

РЕПУБЛИКА СРПСКА
ФИСКАЛНИ САВЈЕТ
РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ



REPUBLIKA SRPSKA
FISKALNI SAVJET
REPUBLIKE SRPSKE

Трг Републике Српске 8/ХП, Бања Лука, телефон: 051/ 303-234, факс: 051/303-235, e-mail: kabinet@fiskalnisavjetrs.org

АНАЛИЗА НАПЛАТЕ ПОРЕСКИХ ПРИХОДА РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ

Септембар, 2025. године

САДРЖАЈ

УВОД	2
1. Порези - појам и врсте	4
2. Порески систем Републике Српске	8
2.1. Анализа конкурентности пореског система Републике Српске	19
3. Анализа пореских прихода Републике Српске	24
3.1. Анализа структуре и динамике кретања пореских прихода Републике Српске	24
3.1.1. Анализа директних пореских прихода Републике Српске	27
3.1.2. Анализа индиректних пореских прихода Републике Српске	35
4. Изазови и могућност унапређења пореског система Републике Српске	45
ЗАКЉУЧЦИ И ПРЕПОРУКЕ	50
ПРИЛОЗИ	52

УВОД

Порески систем представља значајан дио економског система сваке државе, који обухвата све врсте јавних прихода, као што су порези, таксе, доприноси, накнаде и други облици прихода које прикупља држава с циљем финансирања јавне потрошње, обезбјеђења јавних добара и услуга, те спровођења економске и социјалне политике. Порески системи се разликују како према елементима и механизмима који их уређују, тако и са учешћем појединачних пореских облика у укупним јавним приходима. Земље код којих је доходак по глави становника висок, имају веће учешће пореза на доходак и пореза на имовину, док у случају земаља гдје је доходак становништва низак, јавни приходи највећим дијелом се односе на порезе на потрошњу.

Специфичност правног, економског и политичког оквира државе утиче како на висину пореских прихода, тако и на структуру и динамику наплате истих. С тим у вези, анализираће се порески систем Републике Српске и основне институције и прописи који га уређују. Такође, на бази компаративне анализе пореских стопа и укупног пореског оптерећења привреде, анализираће се конкурентност пореског система Републике Српске у односу на земље региона Западног Балкана.

Опорезивање представља врло сложен економски, финансијски, социјални и политички проблем којем се треба опрезно приступити. Ефикасан порески систем представља основу за функционисање сваке државе. Значај пореског система се огледа у обезбјеђењу средстава за финансирање јавног сектора, обезбјеђењу праведније расподеле богатства, регулацији понашања грађана и предузећа, те у обезбјеђењу подршке макроекономској стабилности и привредном расту, као и у јачању суверенитета државе, будући да постојање ефикасног пореског система представља основу финансијске независности државе.

Порески приходи представљају најзначајнији елемент фискалног система Републике Српске. Порези представљају основни извор за финансирање јавне потрошње и јавних инвестиција будући да су у 2024. години обухватили 93% укупних буџетских прихода Републике Српске. Имајући у виду значај пореског система и пореских прихода у вођењу фискалне политике и обезбјеђењу укупне макрофискалне стабилности, предмет ове анализе су порески приходи Републике Српске. Праћење динамике у наплати пореских прихода Републике Српске је од кључне важности за ефикасно управљање фискалном политиком. Анализа удјела појединачних врста пореза у укупним пореским приходима Републике Српске пружа увид у ефикасност пореске политике, односно даје увид које врсте пореза генеришу највише јавних прихода, те показује мјеру у којој су буџети зависни од појединих врста пореза. С тим у вези, анализираће се структура и динамика кретања пореских прихода Републике Српске у периоду од 2015. године до 2024. године.

Бројни су изазови којима су изложени порески системи сваке земље, а који у великој мјери могу да утичу на његову правичност, ефикасност и стабилност. У пракси као најчешћи изазови и проблеми пореских система се наводе сива економија, пореска евазија, утаја пореза, сложеност административних процедура, превисоко пореско оптерећење и висок фискални притисак на становништво и привреду, непотпуна или лоша пореска реформа, опорезивање дигиталних производа у вријеме глобализације пословања, нефлексибилност, пореска конкуренција између држава, те зависност пореског система од одређене врсте

пореза. С тим у вези, анализом ће се идентификовати основни изазови и проблеми са којима се суочава наплата пореских прихода у Републици Српској.

Циљ анализе пореских прихода Републике Српске је анализа тренутног стања пореског система Републике Српске, идентификовање фактора који утичу на обим и динамику наплаћених пореских прихода, као и идентификовање кључних предности и слабости у наплати пореских прихода, како би се дале препоруке за унапређење истог. Анализа пореских прихода Републике Српске је од значаја како за вођење фискалне политике, унапређење конкурентности и административне ефикасности, тако и за обезбјеђење фискалне и макроекономске стабилности, те раста и развоја Републике Српске.

Анализа наплате пореских прихода Републике Српске ће омогућити бољи увид у стање јавних финансија Републике Српске, ефикасност и стабилност пореског система, као и прилике за побољшање истих. Анализа ће пружити свеобухватне информације о пореским приходима који доносе највећи приход у буџету Републике Српске. Сходно наведеном, анализираће се порески систем Републике Српске, структура и динамика кретања пореских прихода Републике Српске. Такође, идентификоваће се основни изазови и проблеми са којима се суочава наплата пореских прихода у Републици Српској. На крају анализе дати су основни закључци и препоруке са циљем побољшања пореског система Републике Српске.

1. Порези - појам и врсте

Порези представљају најзначајнији инструмент фискалне политике помоћу којег држава принудно убире новчана средства, а да при томе не настаје противуслуга. Према ОЕCD-у, порези се дефинишу као обавезно плаћање или прилог који физичке или правне особе уплаћују власти, односно пореским властима, у циљу финансирања јавних услуга и државних функција, без директне или непосредне економске користи за појединца који плаћа порез. Према ММФ-у, порез се дефинише као обавезна, некомпензована уплатна обавеза коју физичке и правне особе плаћају државним или локалним властима како би финансирали јавне услуге и функције. Према Закону о пореском поступку Републике Српске, порези се дефинишу као законска обавеза коју физичке и правне особе морају плаћати државним или локалним пореским органима.

Циљеви опорезивања, односно прикупљања пореза од стране државе, се могу подијелити на фискалне и нефискалне циљеве. Фискални циљеви су они који се односе на прикупљање прихода за финансирање јавних расхода, док су нефискални циљеви везани за шире економске и друштвене циљеве. Нефискални циљеви опорезивања односе се на све оне сврхе које држава жели да постигне путем пореског система, а које нису директно повезане са прикупљањем прихода. То су економски, социјални, еколошки и други циљеви којима се утиче на понашање пореских обвезника и економију у цјелини.

Главни фискални циљеви опорезивања су:

- ✓ Прикупљање прихода за финансирање јавне потрошње, односно за финансирање јавних расхода. Основни циљ сваког пореза је да обезбиједи средства за функционисање државе - администрације, судства, полиције, војске, образовања, здравства и других јавних служби.
- ✓ Осигурање стабилности буџета, односно стабилности јавних финансија. Порески приходи треба да буду довољно стабилни и предвидиви како би држава могла да планира своје расходе без прекомјерних буџетских дефицита, чиме се смањује и потреба за задуживањем.

Главни нефискални циљеви опорезивања су:

- ✓ Редистрибуција богатства с циљем смањења неједнакости. На примјер, прогресивни порези се користе како би се смањила економска неједнакост у друштву, тако што се виши приходи опорезују већим порезима;
- ✓ Обављање регулаторне функције државе у погледу подстицања или обесхрабрења одређених активности. На примјер, акцизе на алкохол и дуван имају за циљ смањење њихове употребе, док пореске олакшице на употребу нових технологија подстичу позитивне активности;
- ✓ Подстицање економске активности и конкурентности. На примјер, смањење пореза на добит или инвестиције може подстаћи предузећа на нова улагања и отварање нових радних мјеста;
- ✓ Повећање еколошке одговорности. Еколошки порези усмјеравају грађане и предузећа на еколошки прихватљиво понашање. Тако, на примјер, порези на емисије

CO₂ имају за циљ заштиту животне средине, као механизам смањења загађења. С дуге стране, пореска политика може подстицати употребу зелених технологија кроз увођење пореских олакшица за улагање у обновљиве изворе енергије;

- ✓ Подстицање друштвене кохезије. Усклађивање пореске политике са принципима правичности и солидарности смањује друштвене напетости и јача повјерење грађана у институције.

Основни принципи и начела опорезивања представљају смјернице којима се треба водити при обликовању пореског система и вођењу пореске политике. Њихово поштовање обезбјеђује правичан, ефикасан, транспарентан и одржив порески систем. Сходно наведеном, основни принципи и начела опорезивања су:

- ✓ Правичност, која подразумијева да порески обвезник треба да сноси терет опорезивања на фер и поштен начин у складу са својим могућностима;
- ✓ Ефикасност, која представља главну карактеристику пореског система гдје је порески систем у могућности да прикупи довољно прихода за финансирање јавних услуга;
- ✓ Транспарентност, што подразумијева да су порески обвезници на адекватан начин информисани које су њихове пореске обавезе и како се прикупљени новац троши, чиме се повјерење у систем и спремност на плаћање пореза;
- ✓ Једноставност, која подразумијева да је неопходно постојање јасног пореског система како би порески обвезници и администрација били у могућности да га примјењују на адекватан начин;
- ✓ Извијесност, односно сигурност, која подразумијева да порески обвезник мора знати унапред колико, када и коме плаћа порез, чиме се смањује ризик од произвољног тумачења и злоупотреба;
- ✓ Погодност плаћања, у погледу времена и начина наплате пореза, што значи да порези треба да буду у складу са могућношћу пореског обвезника да плати исти. Тако, на примјер, наплата пореза на доходак се треба вршити након остваривања прихода, а не унапријед;
- ✓ Фискална одрживост која подразумијева да је неопходно успостављање таквог пореског система који ће да омогући стабилне и одрживе приходе;
- ✓ Неутралност, што подразумијева да порески систем не смије да фаворизује или да кажњава одређене групе људи, одређене секторе или одређене активности, изузев ако за наведено постоји јавни интерес;
- ✓ Практичност и флексибилност, односно порески систем мора да буде проактиван за примјену и прилагодљив у различитим економским и друштвеним околностима.

У теорији се наводе различите врсте пореза¹, као што су:

- ✓ директни и индиректни порези,
- ✓ објективни (реални) и субјективни (персонални) порези,
- ✓ аналитички и синтетички,
- ✓ општи и намјенски порези,

¹ Поповић, Д. (1997). *Наука о порезима и пореско право*. Савремена администрација, Београд.

- ✓ претпостављени и фактички порези,
- ✓ ad valorem и специфични порези,
- ✓ фондирани и нефондирани порези,
- ✓ редовни и ванредни,
- ✓ репартициони и квотитетни порези,
- ✓ централни и локални, те
- ✓ класификација пореза према Организацији за економску сарадњу и развој (OECD).

Главна подјела пореских прихода јесте на директне и индиректне порезе. Директни порези су они порези који се наплаћују директно од пореског обвезника и представљају најчешће опорезивање прихода или имовине. У директне порезе се класификују порез на доходак физичких или правних лица, порез на добит и порез на имовину. Индиректни порези се наплаћују приликом промета роба и услуга, при чему су обвезници крајњи потрошачи. Најчешћи примјер индиректних пореза су порез на додату вриједност (ПДВ) који уједно представља највећи извор јавних прихода, те акцизе на производе као што су гориво, алкохол, дуван. Посебну категорију пореских прихода у Републици Српској чине доприноси за социјално осигурање, које чине доприноси за пензијско и инвалидско осигурање, доприноси за здравствено осигурање, доприноси за осигурање у случају незапослености и доприноси за дјечију заштиту.

Подјела пореза на директне и индиректне је настала на основу критеријума преваљивости гдје директне порезе плаћају директно порески обвезници прије трошења дохотка, док се индиректни порези плаћају приликом трошења дохотка гдје је порез преваљен на треће лице.

Објективни (реални) порези су они порези који не узимају у обзир економску снагу пореског обвезника, док субјективни порези то узимају у обзир. Аналитички порези имају утицаја само на једну врсту прихода, имовине или промет, док синтетички имају утицај на укупну економску снагу пореског обвезника. Општи порези нису везани за намјенски јавни расход, док је супротан случај код намјенских прихода код којих постоји јасна веза између јавног прихода и јавног расхода. Код претпостављених пореза се одређује пореска основица, док се код фактичких пореза порез одређује у паушалном износу. Код неспецифичних пореза пореска основица је изражена у новцу, док је код специфичних пореза пореска основица изражена у апсолутним мјерним јединицама. Фондирани порези су они порези који опорезују приход који је остварен без рада, док су нефондирани порези они који опорезују приход који је остварен личним радом. Репартициони порези се распоређују на ниже организационе јединице при чему се тежи даљем распоређивању пореза на конкретне пореске обвезнике. Квотитетни порези су порези код којих је унапријед позната квота односно пореска стопа.

Порези се могу подијелити на централне и локалне узимајући у обзир ниво власти који их прикупља и користи. Централни порези се прикупљају од стране државе или надлежне пореске управе на државном нивоу. Ова врста пореза се користи за финансирање буџета на нивоу државе. Локалне порезе прикупљају локалне власти и они се користе за финансирање локалних услуга и инфраструктурних пројеката.

Класификација пореза према ОЕЦД-у је подјела према: врсти пореза (на директне и на индиректне), према основи опрезивања (порези на доходак, порези на имовину, порези на потрошњу и порези на капиталну добит), према прогресивности и регресивности пореза (на прогресивне, пропорционалне и регресивне порезе) и класификација према администрацији и наплати (једноставни и сложени порези).

Порески систем се може дефинисати као скуп пореских прописа, институција и норми, повезаних у јединствен механизам за потребе остваривања одређене пореске политике. Односно, порески систем једне државе обухвата све врсте јавних прихода, као што су порези, таксе, доприноси, накнаде и други облици прихода које прикупља држава, у циљу финансирања јавне потрошње и јавних инвестиција, као и спровођења економске и социјалне политике. Порески системи се разликују према учешћу појединих врста пореза, начина на који се ти порези прикупљају, али и од карактеристика укупне економске политике и економског система једне земље. У земљама код којих је доходак по глави становника висок, имају веће учешће пореза на доходак и пореза на имовину, док у случају земаља гдје је доходак становништва низак, јавни приходи највећим дијелом се односе на порезе на потрошњу.

Значај пореског система се огледа у:

- ✓ Финансирању јавног сектора, јер порези представљају главни извор јавних прихода којим се финансирају здравство, образовање, безбједност, инфраструктура као и јавна администрација;
- ✓ Праведнијој расподјели богатства, нарочито у случају прогресивних пореза који подразумевају да богатији дио становништва плаћа веће порезе чиме се смањује социјална неједнакост;
- ✓ Економској стабилности и развоју, јер порези представљају алат уз помоћ којег се подстичу инвестиције и предузетништво, смањује инфлација и дефицит као и уз помоћ којег се врши заштита домаће привреде;
- ✓ Регулацији понашања грађана и предузећа и
- ✓ Суверенитету државе, будући да постојање ефикасног пореског система представља основу финансијске независности државе.

Имајући у виду улогу и значај пореског система за функционисање укупног економског система земље, у наставку је анализиран порески систем Републике Српске и основне институције и прописи који га уређују.

2. Порески систем Републике Српске

Ефикасан и стабилан порески систем представља стратешки циљ сваке земље. Порези представљају инструмент споровођења стратегија раста и развоја, а њихова ефикасност је важан предуслов за макроекономску и фискалну стабилност.

Савремени порески системи одликују се специфичностима и потребама сваке земље појединачно, док су глобализација и интензивирање економских веза међу земљама, пословање мултинационалних компанија и пореска конкуренција, условили приближавање пореских система у одређеној мјери.

Порески систем у Босни и Хереговини је високо децентрализован и комплексан, те одражава уставно уређење земље. У складу са уставним надлежностима, директни порези у БиХ су у надлежности два ентитета (Република Српска и Федерација БиХ) и Брчко Дистрикта, док је индиректно опорезивање уређено на нивоу БиХ. С тим у вези, Република Српска има аутономију приликом креирања и спровођења пореске политике у области директних пореза. Порески систем Републике Српске уређен је ентитетским прописима, у складу са економским, социјалним и развојним потребама Републике Српске. Законитост, сразмјерност и рационалност су начела с којима су обавезно усклађена сва појединачна пореска и непореска давања која чине порески систем Републике Српске.

Порески систем Републике Српске је регулисан сетом закона који уређују поједине врсте пореза, као и функционисање институција у области опорезивања, те поступке у области опорезивања. У наставку је дат преглед најважнијих закона који регулишу порески систем Републике Српске, како слиједи:

- 1) *Закон о пореском систему Републике Српске* („Службени гласник Републике Српске“, бр. 62/2017 и 110/2020 - Одлука Уставног суда). Наведеним Законом се уређује порески систем Републике Српске и успостављање и вођење Регистра пореских и непореских давања, с циљем обезбјеђења оптималног пореског оптерећења у Републици Српској и заштита интегритета пореских обвезника;
- 2) *Закон о пореском поступку* („Службени гласник Републике Српске“ број: 78/2020 и 37/2022). Овим законом уређују се организација и надлежности Пореске управе Републике Српске, права и обавезе пореских обвезника, порески поступак, плаћање пореских обавеза, редовна и принудна наплата пореских обавеза и други начини престанка пореских обавеза, пореска контрола, посебна контрола, поступак по правном лијеку и надзор у области пореза у Републици Српској;
- 3) *Закон о буџетском систему Републике Српске* („Службени гласник Републике Српске“, број 121/2012, 52/2014, 103/2015, 15/2016 и 110/2024). Наведеним Законом се прописује начин, односно омјер расподеле прихода који се дијеле између буџета Републике Српске, буџета општина и градова и других буџетских корисника. На примјер, Законом о буџетском систему Републике Српске је прописано да се приходи од пореза на лична примања, као и пореза на приходе од самосталне дјелатности, дијеле између буџета Републике и буџета општина и градова у сразмјери 75 : 25. Приходи од индиректних пореза, уплаћени у буџет Републике са Јединственог рачуна УИО, који се након издвајања дијела средстава за сервисирање

спољног дуга Републике дијеле на сљедећи начин: буџет Републике 72%, буџети општина и градова 24% и ЈП „Путеви Републике Српске“ 4%;

- 4) *Закон о порезу на доходак* („Службени гласник Републике Српске“, бр. 60/2015, 5/2016 - испр., 66/2018, 105/2019, 123/2020, 49/2021, 119/2021, 56/2022, 112/2023 и 110/2024). Овим законом је дефинисано да се порез на доходак физичких лица обрачунава и плаћа на доходак од: личних примања, самосталне дјелатности, ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, капитала, капиталних добитака, из страних извора и осталог дохотка. Порески обвезник је физичко лице које по одредбама овог закона остварује опорезиви доходак ако је резидент Републике Српске или ако је нерезидент за доходак остварен у Републици Српској;
- 5) *Закон о порезу на добит* („Службени гласник Републике Српске“, бр. 94/2015, 1/2017, 58/2019 и 48/2024). Овим законом уређује се опорезивање добити правних лица у Републици Српској и нерезидената који остварују приход у Републици Српској. Пореска основица за пореску годину је разлика између опорезивих прихода и расхода који се одбијају за ту пореску годину, у складу са овим Законом;
- 6) *Закон о доприносима* (Службени гласник Републике Српске“, број 114/2017, 112/2019, 49/2021, 119/2021, 56/2022, 132/2022, 112/2023 и 110/2024), који уређује систем обавезних доприноса за финансирање пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања, осигурања од незапослености и дјечије заштите у Републици Српској;
- 7) *Закон о порезу на непокретност* („Службени гласник Републике Српске“, број 91/2015). Овим законом уређује се опорезивање непокретности у Републици Српској, ослобађање од опорезивања, умањење пореске основице, начин плаћања пореза и обавеза Пореске управе Републике Српске, других органа Републике Српске и општина и градова у области пореза на непокретности;
- 8) *Закон о порезима на употребу, држање и ношење добара* („Службени гласник Републике Српске“ број: 37/01, 35/07, 52/14, 110/15, 44/16 и 66/18“). Овим законом уводи се порез на употребу, држање и ношење добара: моторних возила, мобилних телефона, чамаца, пловећих постројења и јахти, ваздухоплова и летјелица као и оружја;
- 9) *Закон о играма на срећу* („Службени гласник Републике Српске“ број: 22/19 и 131/2020). Овим законом уређује се систем и услови приређивања игара на срећу, наградних и забавних игара, врсте игара на срећу, накнаде за приређивање тих игара, порез на добитке од игара на срећу и забавних игара, наградне и забавне игре, као и надзор над извршењем обавеза из овог закона, прекршаји и санкције из области игара на срећу. Обвезник пореза на добитке од игара на срећу је физичко лице које оствари добитак од: лутријских игара, кладионичких игара, интернет игара, цекпотова остварених на електронским играма, цекпотова остварених на играма на аутоматима, цекпотова остварених у казину, наградних игара у роби или услугама;
- 10) *Закон о административним таксама и накнадама* („Службени гласник Републике Српске“ број: 100/2011, 103/2011, 67/2013 и 123/2020). Овим законом утврђују се административне таксе за списе и радње у поступку пред републичким органима управе, јединицама локалне самоуправе и носиоцима јавних овлашћења којима је законом повјерено рјешавање у управним стварима о одређеним правима и обавезама;

- 11) *Закон о боравишној такси* („Службени гласник Републике Српске“ број: 78/2011, 106/2015 и 107/2024). Овим законом уређује се обавеза плаћања боравишне таксе, начин утврђивања висине боравишне таксе, обвезници плаћања и уплате боравишне таксе, начин распоређивања и коришћење финансијских средстава прикупљених на основу уплате боравишне таксе, начин контроле уплате боравишне таксе, као и остала питања у вези са боравишном таксом;
- 12) *Закон о комуналним таксама* („Службени гласник Републике Српске“ број: 4/2012, 123/2020 и 119/2021). Овим законом утврђују се и уређују основни елементи система комуналних такси, предмет таксене обавезе, обвезник плаћања комуналне таксе као и ослобађања од плаћања комуналне таксе.

Индиректни порески приходи имају важну улогу у фискалном систему Републике Српске при чему исти представљају значајан извор прихода буџета. Стога, поред наведених закона чије је доношење у надлежности Републике Српске, од закона на нивоу БиХ, а који се примјењују и у Републици Српској, најважнији су прописи који уређују индиректно опорезивање у БиХ. Индиректне порезе на нивоу БиХ уређују сљедећи прописи:

- ✓ Закон о поступку индиректног опорезивања БиХ („Службени гласник БиХ“, бр. 89/2005 и 100/2013),
- ✓ Закон о царинској политици у Босни и Херцеговини („Службени гласник БиХ“, бр. 58/2015),
- ✓ Закон о акцизама у Босни и Херцеговини („Службени гласник БиХ“, бр. 49/2009, 49/2014, 60/2014, 91/2017 и 50/2022),
- ✓ Закон о порезу на додату вриједност Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“, бр. 9/2005, 35/2005, 100/2008, 33/2017, 46/2023 и 80/2023),
- ✓ Закон о уплатама на јединствени рачун и расподјели прихода Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“, бр. 55/2004, 34/2007, 49/2009 и 91/2017),
- ✓ Низ подзаконских аката и правилника које доноси Управа за индиректно опорезивање Босне и Херцеговине.

Институционални оквир пореског система Републике Српске обухвата неколико институција и органа који имају надлежности у доношењу, примјени и контроли пореских прописа. Улога институција пореског система Републике Српске јесте у обезбјеђењу ефикасног пореског система, а за правилно функционисање пореског система неопходна је сарадња између институција које га чине. Институције које имају кључну улогу у пореском систему Републике Српске су:

1. *Министарство финансија Републике Српске* има кључну улогу приликом израде и имплементације пореске политике, као институција која предлаже пореске законе и измјене постојећих прописа у области пореза, односно дефинише врсте пореза, висину пореских стопа, пореске олакшице и изузећа. Будући да је Министарство финансија одговорно за саму израду и приједлог Буџета Републике Српске, Министарство финансија израђује пројекције пореских прихода на основу макроекономских параметара те исте користи за израду државног буџета. Порески приходи чине највећи дио јавних прихода, па је њихово планирање од суштинског значаја за фискалну политику и утврђивање буџетског оквира за сваку фискалну годину. Иако оперативне послове наплате пореза обавља Пореска управа Републике Српске, Министарство финансија Републике Српске има надзорну и стратешку улогу. Поред претходно наведеног, Министарство финансија прикупља и анализира

податке о наплати пореза, структурним кретањима у систему, ефикасности мера и утицају пореске политике на економију, што је основа за доношење нових политика. Министарство учествује у међународним преговорима о пореским питањима (двоструко опорезивање, размјена података, хармонизација са ЕУ и сл.), чиме обезбјеђује интеграцију домаћег пореског система у глобалне токове.

2. *Пореска управа Републике Српске* представља најважнију институцију у саставу пореског система Републике Српске која је одговорна за примјену пореских закона и наплату директних пореза. Основна улога Пореске управе Републике Српске у пореском систему се огледа у наплати пореза и такси, контроли и инспекцији пореских обвезника са циљем спрјечавања пореских превара и пореских евазија. Савјетодавна улога пореске управе Републике Српске се огледа у пружању адекватних информација пореским обвезницима са циљем лакшег разумијевања и поштовања пореских прописа Републике Српске. Управни одбор Пореске управе Републике Српске има кључну улогу у савјетовању и надзору над радом Пореске управе Републике Српске. Одбор има могућност да предложи одређене реформе са циљем побољшања функционисања пореског система и рада саме Пореске управе;

3. *Инспекторат Републике Српске*, који преко Републичке управе за инспекцијске послове врши надзор над поштовањем републичких прописа, те са координисаним радом са Пореском управом ради на сузбијању сиве економије;

4. *Пореска савјетодавна тијела и судови*. У пореском систему Републике Српске, поред институција које доносе и спроводе пореске прописе, постоје и савјетодавна тијела и судови који имају важну улогу у заштити права пореских обвезника и у унапређењу пореске политике. Савјетодавна тијела имају улогу у савјетовању и пружању мишљења у области пореских питања, док судови имају улогу у рјешавању спорова између пореских обвезника и пореских власти када настали проблем није могуће ријешити на нижем нивоу.

5. *Порески савјетодавни одбори и комисије*, које могу бити интерне и екстерне најчешће при Министарству финансија и Пореској управи, чија је улога анализа пореских прописа који се тренутно користе и давању препорука за њихову измјену са циљем побољшања постојећег пореског система. Ове институције имају кључну улогу приликом усклађивања пореског система са међународним стандардима и пореским праксама у другим земљама. Најчешће се ради о *ad hoc* тијелима.

6. *Фискални савјет Републике Српске*, који као независан и стручан орган, у складу са задацима и функцијама прописаним Законом о фискалног одговорности у Републици Српској, између осталог, даје мишљења на приједлоге закона и друге прописе, те стратешке документе који се тичу фискалне политике. Односно, улога Фискалног савјета је да независном и стручном анализом фискалне политике, ради на унапређењу фискалне одговорности и фискалне одрживости, а самим тим и на унапређењу пореског система Републике Српске.

Поред наведених институција Републике Српске, иако није институција Републике Српске, за порески систем значајна је и улога *Управе за индиректно опорезивање Босне и Херцеговине* као заједничке институције на нивоу Босне и Херцеговине, а која је надлежна за индиректне порезе (ПДВ, царине, акцизе, путарине).

Према Закону о пореском систему Републике Српске, порески систем Републике Српске, чине бројна пореска и непореска давања. Пореска давања су принудна, неповратна давања за која порески обвезник не остварује директну корист или противуслугу. У Републици

Српској, пореска давања можемо подијелити на двије основне категорије: директни порези и индиректни порези. Директни порези у Републици Српској су:

- порез на доходак,
- порез на добит,
- порез на непокретности,
- порез на добит од игара на срећу и забавне игре, те
- порез за употребу, држање и ношење добара,

док су основни облици индиректних пореза у Републици Српској, као у цијелој БиХ:

- порез на додату вриједност (ПДВ),
- акцизе,
- царине и
- путарине.

У наставку је дат преглед пореских стопа за основне врсте пореза у пореском систему Републике Српске, а који су детаљно уређени и прописани одговарајућим ентитетским законима.

Табела 1: Преглед пореских стопа по врсти пореза у Републици Српској

ВРСТА ПОРЕЗА	ПОРЕСКА СТОПА
Порез на доходак	
Порез на доходак од личних примања	8%
Порез на приход од самосталне дјелатности	10%
Порез на ауторска права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине	13%
Порез на капитал	
Порез на капиталне добитке	
Порез на остали доходак	
Порез на доходак малог предузетника, малог пољопривредника и доходак из страних извора.	уређено посебним одредбама Закона о порезу на доходак
Порез на добит	
Порез на добит	10%
Порез на непокретност	
Порез на непокретност	до 0,20%
Порез на непокретности у којима се непосредно обавља производна дјелатност	до 0,10%
Порез на добитке од игара на срећу	
На добитке чији је износ или вриједност већи од 1.000 КМ и једнак или мањи од 10.000 КМ	10%
На добитке чији је износ или вриједност већи од 10.000 КМ и једнак или мањи од 50.000 КМ	15%
На добитке чији је износ или вриједност већи од 50.000 КМ и једнак или мањи од 100.000 КМ	20%
На добитке чији је износ или вриједност изнад 100.000 КМ	30%
Доприноси за социјално осигурање	
Доприноси за пензијско и инвалидско осигурање	18,5%
Доприноси за здравствено осигурање	10,2%
Доприноси за осигурање од незапослености	0,6%
Доприноси за дјечију заштиту	1,7%

Извор: Приказ анализе Фискалног савјета на бази законских прописа.

Порез на доходак

Порез на доходак, на основу члана 3. став (1) Закона о порезу на доходак Републике Српске, обрачунава се и плаћа на доходак од: личних примања, самосталне дјелатности, ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, на капитал, капиталне добитке, те на доходак малог предузетника, малог пољопривредника и доходак из страних извора, по стопама како је наведено у претходној табели.

Као мјера политике заштите најнижих плата и допринос расту запошљавања и плата, у пореском законодавству се дефинише основни лични одбитак чије постојање представља подстицај државе и повећању личних примања и расту потрошње. Основни лични одбитак

на годишњем нивоу се може дефинисати као износ који радник може зарадити, а да не плати порез. Уколико је износ који заради већи, мора на разлику да плати порез. С тим у вези, Закон о порезу на доходак прописује да у случају пореза на лична примања, порески обвезник има право на сљедеће одбитке од пореске основице: 1) основни лични одбитак у износу од 12.000 КМ годишње, 2) лични одбитак за издржаване чланове уже породице у износу од 1.800 КМ годишње по сваком издржаваном члану и 3) лични одбитак по основу камате плаћене на стамбени кредит.

У току посматраног периода, измјенама и допунама Закона о порезу на доходак, Влада Републике Српске је у више наврата проводила политику смањења пореског оптерећења рада. Законом о измјенама и допунама Закона о порезу на доходак („Службени гласник Републике Српске“, бр. 91/2018) дефинисано је повећање основног личног одбитка са 200 КМ на 500 КМ мјесечно, чиме се смањује опорезиви износ за запослене. Додатно смањење пореске основице за порез на доходак усвојено је измјенама Закона из 2021. године, чиме је смањена основица на коју се плаћа порез, односно долази до повећања основног личног одбитка са 500 КМ на 700 КМ мјесечно. Према посљедњим измјенама које су на снази од 01.01.2022. године, основни лични одбитак повећан са досадашњих 8.400 КМ на 12.000 КМ на годишњем нивоу, што представља повећање са досадашњих 700 КМ на 1.000 КМ на мјесечном нивоу. Промијењена је основица пореза на доходак од личних примања, при чему је са дотадашње нето основице, утврђено да је основица збир бруто личних примања. Поред наведеног, измјенама из 2021. године смањена је стопа пореза на доходак од личних примања са 10% на 8%, док је повећана је стопа пореза на доходак на доходак од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, капитала, капиталних добитака и осталог дохотка са 10% на 13%. Фискални савјет Републике Српске је, у складу са задацима и функцијама прописаним Законом о фискалној одговорности у Републици Српској, дао мишљења на наведене измјене и допуне законских прописа које се тичу пореза на доходак, чиме је допринијео унапређењу пореског система Републике Српске.²

Порез на добит

На основу Закона о порезу на добит Републике Српске („Службени гласник Републике Српске“, бр. 94/2015, 1/2017, 58/2019 и 48/2024) члан 3. став 1. порески обвезник је:

- 1) правно лице, резидент Републике Српске за добит коју оствари из било ког извора у Републици Српској, Федерацији БиХ, Брчко Дистрикту БиХ или у иностранству,
- 2) пословна јединица правног лица из Федерације БиХ или Брчко Дистрикта БиХ, а која је регистрована на територији Републике Српске, за добит коју оствари из извора у Републици Српској,
- 3) правно лице из Федерације БиХ или Брчко Дистрикта БиХ за добит остварену од непокретности које се налазе на територији Републике Српске,
- 4) нерезидент који послује путем сталног мјеста пословања, за добит остварену из извора у Републици Српској и
- 5) нерезидент за приход, односно добит остварену из извора у Републици Српској.

Порез на добит плаћа се по стопи од 10% на пореску основицу за ту пореску годину. Пореска основица за пореску годину је разлика између опорезивих прихода и признатих

² Фискални савјет Републике Српске. <https://fiskalnisavjetrs.org/izvjestaji/>

расхода за ту пореску годину, а у складу са овом Законом. Опорезиви приход у циљу израчунавања пореске основице укључује укупан приход исказан у билансу успјеха, у складу с прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим прихода који у складу са овим законом имају другачији третман. Ради израчунавања пореске основице признају се расходи исказани у билансу успјеха у складу с прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода који у складу са овим законом имају другачији третман.

Законом о порезу на добит регулисан је порез по одбитку, који представља облик пореза који се обрачунава и плаћа при исплати одређених прихода страним правним и физичким лицима. Порез по одбитку обрачунава се и плаћа при исплати прихода нерезиденту примјеном стопе 10% на износ прихода нерезидента, уколико уговором о избјегавању двоструког опорезивања није другачије уређено.

Порез на непокретност

Предмет опорезивања пореза на непокретност, на основу Закона о порезу на непокретности Републике Српске (Службени гласник Републике Српске, 91/2015) су:

- 1) непокретности у Републици Српској које нису изузете од опорезивања у складу са овим Законом.
- 2) грађевински објекти и земљиште које чине једну цјелину, а нису власништво истог лица, могу се одвојено опорезивати.
- 3) стамбене и пословне јединице које су у саставу зграда опорезују се одвојено.

Пореску основицу за обрачун пореза на непокретности представља процијењена тржишна вриједност непокретности која је одређена у складу са овим Законом. Порез на непокретност плаћа се по стопи до 0,20%, док пореска стопа за непокретности у којима се непосредно обавља производна дјелатност износи до 0,10%. Приходи од пореза на непокретности припадају општинама и градовима на чијој територији се налази непокретност.

Доприноси на социјално осигурање

Доприноси на социјално осигурање су значајан јавни приход који се у буџетским извјештајима приказује у оквиру пореских прихода.

Законом о доприносима („Службени гласник Републике Српске“, бр. 114/2017, 112/2019, 49/2021, 119/2021, 56/2022, 132/2022, 112/2023 и 110/2024) уређује се систем обавезних доприноса за финансирање пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања, осигурања од незапослености и дјечије заштите у Републици Српској. Наведеним Законом је прописано да је основица доприноса бруто плата. Изузетно од наведеног, основицом доприноса сматрају се и посебне одређене основице за поједине категорије обвезника (као на примјер за лица која обављају предузетничку дјелатност, самостално занимање, или пољопривредну дјелатност), што је утврђено овим Законом.

У анализираном периоду више пута се приступало измјенама и допунама Закона о доприносима. Измјенама Закона из 2019. године смањена је стопа доприноса за осигурање од незапослености са 0,8% на 0,6%, чиме је збирна стопа доприноса смањена са 33% на 32,8%. Измјенама Закона из 2021. године утврђено је да основица доприноса не може бити нижа од најниже бруто плате у Републици Српској. Поред наведеног, смањена стопа доприноса за здравствено осигурање са 12% на 10,2% на бруто плату, што је довело до смањења збирне стопе доприноса са 32,8% на 31% на бруто плату.

Поред наведених врста директних пореских прихода, који су регулисани ентитетским прописима и чија наплата је у надлежности Пореске управе Републике Српске, од пореских прихода, значајан извор буџетских прихода Републике Српске чине индиректни порези, који се прикупљају на нивоу БиХ, путем Управе за индиректно опорезивање БиХ. Врсте индиректних пореза који се наплаћују путем Јединственог рачуна у Босни и Херцеговини, а који у складу са прописаном процедуром прикупљања и распоdjеле припадају и Републици Српској су: порез на додату вриједност (ПДВ), акцизе, царине и путарине.

Усвајање *Закона о систему индиректног опорезивања у Босни и Херцеговини* у децембру 2003. године од стране Парламентарне скупштине БиХ је омогућило креирање система индиректног опорезивања и успостављање Управе за индиректно опорезивање БиХ као заједничке институције са циљем прикупљања индиректних пореза. Приходи од индиректних пореза се прикупљају путем Јединственог рачуна који је отворен у Централној банци Босне и Херцеговине од 2005. године. Управа за индиректно опорезивање БиХ има задатак да управља са Јединственим рачуном у циљу обезбјеђења минималних резерви, те да обезбједи распоdjелу прихода од индиректних пореза у складу са законским прописима. Прикупљање и распоdjела прихода од индиректних пореза између корисника (институција БиХ, ентитета и Брчко Дистрикта) прописана је Законом о уплатама на јединствени рачун и распоdjели прихода (Службени гласник БиХ бр. 5/2004, 34/2007, 49/2009 и 91/2017), као и Правилником УИО о прикупљању, савјештању, распоdjели прихода и извјештавању.

На Јединствени рачун се дозначавају приходи остварени од ПДВ-а, акциза, царина и путарина 0,25 КМ за изградњу аутопутева. Распоdjела прихода од индиректних пореза са Јединственог рачуна се врши дневно на рачун минималних резерви и на рачуне буџетским корисницима, тј. буџету заједничких институција БиХ, ентитета и Брчко Дистрикта. Износ средстава од прикупљених индиректних пореза на Јединственом рачуну се, прије распоdjеле, умањује за износ средства који су намјењена за минималну резерву која омогућава УИО да измири све обавезе везано за приходе које прикупља. Резерва се рачуна као сума поврата пореза за које је надлежна УИО за сљедећи радни дан. Поред наведеног, прије распоdjеле средстава ентитетима и Брчко Дистрикту, са Јединственог рачуна се издвајају средства за финансирање институција БиХ у складу са буџетом за дату годину, а према Глобалним оквиром фискалних биланса и политика БиХ. Ако буџет БиХ за текућу годину није усвојен до краја претходне фискалне године, обрачун дијела прихода за финансирање институција БиХ се врши на основу буџета за претходну годину.

Правилником Управног одбора Управе за индиректно опорезивање БиХ је одређена методологија којом се израчунава коефицијент распоdjеле прихода од индиректних пореза ентитетима на основу њиховог удјела у финалној потрошњи приказаној у ПДВ пријавама. Управни одбор Управе за индиректно опорезивање на основу гласова чланова Одбора и гласова три министра финансија одлучује о распоdjели прихода од индиректних пореза. Високи представник је 01.06.2007. године одредио фиксни коефицијент за Брчко Дистрикт у износу од 3,55% или у апсолутном износу најмање 124 милиона КМ.

Правилник о израчуну коефицијената дозначавања ентитетима прописује методологију и поступак распоdjеле прихода од индиректних пореза у Босни и Херцеговини између ентитета и Брчко Дистрикта. Правилник дефинише динамику израчунавања коефицијената

која је квартална. Квартални коефицијенти имају привремени карактер до момента коначног поравнања за дату фискалну годину. До момента коначног поравнања постоје два привремена поравнања, а коначно поравнање између ентитета се врши након извршења екстерне ревизије. Након коначног поравнања за дату фискалну годину није могуће вршити додатне корекције. Привремена поравнања, као и коначно поравнање за текућу фискалну годину, врши се у року од 30 радних дана на терет текућих прихода ентитета.

Након што се од средстава дозначених по основу индиректних пореза у БиХ на Јединствени рачун умањење за минималне резерве, те за финансирање институција БиХ, добија се преостали износ средстава за расподелу. На основу утврђених коефицијената врши се расподела средстава на ентитете Републику Српску, Федерацију БиХ и Брчко Дистрикт. Од средстава која су дозначена Републици Српској и Федерацији БиХ, издваја се износ за сервисирање спољног дуга, након чега се добија нето износ који припада Републици Српској и нето износ који припада Федерацији БиХ. Нето износ је предмет даље расподеле унутар ентитета, у складу са ентитетским прописима. Расподела прихода од индиректних пореза је додатно регулисана Законом о буџетском систему у Републици Српској, као и Законом о припадности јавних прихода у Федерацији БиХ, односно наведеним ентитетским прописима регулисана је расподела унутар ентитета.

Претходно наведено може се представити формулом:

(ПДВ + акцизе + царине + путарине) – минимална резерва - средства за финансирање институција БиХ = износ за расподелу

Износ за расподелу добијен на основу претходно приказане формуле, примјеном коефицијената расподеле утврђених одлукама Управног одбора УИО БиХ на бази стварне потрошње по ентитетима на бази ПДВ пријава, распоређује се на износе који припадају Републици Српској и Федерацији БиХ, док Брчко Дистрикт има фиксни коефицијент расподеле. Износ за расподелу који припада ентитетима добија се примјеном важећих коефицијената расподеле на расположив износ индиректних прихода.

Од наведеног износа, издваја се износ за сервисирање спољног дуга. Након издвајања средстава за сервисирање спољног дуга Републике Српске од укупног износа који припада Републици Српској, добија се нето износ за распоред унутар Републике Српске.

Укупно распоређен износ прихода од индиректних пореза прикупљених путем УИО који припада Републици Српској – спољни дуг Републике Српске = нето износ за распоред унутар Републике Српске.

Добијени нето износ за распоред унутар Републике Српске је предмет даље расподеле у складу са коефицијентима за расподелу утврђеним Законом о буџетском систему Републике Српске. Закон о буџетском систему Републике Српске дефинише расподелу прихода од индиректних пореза унутар Републике Српске на начин да:

- ✓ 72% средстава иде у буџет Републике Српске,
- ✓ 24% средстава иде у буџет општина и градова,
- ✓ 4% средстава се издваја за ЈП „Путеве Републике Српске“.

Нето износ прихода од индиректних пореза прикупљених путем УИО за распоред унутар Републике Српске (100%) = 72% буџет РС + 24% Општине и градови + 4% ЈП Путеви РС.

Износ који је коефицијентом расподеле у складу с претходно наведеним законским прописом припао јединицама локалне самоуправе, даље се распоређује на појединачне општине и градове у складу са критеријумима за расподелу истих у складу са Законом утврђеним критеријумима. Законом о буџетском систему Републике Српске дефинисано је појединачно учешће општина и градова у расподели прихода од индиректних пореза на основу критеријума:

- ✓ 75% на основу броја становника општине и града,
- ✓ 15% на основу површине општине и града и
- ✓ 10 % на основу броја ученика у средњим школама.

На бази прегледа основних прописа и институција пореског система Републике Српске, може се закључити да се ради о пореском систему који је организован према принципима савремених пореских система, те обухвата неколико врста пореза, од којих су најзначајнији порез на добит, порез на лични доходак, доприноси за социјално осигурање, те индиректни порези, а исте карактеришу пропорционалне пореске стопе. Јасно су подијељене надлежности у области директних и индиректних пореза, тако да директни порези су у надлежности ентитета, а индиректни порези у надлежности институција на нивоу БиХ, што је одраз фискалне децентрализације БиХ и уставног уређења.

Порески системи се разликују међу државама, не само у погледу пореских облика или пореских стопа, него и у погледу осталих елемената опорезивања попут пореске основице, одбитака и олакшица. Постојање разлика између пореских система, оставља простор за постојање пореске конкуренције. Односно, разлике у пореским системима међу државама могу утицати на трговину робом и услугама, на кретање капитала, кретање радне снаге, промјену мјеста производње и сл., те државе могу водити такву пореску политику да снижавају пореске стопе или уводе пореске олакшице како би привукле стране инвестиције, компаније, капитал или високо квалификовану радну снагу.

Сходно наведеном, у наставку је анализирана конкурентност пореског система Републике Српске у погледу висине пореских стопа и укупног пореског оптерећења привреде у односу на земље региона Западног Балкана. Односно, анализира се конкурентност пореског система Републике Српске с циљем да се покаже у којој мјери порески систем Републике Српске подстиче или ограничава инвестиције (стране и домаће) и економски раст у поређењу са другим земљама Западног Балкана.

2.1. Анализа конкурентности пореског система Републике Српске

Битна карактеристика пореског система сваке земље је његова конкурентност у односу на друге пореске системе. Конкурентан порески систем у великој мјери доприноси укупној привредној конкурентности, макроекономској стабилности и фискалној одрживости. Пореска конкурентност означава способност државе да својим пореским системом привуче инвестиције, предузетнике и квалификовану радну снагу путем оптималне и ефикасне пореске политике, односно да подстакне привредну активност и повећа запосленост, не нарушавајући при томе стабилност јавних финансија.

Конкурентност пореског система је од значаја за:

- ✓ Привлачење страних директних инвестиција, који је један од основних разлога зашто је пожељно да порески систем буде конкурентан. Страни инвеститори траже повољније пореске услове и селе свој капитал у порески конкурентније земље.
- ✓ Повећање продуктивности привреде и домаћих инвестиција. Конкурентан порески систем релативно нижим пореским оптерећењем смањује трошкове пословања, што омогућава да се већи дио средстава издваја за развој предузећа, улагање у иновације, модернизацију и нова запошљавања, што доводи до повећања продуктивности и веће стопе запослености. С друге стране, неконкурентне пореске стопе доводе до обесхрабрења инвеститора из разлога што високи порези повећавају трошкове пословања и смањују профитабилност.
- ✓ Повећање међународне конкурентности. У вријеме интензивних међународних токова капитала усљед глобализације, конкурентнији порески систем омогућава конкурентнију позицију земље на међународном тржишту, чиме је чини атрактивном за инвестирање.
- ✓ Смањење пореске евазије и сиве економије. Порески систем са пропорционалним и фер пореским стопама, доприноси повећању мотивације пореских обвезника за плаћање пореза, чиме се смањује пореска евазија.
- ✓ Фискалну стабилност и дугорочни економски раст. Влада треба балансирати између пореске политике усмјерене на привлачење капитала и одржавања уравнотежених јавних финансија. Више страних и домаћих инвестиција значи повећање економске активности и већу базу за опорезивање, што дугорочно повећава фискалне приходе. Конкурентан, односно једноставан и фер порески систем може охрабрити добровољно плаћање пореза, што доводи до ширења пореске базе и боље наплате.
- ✓ Одржавање социјалне равнотеже и смањење пореског оптерећења становништва. Ефикасна редистрибуција дохотка је условљена са конкурентним пореским системом јер се тиме поспјешује социјална једнакост. Будући да конкурентан порески систем подразумијева релативно ниже пореско оптерећење, како привреде тако и становништва, смањење пореског оптерећења позитивно утиче на животни стандард становништва. Наведено нарочито долази до изражаја у случају смањења пореског оптерећења оних облика пореза којима су највише оптерећени становници са нижим дохоцима, као на примјер у случају ПДВ-а на егзистенцијалне производе, те пореза на доходак.

Конкурентност пореског система једне земље је под утицајем различитих фактора као што су: висина пореских стопа, постојање одређених пореских олакшица и подстицаја, једноставност пореских процедура, односно ефикасност пореске администрације, те

стабилност и предвидивост пореске политике, као и постојање међународних споразума о избјегавању двоструког опорезивања. Ниске стопе пореза на добит, приход и капитал предствљају стопе које су пожељне за инвеститоре јер смањују укупне трошкове пословања. С циљем подстицања развоја стратешки важних сектора, отварања нових радних мјеста, привлачења страних инвестиција, те убрзања технолошког развоја, држава може уводити одређене пореске подстицаје и олакшице. На примјер, држава може увести умањење пореске основице пореза на добит за трошкове улагања у истраживање и развој, или на примјер увести ослобађање плаћења пореза на добит за микро предузећа до одређеног износа добити. Стабилан и предвидив порески систем представља важну карактеристику која олакшава дугорочно планирање пословања. Са аспекта међународне пореске конкурентности, значајно је постојање међународних споразума о избјегавању двоструког опорезивања, будући да инвеститори бирају земље које имају мрежу потписаних споразума, чиме избјегавају непотребно пореско оптерећење.

Узимајући у обзир значај пореске конкурентности са аспекта привлачења страних директних инвестиција и подстицања привредног раста, у наставку је анализирана пореска конкурентност Републике Српске и БиХ у односу на земље у региону. С тим у вези, у наредној табели дат је упоредни преглед пореских стопа, по основним категоријама пореских прихода за земље Западног Балкана.

Табела 2: Пореске стопе по основним врстама пореза, у земљама Западног Балкана

Земља	Порез на доходак	Порез на добит	ПДВ	Порез на капитал	Доприноси на социјално осигурање
Србија	10% до висине шестоструке просјечне годишње зараде, 15% изнад тога	15%	20% (10% снижено)	15%	35,05%
Босна и Херцеговина	РС 8%, ФБиХ 10%	10% РС, 10% ФБиХ	17%	РС 13%, ФБиХ 10%	РС 31% ФБиХ 36% ³
Црна Гора	0% до 700 EUR; 9% од 700,01 EUR до 1.000 EUR; 15% од 1.000 EUR	1) до 100.000,00 EUR 9%; 2) од 100.000,01 EUR до 1.500.000,00 EUR: 9.000,00 EUR +12% на износ преко 100.000,01 EUR; 3) преко 1.500.000,01 EUR: 177.000,00 EUR +15% на износ преко 1.500.000,01 EUR	21% (7% снижено)	15%	32,5%
Албанија	0% до 310 EUR, 13% од 310,01 EUR до 1.550 EUR, 23% изнад 1.550 EUR	15%	20% (6% снижено)	15%	27,9%
Сјеверна Македонија	10%	10%	18% (5% снижено)	10%	28%
Косово*	0% до 250 EUR, 8% од 250,01 EUR до 450 EUR, 10% изнад 450 EUR	10%	18% (8% снижено)	10%	10%

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на основу законских прописа.

³ Од 1. јула 2025. године на снази је Закон о измјенама и допунама Закона о доприносима, којом се у Федерацији БиХ збирна стопа доприноса смањује са 41,5% на 36%.

Анализа пореских стопа по земљама Западног Балкана приказана у претходној табели показује да Република Српска има релативно ниске пореске стопе у односу на остале земље региона, при чему су присутне разлике зависно од врсте пореза. Република Српска има најнижу стопу пореза на доходак физичких лица међу земаљама региона. У Босни и Херцеговини, односно у Републици Српској и у Федерацији БиХ, као и у Сјеверној Македонији, је дефинисана пропорционална стопа пореза на доходак физичких лица, док је у осталим земљама Западног Балкана у примјени прогресивно опорезивање. Упркос нижој и конкурентнијој стопи у односу на регион, пропорционална стопа пореза на доходак може довести у лошији положај становништво са нижим примањима.

Анализа проведена од стране Европске комисије⁴ показује да разлике у порезима на доходак међу сусједним земљама могу бити подстицај за прекограничну миграцију због посла и настањивања. Међутим, у наведеној анализи се наводи да је много већи изазов у погледу висине пореске стопе на доходак присутан у случају високог пореског оптерећења, јер тада долази до повећања сиве економије с циљем избјегавања приказивања опорезивих личних примања. Сходно наведеном, значајан изазов је утврдити оптималну пореску стопу на лична примања, како у погледу јачања пореске конкурентности, тако и у погледу смањења сиве економије.

Анализа висине пореске стопе пореза на добит показује да је једино у Црној Гори до одређеног нивоа добити висина ове врсте пореза конкурентнија у односу на БиХ, гдје је иста у оба ентитета утврђена у висини од 10%. Сходно наведеном, у погледу висине пореза на добит, Република Српска се може сматрати конкурентнијом у односу на регион.

Босна и Херцеговина је, у односу на земље региона, најатраткивнија у погледу висине стопе ПДВ-а. Стопа ПДВ у БиХ износи 17%, при чему је дефинисана само општа стопа, односно није утврђена посебна, нижа стопа ПДВ-а за одређене категорије добара и услуга, што је случај у свим осталим земљама ЗБ-а. БиХ има један од најједноставнијих ПДВ система у региону, али исти може бити терет за сиромашније слојеве становништва, будући да не предвиђа диференциране пореске стопе за одабране робе/услуге.

У погледу пореза на капитал, у оба ентитета БиХ, висина стопе пореза на капитал је приближна просјеку региона. Од БиХ, конкурентнију стопу пореза на капитал имају Сјеверна Македонија и Косово*.

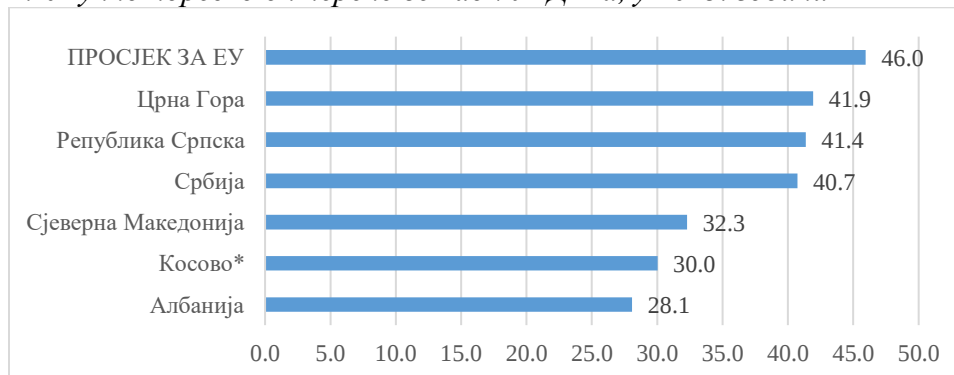
Анализа збирних стопа доприноса по земљама региона показује да је у Републици Српској пореско оптерећење по овој пореској категорији изнад просјека региона. Вишу збирну стопу доприноса од Републике Српске имају Федерација БиХ (36%), Србија (35,05%) и Црна Гора (32,5%). Међутим, треба имати у виду да је просјек региона нижи највећим дијелом због ниске збирне стопе доприноса на Косову*, а иста обухвата само доприносе за пензионо осигурање, док су у осталим земљама збирном стопом обухваћени и допринос за здравствено осигурање и допринос за осигурање од незапослености, те допринос за дјечију заштиту.

Поред анализе висине пореских стопа, у циљу анализе пореске конкурентности, неопходно је анализирати укупно пореско оптерећење привреде у односу на БДП. Висина пореског

⁴ European Commission. (1996). *Taxation in the European Union*, Discussion paper for the Informal Meeting of ECOFIN Ministers, SEC (96) 487 final, Brussels.

оптерећења поједине земље у поређењу са другим земљама од значаја је како за вођење фискалне политике, тако и за пореске обвезнике, те постојеће и потенцијалне инвеститоре. С тим у вези, на наредном графикону је приказано укупно пореско оптерећење као проценат БДП у 2023. години.

Графикон 1: Укупно пореско оптерећење као % БДП-а, у 2023. години



Извор: Графички приказ анализе на бази података ММФ-а.

Уколико се анализира само висина пореских стопа по земљама Западног Балкана, приказана у претходној табели, може се закључити да Република Српска има релативно ниско пореско оптерећење. Међутим, уколико се посматра укупно пореско оптерећење мјерено односом укупних јавних прихода и БДП-а, што је приказано на претходном графикону, евидентно је да Република Српска има фискално оптерећење изнад просјека земаља Западног Балкана. У односу на Републику Српску, веће фискално оптерећење у 2023. години од земаља Западног Балкана има једино Црна Гора. Пореско оптерећење привреде може се посматрати и појединачно по врстама пореских прихода. Иако има најнижу стопу ПДВ-а у односу на остале посматране земље, привреда Босне и Херцеговине је највише оптерећена индиректним порезима и то у висини 17,2% БДП-а у 2023. години. У поређењу са осталим земљама ЗБ-а, заједно са Србијом и Црном Гором, Босна и Херцеговина има највишу збирну стопу доприноса за социјално осигурање.

3. Анализа пореских прихода Републике Српске

3.1. Анализа структуре и динамике кретања пореских прихода Републике Српске

Порески приходи су основни извор прихода буџета Републике Српске, будући да исти чине око 93% укупних буџетских прихода Републике Српске у 2024. години. Висина и динамика наплате пореских прихода директно утиче на могућност државе да спроводи социоекономску политику и очува одрживост јавних финансија. Сходно наведеном, фискална стабилност Републике Српске у великој мјери зависи од висине и структуре пореских прихода, те динамике њиховог кретања.

Динамика кретања пореских прихода зависи од више економских, правних, политичких и институционалних фактора. Фактори који утичу на динамику кретања пореских прихода из макроекономског окружења су привредни раст, инфлација, стопа запослености, ниво укупних инвестиција и укупне потрошње (приватне и јавне) и сл. Укупан ниво пореских прихода расте у периодима раста БДП-а, будући да се у вријеме привредног раста повећавају пореске основе (доходак, добит, потрошња). Умјерена инфлација може привремено повећати номиналне пореске приходе, будући да се порези наплаћују у номиналним вриједностима, док висока инфлација смањује реалну вриједност пореских прихода и нарушава фискалну стабилност. Динамика наплате пореских прихода зависи и од провођења пореских реформи, промјене пореских стопа, увођења нових пореза, пореских олакшица, промјена пореске основе и од провођења осталих мјера пореске политике. Висок јавни дуг може ограничити фискални простор и повећати трошкове камата, што смањује нето пореске приходе. Фискална консолидација, зависно од методе која се користи за њено спровођење, поред смањења јавних расхода, може довести до повећања пореза или смањења пореских олакшица, што ће се одразити на наплату пореских прихода. Поред наведених макрофискалних фактора који утичу на наплату пореских прихода, значајан је утицај демографских промјена, нивоа сиве економије и сл. Број становништва, запосленост и образовна структура утичу на динамику кретања пореских прихода, при чему повећање броја запослених и нивоа образовања доводи до већих прихода од пореза на доходак, социјалних доприноса, те већу личну потрошњу која доводи до већих прихода од ПДВ-а. Сива економија и пореска евазија имају значајан негативан утицај на пореске приходе и могу у великом обиму да смање ефикасност пореског система.

У наредној табели су приказани укупни буџетски приходи Републике Српске у последњих десет година на основу података из консолидованих извјештаја о извршењу буџета Републике Српске.

Табела 3: Укупни буџетски приходи Републике Српске за период 2015-2024. године, у хиљадама КМ

	Буџетски приходи	2015.	2016.	2017.	2018.	2019.	2020.	2021.	2022.	2023.	2024.
1.	Порески приходи	1.438.208	2.281.556	2.406.832	2.567.785	2.631.373	2.579.608	2.912.664	3.407.681	3.822.096	4.417.206
1.1.	Индиректни порези	1.105.332	1.160.660	1.224.844	1.298.985	1.339.281	1.249.998	1.475.743	1.684.840	1.819.576	2.097.389
1.2.	Директни порези	332.876	1.120.897	1.818.988	1.268.800	1.292.093	1.329.606	1.436.912	1.722.832	2.002.498	2.319.815
1.3.	Остали порески приходи	0	0	0	0	0	4	9	10	21	2
2.	Непорески приходи	169.359	202.178	187.189	208.744	207.899	188.987	433.992	269.217	345.143	323.621
3.	Грантови	0	0	0	0	6	40.011	31	37	7	0,4
4.	Трансфери између или унутар јединица власти	701	325	4.687	6.675	6.861	6.127	6.587	6.406	3.578	6.923
	УКУПНО	1.608.267	2.484.059	2.598.707	2.783.204	2.846.140	2.814.733	3.353.274	3.683.342	4.170.826	4.747.751

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на бази података Министарства финансија Републике Српске из консолидованих извјештаја о извршењу буџета.

На основу анализе података који се односе на кретање пореских прихода и укупних буџетских прихода приказаних у претходној табели може се уочити да је извршење буџета Републике Српске у посматраном периоду било значајно под утицајем динамике у кретању пореских прихода. Упркос бројним изазовима којима је била изложена привреда Републике Српске, а самим тим и наплата јавних прихода, порески приходи Републике Српске биљеже позитиван тренд (изузев 2020. године). Анализа података приказаних у претходној табели показује да је значајан раст пореских прихода остварен у 2016. години, када су исти за 58,6% били већи у односу на 2015. годину, а што је уједно и највиша годишња стопа раста пореских прихода у посматраном периоду. Основни узрок високе годишње стопе раста у 2016. години је увођење Фонда за пензионо и инвалидско осигурање у буџет Републике Српске, чиме су приходи од доприноса за социјално осигурање укључени у приходе буџета Републике Српске. Порески приходи су једино у 2020. години забиљежили смањење у наплати од 1,97% у односу на претходну годину, што је било узроковано негативним посљедицама кризе изазване пандемијом вируса корона. У годинама након пандемије вируса корона, просјечна годишња стопа раста пореских прихода је износила око 14%, што се одразило и на динамику укупних буџетских прихода.

Анализа кретања пореских прихода и укупних буџетских прихода је показала да је наплата укупних буџетских прихода у значајној мјери одређена кретањем пореских прихода. Претходно наведено потврђује значај анализе наплате пореских прихода Републике Српске. У наредној табели је приказано учешће основних категорија пореских прихода (директних и индиректних) у укупним буџетским приходима по годинама у периоду 2015-2024. година.

Табела 4: Удио директних и индиректних пореза у пореским приходима и укупним буџетским приходима Републике Српске за период 2015-2024. године, у %

	2015.	2016.	2017.	2018.	2019.	2020.	2021.	2022.	2023.	2024.	Просјек
Удио пореских прихода у укупним буџетским приходима	89%	92%	92%	92%	92%	91%	87%	93%	92%	93%	91%
Удио индиректних пореза у укупним буџетским приходима	69%	47%	47%	47%	47%	44%	44%	46%	44%	44%	46%
Удио директних пореза у укупним буџетским приходима	21%	45%	45%	46%	45%	47%	43%	47%	48%	49%	44%
Удио индиректних пореза у укупним пореским приходима	77%	51%	51%	51%	51%	48%	51%	49%	48%	47%	49,7%
Удио директних пореза у укупним пореским приходима	23%	49%	49%	49%	49%	52%	49%	51%	52%	53%	50,3%

Извор: Анализа Фискалног савјета на бази података Министарства финансија Републике Српске из консолидованих извјештаја о извршењу буџета Републике Српске.

Анализа учешћа директних и индиректних пореских прихода у укупним пореским и у укупним буџетским приходима приказана у претходној табели показује да је учешће истих стабилно, уз значајније разлике у 2015. години (услед провођења пореске реформе) и 2020. години (услед корона кризе). Индиректни порески приходи су 2015. године чинили доминантан дио пореских прихода и укупних буџетских прихода са учешћем око 70%, што је значило да је буџет у значајној мјери био зависан од ове врсте пореских прихода. У 2016. години, услед пореских реформи у области третирања доприноса на лична примања, накнаде и приходе осигураника за обавезно здравствено осигурање гдје су они постали дио система директних пореза, долази до повећања учешћа директних пореза на 49% док су индиректни порески приходи чинили 51% укупних пореских прихода. Наведена структура пореских прихода се задржала у свим годинама посматраног периода, изузев 2020. године. Током 2020. године долази до повећања учешћа директних пореских прихода у односу на индиректне пореске приходе у укупним пореским приходима, као посљедица смањене потрошње и смањене наплате ПДВ-а. У периоду 2022-2024. године директни порески приходи заузимају већи удио у укупним пореским приходима у односу на индиректне пореске приходе.

У наставку анализе, користиће се подаци Министарства финансија Републике Српске о наплати пореских прихода према готовинском рачуноводственом принципу. Подаци о пореским приходима наведени у претходне три табеле се односе на податке из консолидованих извјештаја о извршењу буџета Републике Српске, док ће се у даљој анализи користити подаци о наплати пореских прихода с циљем детаљније анализе динамике и структуре наплате пореских прихода. Разлике које се јављају у подацима који се користе у наставку анализе у односу на податке из консолидованих извјештаја о извршењу буџета Републике Српске су посљедица различитих принципа у рачуноводству, гдје наплата прати готовински принцип рачуноводства, а извршење буџета обрачунску основу.

3.1.1. Анализа директних пореских прихода Републике Српске

Директни порези представљају порезе који се наплаћују на директан начин од физичких и правних лица, односно порески обвезник је одговоран за плаћање ове врсте пореза. Наплата директних пореских прихода у Републици Српској се врши кроз институционализован процес који спроводи Пореска управа Републике Српске, у складу са Законом о пореском поступку и појединачним законима који уређују директне порезе (порез на добит, порез на доходак, порез на имовину, доприноси за социјално осигурање). Односно, Пореска управа Републике Српске наплаћује директне пореске приходе директно од стране пореских обвезника путем Рачуна јавних прихода Републике Српске.

Директни порески приходи представљају значајан извор прихода у државном буџету Републике Српске, са просјечним учешћем око 50% у укупним буџетским приходима. Имајући у виду наведено, анализа директних пореских прихода представља основни инструмент за процјену стања јавних финансија и креирање стратегија за унапређење истих. На основу анализе директних пореза, држава може креирати ефикасније пореске политике, смањити пореску евазију, као и подстакнути економски развој и стабилност. Такође, анализа директних пореза је важна за сваког пореског обвезника, јер омогућава боље разумијевање пореске обавезе и њеног утицаја на економски систем у цјелини.

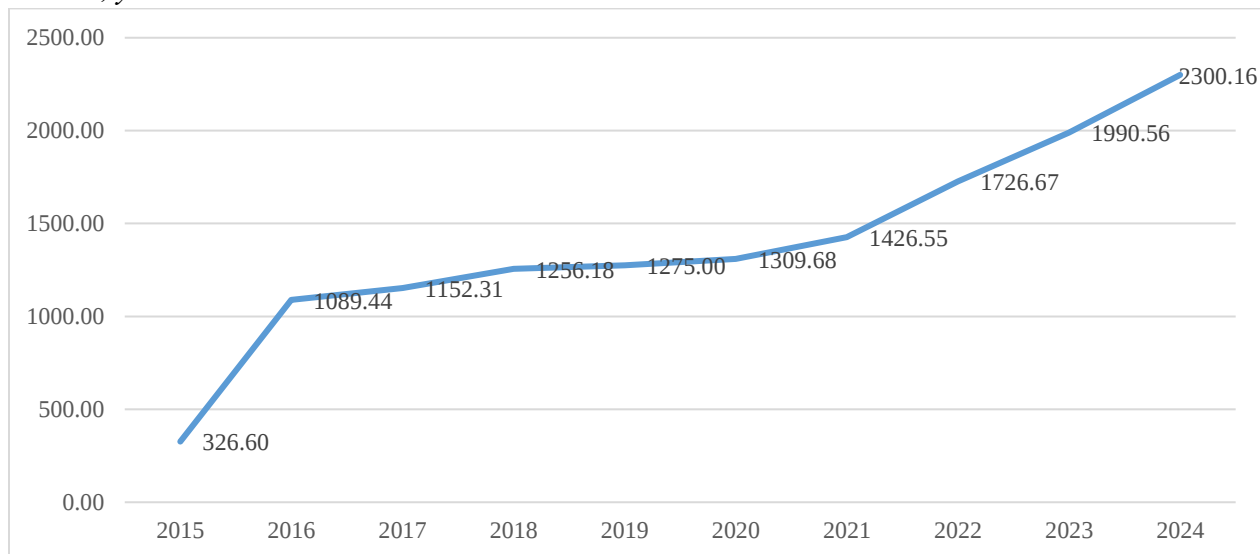
Приходе који се остваре од директних пореза карактерише већа стабилност у односу на приходе по основу пореза на потрошњу, будући да су приходи на потрошњу више подложни промјенама у економији земље. Разлог је тај што се ова врста прихода наплаћује на основу дохотка, капитала или имовине, који су стабилнији као пореска основица у односу на потрошњу. Док се директни порези плаћају директно на основу финансијске ситуације пореског обвезника (плате, добит, имовина), индиректни порези се плаћају кроз трансакције, а не директно од стране пореског обвезника. Потрошачи, на примјер, плаћају ПДВ приликом куповине производа или услуге, али га умјесто њих наплаћује продавац и у њихово име уплаћује на рачун прихода од индиректних пореза.

Док индиректне порезе карактерише регресивност, директни порески приходи су често прогресивнији. Директни порези узимају у обзир разлику у богатству појединаца, при чему се тежи редистрибуцији богатства и већој праведности јер богатији дио пореских обвезника плаћа већи проценат пореза на свој доходак.

Док је наплата индиректних пореза извијеснија јер је учесталија, тј. наплаћује се континуирано при сваком промету, код директних пореских прихода наплата се врши периодично, најчешће мјесечно или годишње.

На сљедећем графикону је приказана наплата директних пореских прихода Републике Српске у периоду 2015 - 2024. година.

Графикон 2: Наплата директних пореских прихода Републике Српске у периоду 2015-2024. година, у милионима КМ



Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на бази података Министарства финансија Републике Српске.

На основу претходног графикона, може се уочити да наплата директних пореских прихода Републике Српске биљежи константан раст у посматраном периоду. Највећи раст директних пореских прихода је био у 2016. години у односу на 2015. годину, а као посљедица пореских реформи у области третирања доприноса на лична примања, при чему су доприноси за социјално осигурање укључени у буџет Републике Српске. У наредним годинама 2017-2021. година наплата директних пореских прихода је била стабилна без већих осцилација у кретању, са израженом тенденцијом раста. Од 2021. године може се уочити да је раст директних пореских прихода биљежио веће годишње стопе раста, што је, између осталог, посљедица раста плата, прије свега услед повећања најниже плате одлукама Владе Републике Српске, али и раста броја запослених. Пројечна годишња стопа раста директних пореских прихода у периоду 2021-2024. година износи 15%.

У 2024. години је наплаћен највећи износ директних пореза у посматраним периоду када су исти износили 2,3 милијарди КМ, што је за 15,84% више наплаћених директних пореза у односу на 2023. годину.

Како би се извршила детаљна анализа кретања директних пореских прихода, у табели бр. 1 у прилогу је приказана наплата директних пореских прихода Републике Српске по врстама прихода у периоду од 2015-2024. године. Анализа података приказана у табели бр. 1 у прилогу показује да је наплата пореза на добит правних лица резидената Републике Српске имала стални тренд раста у посматраном периоду. У 2015. години наплата пореза на добит је износила 119,69 милиона КМ, док је 2024. године износила 404 милиона КМ. Наплата пореза по одбитку страном правном лицу је имала флукутације у посматраном периоду док је посљедњих година наплата имала снажан раст. У 2023. години, наплаћени порез по одбитку страних правних лица је износио 31,88 милиона КМ, док је 2024. године износио 37,82 милиона КМ. Наплата доприноса на лична примања, накнаде и приходе осигураника за обавезно осигурање има стабилан раст од 2016. године када су износили 665,20 милиона

КМ, док је у 2024. години наплата износила 1.344,87 милиона КМ. Наплата пореза на добит нерезидената је током 2015. године износила 12,2 милиона КМ док је 2024. године износила 2,35 милиона КМ. Од појединачних врста директних пореских прихода, током цијелог посматраног периода, најмањи износ пореза је наплаћен по основу порез на употребу и држање ваздухоплова и летјелица.

Подаци приказани у табели бр. 1 у прилогу показују да су у пореском систему Републике Српске заступљене различите категорије директних пореских прихода, при чему су најзначајнији извори директних пореских прихода у 2024. години порез на добит правних лица резидената Републике Српске, порез на лична примања, те доприноси на лична примања, накнаде и приходе осигураника за обавезно осигурање. Претходно наведене врсте пореских прихода чине преко 95% укупних директних пореских прихода у 2024. години.

Како би се детаљније анализирано кретање директних пореских прихода, у наредној табели је приказана наплата основних категорија директних пореских прихода, односно прихода од пореза на добит, доприноса на лична примања, пореза на лична примања, те осталих директних пореских прихода, у периоду 2015-2024. година.

Табела 5: Наплата директних пореских прихода Републике Српске по основним врстама у периоду 2015-2024. године

	Порез на добит правних лица резидената РС			Доприноси на лична примања, накнаде и приходе осигураника за обавезно осигурање			Порез на доходак			Остали директни порески приходи		
	Износ, милиона КМ	Год. стопа промјене у %	Учешће у дир.пор. у %	Износ, милиона КМ	Год. стопа промјене у %	Учешће у дир.пор. у %	Износ, милиона КМ	Год. стопа промјене у %	Учешће у дир.пор. у %	Износ, милиона КМ	Год. стопа промјене, у %	Учешће у дир.пор. у %
2015.	120		36,70	0		0,00	136		41,59	70		21,41
2016.	143	19,47	13,13	665		61,07	134	-1,86	12,30	147	52,7	13,50
2017.	152	6,56	13,19	701	5,43	60,85	144	7,8	12,50	154	5,61	13,37
2018.	184	20,45	14,65	768	9,52	61,15	139	-3,58	11,07	165	13,79	13,14
2019.	203	10,66	15,92	793	3,29	62,20	105	-24,24	8,24	173	7,81	13,57
2020.	201	-0,93	15,34	830	4,66	63,36	108	2,08	8,24	170	-1,19	12,98
2021.	205	1,99	14,37	916	10,33	64,19	102	-5,41	7,15	203	9,92	14,23
2022.	301	46,55	17,43	1.049	14,48	60,74	137	35,03	7,93	240	32,25	13,90
2023.	328	9,23	16,47	1.203	14,71	60,42	174	26,59	8,74	285	13,52	14,31
2024.	404	22,99	17,57	1.345	11,78	58,48	219	26,01	9,52	332	19,99	14,43
Просјек		15,22	15,34		9,28	61,38		6,94	9,52		17,16	13,71

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на бази података Министарства финансија Републике Српске.

Подаци о структури, односно учешћу основних категорија директних пореских прихода, показују да се у посљедњих девет година није значајније мијењала структура истих. Посљедња значајнија измјена у структури директних пореских прихода је забиљежена у 2016. години. Док су 2015. године највеће учешће у наплати директних пореза имали порези на лична примања са учешћем 41,78%, од 2016. године највеће учешће имају доприноси на лична примања са учешћем преко 60%. Током 2016. године долази до промјене у систему наплате гдје су доприноси за лична примања, накнаде и приходе осигураника за обавезно

осигурање постали дио система директних пореза будући да су они до тада сматрани обавезама према специфичним фондовима, а не општим пореским приходима. Од 2016. године, приходи од доприноса на лична примања, накнаде и приходе осигураника за обавезно осигурање чине највећи дио укупних директних пореских прихода, те исти од 2016. године чине преко 60% директних пореских прихода Републике Српске. По учешћу у укупним директним пореским приходима, након доприноса на лична примања, налази се порез на добит правних лица резидената Републике Српске, са учешћем око 15%, а затим слиједи порез на лична примања са учешћем око 7% у укупним пореским приходима. Сви остали директни порески приходи чине око 14% укупних пореских прихода.

На наредном графикону приказано је кретање, односно годишње стопе промјене основних врста директних пореских прихода.

Графикон 3: Наплата директних пореских прихода Републике Српске по основним врстама у периоду 2015-2024. године, годишње стопе промјене, у %



Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на бази података Министарства финансија Републике Српске.

Приход од пореза на добит правних лица резидената Републици Српској у 2015. години је износио 119.693.470 КМ, те исти има растући тренд до 2020. године. Највећа годишња стопа раста наплате од ове врсте прихода је у 2018. години, када је износила 20,45%. Током 2020. године долази до пада наплате ове врсте прихода за 1.898.813 КМ или 0,93% као последица кризе изазване пандемијом корона вируса. Од 2021. године до краја посматраног периода, наплата ове врсте прихода поново биљежи тренд раста, при чему је највећи годишњи раст забиљежен у 2022. години када је износио 46,55%. Имајући у виду да је полазна вриједност за утврђивање пореске основице пореза на добит остварен позитиван финансијски резултат, односно нето добит, кретање наплаћених прихода по основу пореза на добит се најбоље може објаснити кретањем финансијског резултата привредних друштава у Републици

Српској. Стога, у наредној табели је приказан финансијски резултат пословања привреде Републике Српске у посматраном периоду.

Табела 6: Нето добит као резултат пословања привреде Републике Српске и број пословних субјеката у Републици Српској, у периоду 2017-2024. година

	2017.	2018.	2019.	2020.	2021.	2022.	2023.	2024.
Финансијски резултат – нето добит, у милионима КМ	1.527,15	1.867,49	1.973,21	1.916,24	2.201,63	2.740,07	3.459,07	3.260,59
Број пословних субјеката	31.286	32.376	33.447	34.467	35.778	37.129	38.571	-

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске, на основу података из Регистра финансијских извјештаја АПИФ-а.

Финансијски резултат пословања привреде Републике Српске у 2020. години показује пад нето добити за 2,9% у односу на претходну годину, услед кризе изазване пандемијом вируса корона. Слабљење нето добити забиљежено је и у 2024. години и то за 5,7%. Према подацима из Регистра финансијских извјештаја који води АПИФ, укупни нето добитак привредних субјеката у Републици Српској у 2024. години је износио 3.26 милијарди КМ. Укупни нето добитак привредних субјеката у Републици Српској у 2024. години је мањи за 198,48 милион КМ, односно за 5,73% у односу на 2023. годину, док је укупан нето губитак већи за 271,57 милиона КМ или 86,6%.

Док је смањење нето добити као укупног финансијског резултата привреде у 2020. години и 2024. години имало негативне посљедице на висину наплаћеног пореза на добит, континуиран раст броја пословних субјеката, а самим тим и пореских обвезника, је позитивно утицао на кретање наплаћених директних пореских прихода. Приликом тумачења утицаја висине нето добити привреде Републике Српске на приход по основу пореза на добит, неопходно је имати у виду да се порез плаћа аконтативно, на бази резултата остварених у претходној години. Односно, постоји одређени временски помак, тј. година кашњења, између периода остварене нето добити и наплаћеног пореза на добит, јер се порез на добит плаћа аконтативно, на основу резултата из претходне године.

Број активних пословних субјеката директно утиче на ширење пореске базе, јер без обзира на величину предузећа, имају обавезу плаћања пореза и доприноса. Повећање броја предузећа индиректно утиче на повећање пореских прихода кроз утицај на запосленост. Новооснована предузећа могу довести до повећања броја запослених, чиме се повећава број обвезника пореза на доходак и доприноса на социјално осигурање. Наведено потврђује да раст броја предузећа има позитивне мултипликативне ефекте на пореске приходе, не само кроз могући раст пореза на добит, него и могуће повећање броја запослених у новоорегистрованом предузећу које доприноси расту пореских прихода. Поред претходно наведеног, раст броја регистрованих предузећа може значити прелазак из сиве економије у легалне токове, што се у коначном позитивно одражава на висину наплаћених пореских прихода.

Приходи од доприноса на лична примања, накнаде и приходе осигураника за обавезно осигурање имају константан тренд раста у периоду 2017-2024. године, при чему просјечна годишња стопа раста износи 9,28%. *Приход од пореза на лична примања* у 2015. години износи 136.465.034 КМ. Током посматраног периода, приходи од пореза на лична примања

су имали највеће годишње флукуације од осталих категорија пореских прихода. Ова категорија пореских прихода је у већини посматраних година биљежила пад, односно смањење у односу на претходну годину. Односно, наплаћени порези на лична примања су забиљежили пад у 2016, 2018, 2019. и 2021. години. Наплата прихода од пореза на лична примања је у 2021. години имала пад за 5,41%, док је током периода 2022-2024. године имала раст по годишњим стопама раста од 35%, 26% и 26%, респективно. Будући да је висина наплаћених доприноса и пореза на лична примања директно зависна од висине плате и броја запослених, кретање наведених врста пореских прихода се значајним дијелом може објаснити повећањем најниже плате на основу Одлука Владе Републике Српске, те повећањем просјечне плате и броја запослених. У наредној табели је приказан преглед одлука Владе Републике Српске којима се утврђује најнижа плата у Републици Српској, те висина просјечне нето плате остварене у Републици Српској и број запослених по посматраним годинама.

Табела 7: Преглед Одлука Владе Републике Српске о висини најниже нето плате у Републици Српској, просјечна нето плата и број запослених

Година	Одлука о висини најниже нето плате у Републици Српској	Најнижа нето плата, у КМ	Стопа промјене најниже плате, у %	Просјечна нето плата, у КМ	Стопа промјене просјечне плате, у %	Број запослених, просјек
2017.	Одлука о висини најниже нето плате у Републици Српској за 2017. годину („Службени гласник Републике Српске“ бр. 2/17)	395 КМ		831 КМ		260.608
2018.	Одлука о висини најниже нето плате у Републици Српској за 2018. годину („Службени гласник Републике Српске“ бр. 2/18)	410 КМ	3,79%	857 КМ	3,12%	266.309
2019.	Одлука о висини најниже нето плате у Републици Српској за 2019. годину Одлука о најнижој плати („Службени гласник Републике Српске“, бр. 120/18)	450 КМ	9,75%	906 КМ	5,71%	272.366
2020.	Одлука о висини најниже нето плате у Републици Српској за 2020. годину (Одлука о најнижој плати „Службени гласник Републике Српске“, бр. 3/20)	520 КМ	15,5%	956 КМ	5,52%	274.227
2021.	Одлука о висини најниже нето плате у Републици Српској за 2021. годину: - Одлука из децембра 2020. године - Одлука из маја 2021. године	520 КМ 540 КМ	3,84%	1.003 КМ	4,91%	279.030
2022.	Одлука о висини најниже нето плате у Републици Српској за 2022. годину: - Одлука из јануара 2022. године - Одлука из маја 2022. године	590 КМ 650 КМ	9,25% 10,16%	1.143 КМ	13,96%	286.679
2023.	Одлука о висини најниже нето плате у Републици Српској за 2023. годину	700 КМ	7,69%	1.274 КМ	11,46%	290.491
2024.	Одлука о висини најниже нето плате у Републици Српској за 2024. годину	900 КМ	28,57%	1.404 КМ	10,20%	289.722

Извор: Приказ анализе Фискалног савјета Републике Српске на основу одлука Владе Републике Српске и података о просјечној плати од стране Републичког завода за статистику Републике Српске.

У 2015. години најнижа плата у Републици Српској је износила 370 КМ, те је на том нивоу била утврђена од 2010. године. Након 2017. године, одлукама Владе Републике Српске, а на приједлог Економско-социјалног савјета Републике Српске, износ најниже нето плате се континуирано повећавао, с циљем побољшања животног стандарда становништва. У посматраном периоду, у 2024. години је забиљежено највеће повећање износа најниже плате, при чему је иста утврђена у висини од 900 КМ, што је за 28,57% више у односу на 2023. годину.

Висина најниже плате се значајно одразила на наплаћене приходе од пореза и доприноса на личне плате. Поред наведеног, у посматраном периоду, изузев 2024. године, забиљежен је раст у броју запослених, што се одразило на раст пореских прихода по основу пореза и доприноса на лична примања. С друге стране, смањење наплаћених прихода од пореза на доходак може се дијелом објаснити измјенама пореске основице, односно повећањем личног одбитка, као и увођењем пореских олакшица на лична примања. У наредној табели дат је преглед висине личног одбитка, те олакшице којима се умањује основица пореза на лична примања, а који су били на снази у посматраном периоду.

Табела 8: Преглед умањења пореске основице пореза на доходак, у периоду 2015-2024. година

Од 2015. године	Од 1. септембра 2018. године	Од 2021. године	Од 2022. године
Годишњи лични одбитак 2.400 КМ (мјесечно 200 КМ)	Годишњи лични одбитак 6.000 КМ (мјесечно 500 КМ)	Годишњи лични одбитак 8.400 КМ (мјесечно 700 КМ)	Годишњи лични одбитак 12.000 КМ (мјесечно 1.000 КМ)
900 КМ на годишњем нивоу по сваком издржаваном члану уже породице	900 КМ на годишњем нивоу по сваком издржаваном члану уже породице	900 КМ на годишњем нивоу по сваком издржаваном члану уже породице	1.800 КМ на годишњем нивоу по сваком издржаваном члану уже породице
Износ камата које су плаћене на стабмени кредит (услов: прва некретнина)			

Извор: Приказ анализе Фискалног савјета Републике Српске, на основу измјена и допуна Закона о порезу на доходак.

Укупно наплаћени приходи од директних пореза су имали константан тренд раста у посматраном периоду 2015-2024. године. У 2016. години наплата је износила 1.089,44 милиона КМ, док је 2024. године износила 2.300,16 милиона КМ, што показује да су директни порези више него двоструко повећани у посматраном периоду. Анализа кретања наплате директних пореских прихода је показала да су директни порески приходи Републике Српске у сталном порасту, што, између осталог, може указивати на побољшање фискалне дисциплине и на ширење базе пореских обвезника, уз повећање најниже плате и просјечних плата. Анализа структуре директних пореских прихода Републике Српске је показала да су најзначајнији извори директних пореских прихода доприноси за ПИО, порез на добит и порез на лична примања, те да исти у значајној мјери утичу на кретање како укупних пореских прихода, тако и укупних буџетских прихода Републике Српске.

Будући да директни порески приходи чине половину укупних буџетских прихода у буџету Републике Српске, неопходно је посебну пажњу посветити наплати истих, јер у значајној мјери утичу на извршење буџета. Када се говори о наплати и контроли директних пореских прихода, директне порезе карактерише мања транспарентност у односу на индиректне

порезе. Односно, за разлику од индиректних пореза који се прикупљају од потрошача аутоматски током продаје, односно предузећа их обрачунавају у току сваке трансакције и уграђују у финалну цијену и одмах наплаћују, наплата директних пореза је мање извијесна и зависи од понашања појединца. Стога, посебна пажња треба бити усмјерена на контролу наплате директних пореских прихода, прије свега јачањем инспекцијских контрола, уз већу дигитализацију и аутоматизацију контола пореских пријава.

Поред директних пореских прихода, значајно учешће у пореским приходима и укупним буџетским приходима Републике Српске имају индиректни порези. Стога, у наставку је анализирана динамика и структура индиректних пореских прихода Републике Српске.

3.1.2. Анализа индиректних пореских прихода Републике Српске

У савременим фискалним системима, индиректни порески приходи представљају најраспрострањенији облик јавних прихода. Главна карактеристика индиректних пореза јесте та што се они плаћају приликом трошења прихода и дохотка, при чему порески терет сноси крајњи потрошач. За разлику од директних пореза, индиректним порезима се опорезује промет, односно трошење добара и услуга, те они не опорезују непосредни извор из којег се плаћају.

Индиректни порески приходи имају одређене предности и недостатке. Као предности индиректних пореза у литератури се најчешће наводе: лакша и ефикаснија наплата, релативно стабилан извор прихода, широка пореска база, те једноставнија администрација. Узимајући у обзир да се ова врста пореза наплаћује у реалном времену, односно у фази потрошње, смањује се могућност утаје. У развијеним земљама, потрошња становништва се може сматрати као релативно стабилна основица за опорезивање. Значајан обим прихода од индиректних пореза је омогућен из разлога што ови порези обухватају велики број производа и услуга. С друге стране, један од недостатака индиректних пореза се огледа у недостатку социјалне правичности, будући да сви потрошачи плаћају исти проценат пореза без обзира на висину прихода са којом располажу. Односно, индиректни порески приходи су порези које карактерише регресиван карактер, при чему се мисли на то да ова врста пореза има снажнији утицај на грађане са нижим приходима будући да сви потрошачи, без обзира којој приходовној групи припадали, плаћају исти порез на куповину роба или услуга. Сходно наведеном, буџет сиромашнијег становништва је у већој мјери оптерећен индиректним порезима, у односу на становништво са вишим примањима.

У буџету Републике Српске заступљени су *индиректни порески приходи прикупљени ван Управе за индиректно опорезивање и индиректни порески приходи распоређени од стране Управе за индиректно опорезивање Босне и Херцеговине.*

3.1.2.1. Индиректни порески приходи прикупљени ван Управе за индиректно опорезивање БиХ

Законом о поступку индиректног опорезивања, од 1. јануара 2006. године, уређен је систем индиректног опорезивања у пореском систему БиХ и успостављена је Управа за индиректно опорезивање БиХ као заједничка институција на нивоу БиХ надлежна за примјену и спровођење законских прописа о индиректном опорезивању. Измјене пореског система у области индиректног опорезивања подразумијевале су увођење јединственог пореза на додату вриједност (ПДВ) умјесто дотадашњег пореза на промет роба и услуга. Сходно наведеним измјенама у области индиректног опорезивања, Законом о буџетском систему Републике Српске, пописано је да се приходи наплаћени по основу пореза на промет производа и услуга и других јавних прихода остварених примјеном Закона који су били на снази до 31.12.2005. године, распоређују у складу са прописима и правилима расподеле који су се примјењивали до измјена индиректног опорезивања до 2006. године. У складу с претходно наведеним, индиректни порески приходи ван УИО представљају пореске приходи који се односе на уплате од стране пореских обвезника по основу обавеза из претходног периода које су остале неизмирене/репрограмиране, односно које се односе на обавезе настале прије ступања на снагу Закона о поступку индиректног опорезивања 01.01.2006. године.

У табели бр. 2 у прилогу је приказана наплата индиректних пореских прихода Републике Српске прикупљених ван Управе за индиректно опорезивање у периоду 2015-2024. година. Анализа података приказана у табели 2 у прилогу показује да се структура индиректних пореза прикупљених ван УИО мијењала током посматраног периода. Највеће учешће у структури наплате индиректних пореза ван УИО од 2017. године до 2019. године заузимају приходи по основу акциза на деривате нафте са око 98% од укупно наплаћених индиректних пореских прихода ван УИО. Од 2020. до 2022. године највеће учешће је имао општи порез на промет услуга по општој стопи, са око 28% индиректних пореза ван УИО. У 2024. години највеће учешће од појединачних пореских прихода ван УИО су имале акцизе на дуванске прерађевине са 60% у укупно наплаћеним индиректним приходима ван УИО.

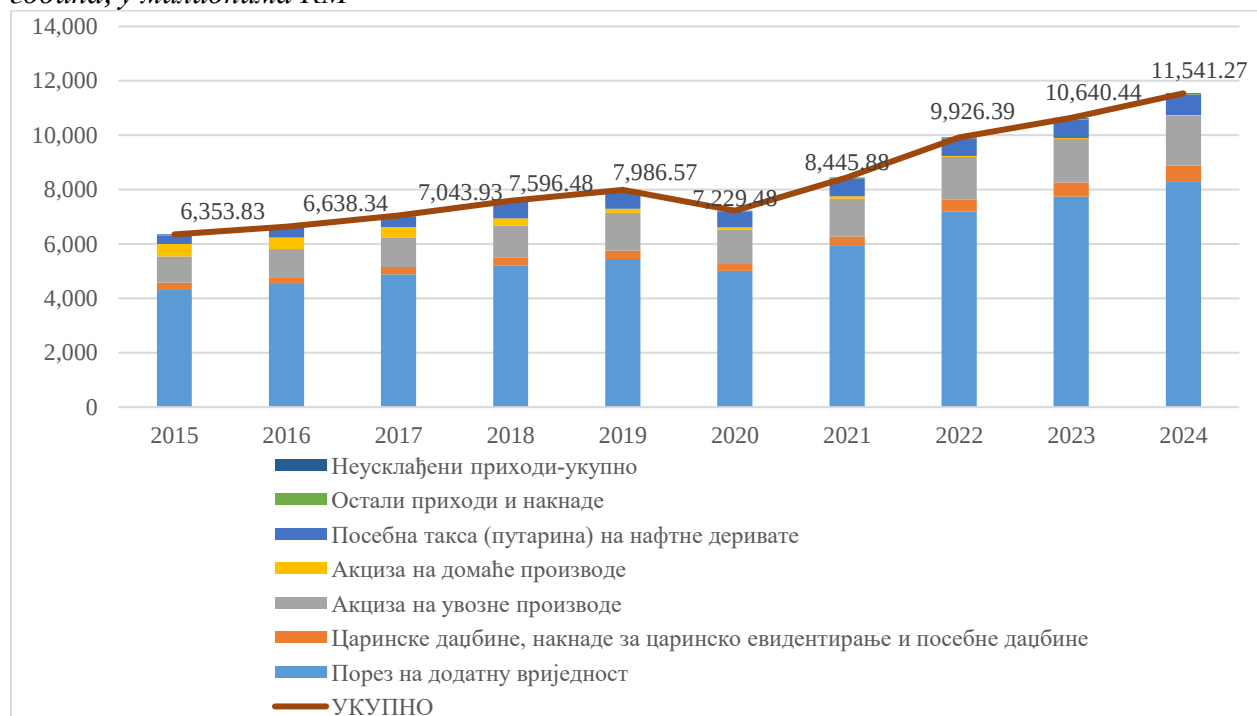
Анализа података приказана у табели бр. 2 у прилогу показује да се наплата ове категорије прихода значајно смањује кроз посматрани период, те је исти у 2015. години износио укупно 27,66 милиона КМ, док у 2024. години износи 219 хиљада КМ. Наведена тенденција у кретању индиректних прихода прикупљених ван УИО је очекивана имајући у виду да је прошло двије деценије од успостављања система за прикупљање и наплату индиректних пореских прихода преко Управе за индиректно опорезивање БиХ. Сходно наведеном, уплате обавеза из претходног периода које су остале неизмирене или које су репрограмиране, дешавају се спорадично, те се њихова вриједност значајно смањила у посљедњих пет година посматраног периода.

3.1.2.2. Индиректни порески приходи распоређени од стране Управе за индиректно опорезивање БиХ

Индиректни порески приходи распоређени од стране Управе за индиректно опорезивање БиХ представљају значајан извор прихода буџета Републике Српске. Наведено потврђује чињеница да су приходи од индиректних пореза прикупљени преко УИО у периоду 2015-2024. година у просјеку чинили 49,7% пореских прихода Републике Српске и 46% укупних буџетских прихода Републике Српске.

На наредном графикону приказано је кретање укупно наплаћених прихода од индиректних пореза у Босни и Херцеговини, по врстама за период 2015-2024. година, а који су након прикупљања путем Јединственог рачуна, у складу са одговарајућим прописима, били предмет расподеле.

Графикон 4: Наплаћени индиректни порески приходи БиХ по врстама, у периоду 2015-2024. година, у милионима КМ



Извор: Графички приказ анализе Фискалног савјета Републике Српске на основу података Управе за индиректно опорезивање БиХ.

Анализа кретања бруто наплате прихода од индиректних прихода Босне и Херцеговине приказаних на претходном графикону показује да исти у посматраном периоду биљеже растући тренд, изузев 2020. године. У 2020. години је видљив значајан пад прихода од индиректних пореза за око 9,5% у односу на претходну годину. Пад индиректних пореза у 2020. години је био директна посљедица смањене потрошње, ограничене трговине и кретања, и мјера државе које су имале за циљ да привремено ублаже посљедице на привреду и становништво. Смањење наплате прихода од индиректних пореза у 2020. години се јавља као посљедица смањења наплате свих појединачних категорија индиректних пореза, при

чему је највећи утицај имао пад забиљежен код прихода од ПДВ-а, будући да исти чине значајан дио укупних прихода од индиректних пореза. С друге стране, највећи раст наплаћених прихода од индиректних пореза у посматраном периоду забиљежен је у 2022. години са годишњим растом од 17,5%

Анализа структуре бруто наплаћених индиректних пореза у БиХ показује да је приход од ПДВ-а најзаступљенији приход са преко 70% учешћа у укупној структури прихода од индиректних пореза. Приход од акциза на увозне производе заузима друго мјесто по заступљености са преко 15% учешћа у укупној структури прихода од индиректних пореза БиХ. Путарина заузима преко 6% учешћа у укупној структури прихода од индиректних пореза, док преостали постотак у укупној структури прихода од индиректних пореза чине посебна такса на нафтне деривате, царинске дацбине, накнаде за царинско евидентирање и посебне дацбине, неусклађени приходи и остали приходи и накнаде.

Бруто приходи од индиректних пореза БиХ представљају укупне индиректне приходе који су прикупљени на Јединствени рачун, у складу са Законом о уплатама на јединствени рачун и расподјели прихода ("Сл. гласник БиХ", бр. 55/2004, 34/2007, 49/2009 и 91/2017). Умањењем бруто наплаћених прихода за поврате добија се нето износ прихода за расподјелу. Након поврата, слиједи издвајање износа за финансирање БиХ институција буџетираних у оквиру Глобалног оквира фискалног биланса и политика у БиХ. Преостали износ се распоређује на ентитете Републику Српску, Федерацију БиХ и Брчко Дистрикт, у складу с прописима који уређују расподјелу прихода од индиректних пореза у БиХ.

У сљедећој табели је приказано учешће у расподјели прихода од индиректних пореза БиХ и промјена учешћа у периоду од 2018-2024. година.

Табела 9: Учешће у расподјели прихода од индиректних пореза БиХ (у %) и индекси промјене учешћа

	Учешће, у %								Индекс промјене учешћа						
	2018.	2019.	2020.	2021.	2022.	2023.	2024.	Просјек	2019/ 2018.	2020/ 2019.	2021/ 2020.	2022/ 2021.	2023/ 2022.	2024/ 2023.	2024/ 2018.
Минималне резерве	19	19	18,9	19	22	21,6	18,9	19,8	100,0	99,5	100,5	115,8	98,2	87,5	99,5
БиХ институције	10,3	9,9	11,4	9,7	9,1	10	9,1	10,0	96,1	115,2	85,1	93,8	109,9	91,0	88,3
Република Српска	22,8	22,9	23,1	24,3	23,5	23,3	24,8	23,5	100,4	100,9	105,2	96,7	99,2	106,4	108,8
Федерација БиХ	45,4	45,7	44,1	44,5	43	42,7	44,6	44,3	100,7	96,5	100,9	96,6	99,3	104,5	98,2
Брчко Дистрикт	2,5	2,5	2,5	2,5	2,4	2,4	2,6	2,5	100,0	100,0	100,0	96,0	100,0	108,3	104,0
УКУПНО	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0								

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на бази података Министарства финансија Републике Српске и Управе за индиректно опорезивање БиХ.

Средства од индиректних пореза која се издвајају за минималне резерве чине у просјеку око 20% прихода од индиректних пореза. На основу претходне табеле може се закључити да је, уз одређене годишње осцилације, учешће у расподјели индиректних пореза на минималне резерве у 2024. години приближно учешћу истих у 2018. години. Односно, поредећи 2024. годину и 2018. годину уочава се да је проценат расподјеле прихода од индиректних пореза на минималне резерве у паду за 0,53%. Учешће у расподјели прихода од индиректних пореза у корист финансирања БиХ институција у посматраном периоду у просјеку износи око 10% индиректних прихода за расподјелу. Поредећи учешће средстава која се издвајају

за финансирање институција БиХ у расподјели индиректних пореза у 2024. години и у 2018. години, може се закључити да је остварен пад од 11,7%.

Учешће у расподјели прихода од индиректних пореза за Републику Српску износи око 23% у просјеку за период 2018-2024. година. У 2024. години долази до раста учешћа средстава за Републику Српску у расподјели индиректних пореза за 6,4% у односу на 2023. годину. Поредићи учешће Републике Српске у расподјели прихода од индиректних пореза у 2024. години са учешћем 2018. године, може се уочити да је учешће Републике Српске повећано за 8,8%.

Учешће у расподјели прихода од индиректних пореза за ФБиХ у периоду 2018-2024. година у просјеку износи око 44%, при чему је у 2024. години смањено за око 2% у односу на 2018. годину. Средства индиректних прихода која припадају Брчко Дистрикту чине у просјеку око 2,5% индиректних прихода, при чему је забиљежно повећање учешћа у 2024. години у односу на 2018. годину за око 4%.

Систем расподеле средстава од индиректних пореза у БиХ између ентитета и Брчко Дистрикта углавном се оцјењује као транспарентан и фер, будући да расподела уважава објективне критеријуме на основу стварне ентитетске потрошње. Расподела индиректних прихода омогућава да се очува финансијска стабилност, будући да дневна расподела прикуљених прихода омогућава да ентитети и Брчко Дистрикт редовно добијају приходе за финансирање буџета. Динамика расподеле је нарочито значајна ако се узме у обзир чињеница да индиректни порези чине најзначајнији извор јавних прихода. Брчко Дистрикт нема сопствени порески систем, те расподелом добија дио прихода од оба ентитета, што показује да успостављени систем расподеле индиректних прихода омогућава смањење економских неједнакости, односно омогућава финансијску одрживост и равноправно учешће у систему узимајући у обзир специфичан уставноправни статус Брчко Дистрикта.

Расподјела прихода од индиректних пореза између два ентитета и Брчко Дистрикта се врши на основу коефицијената расподеле. Коефицијенти расподеле се рачунају у три фазе. У првој фази, најчешће на почетку године, се утврђују прелиминарни коефицијенти расподеле, који се заснивају се на историјским подацима о потрошњи из претходне године и исти служе као основа за почетну расподелу прихода док се не добију нови, прецизнији подаци о текућој потрошњи. У другој фази, током године, рачунају се привремени (прелазни) коефицијенти на основу доступних стварних података о текућој потрошњи (нпр. из фискалних каса, извјештаја пореских управа), те исти омогућавају корекцију прелиминарних коефицијената у складу са тренутним економским кретањима. Односно, након израчунавања укупне суме индиректних прихода за расподелу, исти се распоређују између ентитета на основу удјела појединачног ентитета у укупној потрошњи на основу мјесечних пореских пријава. У трећој фази, на крају године, рачунају се коначни коефицијенти, када су доступни сви релевантни подаци, те се исти користе за корекцију укупне расподеле. Односно, уколико је неки ентитет добио више или мање средстава од онога што је стварна потрошња показала, у трећој фази се врши поравнање.

У наредној табели су приказани коефицијенти расподеле индиректних пореских порихода на ентитете Република Српска и Федерација БиХ, као и на Брчко Дистрикт у периоду 2015-2024. година.

Табела 10: Коефицијенти расподеле прихода од индиректних пореза БиХ на ентитете и Дистрикт Брчко, према Одлукама Управног одбора УИО, у периоду 2015-2014. година

	Период	Коефицијент за РС	Коефицијент за ФБиХ	Коефицијент за Брчко Дистрикт	Одлука Управног одбора УИО
2015.	01.01.-30.06.2015.	31.95%	64.50%	3.55%	УО 0407/171/14 од 04.07.2014.
	01.07.-31.12.2015.	32.60%	63.85%	3.55%	УО 2907/6/15 од 29.07.2015.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2015. ГОДИНУ		32,28%	64,18%	3,55%	
2016.	01.01.-30.06.2016.	32.88%	63.57%	3.55%	УО 2601/7/16 од 26.01.2016.
	01.07.-30.09.2016.	32.62%	63.83%	3.55%	02-17-11/16 од 11.07.2016.
	01.10.-31.12.2016.	32.16%	64.29%	3.55%	УО 2811-14/16 од 28.11.2016.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2016. ГОДИНУ		32,64%	63,82%	3,55%	
2017.	01.01.-31.03.2017.	32.52%	63.93%	3.55%	УО 2601-17/17 од 26.01.2017.
	01.04.-31.12.2017.	32.19%	64.26%	3.55%	02-17-35/17 од 29.05.2017.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2017. ГОДИНУ		32,27%	64,18%	3,55%	
2018.	01.01.-31.12.2018.	32.19%	64.26%	3.55%	02-17-35/17 од 29.05.2017.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2018. ГОДИНУ		32,19%	64,26%	3,55%	
2019.	01.01.-31.12.2019.	32.19%	64.26%	3.55%	02-17-35/17 од 29.05.2017.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2019. ГОДИНУ		32,19%	64,26%	3,55%	
2020.	01.01.-31.03.2020.	32.19%	64.26%	3.55%	02-17-35/17 од 29.05.2017.
	01.04.-30.06.2020.	32.14%	64.31%	3.55%	02-17-03-1/2020 од 18.05.2020.
	01.07.-30.09.2020.	34.55%	61.90%	3.55%	02-17-03-3-2/20 од 29.06.2020.
	01.10.-31.12.2020.	33.62%	62.83%	3.55%	02-17-03-4-1/20 од 30.11.2020.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2020. ГОДИНУ		33,13%	63,33%	3,55%	
2021.	01.01.-31.03.2021.	33.94%	62.51%	3.55%	02-17-01-1/21 од 25.01.2021.
	01.04.-30.06.2021.	33.50%	62.95%	3.55%	02-17-01-3-1/21 од 04.05.2021.
	01.07.-30.09.2021.	34.60%	61.85%	3.55%	02-17-01-4-1/21 од 29.06.2021.
	01.10.-31.12.2021.	33.93%	62.52%	3.55%	02-17-01-5-1/21 од 21.09.2021.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2021. ГОДИНУ		33,99%	62,46%	3,55%	
2022.	01.01.-31.03.2022.	34.57%	61.88%	3.55%	02-17-01-6-1/21 од 21.12.2021.
	01.04.-30.06.2022.	33.44%	63.01%	3.55%	02-17-24/22 од 22.03.2022.
	01.07.-30.09.2022.	34.97%	61.48%	3.55%	02-17-24-2-1/22 од 22.06.2022.
	01.10.-31.12.2022.	33.35%	63.10%	3.55%	02-17-24-3-1/22 од 22.09.2022.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2022. ГОДИНУ		34,08%	62,37%	3,55%	
2023.	01.01.-31.03.2023.	33.85%	62.60%	3.55%	02-17-24-4-1/22 од 22.12.2022.
	01.04.-30.06.2023.	33.51%	62.94%	3.55%	02-02-15-1/23 од 31.03.2023.
	01.07.-31.12.2023.	34.44%	62.01%	3.55%	02-02-15-3-1/23 од 04.09.2023.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2023. ГОДИНУ		34,06%	62,39%	3,55%	
2024.	01.01.-31.12.2024.	34,44%	62,01%	3,55%	02-02-15-3-1/23 од 04.09.2023.
ПРОСЈЕЧНИ ПОНДЕРИСАНИ КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА 2024. ГОДИНУ		34,44%	62,01%	3,55%	
ПРОСЈЕЧАН КОЕФИЦИЈЕНТ ЗА ПЕРИОД 2015-2024. ГОДИНА		33,13%	63,32%	3,55%	

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на основу одлука УО УИО БиХ.

На основу анализе коефицијената за распоdjелу прихода од индиректних пореза за Републику Српску може се закључити да се они у посматраном периоду 2015-2024. године крећу у интервалу од 31,95% до 34,97%, при чему је овај проценат у поменутом периоду имао мање флукуације. Флукуације које се дешавају у коефицијентима распоdjеле могу се објаснити бројним економским и политичким факторима који имају утицај на распоdjелу, попут различите динамике потрошње по ентитетима, различите стопе инфлације у ентитетима, различитог нивоа сиве економије који утиче ниво пријављене потрошње, те разлике у фискалној дисциплини и ефикасности контроле издавања фискалних рачуна између ентитета. Коефицијент за Републику Српску је у периоду од 2015-2019. године у просјеку био стабилан и износио је око 32,19%, док је у наредним годинама имао тренд раста, те у 2024. години износи 34,97%.

Анализа годишњих просјечних пондерисаних коефицијената распоdjеле прихода од индиректних пореза за Републику Српску приказаних у претходној табели показује да исти нису имали значајније флукуације током посматраног периода. Претходно наведено говори да се није значајније мијењала економска активност Републике Српске у односу на Федерацију БиХ, при чему је Република Српска задржала сличан удио у укупној потрошњи и економским токовима у посматраном периоду. Међутим, приликом тумачења коефицијената распоdjеле неопходно је имати у виду да и незнатне промјене у висини коефицијента могу имати значајне ефекте када се посматрају номиналне величине наплаћених индиректних пореских прихода, будући да се ради о значајним вриједностима које су предмет распоdjеле.

У наредној табели приказани су подаци о висини и динамици кретања прихода од индиректних пореза укупно распоређених Републици Српској, у периоду од 2018. године до 2024. године, као и износ прихода од индиректних пореза Републике Српске након издавања износа за отплату спољног дуга.

Табела 11: Укупно распоређени приходи од индиректних пореза који припадају Републици Српској, у периоду 2018-2024. година

Година	Приходи од индиректних пореза укупно распоређени Републици Српској		Отплата спољног дуга		Приходи од индиректних пореза распоређени Републици Српској након издавања средстава за отплату спољног дуга	
	У хиљадама КМ	Годишња стопа промјене, у %	У хиљадама КМ	Годишња стопа промјене, у %	У хиљадама КМ	Годишња стопа промјене, у %
2018.	1.648.315,83		329.669,59		1.318.646,24	
2019.	1.734.727,49	5,24	269.929,16	-18,12	1.464.798,33	11,08
2020.	1.587.800,52	-8,47	238.267,80	-11,73	1.349.532,72	-7,87
2021.	1.949.595,08	22,79	241.618,00	1,41	1.707.977,08	26,56
2022.	2.550.921,21	30,84	285.335,50	18,09	2.265.585,71	32,65
2023.	2.381.527,99	-6,64	410.965,50	44,03	1.970.562,49	-13,02
2024.	2.746.283,49	15,32	428.024,50	4,15	2.318.258,99	17,64
ПРОСЈЕК 2018-2024.		9,8%		6,3%		11,17%

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на бази података Министарства финансија Републике Српске.

Анализа динамике кретања укупно распоређених прихода од индиректних пореза Републици Српској у посматраном периоду показује да су распоређени индиректни порези имали тенденцију раста у 2019. години у односу на 2018. годину за 5,24%. Највећи пад укупно распоређених прихода Републици Српској од 8,47% у односу на претходну годину забиљежен је у 2020. години, услед негативних дешавања изазваних пандемијом корона вируса. Приходи од индиректних пореза укупно распоређени Републици Српској у 2021. и 2022. години биљеже значајнији раст, са двоцифреним годишњим стопама раста, што је последица опоравка привреде и потрошње, те ниже базе из претходне кризне године. Анализира података приказаних у претходној табели показује да је у 2024. години остварен највећи износ распоређених прихода од индиректних пореза на Републику Српску у посматраном периоду 2018-2024. године. У 2024. години, Управа за индиректно опорезивање БиХ је прикупила највећи износ индиректних пореза од успостављања институције. Раст индиректних пореза у 2024. години је, између осталог, последица повећања домаће потрошње подстакнуте растом плата, као мјере за очување куповне моћи становништва у вријеме инфлаторних кретања. Претходно наведено се позитивно одразило на повећање укупно распоређених прихода од индиректних пореза који су распоређени Републици Српској у 2024. години, при чему су исти за 15,32% већи у односу на 2023. годину.

Од наплаћених бруто индиректних пореза, прво се издвајају средства за минималне резерве, након тога се издвајају неопходна средства за финансирање институција БиХ. Прије расподјеле средстава ентитетима и Брчко Дистрикту, од укупно распоређених прихода која им припадају, издвајају се средства за отплату спољног дуга ентитета. Претходно наведено указује да, поред директног утицаја укупно прикупљених индиректних пореза, на износ индиректних пореза који је расположив за расподјелу унутар Републике Српске утиче висина средстава која се издваја за сервисирање спољног дуга ентитета. С тим у вези, анализирано је и кретање прихода од индиректних пореза Републике Српске, након издвајања средстава за финансирање спољног дуга. Подаци о висини прихода индиректних пореза Републике Српске након издвајања средстава за сервисирање спољног дуга показују промјене прихода од индиректних пореза које су условљене висином годишњих отплата по основу спољног дуга Републике Српске. Сервисирање спољног дуга Републике Српске, односно износи доспјелих отплата по спољном дугу Републике Српске имају директан утицај на износ доступних средстава од индиректних пореза, јер наведени дио прихода од индиректних пореза које Република Српска добија мора усмјерити на отплату дуга. Наведено може ограничити капацитет за јавне инвестиције и потрошњу, посебно у условима економске кризе или пада наплате јавних прихода. С циљем очувања фискалне стабилности и извршења буџета у складу са планом, неопходно је политику задуживања водити одговорно, како би терет отплата истих био у складу са фискалним капацитетом, без угрожавања финансирања основних јавних функција и обезбјеђивања јавних добара и услуга.

На основу претходне табеле закључује се да је 2019. године дошло до раста вриједности распоређених прихода од индиректних пореза након издвајања за спољни дуг Републике Српске за 11,08% у односу на 2018. годину, што је, уз раст укупно прикупљених прихода од индиректних пореза који припадају Републици Српској од 5,24%, дијелом последица смањења висине отплате спољног дуга за 18,12%. Подаци о висини средстава која се издвајају из укупних прихода од индиректних пореза који припадају Републици Српској за

отплату спољног дуга показују да је у 2023. години висина отплате спољног дуга значајно утицала на износ прихода од индиректних пореза који се дозначава Републици Српској. Поредећи 2023. годину и 2022. годину видљив је пад вриједности распоређеној Републици Српској након издвајања за отплату спољног дуга за 13,02% у поређењу са 2022. годином. У посљедњој посматраној години остварен је раст вриједности средстава распоређених Републици Српској након издвајања за спољни дуг за 17,64% у односу на 2023. годину.

Приходи од индиректних пореза који припадају Републици Српској, након издвајања за отплату спољног дуга Републике Српске, су приходи који се дозначавају буџету Републике Српске, јединицама локалне самоуправе и ЈП „Путеви Републике Српске“, а на основу утврђених коефицијената расподјеле унутар Републике Српске у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске. У сљедећој табели је приказан износ средстава прихода од индиректних пореза који је распоређен унутар Републике Српске у периоду 2018-2024. године.

Табела 12: Расподјела прихода од индиректних пореза у Републици Српској у периоду 2018-2024. године

Година	Буџет Републике Српске (72%)	ЈЛС Републике Српске (24%)	ЈП „Путеви Републике Српске“ (4%)	УКУПНО (100%)
2018.	949.425.294,33	316.475.098,11	52.745.849,68	1.318.646.242,12
2019.	1.054.654.794,73	351.551.598,24	58.591.933,04	1.464.798.326,02
2020.	971.663.561,49	323.887.853,83	53.981.308,97	1.349.532.724,29
2021.	1.229.743.500,38	409.914.500,13	68.319.083,35	1.707.977.083,86
2022.	1.631.221.708,62	543.740.569,54	90.623.428,26	2.265.585.706,41
2023.	1.418.804.994,29	472.934.998,10	78.822.499,68	1.970.562.492,06
2024.	1.669.146.476,31	556.382.158,77	92.730.359,79	2.318.258.994,87

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на бази података Министарства финансија Републике Српске.

Према Закону о буџетском систему у Републици Српској, приходи од индиректних пореза, уплаћени у буџет Републике са Јединственог рачуна УИО, након издвајања дијела средстава за сервисирање спољног дуга Републике, дијеле се на сљедећи начин: буџет Републике 72%, буџети општина и градова 24% и ЈП „Путеви Републике Српске“ 4%.

У складу с претходно наведеним коефицијентима расподјеле унутар Републике Српске, у 2024. години у буџет Републике Српске је дозначено 1.669 милиона КМ прихода од индиректних пореза који се прикупљају путем УИО БиХ. Јавном предузећу „Путеви Републике Српске“ у 2024. години је дозначено 92,73 милиона КМ. Јединицама локалне самоуправе у Републици Српској је у 2024. години укупно дозначено индиректних пореза у износу од 556,38 милиона КМ, што је предмет даље расподјеле између јединица локалне самоуправе у складу са критеријумима расподјеле утврђене Законом о буџетском систему Републике Српске. Односно, приходи од индиректних пореза који према коефицијенту расподјеле припадају јединицама локалне самоуправе Републике Српске, распоређују се међу појединачним јединицама локалне самоуправе према коефицијенти расподјеле у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске, који се утврђују одлуком Владе Републике Српске.

Фискални савјет Републике Српске је кроз мишљења на буџет Републике Српске указивао да је неопходно опрезно пројектовати приходе од индиректних пореза, будући да исти чине значајан дио укупних буџетских прихода. Односно, ризик остварења пројекција прихода од индиректних пореза у значајном дијелу утиче на остварење укупних буџетских прихода, чиме индиректни порези имају значајну улогу у финансирању буџета Републике Српске.

4. Изазови и могућност унапређења пореског система Републике Српске

Порески систем сваке земље се суочава са многим проблемима и изазовима који у значајној мјери могу да утичу на његову правичност и ефикасност. Најчешћи проблеми с којима се сусрећу порески системи су:

- ✓ Сива економија;
- ✓ Пореска евазија;
- ✓ Сложеност пореских процедура;
- ✓ Неефикасност у примјени пореских прописа;
- ✓ Неефикасна инспекцијска контрола;
- ✓ Пореска недисциплина;
- ✓ Ниска транспарентност трошења јавних средстава прикупљених путем пореза;
- ✓ Превисоко пореско оптерећење;
- ✓ Непотпуна или лоша пореска реформа, која може да доведе до неразвијености пореског система, неусклађености између различитих нивоа власти;
- ✓ Глобализација и дигитализација (јављају се проблеми са опорезивањем дигиталних производа као и трансферне цијене гдје мултинационалне компаније пребацују порезе у државе са нижим порезима при чему смањују пореске приходе у државама са вишим порезима);
- ✓ Нефлексибилност пореског система у погледу прилагођавања на промјене;
- ✓ Недовољан степен стимулисања привредне активности, предузетништва, новог запошљавања, инвестиција;
- ✓ Пореска конкуренција међу државама;
- ✓ Зависност пореског система о одређеној врсти пореза;
- ✓ Еколошка димензија пореске политике;
- ✓ Хармонизација са пореским прописима ЕУ.

Пореска евазија представља појаву гдје појединац или предузеће избјегава да плати порез или порез плате дјелимично. Сива економија представља шири појам у односу на пореску евазију и обухвата све незаконите или непријављене економске активности. Када се говори о сложености пореског система мисли се на то да су порески закони и пореске процедуре тешко разумљиве за пореске обвезнике, како за грађане, тако и за предузећа. Неефикасност у примјени пореских прописа се односи на недоследну примјену истих, тако што један дио пореских обвезника буде кажњен, док други дио не буде чак и када се ради о истом преступу. Пореске власти се често сусрећу са мањком ресурса и капацитета што доводи до неефикасне контроле. Смањена транспарентност у трошењу јавних прихода се односи на чињеницу да грађани нису на адекватан начин информисани на који начин се троше новчана средства прикупљена од пореза, што у коначници доводи до неповјерења у институције. Порески системи подразумијевају постојање пореских олакшица и погодности за послодавце који отварају нова радна мјеста, повећавају број радника, улажу средства у иновације или технолошки развој. Међутим, порески системи се сусрећу са изазовом у смислу адекватности висине пореских олакшица и адекватном усмјеравању истих.

Као и друге земље региона, и порески систем Републике Српске се сусреће са неким од претходно наведених проблема и изазова. У Републици Српској доминантан облик пореске евазије је неиздавање фискалних рачуна и непријављивање промета, што је карактерично за земље са недовољно развијеним системом пореске контроле и високим нивоом сиве економије. Иако пореска инспекција у Републици Српској у континуитету спроводи контроле са циљем сузбијања сиве економије и омогућавања фер конкуренције, сива економија и пореска евазија су значајни проблеми пореског система Републике Српске. Дигитализација система за праћење обрачуна и плаћања пореских обавеза, као и јачање инспекцијских контрола могу допринијети смањењу сиве економије и пореске евазије. Република Српска је увела нови систем за фискалне касе, при чему су све фискалне касе директно у реалном времену повезане са Пореском управом Републике Српске, што омогућава тренутно извјештавање о промету, чиме ће се утицати на смањење пореске евазије.

Улагање пореског система Републике Српске у једноставније и ефикасније алате при обрачуна пореза представља значајан корак у повећању ефикасности истог. Пореска управа Републике Српске је увела електронски систем за обрачун и пријаву пореза што представља значајан корак за порески систем Републике Српске. Овај систем функционише, али постоји одређени простор за унапређење, као што је повезивање са другим институцијама или интеграција са другим системима.

Сложеност пореских прописа подразумијева да је порески систем уређен великим бројем закона, подзаконских аката и упутстава, да су честе измјене и допуне постојећих прописа, да су поједине одредбе прописа нејасне или контрадикторне, те да је присутан висок ниво неусклађености између различитих нивоа власти. Сложеност представља потешкоћу која се огледа у збуњујућим информацијама за кориснике, већем ризику од ненамјерних грешака, повећању административних трошкова, смањењу повјерења у порески систем, тежој примјени закона и контроли истих. Нејасноће или постојање недоследности између закона могу да доведу до непланирано направљених грешака које за посљедицу могу имати ниже пореске приходе. Такође, у случају сложеност пореског система, долази до повећања трошкова пословања будући да послодавци и предузетници нису у могућности да самостално разумију и примјењују пореске прописе, те додатно ангажују пореске савјетнике. Компликован порески систем доводи до смањења повјерења у праведност и једнакост пореских обвезника. Рјешење за сложеност пореских прописа може бити писање закона једноставнијим, разумљивијим језиком, уз званична тумачења и примјере. Поред наведеног, неопходна је боља едукација пореских обвезника о примјени пореских прописа, у виду бесплатних вебинара, приручника, видео-материјали и сл.

Проблем сложености пореског система, између осталог, може бити ријешен дигитализацијом и аутоматизацијом пореских процеса, односно примјеном пореских портала са јединственим системима за пријаву, обрачун и плаћање пореза (нпр. један портал за све врсте пореза), увођењем аутоматизоване контроле путем софтвера који провјерава тачност пријава и упозорава на грешке. Пореска управа Републике Српске је увела електронски систем за подношење пореских пријава и електронско архивирање докумената али постоје одређени изазови у имплементацији и употреби овог система на ефикасан начин. Недостатак обуке и знања пореских обвезника о електронском систему, отпор

промјенама, недовољна кординација са другим институцијама представљају изазове ка ефикасној имплементацији електронског система Пореске управе Републике Српске.

Недостатак централизованог и благовремено ажурираног регистра пореских прописа доводи до несигурности и неједнакости између пореских обвезника. Иако је у Републици Српској успостављен Регистар пореских и непореских давања, неопходно је континуирано радити на унапређењу транспарентности пореског система. Поред наведеног, чланом 6. Закона о пореском систему Републике Српске дефинисана је обавеза објављивања свих пореских и непореских давања у Службеном гласнику Републике Српске, односно у службеном гласилу јединице локалне самоуправе. Односно, наведеним чланом Закона је прописано да прије почетка плаћања акт који садржи назив сваког пореског и непореског давања, његов износ, начин утврђивања обавезе, обвезника и корисника прихода, обавезно се објављује у службеним гласилима и на званичној интернет страници обрађивача тог закона.

Како би се унаприједила стабилност пореског система, неопходно је да се законски прописи не мијењају пречесто, јер се тако обезбјеђује пореска сигурност и предвидљивост пореским обвезницима. Новине у прописима треба уводити постепено, уз довољно времена за прилагођавање.

Током периода анализе, у Републици Српској су у више наврата снижаване пореске стопе, повећан је неопорезиви дио личних примања, те је уведено неколико пореских олакшица. Иако је у периоду анализе доста урађено у погледу смањења пореског оптерећења привреде, додатно смањење пореског оптерећења и увођење одређених пореских олакшица, нарочито за мала и средња предузећа, довело би до стварања подстицајног привредног окружења у Републици Српској.

Резултати компаративне анализе пореских стопа у Републици Српској у односу на земље Западног Балкана су показали да су исте релативно ниже у односу на регион и да је Република Српска конкурентна у погледу висине пореских стопа за одређене врсте пореза. Међутим, постоји одређени фискални простор за додатна пореска растерећења. Како би се остварио жељени ефекат, неопходно је уводити циљана смањења пореског оптерећења у виду пореских олакшица или ослобађања за иновативне секторе, стартапове или нова улагања. Међутим, свака промјена у висини пореске стопе мора бити пажљиво планирана, те је прије усвајања измјена пореских стопа неопходно симулирати ефекте на јавне финансије и макроекономску стабилност. Смањење пореских стопа је честа тема у економским и политичким дискусијама. Иако звучи привлачно као мјера за подстицање привредне активности, смањење пореских стопа има аргументе за и аргументе против такве пореске политике. Аргументи у корист смањења пореских стопа подразумевају:

- подстицање привредног раста, будући да ниже пореске стопе повећавају расположиви доходак грађана и профит предузећа, што може довести до веће запослености, потрошње и инвестиција;
- смањење сиве економије, јер високе пореске стопе подстичу избјегавање плаћања пореза, док снижавање стопе може подстаћи добровољно плаћање пореских обавеза;
- повећање пореске конкурентности, будући да ниже пореске стопе чине земљу привлачнијом за стране инвестиције;

- подстицање предузетништва и ширења пословања малих и средњих предузећа, будући да исти са нижим пореским стопама добијају већи подстицај да улазе у легалне токове и шире пословање;

- у складу са теоријским моделом представљеним тзв. Лаферовом кривом, потврђено је да након одређене тачке, више стопе пореза доводе до мањих буџетских прихода. У том случају смањење стопа може у одређеној висини повећати укупне пореске приходе које убире држава.

С друге стране, аргументи против смањења пореских стопа су:

- смањење јавних прихода, што може довести до дефицита у буџету, ако се не надокнади другим изворима финансирања;

- угрожавање фискалне стабилности, нарочито у условима постојећих буџетских дефицита уколико се приходи смање без одговарајућих прилагођавања у јавној потрошњи, односно у јавним расходима;

- ниже пореске стопе не значе аутоматски веће стране директне инвестиције, ако остали услови попут неефикасне администрације, правне несигурности и сл. остану неповољни;

- повећање неједнакости, будући да богатији слојеви друштва имају већу корист од снижења пореза него сиромашнији.

Имајући у виду претходно наведено, неопходно је тежити смањењу пореског оптерећења привреде и становништва, при чему је потребно истовремено водити рачуна да се очува фискална стабилност и одрживост јавних финансија Републике Српске.

Порески систем Републике Српске, као и земља у региону, изложен је значајном изазову који се односи на примјену еколошког опорезивања. Еколошко опорезивање, као алат за унапређење заштите животне средине кроз фискалне механизме, носи са собом бројне системске и оперативне изазове. Кључни проблеми са којима се порески системи у региону суочавају у погледу еколошких опорезивања су: неразвијеност пореско-еколошког законодавства, несклад између еколошке и пореске политике, слаби административни капацитети (недостатак софтверске подршке за евидентирање и обрачун „зелених пореза“, те тешкоће у праћењу и мјерењу загађења попут емисије гасова, количине отпада), отпор јавности будући да се „зелени порези“ више третирају као нови намет, а не као инструмент заштите животне средине, ризик од нерееинвестирања у зелене инвестиције прихода који су прикупљени на бази еколошких пореза.

У наредном периоду биће неопходна интензивнија енергетска транзиција како би се индустрија и домаћа регулатива ускладила са европским еколошким стандардима. Претходно наведено је неопходно како би се јачала конкурентност привреде и избјегло увођење нових царина на домаће производе приликом извоза на ЕУ тржиште. У складу с Механизмом прекограничног усклађивања (цијене) угљеника (тзв. СВМ), који је усвојен од стране ЕУ, од увозника у ЕУ се захтијева да извјештавају о директним и индиректним емисијама CO₂ уграђеним у робу коју увозе. Имплементација наведеног механизма ступа на снагу од јануара 2026. године, а исти омогућава земљама да наплаћују порез или накнаду за увозне производе који су произведени са високим емисијама угљеника.

Порез на угљеник је осмишљен како би се смањила емисија стакленичких гасова повећавајући цијену фосилних горива, истовремено смањујући потражњу за робом и

услугама које производе високе емисије угљеника. Порез на угљеник примарно утиче на цијену коштања енергије, те би ефекте овог новог облика пореза осјетило и становништво и привреда Републике Српске. Мала и средња предузећа у Републици Српској би се могла суочити са изазовима услед растућих трошкова пословања и ограничених средстава за улагање у енергетску ефикасност. Један од могућих рјешења је увођење еколошког пореза који би се примјењивао за све производе, што би довело до додатних прихода у буџету, при чему би се средства прикупљена из еколошких пореза требала усмјеравати на подршку декарбонизацији.

Имајући у виду значај зелене економије, улога пореског система у Републици Српској треба бити подстицајна у погледу улагања у еколошка рјешења, на примјер путем увођења пореских олакшица за предузетнике који послују у области зелене технологије, за производњу еколошки прихватљивих производа, као и олакшице или ослобађања од плаћања пореза за инвестиције у обновљиве изворе енергије.

Један од изазова пореског система Републике Српске је хармонизација пореза у контексту интеграције БиХ са Европском унијом. Према Поглављу 16 - Опорезивање приступних преговора са ЕУ, у ЕУ не постоји обавеза усклађивања свих врста пореза, а хармонизација у области пореза има за циљ координацију пореских система држава чланица ЕУ ради избјегавања националних пореских мјера које би могле да негативно утичу на функционисање унутрашњег тржишта ЕУ. Обавеза усклађивања законодавства постоји у области посредних пореза - пореза на додату вредност и акциза, на сљедеће категорије производа: енергенте, дуванске производе и алкохолна пића. У погледу пореза на додату вриједност, према прописима ЕУ, стандардна стопа не може бити нижа од 15%, а државе чланице могу да примјењују и једну или две снижене стопе пореза на додату вриједност које не смију да буду ниже од 5%. У области директног опорезивања, правна тековина ЕУ обухвата само одређене аспекте опорезивања дохотка од штедње физичких лица и пореза на добит.

Хармонизација пореза подразумијева поступак уклањања пореских баријера и разлика између пореских система. Недовољна хармонизација повећава простор за пореску конкуренцију између држава, те је постојање одређеног степена хармонизације пореза основни услов без којег јединствено тржиште Европске уније не може функционисати. Комплексност процеса хармонизације проистиче из великог броја неријешених питања, при чему се нека односе на питање да ли она треба да подразумијева потпуно усклађивање пореза (систем, облик, стопу) или дјелимично и у којем сегменту. У области индиректних пореза, БиХ је остварила значајан ниво усклађености са принципима пореске хармонизације. С друге стране, и даље су присутне значајне разлике у области директних пореза, што је карактеристика и за земље чланице ЕУ, будући да су се политике директног опорезивања задржале у оквирима националних пореских политика.

ЗАКЉУЧЦИ И ПРЕПОРУКЕ

- ✓ Порески систем у Босни и Хереговини је високо децентрализован и комплексан, те одражава уставно уређење земље. У складу са уставним надлежностима, директни порези у БиХ су у надлежности два ентитета (Република Српска и Федерација БиХ) и Брчко Дистрикта, док је индиректно опорезивање уређено на нивоу БиХ. С тим у вези, Република Српска има аутономију приликом креирања и спровођења пореске политике у области директних пореза. Порески систем Републике Српске уређен је ентитетским прописима, у складу са економским, социјалним и развојним потребама Републике Српске.
- ✓ На бази прегледа основних прописа и институција пореског система Републике Српске, може се закључити да се ради о систему који је организован према принципима савремених пореских система, те обухвата неколико врста пореза, од којих су најзначајнији порез на добит, порез на доходак, доприноси за социјално осигурање, те индиректни порези, а исте карактеришу пропорционалне пореске стопе.
- ✓ Анализа пореске конкурентности на основу висине пореских стопа је показала да је Република Српска, за поједине врсте пореза, порески конкурентнија у односу на земље Западног Балкана. Односно, порески систем Републике Српске је конкурентнији у односу земље региона у погледу висине стопе пореза на доходак и стопе ПДВ-а. С друге стране, уколико се посматра пореско оптерећење привреде мјерено укупним порезима као проценат учешћа у БДП-у, порески ситем Републике Српске је неконкурентан у односу на регион, при чему је веће пореско оптерећење од Републике Српске забиљежено једино у Црној Гори.
- ✓ Порески приходи су основни извор прихода буџета Републике Српске, будући да исти чине око 93% укупних буџетских прихода Републике Српске у 2024. години. Висина и динамика наплате пореских прихода директно утиче на могућност државе да спроводи социоекономску политику и очува одрживост јавних финансија. Сходно наведеном, фискална стабилност Републике Српске у великој мјери зависи од висине и структуре пореских прихода, те динамике наплате истих. Стога је неопходно да Република Српска посебну пажњу усмјери на обезбјеђивање ефикасне наплате, правичне структуре и стабилности пореских прихода, будући да они представљају кључни ослонац буџетске одрживости и фискалне стабилности. Анализа кретања и динамике у наплати директних пореских прихода Републике Српске у посматраном периоду је показала да исти биљеже константан раст, при чему просјечна годишња стопа раста прихода од директних пореза износи око 15%.
- ✓ У структури наплаћених директних пореских прихода у Републици Српској у периоду 2015-2024. године највеће учешће имају доприноси на лична примања, накнаде и приходе осигураника за обавезно осигурање, те порез на добит правних лица резидената Републике Српске и порез на лична примања.
- ✓ Током посматраног периода, приходи од индиректних пореза који су расподјелом припали Републици Српској имају значајније годишње осцилације. У 2020. години, услед негативних дешавања изазваних пандемијом корона вируса, забиљежен је највећи пад укупно распоређених прихода Републици Српској од 8,47% у односу на претходну годину. Приходи од индиректних пореза укупно распоређени Републици Српској у 2021. и 2022. години биљеже значајнији раст, са двоцифреним годишњим стопама раста, што

је последица опоравка привреде и потрошње, те ниже базе из претходне кризне године. У 2024. години је остварен највећи износ распоређених прихода од индиректних пореза на Републику Српску током анализираног периода.

- ✓ Коефицијенти расподјеле прихода од индиректних пореза за Републику Српску у посматраном периоду 2015-2023. године, посматрајући просјечне годишње пондерисане коефицијенте расподјеле, нису имали значајније флукуације. Међутим, с обзиром да се ради о великим износима, чак и разлика која је мања од пола процентног поена у коефицијентима за расподјелу, током године може значити и неколико стотина хиљада КМ мање или више прихода од индиректних пореза између два мјесеца. Просјечан коефицијент расподјеле током посматраног периода за Републику Српску је износио 33,13%.
- ✓ Као и друге земље региона, и порески систем Републике Српске се сусреће са великим бројем изазова који утичу на његову правичност и ефикасност.
- ✓ Будући да директни порески приходи чине половину укупних буџетских прихода у буџету Републике Српске, неопходно је посебну пажњу посветити наплати истих, јер у значајној мјери утичу на извршење буџета. Стога, посебна пажња треба бити усмјерена на контролу наплате директних пореских прихода, прије свега јачањем инспекцијских контрола, уз већу дигитализацију и аутоматизацију контрола пореских пријава.
- ✓ Током периода анализе, у Републици Српској су у више наврата снижаване пореске стопе директних пореза, повећан је неопорезиви дио личних примања, те је уведено неколико пореских олакшица. Иако је у периоду анализе доста урађено у погледу смањења пореског оптерећења привреде, додатно смањење пореског оптерећења и увођење одређених пореских олакшица, нарочито за мала и средња предузећа, довело би до стварања подстицајног привредног окружења у Републици Српској. Пожељно је тежити смањењу пореског оптерећења привреде и становништва, при чему је потребно истовремено водити рачуна да се очува фискална стабилност и одрживост јавних финансија Републике Српске.
- ✓ Порески систем Републике Српске, као и земаља у региону, изложен је значајном изазову који се односи на примјену еколошког опорезивања. Имајући у виду значај зелене економије, улога пореског система у Републици Српској треба бити подстицајна у погледу улагања у еколошка рјешења, на примјер путем увођења пореских олакшица за предузетнике који послују у области зелене технологије, за производњу еколошки прихватљивих производа, као и олакшице или ослобађања од плаћања пореза за инвестиције у обновљиве изворе енергије.
- ✓ Република Српска би требало да усмјери посебну пажњу на јачање ефикасности пореске администрације, кроз дигитализацију процеса и унапређење инспекцијског надзора, у циљу очувања стабилности буџетских прихода. Даљим увођењем циљаних пореских олакшица, нарочито за мала и средња предузећа, могуће је истовремено подстаћи економски раст и унаприједити конкурентност привреде. Поред тога, развој еколошког опорезивања представља значајну препоруку у правцу усмјеравања пореског система ка дугорочној фискалној одрживости и зеленом економском развоју.

ПРИЛОЗИ

Табела 1: Наплата директних пореских прихода Републике Српске, у хиљадама КМ

Врста прихода	Назив	2015.	2016.	2017.	2018.	2019.	2020.	2021.	2022.	2023.	2024.
711111	Годишњи порез на доходак грађана	9	8	30	12	13	26	18	35	15	14
711112	Порез на приходе од ауторских права, патената и техничких унапређења	718	916	787	619	488	413	403	618	771	705
711118	Порез на остали доходак	-	-	-	-	-	9.496	15.165	21.521	28.721	30.113
711119	Порез на доходак из страних извора	-	-	-	-	-	-	151	152	2	2
711211	Порез на добит правних лица резидената РС	119.693	142.998	152.373	183.530	203.099	201.200	205.197	300.712	328.476	404.000
711212	Порез на добит правних лица нерезидената РС	12.325	15.468	12.211	11.426	7.174	2.022	2.054	1.517	1.173	2.353
711213	Порез по одбитку страном правном лицу	13.395	19.696	22.495	22.092	21.361	16.293	31.761	24.499	31.879	37.818
711311	Порез на приходе од капитала	18.945	8.875	9.220	8.893	9.756	9.365	10.808	15.539	18.852	19.773
711312	Порез на приходе од закупа илиу подзакупа	33	13	74	33	6	11	36	23	14	12
711313	Порез на капиталне добитке	1.670	1.763	2.630	4.923	8.422	5.556	3.517	2.627	6.639	3.890
712113	Доп. за ПИО на лична примања и др. приходе запослених којима се стаж осиг. рачуна с увећаним трајањем	-	16.965	16.868	18.027	17.882	18.818	19.231	21.421	24.852	25.935
712114	Допринос за пензијско и инв. осигурање за докуп стажа	-	3	3	27	77	80	97	61	129	171
712121	Допринос за пензијско и инвалидско осигурање незапослених које исплаћује Завод за запошљавање	-	3.671	5.093	3.763	3.956	6.618	7.469	6.029	5.022	9.398
712122	Доп. за ПИО за одређене катег. лица ван радног односа од обвезника из чл. 16. Закона о пенз. и инв. осиг.	-	115	148	118	86	76	80	6	22	7
712123	Доп. за ПИО за лица којима се накнадно	-	1	3	3	31	2	5	6	9	6

	утврђује стаж осиг. по рјеш. Фонда за пен. и инв.осиг.										
712124	Допринос за пенз. и инв. осигурање за добровољно осигурање	-	1.625	1.429	1.487	1.645	1.773	1.870	2.106	2.677	3.530
712125	Допринос по основу уплата дуга из раниих година	-	951	1.585	715	514	1.591	211	1.155	1.782	1.088
712129	Остали доприноси	-	50.672	51.933	60.636	64.793	64.496	71.455	94.170	107.867	134.638
712199	Доприноси на лична примања, накнаде и приходе осигураника за обавезно осигурање	-	665.197	701.325	768.088	793.392	830.367	916.184	1.048.867	1.203.158	1.344.871
713111	Порез на приходе од самосталних дјелатности	11.308	13.243	15.340	17.581	19.544	16.885	21.244	29.296	35.173	42.374
713112	Порез на приходе од самосталне дјелатности у паушалном износу	41	36	32	21	31	19	38	16	32	12
713113	Порез на лична примања	136.465	133.923	144.374	139.207	105.457	107.647	101.826	137.494	174.051	219.326
713114	Порез на лична примања лица која самостално обављају приврду или професионалну дјелатност	10	11	20	11	2	2	2	11	1	3
714911	Порез на употребу моторних возила	11.377	12.605	13.875	14.607	15.614	15.956	16.940	17.624	18.388	19.437
714913	Порез на употребу и држање чамаца, повећих постројења и јахти	13	8	17	21	25	20	31	31	31	34
714914	Порез на употребу и држање ваздухоплова и летјелица	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
714915	Порез на држање и ношење оружја	593	676	443	342	1.633	952	752	1.130	820	653
	УКУПНО ДИРЕКТНИ ПОРЕСКИ ПРИХОДИ:	326.596	1.089.443	1.152.307	1.256.183	1.275.001	1.309.685	1.426.547	1.726.667	1.990.556	2.300.164

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на бази података Министарства финансија Републике Српске.

Табела 2: Наплата индиректних пореских прихода Републике Српске прикупљених ван УИО, у хиљадама КМ

Врста прихода	Опис	2015.	2016.	2017.	2018.	2019.	2020.	2021.	2022.	2023.	2024.
715111	Општи промет на порез по општој стопи	40,3	211,9	115,3	21,1	30,1	100,5	21,3	145,2	10,1	30,1
715112	Општи порез на промет по нижој стопи	75,2	204,1	107,5	139,9	36,1	111,0	50,6	137,5	16,4	24,6
715113	Општи порез на промет на деривате нафте	49,2	0,0	0,5	30,0	34,0	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0
715114	Општи порез на промет на дуванске прерађевине	0,9	0,2	1,3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
715115	Општи порез на промет алкохолних пића	15,2	10,0	19,6	3,4	3,9	3,4	3,6	4,6	0,0	0,0
715116	Општи порез на промет кафе	1,3	2,0	1,6	1,1	1,1	0,9	1,7	0,5	0,0	0,0
715117	Општи порез на промет лож уља	0,8	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	0,2	0,0	0,0	0,0
715211	Општи порез на промет услуга по општој стопи	196,4	153,3	234,1	150,3	62,5	144,2	57,0	77,9	34,6	0,0
715212	Општи порез на промет услуга у годишњем паушалном износу	1,6	2,4	1,0	0,2	0,4	0,0	1,4	0,1	0,3	0,0
715311	Акцизе на деривате нафте	27.137,1	3,2	7.556,4	19.636,8	13.656,1	0,0	0,0	0,3	0,0	0,0
715312	Акцизе на дуванске прерађевине	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	130,7
715313	Акцизе на алкохолна пића	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,3
716111	Царине	9,6	3,8	4,4	8,6	11,1	10,8	15,4	4,8	3,9	2,7
716112	Посебна такса на увезену робу	0,0	0,0	0,2	0,3	1,8	1,0	2,0	1,0	0,3	0,1
719111	Посебан порез за редовно одвијање железничког саобраћаја	95,5	227,8	145,4	125,1	40,5	137,8	35,1	84,5	10,9	29,1
719112	Порез на приходе од приређивања игара на срећу и забавних игара	40,7	37,9	44,3	44,3	3,2	4,1	8,8	9,5	21,4	1,8
УКУПНО ИНДИРЕКТНИ ПОРЕСКИ ПРИХОДИ ВАН УИО:		27.663,9	856,6	8.231,7	20.161,4	13.880,8	513,8	197,2	466,0	98,0	219,5

Извор: Анализа Фискалног савјета Републике Српске на бази података Министарства финансија Републике Српске.