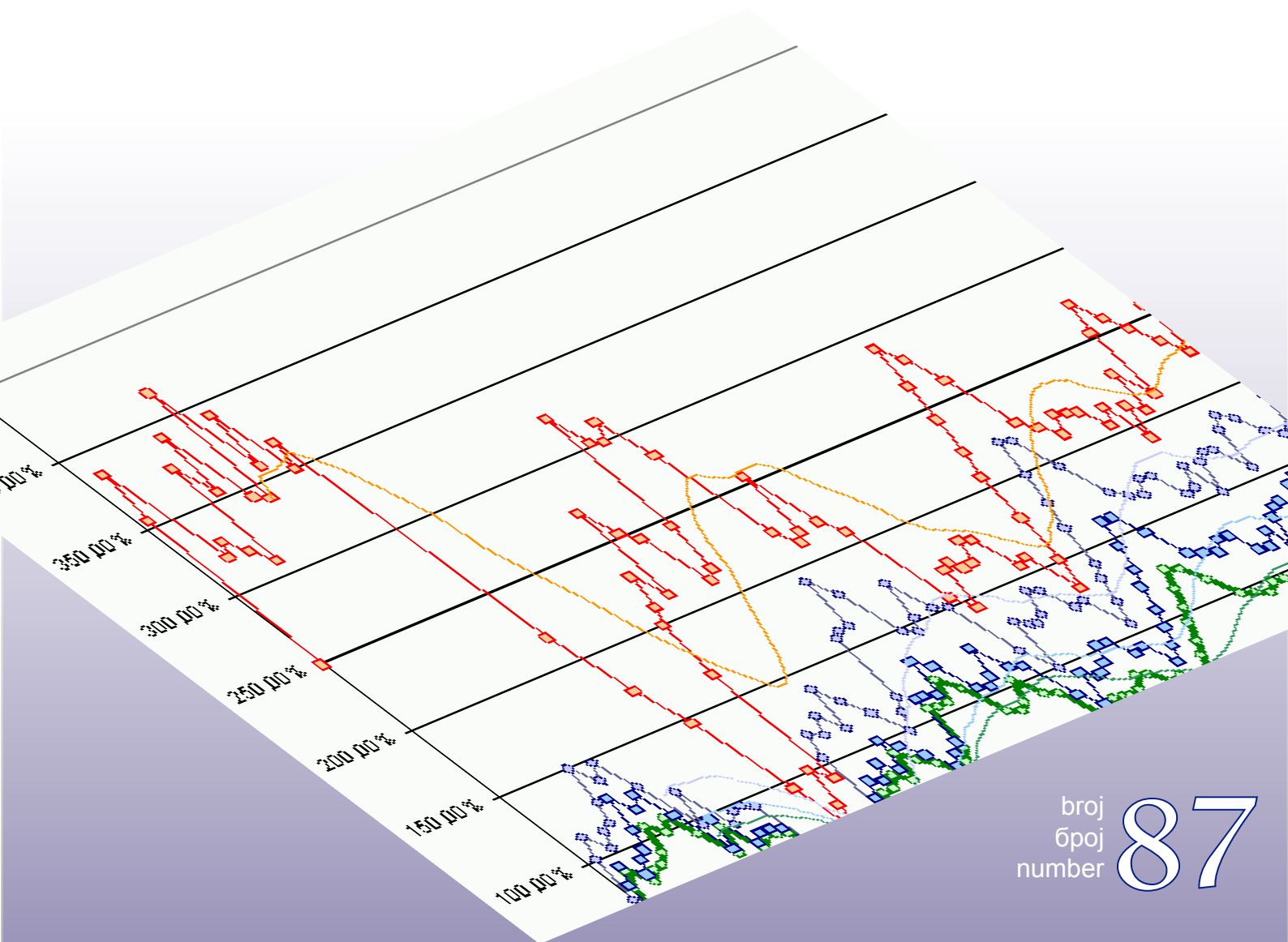




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Tax Authority

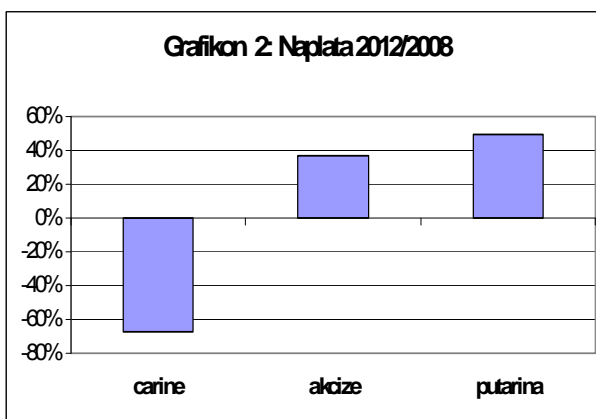
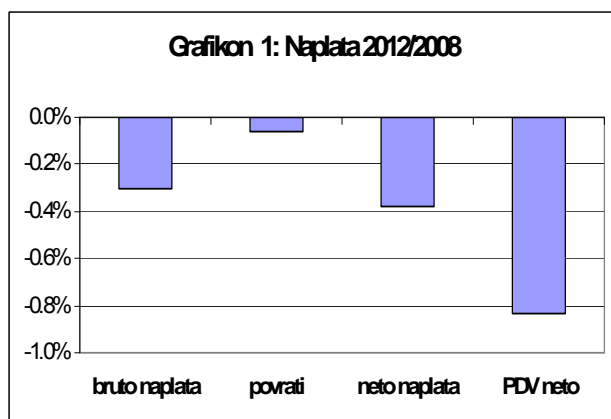
Oma Bilten



broj
број
number **87**

Uz ovaj broj

U ovom broju dajemo redovitu kvartalnu analizu naplate prihoda od indirektnih poreza. Glavno obilježje tekućih trendova u naplati indirektnih poreza u 2012.godini jesu snažne mjesečne oscilacije. Nakon rasta prihoda u augustu došlo je do pada prihoda, tako da je stopa rasta sa 0,9% pala na svega 0,05%. Oscilacijama u naplati najviše doprinose prihodi od akciza na cigarete i derivate nafte. Iako je PDV-e dominantan prihod u strukturi prihoda od indirektnih poreza prihodi od akciza, pogotovo na duhanske proizvode, iz godine u godinu postaju sve značajniji. Udio prihoda od akciza na duhan za devet mjeseci 2012. iznosio je 15,3%, a na derivate nafte, sa



uključenom putarinom, 14,1%. Stoga, svaka ozbiljnija oscilacija u ovim prihodima utječe i na ukupne prihode. Nestabilnost akciza ima različite uzroke. Kod duhanskih proizvoda ona je rezultat politike malog broja velikih tržišnih učesnika, a kod derivata nafte uglavnom je posljedica zakonskih rješenja koja omogućavaju diferencirano oporezivanje po vrsti derivata i namjeni. Poređenje sa pretkriznom 2008.g. ukazuje na negativne trendove naplate (Grafikon 1), ali i na efekte sprovedenih politika u području indirektnih poreza u području carina i akciza/putarine (Grafikon 2). U ovom broju donosimo i analizu poreznog opterećenja derivata nafte u regiji, te efekte politike oporezivanja imovine u članicama EU, kao strateške mjere koja treba doprinijeti fiskalnoj konsolidaciji članica i ekonomskom oporavku i rastu.

dr.sc. Dinka Antić
šef Odjeljenja

Sadržaj:

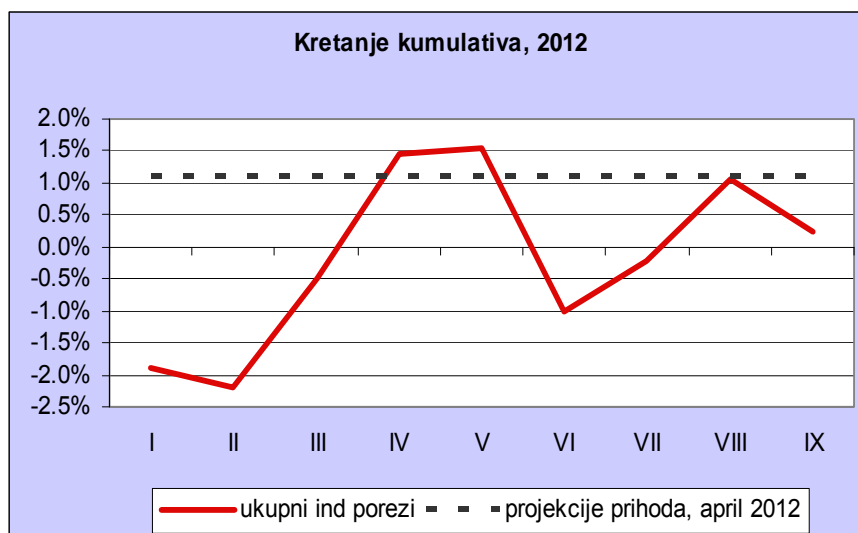
Naplata prihoda od indirektnih poreza, januar – septembar 2012	2
Porezni tretman derivata mineralnog ulja u BiH i u zemljama okruženja sa osvrtom na nedavna dešavanja u ovoj oblasti u EU	8
Oporezivanje imovine u EU sa osvrtom na BiH	12
Iz aktivnosti Odjeljenja	17
Konsolidovani izvještaji: JR, Institucije BiH, entiteti	19

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

Naplata prihoda od indirektnih poreza, januar – septembar 2012

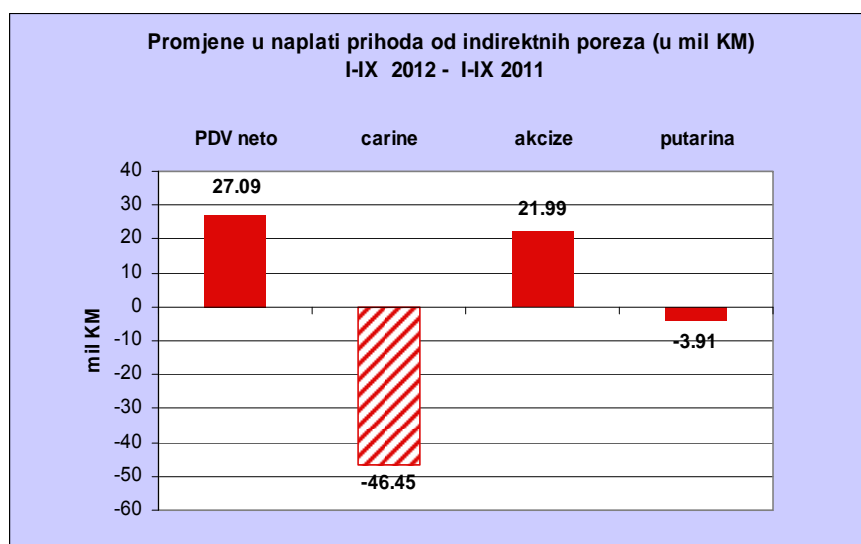
(pripremila: dr. sc. Dinka Antić)

Prema preliminarnom izvještaju za period januar - septembar 2012. UIO je naplatila po odbitku povrata ukupno 3,669,7 mlrd KM prihoda od indirektnih poreza. Mjesec septembar 2012.g. je donio pad neto naplate prihoda od indirektnih poreza od 6%, što je kumulativni rast od 0,9% na nivou od osam mjeseci 2012. svelo na svega 0,05%, značajno udaljivši naplatu prihoda od aprilskih projekcija Odjeljenja (Grafikon 1).



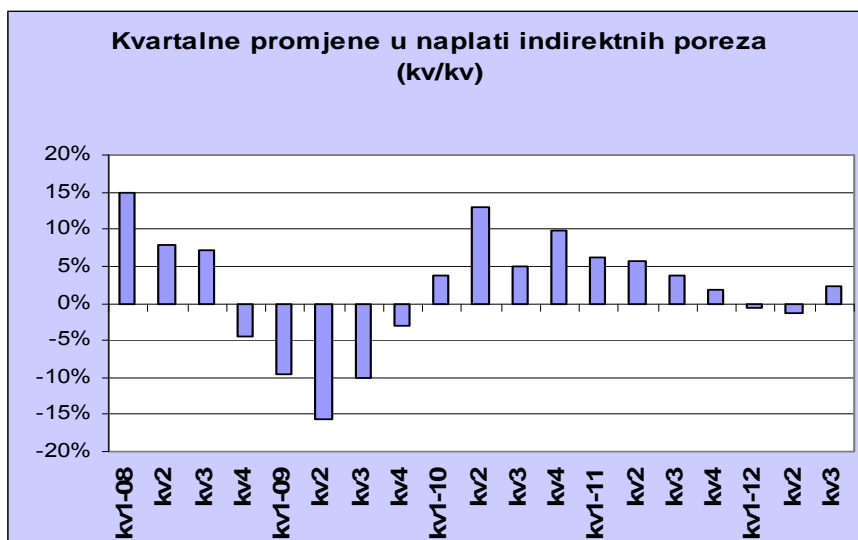
Grafikon 1

Promatrano po vrstama prihoda rast je zabilježen kod neto prihoda od PDV-a od cca 27 mil KM, te kod prihoda od akciza od 22 mil KM. Pad prihoda je zabilježen kod carina (46 mil KM) i prihoda od putarine 3,9 mil KM (Grafikon 2).



Grafikon 2

Ipak, poređenje naplate u 2012. i 2011. po kvartalima daje drugačiju sliku tekućih trendova (Grafikon 3). Tradicionalno prihodi od indirektnih poreza su veći u drugom polugodištu fiskalne godine. Međutim, u 2011.g. je bilo obrnuto s obzirom na usporavanje rasta ekonomije u drugom dijelu godine i ukidanje carinskog evidentiranja u četvrtom kvartalu. Rezultat toga je da je naplata prihoda u trećem kvartalu 2012. veća nego u istom kvartalu 2011.



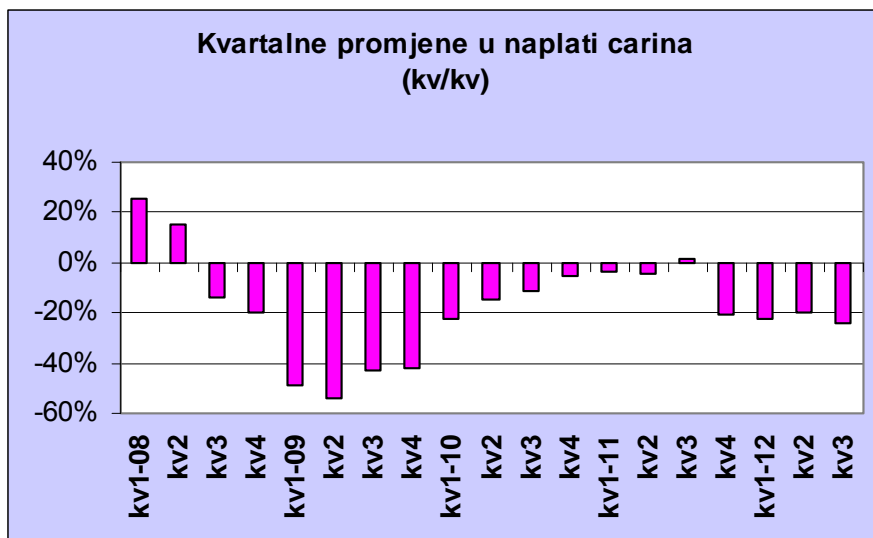
Grafikon 3

Trendovi po vrstama

	IX 2012 / IX 2011	Kumulativ I-IX 2012/I-IX 2011
carina	-26,96%	-22,18%
PDV	-6,18%	1,18%
akcize	-6,77%	2,34%

Carine

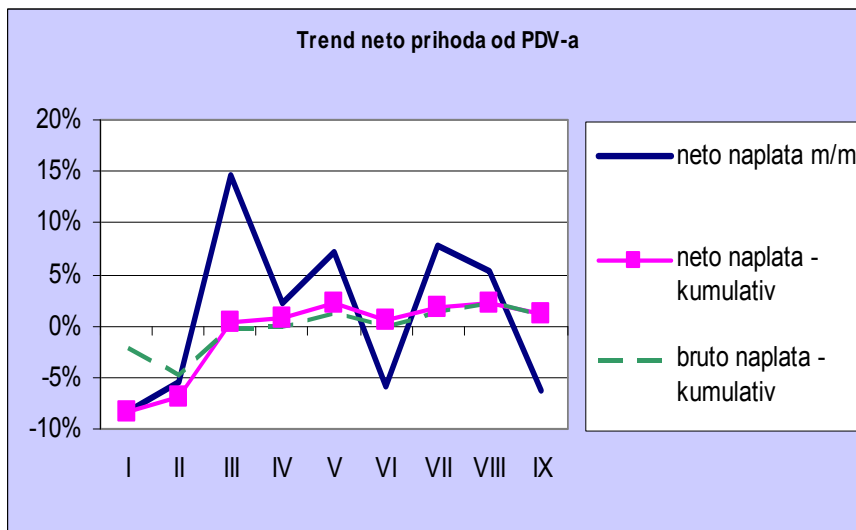
Snažan pad prihoda od carina u 2012.g. uglavnom je rezultat ukidanja carinske evidencije, a, u manjoj mjeri, i sprovođenja pete faze smanjenja ili ukidanja carina na uvoz dobara porijeklom iz EU (Grafikon 4). S obzirom da je do ukidanja carinske evidencije došlo početkom četvrtog kvartala 2011., od oktobra 2012. se očekuje stabilizacija prihoda od carina.



Grafikon 4

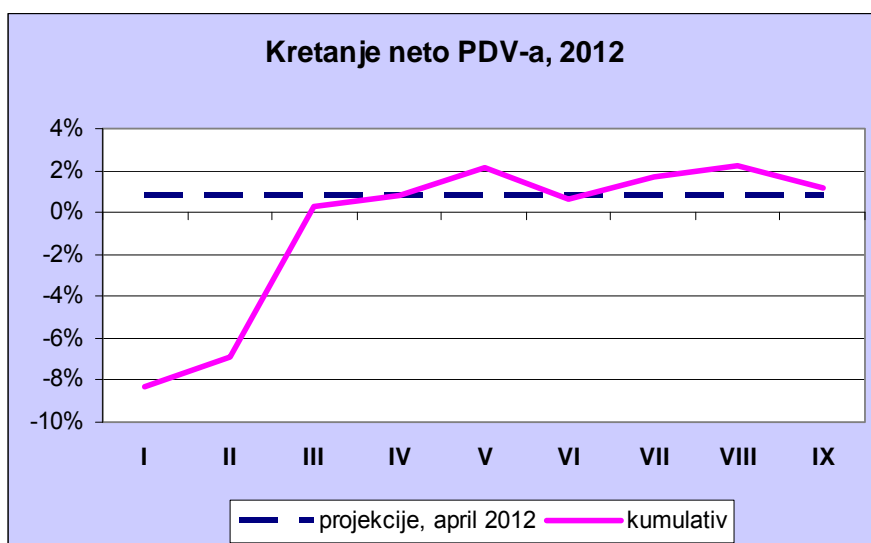
PDV

U septembru je naplaćeno 6% neto prihoda od PDV-a manje nego u istom mjesecu 2011., što je kumulativni neto rast PDV-a smanjilo na 1,18% (Grafikon 5). Međutim, kako je, prema preliminarnom izvještaju, na dan 30.9. evidentirano 16 mil KM prihoda koji nisu mogli u tom momentu biti usklađeni sa prijavama indirektnih poreza može se očekivati poboljšanje trendova kod PDV-a nakon objave konačnog izvještaja za septembar 2012.

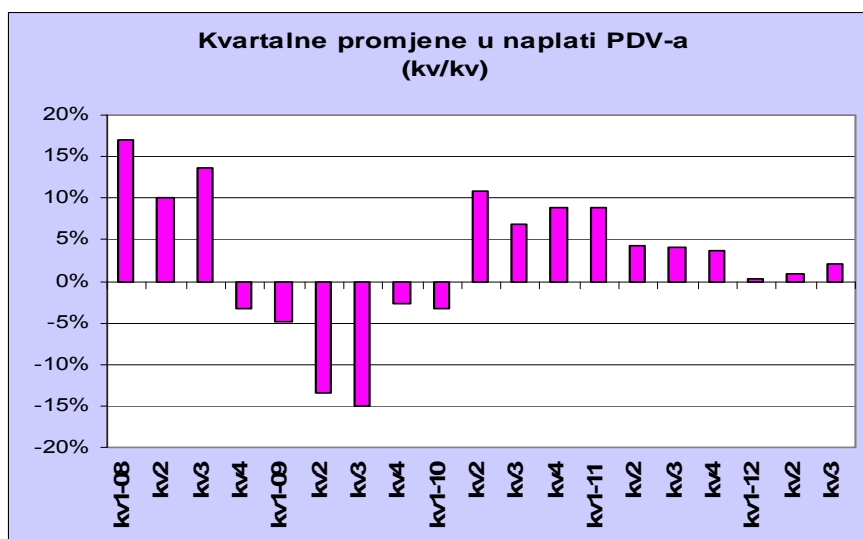


Grafikon 5

Kumulativni rast neto prihoda od PDV-a je za 0,28 p.p. iznad godišnjih projekcija Odjeljenja iz aprila 2012.g. (Grafikon 6). Poređenje naplate po kvartalima ukazuje na rastući trend (Grafikon 7).



Grafikon 6



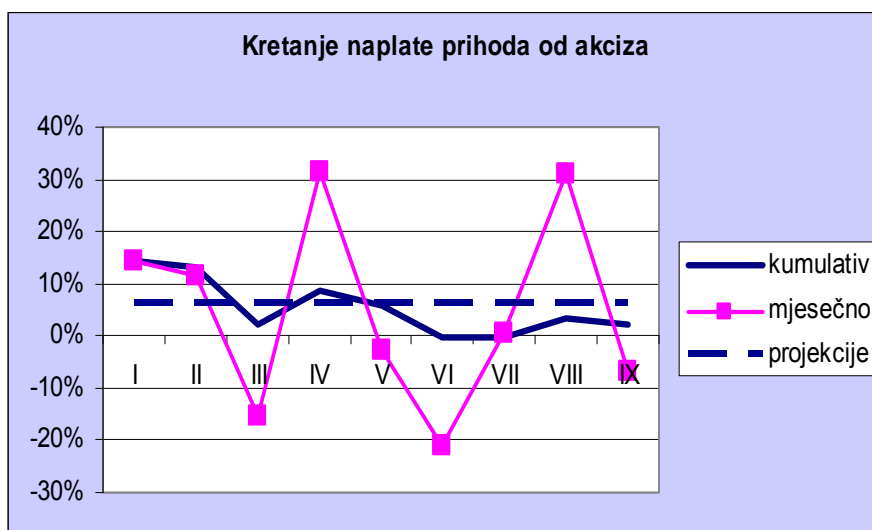
Grafikon 7

Povrati PDV-a u periodu januar-septembar 2012 su veći za 1% u odnosu na isti period 2011, s tim da su povrati obveznicima veći za 3,16%, dok su povrati međunarodnim organizacijama i projektima veći za 11,5%.

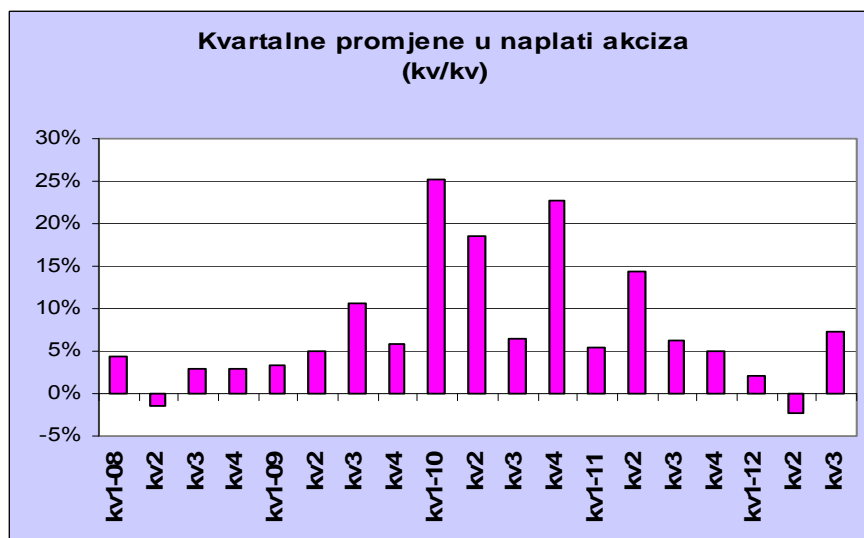
povrati	I - IX (mil KM)					2012/2011	2012/2008
	2008	2009	2010	2011	2012		
obveznicima	624.6	503.6	474.7	569.0	587.0	3.16%	-6.02%
međunarodnim projektima i organizacijama	26.2	46.6	50.1	69.5	61.5	-11.54%	134.52%
ostali povrati	4.6	4.4	6.9	11.1	7.6	-32.01%	63.49%
ukupno	655.5	554.6	531.8	649.7	656.1	0.99%	0.09%

Akcize

Porast prihoda od akciza u periodu januar-septembar 2012. odstupa od godišnjih projekcija Odjeljenja za 4,3 p.p. Razlog tome je manji porast prihoda od akciza na cigarete od očekivanog i značajan pad prihoda od akciza na uvezene derivate nafte. Kretanje ovih prihoda je postalo krajnje nepredvidivo zbog snažnih mjesečnih oscilacija u naplati. (Grafikon 8).



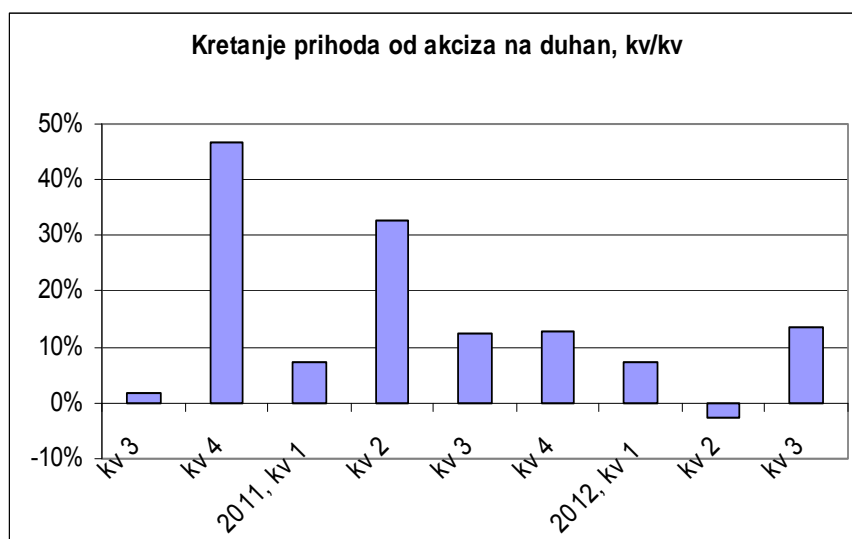
Grafikon 8



Grafikon 9

Poređenje naplate po kvartalima 2012. u odnosu na isti kvartal 2011.g. (Grafikon 9) ukazuje na snažan rast prihoda od akciza u trećem kvartalu 2012.g., koji je rezultat porasta naplate akciza na duhan (Grafikon 10). Mađutim, porast akciza na duhan ipak je ispod projektovanog zbog poslovnih politika vodećih kompanija, ali i neusklađenih zakonskih rješenja koja favoriziraju fino rezani duhan. Građani, u cilju izbjegavanja visoko oporezovanih fabrički proizvedenih cigareta, pribjegavaju korištenju cigareta napravljenih u "domaćoj radinosti" od rezanog duhana. **Usklađivanje oporezivanja fino rezanog duhana sa standardima EU trebalo bi da dovede**

do smanjenja upotrebe manje oporezovanih supstituta, čime bi se smanjio prostor za legalno izbjegavanje poreza, a time i legalna porezna evazija¹.



Grafikon 10

Pregled kretanja mjesečne naplate akciza u septembru 2012. ukazuje na pad naplate akciza na domaće cigarete, kavu i uvezene derivate nafte. Na nivou perioda januar-septembar 2012. naplata akciza je poboljšana kod većine akciznih proizvoda, osim kod uvezenih derivata.

	IX 2012/ IX 2011	Kumulativ I-IX 2012/ 2011
ukupno duhan	-4,94%	5,63%
duhan uvoz	15,22%	7,69%
duhan domaći	-32,50%	1,09%
derivati nafte	-9,06%	-3,09%
uvozni	-17,59%	-9,42%
domaći	0,75%	6,21%
kava	-16,06%	6,65%
alkohol, pivo	3,49%	1,42%
putarina	-9,61%	-2,75%
uvozni derivati	-14,69%	-4,77%
domaći derivati	-3,01%	0,53%

Kontinuirani negativni trendovi naplate akciza i putarine na uvezene derivate zavrjeđuju posebnu analizu. U periodu januar – septembar 2012 zabilježeno je povećanje količina domaćih derivata koji su stavljeni u promet od 6% u odnosu na 2011.g.. Taj rast količina korespondira rastu prihoda od akciza i nešto nižem rastu putarine, s obzirom da je dio količina dizela isporučenih od strane Rafinerije rudnicima, termoelektranama i željeznicama oslobođen plaćanja putarine. S druge strane, primjetno je značajno odstupanje kretanja uvezenih količina lož-ulja u odnosu na standardnu sezonske shemu koja podrazumijeva povećanja uvoza u zimskim mjesecima. Naime, u periodu mart-juni 2012.g.zabilježen je neuobičajeno veliki porast uvoza lož-ulja, a potom naglo smanjenje u julu i avgustu. U svakom slučaju značajan pad prihoda od akciza na uvoz derivata, divergentna kretanja u odnosu na uvezene količine, te promjene u strukturi uvoza zahtijevaju dublju analizu i adekvatan odgovor UIO i fiskalnih vlasti u smislu smanjenja prostora za zloupotrebe i prevare.

¹ Obaveza usklađivanje je propisana novim Zakonom o akcizama iz 2009. u članu 21. stav (8).

Porezni tretman derivata mineralnog ulja u BiH i u zemljama okruženja sa osvrtom na nedavna dešavanja u ovoj oblasti u EU

(autor: Aleksandar Eskić, makroekonomista u Odjeljenju)

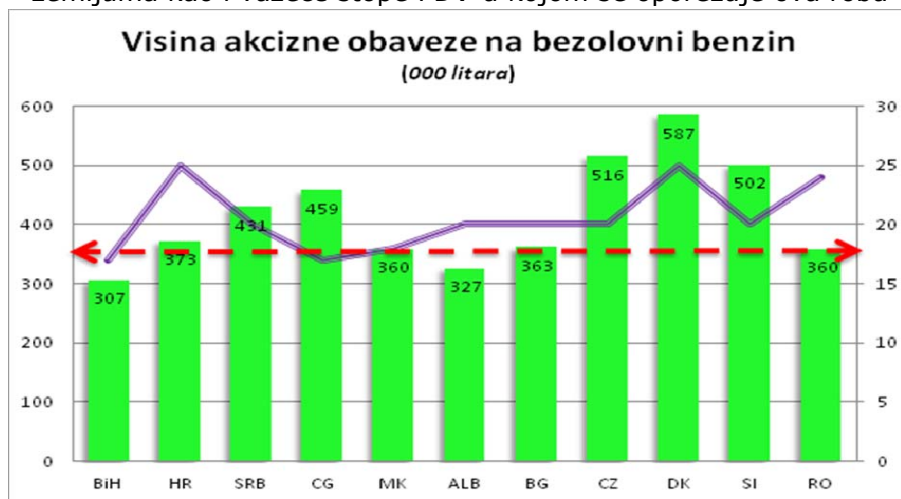
Uvod

Predmet ovog članka je analiza kretanja stopa akciznih obaveza na dva najzastupljenija derivata mineralnog ulja; bezolovnog benzina i dizela. U fokusu se nalaze zemlje okruženja kao i neke od zemalja Evropske unije. Analiza je izvršena na osnovu dostupnih informacija o visinama stopa akciznih obaveza koje su u najvećem broju slučajeva uređene nacionalnim zakonima o akcizama. Neodvojivi dio prilikom analize ovih obaveza je i važeća stopa PDV-a kojom se oporezuje promet posmatranih derivata što čini najveći dio ukupnog poreznog nameta na njihovu upotrebu. Poseban izazov predstavlja uporedna analiza obzirom da su veoma česte promjene u poreznom tretmanu derivata mineralnog ulja (kao i stopa PDV-a) u različitim zemljama tako da podatke predstavljene u ovoj analizi treba uzeti sa određenim stepenom rezerve².

Analiza visine akcizne obaveze na bezolovni benzin i dizel

Što se tiče Bosne i Hercegovine, ukupan iznos akcizne obaveze na odabrane derivate mineralnog ulja definiran je Zakonom o akcizama BiH i ona je stabilna od polovine 2009. godine. Važno je istaknuti da se ukupna akcizna obaveza na ove derivate sastoji od tri dijela: akcize - 0,35 KM/l za bezolovni benzin i 0,30 KM/l za dizel, naknade za puteve - 0,15 KM/l i naknade za autoputeve - 0,10 KM/l. Tako imamo da ukupna akcizna obaveza za litar bezolovnog benzina iznosi 0,60 KM dok za litar dizela iznosi 0,55 KM. Važeća stopa PDV-a je 17%.

Grafikon 1: Pregled visine akcizne obaveze za bezolovni benzin po zemljama kao i važeće stope PDV-a kojom se oporezuje ova roba



*) zeleni stupci predstavljaju visinu ukupne akcizne obaveze (lijeva skala - u eurima)³, ljubičasta kriva linija predstavlja stopu PDV-a (desna skala - u %) dok isprekidana crvena strelica predstavlja iznos minimalne akcizne obaveze u EU na posmatrani derivat (lijeva skala - u eurima)

Iz Grafikona 1. se vidi da trenutno akcizno opterećenje bezolovnog benzina u BiH ne dostiže minimalne standarde Evropske unije (ispunjenje oko 85%). Isto važi i za dizel što je predstavljeno na Grafikonu 2. (ispunjenje oko 85% takođe).

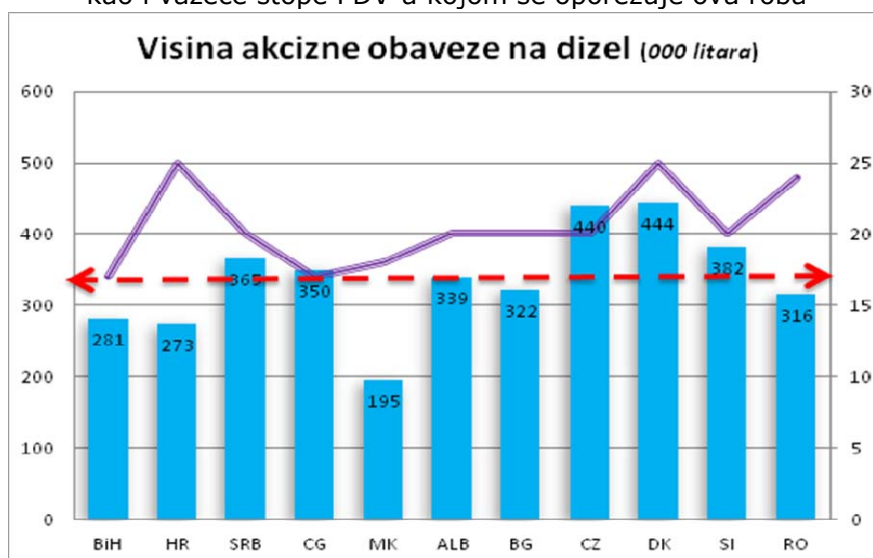
² Presjek analize povezanih politika izvršen je na dan 20.10.2012. godine

³ Excise Duty Tables - Part II - Energy products and Electricity, European Commission, July 2012

U Hrvatskoj je situacija nešto dinamičnija. Ukupna visina akcizne obaveze uređuje se Zakonom o trošarinama i do 18.10.2012. godine iznosila je 2,95 Kn/l za bezolovni benzin tj. 2,05 Kn/l za dizel (gasno ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo). Prihodi od akciza na derivate mineralnog ulja konstantno padaju tako da su oni za prvih 8 mjeseci tekuće godine pali za preko 5% u odnosu na isti period prethodne godine dok je ovaj pad bio još izraženiji u toku 2011. godine (14%)⁴. Od 18.10.2012. godine visina akcizne obaveze se promijenila u smjeru da se dodatno opteretio dizel – 2,20 Kn/l (potpuno ispunjenje minimalnog standarda EU) uz istovremeno rasterećenje bezolovnog benzina 2,85 Kn/l (ispunjenje minimalnog standarda EU u visini od 83%). Na ovaj način se smanjila i razlika između poreznog tretmana ova dva derivata. Važeća stopa PDV-a je 25%.

Fiskalne vlasti Srbije su se opredijelile za nešto drugačiji pristup ovoj problematici. Jedan od glavnih razloga tog specifičnog rješenja je izražen pad vrijednosti domaće valute u odnosu na euro u proteklom periodu, kao i amortizovanje uticaja naglih promjena cijene derivata mineralnog ulja na svjetskom tržištu.

Grafikon 2: Pregled visine akcizne obaveze za dizel po zemljama kao i važeće stope PDV-a kojom se oporezuje ova roba



*) plavi stupci predstavljaju visinu ukupne akcizne obaveze (lijeva skala - u eurima), ljubičasta kriva linija predstavlja stopu PDV-a (desna skala - u %) dok isprekidana crvena strelica predstavlja iznos minimalne akcizne obaveze u EU na posmatrani derivat (lijeva skala - u eurima)

Do 01.10.2012. godine visina akcizne obaveze na dizel iznosila je 37,07 din/l dok je na bezolovni benzin iznosila 49,60 din/l. Važećim zakonskim rješenjem predviđena je indeksacija dinarskog iznosa akciza sa godišnjim indeksom potrošačkih cijena u kalendarskoj godini koja prethodi godini u kojoj se usklađivanje vrši prema podacima republičkog organa nadležnog za poslove statistike. Ukoliko dođe do povećanja proizvođačkih cijena derivata mineralnog ulja, Vlada može privremeno smanjiti iznose akcize za iznos povećanja ovih cijena, s tim da ovo smanjenje ne može biti veće od 20% od poslednje objavljenih iznosa akciza utvrđenih na ovaj način. Primjer za to navodimo Odluku o privremenom smanjenju iznosa akciza na derivate nafte koja je stupila na snagu 01.05.2012. godine. Novi iznos akciznih obaveza, koji je važio sve do 05.08.2012. godine, bio je 48,10 din/l za bezolovni benzin i 35,57 din/l za dizel⁵. Od 05.08.2012. godine visina akcizne obaveze je vraćena na pređašnji nivo tj. za period prije 01.05. – Odluka o prestanku važenja

⁴ Izvor: Ministarstvo finansija Republike Hrvatske

⁵ Službeni glasnik Republike Srbije 43/12

Odluke o privremenom smanjenju iznosa akciza na derivate⁶. Od 01.10.2012. godine u primjeni je nova stopa akcizne obaveze na dizel i iznosi 42 din/l dok je za bezolovni benzin ostala na istom nivou od 49,6 din/l čime u potpunosti ispunjava minimalne standarde EU za oba derivata. Važeća stopa PDV-a je 20%.

Crna Gora ima trenutno najviše stope oporezivanja posmatranih derivata od svih država u regionu. Iznos akcizne obaveze za bezolovni benzin iznosi 0,459 eur/l, a za dizel iznosi 0,350 eur/l čime u potpunosti ispunjava minimalne standarde EU⁷. Važeća stopa PDV-a je 17%. Za razliku od Crne Gore, u Makedoniji postoji najveći jaz između oporezivanja bezolovnog benzina i dizela. Važeće stope iznose oko 22 den/l za bezolovni benzin (u potpunosti ispunjava minimalne standarde EU) i oko 12 den/l za dizel (ispunjava minimalne standarde EU u visini od 59%). Važeća stopa PDV-a je 18%. Što se tiče Albanije, visina akcizne obaveze za bezolovni benzin i dizel je jednaka i iznosi 37 lek/l. Međutim, ukupna akcizna obaveza se sastoji od same akcizne obaveze, poreza na CO₂ koji se plaća u iznosu od 3 lek/l za dizel i 1,5 lek/l za bezolovni kao i dodatnog poreza od 7 lek/l za obe vrste derivata. Tako imamo da u slučaju dizela Albanija u potpunosti ispunjava minimalne standarde EU dok je za bezolovni benzin taj pokazatelj na nivou od 91%. Važeća stopa PDV-a je 20%.

Energetska direktiva EU

Ostale zemlje EU naravno u potpunosti ispunjavaju minimalne standarde uz izuzetak Rumunije i Bugarske koje su na korak od toga u slučaju dizela. Osnovna svrha kod oporezivanja derivata je da se postignu prioritetni ciljevi u borbi protiv klimatskih promjena, unapređenje energetske efikasnosti i stimuliranje obnovljivih izvora energije, kao i osiguranje fer konkurencije na unutrašnjem tržištu. Kako bi se ovo postigli, Evropska komisija je izradila prijedlog oporezivanja na osnovu objektivnih kriterija – emisije CO₂ i energetske vrijednosti (sadržaja)⁸. Prednosti na strani ovog prijedloga su: ujednačenje oporezivanje energetskih proizvoda, data mogućnost potrošačima da dobiju konzistentan signal u vidu visine novčane obaveze kako bi se nagradilo smanjenje emisije i ušteda energije. Isto tako, duplo oporezivanje i preklapanje sa EU trgovinskom shemom (emisija CO₂) biće uklonjeno uz istovremenu promociju upotrebe održivih biogoriva i proizvoda od biomase.

Drugim riječima, porezi na aktivnosti koje uzrokuju zagađenje su najozbiljniji kandidati da preuzmu primat u odnosu na oporezivanje rada kako bi se podržao privredni rast i konkurentnost. Ovim dalekosežnim mjerama se planira dati dug tranzicioni period do 2023. tj. 2025. godine. Isto tako, Komisija namjerava da istraje na pridržavanju 'principa proporcionalnosti' (vid. Okvir) uz istovremeno postepeno ujednačavanje oporezivanja benzina i dizela.

⁶ Službeni glasnik Republike Srbije 76/12

⁷ Ovaj Zakon je u primjeni od marta 2011. godine

⁸ EP Report on Energy Taxation Proposal, Strasbourg, April 2012

Protokol o primjeni principa subsidijarnosti i proporcionalnosti (amsterdamski sporazum)

Primjena principa subsidijarnosti i proporcionalnosti treba poštivati opće mjere i ciljeve Ugovora o osnivanju EU, posebno u pogledu potpunog ispunjavanja *acquis communautaire* i institucionalne ravnoteže. Ovo ne bi trebalo utjecati na principe razvijene od strane Suda pravde u smislu odnosa između nacionalnog prava i prava Zajednice, i treba uzeti u obzir član F(4) Sporazuma EU prema kojem 'Unija treba sebi obezbijediti sredstva potrebna za dostizanje ciljeva i sprovođenje politika'. Razlozi na kojima se zasniva svaki predloženi pravni akt EU moraju biti predočeni tako da ukažu na koji način podržavaju principe subsidijarnosti i proporcionalnosti, kao i razloge na osnovu kojih se donosi zaključak da se neki cilj EU može bolje ostvariti djelovanjem EU moraju biti potkrijepljeni kvalitativnim i, ukoliko je moguće, kvantitativnim indikatorima. Princip proporcionalnosti je izveden iz njemačkog prava, i po prvi put je uticao na pravo EU 1970. godine. Od tada ovaj princip je postao jedan od fundamentalnih principa pravnih običaja (ali i sudske prakse) razvijenih od strane Evropskog suda pravde. On predstavlja garant protiv neograničene upotrebe zakonodavne i administrativne moći i smatra se nešto poput pravila "zdravog razuma" prema kojem administrativna vlast može djelovati do te mjere koja je potrebna za postizanje njenih ciljeva.

Zaključak

Iz ove kratke analize može se zaključiti da se veoma mnogo pažnje poklanja oporezivanju derivata mineralnog ulja u savremenom svijetu. Glavne tendencije su postepeno ujednačavanje poreznog tretmana dizela i bezolovnog benzina (u nekim zemljama upotreba olovnog motornog benzina je zabranjena), objektiviziranje kriterija na osnovu kojih se vrši oporezivanje ovih roba, kao i različiti pristupi i mjere koje vode očuvanju vrijednosti prikupljene akcize usljed inflatornih pritisaka. Informacije radi, samo u proteklih 6 mjeseci, gotovo sve zemlje u okruženju su mijenjale svoje propise kojima se definira visina ukupne akcizne obaveze. Od zemalja članica EU tu ubrajamo Španiju, Irsku, Kipar, Latviju, Portugal i Sloveniju. Izmjena bilo kojeg elementa povezanih politika koji se odnosi na promet i oporezivanje derivata mineralnog ulja ima veliku težinu i reflektuje se na nivo prikupljenih prihoda koji opet, upravo zbog svoje značajnosti u ukupnim prihodima, zaslužuju veliku pažnju fiskalnih vlasti bilo koje zemlje.

Oporezivanje imovine u EU sa osvrtom na BiH

(piše: Aleksandra Regoje, makroekonomista u Odjeljenju)

Uvod

Evropa još uvijek nije prevazišla uticaje recesije iz 2008-2009. godine te posljedične dužničke krize. Nezaposlenost još uvijek raste, a stope inflacije prevazilaze dugoročne prosjeke. Dok je na početku 2011. godine zabilježen najveći privredni rast nakon krize, ekonomija Evropske unije zabilježila je pad u posljednjem kvartalu godine usljed snažnog rasta cijena goriva, usporavanja rasta svjetske ekonomije i efekata eskalacije dužničke krize u nekim članicama⁹. Ipak je, s obzirom na pozitivna kretanja na početku 2011. godine, na nivou cijele zabilježen rast od 1,5%. Prema proljetnim projekcijama Evropske komisije, ove godine se očekuje nulti rast realnog bruto društvenog proizvoda u EU-27, te pad istog u Eurozoni (-0,3%).

Mada nijedna zemlja nije bila imuna na recesiju, putevi oporavka dosta su različiti. Rast svjetske trgovine u 2010. godini pomogao je oporavak izvozno orijentisanih zemalja. Vremenom je ovaj faktor gubio na značaju, a u prvi plan dolaze mjere fiskalne konsolidacije. Imajući u vidu ozbiljnost ekonomske situacije, **potrebno je razmotriti oblike oporezivanja koji najviše pogoduju rastu i oporavku privrede**. U ekonomskoj teoriji se smatra da porezi na nepokretnu imovinu najmanje narušavaju putanju ekonomskog rasta, dok iza njih slijede porezi na potrošnju. Porezi na dohodak i dobit imaju najveći štetni učinak.

U nastavku su opisani tekući izazovi porezne politike u Evropskoj uniji, sa posebnim osvrtom na poreze na imovinu. Prilikom analiziranja aktuelne porezne politike u EU nezaobilazna je tema oporezivanja imovine, s obzirom na stabilnost i predvidivost ovih prihoda, kao i relativno niske štetne učinke na privredni rast u poređenju sa drugim oblicima oporezivanja. Takođe je dato poređenje značaja prihoda oporezivanja od imovine u finansiranju pojedinih članica Evropske unije i Bosne i Hercegovine, kao i aktuelni pregled zakonodavstva oporezivanja imovine u našoj zemlji.

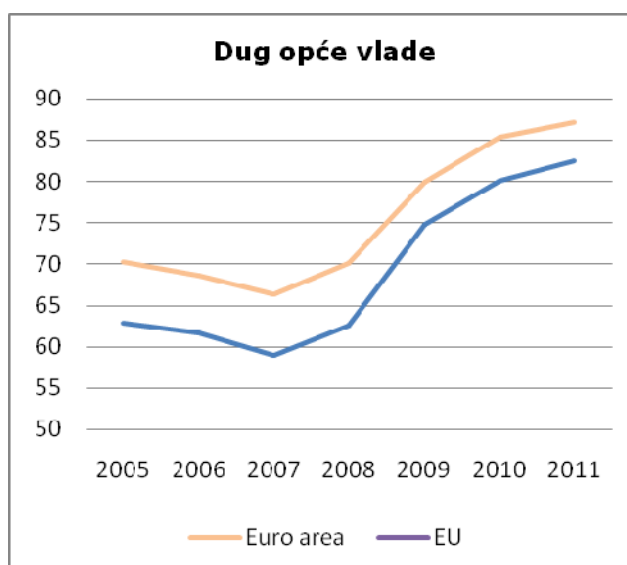
Aktuelni izazovi porezne politike u EU

Kriza javnog duga daleko je od kraja. Brojne zemlje su zabilježile snažan rast javnog duga u proteklih nekoliko godina. Rast je donekle posljedica mjera stimulanja privrede u uslovima ekonomske krize, ali je u mnogo većoj mjeri uzrokovan padom javnih prihoda. U periodu od 2008. do 2011. godine je dug opšte vlade EU-27 porastao za 20 procenata bruto društvenog proizvoda (BDP), dok je u Irskoj i Grčkoj u istom periodu porastao za preko 50 procenata. Zajedno sa Italijom i Portugalom to su, ujedno, i zemlje koje imaju najveći dug u odnosu na BDP (preko 100% u 2011. godini). Sa druge strane, članice sa najnižim udjelom duga u BDP-u su Estonija, Bugarska i Luksemburg (ispod 20%), ali su i one zabilježile rast istog u pomentom periodu.¹⁰ U narednom periodu očekuje se nastavak trenda rasta duga. Procjenjuje se da će ove godine doseći iznos od 86% BDP-a u EU-27, te 92% BDP-a u Eurozoni. U 2013. godini očekuje se dalji rast istog za 1 procentni poen u oba područja.¹¹

⁹ Pad BDP-a od 0,3%. i u EU i Eurozoni, $q-o-q$

¹⁰ Eurostat database, General government gross debt (% of GDP), 1.10.2012.

¹¹ European Economic Forecast, Spring 2012, European Economy 1/2012



Grafikon 1

Rast duga zahtijeva fiskalnu konsolidaciju. Snažan rast javnog duga u uslovima finansijske nestabilnosti i niskog ekonomskog rasta donosi rizike solventnosti, ograničenja u vođenju fiskalne politike, a može negativno uticati i na uslove pozajmljivanja. U isto vrijeme brojne zemlje su izložene tzv. „age-related“ pritiscima, odnosno rastu javnih rashoda na penzije i socijalno osiguranje, što dodatno usložnjava probleme finansiranja. Smanjenje javnog duga zahtijeva poboljšanje budžetskih bilansa. Fiskalna konsolidacija podrazumijeva mjere i na strani prihoda i rashoda. Jedna od preporuka Evropskog vijeća iz marta ove godine¹² i Godišnjeg pregleda ekonomskog rasta (Annual Growth Survey) je potreba „skretanja“ poreznog opterećenja sa radne snage, koje destimuliše ekonomski rast, u pravcu oporezivanja potrošnje i imovine.

Članice Evropske unije se trenutno suočavaju sa dvije osnovne vrste izazova u okviru porezne politike, a to su:

- I. Borba protiv poreznih prevara i evazije, smanjenje tzv. poreznog jaza¹³ i poboljšanje efikasnosti ubiranja poreza.
- II. Poboljšanje porezne strukture u službi tzv. *growth-friendly* sistema, što podrazumijeva uzimanje u obzir uticaja pojedinih vrsta poreza na ekonomski rast.

„Evropsko vijeće poziva zemlje članice EU da, gdje je to moguće, preispitaju svoje porezne sisteme sa ciljem da se postigne više efikasnosti, i to kroz ukidanje neosnovanih izuzeća, širenje porezne osnovice, prebacivanje poreznog opterećenja sa rada, poboljšanje efikasnosti naplate i putem borbe protiv utaje poreza.“

European Council, Conclusions, March 2012

¹² European Council conclusions, 1-2 March 2012 (EUCO 4/1/12 REV 1)

¹³ Više o mogućnosti povećanja efikasnosti PDV-a kroz smanjenje tzv. *compliance* jaza u biltenu br. 83

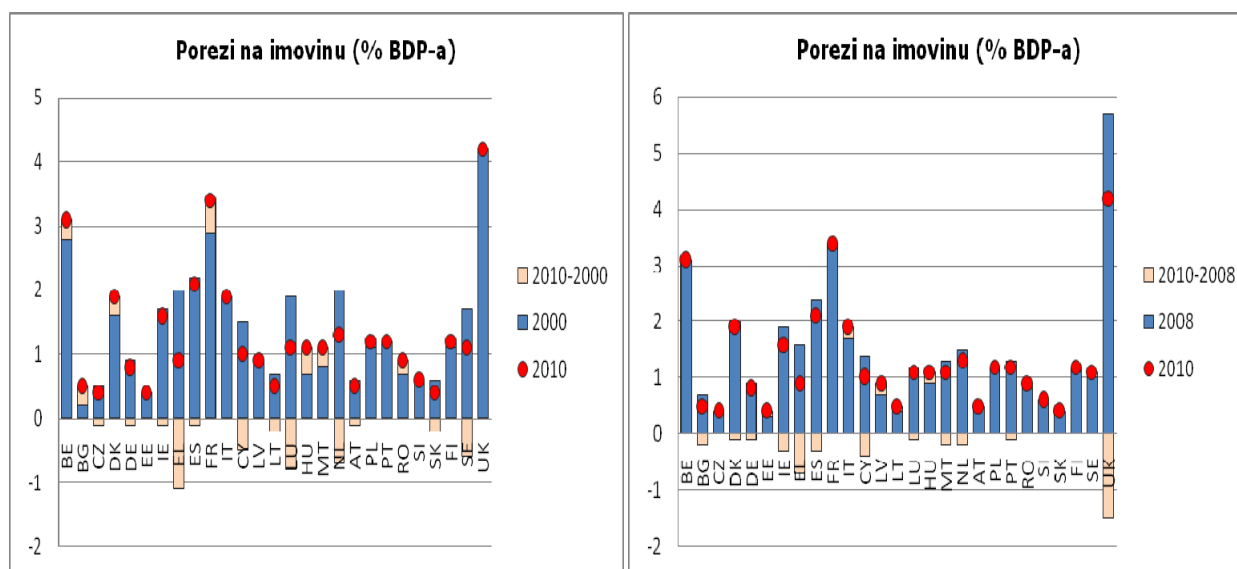
Banja Luka: Bana Lazarevića, 78 000 Banja Luka, Tel/fax: +387 51 335 350, E-mail: oma@uino.gov.ba
Sarajevo: Đoke Mazalića 5, 71 000 Sarajevo, Tel:+387 33 279 553, Fax:+387 33 279 625, Web: www.oma.uino.gov.ba

Oporezivanje imovne u funkciji vođenja fiskalne politike

S obzirom na potrebu brojnih zemalja za novim izvorom prihoda, te činjenicu da su porezi na imovinu relativno niski u velikom broju njih, u nekim slučajevima rast ove vrste opterećenja može biti pogodan izvor finansiranja vlade. Štaviše, nakon što se uspostavi sistem oporezivanja imovine, procjenjuje se da su troškovi njihovog administriranja relativno niski a da obezbjeđuju stabilne izvore prihoda.

Grafikon 2. prikazuje udio poreza na imovinu u bruto društvenom proizvodu zemalja EU i to u 2000. i 2010. godini. Vidi se da je prilično raznolik među članicama. Najveći je u Velikoj Britaniji, Francuskoj i Belgiji, a najmanji u Češkoj, Estoniji i Slovačkoj (podaci za 2010. godinu). Ako posmatramo dinamiku u navedenom periodu, vidjećemo da je udio poreza u BDP-u najviše porastao u Francuskoj. Sa druge strane isti je u značajnom broju članica opao, a tu posebno treba pomenuti Grčku, Luksemburg i Holandiju gdje je pad bio najoštriji.¹⁴

Situacija je drugačija ako posmatramo promjene u „kriznom“ periodu od 2008. do 2010. godine (grafikon 3). U tom slučaju najveći pad ovog pokazatelja zabilježile su Velika Britanija i Grčka.



Grafikon 2

Grafikon 3

Prilikom analize dinamike poreza na imovinu, treba imati na umu da oni uključuju dvije podvrste koje imaju veoma različite karakteristike i ekonomske implikacije. To su:

- ❖ Porezi na prenos (promet) imovine,
- ❖ Periodični porezi na nepokretnu imovinu.

Porezi na promet imovine

Porezi na prenos (promet) imovine se naplaćuju prilikom transakcije imovinom.¹⁵ Oni ne predstavljaju stabilan izvor javnih prihoda, obzirom na značajne efekte privrednih kretanja ne samo na cijene nekretnina nego i na broj transakcija. Takođe se postavlja pitanje pravednosti ove vrste oporezivanja, odnosno „kažnjavanja“ onih koji češće kupuju i prodaju nekretnine od ostalih. Ukoliko su porezi na promet nekretnina dovoljno veliki da destimulišu transakcije nekretninama,

¹⁴ Taxation trends in the EU, 2012 edition, table 2.2., p. 48

¹⁵ Treba napomenuti da ova kategorija ne uključuje samo nepokretnu imovinu.

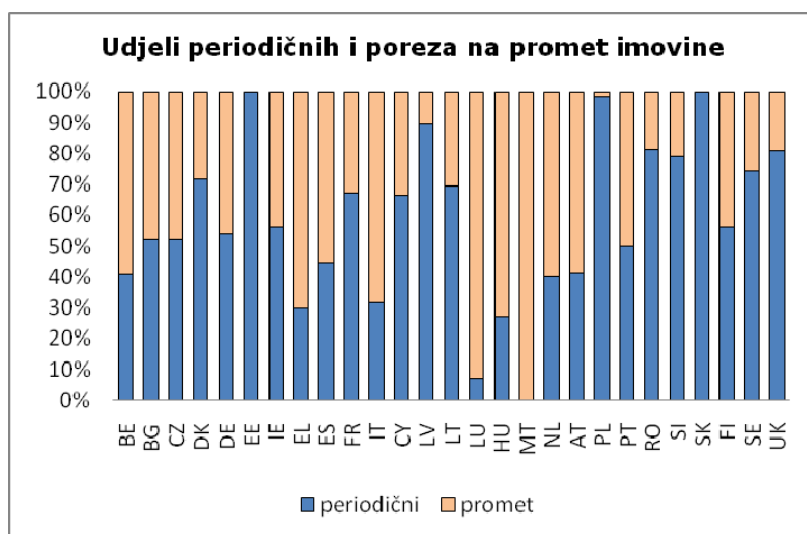
neravnoteža se sa ovog tržišta može prenijeti i na tržište rada, uzrokujući slabu mobilnost radne snage.

Podaci iz zemalja koje su osjetile značajne efekte krize upućuju na rizike oslanjanja budžeta na ove prihode. U zemljama koje su pretrpile snažne udare krize: Grčkoj, Irskoj i Španiji su godišnji nivoi poreza na promet imovine pali za između 0,4% i 0,6% BDP-a u periodu od 2008. do 2010. godine. To je najvećim dijelom i uzrokovalo pad ukupnih prihoda na imovinu prikazan na grafikonu 3. U Velikoj Britaniji je ovaj udio opao za čak 1,5% BDP-a, ali se to objašnjava jednokratnim rastom nameta u 2008. godini u bankarskom sektoru. Mada su udjeli ovih prihoda u BDP-u značajno varirali u pojedinim članicama, njihov prosjek se nije puno mijenjao na nivou EU-27.

Periodični porezi na nekretnine

Periodični porezi na nepokretnu imovinu obično se plaćaju godišnje od strane vlasnika, a visina im je određena vrijednošću imovine. Periodični godišnji porezi na nekretnine ne karakterišu nedostaci navedeni kod poreza na promet imovine. Prihodi ove vrste oporezivanja su stabilni i predvidivi. Mogućnost porezne evazije je znatno manja nego kod brojnih drugih oblika oporezivanja. Treba, ipak, pomenuti i njihove osnovne nedostatke. Ako posmatramo prihode od poreza na imovinu u dugoročnom periodu, postavlja se pitanje da li oni „drže korak“ sa cijenama nekretnina. Treba imati na umu da porezne administracije u prošlosti nisu usklađivale poreznu osnovicu sa aktuelnim vrijednostima, uglavnom zbog visokih troškova takvog administriranja. Obično su, umjesto toga, rađene indeksacije vrijednosti.

Iz grafikona broj 4. se vidi da su šaroliki udjeli periodičnih i poreza na promet imovine u ukupnim porezima na imovinu. Periodični porezi čine 61,7%¹⁶ ukupno prikupljenih poreza na imovinu u EU-27 u 2010. godini.¹⁷



Grafikon 4

Udjeli periodičnih poreza u BDP-u pojedinih članica takođe značajno varira od EU prosjeka (0,7%), i to od 3,4% BDP-a u Velikoj Britaniji do 0% BDP-a u Malti. Obzirom na preporuke u pogledu „*growth-friendly*“ oporezivanja, to ukazuje da postoji prostor za vođenje fiskalne politike putem povećanja ovih poreza u velikom broju članica. To, svakako, ne bi podrazumijevalo rast ukupnog poreznog opterećenja, nego smanjenje stopa na poreze koji imaju snažniji negativni uticaj na

¹⁶ Aritmetički prosjek udjela periodičnih poreza u porezima na imovinu iznosi 57,8%.

¹⁷ Taxation trends in the EU, 2012 edition, tables 2.2.-2.4.

privredni rast, kao što su porezi na radnu snagu i dobit. Italija je, na primjer, kao zemlja koja je u 2010. godini imala najveću ITR¹⁸ na rad, skoro vodila politiku u tom pravcu. „Porezni paket iz decembra 2012“ (*December 2012 tax package*) uključuje mjere u koje su imale za cilj rast udjela poreza na imovinu i potrošnju u ukupnim poreznim prihodima, te smanjenje poreza na rad.

Oporezivanje imovine u BiH

Bosna i Hercegovina ima znatno niže učešće direktnih poreza i u poreznim prihodima i u BDP-u, nego što je to slučaj u Evropskoj uniji.¹⁹ Učešće direktnih poreza Bosne i Hercegovine u BDP-u je za oko 9,6 procentnih poena ispod ponderisanog prosjeka EU-27, dok je udio direktnih poreza u poreznim prihodima (uključujući doprinose) čak za oko 23,9 p.p. ispod EU prosjeka.²⁰ Stoga ne iznenađuje podatak da je udio poreza na imovinu BiH u BDP-u (0,33% za 2011. godinu) oko četiri puta manji od odgovarajućeg prosječnog pokazatelja za EU.

Kratak pregled zakonodavstva

Oporezivanje imovine u BiH je u nadležnosti različitih nivoa vlasti. Osnovne razlike u konceptu i metodama oporezivanja imovine prikazane su u Tabeli 1.

Tabela 1: Koncepti oporezivanja imovine u BiH

Elementi oporezivanja	Federacija BiH	Republika Srpska	Distrikt Brčko
reforma oporezivanja imovine	-	od 2012	od 2009
predmet oporezivanja	pokretna i nepokretna imovina	nepokretnosti = zemljište i sve izgrađeno na njemu	nepokretnosti = zemljište i sve izgrađeno na njemu
porezna osnovica	površina objekta, zapremina prevoznog sredstva, dužina plovila	tržišna vrijednost nepokretnosti	tržišna vrijednost nepokretnosti
fiskalni registar	ne	da	da
lična oslobađanja	ne	50 m ² + 10 m ² po članu domaćinstva	do 25,000 KM vrijednosti nepokretnosti
oporezivanje poklona i nasljeđa	da	ne	ne
oporezivanje prenosa nekretnina i prava ²¹	da	ne	ne

Izvor: Antić D., "Finansije i finansijsko pravo", Panevropski univerzitet "Apeiron", Banjaluka, april 2012, str. 337.

U Federaciji BiH je oporezivanje imovine u nadležnosti kantona i lokalnih zajednica. Prihodi od poreza na imovinu se ili dijele između kantona i pripadajućih lokalnih zajednica ili u cijelosti predstavljaju prihode lokalnih zajednica.

Republika Srpska je 2008.g. donijela Zakon o porezu na nepokretnosti²² kojim je izvršena reforma oporezivanja imovine u skladu sa međunarodnom praksom. Nadležnosti za utvrđivanje poreznih stopa su podijeljene između Republike i lokalnih zajednica, na način da lokalna zajednica utvrđuje visinu porezne stope, a Republika zakonom propisuje gornje i donje granice raspona u kojem se trebaju kretati porezne stope. Zbog slabog odaziva građana na poziv za upis

¹⁸ Implicitna porezna stopa (*Implicit tax rate*)

¹⁹ Više o ukupnom i parcijalnim fiskalnim opterećenjima u EU i BiH u biltenu 39, a o poređenju direktnog oporezivanja u biltenu 44

²⁰ Podaci za 2010. godinu, Eurostat i OMA

²¹ Radi se od drugom i svakom narednom prenosu prava i nepokretnosti. Prvi prenos prava raspolaganja na nepokretnostima se oporezuje PDV-om

²² Zakon o porezu na nepokretnosti ("Službeni glasnik RS" br. 110/08 i 118/09)

nepokretnosti u fiskalni registar primjena Zakona je započela 2012. godine. Novim Zakonom ukinuti su porezi na nasljeđe i poklon, te porez na promet nepokretnosti i prava.

Reforma oporezivanja imovine u BiH je započela u **Brčko Distriktu** kao pilot-projekat pod supervizijom međunarodnog projekta USAID TARA. Zakon o porezu na nekretnine²³, koji je donesen 2007.g. podrazumijevao je uspostavu fiskalnog registra i utvrđivanje tržišne vrijednosti nekretnina. Stopu poreza na nekretnine utvrđuje Vlada Distrikta svake fiskalne godine. Od 2009.g stopa poreza iznosi 0,05%.²⁴

Literatura

Antić D., "Finansije i finansijsko pravo", Panevropski univerzitet "Apeiron", Banjaluka, april 2012., str. 322-340.

Taxation trends in the EU, 2012 edition

European Commission, Annual Growth Survey 2012, VOL. 5/5- Annex IV, Nov. 2011

European Council, Conclusions, March 2012

European Economic Forecast, Spring 2012, European Economy 1/2012

Iz aktivnosti Odjeljenja

Prva sjednica Upravnog odbora projekta EU „Izgradnja kapaciteta za kompiliranje računovodstvenih podataka opće vlade i statistike javnih finansija“ održana je 8. oktobra 2012. godine u Sarajevu.

Projekat bi trebao da pomogne BiH da se suoči sa izazovima evropskih integracija u području fiskalne statistke, u cilju poštivanja obaveza iz Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju i implementiranja reformi potrebnih da se ispune zahtjevi EU iz *acquis*.

Glavni korisnici projekta su: Ministarstvo finansija i trezora BiH, Federalno ministarstvo finansija, Ministarstvo finansija Republike Srpske, Direkcija za finansije Brčko Distrikta, Odjeljenje za makroekonomsku analizu Upravnog odbora Uprave za indirektno oporezivanje i Centralna banka BiH.

Projekat se finansira iz programa IPA fondova EU. Implementator Projekta je međunarodni konzorcij predvođen od strane Hulla & Co. Human Dynamics KG.

²³ Zakon o porezu na nekretnine ("Službeni glasnik Brčko Distrikta" br. 27/07 i 41/07)

²⁴ Više o oporezivanju imovine u BiH u Antić D., "Finansije i finansijsko pravo", Panevropski univerzitet "Apeiron", Banjaluka, april 2012

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,
- prihode i rashode budžeta institucija Bosne i Hercegovine,
- prihode i rashode budžeta Federacije BiH,
- prihode i rashode budžeta Republike Srpske*

Izvještaj ne uključuje neusklađene prihode prikupljene na JR UIO.

**Obuhvaćeno: (A) budžet Republike i vanbudžetska sredstva evidentirana u Glavnoj knjizi trezora RS, (B) ukupno ino-zaduženje za projekte koji se realizuju preko općina i preduzeća, (C) podatke korisnika budžeta Republike koji imaju vlastite bankovne račune (uključujući i neke jedinice za implementaciju ino-projekata formirane pri ministarstvima).*

Konsolidovani izvještaj: JR, Institucije BiH, entiteti, 2012

	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	I-VIII
Ukupni prihodi	418,2	402,4	532,5	503,0	501,9	541,0	519,9	570,5	3.989,5
Porezi	382,4	357,6	455,6	440,0	460,7	441,2	484,6	508,9	3.531,0
Direktni porezi	23,4	27,8	58,3	40,5	34,4	28,9	29,1	28,9	271,2
Porezi na dohodak i dobit	22,8	27,1	57,3	39,6	33,4	27,9	27,9	27,8	263,8
Porez na imovinu	0,6	0,7	1,0	0,9	1,0	1,0	1,1	1,1	7,4
Indirektni porezi (neto)	358,8	329,8	397,1	399,5	426,2	412,0	455,3	479,9	3.258,5
PDV	217,9	210,1	264,0	252,3	267,4	260,0	282,4	300,0	2.054,1
Akcize	105,9	85,2	91,1	102,9	114,4	109,1	124,5	129,3	862,5
Putarina	21,2	19,0	20,6	22,7	23,9	23,5	27,0	29,6	187,5
Carine	12,6	14,5	20,1	20,1	19,1	18,0	19,7	19,6	143,7
Ostali indirektni porezi	1,2	1,0	1,3	1,5	1,4	1,4	1,6	1,4	10,8
Ostali porezi	0,2	0,1	0,1	0,0	0,1	0,3	0,3	0,1	1,3
Doprinosi za socijalno osiguranje	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Grantovi od stranih vlada i međunarodnih organizacija	1,8	1,1	0,6	1,1	0,4	7,1	0,4	1,3	13,8
Neporezni prihodi	33,8	43,2	77,0	61,9	40,8	91,8	34,8	60,3	443,5
Transferi od ostalih budžetskih jedinica	0,2	0,5	-0,7	0,1	0,0	0,9	0,1	0,0	1,1

	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	I-VIII
Ukupni rashodi	421,0	386,8	457,0	480,2	456,3	484,7	504,2	535,5	3.725,8
Tekući rashodi	416,5	382,3	453,2	475,3	450,4	468,8	490,1	524,9	3.661,4
Bruto plaće i naknade zaposlenih	130,3	131,5	133,0	133,6	129,2	129,2	134,0	127,9	1.048,8
Izdaci za materijal i usluge	13,3	17,2	26,2	29,4	27,6	31,8	23,9	24,6	194,1
Doznake na ime socijalne zaštite	51,5	52,7	65,1	55,1	45,3	57,9	58,8	57,5	444,0
Izdaci za kamate	5,0	5,8	19,2	8,5	14,3	27,6	5,1	10,5	96,1
Izdaci po osnovu kamata u inostranstvu	4,2	4,4	9,7	7,3	9,8	20,7	3,1	7,3	66,5
Izdaci po osnovu kamata u zemlji	0,8	1,4	9,6	1,2	4,5	6,9	2,0	3,2	29,6
Subvencije	2,2	2,4	4,0	13,8	6,1	8,4	17,8	15,7	70,5
Donacije (nerezidentima)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Transferi drugim budžetskim jedinicama	40,9	39,9	39,9	51,1	47,6	51,5	46,3	69,4	386,6
Transferi sa JR (BD, kantoni, općine, fondovi, dir. za ceste)	162,9	128,7	169,4	172,2	173,1	152,7	196,1	211,2	1.366,2
Drugi rashodi	10,2	4,0	-3,6	11,7	7,2	9,7	8,0	7,9	55,0
Neto izdaci za nefinansijsku imovinu	4,6	4,5	3,8	5,0	5,9	15,9	14,1	10,7	64,4
Izdaci za nefinansijsku imovinu	4,7	4,9	4,3	5,3	6,2	17,7	14,6	11,4	69,0
Primici od nefinansijske imovine	0,1	0,4	0,5	0,3	0,3	1,8	0,5	0,7	4,6
Bruto/Neto operativni bilans (prihodi minus tekući rashodi)	1,8	20,1	79,3	27,8	51,5	72,2	29,8	45,6	328,1
Neto pozajmljivanje/zaduživanje (ukupni prihodi minus ukupni rashodi)	-2,8	15,6	75,5	22,8	45,6	56,3	15,6	35,0	263,6
Neto finansiranje = (Minus) Neto pozajmljivanje/zaduživanje	2,8	-15,6	-75,5	-22,8	-45,6	-56,3	-15,6	-35,0	-263,6

Tabela 1.