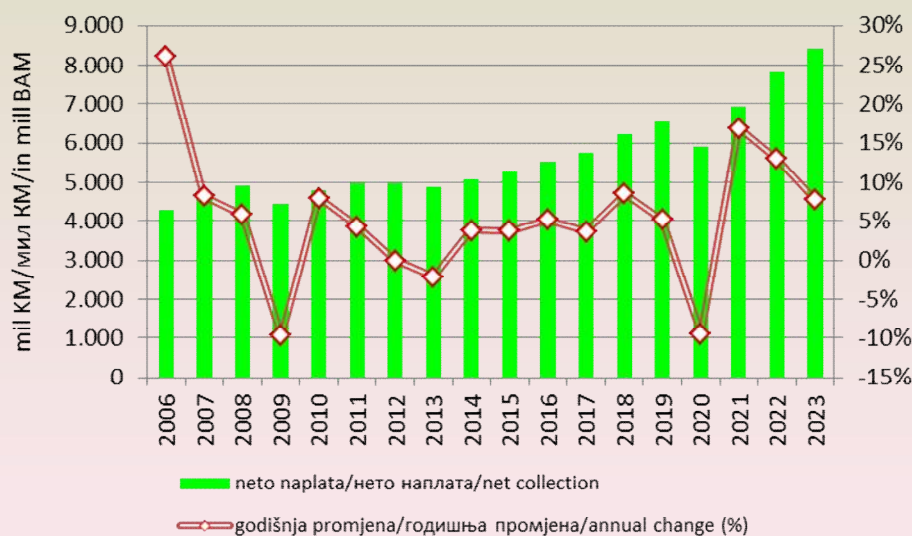




Macroeconomic Unit of the Governing Board of the Indirect Taxation Authority

ОМЈА Билтен



Broj
Број
Number 231/232

septembar/oktobar 2024 – rujan/listopad 2024 – септембар/октобар 2024 – September/October 2024

У фокусу...

Према прелиминарном извјештају УИО је у августу 2024.г. на ЈР наплатила 1,009 млрд КМ бруто прихода од индиректних пореза, што је било 29,4 мил КМ више него у истом мјесецу 2023. Исплате поврата су биле мање за 19,4 мил КМ, тако да је нето наплата у коначници била већа за 48,8 мил КМ (Графикон 1, "мјесечна наплата"), односно за 6,1%. У августу 2024. су остварене скромније стопе раста главних врста индиректних пореза. Највиша стопа раста од 4,7% је забиљежена код прихода од царина, док је наплата акциза расла по стопи од 1,2%, а нето ПДВ-а 1%. Ипак, наплата индиректних пореза у августу 2024. је била рекордна посматрајући мјесец август од оснивања УИО, што се позитивно одразило на ефекте за осам мјесеци. Тако је у периоду јануар – август 2024 остварен раст бруто наплате од 8,3%, док су исплате поврата биле мање за 95,7 мил КМ. У коначници нето ефекат наплате индиректних пореза у периоду јануар-август 2024. износио је 667,6 мил КМ (Графикон 1, "кумулатив"), што представља кумулативни раст од 12,2%.

Графикон 1



Графикон 2



Највећи суфицит за осам мјесеци 2024. у односу на исти период 2023. остварен је у наплати ПДВ-а, те акциза (Графикон 2). Будући да је приликом израде прелиминарног извјештаја остало неусклађено око 33,9 мил КМ прихода, након коначног усклађивања наплате прихода са пријавама и декларацијама у ИТ систему УИО могу се очекивати већи ефекти, на првом мјесту, код нето ПДВ-а.

др Динка Антић
шеф Одјељења

Садржај:

Нови ПДВ праг у БиХ: Анализа импликација (пре)високог прага на примјеру В. Британије	2
Анализа кретања прихода од акциза на алкохол, алкохолна пића и воћну природну ракију	17

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

Нови ПДВ праг у БиХ: Анализа импликација (пре)високог прага на примјеру В. Британије

(аутор: др Динка Антић)

Праг за регистрацију за ПДВ-е представља полугу фискалних власти за осигурање повлаштеног положаја малих фирми у систему ПДВ-а. Политика у сегменту прага за ПДВ регистрацију требала би да одговори на питање који је оптимални праг за регистрацију за ПДВ имајући у виду трошкове и користи/приходе и обвезника и пореске администрације у конкретној земљи. Босна и Херцеговина је недавно повећала праг за регистрацију за ПДВ-е са 50.000 КМ на 100.000 КМ¹. Компаративне анализе показују да је нови праг за регистрацију за ПДВ-е већи од великог броја чланица ЕУ, од којих су многе развијеније од БиХ. Примјер В. Британије показује ефекте, по мишљењу већине експерата, превисоког прага за регистровање. Стручне и академске анализе и политичке дебате о прагу за регистрацију, које се у овој земљи воде у посљедњих шест година, указале су на појаву која је колоквијално названа „bunching“, а подразумева груписање малих фирми непосредно испод прага за регистрацију. Анализе показују да „bunching“ производи негативне микро и макро посљедице - микро, јер спутава развој пословања малих фирми, а на макро нивоу доводи до успоравања економског раста.

УВОД

Праг за регистрацију представља важан елемент опорезивања ПДВ-ом, јер указује на политику земље према малим фирмама. Земље које су одабрале низак праг преферирају што шири обухват обвезника, често занемарујући трошкове администрирања великог броја малих обвезника, који могу премашити приходе који се могу од њих прикупити. С друге стране, земље које су се одлучиле за виши праг фокусирају се на велике обвезнике, који уплаћују главнину прихода у буџет, док мале фирме имају опцију да се региструју за ПДВ-е уколико би им пословање у систему ПДВ-а било економски и финансијски исплативо.

Групација малих и средњих предузећа, без обзира на појединачну малу економску снагу, у свим савременим државама представља један од најважнијих кохезионих фактора националне економије који доприноси смањењу локалних и регионалних диспаритета и повећању запослености у тржишним нишама које нису профитабилне за велике компаније. Истраживања су показала да је пореско оптерећење у односу на остварене приходе далеко веће за мала и средња предузећа него за велике компаније. Високо пореско оптерећење, које, поред пореске обавезе, обухвата и трошкове поштивања пореских прописа, у земљама у развоју представља мотив за мигрирање малих обвезника из регуларних токова економије у сиву економију.

Порески системи препознају специфични положај малих фирми у економији. Добра пракса развијених држава указује да постоје два начина да се осигура преференцијални положај малих фирми у систему ПДВ-а – увођењем прага за регистрацију за ПДВ-е и прописивањем поједностављених ПДВ процедура у погледу обрачуна ПДВ-а, плаћања и осталих административних обавеза. Уз стопе праг за регистрацију за ПДВ-е представља један од стубова политике ПДВ-а. Као референтну вриједност за праг за регистрацију највећи број земаља узима годишњи опорезиви промет. Неке земље, попут Кине, за одређене дјелатности узимају мјесечни или чак дневни промет, омогућавајући локалним пореским уредима да утврде праг који ће бити у распону коју омогућава закон (Ernst&Young, 2023). Међутим, мањи

¹ "Службени гласник БиХ" бр. 80/2023.

број земаља користи и друге критерије (нпр. вриједност активе² или број запослених) или комплексне критерије које поред опорезивог промета може укључити и друге критерије. Мале фирме које послују са ПДВ обвезницима у смислу набавке и продаје биће заинтересоване за регистрацију за ПДВ-е, за разлику од малих фирми које набављају инпуте од особа које нису обвезници и продају своје производе или услуге у крајњој потрошњи. За утврђивање оптималног прага за регистрацију нема јединствене формуле или обрасца, јер је и величина фирме неуједначена категорија. Имајући таква ограничења у виду висина прага треба бити резултат балансирања (*trade-off*) између трошкова администрирања и прихода који се могу наплатити од малих обвезника.

ФИСКАЛНЕ ИМПЛИКАЦИЈЕ ПДВ ПРАГА

Фискалне импликације прага за регистрацију се огледају у смањеним приходима јер се држава одриче прихода од ПДВ-а који би се прикупили на опорезиви промет предузећа и предузетника, чији промет се налази испод прага за регистрацију. Увођење прага за регистрацију директно утиче на наплату прихода, а размјере тог утјцаја зависе од тога да ли је праг постављен (пре)ниско или (пре)високо. Увођењем прага за регистрацију држава штеди значајне ресурсе које би, у случају непостојања прага за регистрацију, морала ангажовати за потребе администрирања и контроле обвезника мале економске снаге, умјесто да их усмјери на контроле великих пореских обвезника и откривање пореских превара и утаја. Према истраживањима спроведеним у великом броју држава може се закључити да је свим државама заједничка структура наплаћених прихода по величини обвезника. Тако, само мали постотак (мањи од 1%) великих обвезника донесе чак 70% пореских прихода, 5-25% обвезника средње величине допринесе наплати прихода са 10-25%, док чак 70-95% малих обвезника допринесе свега 1-10% наплати прихода (IFC, 2007). Слична је ситуација и са ПДВ-ом. Истраживања ММФ-а су показала да у већини земаља 10% највећих фирми уплати чак 90% укупно наплаћених прихода од ПДВ-а, на темељу чега експерти ММФ-а закључују да 1\$ повећања прага је веома јефтин у смислу висине изгубљених прихода. Међутим, при вишим нивоима прага значајност изгубљених прихода постаје све већа с обзиром да се обухватају све веће фирме (Ebrill и др., 2001). Закључак истраживања ММФ-а указује на неоправданост увођења високог прага, али и на штетност прениског прага, те препоручују увођење прага испод којег не би била могућа ни добровољна регистрација. И поред препорука ММФ неке државе су иницијално уводиле много нижи праг за регистрацију од препорученог, како би избјегле негативне ефекте прага на конкурентност и равноправан положај фирми на тржишту.

Међутим, фискалне импликације не односе се само на приходе већ и на расходе буџета, у чијој структури се налазе трошкови пореске администрације. Када не би било трошкова администрирања пореза највећи фискални ефекти би се остварили када не би постојао праг. Но, како то није случај, потребно је балансирати користи и трошкове увођења прага. Нето фискални ефекат увођења у систем ПДВ-а мноштва малих фирми, мјерен стављањем у однос трошкова пореске администрације који настају у вези администрирања малих предузећа и скромних прихода који се наплате, је за цијело негативан, што представља још један аргумент за рационализацију трошкова пореске администрације примјеном поједностављених шема наплате пореза, а у подручју опорезивања ПДВ-ом и као аргумент за увођење прага за регистрацију, односно за ослобађање малих предузећа плаћања ПДВ-а.

МИКРОЕКОНОМСКЕ И МАКРОЕКОНОМСКЕ ИМПЛИКАЦИЈЕ ПРАГА ЗА РЕГИСТРАЦИЈУ

Често се неоправдано сматра да одређивање прага за опорезивање представља искључиво интерес државе. Тако владе приликом сагледавања трошкова и користи у вези са одлуком о

² Као што је нпр. у Ел Салвадору

висини прага за регистрацију разматрају само трошкове администрирања додатних обвезника које сноси држава. Трошкови обвезника који настају у вези поштивања прописа из сфере опорезивања ПДВ-ом се занемарују иако представљају потрошњу за укупну економију због преусмјеравања ријетког ресурса – капитала изван профитабилних пласмана или додатног инвестирања. Иако истраживања показују несврсисходност укључивања малих предузећа у систем ПДВ-а са фискалног аспекта (наплате прихода и ангажованих ресурса) потребно је пажљиво размотрити регистрацију малих предузећа са макроекономског аспекта. Макроекономски ефекти прага за ПДВ-е се испољавају у виду терећења трошкова, а тиме и добити, ПДВ-ом из набавки за фирме које су изван система ПДВ-а. ПДВ у основи представља финансијску обавезу или потраживање (поврат). Неутралност концепта ПДВ-а се осигурава примјеном кредитне (фактурне) методе, према којој се улазни ПДВ из набавки неутрализује ПДВ-ом који је обрачунат на продаје, односно признатим пореским кредитом за будуће ПДВ обавезе или повратом. Пословање изван система ПДВ-а значи да се фирме одричу предности система ПДВ-а, због којих је овај порески облик супериоран у односу на порез на промет.

Из угла малих обвезника регистрација за ПДВ-а има и предности и недостатке. Да ли пословање у систему ПДВ-а може донијети користи малом предузећу углавном зависи од врсте економске активности којом се мало предузеће бави, обима набавки инпута од опорезивих особа и обима продаје опорезивим особама. Уколико је ПДВ-е из инпута миноран, а добра и услуге се продају крајњој потрошњи, мало предузеће неће имати интереса да буде у систему ПДВ-а. Штовише, регистрација за ПДВ-е малих предузетника са великом додатом вриједности у односу на скромне инпуте (обично се ради о услужним дјелатностима која захтијевају мала улагања) донијела би поскупљење његових добара и услуга, а тиме и лошију конкурентну позицију на тржишту. Но, уколико је мало предузеће капитал-интензивно и планира инвестиције тада би требало размотрити укључивање у ПДВ систем. Коначно, уколико је мало предузеће зависно од набавки од обвезника ПДВ-а, а добра и услуге углавном продаје обвезницима ПДВ-а тада је нужно да буде укључен у систем ПДВ-а да би могао пословати.

Макроекономски ефекти прага за регистрацију испољавају се у појави каскадног ефекта ПДВ-а који нарушава неутралност теоријског концепта ПДВ-а. Каскадни ефекат ПДВ-а се манифестује у преваљивању скривеног ПДВ-а у улазним трошковима на наредне фазе промета. У наредној фази се јавља и двоструко опорезивање ПДВ-ом уколико су купци обвезници ПДВ-а. То све доводи до ланчаног пораста продајних цијена, што неповољно утиче на општи ниво цијена, конкурентност компанија и социјални положај потрошача-крајњих купаца. Стога, може се закључити да увођење прага за регистрацију обвезника за ПДВ-е не само да производи позитивне и негативне импликације код обију страна – државе (пореске администрације) и обвезника већ дјелује и на економски систем у цјелини.

ФАКТОРИ ОПТИМИЗАЦИЈЕ ПРАГА

Приликом одређивања прага за регистрацију потребно је водити рачуна да праг не буде пренизак или превисок. Пренизак праг би представљао оптерећење за рад пореске администрације, која би ресурсе, умјесто фокусирања на велике обвезнике, расипала на мноштво малих обвезника. Већи број обвезника повећава и ризик од превара. С друге стране, превисок праг би дјеловао дестимулирајуће за обвезнике с обзиром на негативан утицај каскадног ПДВ-а, који оптерећује цијену коштања предузећа која су испод прага регистрације, на економски положај тих предузећа. Коначно, **што је виши праг за регистрацију то је више нарушена неутралност опорезивања ПДВ-ом, што је једна од темељних особина теоријског концепта ПДВ-а.**

Свеобухватна анализа импликација прага за ПДВ регистрацију указује на потребу балансирања трошкова које праг за ПДВ производи за пореске администрације и трошкова које сnose обвезници.

Укупни трошкови повезани са опорезивањем називају се и *трошковима наплате* (енгл. *collection costs*). Трошкови наплате се састоје из *трошкова администрирања* (трошкови пореске администрације – државе) и *трошкова поштивања пореских прописа* (трошкови обвезника).

Трошкови пореске администрације

Врло тешко је процијенити трошкове администрирања пореске администрације. У систему ПДВ-а настају трошкови у вези са регистрацијом обвезника, обрадом пореских пријава, контроле и ревизије, те трошкове комуницирања пореске администрације са обвезницима. Трошкови могу бити фиксног карактера, без обзира на број обвезника у систему (нпр. изградња и одржавање ИТ система, програмирање software-а, логистика) или варијабилни, који расту с порастом броја обвезника (плате и други трошкови запослених, материјални трошкови и капитални трошкови опремања радних мјеста и објеката, трошкови контрола, обрада пријава, архивирања, едукације и др.). Уколико се ради о младој пореској администрацији тада су нужни иницијални трошкови оснивања, а буџет у првим годинама рада може бити оптерећен великим улагањима у капиталне инвестиције, едукацију, материјално опремање, запошљавање и др. Исто тако, на трошкове пореске администрације утичу могуће реорганизације, функционалне или територијалне, или промјене у фискалној политици (нпр. промјена пореске основице, промјена стопе ПДВ-а, увођење диференцираних стопа, промјене прага за регистрацију и др.). Трошкови администрирања зависе и од организације администрирања ПДВ-ом. У великом броју земаља се администрирање ПДВ-а на увоз и на домаћи промет врши у двије институције, пореској управи (која је надлежна за наплату домаћег ПДВ-а и директних пореза) и царинској администрацији (која је надлежна за све порезе на увоз, укључујући и ПДВ-е на увоз), док у мањем броју земаља наплату ПДВ-а у домаћим трансакцијама врши царинска администрација. У малобројним земљама (попут Босне и Херцеговине) наплата индиректних пореза је лоцирана у јединственој институцији. Без обзира на комплексност организационог устроја администрирања ПДВ-ом врло тешко је процијенити трошкове који се директно односе на администрирање ПДВ-ом и одвојити их од трошкова осталих функција (царине, акцизе, директни порези) и заједничких трошкова. Трошкови администрирања зависе и од карактеристика система ПДВ-а. На више трошкове администрирања утиче шира скала ослобађања, непостојање или врло низак праг за регистрацију, постојање диференцираних стопа или нулте стопе ПДВ-а осим на извоз и др.

Трошкови обвезника

Укључивање у систем ПДВ-а доноси и одређене трошкове обвезницима, који, што су обвезници мање економске снаге, у већој мјери погађају финансијску и економску позицију фирме или предузетника. Трошкови поштивања пореских прописа имају варијабилни и фиксни карактер, мјерено у односу на висину промета. Фиксна компонента трошкова представља највећи проблем у пословању мале фирме, поготово када се ради о пословању у ЕУ, мада и варијабилна компонента може да угрожава редовно пословање и трговину. Варијабилна компонента трошкова поштивања пореских прописа назива се и *трошковима поштивања прописа повезаних са трансакцијама* (IFS, 2011). Ова компонента трошкова обвезника има велики утицај на обим трговине малог обвезника и правце развоја у смислу изласка на нова тржишта. Процес либерализације спољнотрговинске размјене има за циљ укидање фискалних препрека изласку компанија на друга тржишта. Међутим, и у условима пословања без фискалних препрека у интеграцијама попут ЕУ, СЕФТА, ЕФТА, НАФТА и сл. још увијек постоје бројне тзв. нефискалне препреке, као рецидив протекционистичке трговинске

политике, које могу мале фирме одвратити од ширења продаје изван матичног тржишта. Нефискалне препреке су углавном везане за царинске, граничне, санитарне формалности и остала одобрења и дозволе које се морају испунити да би се роба пласирала у другој земљи. Трошкови везани за нефискалне препреке су пропорционалног (*ad valorem*) карактера и углавном се плаћају у постотку од царинске вриједности робе, из чега произилази да су везани за обим вањске трговине.

Трошкови поштивања пореских прописа фиксног карактера нису везани за обим трговине, већ се у сегменту извоза сматрају врстом накнаде за извоз на одређено тржиште. У унутрашњем тржишту фиксни трошкови се односе на послове регистрације за ПДВ и комуникација са пореском администрацијом (нпр. упити и тражење мишљења), вођење пореског књиговодства, издавање ПДВ фактуре, подношење пријава и др. Будући да износ наведених трошкова углавном нема директну корелацију са величином фирме, мале фирме погађају непропорционално снажније него велике фирме. Последица високих фиксних трошкова поштивања пореских прописа јесте окрупњавање фирми и нестанак малих фирми са тржишта.

Трошковне импликације и trade-off

Пословањем изван система ПДВ-а обвезници штеде на ресурсима које би морали ангажовати за укључивање у систем ПДВ-а. Неукључивање малих фирми у систем позитивно утиче на трошкове и добит обвезника (задржану добит и дивиденде), а тиме и на висину прихода од пореза на добит и доходак, који би били мањи у случају постојања трошкова везаних за укључивање у систем ПДВ-а.

Према процјенама економиста (IFS, 2011) трошкови поштивања пореских прописа од стране обвезника износе 2% промета, што може представљати значајан износ за мале компаније, док за велике компаније износе 0,3% промета. Lockwood и Liu (2015) су процијенили трошкове поштивања пореских прописа у В. Британији за фирме чији промет је једнак прагу за регистрацију за ПДВ на 1-2% вриједности промета³.

У процесу одлучивања о висини ПДВ прага Crawford и Freedman (2011) указују на значај балансирања између трошкова поштивања прописа и пореске евазије. Покушаји да се смање трошкови обвезника и пореских администрација могу подстакнути пореску евазију. Превисок праг за регистрацију олакшава малим фирмама испод прага да на вјештачки начин избјегавају регистрацију за ПДВ. С друге стране, Crawford, Keen и Smith (2011) сматрају да висок праг може спријечити појаву осталих облика ПДВ превара попут ланчаних превара (тзв. "вртешка"). У својој студији о оптималном ПДВ прагу, Ким (2005) закључује да у реалним ПДВ системима значајну улогу има пореска евазија, те да се оптимални праг за ПДВ не може утврдити независно од понашања фирми у вези са ПДВ преварама. Уколико је ПДВ праг подигнут број фирми које остају испод прага расте. Међутим, за разлику од Crawforda и др. он сматра да висок праг ПДВ обвезнике ставља у искушење да не региструју продаје малим фирмама које нису обвезници ПДВ и нису дужне да подносе ПДВ пријаве. Насупрот тога, потицаји на преваре слабе код нижег прага за регистрацију за ПДВ.

У коначници, одређивање висине прага за регистрацију треба да избалансира интересе државе и интересе фирми. Интерес државе представља остварење нето фискалног учинка, односно да наплаћени нето приходи од ПДВ-а од малих обвезника премашују трошкове администраирања малих обвезника. Интерес фирми јесте да користи од регистрације за ПДВ-е у виду промета или добити премашују трошкове поштивања прописа. Очигледно је да,

³ Треба имати у виду да су у В. Британији трошкови поштивања ПДВ прописа нижи него у другим земљама због обавезе свих активних компанија да воде књиговодство и подносе пријаве пореза на добит, што увелико олакшава добијање информација за попуњавање ПДВ-е пријава.

утврђивање неодговарајућег висине прага за регистрацију може да произведе додатне трошкове држави или фирми. Висина прага је релативна с обзиром на економски развој земље. Висок праг за регистрацију подразумева да ће велики број обвезника бити законски изван система ПДВ-а. Процјене фискалних власти В. Британији показују да висок праг за регистрацију, који је највиши од свих чланица ЕУ, резултује чињеницом да је чак 2,9 мил фирми изван система ПДВ-а насупрот свега 1,95 мил обвезника ПДВ-а (IFS, 2011). Ипак, допринос искључених фирми у смислу додатних прихода био би миноран да су у систему ПДВ-а, будући да би администрирање огромног броја додатних обвезника произвело додатне трошкове пореској администрацији. Слични закључци вриједе и за однос трошкова и користи од регистрације на страни малих фирми, с тим да се као трошак треба додати и износ улазног ПДВ-а који се не може одбити. Што је више мала фирма зависна од набавки од ПДВ обвезника то ће улазни ПДВ-е, којег мала фирма не може одбити нити превалити на купца у условима снажне конкуренције на тржишту, више теретити трошкове фирме и умањити добит.

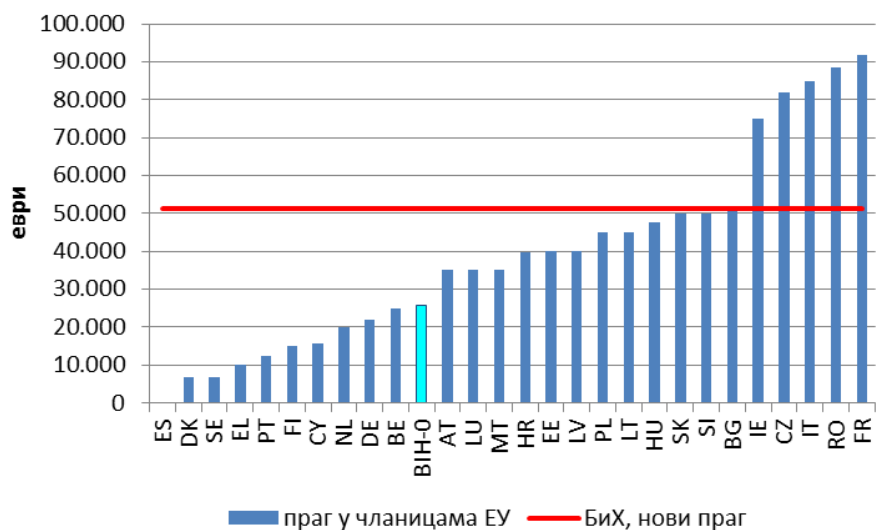
Из претходне анализе предности и недостатака у вези са одређивањем прага за регистрацију види се да трошкови малих обвезника, поготово ако их има велики број, могу имати значајне економске импликације на пословање компанија, инвестирање и висину прихода од пореза на добит или доходак. Из тог разлога израчун оптималног прага за регистрацију захтијева сагледавање укупних трошкова, без обзира која страна их сноси.

КОМПАРАЦИЈА: БИХ vs. ЕУ / РЕГИОН

Након 19 година од увођења ПДВ-а Босна и Херцеговина је повећала праг за регистрацију за ПДВ-е на КМ 100.000. БиХ је годинама по висини прага била у другој половини чланица (Графикон 1, „БиХ-0“), но, након повећања прага само пет чланица ЕУ има виши праг од БиХ (Графикон 1, „БиХ-нови праг“)⁴. Компарација⁵ за земљама региона показује да се повећањем прага БиХ нашла на просјеку региона, док је прије имала најнижи праг (Графикон 2). У сваком случају може се закључити да мање развијене земље региона имају виши праг за регистрацију за ПДВ-е од неких са високо развијених чланица ЕУ.

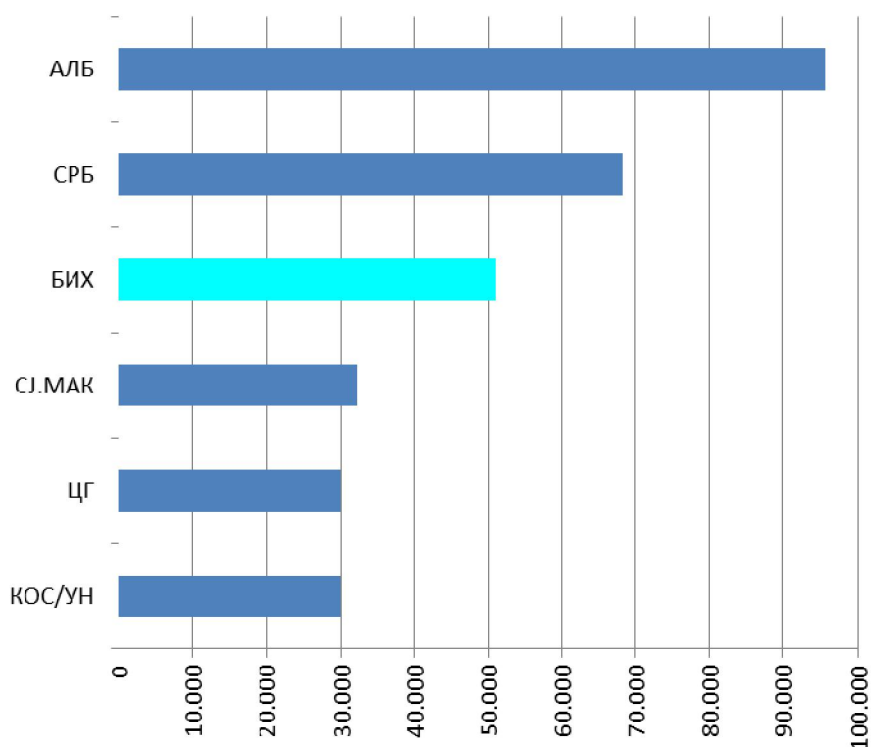
⁴ Извор: Ernst&Young. (2023).. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2023; International VAT Monitor. (2023). No 6 (26). Amsterdam: IBFD; prikaz autora.

⁵ Извор: Ibid.

Графикон 1⁶

Графикон 2

Праг за регистрацију за ПДВ-е: БиХ vs регион (еври)



⁶ У графиконима се користе уобичајене скраћенице за чланице: АТ-Аустрија, БЕ-Белгија, БГ-Бугарска, CZ-Чешка, CY-Кипар, DE-Нјемачка, ДК-Данска, ЕЕ-Естонија, ЕЛ-Грчка, ЕС-Шпанија, FI-Финска, FR-Француска, GB-В. Британија, HR-Хрватска, HU-Мађарска, IE-Ирска, IT-Италија, LV-Летонија, LT-Литванија, LU-Луксембург, MT-Малта, NL-Холандија, PL-Пољска, PT-Португал, RO-Румунија, SE-Шведска, SI-Словенија, SK-Словачка.

Бања Лука: Бана Лазаревића, 78 000 Бања Лука, Тел/факс: +387 51 335 350, E-mail: oma@uino.gov.ba

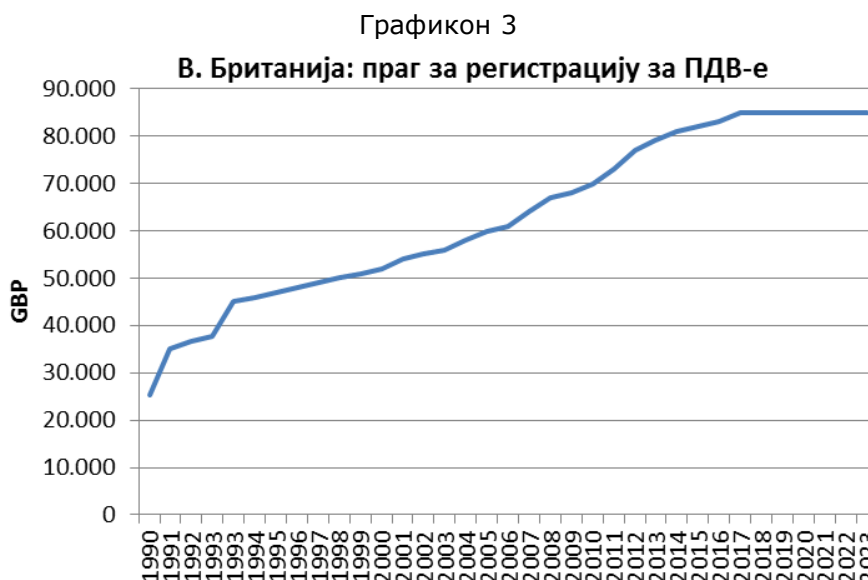
Сарајево: Змаја од Босне 476, 71 000 Сарајево, Тел: +387 33 246 081, Факс: +387 033 246 080, Web: www.oma.uino.gov.ba

ПРОБЛЕМАТИКА ВИСОКОГ ПРАГА НА ПРИМЈЕРУ В. БРИТАНИЈЕ

Еволуција и ефекти прага у В. Британији

За вођење политике прага за регистрацију за ПДВ-е драгоцјена су искуства В. Британије. Ради се о једној од најразвијенијих земаља, која је увела ПДВ-е прије више од педесет година. Импликације високог прага за ПДВ-е били су предмет вишегодишње анализе владиних институција, као и стручне академске заједнице, које су резултовале низом значајних истраживања и студија. Истраживања се темеље на дугим временским серијама и детаљним анализама понашања великог броја малих фирми. Имајући све то у виду, искуства В. Британије требају бити и потицајна за фискалне власти БиХ у сегменту вођења политике ПДВ-а.

Дуги низ година пракса В. Британије је била да се сваке године приликом усвајања буџета⁷ врши усклађивање прага за регистрацију за ПДВ-е са инфлацијом. Међутим, без обзира на вртоглави раст цијена посљедњих година, узрокованих Бреگزитом, пандемијом коронавируса и ратом у Украјини, праг за регистрацију за ПДВ-е се није мијењао од 1.4.2017. и износи GBP 85.000.



Извор: HMRC, VAT Notice 700/1: supplement, Updated 13 February 2024; приказ аутора.
<https://www.gov.uk/government/publications/>

В. Британија има далеко највиши праг у односу на просјек ЕУ⁸, просјек ОЕЦД⁹ и глобални просјек¹⁰. Чак 55% малих фирми је изван система ПДВ-а¹¹. Према процјени Владе порески издатак ове мјере која се сматра потицајном за мале фирме у односу на најнижи праг ЕУ од ЕУР 10.000 износи чак 2 млрд GBP годишње¹². Ради се о изгубљеним приходима од ПДВ-а.

⁷ Будући да буџетска година у В. Британији почиње 1. априла (за разлику од већине земаља код којих се фискална година подударе са календарском) измјене висине прага за регистрацију за ПДВ углавном су се примјењивале од 1. априла текуће године до 31. марта наредне календарске године.

⁸ Просјек ЕУ износи ЕУР 41.500 уколико се укључи и Шпанија која нема прага, односно око ЕУР 43.000 без Шпаније. Извор: International VAT Monitor. (2023). No 6 (26). Amsterdam: IBFD.

⁹ Просјек чланица ОЕЦД је око USD 62.000. Извор: ОЕЦД, база података, 1/9/2023.

¹⁰ Глобални просјек износи око GBP 15.000. Извор: OTS (2017).

¹¹ Ibid.

¹² Ibid.

Одговор малих фирми на праг за регистрацију

Мала фирма, чији је промет испод прага за регистрацију за ПДВ-е, има, у основи, два одговора на постојање прага – бити изван система ПДВ-а или ући у систем ПДВ-а у оквиру добровољне регистрације, уколико је она предвиђена као опција законом. Међутим, ствари нису тако једноставне и једнозначне у пословном свијету, будући да раст економије, као и инфлаторни учинци на цијене, могу довести малу фирму у ситуацију да се мора регистrirати за ПДВ-е уколико не жели да крши закон и врши пореску утају. Анализирајући трошкове поштивања прописа из сфере ПДВ-а Lockwood i Liu (2015) су посматрали понашање малих фирми у В. Британији с обзиром на висину прага за регистрацију. Према њима постоје следећа три одговора малих фирми на прописани праг за регистрацију:

- добровољна регистрација¹³
- одржавање промета непосредно испод прага за регистрацију (тзв. *bunching*) и
- ограничавање раста фирме.

Последње двије опције, које у основи представљају закониту пореску евазију, подразумијевају пословање изван система ПДВ-а уз одређену цијену или жртве које је фирма спремна поднијети.

Мала фирма којој не одговара улазак у систем ПДВ-а може намјерно да одржава промет испод прага за регистрацију, било на законит ли на незаконит начин¹⁴. То за посљедицу има гомилање обвезника са прометом незнатно испод прописаног прага за регистрацију, које се у В. Британији назива колоквијално "*bunching*". Академска истраживања Lockwood-а и др. (2016). су показала да се ефекат гомилања око прага (*bunching*) јавља у случају малих фирми које би постале неконкурентне и које би трпиле финансијске штете уласком у систем ПДВ-а. Ради се о фирмама које углавном продају добра или услуге крајњим потрошачима или имају ограничене улазне расходе те одбитком улазног ПДВ-а не би остварили велике користи.

Анализе и интервјуи са малим фирмама Уреда за поједностављење опорезивања (OTS¹⁵) показују да обвезници чији је промет близу прага имају двије опције како би избјегли регистрацију, законити и незаконити.

Први начин да се избјегне улазак у систем ПДВ-а јесте задржавање продаје испод прага за регистрацију. Једни су у анкети навели да не уговарају додатне послове до краја године уколико оцијене да би њиховим извршењем промет премашио прописани праг. Други су навели да обустављају продају за одређено вријеме како би одржали промет испод прага, док су неки изјавили да предузимају различите активности: не ангажирају додатно особље како би повећали своје пословање иако стање на тржишту погодује расту, смањују рекламирање како би смањили потражњу за својим производима и услугама или снижавају цијене, дају попусте и сл. како би смањили промет (IPSOS, 2017). Истраживање је показало да фирме задржавају промет испод прага за регистрацију јер сматрају да ће улазак у систем ПДВ-а негативно утицати на њихов профит или конкурентност уколико терет ПДВ-а преко виших цијена пренесу на купце. Ради се о **законитом избјегавању уласка у систем ПДВ-а**, за које не постоје правне санкције, али, очигледно, имају економске и финансијске штете по мале фирме, а тиме и за економију земље. Мале фирме губе значајно вријеме и напоре како би одржали пословање испод прага и тиме избјегли плаћање ПДВ-а, што такође производи додатне административне, али и опортунитетне трошкове.

¹³ Чак 44% ПДВ обвезника у В. Британији су мале фирме које су одабрале опцију добровољне регистрације. Извор: OTS (2017).

¹⁴ У истраживању агенције IPSOS, у В. Британији чак 20% малих фирми је изјавило да намјерно успоравају развој како би остали испод прага за ПДВ-е.

¹⁵ OTS - Office for Tax Simplification

Незаконити начини избегавања регистрације за ПДВ подразумевају кориштење различитих модела ПДВ-е превара, као што су нетачно исказивање промета приказујући га мањим од прага за ПДВ-е, продаја "на црно" или вјештачка подјела фирме на више мањих фирми, тако да промет сваке од насталих фирми буде испод потребног прага. Фирма се одлучује да остане изван система ПДВ-а уколико су трошкови инпута у односу на продају ниски или уколико углавном врши промет добара и услуга крајњим купцима. У таквој ситуацији, право на одбитак улазног ПДВ-а није од великог значаја да би се фирма одлучила за улазак у систем ПДВ-а. Анализе Lockwooda и др. (2015) на већем узорку малих фирми, чији промет осцилира око прага за ПДВ регистрацију, су показале једнак правац кретања удјела трошкова плата и код регистрованих обвезника и код малих фирми изван система ПДВ-а. Међутим, удео почиње да снажно расте код фирми које су јако близу прага за регистрацију, што указује на неевидентиране продаје.

Истраживања експерата (OTS, 2017) су показала да се економске дисторзије повезане са прагом за ПДВ-е јављају и у другим земљама, али оне производе блаже негативне ефекте него што је случај са В. Британијом због енормно високог прага за ПДВ-е у Британији. Наведену теорију и резултате истраживања су потврдили Harju и др. (2015) истраживањем понашања малих обвезника у Финској. Аутори су на основу емпиријске анализе показали да мале фирме, чији се промет креће око прага за регистрацију (ЕУР 8.500) намјерно избегавају улазак у систем ПДВ-а на легалан начин, смањивањем обима пословања. Разлог за такво понашање малих фирми су високи трошкови поштивања прописа за мале фирме, што је и очекивано с обзиром на низак праг за улазак у систем ПДВ-а. Будући да се ради о континуираној политици коју практикују многе фирме на дуги рок је евидентно успоравање раста сектора малих и средњих предузећа у Финској.

Иако превисок праг може охрабрити мале фирме да остану испод прага регистрације за ПДВ и по цијену успоравања развоја и стагнације пословања, према Lockwood i Liu (2015), ове фирме када уђу у систем ПДВ-а могу да остваре убрзане стопе раста (тзв. *'catch-up' growth*), које су много више него што је то уобичајено, прво, из разлога што нема више потребе за ограничавањем продаја, а друго, зато што је основица за компарацију ниска, јер се укључује године када је фирма пословала са ограничењима због избегавања уласка у ПДВ систем.

Дилема: парцијална рјешења или холистички приступ?

Стагнација висине прага за регистрацију уназад неколико година је имала за посљедицу раст броја обвезника ПДВ-а. Процјењује се да је кумулативна стопа инфлације у претходних шест година износила 20%, што значи да би праг требао износити GBP 103.000 уколико се жели задржати иста реална вриједност. Експерти сматрају да је пред фискалним властима велика дилема. С једне стране, задржавање истог прага обезвјеђује праг за ПДВ-е као полугу политике према малим фирмама, јер ће сваким даном све више малих фирми због раста промета бити принуђено да уђе у систем ПДВ-а. За обвезнике који су у пословању зависни од малопродаје значи подизање цијена за 20% колико износи стопа ПДВ-а у В. Британији. С друге стране, подизање прага за ПДВ-е подразумева губитак прихода, што угрожава економски раст.

Како би се понудио адекватан модел прага за ПДВ-е Уред за поједностављење опорезивања (OTS, 2017) је анализирао неколико опција. Прва опција подразумева мање корекције на висини прага, замрзавање прага, мало повећање или мало смањење. Смањивање или замрзавање прага би имало ограничене ефекте јер би погодило само мали број фирми чији је промет близу прага. Мало повећање прага би имало ограничен негативни ефекат на приходе од ПДВ-а будући да би погодило мали број фирми чији је промет близу прага, а не би у

значајној мјери утицало на промјену понашања фирми у погледу пословања око висине прага.

Друга опција би подразумевјевала значајно повећање или смањење прага за ПДВ-е. Значајно повећање прага би донијело могућност фирмама да иступе из ПДВ система, смање административне трошкове и постану конкурентнији у односу на фирме које су разним пословним "гимнастикама" остале нерегистроване, а с којима су се такмичили на истом тржишту. С друге стране, држава би изгубила значајне приходе од ПДВ-а. Исто тако, ОТС указује на велику опасност да би повећање броја фирми изван система ПДВ-а, као посљедица раста прага за ПДВ-е, дало потицај многим фирмама да послују у сивој економији, буду нерегистроване и тако избјегну плаћање других пореза.

Значајније смањење прага за ПДВ-е би се односило на већи број фирми, што би смањило популацију нерегистрованих фирми, а тиме и сиву економију. Мале фирме не би могле лако да избјегну укључивање у систем ПДВ-а и на тај начин избјегну плаћање ПДВ-а. С друге стране, повећали би се трошкови администрирања, како на микро нивоу за мале фирме, тако и за пореску администрацију с обзиром на значајнији раст броја ПДВ обвезника. У посљедњем истраживању Liu и др. (2022) закључују да висок праг за ПДВ-е, као што је случај у В. Британији, кочи развој малих фирми. Истичу да релативно висок праг, као што је у В. Британији, значи да фирме послују јако дуго вријеме испод прага, а многе тако желе остати и застало. Анализирајући службене податке пореске администрације (HMRC) за све фирме дошли су до закључка да годишња стопа раста промета почиње успоравати када се промет фирме приближи граници од GBP 65.000, а успоравање износи до 2 постотна бода када се промет фирме приближи прагу, што износи $\frac{1}{4}$ просјечног годишњег раста. Да би се то спријечило сматрају да би смањење прага приморало фирме да се региструју у раној фази раста њиховог пословања, што би на дужи рок имало мање негативне ефекте на њихов раст, с обзиром да укључивање у систем ПДВ-а у сваком случају подразумијева једнократне трошкове, а потом и периодичне трошкове поштивања прописа.

С обзиром на чињеницу да постојање прага за ПДВ-е потиче фирме да избјегавају регистрацију за ПДВ-е експерти Уреда за поједностављење опорезивања (OTS, 2017) предлажу да се **рјешења не траже искључиво у оквиру политике прага, већ у оквиру цјелокупне политике ПДВ-а у В. Британији**, којима би се на одређени начин ублажио негативан утицај уласка у систем ПДВ-а. То би подразумијевало увођење финансијских мјера за мале фирме којима би се циљано дјеловало на финансијски положај малих фирми или мјера којима би се смањио негативан утицај трошкова администрирања ПДВ-ом на мале фирме. Друга мјера би била везана за улазак новооснованих фирми у систем ПДВ-а, а подразумијевала би увођење посебних потицајних мјера у почетном периоду, нпр. олакшице у погледу плаћања ПДВ-а или омогућавање дужег периода за плаћање ПДВ-а (полугодишња или годишња ПДВ пријава). Иако би такве мјере повећале укупну комплексност ПДВ-е система сматра се да би олакшале малим фирмама прелазак у систем ПДВ-а, без негативних ефеката по економски раст и продуктивност.

То је на линији онога што је закључио Snossen (1994) још прије три десетљећа. Одлука о висини прага која би могла да релаксира трошкове администрирања и трошкове поштивања прописа не мора бити једино могућа у склопу политике ПДВ-а. Snossen сматра да се укупни трошкови које обвезници и пореске администрације имају у вези са ПДВ-ом поред повећања прага за регистрацију могу смањити и ширењем пореске основице и увођењем јединствене стопе ПДВ-а, дакле на нивоу система ПДВ-а.

Такође, и Keen и Mintz (2004) проблем утврђивања оптималног прага за регистрацију виде као резултат балансирања (*trade-off*) три ефекта, и то шире, у оквиру цјелокупног пореског система. Раст прага смањује трошкове администрирања пореске управе, али и истовремено

доводи и до смањења прихода од ПДВ-а и јачања пореске дискриминације унутар пореског система, што погађа фирме које су у систему ПДВ-а и оне које су изван њега. Неке фирме које остану изван обавезе регистрације за ПДВ-е могу остварити конкурентну предност у односу на фирме које су дужне да се регистирају за ПДВ-е. То је поготово случај за оне које продају добра и услуге у крајњој потрошњи. Аутори, у свјетлу расправа да ли опорезовати дохотак или потрошњу, иду и даље, те указују на темељну разлику између опорезивања дохотка и опорезивања ПДВ-ом, која се огледа у постојању прага, који прекида континуитет пореске обвезе у смислу да они чији промет испод прага не плаћају ПДВ-е, док то не постоји код скала опорезивања дохотка. Аутори даље закључују да би приликом одређивања прага требало размотрити омјер додате вриједности у односу на вриједност продаје, те да је једна од опција скала прагова, тј. да се нижи праг за регистрацију може одредити за високо профитабилне дјелатности и радно интензивне индустрије. Друго, они сматрају да диференцирани приступ опорезивању угрожава начело правичности опорезивања, у смислу остварења вертикалне правичности између пореског оптерећења у односу на додатну вриједност између великих и малих фирми.

Експерти Овлаштеног института за опорезивање (CIOT)¹⁶ сматрају да је дигитализација још више заострила проблем пословања малих фирми у систему ПДВ-а, јер је ПДВ-е систем постао комплекснији, захтијева се додатно администрирање и поштивање обавеза које намеће пословање и плаћање ПДВ-а у дигиталној ери¹⁷, што повећава трошкове малим фирмама у већој мјери него што је случај са већим компанијама. Но, имајући у виду да су студије у В. Британији показале да задржавање прага ПДВ-а на истом нивоу ограничава експанзију пословања малим фирмама, а на макро нивоу не погодује економском расту земље, ни замрзавање прага на садашњем нивоу не представља опцију јер нема ефекта – држава се одриче изгубљених прихода, а мале фирме немају потицај за раст и држе промет испод прага. Експерти рјешење виде у мјерама Уреда за поједностављење пореза (OTS) које иду у правцу поједностављења ПДВ-е система као цјелине¹⁸.

УМЈЕСТО ЗАКЉУЧКА: Праг за регистрацију за ПДВ-е у БиХ vs. В. Британија

Истраживања прага за регистрацију за ПДВ, као битног елемента политике ПДВ-а, нису обимна и углавном су везана за моделирање оптималног прага и анализе ефеката примјене прага у конкретним државама, углавном В. Британије, те одскора и Финске. Праг за регистрацију функционише на следећи начин: предузећа и предузетници чији је годишњи опорезиви промет испод прага за опорезивање нису обвезници ПДВ-а и не смију исказивати ПДВ на рачунима које издају купцима. Истовремено, фирме и предузетници „испод прага“ немају право одбитка улазног ПДВ-а садржаног у набавкама добара и услуга од обвезника ПДВ-а. Будући да га не може одбити, мала фирма „испод прага“ преноси улазни ПДВ-е у трошкове и уграђује у цијену коштања добра којег производи или услуге коју пружа. Може се закључити да увођење прага за регистрацију обвезника за ПДВ-е производи исти ефекат на економски положај фирми које су испод прага као ослобађање плаћања од ПДВ-а. С друге стране, праг за регистрацију утиче и на трошкове администрирања које сноси пореска администрација. Администрирање већег броја обвезника у условима нижег прага за регистрацију захтијева веће кадровске, финансијске и материјално-техничке ресурсе, што додатно оптерећује државни буџет и смањује нето ефекат убирања прихода. Супротно, висок праг за регистрацију релаксира трошкове администрирања, али ствара простор за избјегавање плаћања ПДВ-а, што представља индиректни удар на приходе буџета државе. Одређивање

¹⁶ CIOT – The Chartered Institute of Taxation. (2022). „Cruel dilemmas for small businesses over frozen VAT threshold”.

¹⁷ У В. Британији се од 2018. примјењује систем дигитализације за ПДВ-а под називом „Making Tax Digital for VAT”, а од свих обвезника се захтијева да се пријаве на дати систем, примјењују прописана правила и набаве адекватни софтвер.

¹⁸ OTS. (2017). „Value added tax: routes to simplification”. Presented to Parliament pursuant to section 186(4)(b) of Finance Act 2016.

оптималног износа прага за регистрацију подразумејева *trade-off* између користи и трошкова које сноси пореска администрација и фирме које могу бити погођене таквом политиком.

Из поређења новог прага за регистрацију у БиХ са чланицама ЕУ може се закључити да је нови праг за ПДВ-е у БиХ међу највишим у Еуропи¹⁹. Иако се, на прву, може констатовати да компарација БиХ са В. Британијом у погледу политике ПДВ-а прага није могућа због разлика у развијености, могуће су релативна поређења из којих се могу извући одређени закључци. Имајући у виду различит ниво развијености и различите валуте (КМ и GBP) извршена су релативна поређења преко просјечне нето плате у 2023. години. Нови праг у БиХ за регистрацију за ПДВ-е износи КМ 100.000 или GBP 43.797,26²⁰, што значи да је праг за регистрацију у В. Британији од GBP 85.000 за 94% већи од прага у БиХ. Међутим, поређење просјечне мјесечне нето плате, као показатеља развијености и економског стандарда појединца - власника мале фирме, показује другачији омјер. Просјечна нето плата²¹ у В. Британији у 2023. била је за 316% већа од просјечне нето плате у БиХ²². Уколико праг за ПДВ-е исказемо бројем просјечних мјесечних нето плата тада се из прага В. Британије може исплатити 37 просјечних мјесечних нето плата, а у БиХ чак 79 мјесечних нето плата. У ствари, кад бисмо праг у БиХ одређивали према броју просјечних мјесечних плата који вриједи за праг у В. Британији тада га није требало ни повећавати. Да ли се на основу ове једноставне компарације може поуздано закључити да је нови праг за ПДВ-е у БиХ превисок? Искуства и детаљне анализе кретања у В. Британији показују да је током година висок праг произвео негативне ефекте на раст економије, чак и посљедњих година када се његова реална вриједност смањила. У сваком случају, рано је за доношење закључака, имајући у виду да је потребно одређено вријеме да се окончају процедуре дерегистрације за оне који излазе из система ПДВ-а. Стога, прави одговор на питање да ли је нови праг за регистрацију за ПДВ-е у БиХ оптималан из угла државе (у смислу нето фискалних ефеката, да нето уштеде на трошковима администрирања значајно мањег броја обвезника премашују губитак прихода од ПДВ-а) и малих фирми (у виду стимуланса раста сектора обрта и предузетништва) добиће се тек у наредним годинама. Имајући у виду да су ПДВ Директивом прописане само оквирне одредбе за утврђивање прага за регистрацију, за земље које претендирају на чланство у ЕУ висина прага за регистрацију биће елемент предприступних преговора са Европском комисијом. Но, без обзира на то, право ЕУ, пракса и искуства чланица, у сваком случају, представљају користан путоказ за креирање пожељне политике ПДВ у земљи која претендира на чланство у ЕУ.

ЛИТЕРАТУРА

Cnossen, S. (1994). 'Administrative and Compliance Costs of the VAT: A Review of the Evidence'. Tax Notes International.

Crawford, C., i Freedman, J. (2011). "Small Business Taxation" in "Dimensions of Tax Design". Mirrlees Review. London: Institute for Fiscal Studies.

Crawford, I., Keen, M., I Smith, S. (2011). "Value Added Tax and Excises" in "Dimensions of Tax Design". Mirrlees Review. London: Institute for Fiscal Studies.

¹⁹ Према подацима OECD од осталих европских земаља чланица OECD, праг за ПДВ-е је виши од прага у БиХ само у В. Британији и Швајарској (CHF 100.000), док је у Исланду USD 13.986 и Норвешкој свега USD 5.631. Извор: OECD, база података, стање 1/9/2023.

²⁰ Курс Централне банке БиХ, 21/2/2024

²¹ Просјечна мјесечна нето плата у В. Британији (након пореза) у 2023. износила је GBP 2.297. Извор: Annual Survey for Hours and Earnings (ASHE) by the Office for National Statistics (ONS).

²² Просјечна мјесечна нето плата у БиХ у 2023. је износила КМ 1.263. Извор: Агенција за статистику БиХ, Годишњи просјеси просјечних мјесечних нето и бруто плата запослених, 19.02.2024.

- Ebrill, L., Keen, M., Bodin, J-P., Summers, V. (2001). "The Modern VAT". Washington: International Monetary Fund.
- Ernst&Young. (2023).. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2023.
- Harju, J., Matikka, T. i Rauhanen, T. (2015). "The Effect of VAT Threshold on the Behavior of Small Businesses: Evidence and Implications". CESifo Conference on Public Sector Economies. Munich.
- IFC. (2007) "Designing a Tax System for Micro and Small Businesses: *Guide for Practitioners*". The World Bank Group (in collaboration with DFID).
- IFS. (2011). „A Retrospective Evaluation of Elements of the EU VAT System". London.
- International VAT Monitor. (2023). No 6 (26). Amsterdam: IBFD.
- IPSOS. (2017). "Behaviours and experiences in relation to VAT registration". Final report.
- Keen, M. i Mintz, J. (2004). "The optimal threshold for a value-added tax." *Journal of Public Economics* 559-576.
- Kim, S. (2005). "Optimal Threshold for a VAT in the Presence of Tax Evasion". Seoul National University.
- Liu, L, Lockwood, B., Almunia, M., and Tam, E.H.F. (2019). "VAT Notches, Voluntary Registration, and Bunching: Theory and UK Evidence". Working Paper. Washington: IMF.
- Liu, L., Lockwood, B., Tam, E. (2022). "Small Firm Growth and the VAT Threshold: Evidence for the UK". CAGE working paper No. 631.
- Lockwood, B. i Liu, L. (2015). "Efficiency and welfare costs of VAT: evidence from VAT notches". *Policy paper series*. Oxford: Oxford University, Centre for Business Taxation.
- Lockwood, B. I Liu, L. (2016). "VAT Notches, Voluntary Registration, and Bunching: Theory and UK Evidence". Warwick University.
- OECD. (2022). Consumption Tax Trends 2022: VAT/GST and Excise, Core Design Features and Trends.
- OTS - Office for Tax Simplification. (2017). „Value added tax: routes to simplification". Presented to Parliament pursuant to section 186(4)(b) of Finance Act 2016.

Архива билтена:

http://www.oma.uino.gov.ba/04_objasnjenja.asp?l=s

Анализа кретања прихода од акциза на алкохол, алкохолна пића и воћну природну ракију

(пише: Мирјана Поповић, стручни савјетник - макроекономиста)

Сажетак

Наплата прихода од акциза на алкохол, алкохолна пића и воћну природну ракију (у даљем тексту: алкохолна пића) у Босни и Херцеговини (у даљем тексту: БиХ) наставак је анализа објављених у претходним бројевима билтена Одјељења²³. Фокус анализе је:

- Годишња наплата у периоду 2021²⁴-2023.²⁵ година и годишња стопа раста за 2022. и 2023. годину укупних прихода од акциза на алкохолна пића, прихода од акциза на увозна и домаћа алкохолна пића.
- Квартална наплата за период први квартал (Q1) 2021–други квартал (Q2) 2024. година²⁶ и квартална стопа раста за период први квартал (Q1) 2022–други квартал (Q2) 2024. година укупних прихода од акциза на алкохолна пића, прихода од акциза на увозна и домаћа алкохолна пића.
- Мјесечна наплата за период јануар 2021–јуни 2024. година²⁷ и мјесечна стопа раста за период јануар 2022–јуни 2024. година укупних прихода од акциза на алкохолна пића, прихода од акциза на увозна и домаћа алкохолна пића.

1. Годишње кретање прихода од акциза на алкохолна пића

Укупни приходи од акциза имају велико учешће у укупним приходима од индиректних пореза, док учешће прихода од акциза на алкохолна пића у овим приходима у посљедње три године није велико и креће се од 1,9% до 2,0%. Графиком један приказано је кретање годишње наплате прихода од акциза на алкохолна пића за период 2021-2023. година, у милионима КМ. Приказана је годишња наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића у посматраном временском периоду и годишња наплата прихода од акциза на увозна и домаћа алкохолна пића.

²³ О политици опорезивања алкохолних пића и наплати прихода од акциза на алкохолна пића више у: Поповић, М. (2022). "Анализа наплате прихода од акциза на алкохол, алкохолна пића и воћну природну ракију"; ОМА билтен бр. 209/210.

О кретањима наплате ових прихода и текућим трендовима више у: Поповић М. (2023) "Анализа наплате прихода од акциза на алкохол, алкохолна пића и воћну природну ракију и текући трендови". ОМА билтен бр. 219/220

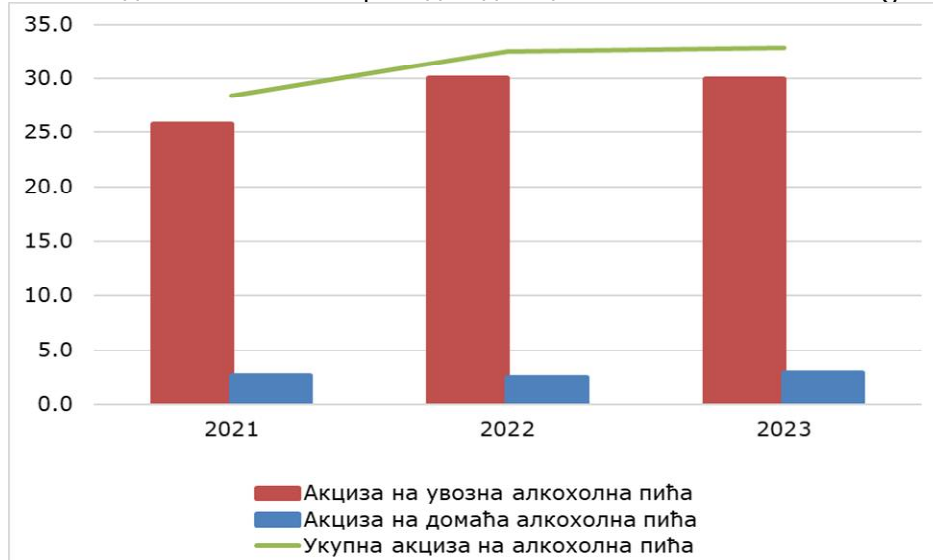
²⁴ Због појаве пандемије Covid-19, 2020. година није релевантна за поређење

²⁵ Посљедњи расположиви годишњи подаци

²⁶ Посљедњи расположиви квартални подаци

²⁷ Посљедњи расположиви мјесечни подаци

Графикон 1. Годишња наплата прихода од акциза на алкохолна пића (у мил. КМ)



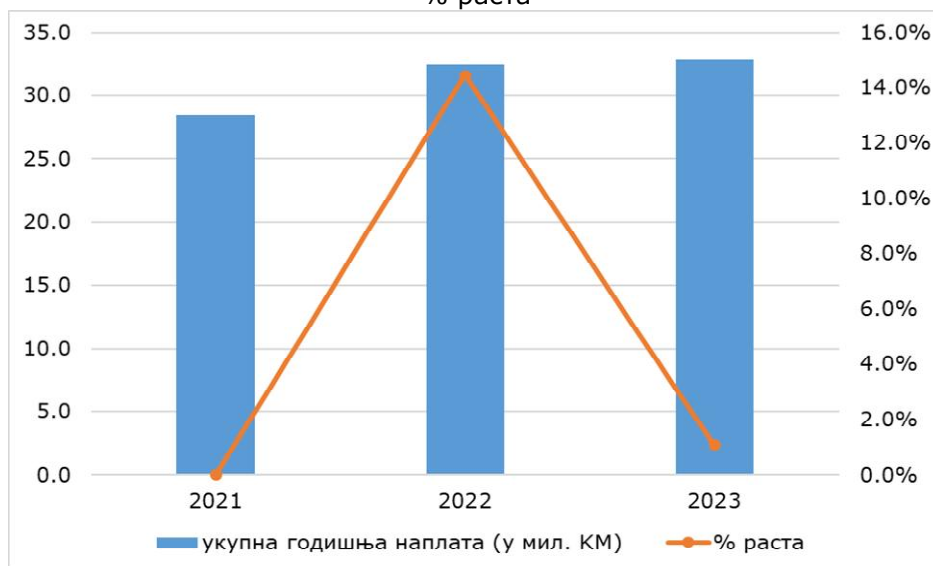
Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

У задње три године укупни приходи од акциза на алкохолна пића у БиХ имали су тренд раста, достигавши рекордни ниво наплате ових прихода од оснивања Управе за индиректно опорезивање. Нагли скок у наплати ових прихода забиљежен је у 2022. години у односу на 2021. годину, док је у 2023. години забиљежен благи раст. У наставку је приказана детаљна анализа укупних прихода од акциза на алкохолна пића и прихода од акциза на алкохолна пића по компонентама (увозна и домаћа акциза), као и стопа раста ових прихода на годишњем нивоу. Анализа наплате прихода од акциза на алкохолна пића раздвојена на увозна и домаћа алкохолна пића указује на трендове у потрошњи, преференције потрошача и утицај других спољних фактора на потрошњу алкохолних пића која су предмет опорезивања акцизом.

1.1. Годишње кретање укупних прихода од акциза на алкохолна пића

Графиконом два приказана је годишња наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића за период 2021-2023. година, у милионима КМ (лијева вертикална скала) и годишња стопа раста ових прихода у 2022. и 2023. години (десна вертикална скала).

Графикон 2. Годишња наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића (у мил. КМ) и % раста



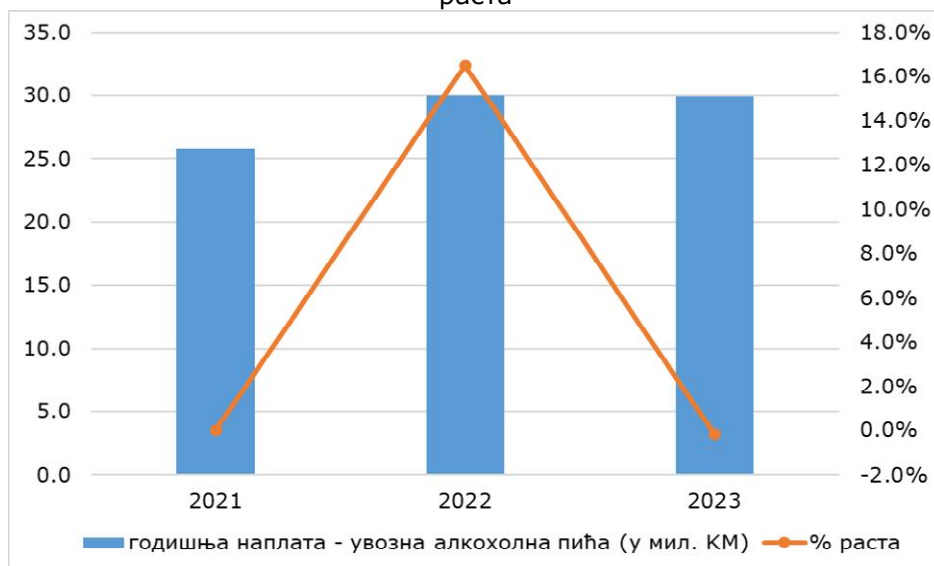
Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

Наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића је у благом порасту у 2023. години у односу на 2022. годину за 1,1% (графикон 2, % раста), док је у 2022. години забиљежен знатно већи раст ових прихода за 14,4%, а у односу на 2021. годину (графикон 2, % раста). Овај раст забиљежен је као посљедица повећања потрошње усљед опоравка привреде након пандемије COVID-19 и нормализовања рада угоститељских објеката, што је утицало на повећање броја окупљања, организовање већег броја догађаја, пораст туризма те самим тим веће потрошње алкохолних пића и побољшања наплате акциза на алкохолна пића.

1.2. Годишње кретање прихода од акциза на увозна алкохолна пића

Графиконом три приказана је годишња наплата прихода од акциза на увозна алкохолна пића за период 2021-2023. година, у милионима КМ (лијева вертикална скала) и годишња стопа раста ових прихода у 2022. и 2023. години (десна вертикална скала).

Графикон 3. Годишња наплата прихода од акциза на увозна алкохолна пића (у мил. КМ) и % раста



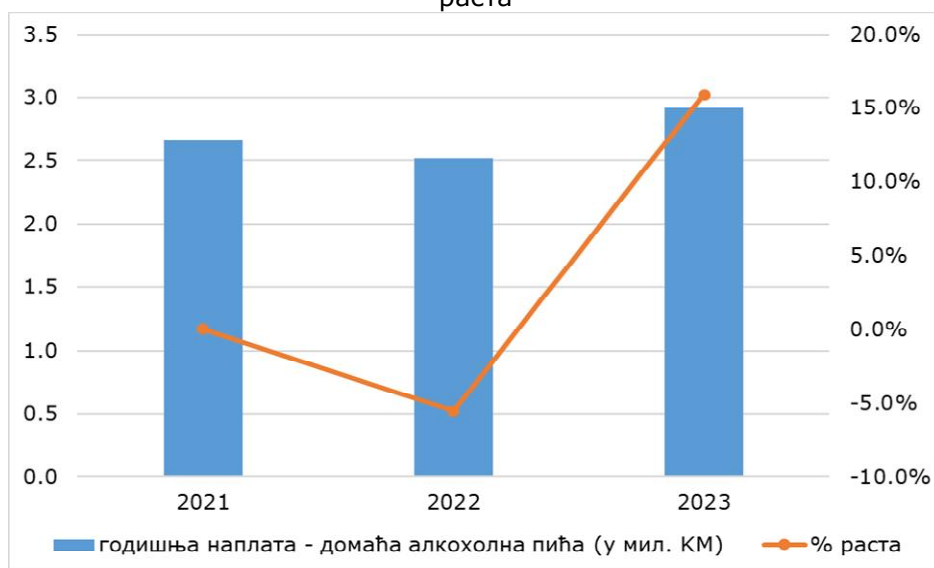
Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

Графикон приказује благо смањење за 0,2% прихода од акциза на алкохолна пића из увоза у 2023. години у односу на претходну годину (графикон 3, % раста), док је у 2022. години забиљежено повећање ових прихода за 16,5% у односу на 2021. годину (графикон 3, % раста).

1.3. Годишње кретање прихода од акциза на домаћа алкохолна пића

Графиконом четири приказана је годишња наплата прихода од акциза на домаћа алкохолна пића за период 2021-2023. година, у милионима КМ (лијева вертикална скала) и годишња стопа раста ових прихода у 2022. и 2023. години (десна вертикална скала).

Графикон 4. Годишња наплата прихода од акциза на домаћа алкохолна пића (у мил. КМ) и % раста



Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

За разлику од прихода од акциза на алкохолна пића из увоза чија наплата је благо смањена у 2023. години у односу на годину прије, наплата прихода од акциза на домаћа алкохолна пића већа је за 15,9% (графикон 4, % раста), док је у 2022. години забиљежен пад у наплати ових прихода за 5,5% у односу на 2021. годину (графикон 4, % раста). Иако је у посљедњој анализираној години забиљежен пораст прихода од акциза домаћих алкохолних пића, а смањење прихода од акциза на алкохолна пића из увоза и даље је потрошња увозних алкохолних пића много већа у односу на домаћа. Перцепција квалитета, односно вјеровање потрошача у бољи квалитет алкохолних пића из увоза у односу на домаћа, што утиче на преференције потрошача, већи избор, утицај глобалних трендова, дугогодишње маркетиншке кампање произвођача и дистрибутера увозних алкохолних пића, главни су узроци веће потрошње увозних, у односу на домаћа алкохолна пића.

2. Квартално кретање прихода од акциза на алкохолна пића

Графиконом пет приказана је квартална наплата прихода од акциза на алкохолна пића за период од првог квартала (Q1) 2021. године до другог квартала (Q2) 2024. године, у милионима КМ. Истим графиконом приказана је квартална динамика кретања укупних прихода од акциза на алкохолна пића, као и прихода од акциза на увозна и домаћа алкохолна пића.

Графикон 5. Квартална наплата прихода од акциза на алкохолна пића (у мил. КМ)



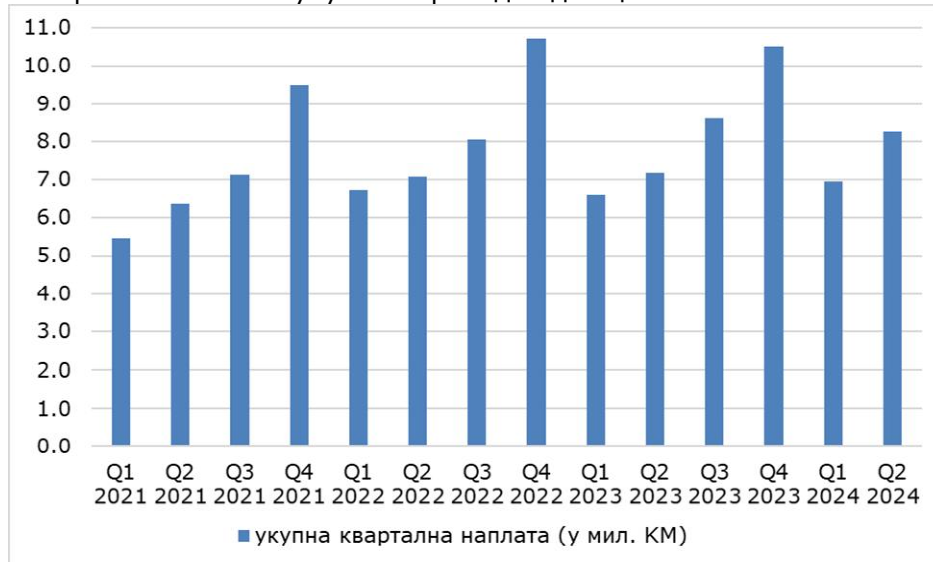
Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

Графикон приказује интересантно кретање укупних прихода од акциза на алкохолна пића на кварталном нивоу. У посматраном периоду, наплата ових прихода најмања је у првим кварталним периодима, након чега се постепено повећава у другим и трећим кварталним периодима те је највећа наплата остварена у четвртим кварталним периодима. Фактори који заједно доприносе оваквој појави јесу празнична сезона, промотивне акције, припрема и стварање залиха што утиче на повећање прихода од овог акцизног производа.

2.1. Квартално кретање укупних прихода од акциза на алкохолна пића

Графикомом шест приказана је квартална наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића за период Q1 2021–Q2 2024. године, у милионима КМ.

Графикон 6. Квартална наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића (у мил. КМ)

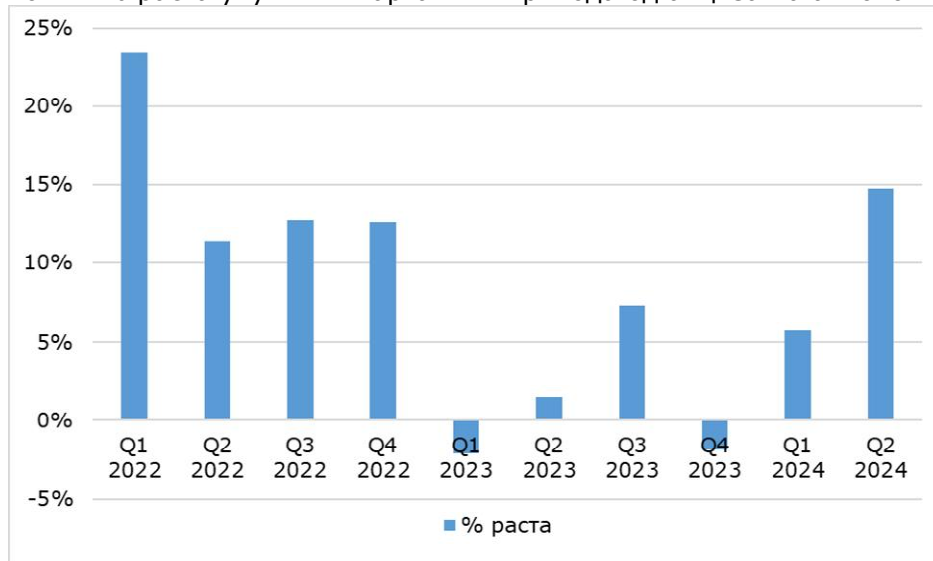


Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

Као што је претходно наведено, наплата ових прихода у посматраном периоду најмања је у првим кварталима, са постепеним растом у другим и трећим кварталима, док је врхунац наплате ових прихода из године у годину забиљежен у четвртим кварталима. Овакав тренд кретања у наплати ових прихода резултат је сезонских и економских фактора који утичу на потрошњу и дистрибуцију алкохолних пића током године. Тако, у првом кварталу често долази до пада потрошње алкохолних пића након празничне сезоне што је повезано са сезонском депресијом, мањим бројем друштвених активности и окупљања, што утиче на смањене потражње за алкохолним пићима. Након сезонске депресије у потрошњи овог акцизног производа, други и трећи квартал карактеристичан је по чешћем учествовању у друштвеним активностима и туристичким догађајима што доводи до повећане потрошње алкохолних пића посебно у љетном периоду, односно трећем кварталу, док је четврти квартал карактеристичан по празничној сезони када је потрошња алкохолних пића на годишњем врхунцу.

Графикомом седам приказана је квартална стопа раста укупних прихода од акциза на алкохолна пића за период Q1 2022–Q2 2024. године.

Графикон 7. % раста укупних кварталних прихода од акциза на алкохолна пића



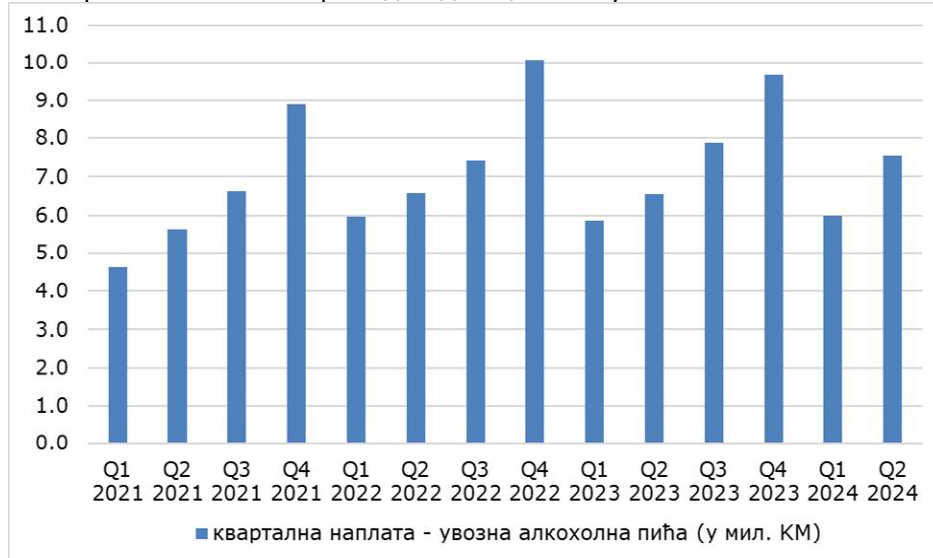
Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

У посматраном периоду, приходи од акциза на алкохолна пића углавном су имали позитивну стопу раста на кварталном нивоу, док је благо смањење у наплати ових прихода забиљежено у првом кварталу 2023. године 2,1% и четвртм кваталу исте године 1,9%. С обзиром да је први квартал 2021. године био под утицајем пандемије и ниске потрошње овог акцизног производа, највеће повећање укупних прихода од акциза на алкохолна пића на кварталном нивоу у посматраном периоду забиљежено је у првом кварталу 2022. године 23,4%, након чега је у истој години настављен позитиван тренд. У прва два квартала текуће године наплата ових прихода је већа за 5,8% у првом и 14,8% у другом кварталу, а у односу на исти квартал претходне године.

2.2. Квартално кретање прихода од акциза на увозна алкохолна пића

Графиконом осам приказана је квартална наплата прихода од акциза на увозна алкохолна пића за период Q1 2021–Q2 2024. године, у милионима КМ.

Графикон 8. Квартална наплата прихода од акциза на увозна алкохолна пића (у мил. КМ)

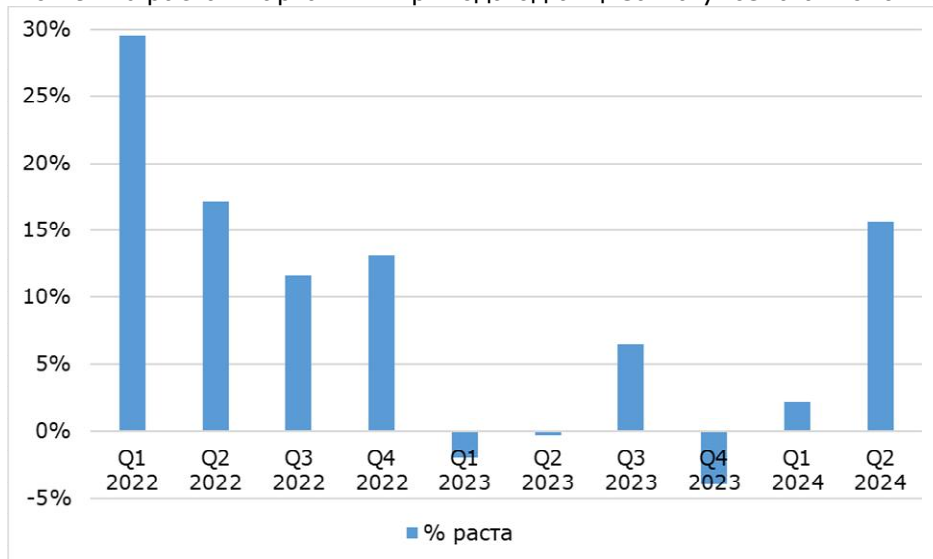


Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

С обзиром на велико учешће прихода од акциза на алкохолна пића из увоза у укупним приходима од акциза на алкохолна пића, тенденција кретања ових прихода не разликује се од тенденције кретања укупних прихода од акциза на алкохолна пића на кварталном нивоу. Тако је, као и код кварталне наплате укупних прихода од акциза на алкохолна пића, квартална наплата прихода од акциза на увозна алкохолна пића најмања у првим кварталима, а највећа у четвртим кварталима у посматраном периоду.

Графиконом девет приказана је квартална стопа раста прихода од акциза на увозна алкохолна пића за период Q1 2022–Q2 2024. године.

Графикон 9. % раста кварталних прихода од акциза на увозна алкохолна пића



Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

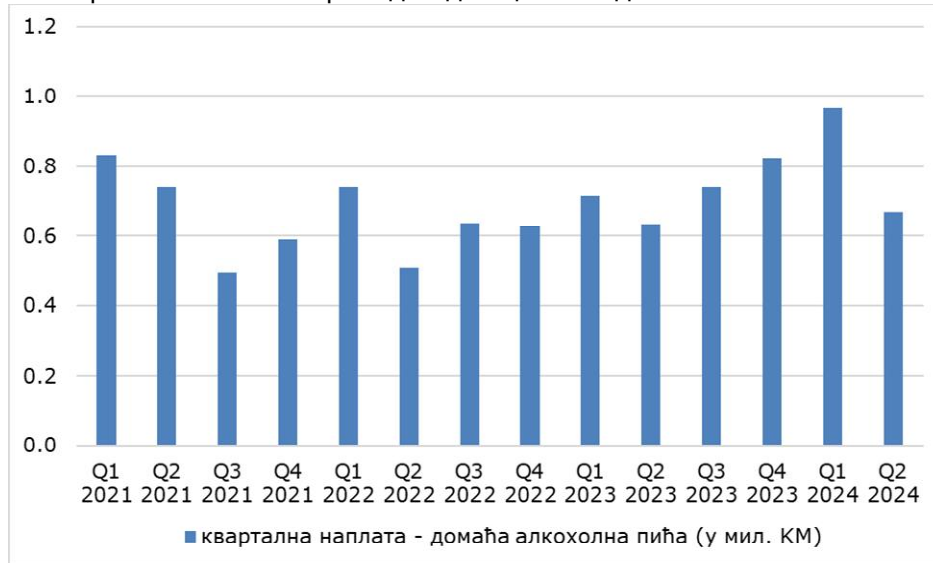
Као и код кварталне наплате укупних прихода од акциза на алкохолна пића највеће повећање забиљежено је у првом кварталу 2022. године 29,5% у односу на исти квартал

2021. године, након чега је до краја исте године настављена нешто нижа, али такође позитивна стопа раста. У 2023. години забиљежено је благо смањење у наплати ових прихода у првом кварталу за 1,9%, другом кварталу за 0,3% и четвртм кварталу за 3,9%, док је у текућој години њихова наплата забиљежила повећање од 2,2% у првом кварталу и повећање од 15,7% у другом кварталу, а у односу на наплату ових прихода у истом кварталу претходне године.

2.3. Квартално кретање прихода од акциза на домаћа алкохолна пића

Графиконом 10 приказана је квартална наплата прихода од акциза на домаћа алкохолна пића за период Q1 2021–Q2 2024. године, у милионима КМ.

Графикон 10. Квартална наплата прихода од акциза на домаћа алкохолна пића (у мил. КМ)

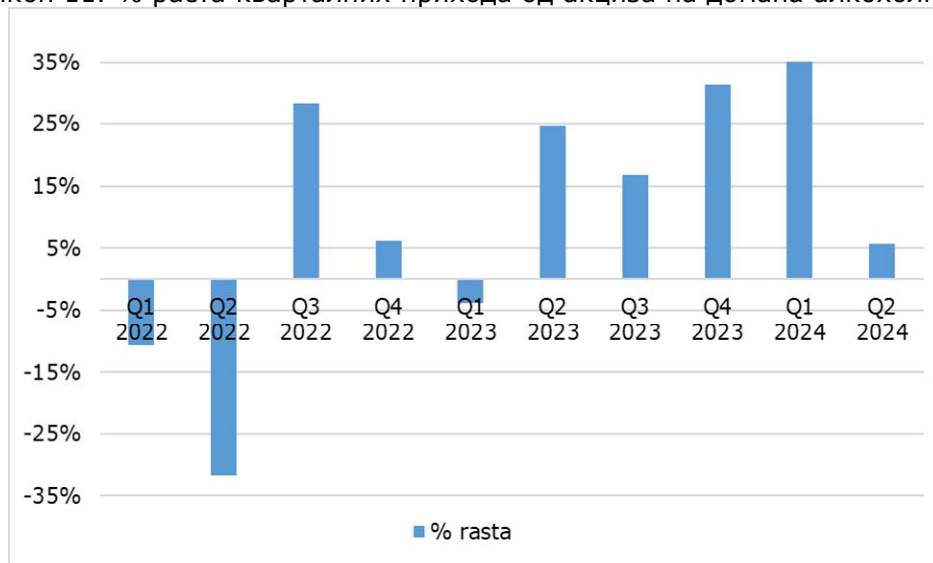


Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

За разлику од кварталне наплате укупних прихода од акциза на алкохолна пића и кварталне наплате прихода од акциза на увозна алкохолна пића, наплата прихода од акциза на домаћа алкохолна пића има флукуацијски тренд на кварталном нивоу. Највећа наплата ових прихода у посматраном периоду забиљежена је у првом кварталу текуће године, док је најмања наплата евидентирана у трећем кварталу 2021. и другом кварталу 2022. године.

Графиконом 11 приказана је квартална стопа раста прихода од акциза на домаћа алкохолна пића за период Q1 2022–Q2 2024. године.

Графикон 11. % раста кварталних прихода од акциза на домаћа алкохолна пића



Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

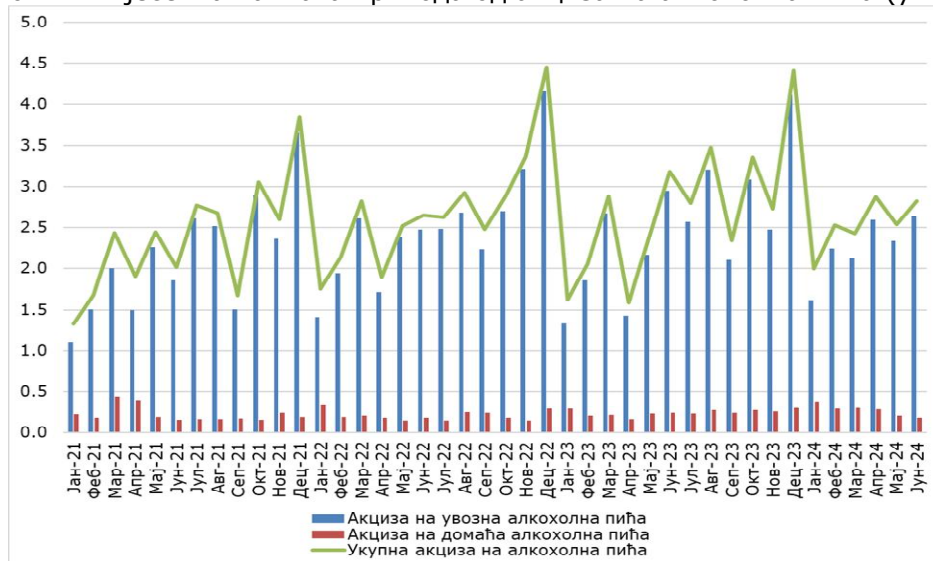
Позитивна стопа раста прихода од акциза на домаћа алкохолна пића забиљежена је у трећем и четвртм кварталу 2022. године, другом, трећем и четвртм кварталу 2023. године, као и у прва два квартала текуће године, док је смањење ових прихода забиљежено у прва два квартала 2022. и првом кварталу 2023. године, а у односу на исти квартал претходне године. Највеће смањење у наплати ових прихода забиљежено је у другом кварталу 2022. године 31,7%, док је у првом кварталу текуће године забиљежен највећи раст ових прихода у посматраном периоду 35,0%. Позитиван тренд настављен је и у другом кварталу текуће године, међутим у поређењу са наплатом у прва три мјесеца знатно је мањи 5,6%.

3. Мјесечно кретање прихода од акциза на алкохолна пића

Мјесечна динамика кретања наплате прихода од акциза на алкохолна пића приказана је за период од јануара 2021. године до јуна 2024. године. Овакав приказ кретања наплате ових прихода пружа детаљне информације о динамици потрошње алкохолних пића под утицајем различитих спољних фактора као што су сезонски фактор, инфлација и промјена у куповној моћи потрошача.

Графиконом 12 приказано је мјесечно кретање прихода од акциза на алкохолна пића за период јануар 2021 - јуни 2024. година, у милионима КМ. Приказано је мјесечно кретање укупне наплате прихода од акциза на алкохолна пића као и мјесечно кретање наплате прихода од акциза на увозна и домаћа алкохолна пића у посматраном временском периоду.

Графикон 12. Мјесечна наплата прихода од акциза на алкохолна пића (у мил. КМ)



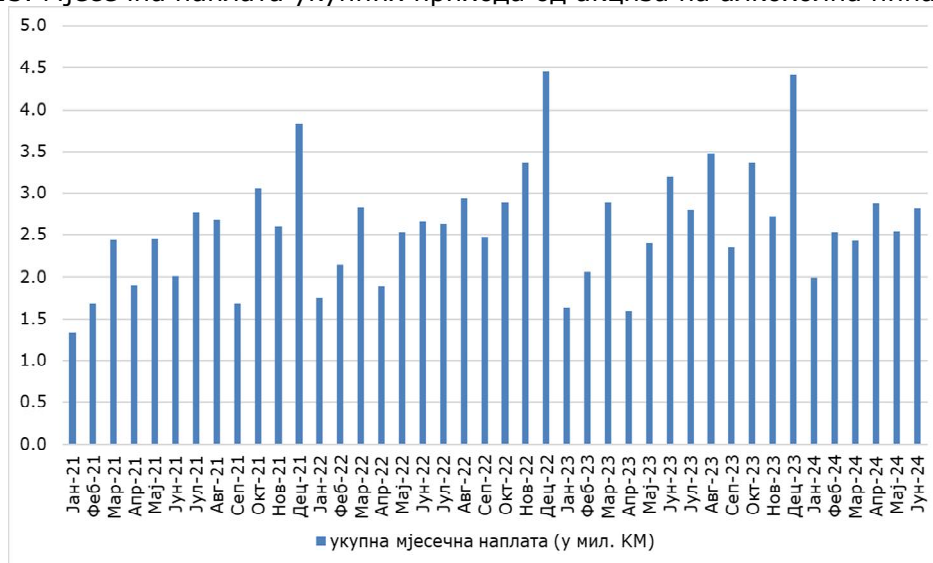
Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

У посматраном периоду највећа мјесечна наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића забиљежена је у децембру 2022. и 2023. године. Такође, наплата ових прихода не заостаје много ни у децембру 2021. године што посљедњи мјесец у години чини периодом највеће потрошње овог акцизног производа. Разлог повећане потрошње алкохолних пића у децембру јесте празнична атмосфера, односно велики број друштвених догађаја попут корпоративних забава и других породичних окупљања, као и стварање залиха алкохолних пића. Детаљнија анализа мјесечног кретања укупних прихода од акциза на алкохолна пића и прихода од акциза на увозна и домаћа алкохолна пића приказана је у наставку.

3.1. Мјесечно кретање укупних прихода од акциза на алкохолна пића

Графиконом 13 приказана је мјесечна наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића за период јануар 2021 – јуни 2024. године, у милионима КМ.

Графикон 13. Мјесечна наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића (у мил. КМ)

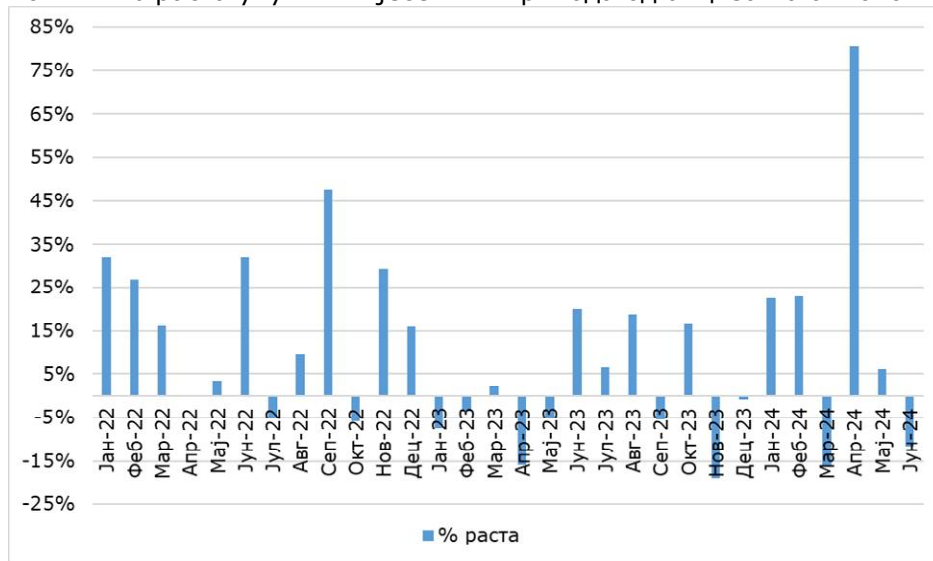


Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

Рекордна наплата ових прихода на мјесечном нивоу забиљежена је у децембру 2022. године која је за 16,0% већа од наплате у истом мјесецу 2021. године, након чега слиједи наплата у децембру 2023. године. Најмања мјесечна наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића у приказаном периоду забиљежена је у јануару 2021. године, те фебруару и априлу 2023. године.

Графиконом 14 приказана је мјесечна стопа раста укупних прихода од акциза на алкохолна пића за период јануар 2022 – јуни 2024. године, а у односу на исти мјесец претходне године.

Графикон 14. % раста укупних мјесечних прихода од акциза на алкохолна пића



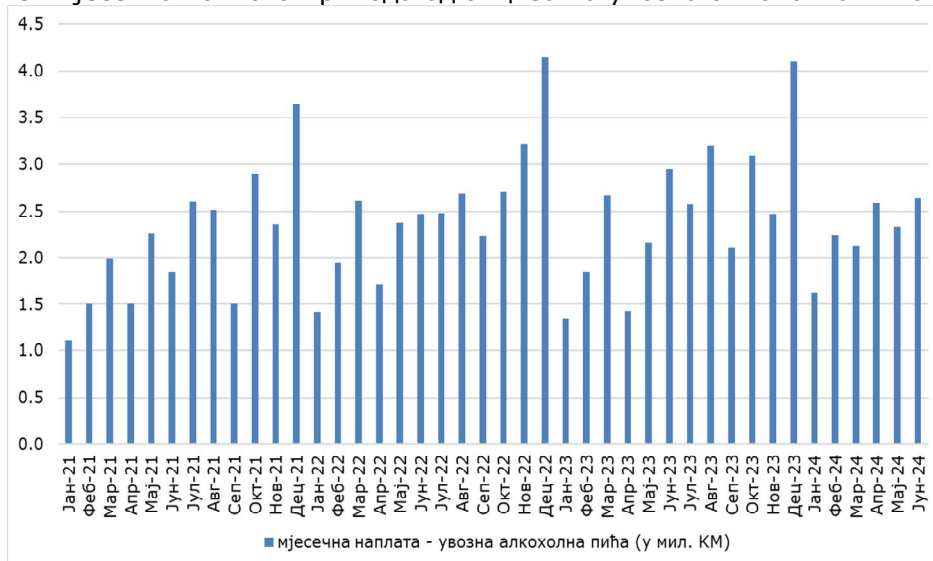
Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

У посматраном периоду највећи раст укупних мјесечних прихода од акциза на алкохолна пића забиљежен је у априлу текуће године 80,6%, а у односу на исти мјесец претходне године, а као посљедица повећане набавке алкохолних пића пред првوماјске празнике и православни Васкрс. Такође, знатно повећање ових прихода евидентирано је у септембру 2022. године 47,6%. Посматрајући наплату у текућој години, у марту и јуну забиљежено је смањење од 16,1% односно 11,6%, док је у осталим мјесецима забиљежен раст у наплати ових прихода.

3.2. Мјесечно кретање прихода од акциза на увозна алкохолна пића

Графиконом 15 приказано је мјесечно кретање наплате прихода од акциза на увозна алкохолна пића за период јануар 2021 – јуни 2024. године, у милионима КМ.

Графикон 15. Мјесечна наплата прихода од акциза на увозна алкохолна пића (у мил. КМ)

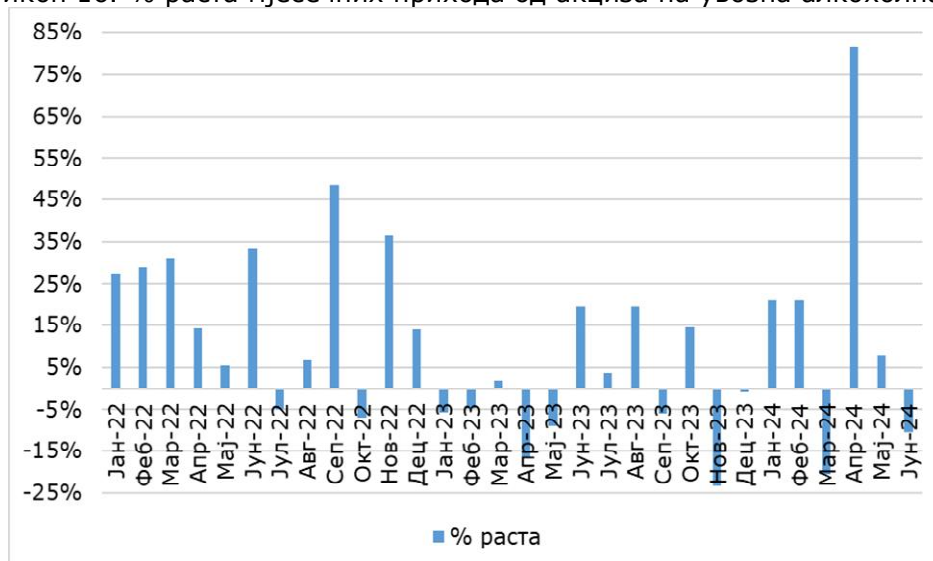


Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

С обзиром на велико учешће прихода од акциза на увозна алкохолна пића у укупним приходима од акциза на алкохолна пића, кретање наплате ових прихода је веома слично. Тако је, наплата прихода од акциза на алкохолна пића из увоза такође највећа у децембру 2022. и 2023. године, као и у децембру 2021. године када је забиљежена нешто мања наплата али највећа мјесечна наплата у тој години. Најмања наплата ових прихода у посматраном периоду на мјесечном нивоу забиљежена је у истом периоду као и наплата укупних прихода од акциза на алкохолна пића, у јануару 2021. године те јануару и априлу 2023. године.

Графиконом 16 приказана је мјесечна стопа раста прихода од акциза на увозна алкохолна пића за период јануар 2022 – јуни 2024. године, а у односу на исти мјесец претходне године.

Графикон 16. % раста мјесечних прихода од акциза на увозна алкохолна пића



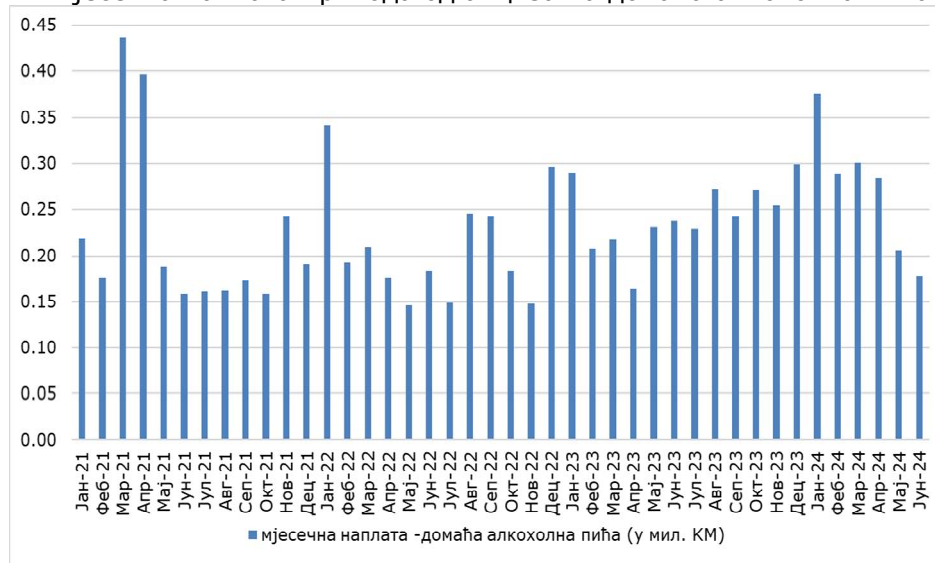
Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

Рекордан раст наплате прихода од акциза на увозна алкохолна пића на мјесечном нивоу забиљежен је у априлу текуће године 81,5% у односу на април претходне године. Такође, велики раст ових прихода евидентиран је током већег броја мјесеци у текућој као и у 2022. години, док је у 2023. години највећим дијелом забиљежено њихово смањење. Највеће смањење прихода од акциза на увозна алкохолна пића у посматраном периоду забиљежено је у новембру 2023. године 23,2%, а у односу на исти мјесец претходне године.

3.3. Мјесечно кретање прихода од акциза на домаћа алкохолна пића

Графиком 17 приказано је мјесечно кретање наплате прихода од акциза на домаћа алкохолна пића за период јануар 2021 – јуни 2024. године, у милионима КМ.

Графикон 17. Мјесечна наплата прихода од акциза на домаћа алкохолна пића (у мил. КМ)

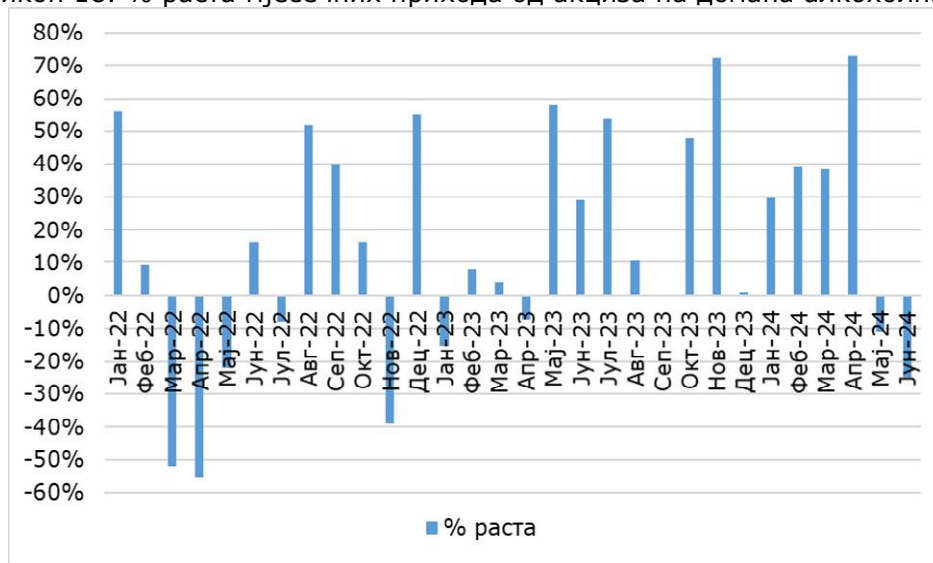


Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

За разлику од укупних прихода од акциза на алкохолна пића и прихода од акциза на увозна алкохолна пића чија је наплата у посматраном периоду највећа крајем године, наплата прихода од акциза на домаћа алкохолна пића највећа је у марту и априлу 2021. те јануару 2022. и јануару текуће године. Најмања наплата ових прихода на мјесечном нивоу у посматраном периоду забиљежена је у мају, јулу и новембру 2022. године.

Графиком 18 приказана је мјесечна стопа раста прихода од акциза на домаћа алкохолна пића за период јануар 2022–јуни 2024. године, а у односу на исти мјесец претходне године.

Графикон 18. % раста мјесечних прихода од акциза на домаћа алкохолна пића



Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање БиХ, приказ ОМА

Приходи од акциза на домаћа алкохолна пића биљеже највећи раст од 73,0% у априлу текуће године у односу на исти мјесец претходне године, као и у новембру претходне године када је забиљежен раст од 72,4%. Највеће смањење ових прихода на мјесечном нивоу забиљежено је у марту 52,0%, априлу 55,4% и новембру 39,0% 2022. године, а у односу на исти мјесец 2021. године. У текућој години смањење у наплати прихода од акциза на домаћа алкохолна пића забиљежено је у мају 11,0% и јуну 24,8%, а у односу на мај и јуни 2023. године.