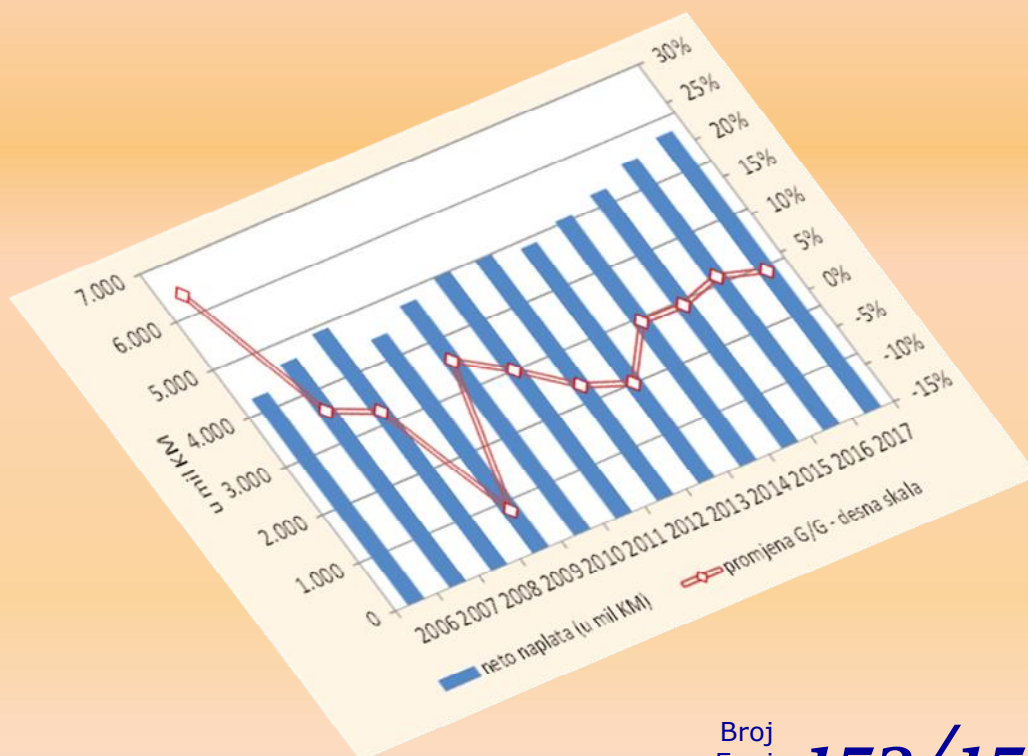




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Taxation Authority

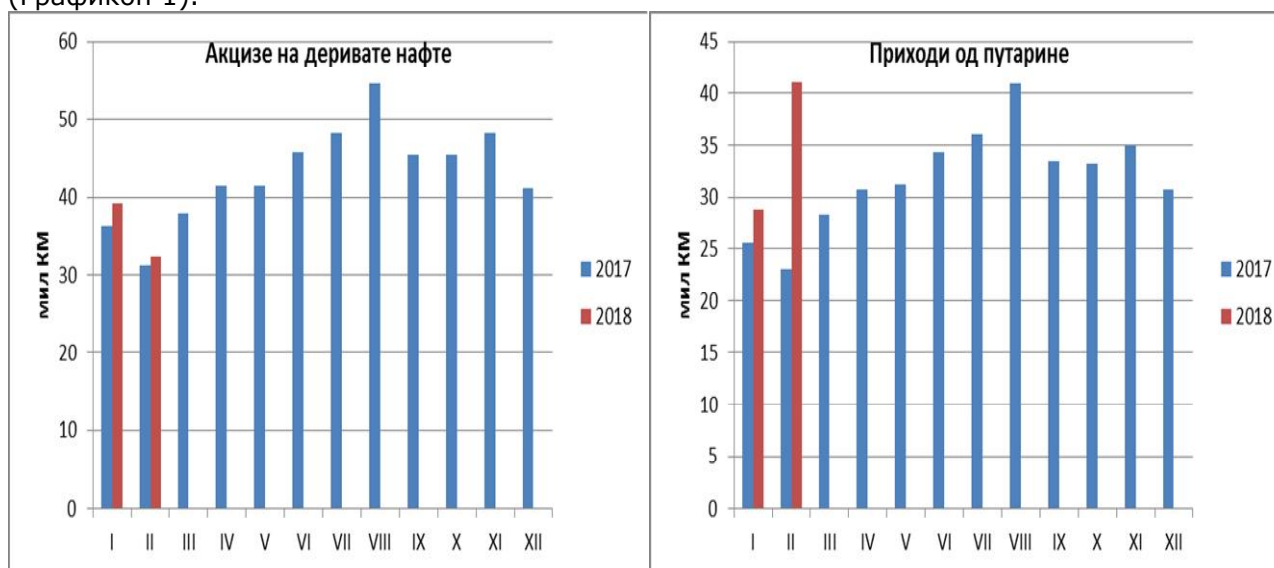
ОМА Билтен



Broj
Број
Number **152/153**

Уз овај двоброј

У фебруару 2018. је остварен раст прихода од акциза на деривате нафте од 3,5%. Имајући у виду очекивања везано за измјене Закона о акцизама у БиХ (у примјени од 1.2.2018.) остварен је прилично висок раст. Међутим, потребно је имати у виду три чињенице. Прво, наплата акциза на домаће нафтне деривате се врши на основу пријаве о количинама деривата стављених у промет у претходном мјесецу. Слиједом тога, износ наплаћених акциза на домаће деривате нафте односи се на промет из јануара 2018., прије повећања цијена деривата нафте. Друго, у очекивању раста цијена деривата нафте од 1.2.2018. повећана је потрошња деривата од стране грађана и створене додатне залихе. Треће, основица за поређење наплате није референтна, јер је јако ниска. Јануар и фебруар 2017. су били мјесеци у којима је због скока цијена нафте на свјетском тржишту, а потом и цијена деривата нафте у БиХ, остварена најмања мјесечна потрошња деривата у цијелој претходној години (Графикон 1).



Графикон 1

Графикон 2

Наплата прихода од путарине је очекивано нагло повећана због повећања износа намјенске путарине са 0,10 КМ/л на 0,25 КМ/л. Међутим, слично као и код прихода од акциза на деривате нафте, потребно је имати одређене резерве. Код домаћих деривата ради се о количинама из мјесеца јануара, а основица за поређење је била најнижа у 2017. години. Графикон 2 показује је наплата рекордног износа путарине у фебруару 2018. тек незнатно изнад максималне мјесечне наплате у 2017. При томе треба имати у виду да се у 2017. наплаћивало укупно 0,25 КМ/л путарине (путарина од 0,15 КМ/л за буџет + намјенска од 0,10 КМ/л), а у фебруару 2018. укупно 0,40 КМ/л путарине, односно 60% више него лани. Утицај виших цијена деривата нафте због примјене измјена Закона о акцизама на потрошњу деривата, а тиме и на наплату прихода од акциза и путарине, моћи ће се прецизније сагледати тек у наредним мјесецима, када се поређења буду радила у односу на далеко вишу основицу из 2017.

др Динка Антић
шеф Одјељења

Садржај:

Либерализација спољне трговине БиХ (2007-2017): импликације и компаративна анализа

2

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

Либерализација спољне трговине БиХ (2007-2017): импликације и компаративна анализа

(припремила: др Динка Антић)

Истраживања су показала да се све земље у развоју под притиском процеса либерализације спољнотрговинске размјене суочавају са проблемом одржавања нивоа пореских прихода у ситуацији прогресивног смањивања прихода од царина. Због опсежности и фазне имплементације процес либерализације спољне трговине ствара континуирани притисак на фискалне власти да се губици на царинама компензују повећањем наплате осталих пореза. Компаративна анализа ефеката либерализације спољне размјене у БиХ показала је да је БиХ, иако мала, економски слабо развијена земља, сложене уставне и фискалне архитектуре, изузетак у односу на већину земаља у развоју. И поред чињенице да се главнина процеса либерализације трговине одвијала у вријеме посљедње глобалне кризе, БиХ је успијевала у свакој години губитак прихода од царина, као посљедице либерализације трговине, у цијелости надокнадити повећањем опорезивања дувана и деривата нафте. Као и за већину нових чланица, акцизе и ПДВ-е су алтернативна опција за надокнаду губитака од царина у случају наставак процеса либерализације трговине у БиХ. Међутим, раст прихода од индиректних пореза посљедњих година дијелом је посљедица и регионалне пореске конкурентности БиХ у сфери опорезивања деривата нафте. Очекује се да ће нова политика акциза на деривате нафте, која подразумијева раст пореза на деривате, довести до пада потрошње нерезидената и угрозити очекивану наплату прихода од индиректних пореза, умањујући шансе да наставак процеса либерализације трговине са ЕУ буде приходовно неутрална реформа.

1. ПРОЦЕС ЛИБЕРАЛИЗАЦИЈЕ СПОЉНЕ ТРГОВИНЕ У БИХ

1.1. Фазе либерализације

Економске реформе које су водиле јачању тржишта и сузбијању сиве економије, попут стварања јединственог економског простора након укидања двоструког опорезивања међуентитетске трговине и опорезивање увоза акцизних добара на граници, окончане су увођењем ПДВ-а 1.1.2006. Иако је планирана приходовно неутрална замјена пореза на промет увођење ПДВ-а је била успјешна економска реформа која је донијела раст индиректних пореза од 26,1% у односу на 2005. и захваљујући којој је БиХ остварила консолидовани фискални суфицит 2006. и 2007. године (Антић, 2009). Међутим, након годину дана од имплементације ПДВ-а БиХ је започела процес либерализације спољне трговине.

Процес либерализације трговине у БиХ се спроводи фазно и етапно (Графикон 1). БиХ је потписала неколико међународних споразума из подручја слободне трговине и сарадње царинских органа. Од билатералних споразума, који предвиђају либерализацију спољнотрговинске размјене, најзначајнији је споразум о слободној трговини са Турском. Мултилатерална либерализација трговине кореспондира регионалној структури увоза БиХ. У првој фази, која је започела 2007. године, БиХ је приступила споразуму држава СЕФТА (*Central European Free Trade Agreement*). Споразум подразумијевала је укидање скоро свих царина у робној размјени са земљама у окружењу (Хрватска, Србија, Црна Гора, Македонија, Албанија, Молдавија). Друга фаза либерализације, која је започела 1.7.2008. примјеном Споразума о стабилизацији и придруживању ЕУ ("ССП"), подразумијевала је постепено свођење увоза добара поријеклом из ЕУ на бесцарински увоз у периоду од пет година, уз задржавање царина на робу која је од стратешког интереса за БиХ (пољопривредни производи и др.). Трећа фаза процеса либерализације спољнотрговинске размјене

дјелимично је захватила и треће земље. Очекивало се да ће процес либерализације произвести директне губитке прихода од царина, али и индиректно, преко повећане супституције увоза из осталих земаља, који је остао оптерећен царином, бесцаринским увозом из ЕУ и из окружења. Међутим, активирање домаће рафинерије нафте почетком 2009. довело је до снажног раста увоза нафте из Русије, и посљедично, прихода од царина, али и тзв. царинског евидентирања¹, које има истовјетан фискални учинак као и царине. Царинско евидентирање је претходно било укинута на увоз робе поријеклом из ЕУ, док је на увоз робе из трећих земаља укинута у четвртм кварталу 2011.године. Четврта фаза процеса либерализације подразумијевала је укидање царина и свих других дажбина фискалног карактера на увоз добара с поријеклом из ЕУ у периоду од 3 године (2015-2017), као и билатералне концесије између БиХ и појединих чланица ЕФТА (Швајцарска, Норвешка, Исланд, Лихтенштајн). Пета фаза либерализације, која је започела 1.2.2017. представља другу етапу либерализације трговине са чланицама ЕУ, а подразумијева *de facto* укидање царина на темељу адаптираног ССП.

Графикон 1: Фазе либерализације спољне трговине БиХ

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
	СЕФТА	ЕУ, ССП			царинско евидентирање				ЕФТА		ЕУ, адаптација ССП

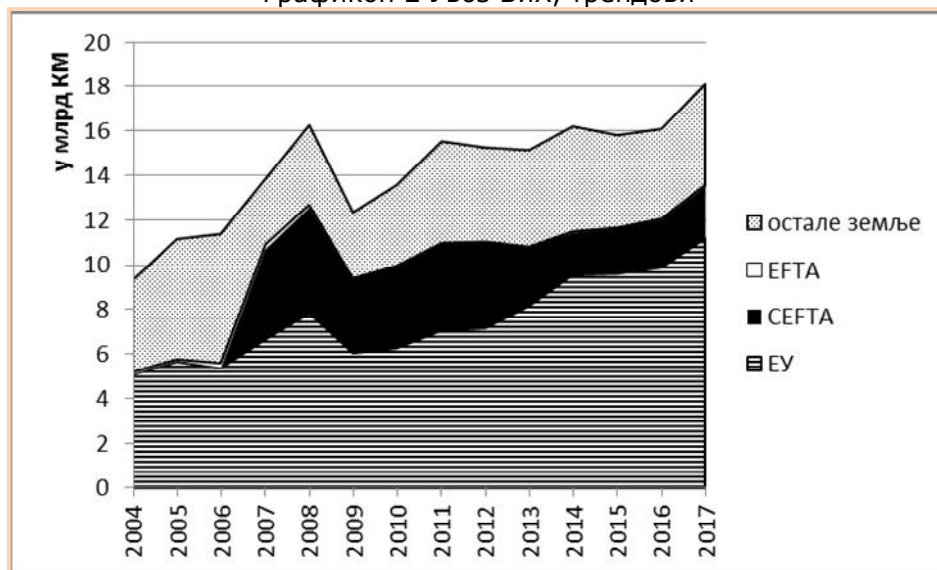
Извор: приказ аутора.

1.2. Ефекти

Процес либерализације трговине значајно је утицао на обим и структуру увоза БиХ. Графикон 2 показује снажан раст увоза из чланица СЕФТА у 2007., те раст увоза из ЕУ у 2008. Међутим, у истом периоду десиле су се и друге важне економске реформе (реформа система индиректног опорезивања, увођење ПДВ-а) које су позитивно дјеловале на интеграцију економског простора у БиХ и смањење сиве економије, као и институционалне реформе (интеграција царинске службе и успостава Управе за индиректно опорезивање БиХ), које су повећале ефикасност убирања пореских прихода и смањиле пореску евазију, како приликом увоза, тако и у домаћем промету добара. Поред тога, фискални суфицити остварени 2006 и 2007.године снажно су подстакнули приватну и јавну потрошњу, а тиме и увоз добара за крајњу потрошњу. Коначно, на раст увоза БиХ у 2008.г. (чак 43% у односу на 2006.) утицали су и екстерни фактори, раст цијена енергената, сировина и хране на свјетском тржишту. Појава глобалне економске кризе у четвртм кварталу 2008. донијела је драстичан пад увоза на ниво из 2006.године. Компанијама је у вријеме кризе либерализација великог дијела увоза (чак 85%) погодовала због смањења улазних трошкова за износ царине. Либерализација трговине према ССП је трајала до 2013. године. У структури увоза примјетна је супституција увоза из трећих земаља бесцаринским увозом из ЕУ и СЕФТА (Графикон 3). Од 1.7.2013.године долази до сажимања увоза из земаља СЕФТА и повећања увоза из ЕУ због уласка Хрватске у ЕУ. С друге стране, примјетно је и повећање увоза из трећих земаља, у почетку због активирања домаће рафинерије, а потом и због снажног раста увоза из Кине и осталих азијских земаља.

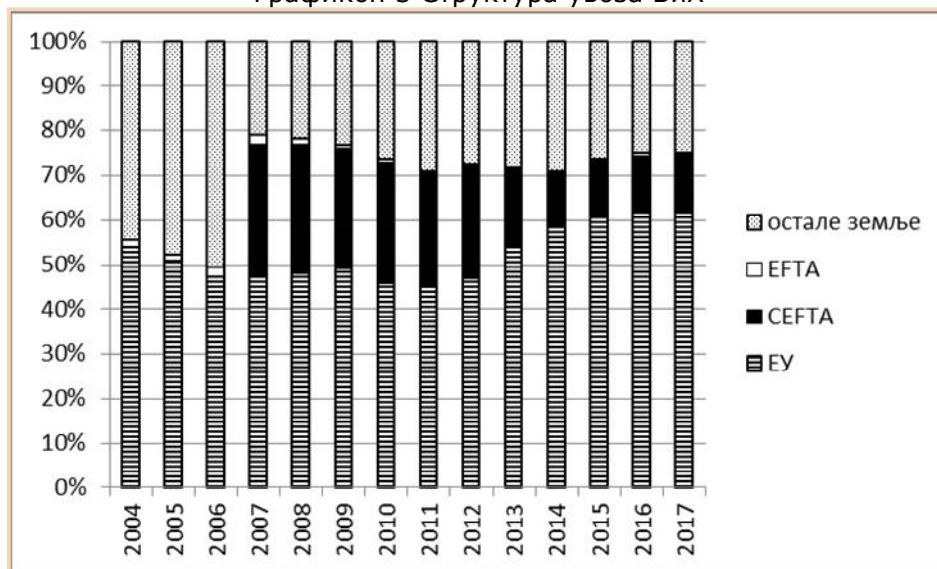
¹ Царинско евидентирање се наплаћивало у висини од 1% царинске основице.

Графикон 2 Увоз БиХ, трендови



Извор: Агенција за статистику БиХ.

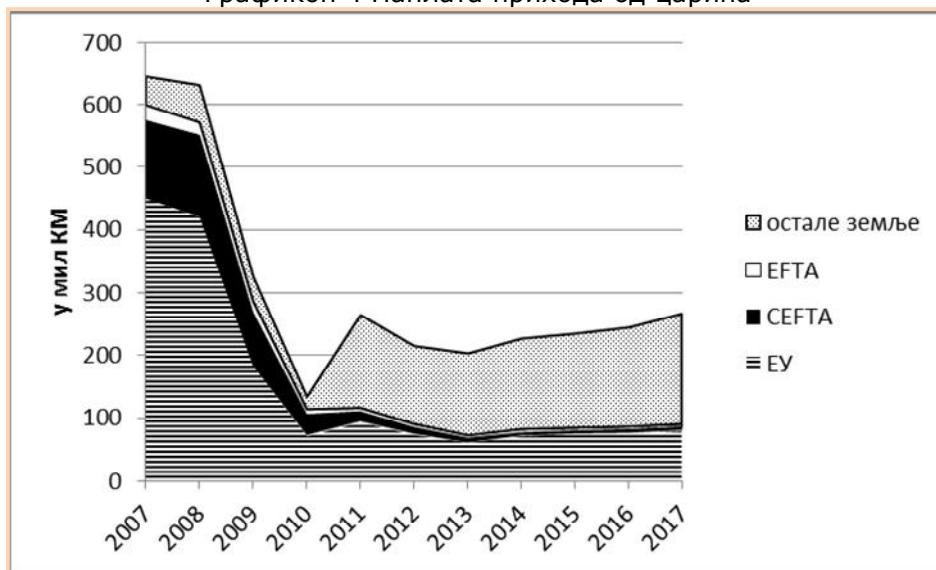
Графикон 3 Структура увоза БиХ



Извор: Агенција за статистику БиХ; израчун аутора.

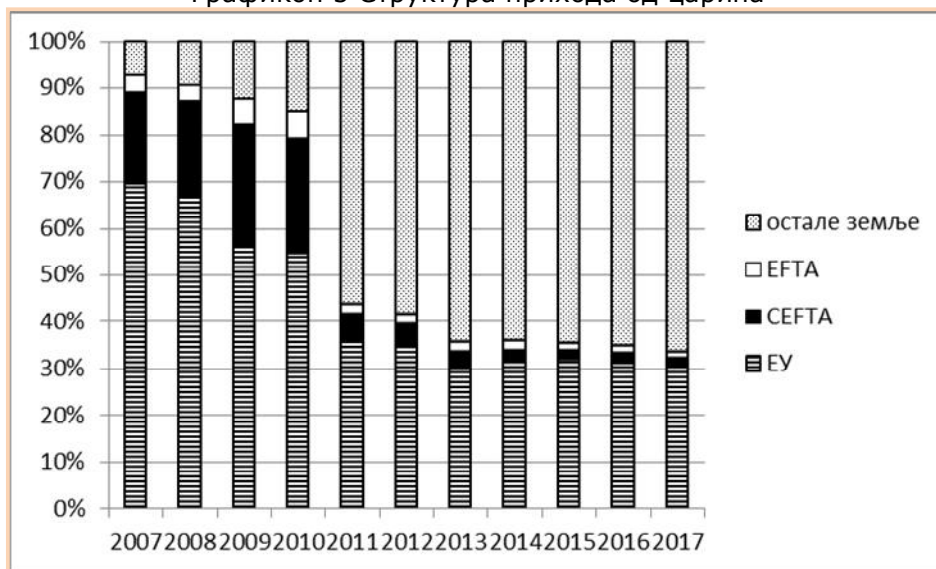
Графикон 4 показује оштар пад прихода од царина у прве три године либерализације спољне трговине, који је снажно подстакнут дјеловањем глобалне економске кризе 2009-2010. Опоравак прихода од царине је забиљежен 2011.године, као посљедица раста увоза из Русије и осталих трећих земаља, а од четвртог квартала наступа постепени пад прихода од царина узрокован укидањем царинског евидентирања на увоз добара из трећих земаља (Графикон 5).

Графикон 4 Наплата прихода од царина



Извор: Управа за индиректно опорезивање.

Графикон 5 Структура прихода од царина



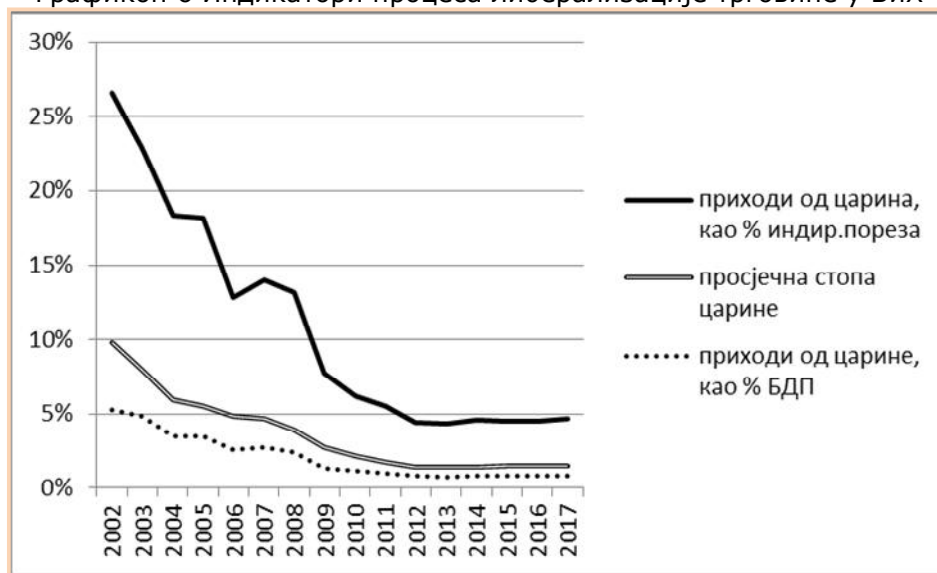
Извор: Управа за индиректно опорезивање; израчун аутора.

Приходи од царина биљеже раст од 2014. године, углавном због раста увоза из Кине (нпр. инвестиције у ТЕ Станари) и осталих азијских земаља, а исто тако, расте и увоз у дијелу добара поријеклом из ЕУ који је остао под режимом царина. Либерализација трговине је донијела и драматичне промјене у структури прихода од царина. Графикон 4 показује каскадни пад прихода од царина из ЕУ, који је највеће размјере имао у прве три године имплементације ССП. Док су приходи од царина на робу поријеклом из ЕУ 2007 чинили 70% укупних прихода од царина у 2016. г. удио је пао на 30%. Минимални износи прихода од царина се наплаћују на робу из земаља CEFTA и EFTA, док 2/3 отпада на царине које се наплаћују на увоз из трећих земаља (Графикон 5).

Широки опсег либерализације трговине у БиХ имао је за посљедицу драстичан пад значајности прихода од царина. Удио прихода од царина, мјерен % БДП, је пао са 2,8%, колико је

износио 2006. на свега 0,8% БДП 2016.године (Графикон 5). Ипак, у 2017., због неочекиваног раста прихода од царина, удио је повећан на 0,9% БДП. Драстичнији пад је забиљежен у односу на наплату индиректних пореза. Снажан пад наплаћених царина, с једне стране, те снажан раст прихода од ПДВ-а, а потом и акциза, на другој страни, произвели су оштар пад удјела прихода од царина у укупним индиректним порезима, са 12,9%, колико је остварено 2006, на 4,5% 2016.године, односно 4,7% 2017.године. Просјечна стопа царине је у наведеном интервалу пала са 4,9% на 1,5%. (Графикон 6).

Графикон 6 Индикатори процеса либерализације трговине у БиХ



Извор: Увоз - Спољнотрговинска комора БиХ (2002-2003)/Агенција за статистику БиХ; Управа за индиректно опорезивање (2004-2017); пројекције БДП (2017) - Дирекција за економско планирање, септембар 2017; израчун аутора.

2. Компаративна анализа

2.1. Узорак земаља у сврху анализе

Компаративна анализа фискалних импликација процеса либерализације трговине на мале земље у ЕУ/региону захтијева јединствену методологију и аналитички приступ, прво у смислу дефиниције мале земље и сврставања земаља, а потом и у погледу аналитичких метода и алата. С обзиром на фокус анализа приликом компаративних анализа пореских система могућа су два аналитичка приступа, структурални и хоризонтални (Антић, 2016). Структурални приступ подразумијева компарацију пореског система према структури, односно важности појединих облика опорезивања у структури наплаћених прихода од пореза, док хоризонтална компарација подразумијева поређења појединих елемената одређеног облика опорезивања у двије или више земље (основице, стопе, олакшица,..).

За разврставање земаља на велике и мале Свјетска банка користи критеријум броја становника, те сходно томе, у мале земље убраја оне које имају мање од 1,5 милиона становника². Једноставност овог критерија не задовољава потребе дубље економске анализе, будући да постоје мале земље које су јако развијене, као и велике земље које су јако сиромашне. Crowards (2002) истиче да број становника није довољан критеријум, тим више

² www.worldbank.org

што је садржина критерија еволуирала посљедњих 50 година³. Постојало је неколико разлога - нагло повећање броја малих земаља које је девалвирало високо постављени популациони праг, прихватање посебних економских обиљежја које карактеришу групацију малих земаља. Приликом сврставања 190 земаља у свијету Crowards (2002) је користио комбинацију три критерија: броја становника, површине земље и висине дохотка *пер капита* да би креирао кластер земаља које је сврстао у микро земље, мале земље, средње мале земље, средње велике земље и велике земље. Полазећи од критерија за сваку групу БиХ би се могла сврстати у средње мале земље. Ипак, због великих разлика између земаља није било могуће креирати јединствени композитни критеријум за разврставање земаља. Приликом истраживања утицаја европских интеграција на развој малих земаља Томаш (2017) је за потребе стврставања чланица ЕУ у мале и велике користио Кузнетзов критеријум према којем се у мале сврставају земље до 10 милиона становника. Према овом приступу у мале чланице су сврстане: Бугарска, Данска, Естонија, Ирска, Хрватска, Кипар, Латвија, Литванија, Луксембург, Малта, Аустрија, Словенија, Словачка, Финска и Шведска.

С обзиром да јединствена дефиниција мале земље не постоји, те да се њена садржина прилагођава овисно о конкретном истраживању, компаративна анализе фискалних импликација трговинске либерализације у БиХ извршена је у односу на чланице ЕУ и земље у окружењу сличне БиХ. "Сличност" је дефинисана са неколико критеријума:

- i. сличан развојни пут економског и политичког система;
- ii. велика отвореност економија;
- iii. велики значај царина као заштитног механизма у спољној размјени;
- iv. сличне пореске структуре у којој доминирају индиректни порези;
- v. слична имплементација процеса либерализације (динамика и темпо);
- vi. сличан ниво економског развоја прије имплементације либерализације трговине.

Полазећи од наведених критерија најједноставније је било истраживањем обухватити све нове чланице ЕУ, те Србију и Црну Гору од земаља у окружењу. Иако су нове чланице ЕУ хетероген скуп, с обзиром на традиционалне критерије разврставања које користе Свјетска банка и Crowards, постоји сличност са БиХ по више наведених критерија. Све бивше чланице СФРЈ и СССР задовољавају критерије i.-vi., иако неке не задовољавају традиционалне критерије броја становника или површине (нпр. Пољска, Румунија, Бугарска, Мађарска, Србија..). С друге стране, Малта и Кипар не дијеле социјалистичко наслеђе и пут ка капитализму или припадност CEFTA прије уласка у ЕУ, али по традиционалним критеријима могу се сматрати малим и отвореним земљама. Исто тако, обје земље су заједно са осталим новим чланицама прошле исти процес либерализације трговине са ЕУ као што је прошле остале нове чланице, БиХ, Србија и Црна Гора.

Полазећи од методе истраживања Sage i Gadenne (2016) компаративна анализа фискалних импликација либерализације трговине фокусираће се на анализу пореских структура у смислу дефинисања дужине трајања епизода⁴ либерализације, висине фискалног трошка и модалитета његове надокнаде.

³ 50-тих година 20. вијека праг за сврставање у мале земље је био 10-15 милиона становника, 70-тих година до 5 милиона, а 90-тих 1-1,5 милион (Crowards, 2002).

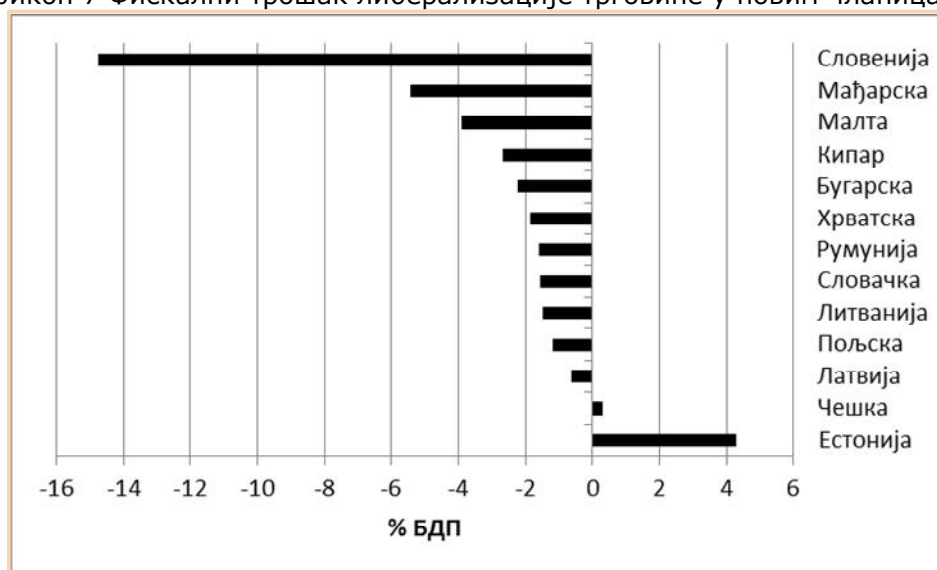
⁴ Sage i Gadenne (2016) су анализирали либерализацију трговине у 130 земаља у периоду од 1792 до 2006 године. С обзиром на јако дуг период посматрања (1792-2006) процес либерализације трговине су подијелили у епизоде (временске интервале), који су одговарали периоду смањених пореских прихода, мјерено % БДП. Наведеном методологијом детектовано је чак 140 епизода трговинске либерализације у свијету.

2.2. Фискални трошак

Фискални трошак⁵, који представља губитак прихода од царине због процеса либерализације трговине, за потребе анализе израчунали смо на двојак начин, на годишњем нивоу у односу на базну годину (година која претходи епизоди либерализације) и на нивоу епизоде, поређењем наплате царина посљедње године епизоде либерализације у односу на годину која претходи епизоди либерализације. Дефинисање епизоде либерализације, које у сврху анализе представљају временски интервал за процјену ефеката, зависи од статуса земље (чланица, земља кандидат) и моменту стицања тог статуса.

Почетак епизоде либерализације за седам нових чланица представља моменат укључења у СЕФТА⁶ споразум. Након тога слиједи раздобље постепене либерализације трговине са ЕУ, као први корак прилагођавања економском систему ЕУ и прихватања *acquis-a*, која траје до уласка чланице у ЕУ⁷. Због различитог почетка епизоде либерализације фискални трошак смо израчунали на нивоу цијелог интервала, поредећи удио прихода од царина, мјереног као % БДП, на крају епизоде либерализације са удјелом прихода од царина, мјереног као % БДП, са годином прије почетка епизоде либерализације. Највећи фискални трошак либерализације трговине је поднијела Словенија, а потом Мађарска, те Кипар и Малта (Графикон 7). Наведене земље су екстремно отворене економије⁸. Најмање су погођене балтичке земље, с тим да Естонија биљежи и раст удјела, што се може објаснити примјеном другачије методологије класификације пореских прихода⁹.

Графикон 7 Фискални трошак либерализације трговине у новим чланицама ЕУ



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

⁵ Sage i Gadenne (2016) су појаву директног пада прихода од пореза назвали фискалним трошком либерализације трговине.

⁶ Од нових чланица у СЕФТА споразуму су биле Чешка, Мађарска и Пољска од 1992, Словенија од 1996, Румунија од 1997, Бугарска од 1998 и Хрватска од 2002.

⁷ Десет чланица (Чешка, Естонија, Кипар, Латвија, Литванија, Мађарска, Малта, Пољска, Словачка, Словенија) су ушле у ЕУ 1.5.2004., Бугарска и Румунија 1.1.2007., а Хрватска 1.7.2013. Дужина период анализе зависи од расположивих временских серија података.

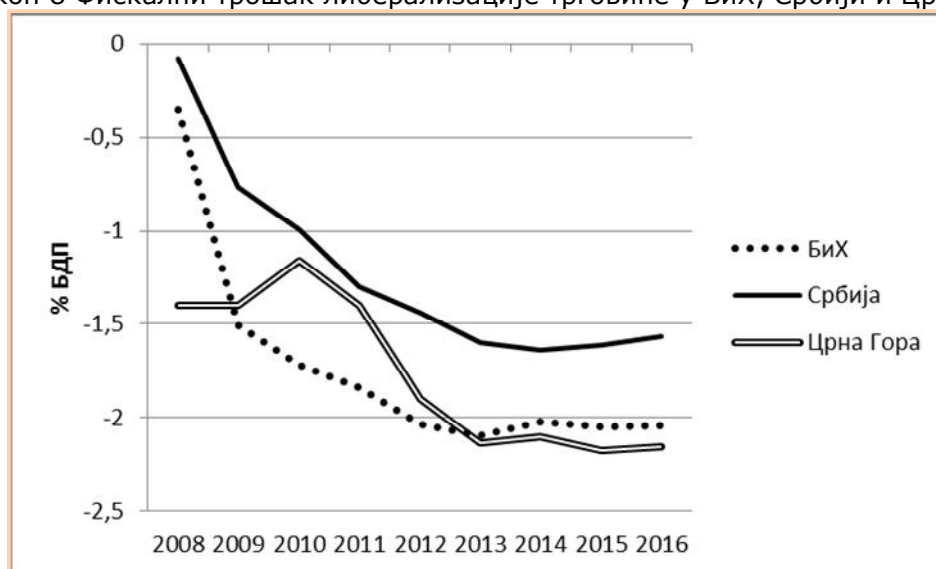
⁸ Обим трговине Малте у 2016. износио је 270% БДП, Мађарске 174%, Словеније 148%, а Кипра 124% БДП. За поређење, просјечни обим трговине ЕУ у 2016. износио је 82% БДП ЕУ. Извор: Свјетска банка, www.worldbank.org.

⁹ Методологија ЕУ познаје разврставање пореза у категорију „царине и порезе на увоз, осим ПДВ“. Претпоставља се да подаци за Естонију садрже акцизе на увоз које убире царинска служба, с обзиром да је удио категорије акциза у пореској структури Естоније екстремно низак.

Након уласка у ЕУ удио прихода од царина у пореским структурама чланица је минималан, а укључује наплату заосталих прихода од царина и, евентуално, приходе ЕУ од царина које чланице задржавају за финансирање трошкова царинске службе¹⁰. Наставак процеса либерализације ЕУ (нпр. примјена споразума СЕТА са Канадом који је ступио на снагу 21.9.2017.) на свјетском нивоу неће имати директног утицаја на буџете чланица, али ће индиректно повећати захтјеве за већим издвајањем постојећих прихода (% ПДВ или % БДП).

За БиХ и земље у окружењу епизода либерализације трговине почиње уласком у СЕФТА (1.1.2007) споразум, на коју се наставља петогодишњи период примјене ССП са или без прекида епизоде¹¹. Израчун фискалног трошка извршен је поређењем удјела прихода од царина, мјереног % БДП, на годишњем нивоу за сваку годину у интервалу 2008-2010 у односу на удио у базној 2007.години. Може се примијетити да је процес либерализације у финансијском смислу највише погодио БиХ, а најмање Србију. Исто тако, најоштрији темпо либерализације је био у БиХ, док је најблажи био у Србији (Графикон 8). БиХ је убрзано кренула у либерализацију трговине, *de facto* у само двије године, а опсег роба је био огроман. С друге стране, Србија има повољнију робну размјену са окружењем, те су ефекти либерализације с СЕФТА мањи него у БиХ. Поред тога, Србија је почела са примјеном трговинског дијела ССП тек 2010.г., што јој је омогућило консолидацију прихода након уласка у СЕФТА и амортизирање првог удара глобалне економске кризе.

Графикон 8 Фискални трошак либерализације трговине у БиХ, Србији и Црној Гори



Извор: БиХ – Управа за индиректно опорезивање БиХ, Агенција за статистику БиХ, израчун аутора; Србија – Министарство финансија Србије; Црна Гора – Министарство финансија Црне Горе.

2.3. Надокнада фискалног трошка

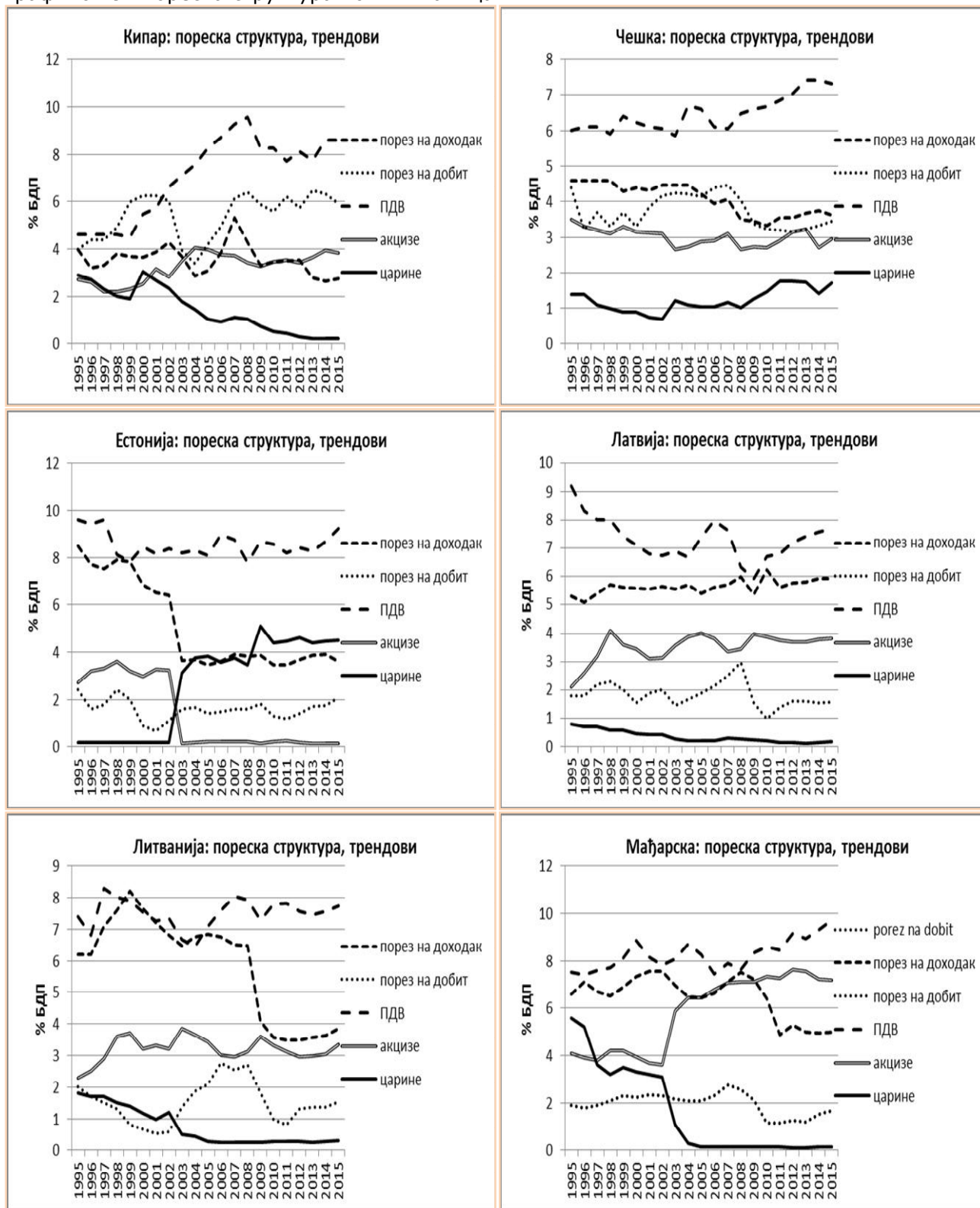
Преглед истраживања ефеката либерализације трговине у свијету је показао да су земље, овисно о величини и економској снази, губитке прихода од царина у процесу либерализације надокнађивале повећањем домаћих пореза (ПДВ, акцизе, порез на доходак, порези на капитал и др.).

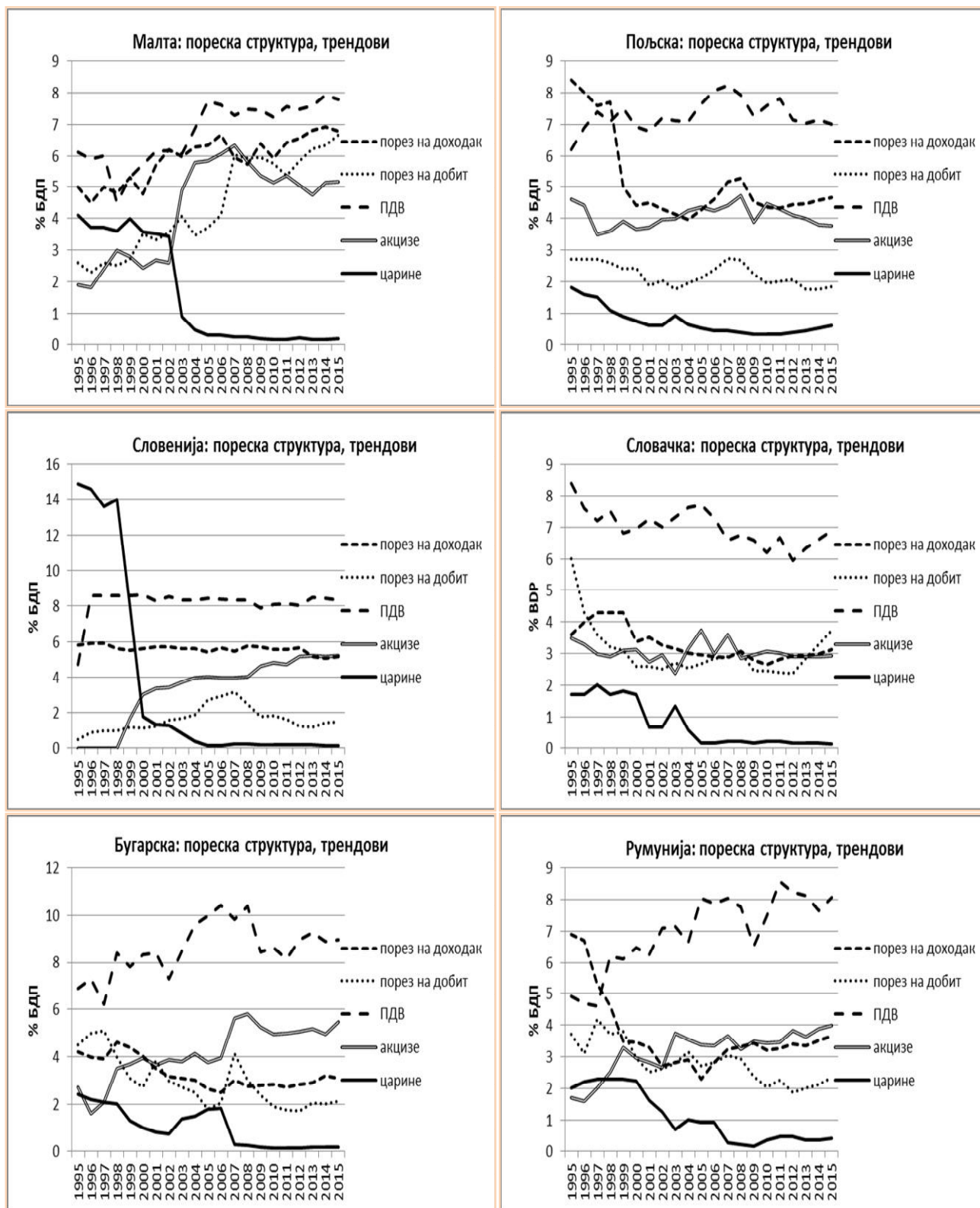
Пореска структура на најбољи начин одражава пореску политику коју је земља примијенила у циљу надокнаде прихода од царина изгубљених либерализацијом трговине.

¹⁰ Чланица задржава 25% прихода од наплаћених царина ЕУ на име трошкова царинске службе.

¹¹ Црна Гора је почела са имплементацијом ССП 1.1.2008., БиХ 1.7.2008., а Србија 1.2.2010.

Графикон 9: Пореска структура нових чланица ЕУ



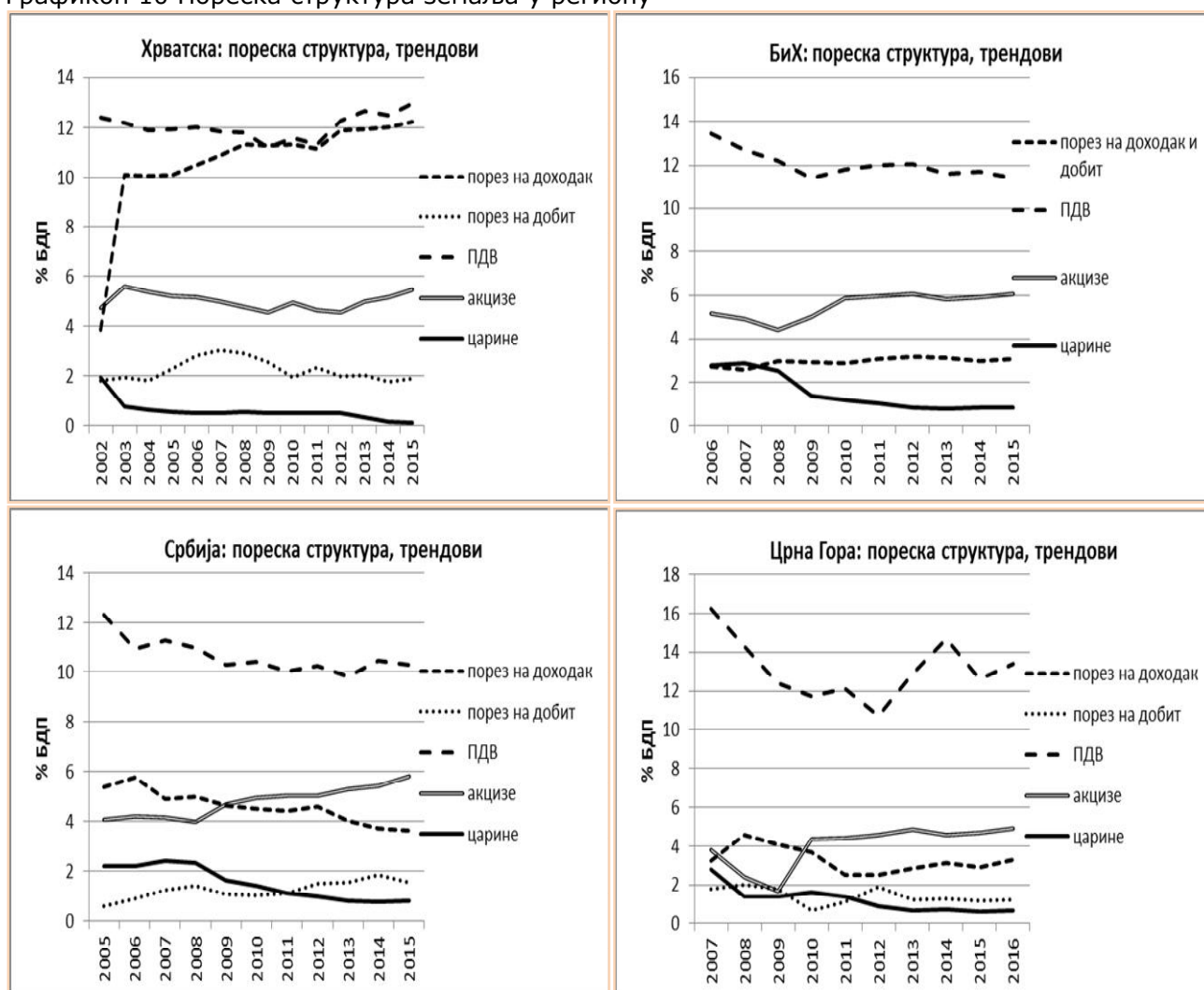


Анализа трендова у пореским структурама чланица (Графикон 9) указује да је десет нових чланица губитке прихода од царина прије уласка у ЕУ надокнађивало из повећаних акциза, а

девет из повећаних прихода од ПДВ-а. Чешка, Словенија, Мађарска и Литванија су повећале порез на добит како би неутрализовале губитке царина, а Латвија порез на доходак. Малта је специфична по томе што је у периоду либерализације трговине због примјене ССП са ЕУ повећала све главне врсте пореза.

Сличан приступ анализи може се примијенити и на Хрватску. Пореска структура Хрватске указује да су губици прихода од царина углавном надокнађени прогресивним порезом на доходак, који је укључивао скалу стопа, са врло високим маргиналним стопама и, дијелом, растом пореза на добит (Графикон 10).

Графикон 10 Пореска структура земаља у региону



Извор: Хрватска - EUROSTAT (2017); БиХ - Управа за индиректно опорезивање БиХ; извјештаји Одјељења за макроекономску анализу УО УИО, Агенција за статистику БиХ, израчун аутора; Србија - Министарство финансија Србије; Црна Гора - Министарство финансија Црне Горе; израчуна аутора.

За разлику од других земаља БиХ има ограничене могућности спровођења пореских мјера. Главна ограничења вођења свеобухватне пореске политике у БиХ су следећа: (и) децентрализована фискална архитектура са специфичним системом индиректног опорезивања, у којој су подијељене надлежности између нивоа БиХ и ентитета за директне и индиректне порезе; (ии) пореска структура у којој доминирају индиректни порези и (иии)

процес евроинтеграција који претпоставља да мјере пореске политике које фискалне власти уводе у сфери индиректних пореза морају бити усклађене са минималним стандардима ЕУ у моменту доношења или постепено хармонизоване у одређеном временском хоризонту (Антић, 2017). У таквој констелацији фискалних надлежности главни фокус реформи је усмјерен на балансирање пореза унутар групације индиректних пореза, док сложени политички односи и слаба фискална координација онемогућавају спровођење реформи попут замјене пореза (енгл. *tax shifting*) или фискалне девалвације (енгл. *fiscal devaluation*), које захтијевају балансирање између индиректних пореза, на једној страни, и директних пореза и социјалних доприноса, на другој страни. Имајући у виду наведена ограничења вођења свеобухватне пореске политике у БиХ могућности надокнаде губитака прихода од царина требало је тражити у оквиру индиректних пореза.

Пореска структура БиХ показује да су акцизе биле основни извор за надокнаду прихода од царина. Акцизе су повећале удио у пореској структури за 2 п.п. БДП-а. Уочава се силазни тренд ПДВ-а као посљедица примјене ослобађања у земљи (ИРА фондови) и раста исплата поврата ПДВ-а по основу међународних пројеката, који су на почетку либерализације износили 0,1% БДП, а 2017. године 0,3% БДП. Други фактор је смањена ефикасност наплате због кумулирања дугова, који су на почетку либерализације износили 0,1% БДП, а 2017. године 1,3% БДП¹².

Слично БиХ пад прихода од царина Србија је надокнадила повећањем акциза. Примјетан је пад удјела ПДВ-а, као посљедица ширења опсега снижених стопа, те пад директних пореза. Надокнада прихода од царина приходима од акциза у Црној Гори премашује 3 п.п. БДП-а. Пореска структура указује на снажне осцилације у наплати ПДВ-а, те на растући тренд у наплати пореза на доходак. Укупни порези, укључујући и социјалне доприносе, имају растући тренд посљедњих година.

2.4. Пореско оптерећење

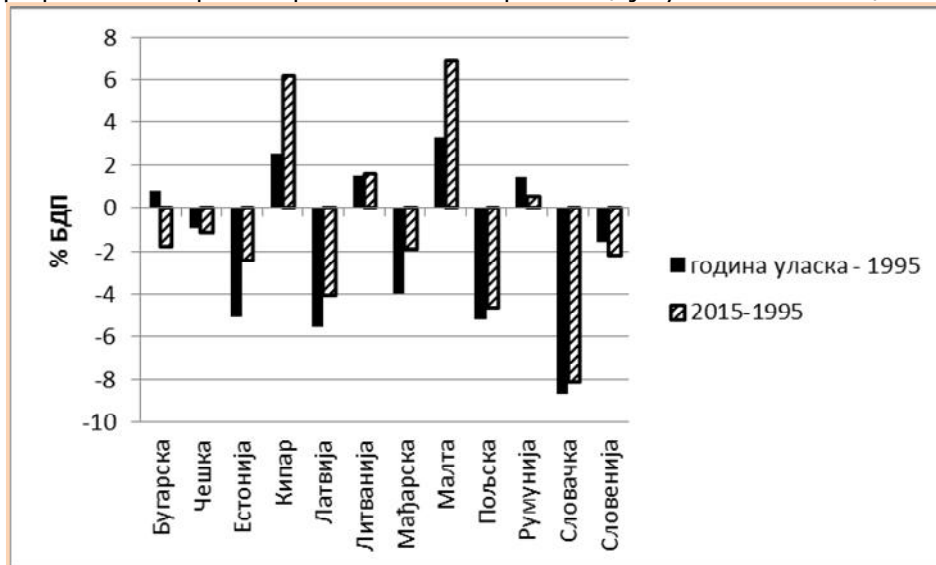
Либерализација трговине нових чланица ЕУ произвела је различите ефекте. Уколико се ефекти мјере разликом у висини пореског оптерећења у години уласка у ЕУ у односу на почетак периода либерализације¹³ може се закључити да је шест чланица повећало пореско оптерећење, а шест смањило (Графикон 11).

Највећи раст пореског оптерећења има Малта, која је повећала све главне врсте пореза (ПДВ, акцизе, порез на добит и доходак), а потом Кипар, Литванија и Румунија. Упоредна анализа пореског оптерећења у 2015. у односу на 1995. показује снажан тренд раста пореза у Малти и Кипру, те Литванији, што се може објаснити фискалном консолидацијом након глобалне економске кризе. Највећи пад пореског оптерећења у години уласка у ЕУ имала је Словачка, а потом Латвија, Естонија, Пољска и Мађарска. Минимални пад је забиљежен у Чешкој и Словенији. Већина побројаних чланица је у периоду након уласка у ЕУ незнатно повећала порезе. Може се закључити да су неке нове чланице раздобље припреме за чланство у ЕУ искористиле и за пореско растерећење грађана и компанија, без обзира на чињеницу да је у том периоду изгубљен значајан дио прихода због укидања царина у размјени са ЕУ.

¹² Кумулативни индикатор ОЕСД који показује тренд дуга.

¹³ Статистика ЕУ за нове чланице сеже до 1995, те се може претпоставити да је то година у којој су започети процеси европских интеграција.

Графикон 11 Ефекти трговинске либерализације у новим чланицама ЕУ



Извор: EUROSTAT (2017); израчун аутора.

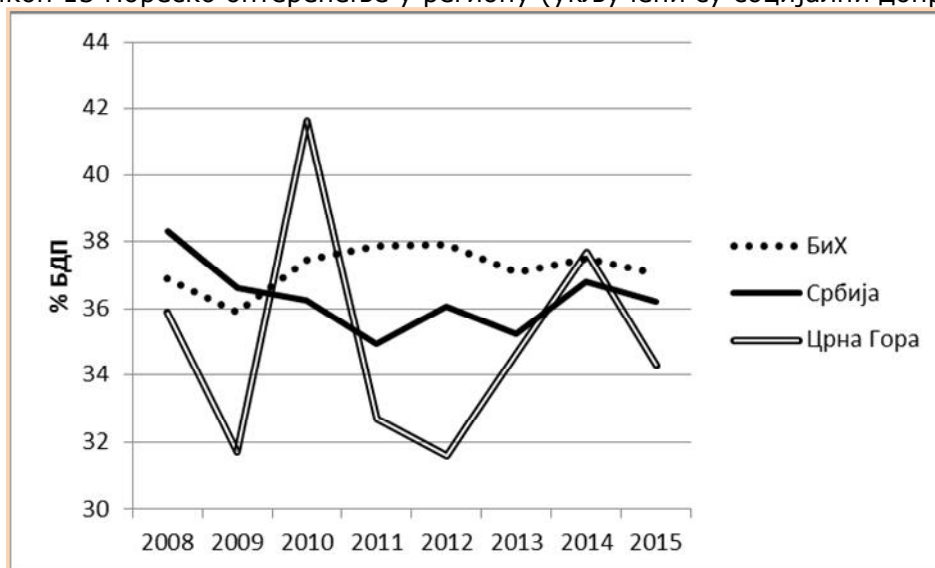
Графикон 12 Пореско оптерећење у Хрватској (укључени су социјални доприноси)



Извор: EUROSTAT (2017).

Иако је процес фазне либерализације трговине са ЕУ окончан 2007.године до краја проматраног раздобља Хрватска није успјела достићи ниво пореског оптерећења из 2002.године (Графикон 12). Један од значајних фактора јесте дјеловање глобалне економске кризе, која је имала за посљедицу пад прихода од ПДВ-а. За разлику од БиХ процес хармонизације стопа акциза са минималним стандардима ЕУ не само да није резултовао растом прихода од акциза, него је дошло и до пада који је саниран тек у 2015.години. Губици преосталих прихода од царина, који су након уласка Хрватске у ЕУ постали приходи ЕУ, надокнађени су повећањем стопе ПДВ-а и сужавањем опсега примјене снижених стопа ПДВ-а само на добра и услуге који су обухваћени Директивом Вијећа 2006/112/ЕС.

Графикон 13 Пореско оптерећење у региону (укључени су социјални доприноси)



Извор: БиХ – Управа за индиректно опорезивање БиХ, Агенција за статистику БиХ, израчун аутора; Србија – Министарство финансија Србије; Црна Гора – Министарство финансија Црне Горе.

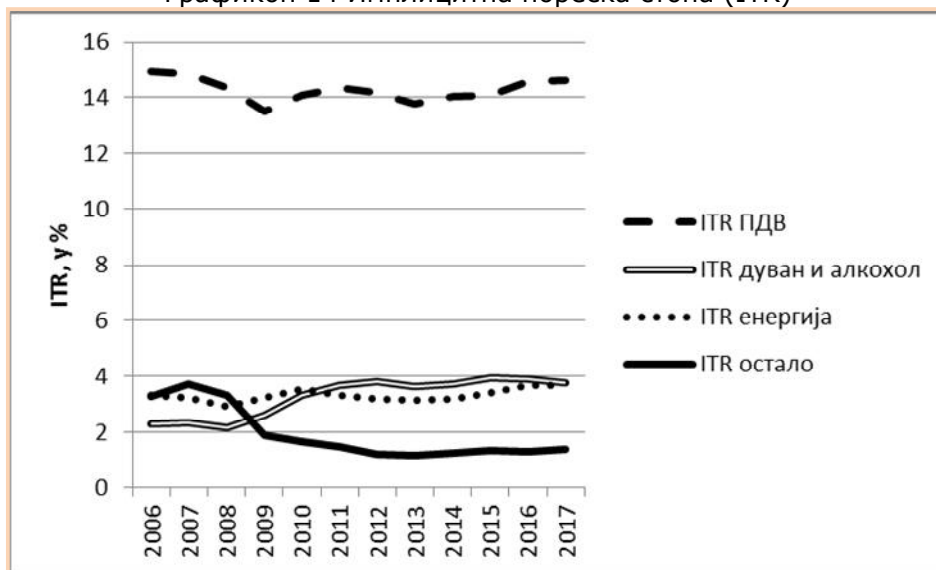
Због чињенице да се процес либерализације у БиХ, Србији и Црној Гори испреплиће са дјеловањем глобалне економске кризе није могуће одредити када је завршена епизода либерализације. Међутим, уколико је показатељ завршетка епизоде остварење истог нивоа пореског оптерећења као и на почетку либерализације може се закључити да је БиХ и поред дјеловања кризе брзо надокнадила губитак прихода од царина, без обзира не петогодишњи период примјене ССП. С друге стране, Србија и Црна Гора су завршиле епизоду либерализације тек 2014.године, након окончања примјене ССП (Графикон 13).

3. Да ли је могућ наставак процеса трговинске либерализације у БиХ?

Европски пут БиХ захтијеваће у догледној будућности потпуну либерализацију увоза роба поријеклом из ЕУ, а у коначној етапи и хармонизацију политике спољне трговине у односу на треће земље са политиком ЕУ. Без обзира на чињеницу да је удио прихода од царина у приходима низак значајније смањење прихода од царина може угрозити финансирање буџета влада свих нивоа у БиХ. С обзиром да мјерење пореског оптерећења као постотка БДП представља статистички макро индикатор који служи за оцјену пореског оптерећења у прошлости да би се сагледали узроци промјена у пореском оптерећењу потрошње у БиХ потребно је анализирати имплицитне пореске стопе - ITR (*Implicit Tax Rate*), којима се према методологији ЕУ мјери стварно (ефективно) просјечно пореско оптерећење пореске основице или активности. У сврху анализе ITR на потрошњу се рашчлањује на четири подкатеорије: ПДВ, енергија (акцизе+путарина), дуван и алкохол (акцизе) и остало. Приходи од царина се укључују у подкатеорију „остало“.

Графикон 14 показује да је пореско оптерећење потрошње у БиХ у паду и поред чињенице да је у БиХ систем ПДВ са једном стопом и широком основицом, који, по дефиницији, треба бити ефикаснији од система ПДВ-а у чланицама ЕУ са више снижених стопа и нултом стопом. Анализе показују да је то посљедица пореске евазије, раста ПДВ дуга, раста ослобађања ПДВ-а по основу кориштења IPA фондова, раста поврата ПДВ-а међународним пројектима и пада ефикасности наплате прихода (Антић, 2014). Тек се у посљедње двије године биљежи раст пореског оптерећења, који је и даље испод почетних вриједности. Исто тако, значајан удио у смањењу опорезивања потрошње има и либерализација трговине.

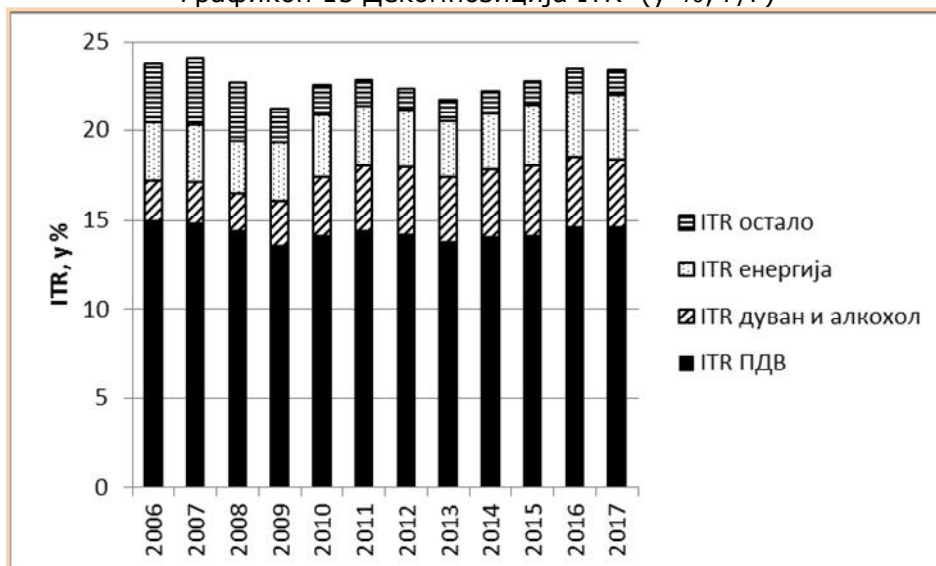
Графикон 14 Имплицитна пореска стопа (ITR)



Извор: БДП - Агенција за статистику БиХ; приходи - Управа за индиректно опорезивање (2004-2017); Процјене потрошње (2017) – Дирекција за економско планирање, септембар 2017; израчун аутора.

Преко анализе компоненти имплицитне стопе на потрошњу могуће је анализирати и индиректне ефекте либерализације на пореско оптерећење потрошње, с обзиром да царине и акцизе улазе у основицу за обрачун ПДВ-а. Посљедње двије године порасло је оптерећење ПДВ-ом, али је то ипак испод оптерећења из првих неколико година након увођења ПДВ-а. Исто тако, посљедње двије године биљежи се и успоравање тренда раста пореског оптерећења потрошње акцизама на дуван и алкохол, те раст оптерећења енергената. Примјетно је слабљење негативне ITR везане за остале приходе (царине) како се окончао петогодишњи процес либерализације спољнотрговинске размјене са ЕУ, те раст посљедње двије године као посљедица раста увоза из трећих земаља (Графикон 15).

Графикон 15 Декомпозиција ITR (у %, Г/Г)



Извор: БДП - Агенција за статистику БиХ; приходи - Управа за индиректно опорезивање (2004-2017); Процјене потрошње (2017) – Дирекција за економско планирање, септембар 2017; израчун аутора.

Може се закључити да је раст пореског оптерећења, узрокован растом прихода од акциза могао компензовати пад прихода узрокован либерализацијом трговине у периоду 2007-2013 и поред дјеловања економске кризе.

Пореска евазија на тржишту дуванских прерађевина, узрокована континуираним растом малопродајних цијена од 2009. због хармонизације акциза на цигарете са минималним стандардима ЕУ, доноси све мање ефеката у виду додатних прихода, а у 2013. години и негативан раст. Слабљење ефеката пореских реформи посљедње три године је надокнађено снажним растом прихода од акциза на деривате нафте¹⁴, који су великим дијелом посљедица раста потражње нерезидената у пограничном и транзитном промету због пореске конкурентности БиХ у сфери ПДВ-а и акциза односу на земље у окружењу која резултира најнижим цијенама деривата нафте. Раст потражње за дериватима је донио и раст потражње за дуванским прерађевинама и осталим робама широке потрошње у пограничном појасу, што је резултирало неочекиваним растом прихода од акциза на дуван средином 2017. године, те акциза и путарине на деривате нафте, као и ПДВ-а.

Подаци о ефектима примјене адаптираног ССП на приходе указују на закључак да су губици у размјени са Хрватском неутрализовани у цијелости растом наплате царина на остатак увоза из других чланица који је још увијек под царинским режимом. У 2017. је, мимо свих очекивања и процјена релевантних домаћих и међународних институција, остварен раст прихода од царина од 8,4%, што представља повећање од 20,1 мил КМ у односу на 2016. (ОМА, 2018). Према пројекцијама прихода од индиректних пореза у периоду 2018-2020 (ОМА, 2017) удио прихода од царине које се убиру на увоз из ЕУ планиран је у висини од 0,3% БДП БиХ, док укупне царине чине 0,9% БДП¹⁵. С обзиром да се према пројекцијама уз непромијењену политику индиректних пореза очекује годишњи нето ефекат раста прихода од 0,6% БДП укидање царина на увоз из ЕУ преполовило би очекиване ефекте. У условима спорог економског раста додатни приходи од акциза на деривате нафте могу представљати солидан извор за спровођење наредних фаза либерализације трговине БиХ са ЕУ и остатком свијета уколико БиХ задржи позицију порески атрактивне земље у окружењу. Међутим, повећање пореског оптерећења деривата од 1.2.2018. је умањило пореску конкурентност БиХ, што би се могло негативно одразити на наплату прихода од акциза. Будући да се ради о регионалној пореској конкурентности значајан фактор раста прихода представљају и пореске политике које ће спроводити земље у окружењу. Евенутално повећање пореза на деривате нафте у земљама у окружењу могло би неутрализовати негативан утицај повећања пореза на деривате нафте у БиХ. Ипак, имајући у виду турбуленције цијена на свјетском тржишту нафте и незвјесност у погледу кретања цијена деривата нафте, може се закључити да би планирање наставка либерализације трговине у БиХ, уз ослањање на надокнаду губитака прихода од царина из акциза на деривате нафте, било у великој мјери непоуздано.

4. Закључак

На примјеру БиХ може се закључити да се негативни ефекти либерализације царина на приходе од индиректних пореза могу успјешно неутрализовати добро координираним пореским реформама и у малим земљама са сложеном политичком и фискалном структуром. Процесу либерализације у БиХ је претходила велика економска реформа која је подразумијевала замјену пореза на промет издашним ПДВ-ом. Тиме је створена солидна приходовна основа за најважније фазе процеса либерализације трговине БиХ, са земљама у окружењу и чланицама ЕУ. БиХ је у жеку глобалне економске кризе започела и реформу опорезивања цигарета у складу са стандардима ЕУ, а додатним приходима од акциза на дуван су компензовани губици прихода од царина. На тај начин је либерализација трговине са ЕУ, као претпоставка за укључивање БиХ у процес европских интеграција, дјеловала и

¹⁴ Наплата акциза на деривате нафте у 2016. била је за 20% већа него наплата у 2014. Извор: УИО.

¹⁵ Извор: подаци УИО (приходи), Дирекције за економско планирање (БДП), израчун аутора.

катализатор инкорпорисања стандарда опорезивања ЕУ у законодавство БиХ. Растући тренд поврата ПДВ-а и дугова, те пореска евазија на тржишту дувана и деривата нафте, због диференцираног опорезивања, доводе до ерозије основице ПДВ и губитка прихода, исцрпљујући могућности за наставак процеса либерализације. Могућност надокнаде будућих губитака прихода од царина након повећање пореза на деривате нафте 1.2.2018. је упитна. Имајући то у виду, у условима скромног раста економије, дохотка и потрошње, наставак либерализације спољне трговине са чланицама ЕУ, који очекује БиХ у наредним фазама процеса европских интеграција, увелико овиси о будућој политици ПДВ-а, као главног алтернативног извора прихода. Важан фактор раста прихода је и ефикасност пореске администрације и контролних институција централног и средњег нивоа власти у БиХ у борби против пореских превара и тржишних дисторзија изазваних диференцираном политиком индиректних пореза.

ЛИТЕРАТУРА

- Антић, Д. (2009). „Макроекономска стабилност и фискални федерализам у Босни и Херцеговини“. Мостар: FIRCON.
- Антић, Д. (2014). "Efficiency of a single-rate and broad-based VAT system: the case of Bosnia and Herzegovina". *Financial Theory and Practice*, 38 (3) 303-335. Сарајево: Institute for Public Finance.
- Антић, Д. (2017). "Хармонизација индиректних пореза у БиХ са стандардима ЕУ у функцији економског раста", зборник радова са Научног скупа "Економске политике малих земаља у условима европских интеграција", Економски факултет, Бањалука, 7-8. фебруар 2017, стр. 339-353.
- Антић, Д. (2017а). "Фискалне импликације либерализације трговине малих земаља: примјер Босне и Херцеговине". Научни скуп "Стратегије развоја и економске сарадње малих земаља у условима глобализације и регионалних интеграција", зборник радова (у припреми). Академија наука и умјетности Републике Српске/Српска академија наука и умјетности, Бањалука, 16-17. новембар 2017.
- Cage, J. i Gadenne, L. (2014). "Tax Revenues, Development, and the Fiscal Cost of Trade Liberalization, 1792-2006". *Les Notes du G-MonD* No 11. Paris: Paris School of Economics.
- Cage, J. i Gadenne, L. (2016). "Tax Revenues, Development, and the Fiscal Cost of Trade Liberalization, 1792-2006". Warwick Economics Research Papers.
- Crowards, T. (2002) "Defining the Category of Small States," *Journal of International Development*, Vol.14: 143-179.
- EUROSTAT. (2012). "Taxation trends in the European Union - 2012 edition".
- EUROSTAT. (2017). "Taxation trends in the European Union - 2017 edition".
- ОМА. (2017). "Пројекције прихода од индиректних пореза у раздобљу 2017-2020", ОМА билтен #148/149. www.oma.uino.gov.ba.
- ОМА. (2018). "Наплата прихода од индиректних пореза у 2017", ОМА билтен #150/151. www.oma.uino.gov.ba.
- Томаш, Р. (2017). "Развој малих земаља у пословном окружењу Еуропске уније". Зборник радова са Научног скупа "Економске политике малих земаља у условима европских интеграција", Економски факултет, Бањалука, 7-8. фебруар 2017, стр. 7-24.