

ФУНДАМЕНТАЛНЕ КАРАКТЕРИСТИКЕ И ЕФЕКТИ ПОРЕСКИХ ОБЛИКА

Сажетак: Порези заузимају значајно место у економској политици сваке земље и њихова релевантност не сме бити занемарена. Присуство пореза има одређене импликације на понашање економских субјеката и доношење одлука са становишта потрошње, штедње и инвестиција. Циљ рада је приказати теоријски оквир пореских облика са аспекта њихових карактеристика и ефеката, као и расподелу пореског терета. Сходно томе, идентификовање позиције и утицаја пореза у економији представља значајно питање у управљању јавним финансијама, као и макроекономским оквиром једне земље.

Кључне речи: порези, карактеристике, ефекти, расподела, порески терет

Увод

У историји јавних финансија, присутан је тренд упоредног развоја пореских система и промене циљева опорезивања. Првобитни циљ који се огледао у потреби прикупљања средстава ради покривања јавних расхода и задовољења јавних потреба је допуњен циљевима који су снажно корелисани са економском, социјалном и демографском политиком државе. Тако поред фискалног циља, значајност пореза добија ширу димензију у макроекономском оквиру државе. Посматрајући пореске системе у развијеним економијама може се уочити велика сличност међу њима са становишта врсте и структуре пореских облика што се доводи у везу са друштвеном, политичком, економском и културолошком категоријом развоја државе. У прошлости су постојали порески системи који су обухватили један порески облик, што је омогућило једноставнији и ефикаснији систем, али не и правичнији.

Поред недовољне издашности, као и угрожавања принципа правичности и равномерности са становишта расподеле пореског терета, развијени су плурални порески системи. Појава пореских система са више пореских облика је

* branimir.kalas@ef.uns.ac.rs, +38121485-2932

имала за циљ да уклони постојеће недостатке претходног пореског система, али и побољша његово функционисање. Тако се изнедила дефиниција пореских система који подразумева скуп свих пореских облика који су заступљени у једној земљи, при чему свака промена пореза има одређене импликације на економске компоненте као што су доходак, запосленост, ниво цена, потрошња и инвестиције на агрегатном нивоу.

Значај, улога и карактеристике пореза

Порези имају значајну и специфичну улогу у економији. Наиме, значајност пореза се манифестује кроз њихово присуство и промене које носе са собом. С друге стране, специфичност пореза је у томе што већина пореских облика има различите ефекте на економске категорије једне државе. Порези представљају један од главних инструмената економске политике, где се кроз порески систем земаља врши редистрибуција националног дохотка (Karolak, 2011: 54). Порези имају кључну улогу у мобилизацији домаћих ресурса (Pfister, 2009: 6) и имају важно место у економској политици сваке земље (Kalaš, Mirović & Andrašić, 2017: 482). Порези су усмерени ка прикупљању јавних прихода за финансирање јавних потреба, регулисању понуде и тражње на агрегатном нивоу у периоду инфлације, стимулисању развоја индустрија путем релаксираног пореског режима и заштити друштва од штетних производа и индустрија кроз оштрији приступ опорезивања. Поред тога, порези имају улогу решавања екстерналија у виду одређених пореских облика као што су еколошки порези, порези на алкохол и дуван (Prammer, 2011: 2). Исто тако, присуство пореза мора обезбедити већи ниво једнакости у расподели дохотка и богатства и на тај начин омогућити опште користи самом друштву (Uganda Revenue Authority, 2011: 11). На основу детерминисања улоге пореза у економији, могу се сагледати следеће карактеристике (Ђуровић Тодоровић & Ђорђевић, 2010: 188):

1. Порези омогућавају финансирање јавних расхода на начин да држава путем опорезивања доприноси адекватној расподели економских ресурса са аспекта оптималности, правичности и ефикасности. У случају непостојања пореских облика и елемента опорезивања, свако би подмиривао потребе сходно сопственим могућностима и тиме би вероватно била угрожена основна начела као што су једнакост и правичност.
2. Порези представљају принудни начин плаћања од стране пореског обвезника. У савременим државама са уређеним правним и законодавним оквиром, принудни карактер се манифестује кроз немогућност неизвршења пореске обавезе, јер се у супротном примењују прописане санкције. Плаћање пореза не треба посматрати као обавезу, већ као чин давања који има општи карактер и које доприноси адекватном функционисању државе са становишта обезбеђивања јавних потреба и њиховог покривања.
3. Порези не укључују компоненту директне противнакнаде, што не значи да не доприноси задовољењу потреба људи. Наиме, на основу претходних карактеристика дефинисана је теза одсуства непосредне противнакнаде код пореза и оства-

ривања друштвеног интереса. Може се констатовати да порези имају одређени вид противнакнаде који се посредно испољава на један свеобухватан начин.

4. Порези представљају инструмент прерасподеле националног дохотка, јер држава опорезује део новостворене вредности на годишњем нивоу. Важно је истаћи њихов деривативни карактер који се везује за економску снагу пореског обвезника.

Како би обезбедила средства за финансирање јавних потреба, држава опорезује грађане и привреду и тиме утиче на економску снагу на директан или посредан начин.

Ефекти опорезивања

У савременим пореским системима опорезивање се врши применом великог броја пореских облика. Примарни циљ опорезивања се огледа у генерисању прихода за финансирање трошкова државе на свим нивоима власти (Chigbu & Njoku, 2015: 111). Након утврђивања фундаменталних карактеристика, потребно је одредити карактер пореских облика који зависи од тога да ли се порески облици заснивају на доходу или његовој потрошњи. Карактеристике директних пореза огледају се у релативној стабилности, праведности, нееластичности, релативно високим трошковима убирања. Директни порези представљају издашан извор јавних прихода, при чему се уважавају лична обележја пореског обвезника што омогућава праведан третман између пореских обвезника. Они се обрачунавају на основу пореске основице која може бити у виду имовине, профита или прихода појединца (Schenk & Oldman, 2006: 6). Нееластичност и релативно високи трошкови убирања се огледају кроз високе трошкове њиховог администраирања, као и мању еластичност у односу на економска кретања. Насупрот директним порезима, индиректни порези су условљеним потрошњом дохотка. Значајност посредних пореза се огледа у издашности и редистрибуцији прихода (Saez, 2004: 503). Према ауторима (Atkinson & Stiglitz, 1976: 74) у случају да редистрибуција није у првом плану, тада је директно опорезивање прихватљивије. Могућност преваљивања је велика што значи да су неодговарајући за разне економске, социјалне и друге сврхе у односу на непосредне порезе. Међутим, они су ефикасни у погледу немогућности избегавања плаћања пореза, што се нарочито односи на порез на додатну вредност (Grinberg, 2009: 309).

Питање ефеката пореза на економску активност представља једно од најважнијих у области јавних финансија (Kalaš & Milenković, 2017: 70). У теоријским расправама и практичним студијама је потврђено да су ефекти посредних пореза рестриктивнији у односу на директне порезе у инфлаторним условима. У структури националног дохотка са аспекта потрошње:

$$Y_0 = C + i + G \quad (1)$$

порез на потрошњу утиче на паралелни раст функције потрошње:

$$C(1+tc) - a(1+tc) + cY_0 \quad (2)$$

супституцијом C из дате једначине у једначини Y_0 добија се:

$$tcC = \frac{cY_0(Y_0 - I - G)}{Y - a - I - G} + I + G - Y_0 \leq > 0 \quad (3)$$

значајно виши ниво пореског прихода. Компаративним поређењем математичких израза долази се до следећег:

$$\frac{cY_0(Y_0 - I - G)}{Y - a - I - G} + I + G - Y_0 - \frac{a + cY_0 + I + G - Y_0}{c} \leq > 0 \quad (4)$$

при чему се дата једнакост може одредити као:

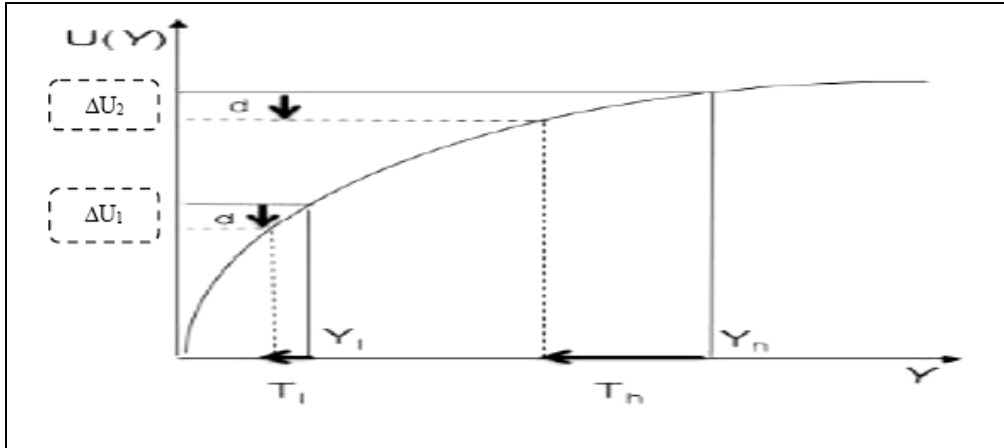
$$(1-c) \times (1+G-Y_0) + a \leq > 0 \quad (5)$$

На тај начин остварује се вишак потребног прихода по основу индиректног пореза у односу на приход по основу непосредног пореза. Наиме, он је директно завистан од варијација I , G и a , и обрнуто са c . Рестриктивност ефеката посредних пореза је потврђена у моделу аутора Musgrave (1959), при чему њихово смањење или повећање утиче на раст или пад националног дохотка. Индиректни порези утичу на формирање конјунктуре и однос понуде и тражње преко ценовног ефекта, што се одражава и на остале економске компоненте као што су доходак, потрошња, животни стандард, конкурентност, извоз и увоз. Они представљају кључни фактор који утиче на ефикасност једне економије, што у комбинацији са фискалном политиком омогућава стварање адекватног окружења за интензиван економски раст (Pora & Codreanu, 2010: 2). Сходно томе, пореске политике су значајне из разлога што мењају економске сигнале, из чега произилазе потенцијални утицаји на функционисање економије (Adkisson & Mohammed, 2014: 87). Плаћање пореза се често схвата као жртва коју свако треба поднети у складу са друштвеним и економским способностима. Жртвовање људи се огледа у смањењу нивоа њиховог дохотка као (ин)директна последица опорезивања.

Према теорији жртве свако треба да поднесе једнак терет за опште добро. Овај теоријски концепт полази од три аксиома:

- корисност представља значајну функцију дохотка као једине варијабле $U = U(Y)$;
- својства функције корисности се могу приказати као $U'(Y) > 0$, $U''(Y) < 0$;
- сви економски субјект имају идентичну функцију корисности.

Теорија жртве обухвата концепт једнаке апсолутне, једнаке релативне и једнаке граничне жртве. Наредна слика приказује сва три концепта који су у функцији остваривања вертикалне једнакости у опорезивању.



Илустрација 1: Теоријски концепти жртве (Brummerhoff, 2000: 246)

На основу илустрације 1 може се приметити једнаки губитак корисности $\Delta U_1 = \Delta U_2$ при диферентним нивоима дохотка. Пореска стопа се мења која је неопходна да би се остварило једнако апсолутно смањење корисности уз различите нивое дохотка.

Једнака апсолутна жртва се може одредити као:

$$U(Y) - U(Y-T) = \text{cons.} \quad (6)$$

Код концепта једнаке апсолутне жртве истиче једнаки третман на хоризонталном нивоу. То подразумева да појединци са истим нивоом корисности пре опорезивања, морају задржати исти ниво корисности и након плаћања пореза. Једнака релативна жртва се може одредити као:

$$\frac{U(Y) - U(Y-T)}{U(Y)} = \text{cons.} \quad (7)$$

Релативно једнаки губици корисности $\Delta U_1/U_1 = \Delta U_2/U_2$ захтевају пореске стопе, при чему су оне условљене обликом функције корисности. Анализирајући ова два приступа, приметан је недостатак вертикалне једнакости код једнаке апсолутне жртве, док то није случај код концепта једнаке релативне жртве. Након тога, следи концепт једнаке граничне жртве, који се може изразити као:

$$U'(Y-T) = \text{cons.} \quad (8)$$

Гранична корисност дохотка биће једнака за све опорезоване појединце након плаћања пореза, без обзира на ниво дохотка пре опорезивања. Трећи

концепт истиче оптимално опорезивање дохотка на начин да се сви дохоци већи од одређеног лимита опорезују по граничној стопи $t^*=100$. Такође, наглашава се минимална жртва која се остварује када нижи дохоци порасту до границе опорезивања. Тиме се остварује уједначавње свих доходака $Y-T$ на нижој основи, док се опорезују дохоци на вишем нивоу.

Порези треба да буду предодређени за реализовање одређених ефеката на макро и микро нивоу. Наиме, ти ефекти се рефлектују кроз макроекономске учинке стабилизације или дохотка и учинке ликвидности, као и макроекономске учинке у виду алокације и редистрибуције. Прво, ефекти стабилизације се остварују деловањем пореских облика на финалну потрошњу и тражњу. Наплатом пореза апсорбује се одређени део куповне снаге економских субјеката и смањује расположиви доходак становништва и предузећа. У условима инфлације, раст пореских стопа има рестриктивни ефекат на тражњу, док у случају општег пада нивоа цена, смањење пореских стопа подстиче тражњу на агрегатном нивоу. Друго, Апуанви (1993) наводи значај и ефекат ликвидности који се реализује наплатом, пореза, при чему се смањује ниво расположивих новчаних средстава пореских обвезника. Истовремено, то се одражава на финансијску позицију економских субјеката, а сходно томе и на ликвидност националне привреде.

С друге стране, ефекти алокације и редистрибуције чине макроекономске учинке пореза. У оквиру ефеката алокације, присутни су ефекти супституције и ефекти стимулације којима се утиче на промену привредне структуре. Наиме, деловање пореза има одређене импликације на цене производних фактора. Уколико се оштрије опорезују пословна средства привреде, долази до стварања повољнијих услова за развој радно-интензивних делатности. Такође, уколико се оштрије опорезује потрошња, утолико су веће могућности за раст акумулације.

Када је реч о ефектима стимулације, они се рефлектују кроз диференциране пореске стопе које се неретко користе у политици подстицања привредног развоја (Ристић & Ристић, 2014: 263). Дејство опорезивања на услове привређивања са становишта подстицања привредног развоја подразумевају да ниво и структура пореза изазову одређене ефекте у правцу бржег реализовања економских мера одређене земље. Одређивање висине пореских стопа мора бити усклађена са карактером и врстом сектора. Уколико су одређене привредне гране означене као пропульзивне, потребно је дефинисати пореске стопе на нижем нивоу како би се олакшало функционисање привредних субјеката и убрзао њихов раст и развој. То подразумева да већи део оствареног профита могу усмерити на побољшање производног процеса, као и модернизацију технолошког нивоа производње. Аутори Ђуровић-Годоровић & Ђорђевић (2010) објашњавају метод секторске диференцијације пореског терета и фискалних бенефита на селективним основама који подразумева подршку развоја оних привредних области и грана које су означене као приоритетне за економски развој одређене земље. Поред наведеног, постоје мере као што су убрзана амортизација, као и пореска ремиза или порески одбитак које омогућавају одређене пореске привилегије које ће олакшати и стимулисати убрзани развој

пословања привредних субјеката. На основу наведеног, може се констатовати да је суштина ових мера постицање бржег привредног развоја одређених привредних субјеката путем повољног, односно различитог пореског третмана.

Поред дејства опорезивања са становишта подстицања интезивнијег привредног развоја, присутно је деловање пореза са аспекта друштвене коректуре у стицању дохотка. Наиме, оно се састоји у друштвеном захватању путем опорезивања екстра профита. Међутим, шта представља екстра део, односно како квантификовати који део профита је додатног карактера? Сходно томе, неопходно је утврдити просечан ниво профита, односно просечну профитну стопу. У економској теорији, остваривање екстра профита је условљено екстерним факторима као што су повољне прилике на тржишту и државна интервенција која се огледа кроз различите пореске, царинске и девизне повластице. С тим у вези, поставља се питање како опорезовати екстра профит који је настао као последица друштвене коректуре у економским односима привредних субјеката. По *ex ante* приступу, опорезивање се врши пре утврђивања пословног резултата привредних субјеката, што подразумева да би се опорезовала само пословна средства, укључујући и некретнине. По *ex post* приступу, потребно је применити прогресивну пореску стопу пореза на добит предузећа након утврђивања пословног резултата. Исто тако, постоји опција да се пореска основица подели на два дела, при чему би први сегмент представљао просечан профит који би се опорезовао по пропорционалној стопи. С друге стране, други део пореске основице би представљао разлику између просечног профита и финансијског резултата привредних субјеката. На тај начин, та разлика у облику екстра профита би се опорезовала по прогресивној пореској стопи.

Тиме би се омогућило уједначавање услова привређивања, односно ублажавање привредне неједнакости са аспекта полазних позиција привредних субјеката и на тај начин остварили жељени ефекти друштвене коректуре у односима привредних субјеката.

Расподела пореског терета - порез на доходак

У теоријским и емпиријским оквирима егзистира дилема како порези утичу на расподелу дохотка. С обзиром на растући тренд фискалне пресије и пореског терета, порези су постали значајан инструмент у спровођењу политике расподеле националног дохотка. Посматрајући са социјалног становишта, опорезивање одређених субјеката с једне стране, као и пружање социјалних и трансферних давања другим субјектима с друге стране, утиче на прерасподелу националног дохотка. У већини случајева свако повећање пореза има негативне импликације на доходак и економски раст, што се одражава и на запосленост и потрошњу. С друге стране, смањење пореза ствара додатни простор за потрошњу и веће стопе раста. Пружање одређених олакшица може стимулативно деловати на потрошњу и инвестиције. Исти је случај и код оствареног профита предузећа, где пореска релаксација на део профита који се усмерава у инвестиције може имати позитивне импликације на виши ниво улагања преду-

зећа. У оквиру расподеле пореског терета присутне су законска и економска расподела, где прва показује ко је законом одговоран, односно у обавези да плати порез. С друге стране, економска алокација пореског терета подразумева промену у расподели реалног дохотка као последица пореза. Истовремено, расподела дохотка се може посматрати између група појединаца на основу њихове улоге у процесу производње и на тај начин расподела поприма функционални карактер. Такође, расподела дохотка по величини омогућава сагледавање начина како порези утичу на расподелу између људи. С друге стране, потребно је нагласити да укупна расподела пореског терета зависи од утицаја пореза на изворе дохотка, али и употребе дохотке.

Имајући у виду да опорезивање одређеног производа може утицати на промену релативне цене, потребно је одредити ценовно кретање путем модела опште и парцијалне равнотеже. Модел опште равнотеже узима у обзир међусобну повезаност различитих тржишта и ефекте преливања услед промене цена. С друге стране, модел парцијалне равнотеже подразумева истраживање једног тржишта без разматрања потенцијалних ефеката преливања на друга тржишта. Иако је примена модела парцијалне равнотеже једноставнија, често не даје комплетну слику о расподели пореског терета. Зато је модел опште равнотеже адекватнији приликом мерења утицаја пореза на расподелу дохотка.

Rosen & Gayer (2011) истичу модел који обухвата капитал и радну снагу и девет пореских облика:

- t_{KF} - порез на капитал који се користи у производњи производа X,
- t_{KM} - порез на капитал који се користи у производњи производа Y,
- t_{LF} - порез на радну снагу која се користи у производњи производа X,
- t_{LM} - порез на радну снагу која се користи у производњи производа Y,
- t_F - порез на потрошњу производа X,
- t_M - порез на потрошњу производа Y,
- t_K - порез на капитал у оба сектора,
- t_L - порез на радну снагу у оба сектора,
- t - општи порез на доходак.

Табела 1: Пореска еквивалентност

t_{KF}	t_{LF}	t_F
t_{KM}	t_{LM}	t_M
t_K	t_L	T

(Rosen & Gayer, 2011)

Опорезивање одређеног фактора производње поприма селективни карактер, при чему се наглашава еквивалентност пореза. То имплицира да су порези на производе еквивалентни по истој стопи општем порезу на доходак. Било која два скупа пореза који доводе до истих промена релативних цена имају једнаке ефекте на расподелу пореског терета, што се може видети у табели 1.

Расподела пореског терета - порез на профит и порез на капитал предузећа

Порез на добит предузећа представља релевантан инструмент пореске политике помоћу кога се утиче на економско понашање привредних субјеката са аспекта улагања њиховог капитала. Код дефинисања расподеле пореског терета код предузећа као правних лица, неопходно је указати на модел опорезивања добити путем пореза на индивидуални профит и пореза на добит предузећа. Наиме, порез на добит корпорација укључује добит привредних субјеката који су организовани у корпоративној форми, форми друштва на бази акционарског капитала, као и форми јавних предузећа. Код опорезивања профита предузећа може се појавити проблем двоструког опорезивања. Предузеће може задржати остварену добит или исплатити дивиденде акционарима, при чему плаћене дивиденде не могу бити одбијене од остварене добити. То значи да исплаћене дивиденде подлежу опорезивању и јавља се феномен двоструког економског опорезивања. Оно подразумева да се остварена добит опорезује на нивоу предузећа, као и на нивоу акционара у моменту расподеле добити акционарима.

С друге стране, третман камата је диферентан у односу на дивиденде и постоји могућност одбијања приликом задуживања предузећа. При процењивању нивоа трошкова финансирања неопходно је указати на значај опорезивања пословног, односно финансијског резултата предузећа. Будући да трошкови позајмљеног капитала представљају одбитну ставку од пореске основице, предузећа су изложена мањем пореском износу. Финансијски резултат после опорезивања се повећава за наведени износ и може се утврдити на следећи начин:

$$N = B(1-g) - T(1-g) \quad (9)$$

$$N = (B-T) (1-g) \quad (10)$$

при чему N представља финансијски резултат после опорезивања, B финансијски резултат пре опорезивања умањен за износ трошкова финансирања, T пореска основица, g пореска стопа. Релативна величина трошкова финансирања после опорезивања се може детерминисати као:

$$t' = T(1-g) \quad (11)$$

где је t релативна величина трошкова финансирања пре опорезивања, док t' релативна величина трошкова финансирања после опорезивања. Предност финансирања туђим изворима средстава се огледа кроз трошкове финансирања који представљају одбитну ставку и тиме утичу на смањење пореске основице.

Присутна је теза да порез на добит предузећа представља порез на економски профит, при чему се пореска основица детерминише одузимањем трошкова производње од бруто прихода предузећа. Према томе, економски профит или екстра профит се може одредити као принос власника предузећа који је већи од опортунитетних трошкова фактора производње. Неретко се израчунава тако што се испитује стопа приноса коју предузеће остварује по основу употребе капитала. Тачније, производња одређеног предузећа је условљена пресеком кривих граничних трошкова и граничних прихода, где није присутан пропорционални порез на економски профит. Истовремено, може се констатовати да је порез на добит предузећа једнак порезу на економски профит све док постоји одбитак камата који се исплаћује кредиторима. Присуство пореза на добит предузећа не утиче у великој мери на одлуку у погледу инвестирања. Наиме, предузеће улази у пројекте где је нето садашња вредност позитивна, као и профит после опорезивања. То имплицира да ће предузеће тежити инвестиционим активностима које резултирају позитивним ефектима без обзира на висину пореског оптерећења. Порез на добит предузећа утиче на смањење профита, али није одлучујући фактор који опредељује инвестиционе одлуке предузећа.

Закључак

У раду је представљено теоријско разматрање пореских облика са аспекта њихових карактеристика и ефеката на расподелу дохотка. Ефекти пореских облика се манифестују кроз макроекономске учинке стабилизације и ликвидности, као и микроекономске учинке у форми алокације иредистрибуције. Такође, ефекти алокације обухватају ефекте супституције и стимулације којима се утиче на промену привредне структуре. На крају, приказана је расподела пореског терета у контексту пореза на доходак, пореза на добит и капитал предузећа. Код анализирања расподеле пореског терета, потребно је истаћи економску и законску алокацију, као и моделе опште и парцијалне равнотеже. Веома је важно детерминисати ко заиста треба да плаћа порез уз уважавање економске снаге пореског обвезника. Плаћање пореза се неретко схвата као жртва коју свако треба да поднесе у складу са друштвеним и економским способностима. У складу са тим, анализирани су теоријски концепти као што су теорија једнаке апсолутне, једнаке релативне и једнаке граничне жртве. Поред утицаја на раст, потрошњу и запосленост, ефекти пореза су присутни и код ценовног кретања производа. Путем модела опште равнотеже указује се на значај међусобне повезаности тржишта и ефекта преливања, док код модела парцијалне равнотеже није укључена потенцијална зависност различитих тржишта. У оквиру пореза на добит предузећа, анализирани су дивиденда и камата и њихов диферентан положај приликом утврђивања пореске основице и могућност њиховог одбијања.

Литература:

1. Adkisson, R., & Mohammed, M. (2014). Tax structure and state economic growth during the Great Recession, *The Social Science Journal*, 51(1), 79-89.
2. Anyanwu, J. C. (1993). *Monetary Economics: Theory, Policy and Institutions*. Hybrid Publishers, Onitsha, Nigeria.
3. Atkinson, A., & Stiglitz, J. (1976). The Design of Tax Structure: Direct versus Indirect Taxation. *Journal of Public Economics*, 6, 55-75.
4. Brummerhoff (2000). *Javne financije*. Mate Zagreb.
5. Chigbu, E.E., & Njoku, C.O. (2015). Taxation and the Nigerian Economy: (1994-2012). *Management Studies and Economic Systems*, 2(2), 111-128.
6. Đurović Todorović, J., & Đorđević, M. (2010). *Javne finansije*. Ekonomski fakultet u Nišu.
7. Grinberg, I. (2009). *Where Credit is Due: Advantages of the Credit-Invoice Method for a Partial Replacement VAT*. Washington D.C.: American Tax Policy Institute Conference.
8. Kalaš, B., & Milenković, N. (2017). The role of value added tax in the economy of Serbia. *Ekonomika*, 63(2), 69-78.
9. Kalaš, B., Mirović, V., & Andrašić, J. (2017). Estimating the impact of taxes on the economic growth in the United States. *Economic Themes*, 55(4), 481-499.
10. Karolak, A. (2011). Adaption Process of a Polish Tax Law to European Union Norms - Harmonization of a Value Added Tax. *Economics and Sociology*, 4(1), 54-63.
11. Pfister, M. (2009). *Taxation for investment and development: An overview of policy challenges in Africa*. Background paper for the Ministerial Meeting and Expert Roundtable of the NEPAD-OECD Africa Investment Initiative, Johannesburg, 11-12 November.
12. Ristić, Ž., Komazec, S., & Ristić, K. (2012). *Monetarne i javne finansije*. EtnoStil, Beograd.
13. Ristić, K., & Ristić, Ž. (2014). *Fiskalna ekonomija i menadžment javnog sektora*. EtnoStil, Beograd.
14. Rosen, H., & Gayer, T. (2011). *Javne finansije, Deveto izdanje*. Centar za izdavačku delatnost. Ekonomski fakultet u Beogradu.
15. Popa, I., & Codreanu, D. (2010). Fiscal Policy and its role in ensuring economic stability. *Munich Personal RePEc Archive MPRA Paper* 20820.
16. Prammer, D. (2011). Quality of taxation and the crisis: Tax shifts from a growth perspective. *European Commission, Taxation Papers* 29.
17. Saez, E. (2004). Direct or indirect tax instruments for redistribution: short-run versus long-run. *Journal of Public Economics*, 88, 503-518.
18. Schenk, A., & Oldman, O. (2006). *Value Added Tax – A Comparative Approach*, Cambridge, MIT Press.
19. Uganda Revenue Authority. (2011). *Taxation Handbook: A Guide to Taxation in Uganda*. Kampala: Fountain Publishers.

FUNDAMENTALN CHARACTERISTICS AND EFFECTS OF TAX FORMS

Summary: Taxes take a significant place in the economic policy of each country and their relevance must not be ignored. The tax presence has certain implications on the behavior of economic entities and decision making from the aspect of consumption, savings and investment. The aim of the paper is to present the theoretical framework of tax forms in terms of their characteristics and effects, as well the tax burden distribution. Consequently, identifying the position and impact of taxes in the economy is a significant issue in the management of public finance, as well as the macroeconomic framework of a country.

Key words: taxes, characteristics, effects, distribution, tax burden