

dr Monika Milošević

naučni saradnik na Institutu za uporedno pravo u Beogradu

mr Miloš Milošević

asistent na Pravnom fakultetu Univerziteta u Beogradu

Originalni naučni rad

UDK:349.6:336.27

EKOLOŠKA PORESKA REFORMA-PRIČA O KOLBEROVOM VIDENJU „UMETNOSTI OPOREZIVANJA“

Zaštita životne sredine je jedna od najaktuelnijih tema poslednje decenije dvadesetog i prve decenije dvadeset i prvog veka, kako na lokalnom tako i na globalnom nivou. Kako bi se smanjila degradacija životne sredine uvedene su različite mere. U osvarenju ovog cilja, važnu ulogu imaju ekonomski instrumenti. Među njima, pokazalo se, najuspešnije su prenosne dozvole i porezi. Ravnoteža između ekonomskog razvoja i eksploatacije prirodnih resursa, neophodna je za zadovoljenje potreba sadašnjih i budućih generacija -ostvarenje cilja održivog razvoja predstavlja sponu između zaštite životne sredine i ekonomskog razvoja.

Ovaj rad analizira argumente za i protiv ekološke poreske reforme. Mnoge evropske zemlje su uvele niz ekoloških poreskih mera. Iako je primarni cilj ovih mera postizanje ekološke koristi, postoje i drugi faktori koji su uticali na kreiranje poreza. Budući da su visoku stopu nezaposlenosti prepoznali kao glavni problem u Evropi, zvaničnici poreske politike u velikom broju evropskih zemalja upotrebili su ekološke poreze kako bi izvršili transfer poreskog opterećenja sa faktora rada ka faktoru životna sredina. Ovaj transfer je izvršen direktnim nametanjem ekoloških poreza na sektore odgovorne za ponašanje kojim se nanosi šteta životnoj sredini.

Moglo bi se reći da je pozitivan efekat ove reforme na povećanje zaposlenosti diskutabilan. Njen učinak na poboljšanje zaposlenosti je skroman. Pored toga, ekološka poreska reforma nije kadra da

eliminiše regresivni efekat ekoloških poreza i zapravo vodi ka socijalno nepravičnom ekološki neefikasnom poreskom sistemu.

Ključne reči: Ekološki porezi/Ekološka poreska reforma/Transfer poreskog opterećenja

1. UVOD

Problemi zagađenosti vazduha, vode, ugrožavanja biodiverziteta i ozonskog omotača, odavno su dosegli globalne razmere. Aprilska erupcija vulkana na Islandu i njome prouzrokovan saobraćajni kolaps koji je „preko noći“ uzdrmao svetsku ekonomiju podsetio je čovečanstvo na prioritetni značaj oporavka životne sredine. Poboljšanje postojeće situacije i stvaranje stabilne ekološke osnove za prosperitet budućih generacija iziskuje mobilizaciju raznovrsnih mera, uključujući i one ekonomske prirode.

Od 90-tih godina prošlog veka, u politici zaštite životne sredine evropskih zemalja pojačano se primenjuju ekološki porezi. Pod parolom „tax bads not goods“ neke od njih pristupile su sveobuhvatnim strukturnim reformama svojih poreskih sistema sa ciljem njihove postepene „ekologizacije“¹. Verovalo se da se budžetski neutralnim transferom poreskog opterećenja sa proizvodnog faktora rada ka proizvodnom faktoru životna sredina može povećati zaposlenost i istovremeno poboljšati ekološka situacija što bi vodilo ostvarenju tzv. „dvostruke dividende“². Ovakav oblik reforme

¹ Tako je Švedska ovakvoj reformi svoga poreskog sistema pristupila još daleke 1990. godine, Danska 1994, Holandija i Velika Britanija 1996, a Norveška, Nemačka i Italija 1999. godine, OECD, *Environmentally Related Taxes in OECD Countries*, Paris 2001, 39-40.

² Pozitivan doprinos životnoj sredini predstavlja „zelenu dividendu“ dok smanjenje nezaposlenosti vodi ostvarenju „plave dividende“, G. Kirchgässner, „Ökologische Steuerreform: Utopie oder realistische Alternative?“, *Steuersysteme der Zukunft* (Hrsg.G. Krause-Junk), Berlin 1998, 280. Ovde je reč o tzv. „mekoj dvostrukoj dividendi“ gde se prihodi od ekoloških poreza koriste za smanjivanje distorzivnih poreza na zarade i sporednih poreskih davanja. Pored „meke“, u literaturi se pominje i „čvrsta dvostruka dividenda“ koja postoji ukoliko prekomerno opterećenje na nivou ukupnog poreskog sistema počne da opada, G. Ilić-Popov, „Ekološko oporezivanje, izazov ili potreba“, *Pravni život* 11/2007, 985.

poreskog sistema postao je poznat kao *ekološka poreska reforma*.³ Kakvi su uzroci inspirisali nastanak i brzo širenje ove ideje širom evropskog kontinenta, da li su pred nju postavljena očekivanja realna ili pretenciozna, kao i izvođenje zaključka o tome u kojoj je meri ovakva reforma pogodna za ostvarenje *ekoloških ciljeva* nalaze se u fokusu interesovanja autora predstojećeg štiva.

2. UZROCI EKOLOŠKE PORESKE REFORME

2.1. Očekivani pozitivni efekti na polju zaštite životne sredine

Organizacija za ekonomsku saradnju i razvoj (Organization for Economic Cooperation and Development), Međunarodna energetska agencija (International Energy Agency) i Evropska komisija u svojim definicijama ekološkog poreza kao njegovo suštinsko svojstvo navode da je reč o porezu koji se naplaćuje na osnovicu *od posebnog ekološkog značaja*.⁴

Moguće je, dakle, zaključiti da se naziv „ekološki porez“, ne odnosi na porez koji je uveden isključivo u svrhu zaštite životne sredine. Naprotiv, već postojeći porezi, kao i porezi čije je uvođenje motivisano drugim razlozima (a ne zaštitom životne sredine), takođe se smatraju „ekološkim porezima“.⁵ Bitna determinanta jeste da li oni imaju mogućeg uticaja na degradaciju životne sredine.

Oštećenja naneta životnoj sredini spadaju u red negativnih eksternih efekata izazvanih upotrebom dobara podobnih da takva oštećenja prouzrokuju. Cena ovakvih dobara nije dovoljna da pokrije marginalne društvene troškove nastale njihovom upotrebom. Stoga se i ravnoteža ponude i tražnje za takvim dobrom uspostavlja na nivou koji nije realan. Putem poreza, nepokriveni deo troškova se

³ U prilog poistovećivanju pojma ekološke poreske reforme sa navedenim konceptom govori i stav Evropske komisije u: Commission of the European Communities, *Green Paper on market-based instruments for environment and related policy purposes*, COM(2007) 140 final, Brussels 2007, 5. Šemel (*Schemmel*) dvostruku dividendu naziva „srcem“ ekološke poreske reforme, L. Schemmel, *Oeko-Steuern, Kein geeigneter Weg aus der Beschäftigungs- und Umweltmisere*, Wiesbaden 1998, 39.

⁴ Dobar primer takve osnovice predstavljaju energenti, vozila, otpad, emisije i sl. Vid. OECD, *The Political Economy of Environmentally Related Taxes*, Paris 2006, 26.

⁵ K. A. Heineken, „Environmental Taxation in Europe: A Bird s Eye View“, *European Taxation* 11/2002, 461.

internalizuje, tj. postaje sastavni deo cene koju korisnik plaća za upotrebu ekološki nepodobnog dobra. Na ovaj način uspostavlja se pravi odnos ponude i tražnje za odnosnim dobrom i ekonomija se bliži svome optimumu. Poskupljenjem dobra ujedno se stvara i ekonomski pritisak na mikroekonomske subjekte koji će ih privoleti na ekološki prihvatljivije ponašanje. Ovakav potencijal poreskog instrumenta prepoznao je još dvadesetih godina prošloga veka engleski ekonomista Pigo (*Pigou*). Njegova razmišljanja predstavljaju idejnu osnovu reformatorskog pokreta čiji je cilj stvaranje poreskog sistema dostojnog uloge „zaštitnika čovekove sredine“.

Pored uticaja na ponašanje potrošača čije preferencije prema „skupim“ i ekološki nepodobnim dobrima slabe, prihodi od poreza predstavljaju višak u državnoj kasi koji *mora* biti namenski utrošen za otklanjanje nastalih ili sprečavanje budućih oštećenja životne sredine.

Za ocenu *ekološke efikasnosti* ekološkog poreza, od ključnog je značaja pitanje elastičnosti tražnje za ekološki nepodobnim dobrima. Tražnja za jednim dobrom je elastična ukoliko opada sa porastom njegove cene. Zavisnost savremenog čoveka od dobara čija se tražnja instrumentom ekoloških poreza nastoji umanjiti (poput energenata, transporta i sl.) u toj meri je izražena, da se njihova potrošnja u najboljem slučaju može racionalizovati ali se iste ne može odreći. Šta više, za očekivati je da će porast svetske populacije nužno potrti rezultate ostvarene racionalizacijom upotrebe ekološki nepodobnih dobara. Stoga, bez obezbeđenja *adekvatnog, ekonomski isplativijeg* supstituta za očekivati je da će potrebni pozitivni učinci ekološke poreske reforme izostati. Suprotno, prvobitno neelastična tražnja za određenim dobrom može postati pozitivna a predložena ekološka mera ostvariti željeni uspeh.

Izneta argumentacija ide na ruku protivnicima ekološke poreske reforme koji zaštitu životne sredine smatraju isključivo izgovorom za uvođenje novih nameta zarad finansiranja stalno rastućih državnih rashoda. Njihovo stanovište dodatno potkrepljuju retki primeri u praksi gde je primena ekološkog poreza u potpunosti postigla željeni efekat i potrošače odvratila od upotrebe ekološki nepodobnog dobra. Takav primer je diferencijacija stope akcize na olovni i bezolovni benzin od 1. aprila 1985. godine SR Nemačkoj.⁶ Početna razlika u

⁶ Sličan pristup prihvaćen je gotovo u svim državama članicama Organizacije za ekonomsku saradnju i razvoj, OECD, *Consumption Tax Trends 2008: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues*, Paris 2008, 85.

visini od 4 pfeninga po litru u korist bezolovnog benzina, juna 1991. godine dosegla je iznos od 10 pfeninga po litru. Na nivou razlike u iznosu od 7 pfeninga po litru inicijalno skuplji bezolovni benzin pojeftinio je za 2 pfeninga po litru prema olovnom. Učešće bezolovnog benzina na nemačkom tržištu pogonskih goriva poraslo je sa prvobitnih 11% u 1986. godini na 59% u 1989. godini.⁷ Nesporno, postignut uspeh opisana mera duguje ponudi adekvatnog supstituta za olovni benzin koji je vremenom postao ekonomski prihvatljiviji.

Sa druge strane, uvođenje ekoloških poreza bez prethodnog obezbeđenja adekvatnog, ekonomski prihvatljivijeg supstituta može voditi pogoršanju postojeće ekološke situacije. Dobar primer predstavljaju naknade koje se plaćaju za ekološki prihvatljivo odstranjivanje stvorenog otpada a čiji je cilj podsticaj u pravcu njegove redukcije. Kako bi izbegao plaćanje naknade zagađivač se može otpada osloboditi tako što će ga spaliti, zakopati i sl.

Iz iznetog možemo zaključiti da je izostanak pozitivnog ekološkog učinka poreskog instrumenta u uslovima neelastične tražnje za ekološki nepodobnim dobrom i bez obezbeđenja adekvatnog, ekonomski isplativijeg supstituta daleko izvesniji od njegovog nastanka.

2.2. Očekivani pozitivni efekti u suzbijanju nezaposlenosti

Iako smo mišljenja da poreska reforma koja nosi naziv ekološka prevashodno mora imati u viziru ostvarenje ekoloških ciljeva, u ispitivanju uzroka koji su inspirisali baš ovakav oblik ekološke poreske reforme ne možemo po strani ostaviti „plavu dividendu“.

Podsticaj ekološke poreske reforme povećanju zaposlenosti može biti neposredan i posredan. Neposredan podsticaj ogleda se u stvaranju novih radnih mesta uvođenjem novih, ekološki podobnijih proizvodnih tehnologija, ustanovljavanjem potrebe za jačom „ekološkom“ administracijom i sl.

Tradicionalna teorija javnih finansija oporezivanje rada smatra bitnim uzrokom visoke stope nezaposlenosti. Višak sredstava koji bi se ostvario uvođenjem novih ili povećanjem postojećih ekoloških poreza omogućio bi rasterećenje faktora rada tako što bi se umanjili porezi na zarade, odnosno doprinosi socijalnog osiguranja. Iako je, barem na prvi pogled, logično razmišljanje da će pojeftinjenje faktora

⁷ L. Schemmel, 23-24.

rada uzrokovati povećanje zaposlenosti i doprineti jačanju njegove konkurentnosti u međunarodnim okvirima, ovakvo posredno ostvarenje „plave dividende“ veoma je diskutabilno.

Ukoliko se budžetski neutralan transfer poreskog opterećenja od faktora rada ka faktoru životna sredina zasniva na smanjenju poreza na zarade ili doprinosa socijalnog osiguranja *iz* zarade zaposlenog, takvo smanjenje neće kompenzovati poslodavcu ekološkim porezima izazvano povećanje proizvodnih troškova budući da su pomenute dažbine teret zaposlenog, te stoga i od njihovog umanjenja koristi ima zaposleni. Smanjenjem učešća ovih dažbina u iznosu bruto zarade neposredno se uvećava neto zarada. Rast neto zarada rezultovaće povećanjem zaposlenosti ako je ponuda radne snage elastična i samo ako je tržište radne snage u stanju da *u potpunosti* apsorbuje njeno povećanje. To, međutim, nije realno. Svedoci smo vremena u kome se ponuda radne snage pre prilagođava tražnji za istom nego obratno. U takvoj situaciji ishod ekološke poreske reforme može biti umnogome drugačiji. Ukoliko je, ponovimo, zaposleni jedini beneficijar dažbinskog rasterećenja faktora rada poslodavac bi u potpunosti snosio teret ekološkim porezima izazvanog uvećanja proizvodnih troškova. Novonastalo opterećenje on će pokušati da umani redukovanjem ostalih troškova, uključujući i trošak radne snage. U obzir dolazi smanjenje nominalnih zarada ili, u uslovima njihove rigidnosti, prebacivanje kroz cenu proizvoda uvećanog troška na potrošače što dalje vodi padu realnih zarada. Pad zarada, kako nominalnih, tako i realnih vodi smanjenju ponude radne snage. Pored toga, pad realnih zarada povlači smanjenje potrošnje što se ponovo negativno odražava na stanje zaposlenosti. Teško je reći koji će od pomenutih efekata prevagnuti.

Sa druge strane, direktni korisnici umanjenja doprinosa socijalnog osiguranja *na* zaradu zaposlenog su sami poslodavci. Pojeftinjenje radne snage povećaće njenu tražnju ukoliko premašuje istovremeno uvećanje proizvodnih troškova uzrokovano ekološkim porezima. Za slučaj da se rasterećenje faktora rada održi na nivou povećanja poreskog opterećenja ili zaostane za njim, tražnja za radnom snagom će stagnirati ili će na već opisan način doći do njenog pada. Za razliku od prvobitno opisanog scenarija, ovde su zaposleni glavni nosioci dodatnog poreskog opterećenja. Ako bi uspeali da deo novonastalih troškova prebace na poslodavca, tako što bi izdejstvovali porast zarada, tražnja za radnom snagom počela bi da opada.

Ostvarenje „plave dividende“ dalje zavisi i od uzajamne zamenljivosti faktora proizvodnje i njihove mobilnosti.⁸ Povećanje zaposlenosti najrealnije je očekivati u onim privrednim granama koje se prevashodno oslanjaju na ljudski rad. Ono postaje izvesnije ukoliko je angažovanje kapitala, odnosno energenata u procesu proizvodnje moguće supstituisati pojačanim oslanjanjem na radnu snagu. Nažalost, u većini slučajeva supstitucija faktora proizvodnje u ovom pravcu pokazala se kao tehnički neizvodljiva ili neisplativa.⁹ Pored toga, kapital je mobilan faktor proizvodnje u međunarodnim okvirima. On će se orijentisati ka inostranstvu kako bi izmakao višem porezu dok će radna snaga, usled svoje statičnosti u međunarodnim razmerama, podneti najveći teret dodatnog poreskog opterećenja.

Kao što vidimo, povećanje zaposlenosti nije izvesno nezavisno od primenjenog recepta za rasterećenje faktora rada. Šta više, u zavisnosti od preovlađujućih faktora, u konkretnom slučaju može nastupiti i pad zaposlenosti što dodatno opterećuje budžet u dvostrukom smislu-umanjuju se prihodi od oporezivanja zarada i doprinosa socijalnog osiguranja a uvećavaju transferna davanja. Treba na ovom mestu napomenuti i da prihod od ekoloških poreza opada sa porastom njihove efikasnosti. Nastali manjak u budžetu može se nadoknaditi povećanjem neekoloških ili ekoloških poreza što vodi daljem padu realnih zarada i reformatorski poduhvat uvodi u začarani krug.

Rezultati ekonomskih simulacija ekološke poreske reforme svedoče u prilog zaključka o neizvesnosti njenog pozitivnog uticaja na stanje zaposlenosti. Povećanje zaposlenosti postaje izvesnije ukoliko se rasterećenje faktora rada bazira na smanjenju doprinosa socijalnog osiguranja prevashodno nekvalifikovane radne snage vodeći računa o dinamici porasta ekološkog poreskog opterećenja kao i stepenu rigidnosti zarada.¹⁰ Preovlađuju simulacije koje na duži vremenski period (10 godina i više) predviđaju negativan uticaj ekološke poreske reforme na zaposlenost.¹¹ Ne treba, međutim, zaboraviti da ekonomske simulacije mogu biti krajnje nepouzidane i da njihove rezultate treba prihvatiti sa rezervom.

⁸ OECD (2001), 37.

⁹ L. Schemmel, 51.

¹⁰ B. Bosquet, „Environmental tax reform: does it work? A survey of the empirical evidence“, *Ecological Economics* 34/2000, 23-25 i OECD (2001), 38.

¹¹ B. Bosquet, 25.

2.3. Regresivan karakter ekoloških poreza

Ekološki porezi regresivno se odražavaju na dohodak domaćinstva nezavisno od načina na koji je poreska stopa utvrđena u zakonu. Regresivan efekat može biti izazvan neposrednim uvećanjem cene ekološki nepodobnog dobra za iznos dažbine i/ili nastupiti posredno, kao posledica prevaljivanja uvećanih troškova proizvodnje kroz cenu (bilo kog) dobra na krajnje potrošače.

Regresivan efekat izraženiji je što je tražnja za odnosnim dobrom neelastičnija. Tražnja za energentima (derivatima nafte i strujom) pokazala se naročito neelastičnom.¹² Preduzeta empirijska istraživanja ograničena na oporezivanje energenata potvrdila su tezu o regresivnom uticaju ekoloških poreza na dohodak domaćinstva.¹³ Da problem bude još veći, neelastičnost tražnje za izvesnim dobrima zahteva njihovo strože oporezivanje kako bi i ekološka efikasnost takvih poreza bila viša.

Regresivan karakter ekoloških poreza čini ih socijalno nepravičnim. Oni narušavaju redistributivnu ulogu poreskog sistema. Povoljan redistributivni efekat progresivnog oporezivanja dohotka ublažava se i poreski sistem u celini dobija na regresivnosti.

Regresivni efekat dodatno dobija na snazi što je domaćinstvo siromašnije. Zavisnost od energenata može rasti u nepovoljnim uslovima života koje karakterišu npr. loša izolacija domova, zastareli grejni sistemi, vozila starije generacije itd. Više učešće energenata u ukupnim troškovima domaćinstva jača regresivan karakter ekoloških poreza. To vodi daljem siromašenju siromašnih čija je direktna posledica smanjena šansa ovakvih slojeva za ekološki podobnijim postupanjem. Tako npr. planirane nabavke vozila novije generacije, unapređenje grejnog sistema i sl. može izostati kao posledica realnog smanjenja dohotka izazvanog ekološkim porezima. Sa druge strane, koristi koje se primenom ekoloških poreza obezbeđuju mogu biti progresivno raspodeljene. Polazeći od niskog životnog standarda ovakve populacije, koristi od poboljšanja kvaliteta vazduha i vode biće za nju daleko veće od koristi koje takav boljitak donosi bogatijem društvenom sloju.¹⁴ Tako npr. kupci flaširane vode daleko će manje

¹²OECD (2006), 50-51.

¹³*Ibid.*, 134-135.

¹⁴G. Ilić-Popov, *Ekološki porezi*, Beograd 2000, 62.

mariti za poboljšanje kvaliteta vode iz vodovoda ili bunara od lica koja su finansijski primorana da takvu vodu koriste za piće.

Polazeći od značaja koji se regresivnom efektu ekoloških poreza pripisuje, kada razmatramo pitanje njihove prihvatljivosti zapravo se susrećemo sa donošenjem vrednosnog suda. Mi biramo između zdrave životne sredine i socijalno prihvatljivijeg životnog standarda. Teško je očekivati da će dominantni, socijalno ugroženi delovi svetske populacije dati primat prvoj vrednosti. Sa druge strane, borba za zdravu životnu sredinu, da bi imala smisla, mora poprimiti globalne razmere. Stoga je nužno svakodnevno uticati na svest svetskog stanovništva o značaju zdrave životne sredine. Jedino tako može se stvoriti povoljna klima za implementaciju *efikasnih* ekoloških poreza. U međuvremenu, može se pribeći izvesnim kompenzacionim merama.

Na ovom mestu ćemo kazati da sami ekološki porezi mogu biti koncipirani tako da *na uštrb* svoje efikasnosti vode blažem regresivnom efektu. Tako je moguće stopu ekološkog poreza postaviti na nivou nižem od optimalnog. Optimalne su one stope koje u punom obimu odražavaju marginalne društvene troškove negativnih eksternih efekata. Pored već pomenutog gubitka na efikasnosti odnosno ekološkog poreza ovakva mera dodatno je neprimerena jer sve socijalne grupe rasterećuje na jednak način. Stoga je potrebno tražiti rešenje koje će krug korisnika suziti na najizloženije regresivnom poreskom efektu. Primera radi, pomenućemo postojanje dve ili više poreskih stopa pri čemu je primena blaže ograničena na targetirane socijalne grupe kao i pružanje subvencija siromašnim domaćinstvima. Ovakvo raslojavanje, međutim, nosi sa sobom više administrativne troškove i dodatno komplikuje poreski sistem. Reč je o ozbiljnim nedostacima koji predstavljene mere ne preporučuju kao adekvatno rešenje za prevazilaženje problema regresivnosti ekoloških poreza.

3. VODI LI EKOLOŠKA PORESKA REFORMA VEĆOJ ZAPOSLENOSTI U ZDRAVIJOJ ŽIVOTNOJ SREDINI?

Fiskalno neutralnom preraspodelom poreskog (dažbinskog) tereta u okviru poreskog (dažbinskog) sistema moguće je, po rečima zagovornika, ublažiti regresivnost ekoloških poreza i istovremeno očuvati pozitivan uticaj više cene ekološkog dobra na ponašanje potrošača. Ako se ovom rezultatu pridoda i „plava dividenda“ lako

ćemo shvatiti zbog čega je ova ideja za relativno kratko vreme stekla veliki broj vatrenih pristalica i zaživela širom evropskog kontinenta.¹⁵

3.1. Uticaj ekološke poreske reforme na efikasnost ekoloških poreza

Najveća mana ekološke poreske reforme je u tome što ugrožava efikasnost ekoloških poreza. Dakle, ugrožava primarni cilj reforme dostojne “ekološkog” atributa. Spremnost zagađivača da modifikuje svoje ponašanje direktno je zavisno od uticaja ekološkog poreza na njegov budžet. Ukoliko bi umanjili postojeće poreze stvorili bismo prostor za prost transfer ekonomskih troškova. Spremnost zagađivača da preispita svoje ponašanje zavisiće od odnosa opterećenja i rasterećenja. Naravno, može se očekivati da zagađivač i pored rasterećenja modifikuje svoje ponašanje u pozitivnom smeru kako bi uvećao svoj raspoloživi dohodak u odnosu na stanje koje je prethodilo reformi. Takva odluka, međutim, direktno zavisi od ekonomske isplativosti ekološki podobnijeg ponašanja. *Summa summarum* podsticaj ekoloških poreza slabi. Pored toga, prihodi od ekoloških poreza ne mogu se koristiti u ekološke svrhe. Oni moraju pokriti budžetski manjak uzrokovan smanjenjem postojećih poreza.

Ne treba zaboraviti ni da je osnovna svrha poreskog instrumenta fiskalne prirode. Ogledalo uspeha jednog poreza je iznos prihoda koji se njime ostvari, poštujući pri tome izvesna viša načela u postupku njegovog koncipiranja poput pravične raspodele poreskog tereta i sl. Sa druge strane, ekološki porez svom apsolutnom uspehu bliži je što je njime ostvaren prihod niži. Dakle, u idealnoj situaciji sa ekološkog aspekta, ekološki porez nije kadar ispuniti svrhu poreskog instrumenta. Stoga je postavka *ekološki efikasnog poreskog sistema* u biti pogrešna.¹⁶

¹⁵ O entuzijazmu koji je pratio ovu ideju krajem prošlog veka, vid. Friends of the Earth, *Citizens' Guide to Environmental Tax Shifting, For a: Cleaner Environment, Stronger Economy, Fairer Tax Code*, Washington 1998.

¹⁶ Upor. K. Tipke, *Die Steuerrechtsordnung II*, Koeln 2003, 1085.

3.2. Uticaj ekološke poreske reforme na (ne)zaposlenost

Pitanje uticaja ekološke poreske reforme na zaposlenost već je opširno razmotreno.¹⁷ Valja još jednom napomenuti da su mišljenja veoma podeljena i da je pozitivan doprinos ovakve poreske reforme porastu zaposlenosti veoma diskutabilan. Pored toga, umanjenje postojećih dažbina stvara manjak u budžetu koji automatski definiše buduću upotrebu ekološkim porezima ostvarenog budžetskog prihoda. U ekološke svrhe može se koristiti samo suvišak preostao po namirenju nastalog manjka.

3.3. Uticaj ekološke poreske reforme na regresivnost ekoloških poreza

Rasterećenje poreskog obveznika u okviru ekološke poreske reforme ostvaruje se umanjemem poreza na zarade ili doprinosa socijalnog osiguranja. Nezavisno od konkretnog izbora, smanjenje pomenutih dažbina uvećava obveznikov raspoloživi dohodak. Istovremeno, procenat učešća ekološkog poreza u dohotku opada. Na taj način ublažava se i njegov regresivan učinak posmatrano iz perspektive individualnog obveznika. Pogledajmo to na jednom primeru:

Primer 1: Pretpostavimo da raspoloživa zarada obveznika A, po plaćanju pripadajućeg poreza po stopi od 20% iznosi 120.000 n.j. Njegove mesečne potrebe za ekološki nepodobnim dobrima izlažu ga ekološkom poreskom opterećenju u visini od 12.000 n.j. što čini 10 procenata njegovog raspoloživog dohotka. Ukoliko bi prepolovili stopu poreza na zarade, njegov raspoloživi dohodak uvećao bi se za 15.000 n.j. dok bi procenat učešća ekološkog poreza u raspoloživom dohotku sa prvobitnih 10 *opao* na 8,89 procenata.

Ukoliko se, međutim, preraspodela poreskog tereta zasniva na blažem oporezivanju progresivnim porezom na dohodak poreski sistem *kao celina* može dobiti na regresivnosti. Ovakav efekat može se uočiti tek ako uporedimo opterećenje obveznika čiji je dohodak različite visine a potrebe za ekološkim dobrima bliske.

¹⁷ Vid. odeljak 2.2

Primer 2: Lice B ima jednake potrebe za ekološki nepodobnim dobrima kao i lice A iz prvog primera, pri dvostruko višem dohotku pre oporezivanja. Primenom progresivnih poreskih stopa u iznosu od 10 procenata na prvih 100.000 n.j. dohotka, 20 procenata na narednih 100.000 n.j. dohotka i 30 procenata na više iznose lice A platiće 20.000 n.j. poreza, dok će obaveza lica B iznositi 60.000 n.j. Raspoloživi dohodak lica A iznosi 130.000 n.j. uz učešće ekološkog poreskog opterećenja u visini od 12.000 n.j. odnosno 9,23 procenata. Jednako ekološko poresko opterećenje u raspoloživom dohotku lica B u visini od 240.000 n.j. učestvuje sa 5 procenata. Ukupno poresko opterećenje lica A u visini od 32.000 n.j. učestvuje u njegovom bruto dohotku sa 21,33 procenata, odnosno sa 24 procenata kod lica B, pri ukupnom opterećenju od 72.000 n.j. Zaključujemo da je na pretpostavljenom nivou ekološkog poreskog opterećenja poreski sistem i dalje blago progresivan. Stremljena redistributivna uloga poreskog sistema biće izraženija smanjenjem učešća regresivnih ekoloških poreza u ukupnom poreskom opterećenju ili pooštavanjem progresije. Međutim, ekološka poreska reforma podrazumeva upravo suprotno, tj. jačanje ekoloških poreza na uštrb oporezivanja dohotka u poreskom sistemu. Tako bi, u ekstremnom scenariju ukidanja progresivnog poreza u našem drugom primeru, procenat učešća ukupnog poreskog opterećenja u dohotku lica A iznosio 8 procenata, odnosno 4 procenta u dohotku lica B. Poreski sistem bi u celini od blago progresivnog postao izrazito regresivan i ujedno socijalno nepravičan.

Sličan ishod možemo očekivati i ukoliko se ekološkim porezima uvećano poresko opterećenje kompenzuje pružanjem izdašnjeg ličnog odbitka. Naime, u uslovima poreske progresije lični odbitak u fiksnom iznosu vodi „upside-down“ efektu. Vlasnici većeg dohotka ostvaruju olakšicu u višem apsolutnom iznosu od vlasnika manjeg dohotka a poreski sistem dobija na regresivnosti. Rastom ličnog odbitka opisani efekat postaje izraženiji. Na kraju, nelogično je pretpostaviti da će siromašni slojevi (najteže pogođeni dodatnim poreskim opterećenjem) biti adekvatno „obeštećeni“ blažim oporezivanjem svoga dohotka, kada su upravo oni najmanje pogođeni tim poreskim oblikom.

4. ZAKLJUČAK

Pokazalo se da je veoma diskutabilno u kojoj su meri ekološki porezi zaista efikasan instrument za poboljšanje životne sredine.

Svakodnevna zavisnost od energenata čini njihovu tražnju neelastičnom. Podaci o veličini prihoda ostvarenog ekološkim porezima govore o njihovoj stagnaciji i tek blagom padu par godina unazad.¹⁸ To je dokaz poraza instrumenta ekološkog poreza u ostvarenju njegove osnovne svrhe. Sa ekološkog aspekta posmatrano, pozitivan efekat ekološkog poreza je izraženiji što je njegov prihod bliži nuli. Realni podaci, nažalost, povremeno svedoče o potpuno suprotnom trendu.

Ekološka neefikasnost eko-poreza dodatno se produbljuje istovremenim poreskim rasterećenjem faktora rada. Spremnost zagađivača da modifikuje svoje ponašanje direktno je zavisno od uticaja ekološkog poreza na njegov budžet. Ukoliko bi umanjili postojeće poreze stvorili bi prostor za prost transfer ekonomskih troškova. U ovakvom slučaju, zagađivač će biti spreman da preispita svoje ponašanje u zavisnosti od odnosa opterećenja i rasterećenja. Pored toga, prihodi od ekoloških poreza ne mogu se koristiti u ekološke svrhe. Oni moraju pokriti budžetski manjak uzrokovan smanjenjem postojećih poreza.

Ukoliko ekološka poreska reforma nije kadra eliminisati regresivni efekat ekoloških poreza njen logičan sled može biti samo socijalno nepravičniji *ekološki neefikasan* poreski sistem. Ako se tome pridoda i njen skroman učinak kada je u pitanju poboljšanje zaposlenosti jasno je zbog čega su nekada gromki glasovi njenih pobornika vremenom uminuli.

Nedostojna “ekološkog” atributa ovakva reforma predstavlja dobar praktičan primer nastavnicima poreskog prava za Kolberovu izreku o umetnosti oporezivanja.

¹⁸ Eurostat, EU27 tax ratio at 39.9% of GDP in 2006, http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/2-26062008-AP/EN/2-26062008-AP-EN.PDF, 17. Juli 2010.

Monika Milošević, PhD
Miroslav Milošević, MA

ENVIRONMENTAL TAX REFORM - THE STORY OF COLBERT'S VIEW ON "ART OF TAXATION"

Environmental protection is one of the most current topics in the last decades of the 20th and the first decade of the 21st century, both on local and global level. Various measures for the reduction of environmental degradation have been implemented. Economic instruments have an important role in fulfilling this aim. Among them, tradable permits and taxes have been proven to be very successful. It is necessary to achieve a balance between economic development and exploitation of natural resources to satisfy the needs both of present and future generations-the goal of sustainable development links the protection of the environmental and economic development.

This paper analyses the arguments for and against Environmental Tax Reform. Many European countries have introduced a range of environmental tax measures. While the primary object of the measures is to achieve environmental benefits, other factors have influenced the design of the taxes. Recognizing the high rate of unemployment as a major problem in Europe, tax policy officials in many European countries have used environmental taxes in part to shift the tax burden from labor factor to environment factor. This transfer was performed by imposing environmental taxes directly on the sectors responsible for environmentally harmful behavior.

One might say that the positive impact of this reform to the employment increase is questionable. It has modest effect on improving employment. In addition, Environmental Tax Reform cannot eliminate regressive effect of environmental taxes and in fact, it leads to the socially unjust environmentally inefficient tax system.

Key words: Environmental taxes/Environmental Tax Reform/Tax shift