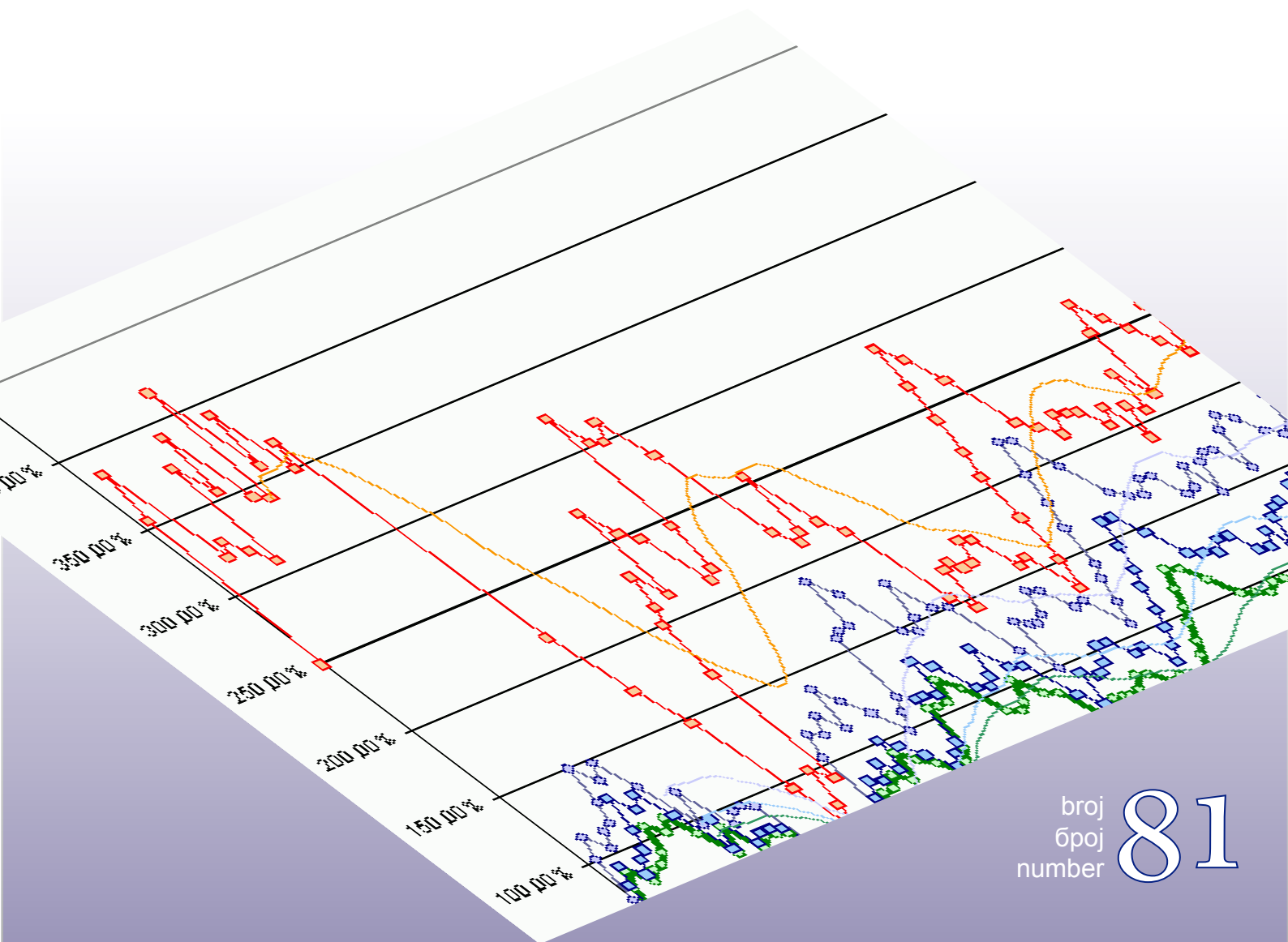




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Tax Authority

Oma Bilten



broj
број
number **81**

Uz ovaj broj

Rezultat reformi u sferi upravljanja javnim finansijama u BiH jeste harmonizirani proces budžetiranja na svim nivoima vlasti. Kvalitet ove reforme ogleda se izradi Dokumenta okvirnog budžeta koji obuhvata naredne tri godine, a koji istovremeno predstavlja podlogu za izradu Globalnog fiskalnog okvira. Drugi kvalitet reforme jeste harmoniziranje budžetskog kalendara i korištenje zajedničkih inputa - makroekonomskih projekcija i projekcija prihoda indirektnih poreza. Prema budžetskom kalendaru institucija BiH Odjeljenje je obavezno da u aprilu izradi projekcije indirektnih poreza za tekuću i naredne tri godine. Nakon reforme sistema indirektnog oporezivanja projekcije prihoda od indirektnih poreza postaju značajne za sve nivoe vlasti podjednako, budući da su prihodi od indirektnih poreza dominantni u poreznim strukturama svih vlada u BiH. Projekcije prihoda od indirektnih poreza usko su vezane za projekcije makroekonomskih pokazatelja, te svako odstupanje od projektiranih vrijednosti predstavlja rizik za projekcije prihoda. Usporavanje ekonomskog oporavka glavnih izvoznih partnera BiH (EU, zemlje CEFTA) povećava nivo rizika za ostvarenje makroekonomskih projekcija, a time i projekcija prihoda od indirektnih poreza u cjelini. Kontinuirano povećanje stope posebne akcize u cilju dostizanja minimalnih standarda EU donosi rast prihoda od akciza na cigarete, ali i povećani rizik od nelegalne proizvodnje cigareta i krijumčarenja. Eventualne izmjene politika u području indirektnih poreza (kao npr. uvođenje diferencirane stope PDV-a, značajno povećanje standardne stope, dodatno diferenciranje kod akciza na derivate nafte – „plavi dizel” i sl.) pored fiskalnih gubitaka, makroekonomskih implikacija, može destabilizirati naplatu prihoda, umanjiti efikasnost rada UIO, opteretiti poslovne subjekte i značajno povećati rizik od prevara. Pored navedenih rizika potrebno je navesti i sljedeća dva faktora koji mogu utjecati na naplatu prihoda u 2012.g. i narednim godinama kao što su konstantni rast cijena nafte na svjetskom tržištu, te implikacije ulaska Hrvatske u EU na ekonomski sistem BiH. S obzirom na osnovne postavke projekcija indirektnih poreza i ukupne ekonomske uvjete u BiH i u svijetu, ostvarenje projektiranog nivoa prihoda od indirektnih poreza u narednim godinama biće podložno mnogobrojnim rizicima kojih moraju biti svjesni kreatori ekonomske politike u BiH, ali i sve vlade koje se finansiraju iz indirektnih poreza.

dr.sc. Dinka Antić
šef Odjeljenja

Sadržaj:

Oporezivanje energenata u BiH	2
Uporedna analiza bosanskohercegovačkog i njemačkog zakonodavstva o oporezivanju duhana	7
Konsolidovani izvještaji: JR, Institucije BiH, entiteti	13
Konsolidovani izvještaji: Kantoni	14

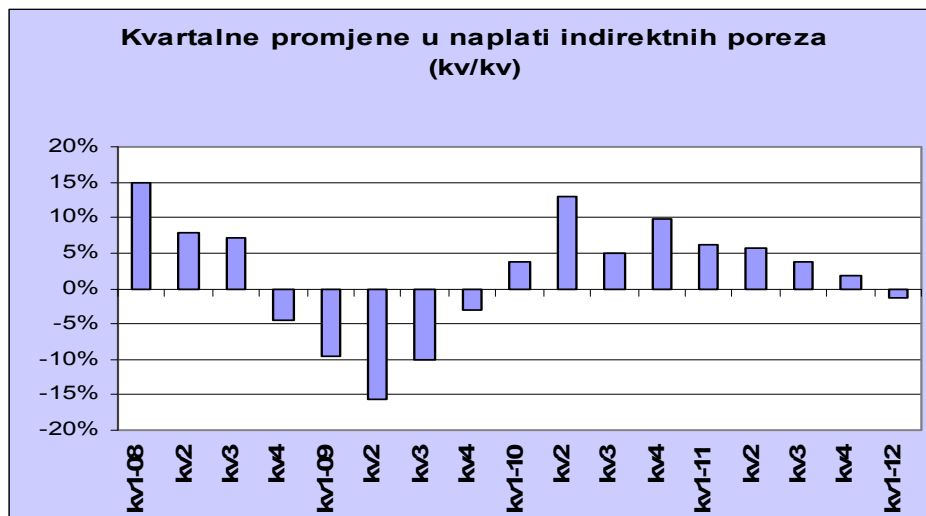
tehnička obrada : Sulejman Hasanović, IT saradnik
lektor : Darija Tošić, prof. anglistike

Naplata prihoda od indirektnih poreza po vrstama – mart 2012

(piše: dr.sc. Dinka Antić)

Uvod

Prema preliminarnom izvještaju UIO po vrstama prihoda u prvom kvartalu 2012. naplaćeno je, po odbitku povrata, 1,094 mlrd KM indirektnih poreza, što je za 0,38% manje nego u istom kvartalu 2011.g. U ovaj postotak je uključeno je i cca 18,5 mil KM naplaćenih prihoda koji su ostali neusklađeni nakon povezivanja uplata na JR sa podnesenim prijavama/deklaracijama u modulima IT sistema UIO. Za razliku od prethodne dvije godine kada je konstantno bilježeno povećanje povrata u prvom kvartalu 2012.g. povrati su smanjeni za 1,82%.



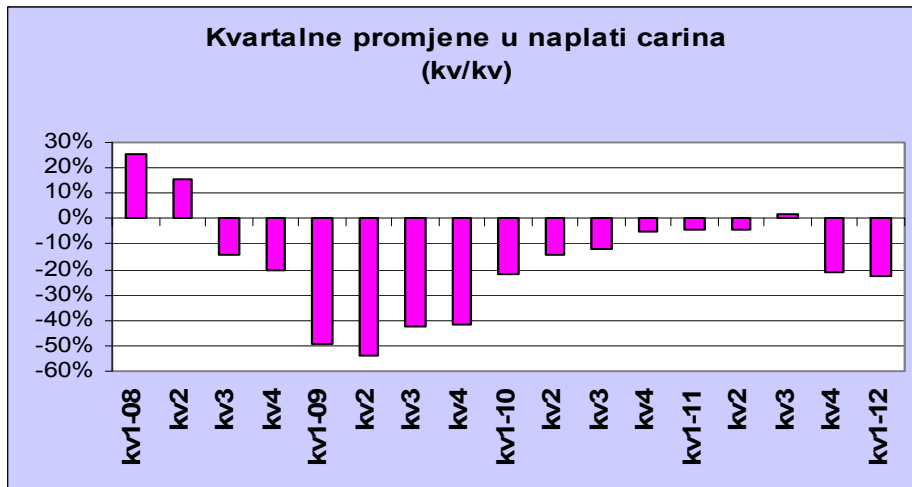
Grafikon 1

Glavne vrste prihoda

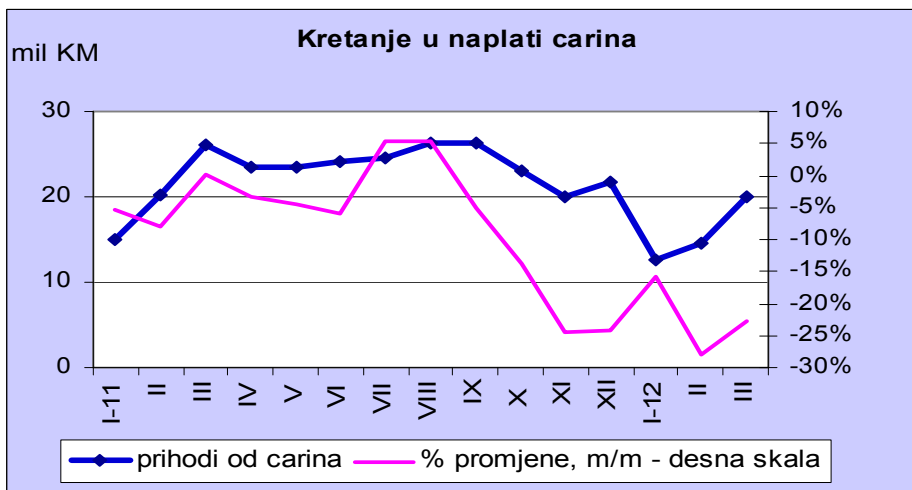
	III 2012/ III 2011	Kumulativ 2012/ 2011
carina	-22,67%	-22,77%
PDV	12,41%	-0,48%
akcize	-15,31%	2,01%

Carine

U prvom kvartalu 2012.g. nastavljen je trend pada prihoda od carina. Smanjenje prihoda od carina je bilo očekivano zbog ukidanja 1% carinskog evidentiranja, ali, ipak ne u takvom intenzitetu, s obzirom da je veliki dio uvoza roba porijeklom iz EU već pod bescarinskim režimom (Grafikon 2). Iako se u martu nazire blagi oporavak u naplati (Grafikon 3) smanjenje uvoza i vremenske nepogode koje su dovele do potpune blokade uvoza u februaru su u cjelini doprinijele značajnijem gubitku prihoda od carina u prvom kvartalu 2012.godine.



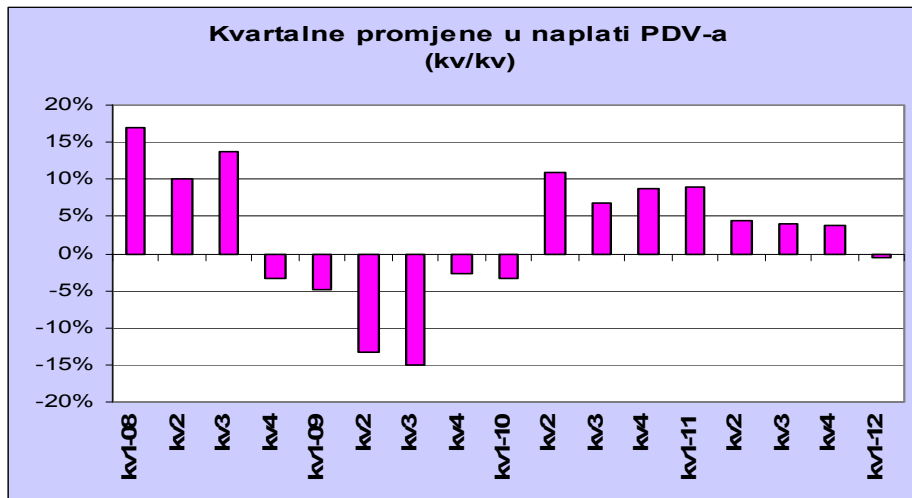
Grafikon 2



Grafikon 3

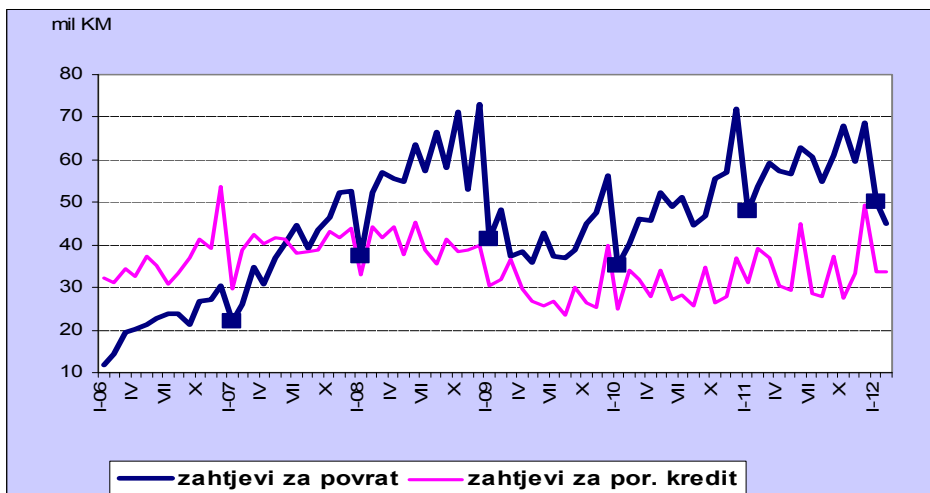
PDV

Kretanje naplaćenih prihoda od PDV-a u prvom kvartalu 2012.g. je u velikoj mjeri slično kvartalnoj shemi kretanja ukupnih prihoda od indirektnih poreza, s obzirom na dominantan udio ovih prihoda u ukupnim приходima (Grafikon 4). Smanjenje povrata PDV-a od 2,8% u prvom kvartalu 2012.g. je samo djelimično neutraliziralo gubitak prihoda od PDV-a uzrokovan vremenskim nepogodama, budući da je bruto naplata PDV-a smanjena i zbog rasta duga po osnovu prijave PDV-a. Potrebno je naglasiti da uobičajeno najveći dio neusklađenih prihoda bude naknadno uknjižen na PDV, stoga se može očekivati i određeno poboljšanje iznesenih pokazatelja nakon objave konačnog izvještaja UIO o naplati u martu 2012.



Grafikon 4

Zahtjevi za povrate i porezni kredit su u blagom padu (Grafikon 5), što, s obzirom na rokove isplate povrata, može pozitivno djelovati na neto naplatu PDV-a u aprilu i maju 2012. Smanjenje zahtjeva za povrat i porezne kredite dijelom je rezultat i značajnog pada izvoza u prva dva mjeseca, ali i opsežnih i intenzivnih aktivnosti UIO na suzbijanju prevara u sistemu PDV-a.

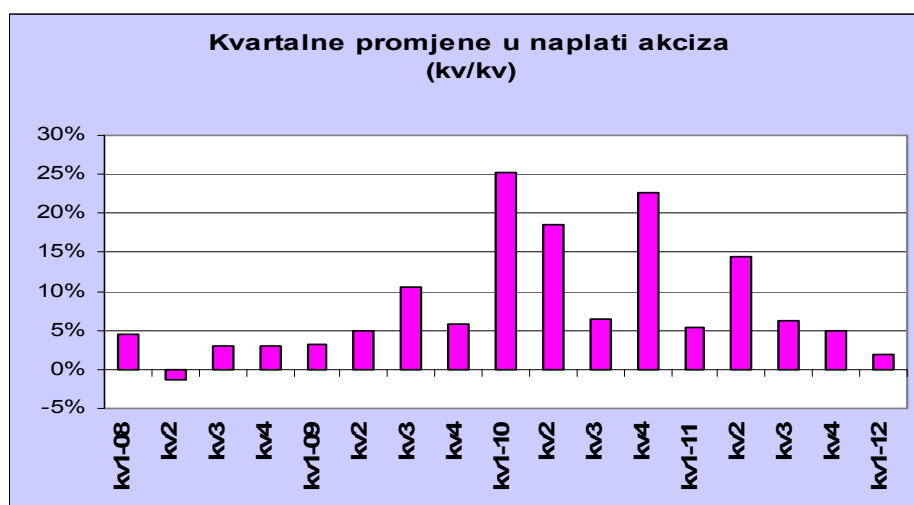


Grafikon 5

Akcize i putarina

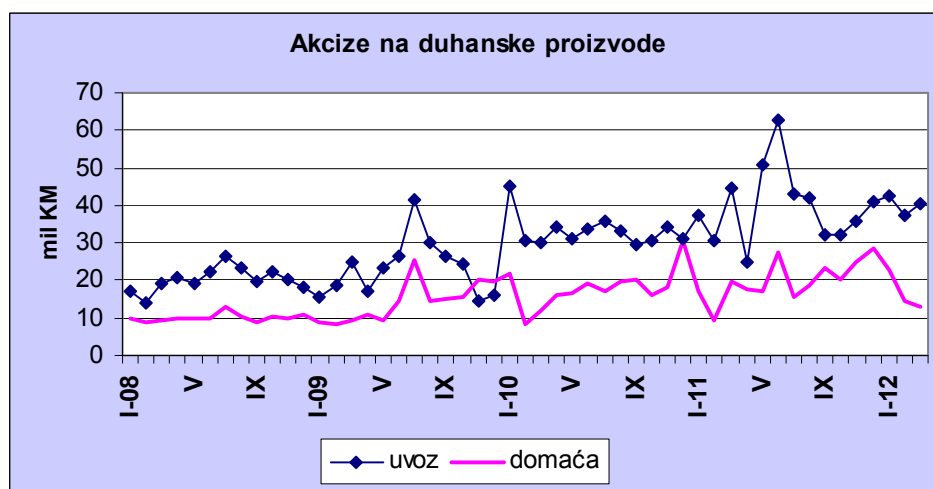
Prvi kvartal 2012.g. je obilježen snažnim mjesečnim oscilacijama u naplati prihoda od akciza, posebno kod najznačajnijih akciznih proizvoda, derivata nafte i cigareta (vid. tabelu). Naplata prihoda od akciza u martu je u cjelini negativna, osim kod kave i grupacije proizvoda koju čine alkohol, pivo, vino, alkoholna i bezalkoholna pića. Kod akciza na cigarete u martu je zabilježen značajan pad, no, na nivou kvartala ostvaren je rast od 7,22%.

	I 2012 / I2011	II 2012/ II 2011	III 2012/ III 2011	kumulativ 2012/ 2011
ukupno duhan	20,35%	29,16%	-17,44%	7,22%
duhan uvoz	13,56%	21,67%	-10,17%	6,44%
duhan domaći	35,17%	53,06%	-33,98%	9,11%
derivati nafte	5,92%	-6,46%	-16,39%	-6,18%
uvozni	-7,41%	-13,65%	-10,16%	-10,44%
domaći	24,28%	5,47%	-23,97%	-0,26%
kava	-0,12%	-0,38%	14,89%	5,37%
alkohol, pivo	4,90%	-24,21%	3,95%	-0,66%
putarina	11,79%	0,00%	-7,66%	0,60%



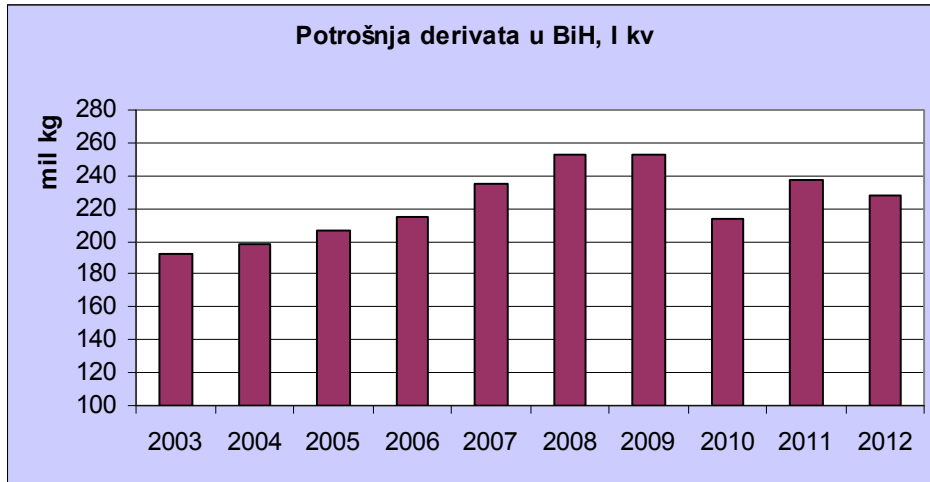
Grafikon 6

Nastavljaju se nepovoljni trendovi kod naplate akciza na derivate nafte. Oni su, uglavnom rezultat smanjenja ekonomske aktivnosti i potrošnje građana, ali i politike diferenciranih stopa i oslobađanja određenih vrsta derivata, koja može predstavljati i snažan poticaj za zloupotrebe u sistemu oporezivanja akcizom (npr. korištenje manje oporezivog lož-ulja kao pogonskog goriva).



Grafikon 7

Ukoliko se uporedi potrošnja derivata nafte u prvom kvartalu 2012.g. sa istim kvartalom u periodu 2007-2011, može se zaključiti da je niža potrošnja derivata zabilježena samo u 2010. (Grafikon 8).



Grafikon 8

Napominjemo da je za potrebe analiza potrošnja derivata izražena kao zbir uvezenih i proizvedenih količina derivata, uz pretpostavku držanja konstantnih rezervi derivata u BiH. Osim smanjenja potrošnje evidentna je i promjena u strukturi derivata. S jedne strane prisutno je snažno povećanje količina lož-ulja, a na drugoj strani smanjenje potrošnje dizela i benzina, s tim da je smanjenje količina benzina daleko oštrije nego kod dizela.

Zaključak

Naplata prihoda od indirektnih poreza je tradicionalno najniža u prvom kvartalu. No, bez obzira na tu činjenicu, može se zaključiti da nepovoljna kretanja u prvom kvartalu 2012. predstavljaju samo nastavak negativnih trendova iz druge polovine 2011.godine. Na prvom mjestu, nepovoljna kretanja u naplati prihoda od indirektnih poreza u prvom kvartalu 2012.godine odražavaju loše trendove u makroekonomskom sistemu BiH, pad izvoza, pad ekonomskih aktivnosti, investicija i potrošnje. Lošu sliku naplate u prvom kvartalu 2012.g. su dodatno pogoršale vremenske nepogode u februaru. Veći dio privatne potrošnje esencijalnih dobara je izgubljen i ne može se nadoknaditi naknadnim kupovinama. Pored toga, privredni subjekti zbog nemogućnosti uvoza, odnosno izvoza su odlagali određene nabavke čime su ugrozili postojeće poslove i izvozne ugovore. Iz navedenog implicira da je određeni dio očekivanih prihoda od indirektnih poreza nepovratno izgubljen, što će u cijelosti obilježiti naplatu prihoda u fiskalnoj 2012.godini.

Uparedna analiza bosanskohercegovačkog i njemačkog zakonodavstva o oporezivanju duhana

(Autor: Aleksandar Eskić, makroekonomista u Odjeljenju)

Uvod

Tržište duhana i proizvoda od duhana postaje sve važnije sa aspekta javnih prihoda te prihod od akcize na cigarete predstavlja trenutno najpotentniji prihod koji administrira Uprava za indirektno oporezivanje BiH¹. Trenutno važeće rješenje sadržano u Zakonu o akcizama BiH je rezultat prethodno važećeg zakona, kao i odabranog puta postepenog usklađivanja domaćeg sa tada važećim evropskim zakonodavstvom u ovoj oblasti. Neke od glavnih novina bile su uvođenje specifične akcizne obaveze kako bi se ispunili uslovi u pogledu strukture akcizne obaveze na cigarete. Isto tako, uveden je institut minimalne akcizne obaveze koji kaže da, ako je obračunata akcizna obaveza manja od važeće minimalne akcizne obaveze, onda se primjenjuje minimalna akcizna obaveza. Minimalna akcizna obaveza utvrđuje se na osnovu najpopularnije (najzastupljenije) maloprodajne cijene cigareta. Činjenica je da se minimalna akcizna obaveza do sada odnosila na, procentom izraženo, zanemarivo malo cigareta, što, opet, nije slučaj sa većinom zemalja članica EU.

Isto tako, evropsko zakonodavstvo u ovoj oblasti je znatno evoluiralo u posljednjih nekoliko godina. Minimalno akcizno opterećenje za cigarete je poraslo za cca. 45% uz istovremeno drugačije definisane veze i odnose između različitih komponenti ukupnog poreznog opterećenja na cigarete. Prema važećoj regulativi, specifična akcizna stopa je predstavljena novim Zakonom o akcizama BiH i do tada nije postala u BiH. Zakonodavac je usvojio rješenje kojim se ova akcizna obaveza povećava propisanom dinamikom (min 0.15 KM po kutiji cigareta) ili više, prema odluci Upravnog odbora (UO) UIO BiH. Inače, UO UIO BiH je zadužen za kreiranje fiskalne politike iz oblasti indirektnog oporezivanja.

Kratak pregled njemačkog zakona o porezu na proizvode od duhana

Primjer njemačkog Zakona o oporezivanju duhana i proizvoda od duhana² je veoma interesantan. U nastavku su predstavljene samo neke od analiziranih odredaba ovog zakona koji je stupio na snagu polovinom jula 2009. godine. Nakon skoro 18 mjeseci zakon je doživio određene dopune kako bi se "produžio" njegov vijek trajanja, tj. kako ne bi bio „pretijesan“ u odnosu na ekonomsku stvarnost i time prouzrokovao dodatne troškove u smislu izgubljenih prihoda, konfuzije koja može nastupiti na tržištu duhana i duhanskih proizvoda, neravnopravnog položaja tržišnih učesnika u ovoj industriji uzrokovanog neadekvatnim tretmanom proizvoda od duhana, potrebnog vremena i angažmana ljudskog faktora i ostalih povezanih faktora prilikom sprovođenja propisanih procedura za dopunu regulatornog okvira (zakona i podzakonskih akata), što sve pobrojano opet može naći svoj ekvivalent u novcu također. Daljnje reperkusije ovakvog stanja su brojne, ali za potrebe ove analize one će biti apstrahovane.

Zakon se sprovodi u okviru porezne teritorije, a proizvodi od duhana su predmet oporezivanja. Porezna teritorija predstavlja teritoriju Federalne Republike Njemačke, osim regiona Buesingen i ostrva Heligoland. Dalje, u zakonu su date opće definicije proizvoda od duhana, sa veoma detaljnim opisima elemenata koji ih određuju. Tako imamo glavne proizvode od duhana u koje ubrajamo: cigare i cigarilose, cigarete, duhan za pušenje (fino rezani duhan i duhan za lule). Još jedna bitna karakteristika ovog zakona je ta da su njime data znatno veća ovlaštenja Federalnom ministarstvu finansija. To je urađeno upravo zbog gore spomenute potrebe

¹ Ukupni prihodi od oporezivanja cigareta polako se kreću prema 1 milijardi KM što uključuje akcizu na cigarete kao i porez na dodatnu vrijednost koja se obračunava na maloprodajnu cijenu cigareta.

² The German Tobacco Tax Act (Federal Official Gazette – BGB – I, p.1870)

unapređenja "fleksibilnosti" ovog zakonskog rješenja. Federalno ministarstvo finansija je autorizovano u smislu proceduralnog pojednostavljenja, kao i osiguranja uniformnosti i jednakosti prilikom oporezivanja bez posebnog odobrenja *Bundesrat-a*³, detalja kao što su određivanje bitnih svojstava proizvoda od duhana poput dimenzija, mase itd. Pojašnjenja radi, prilikom definisanja šta je cigareta, vodilo se računa o elementima kao što su veličina rezanog duhana, dužina cigarete, vrsta materijala koji se koristi za umotavanja duhana itd. Sve to u cilju adekvatnog i ujednačenog poreznog tretmana onoga što podrazumijevamo pod cigaretom. Isto tako, interesantno je i to da se specifična (posebna) akcizna obaveza obračunava po cigareti (komadu), s obzirom da se pakovanja cigareta mogu razlikovati u smislu broja cigareta. Time se sužava prostor za izbjegavanje plaćanja akcizne obaveze, konkurentnije tržišne cijene i time favorizovanja potrošnje jedne grupe proizvoda u odnosu na ostale proizvode od duhana. Svakako, možda nama najinteresantnija karakteristika ove javne politike je ta da se njome uvodi kategorija ponderisane prosječne maloprodajne cijene kao referentne tačke umjesto dotadašnje najpopularnije (najzastupljenije) cjenovne kategorije cigareta.

Fleksibilnost analizirane javne politike se ogleda i u tome što je njome određena visina i struktura akcizne obaveze, kao i minimalna akcizna obaveza po budućim periodima. Bitno je spomenuti da se ovi periodi ne poklapaju nužno sa kalendarskom tj. fiskalnom godinom. U nastavku je dat pregled visine i strukture akcizne obaveze na cigarete sa konkretnim primjerima kako bi bio omogućen bolji uvid u konkretne posljedice tih odredbi.

Na samom početku primjene zakona visina i struktura akcizne obaveze iznosila je 9,82 eurocenti po jedinici (cigareti) i 21,69 procenata od maloprodajne cijene cigareta koje se oporezuju. Ukoliko je akcizna obaveza izračunata korištenjem gore navedenih elemenata bila manja od minimalne akcizne obaveze, primjenjuje se visina akcizne obaveze izračunatom u skladu sa posebnom odredbom⁴.

*Time se dolazi do akcizne obaveze za 20 jedinica (cigareta) od 1,964 eura specifične akcizne obaveze i 1,085 eura ad-valorem akcizne obaveze što ukupno iznosi **3,049 eura**. Ako pretpostavimo maloprodajnu cijenu od 5 eura i stopu poreza na dodatnu vrijednost od 19%, dolazimo i do visine obračunatog PDV-a od 0,8 eura što rezultira ukupnim poreznim opterećenjem od cca. 3.85 eura (77% maloprodajne cijene).*

Za period od 01.05.2011. godine do 31.12.2011. godine akcizna obaveza iznosi 9,08 eurocenti po jedinici (cigareti) i 21,94 procenata maloprodajne cijene i najmanje 18,156 eurocenti umanjen za iznos poreza na dodatnu vrijednost na maloprodajnu cijenu cigareta.

*Time se dolazi do akcizne obaveze za 20 jedinica (cigareta) od 1,816 eura specifične akcizne obaveze i 1,097 eura ad-valorem akcizne obaveze što ukupno iznosi **2,913 eura**. Ako pretpostavimo maloprodajnu cijenu od 5 eura i stopu poreza na dodatnu vrijednost od 19%, dolazimo i do visine obračunatog PDV-a od 0,8 eura što rezultira ukupnim poreznim opterećenjem od cca. 3.712 eura (74% maloprodajne cijene). Minimalna akcizna obaveza za ovaj period iznosi **2,833 eura**.*

Za period od 01.01.2012. godine do 31.12.2012. godine akcizna obaveza iznosi 9,26 eurocenti po jedinici i 21,87 procenata maloprodajne cijene cigareta i najmanje 18,518 centi po jedinici minus porez na dodatnu vrijednost na maloprodajnu cijenu cigareta.

*Time se dolazi do akcizne obaveze za 20 jedinica (cigareta) od 1,852 eura specifične akcizne obaveze i 1,093 eura ad-valorem akcizne obaveze što ukupno iznosi **2,945 eura**. Ako pretpostavimo maloprodajnu cijenu od 5 eura i stopu poreza na dodatnu vrijednost od 19%, dolazimo i do visine obračunatog PDV-a od 0,8 eura što rezultira ukupnim poreznim opterećenjem od cca. 3.745 eura (75% maloprodajne cijene). Minimalna akcizna obaveza za ovaj period iznosi **2,904 eura**. Ravnotežna maloprodajna cijena je 4,89 eura.*

³ Gornji dom njemačkog parlamenta koji se sastoji od predstavnika federalnih jedinica

⁴ Odredba 2:

Porez na cigarete treba biti **najmanje** jednak iznosu (**minimalna porezna stopa**) izračunatom tako što se 100 posto ukupnog poreznog opterećenja, koje se sastoji od poreza na cigarete i poreza na dodatnu vrijednost, na ponderisanu prosječnu maloprodajnu cijenu umanjuje za porez na dodatnu vrijednost na maloprodajnu cijenu cigareta koje se oporezuju. Prilikom određivanja poreznog opterećenja, porezna stopa na početku svake godine predstavlja novi ulazni faktor.

$$1,852 + 0,2187 * RSP^5 = 3,7036 - 0,1597 * RSP \text{ odakle slijedi da je } RSP = 4,89 \text{ eura}$$

Za period od 01.01.2013. godine do 31.12.2013. godine akcizna obaveza iznosi 9,44 eurocenta po jedinici i 21,80 procenata maloprodajne cijene i najmanje 18,881 centi po jedinici minus porez na dodatnu vrijednost na maloprodajnu cijenu cigareta.

*Time se dolazi do akcizne obaveze za 20 jedinica (cigareta) od 1,886 eura specifične akcizne obaveze i 1,09 eura ad-valorem akcizne obaveze što ukupno iznosi **2,976 eura**. Ako pretpostavimo maloprodajnu cijenu od 5 eura i stopu poreza na dodatnu vrijednost od 19%, dolazimo i do visine obračunatog PDV-a od 0,8 eura što rezultira ukupnim poreznim opterećenjem od cca. 3.776 eura (76% maloprodajne cijene). Minimalna akcizna obaveza za ovaj period iznosi **2,976 eura**. Ravnotežna maloprodajna cijena je 5,00 eura. Ovdje se može vidjeti da se poklapaju obračunata akcizna obaveza i minimalna akcizna obaveza zato što je maloprodajna cijena cigareta jednaka ravnotežnoj cijeni cigareta.*

$$1,886 + 0,218 * RSP = 3,7762 - 0,1597 * RSP \text{ odakle slijedi da je } RSP = 5,00 \text{ eura}$$

Za period od 01.01.2014. godine do 31.12.2014. godine akcizna obaveza iznosi 9,63 eurocenta po jedinici i 21,74 procenata maloprodajne cijene i najmanje 19,259 centi po jedinici minus porez na dodatnu vrijednost na maloprodajnu cijenu cigareta.

*Time se dolazi do akcizne obaveze za 20 jedinica (cigareta) od 1,926 eura specifične akcizne obaveze i 1,087 eura ad-valorem akcizne obaveze što ukupno iznosi **3,013 eura**. Ako pretpostavimo maloprodajnu cijenu od 5 eura i stopu poreza na dodatnu vrijednost od 19%, dolazimo i do visine obračunatog PDV-a od 0,8 eura što rezultira ukupnim poreznim opterećenjem od cca. 3.813 eura (77% maloprodajne cijene). Minimalna akcizna obaveza za ovaj period iznosi **3,052 eura**. Ravnotežna maloprodajna cijena je 5,10 eura. Ovdje se može vidjeti da je obračunata akcizna obaveza manja od minimalne akcizne obaveze, stoga se primjenjuje minimalna akcizna obaveza.*

$$1,926 + 0,2174 * RSP = 3,8518 - 0,1597 * RSP \text{ odakle slijedi da je } RSP = 5,10 \text{ eura}$$

Za period od 01.01.2015. godine do 14.02.2016. godine akcizna obaveza iznosi **najmanje** 19,636 eurocenti po jedinici minus porez na dodatnu vrijednost na maloprodajnu cijenu cigareta.

Upravo gore prikazani pregled dinamike promjene strukture i visine akciznog i ukupnog poreznog opterećenja cigareta navodi na komparaciju sa rješenjem koje je sadržano u Zakonu o akcizama BiH. Prije svega, primjetne su glavne osobine njemačkog zakona. A to su da je došlo do prekompozicije strukture akcizne obaveze sa, sa jedne strane, pojačanim naglaskom na specifičnu akciznu komponentu, uz istovremeno postepeno smanjivanje *ad-valorem* akcizne stope. Imajući u vidu da ukupna akcizna obaveza na cigarete raste većim dijelom usljed rasta specifične akcizne obaveze, te da paralelno raste i prosječna ponderisana maloprodajna cijena, opravdano možemo pretpostaviti da se prihodi od *ad-valorem* akcizne obaveze ne smanjuju iako sama stopa blago opada. Sa porastom maloprodajne cijene raste i prihod po osnovu poreza na dodatnu vrijednost maloprodajne cijene cigareta. Sve to dovodi do porasta učešća ukupnog poreznog opterećenja u maloprodajnoj cijeni. To zapravo znači da se dio kolača koji ostaje proizvođaču i ostalima u lancu ubrzano smanjuje što oni, sasvim razumljivo, nastoje kompenzirati kroz povećanje maloprodajnih cijena, iscrpljivanjem unutrašnjih rezervi u smislu ušteda i unaprijeđenja tehnologije i inovacija. Istovremeno vidimo da raste i minimalna akcizna obaveza tokom projektovanog perioda što dovodi do skromnog povećanja ravnotežne cijene. Zapravo bazični kvalitet ovog propisa je ogroman doprinos stabilnom i predvidivom poslovnom okruženju tj. njegovog regulatornog dijela. Uzevši sve u obzir, može se zaključiti da se tržište proizvoda od duhana nalazi u svojoj zreloj fazi.

Uspredbe radi, kao i u svrhu jasnijeg uvida u odnose strukture maloprodajne cijene, data je sljedeća tabela u kojoj je secirana ravnotežna maloprodajna cijena za 2013. godinu prema njemačkom zakonu, kao i primjena odredaba BiH zakona na istu i pretpostavljenu najzastupljeniju maloprodajnu cijenu.

⁵ maloprodajna cijena cigareta – eng. *retail selling price* (RSP)

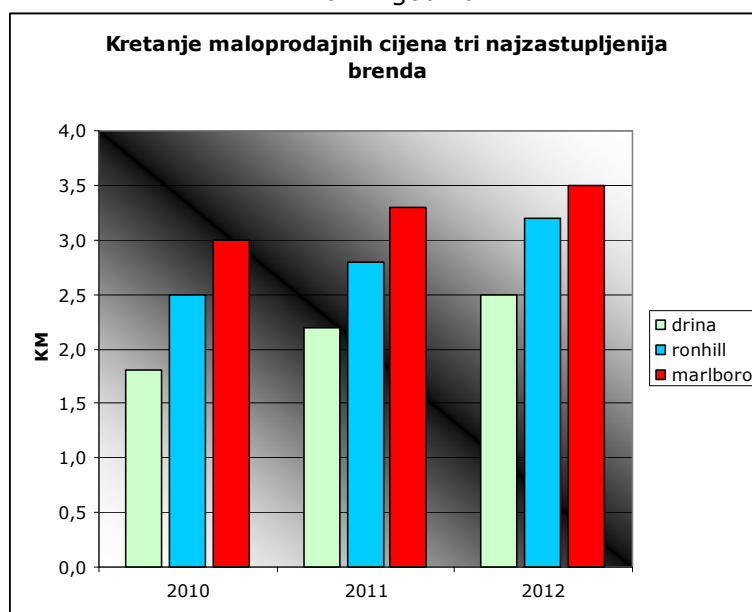
Tabela 1: Pregled strukture maloprodajne cijene cigareta odabranih cjenovnih kategorija

Zemlja	DE	DE-BiH*	BiH
Maloprodajna cijena (KM)	10	10	3,5
Specifična akciza	3,80 (38%)	0,75 (7,5%)	0,75 (21,4%)
Ad-valorem akciza	2,20	4,20	1,47
Ukupna akciza	6,00	4,95	2,22
PDV	1,60	1,45	0,51
Ukupno opterećenje	7,60	6,40	2,73
% učešća	76%	64%	78%

* u koloni DE – BiH primjenjene su odredbe BiH zakona koje definišu strukturu ukupnog poreznog opterećenja

Prije svega primjetna je ogromna razlika između maloprodajnih cijena u Njemačkoj i BiH. Jedan od uzroka je svakako mnogo veće učešće specifične akcize prema njemačkom zakonu. To se najbolje vidi u srednjoj koloni. Automatski se može izvući zaključak da je cjenovna piramida spljoštenija u Njemačkoj tj. da je razlika u maloprodajnim cijenama cigareta izraženija u BiH. U nastavku je data tabela koja ilustruje stanje na primjeru tri najzastupljenija brenda na tržištu BiH za period 2010 – 2012. godina.

Grafikon 1: Kretanje maloprodajne cijene tri najzastupljenija brenda na tržištu BiH za period 2010 – 2012. godina*



*) napomena: maloprodajne cijene su se mijenjale u posmatranom ali je odabrana najčešća maloprodajna cijena u posmatranom periodu

U 2010. godini razlika između najjeftinijeg i najskupljeg brenda iznosila je 1,20 KM što predstavlja 40% dok u 2012. godini ona iznosi 1,00 KM tj. 29%. I na samom grafikonu se vidi da je razlika u maloprodajnim cijenama odabranih brendova svake godina sve manja. Ponavljamo, ovo je prvenstveno rezultat rastućeg značaja specifične akcize.

Prema istom njemačkom zakonu dužnost Federalnog ministarstva finansija je da u mjesecu januaru svake godine objavi u elektronskom izdanju Službenih novina ponderisanu prosječnu maloprodajnu cijenu cigareta i fino rezanog duhana na osnovu poslovne statistike za prethodnu godinu što će se početi primjenjivati od 15.02. iste godine. Ta cijena će biti zaokružena na tri decimale u slučaju cigareta, odnosno jednu decimalu u slučaju fino rezanog duhana. Minimalni porez na cigarete treba biti zaokružen na jednu decimalu, dok za fino rezani duhan treba biti zaokružen na cijele brojeve.

Isto tako, njemačko Federalno ministarstvo finansija je autorizovano da diže porez na cigarete dopunom prethodne odredbe u slučaju da ukupna minimalna akciza na ponderisanu prosječnu maloprodajnu cijenu cigareta ne bude dostignuta. U ovom procesu, povećan porez na duhan treba biti fiksiran i to tako da bude u relaciji sa ponderisanom prosječnom maloprodajnom cijenom cigareta kako bi bio jednak ukupnoj minimalnoj akciznoj obavezi, uz istovremen uslov da iznos udjela poreza po jedinici treba biti jednak iznosu izračunatog udjela *ad-valorem* akcizne obaveze i poreza na dodatnu vrijednost. Stoga, udjeli tako izračunatih komponenti poreznog opterećenja trebaju biti zaokruženi na dvije decimale.

Jedno rješenje je posebno interesantno, a odnosi se na ugrađeni automatski mehanizam sprječavanja indukovanog povećanja *ad-valorem* akcizne obaveze izazvanog povećanjem poreza na dodatnu vrijednost⁶ kroz multiplikaciju koeficijenta:

$$\frac{100 + \text{stopa prethodnog poreza na dodatnu vrijednost}}{100 + \text{stopa novog poreza na dodatnu vrijednost}}$$

U nastavku je dato nekoliko kratkih primjera primjene gornje formule. Ukoliko bi došlo do povećanja stope PDV-a sa 17% na 20%, visina ad-valorem akcizne obaveze bi bila 40,95% umjesto dotadašnjih 42%. Isto tako, ukoliko bi se stopa PDV-a povećala sa 19% na 21% koeficijent multiplikacije bi iznosio 0,983 koji bi se kao takav primjenio na ad-valorem akciznu stopu. U obrnutom, ukoliko bi se stopa PDV-a smanjila sa 19% na 17% koeficijent multiplikacije bi iznosio 1,017.

U ovom procesu, njemačko Federalno ministarstvo finansija može zaokružiti koeficijent do 5 decimala, i zaokružiti novi udio poreza na duhan na dvije decimale. Ovakva promjena ne treba biti važeća ako rezultirajuće ukupno porezno opterećenje na duhan bude ispod minimalnih akciznih obaveza propisanih relevantnim direktivama EU.

Zaključak

Neosporna činjenica je da su se odredbe Zakona o akcizama BiH, koje se odnose na oporezivanje cigareta, u velikoj mjeri približile tada važećim relevantnim direktivama EU. Ovo se prvenstveno odnosi na strukturu akcizne obaveze, dok se za potrebe dostizanja visine minimalne akcizne obaveze odredila dinamika povećanja specifične akcizne obaveze koja se vrši po Zakonu i odluci Upravnog odbora UIO u iznosu od najmanje 0,15 KM po pakovanju od 20 cigareta. Uvedena je i minimalna akcizna obaveza, a kao ishodišna veličina koristi se najpopularnija (najzastupljenija) cjenovna kategorija. Istovremeno, na prethodnih nekoliko stranica predstavljene su neke od osnovnih odredbi njemačkog Zakona o oporezivanju proizvoda od duhana. U njemu su ponuđena drugačija rješenja u pogledu dostizanja strukture i visine akcizne obaveze na cigarete, kao i minimalnog akciznog opterećenja. Naglasak je na specifičnoj akciznoj obavezi koja vremenom raste uz istovremen rast ukupnog poreznog opterećenja cigareta.

Isto tako, svakodnevno se mogu čuti inicijative za izmjenu trenutne politike koja reguliše ovo područje. Najčešći zagovornici su sami porezni obveznici tj. učesnici na tržištu proizvoda od duhana. Jedan od mogućih pravaca u kojima treba razmišljati su odredbe njemačkog zakona o oporezivanju proizvoda od duhana. Ono što je posebno interesantno je uvođenje prosječne ponderisane maloprodajne cijene cigareta. Činjenica je da se trenutno koristi ovaj pokazatelj prilikom analize tržišta cigareta kao i prilikom izrade projekcija prihoda. U svakom slučaju, njemački zakon se odlikuje i po tom što ima ugrađeni stabilizator u smislu zaštite od povećanja PDV-a pri čemu se automatski umanjuje *ad-valorem* obaveza za nekoliko procentnih poena. U svakom slučaju, zakonsko rješenje je vrijedno pažnje domaćih vlasti prilikom eventualnog revidiranja postojećeg Zakona.

⁶ Njemačko Federalno ministarstvo finansija je autorizovano da mijenja, bez obaveznog odobrenja od strane Bundesrat-a.
Banja Luka: Bana Lazarevića, 78 000 Banja Luka, Tel/fax: +387 51 335 350, E-mail: oma@uino.gov.ba
Sarajevo: Đoke Mazalića 5, 71 000 Sarajevo, Tel:+387 33 279 553, Fax:+387 33 279 625, Web: www.oma.uino.gov.ba

Konsolidovani izvještaji

(pripremila: Aleksandra Regoje)

Tabela 1. (Konsolidovani izvještaj: JR, Institucije BiH, entiteti)

Konsolidovani izvještaj uključuje:

- prihode od indirektnih poreza koje prikuplja Uprava za indirektno oporezivanje na Jedinostveni račun,
- transfere sa Jedinostvenog računa UIO za servisiranje vanjskog duga,
- transfere sa Jedinostvenog računa UIO za finansiranje Brčko Distrikta, kantona, općina i Direkcija za puteve,
- prihode i rashode budžeta institucija Bosne i Hercegovine,
- prihode i rashode budžeta Federacije BiH,
- prihode i rashode budžeta Republike Srpske (uključujući i budžetske korisnike izvan sistema glavne knjige trezora Republike koji posjeduju vlastite bankovne račune).

Izvještaj ne uključuje neusklađene prihode prikupljene na JR UIO.

Tabela 2.1-2.3 (Konsolidovani izvještaji: kantoni)

1. Konsolidovani izvještaj uključuje:

- Prihode i rashode budžeta kantona,
- Prihode i rashode budžeta pripadajućih općina.

2. Neto finansiranje se odnosi na razliku primljenih zajmova i njihove otplate

Konsolidovani izvještaj: JR, Institucije BiH, entiteti, 2012

	I	II	Ukupno
Ukupni prihodi	418,23	402,51	820,74
Porezi	382,38	357,65	740,03
Direktni porezi	23,40	27,75	51,14
Porezi na dohodak i dobit	22,77	27,02	49,79
Porez na imovinu	0,63	0,72	1,35
Indirektni porezi (neto)	358,82	329,75	688,58
PDV	217,88	210,08	427,95
Akcize	105,94	85,22	191,16
Putarina	21,18	18,96	40,14
Carine	12,60	14,48	27,09
Ostali indirektni porezi	1,22	1,02	2,24
Ostali porezi	0,16	0,15	0,31
Doprinosi za socijalno osiguranje	0,00	0,00	0,00
Grantovi od stranih vlada i međunarodnih organizacija	1,86	2,65	4,51
Neporeski prihodi	33,83	41,72	75,55
Transferi od ostalih budžetskih jedinica	0,16	0,49	0,65
Ukupni rashodi	421,03	383,58	804,61
Tekuci rashodi	416,54	379,83	796,37
Bruto plaće i naknade zaposlenih	130,31	131,21	261,52
Izdaci za materijal i usluge	13,38	15,48	28,86
Doznake na ime socijalne zaštite	51,64	52,67	104,31
Izdaci za kamate	4,93	5,78	10,71
Izdaci po osnovu kamata u inostranstvu	4,17	4,35	8,52
Izdaci po osnovu kamata u zemlji	0,76	1,43	2,19
Subvencije	2,23	2,44	4,67
Donacije (nerezidentima)	0,00	0,00	0,00
Transferi drugim budžetskim jedinicama	40,96	39,57	80,53
Transferi sa JR	162,97	128,67	291,64
Drugi rashodi	10,12	4,02	14,14
Neto izdaci za nefinansijsku imovinu	4,50	3,75	8,24
Izdaci za nefinansijsku imovinu	4,65	4,15	8,80
Primici od nefinansijske imovine	0,15	0,40	0,55
Bruto/Neto operativni bilans (prihodi minus tekući rashodi)	1,69	22,68	24,38
Neto pozajmljivanje/zaduživanje (ukupni prihodi minus ukupni rashodi)	-2,80	18,94	16,14
Neto finansiranje = (Minus) Neto pozajmljivanje/zaduživanje	2,80	-18,94	-16,14

Tabela 1.

Bosansko-podrinjski kanton, I-XII 2011

	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X	XI	XII	I-XII
1 Prihodi (11+12+13+14)	3.697.249	2.791.961	3.072.388	2.847.705	3.319.509	3.217.450	3.542.475	3.363.352	3.564.566	3.161.509	6.171.320	7.859.361	46.608.846
11 Prihodi od poreza	2.458.008	2.272.590	2.579.410	2.473.520	2.751.851	2.753.520	3.144.966	2.857.088	3.148.702	2.719.760	2.660.601	2.808.641	32.628.657
Porezi na dohodak i dobit	185.229	231.726	260.066	266.829	254.359	288.785	293.240	273.934	293.877	239.902	262.115	376.204	3.226.267
Porez na imovinu	36.696	57.396	17.098	18.943	32.594	16.238	17.212	38.266	7.930	27.894	22.722	24.011	316.999
Indirektni porezi	2.236.037	1.983.262	2.302.100	2.187.529	2.464.619	2.448.225	2.834.328	2.544.691	2.846.677	2.451.748	2.375.496	2.407.858	29.082.569
Ostali porezi	45	205	147	219	279	272	186	198	218	216	269	567	2.821
12 Neporezni prihodi	333.662	249.238	296.102	256.423	257.152	276.204	287.414	316.831	340.030	286.400	316.411	434.989	3.650.857
13 Grantovi	897.894	266.564	188.410	113.492	307.750	170.457	96.765	182.074	66.584	132.532	3.179.487	4.603.888	10.205.895
14 Ostali prihodi	7.686	3.569	8.466	4.271	2.756	17.269	13.329	7.360	9.250	22.816	14.822	11.843	123.437
2 Rashodi (21+22)	2.785.359	3.139.473	3.183.829	3.612.525	3.019.952	3.691.253	4.276.673	3.209.077	3.311.687	4.658.316	5.465.960	5.152.954	45.507.056
21 Tekući izdaci	2.785.359	3.139.473	3.182.929	3.612.525	3.020.200	3.691.253	4.276.673	3.209.077	3.311.687	4.658.316	5.466.040	5.153.034	45.506.565
Bruto plaće i naknade	1.806.673	1.845.386	1.884.689	1.874.802	1.847.800	1.844.746	1.778.089	2.027.603	1.827.167	1.836.360	1.925.258	1.893.362	22.391.936
Izdaci za materijal i usluge	250.893	490.418	380.919	350.159	301.222	285.043	375.387	265.136	316.587	412.447	505.516	688.681	4.622.408
Grantovi	679.792	803.295	916.989	1.387.276	870.937	1.561.250	2.079.686	916.194	1.167.825	2.409.432	3.035.228	2.570.991	18.398.893
Izdaci za kamate i ostale naknade	48.001	373	332	288	242	214	43.511	145	108	77	37	0	93.328
Doznake nižim potrošackim jedinicama	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
22 Neto pozajmljivanje	0	0	900	0	-249	0	0	0	0	0	-80	-80	491
3 Neto nabavka nefinansijskih sredstava	16.181	38.022	73.619	131.687	58.399	190.014	179.208	147.286	173.363	121.142	304.750	719.798	2.153.469
4 Vladin suficit/deficit (1-2-3)	895.709	-385.534	-185.060	-896.506	241.159	-663.818	-913.406	6.989	79.516	-1.617.949	400.611	1.986.609	-1.051.680
5 Neto finansiranje	-144.272	-14.754	-14.623	-14.291	-14.291	-14.185	-152.815	-14.472	-14.391	-15.341	-14.757	0	-428.192

Tabela 2.1.

Sarajevski kanton, I-XII 2011

		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X	XI	XII	I-XII
1	Prihodi (11+12+13+14)	51.622.152	52.652.211	61.202.577	67.153.382	58.611.696	60.914.086	67.473.949	66.420.544	62.732.433	58.475.140	57.944.245	57.139.304	722.341.718
11	Prihodi od poreza	42.114.077	41.974.212	49.071.979	48.508.628	48.706.993	49.153.631	54.382.600	52.350.426	50.157.221	47.476.444	46.464.913	53.001.742	583.362.865
	Porezi na dohodak i dobit	8.059.318	9.877.283	13.275.437	13.664.533	11.567.675	11.971.119	12.146.282	12.616.542	10.239.173	10.610.061	10.591.041	15.704.855	140.323.320
	Porez na imovinu	2.502.568	4.110.946	3.343.993	3.881.202	2.274.252	2.682.229	1.983.267	1.613.187	2.022.952	2.202.623	2.306.103	3.296.948	32.220.269
	Indirektni porezi	31.515.734	27.968.069	32.431.169	30.941.490	34.838.582	34.480.525	40.236.521	38.101.109	37.880.663	34.645.438	33.551.573	33.982.949	410.573.822
	Ostali porezi	36.457	17.913	21.381	21.403	26.483	19.758	16.530	19.588	14.432	18.322	16.195	16.990	245.454
12	Neporezni prihodi	8.628.638	9.259.151	10.016.677	15.462.000	10.325.780	9.866.457	10.842.503	11.825.015	10.051.569	8.930.035	10.141.444	2.706.608	118.055.877
13	Grantovi	879.437	1.129.024	1.534.270	2.787.829	842.083	1.893.998	2.248.746	2.245.103	2.123.643	2.068.661	1.337.888	1.430.954	20.521.636
14	Ostali prihodi	0	289.825	579.650	394.925	-1.263.160	0	100	0	400.000	0	0	0	401.340
2	Rashodi (21+22)	44.725.928	49.315.028	56.304.990	55.140.936	60.486.136	64.672.739	59.837.679	54.503.558	54.982.215	58.490.010	57.132.538	77.675.201	693.266.959
21	Tekući izdaci	44.794.307	49.386.709	56.402.535	55.312.974	60.611.369	64.826.848	59.996.291	54.556.716	55.110.799	57.872.442	56.849.946	79.697.968	695.418.904
	Bruto plaće i naknade	23.203.235	23.382.239	23.773.836	25.095.367	24.180.487	24.376.177	26.852.292	22.736.845	23.936.838	23.637.173	23.837.784	25.908.992	290.921.266
	Izdaci za materijal i usluge	2.672.925	5.176.923	6.441.675	6.515.849	5.322.520	5.678.051	4.654.890	4.403.902	5.753.238	4.982.611	5.844.040	10.159.750	67.606.375
	Grantovi	18.852.012	20.597.122	25.726.075	23.645.375	30.830.036	34.371.654	28.430.745	27.144.262	25.021.568	29.123.479	26.875.131	43.268.959	333.886.418
	Izdaci za kamate i ostale naknade	66.134	230.426	460.948	56.383	278.326	400.966	58.364	271.707	399.155	129.180	292.990	360.267	3.004.845
	Doznake nižim potrošackim jedinicama	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
22	Neto pozajmljivanje	-68.379	-71.681	-97.546	-172.038	-125.233	-154.109	-158.611	-53.158	-128.585	617.568	282.592	-2.022.767	-2.151.945
3	Neto nabavka nefinansijskih sredstava	2.464.599	2.749.881	1.380.650	2.975.764	2.018.170	4.854.635	342.653	3.370.299	2.607.898	1.892.207	2.761.731	6.634.370	34.052.857
4	Vladin suficit/deficit (1-2-3)	4.431.624	587.302	3.516.937	9.036.682	-3.892.611	-8.613.287	7.293.617	8.546.687	5.142.321	-1.907.078	-1.950.025	-27.170.267	-4.978.098
5	Neto finansiranje	-325.540	-260.602	-2.551.268	-269.699	-317.900	-2.303.393	4.669.304	-254.970	-2.585.985	-270.738	4.655.720	-2.331.408	-2.146.478

Tabela 2.2.

Unsko-sanski kanton, I-XII 2011

	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X	XI	XII	I-XII
1 Prihodi (11+12+13+14)	19.263.874	16.405.053	19.282.566	18.578.366	18.851.551	20.765.687	21.850.154	20.460.659	22.271.247	19.805.686	18.328.926	18.728.268	234.592.036
11 Prihodi od poreza	15.185.987	13.341.201	15.322.108	14.875.171	15.536.856	16.735.093	17.391.648	17.096.116	17.051.849	15.627.278	15.324.325	15.447.200	188.934.833
Porezi na dohodak i dobit	1.481.240	1.423.380	2.263.603	2.461.237	1.637.749	1.811.396	2.184.379	1.423.538	1.723.151	1.556.877	1.576.105	1.970.183	21.512.837
Porez na imovinu	625.346	609.199	629.053	351.378	407.572	385.765	321.999	324.876	614.865	577.603	332.556	485.694	5.665.906
Indirektni porezi	13.069.829	11.306.190	12.425.926	12.059.914	13.489.669	14.533.149	14.883.638	15.346.643	14.711.958	13.491.060	13.069.570	12.990.059	161.377.605
Ostali porezi	9.573	2.432	3.526	2.641	1.866	4.782	1.631	1.059	1.876	1.738	346.095	1.265	378.484
12 Neporezni prihodi	3.167.182	2.533.691	3.376.067	3.272.591	3.230.101	2.949.296	3.856.686	2.751.805	4.747.809	3.553.234	2.521.009	2.038.390	37.997.862
13 Grantovi	851.697	396.366	393.839	430.603	84.250	1.081.358	601.820	612.737	471.588	625.175	483.592	1.221.375	7.254.401
14 Ostali prihodi	59.007	133.795	190.552	0	343	-60	0	0	0	0	0	21.302	404.940
2 Rashodi (21+22)	16.440.652	17.676.327	19.815.052	18.928.354	20.998.548	19.641.829	18.222.280	16.605.652	19.897.935	17.133.203	20.303.991	29.457.571	235.121.394
21 Tekući izdaci	16.440.652	17.676.327	19.416.625	18.928.354	20.998.548	19.641.829	18.222.280	16.605.652	19.897.935	17.083.696	20.303.991	29.457.571	234.673.460
Bruto plaće i naknade	13.619.010	11.934.914	12.816.769	13.564.743	11.648.672	12.784.196	11.565.531	10.762.381	12.368.327	11.641.848	13.736.090	13.814.719	150.257.199
Izdaci za materijal i usluge	900.713	1.439.588	2.538.286	1.947.240	2.779.372	1.987.831	2.288.172	2.049.457	1.868.256	2.105.976	2.646.523	4.469.332	27.020.746
Grantovi	1.380.994	3.890.567	2.779.259	2.906.299	6.194.097	3.910.443	4.043.234	3.018.851	4.258.547	3.132.899	2.920.116	9.296.556	47.731.863
Izdaci za kamate i ostale naknade	112.989	104.767	253.433	76.550	121.749	168.803	269.060	133.609	167.725	112.288	390.167	276.077	2.187.216
Doznake nižim potrošačkim jedinicama	426.946	306.493	1.028.879	433.521	254.657	790.557	56.283	641.353	1.235.080	90.685	611.095	1.600.887	7.476.436
22 Neto pozajmljivanje	0	0	398.427	0	0	0	0	0	0	49.507	0	0	447.934
3 Neto nabavka nefinansijskih sredstava	291.426	208.423	303.783	314.966	644.970	621.038	806.230	749.450	1.963.396	714.915	814.007	4.135.385	11.567.988
4 Vladin suficit/deficit (1-2-3)	2.531.795	-1.479.697	-836.269	-664.953	-2.791.968	502.820	2.821.644	3.105.557	409.915	1.957.568	-2.789.071	-14.864.689	-12.097.346
5 Neto finansiranje	-5.515	-105.378	192.203	-263.772	-66.212	-172.678	-1.637.113	-324.620	1.286.833	-189.681	1.793.870	3.851.844	4.359.782

Tabela 2.3.