

РЕФЛЕКСИЈЕ ПОЛИТИКЕ АКЦИЗА У ЕУ НА ДИНАМИКУ ПРИДРУЖИВАЊА БИХ У СВЈЕТЛУ ГЛОБАЛНИХ ИЗАЗОВА

REFLECTIONS OF THE EU EXCISES POLICY ON DYNAMICS OF ASSOCIATION OF BIH IN LIGHT OF GLOBAL CHALLENGES

Динка Антић*

Резиме

Опредјељење Босне и Херцеговине за европске интеграције захтијева испуњење претприступних обавеза које се односе на хармонизацију правног оквира акциза у БиХ са стандардима ЕУ. Приходи од акциза представљају значајан извор јавних прихода у БиХ. Акцизе на енергенте учествују у цијени скоро сваког продатог добра или пружене услуге. Искуства чланица ЕУ нам показују да је хармонизација стопа акциза са минималним стопама у ЕУ веома сложен и болан процес будући да су многобројни сектори погођени. Ове негативне посљедице по макроекономски и социјални систем се погоршавају у условима глобалне кризе. Имајући у виду велико заостајање стопа акциза у БиХ у односу на стандарде ЕУ, нужно је у дужем периоду који је испред нас пажљиво планирати динамику хармонизације, балансирајући посљедице и користи по економију и тржиште у БиХ.

■ **Кључне ријечи:** опорезивање акцизом, хармонизација акциза.

* Др Динка Антић, Шеф Одјељења за макроекономску анализу Управног одбора Управе за индиректно опорезивање

Summary

Dedication of Bosnia and Herzegovina to European integrations requires a fulfilment of pre-accession obligations that relate to harmonization on excises taxation in BiH with the EU standards. Excise represents significant source of revenues for BiH. Excises on oil are forming a part of price of almost every goods produced and services rendered. Experience of member states shows that harmonization of excises with minimal EU excise rates is very complex and painful process since many sectors are affected. Those negative consequences on macroeconomic and social system are aggravated by global crisis. Bearing in mind those consequences and a large gap between the BiH excises and EU standards it is necessary to plan dynamics of harmonisation carefully, balancing of consequences and benefits for economy and market in BiH for the longer period ahead.

■ **Key words:** excise taxation, excise harmonization

Увод

Процес придруживања Европској унији подразумијева усклађивање националног система акциза у земљама кандидатима са стандардима ЕУ. Процес захтијева пажљиво планирање динамике и степена повећања домаћих стопа акциза, будући да нагло повећавање стопа акциза може угрозити макроекономску стабилност у земљи. Највећи број нових чланица ЕУ хармонизацију стопа акциза су започеле, а неке и окончале, у много повољнијим и стабилнијим економским условима у националним оквирима, у ЕУ и на свјетском тржишту. И поред тога, неколицина њих још увијек је далеко од испуњења минималних стопа акциза ЕУ. За разлику од ових чланица, процес хармонизације стопа акциза у Босни и Херцеговини, поред ниске почетне стопе акцизе, неразвијене економије и неуређеног тржишта, додатно је отежан свјетском економском рецесијом и погоршањем макроекономских показатеља у БиХ. Чак и у случају да се свјетска економија извуче из глобалне рецесије у ближој будућности, процес хармонизације акциза енергената у БиХ неће бити тиме олакшан, будући да се у дугом року предвиђа смањење понуде енергената и пораст цијена. Искуства чланица ЕУ су показала да је могуће пажљивим избором и балансирањем фискалних и нефискалних мјера и кориштењем “унутрашњих резерви” тегабни процес хармонизације акциза искористити за повећање ефикасности сектора транспорта, енергетског и осталих сектора, као и за јачање тржишта и конкуренције.

1. Минимални стандарди опорезивања акцизом у ЕУ

1.1. Деривати нафте

Примјена минималних стандарда опорезивања енергената у ЕУ логична је последица укидања граница, либерализације енергетског сектора и успостављања заједничког тржишта. Примјеном минималне стопе акцизе у свим чланицама осигурава се исправно функционисање тржишта и спречава нелојална конкуренција, чиме се доприноси стабилном приливу прихода у буџете чланица и стабилном финансирању институција ЕУ. Минимална акциза на деривате нафте утврђује се у € за 1,000 литара горива. Стопе акциза се усклађује периодично. Од 2006. године, минимална акциза на моторни бензин износи 421 €, на безоловни бензин 359 €, док на дизел износи 302 €¹. На малопродајну цијену горива утиче и стопа ПДВ-а. Иако системи ПДВ-а у земљама чланицама ЕУ углавном укључују скалу стопа (стандардну и једну или више снижених стопа), на енергенте се у свим земљама примјењује стандардна стопа или повишена стопа ПДВ-а, од 15% у Луксембургу, до максималних 25% у Данској и Шведској. Примјењује се одређена законитост у опорезивању горива: земље које имају већу стопу акцизе примјењују нижу стопу ПДВ-а, и обрнуто. Високе стандардне стопе ПДВ-а у вријеме енормног раста цијена нафте на свјетском тржишту довеле су до повећања малопродајних цијена горива, чиме су додатно оптеретиле дохотке становништва и добит компанија.

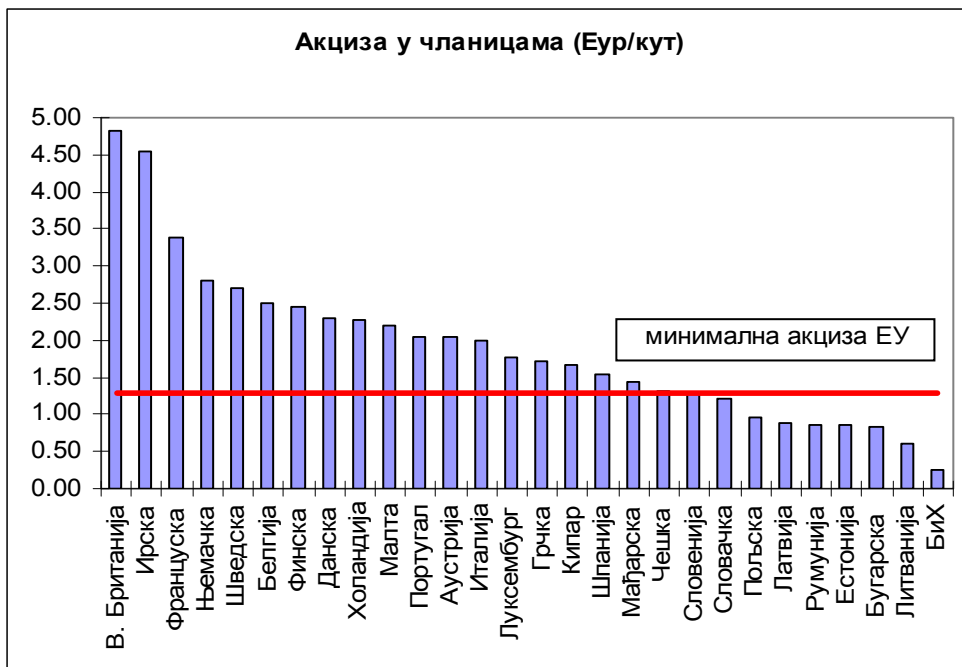
1.2. Цигарете

Структура пореза на дуванске прерађевине резултат је политичких компромиса и притиска ширења ЕУ. Сетом директива ЕУ прописане су дефиниције и класификације дуванских прерађевина, принципи, стопе и поступци опорезивања акцизом. Минималне стопе укупног пореског оптерећења потрошње цигарета укључују: посебне порезе (специфичну акцизу) обрачунате по јединици производа, те пропорционалне порезе (*ad valorem* акцизу и ПДВ-е) обрачунате на малопродајну цијену (МПЦ). Свака чланица мора примјењивати обје врсте акциза на цигарете. Директивама су прописани минимални стандарди који подразумевају да укупна акциза не може бити нижа од 64 € за 1000 ком цигарета најтраженије категорије. Укупна акциза у свакој од чланица не смије бити испод 57% малопродајне цијене која укључује ПДВ-е, док специфична

¹ Извор података о стопи акциза у ЕУ за све графиконе и калкулације дате у овом раду : Европска комисија, 1/7/2008, и Еуростат, 2008.

акциза на цигарете не смије бити испод 5%, нити изнад 55% од укупног пореског терета (који укључује пропорционалну акцизу, специфичну акцизу и порез на промет или ПДВ-е) на малопродајну цијену цигарета које припадају најтраженијим брендовима. Постављени услови су комплексни и могу се реализовати пажљивим одабиром комбинације различитих врста пореза којима се цигарете опорезују.

Графикон 1: Акциза на најтраженије цигарете у ЕУ, 2008



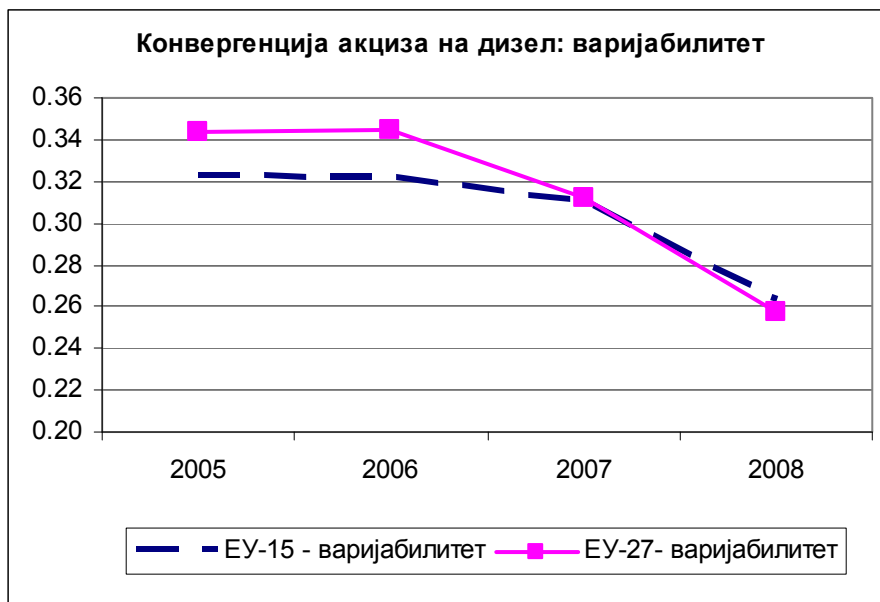
2. Хармонизација акциза у еу: динамика и трендови

2.1. Енергенти

Процес хармонизације стопа акциза на енергенте у ЕУ још увијек није окончан. Ниже стопе од прописане минималне на дизел имају Кипар, Литванија, Летонија, Румунија и Грчка. Ове земље, заједно са Бугарском, имају и ниже стопе акцизе у односу на минималну акцизу на бензин. Као логична посљедица ширења ЕУ и пореске конкуренције у сфери енергената у 2005. години је дошло до повећања разлика између чланица и пораста просјечне акцизе у проширеној ЕУ. Након селективних мјера нових чланица у 2007, које су укључиле повећање акциза у складу са

транзицијским аранжманима договореним са ЕУ, порасла је просјечна акциза на енергенте у ЕУ, док је варијабилитет мјерен коефицијентом варијације значајно смањен (Графикон 2). Европска комисија је 2001. објавила тзв. Бијелу књигу², која представља стратешки документ којим су утврђени главни циљеви заједничке политике транспорта ЕУ до 2010.године. Опредјељење Заједнице иде у правцу да се у трошкове превоза укључе и “зелени трошкови”, као негативне екстерналије, настале употребом енергената. Стратегија укључује и увођење јединствене стопе пореза на комерцијалну употребу горива, укидање праксе диференцирања пореза према врсти производа, диференцирање пореза према кориштењу превозних средстава, те равномјерно распоређивање трошкова превоза (који укључују и порезе и акцизе) на све учеснике – превознике, пореске обвезнике и потрошаче.

Графикон 2: Варијабилитет стопе акцизе на дизел у ЕУ, 2008



На бази опсежне студије³ ЕУ је креирала нову стратегију опорезивања горива акцизом до 2014. године. Имплементација стратегије требала би се одвијати у неколико фаза: до 2010. потребно је повећати минималну акцизу на комерцијални дизел на ниво од € 340 / 1000 л, у складу са

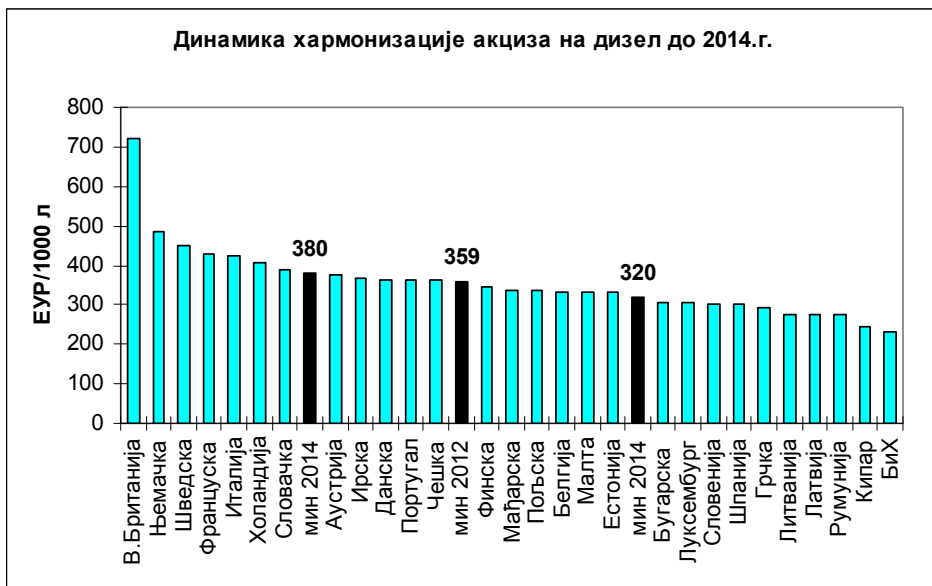
² *European transport policy for 2010: time to decide*, COM(2001)370, 12.9.2001.

³ *Communication from the Commission to the Council and the European Parliament, "Keep Europe moving – Sustainable mobility for our continent, Mid-term review of the European Commissions's 2001 Transport White Paper*, COM(2006)314 final, Brussels, 22.06.2006.

важећом Директивом о опорезивању енергената; до 2012. године потребно је изједначити акцизу на комерцијални дизел са садашњим нивоом акцизе за безоловни бензин (€ 359 / 1000 л). Процес хармонизације треба да се оконча 2014. године изједначавањем минималне акцизе на дизел и на безоловни бензин на нивоу од € 380 / 1000 л⁴.

Према новом плану Бугарска и Румунија требају стопу акцизе на дизел повећати на € 359 / 1000 л до 1.1.2015.године, а до 1.1.2017. на € 380 / 1000 л. С обзиром на пројектовану динамику раста стопа (Графикон 3), већина чланица, које су достигле важеће минималне стандарде, поново ће се суочити са процесом хармонизације акциза на дизел.

Графикон 3: Динамика хармонизације акциза на дизел



2.2. Цигарете

Постављени минимум од 64 € на најтраженије цигарете (Графикон 1) није достигао само мали број чланица. Европска комисија, свјесна тежине испуњења минималних стандарда, још у вријеме уласка Грчке, Шпаније и Португала у ЕУ одобравала је периоде транзиције. Шпанији и Грчкој је дат јако дуг транзицијски период, чак до 1. јануара 2008.⁵ И земљама које

⁴ Нове минималне стопе укључују и пројектовану инфлацију у ЕУ до 2014.г. како би се сачувала реална вриједност прихода од акциза.

⁵ Треба имати у виду да је Грчка постала чланицом ЕЗ 1981.г., а Шпанија 1986.г.

су постале чланицама ЕУ 1.5.2004. одобрени су периоди усклађивања акциза, већини до краја 2007, док су Естонији, Летонији и Литванији одобрени периоди усклађивања до краја 2009. Иако, на први поглед, изгледа да је дат разуман рок за усклађивање, из Табеле 1 се може видјети да су разлике огромне и да је потребан велики пораст стопе акциза, као и малопродајних цијена, да би се испунили стандарди.

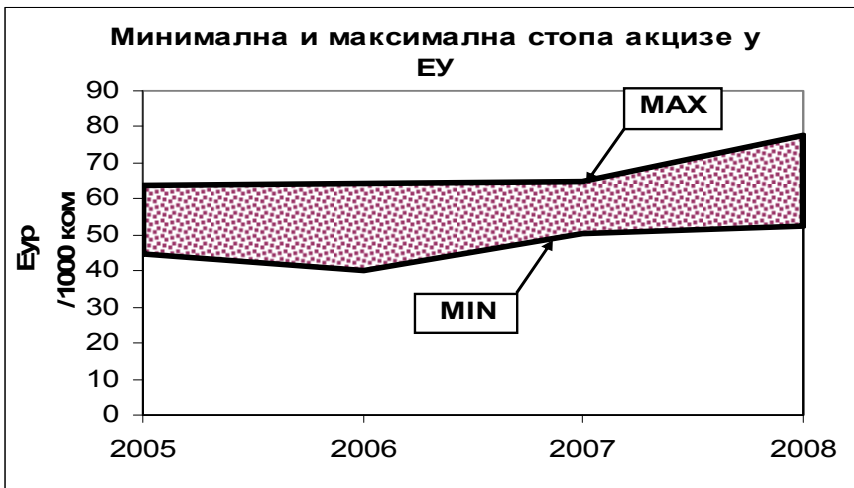
Табела 1

земља	акциза 2002 € /1,000 ком	мин акциза (€)	% пораста акцизе	период транзиције	потребан пораст продајне цијене у %
Естонија	23,00 €	64,00 €	178,26%	31.12.2009.	78
Летонија	9,70 €	64,00 €	559,79%	31.12.2009.	205
Литванија	11,90 €	64,00 €	437,82%	31.12.2009.	156

Извор: *The Economist Corporate Network, 2004*

Процес хармонизације стопа акциза у ЕУ започет је с намјером да се стопе акциза у чланицама уједначе како би се елиминисала штетна пореска конкуренција. Међутим, ширење ЕУ је довело до повећања цјеновних распона будући да су нове чланице постале земље са врло ниским стопама акциза, ниским цијенама и са структуром потрошње у којој доминирају јефтине цигарете. Различите стопе акциза на исте групе производа у условима пословања на тржишту Уније, доводе у неравноправан положај компаније у чланицама које имају више стопе акцизе и чији производи су више оптерећени порезима, што води угрожавању конкурентности на нивоу ЕУ и нестабилности тржишта у цјелини.

Графикон 4: Конвергенција стопа акциза на цигарете у ЕУ



Иако су у посљедње три године процесом конвергенције разлике смањење, у 2008. распон се повећао захваљујући чињеници да су три нове чланице: Пољска, Словачка и Литванија, нагло повећале стопу специфичне акцизе те године. Ове три земље постале су водеће чланице у ЕУ-27 по висини специфичне стопе. Међутим, нити овако високе стопе акцизе (више од 75% малопродајне цијене) нису довољне да би се остварили минимални стандарди ЕУ будући да су још увијек малопродајне цијене ниске. То потврђује податак да је од 2002. до 2006. потражња за цигаретама смањена у просјеку за 16% у старим чланицама, док је у новим чланицама потражња смањена за само 1%, иако је просјечно повећање стопа акциза од 2004. до данас износило 34%⁶. Будући да се минимална стопа акцизе састоји из специфичне акцизе (у номиналном износу) и процентуалне акцизе (*ad valorem*), временом, под утицајем инфлације, тај однос се измијенио у корист *ad valorem* акцизе⁷. Дебате у вези са опорезивањем промета духанских прерађевина све више се воде у контексту економско-социјалних политика ЕУ. Међутим, залагање за повећавање акциза на цигарете у циљу дестимулисања потрошње цигарета, у склопу промоције политике заштите човјекове околине и здравља, не даје очекиване резултате у цијелој ЕУ. Разлог за то је доминација *ad valorem* акциза у структури стопе акцизе у великом броју чланица, а која води протезирању локалних духанских монопола, који, углавном, испоручују јефтине, неквалитетне цигарете.

Након вишегодишњих опсежних анализа, Европска комисија је у јулу 2008. године упутила приједлог измјена правног оквира опорезивања цигарета и других дуванских прерађевина акцизом у даљу процедуру. Приједлогом су дате прецизније дефиниције духанских прерађевина. У посљедње вријеме произвођачи духана пласирају на тржиште нове врсте модификованих осталих дуванских прерађевина (цигара и цигарилоса), које, по својим карактеристикама, битно не одступају од дефиниције цигарета. Прецизнијим дефиницијама настоји се спријечити злоупотреба снижених стопа акциза које су предвиђене за остале дуванске прерађевине и пореске утаје по том основу⁸. Приједлогом се предвиђа постепени раст минималних стопа акциза у ЕУ до 2014. године. Тиме ће се сузити распон између највише и најниже стопе акцизе, као што је приказано на Графикону 4. Очекује се да ће пораст акциза довести до даљег раста малопродајних цијена, што би, према процјенама Комисије,

⁶ Извор: Извјештај Европске комисије, јули 2008.г.

⁷ Да би се одржао ниво прихода и сачувала структура стопе акцизе од 2002.године периодично се врши усклађивање (индексација) стопе акцизе. Посљедње повећање је било 1. јула 2006.године када је са 60 € за 1000 цигарета минимални износ повећан на 64 €.

⁸ Стопе акцизе за цигаре и цигарилосе су знатно ниже од стопа акциза на цигарете.

смањило потрошњу цигарета за 10% у ЕУ у наредних пет година. На крају, уједначавањем стандарда опорезивања акцизом у ЕУ требала би се елиминисати штетна пореска конкуренција између чланица, што би створило услове за равноправну утакмицу између компанија у духанској индустрији.

3. Изазови хармонизације акциза у БиХ

Усклађивање националних стопа акциза са стандардима ЕУ засигурно представља једно од најтежих поглавља *Acquis-a*, правне стечевине ЕУ⁹. Донедавно је хармонизација стопа акциза била велика обавеза и за развијене земље ЕЗ, док је за нове чланице бившег соц-лагера и даље непремостива препрека. Динамика хармонизације не зависи само од стартне основе, тј. почетног нивоа стопе акцизе, већ и од стабилности економије у периоду у којем се планира извршити хармонизација. Процес хармонизације је дуготрајнији и комплекснији уколико и финансирање буџета у већој мјери зависи од наплате прихода од акциза. Ово правило потврђују примјери неких нових чланица ЕУ (Табела 2). Што су приходи од акциза у структури пореских прихода значајнији, то је потребно пажљивије планирати хармонизацију како не би дошло до значајнијих осцилација буџетских прихода.

Табела бр. 2: Приходи од акциза као % БДП и као % пореских прихода

% БДП	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Словенија	0	0	0	0	1.8	3.1	3.4	3.5	3.4	3.5	3.4	3.3
Литванија	2.4	2.6	2.9	3.6	3.8	3.2	3.3	3.2	3.3	3.0	3.0	3.0
Латвија	2.1	2.6	3.2	4.1	3.6	3.4	3.1	3.1	3.3	3.5	3.6	3.3
Бугарска						3.7	4.1	3.7	4.5	5.1	4.9	5.2
Румунија							2.3	2.4	3.5	3.6	3.3	3.2
% пор. прих.	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Словенија	0	0	0	0	4.6	8.1	9.0	9.0	8.8	8.9	8.6	8.6
Литванија	8.4	9.1	9.4	11.4	11.8	10.7	11.7	11.4	11.6	10.7	10.3	10.0
Латвија	6.4	8.5	9.9	12.3	11.3	11.6	10.8	11.0	11.6	12.2	12.4	10.9
Бугарска						11.4	13.0	12.4	13.7	15.1	14.3	15.3
Румунија							8.4	8.4	12.7	13.3	11.8	11.1

⁹ Више о обавезама које проистичу из поглавља “Опорезивање”: Д. Антић, “Претприступне обвезе Босне и Херцеговине у сфери неизравних пореза”, Зборник радова, 1. Међународни симпозиј “Порезна и рачуноводствена реформа у БиХ као чимбеник еуроинтеграцијских процеса”, FIRCON, Мостар, рујан 2006., стр. 158 – 178.

Поредећи значај прихода акциза, мјерен удјелом у БДП и удјелом у укупним пореским приходима, примјећује се да у развијеној Словенији приходи од акциза немају већи значај у структури прихода од пореза, иако је удио мјерен % БДП исти као у балтичким земљама, или у Румунији. Примјећује се да је процес хармонизације стопа акциза у Словенији трајао осам година (завршен је у 2007. години), те да приходи од акциза временом губе на значају. С друге стране, процес хармонизације стопа акциза у Бугарској је произвео супротне ефекте: расте удио прихода од акциза, а да се крај имплементације европских стандарда још не назире. Разлоге дивергентним правцима хармонизације у Словенији и Бугарској налазимо у разликама у економској развијености и развијености социјалне и еколошке свијести, али и у уређеном тржишту, одређењу за алтернативне изворе енергије и ефикаснијој интерној економији која је претворена у конкурентску предност Словеније.

Акцизе у БиХ представљају важан извор јавних прихода. У 2007. години, приходи од акциза, укључујући и путарину, износили су 4,75% БДП, или 13,17% пореских прихода БиХ (укључени социјални доприноси) што је изнад удјела у осталим чланицама ЕУ. Највећи удио имају акцизе од нафтних деривата, 57,4% прихода, или 2,72% БДП и акцизе на цигарете, 32,2% прихода, или 1,53% БДП¹⁰. Из претходних анализа може се закључити да је минимална стопа акцизе на гориво у ЕУ далеко виша него важеће стопе акцизе у БиХ. У БиХ се на потрошњу горива убире и путарина из цијене нафтних деривата у износу од 0,15 КМ, која је намјенског карактера, као основни приход ентитетских дирекција за путеве. Међутим, чак и када се на основну стопу акцизе дода путарина, стопе акцизе су и даље испод минималне акцизе у ЕУ. Исто тако, компарација стопа акциза на цигарете у БиХ и ЕУ показује огроман јаз између домаћих и европских минималних стопа.

Нагло повећавање стопа акцизе у БиХ може имати далекосежне последице. Будући да су енергенти, у већој или мањој мјери, саставни дио цијене коштања свих добара и услуга пораст стопе акцизе доводи до ланчаног пораста цијена свих инпута, што на крају може генерисати инфлацију, пад стандарда становништва, угрозити финансијску и пословну стабилност подuzeћа, отворити простор за кријумчарење, развој црног тржишта и губитке јавних прихода. Једноставна калкулација показује да акцизе на гориво у БиХ треба да се повећају за 30-40% да би се достигао минимум ЕУ. Међутим, утицај на малопродајне цијене је још већи будући да у основицу за израчун ПДВ-а улази акциза. Треба имати у виду да се ова калкулација односи на минималне акцизе у ЕУ које су

¹⁰ Извор: Подаци Управе за индиректно опорезивање, 2007.г.

данас на снази, а да ће у вријеме када се очекује да ће БиХ постати чланица ЕУ (2014) минимална акциза на дизел и безоловни бензин бити већа од данашње за 25,8% и 5,8% респективно (Графикон 3).

Искуства нових чланица ЕУ показују да је потребно процес хармонизације пажљиво динамички разрадити како би се избалансирани фискални и макроекономски ефекти. Примјер Литваније, која је направила динамички план хармонизације акциза од 2002. године до 2010. године, када јој истиче транзициони период, показује да је потребно већ сада започети процес хармонизације уколико БиХ жели постати чланицом у наредним годинама. Исто тако, Бугарска је направила динамички план повећања стопе акцизе на цигарете, пажљиво варирајући повећање стопа цигарета са растом цијена у другим секторима. Према анализама почетна хармонизација која је донијела раст цијена цигарета је учествовала у расту инфлације 44,22%, 2002. године, а 2006. године чак 73,92%¹¹. Након те године, Бугарска није планирала значајније повећање стопе акциза, што се показало економски мудрим због нестабилности тржишта енергената, сировина и хране које је донијело раст инфлације у свим земљама у 2007. и 2008. године. Сљедеће значајније повећање којим ће се извршити усклађивање са минималним стандардима планира се тек 2010. године. За разлику од Бугарске, Хрватска је јако касно ушла у процес прилагођавања стопа акциза, штитећи домаћу производњу и користећи повлаштени фискални и трговински положај због нижих стопа акциза у односу на окружење. Како Хрватска, иако се очекивало, у преговорима са ЕУ није добила дуги период транзиције, она улази у процес брзе хармонизације стопа акциза у вријеме рецесије, пада привредне активности, запослености и потрошње, фискалног дефицита и високе задужености.

3.1. Опорезивање деривата нафте: Регионална конкурентност БиХ?

С обзиром на висок удио потрошње енергената у БиХ у укупној потрошњи¹² и могуће дестабилизације економије у случају наглог раста акциза на гориво, поставља се питање: да ли је могуће ублажити негативне ефекте хармонизације акциза? Искуства чланица ЕУ показала су да се комбиновањем висине стопе акцизе и стопе ПДВ-а (које се налазе у оквиру дозвољених стандарда) земље чланице могу у одређеној мјери да дерогирају циљеве који се желе постићи процесом хармонизације. Опорезивање деривата нафте акцизом има велики утицај на профитабилност и конкурентну позицију превозничких компанија на

¹¹ Извор: Институт за тржишну економију Бугарске, 2006.

¹² Мјерено тренутним цијенама годишња потрошња горива у БиХ износи око 8% БДП.

националним тржиштима чланица и на заједничком тржишту ЕУ¹³. С друге стране, акцизе у великој мјери утичу на секторе који су енергетски интензивни, али и на цијене осталих добара или услуга у већој или мањој мјери. Анализе Европске комисије су показале да у условима постојања различитих стопа акциза у чланицама ЕУ међународне превозничке компаније, које у свом возном парку имају камионе са резервоарима за гориво великог капацитета остварују конкурентну предност. Те компаније, танкајући гориво у чланицама гдје су акцизе на гориво (а тиме и малопродајне цијене) најниже, воде одређену “микро-фискалну” политику. Овим компаније остварују директне фискалне уштеде на трошковима горива, док држава у којој купују гориво остварује додатне фискалне приходе, већу запосленост и раст у одређеним секторима. Политика акциза, популарно названа у ЕУ као “танк туризам”, довела је и до промјене структуре потрошње горива у ЕУ у корист чланица које су због нижих стопа акциза и ПДВ-а постале транзит, као што је случај са Луксембургом и Словенијом¹⁴. Улазак нових чланица ЕУ отворио је нове руте “танк туризма” на истоку ЕУ, док чланице са високом стопом акцизе остварују значајне фискалне губитке¹⁵.

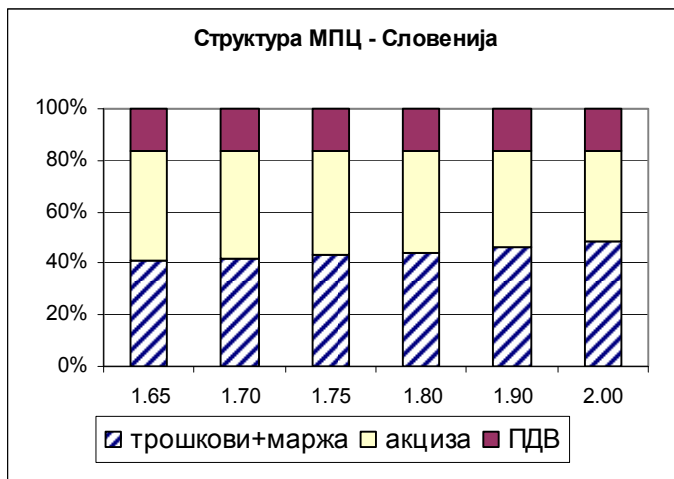
Поређењем цијена горива у ЕУ и БиХ, уочава се да у већем броју чланица ЕУ малопродајне цијене нису пуно више од цијена у БиХ, иако акцизе у ЕУ у цијени учествују и до 60%. При томе не треба заборавити да је квалитет горива у БиХ углавном испод стандарда ЕУ. Полазећи од реалне претпоставке да су цијене безоловног бензина једнаке у Словенији и БиХ, долазимо до чињенице да је цијена прије опорезивања или *pre-tax price* (која садржи маржу и трошкове набавке, укључујући и царину уколико се обрачунава) у Словенији, за 20-25% нижа него у БиХ, док се са истом малопродајном цијеном у Словенији на 1 литри БМБ убере 40% више прихода од акциза него у БиХ.

¹³ Према подацима Европске комисије удио трошкова горива (укључујући и порезе) у структури трошкова превозничких компанија креће се од 15% до 20%, док износ акцизе у цијени горива у малопродаји износи 30 - 60% цијене горива без ПДВ-а.

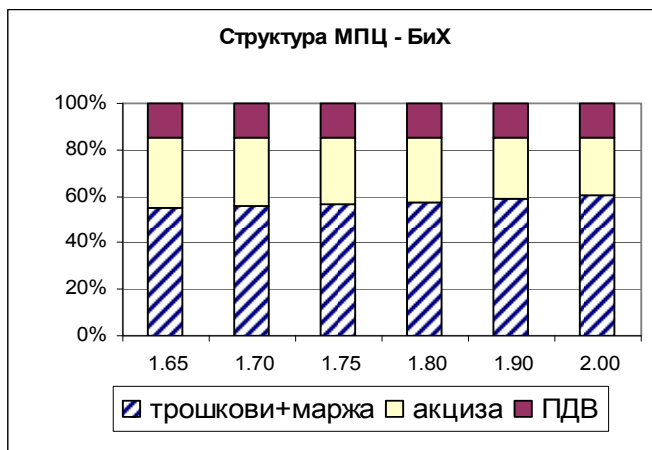
¹⁴ Према анализама Европске комисије потрошња горива по глави становника је релативно нижа (просјечно 750 л) у чланицама које имају врло високу стопу акцизе. Насупрот томе, Луксембург, као чланица ЕУ са најмањим бројем становника, има потрошњу дизела више од 4,200 л по становнику, што је кумулативни резултат примјене врло ниске стопе акцизе и најниже стандардне стопе ПДВ-а у ЕУ у Луксембургу. Према процјенама Европске комисије и чланица Луксембург остварује користи од „танк туризма” од 2-3% БДП годишње.

¹⁵ Комисија процјењује да због „танк туризма” Њемачка годишње изгуби 2 млрд ЕУР од акциза на гориво, односно још додатних 1,6 млрд на ПДВ и приходе у цијени цигарета и других роба. Око 55% губитка Њемачке прелије се у Пољску и Чешку.

Графикон 5: : Структура МПЦ безоловног бензина у Словенији (у КМ/л)



Графикон 6: Структура МПЦ безоловног бензина у БиХ (у КМ/л)



Неповољна структура малопродајне цијене у БиХ имплицира ниске јавне приходе (акцизе и ПДВ) и слаб укупан фискални учинак, а на другој страни показује трошкове неуређеног тржишта енергената у БиХ и дужег прометног ланца него што је то у земљама ЕУ. У Табели 3 дата је симулација структуре малопродајне цијене безоловног бензина у Словенији и БиХ.

Симулирајући калкулацију малопродајне цијене 1 литра безоловног бензина у БиХ у случају да је стопа акцизе хармонизирана са стопама у ЕУ (симулација БИХ-1), а претпостављајући исту малопродајну цијену, закључујемо да је цијена прије опорезивања још увијек виша него у

Словенији, али и довољно нижа да компензира повећање акциза у цијелости.

Табела 3: Симулација ефеката хармонизације акциза на деривате у БиХ

		СЛО	БиХ	БиХ-1	БиХ-2	БИХ / СЛО	БИХ-1 / БиХ	БиХ-2 / БиХ
1	МПЦ (1 л БМБ, 15.9.08.)	1.75	1.75	1.75	1.71	0.00%	0.00%	-2.25%
2	ПДВ	0.29	0.25	0.25	0.25	-12.82%	0.00%	-2.25%
3	акциза	0.70	0.50	0.70	0.70	-28.79%	40.43%	40.43%
4	цијена прије опорезивања (1-2-3)	0.76	1.00	0.79	0.76	31.68%	-20.30%	-23.67%
	пореско оптерећење МПЦ	56.79%	43.10%	54.65%	55.57%	-24.10%	26.80%	28.94%
	приходи (акциза + ПДВ)	0.99	0.75	0.96	0.95	-24.10%	26.80%	26.04%

¹⁾ Словенија: Стопа ПДВ = 20%, акциза на БМБ = 359 € / 1000 л (или 0,359 €/л)

²⁾ БиХ: акциза се састоји из акцизе од 0,35 КМ и путарине од 0,15 КМ

Довођењем цијене прије опорезивања на ниво у Словенији (симулација БиХ-2) малопродајна цијена у БиХ смањује се за 2,25%, а истовремено се убире 26% више прихода. У обје симулације стопа акциза је усклађена са стандардима у ЕУ. Поред тога, постепено укидање царина на увоз нафте и деривата поријеклом из ЕУ, требало би додатно смањити цијену прије опорезивања. На крају, веће кориштење капацитета Рафинерије у Броду и производња горива према стандардима квалитете из ЕУ не само да ће помоћи регулацији тржишта енергената у БиХ и скраћивању прометног ланца, него ће допринијети додатном смањењу укупних трошкова и цијене прије опорезивања.

У реалном животу повећање акциза на деривате треба да се спроводи постепено, зависно од макроекономских кретања. Најнижа стопа ПДВ-а у БиХ у односу на окружење¹⁶ и смањење царинских стопа, комбиновано са нефискалним мјерама попут консолидације цијене прије опорезивања, скраћења прометног ланца и регулисања тржишта енергената, уз покретање домаћих погона, требало би бити шанса за БиХ да постигне конкурентну предност и постане пожељна земља за транзит између југоистока и западне Европе. То би земљи донијело, не само додатне фискалне приходе, него и повећање запослености и потрошње других добара и услуга од стране превозничких компанија у транзиту.

¹⁶ У окружењу на транзиту између Европе и Азије на снази су сљедеће стопе ПДВ-а: Хрватска 22%, Словенија, Аустрија, Мађарска и Бугарска 20%, Румунија 19%, Србија, Македонија и Турска 18%.

3.2. Опорезивање возила vs. опорезивање енергената

Будући да Република Српска, а и Федерација БиХ крећу у изградњу аутопутева, корисно је већ сада размотрити модалитете опорезивања транспорта на аутопутевима, одвагати позитивне и негативне ефекте опорезивања акцизом и опорезивања возила на макроекономску стабилност, поготово у свјетлу глобалних трендова. И поред садашње рецесије и снажног пада потражње за нафтом, дугорочне прогнозе цијена нафте и деривата су крајње неповољне. Слиједећи принцип *“polluters pay”*, тј. да трошкове одржавања путева, загађења околине и угрожавања здравља људи треба да сноси онај ко користи путеве и загађује околину, а истовремено водећи рачуна о макроекономским посљедицама повећавања акциза у цијени горива, политика ЕУ се све више усмјерава ка селективном опорезивању возила. Порезима на власништво и употребу возила, таксама и накнадама и убирањем разних видова “зелених” пореза ЕУ, поготово на високолитражна и теретна возила, постиже се неколико циљева: растерећује се малопродајна цијена горива, стимулира се потражња возила на одређени погон (хидроген, електрични, хибридни), док се на посредан начин мијењају преференције потрошача и усмјерава потрошња горива према еколошки прихватљивим врстама. Ово су инструменти којима се може дјеловати истовремено у два правца: на стабилизацију цијена инпута и цијена транспорта и на смањење зависности од употребе нафте и деривата. Тиме се уједно утиче на јачање конкурентности привреде, побољшање социјалног положаја становништва и ублажавање регресивних ефеката опорезивања акцизом на мале фирме и грађане са нижим дохоцима. Нови курс ка опорезивању возила и власништва над возилима омогућава праведнију редистрибуцију пореског терета, помјерајући опорезивање од свих грађана (уколико се опорезује цијена енергената) према имућнијим грађанима - власницима возила (уколико се опорезују возила и власништво над њима). Истовремено је олакшано планирање прихода и осигуран стабилнији прилив јавних прихода чланица, будући да наплата не зависи о осцилацијама цијена нафте на тржишту и од степена пореских и царинских превара и развијености црног тржишта.

Недавно је Европска комисија представила нови пакет мјера, популарно назван “озелењавање транспорта” (енгл. *“greening transport”*), у којем се, поред осталог, предлаже замјена временских вињета (тј. вињета које се издају возачима који користе аутопутеве на одређени период) са вињетама према пређеним километрима. Временске вињете, поред тога што су често дискриминаторне према иностраним путницима, не дају потицаје штедњи горива нити повећању ефикасности рада, а с

друге стране не доприносе заштити здравља људи и квалитети њихове животне средине. Швајцарска је једина земља која је до сада увела у националном саобраћају вињете на тегљаче на бази пређених километара. Швајцарски систем вињета се показао ефикасним и за државу (већи приходи, мањи екстерни трошкови) и грађане (мање загађивање околине и угрожавање здравља људи), а и за транспортне компаније које сада воде рачуна да рута пута до одредишта буде што краћа. Анализе показују да је дошло до повећања економичности (због уштеда у трошковима радне снаге, амортизације возила и трошкова горива) и продуктивности рада (терет у т / км). Мада се очекивало супротно, није дошло до смањења број радних мјеста у транспорту, нити до преваљивања додатних пореза превозничких компанија на купце повећањем цијена услуга превоза.

3.3. Опорезивање цигарета

У сектору прераде духана БиХ је произвођач и увозник. Према подацима УИО у 2007. удио домаће производње цигарета износи 38,8%, или 32,7% вриједности годишње продаје. Несразмјер продане количине и вриједности показује да су домаће цигарете јефтиније од увозних. Најтраженија цјеновна категорија су цигарете од 1,20 КМ/кут, чији тржишни удио износи 36% годишње продаје у количини или 28% вриједности. Други бренд по тржишном учешћу су цигарете од 2,00 КМ/кут. Једноставна калкулација малопродајне цијене цигарета са уграђеном минималном акцизом ЕУ од 1,28 €/кут показује да би малопродајна цијена најјефтинијих цигарета од 1,00 КМ требала износити око 3,50 КМ, што представља увећање од 255%! Будући да је укупна годишња потрошња цигарета у 2007. години износила преко 880 мил КМ, или 4% БДП, драстично повећање цијена, уз задржавање постојеће потрошње, негативно би се одразило и на укупну стопу инфлације у земљи. Очигледно је да није могуће избјећи негативне ефекте хармонизације акциза на цигарете. Међутим, поставља се питање да ли је могуће одређеним мјерама негативне посљедице редуцирати. Само летимични поглед на структуру малопродајне цијене најтраженијих цигарета у БиХ и неколико нама сличних земаља-чланица ЕУ (Табела 4), показује да је у БиХ висока цијена прије опорезивања, што је показатељ високих трошкова или високе добити која је посљедица монополске структуре тржишта и нееластичности укупне потрошње цигарета.

БиХ има најнижу цијену најпопуларнијег бренда, али и највећу цијену прије опорезивања. Очигледна је предност БиХ у погледу најнижег учешћа ПДВ-а у малопродајној цијени. БиХ има и највишу стопу *ad valorem* акцизе, што је одлика земаља које штите домаћу производњу.

Повећањем *ad valorem* акцизе остају исти релативни односи између брендова, чиме се преферирају јефтиније цигарете. Тиме домаћи произвођачи задржавају монополски положај, немају интереса да побољшавају квалитет, нити да улажу у развој производње, маркетинг или оглашавање будући да је цијена основни фактор који води потрошаче.

Табела 4: Структура малопродајне цијене цигарета у %

земља	Специфична акциза % од МПЦ	<i>ad valorem</i> акциза % од МПЦ	ПДВ-а % од МПЦ	цијена прије опорезивања	МПЦ (€)
БиХ	0.00%	41.88%	14.53%	43.59%	0,61
Бугарска	29.89%	35.00%	16.67%	18.44%	1,27
Латвија	42.37%	32.20%	15.25%	10.18%	1,19
Словачка	53.57%	24.00%	15.97%	6.46%	1,55
Пољска	37.53%	37.92%	18.03%	6.52%	1,29

У Табели 5 дати су ефекти два приједлога измјена стопа акциза у БиХ који су данас у оптицају. Први приједлог подразумијева повећање *ad valorem* акцизе са 49% на 59%¹⁷, а други стопу од 49% и увођење специфичне акцизе у износу од 0,10 КМ/кут. Повећање *ad valorem* акцизе доводи до раста малопродајне цијене у истом проценту, али номинално је пораст цијене код скупљих брендова већи, чиме се преферирају јефтинији брендови.

Табела 5: Ефекти промјене *ad valorem* и специфичне акцизе

стопа акцизе	1 приједлог		2 приједлог	
бренд	пораст МПЦ		пораст МПЦ	
1,20	0.29 КМ	24.39%	0.23 КМ	19.12%
3,10	0.76 КМ	24.39%	0.23 КМ	7.40%

Легенда: Приједлог 1: *ad valorem* 59%; Приједлог 2: *ad valorem* 49% + 0,10 КМ/кут специфична

Калкулација у Табели 5 показује да увођењем специфичне акцизе цјеновне разлике између брендова се смањују, те се потрошачи опредјељују за квалитетније брендове. Дефинисањем минималне акцизе за све брендове (која у структури може имати различит омјер *ad valorem* и специфичне акцизе) постепено се елиминишу јефитније цигарете, што кореспондира циљевима еколошке и социјално-здравствене политике. У том случају квалитет цигарета опредјељује потрошњу, а цијена је маргинализована. Помјерање фокуса потрошача са цијене на квалитет

¹⁷ Према постојећим прописима у БиХ акциза износи 49%, а обрачунава се на МПЦ умањену за ПДВ, док стандарди ЕУ подразумијевају да се акциза рачуна на МПЦ, са укљученим ПДВ-ом. Прерачуната стопа за БиХ од 41,88% из Табеле 4 кореспондира стопи од 49%.

цигарета допринијеће и тржишној утакмици увозника и произвођача цигарета, који ће морати да побољшавају интерну економију и квалитет производа како би опстали на тржишту.

Табела 6: Ефекти хармонизације акциза на цигарете и побољшања интерне економије

промјена	А	Б	Ц	Д	А	Б	Ц	Д	А	Б	Ц	Д
МПЦ и ПДВ	244%	195%	97%	45%	229%	180%	82%	19%	216%	167%	69%	7%
акциза	498%	398%	199%	93%	498%	398%	199%	71%	498%	398%	199%	71%
цијена прије опорезивања	0%	0%	0%	0%	-30%	-30%	-30%	-30%	-55%	-55%	-55%	-55%
нова МПЦ	3,44	3,54	3,95	4,51	3,29	3,36	3,64	3,70	3,16	3,20	3,39	3,31

Легенда: А, Б, Ц и Д су брендови чија садашња МПЦ износи: А=1.00, Б=1.20, Ц=2.00, Д=3.10

Свођењем цијене прије опорезивања, како је приказано у Табели 6, на ниво који је данас у Бугарској (-30%) и Литванији (-55%) значајно се могу смањити негативни ефекти хармонизације на пораст малопродажних цијена у БиХ. Тиме се, поред већ наведених економских, социјалних и еколошких циљева, у значајној мјери релаксира притисак пораста цијена цигарета на укупан ниво цијена у земљи, те се знатно скраћује вријеме хармонизације и испуњење обавеза према ЕУ из поглавља “Опорезивање”.

4. Закључак

Поглавље *Acquis-a* “Опорезивање” једно је од најтежих обавеза у процесу приступања ЕУ. Хармонизација националних стопа акциза са минималним стандардима ЕУ производи вишеструке импликације на фискалну и макроекономску стабилност будуће чланице, пословање компанија и социјално-економски положај становништва. Због широког спектра импликација нагли пораст опорезивања енергената и цигарета, без балансирања других фискалних и нефискалних инструмената, данас, у вријеме глобалне кризе, може даље продубити рецесију и успорити или чак одложити излазак из кризе, неповољно дјелујући на инвестиције, извоз, запосленост, инфлацију, укупан раст економије.

Анализа структуре цијене горива и цигарета у БиХ у односу на чланице ЕУ показала је ограничено функционисање тржишта и низак степен ефикасности интерне економије. Уклањањем тих препрека створио би се значајан простор за прилагођавања у структури цијена горива у БиХ који би био достатан за повећавање стопа акциза до нивоа минималних

стандарда, без повећања цијена. Да би се то остварило, потребно је донијети одређене регулаторне мјере којима би се тржишни амбијент у БиХ учинио пропулзивнијим. Регулисањем тржишта енергената, дефинисањем стандарда квалитета, регулисањем маржи у циљу сузбијања монопола и стварањем робних резерви за интервенције на тржишту, држава може да успостави конкурентно тржиште енергената у БиХ. Јачањем конкуренције и дјеловањем тржишта неминовно ће доћи до смањења трошкова, скраћивања прометног ланца у дистрибуцији и, у коначници, смањења малопродајних цијена. Додатни фискални потицај представља једна од најнижих стопа ПДВ-а у Европи, што уз повољан геостратешки положај на транзиту између Истока и Запада, представља реалну шансу за Рафинерију у Броду да постане регионални лидер. Истовремено је потребно развити стратегију развоја алтернативних извора енергије смањујући зависност од увоза нафте, што би стабилизовало текући рачун и укупну економију. Увођење европских стандарда у БиХ неминовно ће се одразити и на пораст малопродајних цијена цигарета, што може бити неповољно у вријеме рецесије с обзиром на значајан удио потрошње цигарета и нееластичност потражње. Нагли раст цијена цигарета може да доведе до јачања црног тржишта у БиХ, што би значајно угрозило наплату прихода од директних и индиректних пореза. Компарација структуре цијене цигарета у БиХ са сличним земљама показала је негативне ефекте постојећег стања ограничене конкуренције на тржишту БиХ и посљедице неповољног система опорезивања акцизом којим се преферирају цигарете лошијег квалитета. Анализе су показале да ће увођење структуре акциза из ЕУ (специфична + *ad valorem*) и снажење нагласка на удјелу специфичне акцизе неминовно подстакнути тржишну утакмицу, што би требало повољно дјеловати на квалитет производа и цијене, а тиме и на динамику хармонизације стопа акцизе.

Очигледно је да је пред БиХ врло тежак период, будући да ће се процес постепеног прилагођавања стандардима ЕУ одвијати у неповољним економским условима. Како би се амортизирале негативне макроекономске, финансијске и социјалне импликације на положај становништва, компанија и БиХ економије у цјелини потребно је, водећи се политиком и праксом ЕУ, радити на макростратегији која ће обухватити компилацију неколико политика: фискалне политике, енергетске политике, политике транспорта, политике заштите околине, социјалне и здравствене политике.

Литература:

1. Антић, Д. “Претприступне обвезе Босне и Херцеговине у сфери неизравних пореза”, Зборник радова, 1. Међународни симпозиј “Порезна и рачуноводствена реформа у БиХ као чимбеник еуроинтеграцијских процеса”, FIRCON, Мостар, рујан 2006., стр. 158 – 178.
2. Антић Д., “Импликације акцизе на гориво у ЕУ”, Порески савјетник бр. 10, Revison, Сарајево, октобар 2008, стр. 35-44.
3. Антић Д., “Конвергенција акциза на цигарете у ЕУ”, Порески савјетник бр 12, Revison, Сарајево, децембар 2008, стр. 19-26.
4. Антић Д., Пиљић Ј., “Структура акциза на духанске прерађевине у Еуропској унији”, “Рачуноводство и пословне финансије” бр. 5, ФЕБ, Сарајево, мај 2005.
5. Антић Д., Пиљић Ј., “Структура акциза на енергенте у Еуропској унији”, “Рачуноводство и пословне финансије” бр. 7/8, ФЕБ, Сарајево, јули/август 2005.
6. Билтени Одјељења за макроекономску анализу Управног одбора УИО, www.oma.uino.gov.ba
7. Communication from the Commission to the Council and the European Parliament, “Keep Europe moving – Sustainable mobility for our continent, Mid-term review of the European Commissions’s 2001 Transport White Paper, COM(2006)314 final, Brussels, 22.06.2006.
8. Communication from the Commission to the Council and the European Parliament, “Greening transport”, COM(2008)433 final, Brussels, 08.07.2008.
9. Commission of the European Communities, Report from the Commission to the European Parliament and the Council on the structure and rates of excise duty applied on cigarettes and other manufactured tobacco products, COM(2008)460/2, August 2008.
10. European Commission, Excise Duty Tables, TAXUD, 2005-2008.
11. European transport policy for 2010: time to decide, COM(2001)370, 12.9.2001.
12. Eurostat, “Economy and finance”, Statistic in focus, 47/2008
13. Proposal for Council Directive amending Directives 92/79/EEC, 92/80/EEC and 95/59/EEC on the structure and rates of excise duty applied on manufactured tobacco, COM(2008)459/2, Brussels, 2008.
14. Taxation trends in the European Union, Data for the EU Member States and Norway, EUROSTAT, European Commission, 2008 edition.
15. Закон о акцизама у БиХ, “Службени гласник БиХ” број 55, 13.12.2004.