

Dinko Primorac

VPŠ Libertas;
Zagreb,
Hrvatska

✉ dinkoprimorac@yahoo.com

Domagoj Hruška

Економски факултет;
Универзитет у Загребу,
Hrvatska,

✉ dhruska@efzg.hr

TROŠARINA KAO EKSTERNA VARIJABLA (ZA CIGARETE) NA RAZINI DRŽAVE I LOKALNE ZAJEDNICE U BiH

EXCISE TAX AS EXTERNAL VARIABLE (ON TOBACCO PRODUCTS) AT STATE AND LOCAL COMMUNITIES IN BIH

Rezime: *Predmet istraživanja ovog rada je kretanje i obračunavanje trošarine kao posebnog podsustava poreza na promet, s naglaskom na duhanske prerađevine. Budući da su trošarine na duhanske prerađevine specifična kategorija sustava trošarinskih proizvoda, moguće ih je u potpunosti distancirati od ostalih proizvoda. Za razliku od ostalih trošarinskih proizvoda, trošarine na duhanske prerađevine ne izdvajaju se po kriteriju luksuza i po kriteriju štetnosti za zdravlje. U ovom radu se pokazuju razlozi, učinci i osnovna obilježja trošarina, te potpuno usklađivanje posebnih poreza na promet. Cilj istraživanja rada je prikazati i analizirati trošarine u sustavu poreznih prihoda BiH, s posebnim osvrtom na trošarine na duhanske prerađevine. Nadalje, cilj je istražiti kako funkcioniraju trošarine u poreznom sustavu BiH, te na koji način prikupljaju sredstva od trošarina i gdje se točno troše.*

Ključne riječi: *porez, trošarina, eksterna varijabla, prihod od poreza, vladino raspoređivanje prihoda.*

JEL klasifikacija: E6

Summary: *The subject of this paper is the movement and accounting for excise tax as a separate subsystem of sales tax, with an emphasis on tobacco products. Since the excise tax on tobacco products is a specific category of excisable products, it is possible to fully distance it from other products. Unlike other excise goods, excise taxes on tobacco products can not be distinguished by the criterion of luxury and by the criterion of harm to health. This paper explains the reasons, effects and the basic characteristics of excise taxes, and full adjustment of the special tax. The aim of the research paper is to present and analyze the system of excise tax revenue in Bosnia and Herzegovina, with special reference to the excise tax on tobacco products. Furthermore the aim is to explore how the excise tax system in Bosnia and Herzegovina functions and how the funds from excise taxes are collected, and where exactly they are expended.*

Key words: *tax, excise tax, external variable, tax revenue, government expense*

JEL Classification: E6

1. UVOD

Porezni sustav Bosne i Hercegovine doživio je u posljednjem desetljeću značajne promjene i reforme. Značajna poboljšanja su postignuta uvođenjem PDV-a na državnom nivou 2006. godine. Činjenica da se prihodi od neizravnih poreza sada ubiru na državnom nivou, i pod kontrolom Uprave za indirektno oporezivanje, predstavlja veliki korak naprijed,

kako u smislu efikasnosti tako i u smislu realizacije BiH kao jedinstvenog ekonomskog prostora.

Porezi su stari koliko i sama ljudska civilizacija. Prva civilizacija o kojoj znamo da je koristila poreze kao način poslovanja datira od prije šest tisuća godina u Sumeru, na plodnoj ravnici između rijeka Eufrata i Tigrisa, na prostorima današnjeg Iraka. Na glinenim pločicama iskopanim u Sumeru zabilježeni su prvi tragovi nastanka i postojanja poreza. Stanovnici Sumera su prihvatili poreze za vrijeme velikoga rata, ali kada se rat završio, poreznici se nisu htjeli odreći svoje povlastice oporezivanja. Sve do danas porezi nisu nikad ukinuti, dapače, tijekom povijesti samo su dobivali na važnosti. Za velikih ratova porezi su se obično vrtoglavo povećavali, ali nakon završetka rata najčešće se nisu vraćali na predratnu razinu već su nastavljali rasti. Porezi u svojoj dugoj povijesti nisu uvijek imali jednako mjesto i ulogu u socioekonomskom i političkom životu pojedinih država. Porezima je, u najranijim razdobljima njihove primjene, bila namijenjena isključivo uloga prikupljanja prihoda za financiranje javnih rashoda. Od sedamdesetih godina prošlog stoljeća sve glasnije su isticani argumenti kojima se tražila apstinencija ili barem maksimalno sužavanje uporabe poreza, odnosno mjera porezne politike od strane države izvan čisto financijske sfere. Davanja pod kojima treba razumjeti ono što i sama riječ kaže, stara su koliko i zajednički život ljudi uopće, a sjeme iz kojeg su se razvile ukupne javne financije treba vidjeti u pravu na dijelu u plijenu plemena i zajednice (Gerloff 1950). Sve dok postoji organizirana zajednica, postojat će i zajedničke potrebe koje će trebati zadovoljavati, a paralelno s tim i metode kojima će se to zadovoljavanje, putem materijalnih davanja članova zajednice omogućiti.

Pojava poreza povijesno je vezana za nastanak zajedničkih javnih funkcija u ustroju života ljudskih zajednica. Porezi su u apsolutističkim monarhijama starog vijeka (Babilon i Egipat), imali primat među državnim приходima. Ipak, tijekom toga dugog vremenskog razdoblja promišljanja o porezima nisu bila kontinuirana. Pojmovnim određenjem poreza bavili su se mnogi pisci od vremena stare Atene i Rima pa sve do suvremenog doba. Bračni par Musgrave u svojoj knjizi *Javne financije u teoriji i praksi* su duboko prodrli u bit porezne problematike, te ističu sedam zahtjeva koje treba ispuniti dobar porezni sustav. S tim u svezi oni kažu (Musgrave 1993): 1. priljev poreznih prihoda treba biti zadovoljavajući; 2. raspodjela poreznog teret treba biti ravnomjerna; 3. ono što je važno u ovom kontekstu nije samo mjesto na kojem se porez razrezuje nego tko ga konačno snosi; 4. porezi se trebaju birati tako da se minimalizira uplitanje u donošenu ekonomskih odluka koja omogućuje učinkovito funkcioniranje tržišta; 5. struktura poreznog sustava treba olakšati korištenje fiskalne politike za ostvarenje stabilizacijskih i razvojnih ciljeva; 6. porezni sustav treba omogućiti pravično i neproizvoljno ubiranje poreza koje će biti razumljivo poreznim obveznicima; 7. troškovi naplate i izmirenja poreznih obveza trebaju biti što niži i u skladu s ostvarenjem ostalih ciljeva.

Tijekom 15. i 16. stoljeća porezni se sustavi obogaćuju nizom potrošnih poreza, tzv. trošarina, npr. porezom na potrošnju piva, duhana, vina itd. U ukupnim приходima porezi u 16. stoljeću dobivaju veoma veliko značenje, a ponegdje su čak najznačajniji izvor prihoda. Uz neposredne poreze najveća se pažnja poklanja posrednim porezima – tzv. trošarinama, koje i po broju i po masi sredstava postaju vrlo značajan dio poreznih sustava brojnih zemalja. Poreze je trebalo iskoristiti kao izdašan instrument prikupljanja prihoda potrebnih za podmirenje stalno rastući izdataka države.

2. OBILJEŽJA TROŠARINA

Trošarine čine poseban podsustav poreza na promet, odnosno porez na potrošnju. Trošenje dohotka u suvremenim državama podliježe oporezivanju u pravilu na slijedeća dva načina: (1) putem općeg poreza na promet, te (2) putem posebnih poreza na promet (trošarina). Trošarina je prema tome takav porezni oblik kojim se oporezuje samo jedan ili

nekoliko istovrsnih proizvoda, tj. porezni oblik koji tereti promet određenih proizvoda (rjeđe usluga) koje se nude na tržištu. Proizvodi koji se najčešće oporezuju trošarinama možemo svrstati u tri kategorije: 1. alkoholni proizvodi, 2. duhanski proizvodi, 3. energetske proizvodi.

Trošarinama se oporezuju proizvodi sa neelastičnom potražnjom, a porezni obveznici su proizvođači, pravne osobe, poduzetnici i uvoznici. Porezna osnovica je određena mjernom jedinicom (kilogram, litra i sl.), a iznosi su u apsolutnim vrijednostima (npr. 0,1–2 KM na 1kg kave). Trošarine su veoma izdašan proračunski prihod. Na cijenu proizvoda se dodaje iznos trošarine, a na taj zbrojeni iznos se još obračunava PDV. U teoriji javnih financija često se neopravdano žele naglasiti razlike između trošarina (akciza) na jednoj, te pojedinačnih potrošnih poreza na drugoj strani, kao što je slučaj s porezom na piće. Naime, trošarine treba promatrati kao porez koji se plaća prilikom izuzimanja robe iz gospodarskog okruženja u svrhu njezine upotrebe u daljnjoj poduzetničkoj ili državnoj proizvodnji ili u svrhu potrošnje od strane krajnjeg potrošača. Pri tome ekonomska snaga poreznog obveznika ne igra nikakvu ulogu, jer trošarine ne terete ekonomsku snagu, nego ekonomsku upotrebu dohotka, bez obzira radi li se i fizičkoj ili pravnoj osobi.

S porezno-tehničkog stajališta postoje tri načina utvrđivanja trošarinske obveze: 1. da se trošarina plaća u apsolutnom iznosu po jedinici mjere (jedinični porez); 2. da se trošarina plaća u postotku od vrijednosti kupljene robe; 3. da se pri utvrđivanju trošarinske obveze istovremeno primjenjuje i jedinični porez i mješoviti porez. Osim što postoje različiti načini njihova ubiranja, slično kao i kod općeg poreza na promet trošarine karakteriziraju sljedeća obilježja (Šimović 2004): 1. obveza plaćanja posebnih poreza (trošarina akciza) primjenjuje se na točno određeni krug proizvoda, 2. fiskalna izdašnost, 3. istodobna primjena posebnog poreza na promet (trošarine) i općeg poreza na promet stabilnost prihoda, 4. jeftinoća ubiranja prihoda, 5. ugodnost plaćanja, 6. prevarljivost. Broj proizvoda koji se oporezuju posebnim porezima na promet različit je i može varirati od samo nekoliko proizvoda pa do nekoliko desetaka proizvoda. Time varira i broj trošarina, odnosno broj posebnih poreza na promet koji nisu obuhvaćeni jedinstvenim zakonski aktom kao što je slučaj kod općeg poreza na promet (PDV).

3. TROŠARINE U BOSNI I HERCEGOVINI

Sukladno novom Zakonu o trošarinama i Pravilniku o primjeni zakona o trošarinama, obveznici koji se bave prometnom trošarinskim proizvoda u BiH dužni su na dan početka primjene Zakona izvršiti popis zaliha trošarinski proizvoda, zatim obračunati trošarinu po novim stopama, te u roku od sedam dana od dana izvršenog popisa dostaviti Upravi za neizravno oporezivanje propisne liste. Primjena novog Zakona o trošarinama u BiH je započela 1. srpnja 2009. godine, Zakon je obavljen je u *Službenom glasniku BiH* br. 49/09. Propisne liste treba da sadržavaju sljedeće podatke: 1.vrstu trošarinskog proizvoda, 2.količinu, 3.trošarinu obračunatu prema ranije važećim propisima, 4.trošarinu obračunatu sukladno novom Zakonu o trošarinama, 5.razlike trošarine za uplatu (4–3).

Porezni obveznici i druge osobe koje se bave prometnom derivata nafte dužni su dostaviti propisnu listu s obračunatom cestarinom za izgradnju autocesta od 0,10 KM po jednom litru proizvoda. Porezni obveznici i druge osobe koje se bave prometom duhanskih prerađevina, dostavljaju popisne liste koje sadržavaju sljedeće podatke: 1. vrsta duhanske prerađevine, 2. količina, 3. stara maloprodajna cijena, 4. stara maloprodajna vrijednost (2 x 3), 5. PDV sadržan u maloprodajnoj vrijednosti, 6. vrijednost bez PDV-a (4–5), 7. trošarina obračunata prema ranije važećim propisima, 8. nova maloprodajna cijena, 9. nova maloprodajna vrijednost (2x8), 10. proporcionalna trošarina (42%), 11. posebna trošarina (2 x 0,15 KM), 12. ukupni iznos trošarine (10 + 11), 13. razlika trošarine za uplatu (1–7). Količina se upisuje kao broj pakiranja cigareta od 20 komada. Za pakiranje koja su različita od prethodno spomenutog, količina se utvrđuje srazmjerno broju komada u pakiranju. Duhanske

prerađevine navedene u propisnim listama mogu se prometovati najduže 6 mjeseci od dana početka primjene Zakona.

Trošarine u BiH postoje od 1995. godine kada su i uvedene u porezni sustav. Trenutno postoji šest trošarina, koje se naplaćuju u BiH. Trošarine u BiH regulirane su zakonom o trošarinama kojim se uređuje oporezivanje prometa i/ili uvoz određenih vrsta proizvoda posebnim oblikom poreza –trošarinom, na teritoriju Bosne i Hercegovine (*Službeni glasnik BiH*, br. 49). Odredbe ovog zakona primjenjuju se i na putarinu. Prihodi po osnovu trošarina i cestarina uplaćuju se na jedinstveni račun Uprave za indirektno oporezivanje (Uprava) a njihova raspodjela vrši se u skladu sa Zakonom o uplatama na jedinstveni račun i raspodjeli prihoda. Obaveza obračunavanja trošarine nastaje i u trenutku: 1. utvrđivanja manjka, koji se ne može pravdati višom silom; 2. rashodovanja (kalo, rastur, kvar i lom), iznad količine određene aktom Upravnog odbora koji se zasniva na općim trgovinskim uzancama; 3. vlastite potrošnje akcijskih proizvoda.

Tablica 1: Visina dopuštenog rashoda po osnovi tehnološkog, skladišnog i transportnog kala, rastura, kvara i loma

Alkoholna pića, uključujući pivo i vino	0,50
Bezalkoholna pića	0,50
Duhanske prerađevine osim cigareta	0,50
Cigarete	0,00
Pivo – gubitak od hladne sladovine do otočnog piva u ambalažu	8,00
Naftni derivati:	
Petrolej	0,15
Dizel-gorivo	0,325
Ulje za loženje EL i LS	0,325
Motorni benzini	0,425
Kava svih vrsta	
U pakovanju	0,80
U prženju	20,00

Izvor: *Službeni glasnik BiH*, broj 49, str. 41–46.

Obaveza obračunavanja trošarine pri uvozu, koja nastaje u trenutku carinjenja i isporuke trošarinskih proizvoda u slobodne carinske zone i specijalizirana skladišta vrši se tako što carinski obveznik pri uvoznom carinjenju prezentira nadležnom carinskom organu sve podatke o vrsti, količini i vrijednosti robe. Carinski organ, nakon utvrđivanja carinske osnovice i obračuna carine i drugih uvoznih dažbina, utvrđuje osnovicu i vrši obračun trošarine. Carinski organ je obavezan u odgovarajućem carinskom dokumentu po kojem je izvršeno uvozno carinjenje i carinjenje trošarinskih proizvoda za isporuku u slobodne carinske zone i specijalizirana skladišta jasno iskazati vrstu, količinu i vrijednost proizvoda te visinu obračunate trošarine, na način koji omogućava naknadnu kontrolu tog obračuna od strane kontrolnih organa. Trošarina se obračunava bez obzira radi li se o uvozu proizvoda za krajnju potrošnju ili druge namjene.

Obaveza obračuna trošarine na osnovu prometa trošarinskih proizvoda nastaje: 1. u trenutku izdavanja računa o prodaji, odnosno u trenutku isporuke proizvoda drugom licu ako je isporuka obavljena prije izdavanja računa; 2. u trenutku carinjenja pri uvozu trošarinskih proizvoda i isporuke trošarinskih proizvoda u slobodne carinske zone i specijalizirana skladišta. Trošarina se ne obračunava: 1. na proizvode koji se izvoze; 2. na proizvode koji se pod poreznim nadzorom uništavaju ili čine neupotrebljivim za korištenje. Porezni obveznici i druge osobe dužne su razliku obračunate trošarine uplatiti u roku od deset dana od dana dostavljanja popisnih lista Upravi za neizravno oporezivanje (UNO) BiH. Plaćanja obračunate trošarine vrši se sukladno propisima koji uređuju način plaćanja neizravnih poreza i ostalih

prihoda i taksu koje naplaćuje UNO. Domaći proizvođači trošarinskih proizvoda vrše uplatu obračunate trošarine i/ili cestarine na zatečene zalihe prilikom prometa istih proizvoda, sukladno propisima koji uređuju način plaćanja neizravnih poreza i ostalih prihoda i taksu koje naplaćuje UNO. Obveznik je dužan izvršiti plaćanje u roku iz člana 23, stavak 2 Zakona o trošarinama (*Službeni glasnik BiH*, br. 49).

4. RASPODJELA PRIHODA OD TROŠARINA U BiH

U ovom dijelu članka prikazujemo učešće pojedinih županija, jedinica lokalne samouprave (općina) i Federacije Bosne i Hercegovine u raspodjeli dijela prihoda od neizravnih poreza. Ti se prihodi, sukladno zakonu o pripadnosti javnih prihoda u Federaciji Bosne i Hercegovine, prenose s jedinstvenog računa Federacije na poseban račun za raspodjelu prihoda.

Tablica 2: Učešće županija u BiH u prihodima od trošarina

Županija	2008.	2009.
Unsko-sanska županija	9,499%	9,779%
Posavska županija	1,840%	1,743%
Tuzlanska županija	17,095%	17,247%
Zeničko-dobojska županija	12,538%	12,972%
Bosansko-podrinjska županija	1,714%	1,830%
Srednjobosanska županija	8,017%	8,370%
Hercegovačko-neretvanska županija	8,900%	8,821%
Zapadnohercegovačka županija	3,426%	3,385%
Sarajevska županija	34,768%	33,275%
Županija 10 (Hercegbosanska županija)	2,203%	2,578%
<i>Ukupno</i>	<i>100%</i>	<i>100%</i>

Izvor: *Službene novine Federacije BiH*, broj 20/03, 37/03 i 8/05.

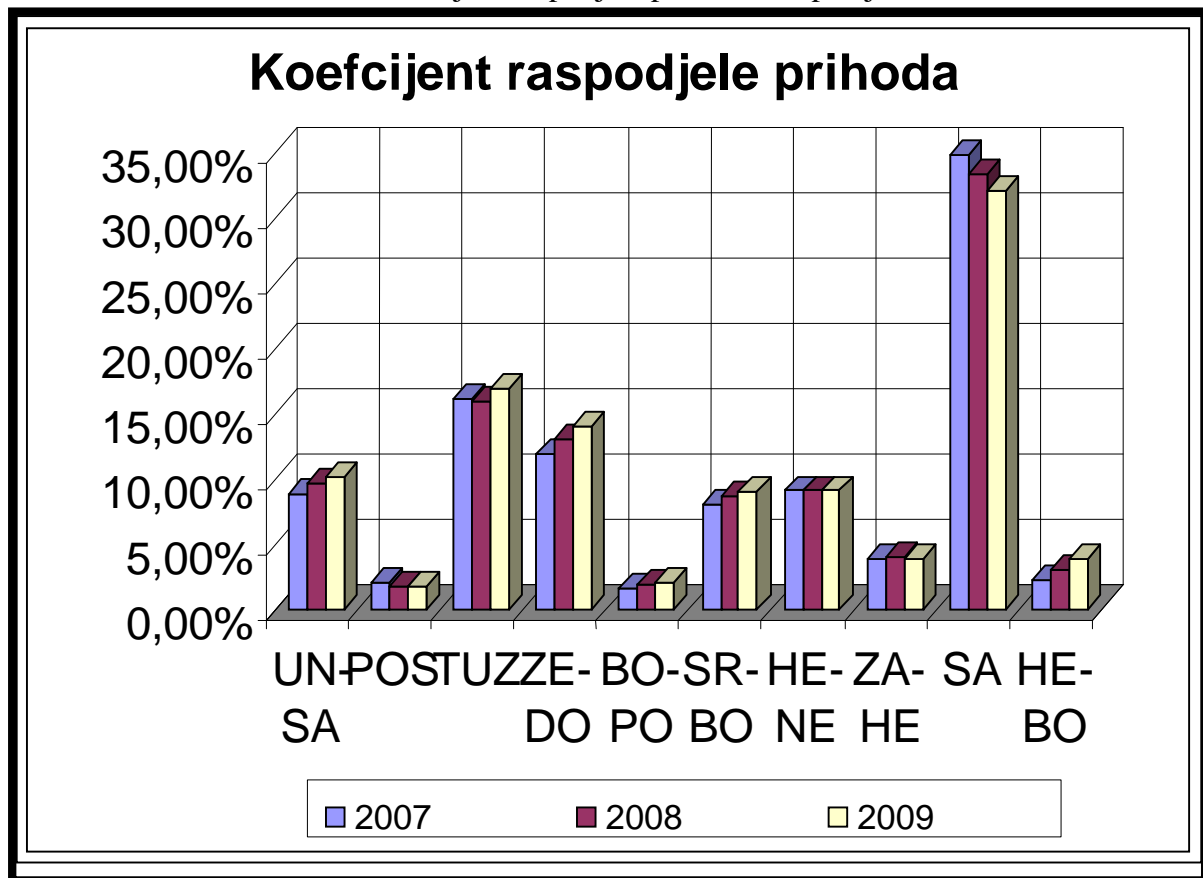
U tablici 2 možemo vidjeti kako udio županija BiH u prihodu od trošarina nije jednak za svaku županiju. Najveći udio u 2008. su imale Sarajevska županija sa 34,768%, zatim je slijedi Tuzlanska županija 17,095%, te na trećem mjestu Zeničko-dobojska županija 12,538%. U 2009 godini redosljed vodećih županija u udjelu prihoda od trošarina je ostao isti, iako se postotak udjela vodećih mijenjao. Tako vidimo da se u Sarajevskoj županiji postotak udjela smanjio s 34,768% na 33,275%, a u Tuzlanskoj županiji porastao s 17,095% na 17,247%.

Prema zakonu o pripadnosti javnih prihoda u Federaciji Bosne i Hercegovine, dio prihoda (51,48%) po osnovi neizravnih poreza uplaćenih na poseban račun proračuna Federacije Bosne i Hercegovine (proračun Federacije), pripada županijama u skladu s kriterijima ovoga zakona (Vlada federacije BiH). Dio prihoda (8,42%), po osnovi neizravnih poreza uplaćenih na poseban račun proračuna Federacije, pripada općinama. Raspoređivanje i prijenos sredstava s posebnog računa proračuna Federacije za uplatu pripadajućeg dijela prihoda od neizravnih poreza, i to s računa Upi banke d.d. Sarajevo na depozitne račune proračuna županija, te na bankovne račune općina, obavljat će banka prema određenim postocima (*Službene novine Federacije BiH*).

4.1. Raspodjela prihoda po županijama u Federaciji BiH

Zakon o pripadnosti javnih prihoda doznačava određene postotke udjela Federacije BiH na jedinstvenom računu Federaciji BiH po županijama i općinama (Vlada federacije BiH). Predložen je dio sredstava za općine sa 6,42% na 8,42%, koje je Parlament povećao prije nego što je usvojen Zakon, kako bi se ojačala sveukupna fiskalna situacija u općinama Federacije BiH. Zakon definira formule pomoću kojih su županijski i općinski udio sa jedinstvenog računa usmjerili pojedinim razinama vlasti. Formule koje su napravljene glede uvođenja određene mjere fiskalnog izjednačenja na obje razine vlasti, za raspodjelu sredstava županijama i općinama su slične, ali nisu identične (zasnovane su na kriterijima, kao što je broj stanovnika, površina općine, broj školske djece) (Odjel za Makroekonomsku analizu BiH). Formule za raspodjelu sredstava postavljene su radi sigurnosti da neće stvoriti proračunske *šokove* za neke vlade, čija je razina ispod županija; županijske i općinske formule za raspodjelu sredstava primjenjivati će se u fazama, u tijeku razdoblja od 6 godina. Zakonom se također zahtijeva da sve županije, s izuzetkom Sarajevske županije, dijele minimalno 28,5% poreza na plaće sa svojim općinama na temelju porijekla. Odredba Zakona napravljena je kako bi se uskladili finansijski sustavi općina u Federaciji BiH i čime je osigurano da sve općine imaju prihode koji su im potrebni za pružanje javnih usluga. Županije koje dijele općinama manje nego što je novi *minimalni* udio poreza na plaće morat će uskladiti svoje zakonodavstvo, kako bi se zadovoljio novi standard. Županije koje su usmjeravali više sredstava, nego što propisuje nova formula udjela, vjerojatno će napraviti reviziju načina rada.

Grafikon 1: Koeficijent raspodjele prihoda u županijama u BiH



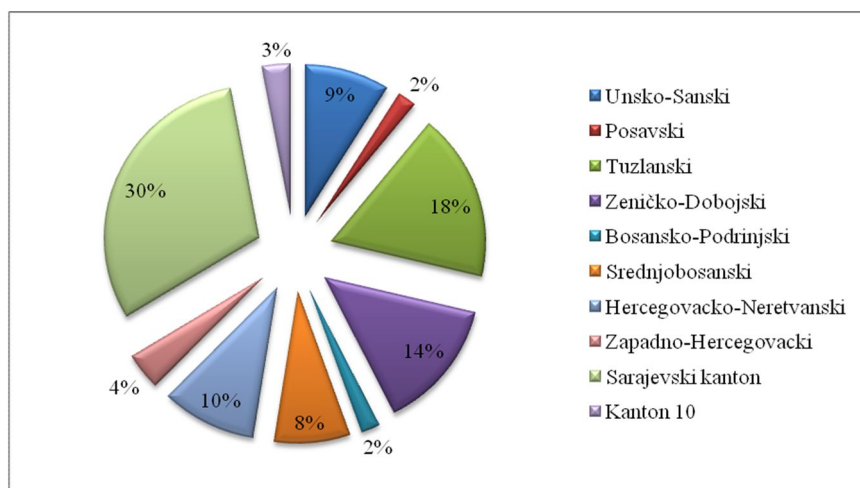
Izvor: <www.oma.uino.gov.ba>.

Grafikon 1 prikazuje izračunate koeficijente raspodjele prihoda od neizravnih poreza za županije, objavljen u upustvu o sudjelovanju županija i jedinica lokalne samouprave u

prihodima od neizravnih poreza. Sudjelovanju Sarajevske, Posavske, Hercegovačko-neretvanske i Zapadnohercegovačke županija postepeno opada, dok se kod ostalih županija učešće postepeno povećava. Županija sa najmanjim udjelom indirektnih poreza u ukupnim županijskim indirektnim porezima, ostvarili su najveći rast prihoda u 2008. godini u odnosu na 2007. godinu. Rast indirektnih poreza u Bosansko-podrinjskoj i Herceg-bosanskoj županiji u 2008. godini iznosio je 40% u odnosu na prethodnu godinu.

U grafikonu 2 vidimo kako u 2009. godini najviše prihoda dobiva Sarajevska županija sa 30% i Tuzlanska županija sa 18%, a najmanje Posavska županija i Kanton 10 sa po 2%.

Grafikon 2: Raspoređeni javni prihodi po županijama u BiH u 2009. godini



Izvor: <www.fmf.gov.ba>.

5. CIGARETE U POREZnom SUSTAVU BiH

Prema važećem zakonu koji regulira trošarine na duhan i duhanske preradevine u Bosni i Hercegovini, porezna osnovica je određena maloprodajnom cijenom u koju nije uračunat porez na dodanu vrijednost. Na promet duhanskih preradevina, trošarine se plaćaju po stopi od 42% na osnovicu utvrđenu u skladu sa zakonskim odredbama. Proračunata stopa trošarine iznosi 41,88% na maloprodajnu cijenu, u koju je uračunat porez na dodatnu vrijednost. Carinska stopa na uvezene cigarete je 15% na utvrđenu carinsku vrijednost. Od 1. 1. 2009. godine carinska stopa na cigarete iz EU je 12%, na zemlje CEFTA 0% osim Albanije gdje se zadržava stopa od 15%, dok sa Turskom carinska stopa iznosi 0% (*Službeni glasnik BiH*).

Tablica 3: Struktura cijena uvoznih u domaćih cigareta u BiH za 2009. godinu (carina 15%).

Cijena KM	PDV	Specifična trošarina	Ad volarem trošarina	Ukupno trošarina	Carinska vrijednost	Carina
3,1	0.45043	0	1,29829	1,29829	1,17503	0.17625
	14,53%	0%	41,88%	41,88%	37,91%	5,69%
2	0.29059	0	0.83760	0.83760	0.75810	0.11371
	14,53%	0%	41,88%	41,88%	37,91%	5,69%
1,7	0.24700	0	0.71196	0.71196	0.74104	
	14,53%	0%	41,88%	41,88%	43,59%	
1,2	0.17436	0	0.50256	0.50256	0.52308	
	14,53%	0%	41,88%	41,88%	3,59%	

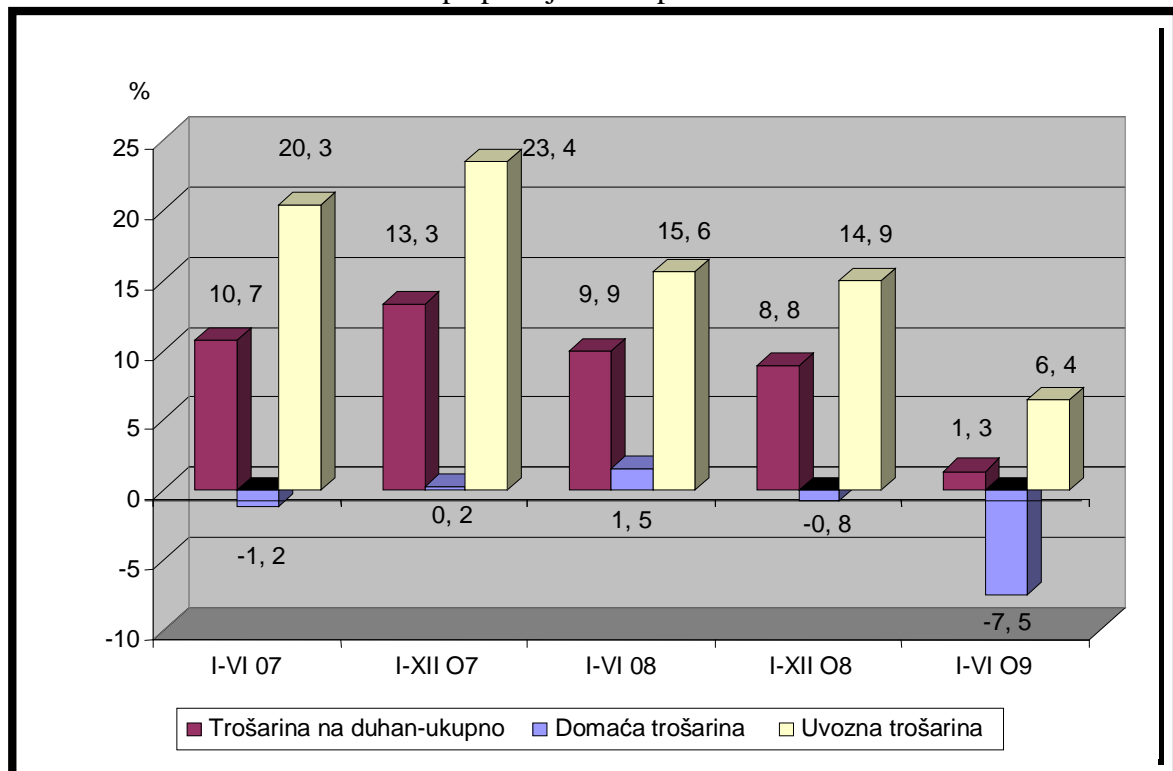
Izvor: *Službeni glasnik BiH* 62/04

Od stupanja na snagu Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju efektivna carinska stopa na cigarete bila je 16%. To znači da su proizvođači tj. distributeri dobili mnogo više *manevarskog* prostora za veoma kratko vrijeme. Upravo zahvaljujući ovakvom tretmanu duhanskih proizvoda dana im je mogućnost apsorpiranja svih šokova koji su dolazili iz vanjskog okruženja u zadnje vrijeme, i da pri tome nisu mijenjali cijene proizvoda. Iz gornjih tabela vidimo da u slučaju cigareta iz cjenovnog razreda 3,10 KM to znači oko 3% dok za cigarete iz cjenovnog razreda 2,00 KM to iznosi 15% (*Službeni glasnik BiH*).

5.1. Analiza prihoda od trošarina na duhan i duhanske preradevine

Ako promatramo strukturu prihoda od neizravnih poreza, primjećujemo da prihodi od trošarina bilježe značajno smanjenje u odnosu na prethodnu godinu. S obzirom da potrošnja svakog trošarinskog proizvoda ima sebi svojstvenu logiku i određene zakonitosti, u nastavku se vidi analiza prihoda od trošarina po vrsti trošarina na duhan i duhanske preradevine za period 2006 –2008. godine (na nivou 6 mjeseci).

Grafikon 3: Stopa promjene ukupne trošarine na duhan

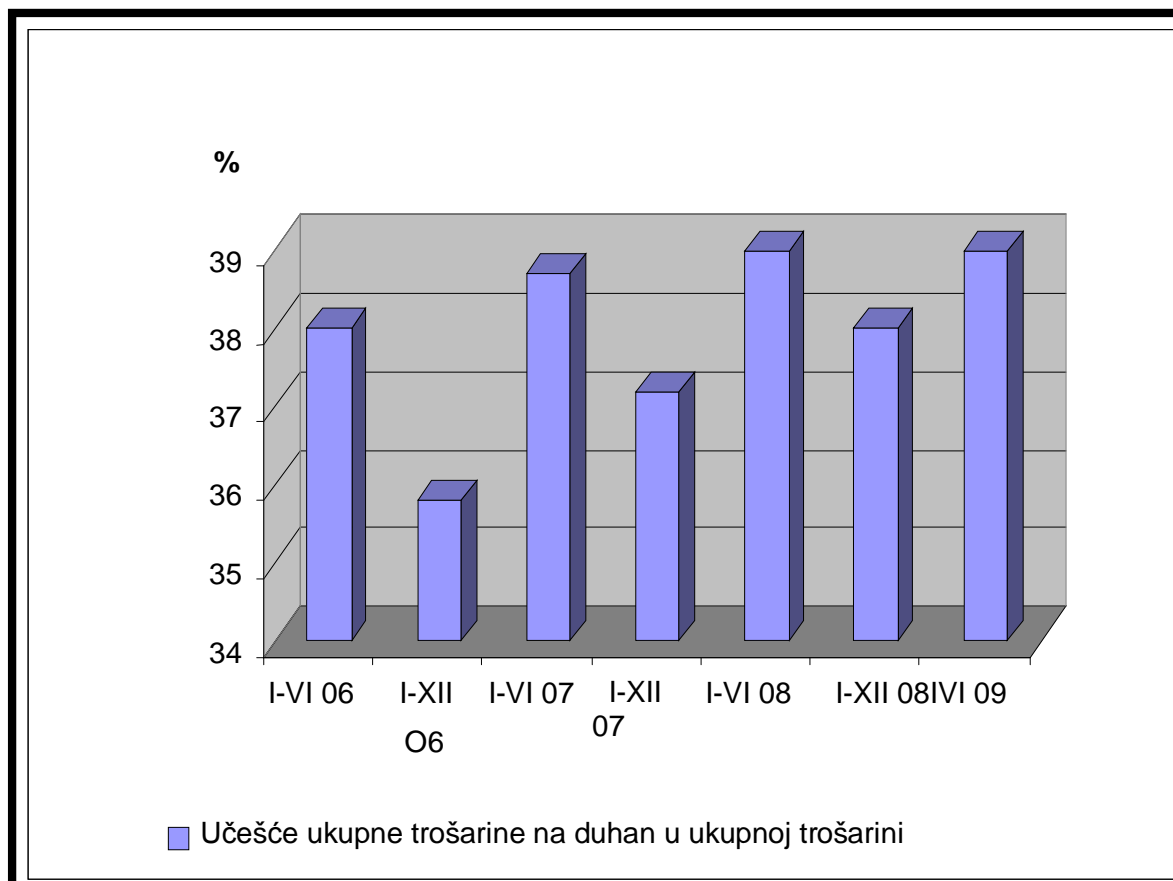


Izvor: <www.oma.uino.gov.ba>.

Grafikon 3 jasno pokazuje da dolazi do simultanog usporavanja rasta kako uvozne tako i domaće trošarine, s tim što ova posljednja ulazi u negativnu zonu. Ipak, u prvih 6 mjeseci ove godine zabilježen je rast trošarine na duhan od 1,3%. Kada usporedimo naplaćenu trošarinu, vrijednost i količinu uvezenog duhana i duhanskih preradevina, zaključujemo da dolazi do povećanja potrošnje jeftinijeg duhana, što sa sobom nosi i manje naplaćenih trošarina po tom osnovu za istu količinu.

Iz grafikona 4 se vidi da je značajnost trošarine na duhan rasla tijekom promatranog perioda. Pretpostavljamo da će se trend nastaviti, tj. da će sudjelovanje trošarine na duhan na kraju 2009. godine biti nešto manje od 39%.

Grafikon 4: Učešće trošarina na duhan na ukupnu trošarinu u BiH od 2006. do 2009. godine

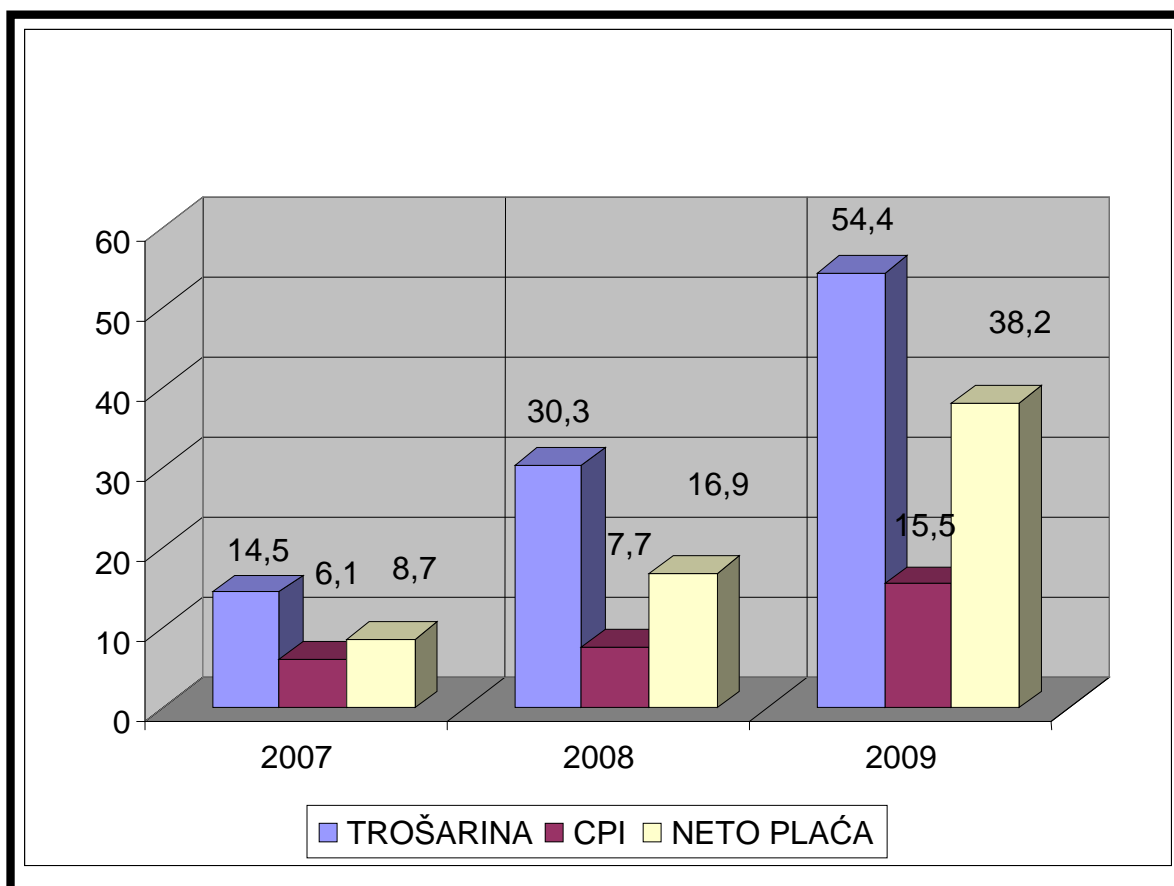


Izvor: <www.oma.uino.gov.ba>.

5.2. Uzroci porasta prihoda od trošarine na cigarete

Na grafikonu 6 vidi se kako su se kretale izvršene trošarine, inflacija mjerena indeksom potrošačkih cijena i prosječno isplaćena neto plaća u Bosni i Hercegovini. Kao što se može vidjeti iz grafikona, snažan rast prosječne neto plaće kao i relativno skromna inflacija pozitivno djeluju kada se govori o rastu prihoda od ove vrste trošarine. Raspoloživi podaci nam govore da prihodi od trošarine ispoljavaju snažnu tendenciju rasta tijekom promatranog perioda. Što se tiče količine potrošnje cigareta, konstatiramo da je došlo do značajnog rasta od 9,2% u 2008. godini, tj. 14,5% u 2009. godini u odnosu na prethodnu godinu. Prihodi od trošarina su konstantno rasli, ali različitom dinamikom u različitim periodima. Ovdje iskazujemo uvjerenja da se broj pušača nije značajno mijenjao u promatranom periodu (broj stanovnika, starosna grupa 20–65, spolna struktura itd.). To nas navodi na zaključak da je došlo do pomjeranja potrošnje cigareta u korist onih iz višeg cjenovnog razreda, što i jest u skladu sa prikazanim podacima. Isto tako, bitno je napomenuti da dolazi do povećanja potrošnje uvoznih cigareta, koje su skuplje od domaćih, što ide u prilog prethodno iznesenoj tvrdnji.

Grafikon 6: Usporedno promatranje trošarine, inflacije i prosječne neto plaće od 2007. do 2009. godine (2006. godina = 100).



Izvor: <www.oma.uino.gov.ba>.

5.3. Uvozne cigarete

Cigarete iz cjenovnog razreda od 2,00 KM su najzastupljenije i najznačajnije od svih uvoznih cigareta. Udio količine potrošnje kretao se u intervalu od 34,1% do 38,7%, dok se udio vrijednosti trošarina prikupljenih na potrošnju cigareta iz ovog cjenovnog razreda kretao u intervalu od 40,0% do 43,2%. U 2008. godini dolazi do smanjenja količine potrošnje cigareta iz ovog cjenovnog razreda, što shodno tome, povlači i smanjenje dijela vrijednosti izvršenja trošarine. U 2009. godini dolazi do promjene trenda, tako da bilježimo značajno veći doprinos ove cjenovne kategorije u ukupnoj potrošnji kao i vrijednosti izvršene trošarine uvoznih cigareta.

Tablica 4: Vrijednost i količine uvoznih cigareta po cjenovnim razredima

VRIJEDNOST (KM)	2007.	2008.	2009.	KOLIČINA	2007.	2008.	2009.
1,00	9,6	9,9	5,5	1,00	16,1	16,8	9,9
1,20	12,6	11,7	9,8	1,20	1,7	16,7	14,7
1,00	13,8	14	17,5	1,50	15,4	15,9	20,9
2,00	42,3	40	43,2	2,00	35,5	34,1	38,7
3,10	11	16,9	15,5	3,10	6	9,3	8,9

Izvor: <www.oma.uino.gov.ba>.

Iz tablice 4 vidi se da se različite cjenovne kategorije ponašaju različito. Za većinu ovih kategorija 2008. godina je prijelomna. Značajnost potrošnje cigareta iz cjenovnog razreda 1,00 KM i u pogledu količine vrijednosti dramatično je opala u 2009. godini, iako je

do tada bilježila skroman rast. Za cigarete iz cjenovnog razreda 1,20 KM utvrđeno je da njihova značajnost konstantno opada u promatranom periodu, uz ispoljen nešto oštriji pad u 2009. godini. Znači, iz cjenovnog razreda 1,50 KM konstantno raste i dostiže vrijednost od 20,9% dok njihov doprinos vrijednosti izvršene trošarine iznosi 17,5% u 2009. godini. Za cigarete iz cjenovnog razreda 3,10 KM može se reći da bilježe snažan rast u 2008. godini, ali blagi pad u 2009. godini. Na osnovu svega gore navedenog, može se zaključiti da je u toku promatranog perioda došlo do značajnog smanjenja potrošne cigareta iz prva dva cjenovna razreda uz blago smanjenje potrošnje cigareta iz najvišeg analiziranog razreda u korist cigareta iz cjenovnog razreda 1,50 KM i 2,00 KM.

5.4. Domaće cigarete

Cigarete iz cjenovnog razreda od 1,20 KM su najzastupljenije i najznačajnije kada promatramo domaće cigarete. Udio količine potrošnje kretao se u intervalu od 65,5% do 67,4%, dok se vrijednost trošarina prikupljenih na potrošnju cigareta iz ovog cjenovnog razreda kretala u intervalu od 60,7% do 62,2% ukupno prikupljenih prihoda od trošarine na cigarete.

Tablica 5: Vrijednost i količine potrošnje domaćih cigareta po cjenovnim razredima

VRIJEDNOST (KM)	2007.	2008.	2009.	KOLIČINA	2007.	2008.	2009.
0,80	6	4,9	3,9	0,80	9,4	8	6,5
1,00	5,3	5,3	2,5	1,00	6,7	5,5	3,3
1,20	62,2	60,7	61,2	1,20	65,5	66,2	67,4
1,70	12,6	15,8	18,8	1,70	9,4	12,2	14,6
2,50	11,1	11,7	12,5	2,50	5,6	6,1	6,6

Izvor: www.oma.uino.gov.ba

U tablici 5 se vidi da je udio količine potrošnje cigareta iz promatranog najpopularnijeg cjenovnog razreda konstantno rastao u ukupnoj potrošnji domaćih cigareta, dok se vrijednost izvršenih trošarina mijenjala na nižem nivou u odnosu na prvu godinu promatranog perioda. Drugim riječima, vidi se da više u smislu količine postaje manjeu smislu vrijednosti. Otud se zaključuje i vidi iz gornje tablice, da više raste potrošnja skupljih domaćih cigareta i da one postaju sve značajnije, kako u pogledu fizičkog obima potrošnje, tako i u pogledu vrijednosti prikupljenih trošarina na njihovu potrošnju. U toku promatranog perioda došlo je do pomjeranja potrošnje cigareta ka onima iz viših cjenovnih razreda što i dovelo do rasta njihove značajnosti, kada se analizira doprinos vrijednosti izvršene domaće trošarine.

6. ZAKLJUČAK

Porezi su najvažniji instrument prikupljanja javnih prihoda, te oni neizbježno, uz svoje fiskalno, imaju i ekonomsko i socijalno djelovanje. Porezni sustav se kroz povijest obogaćuje nizom raznih poreza, koje po broju i po masi prikupljenih sredstava postaju vrlo značajni članovi poreznih sustava brojnih zemalja. Rast financijske uloge pojedinačnih poreza na promet proizlazi iz političkih odluka. Mnoge zemlje prihvaćaju takve načine oporezivanja zbog fiskalnih razloga, jer su to proizvodi čija je potražnja relativno neelastična, odnosno uvođenje trošarina i rast njihovih cijena neće bitno utjecati na smanjenje količina njihove potrošnje. Pored fiskalnih postoje i nefiskalni razlozi. Kao najvažniji nefiskalni razlog uvođenja posebnih poreza na promet obično se ističu razni socijalni razlozi (luksuzni proizvodi), zatim zdravstveni razlozi (alkohol i cigarete), ekološki razlozi (nafta i naftni derivati) itd. Broj trošarina u Bosni i Hercegovini manji je nego u većini zemalja EU, gdje se u

nekima od njih oporezuje i do 20 i više različitih proizvoda. U sustavu trošarina u Bosni i Hercegovini događaju se stalne izmjene i dopune zakona (posljednji je donesen 1. srpnja. 2009. godine). Poboljšanje i unapređivanje poreznog sustava treba gledati u kontekstu uključivanja u međunarodne integracijske procese, otvaranja mogućnosti bržeg i stabilnijeg razvitka. Što se tiče trošarina na duhanske prerađevine u Bosni i Hercegovini, bitno je napomenuti da dolazi do povećanja potrošnje uvoznih cigareta, koje su skuplje od domaćih. Prihod od trošarina su konstantno rasli na načelu da je došlo do pomjerana potrošnje cigareta u korist onih iz višeg cjenovnog razreda, što je u skladu sa podacima kojima raspolažemo. U 2008. godini dolazi do smanjenja količine potrošnje cigareta iz cjenovnog razreda od 2,00 KM, što povlači i smanjenje dijela vrijednosti izvršenja trošarine. U 2009. godini dolazi do promjene trenda, tako da bilježimo značajno veći doprinos kroz cjenovne kategorije ukupnoj potrošnji kao i vrijednosti izvršene trošarine uvoznih cigareta. Na osnovu svega gore navedenog, može se zaključiti da je u toku promatranog perioda došlo do rasta značaja uvoznih cigareta i prihoda od trošarina na uvozne cigarete. Drugim riječima, vidi se da *više* u smislu količine postaje *manje* u smislu vrijednosti. Otuda više raste potrošnja skupljih domaćih cigareta, te one postaju sve značajnije, kako u pogledu fizičkog obujma potrošnje, tako i u pogledu vrijednosti prikupljenih trošarina na njihovu potrošnju. Zaključujemo da trošarine na duhanske prerađevine u BiH predstavljaju značajan izvor poreznih prihoda, a te ih ne treba gledati kao nešto loše i prisilno, nego kao investiciju za ulaganje u gospodarski razvoj i domaću proizvodnju države.

LITERATURA

- Gerloff, W. 1950. *Die Offentliche Finanzwirtschaft*, Frankfurt: 2. Afl.
- Jelčić, B. 1988. *Financije u teoriji i praksi*, Zagreb: Informator.
- Jelčić, B. 2005. *Javne financije*, Zagreb: RRIF.
- Jelčić, B. 1983. *Nauke o financijama i financijsko pravo*, Zagreb: Informator.
- Jurković, P. 2006. *Financijske teme i dileme*, Zagreb: Ekonomski fakultet Zagreb.
- Jurković, P. 2002. *Javne financije*, Zagreb: Masmedia.
- Konjhodžić, H. i Šantić, Ž. 2003. *Fiskalne financije*, Split: Logos.
- Lovčević, J. 1963. *Institucije javnih financija*, knjiga I, Beograd: Zavod za izdavanje udžbenika SRS.
- Musgrave, R.A. and Musgrave, P.B. 1993. *Javne financije u teoriji i praksi*, Zagreb: Institut za javne financije.
- Nikolić, N. 1999. *Počela javnog financiranja*, Split: Ekonomski fakultet Split.
- Schmolders, G. and Steuerlehre, A. 1958. *Duncker & Humblot*: Berlin.
- Sever, I. 1994. *Javne financije (razvoj-osnove teorije-analiza)*, Rijeka: Ekonomski fakultet Rijeka.
- Šimović, J. 2004. *Porez na dodanu vrijednost*, Zagreb: Narodne novine.
- Internet izvori:**
- 2011, **Federalno ministarstvo financija**, <<http://www.fmf.gov.ba>>.
- 2011, **Institut za javne financije** <<http://www.ijf.hr>>.
- 2012, **Odjeljenje za makroekonomsku analizu BiH**, <<http://www.oma.uino.gov.ba>>.
- 2012, **Pretraživač dokumenata**, <<http://www.osun.org>>.
- 2012, **Porezni obveznik**, <<http://www.porezniobveznik.net>>.
- 2012, **Poslovni**, <<http://www.poslovni.hr>>.
- 2011, **Rifin**, <<http://www.rifin.com>>.
- 2012, **Suvremena**, <<http://www.suvremena.hr>>.
- 2011, **Trezor BiH**, <www.trezorbih.gov.ba>.
- 2011, **Vlada Federacije BiH**, <<http://www.vladazzh.com/proracuni>>.
- 2011, **Službeni glasnik BiH**, <<http://www.vladazzh.com/proracuni>>.