

Проф. др Миле Врањеш

Правни факултет Универзитета у Источном Сарајеву

ФИНАНСИЈСКОПРАВНИ АСПЕКТИ СПОРАЗУМА О СТАБИЛИЗАЦИЈИ И ПРИДРУЖИВАЊУ ИЗМЕЂУ ЕВРОПСКИХ ЗАЈЕДНИЦА И ЊИХОВИХ ДРЖАВА ЧЛАНИЦА И БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

Предмет овог рада су финансијскоправни аспекти Споразума о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица, с једне стране и Босне и Херцеговине, с друге стране. Посебна пажња усмерена је на анализу пореских, односно царинских одредаба у овом споразуму. Од тих одредаба, које се односе на опорезивање, посебно су издвојене и темељно анализирани оне које се односе на забрану дискриминације у опорезивању промета. Према овим одредбама, ограничено је право на опорезивање странама уговорницима овог споразума. Те одредбе требало би да омогуће слободно кретање добара, које према овим одредбама значи да се између држава чланица Европске уније и Босне и Херцеговине забрањују све увозне и извозне царине и таксе које имају исто дејство, односно све царинске таксе фискалне природе.

Поред наведеног, пажња у овом раду усмерена је и на оне одредбе које се односе на општу забрану дискриминације, на право страна уговорница овог споразума да на различит начин опорезују резидентне и нерезидентне пореске обвезнике и на политику сарадње у подручјима царина и опорезивања. На крају, овај рад упућује на релевантне пореске прописе Европске уније. Ти прописи значајни су због обавезе усклађивања пореског законодавства система индиректног опорезивања у Босни и Херцеговини, пореског законодавства пореског система Републике Српске, пореског законодавства пореског система Федерације Босне и Херцеговине и пореског законодавства пореског система Брчко Дистрикта Босне и Херцеговине са позитивним пореским правом Европске уније.

Миле Врањеш, vranjesj@eunet.rs.

Кључне речи: Споразум о стабилизацији и придруживању; Босна и Херцеговина; Европска унија; Царине; Забрана дискриминације у опорезивању; Порески прописи Европске уније.

1. УВОД

У вези са Споразумом о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица, с једне стране и Босне и Херцеговине, с друге стране (у даљем тексту: ССПБиХ) постоје бројне теме које привлаче пажњу не само правних, финансијских и економских стручњака, већ и свих привредника и грађана. Реч је о појму и природи ССПБиХ, пореским одредбама у ССПБиХ, забрани дискриминације опорезивања у ССПБиХ, усклађености система директног и индиректног опорезивања у Босни и Херцеговини (у даљем тексту: БиХ) са пореским правом Европске уније (у даљем тексту: ЕУ), административној сарадњи на подручју пореза и царина у ССПБиХ и о ефектима примене ССПБиХ.

У овом чланку приказани су финансијскоправни аспекти ССПБиХ. Рад је подељен на три дела, од којих је први увод а трећи уместо закључка. Други део заузима веома значајно место у раду. У њему су приказане и темељно анализирани све пореске и царинске одредбе у ССПБиХ, као и друге одредбе које се односе на општу забрану дискриминације, на право страна уговорница овог Споразума да на различит начин опорезују резидентне и нерезидентне пореске обвезнике, као и на политику сарадње у подручју царина и опорезивања. У овом делу рада наводе се и релевантни порески прописи ЕУ.

2. ПОРЕСКЕ ОДРЕДБЕ У СПОРАЗУМУ О СТАБИЛИЗАЦИЈИ И ПРИДРУЖИВАЊУ

Председништво БиХ, на основу члана V.3(d) Устава БиХ и сагласности Парламентарне скупштине БиХ (Одлука Парламентарне скупштине БиХ, број 260/08 од 27. октобра 2008. године), на 47. седници, одржаној 6. новембра 2008. године, донело је „Одлуку о ратификацији Споразума о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица и Босне и Херцеговине.”¹ У чл. 1 ове Одлуке наводи се да се ратификује ССПБиХ, потписан у Луксембургу, 16. јуна 2008. године, а у чл. 2 да је поред хрватске и српске (ћириличне) верзије наслов ССПБиХ написан још на 22 језика. ССПБиХ ступио је на снагу 15. јуна 2015. године, по њего-

¹ Одлуку о ратификацији Споразума о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица и Босне и Херцеговине, вид. *Службени гласник БиХ – Међународни уговори*, бр. 10/08.

вој ратификације у свих 27 држава које су стране Споразума и у Европском парламенту.² Босна и Херцеговина је 15. фебруара 2016. године предала апликацију за чланство у ЕУ. Пре ССПБиХ примењивао се Привремени споразум о трговини и трговинским питањима између Европске заједнице и БиХ из 2008. године.³ ССПБиХ има далеко шири домашај у односу на наведени Привремени споразум о трговини и трговинским питањима. Наиме, Привремени споразум о трговини и трговинским питањима представља, у основи, уговор о слободној трговини, а ССПБиХ уређује и област слободне трговине и поступак усаглашавања законодавства БиХ која тежи чланству у ЕУ са правном тековином ЕУ *acquis communautaire*.

2.1. Слободно кретање робе

На почетку ових разматрања мора се нагласити да се на овом месту анализирају не само пореске одредбе у ССПБиХ, већ и царинске одредбе. То је разумљиво, ако се зна да је царина посредан порез који се наплаћују приликом увоза добара у царинско подручје државе. Поред тих одредаба, анализираће се и неке друге опште одредбе које се односе на општу забрану дискриминације и политику сарадње у подручјима царина и пореза. Иначе, циљ пореских (и царинских) одредаба у ССПБиХ јесте забрана дискриминације физичким и правним лицима.

У Глави IV (Слободно кретање робе) ССПБиХ садржане су следеће одредбе којима су прописана следећа питања.

1. Царине на увоз у Заједницу индустријских производа пореклом из БиХ и таксе које имају исти учинак биће укинуте ступањем на снагу ССПБиХ (чл. 20, ст. 1 ССПБиХ).
2. Царине на увоз у БиХ индустријских производа пореклом из Заједнице, осим оних наведених у Анексу I, биће укинуте ступањем на снагу ССПБиХ (чл. 21, ст. 1 ССПБиХ).
3. Таксе које имају исти учинак као царине на увоз у БиХ за индустријске производе пореклом из Заједнице биће укинуте ступањем на снагу ССПБиХ (чл. 21, ст. 2 ССПБиХ).
4. Царине на увоз у БиХ индустријских производа пореклом из Заједнице које су наведене у Анексу I (а), I (б) и I (ц), постепено ће се снижавати и укинуги у складу са временским распоредом наведеним у том Анексу (чл. 21, ст. 3 ССПБиХ).

² Дирекција за европске интеграције Босне и Херцеговине, www.dei.gov.ba.

³ Одлука о прихватању Споразума о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица и Босне и Херцеговине и Привременог споразума о трговини и трговинским питањима између Европске заједнице и Босне и Херцеговине, вид. *Службени гласник БиХ – Међународни уговори*, бр. 5/08.

5. Ступањем на снагу ССПБиХ, Заједница и БиХ укинуће све извозне царине и таксе које имају исти учинак у међусобној трговини (чл. 22, ст. 1 ССПБиХ).
6. БиХ исказује спремност да снижава своје царине у трговини са Заједницом и брже него што је утврђено чл. 21 ССПБиХ, ако то дозволи њена општа економска ситуација и ситуација у одговарајућем привредном сектору (чл. 23, ст. 1 ССПБиХ). Мишљења смо да БиХ не треба да снижава своје царине брже но што је то утврђено ССПБиХ, јер се тиме одриче својих царинских прихода, а губитак великих царинских прихода само ради нечијег мишљења (како је БиХ посвећена европској будућности) представља расипање за које се не може наћи било какво оправдање.
7. Од дана ступања на снагу ССПБиХ, Заједница ће укинути царине и таксе које имају исти ефекат на увоз пољопривредних производа пореклом из БиХ, осим оних из тарифних бројева 0102, 0201, 1701, 1702 и 2204 Комбиноване номенклатуре. За производе обухваћене поглављима 7 и 8 Комбиноване номенклатуре, за које Јединствена царинска тарифа предвиђа примену *ad valorem* царина и специфичних царина, укидање се примењује само на *ad valorem* део царине (чл. 27, ст. 1 ССПБиХ). Према наведеној одредби, ЕУ може да уводи царине и таксе на увоз одређених пољопривредних производа из БиХ. Иначе, пољопривреда и прелевмани спадају у најзначајнију заштиту у ЕУ.⁴
8. Од дана ступања на снагу ССПБиХ, Заједница ће утврдити царине које се примењују на увоз производа од јунетине (*baby-beef*) у Заједницу, утврђених у Анексу II, а који су пореклом из БиХ, на нивоу од 20 % *ad valorem* царине и 20 % специфичне царине утврђене у Јединственој царинској тарифи, у оквиру годишње царинске квоте од 1.500 тона изражених у нето тежини трупова (чл. 27, ст. 2 ССПБиХ).
9. Од дана ступања на снагу ССПБиХ, Заједница ће примењивати бесцарински приступ на увоз у Заједницу за производе пореклом из БиХ из тарифних бројева 1701 и 1702 Комбиноване номенклатуре, у оквиру годишње царинске квоте од 12.000 тона (у нето тежини) (чл. 27, ст. 3 ССПБиХ).

⁴ М. Врањеш, „Царине и царинска политика у функцији остваривања регионалних економских интеграција: пример Европска унија“, *Правни систем и друштвена криза*, Правни факултет, Косовска Митровица 2011, 413–430.

10. Од дана ступања на снагу ССПБиХ, БиХ ће: а) укинути царине које се примењују на увоз одређених пољопривредних производа пореклом из Заједнице, наведених у Анексу III (а); б) постепено снижавати царине које се примењују на увоз одређених пољопривредних производа пореклом из Заједнице, наведених у Анексу III (б), III (ц) и III (д), у складу са временским распоредом утврђеним за сваки производ у том анексу; в) укинути царине које се примењују на увоз одређених пољопривредних производа пореклом из Заједнице наведених у Анексу III (е) у оквиру царинске квоте назначене за те производе (чл. 27, ст. 4 ССПБиХ).

Из наведених одредаба, имајући и у виду да ће царине за увоз пољопривредних производа из ЕУ у БиХ бити потпуно укинуте 1. јануара пете године након ступања на снагу ССПБиХ, БиХ од 1. јануара 2020. године неће моћи више да уводи царине и таксе на увоз пољопривредних производа из ЕУ. БиХ ће се због тога наћи у незавидној ситуацији, јер су пољопривредни производи из ЕУ јефтинији од пољопривредних производа у БиХ. Сматрамо, да би због тога дошло до „дампинговања“ цена и да пољопривредни произвођачи у БиХ неће моћи с тим да се изборе. Због тога, БиХ би свакако требало да инсистира на преговорима са Европском комисијом и да од ње тражи увођење увозних царина и прелевмана за неке од пољопривредних производа и/или да јој понуди неку врсту компензација у виду скидања царина за неке пољопривредне и индустријске производе, који су мање значајни за привреду БиХ. То су радиле и многе земље кандидати за чланство у ЕУ, а оно што је добро је то што ту одлуку не морају да ратификују државе чланице.

1. Од дана ступања на снагу ССПБиХ, Заједница ће укинути све царине или таксе које имају исти учинак на рибу и рибље производе пореклом из БиХ, осим за оне наведене у Анексу IV. Производи наведени у Анексу IV подлежу одредбама које су у њему утврђене (чл. 28, ст. 1 ССПБиХ).
2. Од дана ступања на снагу ССПБиХ, БиХ ће укинути царине или таксе које имају исти учинак на рибу или рибље производе пореклом из Заједнице, у складу са одредбама утврђеним у Анексу V (чл. 28, ст. 2 ССПБиХ).
3. Без обзира на остале одредбе ССПБиХ, посебно чл. 39 ССПБиХ, те с обзиром на посебну осетљивост тржишта пољопривредних и рибљих производа, уколико увоз производа пореклом из једне стране (који су предмет уступка одобрених на основу чл. 25–28 ССПБиХ) другој страни проузрокује озбиљан поремећај тржишта или домаћих регулаторних механизма,

обе стране ће одмах започети консултације ради проналажења одговарајућег решења. У очекивању таквог решења, погођена страна може предузети одговарајуће мере које буде сматрала потребним (чл. 30 ССПБиХ).

4. „Од дана ступања на снагу овог споразума, у трговини између Заједнице и Босне и Херцеговине неће се уводити нове увозне или извозне царине или таксе које имају исти учинак, нити ће се оне које се већ примењују повисивати” (чл. 34, ст. 1 ССПБиХ).
5. „Заједница и Босна и Херцеговина уздржаће се од увођења и укинуће гдје постоји сваку мјеру или праксу унутрашње фискалне природе којом се, директно или индиректно, уводи дискриминација производа једне стране и сличних производа поријеклом са територије друге стране” (чл. 35, ст. 1 ССПБиХ). Тај члан, дакле, прописује забрану дискриминације производа Заједнице и БиХ.
6. „За производе који се извозе на територију једне од страна не може се остварити поврат унутрашњих индиректних пореза који је већи од износа индиректног пореза који је за њих прописан” (чл. 35, ст. 2 ССПБиХ). Наведеном одредбом забрањен је већи повраћај индиректног пореза од прописаног. Наиме, извозник је ослобођен пореза на своју испоруку у земљи одредишта, уз право на повраћај плаћеног пореза кроз фактуру претходника. Повраћај претходног пореза лимитиран је износом који је обвезник првобитно платио свом добављачу приликом куповине робе коју ће после извести. Дакле, дозвољен је повраћај пореза извознику, али у истом износу који је плаћен кроз фактуру претходника. Но, ако би тај повраћај претходног пореза премашио износ који је обвезник првобитно платио својме добављачу – приликом куповине робе коју ће после извести, због тога што му је држава дала субвенцију „маскирану” повраћајем пореза, онда би такав повраћај наведеном одредбом ССПБиХ био би забрањен.
7. „Одредбе које се односе на укидање увозних царина такође ће се примјењивати и на царинске таксе фискалне природе” (чл. 36 ССПБиХ). Циљ наведене одредбе јесте да се омогући слободно кретање добара. То што ССПБиХ посвећује посебну пажњу управо слободи кретања добара разумљиво је с обзиром на „изворне слободе трговинске зоне ЕЗ, где је прва и најважнија слобода регулисана Уговором о ЕЗ – слободно кретање

добара.”⁵ Иначе, слобода кретања добара утемељена чл. 30 Уговора о функционисања ЕУ, који садржи одредбу по којој се „забрањују (се) увозне и извозне царине и дажбине које имају једнако дејство између држава чланица. Ова забрана односи се и на царинске дажбине фискалне природе.”

Циљ је и Општег споразума о царинама и трговини из 1994. године (ГАТТ 1994)⁶ (сада Светска трговинска организација, у даљем тексту: СТО – *World Trade Organisation*)⁷ да умањи или уклони препреке прекограничној размени добара. Имајући у виду да је економска, односно трговинска политика ЕУ дефинисана у контексту СТО, да правила СТО имају утицаја на пореско законодавство држава чланица, да се важећи билатерални и мултилатерални уговори о слободној трговини које БиХ примењује, по правилу позивају на правила СТО и да је ССПБиХ предвиђено одређеност страна уговорница за слободну трговину с правима и обавезама које произилазе из чланства у СТО-у, БиХ би требало што пре да постане чланица СТО јер она не може да функционише у окружењу које се базира на правилима СТО, а да истовремено није чланица СТО. Но, без обзира на наведена правила у међународној трговини, многе државе, па тако и БиХ, да би заштитиле домаће произвођаче не поштују норме споразума о слободној трговини и уводе увозне царине, али под другим називом, као на пример под називом такси, што је, поновимо, чл. 36 ССПБиХ забрањено. При том, треба имати у виду да нису забрањене таксе које се наплаћују у царинском поступку. Те таксе се не појављују у скривеном облику, односно оне нису фискалне природе.

2.2. Кретање радника, пословно настањивање, пружање услуга, кретање капитала

У глави V (*Кретање радника, пословно настањивање, пружање услуга, кретање капитала*) ССПБиХ садржане су одредбе којима су прописана следећа питања.

1. „Ниједна одредба ове главе неће се тумачити као спречавање страна да усвоје или спроведу било коју мјеру чији је циљ спречавање избјегавања или утаје пореза, у складу са пореским одредбама споразума о избјегавању двоструког опорезивања и других пореских договора или домаћег фискалног законодавства” (чл. 66, ст. 2 ССПБиХ).

⁵ В. Ј. М. Terra, P. J. Wattel, *European Tax Law*, Fourth edition, Kluwer, The Hague, The Netherlands, 2005, 39.

⁶ СФРЈ је приступила Општем споразуму о царинама и трговини 1966. године.

⁷ О Светској трговинској организацији видети више: <http://www.wto.org>.

2. „Ниједна одредба ове главе неће се тумачити као спречавање држава чланица или Босне и Херцеговине да приликом примјене релевантних одредаба свог фискалног законодавства праве разлику између пореских обвезника који нису у истој ситуацији, посебно с обзиром на њихово пребивалиште” (чл. 66, ст. 3 ССПБиХ). Тај члан отвара простор одступања од правила предвиђених у наведеној глави V кроз примену „заштитних пореских клаузула”. Наиме, држава чланица ЕУ и БиХ задржавају право да врше дискриминацију лица у вези са применом анти-евазионих норми, као и у случају нерезидента.

2.3. Усклађивање закона, спровођење закона и правила конкуренције

У Глави VI (*Усклађивање закона, спровођење закона и правила конкуренције*) ССПБиХ, садржане су следеће одредбе којима је прописано следеће.

1. „Следеће је неспојиво са правилном примјеном овог споразума, у мјери у којој то може утицати на трговину између Заједнице и Босне и Херцеговине: (...), (с) свака државна помоћ којом се нарушава или пријети нарушавање конкуренције давањем предности одређеним предузећима или одређеним производима” (чл. 71, ст. 1 ССПБиХ).
2. „Свака пракса супротна овом члану оцјењиваће се на основу критеријума који произилазе из примјене правила конкуренције која важе у Заједници, посебно чл. 81, 82, 86 и 87 Уговора о ЕЗ и инструмената тумачења које су усвојиле институције Заједнице” (чл. 71, ст. 2 ССПБиХ).
3. „У вези са производима из Поглавља II Главе IV (реч је о пољопривредним производима, риби и рибљим производима, оп. М.В.) (а) став 1 (с) неће се примјењивати” (чл. 71, ст. 9 ССПБиХ). Из цитиране одредбе може се закључити да и ЕУ и БиХ могу и даље да користе субвенције у пољопривреди којима се подстиче производња или потрошња пољопривредних производа, повећава употреба неког производног чиниоца у пољопривреди и чини продор пољопривредних производа на тржиште. Наравно да БиХ не може да се мери у субвенцијама у пољопривреди са ЕУ. Њен аграрни буџет је мали. Наведени чл. 71, дакле, садржи правила о државној помоћи. Циљ тих одредаба јесте прилагођавање правног система и тржишта БиХ ЕУ. При томе, треба указати на чињеницу „да се већ у овој фази

придруживања захтева целовита примена правила о државној помоћи, и то не само релевантних одредаба Уговора о ЕЗ, већ и великог броја секундарних извора права Заједнице из ове области”.⁸ Правила о државној помоћи чине битан део права ЕУ.⁹

4. Приказане и интерпретирани одредбе означавају да су наднационална пореска ограничења на основу одредаба ССПБиХ-а постала важеће одредбе унутрашњег права БиХ. Стога, пореско законодавство БиХ мора узети у обзир и та нова нормативно утврђена ограничења. Но, поред наведених ограничења на опорезивање, која су приказана и анализирана у наведеним члановима ССПБиХ, постоје и друга – општег карактера.

2.4. Политике сарадње

У Глави VIII (*Политике сарадње*) ССПБиХ, садржане су следеће одредбе којима је прописано како следи.

1. „Стране ће успоставити сарадњу у овој области како би зајачиле поштовање свих одредаба које треба усвојити у области трговинске размјене и постигле усклађивање царинског система Босне и Херцеговине са системом Заједнице, чиме се доприноси отварању пута мјерама либерализације које су предвиђене овим споразумом, те постепеном усклађивању царинског законодавства Босне и Херцеговине с правном тековином (*acquisa*) Заједнице” (чл. 97, ст. 1 ССПБиХ).
2. „Стране ће успоставити сарадњу у области опорезивања, укључујући мјере усмјерене на даљу реформу фискалног система и реструктурирање пореске управе како би се обезбиједило ефикасније убирање пореза и поспијешило сузбијање пореских превара” (чл. 98, ст. 1 ССПБиХ).
3. „У оквиру сарадње нарочито ће се водити рачуна о приоритетима који се тичу правне тековине Заједнице (*acquisa*) у области опорезивања и сузбијања штетне конкуренције у опорезивању. Уклањање штетне конкуренције у опорезивању требало би се обавити на основу принципа Кодекса понашања за

⁸ М. Станивуковић, С. Ђајић, „Споразум о стабилизацији и придруживању и прелазни трговински споразум Србије и Европских заједница – правно дејство и значај”, *Зборник Правног факултета у Новом Саду* 1–2/2008, 405.

⁹ За више о „државној помоћи” *versus* пореска конкуренција: појам „државне помоћи” и државној помоћи и општим пореским мерама „вид”: С. Стојановић, *Неправична пореска конкуренција у Европској унији*, Правни факултет Универзитета у Крагујевцу, Институт за правне и друштвене науке, Крагујевац 2010, 42–51.

пословно опорезивање, који је усагласило Савјет 1. децембра 1997. године” (чл. 98, ст. 2 ССПБиХ).

4. „Такође ће бити покренута сарадња на повећању транспарентности и борбе против корупције, укључујући размјену информација са државама чланицама, ради лакшег спровођења мјера којима се спречавају пореске преваре, утаје или избегавање пореза. Босна и Херцеговина ће такође склопити све потребне билатералне споразуме са државама чланицама, у складу са последњим ажурираним Моделом уговора ОЕЦД-а о избегавању двоструког опорезивања порезима на доходак и на имовину те на основу Модела споразума ОЕЦД-а о размјени информација о питањима која се тичу пореза, уколико је држава чланица, подносилац захтјева, његов потписник” (чл. 98, ст. 3 ССПБиХ).
5. У склопу наведеног, истичемо да је сарадња пореских администрација, као и сарадња царинских администрација¹⁰ кроз ефикасну и ажурну размену информација свакако једна од битних конвенционалних мера за сузбијање евазије пореза и царина и значајна мера у повећању ефикасности наплате пореза и царина, као и то да је неопходна реформа фискалног система и пореске администрације. Ниједном фискалном систему и пореској администрацији није дато да траје у непромењеном облику. Увек ће се тражити нова и боља решења.

2.5. Институционалне, опште и завршне одредбе

У Глави X (*Институционалне, опште и завршне одредбе*) ССПБиХ садржане су следеће одредбе којима је прописано како следи.

1. „У областима обухваћеним овим споразумом и не доводећи у питање посебне одредбе које он садржи: (а) рјешења која Босна и Херцеговина примијени у односу на Заједницу не смију довести ни до какве дискриминације између држава чланица, њихових држављана, предузећа или фирми; (б) рјешења која Заједница примијени у односу на Босну и Херцеговину не смију довести ни до какве дискриминације између држављана, предузећа или фирми из Босне и Херцеговине” (чл. 124, ст. 1 ССПБиХ). Наведена одредба предвиђа општу забрану дискриминације. Она се самостално примењује само у случају облика дискриминације који су обухваћени подручјем примене ССПБиХ, а који, при том, нису забрањени неком посебном одредбом ССПБиХ.

¹⁰ М. Врањеш, „О сарадњи царинских администрација у Европској унији и Србији”, *Зборник Правног факултета у Новом Саду* 2/2013, 63–70.

2. „Одредбе из става 1 овог члана не доводе у питање право страна да примијене релевантне одредбе свог фискалног законодавства на пореске обвезнике који нису у идентичној ситуацији у погледу свог пребивалишта” (чл. 124, ст. 2 ССПБиХ). Као што се из наведене одредбе јасно може уочити, стране уговорнице имају право да на различит начин опорезују резиденте и нерезиденте.

2.6. Потреба за усаглашавањем пореског пореског законодавства у БиХ са пореским правом ЕУ

Имајући у виду конкретну обавезу из ССПБиХ која се односи на усаглашеност пореског законодавства у БиХ са позитивним пореским правом ЕУ, на овом месту наводимо најзначајније пореске прописе ЕУ.

Порез на добит треба да буде усаглашен са следећим правним прописима ЕУ: Директива о заједничком систему опорезивања примењивом у случају матичних компанија и филијала у различитим државама чланицама,¹¹ Директива о заједничком систему опорезивања примењивом на спајања, поделе, преносе имовине и размене акција који се односе на компаније у различитим државама чланицама¹² и Директива о заједничком систему опорезивања камата и ауторских накнада плаћених између повезаних компанија.¹³

Порез на доходак треба да буде усаглашен са следећом правим прописима ЕУ: Директива Савета 2003/48/ЕЗ о опорезивању прихода од штедње у облику исплаћених камата.¹⁴

Порез на додату вредност треба да буде усаглашени са следећим правним прописима ЕУ: Директивом 2006/12/ЕЗ о заједнич-

¹¹ Council Directive 90/435/EEC on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States, *OJ L* 225, 20. 8. 1990, as amended by Council Directive 2003/123/EC, *OJ L* 007, 13. 1. 2004, and Council Directive 2006/98/EC, *OJ L* 363, 20. 12. 2006; recast Council Directive 2011/96/EU on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States, *OJ L* 345, 30. 11. 2011.

¹² Council Directive 2003/49/EC on a common system of taxation applicable to interest and royalty payments made between associated companies of different Member States, *OJ L* 157, 26.6.2003, as amended by Council Directive 2004/66/EC, *OJ L* 168, 1. 5. 2004, Council Directive 2004/76/EC, *OJ L* 195, 2.6.2004, and Council Directive 2006/98/EC, *OJ L* 363, 20. 12. 2006.

¹³ Council Directive 2003/48/EC on taxation of savings income in the form of interest payments, *OJ L* 157, 26. 6. 2003, as amended by Council Directive 2004/66/EC, *OJ L* 168, 1. 5. 2004, and Council Directive 2006/98/EC, *OJ L* 363, 20. 12. 2006.

¹⁴ Council Directive 2003/48/EC on taxation of savings income in the form of interest payments, *OJ L* 157, 26.6.2003, as amended by Council Directive 2004/66/EC, *OJ L* 168, 1. 5. 2004, and Council Directive 2006/98/EC, *OJ L* 363, 20. 12. 2006.

ком систему пореза на додату вредност,¹⁵ а која је до данас више пута допуњавана и мењана и представља најзначајнији пропис ЕУ у области пореза на додату вредност, Директивом Савета 2009/132/ЕЗ о утврђивању области примене члана 143 (б) и ц) Директивом 2006/112/ЕЗ у погледу ослобођења одређених коначних увоза добара од пореза на додату вредност,¹⁶ Тринаестом директивом Савета 86/560/ЕЕЗ о хармонизацији правних прописа држава чланица о порезима на промет – поступци за повраћај пореза на додату вредност пореским обвезницима који нису резиденти на територији Заједнице,¹⁷ Директивом Савета 2007/74/ЕЗ о ослобађању робе коју су увезли путници из трећих земаља од пореза на додату вредност,¹⁸ Директивом Савета 2006/79/ЕЗ о пореским ослобођењима при увозу робе у малим пошиљкама некомерцијалног карактера пореклом из трећих земаља¹⁹ и Директивом Савета 2008/9/ЕЗ о детаљним правилима за повраћај пореза на додату вредност, предвиђен Директивом 2006/112/ЕЗ, пореским обвезницима који нису пословно настањени у држави чланци повраћаја него у другој држави.²⁰

Акцизе треба да буду усаглашене са следећим правним прописима ЕУ: Директиво Савета 2008/118/ЕЗ о општем систему акциза и о укидању Директиве 92/12/ЕЕЗ,²¹ Директивом Савета 2011/64/ЕЕЗ о структури и стопама акцизе на дуванске прерађевине,²² Директивом 2003/96/ЕЗ о реструктурирању основа Заједнице за опорезивање енергената и електричне

¹⁵ Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of the value added tax, *OJ L* 347 of 11 December 2006.

¹⁶ Council Directive 2009/132/EC of 19 October 2009 determining the scope of Article 143 (b) and (c) of Directive 2006/112/EC as regards exemption from value added tax on the final importation of certain goods, *OJ L* 292, 10. 11. 2009.

¹⁷ Thirteenth Council Directive 86/560/EEC of 17 November 1986 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes – Arrangements for the refund of value added tax to taxable persons not established in Community territory, *OJ L* 326, 26 11. 1986.

¹⁸ Council Directive 2007/74/EC of 20 December 2007 on the exemption from value added tax and excise duty of goods imported by persons travelling from third countries, *OJ L* 346, 29. 12. 2007.

¹⁹ Council Directive 2006/79/EC of 5 October 2006 on the exemption from taxes of imports of small consignments of goods of a non-commercial character from third countries (codified version), *OJ L* 286, 17. 10. 2006.

²⁰ Council Directive 2008/9/EC of 12 February 2008 laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State, *OJ L* 44, 20. 2. 2008.

²¹ Council Directive 2008/118/EC of 16 December 2008 concerning the general arrangements for excise duty and repealing Directive 92/12/EEC, *OJ L* 9, 14. 1. 2009.

²² Council Directive 2011/64/EU of 21 June 2011 on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco, *OJ L* 176, 5. 7. 2011.

енергије,²³ Структурном директивом о алкохолним пићима 92/83/ЕЕЗ,²⁴ Директивом о приближавању стопа акциза на алкохолна пића 92/84/ЕЕЗ²⁵ и Уредбом Комисије (ЕЗ) бр. 3199/93 о међусобном признавању процедура за потпуну денатуризацију алкохола ради ослобођења од акцизе.²⁶

Царине треба да буду усаглашене са следећим правним прописима ЕУ: Уредбом Савета (ЕЕЗ) бр. 2913/92 о Царинском законуку Заједнице²⁷ и Уредбом (ЕЗ) бр. 450/2008 Европског парламента и Савета о Царинском законуку Заједнице (Модернизовани царински законик);²⁸

Административна сарадња на подручју пореза и царина треба да буде усаглашена са следећим правним прописима ЕУ: Директивом Савета 2011/16/ЕУ о административној сарадњи у области опорезивања,²⁹ Уредбом Савета 904/2010/ЕУ о административној сарадњи и сузбијању незаконите евазије пореза на додату вредност,³⁰ Директивом Савета 2003/48/ЕЗ о опорезивању прихода од штедње у облику исплаћених камата,³¹ Уредбом Савета 515/97/ЕЗ о узајамној помоћи између административних органа држава чланица и о њиховој сарадњи са Комисијом како би се обезбедила правилна примена прописа о царинама и пољопривреди³² Директива Савета 2010/24/ЕУ о узајамној помоћи при

²³ Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity (Text with EEA relevance), *OJ L* 283, 31. 10. 2003.

²⁴ Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the harmonization of the structures of excise duties on alcohol and alcoholic beverages, *OJ L* 316, 31. 10. 1992.

²⁵ Council Directive 92/84/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duty on alcohol and alcoholic beverages, *OJ L* 316, 31. 10. 1992.

²⁶ Commission Regulation (EC) No 3199/93 of 22 November 1993 on the mutual recognition of procedures for the complete denaturing of alcohol for the purposes of exemption from excise duty, *OJ L* 288, 23. 11. 1993.

²⁷ Council Regulation (EEC) No 2913/92 of 12 October 1992 establishing the Community Customs Code, *OJ L* 302, 19. 10. 1992.

²⁸ Regulation (EC) No 450/2008 of the European Parliament and of the Council of 23 April 2008 laying down the Community Customs Code (Modernised Customs Code), *OJ L* 145, 4. 6. 2008.

²⁹ Council Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation and repealing Directive 77/799/EEC, *OJ L* 64, 15.2.2011 која је заменила Council Directive 77/799/EEC concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct taxation and taxation of insurance premiums, *OJ L* 336, 27. 12. 1997. У чл. 2 (2) Директиве 2011/16/ЕУ предвиђено је да се она не односи на индиректне порезе.

³⁰ Council Regulation (EU) No 904/2010 of 7 October 2010 on administrative cooperation and combating fraud in the field of value added tax, *OJ L* 268, 12. 10. 2010.

³¹ Наведено у фусноти број 32.

³² Council Regulation (EC) No 515/97 of 13 March 1997 on mutual assistance between the administrative authorities of the Member States and cooperation between the latter and the Commission to ensure the correct application of the law on customs and agricultural matters, *OJ L* 82, 22. 3. 1997.

наплати потраживања која се односе на порезе, царине и друге мере³³ и Конвенцијом о узајамној помоћи и сарадњи међу царинским администрацијама из 1997. године.³⁴

На основу тренутног стања, сматрамо да се формално усклађивање прописа може спровести само уз велику помоћ ЕУ и од организација попут ГИЗ-а, немачке организације за међународну сарадњу, и сл. Међутим, право усклађивање, односно примена тих прописа и њиховог тумачења, захтевају један озбиљнији приступ, пре свега на едукацији кадрова и потпуној реорганизацији институција, нарочито Пореске управе. Тако озбиљан и захтеван процес може да потраје.

3. УМЕСТО ЗАКЉУЧКА

Спроведена анализа показује да ССПБиХ, као предприступни правни документ за пуно чланство БиХ у ЕУ, прописује одређене правне и политичке обавезе за стране уговорнице, а посебно за БиХ. БиХ мора удовољити тим обавезама, иако нису увек везане за економију, како би у ближој или даљој будућности постала пуноправна чланица ЕУ. Као такав садржи и одредбе које се односе на опорезивање, од којих посебно издвајамо оне које се односе на забрану дискриминације у опорезивању. Те одредбе треба да осигурају предузетницима страна уговорница обављање послова под једнаким условима. Оне припремају БиХ за пореска „правила игре“ у ЕУ, подстицањем промена система индиректног опорезивања у БиХ, пореског система Републике Српске, пореског система Федерације БиХ и пореског система Брчко Дистрикта БиХ како би се прилагодиле тим правилима.

ЛИСТА РЕФЕРЕНЦИ

Библиографске референце

1. Станивуковић, Маја, Ђајић, Сања, „Споразум о стабилизацији и придруживању и прелазни трговински споразум Србије и Европских заједница – правно дејство и значај“, *Зборник Правног факултета у Новом Саду* 1–2/2008;
2. Terra, Ben J. M., Wattel, Peter J., *European Tax Law*, Fourth edition, Kluwer, The Hague, The Netherlands, 2005;

³³ Council Directive 2010/24/EU of 16 March 2010 concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures, *OJ L* 84, 31.3.2010.

³⁴ *Official Journal of the European Communities*, C 024, Convention drawn up the basis of Article K.3 of the Treaty on European Union, on mutual assistance and cooperation between customs administrations (Naples II Convention), 23. 1. 1998.

3. Стојановић, Снежана, *Неправична пореска конкуренција у Европској унији*, Правни факултет Универзитета у Крагујевцу, Институт за правне и друштвене науке, Крагујевац 2010;
4. Враћеш, Миле, „О сарадњи царинских администрација у Европској унији и Србији“, *Зборник Правног факултета у Новом Саду* 2/2013;
5. Враћеш, Миле, „Царине и царинска политика у функцији остваривања регионалних економских интеграција: пример Европска унија“, *Правни систем и друштвена криза*, Правни факултет, Косовска Митровица 2011.

Правни прописи

1. Одлука о ратификацији Споразума о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица и Босне и Херцеговине, *Службени гласник БиХ – Међународни уговори*, бр. 10/08;
2. Уговор о функционисању Европске уније - Treaty on the Functioning of the European Union; *OJ* 2010/C 83/01;
3. Порески прописи Европске уније наведени у фуснотама 16–36.

Full Professor Mile Vranješ, LL.D.

Faculty of Law, University of East Sarajevo

FINANCIAL LEGAL ASPECTS OF THE STABILIZATION AND ASSOCIATION AGREEMENT BETWEEN THE EUROPEAN COMMUNITIES AND THEIR MEMBER STATES AND BOSNIA AND HERZEGOVINA

Summary

The Stabilization and Association Agreement (hereinafter: SAA) represents an agreement by which the European Union (hereinafter: EU) regulates relations with third countries and very often its implementation is identical with the period of negotiations on membership. However, SAA of Bosnia and Herzegovina (like other countries of South-eastern Europe) does not list as aim of the agreement the membership of Bosnia and Herzegovina (hereinafter: BiH) in the EU. So, a state can have SAA concluded with the EU and never to become a member of the EU. Also, *vice versa*, a state can become a member of the EU without an SAA. SAA which BiH concluded with the EU, as a pre-accessory legal document for the full membership of BiH in the EU, envisages certain legal and political obligations for the states parties and especially for BiH. BiH has to fulfill those obligations, although

they are not always related to economy, in order to, in the near or distant future, become a full member of the EU.

As such, the Agreement also contains the provisions on taxing, among which we especially emphasize those related to prohibition of discrimination in taxing. Those provisions should ensure to the entrepreneurs of the states parties to perform their businesses under equal conditions. They prepare BiH for tax rules in the EU, by inciting the changes of the system of indirect taxation in BiH, tax system of Republika Srpska, tax system of BiH Federation, tax system of Brčko District of BiH in order to adjust to those rules.

Key words: *Association and stabilization agreement; Bosnia and Herzegovina; European Union; Taxes; Customs; Prohibition of discrimination in taxation.*