



Stalna konferencija
gradova i opština

Savez gradova i opština Srbije



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Swiss Agency for Development
and Cooperation SDC

Dragan Spirić

Koncept upravljanja lokalnom poreskom politikom

Projekat *Institucionalna podrška SKGO*

Beograd, 2011



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Swiss Agency for Development
and Cooperation SDC

Analiza je rezultat rada Stalne konferencije gradova i opština (SKGO) u okviru projekta „Institucionalna podrška SKGO“. Projekat finansira Švajcarska agencija za razvoj i saradnju (SDC), a sprovodi Stalna konferencija gradova i opština. Analiza ne predstavlja zvaničan stav Švajcarske agencije za razvoj i saradnju. Autor analize je isključivo odgovoran za informacije koje se u njoj nalaze.

Sadržaj

1. Porez kao deo javnih prihoda	5
1.1. Pojam poreza	5
1.2. Karakteristike poreza	5
1.3. Elementi poreza	6
1.4. Poreska načela	6
1.5. Poreski sistem	6
1.5.1. Kriterijumi za ocenjivanje poreskih sistema	7
1.5.2. Struktura poreskog sistema	7
1.5.2.1. Struktura poreskog sistema Srbije	9
1.5.2.2. Struktura poreskog sistema Hrvatske	9
1.5.2.3. Struktura poreskih sistema zemalja članica EU	10
1.6. Podela poreza	11
2. Poreska politika	13
3. Lokalna poreska politika	15
3.1. Formulisanje lokalne poreske politike	15
3.2. Uticaj lokalnih poreza na lokalni ekonomski razvoj	18
3.3. Lokalne poreske olakšice – da ili ne?	20
4. Poreska konkurencija vs. poreska harmonizacija	23
4.1. Pojam i istorijat poreske konkurencije	23
4.2. Poreska harmonizacija	24
4.3. Prednosti poreske konkurencije	27
4.4. Nedostaci poreske konkurencije	28
5. Lokalna poreska konkurencija	29
5.1. Da li postoji lokalna poreska konkurencija i ako postoji da li je poželjna	29
5.2. Koncept korisnosti u lokalnoj poreskoj konkurenciji	31
Zaključak	33
Literatura	35

1. Porez kao deo javnih prihoda

1.1. Pojam poreza

Finansijska literatura i zakonodavna poreska praksa puni su definicija poreza koje se više ili manje razlikuju i koje ističu razne karakteristike poreza. Porez je najznačajniji deo javnih prihoda u savremenim državama i njime država obezbeđuje sredstva za finansiranje javnih rashoda (potreba)¹.

Porez predstavlja instrument javnih prihoda kojim država, uključujući niže oblike političko-teritorijalne organizovanosti, od subjekata pod njenom poreskom vlašću prinudno uzima novčana sredstva, bez neposredne protivusluge, u svrhu pokrivanja svojih finansijskih potreba i postizanja drugih, prvenstveno ekonomskih i socijalnih ciljeva.²

U razvijenim zemljama veće učešće u strukturi javnih prihoda imaju porez na dohodak i porez na imovinu, a u manje razvijenim, porez na dodatu vrednost i akcize koje pogađaju potrošnju.

1.2. Karakteristike poreza

Porezi su stari koliko i civilizacija. Začeci oporezivanja javljaju se u Sumeru i od tada do danas samo dobijaju na važnosti. U poslednjih sto godina udeo poreza je povećan 4 puta ili sa 10% BDP na 36% BDP u 2002. godini u zemljama OECD-a.³

Najznačajnije karakteristike poreza su:

- prinudnost poreza – naplata poreza u svim državama počiva na prinudi. Ako se u redovnom postupku i u zakonom određenom roku ne plati porez, država može prinudnom naplatom, primenom svojih institucija naplatiti,
- derativnost poreza – poreski prihodi države su izvedeni, a nisu rezultat njene ekonomske aktivnosti,
- porezima se finansiraju javni rashodi – prikupljenim sredstvima se obezbeđuje finansiranje javnih rashoda („opšti interes“), tj. obezbeđuju se sredstva za potrošnju koja je drugačija od one kada bi sredstva ostala privredi i stanovništvu od koga su naplaćeni,
- odsustvo neposredne protivusluge ili protivnagnade – lice od koga se naplati porez ne dobija nikakvu neposrednu i direktnu nadoknadu za to plaćanje. Međutim, svakako da poreski obveznici dobijaju javna dobra koja se finansiraju iz poreza,
- porez je novčano davanje – porez se u savremenim uslovima ubira u novcu.

¹ Božidar Raičević, Javne finansije, Ekonomski fakultet u Beogradu, 2008.

² Dejan Popović i Gordana Ilić-Popov, Ekonomija oporezivanja i poresko pravo, Pravni fakultet Beograd i Ekonomski institut, Beograd, 1995.

³ Ken Messere, 20th Century Taxes and Their Future, Bulletin, IBFD 54, 2000; OECD Revenue Statistics 1965-2003, Paris, 2004.

Osim navedenih postoje i manje značajne karakteristike poreza poput nepovratnosti, teritorijalnosti, neusmerenosti (neafektiranosti) i druge.

1.3. Elementi poreza

Svi poreski oblici imaju elemente iz kojih se sastoje. Postoje porezi sa različitom složenošću, ali svi imaju sledeće elemente obuhvaćene tzv. poreskom terminologijom: poreski obveznik ili poreski subjekt, poreski platac, poreski destinatar, poreski jemac, poreski dužnik, poreska sposobnost ili poreska snaga, poreski izvor, poreski objekat ili predmet oporezivanja, poreska osnovica, poreska stopa, poreska tarifa, poreske olakšice, poreska prijava, poreska evazija ili izbegavanje plaćanja poreza.

1.4. Poreska načela

Svaki poreski sistem mora da primenjuje određene principe ili načela, u suprotnom takav sistem se suočava sa subjektivnošću i delovanjem od situacije do situacije. Poreska načela važe za sistem u celini, a odražavaju i polaze od postojećih uslova (političkih, društveno-ekonomskih, socijalnih, privrednih, institucionalnih itd). Isto tako, od poreskih principa se ne očekuje da budu apologete postojećeg, već je zahtev da unapređuju praksu.

Princip izdašnosti je zahtev da se obezbede sredstva koja su neophodna za pokriće javnih rashoda. Ovaj princip je vrlo važan jer od redovnosti javnih prihoda i njihove mase zavisi finansiranje države i najčešće se odnosi na nekoliko najvažnijih poreskih oblika.

Princip elastičnosti odnosi se na potrebu da se porezi što brže i potpunije prilagođavaju promenama u visini javnih rashoda. Savremena država sve više košta, pa se od poreza očekuje da prate rast javnih rashoda.

Ekonomsku grupu poreskih principa čine: *princip efikasnosti, umerenosti poreskog opterećenja, princip izbora poreskog izvora, fleksibilnosti, stabilnosti poreskog sistema, princip identiteta poreskog destinatarata i nosioca poreskog tereta.*

Socijalno-politički poreski principi polaze od potrebe *pravičnosti poreza*, a to su: princip opštosti oporezivanja i ravnomernosti oporezivanja.

Grupu pravno-administrativnih poreskih principa čine: *princip zakonitosti, minimizacije administrativnih troškova, tj. troškova naplate poreza i princip minimizacije troškova plaćanja poreza.*

1.5. Poreski sistem

Poreski sistem jedne zemlje čini ukupnost svih oblika javnih prihoda odnosno poreza i služi za pokriće troškova od opšte društvenog značaja.

Poreski sistem se zasniva na konceptu jednakosti i konceptu efikasnosti. Koncept jednakosti treba da odgovori na pitanje: da li je porez fer? U literaturi se razlikuju sledeće karakteristike koncepta poreske jednakosti:

1. horizontalna jednakost – znači da će jednaka situacija pojedinaca biti jedako oporezovana,
2. vertikalna jednakost – znači da će različite situacije (imovinske) pojedinaca biti različito oporezovane,
3. princip sposobnosti plaćanja, i
4. princip koristi od poreza.

Koncept efikasnosti daje odgovor na pitanje koji je to iznos poreza koji pojedinac treba da plati da bi mu bilo bolje sa porezom nego bez njega.

1.5.1. Kriterijumi za ocenjivanje poreskih sistema

Država ili/i lokalna samouprava mogu da biraju razvoj poreskog sistema koji služi širokim potrebama društva na efikasan i pravičan način. Porezi mogu biti ocenjeni u skladu sa:

- svojom ekonomskom efikasnošću,
- merom kojom drže konkurente,
- njihovom administrativnom jednostavnošću,
- prihodnom adekvatnošću,
- pravičnošću.

Korišćenjem ovih kriterijuma, jasno je da ne postoji jedan najbolji poreza i da nije dobar sistem koji se oslanja na jedan porez. Od posebnog značaja u ovom trenutku je adekvatan i stabilan prihod za budžet. Portfolio poreza⁴, slično portfolio investicija, omogućava balansiranje negativnih aspekata jednog poreza sa pozitivnim aspektima drugog poreza. Prema tome, izbor i projektovanje poreskog sistema za državne i lokalne prihode je proces kompromisa, i to kompromisa između sledećih poželjnih karakteristika:

- administrativna jednostavnost – da se porez lako prikuplja i administrira,
- konkurentnost - da li porez podstiče preduzeća ili pojedince da napuste lokalnu samoupravu ili ograničava njenu sposobnost da privuče biznis?
- efikasnost - da li porez utiče na efikasne alokacije resursa i izbore potrošača?
- prihodna adekvatnosti - da li poreski prihodi omogućavaju državi da zadovolji potrebe svojih građana?
- kapital - da li je poreski fer? Jednakost se odnosi na princip sposobnosti da se porez plati.

Jednostavan poreski sistem je onaj koji je lak za poreskog obveznika da ga razume i onaj koji je i jednostavan i jeftin za javni sektor za upravljanje. Većina relevantnih istraživanja zaključuje da su veći troškovi administriranja ličnih poreza, poreza na dobit i poreza na imovinu.

1.5.2. Struktura poreskog sistema

U poreskoj teoriji se razlikuju dva pristupa strukturi poreskog sistema: *poreski monizam* čiji su protagonisti smatrali da treba da postoji samo jedan porez i *poreski pluralizam* kao poreski sistem koji se sastoji iz više poreskih oblika.

U istoriji se mogu identifikovati tri talasa predloga za uvođenje *poreskog monizma*: fiziokratsko učenje, u 20-tom veku se javljaju predlozi da se poreski sistem svede na samo jedan od poreza kao što su: porezi na kapital, porezi na dohodak, porezi na potrošnju, porezi na energiju. Na početku

⁴ Judit Stallmann, Thomas G. Jonson, Tax Policy and Tax Portfolio, Oktobar 2010.

tranzicije javljaju se predlozi da se poreski sistem drastično pojednostavi: uvođenjem samo tri poreza (Kornai) sa proporcionalnim poreskim stopama (porez na potrošnju, porez na fonda zarada, porez na dobit) ili da se uvede samo jedan porez na potrošnju - pojednostavljeni alternativni porez (Mekler).

Osnovne prednosti poreskog monizma su jednostavnost i transparentnost poreskog sistema i niski troškovi naplate i plaćanja poreza. Nedostaci poreskog monizma su nemogućnost da se jednim porezom obuhvate svi oblici ekonomske moći obveznika, da bi se prikupilo dovoljno prihoda poreska stopa bi morala da bude vrlo visoka, sklonost ka utaji poreza bi bila visoka, mogućnost uticaja poreske politike na ekonomske i neekonomske cijeve bila bi drastično smanjena.

Poreski monizam u striktnom obliku je teorijski neodrživ, a sa stanovišta fiskalne politike irelevantan. Ideje bliske poreskom monizmu, a prema kojima u poreskom sistemu treba da postoji što manji broj poreskih oblika su teorijski održivije i relevantnije sa stanovišta fiskalne politike. Očigledno je da njihova ideja nije prihvaćena. Argumenti sa kojim su nastupali njihovi oponenti svodili su se na na pretpostavljeni otpor plaćanju visoke stope tog jednog poreza.

Poreski pluralizam je poreski sistem koji se sastoji iz više poreskih oblika i našao je primenu u svim poreskim sistemima savremenih država. Poreski pluralizam je teorijski superiorniji oblik poreskog sistema.

Prednosti poreskog pluralizma su potpunije obuhvatanje ekonomske snage poreskog obveznika, manje poreske stope, manja sklonost poreksoj evaziji, izdašnost. Vrlo značajna prednost poreskog pluralizma je mogućnost vođenja aktivne poreske politike.

Slabosti poreskog pluralizma je mogućnost uvođenja prevelikog broja poreskih oblika, što povećava toškove naplate, poreski sistem postaje netransparentan i stvara pretpostavke za niske stope naplate i za poresku evaziju.

Struktura poreskog sistema pokazuje koji porezi su prisutni u poreskom sistemu i koliki je njihov značaj. Postoji više faktora koji određuju strukturu poreskog sistema:

- nivoa razvijenosti privrede
- stepen tržišnosti privrede
- obrazovni nivo stanovništva
- struktura radne snage
- način finansiranja socijalnog osiguranja, naročito sistema PIO
- struktura države
- uključenost države u međunarodne integracije
- veličina države
- tradicija, itd.

Na promene u strukturi poreskih sistema utiču promene u privrednim institucijama i privrednim subjektima. Struktura poreskog sistema je vrlo značajna jer je česta situacija da se promenom poreske strukture nastoji ostvariti utisak smanjenja ukupnog poreskog tereta, tj. poreske korpe.

1.5.2.1. Struktura poreskog sistema Srbije

U strukturi poreskog sistema Srbije postoje tri nivoa. Pripadnost poreza po nivoima vidi se iz sledeće tabele.

Državni porezi	Pokrajinski porezi	Lokalni porezi
Porez na dodatu vrednost Porez na dohodak (na prihode od dividende i udele u dobiti, na prihode od kamate, na prihode od autorskih prava, na kapitalne dobitke, godišnji dohodak građana) Porez na dobit preduzeća Akcize Porez na upotrebu, držanje i nošenje određenih dobara Porez na međunarodnu trgovinu i transakcije		Porez na imovinu Porez na prenos apsolutnih prava Porez na nasleđe Porez na dohodak (na prihode od samostalne delatnosti, na prihode od nepokretnosti, na druge prihode, na zemljište, na izdavanje pokretnih stvari, na prihode od osiguranja lica)
Porezi koji se dele između centralnih i pokrajinskih vlasti		/
Deo poreza na dobit preduzeća Deo poreza na dohodak građana		/
Porezi koji se dele između centralnih i lokalnih vlasti		
Porez na dohodak (porez na zarade)		

Nacionalna i lokalna poreska struktura moraju se posmatrati kao porodica poreza, a ravnoteža se postiže oslanjanjem na različite poreske osnovice.

1.5.2.2. Struktura poreskog sistema Hrvatske

U Hrvatskoj poreskoj strukturi takođe postoje tri nivoa, a pripadnost poreza po njima prikazana je u sledećoj tabeli:

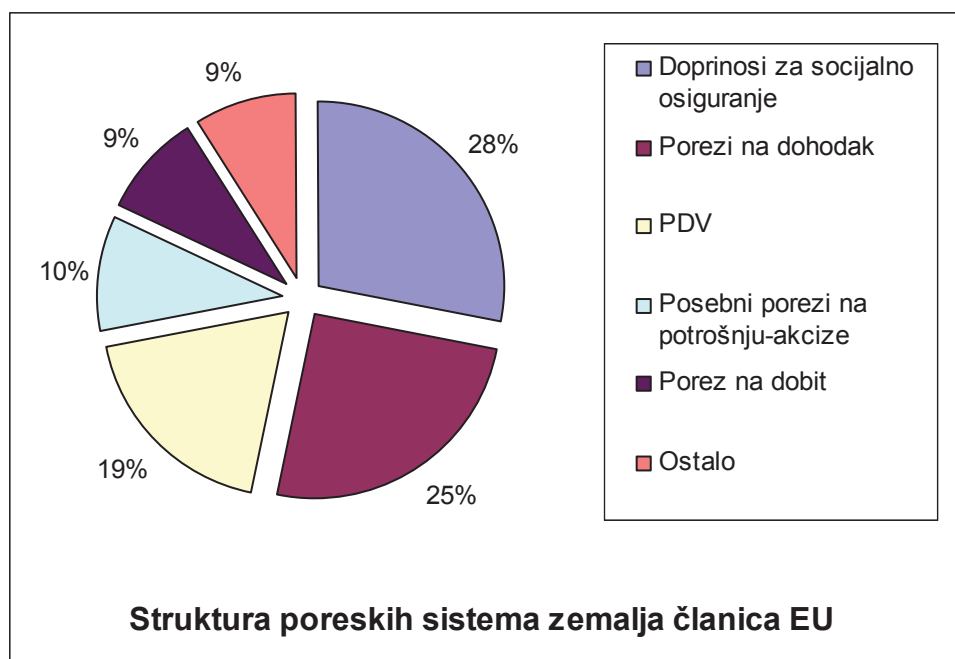
Državni porezi	Županijski porezi	Opštinski i gradski porezi
Porez na dodatu vrednost Akcize	Porez na nasledstvo i poklone; Porez na putnička motorna vozila; Porez na plovila; Porez na automate za zabavne igre	Prerez porezu na dohodak; Porez na potrošnju; Porez na kuće za odmor; Porez na neobrađeno obradivo zemljište; Porez na nekorištene preduzetničke nekretnine; Porez na neizgrađeno građevinsko zemljište; Porez na firmu i naziv; Porez na korišćenje javnih površina
Porezi koji se dele između centralnih i lokalnih vlasti		
Porez na dohodak (raspodela poreza zavisi od toga da li lokalne samouprave finansiraju zdravstvo, socijalnu zaštitu i školstvo)		
Porez na dobit (učešće opštine i grada 20%, županije 10%, države 70%)		
Porez na promet nekretnina (učešće opštine i grada 60%, države 40%)		
Opštine i gradovi mogu propisati plaćanje priraza porezu na dohodak građana.		

Na prvi pogled je jasno da lokalne samouprave u Hrvatskoj imaju učešće u većem broju poreskih prihoda u odnosu na opštine i gradove u Srbiji. Posledično, imaju veću mogućnost vođenja aktivne poreske politike.

1.5.2.3. Struktura poreskih sistema zemalja članica EU

Struktura poreskih sistema zemalja članica EU je heterogena sa značajnim razlikama. Naročito su značajne razlike između starih i novih članica EU. U starim članicama EU u proseku najznačajniji porezi su:

- Doprinosi za socijalno osiguranje (oko 28%)
- Porezi na dohodak (oko 25 %)
- PDV (oko 19%)
- Posebni porezi na potrošnju – akcize (oko 10%)
- Porez na dobit (oko 9%).



U zemljama - starim članicama EU dominiraju neposredni porezi (uključujući i doprinose) u odnosu na posredne (PDV i akcize), približno u odnosu 2:1. U novim članicama EU posredni porezi su značajniji u odnosu na neposredne. Odnos između neposrednih i posrednih poreza u 12 novih članica EU iznosi 1,35:1, a u Srbiji 1,15:1. Veći značaj posrednih poreza u zemljama u tranziciji u skladu je sa davanjem prednosti ekonomskim u odnosu na socijalne ciljeve u tim zemljama. Davanje prednosti ekonomskim ciljevima (brz rast, smanjenje nezaposlenosti i dr.) održava nameru ovih zemalja da otklone zaostatak u nivou razvijenosti u odnosu na stare članice EU.

1.6. Podela poreza

Osnovna podela obuhvata sledeće poreze:

- 1. neposredni (direktni) i posredni (indirektni) porezi.** Ova podela je izvršena u zavisnosti od toga kako se manifestuje poreska snaga. Ukoliko se poreska snaga manifestuje posedovanjem imovine ili dohotka reč je o direktnim (neposrednim) porezima, a ukoliko se manifestuje u vidu potrošnje radi se o indirektnim porezima. Takođe i ako se lice koje je zakonom određeno da plati porez, usmerava da na tržištu teret poreza prenese na druga lica radi se o posrednim porezima. *Neposredni porezi* su pravičniji jer se poreski teret utvrđuje na osnovu ekonomske snage i prihodi od ovih poreza su stabilniji, ali zahtevaju skuplju poresku administraciju, manje su elastični od indirektnih. *Indirektni porez* pošto je uračunat u cenu proizvoda je anoniman, pa je samim tim manji otpor pri naplati kod poreskih obveznika;
- 2. subjektni i objektni porezi.** *Objektni tj. realni porezi* su oni koji se utvrđuju prema objektivnim elementima ne vodeći računa o ličnosti poreskog obveznika gde se oporezuje svaki izvor prihoda odvojeno. *Subjektni porezi*, kada se oporezuju svi prihodi poreskog obveznika kao jedna celina i vezani su za određenu ličnost pa se uzima u obzir neoporezivi minimum (porodične obaveze, broj dece, zdravstveno stanje) tu spada porez na dohodak građana i porez na ukupnu neto imovinu;
- 3. analitički i sintetički porezi.** *Analitički* su oni porezi koji pogađaju samo jedan objekat obveznikove imovine (zgradu) ili jednu vrstu prihoda. *Sintetički* porezi su oni koji obuhvataju ukupnu obveznikovu imovinu, dohotke ili promet svih proizvoda ili usluga kao porez na ukupnu imovinu, na dohodak građana i slično;
- 4. ad valorem i specifični porezi.** *AD valorem* (porezi po vrednosti) su oni porezi kod kojih se poreska osnovica iskazuje u novčanim jedinicama, a porez se utvrđuje primenom poreske stope u određenom procentu na ovako iskazanu poresku osnovicu. *Kod specifičnih poreza*, poreska osnovica se iskazuje u ličnim mernim jedinicama, a poreska obaveza u apsolutnom iznosu prema toj jedinici kao na primer 0,5 din po jednoj litri vina;
- 5. redovni i vanredni porezi.** *Redovni porezi* predstavljaju poreske oblike koji se redovno naplaćuju za jedan period vremena, dominantni su u poreskom sistemu i njima se finansiraju redovni i javni rashodi. *Vanredni porezi* se naplaćuju u vanrednim situacijama i služe za pokriće vanrednih javnih rashoda;
- 6. porezi u novcu i naturi.** U savremenim uslovima porezi u novcu su potpuno potisli poreze u naturi ali se u izuzetnim slučajevima pojavljuju porezi u naturi.

Važna podela poreza vrši se i prema **vrsti poreske osnovice** (na primer porez na dohodak, porez na potrošnju), prema **nivou državne vlasti kojoj porez pripada** (državni, regionalni, pokrajinski, lokalni), **prema stepenu opterećenja raznih kategorija stanovnika** (progresivni, regresivni i proporcionalni).

Poresko načelo pravednosti može se sagledati na primeru upoređivanja proporcionalnog, regresivnog i proporcionalnog poreza.⁵

⁵ Mankiw H.G, Principles of Economics, Philadelphia, The Dryden Press, 1998.

Dohodak	Proporcionalan porez		Regresivni porez		Progresivni porez	
	Iznos poreza	Porez kao % dohotka	Iznos poreza	Porez kao % dohotka	Iznos poreza	Porez kao % dohotka
50.000	12.500	25	15.000	30	10.000	20
100.000	25.000	25	25.000	25	25.000	25
200.000	50.000	25	40.000	20	60.000	30
Izdašnost*	87.500		80.000		95.000	

* Dodatak autora.

Navedeni primer je uzet iz razloga aktuelnosti rasprave o Zakonu o porezima na imovinu u Srbiji i rešenja koje se predlaže (ukidanje progresivnog i uvođenje proporcionalnog poreza). Kao što se iz dodatog reda očigledno vidi, sa stanovišta izdašnosti, najprihvatljiviji je progresivni način oporezivanja. Međutim, izdašnost sigurno nije jedino merilo, naročito kada je cilj postati deo jedinstvenog evropskog tržišta, o čemu će više reči biti u delu o poreskoj harmonizaciji.

2. Poreska politika

Svaka država kreira i sprovodi makrofinansijsku politiku čije su dve glavne poluge poreska (fiskalna) politika i monetarno-kreditna politika i primenjuju se paralelno. Poreska politika je i deo ekonomske i socijalne politike.

Poreska politika obuhvata usklađeno delovanje državnih institucija kroz ulivanje javnih prihoda na raspodelu, razmenu, potrošnju i proizvodnju u određenom nacionalnom prostoru i vremenu u skladu sa društveno prihvatljivim ciljevima i zadacima. Subjekat poreske politike je država odnosno njeni organi od centralnih do lokalnih, kod nas od nacionalnog do nivoa opština i ona raspolaže pravom uređenja poreza i drugih javnih prihoda i određivanja njihovih parametara.

Osnovni zadatak poreskog sistema i poreske politike je prilagođavanje okolnostima i činjenicama koje su odlučujuće za proces oporezivanja, pa stalne promene uslova privređivanja direktno utiču na promene poreskih propisa i ukidanje tj. uvođenje novih poreskih oblika.

Glavni ciljevi poreske politike:

- **Stabilizaciona funkcija** poreske politike ogleda se u njenom dejstvu na postizanje i očuvanje zaposlenosti, tj. smanjenje nezaposlenosti, zatim održanja stabilnog nivoa cena i uravnoteženog platnog bilansa zemlje. Ako je privreda u stanju deflatorne neravnoteže tada je uloga stabilizacione poreske politike da podstiče tražnju u privredi, a kroz brojna smanjenja u poreskoj preraspodeli, da podstiče ličnu a naročito investicionu tražnju i potrošnju. Ako je u privredi inflatorna neravnoteža, što znači da su likvidna novčana sredstva veća od realne ponude dobara i usluga, ona će se sastojati u naporima da se preko odgovarajućih poreza i njihovih parametara zahvati jedan deo viška tražnje;
- **Alokativna funkcija** fiskalne politike ogleda se u alokaciji korišćenja proizvodnih faktora. Stimulisanje investicione aktivnosti država može postići smanjenjem poreskih stopa na dobit preduzeća u određenim granama, kao i raznim poreskim olakšicama;
- **Redistributivna funkcija** poreske politike se ostvaruje dejstvom instrumenata poreske politike kojim se postiže korekcija odnosa iz primarne raspodele kao i socijalna funkcija. Dakle vrši se preraspodela nacionalnog dohotka između različitih društvenih slojeva. Ako je zasnovano na socijalnim principima onda će se njene alokacije usmeravati u dva pravca i to da sa oštrim progresivnim stopama zahvati dohodak imućnih građana i da se poreskim olakšicama pomogne siromašnim društvenim slojevima.

Poreska politika je sistematičan način kojim se novac namiče u budžet. Međutim, poreska politika je instrument kontrole i pravila ponašanja u privredi i lokalnoj zajednici. Istovremeno, lokalna poreska politika je deo, tj. segment nacionalne poreske politike.

Država i lokalne zajednice moraju voditi aktivnu poresku politiku kojom će doprinostiti ostvarenju ekonomskih i socijalnih ciljeva. Međutim, moraju naći adekvatnu meru kako ne bi narušili ekonomske i tržišne principe, jer **poreska politika nije, niti može biti supstitut za ekonomsku politiku**. Ukoliko lokalna samouprava nema strategiju razvoja, ili/i strategiju lokalnog ekonomskog razvoja (sektorska strategija), taj nedostatak ne može nadomestiti ni najkonkurentija lokalna poreska politika.

Poreska politika u razvijenim zemljama se vodi na način da se obezbedi optimalnost u ostvarivanju alternativnih i redistributivnih ciljeva, a u nerazvijenim koristi se kao transfer sredstava iz državnih preduzeća u budžet.

3. Lokalna poreska politika

Lokalna vlast obezbeđuje usluge i komunalna dobra od vitalnog značaja za život građana. I za lokalnu državu vredi zahtev efikasnijeg obezbeđenja nego da to čini privatni sektor. U cilju obezbeđenja javnih dobara lokalne samouprave moraju da nametnu poreze za njihovo finansiranje. Ova odluka mora polaziti od činjenice da javna dobra koriste domaćinstva i privreda. Naravno, neka javna dobra više koriste domaćinstva (sport, kulturna infrastruktura, manifestacije i sadržaji), druga više koristi privreda, ali većinu koriste i domaćinstva i privreda (putna i komunikaciona infrastruktura, obrazovanje).

Poreska politika je uvek sporno političko pitanje, tako da nema savršenog poreskog portfolia. Brža promenljivost okruženja, privrednog, finansijskog i tržišnog, od promena poreskih sistema, sa svoje strane otežava formulisanje i održanje dobre poreske ponude.

Karakteristike “dobre” lokalne poreske politike⁶ su:

- stabilna sa vidljivim poreskim osnovicama,
- pravična sa fer poreskim opterećenjem,
- adekvatna sa predvidivim prinosima poreza,
- jednostavna,
- prepoznatljiva, kod građana i privrede, ne samo lokalno,
- stimulatívna za željene privredne aktivnosti (delatnosti),
- sistematski i dozirano koristi poreske olakšice.

3.1. Formulisanje lokalne poreske politike

Pri formulisanju lokalne poreske politike treba poći od procene svojih snaga i slabosti, treba proceniti situacione uslove u kojima funkcionišu lokalni organi, treba proceniti konkurentsku poziciju ostalih lokalnih samouprava, naročito geografski bliskih, pa tek onda pristupiti planiranju fiskalne politike. Procena eventualnih komparativnih prednosti može omogućiti ostvarivanje željenih efekata bez smanjenja poreza, korišćenjem jedinstvenih resursa koji se poseduju. Retki resursi, kao što smo već videli, ne moraju biti isključivo prirodni (drvo, ugalj, voda, banje, vazduh, visoke planine, veliki broj sunčanih dana, broj snežnih dana, itd), čak su poželjniji tzv. soft resursi, vezani za ljude i tehnologiju.

Dokument u kome se mogu naći odgovori na najveći deo pitanja o resursima, lokalnim snagama i slabostima, je **Strategija razvoja opštine/grada**. Ovaj plan daje odgovor i na najvažnije prethodno pitanje za formulisanje poreske politike – *pravac/pravci razvoja (delatnosti koje se preferiraju u lokalnoj privrednoj strukturi)*. Nije iznenađenje, ukoliko je opredeljenje lokalne zajednice rast u postojećim aktivnostima, naprotiv, po logici privrednog života najbrži rezultati mogu se dobiti povećanjem veličine postojećeg biznisa.

⁶ Terri Sexton, California's Local Tax Policy: Past, Present, and Future, California Municipal Revenue & Tax Association, 2006.

Identifikacija ciljanih privrednih delatnosti je važna radi *sagledavanja javnih dobara koja su važna za tu delatnost*, jer se razlikuju potrebe firmi za javnim dobrima: za transportna preduzeća važna je količina i kvalitet puteva, za hotelska preduzeća važna je ugostiteljska ponuda, saobraćajna povezanost, marketinška obrada prirodnih i antropogenih prednosti, za industrijske delatnosti važni su energetske kapaciteti, za sektor usluga važna je dobra telekomunikaciona povezanost, itd. Isto tako, razlikuje se **nivo marginalne produktivnosti kapitala** (videli smo da zavisi od kvaliteta javne infrastrukture) u različitim industrijama, pa je poželjno imati podatak o njemu pri formulisanju poreske politike.

Kada je poznat odgovor na pitanje koje privredne delatnosti su željene u privrednoj strukturi, taj cilj treba staviti u **kontekst situacionih uslova konkretne lokalne sredine**. Važno je dobro poznavati svoju lokaciju (granično/centralno područje, siromašne/razvijene opštine u neposrednom okruženju, i drugo). *Geografska raznolikost, a pre svega udaljenost, omogućuje poreske i druge raznolikosti i uprosečuje ih*. Ukoliko geografski bliske konkurente ocenimo poreski neatraktivnim (nekonkurentnim), verovatno bolji izbor u strategiji je pronaći neku drugu konkurentsku prednost a ne sniženje poreza.

Naredni korak zavisi od **dostupnosti podataka o troškovima izgradnje javnih dobara**. Naročito je značajno poznavati **fiksne troškove** jer oni trebaju biti raspoređeni na dovoljno veliki broj firmi, shodno osnovama ekonomske teorije, fiksni troškovi pojedinačne kompanije biće manji što je veći broj firmi koji ih deli. Istovetno, kao sa poreskim olakšicama, i kod troškova izgradnje infrastrukture važno je da ih deli dovoljan broj firmi.

Elaboraciju javnih dobara, radi upotrebe u poreske svrhe, treba proširiti na **horizontalnu i vertikalnu diverzifikaciju**. *Horizontalne razlike kod javnih dobara su razlike u vrstama, a vertikalne razlike u kvalitetu*. **Ukoliko ocena lokalne komunalne infrastrukture i drugih javnih dobara i usluga bude visoka, lokalna samouprava se može odlučiti za jednu od generičkih strategija – strategiju diferencijacije. Na primeru poreske politike to bi značilo da se konkurentska prednost gradi na jakoj infrastrukturi i drugim javnim uslugama i da nisu potrebna poreska oslobađanja.**

Mogućnost **optimalnog kombinovanja oporezivanja i diverzifikacije putem pružanja dobrih javnih usluga**, potvrđena je u studiji iz 2004. godine.⁷ Autori smatraju da *rast javnih investicija kao dela ukupne javne potrošnje za 1 procentni poen povećava priliv stranih direktnih investicija za 13%. Dakle, zemlja može da istovremeno podigne svoju prosečnu efektivnu poresku stopu (EATR) za četiri procentna poena i javne investicije za 1 procentni poen, a da istovremeno zadrži iznos investicija nepromenjen.*

Pri formulisanju poreske politike treba slediti tzv. **pravilo poreza**, a to je da se faktori trebaju oporezovati prema njihovim marginalnim troškovima⁸. Postavlja se pitanje koliko raspoloživi kapaciteti dozvoljavaju precizno izračunavanje.

Jedna od komponenti analize su i **troškovi ulaska i izlaska iz značajnih grana delatnosti zastupljenih u lokalnoj privrednoj strukturi**. Zakonomernost koju treba pratiti je, što su veći troškovi izlaska/ulaska iz određene privredne grane, njena elastičnost na visoke poreze je veća.

Lokalni poreski portfolio čine **porezi koje plaćaju građani i poslovni porezi**. Jedna od najtežih odluka pri formulisanju poreske politike je pronaći ravnotežu između poreza za građane i poreza za privredu. **Poslovni porezi** su vrlo popularni među lokalnim porezima. Prednost ovih poreza je laka administracija, politički su prihvatljivi jer ne utiču direktno na građane (birače). Nedostaci su vrlo značajni. Nefitabilna industrija plaća proporcionalno više porez nego visoko profitabilna preduzeća, što dovodi do ekonomske distorzije, a u krajnjem plaćaju ga građani jer ga preduzeća „izvoze“. Građani su istovremeno vlasnici firmi i zaposleni.

⁷ Benassy-Quere A., Fontagne L., and Lahreche-Revil A., How does FDI react to corporate taxation?, International Tax and Public Finance, 2004.

⁸ John Douglas Wilson and David E. Wildasin, CAPITAL TAX COMPETITION: BANE OR BOON.

Interesi lokalne samouprave, preduzeća i građana su međusobno suprotni ali i saglasni.

Suprotnost se ogleda u činjenici da svi žele više za sebe, međutim bez saglasnosti, dominacija bilo kog interesa uništava preduzeće. Preveliki zahvati države (lokalne samouprave) kroz poreze ne ostavljaju dovoljno za plate ishod je štrajk i odlazak sposobnih kadrova ili ne ostavljaju dovoljno za investicije zbog čega preduzeće gubi korak sa konkurencijom i propada. Ukoliko preduzeće uzima previše za sebe, ima nezadovoljne radnike i državu kojoj nije platilo porez. Ukoliko radnici uzmu previše ponovo imamo nedostatak sredstava za investicije i državnu prisilu da se plate neplaćeni porezi. Znači, interesi jesu suprotni ali **mora se naći mera kongruentnosti**.

Pri razmatranju načina ispunjenja budžetskog zahteva za dovoljnošću poreskih prihoda, kreator poreske politike, osim navedenog, razmatra **moгуće proširenje poreskih osnovica i obuhvatnost obveznika**.

Odluka o lokalnoj poreskoj politici podleže određenim ograničenjima. Lokalni politički procesi moraju sagledati činjenicu da svi segmenti u toj zajednici, bogati, srednja klasa, siromašni i poslovna zajednica, teže da utiču na konačnu odluku o porezima. Istovremeno, mora se imati u vidu **mobilnost resursa**, naročito rada, koja je veća na lokalnom u odnosu na nacionalni nivo, jer je lakše preseliti se unutar iste države. Takođe, mora se imati u vidu mogućnost da država može zakonom ograničiti određene poreze, tj. odrediti maksimalne poreske stope.

Razmatranje mora obuhvatiti **mnoge neporeske faktore**, među kojima se izdvaja **demografski faktor**. Gustina naseljenosti, starosna struktura i slični faktori značajno utiču na zaključke. Potrošnja značajno varira tokom života građana. Na primer, mlađi ljudi su nestrpljiviji da dobiju (dobro plaćen) posao. Veće učešće dece i mladih menja preferencije stanovništva.

Jedan segment poreske politike treba odvojiti za **izgradnju i negovanje poreskog morala**⁹. Poreski moral se definiše kao suštinska motivacija pojedinca da se plaća porez. Kao endogen, zavisi od interakcije pojedinačnih poreskih obveznika i države, što se može shvatiti kao fiskalna razmena koja obuhvata: proceduralnu pravičnost, u smislu donošenja političkih odluka na javni i prihvatljiv način i interakcionu pravičnost kao način na koji poreski organi tretiraju obveznika (građana) u potupku poreske kontrole.

Odnos poreskih obveznika i vlasti je složena interakcija koja sadrži elemente dobrovoljnosti i prinude. *Lokalna poreska politika treba biti tako postavljena da razvija klimu dobrovoljnog plaćanja poreza*. Takav scenario je moguć ukoliko poreski obveznici vlast vide kao pouzdanu i dobronamernu. Važni elementi ovog sistema su poresko znanje, negovanje i poštovanje društvenih normi. Drugim rečima, treba uzeti u obzir dinamičnu interakciju moći i poverenja¹⁰, jer je očigledno da dizajniranje dobre poreske politike nije moguće samo ekonomskim pristupom.

Analitički podaci koji se koriste pri izradi lokalne poreske politike moraju biti višegodišnji, jer podaci za jednu godinu nisu dovoljno informativni. **Pažnju treba fokusirati na trendove u kretanju lokalnih poreza**.

Svaka poreska politika mora imati za **cilj ravnotežu u dugom roku** što znači treba ugraditi mehanizme koji će omogućiti promene politike tokom vremena. U tom smislu treba nastojati što je preciznije predvideti izazove i iznenađenja, na osnovu slabih signala iz privrede, domaćinstava i državne administracije. Neki od budućih izazova lokalnih finansijskih sistema su: tehnološki napredak, globalizacija, deregulacija komunalnih usluga, demografske promene.

Ukoliko je odluka **smanjenje poreskih stopa, mora postojati prag ispod koga se ne sme ići**. Nikako se ne sme upasti u tzv. „trku do dna“. Kao što rat cenama nije dobar ni za jednog konkurenta na tržištu, tako ni lokalne samouprave ne treba da upadnu u zamku trke sa konkurentima za bezuslovno smanjenje poreskih stopa. Čak iako su takva smanjenja, odgovor na konkurentne

⁹ Lars P. Feld, Bruno S. Frey, Tax Evasion, Tax Amnesties and the Psychological Tax Contract International, Studies Program, Working Paper 07-29, 2007.

¹⁰ Erich Kirchler, Stephan Muehlbacher, Barbara Kastlunger, Ingrid Wahl, Why Pay Taxes? A Review of Tax Compliance Decisions, Andrew Young School of Policy Studies, International Studies Program, Working Paper 07-30, 2007

pritiske, treba imati u vidu **da je vođenje poreske politike mnogo složenije od jednostavnog smanjenja poreskih stopa. Zato je potrebno vrlo pažljivo tumačiti prikupljene empirijske i druge podatke, pre generalizacije.**

Pri formulisanju lokalne poreske politike treba **razmotriti i druge aspekte koji privlače preduzeća, osim poreza.** U svetu su poznati primeri Nemačke i Francuske koje privlače investicije i privredu bez obzira na visoke poreze. Često se navodi i primer Kalifornije, koja ima jedno od najvećih poreskih opterećenja u SAD, a uspeva da privuče privredne aktivnosti, jer poseduje kompetentnu radnu snagu i veliko tržište koje je spremno da troši.¹¹ Poznati su primeri investicija motivisanih visokim nivoom javnih dobara i usluga koje nude lokalne zajednice. Visok nivo javnih dobara ne iziskuje dodatne troškove od strane kompanija, pa samim tim doprinosi njihovoj produktivnosti. Javna dobra podižu produktivnost firmi, a produktivan kapital manje teži mobilnosti. Međutim, treba imati u vidu da su preduzeća heterogena u korišćenju javnih dobara. Uočava se istovremenost, pružanja javnih usluga (dobara) i poreske konkurencije, kao i uslovljenost dostupnosti javnih dobara za firme radi njihove konkurentnosti i potrebe da se plaća porez iz koga se finansiraju javna dobra. Ova analiza dobija na interesantnosti ukoliko se razmatranje javnog faktora proširi, sa javnih dobara na javnu potrošnju.

3.2. Uticaj lokalnih poreza na lokalni ekonomski razvoj

Uloga fiskalnog sistema i fiskalne politike u podsticanju izgradnje konkurentnosti je značajna, posebno sa aspekta efekta pojedinih mera i načina kako se podsticaji koriste.¹² Najveći stepen efikasnosti se postiže, ukoliko su mere fiskalne politike u korelaciji sa ekonomskom i strukturnom politikom i sinergetski snažno deluju. Jasnom i konzistentnom strukturnom politikom država može na najbolji i najefikasniji način da utiče na izgradnju privrede i njenu konkurentnost. U primeni fiskalnih instrumenata, za izgradnju konkurentnosti, bitno je, da država u što manjem obimu koristi ad hoc mere, a što više ugrađene podsticaje koji imaju endogeni karakter, čiji efekat ne zavisi od intervencije nosilaca ekonomske politike. Pored toga, ugrađeni fiskalni podsticaji dostupni su svakom ekonomskom subjektu. Opšte je prihvaćen stav, da se prioritet daje onim merama poreske politike, koje sadrže automatski, ugrađene podsticajne instrumente, sa obrazloženjem, da oni umanjuju investicionu nesigurnost, smanjuju vreme planiranja investicija, umanjuju mogućnost korupcije i utiču na smanjenje administrativnih troškova.

Verovanje da su porezi od značaja za lokalni ekonomski razvoj stvorilo je više problema nego koristi, jer su državni i lokalni porezi odigrali veoma malu ulogu u oblikovanju regionalnih razvojnih obrazaca¹³. Roger Vaughan, zamenik direktora Njuroškog državnog zavoda za planiranje razvoja, dovodi u pitanje ispravnost pristupa koji lokalni razvoj dovodi u vezu sa poreskom strukturom, čak i ako ona ima relevantnost. Nema sumnje da su evidentni pokušaji da se privuku firme sočnim poreskim olakšicama, da se vrše lobiranja za smanjenje poreza kako bi se očuvala radna mesta ili održao i povećao intenzitet poslovne razmene, međutim, **ogromna većina istraživanja pokazuju da niski porezi nisu ključ za razvoj.**

Naime lokalni porezi, **prvo**, predstavljaju promile u rashodima kompanija. Oni su mali deo plate, često koštaju manje od mesečnog računa za struju. **Drugo**, visoki porezi mogu odražavati

¹¹ Tax Policy And Local Economic Development

¹² Momirović Dragan, Zdravković Dragan, Uticaj poreskih podsticaja na izgradnju konkurentnosti sa posebnim osvrtom na Srbiju,

¹³ Richard D. Pomp, Sandra Kanter, Kenneth D. Simonson, Roger Vaughan, CAN TAX POLICY BE USED TO STIMULATE ECONOMIC DEVELOPMENT?, The American University Law Review, Vol. 29:207

visok nivo lokalnih javnih usluga (obrazovne ustanove koje proizvode kvalitetnu radnu snagu, kulturne sadržaje, dobar transport, stabilno energetska napajanje, dobre telekomunikacije, vodu i kanalizaciju) koje mogu nadoknaditi visoke poreske stope. **Treće**, dolazak firmi koje se često sele nije važan izvor lokalnog razvoja.¹⁴ **Četvrto**, najveći deo lokalnih privrednih napredaka dolazi iz zapošljavanja u postojećim preduzećima, njihovim proširenjima i od novih preduzeća koje osniva domicilno stanovništvo. Drugim rečima, **najveći generator lokalnog ekonomskog razvoja je lokalni rast**. **Peto**, širenje nacionalne infrastrukture (autoput, lokalni i regionalni putevi, železnica, elektrifikacija, poboljšanje telekomunikacionih veza, poboljšanje vodosnabdevanja, izgradnja kanalizacione mreže i drugo) omogućava bolju povezanost sa drugim tržištima, smanjuje transakcione troškove i doprinosi konkurentnosti lokalne privrede, uz istovremeno smanjenje pritiska za iseljavanje. **Šesto**, sposobni kadrovi, kako u delu efikasne administracije, tako i u delu tržišta radne snage, najvažniji su faktor ukupnog, pa i lokalnog privrednog razvoja. **Sedmo**, koliko su važni državni i lokalni porezi u poređenju sa drugim faktorima, kao što su veličina domaćeg tržišta, prevoz i drugi transakcioni troškovi, lokacija, komunalne usluge, troškovi radne snage, radno zakonodavstvo, sindikalna tradicija, obrazovanje i veštine radne snage, projektovani rast države, pristup sirovinama, povoljan politički milje?

Povezanost između lokalnog ekonomskog razvoja i infrastrukturne potrošnje je vrlo značajna. Infrastruktura, odnosno velika mreža kapitalno-intenzivnih usluga, puteva, vodosnabdevanje, kanalizaciona mreža, sistemi za preradu otpadnih voda, deponije i reciklažni centri, usluge i snabdevanje električnom energijom, sve je to od kritične važnosti za tekuće i buduće ekonomske aktivnosti. Međutim, empirijski se teško dokazuje veza između ulaganja u infrastrukturu i ekonomske produktivnosti¹⁵. Postoji čitava lepeza direktnih, indirektnih i indukovanih ekonomskih efekata infrastrukturnih projekata. *Povezanost govori da pad ulaganja u infrastrukturu rezultira manjim ekonomskim rastom. Istraživanja pokazuju veliku važnost ulaganja u održavanje postojeće infrastrukture, za šta su potrebni porezi.*

Empirijska literatura posvećena **odnosu konkurencije poreskih stopa i pružanja javnih usluga i dobara** je prilično ograničena, ali postoji studija¹⁶ uticaja javnih troškova (ulaganja) i stopa poreza na imovinu na izbor lokacije preduzeća u državi Mejn (SAD). Rezultat do koga su došli govori da je povećanje javne potrošnje u obrazovanje za 10% dovelo do povećanja broja firmi za 6%. Po njima, *politika niskih poreza i slabog nivoa javnih usluga, je manje nagrađivana od suprotne poreske politike visokog oporezivanja sa visokim nivoom pružanja javnih usluga i dobara.*

Iz navedenog se može zaključiti da lokalni porezi nisu preterano važni za poslovno odlučivanje i napredak poslovanja. Međutim, **namera je da se pokaže kako su lokalni porezi manje važni od drugih faktora razvoja**. Olak je pristup po kome su niski lokalni porezi jedino važni za lokalni ekonomski razvoj. Međutim, *postavlja se pitanje, da li je važna sposobnost lokalne vlasti odnosno birokratije? Da li je važna brzina izdavanja dozvola? Da li je bitna politička stabilnost? Da li je važan kontinuitet elektro napajanja? Da li je bitna dostupnost kvalitetne radne snage? U krajnjem, da li biznis više preferira stabilne od promenljivih poreskih sistema, makar promene značile i česta smanjenja. Stabilni porezi omogućuju planiranje i svrsishodnije odlučivanje.*

¹⁴ Richard D. Pomp, Sandra Kanter, Kenneth D. Simonson, Roger Vaughan, isto.

¹⁵ Chapman, Jeffrey and Rex L. Facer II, Connections Between Economic Development and Land Taxation, Land Lines Article, Volume 17, No 4, 2005.

¹⁶ Gabe, T.M. and K.P. Bell, Trade offs between Local Taxes and Government Spending as Determinants of Business Location, Journal of Regional Science, Vol. 44, 2004.

3.3. Lokalne poreske olakšice – da ili ne?

Pritisak da se usvoje poreske olakšice i slične mere je neodoljiv. Lokalni funkcioneri imaju nadležnost i moć da utiču na lokalnu ekonomiju i na taj način se osećaju primoranim da „urade nešto za ništa“. Svakako kreator politike ne želi da bude shvaćen kao neko ko ne želi radna mesta i ekonomski razvoj. Usvajanje poreskih olakšica daje funkcionerima i poslanicima osećaj da su uradili nešto konstruktivno¹⁷. I sigurno važnije, daje im kakav takav argument u brojnim političkim nadpričavanjima.

Korišćenje poreskih podsticaja nije nova ideja. Nedavno je, međutim, došlo do naglog porasta u usvajanju podsticaja. Čak se poreske olakšice nazivaju novom municijom u besplatnom ratu između država¹⁸. Poreski podsticaji jasno su u modi, ali njihova upotreba izaziva niz pitanja. Na primer, *da li firme zaista biraju lokaciju na osnovu državnih i lokalnih poreza, ili one baziraju svoje odluke na drugim osnovama. Koji procenat troškova poslovanja su u stvari državni i lokalni porezi?* Pri odgovoru na ovo pitanje, treba imati na umu da se lokalni porezi, pri obračunu nekih nacionalnih poreza, odbijaju. Što znači da preduzeća ne snose pun teret takvih poreza. Zaista, smanjenje lokalnih poreza i taksi će povećati iznos nacionalnog poreza na prihod (dobit) koji preduzeće plaća.

Pri formulisanju lokalne poreske politike treba imati u vidu i **efekat poreske kapitalizacije**, tj. koji nivo poreza na imovinu ima uticaj na cenu zemljišta. Naime cena zemljišta i porez na imovinu su tako povezani, da viši nivo poreza na imovinu, uz sve ostale jednake faktore, se odražava na promenu cene zemljišta. *Osim odgovora na pitanje koji je to nivo poreza na imovinu koji neće imati negativnu poresku kapitalizaciju*, potrebno je dati odgovor i na pitanje *da li smanjivati nivo poreza na imovinu ili predvideti izuzeće iz poreza na imovinu kao podsticaj za željene delatnosti?* Ne treba zaboraviti, ni pitanje, *da li postojećim preduzećima treba podsticaj i kog nivoa?* Pitanje pravednosti je možda i najvažnije, ukoliko se nude podsticaji za privredne aktivnosti koje su već zastupljene u strukturi privrede lokalne zajednice. Treba izbegavati poreske olakšice za novodošle firme, a postojeće oporezivati (na primer, novodošli prevoznik se oslobađa, a postojeći oporezuju).

Dalje formulisanje poreske politike, i odgovor na pritiske za uvođenjem poreskih olakšica, mora tretirati faktor roka i reakcije ostalih lokalnih samouprava. Moguća je situacija da i ostale jurisdikcije uvedu slične mere, pa se postavlja pitanje *šta se može dobiti na dugi rok ako i drugi usvoje slične inicijative? Koja je uloga podsticaja ako ih nude svi?* Sigurno je da bi prihod pao svuda, a konkurentsku prednost ne bi ostvario niko.

Zatim, pod pretpostavkom uvođenja lokalnih poreskih podsticaja, potrebno je putem analize, dati kakav takav empirijski proračun *za koliko su veći efekti od iznosa podsticaja, tj. da li su koristi srazmerne prihodu koga se lokalna zajednica odriče?*

Čak, ukoliko se pojave efekti, ostaju dileme: *da li su novodošle delatnosti i investicije odgovarajuće potrebama zajednice? Da li će nove firme zapošljavati lokalno nezaposleno stanovništvo? Da li su te delatnosti ekološki prihvatljive ili se radi o prljavim tehnologijama?* Potpuni efekat od investicija se postiže kada se dobit koju ona donese reinvestira u lokalnu zajednicu. Posledično, značajno je pitanje, a odgovor je gotovo nemoguće dobiti, *da li će eventualni prihodi biti lokalno reinvestirani ili će biti uloženi, čak, van države?* Pitanje snabdevanja, *da li će dobavljači investitoru biti domaći ili strani?*

Sa aspekta razvoja, bitan je i odgovor *da li se radi o željenim investicijama ili o prostom prelasku kapitala iz jednog u drugi sektor privrede?*

¹⁷ Richard D. Pomp, Sandra Kanter, Kenneth D. Simonson, Roger Vaughan, isto.

¹⁸ Richard D. Pomp, Sandra Kanter, Kenneth D. Simonson, Roger Vaughan, isto.

Svakako da odgovorna lokalna poreska politika, mora znati i odgovor na pitanje **kada treba ukinuti poreske podsticaje?** Mogući pristup je kada podsticajna delatnost ili investicija ili ukupna privreda postanu profitabilne i na taj način demonstriraju sposobnost da plaćaju porez. Vreme ukidanja podsticaja mora voditi računa da zajednica ne ostane zaključana¹⁹ u programu lokalnih poreskih olakšica, ili još gore da se ne izazovu protesti onih koji bi trebalo da se finansiraju iz poreza čije se oslobađanje produžuje (na primer školstvo).

Bitan element potpunosti analize je činjenica da su **lokalne poreske olakšice samo jedno od sredstava pružanja državne pomoći. Drugi mogući instrumenti su:**

- finansijska podrška: kreditiranje, davanje garancija, subvencionisanje kamatnih stopa, možda subvencionisanje cena, grantovi i donacije,
- programi obuke i prekvalifikacija,
- podsticaji za inovacije i istraživanje i razvoj,
- pomoć u nadmetanju za državne ugovore o nabavkama,
- efikasna administracija,
- „one stop shop“ usluga,
- programi razvoja lokalne infrastrukture.

Svi navedeni instrumenti mogu imati različite efekte, ali *bitno je njihove efekte uporediti sa efektima korišćenja lokalnih poreskih oslobađanja.*

U svakom slučaju bitno je videti da li su ciljevi postignuti? Kakve su prednosti u poređenju sa oportunitetnim troškovima, tj. sa porezima koji su mogli a nisu se ostvarili? Ko je u stvari imao koristi od pružene pomoći? Na ovom mestu može se postaviti pitanje celishodnosti poreskih olakšica. Pod pretpostavkom da poreske olakšice „rade“, tj. da je smanjenje određenih lokalnih poreza rezultiralo određenim lokalnim ekonomskim razvojem, pitanje je ko ima koristi od toga. Najčešće su to novodošle, po pravilu velike firme. Lokalne blagodeti ogledaju se u zapošljavanju lokalne kvalifikovane radne snage, a siromašni se ubrajaju u grupu onih koji će imati najmanje koristi od tako stimulisano razvoja. Sa druge strane, smanjenje prihoda u budžetu, zbog poreskih olakšica, najviše će osetiti siromašni.

Minimum koji je svakako prihvatljiv, kod poreskih olakšica, bez obzira da li su efektivne ili ne, je da odražavaju političku klimu povoljnu za poslovanje.

¹⁹ Richard D. Pomp, Sandra Kanter, Kenneth D. Simonson, Roger Vaughan, isto

3. Poreska konkurencija vs. poreska harmonizacija

Poreska konkurencija vs poreska harmonizacija je u stvari diskusija oko toga da li će vlast kontrolisati faktore proizvodnje. Pristalice poreske harmonizacije bi volele da ometu oticanje radnih mesta i investicija iz država sa visokim porezima u države sa niskim. Debata se uglavnom fokusira na kapital, pogotovu da li vlasti mogu da prate – i oporezuju – bežeći kapital.

Neki smatraju da su politike poreske harmonizacije neophodne da bi se smanjilo izbegavanje plaćanja poreza (poreska evazija). Međutim, suprotni argumenti kažu da prava i potpuna poreska reforma može smanjiti motiv za izbegavanje plaćanja poreza dok bi se istovremeno umanjivala mogućnosti izbegavanja oporezivanjem kapitalnog prihoda na izvoru.

U suštini, ovo je debata o veličini vlasti. Harmonizacija znači više poreske stope i veću državu. Oslobođeni od stresa konkurencije, političari bi udovoljavali grupama sa specijalnim interesima i opirali se preko potrebnim fiskalnim reformama. To je razlog zašto će stanovnici država sa visokim porezima najviše izgubiti ako vlasti stvore "OPEK za političare."²⁰

Činjenica je da su diferencirani poreski sistemi zastupljeniji od harmonizovanih. Harmonizovani sistemi su poželjni mnogima, naročito političarima, međutim, napredak se ostvaruje kada postoje varijacije.²¹

Ironično u odnosu poreske konkurencije i poreske harmonizacije je da se oba mišljenja slažu sa nekim poreskim ujednačavanjem, ili dole (u slučaju konkurencije) ili gore (u slučaju harmonizacije).²²

3.1. Pojam i istorijat poreske konkurencije

Možda izgleda da ima malo ili nikakve kontroverze kada je u pitanju definisanje poreske konkurencije. Potreban uslov za poresku konkurenciju je visoka mobilnost kapitala i/ili rada. Mobilnost kapitala može biti povećana tehnološkim promenama koje omogućavaju pojedincima da se kreću širom kontinenta. Ipak, visoka mobilnost kapitala ne znači da kapital mora da se kreće preko granice. Neophodan uslov za kretanje kapitala je da kapital može da se kreće preko granice na niskim troškovima.

Polazeći od navedenog, **proces poreske konkurencije** može se definisati *kao proces privlačenja mobilnog kapitala smanjenjem poreskih stopa*. Po svojoj prirodi, proces poreske konkurencije je proces međuzavisnosti postavljanja poreskih stopa i poreske osnovice.

²⁰ Danijel Mičel, isto

²¹ Steichen A., isto.

²² Agnes Benassy-Quere, Nicolas Goyalraja, Alain Trannoy, Tax Competition and Public Input, ENEPRI, Working paper 40, 2005.

Poreska konkurencija predstavlja takmičenje među državama (jurisdikcijama, uključujući i lokalne) u privlačenju kapitala (investitora) poreskim instrumentima, posebno poreskim podsticajima.²³

Poreska konkurencija postoji kada se omogućuje poboljšanje relativne konkurentne pozicije jedne države naspram drugih, i to kroz smanjivanje poreskog opterećenja poslovne aktivnosti kompanija i pojedinaca, sa ciljem da se zadrže ili privuku mobilne ekonomske aktivnosti i odgovarajuća (što povoljnija) poreska osnovica, iako se to možda ostvaruje na način koji šteti drugim državama.²⁴

Smatra se da su se prvi slučajevi poreske konkurencije pojavili u 12. veku, u severnoj Italiji pri privlačenju tkača vune. Često je navođen i primer države Džordžija u SAD iz 1899. godine koja je kompanijama ponudila oslobođenje od svih poreza. Međutim, tek u drugoj polovini XX veka, tema razgovora se pomera sa aktivne vs. neutralne poreske politike, na poresku konkurenciju. Razlozi za ovo su: mobilnost međunarodnih kompanija u čijoj pozadini stoji rastuća mobilnost faktora, poreski tretman profita u zemlji investiranja i aktuelizovanje pitanja troškova izazvanih poreskom konkurentnošću.

Kao fiskalna interakcija među narodima poreska konkurencija je u ekonomskoj teoriji prvo razmatrana od strane Tiebout (1956) koji je predstavio model takmičenja za mobilna domaćinstava. On je pokušao da pokaže, kako pod određenim pretpostavkama, uključujući lične mobilnosti, različitosti konkurentskih jurisdikcija, mogu dovesti do kretanja i samim tim i izlaza javnih dobara. Naime, svaka jurisdikcija nudi drugačiji skup, kako javnih dobara, tako i poreskog opterećenja. Takav skup može biti posmatran kao više ili manje privlačna ponuda pojedincima i domaćinstvima u zavisnosti od njihovih preferencija i ukusa.

Prvi model poreske konkurencije razvili su Zodrov i Mieszkowski (1986)²⁵ i Wilson (1986)²⁶ prema kome vlasti obezbeđuju javna dobra (potrošnju) čiji je izvor porez na mobilni kapital.

3.2. Poreska harmonizacija

Poreska harmonizacija zajedno sa preferencijalnim režimom je alternativa poreskoj konkurenciji. Poreska harmonizacija postoji kada su poreske plateže suočene sa sličnim ili identičnim poreskim stopama bez obzira gde oni žive, štedeli, kupovali ili ulagali. Harmonizovane poreske stope eliminišu fiskalnu konkurenciju.

Poreska harmonizacija je proces uklanjanja poreskih barijera i razlika između poreskih sistema zemalja-članica EU, koje stvaraju te barijere. Ona podrazumeva usklađivanje poreskog zakonodavstva između različitih zemalja-članica i implementaciju direktiva EU u različitim oblastima poreskog prava.²⁷

Poreska harmonizacija se može postići na dva načina²⁸:

1. *Eksplisitna poreska harmonizacija* se dešava kada se države dogovore da odrede minimalne poreske stope ili odluče da koriste istu poresku stopu. Evropska Unija je, na primer, zahtevala da zemlje članice uspostave porez na dodatu vrednost u visini od

²³ Božidar Raičević, Jelena Nenadić, Poreska konkurencija, opšti osvrt, Ekonomski anali 162, 2004.

²⁴ Evropska komisija, Kodeks ponašanja za oporezivanje poslovnih aktivnosti, 1997.

²⁵ Zodrow and Mieszkowski, Pigou, Tiebout, Property Taxation, and the Underprovision of Public Goods, Journal of Urban Economics vol.19, 1986.

²⁶ Wilson, J., A Theory of Interregional Tax Competition, Journal of Urban Economics vol.19, 1986.

²⁷ Gordana Ilić-Popov, Đorđe Pavlović, Leksikon javnih finansija, Beograd 2003.

²⁸ Danijel Mičel, Ekonomija poreske konkurencije: harmonizacija ili liberalizacija, 2005.

minimum 15 posto.²⁹ EU je takođe harmonizovala poreske stope za gorivo, alkohol i duvan, a poznati su i pokušaji da se harmonizuje oporezivanje poreza na dohodak lica i preduzeća. Kod ovakvog oblika direktne poreske harmonizacije, platiše nemaju koristi od bolje poreske politike u drugim državama, i vlasti su zaštićene od tržišne discipline.

2. *Implicitna harmonizacija* se događa kada vlasti oporezuju dohodak koji njihovi građani zarade u drugim jurisdikcijama. Ova politika "svetskog oporezovanja" zahteva da vlast skuplja finansijske informacije o investitorima koji nemaju prebivalište u toj zemlji i da podele te informacije sa poreskim službama iz drugih zemalja. Ovaj sistem "razmene informacija" ima tendenciju da bude čorsokak budući da radna mesta i kapital generalno otiču iz država sa visokim porezima u one sa niskim. U ovom indirektnom obliku poreske harmonizacije, kao i u direktnom obliku koji je opisan gore, poreski obveznici nemaju koristi od bolje poreske politike u drugim državama i vlasti su zaštićene od tržišne discipline.
3. *Mešovita harmonizacija*³⁰ je u suštini kombinacija prethodna dva pristupa. Ovaj pristup, sa jedne strane, povećava uniformnost korporativnog i poreza na štednju, a sa druge strane, omogućava diferencijaciju poreza na dohodak.

Krajem XX i početkom XXI veka pojavile su se tri velike multilateralne inicijative za poresku harmonizaciju:

- **OECD** je započeo inicijativu protiv "štetne poreske konkurencije" u 1990-tim, ukazujući na preko 40 takozvanih "poreskih utočišta". OECD preti ovim jurisdikcijama finansijskim protekcionizmom ako se ne slože da oslabe svoje zakone o porezu i privatnosti ne bi li države sa visokim porezima mogle lakše pratiti – i oporezovati – bežeći kapital. Međutim, glavna slabost ove inicijative je činjenica da OECD nije stavila na crnu listu bilo koju od svojih država članica iako se makar neke od njih kvalifikuju kao poreska utočišta po definiciji same OECD-a;
- **Evropska Unija** je veliki zastupnik poreske harmonizacije, i birokratija iz Brisela je imala određenog uspeha. Porez na dodatu vrednost, energetske porezi, i akcize su u određenoj meri bili predmet direktne harmonizacije među državama u EU. Poznata je i inicijativa sa direktivom o porezu na štednju. Radilo se o indirektnom obliku poreske harmonizacije koji je zahtevao da se uvede poseban porez na investitore koji nisu njihovi državljani ili da se skupljaju informacije o prihodima investitora nedržavljanima i proslede ih njihovim vladama. Svaka mera na evropskom nivou, međutim ima krupan nedostatak da važne ekonomije poput SAD i Japana nisu uključene;
- **Ujedinjene Nacije** su imale predlog koji je zahtevao formiranje Međunarodne poreske organizacije. Ideja je podrazumevala da ova poreska organizacija ima moć da nadjača poresku politiku suverenih nacija i bila bi posebno nadležna za sprečavanje poreske konkurencije. Ovaj predlog je bio u suprotnosti sa načelom državne suverenosti.

Proces poreske harmonizacije naročito je interesantan i intrigantan na primeru Evropske unije. Ugovorom o osnivanju EU, kao jedan od osnovnih ciljeva definisano je stvaranje jedinstvenog tržišta a ono podrazumeva slobodno kretanje dobara, usluga, ljudi i kapitala u uslovima postojanja konkurentskog oblika organizacije tržišta. Sa druge strane, kod zemalja članica postojale su razlike u poreskim sistemima i poreskim politikama. Poreska harmonizacija, stoga nije automatski proces koji će uslediti od izvršenja tekućih prava EU već zahteva nove zakone ili dobrovoljne sporazume.

²⁹ Evropski parlament, "Value Added Tax (VAT)", Fact Sheet, No. 3,4 i 5. 2000.

³⁰ Steichen A., Tax Competition in Europe or the Timing of Leviathan, IBDF, Amsterdam, 2003.

Proces poreske harmonizacije obuhvata usaglašavanja **posrednih poreza**, neposrednih poreza, zatim eliminisanja dvostrukog oporezivanja i saradnju poreskih službi. Poreska saradnja je inicirana izveštajem Fiskalnog i finansijskog komiteta iz 1962. godine.

Smatra se da su prednosti poreske harmonizacije:³¹

- smanjenje troškova ugodnosti plaćanja poreza,
- transparentnost, tj. vidljivost poreske obaveze,
- poreska neutralnost,
- optimalna alokacija resursa,
- redistributivni efekti oporezivanja.

Tokom vremena promenili su se ciljevi i prioritete ovog procesa³². Prvi put je velika pažnja posvećena ovom pitanju u izveštaju iz 1962. godine (Neumark) u kome je zaključeno da bi trebalo da budu usklađene poreske osnovice kako bi se pojednostavio sistem. Evropska komisija je 1967. i 1969. godine objavila dva memoranduma koja su takođe tretirala pitanje usklađivanja osnovice. Tokom sedamdesetih preduzimano je više akcija, oporezivanje preduzeća (1975), dvostruko oporezivanje (1976), oporezivanje dividende (1978). Ipak, rezultat svih tih inicijativa se ogleda u podizanju svesti za ova pitanja.³³ Od 1990. je promenjena strategija Evropske komisije što je dovelo do uspešnog uvođenja tri mera o izbegavanju dvostrukog oporezivanja. Brzina razvijanja poreskih sistema je uočljiva i na predlogu iz 1992. godine za uvođenje minimalne stope poreza od 30%. U to vreme samo je Irska stopa bila niža, a posle desetak godina još nekoliko država je ispod ili na samoj toj stopi. Značajna promena pristupa u ovoj oblasti izvršena je 1997. godine. Zbog teškoća sprovođenja promena u ovoj oblasti, pristupilo se predlaganju dobrovoljnih mera, a ne obavezujućih zakona. Prva mera u tom kontekstu je usvajanje Kodeksa ponašanja u poslovima oporezivanja. Tokom poslednjih desetak godina, takođe je bilo više različitih inicijativa, ograničenog uspeha.

Uloga Evropskog suda pravde je sve značajnija jer inicijative prema njemu nisu politički motivisane, već odredbama o nediskriminaciji. Sigurno je da presude koje sud donosi imaju implikacije na poreske sisteme država članica.

Poreska harmonizacija se često poistovećuje sa **poreskom koordinacijom** iako imaju različita značenja. O poreskoj koordinaciji se može govoriti kada je između dve države (jurisdikcije) uspostavljen takav fiskalni režim koji ne ometa trgovinu, kretanje faktora rada i stanovništva i istovremeno obezbeđuje pravičnu raspodelu poreskog tereta između tih jurisdikcija u vezi sa prihodima koje ostvaruju nerezidenti, ali i rezidenti. Koordinacija je širi pojam od harmonizacije i čine je zakonodavne i nezakonodavne inicijative, karakteriše je uvažavanje suvereniteta i supsidijarnosti.

Verovatno najbolji odgovor na pitanje: da ili ne poreska harmonizacija, dolazi iz prakse EU, koja je, u suštini obeležena „mekom“ poreskom harmonizacijom ili poreskom konvergencijom.

³¹ Stojanović Snežana, Poreska konkurencija versus poreska harmonizacija u Evropskoj uniji, Finansije 1-6/2009, Beograd, 2009.

³² Chetcuti, J.P., The process of corporate tax harmonisation in the EC, Lex Escripta Online Legal Journal, 2001.

³³ Rachel Griffith, Alexander Klemm, WHAT HAS BEEN THE TAX COMPETITION EXPERIENCE OF THE LAST 20 YEARS?, Institute for Fiscal Studies and University College London, 2004.

3.3. Prednosti poreske konkurencije

Konkurencija poboljšava ekonomske performanse, podstiče bolju alokaciju resursa i doprinosi ekonomskoj efikasnosti. Konkurencija je važan razlog zbog koga tržišne ekonomije brže rastu i omogućavaju viši životni standard. Napredak konkurenta je imperativ koji treba pobediti. U današnjem poslovnom svetu, obeleženog turbulencijom i velikom promenljivošću, tržišni uspeh se postiže na taj način što kompanije nastoje da same uvedu konkurenciju svom proizvodu, ne čekajući da to učine konkurenti.

Sublimirano, pozitivni efekti poreske konkurencije su **kontrola moći, inovacije, podsticaji, smanjenje poreskog tereta, fiskalna disciplina, odgovarajuća ravnoteža između nivoa oporezivanja i javnih dobara**.

Konkurencija između vlasti takođe ima poželjne ekonomske efekte. Poreska konkurencija ima sve izraženiji značaj sa rastom mobilnosti faktora proizvodnje. Poresku konkurenciju treba slaviti, a ne proganjati³⁴. Poreska konkurencija **disciplinuje rasipničke države** a nagrađuje države koje spuštaju poreske stope i sprovode reforme koje stimulišu privredni rast. Pozitivni efekti poreske konkurencije mere se stepenom smanjenja javne potrošnje, tj. stepenom efikasnosti javnog sektora.

Ona je **snažan podsticaj ekonomskoj liberalizaciji** koja je pomogla uvođenju dobre poreske politike u zemljama širom sveta. Čak su i ekonomisti iz OECD priznali da "mogućnost izbora lokacije ekonomske aktivnosti otklanja nedostatke u budžetskim procesima vlasti, čime se **ograničava mogućnost preterane potrošnje i oporezovanja**."³⁵

Fiskalni rivalitet između vlasti je stvorio niz efekata poslednjih dvadesetak godina. Države širom sveta su morale da reaguju smanjenjem stope oporezivanja prihoda nakon smanjenja koja su sprovedena u SAD (Regan) i Velikoj Britaniji (Tačer). Poreska konkurencija je pomogla da se **spuste stope poreza na dobit preduzeća** (corporate tax rates) u zapadno-evropskim zemljama. Zabeleženi su i brojni primeri ukidanja progresivnih poreskih stopa u zemljama bivšeg sovjetskog saveza.

Istorija stopa poreza na dobit preduzeća u Evropskoj Uniji je dobar primer. Već 1962. i 1970, zvanični izveštaji su tražili harmonizaciju sistema poreza na dobit preduzeća. Evropska komisija je 1975. zahtevala minimalnu stopu tog poreza od 45 posto. Ova inicijativa nije uspeła, kao što je i sličan pokušaj da se zahteva minimalna poreska stopa od 30 posto propao u ranim devedesetim dvadesetog veka. Danas je prosečna stopa poreza na dobit preduzeća u Evropskoj Uniji niža od 30 posto. Poreska konkurencija sigurno igra ulogu u ovom globalnom prelazu ka nižim poreskim stopama, i jasno je da su niže poreske stope pomogle bržem rastu svetske ekonomije. Čak i OECD, koji se teško može smatrati za nekog ko ima razumevanja za stimulativnu poresku politiku, je procenio da **ekonomije rastu jednu polovinu od jednog procenta (0.5%) brže za svakih 10 procenata smanjenja marginalnih poreskih stopa**.³⁶

Zaštita i očuvanje prava da se upuštaju u poresku konkurenciju treba biti ključni cilj ljudi koji sprovode ekonomsku politiku, posebno onima koji su zainteresovani da pomognu ekonomski razvoj siromašnijih zemalja. Ako međunarodne birokratije uspeju da unište ili ograniče poresku konkurenciju, vlasti bi imale daleko manje podsticaja da se ponašaju odgovorno. Odsustvo konkurencije bi podrilo šanse zemalja za kreativne ekonomske reforme i smanjilo individualnu slobodu.

Ljudima širom sveta treba dati mogućnost da imaju korist od nižih poreskih stopa. OECD, EU i UN ne treba da ograničavaju mogućnost investitora i radnika stvaranjem kartela od kojega imaju korist

³⁴ Danijel Mičel, isto.

³⁵ Organizacija za ekonomsku saradnju i razvoj, Economic Outlook, br. 63, 1998.

³⁶ OECD, Willi Leibfritz, John Thornton i Alexandra Bibbiee, Taxation and Economic Performance, Working paper No. 176, 1997.

samo države sa visokim poreskim stopama. "OPEK za političare" bi ukinuo konkurenciju političarima, i pogoršanje ekonomske politike koje bi usledilo bi usporilo globalni ekonomski rast.³⁷

Poreska konkurencija je poželjna iz više razloga. Najvažnije, ona pomaže ekonomski rast ohrabrivanjem političara da usvoje razumnu poresku politiku. Poreska harmonizacija je, naprotiv, obično povezana sa višim poreskim teretima. U svakom slučaju, zastupnici poreske harmonizacije pokušavaju da zaustave pritisak, koji je posledica poreske konkurencije, da poreske stope padnu na dole.

Koristi od poreske konkurencije mogu biti razumljive ako pogledamo promene u politici koje su zahvatile ceo svet u poslednjih 25 godina. Očigledno je da poreska konkurencija ne treba biti shvaćena kao jedini faktor koji je doveo do ovih promena. U nekim slučajevima, to možda nije bila ni glavna motivacija. Ali u svakom slučaju, poreska konkurencija je ohrabrila prelaz ka poreskoj politici koja stvara viši rast i omogućuje više prilika.

3.4. Nedostaci poreske konkurencije

Postoje mnogi argumenti koje iznose protivnici poreske konkurencije. Dve su glavne kategorije prigovora protiv fiskalne konkurencije³⁸. Prvo, tvrdi se da je međunarodna raspodela kapitala neefikasna jer kapital kao pokretljivi faktor ide u oblasti gde je porez manji, bez obzira na realna ekonomska razmatranja. Drugo, potvrđeno je da poreska konkurencija dovodi do pogoršanja poreskih baza, na kraju izaziva ispod prosečno snabdevanje javnim dobrima.

Prvi argument se nalazi u nekoliko publikacija, a svodi se na činjenicu da porez ne treba da bude dominantan faktor u procesu donošenja odluka o alokaciji kapitala. Drugi argument je razvijen od strane OECD.³⁹

Poreska konkurencija koja nije fer izaziva čitav niz neželjenih efekata i posledica koje se pojavljuju zbog delovanja tzv. efekta preliivanja i ogledaju se u izbegavanju plaćanja poreza, podrivanju finansijskih i investicionih tokova, podrivaju integritet i pravednost poreskih struktura, prebacivanju poreskog tereta na manje mobilne poreske osnovice kao što su rad, imovina i potrošnja.⁴⁰

U negativne strane poreske konkurencije treba uvrstiti eroziju poreske osnovice, pojavu politike „osiromašnja suseda“, čak postoje stavovi da dovodi do „slabljenja države“ u ekonomskom i finansijskom smislu.

Interesantno je napraviti distinkciju između **pravedne i nepravedne poreske konkurencije**. Pravična je ona konkurencija koja dovodi do smanjenja poreskih stopa, sa paralelnim proširivanjem poreske osnovice, ali u meri koja ne utiče na poresku i budžetsku politiku susednih jurisdikcija. Drugim rečima radi se o povećanju fiskalne discipline putem veće poreske obuhvatnosti i efikasnije naplate. Ukoliko navedene aktivnosti u poreskom sistemu rezultiraju stvaranjem posebnih podsticaja za „privlačenje“ stranih investicija, tada se može govoriti o nepravičnoj poreskoj konkurenciji.

³⁷ Danijel Mičel, isto

³⁸ Dalibor Rohač, Evidence and Myths about Tax Competition, New Perspectives on Political Economy Volume 2, Number 2, 2006.

³⁹ OECD, A Process for Achieving a Global Level Playing Field, OECD Global Forum on Taxation, Berlin, 2004.

⁴⁰ Božidar Raičević i Jelena Nenadić, isto.

4. Lokalna poreska konkurencija

4.1. Da li postoji lokalna poreska konkurencija i ako postoji da li je poželjna?

U današnjem dobu globalizacije postavlja se pitanje da li gradovi zaista dobijaju ulogu jednih od ključnih aktera u sferi regulacije društvenih procesa⁴¹. Sa druge strane, evidentna su mišljenja da je jačanje političke i ekonomske uloge gradova potpomognuto od strane nacionalnih država jer jačanjem komparativnih prednosti i kompetetivnosti gradova jača i nacionalna ekonomija⁴², što je na liniji osnovne definicije razvoja kao zbira pojedinačnih poboljšanja. Shodno navedenom stanovištu ukazuje se na potrebu proučavanja regulativnih kapaciteta lokalne vlasti zato što su u njima koncentrisani strateški resursi globalne ekonomije,⁴³ sa važnom napomenom da se imaju na umu globalni gradovi.

U savremenoj literaturi se nalaze i zagovornici proaktivne promocije lokalnog ekonomskog razvoja od strane „preduzetničkog grada“⁴⁴, što je tranzicija od menadžerisanja socijalnom zajednicom ka preduzetničkoj lokalnoj vlasti koja radi na iznalaženju novih formi kompetetivnog kapitalizma.⁴⁵

Navedene tendencije u savremenom okruženju rezultiraju postepenim smanjenjem tradicionalnih, jasnih razlika između različitih politika, kao što su ekonomska, socijalna, obrazovna, kulturna, monetarna, fiskalna, jer se sve one integrišu.⁴⁶

Poreska konkurencija prema teritorijalnom principu, pre svega u privlačenja investitora, naročito je intenzivna između:

- regionalnih odnosno lokalnih samouprava unutar jedne države,
- država koje čine neku vrstu unije ili jedinstveno tržište, i
- država suseda.

Za razliku od značajnog bavljenja potrošnjom lokalne samouprave, iznenađujuće malo se zna o tome kako lokalne samouprave prikupljaju poreze. Značajan doprinos navedenoj praznini daje studija američkog Nacionalnog biroa za ekonomska istraživanja iz 1989. godine.⁴⁷ Njen kvalitet

⁴¹ Harding, A. and Le Gales, P., Globalization, Urban Change and Urban Politics in Britain and France In: Knox, P. and Taylor, P. (eds.) World Cities in a World-System, Cambridge University Press, 1997.

⁴² Petrović Mina, Globalizacija i gradovi, Filozofski fakultet Beograd, 2004.

⁴³ Sassen S., From Globalisation and its Discontents“ In: G. Bridge and S. Watson, The Blackwell City Reader, 2002.

⁴⁴ Jessop, B., The narrative of enterprise and the enterprise of narrative: place marketing and the entrepreneurial city, In: T. Hall and P. Hubbard (eds.) The entrepreneurial city: geographies of politics, regime and representation. Chichester: John Wiley & Sons, 1998.

⁴⁵ Harvey, D., From Managerialism to Entrepreneurialism: The Transformation in Urban Governance in Late Capitalism, In: G. Bridge and S. Watson (eds.) The Blackwell City Reader, 2002.

⁴⁶ Mayer, M., Post-Fordist City Politics, In: R. T. Le Gates and F. Stout (eds.) The City Reader. London: Routledge, 1996.

⁴⁷ Robert P. Inman, THE LOCAL DECISION TO TAX: EVIDENCE FROM LARGE U.S. CITIES Working Paper No. 2921, National bureau of economic research, Cambridge, 1989.

se ogleda i u činjenici da elaborira institucionalne, političke i ekonomske determinante lokalnih odluka o porezima, kao i činjenica da obuhvata uzorak od 41 velikih američkih gradova u periodu od 1961-1986. godine. Pre ove studije većina istraživanja je polazila od elastičnosti lokalnih poreza u odnosu na federalne olakšice.

Postoje mnogi pokušaji empirijskog dokazivanja, a pre svega ekonometrijskog izračunavanja postojanja i intenziteta uticaja, tj. značaja lokalne poreske konkurencije. Jedan od relevantnih pokušaja je napravljen **2006. godine u Švedskoj**⁴⁸. Švedska je veoma pogodna za dokazivanje interakcija lokalnih poreskih politika. Naime u ovoj skandinavskoj zemlji lokalne vlasti su odgovorne za pružanje osnovnih javnih dobara i usluga i imaju visok stepen autonomije kada je u pitanju pravo da odlučuju o pružanja lokalnih javnih usluga, ali i pravo da propišu lokalnu stopu poreza na dohodak (proporcionalna stopa, oko 70% lokalnih prihoda, a oko 15% u proseku su transferi sa centralnog nivoa). Istovremeno, za Švedsku je karakteristična institucionalna kombinacija ogromne decentralizacije u obezbeđivanju važnih javnih službi sa sistemom grantova koji, u velikoj meri, izjednačava ekonomske uslove lokalnih samouprava. Na takav način horizontalno ujednačen sistem, prirodno smanjuje motive za poresku konkurenciju. Dakle, očekuje se manja poreska konkurencija u odnosu na zemlje sa slabijim redistributivnim sistemom.

Iz navedenih razloga švedski primer je izazov, jer ukoliko se u takvim uslovima dokaže postojanje lokalne poreske međuzavisnosti, sledi analogni zaključak da u onim drugim državama, državama lošijeg sistema izjednačavanja, ona takođe mora postojati.

Analiza pruža dokaz prostorne zavisnosti poreske stope među lokalnim vlastima Švedske: smanjenje poreza za prosečno i procentni poen u susednim lokalnim samoupravama dovodi do smanjenja od oko 0,79 procentnih poena u sopstvenim porezima.

Radi potpunosti sagledavanja, treba dodati da je navedena analiza rađena uz visok nivo apstrakcije širokog spektra faktora različitog intenziteta delovanja. Istovremeno, treba ukazati da visok stepen decentralizacije, koja ustvari i jeste nužan preduslov poreske konkurencije, jer bez nadležnosti, nije moguće voditi lokalnu poresku politiku. Najbolji primer za ilustraciju ove tvrdnje, je stanje u Srbiji pre donošenja Zakona o finansiranju lokalne samouprave, tj. pre dobijanja nadležnosti lokalnih poreskih administracija.

Centralno pitanje na koje se očekuje jasan odgovor, sa političkog aspekta, je da li se birači mogu baviti asimetričnim informacijama i problemom upoređenja nivoa poreza i javnih službi sa onima u susednim jurisdikcijama. Građani (birači) koriste informacije o dobrima i uslugama u drugim opštinama kao merilo za procenu performansi svojih zvaničnika. Građani zatim ove informacije koriste da izvrše pritisak na svoje izabrane funkcionere putem **glasanja**⁴⁹. Ovaj argument glasanja je važan jer ukazuje na proces. Naime, nema automatskog seljenja (migracije) odmah po dobijanju informacija o boljim uslovima u drugim lokalnim samoupravama. Asimetričnost informacija naročito je uočljiva između političara i birača⁵⁰. Političari su u poziciji i trebali bi da znaju mnogo više o troškovima usluga i javnih dobara od birača, što im omogućava da utiču na formulisanje poreskih politika u delu postavljanja poreskih stopa koje utiču na biračka mišljenja. Dodatni izvor asimetrije je struktura prihoda⁵¹. Složene strukture prihoda i raznovrsnost poreza stvara iluziju kod fiskalnih poreskih obveznika (birača), čak i kod političara, da je ukupno poresko opterećenje manje nego što stvarno jeste. Drugi izvori fiskalne iluzije i informativne asimetrije je vidljivost poreza. Svakako je da su vidljiviji direktni porezi kao što je porez na imovinu, od, na primer, poreza na potrošnju.

⁴⁸ Karin Edmark and Hanna Ågreny, Identifying Strategic Interactions in Swedish Local Income Tax Policies, 2006.

⁴⁹ John Douglas Wilson and David E. Wildasin, isto.

⁵⁰ Besley, Timothy and Anne Case, Incumbent Behavior: Vote Seeking, Tax Setting, and Yardstick Competition, American Economic Review, 85, 1995.

⁵¹ Wagner Richard, Revenue Structure, Fiscal Illusion, and Budgetary Choice, Public Choice, 25, 1976.

Ovo je naročito važno pitanje za susedne lokalne samouprave, jer su vrlo verovatno slične ekonomske okolnosti sa sličnim troškovima za pružanje javnih usluga. Prema tome, birači će, ukoliko raspolažu informacijama, zahtevati otprilike isti nivo poreza za dati nivo usluga.

Znači, postoje određene međuzavisnosti poreskih politika lokalnih vlasti, mada tačan proces ostaje dosta nejasan.⁵²

4.2. Koncept korisnosti u lokalnoj poreskoj konkurenciji

Posmatrano sa aspekta pojedinca i/ili domaćinstva izbor se svodi na individualno odlučivanje, a ekonomska odluka (izbor) pojedinca je dvostrukog karaktera. On se pojavljuje na strani tražnje kao „tražilac“ pri čemu odlučuje kako će potrošiti svoj prihod, istovremeno on se pojavljuje i na strani ponude, pri čemu odlučuje koje će oblike zaposlenosti vlastitih resursa privhatiti. Naravno da zarade od zaposlenosti resursa određuju potrošački izbor. Budući da su mogućnosti pojedinca kao potrošača limitirane veličinom prihoda, racionalni pojedinac će težiti optimizaciji. Ekonomisti navedeni proces optimizacije definišu kao maksimizaciju korisnosti. Dakle, korisnost je mera za preferenciju. Višedimenzionalnost odnosa, dobara, socijalnih grupa i svega što čini život, zahtevaju od pojedinca da rangira preferencije. Ovaj proces obuhvata stav pojedinca prema riziku, ali i niz psiholoških i socioloških faktora. Polazeći od navedenog aspekta, ne čude ankete rađene, na primer u SAD-eu, u državi Illinois (1965. godine), sa pitanjem „da li ste srećni?“. Istraživanje korisnosti se produbljuje ukoliko se iskoriste empirijske generalizacije psihologa Vebera (1846) i Fechera (1860) koji su dokazali da su subjektivne sposobnosti funkcionalno proporcionalne veličini stimulansa. Primenjeno na korisnost, subjektivno zadovoljstvo stanovnika neke lokalne zajednice tom lokalnom samoupravom, je proporcionalno promenama prihoda (ili materijalnih i javnih dobara) posmatranih kao stimulans.

Međutim, **odluka pojedinca ili domaćinstva o odlasku u drugu lokalnu samoupravu usled veće očekivane korisnosti je funkcija koja se sastoji od nekoliko varijabli**, a razlika je tzv. granična korisnost. Graničnu korisnost možemo odrediti kao promenu u ukupnoj korisnosti koja rezultira kao prirast za domaćinstvo zahvaljujući dodatnoj jedinici nekog faktora (manji porez, veći prihodi, dostupnija javna dobra), ali uz neizmenjene druge uslove. Kao što vidimo korisnost je relativna mera, i pokazuje sve teškoće odluke o promeni prebivališta. Naime, definitivno je teško porediti različite kombinacije prihoda, javnih dobara i poreza, koje nude različite jurisdikcije.

Ovoj elaboraciji treba dodati još činjenicu postojanja takozvanih kriva indiferencija, tj. situacija u kojoj različite ponude pružaju isti nivo korisnosti pojedinca, tj. domaćinstvu, pri čemu će odluka biti da se ne menja postojeća zajednica.

Navedeni koncept korisnosti u objašnjenju ponašanja poreskih obveznika, koji su istovremeno i stanovnici, tj. korisnici javnih dobara i sticaoci prihoda, polazi od njihove suverenosti odnosno njihovog autonomnog prava da odlučuju gde će živeti. Ovaj koncept posmatra donosioca odluke kao racionalno biće koje teži da maksimizira svoju korisnost (*homo economicus*) i zanemaruje mogućnost odlučivanja usled dominacije osećaja, karaktera, pripadnosti, lokal-patriotizma i slično.

Kako odluke o lokalnoj poreskoj politici polaze od opšteg, a ne od pojedinačnog, navedenoj analizi treba dodati još jednu činjenicu koju kreatori politike moraju da imaju na umu, a to je da postoje individualne razlike zbog kojih pojedinci (domaćinstva) subjektivno vrednuju nivo zadovoljstva koje donosi ponuda lokalne samouprave (kombinacija javnih dobara i poreza). Tako da ne treba čuditi pojava, da ono što je dobro za jedne nije dovoljno dobro ili je loše za druge. Naime, postoje različiti nivoi potrošnje, te granična korisnost pada što je potrošnja veća.

⁵² Rachel Griffith, Alexander Klemm, isto.

Zaključak

Poreska politika je deo ekonomske i socijalne politike. Lokalne samouprave moraju voditi aktivnu poresku politiku kojom će doprinositi ostvarenju ciljeva. Međutim, moraju naći adekvatnu meru kako ne bi narušili ekonomske i tržišne principe, jer **poreska politika nije, niti može biti supstitut za ekonomsku politiku**. Ukoliko lokalna samouprava nema strategiju razvoja taj nedostatak ne može nadomestiti ni najkonkurentnija poreska politika.

Iako je mnogim lokalnim samoupravama primamljiva ideja o smanjenju poreskih stopa, kao načinu da se privuku investicije, rasterete poreski obveznici, ali i kao sredstvo političke promocije, ne postoje jasni empirijski dokazi da se poboljšava konkurentnost lokalne zajednice usled navedenih smanjenja, jer niski porezi nisu ključ za razvoj.

Duboko je pogrešno razmišljanje da se razvoj, atraktivnost i investicije postižu tako jednostavnom aktivnošću, kao što je smanjenje stope ili stopa lokalnih poreza za određeni procenat. Da je privlačenje investicija moguće tako prostom radnjom, sigurno je da bi se neko toga do sada prisetio, sigurno je da bi bilo mnogo uspešnih primera, a njih, zapravo na lokalnom nivou nema. Jednostavno razvoj nije jednodimenzionalan.

Lokalni poreski teret je neznatan deo ukupnog poreskog opterećenja, a osim toga drugi faktori razvoja su svakako značajniji. Lokalna poreska politika iako važan i neizostavan deo „paketa ponude“ lokalnih samouprava kojim izlaze pred investitore i građane (birače), svakako nije i ne sme da bude i jedini način za poboljšanje atraktivnosti područja nad kojim opština ima ingerenciju. Treba **uvek držati na oku stanje lokalne javne infrastrukture, efikasnost lokalne administracije, brzinu izdavanja dozvola, političku stabilnost, visok nivo javnih dobara i usluga, kao i konkurentnost i strukturu lokalne radne snage, kao dominantnih faktora za dolazak investitora**. Postizanje zadovoljavajućeg kvaliteta istih nije moguće smanjenjem poreza. Instrumenti koji stoje na raspolaganju su namenski transferi države za obrazovanje, pravilan izbor obrazovnih profila, donacije i fondovi međunarodnih organizacija, zaduživanje na finansijskom tržištu, uštede u rashodima i lokalni poreski prihodi. Sam po sebi se nameće odgovor šta je od navedenog dugoročno održivo – racionalizacija rashoda i lokalni poreski prihodi. Znači, lokalne samouprave moraju da nađu balans između svojih razvojnih potreba i ekonomske moći privrede i stanovnika, da u kreiranju poreske politike uvažavaju principe Laferove krive, da izbegnu međusobni rat poreskim stopama i olakšicama, maksimalno smanje troškove administriranja poreza, kao i da poštuju i uvažavaju stavove i mišljenja poreskih obveznika, kako bi naplata poreskih prihoda u dugom roku imala konstantan linearni rast.

Lokalni poreski portfolio čine **porezi koje plaćaju građani i poslovni porezi**. Jedna od najtežih odluka pri formulisanju poreske politike je pronaći ravnotežu između poreza za građane i poreza za privredu. **Poslovni porezi** su vrlo popularni među lokalnim porezima. Prednost ovih poreza je laka administracija, politički su prihvatljivi jer ne utiču direktno na građane (birače). Nedostaci su vrlo značajni, a dovoljno je reći da su građani vlasnici firmi i da poreze privrede plaćaju u krajnjem njihovi kupci, odnosno građani.

Evidentno je da je poreska politika sporno političko pitanje, tako da nema savršenog poreskog portfolia. Brža promenljivost okruženja, privrednog, finansijskog i tržišnog, od promena poreskih sistema, sa svoje strane otežava formulisanje i održanje dobre poreske ponude.

Istraživanjima je uočena određena signifikantnost kod poreza na imovinu jer se radi o statičkom porezu. Međutim, u Srbiji usled izrazito malog fiskalnog kapaciteta ovog poreza, jednostavno iluzorno je očekivati preseljenje građana zbog poreza koji na godišnjem nivou ne prelazi, u proseku nekoliko hiljada dinara.

U naporima za ostvarenje budžetskog zahteva za dovoljnošću poreskih prihoda kreator poreske politike treba da razmatri **moгуće proširenje poreskih osnovica i obuhvatnost obveznika.** Sveobuhvatna lokalna poreska politika sadrži mere za **izgradnju i negovanje poreskog morala.** Takođe, za poresku politiku važno je imati za **cilj – ravnotežu u dugom roku i stabilnu poresku politiku koja omogućava dugoročno planiranje privredi.**

Ukoliko se ipak donese odluka o **smanjenju poreskih stopa, mora postojati prag ispod koga se ne sme ići.** Čak, iako bi smanjenja bila odgovor na konkurentске pritiske, treba imati u vidu **da je vođenje poreske politike mnogo složenije od jednostavnog smanjenja poreskih stopa.** Korišćenje poreskih podsticaja nije nova ideja. Poreski podsticaji za privlačenje investicija jasno su u modi, ali njihova upotreba izaziva niz pitanja. Jedno od najznačajnijih je **pitanje pravednosti prema postojećim firmama za koje se najčešće ne predviđaju olakšice.** Pri odobravanju olakšica mora se izračunati *za koliko su veći efekti od iznosa podsticaja, tj. da li su koristi srazmerne prihodu koga se lokalna zajednica odriče?* Svakako da odgovorna lokalna poreska politika, mora znati i odgovor na pitanje **kada treba ukinuti poreske podsticaje.**

Karakteristika dobre lokalne poreske politike je uravnoteženost, sa jedne strane, poreskih oblika, njihovih stopa i obuhvatnosti poreskih osnovica kako bi porezi obezbedili budžetske prihode dovoljne za adekvatan nivo javnih dobara i usluga, i, sa druge strane, poreskih olakšica i podsticaja prepoznatljivim građanima i investitorima.

Znači, postoje određene međuzavisnosti poreskih politika lokalnih vlasti, koje su najmanje empirijske, mada tačan proces ostaje dosta nejasan i manjeg je značaja od ostalih faktora konkurentске borbe lokalnih samouprava.

Literatura

1. **Benassy-Quere Agnes, Gopalraja Nicolas, Trannoy Alain**, Tax Competition and Public Input, ENEPRI, Working paper 40, 2005
2. **Benassy-Quere, A., L. Fontagne and A. Lahreche-Revil**, How does FDI react to corporate taxation?, *International Tax and Public Finance*, 2004.
3. **Besley, Timothy and Anne Case**, Incumbent Behavior: Vote Seeking, Tax Setting, and Yardstick Competition, *American Economic Review*, 85, 1995.
4. **Božidar Raičević**, Javne finansije, Ekonomski fakultet u Beogradu, 2008.
5. **Božidar Raičević, Jelena Nenadić**, Poreska konkurencija, opšti osvrt, *Ekonomski anali* 162, 2004.
6. **Chapman, Jeffrey and Rex L. Facer II**, Connections Between Economic Development and Land Taxation, *Land Lines Article*, Volume 17, No 4, 2005
7. **Chetcuti, J.P.**, The process of corporate tax harmonisation in the EC, *Lex Escripta Online Legal Journal*, 2001.
8. **Gabe, T.M. and K.P. Bell**, Trade offs between Local Taxes and Government Spending as Determinants of Business Location, *Journal of Regional Science*, Vol. 44, 2004.
9. **Gordana Ilić-Popov, Đorđe Pavlović**, Leksikon javnih finansija, Beograd 2003.
10. **Dalibor Rohač**, Evidence and Myths about Tax Competition, *New Perspectives on Political Economy*, Volume 2, Number 2, 2006
11. **Danijel Mičel**, Ekonomija poreske konkurencije: harmonizacija ili liberalizacija, 2005.
12. **Dejan Popović i Gordana Ilić-Popov**, Ekonomija oporezivanja i poresko pravo, Pravni fakultet Beograd i Ekonomski institut, Beograd, 1995.
13. **Erich Kirchler, Stephan Muehlbacher, Barbara Kastlunger, Ingrid Wahl**, Why Pay Taxes? A Review of Tax Compliance Decisions, Andrew Young School of Policy Studies, International Studies Program, Working Paper 07-30, 2007
14. **Evropska komisija**, Kodeks ponašanja za oporezivanje poslovnih aktivnosti, 1997.
15. **Harvey, D.**, From Managerialism to Entrepreneurialism: The Transformation in Urban Governance in Late Capitalism, In: G. Bridge and S. Watson (eds.) *The Blackwell City Reader*, 2002.
16. **Jessop, B.**, The narrative of enterprise and the enterprise of narrative: place marketing and the entrepreneurial city, In: T. Hall and P. Hubbard (eds.) *The entrepreneurial city: geographies of politics, regime and representation*. Chichester: John Wiley & Sons, 1998.
17. **John Douglas Wilson and David E. Wildasin**, CAPITAL TAX COMPETITION: BANE OR BOON.
18. **Judit Stallmann, Thomas G. Jonson**, Tax Policy and Tax Portfolio, Oktobar 2010
19. **Karin Edmark and Hanna Ågreny**, Identifying Strategic Interactions in Swedish Local Income Tax Policies, 2006.
20. **Ken Messere**, 20th Century Taxes and Their Future, *Bulletin, IBFD* 54, 2000; **OECD**, Revenue Statistics 1965-2003, Paris, 2004.
21. **Lars P. Feld, Bruno S. Frey**, Tax Evasion, Tax Amnesties and the Psychological Tax Contract *International Studies Program, Working Paper 07-29*, 2007.
22. **Mankiw H.G.**, Principles of Economics, Philadelphia, The Dryden Press, 1998.

23. **Mayer, M.**, Post-Fordist City Politics, In: R. T. Le Gates and F. Stout (eds.) *The City Reader*. London: Routledge, 1996.
24. **Momirović Drgan, Zdravković Dragan**, Uticaj poreskih podsticaja na izgradnju konkurentnosti sa posebnim osvrtom na Srbiju,
25. **OECD**, Organizacija za ekonomsku saradnju i razvoj, *Economic Outlook*, br. 63, 1998.
26. **OECD**, A Process for Achieving a Global Level Playing Field, OECD Global Forum on Taxation, Berlin, 2004.
27. **Petrović Mina**, Globalizacija i gradovi, Filozofski fakultet Beograd, 2004.
28. **Rachel Griffith, Alexander Klemm**, WHAT HAS BEEN THE TAX COMPETITION EXPERIENCE OF THE LAST 20 YEARS?, Institute for Fiscal Studies and University College London, 2004
29. **Robert P. Inman**, THE LOCAL DECISION TO TAX: EVIDENCE FROM LARGE U.S. CITIES, Working Paper No. 2921, National bureau of economic research, Cambridge, 1989.
30. **Sassen S.**, From Globalisation and its Discontents, In: G. Bridge and S. Watson, *The Blackwell City Reader*, 2002.
31. **Steichen A.**, Tax Competition in Europe or the Timing of Leviathan, IBDF, Amsterdam, 2003.
32. **Stojanović Snežana**, Poreska konkurencija versus poreska harmonizacija u Evropskoj uniji, *Finansije* 1-6/2009, Beograd, 2009.
33. **Terri Sexton**, California's Local Tax Policy: Past, Present, and Future, California Municipal Revenue & Tax Association, 2006.
34. **Wagner Richard**, Revenue Structure, Fiscal Illusion, and Budgetary Choice, *Public Choice*, 25, 1976.
35. **Willi Leibfritz, John Thornton i Alexandra Bibbiee**, Taxation and Economic Performance, OECD, Working paper No. 176, 1997.
36. **Wilson, J.**, A Theory of Interregional Tax Competition, *Journal of Urban Economics* vol.19, 1986.
37. **Zodrow and Mieszkowski**, Pigou, Tiebout, Property Taxation, and the Underprovision of Public Goods, *Journal of Urban Economics* vol.19, 1986.
38. Zakon o finansiranju lokalne samouprave, Republika Srbija, 2006.
39. Zakon o budžetskom sistemu, Republika Srbija, 2010.
40. Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, Republika Hrvatska

www.skgo.org