja koji porez vrši na društvenu podjelu rada. Zbog toga se kao jedinica posmatranja obično uzima privredna oblast ili grana privredivanja. Karakteristično je da se uticaj poreza na privredu redovno posmatra u makroekonomskom aspektu u socijalističkoj nauci i praksi. Dok se u kapitalizmu mnogo češće uzima za jedinicu posmatranja određeni proizvodni subjekat tj. preduzeće.

Ono što je karakteristično za poresku intervenciju zadnjih godina je to da je njen teritorijalni domen znatno proširen. Nacionalna poreska zakonodavstva međusobno se usklađuju u okviru određenih teritorijalno-ekonomskih zajednica i grupacija, kao što su zajednička tržišta Evrope i Amerike, zatim zone slobodne razmene i sl.

Istovremeno i sami nacionalni fiskalni sistemi pojedinih zemalja prilagođavaju se spoljašnjim promenama koje utiču na njihove privredne sisteme u pravcu razvijanja ovih sistema, kao što je učešće stranog kapitala u privredno nerazvijenim zemljama, za koje se u takvim slučajevima još uvek daju posebne fiskalne olakšice.

A. Elementi poreza koji se koriste u ostvarenju njegovih nefiskalnih ciljeva

U kojoj će meri određeni poreski ili drugi društveni prihod moći da ispuni ekonomske, društveno-političke ili socijalno-političke ciljeve, koji mu se postavljaju, zavisi i od osnovnih konstitutivnih elemenata poreza; od predmeta oporezivanja, poreskog obveznika, poreske osnovice, kao i od poreske stope. Na ispunjenje bilo koga cilja — fiskalnog ili drugog — mogu u znatnoj meri uticati svi ovi poreski elementi, pri čemu uticaj pojedinih od njih može biti veći odnosno manji.

Izbor predmeta oporezivanja značajan je u pogledu ispunjenja navedenih ciljeva u tom smislu što taj predmet određuje i samu vrstu poreza. Porez koji je uveden na određeni imovinski predmet odnosno na imovinsko pravo, može predstavljati veoma izdašan izvor prihoda, ako su taj predmet odnosno pravo masovni, pa ih poseduje veliki broj lica. S druge strane, poreski tretman takvog imovinskog predmeta odnosno prava može da stimulira ili destimulira njegovog vlasnika da ga zadrži odnosno otuđi. Zbog toga se poreski predmet kao objekat oporezivanja može koristiti kao oruđe za vođenje određene poreske politike koja ide za tim da se njome ostvare ne samo fiskalni već i drugi ciljevi. U tom smislu imovinski predmeti mogu se putem visokih stopa poreza, koji se uvede na te predmete, stvarno eksproprisati, na primer, porezom na nasleđa mogu se eksproprisati veliki posedi.

Politika stopa predstavlja osnovu za sprovođenje gotovo svih nefiskalnih ciljeva poreza. Stopom se određuje veličina obima poreskog zahvatanja, a taj obim je bitan uslov za odlučivanje poreskog obveznika. Prema njemu i u skladu s njim, poreski obveznik donosi odluku o daljoj sudbini poreskog objekta. Ako su radi ostvarenja određenog privrednog cilja, na primer uklanjanja neke delatnosti ili smanjenja potrošnje određenog proizvoda propisane visoke stope poreza na dohodak odnosno poreza na potrošnju, poreski obveznik će najverovatnije odlučiti da prihvati takvu privredno-političku meru obustavljanjem daljeg vršenja delatnosti odnosno smanjenjem potrošnje, sad već skupog proizvoda.

Osnovica i poreski obveznik, atributi predmeta oporezivanja, nisu ništa manje značajni od poreskog predmeta i poreske stope za ostvarenje ciljeva poreza. Međutim, poreski obveznik svakako da istupa u prvi red kao odlučujuć faktor u ostvarivanju i ispunjavanju socijalnih ciljeva poreza. Poreski obveznik je nosilac onih subjektivnih okolnosti, koje su odlučne da se jednoj vrsti poreza postavi socijalni cilj i da se taj cilj ostvari.

Poreska osnovica ima nešto više uticaja u određivanju privrednih ciljeva oporezivanja. Njen uticaj na ostvarivanje ovog cilja mora se kombinovati sa uticajem koji na taj cilj vrši poreska stopa. Međutim, i nezavisno od toga, taj uticaj je samostalan. To dolazi otuda što prethodna izdvajanja iz bruto ostvarenog prihoda odnosno dohotka, koja se vrše kod većine poreza radi utvrđivanja poreske osnovice, mogu biti veća ili manja. Pošto od veličine takvih odbitaka zavisi poreska osnovica, koja predstavlja čist poslovni uspeh, lako je utvrditi na koji se način putem određivanja odbitnih i pribitnih stavaka osnovice, može ostvariti postavljeni cilj.

B. Mere za sprovođenje nefiskalnih ciljeva poreza

1. Smanjenje i povećanje ukupnog poreskog tereta (poreska deflacija i inflacija)

U poreskoj teoriji razlikuju se nekoliko vrsta mera poreske intervencije. Jedna od tih mera sastoji se u povećanju ili smanjenju ukupnih poreskih tereta, usled čega se dobijaju različiti rezultati poreske intervencije na privredna kretanja. Ako se ta intervencija sprovodi poreskom deflacijom, koja se sastoji u znatnijem smanjenju stopa posrednih poreza, onda takva deflacija može imati za posledicu sniženje cene određenih proizvoda i istovremeno povećanje raspoloživih sredstava pojedinaca. Cena proizvoda umanjice se za iznos smanjenog posrednog poreza, naročito ako se takav porez automatski uračunava u cenu robe, kao što je slučaj sa porezom na promet. Do povećanja raspoloživih sredstava pojedinaca doći će usled smanjenja stopa poreza na dohodak, koji je isto tako obuhvaćen ovom poreskom intervencijom, upravljenom na smanjenje ukupnih poreskih tereta. Rezultat ove mere je oživljavanje prometa i trgovinskih operacija uopšte.

Suprotno dejstvo nastaje ako se poreski tereti povećaju. U tom slučaju usled poreske inflacije, građani će biti primorani da smanje svoju potrošnju. Istovremeno, zbog umanjene potrošnje dobara, do koje je došlo pod uticajem smanjenja raspoloživih sredstava (platežno sposobna tražnja), sprečice se porast cena. Cene se neće moći više podizati, već će opadati.

U Francuskoj je zapažen stalni porast poreza, a istovremeno i povećanje obima budžeta.¹⁰ Za rashode budžeta upotrebljava se 25% nacionalnog dohotka, a poreski prihodi od stanovništva dostižu 50% njihovih dohodaka. U progresivnom porastu je i porez koji plaćaju akcionarska društva, tako da se srednja stopa od 24% u 1948. godini, popela na 50% u 1958. godini.¹¹

U Americi je krajem februara ove godine stupio na snagu zakon kojim se predviđa snižavanje poreza na dohodak. Ovaj zakon predložio je Kongresu

¹⁰ Od 3.700 milijardi novih francuskih franaka u 1954. godini, on dostiže iznos od 5.500 milijardi u 1958. godini, da bi se u 1963. godini popeo na 7.700 milijardi franaka.

¹¹ B. Blancher: Le regime des amortissements fiscaux en France-Revue de science financière, januar 1963.

predsednik Kenedi sa ciljem da se ozbiljno pristupi sprovođenju fiskalne reforme koja bi delovala anticiklično i koja bi doprinela oživljavanju privrede i sprečavanju ekcesivnih pojava u njoj, kao što su krize i recesije. Od smanjenja poreza na dohodak očekuje se postepeno povećanje kupovne moći stanovništva za potrošnu robu i preduzeća za investiciona dobra.¹² Naročito se predviđa povoljno dejstvo smanjenja poreza na povećanje broja uposlenih lica. Sa ovakvim ciljevima smanjenje poreza koji opterećuje dohotke u Americi može se okarakterisati kao mera prevashodno poreske intervencije u oblasti privrede, ali mera koja se istovremeno odražava i na socijalnom planu. S druge strane, ovaj pokušaj uticanja na privredna kretanja, poreskom intervencijom radi ostvarenja konkretnih ciljeva, treba da dá odgovor na pitanje u kojoj je meri takva kompleksna poreska intervencija, kao mera poreske deflacije, uopšte efikasna za rešavanje osnovnih privrednih problema jedne kapitalističke zemlje.

2. Poreska intervencija koja se sprovodi određenom vrstom poreza

Umesto da se povećavaju ili smanjuju ukupni poreski tereti (en bloc), može se, u cilju vršenja poreske intervencije, odabrati jedna vrsta ili oblik poreze. U tom slučaju postoji posebna mera poreske intervencije „po diskriminaciji”.¹³ Poreska praksa pruža veoma brojne primere za primenu mera ovakve intervencije. Njen je cilj da utiče na poreske obveznike u tom smislu da usmeravaju svoju aktivnost prema privrednoj ili drugoj delatnosti za koju se daju poreske olakšice. Smanjenje poreske stope poreza na dohodak od samostalnih zanimanja za zanatlije kod nas, predstavljalo bi jednu takvu meru poreske intervencije. Pored ove sprovedene putem poreza, postoje i druge ekonomske intervencije naročito u oblasti carina. Međutim, primena mera kojima se ostvaruje ova vrsta poreske intervencije ne mora biti isključivo upravljena na privrednu delatnost. Tom se merom mogu ostvarivati i drugi ciljevi, a u prvom redu društveno-politički i socijalno-politički. Svaki blaži poreski tretman porodica sa većim brojem članova dovodi do poboljšanja njihovog ekonomskog položaja, a to ima za posledicu i stimuliranje populacije.

S druge strane, poreskim oslobođenjima i olakšicama usmerava se ulaganje slobodnih sredstava u određene namene. Ako se želi ostvarenje takvih namena poreski sistem ih može stimulirati.¹⁴

Uticaj smanjenja poreza na dohodak na američku privredu, o kome je bilo reči, a čiji su opšti rezultati koji se očekuju povećavanje potrošnje svih dobara i povećavanje upošljavanja, može se posmatrati i sa gledišta neposrednog delovanja pojedinih poreskih mera. Takve mere mogu se uvrstiti i u poresku intervenciju koja je sprovedena određenom vrstom poreza.

Mala i srednja privredna preduzeća, po novom američkom zakonu, poreski su blaže tretirana nego velika. To znači, da su mere poreske intervencije

¹² Predviđa se da ukupno smanjenje poreza, koji terete dohotke, iznosi 11,5 milijardi dolara.

¹³ M. Duverger: Citirano delo, strana 111.

¹⁴ Poznato je fiskalno stimuliranje usmeravanja kapitala u naučnoistraživačke fondove u Americi. Po američkom poreskom zakonodavstvu sredstva uložena u osnivanje naučnih i prosvetnih fondacija (instituta i univerziteta) oslobođena su plaćanja poreza. Ovakvo poresko oslobođenje uticalo je na obrazovanje velikog broja naučnih ustanova, koje su svojim istraživačkim radovima, omogućile veliki privredni uspon Amerike.

upravljene na to da se više stimuliraju ta preduzeća. Za velike kompanije predviđa se sniženje poreske stope u proseku za 2% godišnje i to sukcesivno (u 1964. godini sa 52% na 50%, a u 1965. godini na 48%), dok se za mala preduzeća, čiji dohodak ne prelazi 25.000 dolara godišnje, poreske stope u proseku smanjuju sa 30% na 22%. Međutim, ova poreska stimulacija reperkutovace se još u većoj meri na mala preduzeća i zbog toga što će se putem smanjenja poreza na lične dohotke oslobođeni lični dohoci, koji se u vidu povećavanja kupovne moći pojave na tržištu, povećati i sam promet ovih malih preduzeća. Sa ovim je u neposrednoj vezi i povećavanje obima proizvodnje i zapošljavanja, posebno u manjim i srednjim preduzećima, za koje je izvesno da neće, kao velike kompanije, automatizacijom paralisati efekat smanjenja poreza koje ovo treba da proizvede u pravcu povećavanja upošljavanja.

Od velikih preduzeća očekuje se da sredstvima koja ostvare smanjenjem poreza, povećaju potrošnju investicionih dobara. U tom pravcu postoje dobri izgledi, pošto su ta sredstva znatna. Međutim i uprkos toga, rezultati su neizvesni. Glavni razlog te neizvesnosti je postojanje već dovoljnih kapaciteta.

Kod poreza na lične dohotke predviđeno je veliko smanjenje gornje granice progresije, koja je dostizavala, za visoke lične dohotke, 91%. Ta progresija se zaustavlja sad na 77% za ovu godinu, s tim da u narednoj godini padne na 70%. Istovremeno se smanjuje i najmanja stopa od 20% na 16%, a od 16%, za 1965. godinu, i na 14%.

C. Dejstva mera poreske intervencije

1. Dejstvo poreza na ujednačavanje uslova privređivanja

Nejednaki uslovi privređivanja, koji su posledica različitih ekonomskih, a često i van-ekonomskih faktora, dovode određena preduzeća i druge subjekte privređivanja u neravnotežan i nejednak ekonomski položaj. Ako su ti nejednaki uslovi privređivanja posledica različitog i neujednačenog sastava sredstava, bilo zato što su nedovoljna, bilo zato što su zastarela, onda je teže opravdati dejstvo poreza kao faktora koji ima za cilj da izvrši ujednačavanje uslova privređivanja. Međutim, ako je nejednakost uslova privređivanja izazvana posebnim uslovima tržišta, koji su nezavisni od rada, poreska intervencija je daleko opravdanija. U tom slučaju porez ima za cilj da ekspropriše vrednosti koje nisu rezultat rada i da ih oduzme u korist društva.

Kod poreza na promet veoma su jako izražene nefiskalne funkcije. Zato se ovaj porez koristi kao instrument, u prvom redu privredne politike, putem koga se može ostvarivati određeni uticaj na privredna kretanja, pa između ostalog i na ujednačavanje uslova privređivanja. Dejstvujući na uslove privređivanja, porez na promet utiče i na rentabilnost poslovanja. Međutim, i ako postoji veoma široka mogućnost da se porez na promet koristi radi ujednačavanja uslova privređivanja, ipak ta mogućnost nije ni izdaleka dovoljno upotrebljena. Politika stopa svakako trebalo bi da bude osnovna poluga preko koje se može pustiti u dejstvo mehanizam poreza na promet radi uticanja na izjednačavanje uslova privređivanja. Takva politika treba da ide u pravcu što veće diferencijacije poreskih stopa ne samo za pojedine grane nego i za proizvode u okviru grana, pa i za sama preduzeća.

Mogućnost da se porezom na promet ostvare određeni ciljevi privredne politike u oblasti raspodela, uslovljena je činjenicom da sam mehanizam zahvatanja kojim raspolaže ovaj porez, a koji je usmeren na proizvod, a ne proizvođača tj. preduzeće, to olakšava. U tom smislu porez na promet i raspolaže mogućnošću dovoljno širokog i elastičnog zahvatanja viška vrednosti. Ako se takva osobina zahvatanja poreza na promet koristi da bi se njima oduzela ekstra dobit ostvarena ne zaslugom radnog kolektiva već kao posledica povoljnih uslova tržišta i drugih okolnosti koje ne proističu iz rada, onda se ekstra dobit može zahvatiti baš na onim mestima svoga izvora na kojima se i stvara, a to znači kod svih onih proizvoda u čijoj je ceni ekstra dobit sadržana.

Korišćenje poreza na promet za navedene svrhe postavlja kao uslov dovoljno razvijenu strukturu tarife proizvoda i usluga, a u vezi sa tim i izdiferenciranost poreskih stopa u toj tarifi, s tim da stope budu adekvatne veličini ekstra dobiti i u skladu sa namerom u pogledu utvrđivanja većeg ili manjeg obima zahvatanja te ekstra dobiti.

U našem sistemu raspodele porez na promet nije jedini fiskalni instrument koji se koristi za izjednačavanje uslova privređivanja. U tom sistemu javlja se, još uvek danas, dovoljno fiskalno jak doprinos iz dohotka privrednih organizacija. Međutim, predložena reforma fiskalnih instrumenata raspodele ide za tim da se doprinos iz dohotka sukcesivno smanjuje i konačno ukine. U tom slučaju porez na promet će još više pojačati ulogu koju ima u izjednačavanju uslova privređivanja, za koje svrhe doprinos iz dohotka nema sve potrebne uslove, tako da je sad podložan dosta oštroj kritici.

Međutim, praksa je pokazala da se u korišćenju poreza na promet kao instrumenta izjednačavanja uslova privređivanja mora veoma pažljivo i oprezno postupati. Posledice su povoljnije ako se zahvatanje ekstra dobiti vrši u proizvodnji, a manje povoljne ako se vrši u fazi prometa.¹⁵

2. Dejstvo poreza na izjednačavanje dohodaka građana

Posebna mera poreske intervencije je ona koja deluje na ujednačavanje (nivelisanje) dohodaka građana. U tom smislu krajnji cilj izjednačavanja dohodaka je socijalno-političke prirode¹⁶. Ova mera poreske intervencije ne deluje posredno, kao intervencija po diskriminaciji, već neposredno. Zato se ona javlja u svom čistom i klasičnom obliku najčešće kod poreza na nasleđa.

Ujednačavanje dohodaka treba danas shvatiti tako da se njime želi ostvariti ravnomernija raspodela poreskih tereta.

Progresivna stopa poreza na dohodak u Engleskoj, opravdava se time što ima karakter jedne socijalne mere predviđene baš radi ujednačavanja dohodaka. Pored toga, ona je i ekonomska mera jer sprečava da građani, raspolažući velikim dohocima vrše pritisak na cenu. Najzad, progresivnost stopa poreza na dohodak ima i fiskalni karakter.

Svakako da ove ciljeve progresivnog oporezivanja treba prihvatiti sa rezervom i u meri u kojoj se oni stvarno porezom ostvaruju. Međutim, nesumnjivo

¹⁵ Slučaj sa emajliranim posuđem kod nas.

¹⁶ Savremena poreska terminologija poznaje nivelaciju dohodaka. Klasična poreska teorija smatrala je da se putem određenog poreza ne samo mogu nivelisati već i ekspropisati velika bogatstva. Takvo shvatanje se pripisuje i A. Wagneru, koji je razradio teoriju o socijalno-političkim ciljevima poreza.

je da se odgovarajućom politikom stopa može uticati na veličinu dohotka i preko dohotka, na cene, jer smanjeni dohodak dovodi do smanjenja kupovne moći, pa i same tražnje dobara. Pri tome ne treba zaboraviti da je struktura potrošnje važan činilac i da se uticaj progresije na dohodak i preko dohotka na cene, ne može posmatrati izolovano od same strukture potrošnje. Zbog toga progresija neujednačeno pogađa vlasnike visokih i niskih dohodaka iako ona u osnovi deluje „pravično“.

Zato H. Lofenbirže, kritikujući političare zapadnih demokratija, primećuje da oni izbegavaju da neposredno i otvoreno pristupe socijalnim reformama i da pribegavaju porezima i preko njih zaobilazno, ostvaruju svoje ciljeve.

U osnovi ove kritike ima nesumnjivo istine. Istorija ljudskog društva pokazala je da su socijalne reforme putem poreza bile i ostale neefikasne. Međutim, u odnosu na savremeni stav o delovanju poreza unutar određenog društveno-političkog sistema, ovo tvrđenje se ne bi moglo prihvatiti. Sigurno je da u svim privrednim sistemima oporezivanjem se mogu ostvarivati značajni rezultati, uticanjem na preraspodeljivanje dohodaka.

Između dva svetska rata pokušali su, najpre Mario Puljeze, a zatim i drugi autori, da preciznije utvrde i razviju socijalno-političke ciljeve poreza.¹⁷ Oba autora uzela su za predmet svoga posmatranja porez na promet, za koji se ranije tvrdilo da ima isključivo fiskalni cilj i da mu je svako ostvarivanje van fiskalnih ciljeva, potpuno strano. Zbog toga državna intervencija putem poreza uopšte, a posebno poreza na promet, treba da omogući postizavanje opštih državnih ciljeva, koji mogu biti upravljani na održavanje postojećih društvenih odnosa ili na njihovu izmenu. U ovom shvatanju odražava se klasni značaj poreza. Ali tom klasnom značaju poreza treba dati odgovarajuće mesto u kapitalističkom načinu proizvodnje. Takvo mesto poreza određuju sami proizvodni odnosi koji su zasnovani na privatnom vlasništvu sredstava za proizvodnju, tako da klasni porez deluje ograničeno, više u pravcu nivelisanja i preraspodele dohotka, nego u pravcu stvarne izmene postojećih odnosa.

Poreskom investicijom može se ostvariti i preraspoređivanje poreskih tereta, što opet ima za cilj izjednačavanje dohodaka. U tom slučaju dolazi do primene tzv. teorija filtra, koja u zapadnoj literaturi ima odlučujuću ulogu za tu preraspodelu. Teorija filtra primenjena u oblasti poreskog sistema znači umanjivanje nivoa visokih dohodaka putem povećanja stopa poreza koji se plaćaju na te dohotke, s jedne strane i povećavanje dohodaka ekonomski slabijim građanima, putem subvencija — u novcu ili u naturi — s druge strane. „Filtar“ deluje dvostepeno. Prvo, na taj način što crpe viškove dohodaka oštrijim poreskim zahvatanjem dela tih dohodaka i drugo što sredstva ostvarena od poreza na viškove dohodaka, preraspodeljuje na ekonomske slabije građane. Ta preraspodela nije uvek neposredna, da se sredstva daju u vidu posebnih subvencija, već i posredna da se poboljšavaju uslovi društvenog standarda uopšte, kroz budžet i druge instrumente finansiranja opšte-društvenih potreba¹⁸.

¹⁷ M. Puglieze: *La finanza e i suoi compiti extra — fiscali negli stati moderni*, Padova, 1932.

¹⁸ Teorija „filtra“ i njen uticaj na finansiranje potreba savremene države razrađena je u mnogim delima zapadnih, naročito francuskih autora, kao što su M. Diverže i drugi.

III PORESKA INTERVENCIJA, PORESKA JEDNAKOST I IZDAŠNOST POREZA

Za poresku intervenciju, koja se provodi putem ekonomsko-političkih i društveno-političkih mera, karakterističan je odnos prema postojećim i utvrđenim poreskim načelima, a u prvom redu prema načelu poreske jednakosti i načelu izdašnosti tj. finansijskog efekta poreza. Svaka poreska intervencija preduzeta bilo u kom cilju, kao što je navedeno, ima za posledicu nejednaki tretman poreskih obveznika. Usled toga dolazi do nemogućnosti usklađivanja mera poreske intervencije sa načelom poreske jednakosti. Za ilustraciju ove neusklađenosti neka posluži sasvim jednostavan primer uvođenja poreskih olakšica za porodice sa više dece i uvođenja poreza na neoženjena lica. Čim se uvedu poreske olakšice za porodice sa više dece, povređena je poreska jednakost koja je pre njihovog uvođenja postojala u pogledu poreskog tretmana između starešine porodice i neoženjenog lica. Ta povreda može biti još veća ako se neoženjenim licima nameće obaveza plaćanja posebnog poreza na neženjene.

Teškoća pomirenja načela poreske jednakosti i mera poreske intervencije dovodi do zaključka da „poreska intervencija nastaje tamo gde se poreska jednakost završava“¹⁹. Zbog toga izgleda da u takvom odnosu mera poreske intervencije i poreske jednakosti ima kontradikcije. To služi kao razlog i osnov za kritikovanje poreske intervencije i cele „politike“ koja se sprovodi porezima u oblasti privrednog i društvenog života i koja smatra da je porez glavno pomoćno sredstvo za usmeravanje privrede. Takva kontradikcija ispoljava se ne samo u odnosima između poreske intervencije i poreske jednakosti već i u odnosima između poreske intervencije i načela jednakosti u podnošenju poreskih tereta. Kad god se mere poreske tehnike koriste u cilju usmeravanja, istovremeno se izbegava primena načela poreske jednakosti. Nasilje koje se vrši nad poreskom jednakošću u raspodeli poreskih tereta, otvara vrata poreskoj intervenciji.²⁰

Poreska statistika zabeležila je jednu iznenađujuću pojavu da se porezi koji u sebi nose karakteristike klasične poreske pravičnosti, kao što su porezi koji terete dohodak, pa čak i porezi na imovinu, povlače iz postojećih poreskih sistema i ustupaju mesto u tim sistemima, porezima na potrošnju, kojima se ostvaruje maksimalna fiskalna efikasnost. Poreski sistemi nekih evropskih zemalja obiluju raznim oblicima poreza na dohodak i imovinu, kao na primer italijanski poreski sistem, ali ipak svi ovi poreski oblici jedva da daju 20% od ukupnog iznosa državnih prihoda, mada su njihove stope obično jako progresivne. U Engleskoj porez na dohodak ne prelazi 48% od ukupnih fiskalnih prihoda budžeta, a u SAD porez koji plaćaju fizička i pravna lica pada ispod 55%. U Zapadnoj Nemačkoj neposredni porezi su na istom nivou kao i u SAD, (55% u odnosu na ukupne budžetske prihode), a u Švajcarskoj prihodi od neposrednih poreza federacije, kantona i opština čine — 60% ukupnih prihoda. Znači, da porezi koji su „pravični“ i koji omogućavaju primenu načela jednakosti ustupaju mesto „nepravičnim“ posrednim porezima na potrošnju. „Zar u tome“, primećuje Lofnbirže, „nema paradoksalnosti“²¹

¹⁹ M. Duverger: citirano delo, strana 111 i 113.

²⁰ Isto, strana 113.

²¹ H. Lofnbirže upućuje oštar prigovor poreskom zakonodavstvu zapadnih zemalja da štvara konfuziju, jer se „igra“ sa pojmom dohotka i imovine koji je utvrdila politička ekonomija. To država čini proširenjem i sužavanjem ovih pojmova, u skladu sa ciljevima koje želi ostvariti uvođenjem određene vrste poreza na dohodak odnosno imovinu (H. Laufenburger: Quelques paradoxes de la fiscalité comparée — Revue de science financière, april, 1963. strana 11.

Pa ipak, uprkos svega, u praksi se često događa da se mere poreske intervencije mire sa načelom poreske jednakosti. Zbog toga je teško zaključiti kad otpočinje primena mera poreske intervencije, a kad prestaje poreska jednakost, pošto se međusobno mešaju. Svako subjektiviziranje, personalizacija, poreza, koje proističe iz savremene koncepcije poreske jednakosti u isto vreme omogućava primenu mera poreske intervencije kako ekonomsko-političkih tako i društveno-političkih. Progresivnost poreskih stopa služi kao mera kojom se oduzimaju pa čak, zavisno od stepena te progresivnosti, i eksproprišu visoki dohoci. Time se ostvaruje, kroz mere društveno-političke intervencije, određena jednakost dohodaka i postiže da se u isto vreme izbegne eventualni pritisak na cene. Ovo opet, sa svoje strane, označava meru poreske ekonomske intervencije.

Po našem mišljenju bilo bi neopravdano smatrati poresku intervenciju i poresku jednakost u kapitalističkim zemljama kao kontradiktornim, kao što se to čini. Pre bi se moglo reći da poreska intervencija uspostavlja jedan nov pojam i daje osnova za novo shvaćanje poreske jednakosti. Ona u neku ruku proširuje poresku jednakost. To omogućava ostvarenje poreske jednakosti ne više pred porezima već poreske jednakosti putem poreza. U takvom slučaju poreska jednakost se više subjektivizira nego što se objektivizira.

Uostalom, danas se u kapitalističkim državama poreska intervencija, koja ima za cilj da oporezivanjem progresivnim stopama, umanjí visoke dohotke, koristi za izjednačavanje dohotka, jer se mali dohoci subvencioniraju ekonomskim merama ili se tim malim dohocima daju fiskalne povlastice. Zato se, mada sa preterivanjem, tvrdi da je jednakost u takvom slučaju izražena ne pasivno već aktivno. Ovo zato jer se poreskom tj. fiskalnom nejednakošću ublažavaju prirodne nejednakosti.²²

Kontradiktornost, koja se u većoj meri ispoljava između mera poreske intervencije i načela poreske jednakosti, nije tako uočljiva kada se radi o odnosu mera poreske intervencije i izdašnosti poreza, mada i ona postoji. Da se za ilustraciju toga poslužimo jednim primerom poreza na potrošnju. Ovaj porez često se uvodi zato da bi se sprečila potrošnja deficitarne robe. Međutim, u praksi ovim porezom se samo ograničava obim potrošnje takve robe, a sama potrošnja se ne sprečava. Tim putem država dolazi do prihoda koje ne bi imala ako porez na potrošnju ne bi uvela, mada ga ona nije uvela zato da ostvari prihod, već zato da spreči potrošnju robe. Oni koji žele i mogu da plate povišenu cenu robe, u koju je uračunat i porez, u stvari su doprineli povećanju državnih prihoda. Zato mera poreske intervencije preduzeta radi ostvarivanja ekonomskih ciljeva potiskuje fiskalnu efikasnost poreza u drugom planu.

IV NEGATIVNE POSLEDICE MERA PORESKE INTERVENCIJE U PRIVREDI

Negativne posledice mera poreske intervencije zapažaju se u privredama mnogih zemalja. U Francuskoj te su posledice naročito značajne u odnosu na veća privredna preduzeća. Za francuski poreski sistem ozbiljno se tvrdi da favorizuje i podržava preduzeća čija je proizvodnja zastarela i čiji su troškovi proizvodnje visoki, jer su sredstva za proizvodnju ovih preduzeća nesavremena i tehnički arhaična. S druge strane, poreski sistem Francuske fiskalno jače opterećuje, pa čak i ometa, razvoj savremenih i tehnički dobro opremlje-

²² M. Duverger: citirano delo strana 114.

nih preduzeća. Razlog za potpomaganje nesavremenih preduzeća je pretežno političke prirode. Međutim, posledice takvog potpomaganja fiskalnim putem su otvorile jedan ekonomsko-društveni problem. Mala proizvodna i uslužna preduzeća u Francuskoj veoma su brojna, isto onako kao i sitan posed u poljoprivrednoj proizvodnji. Konzervativni političari u Francuskoj podržavaju takva preduzeća, jer među vlasnicima ovih preduzeća nalaze svoje birače i pristalice postojećeg društveno-političkog uređenja, a boje se velikih preduzeća sa brojnim radnim kolektivima, čiji su članovi protivnici takvog uređenja.

Sam mehanizam potpore koja se daje malim preduzećima i mere kojima se ta potpora sprovodi, omogućavaju vlasnicima velikih preduzeća da ostvare visoke profitne stope. Zato u određenim slučajevima, kad im je moguće da svoje cene podignu do visine cena manjih preduzeća sa visokim troškovima proizvodnje, oni nisu protivni fiskalnoj podršci tih manjih preduzeća putem davanja carinskih olakšica i olakšica u vezi sa plaćanjem poreza na dohodak i potrošnju. Te povlastice posredno koriste i njima, ali prirodno štete potrošačima.

Ovu na izgled paradoksalnu pojavu u francuskom privrednom životu nazvao je M. Diverže „fiskalnim maltuzijanstvom“²³. Iako priznaje da su razlozi nedostataka francuske privrede brojni, Diverže optužuje francuski poreski sistem i francusku politiku da fiskalnim merama stvara relativno nepovoljno stanje još i gorim. On veoma reljefno prikazuje fiskalne mere kojima se podržavaju „sklerotična“ preduzeća tj. preduzeća koja su zastarela i tehnički nazadna i zaostala. Te mere su po njegovom shvatanju dvojake. Jedne se sastoje u carinskim a druge u poreskim olakšicama, najviše u olakšicama koje se daju u vidu poreza na dohodak i potrošnju.

Mada je tvrđenje Diveržea pomalo zastarelo, pošto su se zadnjih godina, naročito sa evropskim zajedničkim tržištem, prilike izmenile, ipak u njemu ima tačnosti. Carinska zaštita koju je Francuska privredna politika duže vremena sprovodila, stavila je u monopolistički položaj nacionalno tržište u odnosu na strano. Zbog toga su francuska preduzeća, zaštićena od oštrice inostrane konkurencije, mogla da se liše briga oko tehničkog usavršavanja i modernizacije. Utakmica, koja nesumnjivo postoji među proizvođačkim preduzećima u zemlji, znatno je paralisana njihovom poslovnom saradnjom i sporazumevanjem, koji su veoma jako rasprostranjeni u Francuskoj, što i sam Diverže priznaje. Preduzeća sa savremenom opremom rado prihvataju da podignu cene svojih proizvoda na nivo cena tehnički zastarelih preduzeća, čiji su troškovi proizvodnje veći jer se njihova zarada time povećava. U tome uticaj carine je znatan, a promet se obavlja pod parolom prodavati malo ali skupo, parolom koja je u savremenom robnom prometu davno prevaziđena.

U nekim zemljama podložne su kritici poreske olakšice koje se daju sitnim zanatlijama i trgovcima, naročito kada se radi o porezu na dohodak i potrošnji. Ta kritika upozorava da je zanatstvo arhaičan i zastareli oblik proizvodnje, a da su male trgovine prevaziđeni način robnog prometa. Međutim, poreski protekcionizam povećava broj kako zanatskih radnji tako i broj malih trgovina²⁴.

²³ Alegorija na Maltusovu teoriju populacije i preporuke koju ta teorija daje u pogledu smanjenja rađanja.

²⁴ Od 180 hiljada zanatlija u 1938. godini, u Francuskoj, njihov broj se penje na 450 hiljada — u 1957. godini (podaci uzeti iz citiranog dela M. Diveržea, strana 174).

V PORESKA INTERVENCIJA I MEĐUNARODNI EKONOMSKI ODNOSI

Poreska intervencija dobija danas veoma značajno mesto i u međunarodnim ekonomskim odnosima. Takva poreska intervencija u pojedinim zemljama usmerena je u glavnom, u dva pravca. U jednom pravcu, mere fiskalne intervencije, shvaćene u širem smislu, nego što je to uža poreska intervencija, upravljene su na to da omoguću stvaranje zajedničkih tržišta odnosno funkcionisanje određenih ekonomskih grupacija sa zajedničkim ekonomskim ciljevima. U tom smislu preduzimaju se u tim zemljama odgovarajuće carinske i druge fiskalne mere, kao što je slučaj sa zemljama učlanjenim u Evropsko zajedničko tržište, SEVUM odnosno sličnim ekonomskim organizacijama u centralnoj Americi i zonama slobodne razmene Latinske Amerike (LAFTA).

U nekim zemljama preduzimaju se ili predstoje reforme poreskih sistema i celokupnog javnog finansiranja da bi se omogućilo pokretanje mehanizma međunarodne razmene. Sasvim prirodno da dejstvo tih mera ne može biti svuda podjednako. Mere fiskalne politike zemalja Latinske Amerike idu za tim da usklade poreske sisteme i pojedine vrste poreza i drugih fiskalnih prihoda²⁵. U tom se pravcu preduzimaju i fiskalne mere od strane zemalja članica drugih ekonomskih grupacija. Zemlje u sastavu Zajedničkog evropskog tržišta trude se da usklade svoje sisteme poreza na potrošnju, zato što je potrebno načelo oporezivanja prema nameni proizvoda zameniti primenom načela prema poreklu proizvoda. Zemlje Latinske Amerike pristupaju reviziji svojih carinskih stavova jer ih u trgovinskim odnosima sa članicama iste ekonomske grupacije moraju uskladiti.

U drugom pravcu preduzimaju se potrebne fiskalne mere u nacionalnim razmerama u zemljama sa nerazvijenim ili nedovoljno razvijenim privredama. Te su mere upravljene na davanje posebnih poreskih olakšica i pogodnostima preduzećima sa stranim kapitalom.

Jače oporezivanje stranih preduzeća u nedovoljno razvijenim zemljama isto tako spada u okviru mera poreske intervencije. Obrnuto, blaži poreski tretman odnosno davanje poreskih olakšica predstavlja meru koja ide za tim da se favorizuje infiltracija stranog kapitala. U tom smislu i ovo je jedna mera poreskog intervencionizma, pa se između ovih dveju mera traži odgovarajuće srednje rešenje. Zbog toga poreska teorija i praksa postavljaju pitanje koji je najbolji način oporezivanja dobiti inostranih preduzeća.

U rešavanju ovog pitanja od značaja je da li se radi o proizvodnji robe za izvoz ili za domaću upotrebu. Ako je u pitanju investiranje koje vrši strani kapital radi podizanja preduzeća koja će svoje proizvode izvoziti, onda nerazvijena zemlja u kojoj se vrši investiranje svakako da ima razloga da blaže oporezuje takav strani kapital, naročito ako postoji konkretna zemlja koja isto tako želi da poreskim olakšicama privuče strani kapital. U tom slučaju blaži poreski tretman mora se kretati bar u onim okvirima olakšica koje daje takva konkurentna zemlja. Ako sve konkurentne zemlje za investiranje stranog kapitala nude istovetne i najpovoljnije uslove, one će se morati pomiriti sa tim da dobiju udeo u dohotku koji bi im normalno pripadao.

U izmenjenom položaju nalaze se one nerazvijene zemlje koje nude poreske koncesije stranom kapitalu koji se ulaže da se razvije industrijska proizvodnja

²⁵ C. S. Shoup, sa kolumbijskog Univerziteta u svom članku „Javne finansije zemalja Latinske Amerike, zone slobodne razmene i zajedničkog tržišta“ objavljeno u *Revue de science financière*, januar 1963., strana 40-42, razmatra potrebu reforme fiskalnih sistema zemalja koje pripadaju različitim ekonomskim grupacijama.

namenjena za domaće tržište. U takvom slučaju poreske koncesije moraju imati za posledicu povećanje ukupnog udela stranog kapitala.

Zbog toga se pitanje mere, do koje treba privredno nerazvijene i polurazvijene zemlje da idu u davanju poreskih koncesija, pojavljuje kao veoma složeno pitanje. Po shvatanju N. Kaldora, ako koncesija omogućava povećanje ukupnog udela stranog kapitala, zemlje koje ih daju imaju interesa da se liše jednog dela poreskih prihoda, pa makar to bilo i za duži vremenski period, jer će razvoj njihove privrede to lako naknaditi. Međutim, Kaldor pravilno ukazuje da se to ne postiže lako, ako se ima u vidu u kojoj su se meri u zadnjim godinama nagomilale poreske privilegije svake vrste²⁶. Zbog toga on predlaže neku vrstu regionalne solidarnosti koja bi trebalo da bude upravljena na izravnjavanje nivoa, vrste i oblika poreskih olakšica koje nerazvijene i polurazvijene zemlje u susedstvu daju stranom kapitalu.

U pogledu samog izbora oblika oporezivanja stranog kapitala, u teoriji su mišljenja podeljena. Naročito je zaoštren spor u vezi sa oporezivanjem inostranih preduzeća koja izvoze svoje proizvode. Po jednom shvatanju najcelishodnije je oporezovati dobit takvih preduzeća. Po drugom shvatanju, treba uvoditi izvozne dažbine. Ali pošto izvozne dažbine, ako su niske ne daju dovoljno prihoda, a ako su visoke parališu razvoj, to se prednost daje ipak oporezivanju dobiti.

Dr Miodrag MATEJIĆ,
vanredni profesor

Résumé

LES BUTS FISCAUX DES IMPOTS DANS LA THEORIE ET LA PRATIQUE MODERNES

L'influence exercée par les impôts sur l'économie nationale, sur certains agents de l'activité économique, sur les rapports économiques internationaux, ainsi, que sur l'ensemble de la vie sociale est tellement considérable qu'il n'existe pas aujourd'hui d'impôt neutre à proprement parler. C'est pour cette raison que l'auteur adresse des objections sérieuses à l'impôt neutre en soulignant que l'égalité devant l'impôt, base de l'impôt neutre, représente un idéal irréalisable, étant donné que tout impôt, en lui même, en tant que forme de reprise d'une partie des revenus ou des biens, influe sur l'activité, la vie et le travail du contribuable.

Par opposition à la neutralité fiscale, l'auteur fait ressortir la possibilité de réaliser certains buts déterminés sociaux-économiques et sociaux-politiques, par le moyen des impôts, et il analyse lesdits buts. En admettant de cette façon le principe de l'interventionnisme fiscal, l'auteur signale tout d'abord le rapport entre les éléments fondamentaux et constitutifs de l'impôt (matière imposable, base de l'impôt, contribuable, taux de l'impôt), selon les buts qu'on désire atteindre par l'impôt, et il concrétise ensuite les mesures à prendre pour la réalisation des buts non fiscaux des impôts. A ce sujet, l'auteur fait surtout ressortir l'intervention fiscale qui s'effectue par la diminution, ou bien par l'augmentation du total des charges fiscales, et aussi l'intervention fiscale qui se réalise par une forme déterminée d'impôt.

²⁶ Nikola Kaldor: Le rôle de la Fiscalité, dans le Développement économique, referat održan na Međunarodnom kongresu o ekonomskom razvoju u Beču od 30. 8. do 6. 9. 1961. godine.

Ces mesures de l'intervention fiscale influent sur le nivellement des conditions de l'activité des agents économiques surtout par la voie de l'impôt sur le chiffre d'affaires, ainsi que sur l'égalisation de revenus de la population, mais d'autre part ces mesures se trouvent en désaccord avec certains principes de l'impôt, tels que l'égalité devant l'impôt et le rendement fiscal.

Toute intervention fiscale a pour conséquence un traitement inégal envers les contribuables et par conséquent, il semble à premier abord que l'égalité fiscale n'existe pas. Cependant selon l'opinion de l'auteur, une telle affirmation ne serait pas exacte. On pourrait plutôt dire que l'intervention fiscale découvre un nouvel aspect de l'égalité des impôts, car c'est justement pour cette raison-là qu'une telle intervention s'applique.

L'auteur étudie les conséquences négatives des mesures de l'intervention fiscale, notamment dans le domaine de l'économie, et pour illustrer ces conséquences, il prend l'exemple des subventions accordées aux petites entreprises en France.

A la fin de son article, l'auteur attire l'attention sur deux aspects de l'intervention fiscale qui ne sont pas suffisamment élaborés en théorie. L'un est l'influence de l'intervention fiscale sur le rapports économiques internationaux, notamment dans le cadre des communautés économiques existantes (le Marché commun européen, la zone de libres échanges de l'Amérique latine). Et l'autre est le problème de l'intervention fiscale dans les pays en voie de développement et des mesures appliquées en vue d'effectuer cette intervention, et qui se rapportent au traitement fiscal envers les entreprises à capital étranger.

