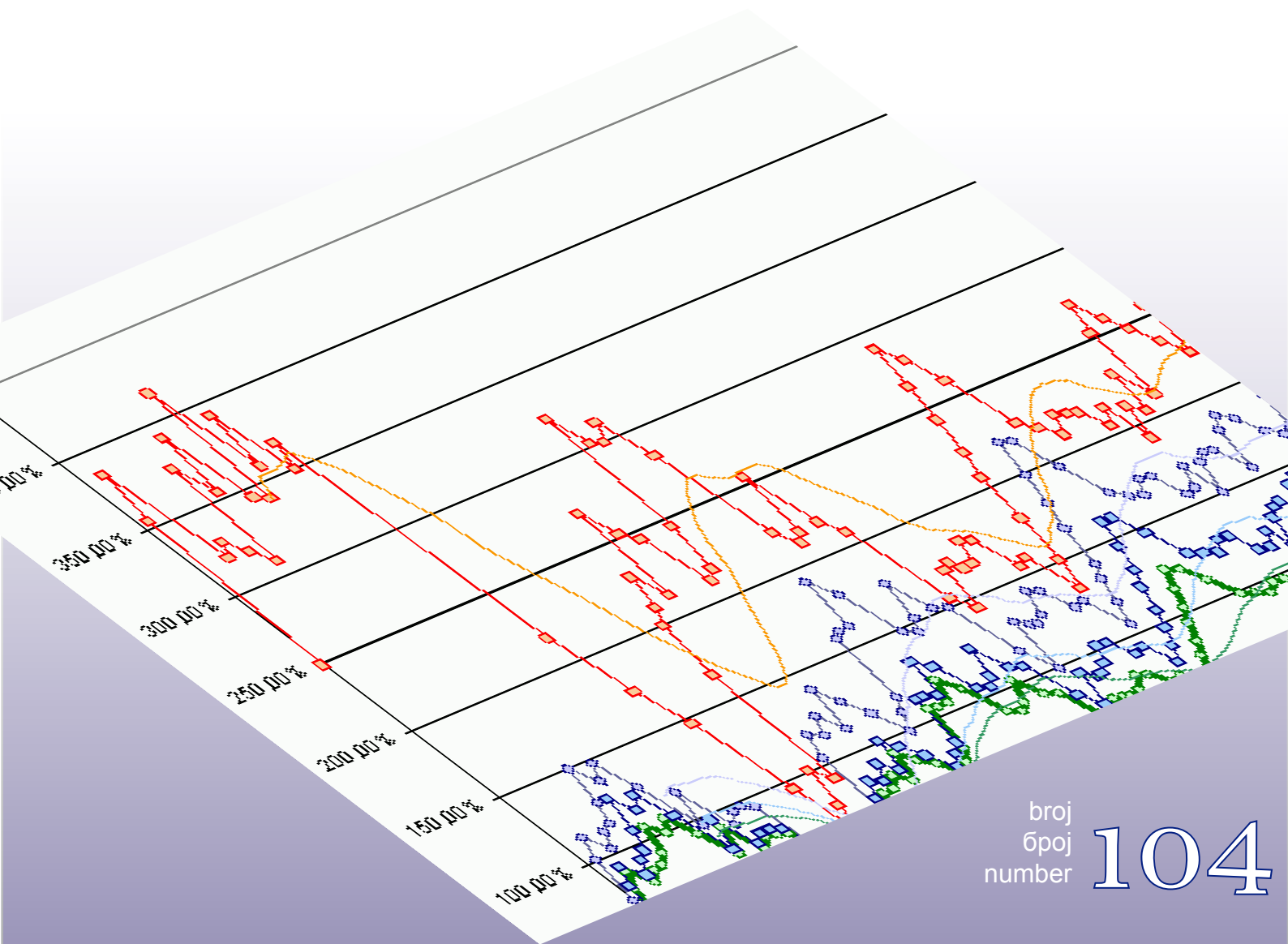




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Tax Authority

# *Oma Bilten*

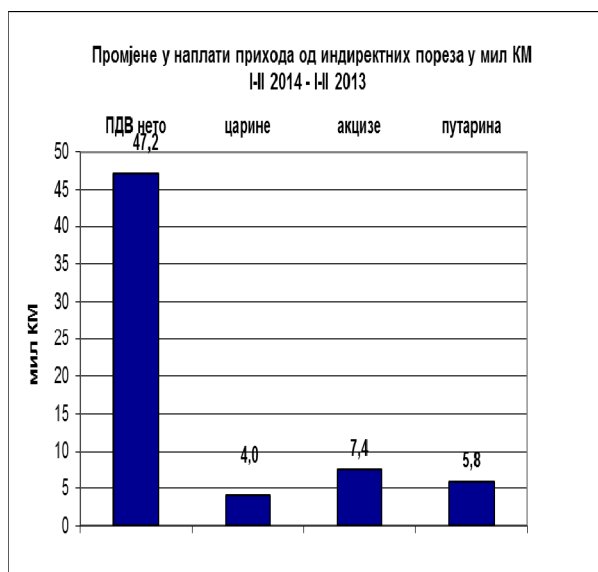


broj  
број  
number

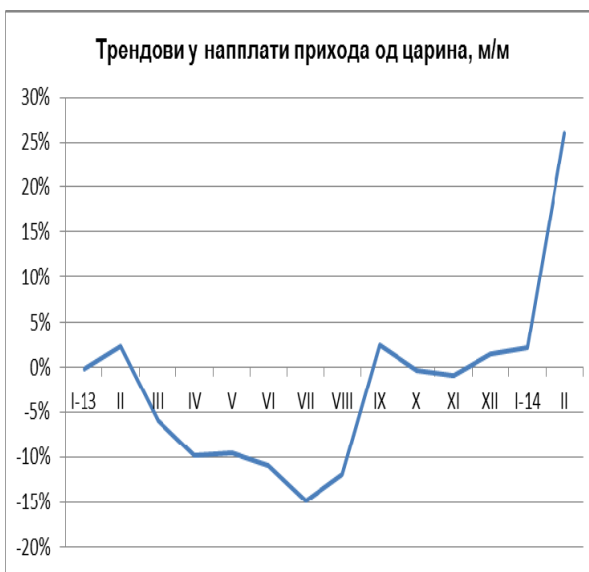
104

## Уз овај број

Према прелиминарном извјештају УИО је у фебруару 2014. наплатила, по одбитку поврата, 390,8 мил КМ индиректних пореза, што је за 21,2% више него у истом мјесецу 2013.г. На нивоу прва два мјесеца наплаћено је 8,6% прихода више него у истом периоду 2013. Номинално изражено у прва два мјесеца 2014. наплаћено је 61,6 мил прихода више него у истом периоду 2013.године. Снажан раст наплате прихода забиљежен је код свих главних група прихода од индиректних пореза, царина 14,8%, ПДВ-а 10,5% и акциза 4% (Графикон 1).



Графикон 1



Графикон 2

Након петогодишњег периода смањења прихода од царина због примјене трговинског дијела Споразума о стабилизацији и придруживању са ЕУ од трећег квартала 2013. биљеже се позитивна кретања у наплати прихода од царина (Графикон 2), која се могу повезати са растом увоза из трећих земаља (Кина, Русија), али и увоза из Хрватске, на који се, након уласка у ЕУ, код одређених роба и дуванских производа наплаћује царина. Иако је у фебруару 2014. забиљежен скромни раст прихода од акциза на дуван, подаци о издатим акцизним маркицама показују да је тај минимални раст прихода од акциза резултат веће наплате акциза на резани дуван, док се код цигарета настављају негативни трендови. У овом броју Билтена дајемо опсежну анализу наплате прихода од акциза на дуван и процјене пореске евазије у посљедње три године.

др Динка Антић  
шеф Одјељења

### Садржај:

Трендови у наплати прихода од акциза на дуван: од „бума“ прихода до пореске евазије	2
Прелиминарни консолидовани извјештај: ЈР, Институције БиХ, ентитети	14

техничка обрада : Сулејман Хасановић, ИТ сарадник  
лектор : Дарија Комленовић, проф. англистике

## Трендови у наплати прихода од акциза на дуван: од „бума“ прихода до пореске евазије

(аутор: др Динка Антић)

*У претходном броју Билтена најавили смо серију чланака у којима ће се обрађивати поједини аспекти реформе система индиректног опорезивања у Босни и Херцеговини. У овом броју акценат је на акцизама на дуванске прерађевине. У чланку ће бити презентована еволуција политике акциза на дуванске прерађевине од 1996. до 2014., и анализа импликација на приходе од акциза и тржиште дуванских прерађевина у БиХ, укључујући и симулацију ефеката растуће пореске евазије на тржишту дувана у БиХ.*

### ПОЛИТИКА АКЦИЗА НА ДУВАНСКЕ ПЕРАЂЕВИНЕ (1996-2014)

У складу са Уставним надлежностима политика акциза на дуванске прерађевине је до 1. јануара 2005. године била у цијелости у надлежности ентитета, а касније и Брчко Дистрикта.

У периоду до 2000. године Федерација БиХ (ФБИХ) је примјењивала сложен систем опорезивања дуванских прерађевина. На цигарете се плаћала акциза у распону од 0,22 DEM до 2,30 DEM/пак, с тим да су домаће цигарете опорезоване најнижом стопом акцизе. Диференцирано опорезивање се примјењивало и за дуван, тако да се на домаћи дуван плаћало 7,50 DEM/кг, а за увозни 15 DEM/кг. Сличан систем се примјењивао и у Републици Српској (РС). Увозне цигарете су се опорезовале у распону од 0,60 до 1,00 DEM/пак, док су се домаће цигарете опорезовале у распону од 0,10 до 0,20 DEM/пак. Процес унутрашње хармонизације индиректних пореза<sup>1</sup> у подручју акциза је започео 2000.г., када су оба ентитета ускладила опорезивање дуванских прерађевина. Дуванске прерађевине су се опорезовале *ad valorem* акцизом у висини од 35% на малопродајну цијену без пореза на промет. Овим је укинута диференцирано опорезивање увозних и домаћих прерађевина. Стицањем фискалне аутономије и Брчко Дистрикт је од 2002.г. прописао идентичну стопу акцизе на дуванске прерађевине.

Реформа система индиректног опорезивања укључила је и пренос надлежности за акцизну политику са нивоа ентитета на ниво БиХ. Ипак, специфичним начином одлучивања у оквиру Управног одбора УИО, ентитети су, преко права вета министра финансија, задржали контролу над акцизном политиком<sup>2</sup>. У односу на хармонизовану ентитеску политику акциза јединствени Закон о акцизама у БиХ, који је ступио на снагу 1.јануара 2005., донио је повећање стопе акцизе са 35% на 49% малопродајне цијене без пореза на промет на све дуванске прерађевине. Значајно повећање стопе акцизе, уз остале позитивне ефекте јединственог убирања индиректних пореза на ефикасност наплате, донијело је енорман раст прихода од акциза од 47% (Графикон 1).

Увођење ПДВ-а требало је донијети смањење малопродајних цијена дуванских прерађевина због чињенице да је стопа ПДВ-а од 17% нижа од стопе пореза на промет. Међутим, то се није десило. У 2006.г. приходи од акциза су повећани за 12,6% у односу на 2005. годину.

Примјена новог Закона о акцизама почела је 1.јула 2009. године.

<sup>1</sup> Више о мотивима и резултатима процеса интерне хармонизације индиректних пореза у БиХ у Билтену бр. 102, јануар 2014.

<sup>2</sup> Ibid.

Нови Закон о акцизама у сегменту опорезивања цигарета уноси елементе структуре стопа из ЕУ. Сложена стопа опорезивања цигарета у БиХ подразумијева примјену *ad valorem* акцизе у висини од 42% малопродајне цијене цигарета и посебне акцизе по кутији цигарета. Иако се, на први поглед, може закључити да је дошло до номиналног смањења стопе акцизе, *de facto* нема промјене стопе, већ се ради о другачијем обрачуну акцизе који у коначници даје исто акцизно оптерећење<sup>3</sup>.

Други нови елемент јесте увођење категорије минималне акцизе на све цигарете од 2010.г., која се веже за категорију „цјеновно најпопуларнијих цигарета“<sup>4</sup>, као референтног брэнда за примјену минималне стопе акцизе. Увођење минималне акцизе требало је онемогућити појаву дампинга код цигарета нижих цјеновних скупина. Везивање минималне акцизе за најпопуларнију цјеновну категорију подразумијева убирање загарантованих прихода од акциза на све брэндове цигарета чија је малопродајна цијена нижа од најпопуларнијих брэндова.

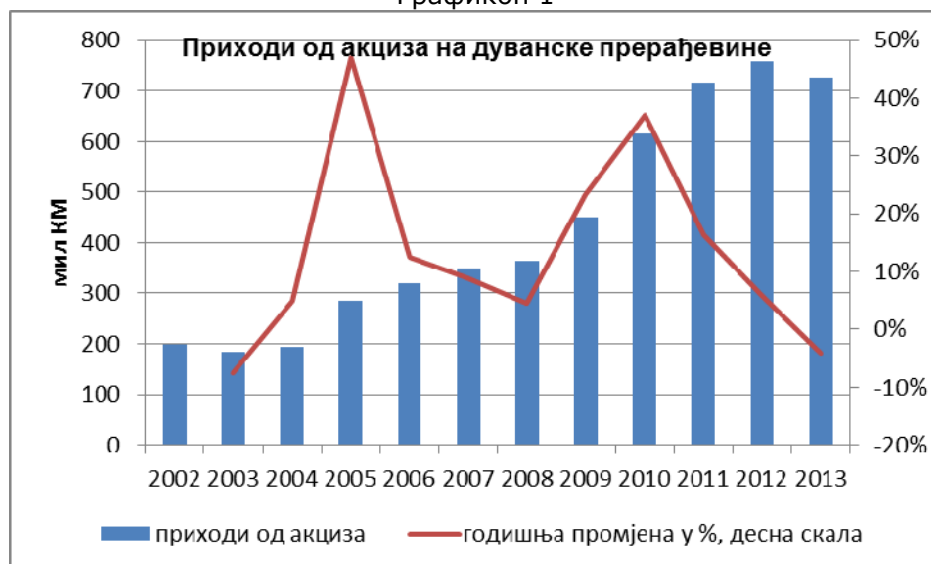
Трећи елемент хармонизације са стандардима ЕУ је било усклађивање минималне акцизе са минималном акцизом у ЕУ у висини од 64<sup>5</sup> евра или 126 КМ/1000 цигарета. Процес хармонизације се осигурава континуираним повећањем посебне акцизе, с тим да повећање може износити минимално 0,15 КМ/кутији. Динамика повећања стопа посебне акцизе је дата у Табели 1.

Табела 1

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

Остале дуванске прерађевине се опорезују само *ad valorem* акцизом. Иако Законом предвиђено до данас није дошло до успоставе система усклађивања акцизног оптерећења осталих дуванских прерађевина са растућим акцизним оптерећењем цигарета.

Графикон 1



<sup>3</sup> Основица за обрачун акцизе до 1.7.2009. је била малопродајна цијена без ПДВ-а, а од 1.7.2009. малопродајна цијена са ПДВ-ом.

<sup>4</sup> Ова категорија се у ЕУ означава акронимом МРРС – *Most Popular Price Category*

<sup>5</sup> Стандард је био на снази у ЕУ до 31.12.2013. Од 1.1.2014. минимална акциза на цигарете у ЕУ износи 90 евра.

Бања Лука: Бана Лазаревића, 78 000 Бања Лука, Тел/факс: +387 51 335 350, Е-mail: oma@uino.gov.ba  
Сарајево: Ђоке Мазалића 5, 71 000 Сарајево, Тел:+387 33 279 553, Fax:+387 33 279 625, Web: www.oma.uino.gov.ba

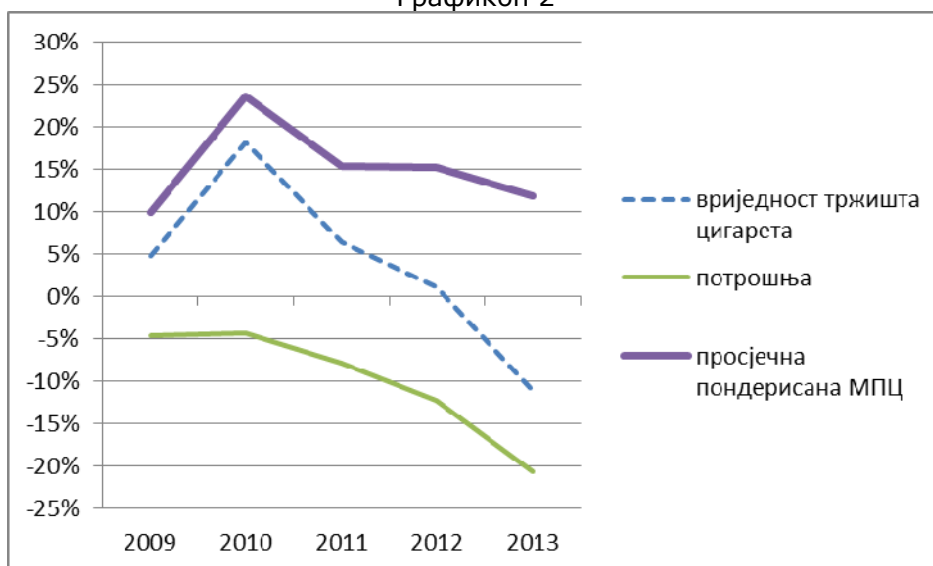
## ТРЖИШТЕ ДУВАНСКИХ ПРЕРАЂЕВИНА

### Цигарете

Континуирано повећање акцизног оптерећења током посљедњих пет година довело је до снажног повећања малопродајних цијена цигарета (Графикон 2). У односу на период прије ступања на снагу новог Закона о акцизама просјечна пондерисана малопродајна цијена је удвостручена. Исто тако, очекивано је дошло и до смањења цјеновног распона између најјефтинијих и најскупљих цигарета. Анализом кретања цијена по брендovima може се уочити различита политика компанија, дампинг код јефтинијих или најпопуларнијих брендова, у циљу задржавања потрошача или преузимања тржишта од конкуренције, или прекомјерно повећање малопродајне цијене код скупљих цигарета које конзумирају особе са високим дохоцима, који се код потрошње руководе статусом (брендом), а не цијеном. Међутим, стабилан пораст просјечне пондерисане малопродајне цијене цигарета указује на чињеницу да се сваке године, у просјеку, додатно пореско оптерећење (посебна акциза од 0,15 КМ + припадајући пораст *ad valorem* акцизе и ПДВ-а) више-мање у цијелости преноси на купце.

Пораст малопродајних цијена је довео до смањења потрошње цигарета. Прве двије године од увођења посебне акцизе пад потрошње цигарета, мјерен бројем издатих акцизних маркица, смањивао се по стопи од 4,5% годишње. Имајући у виду да је потрошња цигарета цјеновно нееластична пад потрошње се кретао у пројектованим оквирима. Већ 2011. долази до погоршања трендова, који су настављени и у 2012. години, да би у прошлој години дошло до драматичног пада потрошње од 20,6%. У односу на 2008.г. опорезована потрошња цигарета је пала за чак 41%.

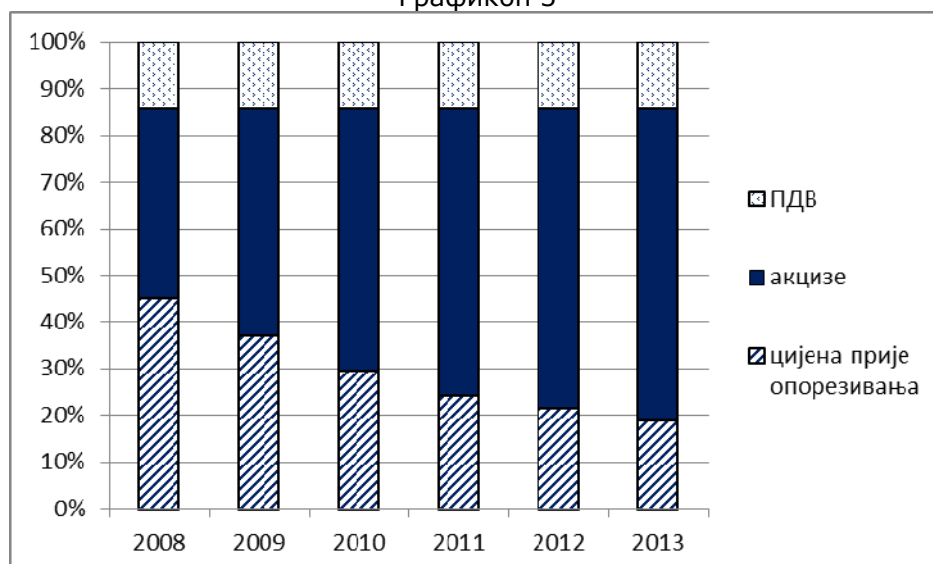
Графикон 2



У прве двије године снажан раст малопродајних цијена је неутрализовао умјерени пад потрошње. Као резултат таквих трендова вриједност тржишта цигарета је у 2009.г. порасла за 4,8%, а у 2010. чак 18%. Међутим, раст малопродајних цијена у наредне три године више није био довољан да компензује снажан пад потрошње цигарета. У 2012.г., иако су малопродајне цијене цигарета у просјеку повећане за 15% тржиште цигарета је порасло за само 1,1%. Драматичан пад потрошње цигарета у 2013. је први пут довело до смањења вриједности тржишта цигарета за чак 11% у односу на 2012.г., односно испод нивоа из 2010.године.

Стање на регуларном тржишту цигарета најбоље илуструје удио цијене прије опорезивања, која садржи цијену коштања (трошкове) и маржу/добит компанија које се баве овим бизнисом (Графикон 3). Континуираним повећањем акциза удио акцизног оптерећења је повећан са 44,6% на 60,5%. Истовремено је удио цијене прије опорезивања пао са 44,9% на 19% вриједности цигарета на тржишту. У ствари, бруто зарада дуванских компанија од 2008.г. је смањена за 50% или за 200 мил КМ.

Графикон 3



### Остале дуванске прерађевине

Увоз и промет осталих дуванских прерађевина, поготово резаног дувана, је до прије три године био занемарив у односу на промет цигарета. Међутим, у 2012. увоз дувана за малопродају је повећан шест и по пута у односу на 2011. Тренд снажног повећања увоза дувана је настављен и у 2013., када је увоз дувана из 2012. удвостручен. Наведени трендови се могу илустровати и бројем издатих акцизних маркица на остале дуванске прерађевине у 2013. У односу на 2012.г. издато је 282% више акцизних маркица, с тим да је повећање код домаћих дуванских прерађевина чак 589%, а увозних 189%. У односу на 2012. промијењена је и структура дуванских прерађевина у корист домаћих дуванских прерађевина. Удио домаћих дуванских прерађевина, мјерено бројем маркица, је порастао са 22,3% на 40,3%, док је удио у тржишној вриједности осталих дуванских прерађевина повећан са 25,9% на 54,4%. С обзиром на значајан пад увоза непрерађеног дувана у 2013.г. наведени трендови указују на заокрет домаће дуванске индустрије према производњи резаног дувана за малопродају, који, у коначници, доноси нижу додану вриједност и мању добит.

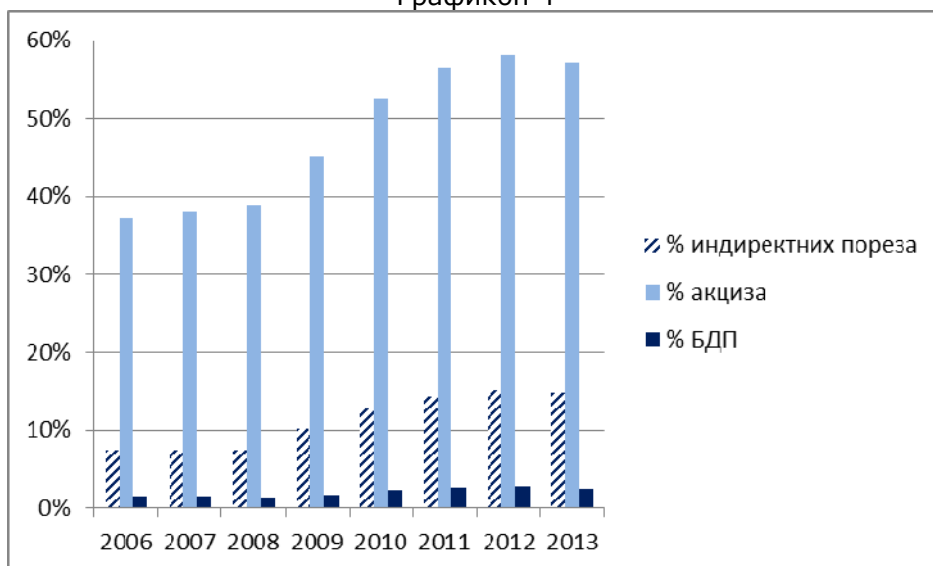
### ПРИХОДИ ОД АКЦИЗА НА ДУВАН

Приходи од акциза на дуванске прерађевине у свим економијама представљају издашан извор прихода буџета. Захваљујући високим и растућим стандардима ЕУ у економијама чланица приходи од акциза на дуван из године у годину представљају све значајанији порески приход. У БиХ приходи од акциза на дуван су до примјене новог Закона о акцизама имали удио у укупним акцизама између 35% и 40%, а у укупним индиректним порезима 7-8%. Почетак хармонизације са стандардима ЕУ довео је и до повећања значајности прихода од акциза на дуван. Посљедњих година удио у приходима од индиректних пореза је повећан

Бања Лука: Бана Лазаревића, 78 000 Бања Лука, Тел/факс: +387 51 335 350, E-mail: oma@uino.gov.ba  
 Сарајево: Ђоке Мазалића 5, 71 000 Сарајево, Тел:+387 33 279 553, Fax:+387 33 279 625, Web: www.oma.uino.gov.ba

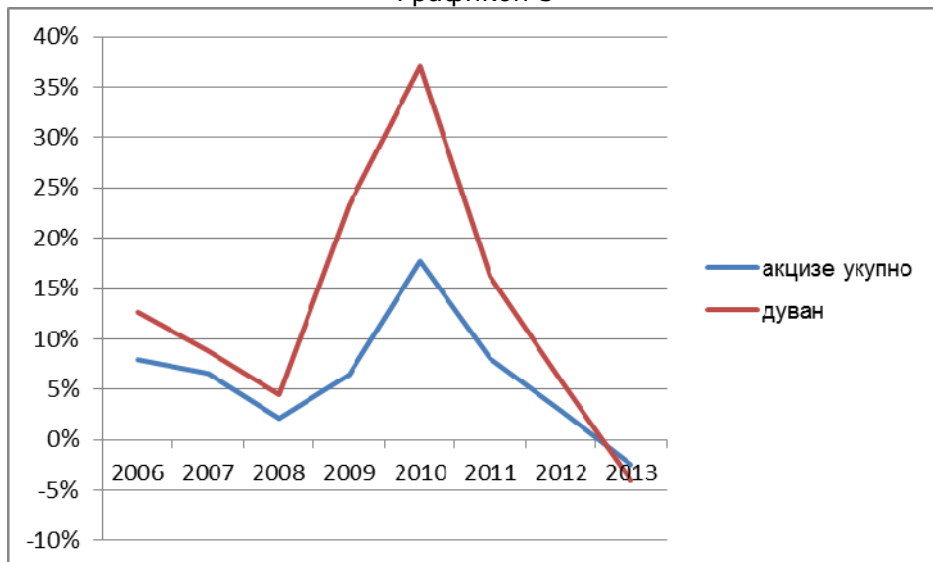
на 15%, а у акцизама на 57%. Пореско оптерећење цигарета је порасло са 1,4% БДП, колико је износило 2008., на максималних 2,8% БДП у 2012. години (Графикон 4). Из Графикона 5 може се видјети у којој мјери раст прихода од акциза на дуван утиче на раст укупних прихода од акциза.

Графикон 4



Извор: Подаци о БДП (2006-2012) – Агенција за статистику БиХ ([www.bhas.ba](http://www.bhas.ba)), процене БДП за 2013 – Дирекција за економско планирање ([www.dep.gov.ba](http://www.dep.gov.ba))

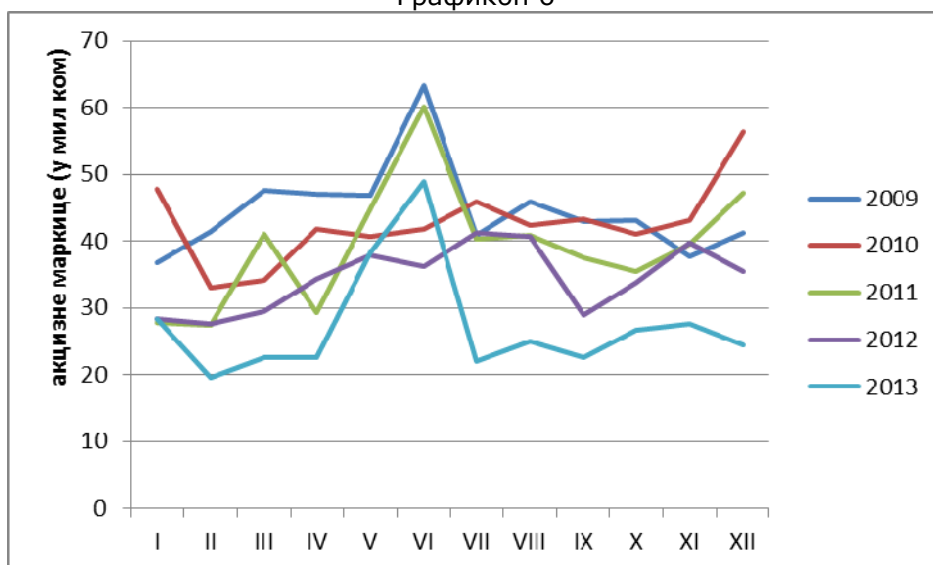
Графикон 5



Имајући у виду растући значај акциза на дуван осцилације у наплати ове врсте акциза не само да детерминишу ефекте наплате прихода од индиректних пореза од стране УИО и фискалне билансе свих нивоа власти у БиХ (Графикон 5), већ и сезонску шему наплате прихода од индиректних пореза и шему финансирања буџета. С обзиром да тржиште дувана у БиХ у суштини држи тек неколицина великих компанија може се закључити да наплата прихода од индиректних пореза и динамика финансирања буџета увелико зависи од њихових пословних одлука пред повећање стопе акцизе на цигарете. Немогућност предвиђања

пословних одлука компанија уноси висок степен неизвјесности у пројекције прихода од индиректних пореза и пројекције буџета свих нивоа власти<sup>6</sup>. На Графикону 6, на коме су приказана мјесечна издавања акцизних маркица за цигарете, осим константног опадајућег тренда у издатим количинама маркица, може се уочити неколико карактеристичних образаца понашања дуванских компанија. У три године је у јуну забиљежен значајан пораст броја акцизних маркица. Међутим, разлози за такво понашање компанија су били различити. У 2009. компаније су повећавале залихе цигарета пред увођење посебне акцизе. У 2013.г. пред улазак Хрватске у ЕУ 1.7., увозници цигарета из Хрватске су повећали залихе цигарета да би избјегли плаћање царине. Ситуација у јуну 2011. може се објаснити гомилањем јефтинијих цигарета како би се утицало на висину минималне акцизе за 2012.годину<sup>7</sup>. Други образац понашања обвезника уочава се крајем године пред повећање акцизе. У три године (2009, 2010, 2011) забиљежено је повећање броја издатих маркица у децембру. Међутим, у 2010. количине маркица су повећане одмах у јануару, што се може објаснити недовољним повећањем у децембру 2009. Шема издавања маркица у 2013. одступа од претходних година, не само због енормног повећања пред улазак Хрватске у ЕУ, већ и због већих количина издатих у јануару, и пада у децембру.

Графикон 6



На Графикону 7 може се уочити како су се обрасци понашања дуванских компанија и потрошача дуванских прерађевина одразили на наплату акциза у посљедњих пет година. С обзиром на оштру конкуренцију, поготово у условима рапидно опадајућег тржишта, не изненађује да се пословна политика разликовала код увозника и домаћих компанија. Може се уочити подударане трендова, нпр. пред примјену новог Закона о акцизама, или у јануару 2010., или у другој половини 2012. и првим мјесецима 2013. Значајно дивергентне политике евидентне су у децембру 2010. код домаћег дувана, током првог полугодишта 2012, те у јуну 2013. код увозног дувана, као резултат гомилања цигарета из Хрватске.

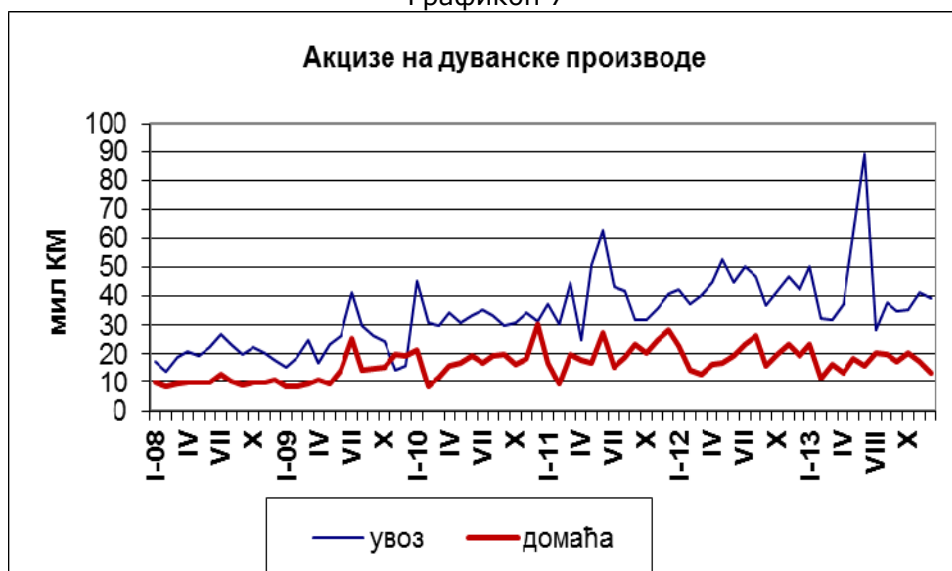
<sup>6</sup> Више о овоме у Билтену бр. 103, фебруар 2014., стр. 3.

<sup>7</sup> Према одредбама Закона о акцизама минимална акциза за идућу фискалну годину ( $G_2$ ) се рачуна из података о издатим акцизним маркицама у периоду 1.7.-31.12. претходне године ( $G_0$ ) и 1.1.-30.6. текуће године ( $G_1$ ). С обзиром да се минимална акциза веже за најпопуларнију цјеновну категорију цигарета, а да су у БиХ јефтиније цигарете уједно и најпопуларније, гомилањем јефитнијих цигарета се директно утиче на избор најпопуларнијег брэнда, а тиме и минималне акцизе.



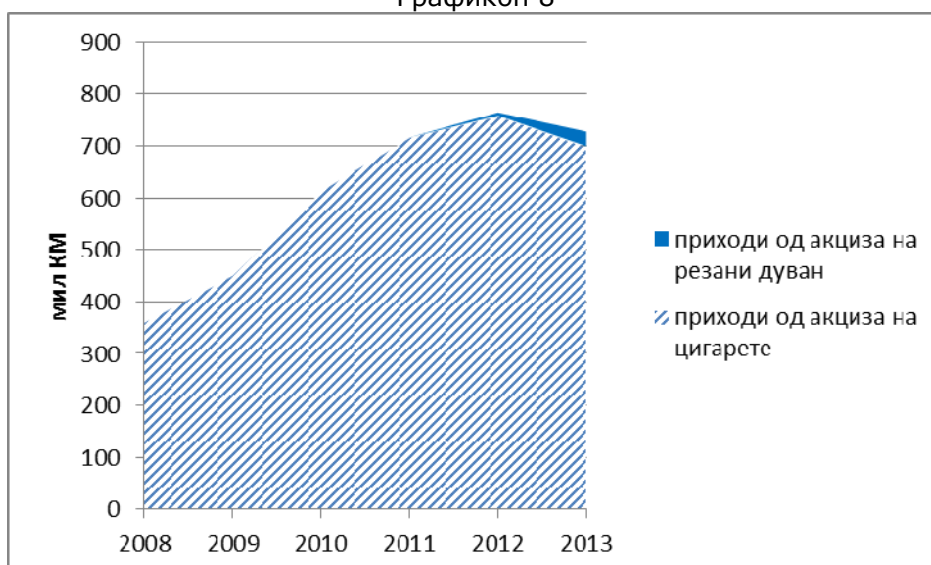
Из горње елаборације може се закључити да постоје одређени обрасци понашања обвезника, који се рефлектују на приходе од акциза, али и то да су ти обрасци подложни варијацијама, зависно од тренутног стања на тржишту и пословних политика обвезника. Као фактори нестабилности, осим акцизне политике и реакције потрошача и обвезника на пораст акциза и малопродајних цијена, на нестабилно кретање наплате акциза на дуван у 2013. је утицао улазак Хрватске у ЕУ, супституција потрошње цигарета потрошњом резаног дувана, те јачање црног тржишта.

Графикон 7



У погледу прихода супституција цигарета резаним дуваном само је у мањој мјери компензовала значајне губитке на приходима од акциза на цигарете. Будући да се на остале дуванске прерађевине наплаћује само *ad valorem* акциза у висини од 42% малопродајне цијене дувана ефекти наплате акциза су скромни. У 2012.г. је наплаћено 6,2 мил КМ акциза, а у 2013.г. 28 мил КМ.

Графикон 8

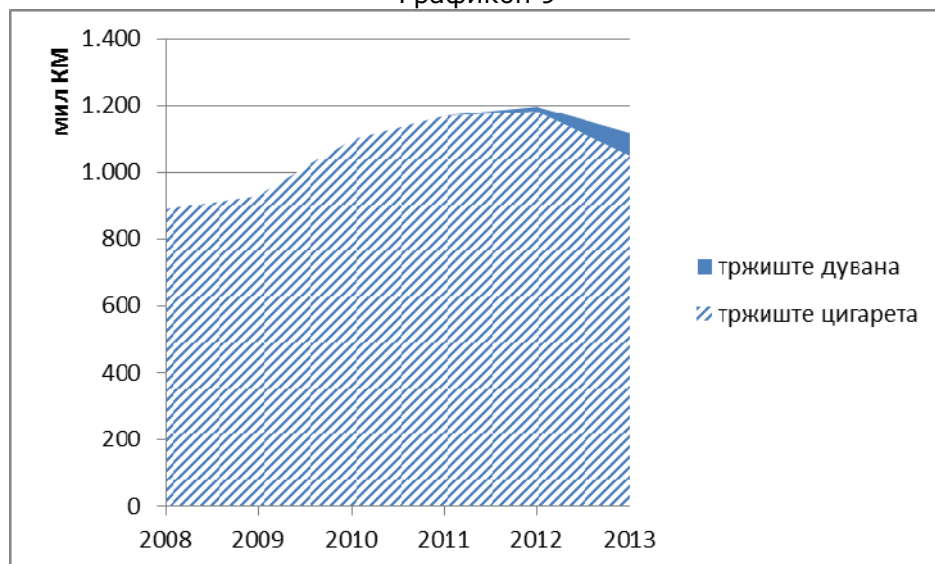


Акцизна политика развијених држава има за циљ да повећањем стопа акциза дестимулише потрошњу производа који су штетни по здравље људи и животну околину. Међутим, истраживања обима пушења дувана у БиХ указују да повећање акциза на цигарете не само да није значајно допринијело смањењу броја пушача у БиХ, већ је регистровано повећано пушења код адолесцената<sup>8</sup>. Рапидно ширење дискрепанце између опорезиве потрошње дувана и распрострањености пушења у БиХ указују на постојање црног тржишта дувана у БиХ.

## ПРОЦЕНА ЕФЕКТА ПОРЕСКЕ ЕВАЗИЈЕ

Сваки облик избјегавања плаћања пореза не мора бити и незаконит. Поступци које предузима порески обвезник, а који воде смањењу пореске обавезе не морају представљати повреду закона. Законита пореска евазија (енгл. *tax avoidance*) назива се још и допуштеном пореском евазијом. Законита пореска евазија, будући да не представља повреду закона, а ипак доводи до смањења пореске обавезе, описује се атрибутима „неприхваћена“ или „нелегитимна“, али не и незаконита. Законито избјегавање плаћања, попут одустајања или суздржавања од потрошње или пореског планирања представља поступке који су по „слову“ закона, али су противна „духу“ закона, односно циљевима које је законодавац имао приликом доношења закона<sup>9</sup>. Незаконита пореска евазија (енгл. *tax evasion*) подразумијева поступке пореског обвезника у циљу смањења пореске обавезе којима се крши закон. Карактеристика незаконите пореске евазије је „незаконито понашање обвезника или понашање које укључује директно кршење закона у циљу избјегавања плаћања пореза“<sup>10</sup>. Полазећи од дефиниција законите и незаконите пореске евазије може се закључити да су обје присутне на тржишту дувана у БиХ. Податак о порасту увоза резаног дувана, удјела на тржишту дуванских прерађевина и наплаћених акциза на дуван указује на значајан степен супституције цигарета резаним дуваном. Супституција цигарета резаним дуваном је донијела одређене промјене и у структури тржишта опорезованих дуванских прерађевина (Графикон 9).

Графикон 9



<sup>8</sup> Према истраживањима Свјетске банке скоро половина становништва у БиХ су пушачи, што БиХ доводи на високо 8. мјесто у свијету по броју пушача *per capita*. Извор: [www.worldbank.org](http://www.worldbank.org)

<sup>9</sup> IBFD, "International Tax Glossary", 5<sup>th</sup> Edition, Amsterdam, 2005., p.30.

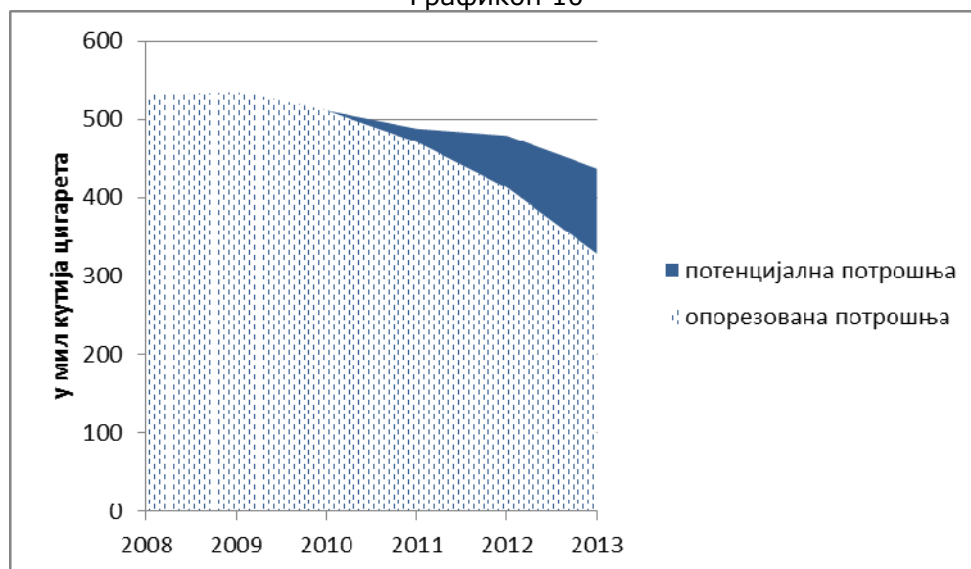
<sup>10</sup> IBFD, "International Tax Glossary", 5<sup>th</sup> Edition, Amsterdam, 2005., p. 157.

Размјере законите пореске евазије у овом случају представљају разлику између акциза и припадајућег дијела ПДВ-а који су плаћени на резани дуван и потенцијалних прихода на цигарете које би се произвеле из опорезованог резаног дувана. Размјере незаконите пореске евазије је теже установити, с обзиром да се ради о црном тржишту дувана које није регистровано.

#### Методолошке напомене

И поред наведених потешкоћа могуће је оквирно процијенити обим нелегалног тржишта дуванских прерађевина на индиректан начин преко увезених папирића за мотање цигарета. Увоз папирића за мотање цигарета је вишеструко повећан у посљедње три године. У односу на 2010.г. увоз папирића је у 2011. повећан за 5,3 пута, у 2012. за 17,8 пута, а у 2013. чак 28,5 пута! Логично је претпоставити да се папирићи увозе према потребама потрошача који су прешли са потрошње индустријски произведених цигарета на мотање цигарета. Приликом симулације размјера пореске евазије пошли смо од претпоставке да количина папирића из 2010. представља стандардну потрошњу домаћинстава која производе дуван, те су количине у наредним годинама умањене за ту количину.

Графикон 10



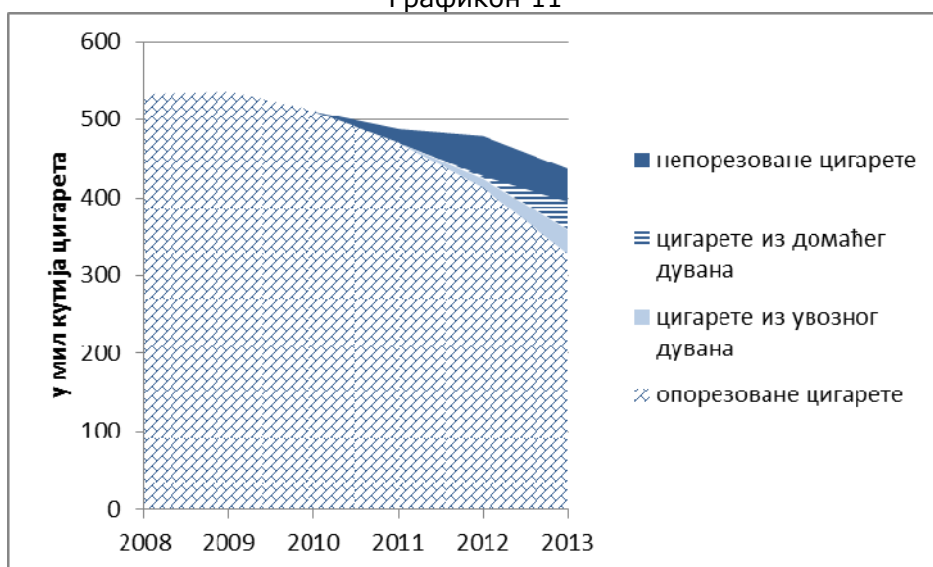
На Графикону 10 је приказана стварна потрошња цигарета и потенцијална, израчуната на бази увезених количина папирића за мотање цигарета. Одмах је потребно нагласити да потенцијална потрошња цигарета са овог графика неопорезива. Дио папирића из увоза је искориштен за мотање цигарета из увезеног и домаћег дувана на који је плаћена акциза. С обзиром на расположиве податке није било могуће на основу акцизних маркица на остале дуванске прерађевине установити стварну тежину резаног дувана стављеног у малопродају. Умјесто тога, количина резаног дувана је израчуната индиректно, на основу вриједности резаног дувана који је опорезован. За израчун потенцијалног броја цигарета добијених из резаног дувана примијењен је норматив производње цигарета из 1 кг резаног дувана, који је прилагођен за производњу „у домаћој радиности“<sup>11</sup>. Структура потенцијалне потрошње, Графикон 11, указује на растући удио цигарета које су произведене из опорезованог резаног дувана, али и растући удио неопорезованих цигарета.

<sup>11</sup> Укључена је претпоставка да се код производње цигарета „у домаћој радиности“ помоћу једноставне опреме из 1 кг дувана може добити 10% цигарета мање него при машинској производњи цигарета.

Бања Лука: Бана Лазаревића, 78 000 Бања Лука, Тел/факс: +387 51 335 350, Е-mail: [oma@uino.gov.ba](mailto:oma@uino.gov.ba)  
 Сарајево: Ђоке Мазалића 5, 71 000 Сарајево, Тел:+387 33 279 553, Fax:+387 33 279 625, Web: [www.oma.uino.gov.ba](http://www.oma.uino.gov.ba)

Процијењена потрошња цигарета, израчуната на бази количина увезених папирића за мотање цигарета, је значајан индикатор кретања стварне потрошње цигарета у БиХ. Међутим, она се не може механички користити за процјену губитака на приходима од акциза из сљедећег разлога. Потрошачи одустају од потрошње индустријски произведених цигарета и прелазе на мотање цигарета из резаног дувана због високих цијена, односно ограничених доходака. Структура потрошње цигарета указује на раслојавање потрошача. Конзументи са стабилним доходима и даље купују цигарете, без обзира на раст цијена, док сиромашнији слојеви грађана прелазе на мотање цигарета из резаног дувана<sup>12</sup>. Стога, у идеалној ситуацији, која подразумијева постојање снажних контролних механизма и низак обим црног тржишта, у условима континуираног раста малопродајних цијена потрошачи са ниским доходима би морали своју потрошњу цигарета континуирано смањивати до нивоа расположивог дохотка. Како то није случај, потрошачи кориштењем резаног дувана покушавају одржати ниво потрошње у границама расположивог дохотка.

Графикон 11



Имајући горе наведено у виду доходак расположив за куповину цигарета постаје основно ограничење симулације губитака прихода од акциза. Симулација обухвата три корака:

#### Корак #1: израчун расположивог дохотка

Оквир расположивог дохотка, потребан за симулацију губитака прихода, може се израчунати на сљедећи начин:

$$\text{расположиви доходак} = \text{број папирића (број цигарета)} * \text{цијена цигарете добијене из резаног дувана}$$

У симулацији полазимо од претпоставке да једна кутија цигарета добијена из резаног дувана крајњег потрошача кошта 1 КМ.

#### Корак #2: израчун еквивалентне количине цигарета

Претпостављајући да цигарете добијене мотањем одговарају по квалитети најјефтинијим цигаретама (а у случају БиХ то одговара најпопуларнијој цјеновној категорији) за израчун

<sup>12</sup> Више: ОМА Билтен бр. 101, децембар 2013., [www.oma.uino.gov.ba](http://www.oma.uino.gov.ba)

Бања Лука: Бана Лазаревића, 78 000 Бања Лука, Тел/факс: +387 51 335 350, Е-mail: [oma@uino.gov.ba](mailto:oma@uino.gov.ba)  
Сарајево: Ђоке Мазалића 5, 71 000 Сарајево, Тел:+387 33 279 553, Fax:+387 33 279 625, Web: [www.oma.uino.gov.ba](http://www.oma.uino.gov.ba)

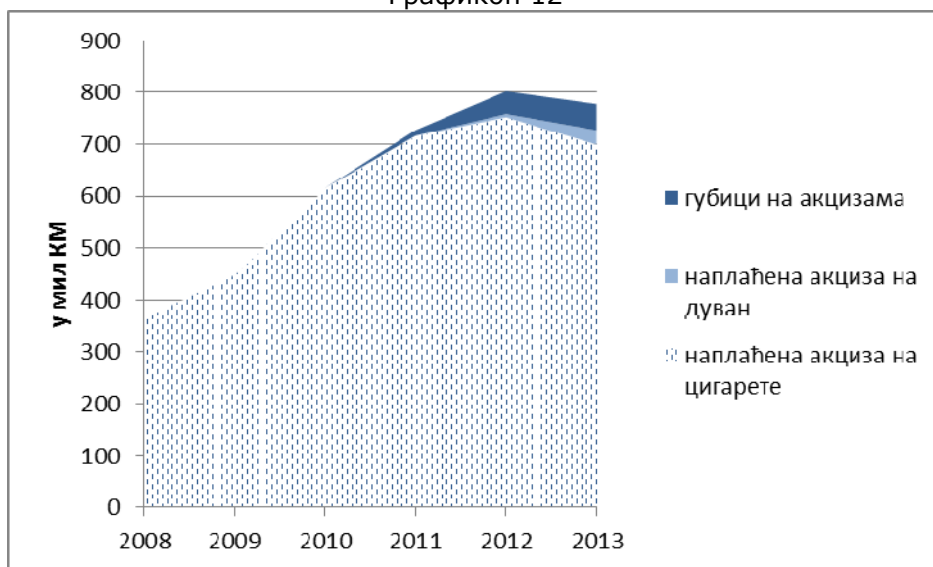
ефеката кориштени су подаци о најпопуларнијој цијени за сваку годину у периоду 2011-2013 из одлука Управног одбора УИО<sup>13</sup>. Према калкулацијама из расположивог дохотка потрошача, који су потрошили на набавку цигарета из резаног дувана, било је могуће у 2011. купити 8,5 мил кутија, у 2012.г. 30,1 мил кутија, а у 2013.г. 43,4 мил кутија најјефтинијих (најпопуларнијих) индустријски произведених цигарета.

### Корак #3: израчун губитака на приходима од акциза и ПДВ-а

За израчун губитака прихода од акциза на додатне количине цигарета, добијене у претходном кораку #2, с обзиром да се претпоставља да би то биле најјефтиније цигарете, кориштени су подаци о минималној акцизи у свакој години у периоду 2011-2013<sup>14</sup>. Потребно је имати у виду да се симулација ради за цигарете које су произведене из резаног дувана, који је, једним дијелом опорезован. Да би се израчунали нето губици на акцизама добијене ефекте треба умањити за акцизу наплаћену на резани дуван.

Према калкулацији нето губици на акцизама у 2010. су износили 11 мил КМ, у 2011. 43,5 мил КМ, а у 2012. 50,2 мил КМ. Поред овога, нето губитак на ПДВ-у је износио 2,5 мил КМ, 7,5 мил КМ и 6 мил КМ респективно. Примјећује се да темпо раста губитака у 2013. успорава (Графикон 12), као резултат снажног раста опорезованог дувана, који у мањој мјери компензује изгубљену акцизу на цигарете.

Графикон 12

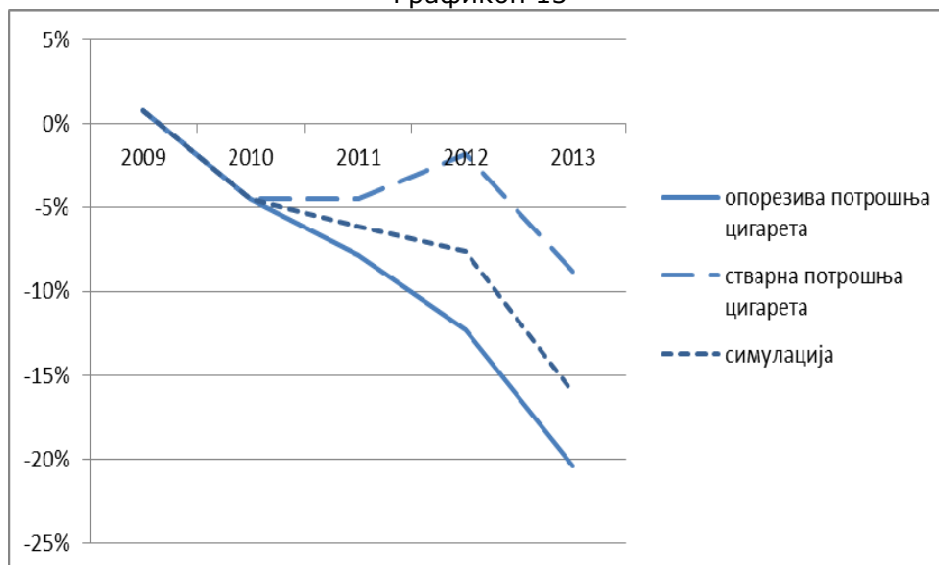


Процјене стварне потрошње цигарета, на темељу увоза папирића за мотање цигарета, указују на чињеницу да су потрошачи настојали да задрже ниво потрошње из претходних година (Графикон 13, „стварна потрошња цигарета“). Силазни тренд у потрошњи је у очекиваним границама смањења потрошње (-8,8% у 2013.). Линија „симулација“ показује како би се кретала потрошња цигарета (у границама расположивог дохотка) да нема супституције цигарета са резаним дуваном. Разлика између линије „симулација“ и линије „опорезива потрошња цигарета“ показује губитке на тржишту цигарета који већ достижу 50 мил кутија цигарета годишње.

<sup>13</sup> Према одредбама Закона о акцизама сваке године Управни одбор УИО доноси одлуку о висини минималне и посебне акцизе на цигарете, чији саставни дио је и најпопуларнија цјеновна категорија цигарета.

<sup>14</sup> Ibid.

Графикон 13



## ЗАКЉУЧАК

Акцизна политика БиХ од 2009.г. подразумијева континуирано повећање акцизног оптерећења цигарета, али и адекватно усклађивање опорезивања резаног дувана са стандардима ЕУ. Међутим, фокусирање искључиво на усклађивање опорезивања цигарета имало је за резултат континуирано повећање јаза између пореског оптерећења цигарета и резаног дувана, као њиховог супститута. Приказ на Графикону 13 указује на поразну чињеницу да повећање акциза на цигарете није довело до значајнијег смањења потрошње цигарета, како је било очекивано према циљевима здравствене политике, већ је произвело дисторзије на регуларном тржишту дувана у БиХ и пореску евазију.

Симулација, представљена у чланку, има за циљ да се што реалније утврде размјере пореске евазије на тржишту дувана у периоду 2011-2013. Потребно је имати у виду да су добијени ефекти, као и код сваке процјене, резултат полазних претпоставки. У овом случају, добијени резултати зависе од цијене кутије цигарета која се добије из резаног дувана. Наравно, да она не може бити идентична уколико се цигарете мотају из брендираног (скупљег) и ако се мотају из небрендираног (јефтинијег) дувана. Уколико је удио брендираног дувана доминантан, то би за резултат имало и већи расположиви доходак за потрошњу, те би и ефекти на приходе могли бити већи. Исто тако, није у обзир узета могућност да су на мотање дувана прешли и они који имају стабилније дохотке, који кориштењем резаног дувана штеде дио расположивог дохотка за неке друге потребе. Већи удио ове категорије потрошача значио би и веће приходе уколико би се мјерама акцизне политике пореско оптерећење резаног дувана значајније приближило пореском оптерећењу најјефтинијих цигарета.

Из резултата симулације може се извести закључак да би се мјерама акцизне политике, које би ишле у правцу већег опорезовања резаног дувана, и оштријим контролним механизмима и санкцијама за потрошњу неопорезованог дувана и нелегалну производњу цигарета могла дестимулисати потрошња резаног дувана, поготово неквалитетног небрендираног дувана. Приближавање пореског оптерећења резаног дувана пореском оптерећењу цигарета смањило би користи које се остваре потрошњом мотаних цигарета, што би могло конзументе мотаних дувана вратити на регуларно тржиште цигарета. Међутим, с обзиром на ограничене дохотке,

то би уједно могао представљати и фактор притиска на потрошаче да стварно смање пушење. С друге стране, смањење црног тржишта и пореске евазије, као резултат наведених мјера, довело би приходе на трасу из 2012.године, са реалном могућности скромног раста у наредним годинама на темељу раста економије и потрошње у БиХ.

## Консолидовани извјештаји

(припремила: Александра Регоје)

### Табела 1. (Консолидовани извјештај: ЈР, Институције БиХ, ентитети)

Прелиминарни консолидовани извјештај укључује:

- приходе од индиректних пореза које прикупља Управа за индиректно опорезивање на Јединствени рачун,
- трансфере са Јединственог рачуна УИО,
- приходе и расходе буџета институција Босне и Херцеговине,
- приходе и расходе буџета Федерације БиХ,
- приходе и расходе буџета Републике Српске\*

Извјештај не укључује неусклађене приходе прикупљене на ЈР УИО.

*\*Обухваћено: (А) буџет Републике и ванбуџетска средства евидентирана у Главној књизи трезора РС, (Б) укупно ино-задужење за пројекте који се реализују преко општина и предузећа, (В) податке корисника буџета Републике који имају властите банковне рачуне (укључујући и неке јединице за имплементацију ино-пројеката формиране при министарствима).*

## Прелиминарни извјештај: БиХ Институције, ентитети и ЈР, I 2014

(у мил КМ)	I
Укупни приходи	442,3
Порези	414,6
Директни порези	23,5
Порези на доходак и добит	22,8
Порез на имовину	0,7
Индијектни порези (нето)	391,0
ПДВ	245,3
Акцизе	109,5
Путарина	22,2
Царине	12,8
Остали индијектни порези	1,1
Остали порези	0,1
Доприноси за социјално осигурање	0,0
Грантови од страних влада и међун. организација	1,7
Непорески приходи	26,0
Трансфери од осталих буџетских јединица	0,0
Укупни расходи	414,7
Текући расходи	411,8
Бруто плате и накнаде запослених	123,8
Издаци за материјал и услуге	11,6
Дознаке на име социјалне заштите	52,5
Издаци за камате	5,9
Издаци по основу камата у иностранству	2,4
Издаци по основу камата у земљи	3,4
Субвенције	2,1
Донације	0,0
Трансфери другим буџетским јединицама	40,4
Тр. са ЈР (БД, кант, општ, фонд, дир. за ц.)	170,7
Други расходи	4,9
Нето издаци за нефинансијску имовину	2,9
Издаци за нефинансијску имовину	3,1
Примици од нефинансијске имовине	0,1
Бруто/Нето оперативни биланс (приходи минус текући расходи)	30,5
Нето позајмљивање/задуживање (ук. приходи минус ук. расходи)	27,5

Табела 1