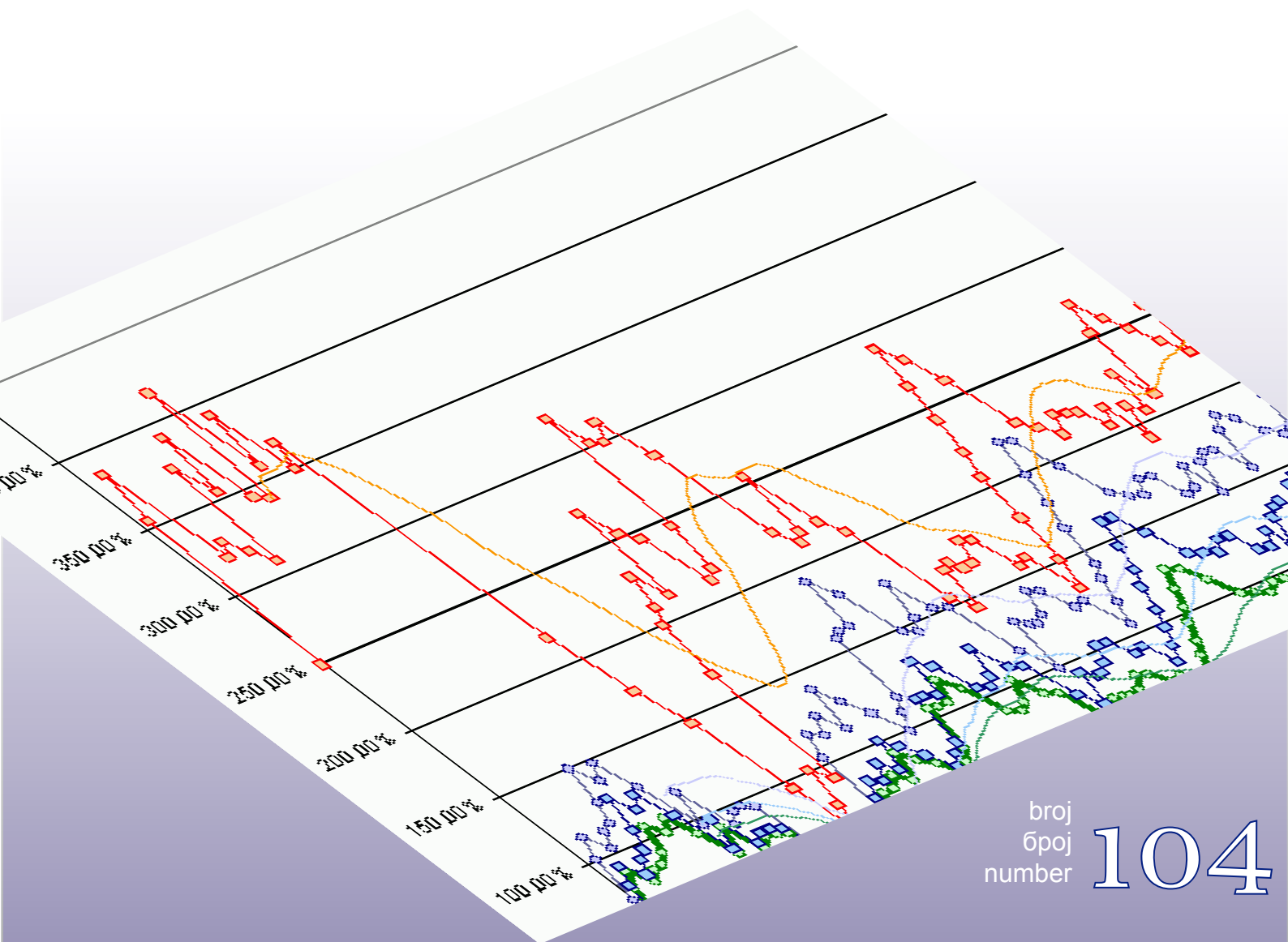




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Tax Authority

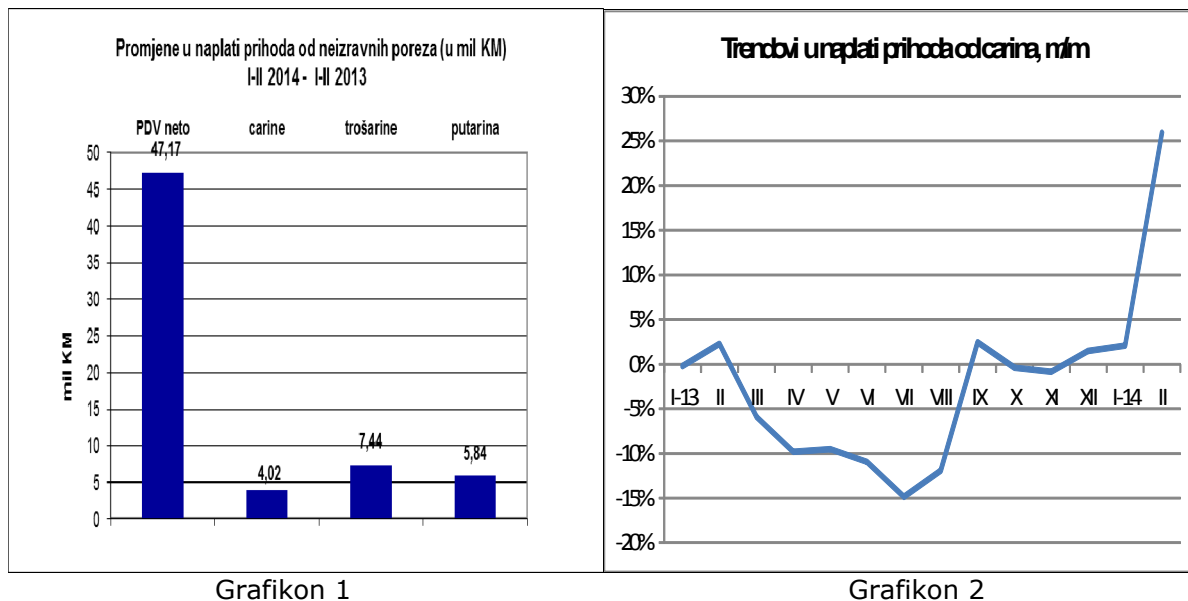
Oma Bilten



broj
број
number **104**

Uz ovaj broj

Prema preliminarnom izvještaju UNO je u veljači 2014. naplatila, po odbitku povrata, 390,8 mil KM neizravnih poreza, što je za 21,2% više nego u istom mjesecu 2013.g. Na razini prva dva mjeseca naplaćeno je 8,6% prihoda više nego u istom razdoblju 2013. Nominalno izraženo u prva dva mjeseca 2014. naplaćeno je 61,6 mil prihoda više nego u istom razdoblju 2013.godine. Snažan rast naplate prihoda zabilježen je kod svih glavnih grupa prihoda od neizravnih poreza, carina 14,8%, PDV-a 10,5% i trošarina 4% (Grafikon 1).



Grafikon 1

Grafikon 2

Nakon petogodišnjeg razdoblja smanjenja prihoda od carina zbog primjene trgovinskog dijela Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju sa EU od trećeg kvartala 2013. bilježe se pozitivna kretanja u naplati prihoda od carina (Grafikon 2), koja se mogu povezati sa rastom uvoza iz trećih zemalja (Kina, Rusija), ali i uvoza iz Hrvatske, na koji se, nakon ulaska u EU, kod određenih roba i duhanskih proizvoda naplaćuje carina. Iako je u veljači 2014. zabilježen skromni rast prihoda od trošarina na duhan, podaci o izdanim trošarinskim markicama pokazuju da je taj minimalni rast prihoda od trošarina rezultat veće naplate trošarina na rezani duhan, dok se kod cigareta nastavljaju negativni trendovi. U ovom broju Biltena dajemo opsežnu analizu naplate prihoda od trošarina na duhan i procjene porezne evazije u posljednje tri godine.

dr.sc. Dinka Antić
šef Odjeljenja

Sadržaj:

Trendovi u naplati prihoda od trošarina na duhan: od „buma“ prihoda do porezne evazije	2
Preliminarni konsolidirani izvještaj: JR, Institucije BiH, entiteti	14

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

Trendovi u naplati prihoda od trošarina na duhan: od „buma“ prihoda do porezne evazije

(autor: dr.sc. Dinka Antić)

U prethodnom broju Biltena najavili smo seriju članaka u kojima će se obrađivati pojedini aspekti reforme sustava neizravnog oporezivanja u Bosni i Hercegovini. U ovom broju akcentat je na trošarinama na duhanske prerađevine. U članku će biti prezentirana evolucija politike trošarina na duhanske prerađevine od 1996. do 2014., i analiza implikacija na prihode od trošarina i tržište duhanskih prerađevina u BiH, uključujući i simulaciju efekata rastuće porezne evazije na tržištu duhana u BiH.

POLITIKA TROŠARINA NA DUHANSKE PRERAĐEVINE (1996-2014)

Sukladno Ustavnim nadležnostima politika trošarina na duhanske prerađevine je do 1. siječnja 2005. godine bila u cijelosti u nadležnosti entiteta, a kasnije i Brčko Distrikta.

U razdoblju do 2000.godine Federacija BiH (FBiH) je primjenjivala složen sustav oporezivanja duhanskih prerađevina. Na cigarete se plaćala trošarina u rasponu od 0,22 DEM do 2,30 DEM/pak, s tim da su domaće cigarete oporezovane najnižom stopom trošarine. Diferencirano oporezivanje se primjenjivalo i za duhan, tako da se na domaći duhan plaćalo 7,50 DEM/kg, a za uvozni 15 DEM/kg. Sličan sustav se primjenjivao i u Republici Srpskoj (RS). Uvozne cigarete su se oporezovale u rasponu od 0,60 do 1,00 DEM/pak, dok su se domaće cigarete oporezovale u rasponu od 0,10 do 0,20 DEM/pak. Proces unutarnje harmonizacije neizravnih poreza¹ u području trošarina je započeo 2000.g., kada su oba entiteta uskladila oporezivanje duhanskih prerađevina. Duhanske prerađevine su se oporezovale *ad valorem* trošarinom u visini od 35% na maloprodajnu cijenu bez poreza na promet. Ovim je ukinuto diferencirano oporezivanje uvoznih i domaćih prerađevina. Stjecanjem fiskalne autonomije i Brčko Distrikt je od 2002.g. propisao identičnu stopu trošarine na duhanske prerađevine.

Reforma sustava neizravnog oporezivanja uključila je i prijenos nadležnosti za trošarinsku politiku sa razine entiteta na razinu BiH. Ipak, specifičnim načinom odlučivanja u okviru Upravnog odbora UNO, entiteti su, preko prava veta ministra financija, zadržali kontrolu nad trošarinskom politikom². U odnosu na harmoniziranu entitesku politiku trošarina jedinstveni Zakon o trošarinama u BiH, koji je stupio na snagu 1.siječnja 2005., donio je povećanje stope trošarine sa 35% na 49% maloprodajne cijene bez poreza na promet na sve duhanske prerađevine. Značajno povećanje stope trošarine, uz ostale pozitivne efekte jedinstvenog ubiranja neizravnih poreza na efikasnost naplate, donijelo je enorman rast prihoda od trošarina od 47% (Grafikon 1).

Uvođenje PDV-a trebalo je donijeti smanjenje maloprodajnih cijena duhanskih prerađevina zbog činjenice da je stopa PDV-a od 17% niža od stope poreza na promet. Međutim, to se nije desilo. U 2006.g. prihodi od trošarina su povećani za 12,6% u odnosu na 2005.godinu.

Primjena novog Zakona o trošarinama počela je 1.srpnja 2009. godine. Novi Zakon o trošarinama u segmentu oporezivanja cigareta unosi elemente strukture stopa iz EU. Složena stopa oporezivanja cigareta u BiH podrazumijeva primjenu *ad valorem* trošarine u visini od 42% maloprodajne cijene cigareta i posebne trošarine po paklici cigareta. Iako se, na prvi pogled, može

¹ Više o motivima i rezultatima procesa interne harmonizacije neizravnih poreza u BiH u Biltenu br. 102, siječanj 2014.

² Ibid.

zaključiti da je došlo do nominalnog smanjenja stope trošarine, *de facto* nema promjene stope, već se radi o drugačijem obračunu trošarine koji u konačnici daje isto trošarinsko opterećenje³.

Drugi novi element jeste uvođenje kategorije minimalne trošarine na sve cigarete od 2010.g., koja se veže za kategoriju „cjenovno najpopularnijih cigareta“⁴, kao referentnog brenda za primjenu minimalne stope trošarine. Uvođenje minimalne trošarine trebalo je onemogućiti pojavu dampinga kod cigareta nižih cjenovnih skupina. Vezivanje minimalne trošarine za najpopularniju cjenovnu kategoriju podrazumijeva ubiranje zagarantiranih prihoda od trošarina na sve brendove cigareta čija je maloprodajna cijena niža od najpopularnijih brendova.

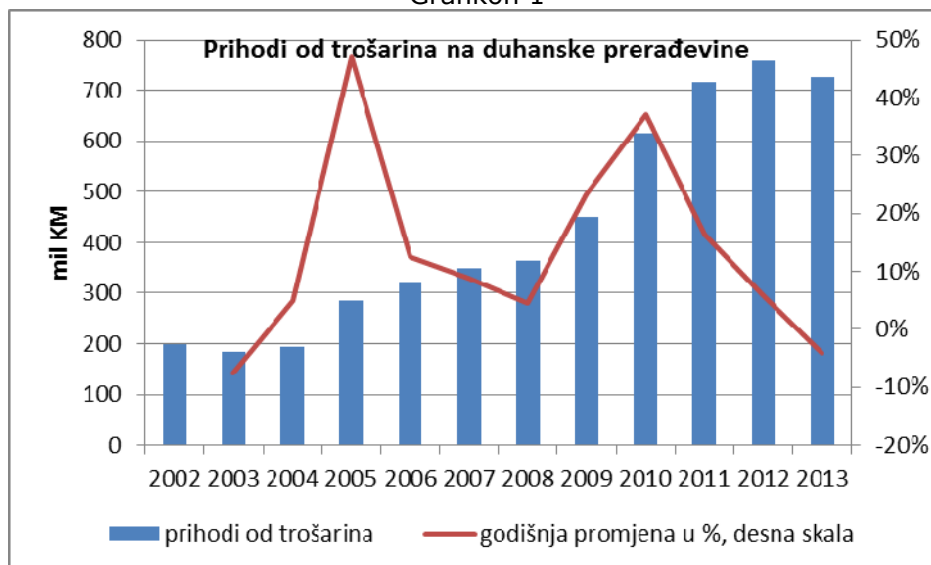
Treći element harmonizacije sa standardima EU je bilo usklađivanje minimalne trošarine sa minimalnom trošarinom u EU u visini od 64⁵ EUR ili 126 KM/1000 cigareta. Proces harmonizacije se osigurava kontinuiranim povećanjem posebne trošarine, s tim da povećanje može iznositi minimalno 0,15 KM/paklici. Dinamika povećanja stopa posebne trošarine je dana u Tabeli 1.

Tabela 1

	1.7.2009.	1.1.2010.	1.1.2011.	1.1.2012.	1.1.2013.	1.1.2014.
KM/pak	0,15	0,30	0,45	0,60	0,75	0,90

Ostale duhanske prerađevine se oporezuju samo *ad valorem* trošarinom. Iako Zakonom predviđeno do danas nije došlo do uspostave sustava usklađivanja trošarinskog opterećenja ostalih duhanskih prerađevina sa rastućim trošarinskim opterećenjem cigareta.

Grafikon 1



³ Osnovica za obračun trošarine do 1.7.2009. je bila maloprodajna cijena bez PDV-a, a od 1.7.2009. maloprodajna cijena sa PDV-om.

⁴ Ova kategorija se u EU označava akronimom MPPC – *Most Popular Price Category*

⁵ Standard je bio na snazi u EU do 31.12.2013. Od 1.1.2014. minimalna trošarina na cigarete u EU iznosi 90 EUR.

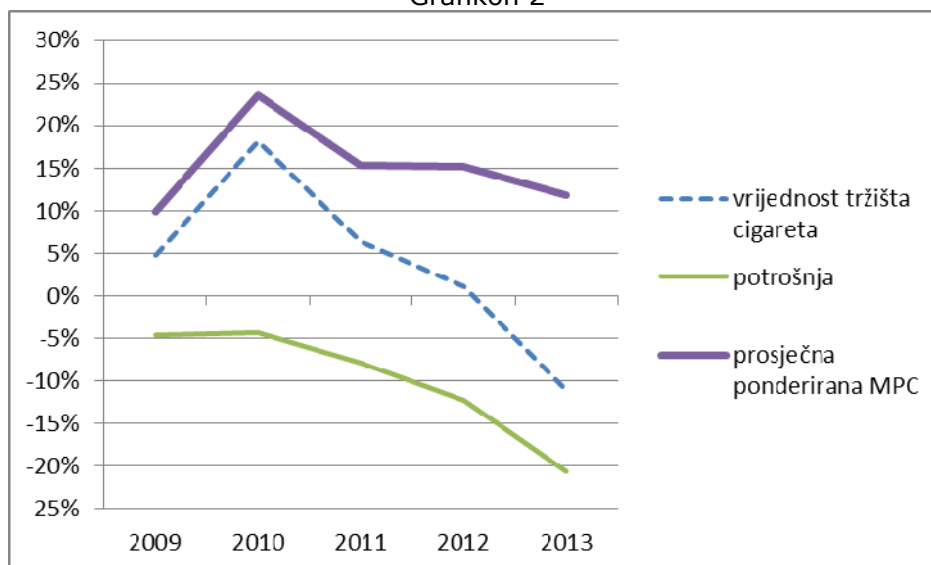
TRŽIŠTE DUHANSKIH PRERAĐEVINA

Cigarete

Kontinuirano povećanje trošarinskog opterećenja tijekom posljednjih pet godina dovelo je do snažnog povećanja maloprodajnih cijena cigareta (Grafikon 2). U odnosu na razdoblje prije stupanja na snagu novog Zakona o trošarinama prosječna ponderirana maloprodajna cijena je udvostručena. Isto tako, očekivano je došlo i do smanjenja cjenovnog raspona između najjeftinijih i najskupljih cigareta. Analizom kretanja cijena po brendovima može se uočiti različita politika kompanija, damping kod jeftinijih ili najpopularnijih brendova, u cilju zadržavanja potrošača ili preuzimanja tržišta od konkurencije, ili prekomjerno povećanje maloprodajne cijene kod skupljih cigareta koje konzumiraju osobe sa visokim dohocima, koji se kod potrošnje rukovode statusom (brendom), a ne cijenom. Međutim, stabilan porast prosječne ponderirane maloprodajne cijene cigareta ukazuje na činjenicu da se svake godine, u prosjeku, dodatno porezno opterećenje (posebna trošarina od 0,15 KM + pripadajući porast *ad valorem* trošarine i PDV-a) više-manje u cijelosti prenosi na kupce.

Porast maloprodajnih cijena je doveo do smanjenja potrošnje cigareta. Prve dvije godine od uvođenja posebne trošarine pad potrošnje cigareta, mjeren brojem izdanih trošarinskih markica, smanjivao se po stopi od 4,5% godišnje. Imajući u vidu da je potrošnja cigareta cjenovno neelastična pad potrošnje se kretao u projektiranim okvirima. Već 2011. dolazi do pogoršanja trendova, koji su nastavljeni i u 2012. godini, da bi u prošloj godini došlo do dramatičnog pada potrošnje od 20,6%. U odnosu na 2008.g. oporezovana potrošnja cigareta je pala za čak 41%.

Grafikon 2

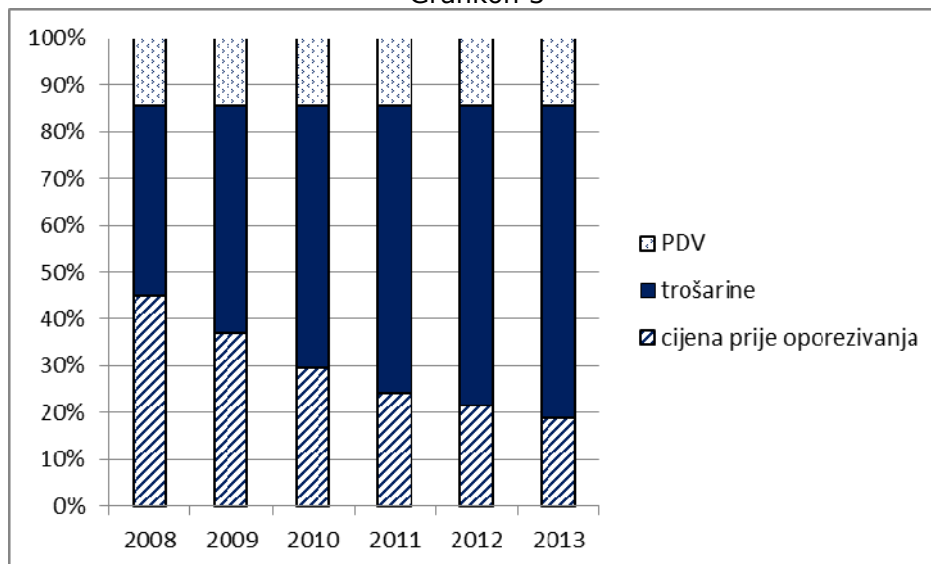


U prve dvije godine snažan rast maloprodajnih cijena je neutralizirao umjereni pad potrošnje. Kao rezultat takvih trendova vrijednost tržišta cigareta je u 2009.g. porasla za 4,8%, a u 2010. čak 18%. Međutim, rast maloprodajnih cijena u naredne tri godine više nije bio dovoljan da kompenzira snažan pad potrošnje cigareta. U 2012.g., iako su maloprodajne cijene cigareta u prosjeku povećane za 15% tržište cigareta je poraslo za samo 1,1%. Dramatičan pad potrošnje cigareta u 2013. je prvi put dovelo do smanjenja vrijednosti tržišta cigareta za čak 11% u odnosu na 2012.g., odnosno ispod razine iz 2010.godine.

Stanje na regularnom tržištu cigareta najbolje ilustrira udio cijene prije oporezivanja, koja sadrži cijenu koštanja (troškove) i maržu/dobit kompanija koje se bave ovim biznisom (Grafikon 3).

Kontinuiranim povećanjem trošarina udio trošarinskog opterećenja je povećan sa 44,6% na 60,5%. Istovremeno je udio cijene prije oporezivanja pao sa 44,9% na 19% vrijednosti cigareta na tržištu. U stvari, bruto zarada duhanskih kompanija od 2008.g. je smanjena za 50% ili za 200 mil KM.

Grafikon 3



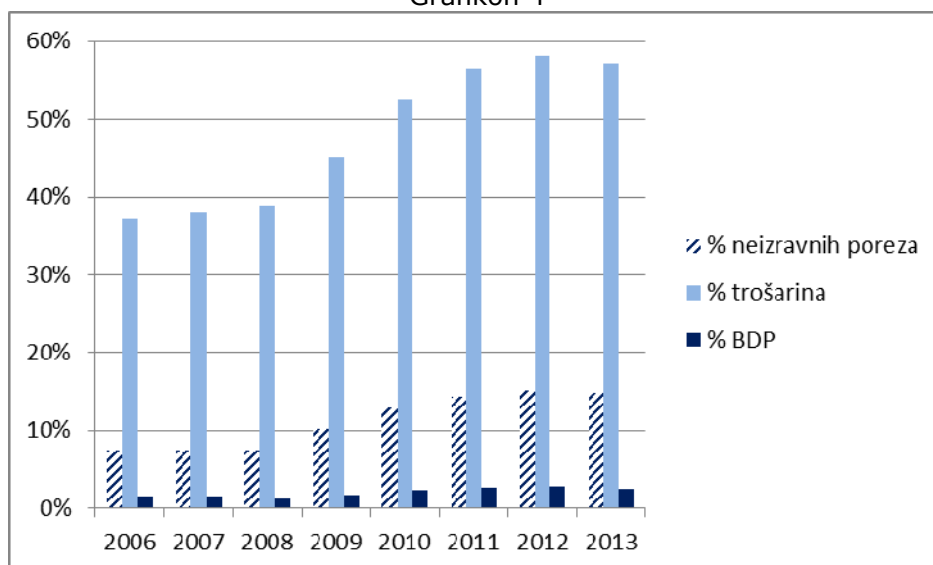
Ostale duhanske prerađevine

Uvoz i promet ostalih duhanskih prerađevina, pogotovo rezanog duhana, je do prije tri godine bio zanemariv u odnosu na promet cigareta. Međutim, u 2012. uvoz duhana za maloprodaju je povećan šest i po puta u odnosu na 2011. Trend snažnog povećanja uvoza duhana je nastavljen i u 2013., kada je uvoz duhana iz 2012. udvostručen. Navedeni trendovi se mogu ilustrirati i brojem izdanih trošarinskih markica na ostale duhanske prerađevine u 2013. U odnosu na 2012.g. izdano je 282% više trošarinskih markica, s tim da je povećanje kod domaćih duhanskih prerađevina čak 589%, a uvoznih 189%. U odnosu na 2012. promijenjena je i struktura duhanskih prerađevina u korist domaćih duhanskih prerađevina. Udio domaćih duhanskih prerađevina, mjereno brojem markica, je porastao sa 22,3% na 40,3%, dok je udio u tržišnoj vrijednosti ostalih duhanskih prerađevina povećan sa 25,9% na 54,4%. S obzirom na značajan pad uvoza neprerađenog duhana u 2013.g. navedeni trendovi ukazuju na zaokret domaće duhanske industrije prema proizvodnji rezanog duhana za maloprodaju, koji, u konačnici, donosi nižu dodanu vrijednost i manju dobit.

PRIHODI OD TROŠARINA NA DUHAN

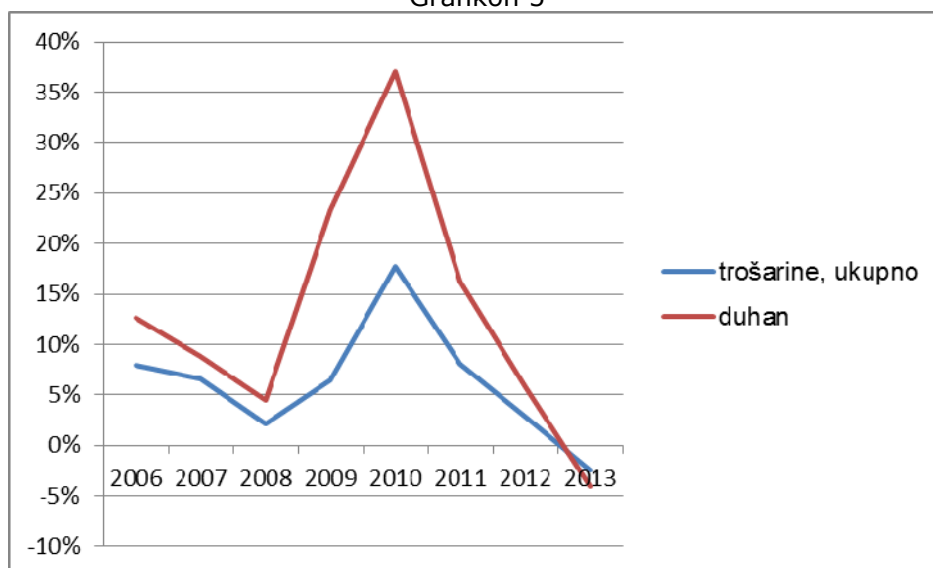
Prihodi od trošarina na duhanske prerađevine u svim ekonomijama predstavljaju izdašan izvor prihoda proračuna. Zahvaljujući visokim i rastućim standardima EU u ekonomijama članica prihodi od trošarina na duhan iz godine u godinu predstavljaju sve značajniji porezni prihod. U BiH prihodi od trošarina na duhan su do primjene novog Zakona o trošarinama imali udio u ukupnim trošarinama između 35% i 40%, a u ukupnim neizravnim porezima 7-8%. Početak harmonizacije sa standardima EU doveo je i do povećanja značajnosti prihoda od trošarina na duhan. Posljednjih godina udio u prihodima od neizravnih poreza je povećan na 15%, a u trošarinama na 57%. Porezno opterećenje cigareta je poraslo sa 1,4% BDP, koliko je iznosilo 2008., na maksimalnih 2,8% BDP u 2012.godini (Grafikon 4). Iz Grafikona 5 može se vidjeti u kojoj mjeri rast prihoda od trošarina na duhan utječe na rast ukupnih prihoda od trošarina.

Grafikon 4



Izvor: Podaci o BDP (2006-2012) – Agencija za statistiku BiH (www.bhas.ba), procjene BDP za 2013 – Direkcija za ekonomsko planiranje (www.dep.gov.ba)

Grafikon 5

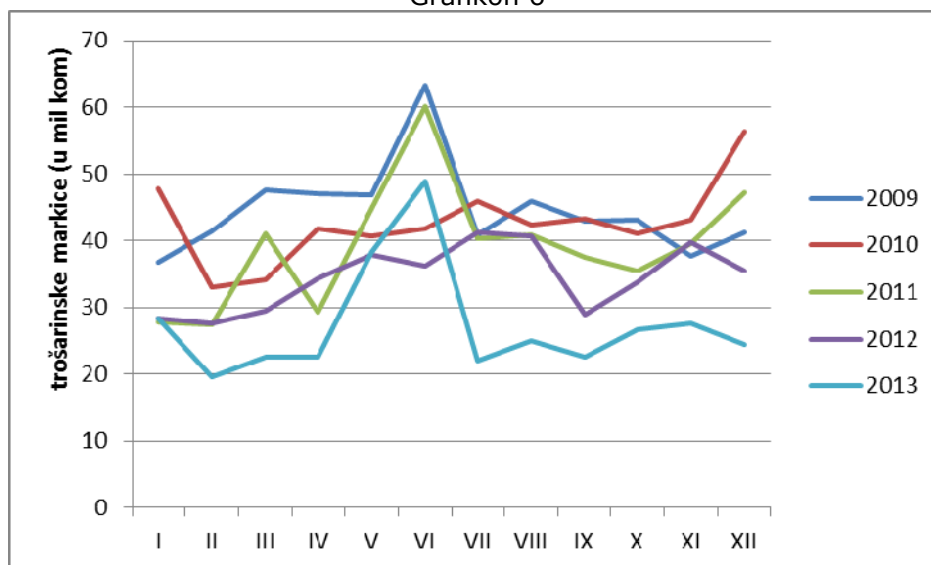


Imajući u vidu rastući značaj trošarina na duhan oscilacije u naplati ove vrste trošarina ne samo da determiniraju efekte naplate prihoda od neizravnih poreza od strane UNO i fiskalne bilance svih razina vlasti u BiH (Grafikon 5), već i sezonsku shemu naplate prihoda od neizravnih poreza i shemu financiranja proračuna. S obzirom da tržište duhana u BiH u suštini drži tek nekolicina velikih kompanija može se zaključiti da naplata prihoda od neizravnih poreza i dinamika financiranja proračuna uveliko ovisi o njihovim poslovnim odlukama pred povećanje stope trošarine na cigarete. Nemogućnost predviđanja poslovnih odluka kompanija unosi visok stepen neizvjesnosti u projekcije prihoda od neizravnih poreza i projekcije proračuna svih razina vlasti⁶. Na Grafikonu 6, na kome su prikazana mjesečna izdavanja trošarinskih markica za cigarete, osim konstantnog opadajućeg trenda u izdanim količinama markica, može se uočiti nekoliko

⁶ Više o ovome u Biltenu br. 103, veljača 2014., str. 3., www.oma.uino.gov.ba
 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

karakterističnih obrazaca ponašanja duhanskih kompanija. U tri godine je u lipnju zabilježen značajan porast broja trošarinskih markica. Međutim, razlozi za takovo ponašanje kompanija su bili različiti. U 2009. kompanije su povećavale zalihe cigareta pred uvođenje posebne trošarine. U 2013.g. pred ulazak Hrvatske u EU 1.7., uvoznici cigareta iz Hrvatske su povećali zalihe cigareta da bi izbjegli plaćanje carine. Situacija u lipnju 2011. može se objasniti gomilanjem jeftinijih cigareta kako bi se utjecalo na visinu minimalne trošarine za 2012.godinu⁷. Drugi obrazac ponašanja obveznika uočava se koncem godine pred povećanje trošarine. U tri godine (2009, 2010, 2011) zabilježeno je povećanje broja izdanih markica u prosincu. Međutim, u 2010. količine markica su povećane odmah u siječnju, što se može objasniti nedovoljnim povećanjem u prosincu 2009. Shema izdavanja markica u 2013. odstupa od prethodnih godina, ne samo zbog enormnog povećanja pred ulazak Hrvatske u EU, već i zbog većih količina izdanih u siječnju, i pada u prosincu.

Grafikon 6

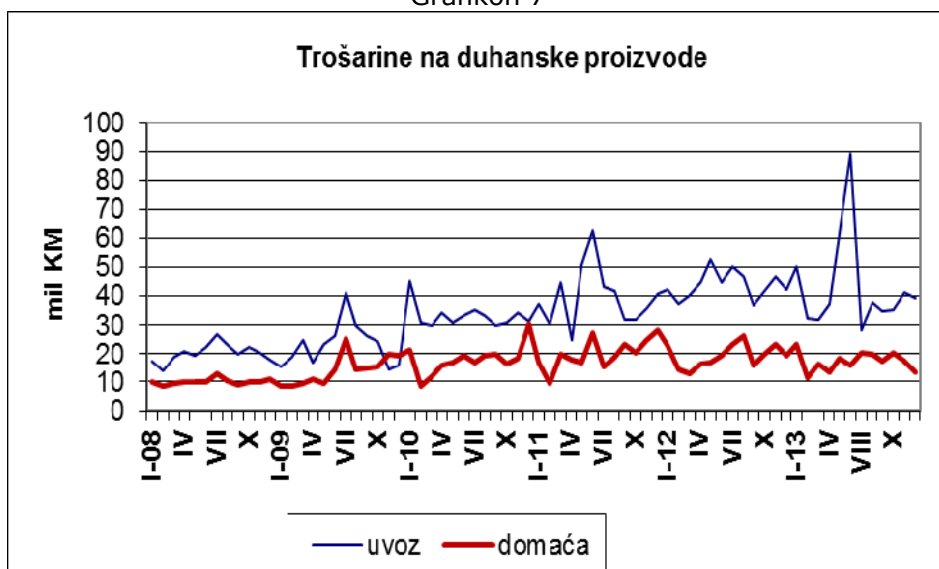


Na Grafikonu 7 može se uočiti kako su se obrasci ponašanja duhanskih kompanija i potrošača duhanskih prerađevina odrazili na naplatu trošarina u posljednjih pet godina. S obzirom na oštru konkurenciju, pogotovo u uvjetima rapidno opadajućeg tržišta, ne iznenađuje da se poslovna politika razlikovala kod uvoznika i domaćih kompanija. Može se uočiti podudaranje trendova, npr. pred primjenu novog Zakona o trošarinama, ili u siječnju 2010., ili u drugoj polovici 2012. i prvim mjesecima 2013. Značajno divergentne politike evidentne su u prosincu 2010. kod domaćeg duhana, tijekom prvog polugodišta 2012, te u lipnju 2013. kod uvoznog duhana, kao rezultat gomilanja cigareta iz Hrvatske.

Iz gornje elaboracije može se zaključiti da postoje određeni obrasci ponašanja obveznika, koji se reflektiraju na prihode od trošarina, ali i to da su ti obrasci podložni varijacijama, ovisno o trenutačnom stanju na tržištu i poslovnim politikama obveznika. Kao faktori nestabilnosti, osim trošarinske politike i reakcije potrošača i obveznika na porast trošarina i maloprodajnih cijena, na nestabilno kretanje naplate trošarina na duhan u 2013. je utjecao ulazak Hrvatske u EU, supstitucija potrošnje cigareta potrošnjom rezanog duhana, te jačanje crnog tržišta.

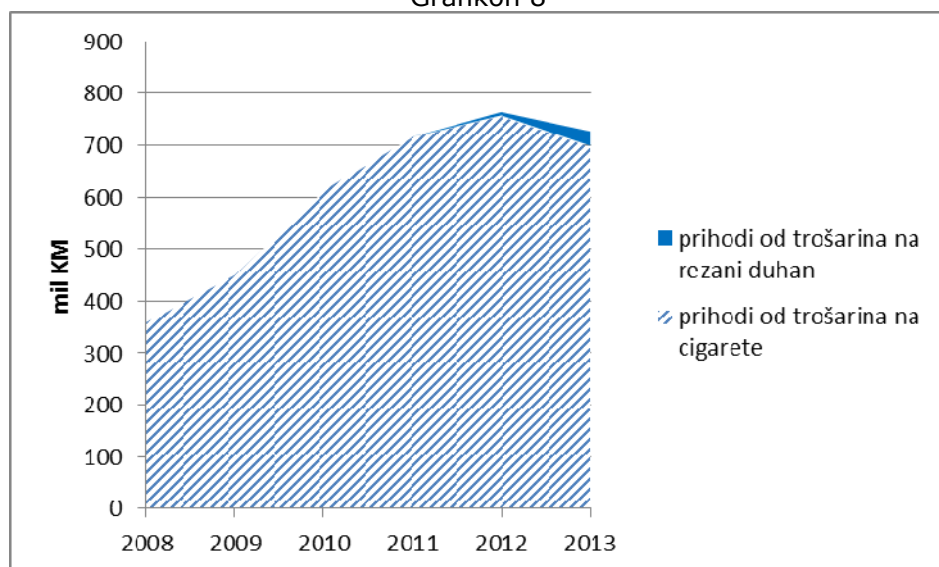
⁷ Prema odredbama Zakona o trošarinama minimalna trošarina za iduću fiskalnu godinu (G_2) se računa iz podataka o izdanim trošarinskim markicama u razdoblju 1.7.-31.12. prethodne godine (G_0) i 1.1.-30.6. tekuće godine (G_1). S obzirom da se minimalna trošarina veže za najpopularniju cjenovnu kategoriju cigareta, a da su u BiH jeftinije cigarete ujedno i najpopularnije, gomilanjem jeftinijih cigareta se izravno utječe na izbor najpopularnijeg brenda, a time i minimalne trošarine.

Grafikon 7



U pogledu prihoda supstitucija cigareta rezanim duhanom samo je u manjoj mjeri kompenzirala značajne gubitke na prihodima od trošarina na cigarete. Budući da se na ostale duhanske prerađevine naplaćuje samo *ad valorem* trošarina u visini od 42% maloprodajne cijene duhana efekti naplate trošarina su skromni. U 2012.g. je naplaćeno 6,2 mil KM trošarina, a u 2013.g. 28 mil KM.

Grafikon 8



Trošarinska politika razvijenih država ima za cilj da povećanjem stopa trošarina destimulira potrošnju proizvoda koji su štetni po zdravlje ljudi i životnu okolinu. Međutim, istraživanja obujma pušenja duhana u BiH ukazuju da povećanje trošarina na cigarete ne samo da nije značajno doprinijelo smanjenju broja pušača u BiH, već je registrirano povećano pušenje kod adolescenata⁸. Rapidno širenje diskrepance između oporezive potrošnje duhana i rasprostranjenosti pušenja u BiH ukazuju na postojanje crnog tržišta duhana u BiH.

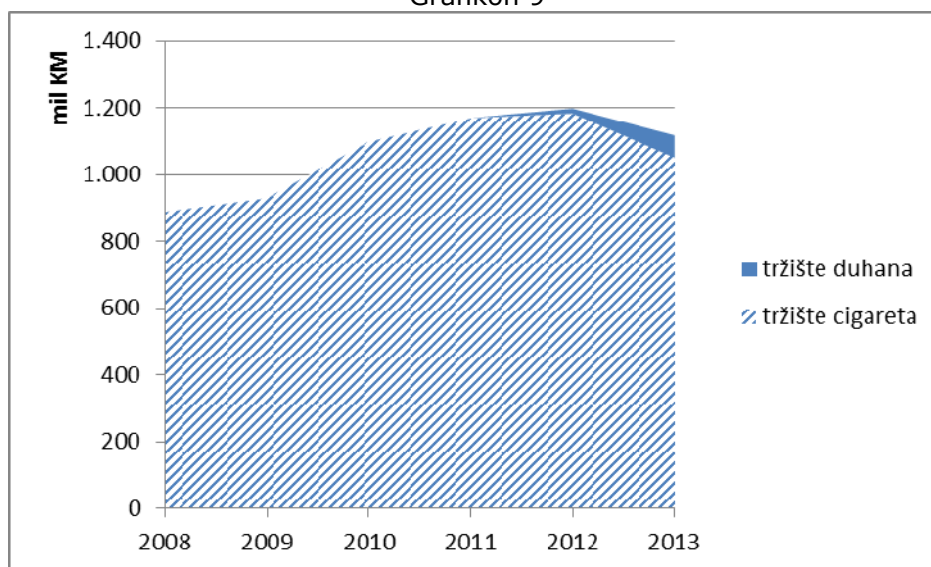
⁸ Prema istraživanjima Svjetske banke skoro polovina stanovništva u BiH su pušači, što BiH dovodi na visoko 8. mjesto u svijetu po broju pušača *per capita*. Izvor: www.worldbank.org

PROCJENA EFEKATA POREZNE EVAZIJE

Svaki oblik izbjegavanja plaćanja poreza ne mora biti i nezakonit. Postupci koje preduzima porezni obveznik, a koji vode smanjenju porezne obveze ne moraju predstavljati povredu zakona. Zakonita porezna evazija (engl. *tax avoidance*) naziva se još i dopuštenom poreznom evazijom. Zakonita porezna evazija, budući da ne predstavlja povredu zakona, a ipak dovodi do smanjenja porezne obveze, opisuje se atributima „neprihvaćena“ ili „nelegitimna“, ali ne i nezakonita. Zakonito izbjegavanje plaćanja, poput odustajanja ili suzdržavanja od potrošnje ili poreznog planiranja, podrazumijeva postupke koji su po „slovu“ zakona, ali su protivna „duhu“ zakona, odnosno ciljevima koje je zakonodavac imao prilikom donošenja zakona⁹. Nezakonita porezna evazija (engl. *tax evasion*) podrazumijeva postupke poreznog obveznika u cilju smanjenja porezne obveze kojima se krši zakon. Karakteristika nezakonite porezne evazije je „nezakonito ponašanje obveznika ili ponašanje koje uključuje direktno kršenje zakona u cilju izbjegavanja plaćanja poreza“¹⁰.

Polazeći od definicija zakonite i nezakonite porezne evazije može se zaključiti da su obje prisutne na tržištu duhana u BiH. Podatak o porastu uvoza rezanog duhana, udjela na tržištu duhanskih prerađevina i naplaćenih trošarina na duhan ukazuje na značajan stupanj supstitucije cigareta rezanim duhanom. Supstitucija cigareta rezanim duhanom je donijela određene promjene i u strukturi tržišta oporezovanih duhanskih prerađevina (Grafikon 9).

Grafikon 9



Razmjere zakonite porezne evazije u ovom slučaju predstavljaju razliku između trošarina i pripadajućeg dijela PDV-a koji su plaćeni na rezani duhan i potencijalnih prihoda na cigarete koje bi se proizvele iz oporezovanog rezanog duhana. Razmjere nezakonite porezne evazije je teže ustanoviti, s obzirom da se radi o crnom tržištu duhana koje nije registrirano.

Metodološke napomene

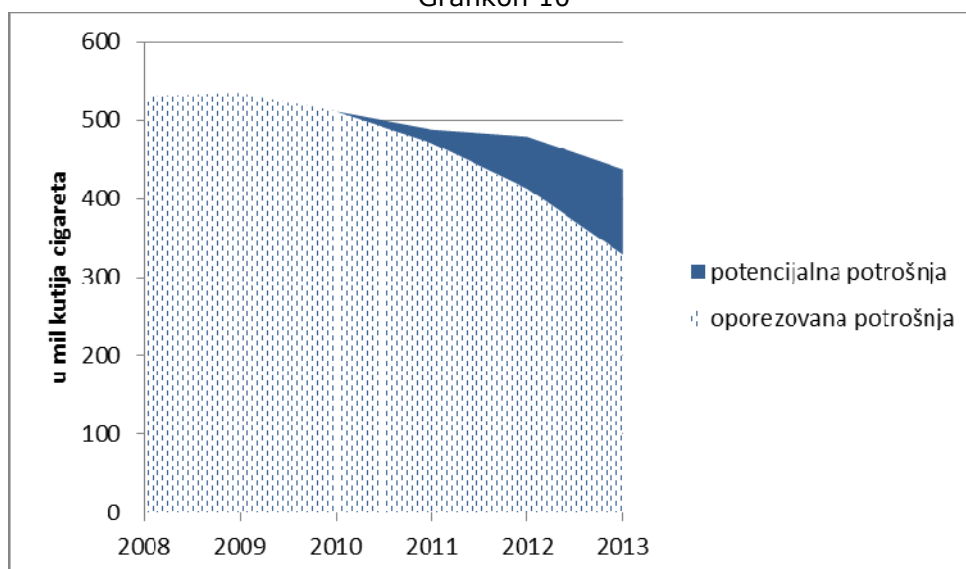
I pored navedenih poteškoća moguće je okvirno procijeniti obim nelegalnog tržišta duhanskih prerađevina na neizravan način preko uvezenih papirića za motanje cigareta. Uvoz papirića za

⁹ IBFD, "International Tax Glossary", 5th Edition, Amsterdam, 2005., p.30.

¹⁰ IBFD, "International Tax Glossary", 5th Edition, Amsterdam, 2005., p. 157.

motanje cigareta je višestruko povećan u posljednje tri godine. U odnosu na 2010.g. uvoz papirića je u 2011. povećan za 5,3 puta, u 2012. za 17,8 puta, a u 2013. čak 28,5 puta! Logično je pretpostaviti da se papirići uvoze prema potrebama potrošača koji su prešli sa potrošnje industrijski proizvedenih cigareta na motanje cigareta. Prilikom simulacije razmjera porezne evazije pošli smo od pretpostavke da količina papirića iz 2010. predstavlja standardnu potrošnju domaćinstava koja proizvode duhan, te su količine u narednim godinama umanjene za tu količinu.

Grafikon 10



Na Grafikonu 10 je prikazana stvarna potrošnja cigareta i potencijalna, izračunata na bazi uvezenih količina papirića za motanje cigareta. Odmah je potrebno naglasiti da potencijalna potrošnja cigareta sa ovog grafikona nije u cijelosti neoporeziva. Dio papirića iz uvoza je iskorišten za motanje cigareta iz uvezenog i domaćeg duhana na koji je plaćena trošarina. S obzirom na raspoložive podatke nije bilo moguće na osnovu trošarinskih markica na ostale duhanske prerađevine ustanoviti stvarnu težinu rezanog duhana stavljenog u maloprodaju. Umjesto toga, količina rezanog duhana je izračunata neizravno, na osnovu vrijednosti rezanog duhana koji je oporezovan. Za izračun potencijalnog broja cigareta dobijenih iz rezanog duhana primijenjen je normativ proizvodnje cigareta iz 1 kg rezanog duhana, koji je prilagođen za proizvodnju „u domaćoj radinosti“¹¹. Struktura potencijalne potrošnje, Grafikon 11, ukazuje na rastući udio cigareta koje su proizvedene iz oporezovanog rezanog duhana, ali i rastući udio neoporezovanih cigareta.

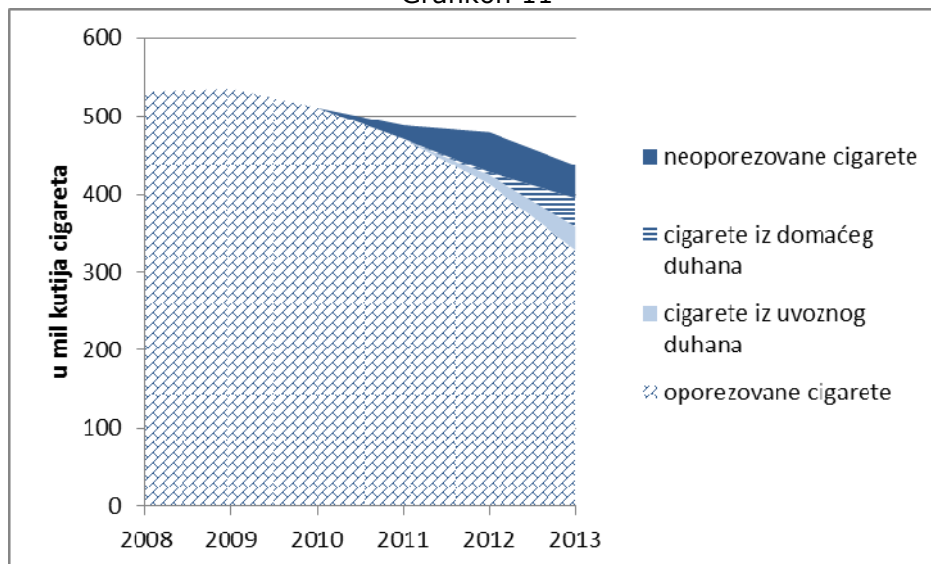
Procijenjena potrošnja cigareta, izračunata na bazi količina uvezenih papirića za motanje cigareta, je značajan indikator kretanja stvarne potrošnje cigareta u BiH. Međutim, ona se ne može mehanički koristiti za procjenu gubitaka na prihodima od trošarina iz sljedećeg razloga. Potrošači odustaju od potrošnje industrijski proizvedenih cigareta i prelaze na motanje cigareta iz rezanog duhana zbog visokih cijena, odnosno ograničenih dohodaka. Struktura potrošnje cigareta ukazuje na raslojavanje potrošača. Konzumenti sa stabilnim dohocima i dalje kupuju cigarete, bez obzira na rast cijena, dok siromašniji slojevi građana prelaze na motanje cigareta iz rezanog duhana¹². Stoga, u idealnoj situaciji, koja podrazumijeva postojanje snažnih kontrolnih mehanizama i nizak obujam crnog tržišta, u uvjetima kontinuiranog rasta maloprodajnih cijena potrošači sa niskim dohocima bi morali svoju potrošnju cigareta kontinuirano smanjivati do razine raspoloživog

¹¹ Uključena je pretpostavka da se kod proizvodnje cigareta „u domaćoj radinosti“ pomoću jednostavne opreme iz 1 kg duhana može dobiti 10% cigareta manje nego pri strojnoj proizvodnji cigareta.

¹² Više: OMA Bilten br. 101, prosinac 2013., www.oma.uino.gov.ba

dohotka. Kako to nije slučaj, potrošači korištenjem rezanog duhana pokušavaju održati razinu potrošnje u granicama raspoloživog dohotka.

Grafikon 11



Imajući gore navedeno u vidu dohodak raspoloživ za kupovinu cigareta postaje osnovno ograničenje simulacije gubitaka prihoda od trošarina. Simulacija obuhvata tri koraka:

Korak #1: izračun raspoloživog dohotka

Okvir raspoloživog dohotka, potreban za simulaciju gubitaka prihoda, može se izračunati na sljedeći način:

$$\text{raspoloživi dohodak} = \text{broj papirića (broj cigareta)} * \text{cijena cigarete dobijene iz rezanog duhana}$$

U simulaciji polazimo od pretpostavke da jedna paklica cigareta dobijena iz rezanog duhana krajnjeg potrošača košta 1 KM.

Korak #2: izračun ekvivalentne količine cigareta

Pretpostavljajući da cigarete dobijene motanjem odgovaraju po kvaliteti najjeftinijim cigaretama (a u slučaju BiH to odgovara najpopularnijoj cjenovnoj kategoriji) za izračun efekata korišteni su podaci o najpopularnijoj cijeni za svaku godinu u razdoblju 2011-2013 iz odluka Upravnog odbora UNO¹³. Prema kalkulacijama iz raspoloživog dohotka potrošača, koji su potrošili na nabavku cigareta iz rezanog duhana, bilo je moguće u 2011. kupiti 8,5 mil paklica, u 2012.g. 30,1 mil paklica, a u 2013.g. 43,4 mil paklica najjeftinijih (najpopularnijih) industrijski proizvedenih cigareta.

Korak #3: izračun gubitaka na prihodima od trošarina i PDV-a

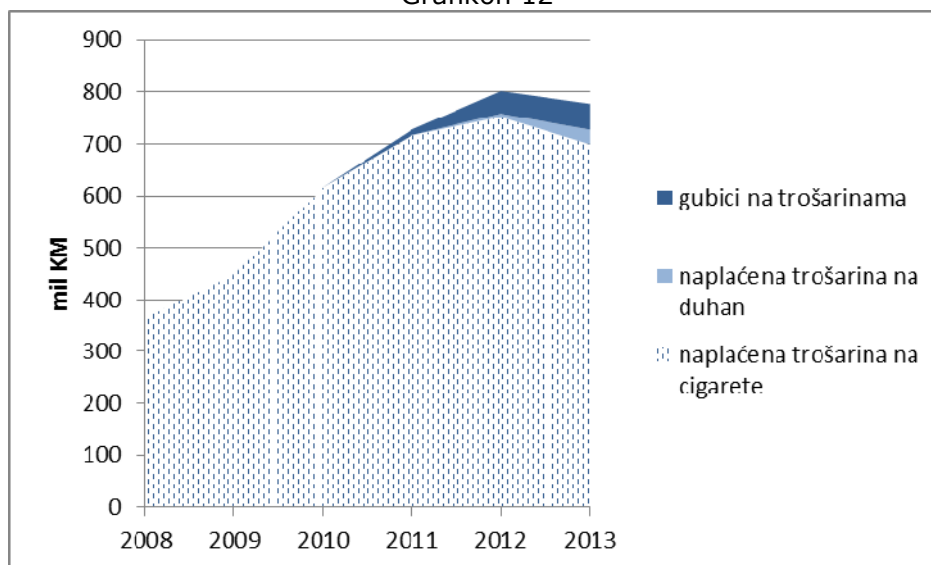
Za izračun gubitaka prihoda od trošarina na dodatne količine cigareta, dobijene u prethodnom koraku #2, s obzirom da se pretpostavlja da bi to bile najjeftinije cigarete, korišteni su podaci o

¹³ Prema odredbama Zakona o trošarinama svake godine Upravni odbor UNO donosi odluku o visini minimalne i posebne trošarine na cigarete, čiji sastavni dio je i najpopularnija cjenovna kategorija cigareta.

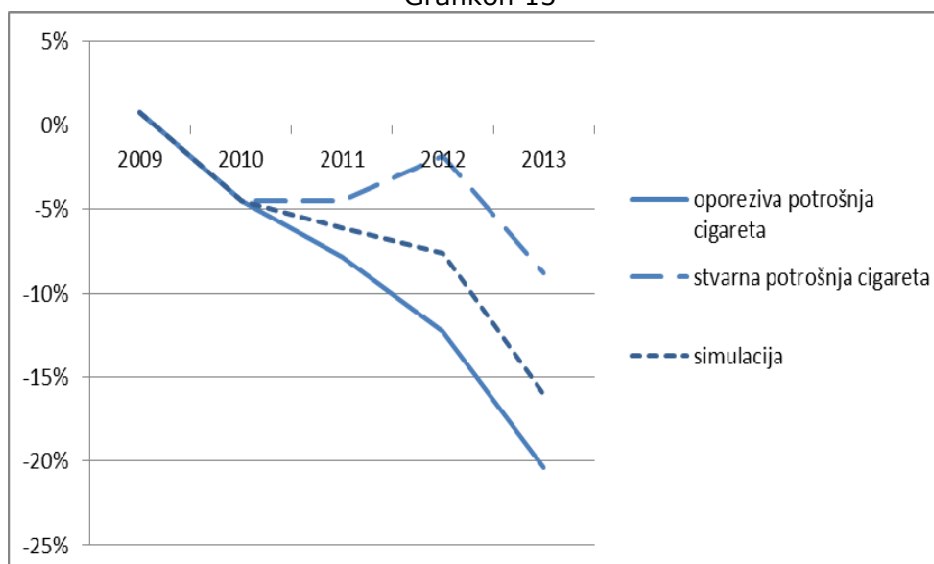
minimalnoj trošarini u svakoj godini u razdoblju 2011-2013¹⁴. Potrebno je imati u vidu da se simulacija radi za cigarete koje su proizvedene iz rezanog duhana, koji je, jednim dijelom oporezovan. Da bi se izračunali neto gubici na trošarinama dobijene efekte treba umanjiti za trošarinu naplaćenu na rezani duhan.

Prema kalkulaciji neto gubici na trošarinama u 2010. su iznosili 11 mil KM, u 2011. 43,5 mil KM, a u 2012. 50,2 mil KM. Pored ovoga, neto gubitak na PDV-u je iznosio 2,5 mil KM, 7,5 mil KM i 6 mil KM respektivno. Primjećuje se da tempo rasta gubitaka u 2013. usporava (Grafikon 12), kao rezultat snažnog rasta oporezovanog duhana, koji u manjoj mjeri kompenzira izgublenu trošarinu na cigarete.

Grafikon 12



Grafikon 13



¹⁴ Ibid.

Procjene stvarne potrošnje cigareta, na temelju uvoza papirića za motanje cigareta, ukazuju na činjenicu da su potrošači nastojali da zadrže razinu potrošnje iz prethodnih godina (Grafikon 13, „stvarna potrošnja cigareta“). Silazni trend u potrošnji je u očekivanim granicama smanjenja potrošnje (-8,8% u 2013.). Linija „simulacija“ pokazuje kako bi se kretala potrošnja cigareta (u granicama raspoloživog dohotka) da nema supstitucije cigareta sa rezanim duhanom. Razlika između linije „simulacija“ i linije „oporeziva potrošnja cigareta“ pokazuje gubitke na tržištu cigareta koji već dostižu 50 mil paklica cigareta godišnje

ZAKLJUČAK

Trošarinska politika BiH od 2009.g. podrazumijeva kontinuirano povećanje trošarinskog opterećenja cigareta, ali i adekvatno usklađivanje oporezivanja rezanog duhana sa standardima EU. Međutim, fokusiranje isključivo na usklađivanje oporezivanja cigareta imalo je za rezultat kontinuirano povećanje jaza između poreznog opterećenja cigareta i rezanog duhana, kao njihovog supstituta. Prikaz na Grafikonu 13 ukazuje na poraznu činjenicu da povećanje trošarina na cigarete nije dovelo do značajnijeg smanjenja potrošnje cigareta, kako je bilo očekivano prema ciljevima zdravstvene politike, već je proizvelo distorzije na regularnom tržištu duhana u BiH i poreznu evaziju.

Simulacija, predstavljena u članku, ima za cilj da se što realnije utvrde razmjere porezne evazije na tržištu duhana u razdoblju 2011-2013. Potrebno je imati u vidu da su dobijeni efekti, kao i kod svake procjene, rezultat polaznih pretpostavki. U ovom slučaju, dobijeni rezultati ovise o cijeni paklice cigareta koja se dobije iz rezanog duhana. Naravno, da ona ne može biti identična ukoliko se cigarete motaju iz brendiranog (skupljeg) i ako se motaju iz nebrendiranog (jeftinijeg) duhana. Ukoliko je udio brendiranog duhana dominantan, to bi za rezultat imalo i veći raspoloživi dohodak za potrošnju, te bi i efekti na prihode mogli biti veći. Isto tako, nije u obzir uzeta mogućnost da su na motanje duhana prešli i oni koji imaju stabilnije dohotke, koji korištenjem rezanog duhana štede dio raspoloživog dohotka za neke druge potrebe. Veći udio ove kategorije potrošača značio bi i veće prihode ukoliko bi se mjerama trošarinske politike porezno opterećenje rezanog duhana značajnije približilo poreznom opterećenju najjeftinijih cigareta.

Iz rezultata simulacije može se izvesti zaključak da bi se mjerama trošarinske politike, koje bi išle u pravcu većeg oporezovanja rezanog duhana, i oštrijim kontrolnim mehanizmima i sankcijama za potrošnju neoporezovanog duhana i nelegalnu proizvodnju cigareta mogla destimulirati potrošnja rezanog duhana, pogotovo nekvalitetnog nebrendiranog duhana. Približavanje poreznog opterećenja rezanog duhana poreznom opterećenju cigareta smanjilo bi koristi koje se ostvare potrošnjom motanih cigareta, što bi moglo konzumente motanih duhana vratiti na regularno tržište cigareta. Međutim, s obzirom na ograničene dohotke, to bi ujedno mogao predstavljati i faktor pritiska na potrošače da stvarno smanje pušenje. S druge strane, smanjenje crnog tržišta i porezne evazije, kao rezultat navedenih mjera, dovelo bi prihode na trasu iz 2012.godine, sa realnom mogućnosti skromnog rasta u narednim godinama na temelju rasta ekonomije i potrošnje u BiH.

Konsolidirani izvještaji

(pripremila: Aleksandra Regoje)

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

Preliminarni konsolidirani izvještaj uključuje:

- prihode od neizravnih poreza koje prikuplja Uprava za neizravno oporezivanje na Jedinstveni račun,
- transfere sa Jedinstvenog računa UNO,
- prihode i rashode proračuna institucija Bosne i Hercegovine,
- prihode i rashode proračuna Federacije BiH,
- prihode i rashode proračuna Republike Srpske*

Izvještaj ne uključuje neusklađene prihode prikupljene na JR UNO.

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

Preliminarni izvještaj: BiH Institucije, entiteti i JR , I 2014

<i>(u mil KM)</i>	I
Ukupni prihodi	442,3
Porezi	414,6
Izravni porezi	23,5
Porezi na dohodak i dobit	22,8
Porez na imovinu	0,7
Neizravni porezi (neto)	391,0
PDV	245,3
Trošarine	109,5
Putarina	22,2
Carine	12,8
Ostali neizravni porezi	1,1
Ostali porezi	0,1
Doprinosi za socijalno osiguranje	0,0
Grantovi od stranih vlada i međ. organizacija	1,7
Neporezni prihodi	26,0
Transferi od ostalih proračunskih jedinica	0,0
Ukupni rashodi	414,7
Tekući rashodi	411,8
Bruto plaće i naknade zaposlenih	123,8
Izdaci za materijal i usluge	11,6
Doznake na ime socijalne zaštite	52,5
Izdaci za kamate	5,9
Izdaci po osnovu kamata u inozemstvu	2,4
Izdaci po osnovu kamata u zemlji	3,4
Subvencije	2,1
Donacije	0,0
Transferi drugim proračunskim jedinicama	40,4
Transf. sa JR (BD, žup, opć, fondovi, d.za ceste)	170,7
Drugi rashodi	4,9
Neto izdaci za nefinancijsku imovinu	2,9
Izdaci za nefinancijsku imovinu	3,1
Primici od nefinancijske imovine	0,1
Bruto/Neto operativni bilans (prihodi minus tekući rashodi)	30,5
Neto pozajmljivanje/zaduživanje (uk. prihodi minus uk. rashodi)	27,5

Tabela 1