

# Porezi dvadesetog stoljeća i njihova budućnost / Ken Messere

---

**Kesner-Škreb, Marina**

*Source / Izvornik:* **Financijska teorija i praksa, 2001, 25, 261 - 287**

**Journal article, Published version**

**Rad u časopisu, Objavljena verzija rada (izdavačev PDF)**

*Permanent link / Trajna poveznica:* <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:242:112851>

*Rights / Prava:* [Attribution 4.0 International](#)/[Imenovanje 4.0 međunarodna](#)

*Download date / Datum preuzimanja:* **2024-07-16**



*Repository / Repozitorij:*

[Institute of Public Finance Repository](#)

## POREZI DVADESETOGA STOLJEĆA I NJIHOVA BUDUĆNOST\*

Ken MESSERE\*\*

Prijevod\*\*\*

UDK: 336

### *C. Osnovni trendovi tijekom dvadesetoga stoljeća*

#### Porez na dohodak

Bird i Cnossen su o porezu na dohodak 1990. godine<sup>30</sup> zabilježili sljedeće: “Nedvo-smisljeno je najvažnija osobina porezne politike tijekom dvadesetoga stoljeća prerastanje poreza na dohodak u prevladavajući porezni oblik u strukturi poreznih prihoda većine zapadnih zemalja. U nekoliko zemalja porez na dohodak uveden je tijekom Prvog svjetskog rata, te je nakon rata postojao poglavito kao skroman porez na visoke dohotke, da bi nakon Drugog svjetskog rata postao masovnim porezom<sup>31</sup>, a u naredna tri desetljeća, uz nezapamćen porast realnih, a osobito nominalnih dohodaka razvio se u glavni porezni oblik”.

Ova transformacija poreza na dohodak od elitnog poreza u porez na zarađeni dohodak bila je popraćena nizom administrativnih promjena<sup>32</sup> koje su također imale za posljedicu porast poreznih prihoda.

\* Naslov izvornika: Ken Messere: 20<sup>th</sup> Century Taxes and Their Future, Bulletin, Vol. 54, No.1, January, 2000, International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam.

Prvi dio ovog članka objavljen je u *Financijskoj teoriji i praksi* br. 2/2000.

\*\* Ken Messere u mirovini je od 1991. godine, dokada je obavljao rukovodne poslove u Fiskalnom odjelu OECD-a. Od tada je slobodni stručnjak koji se bavi porezima, te savjetnik u MMF-u, OECD-u i Svjetskoj banci. Zahvaljuje Richardu Birdu i Filipu de Kamu na vrijednim komentarima ranijih verzija ovoga teksta. No on je sam odgovoran za ono što je napisano.

\*\*\* *Primljeno* (Received): 18. 09. 2000.

*Prihvaćeno* (Accepted): 12. 10. 2000.

<sup>30</sup> Cnossen i Bird, bilješka 14, na početku njihovog uvoda.

<sup>31</sup> Goode, bilješka 13, dao je prikaz te preobrazbe u masovan porez.

Prihodi od saveznog poreza na dohodak kao postotak ukupnih poreznih prihoda u SAD-u:

| 1914.-16. | 1921.-29. | 1930.-40. | 1940.-45. | 1946.-49. | 1950.-59. | 1960.-69. | 1970.-75 |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|----------|
| 6,2       | 22,8      | 17,8      | 33,4      | 39,6      | 42,9      | 43,8      | 45       |

Postotak stanovnika koji plaćaju savezni porez na dohodak u SAD-u:

| 1913.      | 1918. | 1926. | 1939. | 1945. | 1950. | 1960. | 1970. |
|------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| manje od 1 | 7,7   | 4,2   | 5     | 74,2  | 58,9  | 73,1  | 80,8  |

Posve je jasno da su na te fluktuacije utjecala dva svjetska rata 1914-1918. i 1939-1945. godine.

<sup>32</sup> Sažeto u Messere, bilješka 10, str. 355-356.

Do sredine 80-tih godina nije bilo usklađenog međunarodnog djelovanja, no od tada gotovo sve industrijske zemlje slijede isti trend - šire poreznu osnovicu, snižavaju gornje stope da bi izgladile raspone stopa poreza na dohodak, te povisuju porezni prag u realnom izrazu (tj. poreznu olakšicu za sve porezne obveznike i sve zaposlene). Nije bilo vidljive sklonosti u prvim pozitivnim poreznim stopama ni prema porastu, niti prema padu, iako je više zemalja povećalo nego što je snizilo tu stopu.

Širenje porezne osnovice poreza na dohodak odvijalo se tako da su se počeli oporezivati neoporezivi dohodci ili njihovi ekvivalenti, te su se ukidale ili sužavale porezne olakšice za određene rashode.<sup>33</sup>

No tijekom 90-tih godina u nekim su zemljama ovi trendovi preokrenuti. U nordijskim zemljama ponovo je uveden cedularni porez zato da se ukine ili smanji oporezivanje dohotka od dividendi, u drugim zemljama (Švedska, SAD) gornje stope i broj razreda (Nizozemska i SAD) povećan je pa tako nisu "izgladjeni" porezni rasponi. Sve to ukazuje da je porez na dohodak više od bilo kojeg poreza bio podvrgnut utjecaju politike i da će najvjerojatnije tako i ostati.

#### Porez na dobit

Do sredine 80-tih godina bilo je malo naznaka o tome namjeravaju li pojedine vlade promišljeno suziti ili proširiti poreznu osnovicu, no u praksi je u većini zemalja porezna osnovica između 1950. i 1985. godine znatno sužena. To se zbivalo jer su vlade uvodile razne porezne olakšice kako bi potakle gospodarski rast, da bi ublažile utjecaj inflacije ili da bi udovoljile pritiscima interesnih skupina. Od sredine 80-tih, nakon *Finance Act*-a u Velikoj Britaniji 1984. godine i *Tax Reform Act*-a iz 1986. godine u SAD-u, većina industrijaliziranih zemalja tijekom narednih deset godina namjerno širi poreznu osnovicu kao nastavak strategije širenja osnovice i snižavanja stope koja se primjenjivala u porezu na dohodak.<sup>34</sup> Između 1986. i 1998. godine nominalne stope poreza na dobit snižene su u gotovo svim industrijaliziranim zemljama za oko deset postotnih poena ili čak više.

Tijekom 80-tih i 90-tih stručnjaci i vlade rade na mnogim istraživanjima vezanim uz izračun efektivnih graničnih poreznih stopa koje se primjenjuju na različite oblike investicija kako bi se ustanovile porezne neneutralnosti između njih i domaćih i kao i inozemnih investicija. Ova istraživanja bila su temelj za neke od mjera kojima se proširivala porezna osnovica, a o kojim je prethodno bilo riječi.<sup>35</sup>

Tijekom posljednjih pedeset godina, glavna aktivnost vezana uz porez na dobit bila je stalna promjena sustava oporezivanja dobiti raspodijeljene dioničarima u smislu njezinog tretmana u kombinaciji poreza na dohodak i poreza na dobit. Tijekom 50-tih i 60-tih, kada se na samofinanciranje gleda kao na pouzdaniji put prema rastu od raspodjele dobiti dioničarima, u većini se zemalja smatralo primjerenim da se raspoređena dobit oporezuje i porezom na dobit i porezom na dohodak koji dolazi u ruke dioničarima

---

<sup>33</sup> Primjeri za određeni broj zemalja mogu se pronaći u Messere, bilješka 10, str. 347-348.

<sup>34</sup> Podrobno po zemljama vidi u Messere, bilješka 10, str. 350.

<sup>35</sup> Naprimjer, vidi OECD, *Taxing profit in a global economy* (Paris, 1991), str. 174-175.

("klasični sustav"). No takav je pristup danas na snazi samo u nekoliko zemalja. Tijekom 60-tih to se dovodi u pitanje, a javljaju se i rasprave o tome treba li pristranost u raspodjeli ukloniti na razini poduzeća (kako je odlučeno u Njemačkoj 1953.), ili na razini dioničara (kako je odlučeno u Francuskoj 1965.). Zbog različitih razloga dana je prednost ovom posljednjem, te je tijekom 70-tih i 80-tih većina zemalja promijenila svoj sustav u sustav imputacije u kojem se dioničarima priznaje odbitak poreza (*engl. tax credit*) za cjelokupan ili djelomičan iznos poreza na dobit plaćenog tijekom raspodjele dobiti.<sup>36</sup> Posljednja tendencija iz 1989. godine bila je da se dodijeli povlašten porezni tretman dohotku od dividendi iz domaćih izvora, bez obzira na to je li porez na dobit plaćen tijekom raspodjele - i to u obliku odbitka poreza, ili u obliku snižene stope poreza na dohodak od dividendi. Međutim, bilo je i povratka na stari klasični sustav u Turskoj i Irskoj, kao i kretanja u tom smjeru u Njemačkoj i Velikoj Britaniji.

Doprinosi socijalnom osiguranju

Sustave socijalnog osiguranja prvo je uveo Bismarck u Njemačkoj 1880. godine. Međutim oni su postali opće pravilo tek nakon Drugog svjetskog rata, stim da su važni događaji bili *Beveridge Report* u Velikoj Britaniji 1942. i *Employment Act* 1946. u SAD-u. Većina tih sustava zasniva se na načelima obveznog socijalnog osiguranja, iako u Velikoj Britaniji nisu nikad bili samofinancirajući, tako da su se naknade u sve većoj mjeri plaćale iz općih poreznih prihoda, a ne iz doprinosa. Zajedno s Irskom, Portugalom i Španjolskom, u Velikoj Britaniji na snazi je kompromisni ili hibridni sustav između obveznog socijalnog osiguranja (kao u kontinentalnoj Europi, SAD-u i Japanu) i pomoći u dohotku (kao u Sjevernoj Europi, Australiji i Novom Zelandu).

Tijekom posljednjih četrdeset godina uočen je nedvosmislen pomak prema sustavu zasnovanog na pomoći u dohotku:

- prvo, fiksni iznosi koji nemaju veze s razinom dohotka osiguranika gotovo su prestali postojati. Oni su zamijenjeni proporcionalnim stopama na njihov bruto dohodak, ili je čak došlo do zamjene zasebnog poreza na platnu listu porezima na dohodak, ili općim poreznim prihodima (Novi Zeland) kao načinom financiranja naknada socijalne sigurnosti (Nizozemska i nordijske zemlje);
- drugo, u većini zemalja gornje granice iznad kojih se više ne plaćaju doprinosi posve su nestale ili su podignute;
- treće, u nekoliko zemalja uvedene su donje granice ispod kojih se doprinosi ne potražuju, iako su obično one mnogo niže od granice poreza na dohodak; i
- četvrto, povremeno su ubirani dodatni prihodi namijenjeni socijalnoj sigurnosti u obliku prireza na progresivniji porez na dohodak (Francuska).

Ipak u većini zemalja postoje elementi socijalnog osiguranja, posebno u obliku primjene različitih stopa za invalidnine, mirovine, naknade za nezaposlenost i nezgode na poslu.

---

<sup>36</sup> Zbog proračunskih razloga zemlje koje su rano primijenile sustav imputacije (Francuska, Velika Britanija, Irska) ograničile su odbitak poreza na oko polovinu plaćenog poreza na dobit, no slijedeći Njemačku (1976. godine) zemlje koje su primijenile sustav imputacije u 80-tim (Italija, Finska, Australija, Novi Zeland) dopustile su puni oblik odbitka poreza uz odgovarajuću višu nominalnu stopu. Za općenitije komentare razvoja u ovom području vidi Messere, bilješka 10, str. 362.



### Porezi na potrošnju

Prije Prvog svjetskog rata, 1914. godine jedva da su i postojali porezi na potrošnju. Od tada postojala su tri dugoročna razvoja.

1926-1924: primjena kaskadnih poreza u određenom broju zemalja Srednje Europe;

1932-1964: primjena jednofaznog poreza na promet u određenom broju drugih zemalja; i

1968-2000: primjena PDV-a u gotovo svim zemljama.

Općenito je prihvaćeno mišljenje da je najupečatljiviji razvoj u svijetu poreza tijekom posljednjih 30 godina bilo širenje poreza na dodanu vrijednost. Sredinom 60-tih on je postojao samo u Francuskoj i to ne u svom posve razvijenom obliku. Kako je prikazano u tablici 7, do 1994. godine PDV je postao opći porez na potrošnju u svih 29 zemalja OECD-a osim Australije (koja planira njegovo uvođenje u srpnju 2000. godine) i SAD-a. Osim toga PDV su prihvatile sve važnije zemlje izvan OECD-a s izuzetkom Indije, gdje se trenutačno razmišlja o zamjeni poreza na promet PDV-om na nižim razinama vlasti.

Oblik koji PDV poprima u praksi u velikoj je mjeri pod utjecajem zbivanja u Europskoj uniji gdje su zemlje članice dogovorile opću stopu od najmanje 15% od porezno čiste maloprodajne cijene, uz ne više od dvije dodatne stope koje ne smiju biti niže od 5% na neke proizvode, tako da više stope od opće stope i nulte stope (osim izvoza) nisu više dopuštene.

Tijekom 20-tog stoljeća, na veliki broj proizvoda i sve veći obuhvat usluga uključujući kladjenje i igre na sreću, osiguranje i telefoniju i na veliki dio prihoda koji proizlaze od zaštitnih uvoznih carina - nametnuti su selektivni porezi. Nakon 60-tih godina kao rezultat trgovinskih dogovora i regionalnih udruženja udio uvoznih carina drastično opada, a većinu poreza na usluge zamjenjuje PDV. Slijedom toga sve veći udio prihoda ubire se od poreza na cigarete, alkoholna pića i vozila (gdje postoje porezi na gorivo, razni porezi na vozila uključivo i porez na korištenje vozila). Od ostalih selektivnih poreza najviše prihode donose porezi na kladjenje i igre na sreću (u većini zemalja) i na energiju (Norveška i Švedska).

### Porezi na imovinu i kapital

Porezi na nepokretnu imovinu spadaju u najvidljivije i zato najnepopularnije poreze. Obično se plaćaju u velikim iznosima, te ih susjedi kada uspoređuju svoje iznose smatraju nepravednim. Njihovu nepopularnost povećava nemogućnost pravovremene revalorizacije imovine, tako da kada ti porezi stignu na naplatu mnoga domaćinstva i poduzeća ostaju iznenađena iznosima koje moraju platiti. Tijekom kasnih 70-tih i 80-tih pritisci protiv ovog poreza bili su toliko jaki da su u nekim zemljama znatno smanjeni takvi porezi (SAD) ili su privremeno ukinuti u drugim zemljama (Irska, Velika Britanija). S druge strane, neke zemlje koje jedva da su ubirale prihode iz tih izvora, počele su sve više koristiti ovaj porez (Italija, Španjolska).

Tijekom većine 20-tog stoljeća zabilježene su male promjene u oporezivanju neto imovine. Zemlje koje su imale poreze na neto imovinu nisu vidjele razloga da ih ukinu,

Tablica 7: Opći sustavi poreza na potrošnju tijekom 20. stoljeća

- C = kaskadni porez  
 M = porez na promet na razini proizvodnje  
 W = porez na promet na razini veleprodaje  
 R = porez na promet na razini maloprodaje  
 ? = nepoznat datum

| Zemlja           | 1<br>Godina uvođenja | 2<br>1. siječanja 1967. i oblik | 3<br>Godina uvođenja PDV-a |
|------------------|----------------------|---------------------------------|----------------------------|
| Australija       | 1930. W              | W                               | Nema PDV-a f               |
| Austrija         | 1923. C              | C                               | 1973.                      |
| Belgija          | 1921. C              | C                               | 1971.                      |
| Kanada           | 1923. M              | M a + R b                       | 1991. g                    |
| Danska           | 1962. W              | W                               | 1967.                      |
| Finska           | 1941. M              | R c                             | 1990.                      |
| Francuska        | 1917. C              | PDV d                           | 1954.                      |
| Njemačka         | 1916. C              | C                               | 1968.                      |
| Grčka            | ? M                  | M                               | 1987.                      |
| Island           | 1960. R              | R                               | 1990.                      |
| Irska            | 1963. W              | W + R                           | 1972.                      |
| Italija          | 1919. C              | C                               | 1973.                      |
| Japan            | 1989. PDV            | Nema                            | 1989.                      |
| Luksemburg       | 1922. C              | C                               | 1970.                      |
| Nizozemska       | 1933. M              | C                               | 1969.                      |
| Novi Zeland      | 1933. W              | W                               | 1986.                      |
| Norveška         | 1940. R              | R                               | 1970.                      |
| Portugal         | 1966. W              | W                               | 1986.                      |
| Španjolska       | 1964. W              | C                               | 1986.                      |
| Švedska          | 1960. R              | R                               | 1969.                      |
| Švicarska        | 1941. R ili W        | R ili W                         | 1995.                      |
| Turska           | 1985. PDV            | Nema                            | 1985.                      |
| Velika Britanija | 1940. W              | W                               | 1973.                      |
| SAD              | 1932. R e            | R e                             | Nema PDV-a                 |

- a Samo na saveznoj razini.  
 b Samo na razini pokrajina.  
 c Elementi PDV-a. Cjelovit PDV 1990.  
 d Samo djelomičan. Cjelovit PDV 1968.  
 e Samo na nižim razinama vlasti. Nema općeg poreza na potrošnju na saveznoj razini.  
 f Predviđen za srpanj 2000.  
 g PDV se primjenjuje samo na saveznoj razini i u Quebecu. Alberta nema opći porez na potrošnju, a ostale pokrajine imaju porez na promet na malo.

Različiti izvori: Due, J., *Sales Taxation* (London: Routledge and Kegan Paul, 1957.) i OECD, *Border tax adjustment and tax structures* (Paris, 1968.) za kolonu 1.

a one zemlje koje nisu imale te poreze, nisu vidjele razloga da ih uvedu. Tijekom 70-tih i 80-tih, porezi na neto imovinu postoje u nekim zemljama te su uvedeni u Španjolskoj, uvedeni i ukinuti u Irskoj, a uvedeni, ukinuti i ponovo uvedeni u Francuskoj. Tijekom 90-tih kako je kapital postao mobilniji, oni su postepeno ukidani u nekoliko zemalja koje su imale te poreze čak 100 i više godina (Austrija, Njemačka, Nizozemska, Skandinavske zemlje).

Poslije Drugog svjetskog rata nije bilo ključnih promjena u porezima na prijenos kapitala, osim njihova ukidanja u Australiji i Kanadi tijekom 70-tih, kada je uveden porez na kapitalne dobitke. Sve češće oni su prerastali u poreze na nasljedstvo gdje porezna stopa ovisi o tome što primatelj dobiva i o rodbinskoj vezi između primatelja i davatelja. Danas u samo nekoliko zemalja OECD postoje porezi na ostavinu gdje stopa ovisi o tome koliko davatelj ostavlja primatelju bez obzir na njihovu rodbinsku vezu.

### III. Očekivanja u dvadesetome stoljeću

#### A. Budućnost osnovnih poreza iz dvadesetoga stoljeća

##### 1. Porez na dohodak

J. Pechman je 1990. godine pisao o budućnosti poreza na dohodak:

“Ekonomisti su više od jednog desetljeća napadali savezni porez na dohodak. Napadi su dolazili s dvije strane: ekonomisti ekonomike ponude vjerovali su da progresivan porez na dohodak ugrožava ekonomske poticaje, dok su tradicionalniji ekonomisti zagovarali zamjenu poreza na dohodak progresivnim prorezom na potrošnju .... Mora se priznati da danas mnogi ekonomisti, ako ne i njihova većina zagovaraju porez na potrošnju ili jednostopni porez na dohodak . . . .”

Usprkos neprekidnim prigovorima obje skupine, niti jedna zemlja na svijetu ne planira napustiti porez na dohodak, niti ne razmišlja o osobnom porezu na potrošnju. Cilj vala poreznih reformi koji je zapljusnuo svijet nakon porezne reforme u SAD-u 1986. godine bio je poboljšanje sustava poreza na dohodak, a ne ukidanje poreznih razreda.<sup>37</sup>”

Čini se da se može predvidjeti da će većina industrijaliziranih zemalja zadržati porez na dohodak kao jedan od svojih glavnih izvora prihoda. U okviru ovog općeg scenarija promjene u pojedinim zemljama sasvim će sigurno biti pod utjecajem prirode postojećeg poreznog sustava kao i političkih, socijalnih i ekonomskih preferencija njihovih vlada. Kretanja tijekom 80-tih godina odraz su postojanja radikalnih desnih vlada u Velikoj Britaniji i SAD-u i privremenog odstupanja socijalno demokratskih režima u Skandinaviji. Ako se nastavi odmak od socijalističke etike može se očekivati nastavak ovog trenda, i to posebno što se tiče snižavanja poreznih stopa. Sada kada su stranke lijevice tijekom 90-tih godina počele preuzimati vlast, mogu se pojaviti različiti scenariji, što uključuje i (vjerojatno skroman) porast zakonskih stopa za više dohodovne razrede, te preokret donedavnog povlaštenog pristupa nezarađenom dohotku. No iskustva Njemačke, Nizozemske i Velike Britanije na kraju 20-tog stoljeća upućuju na drugačija kretanja.

---

<sup>37</sup> Pechman, J., *The future of the income tax*, American Economic Review, (March, 1990.), vol. 80., no.1, str. 1-21.



Da bi se rješavali takvi problemi kao što su nezaposlenost i siromaštvo u različitim zemljama može doći do različitih stupnjeva integracije između poreza na dohodak i doprinosa socijalnoj sigurnosti te između poreza na dohodak i transfernih plaćanja. U tu se svrhu, recimo u SAD-u, rabe umanjene porezne obveze na zarađeni dohodak (*engl. earned income tax credit*), a u Velikoj Britaniji umanjene porezne obveze za zaposlene obitelji. Djelomični sustavi negativnih poreza na dohodak u obliku umanjenja porezne obveze za ljude s niskim primanjima postojali su neko vrijeme u Kanadi i SAD-u. Povećanje iznosa ovih umanjenja poreznih obveza kao cijene oblikovanja jednostavnije strukture stopa PDV-a, kao što se to dogodilo u Kanadi, može se proširiti i na druge zemlje.

Postoji malo razloga da se vjeruje kako će stagnirati prihod od poreza na dohodak čija primjena traje od 70-tih godina. Suprotno tome, u vrijeme razvoja komunikacijskih tehnologija porezi na dohodak sve će se teže ubirati. Sve više i više zaposlenih koji su bili obveznici poreza po odbitku na svoje plaće i nadnice, postajat će samozaposlenima, te će raditi kod kuće na svojim računarima, uz sve mogućnosti da takvim načinom života smanje svoju poreznu obvezu. Ostaje za vidjeti bi li veća prisila, primjerice upotrebom minimalnog ili pak pretpostavljenog poreza (*presumptive taxation*) bila dovoljna da se spriječi erozija prihoda od poreza na dohodak.

Ovakva bi razmišljanja poduprla zaključak Birda i Cnossena<sup>38</sup> da će u budućnosti doći do evolucije u velikoj mjeri osakaćenog i nesavršenog hibridnog poreza koji kako zbog potrebe i zbog izbora uključuje neke elemente potrošnog poreza ... no koji se još uvijek legitimno može nazvati porez na dohodak.

## 2. Porez na dobit

Ništa ne upućuje da će porez na dobit biti zamijenjen svojim alternativnim oblikom, porezom na gotovinski tijek. Zato u budućnosti sve promjene koje će se zbiti, bit će povezane s promjenama nominalnih stopa, poreznih osnovica i poreznog sustava. Međunarodna konkurencija nastavit će pritisak na snižavanje poreznih stopa, dok će poduzeća od svojih vlada nastaviti tražiti povlastice čime će se sužavati porezna osnovica. No vlade će teško pronaći drugačije izvore prihoda kako bi nadomjestile izgubljene prihode u slučaju da se pritisci za povlasticama pokažu uspješnim. Tijekom posljednjih 40 godina prihodi od poreza na dobit mjereni postotkom BDP-a, bili su u prosjeku stabilni, iako su u mnogim zemljama zabilježene kratkoročne fluktuacije koje su odražavale političke težnje i stanje gospodarstva. Ne bi bilo iznenađujuće da se nastavi snižavanje poreznih stopa i proširenje porezne osnovice koji je započeo sredinom 80-tih. Pritisci u zemlji očituju se upravo na snižavanje stopa, što je dodatno pojačano međunarodnom konkurencijom. Proširenje osnovice vjerojatno je zbog potrebe za prihodima i činjenice da se porezne povlastice često primjenjuju samo na neke sektore, a ne na cijeli privatni sektor, pa se te povlastice mogu jednostavno smanjiti ili ukinuti bez prevelikog protivljenja interesnih skupina.

Radikalne promjene poreznog sustava dovode do mnogih komplikacija, no njima se nikada ne pristupa nepromišljeno. Ipak se čini malo vjerojatnim da će ponovo oživjeti moda iz 70-tih i 80-tih godina kada se težilo ujedinjenju poreza na dobit i poreza na do-

<sup>38</sup> Cnossen i Bird, bilješka 14.



hodak putem sustava imputacije. Od mnogobrojnih mogućnosti za promjenom poreznog sustava, sustavi imputacije spadaju među najsloženije<sup>39</sup> i najneprihvatljivije s obzirom na neutralnost izvoza kapitala i neutralnost uvoza kapitala. Vjerojatno će pod prisilom domaće politike dolaziti do dogradnje sustava u smislu izuzimanja ili pak povećanja oporezivanja dohotka od dividendi. Europska komisija može, ali vjerojatno neće i dalje neuspješno pokušavati usklađivati sustave zemalja članica, no čini se da su značajne izmjene sustava oporezivanja poduzeća još daleko od nas. Da bi se pojednostavnio sustav i prikupljao veći prihod može doći do promjena ili odmaka od sustava imputacije. Uz to se može dogoditi da se po uzoru na nordijski dualni porez na dohodak poduzeća oporezuju stopom od 25 do 35%, a dioničari jednostopnim porezom na dohodak po otprilike sličnim stopama.

### 3. Doprinosi socijalnom osiguranju

Čini se da će se nastaviti tendencija od prije 40 godina za utemeljenjem pristupa socijalnom osiguranju koji se zasniva na dohotku. Mnogo ovisi o tome hoće li vlade moći i dalje uvjeravati građane da povećaju plaćanja, i umirivati kritičare s lijeva i desna koji su prihvatili takav pristup zbog razloga navedenih u II.A.3. Ipak, zajedno oduzimanje u izvoru doprinosa socijalnom osiguranju posloprimca i njihova poreza na dohodak predstavlja temeljni razlog zašto porezni obveznici vjerojatno neće drugačije reagirati na povećanje doprinosa u odnosu na povećanje poreza na dohodak. Iskrivljujući učinci poreza na platnu listu koje plaća poslodavac sve se više počinju uzimati u obzir. Čini se također neizvjesnim da će u uvjetima budućeg smanjivanja radne snage ona i dalje moći doprinositi tako visokim poreznim prihodima kao i proteklih 20 godina. U tom smislu osnovni izazov politike, ali koji izlazi iz okvira ovoga članka, moguć je pomak iz sustava generacijske solidarnosti u sustav privatnih fondova.<sup>40</sup>

### 4. Porezi na potrošnju

Čini se da će se PDV zadržati kao opći porez na potrošnju u svim zemljama osim u njih nekoliko (Indija, SAD) gdje je postojanje poreza na promet na nižim razinama vlasti vjerojatno glavni razlog da se PDV ne uvodi. Nedvosmisleno je da će biti nacionalnih rasprava o tome, treba li se osnovica proširiti i treba li, kao što predlaže većina ekonomista primijeniti jednu poreznu stopu.<sup>41</sup> Smjernice Europske unije nastavit će utjecati na odabir koji će učiniti vlade, no vjerojatno je da će u tome domaći politički uvjeti imati presudnu ulogu. U gotovo svim zemljama koje imaju PDV u proteklih je 30 godina došlo do blagog porasta standardne stope poreza koja se obično nameće na veliki broj proizvoda i usluga, jer je to najlakši i najmanje bolan način da se povećaju porezni prihodi.

---

<sup>39</sup> Godine 1998. ukinuti su UK ACT i talijanski ujednačavajući porez, a australska vlada sada predlaže uvođenje izjednačavajućeg sustava imputacije.

<sup>40</sup> Sažetak ove teme može se naći u Feldstein, M., *The transition to investment based social security when portfolio returns and capital probabilities are uncertain*, NBER Working Paper No. 7016 (1999).

<sup>41</sup> Određeni broj vlada s mnogostopnim općim porezima na potrošnju prihvatile su uvođenje ili prijelaz na jednostopan PDV. U tome je uspio samo Novi Zeland, a Australija (do lipnja 1999.) posljednja je kojoj to nije pošlo za rukom. S druge strane, Švedska je jedina zemlja koja je prešla s jednostopnog poreza na promet na PDV s mnogo stopa.

Vjerojatno će se time i dalje nastaviti. Možda zato jer fino podešavanje politike nije bilo uobičajeno, vrlo su rijetko vlade najavljivale da će privremeno povećati ili smanjiti stopu PDV-a kako bi utjecale na potrošačku potražnju. No moguće je da će one to u budućnosti raditi, kao što se nedavno u Francuskoj smanjila stopa za radno intenzivne usluge radi smanjivanja nezaposlenosti. Ustvari, bilo je više otpora da se PDV koristi za postizanje ekonomskih i socijalnih ciljeva nego što je to bio slučaj s porezom na dohodak. Mnogo je očitije da posebne stope PDV-a dodatno usložnjavaju sustav. Ipak, to se često radi (kao nedavno u Švedskoj i zemljama u razvoju). Sve je češće izbjegavanje PDV-a i poreza na dohodak u uvjetima razvoja trgovine preko interneta, a očekuje se da će se ono i proširiti. Također će se nastaviti izbjegavati PDV za usluge domaćinstvima. Međutim, u zemljama s učinkovitom poreznom upravom manje je razvijeno izbjegavanje poreza na dohodak i doprinosa socijalnom osiguranju negoli izbjegavanje PDV-a.

Može se očekivati ukidanje preostalih "trošarina na doručak", no vjerojatno će se one zamijeniti zelenim porezima, od kojih će jedino porezi na energiju u proračun donijeti dovoljno prihoda. Zbog sveobuhvatnog smanjivanja pušenja u posljednje su se vrijeme smanjili iznosi ubranog poreza na duhan. Ipak, obujam prijevoza se povećava, te se čini da će se povećavati porezi koji terete razne vrste prijevoza, posebno stoga što se veliki broj zelenih poreza odnosi na neki oblik prijevoza. Imajući u vidu poteškoće koje vlade imaju da bi ubrale prihode iz drugih izvora, jednostavnost i niska cijena ubiranja zelenih poreza, relativna neelastičnost potražnje i odobravanje velikog dijela poreznih obveznika doprinosi tome da će udio trošarina od zelenih poreza u ukupnim poreznim prihodima ostati stabilan ili će čak rasti.

## 5. Porezi na imovinu i kapital

S obzirom na bijeg kapitala budućnost neto poreza na imovinu je upitna, iako će njih braniti lijevo orijentirane vlade, ili će se transformirati, kao što je predloženo u Nizozemskoj za 2001. godinu u jednostopan porez na predviđeni povrat od kapitala. Porezi na ostavinu donose malo prihoda i često se izbjegavaju, pa i njihova budućnost može također biti nesigurna, posebno ako se na vlast vrati desnica. Budućnost mnogo važnijih poreza na promet nekretnina u velikoj je mjeri vezana uz relativnu moć u oporezivanju nacionalne razine vlasti i nižih razina vlasti, što se u velikoj mjeri razlikuje od zemlje do zemlje. Međutim, bez obzira na fiskalni federalizam, to je izvor prihoda koji su nedavno otkrili (ili ponovo otkrili) u određenom broju zemalja, pa se njegov udio u poreznim prihodima može povećati, zato što zemlja i zgrade za razliku od kapitala i njegovih vlasnika nisu pokretne.<sup>42</sup>

<sup>42</sup> Tablice 133 i 135 u Revenue Statistics OECD-a (1999) pokazuju da tijekom prošlog desetljeća porezi na imovinu postaju sve važniji, a porezi na dohodak manje važan prihod nižih razina vlasti, što pokazuje da se ova nastojanja već ostvaruju.

## B. Porezna struktura

Glavni izvor prihoda tijekom mnogih godina bili su porezi na dohodak, plaće i potrošnju. Prema tome, prijedlozi promjenom strukture poreza obično se zasnivaju na tome da se promijeni relativni značaj ova tri izvora. Također zato jer su tijekom mnogo godina porez na dohodak, a ne porez na dobit, i PDV, a ne trošarine donosili najviše prihoda, to se i rasprave usredotočuju na njih.<sup>43</sup>

Glavni argumenti da se s poreza na dohodak prijeđe na PDV jesu:

1. Teže se zakonito izbjegava. Oni koji zarađuju dohodak misle da plaćaju previše poreza na dohodak u usporedbi s ljudima koji primaju pogodnosti uz plaću (*fringe benefits*), ili onih koji koriste porezna utočišta ili rupe u zakonu, ili dolaze do neoporezivih kapitalnih dobitaka.
2. Teže se nezakonito izbjegava. Iako do izbjegavanja dolazi i kod PDV-a posebno u sektoru usluga, smatra se<sup>44</sup> da je dio izgubljenih prihoda manji nego kod poreza na dohodak.
3. Niži administrativni troškovi. O tome postoji malo empirijskih istraživanja, no neke ocjene ukazuju na niži trošak po dolaru prihoda ubranog od PDV-a nego od poreza na dohodak.
4. Moguće učinkovitije sredstvo makroekonomske politike. Promjene u stopama PDV-a imaju brži i veći utjecaj na agregatnu potražnju potrošača nego promjene stopa poreza na dohodak.
5. Potiče štednju. Prijelaz na PDV potiče ljude da manje troše, a više štede.

Osnovne kritike protiv većeg oslanjanja na PDV su:

- a) Razina cijena. Iako se sve više vjeruje da se povećanje poreza na dohodak konačno prevaljuje na više cijene preko viših nadnica, općenito se prihvaća da će se isti porast PDV-a prevaliti na cijene u većoj mjeri i na brži način.
- b) PDV je manje progresivan od poreza na dohodak. Empirija potvrđuje ovaj stav, te će ljevica biti protiv prijelaza na PDV.
- c) Može doći do daljeg iskrivljenja potrošnje. Većina zemalja ima PDV s više stopa, čime se iskrivljuje izbor potrošača i proizvođača, a povećanje stope dodatno pojačava ove iskrivljenosti.

Utjecaj prijelaza s poreza na dohodak na PDV na ponudu rada podložan je raspravi. Neki tvrde da će prijelaz s poreza na dohodak na poreze na potrošnju povoljno utjecati na odabir između rada i dokolice, te će poticati ljude da više rade, posebno ako su više efektivne granične porezne stope poreza na dohodak i doprinosa socijalnom osiguranju. Drugi smatraju da porezi na potrošnju u stvarnosti terete dohodak od rada zato jer opći porezi na potrošnju nemaju utjecaj na dohodak koji se trenutno štedi, pa je prema tome ekonomski jednak porezu na nadnice. Dakle, porezi na potrošnju utječu na odnos rada i dokolice na sličan način kao i porez na dohodak. Prema ovom posljednjem stavu

---

<sup>43</sup> Bez obzira na prijedlog njemačke vlade učinjen 1999. godine da se povećaju trošarine na energiju i da se smanji porez na dobit.

<sup>44</sup> Vidi naprimjer, OECD, *Taxing Consumption* (Paris, 1988) str. 32.



prihodno neutralan prijelaz s poreza na dohodak na porez na potrošnju zahtijevao bi više efektivne granične porezne stope na nadnice, čime bi se obeshrabrila ponuda rada.

U određenom broju zemalja bila je razmatrana težnja da se u financiranju socijalne sigurnosti manje oslanja na poreze na nadnice, a više na opće poreze na potrošnju. U tom su smislu važeći argumenti iz prethodnog odlomka. Dodatni argument u korist ove supstitucije jest kako nije vjerojatno da će se pojaviti bilo kakav regresijski učinak zato jer su doprinosi socijalnoj sigurnosti barem toliko regresivni, ako ne i više od općih poreza na potrošnju. K tome, doprinosi koji terete poslodavce također imaju negativan učinak na zapošljavanje radne snage, posebno nisko plaćene ili one na pola radnog vremena. Osim toga, dodatni je argument protiv ove supstitucije da u određenom broju zemalja i poslodavci i posloprimci gledaju na doprinose kao na kvazi-osiguranje, čim oni postaju prihvatljiviji od drugih poreza i pomažu da se zaustavi rast javne potrošnje.

Također se postavilo pitanje može li u uvjetima postojećeg graničnog prilagođavanja poreza (*engl. border-tax adjustment*) povećano oslanjanje na poreze na potrošnju poboljšati platnu bilancu zemlje. Čini se da se došlo do konsenzusa kako to nije važno, utoliko više što se o tome već raspravljalo tijekom ovih 20 godina.<sup>45</sup> Jednako tako, između poslodavaca u zemljama s visokim doprinosima socijalnog osiguranja za poslodavce (Francuska, Italija, Španjolska) prevladava mišljenje da su one u konkurentskom gubitku u odnosu na poslodavce iz drugih zemalja, kao što se tvrdilo na Ruding Committee of Independent Experts on Company Taxation 1991. godine.

U praksi zemlje su se uvijek jako razlikovale, te se i dalje razlikuju u davanju prednosti bilo porezu na dohodak bilo porezima na nadnice i porezima na potrošnju. A priori se može očekivati da će globalizacija dovesti do konvergencije poreznih struktura, a tijekom 90-tih godina pokazuju se i blage naznake da se to i događa. No nakon 1965. godine porezne strukture u raznim zemljama većinom se udaljavaju (vidi III. D. i bilješku 50). Ipak udaljšavanje ne povlači za sobom nepostojanje zajedničkih trendova. Tako tijekom razdoblja od 1965. do 1996. godine kada su u potpunosti raspoloživi usporedivi podaci postoje dva opća i suprotna prevladavajuća trenda u prvom i drugom dijelu razdoblja.

Tijekom prve polovice razdoblja kombinacija progresivnih stopa poreza na dohodak, visokog rasta i visoke inflacije dovela je do značajnog porasta prihoda od poreza na dohodak, a porast važnosti države blagostanja do porasta poreza na nadnice, čime su se u najvećoj mjeri financirali rashodi socijalne zaštite. U većini zemalja to je dočekano s odobravanjem, te se smatralo normalnim i prikladnim da postoji jaka korelacija između BDP po stanovniku i udjela poreza na dohodak u BDP-u, kao što se tijekom 60-tih godina običavalo pisati u tekstovima MMF-a o "poreznom naporu". Čak i u to vrijeme postojala je ipak zabrinutosti o brzini kojom se povećavalo oporezivanje dohotka u odnosu na oporezivanje potrošnje do koje je dolazilo bez namjernih mjera države, već jednostavno kao rezultat odnosa dinamične elastičnosti poreza na dohodak i poreza na potrošnju. Uglavnom, radi preokretanja tih pojava švedska porezna komisija 1964. godine preporučuje uvođenje poreza na dodanu vrijednost, iako Švedska tada nije imala namje-

---

<sup>45</sup> Tome je uglavnom bio razlog ukidanje fiksnih tečajeva i ukidanje kaskadnih poreza tijekom ranih 70-tih godina. Messere, bilješke 18, str. 673.



ru ući u Zajedničko tržište. S druge se strane u tom razdoblju snižavaju prihodi od selektivnih poreza na potrošnju. Najvažniji selektivni porezi na potrošnju bile su trošarine na pića, cigarete i automobile koje su se ubirale prema težini duhana, jačini alkohola, obujmu benzina, itd. RU je valjalo povećati stope da bi se zadržala realna razina prihoda u uvjetima inflacije. No takvo povećanje stopa nije popularno, ima inflacijske učinke, pa se smatralo da je nepotrebno kad se povećanje prihoda moglo postići iz drugih izvora. Drugi važan izvor prihoda bile su carine. Prihod od carina znatno se smanjio zbog stvaranja regionalnih skupina i postizanja trgovinskih dogovora. Kao rezultat toga, između 1955. i 1980. godine, udio poreza na potrošnju u ukupnim приходima jako opada, pri čemu je blagi porast udjela općih poreza na potrošnju bio nedovoljan da nadoknadi jaki pad tada značajnijih selektivnih poreza na potrošnju.

Posve je druga slika prisutna u drugom razdoblju. Kao što je ranije napomenuto, jednom kada je u kasnim 70-tim godinama došlo do stagflacije, porast prihoda od poreza na dohodak dolazio je gotovo u cijelosti od fiskalnog iscrpljivanja (*fiscal drag*). Pod pritiskom poreznih obveznika vlade su smanjile porast prihoda od poreza na dohodak koji je nakon 70-tih godina mjereno postotkom ukupnih poreznih prihoda ostao nepromijenjen. Ovi manje povoljni ekonomski uvjeti također su utjecali na usporavanje prihoda od doprinosa socijalnom osiguranju. Kako nedostatak ovih prihoda nije više mogao biti pokriven povećanjem dohotka i poreza na plaće, vlade su bile prisiljene okrenuti se porezima na potrošnju. To je uključivalo uvođenje PDV-a, ili povećanje njegovih stopa i proširenje njegove osnovice, te povećanje stopa trošarina - posebno na vožnju automobilom. Tijekom drugog dijela ovog razdoblja, porezi na potrošnju zadržavaju svoj udio u ukupnim poreznim приходima na oko 30 u odnosu na 36% u 1965. godini.

Promjene u strukturi poreza u industrijaliziranim zemljama između 1965. i 1996. godine prikazane su u tablici 8, i to kao nevagani prosjeci za 15 zemalja EU 1965., 1980. i 1996. godine.

Kako je razumno očekivati da ekonomski uvjeti u sljedećih 25 godina slične onim između 1980. i 1995. godine, a ne onima između 1965. i 1980. godine, očekuje se nastavak postojećih kretanja, a ne povratak na ranija. Osim toga, zbog prethodno navedenih razloga očekuje se da će se nastaviti trend pomaka s poreza na dohodak i poreza na plaće na poreze na potrošnju i možda poreze na imovinu. Tablica 9 prikazuje kretanje mogućih prošlih i budućih prosječnih poreznih struktura u zemljama koje se danas (ako ne i 1900. godine) mogu nazvati industrijaliziranim. Prošlost se može nazvati mogućom jednako kao i budućnost, zato jer su podaci za 1900. i 1920. godinu vrlo rijetki, a za 1940. godinu i nepostojeći. Posljednja kolona u tablici 9 koja prikazuje prošle i buduće ukupne porezne prihode u odnosu na BDP prethodi raspravi iz sljedećeg poglavlja.

Tablica 8. *Prosjek prihoda od određenih poreza kao udio u (a) ukupnim poreznim prihodima (podaci izvan zagrada) i (b) BDP-u po tržišnim cijenama (podaci u zgradama) u 15 zemalja EU*

|                                 | 1965.  | 1980.   | 1996.   | razlika 1980.<br>i 1996. | razlika 1965.<br>i 1980. |
|---------------------------------|--------|---------|---------|--------------------------|--------------------------|
| Porez na dohodak                | 24 (7) | 29 (11) | 26 (11) | 5 (4)                    | -3 (0)                   |
| Porez na dobit                  | 7 (2)  | 6 (2)   | 7 (3)   | -1 (0)                   | 1 (1)                    |
| Doprinosi socijalnom osiguranju | 23 (6) | 29 (11) | 29 (12) | 6 (5)                    | 0 (1)                    |
| Opći porezi na potrošnju        | 13 (4) | 16 (6)  | 18 (7)  | 3 (2)                    | 2 (1)                    |
| Selektivni porezi na potrošnju  | 23 (6) | 14 (5)  | 12 (5)  | -9 (-1)                  | -2 (0)                   |
| Porezi na imovinu               | 7 (2)  | 4 (2)   | 4 (2)   | -3 (0)                   | 0 (0)                    |

Tablica 9. *Prošli i budući prosječni<sup>1</sup> prihodi od poreza kao udio u ukupnim poreznim prihodima i ukupni porezni prihod kao udio u BDP-u*

|                    | Porez na dohodak | Porez na dobit | Doprinosi socijalnom osiguranju | Opći porezi na potrošnju | Selektivni porezi na potrošnju | Porezi na imovinu | Ostalo | Ukupni porezni prihod kao udio u BDP-u |
|--------------------|------------------|----------------|---------------------------------|--------------------------|--------------------------------|-------------------|--------|--|
| 1900.              | 2                | 0              | 1                               | 0                        | 70                             | 25                | 2      | 10                                     |
| 1920.              | 8                | 1              | 2                               | 2                        | 65                             | 20                | 2      | 14                                     |
| 1940.              | 15               | 5              | 4                               | 3                        | 59                             | 12                | 2      | 17                                     |
| 1960. <sup>1</sup> | 20               | 10             | 15                              | 10                       | 27                             | 10                | 2      | 24                                     |
| 1980. <sup>1</sup> | 31               | 8              | 22                              | 15                       | 16                             | 6                 | 2      | 33                                     |
| 2000.              | 27               | 8              | 24                              | 18                       | 14                             | 7                 | 2      | 40                                     |
| 2020.              | 25               | 8              | 22                              | 20                       | 15                             | 8                 | 2      | 45                                     |

<sup>1</sup> Ovaj prosjek grubo odgovara zemljama koje su pristupile OECD-u prije 1990. godine (tj. isključujući Češku, Mađarsku, Republiku Koreju, Meksiko i Poljsku). U usporedbi s tablicom 8 važno je da zemlje EU više ovise o doprinosima socijalnom osiguranju za poslodavce i PDV-u, a zemlje koje nisu članice EU više ovise o porezima na dohodak i porezima na imovinu.

### C. Razine poreza<sup>46</sup>

Da li će tijekom prvih godina 21. stoljeća razina poreza padati, rasti ili ostati otprilike ista, ovisi o brojnim faktorima od kojih će samo neki ovisiti o državnim preferencijama. Stope rasta gospodarstava, razine zaposlenosti i rezultat sukoba između poreznih službenika i onih koji izbjegavaju poreze samo su neki od faktora nad kojima vlade imaju ograničeni utjecaj.

Vlade imaju mnogo veći utjecaj na smanjivanje fiskalnih deficita i povećanje, smanjivanje ili stabiliziranje udjela javnih rashoda u BDP-u. Njihov utjecaj na te veličine u

<sup>46</sup> Kao što je prikazano jedinom primjerenom mjerom, udjelom ukupnih poreza u BDP-u (UUP). Raspravu o ograničenjima ove mjere vidi u OECD, Revenue Statistics (1999), Posebna napomena No. 2. Vidi Dodatak 2 ovom članku za neke važne posljedice promjena naviše BDP-a (opisane u Posebnoj napomeni No.3) koji znače snižavanje do tada objavljivanih UUP-a. Procjene autora za 2000. i 2020. godinu u posljednjoj koloni tablice 9 sada bi bile 38 i 43, a ne 40 i 45 kako je prikazano.

velikoj će mjeri određivati ukupne porezne prihode. Naravno da postoji i mogućnost privatizacije koja do neke mjere može biti zamjena porezima. Na političkom dnevnom redu u nekim zemljama je zamjena dijela tekućih doprinosa socijalnom osiguranju obveznim privatnim socijalnim osiguranjem. Ako se ona usvoji smanjit će se udio ukupnih poreznih prihoda u BDP-u. Razmjeri (daljnje) privatizacije razlikuju se jako od zemlje do zemlje, kao što je vrlo promjenjiva i politička podrška koja joj se pruža. S obzirom na ove vrlo promjenjive čimbenike, može se očekivati kao i u prošlosti prilično različito kretanje UUP-a u različitim zemljama, te ostaje pitanje može li se utvrditi postojanje nekog općeg trenda.

U praksi vlade vjerojatno nisu neutralne u izboru hoće li povećati ili smanjiti ukupne porezne prihode. Najveći dio glasača u većini zemalja daje prednost snižavanju poreznih razina. Iako u istraživanjima javnog mnijenja većina smatra kako treba i pod cijenu povećanja poreza više ulagati u zdravstvo, obrazovanje i socijalnu zaštitu, na biralištima situacija je posve drugačija. Vlade su također pod ograničenjem svojih predizbornih obećanja o tome da će sniziti poreze, iako se ona mogu prevesti sa "tek kada ekonomske prilike ili zdrava financijska situacija to bude dopuštala". Zdrava financijska situacija usmjerena je na fiskalni deficit, što zahvaljujući političarima, medijima i Maastrichtskim kriterijima predstavlja nešto čime se vlade moraju baviti. Osim povećanja poreznih razina, glavni način smanjivanja deficita jest rezanje javnih rashoda, od čega najveći dio čine mirovine, zdravstvo, socijalna zaštita i obrazovanje. Rezanje javnih rashoda posebno je teško učiniti kada u većini zemalja demografski trendovi dovode do porasta udjela umirovljenika u ukupnoj radnoj snazi, i kada u mnogim zemljama postoje vrlo visoke stope nezaposlenosti.

Iskustva prošlosti pokazuju da je povećano oporezivanje potrebno kako bi se smanjio fiskalni deficit. Naprimjer, u izvještaju o iskustvu u 18 zemalja OECD-a između 1974. i 1996. godine navodi se i "da se značajna fiskalna konsolidacija, definirana kao pozitivna promjena općeg strukturnog financijskog državnog salda jednakog barem 3 postotna poena BDP-a koji se neprekinuto odvija tijekom (najmanje dvije godine) dogodila barem u 15 slučajeva. U svim tim slučajevima, osim u jednom fiskalna konsolidacija uključivala je tek lagano povećanje udjela poreznih prihoda u BDP-u."<sup>47</sup>

Drugi razlog zašto se predviđa da je porast poreza nužan u smanjivanju fiskalnih deficita, jest da je izuzev jedne godine - 1994. do 1995. u EU postojao stalan, iako blagi porast prosječnih udjela ukupnih poreznih prihoda u BDP-u svake godine između 1989. i 1996., s tim da je taj udjel bio viši 1996. godine negoli 1989. godine u dvije trećine zemalja OECD-a. U dužem razdoblju zabilježena su godišnja povećanja prosječnih udjela u EU-u u 28 od 31 godine između 1965. i 1996. godine. U još dužem razdoblju Bird navodi da je između 1937. i 1987. godine udvostručen udio poreznih prihoda u BDP-u, što je jednako sličnom porastu između 1887. i 1937. godine.<sup>48</sup>

---

<sup>47</sup> *The Experience with Fiscal Consolidation in OECD Countries*, OECD, Economic Outlook No. 59 (Paris, June 1996.), str. 33-41.

<sup>48</sup> Bird, R., *Experience From a Century of Choice*, u Stein, H. (urd.), *Tax Policy in the Twenty-first Century* (New York: John Wiley, 1988).



Zbog ovih spoznajnih razloga i zato što će većina zemalja shvatiti ozbiljno izbjegavanje velikih fiskalnih deficita, a što neće moći postići smanjivanjem rashoda u uvjetima starenja stanovništva, razumno je predvidjeti da će ukupne razine poreza u prvim godinama 21. stoljeća nastaviti rasti. Nakon toga razdoblja postoji previše nepoznatih čimbenika da bi se moglo dati razumno predviđanje.

#### D. Međunarodna porezna konvergencija

Smatra se da postoje barem četiri odvojena razloga za vjerovanje da će doći do konvergencije različitih poreznih razina i struktura. Prvo, može biti potrebna diverzifikacija izvora prihoda da bi porezni obveznici prihvatili povećanje razine oporezivanja; drugo, učinci međunarodne porezne konkurencije mogu izazvati snižavanje stopa poreza na dohodak; treće, stalni komercijalni razvoj elektronskih komunikacija vjerojatno će u većini industrijaliziranih zemalja dovesti do promjena na tržištu roba i rada tako da će se neki porezi teže ubirati; četvrto, postoji stav Europske komisije da je nemoguće imati jedinstveno ekonomsko tržište ako su porezne strukture zemalja članica različite.

Prije nego što nastavimo valja napomenuti da se uz pojmove porezne harmonizacije i porezne aproksimacije, pojam porezne konvergencije upotrebljava često vrlo dvosmisleno. No bez obzira koji se pojam upotrebljava, treba razlikovati porezne razine, strukture, stope i sustave u zemljama koje (a) se približavaju (pa se u tom smislu upotrebljava pojam porezne konvergencije)<sup>49</sup> i (b) čiji trendovi pokazuju slična kretanja. Jasno je da (a) i (b) nisu sinonimi. Naprimjer, zajednički trend može biti da stope PDV-a i prihoda rastu više negoli stope i prihodi od drugih poreza, no ako se to zbiva u zemljama čije se stope i prihodi već nalaze iznad prosjeka, to će predstavljati udaljšavanje tih zemalja od ostalih zemalja, a ne njihovo konvergiranje. Od četiri argumenta iz prethodnog odlomka samo prvi i posljednji jesu argumenti u korist vjerojatnosti postojanja međunarodne porezne konvergencije, a drugi i treći jesu argumenti koji govore u prilog nastavka postojećih ili početka novih zajedničkih trendova.

Odvojena pitanja jesu kako globalizacija i ostali međunarodni čimbenici utječu na (a) poreznu konvergenciju, (b) nastavak zajedničkih kretanja u okviru Europske unije i između (industrijaliziranih) zemalja općenito, te koliko su nacionalne vlade slobodne u donošenju odluka o poreznoj politici isključivo ili primarno na domaćim osnovama. Čini se da je važnost ovih međunarodnih čimbenika po poreznu konvergenciju pretjerana, iako su oni djelomično ili u velikoj mjeri odgovorni za neke zajedničke trendove.

Što se tiče pitanja vezanih uz Europsku uniju, čini se da pristup Romana Prodira obećava žesću borbu negoli što je bila ona njegovih prethodnika (iako su se ipak u različitoj mjeri borili za veće približavanje poreza u EU), ali i dalje ostaju jaki otpori vlada zemalja članica da donesu neke odluke koje bi bile nepopularne u njihovim vlastitim zemljama. Naprimjer, vlade južnih europskih zemalja odbijaju nametanje trošarina na vino, dok Velika Britanija već dugo odbija nametnuti PDV na prehrambene proizvode.

<sup>49</sup> Konvergencija nastaje u vremenskom razdoblju u kojem je devijacija zemlje od prosjeka (udio poreza u BDP-u, porezna stopa, itd.) promatranih zemalja manja u drugoj negoli u prvoj godini, a divergencija se odnosi na suprotna kretanja.



Od određene važnosti za postizanje buduće konvergencije u EU je i obujam konvergencije koji je postojao u prošlosti. Ima nekoliko načina da se to izmjeri, a tablice 10 i 11 prikazuju koliko su tijekom dugog razdoblja konvergirali udjeli ukupnih poreza u BDP-u i doprinosa socijalnom osiguranju u ukupnim poreznim prihodima.<sup>50</sup> Nema mnogo potrebe za analizom rezultata jer je njihova namjera samo da osiguraju prikaz onoga što se događalo. Tablica 10 ukazuje da je postojala tendencija u smjeru konvergencije ukupnih poreznih prihoda, ali tablica 11 ne pokazuje takve pojavnosti u prihodima od doprinosa socijalnom osiguranju u ukupnim poreznim prihodima. Do konvergencije poreznih razina najvećim dijelom dolazi zbog toga što su zemlje s niskim razinama poreza u južnoj Europi dostizale visoko oporezive zemlje sjeverne i središnje Europe. Osim toga, čini se da su vlade u razini oporezivanja znatno pod ograničenjem članstva u EU (posebno Maastrichta) negoli u načinu ubiranja poreza. Napokon, tablica 12<sup>51</sup> prikazuje razvoj nominalnih stopa poreza na dobit središnjih država, gdje se čini da nije zabilježeno često predviđano<sup>52</sup> snižavanje i ujednačavanje stopa, tako da je disperzija ovih stopa manje više jednaka 1988. i 1998. godine. Možda je iz tablice 12 jasnije da bez obzira na opću sklonost pada stopa poreza na dobit tijekom posljednjih 12 godina, one u stvarnosti tijekom 90-tih godina rastu u jednoj trećini zemalja EU-a (Austrija, Finska, Francuska, Grčka i Španjolska). Kao i uvijek radi se o sukobu između međunarodne konkurencije i uravnoteženja proračuna.<sup>53</sup>

Na kraju s obzirom na Europsku uniju u posljednje vrijeme postoji sve više primjera zemalja koje uporno traže zadržavanje svoje porezne samostalnosti. Dobro su poznati negativni učinci vrlo različitih stopa trošarina u susjednim zemljama u obliku ekonomskih iskrivljenosti i značajnih gubitaka poreznih prihoda vezanih uz legalnu i ilegalnu međugraničnu trgovinu. No drastične promjene trošarina u tim zemljama (na primjer Danska, Francuska, Njemačka, Irska, Velika Britanija) dovele bi do još većih problema za vlade tih zemalja, jer nema naznaka da zemlje s visokim trošarinama snižavaju stope, niti da zemlje s niskim trošarinama povećavaju stope.<sup>54</sup> Drugi primjer nemogućnosti postizanja dogovora, kao rezultat ipiranja Britanica i Luksemburžana je porez po odbitku na dohodak od kamata koje se kreću između zemalja EU-a. Nedavno je Velika Britanija blo-

---

<sup>50</sup> Tijekom 70-tih i 80-tih godina autor je napisao određeni broj članaka o konvergenciji i divergenciji poreznih razina i struktura u zemljama OECD-a. Rezultati su sažeti u Messere, bilješka 9, str. 84-87. No ono što govori protiv intuicije jest da je većim dijelom promatranog razdoblja prevladavala divergencija. To se posebno odnosi na udio prihoda od doprinosa socijalnom osiguranju u ukupnim poreznim prihodima ili u BDP-u. Upravo zato su ovi udjeli izdvojeni u tablici 11.

<sup>51</sup> Tablica 12 preuzeta je iz Wunder, H., "International Tax Policy and European Monetary Union", 19 *Tax Notes* No. 3 (1999), str. 293.

<sup>52</sup> Prema Wunderu, bilješka 51, Keen i Smith zaključili su da nije bilo jasne konvergencije u stopama PDV-a od 1987. godine (u Keen, M. i S. Smith, *The future of value-added tax in the European Union* (Economic Policy: A European Forum, No. 23, October 1996)).

<sup>53</sup> Također se često tvrdi kako globalizacija zajedno s međunarodnom poreznom konkurencijom vjerojatno ima učinka na eroziju nacionalnih prihoda od poreza na dobit, ali (vidi Dodatak 2 ovog članka) tijekom nedavne godine prihodi od poreza na dobit rastu više od prihoda od bilo kojeg poreza.

<sup>54</sup> Ovo je vrlo iznenađujuće kada se uspoređuju iznosi ukupnih poreznih prihoda s gubicima poreza u međugraničnoj trgovini. Recimo, britanski Odjel za carine i trošarine procijenio je godišnji gubitak od međugranične trgovine alkoholnim pićima na 185 milijuna funti ili na 2% od 9.545 milijuna funti poreza ubranih na alkoholna pića. Crawford, S., Z. Smith i S. Tanner, "Alcohol taxes, tax revenue and the Single European market", *Fiscal Studies*, Vol. 20, No. 3 (London 1999).

kirala prijedlog Europske unije iz 1999. godine za uvođenjem poreza na štednju za cijelu EU, i to zbog moguće prijetnje Eurobond tržištu. Jednako tako britanski protuprijedlog o oslobađanju većine Eurobonda od poreza je neprihvatljiv drugim zemljama EU zato jer je nepravedan prema malim ulagačima. Prema Smjernici EU o stopama iz 1992. godine, zemlje s nultom stopom na neke proizvode mogu ih zadržati neko "prijelazno vrijeme". No ukidanje nulte stope koje se tiče oko 25% rashoda na potrošnju Britanaca nije nikada bilo na dnevnom redu prethodne ili sadašnje britanske vlade. Takvi primjeri pokazuju da će utjecaj EU na poreznu politiku zemalja članica i dalje ostati ograničen, sve dok u odlučivanju o porezima pravilo kvalificirane većine ne zamijeni postojeće pravilo jednoglasnosti. Čak je izrazito racionalno ukidanje *duty-free* trgovanja između zemalja EU trajalo deset godina zbog jakog protivljenja nekih velikih EU zemalja.

Bez obzira na zbivanja u EU, malo je dokaza da drugi međunarodni čimbenici, kao što je ekonomska globalizacija i međunarodna porezna konkurencija imaju utjecaja na izbor domaće porezne politike, osim što su oni odgovorni za gotovo opće snižavanje stopa poreza na dohodak od kapitala kao i za odumiranje poreza na neto imovinu. Također, izuzev posebnih slučajeva koji se spominju u bilješki 27, u posljednje vrijeme postoji samo jedan značajniji primjer da su promjene u jednoj zemlji povukle za sobom promjene u određenom broju drugih zemalja. Radi se o snižavanju porezne stope i širenju porezne osnovice poreza na dobit i poreza na dohodak u poreznoj reformi 1986. godine u SAD-u. To je primoralo druge zemlje da slijede njihov primjer zato jer bi porezna konkurencija potakla da se previše ulaže u SAD-u. Zato se često o utjecaju američke reforme govori kao o "učinku oponašanja" ili "učinku opčinjenosti". Iako su i druge zemlje možda razmišljale kako su ovakve reforme potrebne, one nisu vjerovala da ih mogu politički sprovesti bez njihovog uspjeha u SAD-u, gdje su i same bile usklađene samo nekoliko mjeseci prije svoje primjene. Treba se zapitati o utjecaju porezne konkurencije kada glavne zemlje kao Francuska, Italija i Japan, osim Kanade koja nije imala mnogo izbora, nisu slijedile primjer SAD-a.<sup>55</sup> Ipak, bez obzira na to smatra li se reforma u SAD-u uzrokom ili katalizatorom sličnih reformi u drugim zemljama, čini se da je ona bila jedini slučaj u posljednjem desetljeću da porezno zakonodavstvo u jednoj zemlji utječe na ona u drugim zemljama.<sup>56</sup> Također je važno napomenuti da vlade kada mijenjaju svoje poreze obično za to navode unutrašnje razloge, a rijetko spominju što se radi u drugim zemljama, osim ako moraju ispunjavati zahtjeve EU-a.

Vjerojatno će se i idućih godina nastaviti glavni pomaci koji su počeli kasnih 80-tih i ranih 90-tih godina u smislu širenja osnovice i snižavanja stopa poreza na dobit i poreza na dohodak, te smanjivanja broja stopa poreza na dohodak, i uvođenje jedne niske

<sup>55</sup> Francuska je konačno u ranim 90-tim snizila stope, da bi ih opet ponovo povećala; u Italiji stope su ostale manje više nepromijenjene.

<sup>56</sup> Ima slučajeva da je do utjecaja oponašanja nedavno došlo između susjednih zemalja. Jedan takav primjer su Australija i Novi Zeland gdje postoje porezi na pogodnosti uz plaću (*fringe benefit taxes*) poslodavaca i sustav imputacije s ograničenim oblikom odbitka (za razliku od kompenzacijskog oblika europskog poreza). Drugi primjer je neutrošivi odbitak plaćenog poreza (*non-wastable tax credit*) koji je u širokoj primjeni u Kanadi, Meksiku i SAD-u, no rijetko negdje drugdje (osim nedavno u Velikoj Britaniji). Sustav djelomične imputacije koji postoji jedino u Francuskoj, Velikoj Britaniji i Irskoj može se također smatrati primjerom oponašanja susjeda. S dugoročnog stajališta može se smatrati mnogo važnijim od globalnih ili susjednih utjecaja, učinak koji su porezni sustavi Velike Britanije i Francuske imali na sustave svojih bivših kolonija.



stope poreza na dohodak od kapitala. Za to i dalje postoje valjani argumenti, a osim toga kao što je i ranije napomenuto, javnost, mediji i političari vode više brigu o nominalnim stopama nego o manje transparentnoj poreznoj osnovici. Zbog drugih razloga vjerojatno će doći do nastavka povećanja opće stope PDV-a, kao i do odumiranja poreza na neto imovinu (barem u svojem sadašnjem obliku).

Zaključno se može reći da će se nekoliko zajedničkih trendova vjerojatno nastaviti, no inače nema razloga za vjerovanje da će se tijekom nekoliko sljedećih godina porezne strukture zemalja približavati, ali ni da će se dalje udaljavati. Može se očekivati da će vlade nastaviti voditi svoju poreznu politiku na temelju domaćih prilika, a bez obzira na zbivanja u drugim zemljama ili u međunarodnom okruženju, uključivo i ona u Europskoj uniji. Hoće li takve promjene rezultirati u većoj međunarodnoj konvergenciji u budućnosti (kao i u prošlosti) bit će stvar slučaja, iako je (isto kao i u prošlosti) veća konvergencija vjerojatnija od veće divergencije, čak i ako se u prošlosti to nije često događalo.

#### *E. Područja moguće porezne reforme*

Nakon bujice temeljnih poreznih reformi između sredine 80-tih i ranih 90-tih došlo je do usporavanja radikalnih poreznih reformi. Ipak postoji određeni broj područja koja će ostati na dnevnom redu politike određenog broja zemalja, posebno zato jer su u većini slučajeva prisutni pritisci određenih interesnih skupina. Slijedi lista mogućih poreznih reformi koja nije složena po nikakvom određenom redu važnosti ili vjerojatnosti primjene.

Prva mogućnost jest ujednačeniji pristup različitim oblicima štednje. Porezni čimbenici i dalje utječu na način na koji domaćinstva štede. Posebno štednja za mirovinu i kupnju kuće, te štednja u obliku životnog osiguranja jako su subvencionirani poreznim sustavom. Štednja u neke oblike *equity*-a također u nekim zemljama ima povlašteno mjesto, ali se u većini slučajeva posebno ne potiče.

Drugo, može se smanjivati povlašteni tretman zaduživanja. Mnogi porezni sustavi imaju ugrađen poticaj za zaduživanjem zato jer se kamate na takvo zaduživanje mogu oduzeti od oporeziva dohotka. To može negativno djelovati na razinu štednje. Iskustvo nekoliko zemalja (primjerice Danska) koje su smanjile ovu pristranost ukazuje da se razina zaduženosti domaćinstva može vrlo brzo smanjiti u kratkom roku, čak iako dugoročne posljedice ostaju nejasne.

Treće, kao i u prošlosti fluktuacije u korištenju poreznih rashoda poreza na dohodak (*income tax expenditure*) nedvojbeno će se nastaviti. Tijekom kasnih 80-tih i ranih 90-tih postojalo je snažno nastojanje da se ujednače uvjeti investiranja što je rezultiralo smanjivanjem poreznih poticaja. Ali u budućnosti to se može pokazati kao kratkoročna moda. S jedne strane može doći do ukidanja ili smanjivanja poreznih subvencija koje su bilo ispunile svoj razlog postojanja, bilo dovele do neučinkovite alokacije kapitala; s druge strane čini se vjerojatnim da će se uvesti novi porezni poticaji kako bi se zadovoljili novi ekonomski i socijalni ciljevi pojedinih vlada.<sup>57</sup> Ukratko, ovdje se radi o području pogodnom

---

<sup>57</sup> Primjena poreznih poticaja za postizanje gospodarskih i socijalnih ciljeva i dalje ostaje izazov mnogim vladama svih političkih uvjerenja zato jer se njihovom upotrebom smanjuje udio ukupnih poreznih prihoda u BDP-u, te jer su oni manje transparentni, iako često manje učinkoviti, od izravnih subvencija koje neizravno povećavaju udjele poreznih prihoda u BDP-u.

za moguću poreznu reformu, no nije jasno u kojem će se smjeru ona odvijati. To će vjerojatno biti u različitim smjerovima, u različitim zemljama i u različitim razdobljima.

Četvrto, nakon uvođenja dualnih poreza na dohodak u nordijskim zemljama tijekom ranih 90-tih, u većini će se zemalja vjerojatno razmatrati relativni tretman dohotka od kapitala općenito i dohotka od dividendi posebno, a po mogućnosti u vezi s promjenama sustava poreza na dobit.

Peto, struktura tržišta rada vjerojatno je područje na kojem postoje porezno uvjetovane iskrivljenosti. Porez na dohodak i doprinosi socijalnom osiguranju nisu neutralni u odnosu na različite segmente tržišta rada. Sudjelovanje žena u gospodarstvu u nekim se zemljama ohrabruje, a u drugim obeshrabruje pomoću strukture poreza na dohodak; rad na pola radnog vremena obično se obeshrabruje plafonima doprinosa socijalnom osiguranju; nulti (ili blizu nule) prag poreza na plaće može učiniti da se ne zapošljavaju novi radnici. Općenito, zbog *equity*-a kao i sustava poticaja, veća će se pažnja vjerojatno posvetiti ovim strukturnim iskrivljenostima i povećanoj koordinaciji (čak i integraciji) sustava poreza na dohodak i doprinosa socijalnom osiguranju.

Šesto, porezi na okoliš mogu postati važan izvor prihoda. No čini se da porezi na energiju i emisiju ugljika izvan sustava trošarina mogu dovesti do ograničenih prihoda.

Sedmo, omjer porezne snage između savezne/središnje i nižih razina vlasti nalazi se na političkom dnevnom redu mnogih zemalja, tako da se taj omjer može u nekim zemljama promijeniti, čak iako se to rijetko u prošlosti događalo.

Osmo, nastavak starenja stanovništva već je potaknuo mnoge rasprave o tome kako se u budućnosti moraju financirati mirovine, invalidnine i socijalna pomoć. Vjerojatno će uslijediti radikalne promjene u tome hoće li se one nastaviti financirati porezima i koje će oblike ti porezi u budućnosti poprimiti.



Tablica 10. Ukupni porezni prihodi kao postotak BDP-a po tržišnim cijenama (UUP)

|                  | 1975. |                      | 1985. |                      | 1995. |                      | 1975.<br>do 1995. | 1985.<br>do 1995. |
|------------------|-------|----------------------|-------|----------------------|-------|----------------------|-------------------|-------------------|
|                  | TTR   | Odmak<br>od prosjeka | TTR   | Odmak<br>od prosjeka | TTR   | Odmak<br>od prosjeka |                   |                   |
| Austrija         | 37,7  | 3,4                  | 42,4  | 2,2                  | 42,3  | 0,1                  | C                 | C                 |
| Belgija          | 41,6  | 7,3                  | 46,9  | 6,7                  | 46    | 3,6                  | C                 | C                 |
| Danska           | 41,4  | 7,1                  | 49    | 9,7                  | 51,4  | 9                    | D                 | C                 |
| Finska           | 37,7  | 3,4                  | 40,8  | 0,6                  | 46,1  | 3,7                  | D                 | D                 |
| Francuska        | 36,9  | 2,6                  | 44,5  | 4,3                  | 44,1  | 1,7                  | C                 | C                 |
| Njemačka         | 36    | 1,7                  | 38,1  | 2,2                  | 39,2  | 3,2                  | D                 | D                 |
| Grčka            | 25,5  | 8,8                  | 35,1  | 5,1                  | 40,2  | 2,2                  | C                 | C                 |
| Irška            | 30,2  | 4,1                  | 36,4  | 3,8                  | 36,1  | 6,3                  | D                 | D                 |
| Italija          | 26,2  | 8,1                  | 34,5  | 5,7                  | 41,7  | 0,7                  | C                 | C                 |
| Luksemburg       | 38,8  | 4,5                  | 46,7  | 6,5                  | 44,3  | 1,9                  | C                 | C                 |
| Nizozemska       | 43    | 8,7                  | 44,1  | 3,9                  | 44,7  | 2,3                  | C                 | C                 |
| Portugal         | 21,6  | 12,7                 | 27,6  | 12,6                 | 33,8  | 8,6                  | C                 | C                 |
| Španjolska       | 19,5  | 14,8                 | 28,5  | 11,7                 | 34    | 8,4                  | C                 | C                 |
| Švedska          | 43,4  | 11,1                 | 50    | 9,8                  | 50,8  | 8,4                  | D                 | C                 |
| Velika Britanija | 35,4  | 1,1                  | 37,5  | 2,7                  | 36    | 6,4                  | D                 | D                 |
| Prosjek EU       | 34,3  | 6,6                  | 40,2  | 5,8                  | 42,4  | 4,5                  |                   |                   |

C Porezne su razine konvergirale između 1975. i 1995. godine ili između 1985. i 1995. godine (tj. odmak od prosjeka manji je posljednje godine).

D Porezne razine su divergirale između 1975. i 1995. godine ili između 1985. i 1995. godine (tj. odmak od prosjeka je veći posljednje godine).

Izvor: OECD Revenue Statistics (1998).

Tablica 11. Prihodi od doprinosa socijalnom osiguranju kao postotak ukupnih poreznih prihoda u EU

|                  | 1975. |                      | 1985. |                      | 1995. |                      | 1965.<br>do 1995. | 1980.<br>do 1995. |
|------------------|-------|----------------------|-------|----------------------|-------|----------------------|-------------------|-------------------|
|                  | Udjel | Odmak<br>od prosjeka | Udjel | Odmak<br>od prosjeka | Udjel | Odmak<br>od prosjeka |                   |                   |
| Austrija         | 24,9  | 2,1                  | 30,9  | 1,9                  | 36,2  | 7                    | D                 | D                 |
| Belgija          | 31,4  | 8,6                  | 30,4  | 1,4                  | 33,1  | 1,9                  | C                 | D                 |
| Danska           | 5,4   | 17,4                 | 1,8   | 27,2                 | 3,1   | 26,1                 | D                 | C                 |
| Finska           | 6,8   | 16                   | 19,4  | 0,6                  | 27,5  | 1,7                  | C                 | D                 |
| Francuska        | 34,2  | 11,4                 | 42,7  | 13,7                 | 43,3  | 14,1                 | D                 | D                 |
| Njemačka         | 26,8  | 4                    | 34,3  | 5,3                  | 39,4  | 10,2                 | D                 | D                 |
| Grčka            | 31,6  | 8,8                  | 32,9  | 3,9                  | 31    | 1,8                  | C                 | C                 |
| Irška            | 6,5   | 16,3                 | 14,3  | 14,7                 | 14,4  | 14,8                 | C                 | D                 |
| Italija          | 34,2  | 13,4                 | 38    | 9                    | 31,7  | 2,5                  | C                 | C                 |
| Luksemburg       | 32,3  | 1,5                  | 24,1  | 0,1                  | 26,8  | 2,4                  | C                 | D                 |
| Nizozemska       | 30,8  | 8                    | 38,1  | 9,1                  | 41,8  | 12,6                 | D                 | D                 |
| Portugal         | 21,9  | 0,9                  | 29,5  | 3,5                  | 27    | 2,2                  | D                 | C                 |
| Španjolska       | 28,3  | 5,5                  | 48,6  | 18,6                 | 36,2  | 7,2                  | D                 | C                 |
| Švedska          | 12,1  | 10,7                 | 28,8  | 0,2                  | 29,1  | 0,1                  | C                 | D                 |
| Velika Britanija | 15,4  | 7,4                  | 16,6  | 12,4                 | 17,6  | 11,6                 | D                 | C                 |
| Prosjek EU       | 22,8  | 9,3                  | 29    | 8,4                  | 29,2  | 7,7                  |                   |                   |

C Udjel doprinosa u ukupnim poreznim prihodima između 1965. i 1995. godine ili 1980. i 1995. godine konvergira (tj. odmak od prosjeka manji je druge godine).

D Udjel doprinosa u ukupnim poreznim prihodima između 1965. i 1995. godine ili 1980. i 1995. godine divergira (tj. odmak od prosjeka veći je druge godine).

Izvor: Isto kao za tablicu 10.

Tablica 12. Promjene nominalnih stopa poreza na dobit u zemljama članicama EU  
 1985. godine (zaokruženo na najbliži postotak) (središnja država)

|                       | 1985. | 1986. | 1987. | 1988. | 1989. | 1990. | 1991. | 1992. | 1993. | 1994. | 1995. | 1996. | 1997. | 1998. |
|-----------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Austrija              | 55    |       |       |       | 30    |       |       |       |       | 34    |       |       |       | 34    |
| Belgija (b)           | 45    |       |       | 43    |       |       | 41    | 39    |       |       |       |       |       | 39    |
| Danska                | 40    | 50    |       |       |       |       | 34    | 38    | 34    |       |       |       |       | 34    |
| Finska                | 43    | 33    |       |       |       | 25    | 23    | 19    | 25    |       |       | 28    |       | 28    |
| Francuska (b)         |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |
| raspoređen            | 50    | 45    |       | 42    |       |       |       | 34    | 33    |       |       |       |       | 37    |
| neraspoređen          | 50    | 45    |       | 42    | 39    | 37    | 34    |       | 33    |       |       |       |       | 37    |
| Njemačka (a) (b)      |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |
| raspoređen            | 36    |       |       |       |       |       |       |       |       | 30    |       |       |       | 30    |
| neraspoređen          | 56    |       |       |       |       | 50    |       |       |       | 45    |       |       |       | 45    |
| Grčka                 | 49    |       |       |       | 46    |       |       |       | 35    |       | 40    |       |       | 40    |
| Irska                 | 50    |       |       | 47    | 43    |       | 40    |       |       |       | 38    |       | 36    | 32    |
| Italija (a)           | 46    |       |       |       |       |       | 48    | 52    |       |       | 53    |       | 37    | 37    |
| Luksemburg (b)        | 40    |       | 38    | 36    | 34    |       | 33    |       |       |       |       |       | 32    | 30    |
| Nizozemska            | 42    |       |       |       | 40    |       |       |       |       |       |       |       | 32    | 30    |
| Portugal (a)          | 42    |       |       |       | 36    |       |       |       |       |       |       |       | 36    | 35    |
| Španjolska            | 35    |       |       |       |       | 30    |       |       |       | 28    |       |       | 34    | 34    |
| Švedska               | 52    |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       | 28    |
| Velika Britanija      | 40    | 35    |       |       |       |       | 34    | 33    |       |       |       |       | 31    | 31    |
| Prosjek 15 zemalja EU | 45    | 44    |       |       | 43    | 41    | 39    | 37    | 36    |       |       |       | 34    | 34    |

(a) Zemlje s dodatnim porezima na nižim razinama vlasti.

(b) Zemlje s prizetima.

Izvor: Prilagodeno prema Wunder H., *International Tax Policy and the European Monetary Union*, 19 *Tax Notes* No. 3 (1999) str. 293.

Napomena: Podatke u ovoj tablici kritizirao je Howard M. Liebmann u *Tax Notes International* (2. kolovoz 1999. godine) zato jer zanemaruju lokalne poreze na dobit i druge lokalne poslovne poreze kao i prireze središnje države koji su od određene važnosti u Belgiji, Francuskoj, Njemačkoj i Luksemburgu. Također postoje sumnje jesu li stope za središnju državu ispravne za Portugal u 80-tim godinama i za Italiju u kasnim 90-tim godinama. Ipak tablica pruža korisne informacije o tome kako su se mijenjale stope poreza na dobit na razini središnje države (izuzev prireza) između 1985. i 1998. godine u zemljama EU-a.

### DODATAK 1: Zaključne napomene

Nemoguće je biti posve objektivan u području koje pokriva ovaj pregled, te sam zato pokušavao pojasniti kada samo nagađam ili kada iznosim svoje osobno mišljenje. Kako se moji kontroverzniji pogledi možda gube zbog dužine ovoga rada, pokušat ću ih u nastavku sažeti:

- Ne postoji općenito optimalan porezni sustav, a posebno ne postoji optimalan sustav poreza na dobit (vidi II.A. i II.A.2.);
- Mogući prihodi od zelenih poreza (osim kod onih koji su vezani uz energiju) mali su, a zeleni porezi općenito su problem koji spada u politiku zaštite okoliša, a ne u područje porezne politike (vidi II.A.4.);

- c) U narednih 20 godina čini se da će doći do blagog pomaka prema potrošnim porezima (posebno PDV-u) i porezima na nekretnine, te odmaka od poreza na dohodak i doprinosa socijalnom osiguranju (vidi III.B.);
  - d) Tijekom sljedećih 20 godina ukupni porezni prihodi u BDP-u lagano će nastaviti rastom, iako će se taj udio nastaviti kretati u različitim zemljama u različitim smjerovima (vidi III.C.);
  - e) Utjecaj globalizacije i drugih međunarodnih čimbenika (uključujući opredjeljenja EU-a) na odluke o poreznim stopama, osnovicama i sustavima, kako u prošlosti, tako i u budućnosti manje je značajan od domaćih ciljeva i pritisaka (vidi III.D.); i
  - f) Nema razloga za vjerovanje da će u budućih 20 godina doći do veće međunarodne porezne konvergencije nego što je to sada slučaj (vidi III.D.).
- Vjerujem da se neki porezni stručnjaci neće složiti s (a), mnogi se neće složiti s (b), (c) i (d), a većina s (e) i (f).

## **DODATAK 2: Postskriptum o ažuriranju i reviziji podataka OECD-a**

Od završetka ovoga članka OECD je objavio Revenue Statistics (1999) s konačnim podacima za 1997. godinu i procjenama za 1998. godinu i (još važnije!) jednokratnom revizijom – uvijek naviše – iznosa BDP-a za oko polovinu zemalja OECD-a. Ove jednokratne revizije odnose se na različita razdoblja i na različite zemlje, te će se u ostalim izdanjima Revenue Statistics OECD-a proširiti na druge zemlje.

Ovaj postskriptum prvo sažima razvoj udjela ukupnih poreza u BDP-u i glavne pomače udjela prihoda od nekog poreza u ukupnim poreznim prihodima između 1995. i 1997. godine. Drugo, tumači učinke revizije BDP-a na ono što je napisano u članku.

### *Promjene u udjelima ukupnih poreznih prihoda između 1995. i 1997. godine*

Tablica 13 pokazuje da je između 1995. i 1996. godine i između 1996. i 1997. godine došlo do laganog porasta udjela ukupnih poreza u BDP-u. Privremene ocjene raspoložive za većinu OECD zemalja za 1998. godinu govore da su se ovi udjeli vratili ponovo na razinu 1996. godine.

Između 1995. i 1997. godine zabilježeni su značajni pomaci naviše (više od jedan posto) u Austriji, Kanadi, Finskoj, Francuskoj, Grčkoj, Italiji, Luksemburgu, Norveškoj, Švedskoj i Turskoj, i naniže u Njemačkoj i Novom Zelandu. Između 1996. i 1997. godine porastao je ovaj udio od jedan posto i više u Kanadi, Grčkoj, Italiji, Norveškoj, Portugalu, Španjolskoj, Švedskoj i Turskoj. No nije došlo do pada tih iznosa, osim u Meksiku i zemljama istočne Europe koje su nedavno ušle u OECD.

### *Izmjene u poreznim strukturama između 1995. i 1997. godine*

OECD Revenue Statistics (1999) također ažurira različite brojke za 1995. godinu u tablicama 2 do 6 koje obuhvaćaju 1996. i 1997. godinu. Pomaci od oko jedan posto ili više između udjela iz različitih izvora prihoda u zemljama G-7 između 1995. i 1997. godine prikazani su u nastavku:



|                                 | Povećanje udjela prihoda u ukupnim poreznim prihodima (zaokruženo na najbliži postotak) | Smanjenje udjela prihoda u ukupnim poreznim prihodima (zaokruženo na najbliži postotak) |
|---------------------------------|---|---|
| Porez na dohodak                | SAD (+3)<br>Francuska (+1)  | Njemačka (-3)<br>Velika Britanija (-2)  |
|                                 |   | Italija i Japan (-1)  |
| Porez na dobit                  | Velika Britanija (+3)<br>Kanada (+2)<br>Francuska i Njemačka (+1)                       | Nema  |
| Doprinosi socijalnom osiguranju | Njemačka i Italija (+2)<br>Japan (+1)   | Francuska (-2)<br>Kanada i SAD (-1)   |
| PDV                             | Japan (+2)  | Italija (-1)  |
| Selektivni porezi na potrošnju  | Nema  | Italija i SAD (-1)  |

Ove promjene upućuju da je u razdoblju između 1995. i 1997. godine teško razabrati neke zajednička obilježja trendove u strukturi poreza u zemljama G-7, osim u većem oslanjanju na poreze na dobit koje je prisutno u većini zemalja OECD-a. U zemljama OECD-a glavni je trend bio odklon od poreza na dohodak i doprinosa socijalnom osiguranju, te približavanje porezima na dobit ( prosjek za ove poreze u zemljama EU bio je minus 0,9, minus 0,5 i plus 1,6 postotna poena). U prosjeku se udio poreza na imovinu i poreza na potrošnju jedva promijenio, no uočen je lagani pomak od selektivnih poreza na potrošnju prema PDV-u.

#### Revizija podataka o BDP-u

Zbog razloga objašnjenih u Posebnim napomenama br. 3 Revenue Statistics OECD-a (1999), 14 od 29 zemalja OECD-a promijenilo je osnovicu računanja BDP-a, štoviše s različitim početnim datumima između 1965. i 1995. godine. Druge zemlje, uključivo sve zemlje EU-a koje i dalje koriste staru metodu izračuna (Austrija, Grčka, Luksemburg i Portugal) u budućnosti će služiti novom metodom. Kao što je navedeno u Posebnoj napomeni br. 3: "Prilikom analize udjela poreza prikazanih u ovom izdanju treba imati na umu posljedice nedavne strukturne jednokratne promjene BDP-a. To predstavlja još jedan argument da udjele u BDP-u treba tumačiti vrlo oprezno".

U svim zemljama prijelaz na novu metodu rezultirao je povećanim brojkama za BDP, no to povećanje varira između 0,8% i 7,7% za pojedine zemlje. To za sobom nedvojbeno povlači pad UUP-a koji je za 1997. godinu iznosio između -0,3 i 2,5 postotna poena. Za sve one koje zanima usporedba poreznih prihoda u dodatku ovog postskriptuma donosimo tablice F i G iz Revenue Statistics OECD-a (1999.).

Imajući na umu rokove za predaju članka nisam imao dovoljno vremena da u tancine provjerim kako ove promjene utječu na ono što je ovdje napisano, no kao što je navedeno u bilješki 49 procjene za 2000. i 2020. godinu moraju biti smanjene. Također tablica 13 koja donosi podatke o ukupnim poreznim prihodima u BDP-u iz Revenue Statistics OECD-a (1999.) pokazuje da s hibridnom BDP-om (novom/starom metodom) u nazivniku prosječni godišnji porast tijekom 90-tih iznosi 0,2%, a ne 0,29% kao što je navedeno u bilješki 6. Ukratko, udio ukupnih poreznih prihoda u BDP-u niži je nego što

sam pretpostavio, te je tijekom 90-tih porastao manje nego što sam vjerovao. On će još pasti kada i druge OECD zemlje usvoje novi način računanja BDP-a. Ipak mislim da to ne utječe ozbiljno na argumente u korist vjerovanja da će ti udjeli nastaviti (lagano) rasti, iako ove revizije imaju utjecaj na to da još dodatno potiskuju ovaj blagi trend.

Kratki pregled revidiranih brojki za 1995. godinu koje su sadržane u izdanju Revenue Statistics OECD-a za 1999. godinu ukazuju da ne treba mijenjati prosjeke udjela za G-7 i EU zemlje prikazane u tablicama 2 i 6 ovoga članka, iako valja izvršiti nekoliko izmjena udjela pojedinih poreza u ukupnim poreznim prihodima za pojedine zemlje G-7 u 1995. godini. Te izmjene prelaze jedan posto samo u Kanadi gdje prihodi od socijalne sigurnosti u ukupnim poreznim prihodima trebaju biti 16%, a ne 14% kao što je navedeno u izdanju Revenue Statistics OECD-a za 1998. godinu.



Tablica 13: Ukupni porezni prihodi kao postotak BDP-a po tržišnim cijenama (1)

|                  | 1980. | 1985. | 1990. | 1992. | 1994. | 1995. | 1996. | 1997. | 1998.* |
|------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| Švedska          | 48,8  | 50,0  | 55,6  | 51,0  | 49,0  | 47,9  | 50,0  | 51,9  | 53,0   |
| Danska           | 45,4  | 48,9  | 47,1  | 47,3  | 49,9  | 49,4  | 49,7  | 49,5  | 49,3   |
| Finska           | 36,9  | 40,8  | 44,9  | 45,9  | 46,7  | 45,2  | 47,1  | 46,5  | 46,9   |
| Luksemburg       | 43,0  | 47,7  | 43,9  | 42,7  | 44,7  | 44,4  | 46,6  | 46,5  | 45,1   |
| Belgija          | 43,7  | 46,9  | 43,9  | 44,0  | 45,9  | 45,4  | 45,8  | 46,0  | 46,3   |
| Francuska        | 41,7  | 44,5  | 43,0  | 43,1  | 43,7  | 44,0  | 45,0  | 45,1  | 45,2   |
| Italija          | 30,4  | 34,5  | 38,9  | 41,7  | 41,4  | 41,2  | 42,9  | 44,4  | 43,5   |
| Austrija         | 40,3  | 42,4  | 41,0  | 43,0  | 43,3  | 42,4  | 44,1  | 44,3  | 44,3   |
| Norveška         | 42,7  | 43,3  | 41,8  | 41,0  | 41,3  | 41,5  | 41,5  | 42,6  | 43,6   |
| Nizozemska       | 45,2  | 44,1  | 44,6  | 46,8  | 44,7  | 42,0  | 41,5  | 41,9  | 41,0   |
| Poljska (2)      |       |       |       | 38,2  | 43,2  | 42,3  | 42,1  | 41,2  | 40,0   |
| Mađarska (2)     |       |       |       | 46,0  | 44,9  | 42,7  | 40,9  | 39,4  | 39,0   |
| Češka (2)        |       |       |       |       | 41,3  | 40,1  | 39,1  | 38,6  | 38,3   |
| Njemačka (3)     | 38,2  | 38,1  | 36,7  | 38,0  | 38,4  | 38,5  | 37,6  | 37,2  | 37,1   |
| Kanada           | 30,2  | 33,1  | 36,2  | 36,0  | 35,1  | 35,4  | 35,7  | 36,8  | -      |
| Novi Zeland      | 33,0  | 32,1  | 38,1  | 36,5  | 36,7  | 37,7  | 35,8  | 36,4  | 34,7   |
| Velika Britanija | 35,1  | 37,5  | 36,3  | 35,3  | 34,5  | 35,2  | 35,1  | 35,4  | 37,6   |
| Portugal         | 24,7  | 27,2  | 30,2  | 33,6  | 32,6  | 33,3  | 33,2  | 34,2  | 34,9   |
| Švicarska        | 28,9  | 30,6  | 30,9  | 31,2  | 33,0  | 33,5  | 34,2  | 33,8  | 34,8   |
| Grčka            | 24,3  | 29,0  | 29,7  | 30,8  | 31,7  | 32,1  | 32,0  | 33,7  | -      |
| Španjolska       | 23,9  | 28,8  | 34,4  | 35,9  | 35,0  | 32,8  | 32,7  | 33,7  | 34,2   |
| Irska            | 32,6  | 36,4  | 33,6  | 34,5  | 35,7  | 33,1  | 33,2  | 32,8  | 32,3   |
| Island           | 29,2  | 28,4  | 31,4  | 32,2  | 30,9  | 31,2  | 32,3  | 32,2  | 32,6   |
| Australija       | 27,4  | 29,2  | 29,4  | 27,1  | 28,7  | 29,3  | 30,2  | 29,8  | 29,6   |
| SAD              | 27,6  | 26,9  | 27,6  | 27,6  | 28,4  | 28,8  | 29,2  | 29,7  | -      |
| Japan            | 25,4  | 27,6  | 30,9  | 28,8  | 27,8  | 28,4  | 28,2  | 28,8  | 28,8   |
| Turska           | 17,9  | 15,4  | 20,0  | 22,4  | 22,2  | 22,6  | 25,4  | 27,9  | 29,8   |
| Koreja           | 17,5  | 16,8  | 19,1  | 19,4  | 20,4  | 20,5  | 21,4  | 21,4  | 21,1   |
| Meksiko          | 16,2  | 17,0  | 17,3  | 17,6  | 17,2  | 16,6  | 16,8  | 16,9  | 15,5   |

*Nevagani prosjek:*

|              | 1980. | 1985. | 1990. | 1992. | 1994. | 1995. | 1996. | 1997. | 1998.* |
|--------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| OECD ukupno  | 32,8  | 34,5  | 35,6  | 36,3  | 36,8  | 36,5  | 36,9  | 37,2  | 36,6   |
| OECD Amerika | 25,3  | 25,7  | 27,1  | 27,1  | 26,9  | 26,9  | 27,2  | 27,8  | -      |
| OECD Pacifik | 25,8  | 26,4  | 29,4  | 27,9  | 28,4  | 29,0  | 28,9  | 29,1  | 28,6   |
| OECD Europa  | 35,4  | 37,6  | 38,3  | 39,3  | 39,7  | 39,1  | 39,6  | 39,9  | 39,7   |
| EU 15        | 36,9  | 39,8  | 40,3  | 40,9  | 41,1  | 40,5  | 41,1  | 41,5  | 41,0   |

\* Privremeni podatak

(1) Poredano prema podacima za 1997. godinu.

Češka, Mađarska i Poljska prišle su OECD-u 1995/1996. godine. Podaci za ranije godine nisu raspoloživi.

Ujedinjena Njemačka postoji od početka 1991. godine.

Izvor: Tablice 3 i 39 iz Revenue Statistics OECD-a za 1999. godinu.



**DODATAK**  
 Tablice F i G Revenue Statistics OECD-a (1999.)  
 Posebna napomena br. 3

*Tablica F: Utjecaj revizije BDP-a*

| Zemlja           | BDP upotrijebljen u izvještaju zasniava se na | Godine za koje se provodi revizija | Bruto domaći proizvod 1997. godine (u milijunima nacionalne valute) |               | Povećanje (%) |
|------------------|---|------------------------------------|---|---------------|---------------|
|                  |   |                                    | 68 SNS/79 ESA   | 93 SNS/95 ESA |               |
| Australija       | 93 SNA  | 1965-1997.                         | 543200  | 565071        | 4,0           |
| Austrija         | 79 ESA  |                                    | 2516900   | n.appl.       | n.appl.       |
| Belgija          | 95 ESA  | 1988-1997.                         | 8657400   | 8726757       | 0,8           |
| Kanada           | 93 SNA  | 1961-1997.                         | 873753  | 881302        | 0,9           |
| Češka            | 93 SNA  |                                    |   | 1649500       | n.appl.       |
| Danska (1996.)   | 95 ESA  | 1988-1997.                         | 1013928   | 1065035       | 5,0           |
| Finska           | 95 ESA  | 1988-1998.                         | 622106  | 630461        | 1,3           |
| Francuska        | 95 ESA  | 1988-1997.                         | 8137085   | 8224900       | 1,1           |
| Njemačka         | 95 ESA  | 1991-1998.                         | 3624000   | 3675800       | 1,4           |
| Grčka            | 79 ESA  |                                    | 32752185  | n.appl.       | n.appl.       |
| Mađarska         | 93 SNA  |                                    |   | 8462000       | n.appl.       |
| Island           | 68 SNA  |                                    | 524420  | n.appl.       | n.appl.       |
| Irska            | 95 ESA  | 1990-1998.                         | 50896   | 51823         | 1,8           |
| Italija          | 95 ESA  | 1988-1998.                         | 1950680000  | 1974618000    | 1,2           |
| Japan            | 68 SNA  |                                    | 504987000   | n.appl.       | n.appl.       |
| Koreja           | 93 SNA  | 1990-1998.                         | 420986700   | 453276389     | 7,7           |
| Luksemburg       | 79 ESA  |                                    | 563796  | n.appl.       | n.appl.       |
| Meksiko          | 68 SNA  |                                    | 3182327   | n.appl.       | n.appl.       |
| Nizozemska       | 95 ESA  | 1995-1998.                         | 708990  | 738365        | 4,1           |
| Novi Zeland      | 68 SNA  |                                    | 98246   | n.appl.       | n.appl.       |
| Norveška         | 93 SNA  |                                    |   | 1084788       | n.appl.       |
| Poljska          | 68 SNA  |                                    | 444749  | n.appl.       | n.appl.       |
| Portugal         | 79 ESA  |                                    | 17756841  | n.appl.       | n.appl.       |
| Španjolska       | 95 ESA  | 1995-1998                          | 77896600  | 81666800      | 4,8           |
| Švedska          | 95 ESA  | 1993-1998.                         | 1738859   | 1804778       | 3,8           |
| Švicarska        | 79 ESA  | 1980-1997*                         | 370468  | n.appl.       | n.appl.       |
| Turska           | 68 SNA  |                                    | 28835883000   | n.appl.       | n.appl.       |
| Velika Britanija | 95 ESA  | 1993-1998.                         | 783620  | 800944        | 2,2           |
| SAD              | 68 SNA  |                                    | 7740900   | n.appl.       | n.appl.       |

\* ESA 95 će se uvesti 2001. godine

Tablica G: Udjeli poreza prema dvjema definicijama BDP-a, 1997. godine

| Zemlja           | Udjeli poreza u BDP-u |               | Promjena u postotnim poenima |
|------------------|-----------------------|---------------|------------------------------|
|                  | 68 SNA/79 ESA         | 93 SNA/95 ESA |                              |
| Australija       | 31,0                  | 29,8          | -1,2                         |
| Austrija         | 44,3                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Belgija          | 46,4                  | 46,0          | -0,4                         |
| Kanada           | 37,1                  | 36,8          | -0,3                         |
| Češka            |                       | 39,3          | n.appl.                      |
| Danska (1996.)   | 52,2                  | 49,7          | -2,5                         |
| Finska           | 47,1                  | 46,5          | -0,6                         |
| Francuska        | 45,6                  | 45,1          | -0,5                         |
| Njemačka         | 37,7                  | 37,2          | -0,5                         |
| Grčka            | 33,7                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Mađarska         |                       | 39,4          | n.appl.                      |
| Island           | 32,2                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Irska            | 33,4                  | 32,8          | -0,6                         |
| Italija          | 45,0                  | 44,4          | -0,6                         |
| Japan            | 28,8                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Koreja           | 23,0                  | 21,4          | -1,6                         |
| Luksemburg       | 46,5                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Meksiko          | 16,9                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Nizozemska       | 43,6                  | 41,9          | -1,7                         |
| Novi Zeland      | 36,3                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Norveška         |                       | 42,8          | n.appl.                      |
| Poljska          | 41,2                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Portugal         | 34,4                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Španjolska       | 35,3                  | 33,7          | -1,6                         |
| Švedska          | 53,9                  | 51,9          | -2,0                         |
| Švicarska        | 33,9                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Turska           | 27,9                  | n.appl.       | n.appl.                      |
| Velika Britanija | 36,2                  | 35,4          | -0,8                         |
| SAD              | 28,8                  | n.appl.       | n.appl.                      |

*S engleskog jezika prevela  
 Marina Kesner-Škreb*