

UDK: 336.2 (497.6)
izvorni znanstveni rad
primljen 08. siječnja 2003.

Dr. sc. Drago Radić,
izvanredni profesor Pravnog fakulteta u Mostaru

NUŽNOST POREZNE REFORME U BOSNI I HERCEGOVINI I UVOĐENJE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Bosna i Hercegovina je federalno uređena država koja se sastoji iz dva entiteta i tri konstitutivna naroda. U Federaciji Bosne i Hercegovine konstituirane su županije, odnosno kantoni. Iz ovog se vidi da je Bosna i Hercegovina vrlo složena državna tvorevina i postojeći porezni sustav nije adekvatno reformiran postojećem ustroju, pa se zbog toga u ovom radu predlaže uvođenje poreza na dodanu vrijednost na razini države Bosne i Hercegovine. Preporučuje se sustav poreza na dodanu vrijednost kakav prevladava u zemljama Europske unije i Republike Hrvatske, po načelu odredišta i izračuna po kreditnoj metodi.

Ključne riječi: fiskus, federalizam, porez na dodanu vrijednost, porezna reforma, proizvodni oblik poreza na dodanu vrijednost, dohodovni oblik poreza na dodanu vrijednost, potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost, metode izračuna poreza na dodanu vrijednost.

1. NUŽNOST POREZNE REFORME PO OSNOVI NAČELA FEDERALNIH FINACIJA

Ustavom Federacije Bosne i Hercegovine Federacija je mjerodavna za utvrđivanje ekonomske politike, uređivanje financija i financijskih institucija, financiranje djelatnosti, Federalnih vlasti, ustanova i institucija koje federalne vlasti osnivaju.

Međutim, s obzirom na decentralizaciju vlasti u Federaciji, zakonskom regulativom je precizirano koje se djelatnosti financiraju iz proračuna Federacije, a koje djelatnosti iz proračuna županija i općina. Zakonom je regulirana pripadnost javnih prihoda u Federaciji na prihode Federacije, županija i općina sukladno županijskim propisima.

Ustavne promjene i tranzicija gospodarstva nisu adekvatno pratile reformu fiskalnog sustava. Do sada su napravljeni neki pomaci u pogledu harmonizacije poreznih stopa poreza na promet između Federacije i Republike Srpske, kao i donošenje zakona o poreznoj upravi.

Kad je riječ o reformi poreznog sustava, u literaturi se često koriste pojmovi kao reforma javnih financija, fiskalna reforma ili porezna reforma. Najčešće ovi pojmovi podrazumijevaju poreznu reformu kao uži pojam. Ponekad se reforma porezne administracije promatra odvojeno od porezne reforme, ali danas se smatra da su te reforme međusobno povezane, pa čak i jedinstvene. Naš tekst ima naglasak na poreznu reformu u užem smislu, ali će biti razmišljanja o poreznoj reformi i u širem smislu.

Na Forumu o fiskalnoj decentralizaciji u BiH, održanom u lipnju 1999. god. u Sarajevu pod pokroviteljstvom nekih Ekonomskih fakulteta iz BiH, USAIDOM i nizom nacionalnih institucija iz zemalja Europske unije, više autora u svojim referatima istaklo je za potrebno otvoriti proces reforme poreznog sustava u BiH.

Mnoge zemlje u tranziciji uspješno provode reformu poreznog sustava i ta reforma je dala određene rezultate, što se može kazati i za Republiku Hrvatsku kao bivšu članicu u Jugoslaviji.

Međutim, porezna reforma u BiH je daleko složenija nego što je to u Republici Hrvatskoj iz razloga što je BiH Daytonskim sporazumom predviđena kao državna tvorevina od Federacije BiH, Republike Srpske i Distrikta Brčko.

Ta složenost temelji se na sljedećim pretpostavkama, i to:¹

- na prostornoj dimenziji alokacijske funkcije,
- na poreznoj strukturi,
- na prostornim vidovima distribucijske funkcije,
- na prostornim vidovima stabilizacijske funkcije.

Politička povijest govori da postoje dobri ekonomski razlozi da određene fiskalne funkcije treba regulirati na centraliziranoj razini, a druge decentralizirati. U tom kontekstu analiza prethodnih funkcija polazi od određenog okruženja za utvrđivanje adekvatnog modela. Ovdje nećemo elaborirati pojedinačno svaku pretpostavku složenosti fiskalnog sustava, jer to zahtijeva više prostora i vremena nego što je to predviđeno ovim tekstom.

Međutim, obično fiskalna struktura složene zajednice kakva prevladava u nekoj zemlji odražava njezin povijesni razvoj, ratove, zemljopis i slično.

Pored nabrojanih pretpostavki, na složenost fiskalnog sustava utječe i načelo federalnih financija.²

Ovo načelo se zasniva na:

- tipovima federalizma,
- funkcijama prema razini vlasti,
- načelima politike dotacije,
- oporezivanju u Federaciji.³

Ipak, i ova načela izvedena su isključivo iz fiskalne logike i ona su oblikovana političkim, geografskim i ekonomskim razlozima. Ne želeći šire elaborirati povijest

¹ Richard i Peggy Musgrave, *Javne financije u teoriji i praksi*, Institut za javne financije, 1993. g. str. 479.

² Elazar, Danijel I, *Federalism*, International Encyclopedia of Social Sciences, New York, Macmillan, 1986, vol. 5. str. 360.

³ Richard i Peggy Musgrave, isto, str. 492.

nastanka federalnih država, ipak se može kazati da je većina suvremenih država nastala ujedinjenjem posebnih područja, koja su se udruživala u neki oblik federacije⁴.

Međutim, postoji i drugi oblik federacije, koji je nastao ujedinjenjem ljudi prethodno podijeljenih u suverenim političkim jedinicama, ali povezanih nacionalnom pripadnošću. Moglo bi se kazati da ovakav oblik na određen način odgovara tvorevini BiH u kojoj se po Daytonskom sporazumu nalazi Federacija Hrvata i Bošnjaka i Republika Srpska.

Zbog toga se u ovakvim oblicima federacije treba razlikovati fiskalna struktura u odnosu na druge oblike, ali izbor fiskalnih instrumenata je nuždan za postizanje određenih ciljeva federacije. Tu se misli na ponudu društvenih dobara kao i incidencu prostorne koristi različitih dobara i usluga. Fiskalnu politiku trebalo bi organizirati u strateškom vidu tako da bi na centralnoj osnovi trebalo financirati samo ono što spaja članice federacije a ostalo prepustiti federalnoj razini. To znači da oporezivanje treba zavisiti od razine vlasti i načela korisnosti. Ovaj problem je mnogo složeniji nego što na prvi pogled izgleda. To je problem efikasnosti poreznog sustava, tj. kako organizirati tržište u kojem bi se dobra i čimbenici proizvodnje mogli slobodno kretati. Tu se podrazumijeva organizacija efikasnog poreznog sustava koji ne bi bio zapreka za učinkovito tržište. Da bi se mogao izgraditi moderan porezni sustav u bivšim zemljama socijalističkog sustava prijeko potrebno je reformirati postojeći porezni sustav određenim instrumentima u kontekstu tranzicije gospodarstva s određenim specifičnostima.

Smatramo da bi kod javnih financija nužno bi bilo reformirati sljedeće

- poreznu administraciju,
- porezni sustav,
- institucije proračuna,
- javne rashode,
- socijalnu skrb.

Dalje smatramo da ne bi trebalo puno eksperimentirati kod uvođenja porezne reforme, pogotovu da se kompenziraju greške politike, a to su razne povlastice, izuzeća, odbici i slično.

Mjerodavna tijela Europske ekonomske zajednice donijela su veći broj direktiva (smjernica) koje su bile usmjerene na harmonizaciju oporezivanja prometa primjenom poreza na dodanu vrijednost. Ove direktive su obvezne za članice Zajednice i druge zemlje, a posebice za zemlje u tranziciji, koje se žele priključiti Zajednici i imaju interesa za uvođenje poreza na dodanu vrijednost. Najviše je na harmoniziranju oporezivanja prometa, primjenom poreza na dodanu vrijednost, utjecala Šesta direktiva iz 1977. godine, kojom su utvrđeni najznačajniji elementi ovog poreza.⁵

Evolucija integracijskih procesa na području zemalja koje danas obuhvaća Europska unija predstavlja zapravo i evoluciju PDV u Europi. Vrlo složeni, neučinkoviti i raznoliki oblici poreza na promet koje su nakon Drugog svjetskog rata primjenjivale zemlje Zapadne Europe, predstavljale su prepreku namjeravanom stupnju integracije. PDV je stoga bio za te zemlje izbor te je njegova primjena

⁴ Richard i Peggy Musgrave, isto, str. 492.

⁵ Barbara Jelčić, *Porezni sustav i porezna politika*, Informator, Zagreb, 1998., str. 324.

postavljena kao jedan od osnovnih uvjeta za primanje novih članica. Ovo je imalo za cilj otvoriti harmonizaciju poreznog sustava kroz ujednačavanje stopa i nacionalnih zakonodavstava.

2. UVOĐENJE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Na osnovi određenih analiza može se zaključiti da postoji više argumenata za uvođenje PDV-a nego kritika na njegovo uvođenje. Mi ćemo iznijeti samo neke argumente u prilog uvođenja PDV-a:

- teže se izbjegavaju porezna utočišta ili rupe u zakonu za stjecanje neoporezivih kapitalnih dobara kroz poreznu evaziju,
- niži su administrativni troškovi,
- učinkovitija su sredstva makroekonomske politike,
- potiču štednju.

Osnovne zamjerke svode se na sljedeće:

- uvođenjem poreza na dodanu vrijednost strahuje se na brže prevalljivanje na cijene u većoj mjeri nego što se odnosi na porez na dohodak;
- uvođenje više stopa iskrivljuje izbor potrošača i proizvođača.

Više je sigurno da je uvođenjem svakog novog poreza, pa tako i poreza na dodanu vrijednost, povezano s ne malim poteškoćama. Tu se misli na određene pripreme koje će pridonijeti njegovoj uspješnoj primjeni.

I ovaj rad ima za cilj skrenuti pozornost vladama entiteta i države da otpočnu s određenim pripremanjima oko uvođenja PDV-a prije nego što bi se ispunili drugi uvjeti oko prijama BiH u Europsku uniju. Tu na prvom mjestu treba istaći rješavanje problema porezne tehnike, tj. utvrđivanje poreznog objekta, poreznog obveznika, porezne osnovice, poreznih oslobođenja, vremena naplate, mjesto ubiranja poreza kao i pravodobna edukacija svih sudionika u poslovima utvrđivanja porezne obveze, a tu se misli na naplatu kontrolu i ubiranje poreza.

Obuhvat PDV-a u praksi određuju tri različite odrednice, tj. tri različita oblika PDV-a i to: proizvodni oblik PDV-a, dohodovni oblik PDV-a i potrošni oblik PDV-a. Svaki oblik poreza može se zasnivati na dva načela, i to načelo porijekla i načelo odredišta. PDV se može izračunati primjenom tri različite metode, i to: metodom zbrajanja, metodom oduzimanja i kreditnom metodom. Obuhvatom poreza na dodanu vrijednost zakonodavac treba jasno definirati svaku odrednicu i vrstu poreza.

Kad je riječ o oblicima poreza na dodanu vrijednost – je li on proizvodni, dohodovni ili potrošni – međusobno se oni razlikuju u postupku prema kapitalnim dobrima koja poduzeće kupuje od drugih dobavljača.

Kod prikaza ovih oblika poreza koristit ćemo se metodom oduzimanja, koja predstavlja razliku između vrijednosti prodaje i vrijednosti kupnje nekog poduzeća. Ova metoda nije uobičajena u praksi, ali pomoću nje ćemo jasnije objasniti oblike poreza na dodanu vrijednost.

2. 1. Oblici poreza na dodanu vrijednost

2. 1. 1. Proizvodni oblik poreza na dodanu vrijednost

Kod ovog oblika poreza poduzeću se odobrava da od prodaje svojih proizvoda oduzme vrijednost kupnje sirovina. Poduzeću nije dopušteno da oduzme trošak nabave kapitalnih dobara, pa ni amortizaciju tih dobara. Drugim riječima, ovdje u poreznu osnovicu ulaze bruto investicije, što je u neskladu s općeprihvaćenim načelima oporezivanja. Drugo, ovaj oblik stvara prilično velike administrativne probleme posebno kada treba definirati kapitalna dobra. Jednostavno rečeno, ovaj oblik poreza daje prednost radno intenzivnim ulaganjima, umanjuje kapitalno intenzivna ulaganja i obeshrabruje štednju. Zbog ovakve učinkovitosti ovaj oblik se uglavnom ne primjenjuje u praksi.

2. 1. 2. Dohodovni oblik poreza na dodanu vrijednost

Ovaj oblik poreza ima sličnosti s porezom na bruto dodanu vrijednost (proizvodni), ali se od njega i razlikuje. Dohodovni oblik se izračunava tako da se osim odbitka vrijednosti kupljenih sirovina, od vrijednosti prodaje može odbiti i amortizacija kupljenih kapitalnih dobara za godinu u kojoj se obavlja oporezivanje. Na ovaj način se može utjecati na povećanje cijena oporezivanih proizvoda, samim tim može se utjecati na sklonost ulaganja u gospodarstvu. Dohodovni oblik traži da se za kapitalna dobra odredi vijek trajanja iz stope amortizacije, što čini administrativne probleme u vođenju ovog oblika poreza. Zbog toga je njegova praktična primjena vrlo ograničena.

2. 1. 3. Potrošeni oblik poreza na dodanu vrijednost

Za razliku od dohodovnog oblika poreza na dodanu vrijednost, kod kojeg se od dodane vrijednosti iz godine u godinu odbija iznos amortizacije, kod ovog oblika poreza na dodanu vrijednost od oporezivanja se izuzimaju bruto investicije, tj. odbija se cjelokupni iznos utrošen za nabavu osnovnih sredstava u godini u kojoj je obavljena investicija. To znači, kada se uz rashode za sirovine u potrošnom obliku od vrijednosti prodaje oduzmu i bruto investicije, osnovica PDV-a sada odgovara ukupnoj osobnoj potrošnji. Kod proizvodnog i dohodovnog oblika poreza na dodanu vrijednost, kako smo vidjeli, dodatnim poreznim teretom opterećena su kapitalna dobra i kažnjava se investiranje u kapitalnu opremu. Potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost se neutralno ponaša na odabir proizvodnih tehnika i na odluku o štednji i potrošnji. Zbog toga se ovaj oblik poreza na dodanu vrijednost primjenjuje u Europskoj uniji i u zemljama u tranziciji.

2. 2. Metode izračuna poreza na dodanu vrijednost

U literaturi se spominju tri različite metode: metoda oduzimanja, metoda zbrajanja i kreditna metoda.

Kako je dodana vrijednost jednaka:

Dodana vrijednost jednako je nadnice plus profit = output-input

Porezna se obveza PDV-a može uz primjenu porezne stope t izračunati na ove načine⁶:

3.1. t (output-input) = metoda oduzimanja

3.2. t (output-t (input)) = kreditna metoda

3.3. t (nadnice + profit) = metoda zbrajanja

Stope PDV-a u državama članicama EU u 2000. godini:

Država	Opća stopa	Snižena stopa	Nulta stopa
Austrija	20	10	-
Belgija	21	12;6;1	da
Danska	25	-	da
Finska	22	17;12;6	-
Francuska	20,6	5,5;2,1	-
Njemačka	15	7	-
Grčka	18	8;4	-
Irska	21	12,5;3,3	da
Italija	19	16;10;4	-
Luksemburg	15	12;6;3	-
Nizozemska	17,5	6	-
Portugal	17	12;5	-
Španjolska	16	7;4	da
Švedska	25	12;6	-
Velika Britanija	17,5	8;2,5	da

Izvor: European Tax Handbook, IBFD, Amsterdam, 2001.

2. 2. 1. Metoda oduzimanja

Po metodi oduzimanja poduzeće izračunava svoju obvezu PDV-a tako što od vrijednosti prodaje oduzme vrijednost kupoprodaje i dobivenu razliku pomnoži sa stopom poreza.

2. 2. 2. Kreditna metoda

Kreditna metoda se izračunava tako da se vrijednost PDV-a plaćenog na inpute oduzme od PDV-a koji se treba platiti na vrijednost prodaje. To, praktično, znači da poduzetnik u cijenu robe koju prodaje zaračunava i ubire PDV. No, u cijeni inputa koje je kupio, njegov dobavljač mu je naplatio i iznos PDV-a za isporučene inpute. Poduzetnik poreznoj upravi uplaćuje razliku između poreza naplaćenog i ubranog na svoj output i poreza koji je platio svojem dobavljaču u cijeni isporučenih inputa.

2. 2. 3. Metoda zbrajanja

Prema ovoj metodi, dodana vrijednost poduzeća jednaka je zbroju nadnica, renti, kamata i neto profita, a shodno tome obveza PDV-a jednaka je umnošku tako dobivene dodane vrijednosti i porezne stope.

⁶ Marina Kesner-Škreb, *Financijska praksa*, broj 2/96, Institut za javne financije, Zagreb 1996., str. 157.

Što se tiče primjene metodologije u zemljama koje su uvele PDV, najviše je zastupljena kreditna metoda, i to u svim zemljama OECD-a i skoro svim zemljama EU. Kod ove metode smanjena je porezna evazija iz razloga što porezni obveznik plaća samo razliku između poreza koji je ubrao prodajom svojih proizvoda i poreza koji je platio dobavljaču u cijeni svojih inputa. Kod ove metode svaki sudionik u sljedećem lancu kontrolira porez svog prethodnika i na taj način ova metoda ima ugrađenu poreznu samokontrolu. U pogledu dobara koja ulaze u međunarodnu razmjenu postoje određena načela za oporezivanje porezom na dodanu vrijednost.

2. 3. Načela poreza na dodanu vrijednost

Načela poreza na dodanu vrijednost temelje se na porijeklu robe ili odredištu.

2. 3. 1. Načelo porijekla

Ako se dobro oporezuje u zemlji u kojoj je proizvedeno, smatra se da je oporezovano po načelu porijekla ili mjestu proizvodnje. Tu se misli na dobra bez obzira troše li se u toj zemlji, ili izvoze. Po ovom načelu, ne oporezuju se dobra koja se u tu zemlju uvoze i u njoj prodaju i konačno troše. Dakle, PDV-om se oporezuju samo domaći proizvodi koji se izvoze, a dobra koja se uvoze oslobođena su plaćanja poreza na dodanu vrijednost.

2. 3. 2. Načelo odredišta

Po ovom načelu dobra se oporezuju porezom na dodanu vrijednost u mjestu gdje se konačno troše i to ukupna dodana vrijednost i to kako ona dodana vrijednost u zemlji, tako i ona dodana u inozemstvu. Tu se misli na dobra koja se konačno troše u zemlji bez obzira jesu li uvezene ili proizvedene u zemlji. To znači izvoz je izuzet od plaćanja poreza na dodanu vrijednost, dok se uvoz oporezuje. Ovo načelo zagovara potrošni oblik poreza i ravnopravnost domaćih i uvezenih proizvoda u procesu konkurencije.

Kada smo govorili o kreditnoj metodi, vidjeli smo da se porez na dodanu vrijednost obračunava na razliku autputa i inputa, a kad je riječ o izvozu, izvoz se oporezuje s nultom stopom i dopušta mu se povrat poreza na dodanu vrijednost koji je platio za inpute kupljene za proizvodnju izvezenog dobra.

Na osnovi određenih istraživanja kod zemalja koje primjenjuju PDV moglo bi se utvrditi da su prihvaćene određene odrednice koje određuju obuhvat PDV-a:⁷

- potrošni oblik PDV-a kojim se ne oporezuju nabavke za kapitalna dobra;
- kreditna metoda izračuna PDV-a, kojom se oporezuje razlika između porezne obveze na autpute i porezne obveze na inpute;
- načelo odredišta prema kojem se ne oporezuje izvoz, ali se PDV-om opterećuje uvoz.

PDV se obračunava na sve faze reprodukcije, a to znači i na faze proizvodnje i prodaje, obično se oporezuju sva dobra i usluge. Neke zemlje prave izuzetke u oslobađanju oporezivanja nekih proizvoda i usluga, ili kroz diferenciju stopa.

⁷ Marina Kesner-Škreb, isto, str. 162.

Kod uvođenja PDV-a postavlja se značajno pitanje, utječe li ono na povećanje cijena u odnosu na primjenu poreznog opterećenja poreza na promet proizvoda i usluga u cijeni svih proizvoda koji ulaze u izračunavanje indeksa cijena na malo.

Na osnovi određenih scenarija, koje su radile neke zemlje koje su uvodile porez na dodanu vrijednost, posebice iskustvo Republike Hrvatske govori da uvođenje PDV-a može izazvati povećanje cijena u razdoblju neposredno nakon uvođenja. Međutim taj porast cijena se jednokratno iscrpljuje, ali hoće li PDV izazvati kontinuirani rast cijena, odnosno inflaciju, istraživanja govore da to ovisi o čimbenicima izvan same fiskalne reforme.

3. ZAKLJUČAK

Zemlje u tranziciji u velikoj mjeri su se opredijelile na uvođenje PDV-a. Vodila se burna rasprava oko uvođenja stopa poreza na dodanu vrijednost, odnosno da li uvesti jednu ili dvije stope. Uglavnom, opredjeljenje je bilo za uvođenje jedne opće stope, ali i snižene stope za određene proizvode i usluge. To je proizašlo iz toga što je vladao sustav poreza na promet s desecima stopa. Neke zemlje uvele su jednu stopu za proizvode i usluge, a napravile su izuzeće za određene proizvode koji su bili oslobođeni poreza na dodanu vrijednost, ili su se oporezivali nultom stopom.

Mi predlažemo uvođenje poreza na dodanu vrijednost na čitavom prostoru BiH, a ne samo u jednom entitetu iz razloga harmonizacije poreznih stopa i formiranje cijena na koje djeluju porezne stope poreza na dodanu vrijednost.

Preporučujemo sustav poreza na dodanu vrijednost kakav prevladava u zemljama Europske unije i okruženju zemalja oko nas, a to je potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost, načelo odredišta i primjena kod izračuna kreditnu metodu.

Preporučujemo jednu opću stopu ili najviše dvije, što manji broj izuzeća i nultu stopu samo za oporezivanje izvoza. Zemlje koje su se opredijelile na ovakav sustav osigurale su neutralnost, jednostavnost, izdašnost i malu evaziju u pogledu plaćanja poreza.

Raspravu o uvođenju PDV-a trebalo bi organizirati nakon parlamentarnih izbora u BiH u cilju edukacije poreznih djelatnika, poreznih obveznika i organizirati informacijsko praćenje primjene poreza na dodanu vrijednost. Da bi ove aktivnosti dale određene rezultate nužno je prije formirati ekspertne timove koji bi radili na projektu uvođenja poreza na dodanu vrijednost kao i zatražiti pomoć od određenih zemalja, u kojima je ovaj sustav dao pozitivne učinke. Tu se misli na određenu simulaciju djelovanja poreznih stopa na gospodarski razvoj kao i na svaku važniju gospodarsku granu, uslugu i proizvod, te na vrstu poreznih obveznika, korisnika, izuzeća ili nulte stope u sustavu poreza na dodanu vrijednost.

Literatura

- [1] Belassa, B. *Public finance and economic development*. U: Tanzi Vito: *Public finance, trade and development*, Detroit: Wayne state University Press, 1990.
- [2] R. M Bird, *More taxing than taxes*, He taxlike effects of montax policies: in EDC s san Francisco: ICS Institute for Contemporary Studies, 1991.
- [3] Cnossen, Sijbren, *Razmatranje uvođenja poreza na dodanu vrijednost u centralno- i istočno europskim zemljama*, Računovodstvo i financije, 5, 1993. g.
- [4] Z. Fabijančić, *Karakteristike poreza na dodanu vrijednost prema zakonu o porezu na dodanu vrijednost koji će se u Republici Hrvatskoj primjenjivati od 1997. god*, Porezni vjesnik, 7, 1995. g.
- [5] M. Hanžeković, *Porez na dodanu vrijednost u uvjetima federalne države*, Financijska praksa, 9-11, 1988. g.
- [6] H. H. Hinrichs, *A General Theory of Tax Structure Change During Economy Development*, Harvard University, 1966.
- [7] B. Jelčić, *Nauka o financijama i financijsko pravo*, Informator, Zagreb, 1983.
- [8] B. Jelčić, *Porez na dodanu vrijednost u poreznom sustavu Republike Hrvatske*, Računovodstvo, Revizija i financije, 6, 1992. g.
- [9] B. Jelčić, *Porezni sustav budućnosti*, Suvremeno poduzetništvo, Zagreb, br. 3/2002.
- [10] H. Konjhodžić, *Fiskalna znanost*, Logos, Split, 2000.
- [11] F. Neumark, *Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik*, Tübingen, 1970.
- [12] B. Raičević, *Osobnosti razvoja fiskalnog sistema u uvjetima federativnog uređenja Jugoslavije*, El. Beograd, 1977.
- [13] I. Sever, *Javne financije*, Ekonomski fakultet Rijeka, 1995.
- [14] Ž. Šantić, *Hrvatski podsustav posrednih poreza*, Mostar, 1999.
- [15] M. Trklja, *Finansiranje opštih društvenih potreba*, sveska I., Senta 1983.

THE NECESSITY OF THE TAX REFORM IN BOSNIA AND HERZEGOVINA AND INTRODUCING THE TAX ON ADDITIONAL VALUE

Summary

Bosnia and Herzegovina is a state organized on the federal principle. It consists of two entities and three constitutive nations. Within the Federation of Bosnia and Herzegovina there are cantons constituted, which shows that Bosnia and Herzegovina is a very complex state and that the existing tax system was not adequately reformed to conform with the existing organization, which is the reason that in this work the author suggests the tax on additional value to be introduced on the level of the state of Bosnia and Herzegovina. A system of the tax on additional value which is predominant in the states of the European Union and in the Republic of Croatia is recommended according to the principle of destination and counting in accordance with the credit method.

Key Words: fiscus, federalism, tax on additional value, tax reform, productive form of the tax on additional value, revenue form of the tax on additional value, consuming form of the tax on additional value, methods of counting tax on additional value.