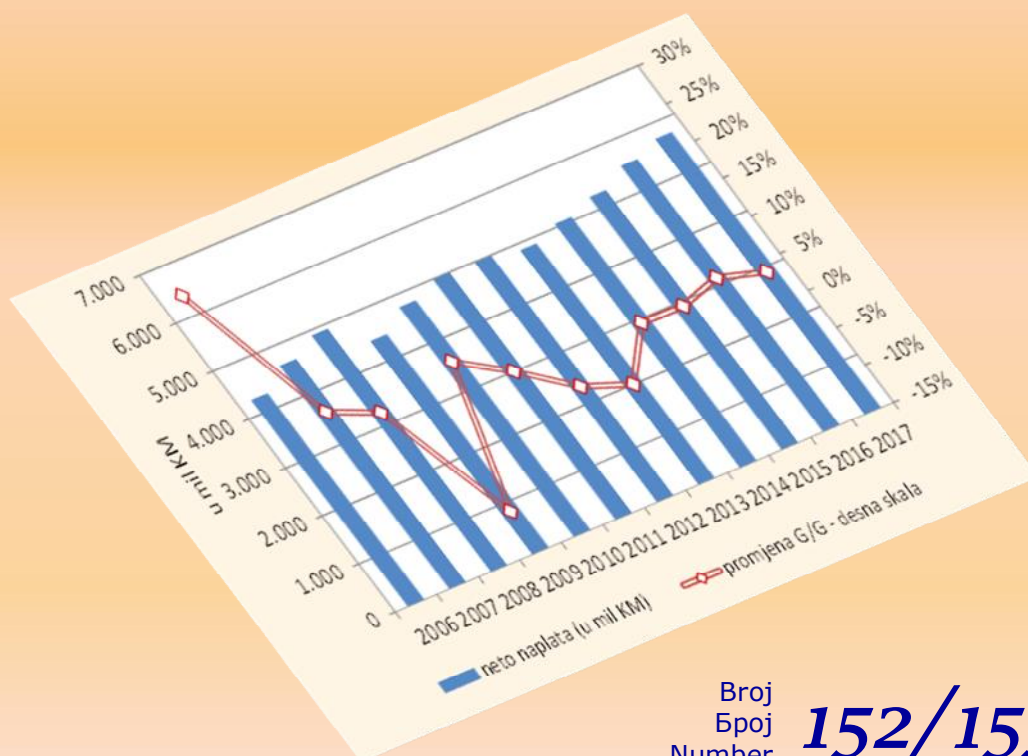




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Taxation Authority

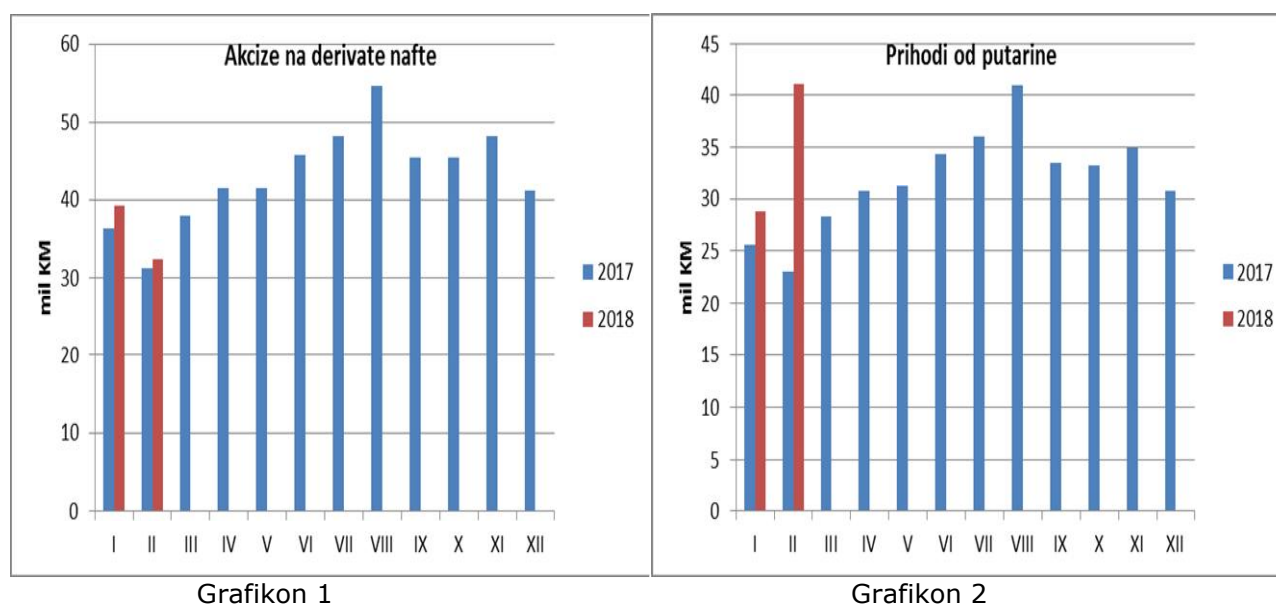
# OMA Bilten



Broj  
Број  
Number **152/153**

## Uz ovaj dvobroj

U februaru 2018. je ostvaren rast prihoda od akciza na derivate nafte od 3,5%. Imajući u vidu očekivanja vezano za izmjene Zakona o akcizama u BiH (u primjeni od 1.2.2018.) ostvaren je prilično visok rast. Međutim, potrebno je imati u vidu tri činjenice. Prvo, naplata akciza na domaće naftne derivate se vrši na osnovu prijave o količinama derivata stavljenih u promet u prethodnom mjesecu. Slijedom toga, iznos naplaćenih akciza na domaće derivate nafte odnosi se na promet iz januara 2018., prije povećanja cijena derivata nafte. Drugo, u očekivanju rasta cijena derivata nafte od 1.2.2018. povećana je potrošnja derivata od strane građana i stvorene dodatne zalihe. Treće, osnovica za poređenje naplate nije referentna, jer je jako niska. Januar i februar 2017. su bili mjeseci u kojima je zbog skoka cijena nafte na svjetskom tržištu, a potom i cijena derivata nafte u BiH, ostvarena najmanja mjesečna potrošnja derivata u cijeloj prethodnoj godini (Grafikon 1).



Naplata prihoda od putarine je očekivano naglo povećana zbog povećanja iznosa namjenske putarine sa 0,10 KM/l na 0,25 KM/l. Međutim, slično kao i kod prihoda od akciza na derivate nafte, potrebno je imati određene rezerve. Kod domaćih derivata radi se o količinama iz mjeseca januara, a osnovica za poređenje je bila najniža u 2017.godini. Grafikon 2 pokazuje je naplata rekordnog iznosa putarine u februaru 2018. tek neznatno iznad maksimalne mjesečne naplate u 2017. Pri tome treba imati u vidu da se u 2017. naplaćivalo ukupno 0,25 KM/l putarine (putarina od 0,15 KM/l za budžet + namjenska od 0,10 KM/l), a u februaru 2018. ukupno 0,40 KM/l putarine, odnosno 60% više nego lani. Utjecaj viših cijena derivata nafte zbog primjene izmjena Zakona o akcizama na potrošnju derivata, a time i na naplatu prihoda od akciza i putarine, moći će se preciznije sagledati tek u narednim mjesecima, kada se poređenja budu radila u odnosu na daleko višu osnovicu iz 2017.

dr.sc. Dinka Antić  
šef Odjeljenja

### Sadržaj:

Liberalizacija vanjske trgovine BiH (2007-2017): implikacije i komparativna analiza

2

tehnička obrada : Sulejman Hasanović, IT saradnik  
lektor : Darija Komlenović, prof. anglistike

Banja Luka: Bana Lazarevića, 78 000 Banja Luka, Tel/fax: +387 51 335 350, E-mail: oma@uino.gov.ba  
Sarajevo: Zmaja od Bosne 47b, 71 000 Sarajevo, Tel:+387 33 246 081, Fax:+387 033 246 080, Web: www.oma.uino.gov.ba

1

## Liberalizacija vanjske trgovine BiH (2007-2017): implikacije i komparativna analiza

(pripremila: dr.sc. Dinka Antić)

*Istraživanja su pokazala da se sve zemlje u razvoju pod pritiskom procesa liberalizacije vanjskotrgovinske razmjene suočavaju sa problemom održavanja razine poreznih prihoda u situaciji progresivnog smanjivanja prihoda od carina. Zbog opsežnosti i fazne implementacije proces liberalizacije vanjske trgovine stvara kontinuirani pritisak na fiskalne vlasti da se gubici na carinama kompenziraju povećanjem naplate ostalih poreza. Komparativna analiza efekata liberalizacije vanjske razmjene u BiH pokazala je da je BiH, iako mala, ekonomski slabo razvijena zemlja, složene ustavne i fiskalne arhitekture, izuzetak u odnosu na većinu zemalja u razvoju. I pored činjenice da se glavovina procesa liberalizacije trgovine odvijala u vrijeme posljednje globalne krize, BiH je uspijevala u svakoj godini gubitak prihoda od carina, kao posljedice liberalizacije trgovine, u cijelosti nadoknaditi povećanjem oporezivanja duhana i derivata nafte. Kao i za većinu novih članica, akcize i PDV-e su alternativna opcija za nadoknadu gubitaka od carina u slučaju nastavka procesa liberalizacije trgovine u BiH. Međutim, rast prihoda od indirektnih poreza posljednjih godina dijelom je posljedica i regionalne porezne konkurentnosti BiH u sferi oporezivanja derivata nafte. Očekuje se da će nova politika akciza na derivate nafte, koja podrazumijeva rast poreza na derivate, dovesti do pada potrošnje nerezidenata i ugroziti očekivanu naplatu prihoda od indirektnih poreza, umanjujući šanse da nastavak procesa liberalizacije trgovine sa EU bude prihodovno neutralna reforma.*

### 1. PROCES LIBERALIZACIJE VANJSKE TRGOVINE U BIH

#### 1.1. Faze liberalizacije

Ekonomске reforme koje su vodile jačanju tržišta i suzbijanju sive ekonomije, poput stvaranja jedinstvenog ekonomskog prostora nakon ukidanja dvostrukog oporezivanja međuentitetske trgovine i oporezivanje uvoza akciznih dobara na granici, okončane su uvođenjem PDV-a 1.1.2006. Iako je planirana prihodovno neutralna zamjena poreza na promet uvođenje PDV-a je bila uspješna ekonomska reforma koja je donijela rast indirektnih poreza od 26,1% u odnosu na 2005. i zahvaljujući kojoj je BiH ostvarila konsolidirani fiskalni suficit 2006. i 2007.godine (Antić, 2009). Međutim, nakon godinu dana od implementacije PDV-a BiH je započela proces liberalizacije vanjske trgovine.

Proces liberalizacije trgovine u BiH se sprovodi fazno i etapno (Grafikon 1). BiH je potpisala nekoliko međunarodnih sporazuma iz područja slobodne trgovine i saradnje carinskih organa. Od bilateralnih sporazuma, koji predviđaju liberalizaciju vanjskotrgovinske razmjene, najznačajniji je sporazum o slobodnoj trgovini sa Turskom. Multilaterana liberalizacija trgovine korespondira regionalnoj strukturi uvoza BiH. U prvoj fazi, koja je započela 2007.godine, BiH je pristupila sporazumu država CEFTA (*Central European Free Trade Agreement*). Sporazum podrazumijevala je ukidanje skoro svih carina u robnoj razmjeni sa zemljama u okruženju (Hrvatska, Srbija, Crna Gora, Makedonija, Albanija, Moldavija). Druga faza liberalizacije, koja je započela 1.7.2008. primjenom Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju EU ("SSP"), podrazumijevala je postepeno svođenje uvoza dobara porijeklom iz EU na bescarinski uvoz u razdoblju od pet godina, uz zadržavanje carina na robu koja je od strateškog interesa za BiH (poljoprivredni proizvodi i dr.). Treća faza procesa liberalizacije vanjskotrgovinske razmjene djelimično je zahvatila i treće zemlje. Očekivalo se da će proces liberalizacije proizvesti direktne gubitke prihoda od carina, ali i indirektno, preko povećane supstitucije uvoza iz ostalih zemalja, koji je ostao opterećen carinom,

bescarinskim uvozom iz EU i iz okruženja. Međutim, aktiviranje domaće rafinerije nafte početkom 2009. dovelo je do snažnog rasta uvoza nafte iz Rusije, i posljedično, prihoda od carina, ali i tzv. carinskog evidentiranja<sup>1</sup>, koje ima istovjetan fiskalni učinak kao i carine. Carinsko evidentiranje je prethodno bilo ukinuto na uvoz robe porijeklom iz EU, dok je na uvoz robe iz trećih zemalja ukinuto u četvrtom kvartalu 2011.godine. Četvrta faza procesa liberalizacije podrazumijevala je ukidanje carina i svih drugih pristojbi fiskalnog karaktera na uvoz dobara s porijeklom iz EU u razdoblju od 3 godine (2015-2017), kao i bilateralne koncesije između BiH i pojedinih članica EFTA (Švicarska, Norveška, Island, Lihtenštajn). Peta faza liberalizacije, koja je započela 1.2.2017. *de facto* predstavlja drugu etapu liberalizacije trgovine sa članicama EU, a podrazumijeva dalje ukidanje carina na temelju adaptiranog SSP.

Grafikon 1: Faze liberalizacije vanjske trgovine BiH

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
	<b>CEFTA</b>	<b>EU, SSP</b>			<b>carinsko evidentiranje</b>				<b>EFTA</b>		<b>EU, adaptacija SSP</b>

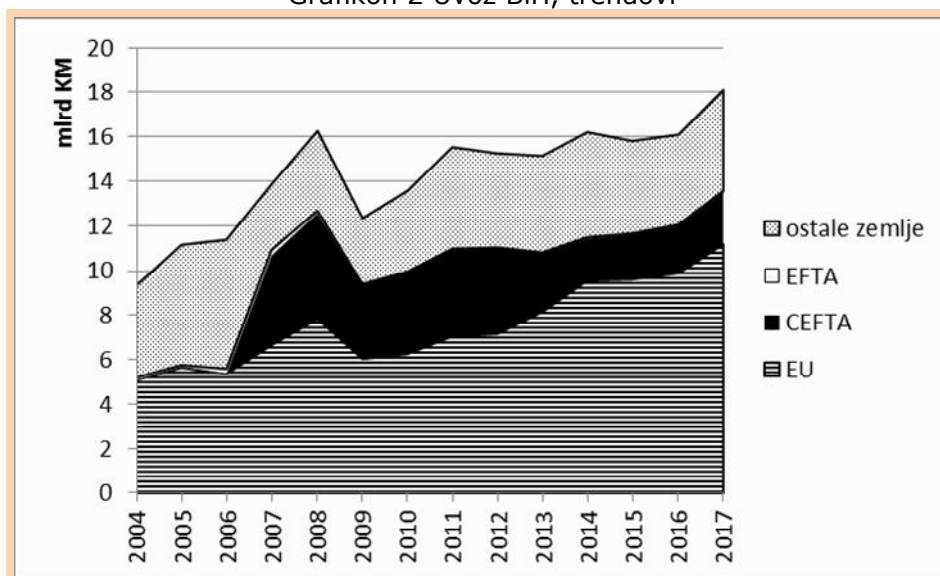
Izvor: prikaz autora.

## 1.2. Efekti

Proces liberalizacije trgovine značajno je utjecao na obim i strukturu uvoza BiH. Grafikon 2 pokazuje snažan rast uvoza iz članica CEFTA u 2007., te rast uvoza iz EU u 2008. Međutim, u istom razdoblju desile su se i druge važne ekonomske reforme (reforma sistema indirektnog oporezivanja, uvođenje PDV-a) koje su pozitivno djelovale na integraciju ekonomskog prostora u BiH i smanjenje sive ekonomije, kao i institucionalne reforme (integracija carinske službe i uspostava Uprave za indirektno oporezivanje BiH), koje su povećale efikasnost ubiranja poreznih prihoda i smanjile poreznu evaziju, kako prilikom uvoza, tako i u domaćem prometu dobara. Pored toga, fiskalni suficiti ostvareni 2006 i 2007.godine snažno su podstaknuli privatnu i javnu potrošnju, a time i uvoz dobara za krajnju potrošnju. Konačno, na rast uvoza BiH u 2008.g. (čak 43% u odnosu na 2006.) utjecali su i eksterni faktori, rast cijena energenata, sirovina i hrane na svjetskom tržištu. Pojava globalne ekonomske krize u četvrtom kvartalu 2008. donijela je drastičan pad uvoza na razinu iz 2006.godine. Kompanijama je u vrijeme krize liberalizacija velikog dijela uvoza (čak 85%) pogodovala zbog smanjenja ulaznih troškova za iznos carine. Liberalizacija trgovine prema SSP je trajala do 2013. godine. U strukturi uvoza primjetna je supstitucija uvoza iz trećih zemalja bescarinskim uvozom iz EU i CEFTA (Grafikon 3). Od 1.7.2013.godine dolazi do sažimanja uvoza iz zemalja CEFTA i povećanja uvoza iz EU zbog ulaska Hrvatske u EU. S druge strane, primjetno je i povećanje uvoza iz trećih zemalja, u početku zbog aktiviranja domaće rafinerije, a potom i zbog snažnog rasta uvoza iz Kine i ostalih azijskih zemalja.

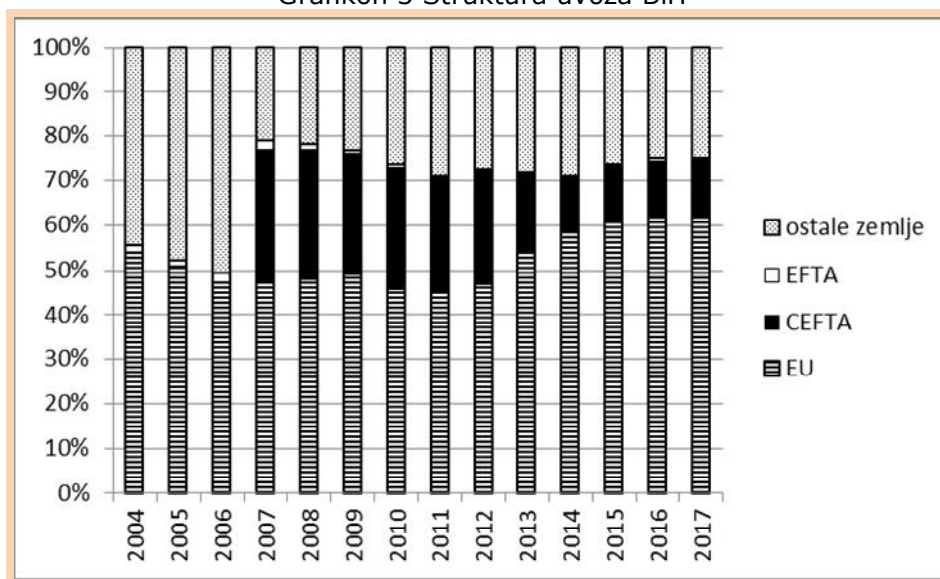
<sup>1</sup> Carinsko evidentiranje se naplaćivalo u visini od 1% carinske osnovice.

Grafikon 2 Uvoz BiH, trendovi



Izvor: Agencija za statistiku BiH.

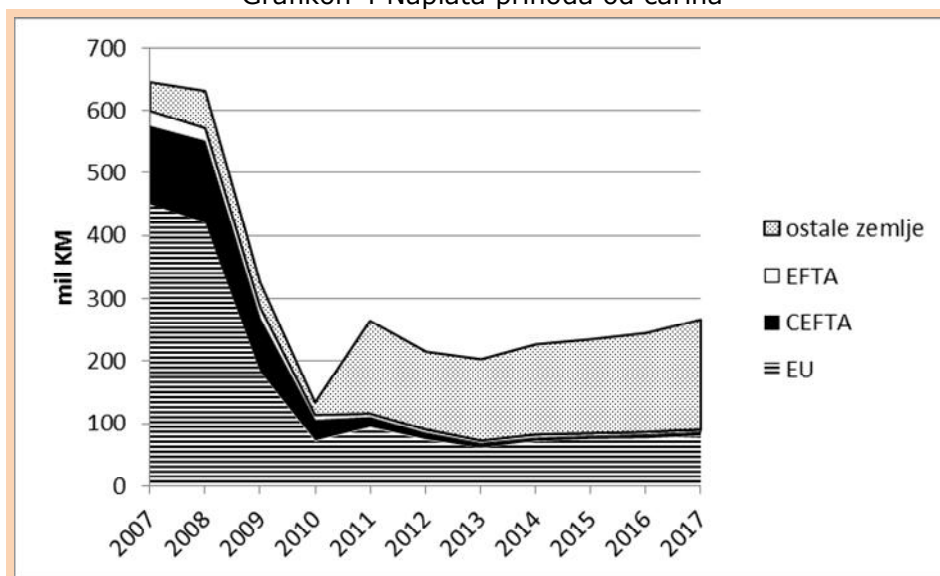
Grafikon 3 Struktura uvoza BiH



Izvor: Agencija za statistiku BiH; izračun autora.

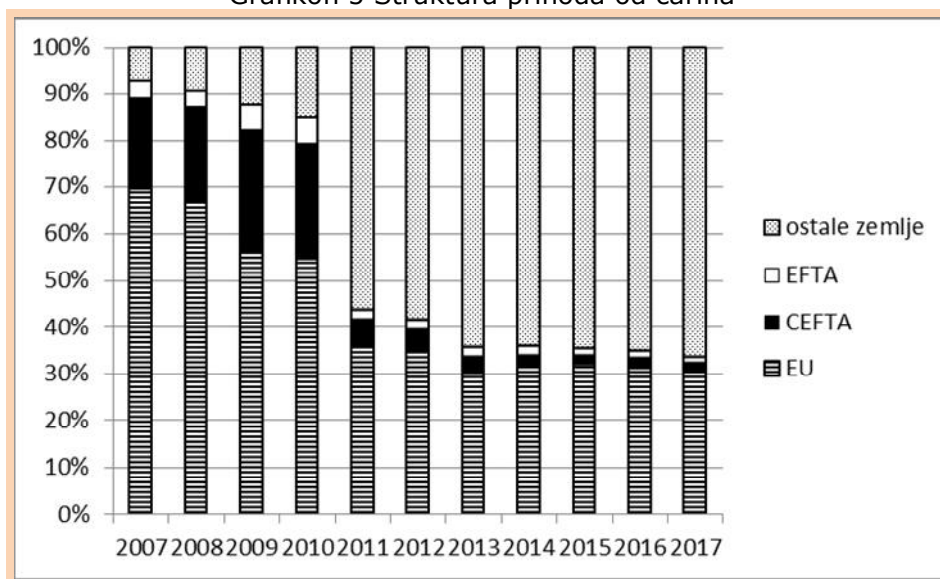
Grafikon 4 pokazuje oštar pad prihoda od carina u prve tri godine liberalizacije vanjske trgovine, koji je snažno podstaknut djelovanjem globalne ekonomske krize 2009-2010. Oporavak prihoda od carine je zabilježen 2011.godine, kao posljedica rasta uvoza iz Rusije i ostalih trećih zemalja, a od četvrtog kvartala nastupa postepeni pad prihoda od carina uzrokovan ukidanjem carinskog evidentiranja na uvoz dobara iz trećih zemalja (Grafikon 5).

Grafikon 4 Naplata prihoda od carina



Izvor: Uprava za indirektno oporezivanje.

Grafikon 5 Struktura prihoda od carina



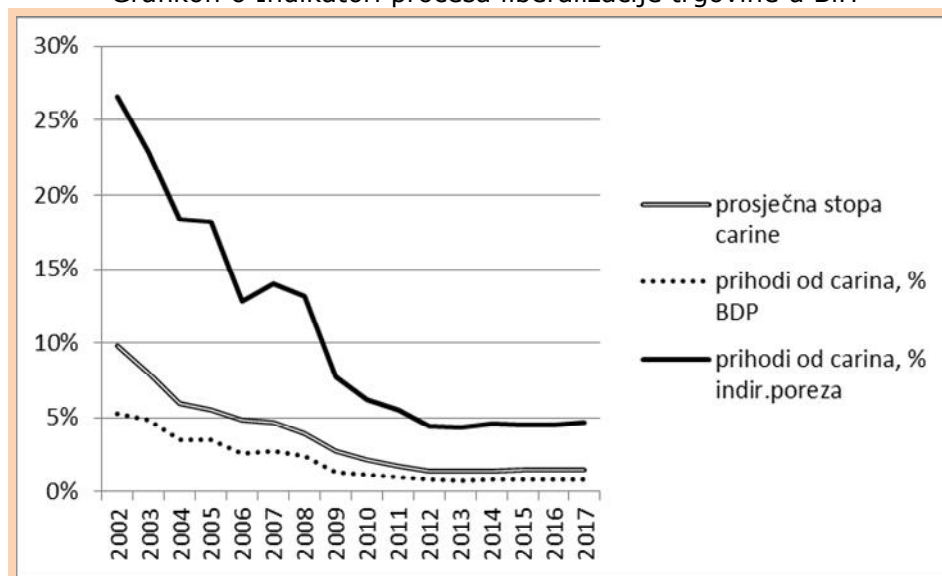
Izvor: Uprava za indirektno oporezivanje; izračun autora.

Prihodi od carina bilježe rast od 2014. godine, uglavnom zbog rasta uvoza iz Kine (npr. investicije u TE Stanari) i ostalih azijskih zemalja, a isto tako, raste i uvoz u dijelu dobara porijeklom iz EU koji je ostao pod režimom carina. Liberalizacija trgovine je donijela i dramatične promjene u strukturi prihoda od carina. Grafikon 4 pokazuje kaskadni pad prihoda od carina iz EU, koji je najveće razmjere imao u prve tri godine implementacije SSP. Dok su prihodi od carina na robu porijeklom iz EU 2007 činili 70% ukupnih prihoda od carina u 2016.g. udio je pao na 30%. Minimalni iznosi prihoda od carina se naplaćuju na robu iz zemalja CEFTA i EFTA, dok 2/3 otpada na carine koje se naplaćuju na uvoz iz trećih zemalja (Grafikon 5).

Širok opseg liberalizacije trgovine u BiH imao je za posljedicu drastičan pad značajnosti prihoda od carina. Udio prihoda od carina, mjereno % BDP, je pao sa 2,8%, koliko je iznosio 2006. na svega

0,8% BDP 2016.godine (Grafikon 5). Ipak, u 2017., zbog neočekivanog rasta prihoda od carina, udio je povećan na 0,9% BDP. Drastičniji pad je zabilježen u odnosu na naplatu indirektnih poreza. Snažan pad naplaćenih carina, s jedne strane, te snažan rast prihoda od PDV-a, a potom i akciza, na drugoj strani, proizveli su oštar pad udjela prihoda od carina u ukupnim indirektnim porezima, sa 12,9%, koliko je ostvareno 2006, na 4,5% 2016.godine, odnosno 4,7% 2017.godine. Prosječna stopa carine je u navedenom intervalu pala sa 4,9% na 1,5%. (Grafikon 6).

Grafikon 6 Indikatori procesa liberalizacije trgovine u BiH



Izvor: Uvoz - Vanjskotrgovinska komora BiH (2002-2003)/Agencija za statistiku BiH; Uprava za indirektno oporezivanje (2004-2017); projekcije BDP (2017) – Direkcija za ekonomsko planiranje, septembar 2017; izračun autora.

## 2. Komparativna analiza

### 2.1. Uzorak zemalja u svrhu analize

Komparativna analiza fiskalnih implikacija procesa liberalizacije trgovine na male zemlje u EU/regionu zahtijeva jedinstvenu metodologiju i analitički pristup, prvo u smislu definicije male zemlje i svrstavanja zemalja, a potom i u pogledu analitičkih metoda i alata. S obzirom na fokus analiza prilikom komparativnih analiza poreznih sistema moguća su dva analitička pristupa, strukturalni i horizontalni (Antić, 2016). Strukturalni pristup podrazumijeva komparaciju poreznog sistema prema strukturi, odnosno važnosti pojedinih oblika oporezivanja u strukturi naplaćenih prihoda od poreza, dok horizontalna komparacija podrazumijeva usporedbe pojedinih elemenata određenog oblika oporezivanja u dvije ili više zemlje (osnovice, stope, olakšica,..).

Za razvrstavanje zemalja na velike i male Svjetska banka koristi kriterij broja stanovnika, te shodno tome, u male zemlje ubraja one koje imaju manje od 1,5 miliona stanovnika<sup>2</sup>. Jednostavnost ovog kriterija ne zadovoljava potrebe dublje ekonomske analize, budući da postoje male zemlje koje su jako razvijene, kao i velike zemlje koje su jako siromašne. Crowards (2002) ističe da broj stanovnika nije dovoljan kriterij, tim više što je sadržina kriterija evoluirala

<sup>2</sup> www.worldbank.org

posljednjih 50 godina<sup>3</sup>. Postojalo je nekoliko razloga - naglo povećanje broja malih zemalja koje je devalviralo visoko postavljeni populacioni prag, prihvatanje posebnih ekonomskih obilježja koje karakteriziraju grupaciju malih zemalja. Prilikom svrstavanja 190 zemalja u svijetu Crowards (2002) je koristio kombinaciju tri kriterija: broja stanovnika, površine zemlje i visine dohotka *per capita* da bi kreirao klaster zemalja koje je svrstao u mikro zemlje, male zemlje, srednje male zemlje, srednje velike zemlje i velike zemlje. Polazeći od kriterija za svaku grupu BiH bi se mogla svrstati u srednje male zemlje. Ipak, zbog velikih razlika između zemalja nije bilo moguće kreirati jedinstveni kompozitni kriterij za razvrstavanje zemalja. Prilikom istraživanja utjecaja europskih integracija na razvoj malih zemalja Tomaš (2017) je za potrebe svrstavanja članica EU u male i velike koristio Kuznetzov kriterij prema kojem se u male svrstavaju zemlje do 10 miliona stanovnika. Prema ovom pristupu u male članice su svrstane: Bugarska, Danska, Estonija, Irska, Hrvatska, Kipar, Latvija, Litvanija, Luksemburg, Malta, Austrija, Slovenija, Slovačka, Finska i Švedska.

S obzirom da jedinstvena definicija male zemlje ne postoji, te da se njena sadržina prilagođava ovisno o konkretnom istraživanju, komparativna analize fiskalnih implikacija trgovinske liberalizacije u BiH izvršena je u odnosu na članice EU i zemlje u okruženju slične BiH. "Sličnost" je definirana sa nekoliko kriterija:

- a. sličan razvojni put ekonomskog i političkog sistema;
- b. velika otvorenost ekonomija;
- c. veliki značaj carina kao zaštitnog mehanizma u vanjskoj razmjeni;
- d. slične porezne strukture u kojoj dominiraju indirektni porezi;
- e. slična implementacija procesa liberalizacije (dinamika i tempo);
- f. slična razina ekonomskog razvoja prije implementacije liberalizacije trgovine.

Polazeći od navedenih kriterija najjednostavnije je bilo istraživanjem obuhvatiti sve nove članice EU, te Srbiju i Crnu Goru od zemalja u okruženju. Iako su nove članice EU heterogen skup, s obzirom na tradicionalne kriterije razvrstavanja koje koriste Svjetska banka i Crowards, postoji sličnost sa BiH po više navedenih kriterija. Sve bivše članice SFRJ i SSSR zadovoljavaju kriterije a.-f., iako neke ne zadovoljavaju tradicionalne kriterije broja stanovnika ili površine (npr. Poljska, Rumunija, Bugarska, Mađarska, Srbija..). S druge strane, Malta i Kipar ne dijele socijalističko naslijeđe i put ka kapitalizmu ili pripadnost CEFTA prije ulaska u EU, ali po tradicionalnim kriterijima mogu se smatrati malim i otvorenim zemljama. Isto tako, obje zemlje su zajedno sa ostalim novim članicama prošle isti proces liberalizacije trgovine sa EU kao što je prošle ostale nove članice, BiH, Srbija i Crna Gora.

Polazeći od metode istraživanja Cage i Gadenne (2016) komparativna analiza fiskalnih implikacija liberalizacije trgovine fokusiraće se na analizu poreznih struktura u smislu definiranja dužine trajanja epizoda<sup>4</sup> liberalizacije, visine fiskalnog troška i modaliteta njegove nadoknade.

## 2.2. Fiskalni trošak

Fiskalni trošak<sup>5</sup>, koji predstavlja gubitak prihoda od carine zbog procesa liberalizacije trgovine, za potrebe analize izračunali smo na dvojak način, na godišnjoj razini u odnosu na baznu godinu (godina koja prethodi epizodi liberalizacije) i na razini epizode, poređenjem naplate carina posljednje godine epizode liberalizacije u odnosu na godinu koja prethodi epizodi liberalizacije. Definiranje epizoda liberalizacije, koje u svrhu analize predstavljaju vremenski interval za

<sup>3</sup> 50-tih godina 20. stoljeća prag za svrstavanje u male zemlje je bio 10-15 miliona stanovnika, 70-tih godina do 5 miliona, a 90-tih 1-1,5 milion (Crowards, 2002).

<sup>4</sup> Cage i Gadenne (2016) su analizirali liberalizaciju trgovine u 130 zemalja u razdoblju od 1792 do 2006 godine. S obzirom na jako dugo razdoblje posmatranja (1792-2006) proces liberalizacije trgovine su podijelili u epizode (vremenske intervale), koji su odgovarali razdoblju smanjenih poreznih prihoda, mjereno % BDP. Navedenom metodologijom detektirano je čak 140 epizoda trgovinske liberalizacije u svijetu.

<sup>5</sup> Cage i Gadenne (2016) su pojavu direktnog pada prihoda od poreza nazvali fiskalnim troškom liberalizacije trgovine.

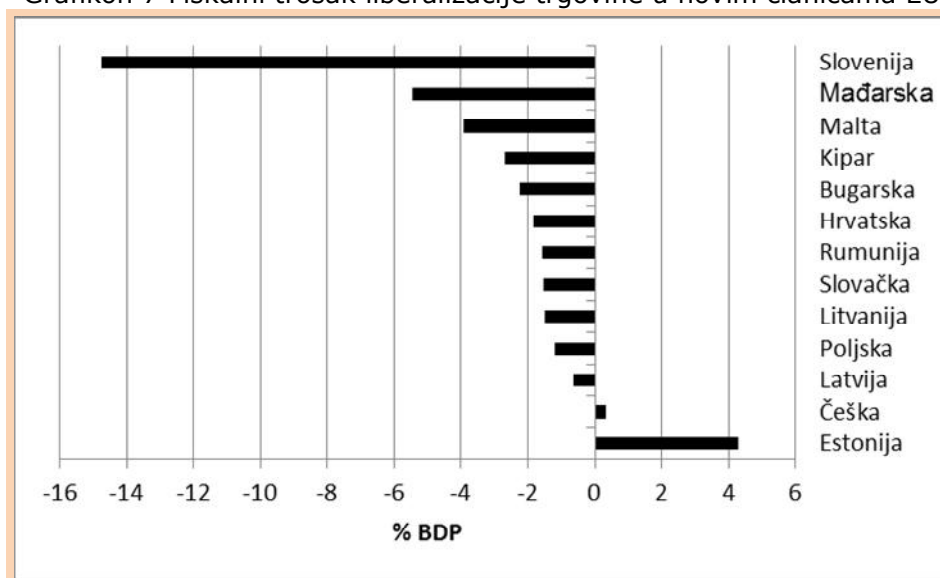


procjenu efekata, ovisi o statusu zemlje (članica, zemlja kandidat) i momentu stjecanja tog statusa.

Početak epizode liberalizacije za sedam novih članica predstavlja momenat uključenja u CEFTA<sup>6</sup> sporazum. Nakon toga slijedi razdoblje postepene liberalizacije trgovine sa EU, kao prvi korak prilagođavanja ekonomskom sistemu EU i prihvatanja *acquis-a*, koja traje do ulaska članice u EU<sup>7</sup>.

Zbog različitog početka epizode liberalizacije fiskalni trošak smo izračunali na razini cijelog intervala, poredeći udio prihoda od carina, mjenog kao % BDP, na kraju epizode liberalizacije sa udjelom prihoda od carina, mjenog kao % BDP, sa godinom prije početka epizode liberalizacije. Najveći fiskalni trošak liberalizacije trgovine je podnijela Slovenija, a potom Mađarska, te Kipar i Malta (Grafikon 7). Navedene zemlje su ekstremno otvorene ekonomije<sup>8</sup>. Najmanje su pogođene baltičke zemlje, s tim da Estonija bilježi i rast udjela, što se može objasniti primjenom drugačije metodologije klasifikacije poreznih prihoda<sup>9</sup>.

Grafikon 7 Fiskalni trošak liberalizacije trgovine u novim članicama EU



Izvor: EUROSTAT (2012).; EUROSTAT (2017).

Nakon ulaska u EU udio prihoda od carina u poreznim strukturama članica je minimalan, a uključuje naplatu zaostalih prihoda od carina i, eventualno, prihode EU od carina koje članice zadržavaju za financiranje troškova carinske službe<sup>10</sup>. Nastavak procesa liberalizacije EU (npr. primjena sporazuma CETA sa Kanadom koji je stupio na snagu 21.9.2017.) na svjetskoj razini neće imati direktnog utjecaja na budžete članica, ali će indirektno povećati zahtjeve za većim izdvajanjem postojećih prihoda (% PDV ili % BDP).

<sup>6</sup> Od novih članica u CEFTA sporazumu su bile Češka, Mađarska i Poljska od 1992, Slovenija od 1996, Rumunija od 1997, Bugarska od 1998 i Hrvatska od 2002.

<sup>7</sup> Deset članica (Češka, Estonija, Kipar, Latvija, Litvanija, Mađarska, Malta, Poljska, Slovačka, Slovenija) su ušle u EU 1.5.2004., Bugarska i Rumunija 1.1.2007., a Hrvatska 1.7.2013. Dužina razdoblja analize ovisi o raspoloživim vremenskim serijama podataka.

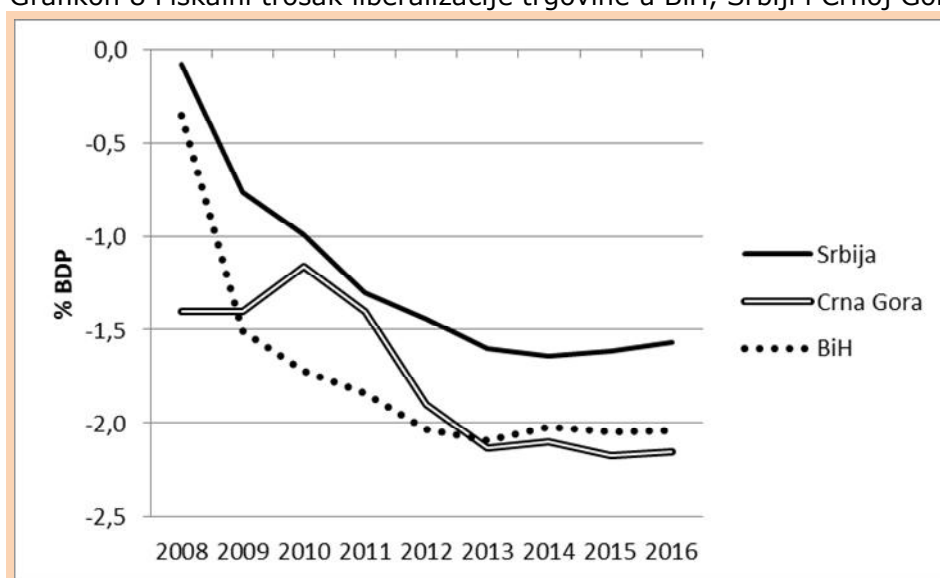
<sup>8</sup> Obim trgovine Malte u 2016. iznosio je 270% BDP, Mađarske 174%, Slovenije 148%, a Kipra 124% BDP. Za poređenje, prosječni obim trgovine EU u 2016. iznosio je 82% BDP EU. Izvor: Svjetska banka, [www.worldbank.org](http://www.worldbank.org).

<sup>9</sup> Metodologija EU poznaje razvrstavanje poreza u kategoriju „carine i poreze na uvoz, osim PDV“. Pretpostavlja se da podaci za Estoniju sadrže akcize na uvoz koje ubire carinska služba, s obzirom da je udio kategorije akciza u poreznoj strukturi Estonije ekstremno nizak.

<sup>10</sup> Članica zadržava 25% prihoda od naplaćenih carina EU na ime troškova carinske službe.

Za BiH i zemlje u okruženju epizoda liberalizacije trgovine počinje ulaskom u CEFTA (1.1.2007) sporazum, na koju se nastavlja petogodišnje razdoblje primjene SSP sa ili bez prekida epizode<sup>11</sup>. Izračun fiskalnog troška izvršen je poređenjem udjela prihoda od carina, mjenog % BDP, na godišnjoj razini za svaku godinu u intervalu 2008-2010 u odnosu na udio u baznoj 2007. godini. Može se primijetiti da je proces liberalizacije u finansijskom smislu najviše pogodio BiH, a najmanje Srbiju. Isto tako, najoštrij tempo liberalizacije je bio u BiH, dok je najblaži bio u Srbiji (Grafikon 8). BiH je ubrzano krenula u liberalizaciju trgovine, *de facto* u samo dvije godine, a opseg roba je bio ogroman. S druge strane, Srbija ima povoljniju robnu razmjenu sa okruženjem, te su efekti liberalizacije s CEFTA manji nego u BiH. Pored toga, Srbija je počela sa primjenom trgovinskog dijela SSP tek 2010.g., što joj je omogućilo konsolidaciju prihoda nakon ulaska u CEFTA i amortiziranje prvog udara globalne ekonomske krize.

Grafikon 8 Fiskalni trošak liberalizacije trgovine u BiH, Srbiji i Crnoj Gori



Izvor: BiH – Uprava za indirektno oporezivanje BiH, Agencija za statistiku BiH, izračun autora; Srbija – Ministarstvo financija Srbije; Crna Gora – Ministarstvo financija Crne Gore.

### 2.3. Nadoknada fiskalnog troška

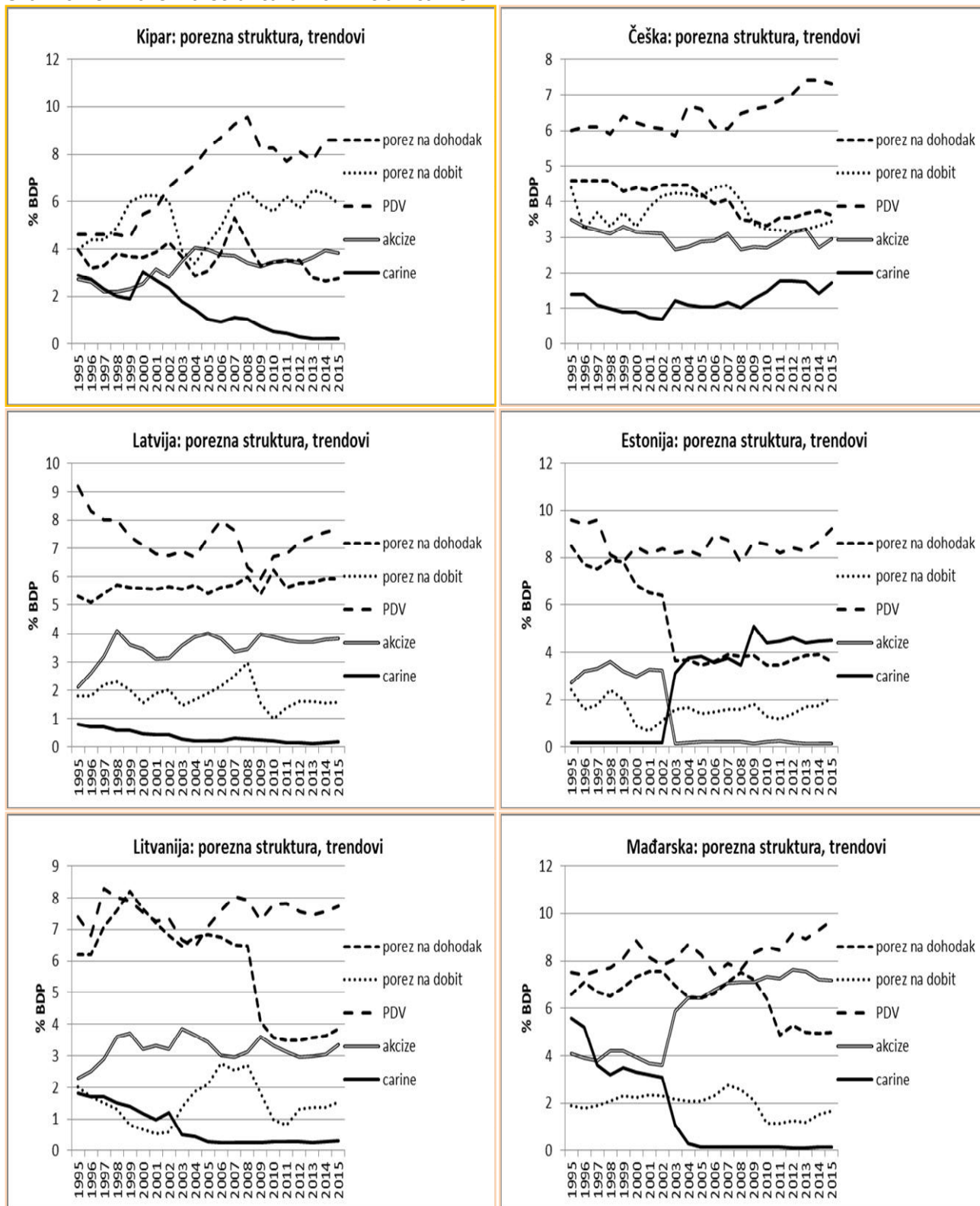
Pregled istraživanja efekata liberalizacije trgovine u svijetu je pokazao da su zemlje, ovisno o veličini i ekonomskoj snazi, gubitke prihoda od carina u procesu liberalizacije nadoknađivale povećanjem domaćih poreza (PDV, akcize, porez na dohodak, porezi na kapital i dr.).

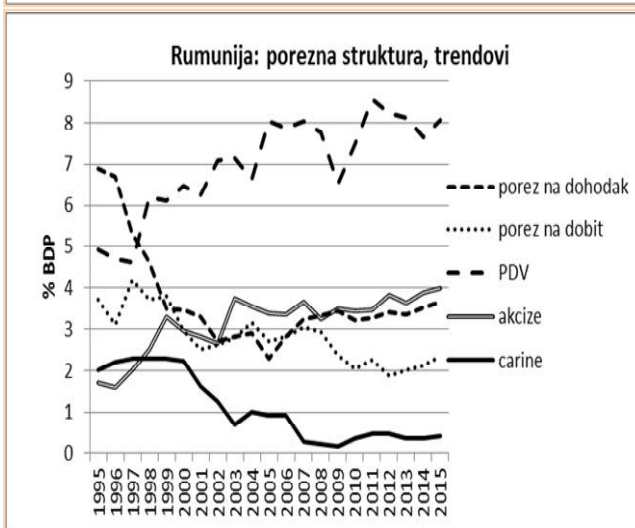
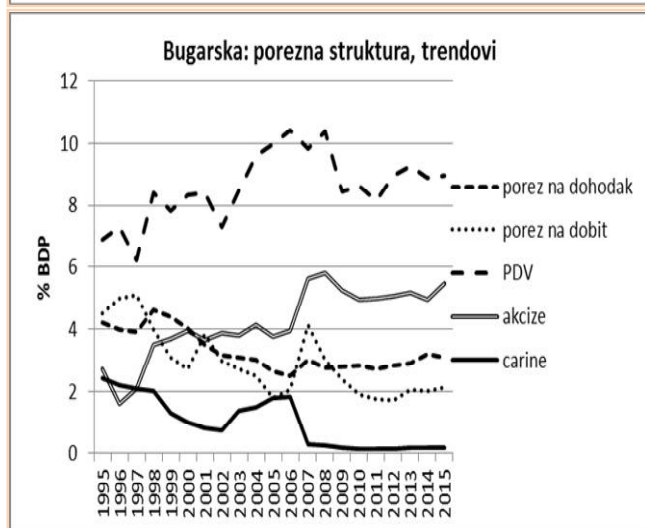
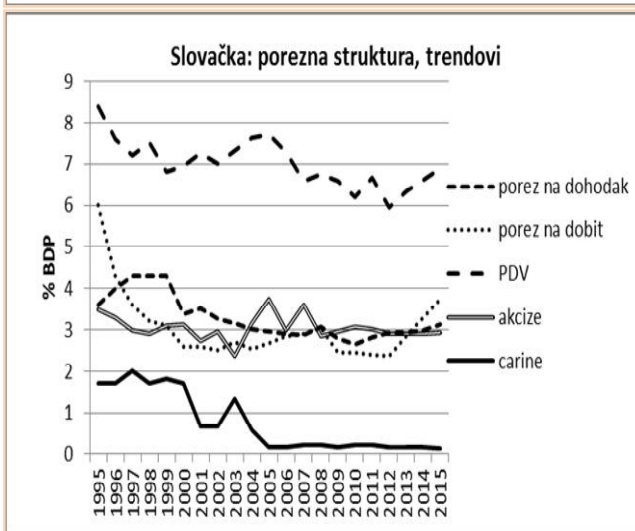
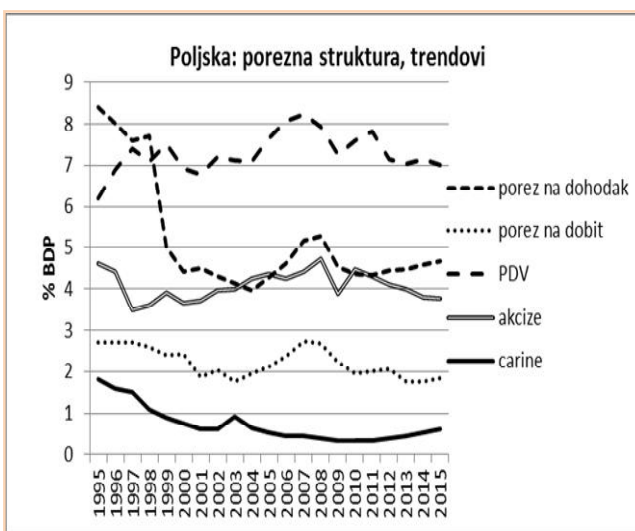
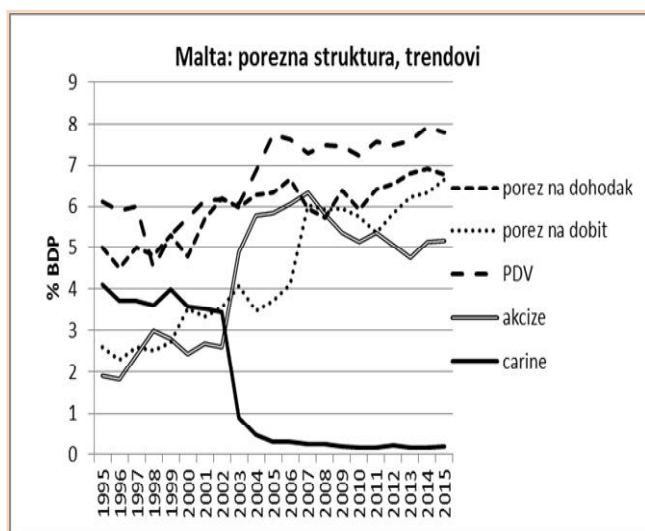
Porezna struktura na najbolji način odražava poreznu politiku koju je zemlja primijenila u cilju nadoknade prihoda od carina izgubljenih liberalizacijom trgovine.

Analiza trendova u poreznim strukturama članica ukazuje da je deset novih članica gubitke prihoda od carina prije ulaska u EU nadoknađivalo iz povećanih akciza, a devet iz povećanih prihoda od PDV-a. Češka, Slovenija, Mađarska i Litvanija su povećale porez na dobit kako bi neutralizirale gubitke carina, a Latvija porez na dohodak. Malta je specifična po tome što je u razdoblju liberalizacije trgovine zbog primjene SSP sa EU povećala sve glavne vrste poreza.

<sup>11</sup> Crna Gora je počela sa implementacijom SSP 1.1.2008., BiH 1.7.2008., a Srbija 1.2.2010.

Grafikon 9: Porezna struktura novih članica EU

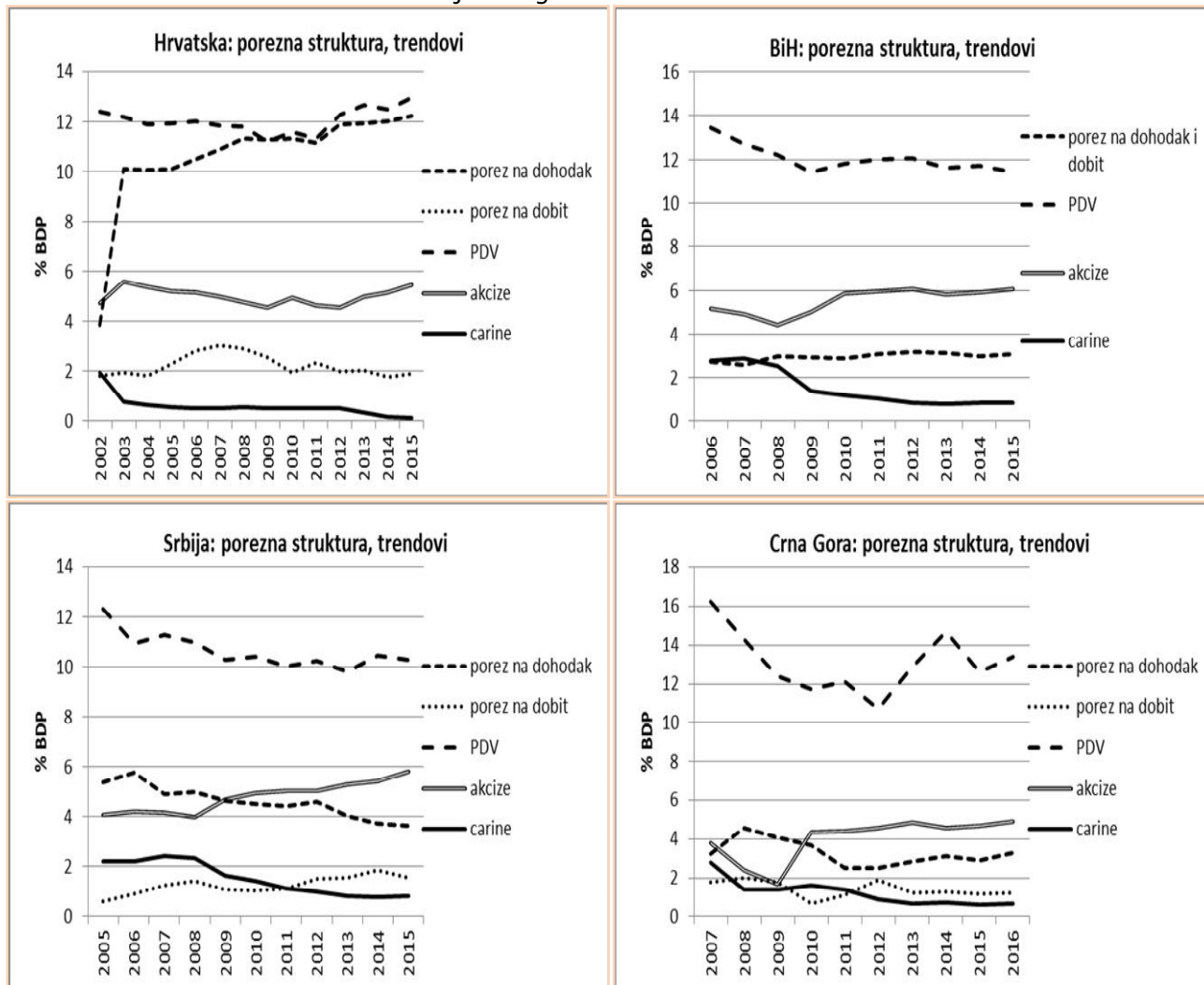




Sličan pristup analizi može se primijeniti i na Hrvatsku. Porezna struktura Hrvatske ukazuje da su gubici prihoda od carina uglavnom nadoknađeni progresivnim porezom na dohodak, koji je

uključivao skalu stopa, sa vrlo visokim marginalnim stopama i, dijelom rastom poreza na dobit (Grafikon 10).

Grafikon 10 Porezna struktura zemalja u regionu



Izvor: Hrvatska - EUROSTAT (2016); BiH - Uprava za indirektno oporezivanje BiH; izvještaji Odjeljenja za makroekonomsku analizu UO UIO, Agencija za statistiku BiH, izračun autora; Srbija - Ministarstvo financija Srbije; Crna Gora - Ministarstvo financija Crne Gore; izračuna autora.

Za razliku od drugih zemalja BiH ima ograničene mogućnosti sprovođenja poreznih mjera. Glavna ograničenja vođenja sveobuhvatne porezne politike u BiH su sljedeća: (i) decentralizirana fiskalna arhitektura sa specifičnim sistemom indirektnog oporezivanja, u kojoj su podijeljene nadležnosti između razine BiH i entiteta za direktne i indirektno poreze; (ii) porezna struktura u kojoj dominiraju indirektni porezi i (iii) proces euointegracija koji pretpostavlja da mjere porezne politike koje fiskalne vlasti uvode u sferi indirektnih poreza moraju biti usklađene sa minimalnim standardima EU u momentu donošenja ili postepeno harmonizirane u određenom vremenskom horizontu (Antić, 2017). U takvoj konstelaciji fiskalnih nadležnosti glavni fokus reformi je usmjeren na balansiranje poreza unutar grupacije indirektnih poreza, dok složeni politički odnosi i slaba fiskalna koordinacija onemogućavaju sprovođenje reformi poput zamjene poreza (engl. *tax shifting*) ili fiskalne devalvacije (engl. *fiscal devaluation*), koje zahtijevaju balansiranje između indirektnih poreza, na jednoj strani, i direktnih poreza i socijalnih doprinosa, na drugoj strani.

Imajući u vidu navedena ograničenja vođenja sveobuhvatne porezne politike u BiH mogućnosti nadoknade gubitaka prihoda od carina trebalo je tražiti u okviru indirektnih poreza.

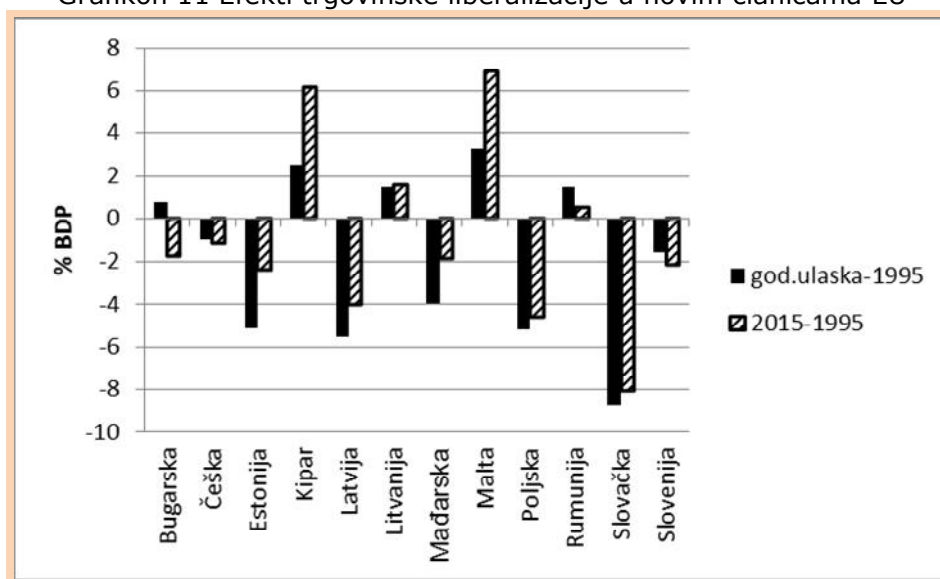
Porezna struktura BiH pokazuje da su akcize bile osnovni izvor za nadoknadu prihoda od carina. Akcize su povećale udio u poreznoj strukturi za 2 p.p. BDP-a. Uočava se silazni trend PDV-a kao posljedica primjene oslobađanja u zemlji (IPA fondovi) i rasta isplata povrata PDV-a po osnovu međunarodnih projekata, koji su na početku liberalizacije iznosili 0,1% BDP, a 2017.godine 0,3% BDP. Drugi faktor je smanjena efikasnost naplate zbog kumuliranja dugova, koji su na početku liberalizacije iznosili 0,1% BDP, a 2017.godine 1,3% BDP<sup>12</sup>.

Slično BiH pad prihoda od carina Srbija je nadoknadila povećanjem akciza. Primjetan je pad udjela PDV-a, kao posljedica širenja opsega sniženih stopa, te pad direktnih poreza. Nadoknada prihoda od carina prihodima od akciza u Crnoj Gori premašuje 3 p.p. BDP-a. Porezna struktura ukazuje na snažne oscilacije u naplati PDV-a, te na rastući trend u naplati poreza na dohodak. Ukupni porezi, uključujući i socijalne doprinose, imaju rastući trend posljednjih godina.

## 2.4. Porezno opterećenje

Liberalizacija trgovine novih članica EU proizvela je različite efekte. Ukoliko se efekti mjere razlikom u visini poreznog opterećenja u godini ulaska u EU u odnosu na početak razdoblja liberalizacije<sup>13</sup> može se zaključiti da je šest članica povećalo porezno opterećenje, a šest smanjilo (Grafikon 11).

Grafikon 11 Efekti trgovinske liberalizacije u novim članicama EU



Izvor: EUROSTAT (2016); izračun autora.

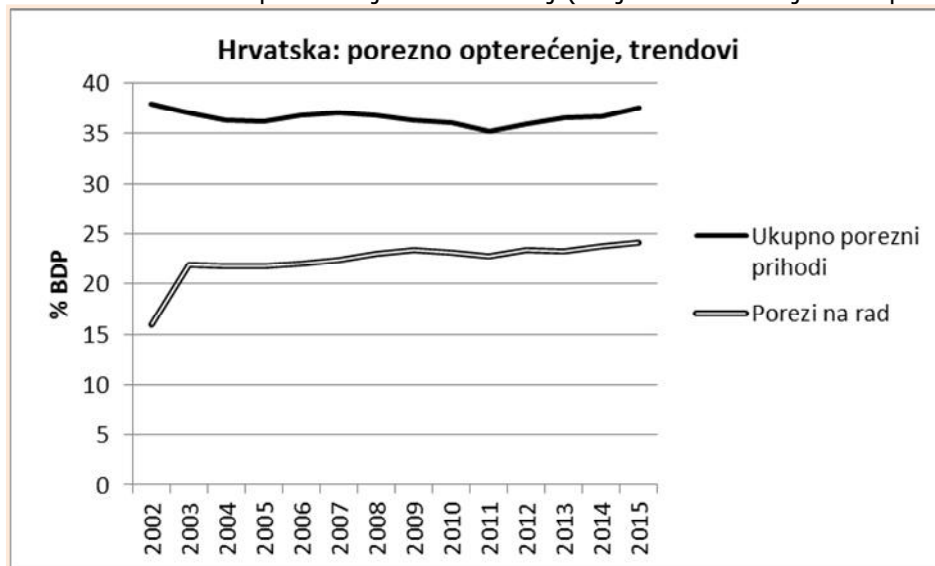
Najveći rast poreznog opterećenja ima Malta, koja je povećala sve glavne vrste poreza (PDV, akcize, porez na dobit i dohodak), a potom Kipar, Litvanija i Rumunija. Uporedna analiza poreznog opterećenja u 2015. u odnosu na 1995. pokazuje snažan trend rasta poreza u Malti i Kipru, te Litvaniji, što se može objasniti fiskalnom konsolidacijom nakon globalne ekonomske krize. Najveći pad poreznog opterećenja u godini ulaska u EU imala je Slovačka, a potom Latvija,

<sup>12</sup> Kumulativni indikator OECD koji pokazuje trend duga.

<sup>13</sup> Statistika EU za nove članice seže do 1995, te se može pretpostaviti da je to godina u kojoj su započeli procesi evropskih integracija.

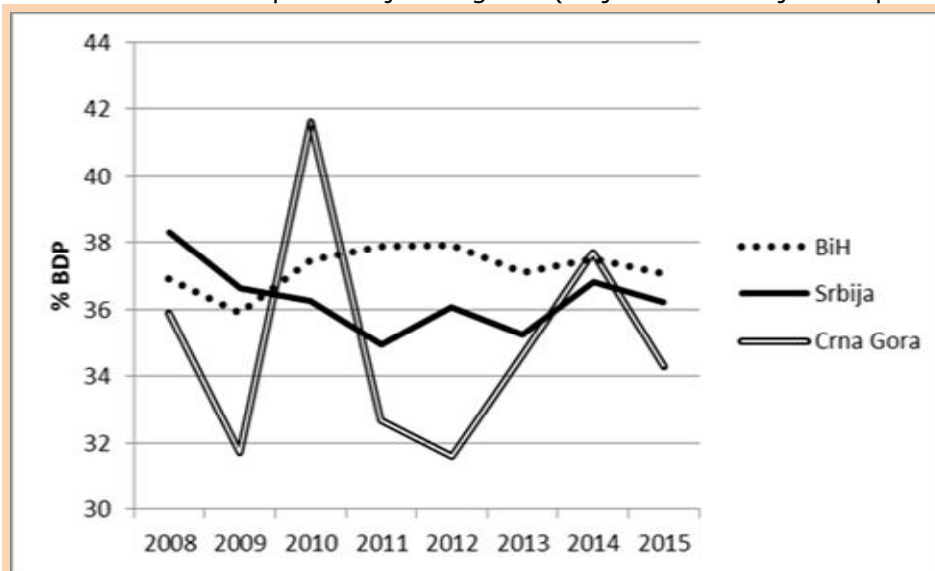
Estonija, Poljska i Mađarska. Minimalni pad je zabilježen u Češkoj i Sloveniji. Većina pobrojanih članica je u razdoblju nakon ulaska u EU neznatno povećala poreze. Može se zaključiti da su neke nove članice razdoblje pripreme za članstvo u EU iskoristile i za porezno rasterećenje građana i kompanija, bez obzira na činjenicu da je u tom razdoblju izgubljen značajan dio prihoda zbog ukidanja carina u razmjeni sa EU.

Grafikon 12 Porezno opterećenje u Hrvatskoj (uključeni su socijalni doprinosi)



Izvor: EUROSTAT (2016).

Grafikon 13 Porezno opterećenje u regionu (uključeni su socijalni doprinosi)



Izvor: BiH – Uprava za indirektno oporezivanje BiH, Agencija za statistiku BiH, izračun autora; Srbija – Ministarstvo financija Srbije; Crna Gora – Ministarstvo financija Crne Gore.

Iako je proces fazne liberalizacije trgovine sa EU okončan 2007.godine do kraja posmatratnog razdoblja Hrvatska nije uspjela dostići nivo poreznog opterećenja iz 2002.godine (Grafikon 12). Jedan od značajnih faktora jeste djelovanje globalne ekonomske krize, koja je imala za posljedicu pad prihoda od PDV-a. Za razliku od BiH proces harmonizacije stopa akciza sa minimalnim standardima EU ne samo da nije rezultirao rastom prihoda od akciza, nego je došlo i do pada koji

je saniran tek u 2015. godini. Gubici preostalih prihoda od carina, koji su nakon ulaska Hrvatske u EU postali prihodi EU, nadoknađeni su povećanjem stope PDV-a i sužavanjem opsega primjene sniženih stopa PDV-a samo na dobra i usluge koji su obuhvaćeni Direktivom Vijeća 2006/112/EC.

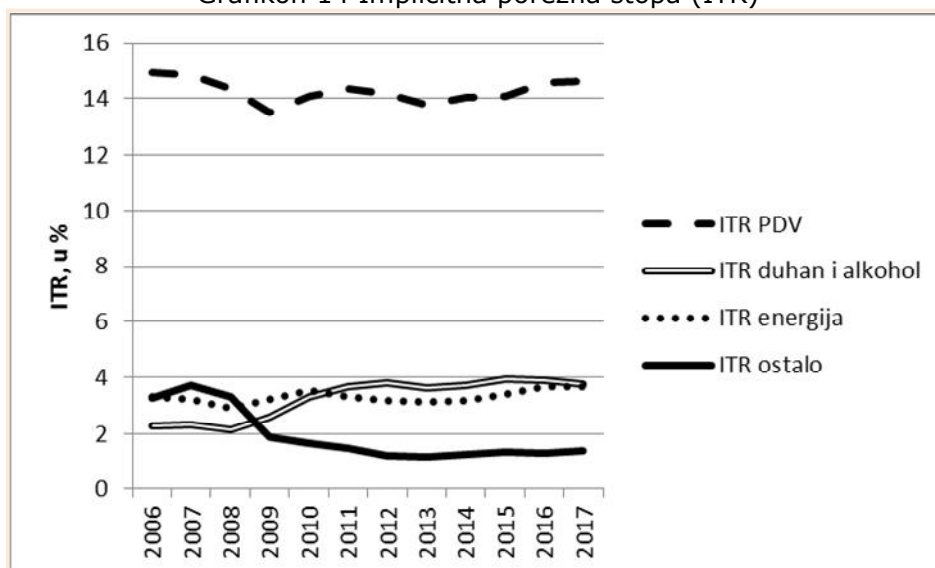
Zbog činjenice da se proces liberalizacije u BiH, Srbiji i Crnoj Gori isprepliće sa djelovanjem globalne ekonomske krize nije moguće odrediti kada je završena epizoda liberalizacije. Međutim, ukoliko je pokazatelj završetka epizode ostvarenje iste razine poreznog opterećenja kao i na početku liberalizacije može se zaključiti da je BiH i pored djelovanja krize brzo nadoknadila gubitak prihoda od carina, bez obzira ne petogodišnje razdoblje primjene SSP. S druge strane, Srbija i Crna Gora su završile epizodu liberalizacije tek 2014. godine, nakon okončanja primjene SSP (Grafikon 13).

### 3. Da li je moguć nastavak procesa trgovinske liberalizacije u BiH?

Europski put BiH zahtijevaće u doglednoj budućnosti potpunu liberalizaciju uvoza roba porijeklom iz EU, a u konačnoj etapi i harmonizaciju politike vanjske trgovine u odnosu na treće zemlje sa politikom EU. Bez obzira na činjenicu da je udio prihoda od carina u prihodima nizak značajnije smanjenje prihoda od carina može ugroziti financiranje budžeta vlada svih razina u BiH.

S obzirom da mjerenje poreznog opterećenja kao postotka BDP predstavlja statistički makro indikator koji služi za ocjenu poreznog opterećenja u prošlosti da bi se sagledali uzroci promjena u poreznom opterećenju potrošnje u BiH potrebno je analizirati implicitne porezne stope - ITR (*Implicit Tax Rate*), kojima se prema metodologiji EU mjeri stvarno (efektivno) prosječno porezno opterećenje porezne osnovice ili aktivnosti. U svrhu analize ITR na potrošnju se raščlanjuje na četiri podkategorije: PDV, energija (akcize+putarina), duhan i alkohol (akcize) i ostalo. Prihodi od carina se uključuju u podkategoriju „ostalo“. Grafikon 14 pokazuje da je porezno opterećenje potrošnje u BiH u padu i pored činjenice da je u BiH sistem PDV sa jednom stopom i širokom osnovicom, koji, po definiciji, treba biti efikasniji od sistema PDV-a u članicama EU sa više sniženih stopa i nultom stopom. Analize pokazuju da je to posljedica porezne evazije, rasta PDV duga, rasta oslobađanja PDV-a po osnovu korištenja IPA fondova, rasta povrata PDV-a međunarodnim projektima i pada efikasnosti naplate prihoda (Antić, 2014). Tek se u posljednje dvije godine bilježi rast poreznog opterećenja, koji je i dalje ispod početnih vrijednosti. Isto tako, značajan udio u smanjenju oporezivanja potrošnje ima i liberalizacija trgovine.

Grafikon 14 Implicitna porezna stopa (ITR)

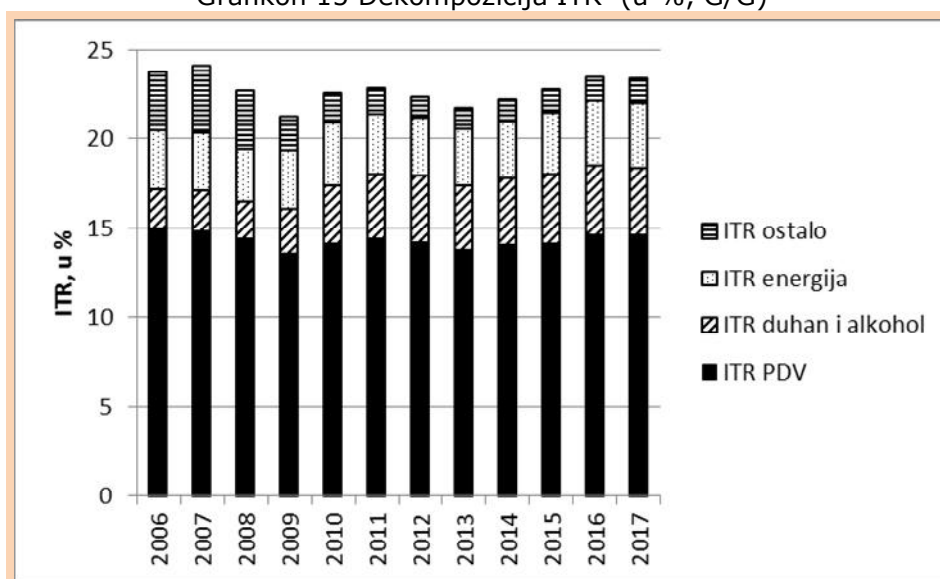


Izvor: BDP - Agencija za statistiku BiH; prihodi - Uprava za indirektno oporezivanje (2004-2017); Procjene potrošnje (2017) - Direkcija za ekonomsko planiranje, septembar 2017; izračun autora.



Preko analize komponenti implicitne stope na potrošnju moguće je analizirati i indirektne efekte liberalizacije na porezno opterećenje potrošnje, s obzirom da carine i akcize ulaze u osnovicu za obračun PDV-a. Posljednje dvije godine poraslo je opterećenje PDV-om, ali je to ipak ispod opterećenja iz prvih nekoliko godina nakon uvođenja PDV-a. Isto tako, posljednje dvije godine bilježi se i usporavanje trenda rasta poreznog opterećenja potrošnje akcizama na duhan i alkohol, te rast opterećenja energenata. Primjetno je slabljenje negativne ITR vezane za ostale prihode (carine) kako se okončao petogodišnji proces liberalizacije vanjskotrgovinske razmjene sa EU, te rast posljednje dvije godine kao posljedica rasta uvoza iz trećih zemalja (Grafikon 15). Može se zaključiti da je rast poreznog opterećenja, uzrokovan rastom prihoda od akciza mogao kompenzirati pad prihoda uzrokovan liberalizacijom trgovine u razdoblju 2007-2013 i pored djelovanja ekonomske krize.

Grafikon 15 Dekompozicija ITR (u %, G/G)



Izvor: BDP - Agencija za statistiku BiH; prihodi - Uprava za indirektno oporezivanje (2004-2017); Procjene potrošnje (2017) - Direkcija za ekonomsko planiranje, septembar 2017; izračun autora.

Porezna evazija na tržištu duhanskih prerađevina, uzrokovana kontinuiranim rastom maloprodajnih cijena od 2009. zbog harmonizacije akciza na cigarete sa minimalnim standardima EU, donosi sve manje efekata u vidu dodatnih prihoda, a u 2013. godini i negativan rast. Slabljenje efekata poreznih reformi posljednje tri godine je nadoknađeno snažnim rastom prihoda od akciza na derivate nafte<sup>14</sup>, koji su velikim dijelom posljedica rasta potražnje nerezidenata u pograničnom i tranzitnom prometu zbog porezne konkurentnosti BiH u sferi PDV-a i akciza odnosu na zemlje u okruženju koja rezultira najnižim cijenama derivata nafte. Rast potražnje za derivatima je donio i rast potražnje za duhanskim prerađevinama i ostalim robama široke potrošnje u pograničnom pojasu, što je rezultiralo neočekivanim rastom prihoda od akciza na duhan sredinom 2017. godine, te akciza i putarine na derivate nafte, kao i PDV-a.

Podaci o efektima primjene adaptiranog SSP na prihode ukazuju na zaključak da su gubici u razmjeni sa Hrvatskom neutralizirani u cijelosti rastom naplate carina na ostatak uvoza iz drugih članica koji je još uvijek pod carinskim režimom. U 2017. je, mimo svih očekivanja i procjena relevantnih domaćih i međunarodnih institucija, ostvaren rast prihoda od carina od 8,4%, što predstavlja povećanje od 20,1 mil KM u odnosu na 2016. (OMA, 2018). Prema projekcijama prihoda od indirektnih poreza u razdoblju 2018-2020 (OMA, 2017) udio prihoda od carine koje se

<sup>14</sup> Naplata akciza na derivate nafte u 2016. bila je za 20% veća nego naplata u 2014. Izvor: UIO.

ubiru na uvoz iz EU planiran je u visini od 0,3% BDP BiH, dok ukupne carine čine 0,9% BDP<sup>15</sup>. S obzirom da se prema projekcijama uz nepromijenjenu politiku indirektnih poreza očekuje godišnji neto efekat rasta prihoda od 0,6% BDP ukidanje carina na uvoz iz EU prepolovilo bi očekivane efekte. U uvjetima sporog ekonomskog rasta dodatni prihodi od akciza na derivate nafte mogu predstavljati solidan izvor za sprovođenje narednih faza liberalizacije trgovine BiH sa EU i ostatkom svijeta ukoliko BiH zadrži poziciju porezni atraktivne zemlje u okruženju. Međutim, povećanje poreznog opterećenja derivata od 1.2.2018. je umanjilo poreznu konkurentnost BiH, što bi se moglo negativno odraziti na naplatu prihoda od akciza. Budući da se radi o regionalnoj poreznoj konkurentnosti značajan faktor rasta prihoda predstavljaju i porezne politike koje će sprovođiti zemlje u okruženju. Eventualno povećanje poreza na derivate nafte u zemljama u okruženju moglo bi neutralizirati negativan utjecaj povećanja poreza na derivate nafte u BiH. Ipak, imajući u vidu turbulencije cijena na svjetskom tržištu nafte i nezvjesnost u pogledu kretanja cijena derivata nafte, može se zaključiti da bi planiranje nastavka liberalizacije trgovine u BiH uz oslanjanje na nadoknadu gubitaka prihoda od carina iz akciza na derivate nafte, bilo u velikoj mjeri nepouzđano.

#### 4. Zaključak

Na primjeru BiH može se zaključiti da se negativni efekti liberalizacije carina na prihode od indirektnih poreza mogu uspješno neutralizirati dobro koordiniranim poreznim reformama i u malim zemljama sa složenom političkom i fiskalnom strukturom. Procesu liberalizacije u BiH je prethodila velika ekonomska reforma koja je podrazumijevala zamjenu poreza na promet izdašnim PDV-om. Time je stvorena solidna prihodovna osnova za najvažnije faze procesa liberalizacije trgovine BiH, sa zemljama u okruženju i članicama EU. BiH je u jeku globalne ekonomske krize započela i reformu oporezivanja cigareta u skladu sa standardima EU, a dodatnim prihodima od akciza na duhan su kompenzirani gubici prihoda od carina. Na taj način je liberalizacija trgovine sa EU, kao pretpostavka za uključivanje BiH u proces europskih integracija, djelovala i katalizator inkorporiranja standarda oporezivanja EU u zakonodavstvo BiH. Rastući trend povrata PDV-a i dugova, te porezna evazija na tržištu duhana i derivata nafte, zbog diferenciranog oporezivanja, dovode do erozije osnovice PDV i gubitka prihoda, iscrpljujući mogućnosti za nastavak procesa liberalizacije. Mogućnost nadoknade budućih gubitaka prihoda od carina nakon povećanje poreza na derivate nafte 1.2.2018. je upitna. Imajući to u vidu, u uvjetima skromnog rasta ekonomije, dohotka i potrošnje, nastavak liberalizacije vanjske trgovine sa članicama EU, koji očekuje BiH u narednim fazama procesa europskih integracija, uveliko ovisi o budućoj politici PDV-a, kao glavnog alternativnog izvora prihoda. Važan faktor rasta prihoda je i efikasnost porezne administracije i kontrolnih institucija centralne i srednje razine vlasti u BiH u borbi protiv poreznih prevara i tržišnih distorzija izazvanih diferenciranom politikom indirektnih poreza.

#### LITERATURA

- Antić, D. (2009). „Makroekonomska stabilnost i fiskalni federalizam u Bosni i Hercegovini“, Mostar: FIRCON.
- Antić, D. (2014). "Efficiency of a single-rate and broad-based VAT system: the case of Bosnia and Herzegovina". *Financial Theory and Practice*, 38 (3) 303-335. Zagreb: Institute for Public Finance.
- Antić, D. (2017). "Harmonizacija indirektnih poreza u BiH sa standardima EU u funkciji ekonomskog rasta", zbornik radova sa Naučnog skupa "Ekonomske politike malih zemalja u u uslovima europskih integracija", Ekonomski fakultet, Banjaluka, 7-8. februar 2017, str. 339-353.

<sup>15</sup> Izvor: podaci UIO (prihodi), Direkcije za ekonomsko planiranje (BDP), izračun autora.

- Antić, D. (2017a). "Fiskalne implikacije liberalizacije trgovine malih zemalja: primjer Bosne i Hercegovine". Naučni skup "Strategije razvoja i ekonomske saradnje malih zemalja u uslovima globalizacije i regionalnih integracija", Akademija nauka i umjetnosti Republike Srpska/Srpska akademija nauka i umjetnosti, Banjaluka, 16-17. novembar 2017.
- Cage, J. i Gadenne, L. (2014). "Tax Revenues, Development, and the Fiscal Cost of Trade Liberalization, 1792-2006". *Les Notes du G-MonD* No 11. Paris: Paris School of Economics.
- Cage, J. i Gadenne, L. (2016). "Tax Revenues, Development, and the Fiscal Cost of Trade Liberalization, 1792-2006". Warwick Economics Research Papers.
- Crowards, T. (2002) "Defining the Category of Small States," *Journal of International Development*, Vol.14: 143-179.
- EUROSTAT. (2012). "Taxation trends in the European Union - 2012 edition".
- EUROSTAT. (2017). "Taxation trends in the European Union - 2017 edition".
- OMA. (2017). "Projekcije prihoda od indirektnih poreza u razdoblju 2017-2020", *OMA bilten* #148/149. [www.oma.uino.gov.ba](http://www.oma.uino.gov.ba).
- OMA. (2018). "Napлата prihoda od indirektnih poreza u 2017", *OMA bilten* #150/151. [www.oma.uino.gov.ba](http://www.oma.uino.gov.ba).
- Tomaš, R. (2017). "Razvoj malih zemalja u poslovnom okruženju Europske unije". Zbornik radova sa Naučnog skupa "Ekonomske politike malih zemalja u uslovima europskih integracija", Ekonomski fakultet, Banjaluka, 7-8. februar 2017, str. 7-24.