

Trošarine u Republici Hrvatskoj

Kranjčević, Renato

Undergraduate thesis / Završni rad

2018

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Polytechnic Nikola Tesla in Gospić / Veleučilište Nikola Tesla u Gospiću**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:107:688174>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-09-19**



Repository / Repozitorij:

[Polytechnic Nikola Tesla in Gospić - Undergraduate thesis repository](#)



VELEUČILIŠTE „NIKOLA TESLA“ U GOSPIĆU

Renato Kranjčević

TROŠARINE U REPUBLICI HRVATSKOJ
EXCISE DUTIES IN THE REPUBLIC OF CROATIA

Završni rad

Gospić, 2018.

VELEUČILIŠTE „NIKOLA TESLA“ U GOSPIĆU

Upravni odjel

Stručni studij Upravno pravo

TROŠARINE U REPUBLICI HRVATSKOJ

EXCISE DUTIES IN THE REPUBLIC OF CROATIA

Završni rad

MENTOR

dr. sc. Mehmed Alijagić prof. v. šk.

STUDENT

Renato Kranjčević

MBS: 2963000352/13

Gospić, rujan 2018.

Veleučilište „Nikola Tesla“ u Gospiću

Upravni odjel

Gospić, 25.01.2018.

ZADATAK

za završni rad

Pristupniku Renatu Kranjčeviću

MBS: 2963000352/13

Studentu stručnog studija Upravni izdaje se tema završnog rada pod nazivom

Trošarine u Republici Hrvatskoj

Sadržaj zadatka:

Pojmovno odrediti značenje trošarina, razloge i ciljeve njihova nastanka, uvođenje u porezne sustave država, ciljeve njihova nastanka te prikazati prednosti i nedostatke trošarina. Nadalje, objasniti harmonizaciju trošarina, tko je trošarinski obveznik i kretanje trošarinskih proizvoda. Također istražiti trošarine u Republici Hrvatskoj, na koji način se računaju i označavaju te koliko su one bitne za državni proračun.

Završni rad izraditi sukladno odredbama Pravilnika o završnom radu Veleučilišta „Nikola Tesla“ u Gospiću.

Mentor: Dr. sc. Mehmed Alijagić prof.v.sk.,
(ime i prezime)

zadano:25.01.2018.,
(nadnevak)



(potpis)

Pročelnik odjela: Tomislav Lopac, viši predavač.,
(ime i prezime)

predati do: 30.09.2018.,
(nadnevak)



(potpis)

Student: Renato Kranjčević,
(ime i prezime)

primio zadatak: 25.01.2018.,
(nadnevak)



(potpis)

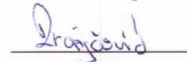
Dostavlja se:

- mentoru
- pristupniku

IZJAVA

Izjavljujem da sam završni rad pod nazivom „Trošarine u Republici Hrvatskoj“ izradio samostalno pod nadzorom i uz stručnu pomoć mentora Dr. sc. Mehmeda Alijagića, prof. v. šk.

Renato Kranjčević



(potpis studenta)

Sažetak

Trošarine predstavljaju često korišteni oblik oporezivanja. U poreznim sustavima prisutne su od davnina. Trošarine su se uvodile i danas se uvode na proizvode čija je potrošnja široka pa je i oporeziva osnovnica znatno široka, što djeluje na njihovu izdašnost.

Trošarine karakteriziraju pozitivne i negativne strane. Ista visina trošarine za sve, bez obzira na socijalno stanje ili pak utjecaj na ponašanje obveznika kao i ekološki razlozi, samo su neki od nefiskalnih razloga uvođenja trošarina. Trošarine se uvode na određene skupine proizvoda, kao što su alkohol, duhan, nafta, električna energija.

Prilikom usklađivanja porezne politike s politikom oporezivanja u EU trošarine su usklađene s europskim odredbama. Hrvatska je trošarine na naftu i naftne derivate, u cilju harmonizacije s pravnom stečevinom Europske unije, izmijenila u energente i električnu energiju. U Hrvatskoj postoji niz zakona, pravilnika i uredbi koji čine pravnu osnovu za oporezivanje energenata i električne energije. Uporabna svrha energenta utječe na visinu minimalne stope trošarine. Trošarine na duhan, kao i trošarine na alkohol i alkoholne proizvode također čine glavninu trošarina u Hrvatskoj. Trošarine u Hrvatskoj nakon poreza na dodanu vrijednost čine drugi po veličini prihod državnog proračuna te tako predstavljaju stabilnost prihoda.

Ključne riječi: trošarine; harmonizacija; trošarinski proizvodi; trošarinski obveznici; prihodi

Abstract

Excise duties are often used tax form. The tax systems have been present since ancient times. Excise duties have always been introduced to the products whose consumption is tight and taxable baseline significantly wide, which affects the yield.

Excise duties are characterized by positive and negative sides. The same level of duty for all, regardless of social status or influence the behavior of taxpayers as well as ecological reasons, are only some of the non-fiscal reasons for introduction of excise duty. Excise duties introduce to the specific group of products, such as alcohol, tobacco, oil and electricity.

Excise duties are harmonized with European regulations in goal of harmonizing tax policy to taxation in the EU. The excise duty on petroleum products, in order to harmonize with the *acquis communautaire*, Croatia changed in energy products and electricity. There in Croatia is a number of laws, ordinances and regulations which form the legal basis for the taxation of energy products and electricity. A useful purpose of energy affects the amount of the minimum rates of excise duty. Excise duties on tobacco, as well as excise taxes on alcohol and alcoholic products also make up the bulk of excise duties. Excise duties in Croatia after the VAT make up the second largest revenue of the state budget and thus represent the stability of income.

Keywords: Excise; Harmonization; Excisable products; the Excise Duty Payers; Revenues

Sadržaj

1. Uvod.....	1
1.1. Definicija problema	1
1.2. Cilj i metode rada	1
1.3. Struktura rada	2
2. Trošarine - posebni porez na promet.....	3
2.1. Nastanak i razvoj trošarina	3
2.2. Uloga trošarina unutar poreznog sustava.....	5
2.3. Prednosti i nedostaci trošarina	7
2.4. Razlozi i ciljevi uvođenja trošarina	10
3. Trošarinsko oporezivanje.....	13
3.1. Harmonizacija trošarina.....	13
3.2. Kretanje trošarinskih proizvoda.....	17
3.3. Trošarinski obveznik	22
4. Trošarine u RH.....	27
4.1. Trošarine na energente i električnu energiju	27
4.2. Trošarine na duhan	37
4.3. Trošarine na alkohol i alkoholne proizvode	44
5. Prihod od trošarina u RH	50
6. Zaključak.....	52
Popis tablica	53
Popis literature.....	55

1. Uvod

1.1. Definicija problema

Posebni porezi, akcize ili trošarine jedan su od najstarijih poreznih oblika. Sam naziv akciza potječe iz 16. stoljeća kada su u Nizozemskoj posebnim porezom koji se nazivao excijsen oporezivani pivo, šećer, sol i alkoholna pića, a pretpostavlja se da riječ potječe od starofrancuske riječi assise (sjednica, odluka, ugovor, namirenje računa ili duga, oporezivanje). Primjer Nizozemske ubrzo slijede Njemačka i Engleska (uključujući i engleske kolonije) te ostale europske zemlje. U 19. stoljeću trošarine su bile dio sustava općeg poreza na dobra i usluge koji se od početka 20. stoljeća transformira u opći porez na potrošnju, odnosno od 1960-ih u porez na dodanu vrijednost. Danas su u gotovo svim suvremenim poreznim sustavima uvedeni posebni porezi ili trošarine. Proizvode koji se oporezuju trošarinama možemo svrstati u tri osnovne skupine: alkoholne proizvode, energente i duhanske proizvode, a one se proširuju nizom drugih proizvoda i znatno se razlikuju od države do države.

Problem istraživanja ovog završnog rada predstavljaju trošarine u Republici Hrvatskoj, razlozi njihova nastanka, razvoj, koristi i nedostaci te krajnji cilj, odnosno razlog postojanja kao jednog od posebnih poreza na promet.

1.2. Cilj i metode rada

Kao jedan od najznačajnijih fiskalnih prihoda, trošarine općenito, imaju vrlo veliku ulogu u poreznim sustavima država i imaju prošlost koja seže daleko u povijest i to upravo radi njihove jednostavnosti, izdašnosti, nevidljivosti i jeftinoće koje uvelike pomažu državi da dođe do potrebnih financija bez problema.

Cilj ovog završnog rada je istražiti i ispitati važnost, karakteristike i značajke koje trošarine uzrokuju u poreznom sustavu Republike Hrvatske, kao i istražiti trošarinsko oporezivanje na alkohol, alkoholna pića, duhanske proizvode, energente i električnu energiju, te utvrditi u kojoj je mjeri ono usklađeno sa standardima Europske unije.

U ovom radu korištena je deskriptivna, komparativna te povijesna metoda uz prikaz statističkih podataka i primjere izračuna trošarina za pojedine proizvode.

1.3. Struktura rada

Rad je podijeljen na šest poglavlja koja čine jedinstvenu cjelinu. Prvo poglavlje pojašnjava definiciju problema, ciljeve i metode rada te strukturu rada.

Drugi dio pojmovno određuje značenje trošarina, njihovu povijest, razloge i ciljeve njihova nastanka te uvođenja u porezne sustave država. Također, u ovom dijelu iznesene su i prednosti i nedostaci trošarina te je iznesena njihova uloga unutar poreznih sustava.

U trećem dijelu prikazana je harmonizacija trošarina sa trošarinama Europske unije, kretanje trošarinskih proizvoda te tko je sve u obavezi plaćati trošarine.

U četvrtom poglavlju prikazane su trošarine ne energente i električnu energiju, duhanske proizvode, alkohol i alkoholna pića. U njemu je za svaki proizvod posebno prikazana visina trošarina, kako se izračunaju te na koji se način označavaju.

Kroz peto poglavlje prikazana je važnost trošarina za državni proračun te ostvareni prihodi Carinske uprave u 2017. godini u odnosu na 2016. godinu.

U posljednjem, šestom dijelu povezani su, formulirani i prezentirani najvažniji rezultati istraživanja. U ovom dijelu u kratkim crtama su izneseni i istaknuti najbitniji dijelovi rada te zaključci dobiveni istraživanjem.

2. Trošarine - posebni porez na promet

Trošarine, posebni porezi ili akcize su sinonimi za isti pojam. Označavaju poreze na krajnju potrošnju određenih proizvoda i smatraju se indirektnim ili posrednim porezima. Pod posebnim porezima na promet podrazumijevaju se trošarine, a nešto rjeđe uz njih i carine. Osnovna razlika između carina i trošarina je da se trošarine nameću na potrošnju određenih proizvoda bez obzira da li su oni proizvedeni u zemlji ili su uvezeni, dok su carinama opterećeni samo uvezeni proizvodi.

2.1. Nastanak i razvoj trošarina

Poseban porez na promet, trošarina ili akciza pojavio se u srednjovjekovnim gradovima i stoljećima i bio je najznačajniji državni prihod. Naziv akciza (*excise tax*) potječe iz 16. stoljeća kada su u Nizozemskoj posebnim porezom koji se nazivao *excijesen* oporezivani pivo, šećer, sol i alkoholna pića, a pretpostavlja se da riječ potječe od starofrancuske riječi *assise* (sjednica, namirivanje duga...) ¹

Nakon Grka koji su još u 5. stoljeću pr. n. e. uveli trošarine u svoj sustav javnih prihoda, to su učinili i Egipćani i Rimljani, a u primjeni su ga imali i Indijci i Kinezi. Poseban porez na promet u državama Starog vijeka imao je dosta malu primjenu jer je trgovina zbog prometne nepovezanosti bila ograničenog karaktera i ne raznolikih proizvoda. Kao posljedica sve veće prometne povezanosti dolazi do sve većeg korištenja posebnog poreza na promet, tako da 1292. godine u Francuskoj dolazi do primjene trošarina, a njezin primjer slijede i Njemačka, Austrija, Francuska, Engleska i još neke druge europske zemlje uvodeći i primjenjujući različite poreze na poseban promet. ²

Jedan od razloga zašto su vladari u srednjovjekovnim državama uvodili trošarine je i činjenica da nisu trebali tražiti dozvolu i suglasnost staleških skupina, tako da su porezna oslobođenja za svećenstvo i plemstvo bila zaobiđena. Uz zaobilazanje staleških skupina, trošarine su uvedene i radi potreba država za novčanim sredstvima kako bi one mogle financirati svoje rashode izazvane brojnim ratovima, gradnjom novih utvrda i slično. ³

¹ Kuliš, D.: Plaćamo li europske trošarine?, „Institut za javne financije“, Zagreb, 2005. str. 5

² Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005. str. 9

³ Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005. str. 10

1685. godine, Christian Tenzel u svojoj knjizi „Otkriveni rudnik zlata u akcizi“, prikazuje trošarine korisnim kroz jedno neprimjetno opterećenje potrošača koje omogućava državi prikupljanje znatnih prihoda. U prilog trošarina išao je i gospodarski razvoj i sve razvijenija podjela rada. To je rezultiralo sve većim brojem proizvoda u prometu i sve većem broju predmeta na kojima se naplaćivala trošarina. U tome periodu, oporezivanje je bilo moguće samo na mjestu proizvodnje, no porastom i razvojem trgovine proizvoda, ustanovilo se da je logičnije i efikasnije oporezivanje atraktivnih proizvoda na tržištu nego oporezivanje sirovina ili proizvoda na mjestu proizvodnje. Također, pokazalo se da je u povijesti, trošarina imala i političku dimenziju, a posebno mjesto u povijesti oporezivanja prometa trošarinama ima Francuska Revolucija jer se Francuska u tome periodu deklarirala kao država sa centralnim upravljanjem i postala je pokretač novovjekovnih velikih državnih poreza.⁴

Trošarine, kao oblik poreza, snažno su dobile na svom značenju tek u 16. stoljeću, a njihova popularnost raste pogotovo tijekom 17. i 18. stoljeća da bi u apsolutističkoj državi postale čak najvažniji porezi.⁵ U 19. stoljeću trošarine su bile dio sustava općeg poreza na dobra i usluge koji se od početka 20. stoljeća transformira u opći porez na potrošnju, odnosno od 1960-ih u porez na dodanu vrijednost. Danas su u gotovo svim suvremenim poreznim sustavima uvedeni posebni porezi ili trošarine. Proizvode koji se oporezuju trošarinama možemo svrstati u tri osnovne skupine:

- alkoholne proizvode,
- energente i
- duhanske proizvode, a one se proširuju nizom drugih proizvoda i znatno se razlikuju od države do države.

Broj uvedenih trošarina kreće se od samo nekoliko proizvoda pa sve do povećane liste s više od dvadeset različitih proizvoda: kave, sladoleda, televizora i video aparata, kućanskih aparata, šibica, upaljača, lososa, šećera, čaja, kozmetičkih proizvoda, električnih žarulja, insekticida, herbicida pa do igraćih karata, banana, kaka i maslinova ulja. Razlozi uvođenja su brojni (socijalni, zdravstveni, ekološki), a među njima je svakako najvažniji fiskalni i povećanje javnih prihoda. Prednost tih poreza u odnosu prema drugim porezima je jednostavnost ubiranja, mali broj poreznih obveznika i izdašnost.⁶

⁴ Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005. str. 145

⁵ Jelčić, B.: Javne financije, „Informator“, Zagreb, 1997. str. 264

⁶ Kuliš, D.: Plaćamo li europske trošarine?, „Institut za javne financije“, Zagreb, 2005. str. 6

Kod trošarina kao poreznog oblika kojim se oporezuje samo jednog ili nekoliko istovrsnih proizvoda, postoje tri načina utvrđivanja trošarinske obveze, i to su:⁷

- kao jedinični porez- plaća se u apsolutnom iznosu po jedinici mjere
- kao ad valorem porez- plaća se u postotku od vrijednosti kupljene robe i
- kao mješoviti porez- prilikom utvrđivanja trošarinske obveze primjenjuje se i jedinični porez i ad valorem porez.

Koji je oblik utvrđivanje porezne osnovice najbolji je teško za reći, to ovisi o vrsti trošarinskih predmeta i pojedinostima primjene pojedinog načina utvrđivanja trošarinske obveze. Najčešći oblik oporezivanja trošarinom je kada se trošarina plaća kao jedinični porez, odnosno u apsolutnom iznosu po jedinici mjere (kilogramu, hektolitru, snazi motora, broju komada).

Iako neki poprijeko gledaju trošarine, tvrdeći da one samo pojačavaju porezni teret siromašnijih slojeva, u vrijeme apsolutizma one su bile upravo suprotno. Omogućavale su ravnomjerno oporezivanje sviju, bez ikakvih iznimki i poreznih oslobođenja. Kroz povijest svojeg nastajanja uvijek su imale drugačiji položaj za razliku od onih poreza koji se svrstavaju u indirektno poreze, a samim time su tako imale i posebno mjesto u poreznim sustavima država.

2.2. Uloga trošarina unutar poreznog sustava

Ono što nije moguće zahvatiti direktnim porezima, moguće je obuhvatiti indirektnim porezima. Za primjenu posrednih poreza najpogodniji porezni objekti upravo su predmetni najšire potrošnje. Među ovim predmetima, nalazi se dosta veliki broj takvih predmeta gdje su svrstani među predmete kojima se zadovoljavaju egzistencijske potrebe. Radi toga, indirektni porezi predstavljali bi posebno socijalno i ekonomsko opterećenje zbog:

- niskog dohotka i
- obitelji s većim brojem djece

kod kojih potrošnja dobara za zadovoljavanje egzistencijalnih potreba ima veće potrebe i izdatke i upravo tu dolaze do izražaja socijalni i ekonomski efekti.

⁷ Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005. str. 143

Upravo se iz navedenih razloga, u velikom broju poreznih sustava suvremenih zemalja apstinira od primjene posebnih poreza na promet egzistencijalnih dobara i oporezivanjem tim porezima zahvaća dobra tzv. široke ili masovne potrošnje.

U najvećem broju poreznih sustava suvremenih država zadržane se uz tzv. tradicionalne trošarine i trošarine na promet niza najraznovrsnijih proizvoda u koje spadaju sladoled, kućanski aparati, margarin, maslinovo ulje i brojni drugi proizvodi. Broj trošarina razlikuje se od države do države, tako npr. Austrija ima 13 trošarina, Belgija ima devet trošarina, Hrvatska također devet trošarina, Danska ima 35, Finska 20, Francuska 24, Grčka 6, Irska 8, Njemačka 11, a broj trošarina po ostalim zemljama također se razlikuje i nije teško zaključiti da se harmonizacijom u primjeni posebnih poreza na promet u navedenim zemljama nije daleko odmaknulo, ali ipak su postavljeni neki kriteriji i neke granice koje pokušavaju zaštititi krajnjeg potrošača.⁸

Trošarine se mogu uvesti kako bi se u porezni sustav uvela progresivnost. U porezni sustav unosi se progresivnost kada se oporezuju neki luksuzni proizvodi koje uglavnom troše pojedinci s visokim dohocima. U slučajevima kada je teško primjenjivati progresivan porez na dohodak, kao što je to primjerice u zemljama u razvoju, trošarine na luksuzne proizvode predstavljaju dobar način progresivnog raspoređivanja poreznog tereta.

Postoje i problemi pri korištenju neizravnih poreza kao što su trošarine u svrhu uvođenja progresivnosti u porezni sustav. Naime, potrebno je jasno definirati koji proizvodi imaju obilježja luksuznih proizvoda, odrediti kolika je cjenovna elastičnost potražnje za tim proizvodima, te postoje li supstitutivni proizvodi. Ukoliko je cjenovna elastičnost potražnje velika, pa uvođenjem trošarina potražnja za tim proizvodima opadne ili se usmjeri na supstitutivne proizvode, neće biti ostvaren cilj povećanja progresivnosti poreznog sustava.

Ponekad se trošarine uvode u slučajevima kada je administrativno teško primjenjivati složenije porezne oblike. Tako, na primjer, u zemljama u razvoju kada postoji mali broj proizvodnih jedinica, ubiranje trošarina može biti jednostavnije za primjenu od uporabe složene sheme progresivnog poreza na dohodak.

⁸ Jelčić, B.: Javne financije, „Informator“, Zagreb, 1997. str. 270

Obilježje trošarina jest da one predstavljaju izdašan prihod za državni proračun. Uz to, one su jednostavne za ubiranje, iziskuju male administrativne troškove, i ne pružaju mnogo prilika za poreznu evaziju. Obično se nameću na proizvode velikog opsega prodaje, a proizvode ih mali broj proizvođača, imaju neelastičnu cjenovnu potražnju, jednostavno se definiraju, te na tržištu ne postoje njihove zamjene. Sve to doprinosi sigurnom slijevanju poreznih prihoda u državni proračun.⁹

Kao primjer važnosti trošarina u poreznim sustavima država mogu se navesti duhanski proizvodi. Cigarete i ostali duhanski proizvodi oporezuju se u gotovo svakoj državi svijeta. Čak i one države koje nisu sklone vladinim intervencijama na tržištu podržavaju oporezivanje duhanskih proizvoda kao lak izvor prihoda koji uzrokuje relativno male tržišne poremećaje.¹⁰

Kao bitna stavka prihoda državnog proračuna, trošarine se zauzele svoje mjesto i danas su nezaobilazne iako kao i svaki ostali porezni oblik imaju svoje prednosti i nedostatke to ne umanjuje njihovu vrijednost i važnost u državnom proračunu neke zemlje.

2.3. Prednosti i nedostaci trošarina

Kao i svaki porezni oblik, tako i trošarine imaju svoje dobre i loše strane, svoje prednosti i nedostatke. U ovom dijelu biti će prikazane prednosti i nedostaci trošarina te mjere koje se pokušavaju upotrijebiti da bi se nedostaci trošarina umanjili, ili ako je moguće u potpunosti uklonili.

Prednosti trošarina su:¹¹

1. Izdašnost prihoda
2. Stabilnost prihoda
3. Jeftinoća ubiranja prihoda
4. Ugodnost plaćanja poreza

⁹ Kesner- Škreb, M.(1999.) Trošarine, „Financijska praksa“, Zagreb, 23 (6), str. 765- 767

¹⁰ Zelenika, R.: Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, četvrto izdanje, „Ekonomski fakultet Rijeka“, Rijeka, 2000.

¹¹ Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005. str. 21

Dakle, oporezivanje prometa po svojoj izdašnosti zauzima jedno od vodećih mjesta u sustavu javnih prihoda suvremenih država. Svaka osoba troši jedan određeni dio predmeta i koristi određene usluge koje su nužne za egzistenciju i za postizanje određene kvalitete života. Zbog širine raspona oporezivanja prometa, porez na promet i uz niske porezne stope je vrlo izdašan porez. Izdašnost poreza na promet prema podacima OECD-a i EU već dugi niz godina po svojoj fiskalnoj snazi i izdašnosti zauzima drugo mjesto, odmah iza poreza na dohodak fizičkih osoba.

Stabilnost prihoda omogućava državi da njegovom primjenom skupi znatna sredstva, a u slučaju promjene poreznih stopa dolazi do izražaja elastičnost ovog poreza.

Ako dođe do pada porezne stope doći će do pojeftinjenja cijena predmeta i usluga obuhvaćenih ovim porezom, što će dovesti do povećane potrošnje, no pad poreznih prihoda izazvan padom porezne stope neće se značajnije primijetiti jer će biti nadoknađen povećanjem predmeta oporezivanja. Porastom porezne stope doći će do poskupljenja predmeta oporezivanja i do pada njihove potrošnje, no taj se pad potrošnje u sustavu javnih prihoda neće jače osjetiti jer će biti nadoknađeni povećanim iznosima ubranim na ime poreza na promet zbog više porezne osnovice.

Što se tiče jeftinoće ubiranja prihoda iako su porezni predmet dobara i usluga široke potrošnje i iako se plaćanje prevaljuje na milijunsko potrošačko tijelo, porezni obveznici su proizvođači i ostali poduzetnici koje je relativno lako utvrditi. Upravo iz razloga da je porezne obveznike lako utvrditi i da tu spadaju proizvođači i ostali poduzetnici proizlazi jednostavnost i jeftinoća ubiranja poreza na promet.

Kod ugodnosti plaćanja poreza imamo slučaj da kupci plaćajući oporezive proizvode i usluge, i da često nisu svjesni da plaćajući njihovu cijenu plaćaju i porez koji je uračunat u tu cijenu („nevidljivost poreza“ ili „pod anestezijom“). Upravo zbog neznanja potrošača za postojanje ovog poreza ili njegovu visinu, taj čimbenik neće presudno utjecati na odluku potrošača prilikom kupovine proizvoda ili usluge. U ovom slučaju, presudna će biti konačna cijena u koju je uračunat i porez na promet.

Uz prikazane i navedene prednosti trošarina, postoje i nedostaci trošarina, a ovdje ćemo prikazati samo jedan nedostatak koji se smatra nezaobilaznim i koji se očituje kroz regresivno djelovanje poreza na promet.

Regresivnost kao negativna karakteristika trošarina je primjer negativnosti poreza na promet koje se izražavaju kroz njegovo regresivno djelovanje. U ovom slučaju, načelo pravednosti kod poreza na promet u potpunosti je zanemareno. Neovisno o svojoj gospodarskoj snazi, pojedinac da bi preživio mora kupovati određene proizvode i koristiti određene usluge. Prilikom kupovine tih proizvoda i usluga, porezni obveznici plaćaju realno isti iznos porezne uvažava se njihova gospodarska snaga. Teret regresivnosti teže pritišće poreznog obveznika što je porezna stopa viša, a dohodak poreznog obveznika niži.¹²

Da bi se ublažilo ili otklonilo nesocijalno djelovanje poreza na promet prikazano u ovom radu, primjenjuju se određene mjere, koje se mogu podijeliti u tri sljedeće grupe:¹³

1) Mjere unutar sustava poreza na promet

Pod ovom mjerom podrazumijevaju se korištenja određenih poreznih oslobođenja i olakšice, te na primjenu povišenih poreznih stopa prilikom oporezivanja luksuznih proizvoda.

U pravilu, porezna oslobođenja i olakšice namijenjeni su zadovoljavanju osnovnih životnih potreba, no javlja se i problem koje proizvode svrstati pod luksuzne proizvode i kolikom višom stopom opteretiti taj proizvod. Ova mjera ne pogoduje samo siromašnjima već i imućnijima jer je prilikom te klasifikacije nemoguće vršiti razgraničenja s obzirom na nečije imovinsko stanje.

2) Mjere izvan sustava na promet, ali unutar poreznog sustava,

Pod ovim mjerama, misli se na primjenu progresivnih poreznih stopa prilikom primjene drugih poreznih oblika, prije svega, poreza na dohodak. Na ovaj način postiže se pravednost koja se očituje u tome da onaj koji više zarađuje i plaća više izdvaja na ime nekih drugih poreza, no i ovdje se nameće pitanje koliki stupanj progresije te koliki broj poreznih razreda treba upotrijebiti. U stvarnosti govorimo o djelomičnoj ili relativnoj kompenzantornoj progresiji gdje se postiže samo djelomično ublažavanje regresivnog učinka poreza na promet, ili o pravoj ili apsolutnoj kompenzantornoj progresiji kada se radi o slučaju da je u cijelosti uklonjen učinak regresivnog djelovanja poreza na promet.

¹² Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005. str. 23

¹³ Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005. str. 23

3) Mjere izvan poreznog sustava, ali unutar društveno- gospodarskog sustava

Pod ovim mjerama podrazumijevaju se mjere iz socijalne politike kao što su besplatan vrtić za djecu iz socijalno nezbrinutih obitelji, besplatni udžbenici, školovanje i slično. Suvremene države, kod ove mjere, u pravilu primjenjuju kombinaciju mjera i na taj način djelomično ili u potpunosti uklanjaju negativni učinak oporezivanja prometa izazvan regresivnim djelovanjem poreza na promet. Radi ovoga, razvio se široki sustav mjera kako bi se umanjilo nesocijalno djelovanje poreza, ili ako je uopće moguće, kako bi ga se u potpunosti uklonilo.

Uz svoje prednosti i nedostatke, posebni porez na promet, odnosno trošarine, našle su svoje mjesto u poreznim sustavima država, a razlozi i ciljevi uvođenja trošarina u porezne sustave država gotovo da se ne razlikuju od države do države, bilo da se to odnosi na trošarine na alkohol, trošarine na energente ili trošarine na duhan i duhanske proizvode.

2.4. Razlozi i ciljevi uvođenja trošarina

Kao i kod svega, tako i kod trošarina, porezna vlast mora imati razloge i ciljeve zbog kojih se odlučuje na njihovo uvođenje i zadržavanje u poreznom sustavu. Koje osobine imaju dobra na koja se nameću trošarine, i s kojim se ciljem baš njih dodatno opterećuje još jednim poreznim oblikom?

Dakle, dobra na koja se nameću trošarine obično imaju jednu ili više od sljedećih osobina: prvo, njihovu proizvodnju i prodaju država može kontrolirati; drugo, te proizvode obilježava relativno visoka cjenovno neelastična potražnja; treće, dohodovna elastičnost potražnje za tim proizvodima veća je od jedinice, tako da se radi o luksuznim dobrima; i četvrto, država smatra da je njihova potrošnja nekorisna za pojedinca, ili da stvara negativne vanjske učinke.¹⁴

Kao glavna podjela razloga zbog kojih dolazi do uvođenja i zadržavanja trošarina navodi se podjela na fiskalne i nefiskalne razloge.

¹⁴ Kesner- Škreb, M.(1999.) Trošarine, „Financijska praksa“, Zagreb, 23 (6), str. 765- 767

Pod fiskalnim razlozima podrazumijevaju se sredstva kako bi se podmirili rastući rashodi koji su sredinom i krajem 20. stoljeća rasli zbog rastućih troškova koji su nastali zbog potrebe za obranom, vođenjem ratova, državne administracije, zbog napretka tehnologije i znanosti. Trošarine kao porezni oblik koji tereti predmete najšire potrošnje, pokazale su se kao stabilan i izdašan javni prihod, i upravo radi toga suvremene države, zbog rastuće potrebe za novčanim sredstvima, uz ostale prihode, uvode nove trošarine na određene proizvode najšire potrošnje.¹⁵

Kod nefiskalnih razloga koji su brojni, u ovom radu, navedeni će biti najvažniji, a to su:¹⁶

- *Zahvaćanje gospodarske snage poreznog obveznika;* proklamirano načelo prema kojemu svatko treba pridonositi općem dobru u skladu sa svojim gospodarskim mogućnostima zanemareno je kod trošarina, ali u ovom slučaju podrazumijeva se da onaj koji troši trošarinsku robu raspolaže i većom gospodarskom snagom od onoga koji ne troši trošarinsku robu.
- *Izbjegavanje društveno nepoželjnog ponašanja poreznih obveznika;* preko trošarina nastoji se utjecati na ponašanje poreznih obveznika ne bi li odustali od ponašanja i djelatnosti koji se ne mogu ocijeniti pozitivnim ponašanjem s moralnog stanovišta.
- *Naknada poreznog obveznika za korist koju ima od potrošnje nekog proizvoda;* polazi se od činjenice da kad netko koristi neki trošarinski proizvod da bi ostvario svoj plan i ostvario sebi neku korist, putem korištenja tog trošarinskog proizvoda daje naknadu za korist koju je on ostvario uz pomoć tog određenog proizvoda
- *Financiranje jedinica lokalne samouprave i uprave;* u današnje vrijeme u državama, jedan dio poslova u nadležnosti je nižih jedinica lokalnih samouprava i uprava koje zbog potrebe za financijskim sredstvima dobivaju u cijelosti ili samo jedan dio prihoda od trošarina da bi uspjele obavljati svoje zadatke i obveze.
- *Socijalni učinak;* siromašniji slojevi bivaju dovedeni u nepovoljniji položaj jer porez na promet ne pravi razliku na osnovi gospodarske snage poreznih obveznika. U ovom nefiskalnom razlogu dolazi do izražaja tzv. regresivni učinak poreza na promet s kojim smo se upoznali u prethodnom poglavlju.

¹⁵ Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005. str. 151

¹⁶ Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005. str. 151

- *Ekološki razlozi*; obvezi plaćanja trošarina podliježu proizvodi čija uporaba izaziva i uzrokuje uništavanje prirodnog okoliša i zadire u ograničene prirodne izvore energije. Da bi se to spriječilo, trošarinama se pokušava poskupiti takve proizvode.
- *Očuvanje zdravlja*; korištenje nekih proizvoda i njihova prekomjerna potrošnja utječe i ugrožava zdravlje ljudi koje sa sobom izaziva niz drugih popratnih pojava, a kako bi se to smanjilo i barem pokušalo spriječiti, nastoji se cijena tih štetnih proizvoda povisiti pomoću trošarina.
- *Ekonomski razlozi*; oporezivanjem pojedinih proizvoda mogu se postići i određeni ekonomski ciljevi, može se otvoriti slobodan prostor za izvoz domaćih proizvoda na strano tržište ili se može pružiti pozitivan poticaj domaćoj proizvodnji i smanjiti odljev deviza u inozemstvo i slične situacije.

Iz prikazanih fiskalnih i nefiskalnih razloga uvođenja trošarina dolazi se do zaključka da praksa današnjih suvremenih država nastaje zbog fiskalne naravi, odnosno da bi podmirile svoje potrebe za novčanim sredstvima.

Proizvode koji se oporezuju trošarinama, mogu se svrstati na nekoliko osnovnih skupina, a broj uvedenih trošarina kreće se od nekoliko proizvoda pa do dvadeset i više različitih proizvoda. Kao razloge uvođenja trošarina navode se fiskalni, socijalni, zdravstveni i ekološki razlozi, a prednost trošarina kao oblika poreza je njegova jednostavnost ubiranja, dosta mali broj poreznih obveznika i što je jako važno, trošarine zauzimaju bitno mjesto u prihodima državnih proračuna.

3. Trošarinsko oporezivanje

Ovo poglavlje detaljnije objašnjava harmonizaciju trošarina, usklađenje sa standardima i propisima Europske unije i ostalim članicama. Zatim se osvrće na kretanje trošarinskih proizvoda te pokazuje tko su sve trošarinski obveznici, odnosno tko je sve dužan platiti trošarinu.

3.1. Harmonizacija trošarina

U novijoj fazi europske integracije, dakle početkom devedesetih godina, jačanje zajedničkog tržišta EU zahtijevalo je usklađivanje određenih poreznih propisa vezanih za trošarine. Dakle, osnovni cilj harmonizacije trošarina, na razini EU-a, bio je ujednačavanje poreznih struktura i poreznih stopa, kako bi se omogućilo funkcioniranje unutarnjeg tržišta i slobodno kretanje roba unutar zajednice te spriječile porezne prijevare, krijumčarenje i prekogranične kupovine jeftinijih, niže oporezovanih proizvoda u susjednim zemljama.¹⁷

Iako su pravni propisi EU što se odnose na usklađivanje trošarina od 1992. godine, aktivnost Komisije radi usklađivanja trošarina započela je već početkom sedamdesetih godina. Nijedan prijedlog Komisije nije prihvaćen do 1985. godine kada je objavljena Bijela knjiga koja je sadržavala osnovne uvjete usklađivanja sustava trošarina EU. Tek nastankom jedinstvenog tržišta prihvaćene su smjernice o usklađivanju trošarina koje su naknadno dorađivane i dopunjavane.¹⁸

Temelj za harmonizaciju trošarina sadržan je isto kao i za PDV u članku 93. Ugovora o osnivanju Europske unije. Pravna stečevina Europske unije sadrži harmonizirane propise u svezi s oporezivanjem mineralnih ulja, a od 2004. godine i drugih energenata, duhanskih proizvoda, alkohola i alkoholnih pića.

¹⁷ Kusar Hajnić, A. (2006) Posebni porezi, „Financije i porezi“, Zagreb, 523(8), str. 107- 112

¹⁸ Šimović, H. (2006) Usklađivanje trošarina u Europskoj uniji, Carinski vjesnik, Zagreb, 15(4), str. 46-53

Ostali proizvodi na koje su uvedene trošarine u pojedinim zemljama članicama EU ne podliježu obvezi harmonizacije što znači da zemlja članica može imati propisane trošarine i na neke druge proizvode te njihovo oporezivanje uređuje samostalno uz uvjet da oporezivanje neće iziskivati dodatne formalnosti na granicama.¹⁹

Osim usklađenja vrsta i osnovnih osobina nekih trošarina, dodatnu teškoću predstavlja i prekogranični promet robe što podliježe obvezi plaćanja trošarine, a unutar EU taj se problem rješava primjenom načela odredišta ako je riječ o pravnim subjektima, te načelom podrijetla ako je riječ o prekograničnom prometu što ga obavljaju privatne osobe za osobnu uporabu. Kako bi bilo omogućeno ubiranje poreza u državi odredišta, iako nestaju granični prijelazi, roba oporezivana trošarinama u pravilu podliježe postupku poreznog nadzora i zbog toga je stvoren povezan sustav EU- poreznih skladišta. Između pojedinih poreznih skladišta, trošarinsku se robu može prevoziti bez graničnih formalnosti i bez nastanka porezne obveze, uz uvjet da postoji odgovarajuća dokumentacija. Trošarina nastaje u onom trenutku kada se roba iz poreznog skladišta izuzme, odnosno potroši.²⁰

Usklađivanje trošarina u EU počelo je stvaranjem zajedničkog tržišta, a kako nastanak i funkcioniranje jedinstvenog tržišta, zahtijevaju slobodno kretanje dobara na cijelom području jedinstvenog tržišta podrazumijevajući pod tim i dobra koja podliježu trošarinama bilo je posebno važno i neizbježno da se isti proizvodi oporezuju na isti način u svim zemljama članicama, a Smjernica 92/12/EEC upravo predstavlja temelj za harmoniziranje sustava na području Europske unije. Spomenuta smjernica 92/12/EEC još se naziva i Sistematskom smjernicom jer kako je spomenuto, njome su propisana opća pravila posjedovanje, kretanja i nadzora triju osnovnih skupina dobara:²¹

1. duhanskih proizvoda,
2. alkohola i alkoholnih pića te
3. mineralnih ulje (kasnije energenata).

¹⁹ Javor, L.J.(2005) Harmonizacija trošarina (posebnih poreza) u Europskoj uniji, „Računovodstvo i financije“, Zagreb, 51 (11), str. 92- 100

²⁰ Kursar Hajnić, A.(2006) Osnovna trošarinska Direktiva 92/12, „Carinski vjesnik“, Zagreb, 15 (8), str. 39- 56

²¹ Šimović, H. (2006) Usklađivanje trošarina u Europskoj uniji, Carinski vjesnik, Zagreb, 15(4), str. 46-53

Prema Sistematskoj smjernici, trošarinama se oporezuju:²²

- Trošarinski proizvodi proizvedeni u zemlji članici,
- Trošarinski proizvodi uvezeni na područje Europske unije,
- Trošarinski proizvodi koji se unose s područja drugih zemalja članica.

U EU, trošarine se ubiru u zemlji potrošnje prema postojećem trošarinskom pravu zemlje članice EU (načelo odredišta) kako bi se izbjeglo međunarodno dvostruko oporezivanje. Plaćanje trošarine može biti i biti će odgođeno ako se proizvodi smještaju u trošarinska skladišta ili ako se kreću između zemalja članica pod posebnim uvjetima. Smjernica 92/12/EEC propisuje i određena oslobođenja, iznimke pri plaćanju trošarina, no osobe s takvim pravom moraju imati potvrdu o izuzimanju što je propisuje Uredba Vijeća 31/96/EC. Ova izuzeća uglavnom se odnose na isporuke diplomatskim i konzularnim tijelima, međunarodnim organizacijama, vojnim predstavništvima i sl.²³

Osim opće i temeljne Smjernice, postoji još nekoliko smjernica i uredba koje temeljitije propisuju strukturu i visinu oporezivanja trošarina za svaku od temeljnih, oporezivanih proizvoda. Prve takve smjernice, tzv. strukturne smjernice, odnose se na strukturu trošarina, one definiraju kategoriju proizvoda koja je predmet oporezivanja, određuje osnovicu na koju se računa trošarina te određuje porezna oslobođenja. Drugu skupinu čine smjernice o stopama i visini trošarine i one propisuju najniže stope trošarina za oporezivane proizvode u EU.

Osim Smjernice, za uređenje i uspostavu općih uvjeta trošarinskog sustava EU, donijete su i neke odluke i uredbe.²⁴

Trošarinski sustavi pojedinih država članica EU međusobno se razlikuju po predmetima oporezivanja, strukturi i visini poreznog opterećenja. Činjenica je da države članice EU ubiru puno trošarina na velikom broju proizvoda koji se razlikuju od zemlje do zemlje i već tu nastaje problem zbog kojeg se trošarine unutar EU pokušavaju uskladiti.

²² Javor, LJ.(2005) Harmonizacija trošarina (posebnih poreza) u Europskoj uniji, „Računovodstvo i financije“, Zagreb, 51 (11), str. 92- 100

²³ Javor, LJ.(2005) Harmonizacija trošarina (posebnih poreza) u Europskoj uniji, „Računovodstvo i financije“, Zagreb, 51 (11), str. 92- 100

²⁴ Šimović, H. (2006) Usklađivanje trošarina u Europskoj uniji, Carinski vjesnik, Zagreb, 15(4), str. 46-53

U sastavu Ministarstva financija Republike Hrvatske postoji Sektor za harmonizaciju unutarnje revizije i financijske kontrole, a sastoji se od tri službe. To su služba za metodologiju i standarde, služba za koordinaciju izobrazbe o provjeri kvalitete i služba za međunarodne aktivnosti.

Središnja harmonizacijska jedinica Ministarstva financija, među ostalim, nadležna je za:

- Pripremu zakona i pod zakonskih propisa iz područja financijskog upravljanja i kontrole te unutarnje revizije
- Izradu metodologije i standarda rada financijskog upravljanja i kontrole te unutarnje revizije
- Koordinaciju uspostave i razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrole
- Organiziranje izobrazbe osoba odgovornih i uključenih u financijsko upravljanje i kontrole te unutarnju reviziju
- Provjeru kvalitete sustava financijskog upravljanja i kontrole te unutarnje revizije kod korisnika proračuna
- Suradnju s Europskom komisijom, domaćim i vanjskim institucijama s ciljem daljnjeg razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrole u javnom sektoru u skladu s najboljom praksom
- Sastavljanje objedinjenoga godišnjeg izvješća o sustavu unutarnjih financijskih kontrole i o svome radu koje ministar financija podnosi Vladi Republike Hrvatske
- Vođenje i održavanje registra jedinica za unutarnju reviziju, registra povelja unutarnjih revizora, registra ovlaštenih revizora i registra osoba uključenih u financijsko upravljanje i kontrole.²⁵

Da bi se spriječilo krijumčarenje i da bi se zaštitio krajnji potrošač, članice EU usklađuju svoje trošarine na zajedničkom nivou za alkohol i alkoholne proizvode, duhan i duhanske proizvode te energente koji se na isti princip i po istim zadanim uvjetima oporezuju u državama članicama EU.

²⁵ <http://www.mfin.hr/hr/sektor-za-harmonizaciju-unutarnje-revizije-i-financijske-kontrole>

3.2. Kretanje trošarinskih proizvoda

Trošarinski proizvodi (alkohol i alkoholna pića, duhanske preradevine i energenti) prilikom kretanja, odnosno otpreme unutar Europske unije u komercijalne svrhe (između gospodarstvenika) podliježu općim pravilima nadzora kretanja koja propisuje harmonizirano europsko trošarinsko zakonodavstvo. (Direktiva Vijeća 2008/118/EZ od 16. prosinca 2008. o općem sustavu trošarina)²⁶

U skladu s općim pravilima nadzora kretanja trošarinski proizvodi se unutar Europske unije, između gospodarstvenika (komercijalna kretanja), mogu kretati:

– u sustavu odgode plaćanja trošarine uz korištenje Sustava kontrole kretanja trošarinskih proizvoda – EMCS sustava²⁷ (engl. Excise Movement and Control System), pri čemu je temeljni dokument elektronički trošarinski dokument (u daljnjem tekstu: eTD), te

– izvan sustava odgode plaćanja trošarine, odnosno s plaćenom trošarinom (kretanje trošarinskih proizvoda puštenih u potrošnju): kada se trošarinski proizvodi koji su pušteni u potrošnju u jednoj državi članici Europske unije (u daljnjem tekstu: država članica) otpremaju u komercijalne svrhe u drugu državu članicu, pri čemu je temeljni dokument pojednostavnjeni papirnati prateći trošarinski dokument (u daljnjem tekstu: PPTD).

Trošarinski proizvodi koji su pušteni u potrošnju na teritoriju Republike Hrvatske ne podliježu posebnim mjerama nadzora kretanja prilikom kretanja na teritoriju Republike Hrvatske, već se otprema takve robe odvija uz uobičajene komercijalne isprave, odnosno u slučaju izvoza uz uobičajene komercijalne isprave i dokumentaciju propisanu carinskim propisima (u pravilu izvozna carinska deklaracija).

²⁶<https://carina.gov.hr/UserDocsImages//dokumenti/Trosarine/WEB//Op%C4%87a%20pravila%20kretanja%20tro%C5%A1arinskih%20proizvoda%202017.pdf>

²⁷ Struktura i sadržaj elektroničkih poruka koje se koriste za kretanje trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine i razmjenjuju putem EMCS sustava definirana je Uredbom Komisije (EZ) br. 684/2009 od 24. srpnja 2009. o provedbi Direktive Vijeća 2008/118/EZ s obzirom na računalnu obradu postupaka za kretanje trošarinske robe u sustavu odgode plaćanja trošarine (SL L 197, 29.7.2009.) i provedbenim uredbama koje je mijenjaju i dopunjuju.

U odnosu na kretanja unutar Europske unije trošarinskih proizvoda koji su pušteni u potrošnju u jednoj od država članica, odredbe harmoniziranog europskog trošarinskog zakonodavstva rade distinkciju između 3 situacije:

- unos trošarinskih proizvoda u putničkom prometu od strane fizičke osobe,
- naprijed opisano kretanje trošarinskih proizvoda s plaćenom trošarinom između gospodarstvenika – prateći dokument PPTD,
- prodaja na daljinu – prodaja fizičkoj osobi – nisu propisani standardizirani trošarinski dokumenti.

Opća pravila nadzora kretanja trošarinskih proizvoda propisana trošarinskim propisima te odredbe o trošarinskom skladištu ne primjenjuju se na električnu energiju, prirodni plin te ugljen, koks i lignit (kruta goriva), što znači da kretanje tih trošarinskih proizvoda ne prate trošarinski dokumenti koji su propisani općim pravilima nadzora kretanja trošarinskih proizvoda (e-TD ili PPTD).

Na trošarinske proizvode koji se nalaze u carinskom postupku s odgodom i postupanju ne primjenjuju odredbe o kretanju trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine. Postupak se provodi sukladno carinskim propisima te za isto nije predviđena uporaba e-TD-a.

Sustav odgode plaćanja trošarine je porezni sustav u kojem je obveza plaćanja trošarine odgođena (to jest nije obračunata niti plaćena trošarina), a može se primijeniti na primanje, proizvodnju, preradu (obradu), skladištenje, izvođenje drugih radnji s trošarinskim proizvodima i otpremanje trošarinskih proizvoda, a koji nisu obuhvaćeni carinskim sustavom odgode.

Tijekom kretanja trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine između država članica ili na nacionalnom teritoriju pošiljku mora pratiti tiskana inačica e-TD-a ili komercijalna isprava (račun, otpremnica i sl.) s naznačenom jedinstvenom referentnom oznakom (u daljnjem tekstu: JRO7) relevantnog e-TD-a.

Trošarinski proizvodi se kreću u sustavu odgode plaćanja trošarine na teritoriju Republike Hrvatske (nacionalna kretanja) kada se:²⁸

- otpremaju iz jednog trošarinskog skladišta u drugo trošarinsko skladište (uz e-TD),
- otpremaju iz trošarinskog skladišta u mjesto direktne isporuke na teritoriju Republike Hrvatske, kada je to mjesto odobreno ovlaštenom držatelju trošarinskog skladišta (uz eTD),
- otpremaju iz trošarinskog skladišta u pogon oslobođenog korisnika i iz pogona oslobođenog korisnika u trošarinsko skladište uz prethodnu suglasnost nadležnog carinskog ureda (uz PTD),
- otpremaju iz trošarinskog skladišta u mjesto na teritoriju Republike Hrvatske na kojem trošarinski proizvodi napuštaju teritorij Europske unije – izvoz (uz e-TD i izvoznju carinsku deklaraciju),
- nakon završetka carinskoga postupka puštanja robe u slobodan promet (uvoz) unose u trošarinsko skladište ili pogon oslobođenog korisnika (roba se kreće uz primjerak papirnato g ispisa uvozne carinske deklaracije podnesene u okviru HRAIS-a 10 po kojoj su trošarinski proizvodi pušteni u slobodan promet),
- otpremaju iz trošarinskog skladišta u drugo trošarinsko skladište preko teritorija druge države članice (uz e-TD),
- otpremaju iz trošarinskog skladišta u drugo trošarinsko skladište preko teritorija treće države ili trećeg teritorija (uz e-TD i isprave propisane carinskim propisima: T2L i skraćena sigurnosna deklaracija, odnosno T2L isprava za robu čija vrijednost ne prelazi 10.000 € po prijevoznom sredstvu).

²⁸ čl. 8 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

Trošarinski proizvodi kreću se u sustavu odgode plaćanja trošarine između Republike Hrvatske i drugih država članica, uključujući kretanja preko trećih država ili trećih teritorija.²⁹

1. kada se otpremaju iz trošarinskog skladišta u Republici Hrvatskoj u drugu državu članicu:
 - u trošarinsko skladište,
 - registriranom primatelju,
 - primateljima iz članka 29. ovoga Zakona,
 - do mjesta na kojem trošarinski proizvodi napuštaju teritorij Europske unije.
2. kada se otpremaju od mjesta uvoza u Republici Hrvatskoj na mjesto odredišta iz točke 1. ovoga stavka od strane registriranog pošiljatelja,
3. kada ovlaštene držatelj trošarinskog skladišta, registrirani primatelj, osobe iz članka 29. ovoga Zakona i nadležni izlazni carinski ured (mjesto na kojem trošarinski proizvodi napuštaju teritorij Europske unije) u Republici Hrvatskoj primaju trošarinske proizvode od osobe iz druge države članice koja u skladu sa zakonodavstvom te države može otpremiti trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine,
4. kada se kretanje u sustavu odgode plaćanja trošarine između drugih država članica obavlja preko teritorija Republike Hrvatske.

²⁹ čl. 9 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

Harmoniziranim europskim trošarinskim zakonodavstvom propisane su temeljne odredbe u odnosu na pravila kretanja unutar Europske unije trošarinskih proizvoda koji su pušteni u potrošnju u jednoj od država članica i to u odnosu na:³⁰

- unos trošarinskih proizvoda u putničkom prometu od strane fizičke osobe
- kretanje trošarinskih proizvoda s plaćenom trošarinom između gospodarstvenika
- prodaja na daljinu – prodaja trošarinskih proizvoda fizičkoj osobi – krajnjem potrošaču za osobne potrebe .

Kretanje trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine dozvoljeno je samo uz elektronički trošarinski dokument u Sustavu kontrole kretanja trošarinskih proizvoda kojim se dokazuje da se navedene vrste i količine trošarinskih proizvoda kreću u sustavu odgode plaćanja trošarine, osim ako Zakonom ili nekim drugim propisom nije drukčije propisano.

Iznimka je kretanje trošarinskih proizvoda koje se u sustavu odgode plaćanja trošarine u cijelosti odvija na teritoriju Republike Hrvatske dozvoljeno je uz papirnati prateći trošarinski dokument (PTD). PTD je isprava koja prati pošiljku trošarinskih proizvoda kojom se dokazuje da se navedene vrste i količine trošarinskih proizvoda kreću u sustavu odgode plaćanja trošarine.

Izdaje je ga ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta prije otpreme proizvoda iz svog trošarinskog skladišta. Prateći trošarinski dokument se ispostavlja u četiri primjerka:

- prvi primjerak pošiljatelj zadržava za sebe
- drugi, treći i četvrti primjerak prate pošiljku trošarinskih proizvoda do primatelja, odnosno u slučaju izvoza do izlazne carinske ispostave, koji provjeravaju pošiljku i ovjeravaju prijem pošiljke na svim primjercima te drugi primjerak zadržavaju za sebe
- treći primjerak primatelj, odnosno u slučaju izvoza izlazna carinska ispostava, vraća pošiljatelju
- četvrti primjerak primatelj bez odlaganja dostavlja odredišnoj carinarnici odnosno u slučaju izvoza izlazna carinska ispostava izvoznj carinskoj ispostavi

³⁰ čl. 11 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

3.3. Trošarinski obveznik

Prema zakonu o trošarinama propisano je da svaka pravna ili fizička osoba koja posluje s trošarinskim proizvodima je trošarinski obveznik.

Trošarinskim obveznikom smatra se osoba koja je u obvezi plaćanja trošarine:

- ovlaštenu držatelj trošarinskog skladišta, registrirani primatelj, svaka osoba koja otpušta trošarinske proizvode iz sustava odgode plaćanja trošarine
- uvoznik trošarinskih proizvoda
- proizvođač trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode
- primatelj trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici, a koje drži u komercijalne svrhe na teritoriju Republike Hrvatske radi isporuke ili potrošnje (i osoba koja isporučuje ili drži trošarinske proizvode radi isporuke)
- prodavatelj iz druge države članice (njegov porezni zastupnik) kod prodaje na daljinu ili primatelj trošarinskih proizvoda u Republici Hrvatskoj ako prodavatelj prije otpreme proizvoda nije nadležnom tijelu prijavio i podnio instrument osiguranja plaćanja trošarine.

Uz navedene osobe, trošarinu su dužni platiti i:³¹

- osoba koja drži trošarinske proizvode izvan sustava odgode plaćanja trošarine kod kojih trošarina nije plaćena na propisani način ili bilo koja druga osoba koja je uključena u držanje tih proizvoda, a smatra se trošarinskim obveznikom
- osoba koja pušta u potrošnju trošarinske proizvode u posebnim slučajevima propisane obveze obračunavanja i plaćanja trošarine
- osoba koja nezakonito proizvede, prima, otprema, uveze, unese, preveze, čuva, posjeduje, proda, kupi, pusti u potrošnju trošarinske proizvode ili s njima na drugi način nezakonito raspolaže, kao i osoba koja sudjeluje u tim radnjama, a smatra se trošarinskim obveznikom
- u slučaju nepravilnosti koje su se dogodile tijekom kretanja trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine – ovlaštenu držatelj trošarinskog skladišta, registrirani pošiljatelj ili bilo koja druga osoba koja je jamčila plaćanje trošarine
- u slučaju nepravilnosti koje su se dogodile tijekom kretanja trošarinskih proizvoda puštenih u potrošnju – osoba koja je jamčila plaćanje trošarine,

³¹ čl. 21 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

- oslobođeni korisnik trošarinskih proizvoda kada otprema ili koristi trošarinske proizvode u svrhe za koje nije dobio odobrenje.

Zabranjeno je i smatra se nezakonitim raspolaganjem stavljanje u promet, uporaba, potrošnja, držanje, kupnja, prodaja ili prijevoz trošarinskih proizvoda na koje nije obračunata ili u cijelosti plaćena trošarina. Osoba koja nezakonito raspolaže s trošarinskim proizvodima, kao i osoba koja sudjeluje u tim radnjama je trošarinski obveznik, osim ako fizička osoba koja ne obavlja djelatnosti s trošarinskim proizvodima dokaže da je trošarinske proizvode isključivo namijenjene za osobne potrebe stekla u dobroj vjeri.³²

Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta je pravna ili fizička osoba koja je dobila trošarinsko odobrenje od nadležnog tijela države članice da u okviru obavljanja svoje registrirane djelatnosti u trošarinskom skladištu može primati, proizvoditi, prerađivati (obrađivati), skladištiti, izvoditi druge radnje s trošarinskim proizvodima i otpremati trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine.

Trošarinsko skladište je mjesto odobreno od nadležnog tijela države članice u kojoj se trošarinsko skladište nalazi, vidno označeno i fizički odijeljeno ili ograđeno od drugih površina ili prostora, gdje ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta prima, proizvodi, prerađuje (obrađuje), skladišti, izvodi druge radnje s trošarinskim proizvodima i iz kojeg otprema trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine.³³

Obveze držatelja trošarinskog skladišta su sljedeće:³⁴

- osigurati adekvatnu zaštitu trošarinskih roba, kontrola otpreme i primitka trošarinskih proizvoda
- osigurati nesmetano obavljanje kontrole
- vođenje evidencija
- obavještanje carinskog organa o promjenama podataka koji su bili navedeni u zahtjevu
- izdaja trošarinskih dokumenata

³² čl. 21a Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

³³ čl. 5 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

³⁴ čl. 33 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

Obvezu plaćanja trošarine nemaju osobe koje unose ili prevoze trošarinske proizvode za osobne a ne komercijalne svrhe, a koji su već pušteni u potrošnju u drugoj državi članici.

Da li su uneseni proizvodi namijenjeni za komercijalne svrhe ili ne određuje se po količini unesenih proizvoda.

Dopuštene količine trošarinskih proizvoda (alkohola i alkoholnih pića te duhanskih prerađevina) za putnike iz druge države članice Europske unije u Republiku Hrvatsku³⁵

a) za duhanske prerađevine:

- 800 komada cigareta,
- 400 komada cigarilosa,
- 200 komada cigara,
- 1,0 kg duhana za pušenje;

b) za alkohol i alkoholna pića

- 10 litara jakog alkoholnog pića,
- 20 litara međuproizvoda,
- 90 litara vina (uključujući najviše 60 litara pjenušavog vina),
- 110 litara piva.

Za nabavljene i u Republiku Hrvatsku unesene energente također će se primijeniti oslobođenje od plaćanja trošarine, i to u slučaju prijevoza pogonskog goriva u standardnim spremnicima motornih vozila ili u prikladnim prenosivim kanisterima za rezervno gorivo zapremine do 10 litara. Ako fizička osoba – putnik prekorači navedene količine morati će moći dokazati da se radi o unosu za osobne potrebe.

S tim u svezi važno je istaknuti da su referentne količine za duhanske prerađevine te alkohol i alkoholna pića, koje svaka država članica može definirati u svom nacionalnom zakonodavstvu, samo indikativnog karaktera jer služe kao jedan od parametara i pomoć su nadležnim tijelima, odnosno carinskim službenicima pri određivanju radi li se o unosu robe za osobne potrebe ili u komercijalne svrhe.

³⁵ čl. 32 st. 3 Direktive vijeća 2008/118/EZ

Uz kriterij količine pri takvom određivanju krajnje namjene nadležna tijela država članica uzimaju u obzir i druge kriterije i to najmanje sljedeće:

- komercijalni status fizičke osobe,
- mjesto gdje se trošarinski proizvodi nalaze ili način prijevoza robe,
- pripadajuću dokumentaciju, kao i
- druge okolnosti koje se smatraju relevantnima za određivanje radi li se o unosu za osobne potrebe.

Kako bi osoba mogla poslovati i sudjelovati u trošarinskom poslovanju mora ispuniti određene uvijete. Odnosno mora se upisati u registar trošarinskih obveznika i ishoditi odgovarajući trošarinsko-pravni status.

Prijava za upis u trošarinski registar se podnosi carinskom uredu nadležnom prema mjestu prebivališta odnosno sjedišta osobe koja se upisuje, i to najkasnije 8 dana prije početka registrirane djelatnosti. Prijavu ne podnose osobe koje nabavljaju trošarinske proizvode puštene u potrošnju na teritoriju Republike Hrvatske, na koje je već obračunata trošarina, radi daljnje prodaje, izvoza u drugu državu članicu ili treće zemlje.

Prilikom prijave osoba može odabrati jedan od sljedećih trošarinskih statusa:

- uvoznik iz članka 21. stavka 1. točke 2. Zakona o trošarinama
- primatelj trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici - iz članka 21. Stavka 1. Točke 4. Zakona o trošarinama
- osoba koja radi prodaje drži cigarete radi prodaje krajnjim potrošačima – iz članka 21. Stavka 2. Točke 1. Zakona o trošarinama
- proizvođač trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode iz članka 69. Zakona o trošarinama
- mali proizvođač vina iz članka 67. Zakona o trošarinama
- mali proizvođač jakog alkoholnog pića iz članka 68. Zakona o trošarinama
- opskrbljivač električnom energijom iz članka 94. Stavka 1. Točke 1. I 2. Zakona o trošarinama
- opskrbljivač prirodnim plinom i ostalim plinovima iz članka 96. Stavka 1. Točke 1. I 2. Zakona o trošarinama
- isporučitelj krutih goriva iz članka 98. Stavka 1. Točke 1. I stavka 2. Točke 1. Zakona o trošarinama

- krajnji potrošač krutih goriva iz članka 98. Stavka 1. Točke 1. I stavka 2. Točke 1. Zakona o trošarinama
- proizvođač koji proizvedenu električnu energiju koristi za vlastite potrebe iz članka 94. Stavka 1. Točka 3. Zakona o trošarinama
- proizvođač plina kada proizvedeni prirodni plin koristi za vlastitu potrošnju iz članka 96. Stavak 1. Točka 3. Zakona o trošarinama 8

Svaki poslovni subjekt koji odluči sudjelovati u trošarinskom sustavu mora odlučiti hoće li obavljati svoju djelatnost u sustavu odgode plaćanja ili izvan njega. Sustav odgode plaćanja je porezni sustav koji se primjenjuje na primanje, proizvodnju, preradu, skladištenje, izvođenje drugih radnji s trošarinskim proizvodima i otpremanje trošarinskih proizvoda u kojem je obveza plaćanja trošarine odgođena.

4. Trošarine u RH

Kako i na koji način te po kojim kriterijima i normama Hrvatska primjenjuje trošarine na energente i električnu energiju, trošarine na duhan te trošarine na alkohol i alkoholne proizvode kao i primjeri izračuna samih trošarina, prikazano u ovom poglavlju.

4.1. Trošarine na energente i električnu energiju

Što se tiče oporezivih proizvoda energenata, tu spadaju: nafta i naftni derivati, plinsko ulje, kerozin, ukapljeni naftni plin (LPG – liquid petroleum gas) i prirodni plin. Na visinu stopa utječe namjena proizvoda, odnosno činjenica da li je riječ o industrijskoj ili komercijalnoj, poslovnoj, javnoj ili privatnoj uporabi.

U suglasju s ciljevima Zajednice i Protokola iz Kyota, podupire se efikasnije iskorištavanje energije, smanjivanje ovisnosti o uvozu energenata te kontrola i ograničavanje emisije plinova koji uzrokuju efekt staklenika. Također u interesu zaštite okoliša dopušteno je zemljama članicama EU uvođenje određenih poreznih pogodnosti onima koji u svom poslovanju provode posebne mjere za smanjenje negativnih efekata staklenika. Smjernicom 2003/96/EC uređuje se oporezivanje energenata i električne energije kada se rabe kao pogonsko gorivo ili sredstvo za grijanje, ali ne kada se iskorištavaju kao sirovina u kemijskim ili metalurškim procesima.

Republika Hrvatska donošenjem Zakona o trošarinama iz 2009. godine mijenja dotadašnji naziv trošarina na naftu i naftne derivate u naziv trošarina na energente i električnu energiju u cilju harmoniziranja trošarinskog sustava s trošarinskim sustavom Europske unije.

Trošarine na energente i električnu energiju obuhvaćene su prvi put u Republici Hrvatskoj Zakonom o posebnom porezu na naftne derivate 01. srpnja 1994. godine (Narodne novine 51/94).

Visina minimalnih stopa trošarina determinirana je uporabnom svrhom samog energenta. Primjerice, ukoliko se dizel, kerozin ili ukapljeni naftni plin koriste kao pogonsko gorivo, tada su minimalne stope trošarina na energente i električnu energiju višestruko više u odnosu na potrošnju istih energenata ukoliko je svrha grijanje.

Isto tako, razlikuju se minimalne stope trošarina ukoliko se energenti troše u industriji i gospodarstvu, u poslovne ili privatne svrhe (domaćinstva), ili ukoliko se upotrebljavaju u nekim posebnim sektorima, kao npr. u poljoprivredi, hortikulturi, uzgoju ribe, šumarstvu i željezničkom prometu.

Olovni benzin ima najveću poreznu stopu u odnosu na bezolovni benzin. Isto tako, visina trošarine na plinsko ulje i kerozin zavisi o namjeni trošarinskog proizvoda. Viša trošarina je u oba slučaja ako se trošarinski proizvod koristi za pogon, dok je niža trošarina ukoliko se trošarinski proizvod koristi za grijanje. Može se zaključiti kako osim fiskalnog cilja koji se odražava na prihod proračuna, trošarine mogu ispunjavati i neke druge ciljeve. Zakonodavac može regulirati uporabu navedenih trošarinskih proizvoda visinom poreznih stopa. Viša stopa znači skuplji energent.

Kao što je već navedeno u porez na energente ubrajamo: porez na mineralna ulja i motorna goriva, benzin (olovni i bezolovni), dizel, loživo ulje, petrolej, kerozin, na prirodni plin i na potrošnju struje.

Oporezivanje energenata (energije) sa stajališta zaštite okoliša treba obuhvaćati sljedeće vrste zaštite:³⁶

1. medijalna zaštita okoliša usmjerena je na sredstva (medije) okoliša – zemljište, zrak i vodu
2. kauzalna zaštita okoliša usmjerena je na sprečavanje opasnosti kao što su unos opasnih tvari u okoliš i postupanje s takvim tvarima
3. vitalna zaštita okoliša usmjerena je prema neposrednoj zaštiti životinja i biljaka, što uređuju zakoni o zaštiti prirode
4. integrirana zaštita okoliša obuhvaća cjelokupno područje eko zaštite.

Oporezivanje energenata (energije) danas je vrlo aktualno i to sa stajališta političkih, financijsko-pravnih, socijalnih i ekoloških aspekata. Odnosno oporezivanje energenata (energije) ima značajnu fiskalnu i ekološku funkciju te znatno utječe na gospodarske aktivnosti.

³⁶ Mr. sc. Zoran Šinković: Oporezivanje energenata Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu, god. 52, 3/2015., str. 686

Pravna osnova za oporezivanje energenata (energije) u Republici Hrvatskoj je:³⁷

- Zakon o trošarinama
- Pravilnik o trošarinama
- Pravilnik o uvjetima i načinu oslobođenja od plaćanja trošarine na energente koji se koriste kao pogonsko gorivo za plovidbu
- Uredba o visini trošarine za unaprijem ukapljeni naftni plin
- Uredba o visini trošarine na motorne benzine, plinsko ulje i kerozin za pogon
- Pravilnik o podnošenju trošarinskih obrazaca i obrazaca posebnih poreza uporabom sustava elektroničke razmjene podataka.

Svi navedeni zakonski i podzakonski propisi usklađeni su s pravnom stečevinom Europske unije. Vrste energenata i električna energija određeni su tarifnim oznakama Kombimirane nomenklature (KN) sukladno čl. 2. točki 5. direktive 2003/96/EZ ili prema svojstvima pojedinog proizvoda.³⁸

Trošarinama se određuje trošarinska osnovica i visina trošarine na slijedeći način:

trošarinska osnovica za energente je 1000 kilograma neto mase, 1000 litara pri osnovnim uvjetima temperature energenta od +15 stupnjeva C, Gigajoul bruto toplinske vrijednosti. Trošarinska osnovica za električnu energiju i prirodni plin je količina električne energije, odnosno prirodnog plina mjerena u megavatsatima.³⁹

Različite stope primjenjuju se u zemljama članicama pod isključivo fiskalnim nadzorom u ovim slučajevima:⁴⁰

- 1) kada su izravno povezane s kvalitetom proizvoda
- 2) kada ovise o količini potrošenih energenata i električne energije namijenjenih grijanju
- 3) za lokalni javni promet (uključujući i promet taksija)
- 4) zbrinjavanje otpada, oružane snage i javnu administraciju, invalidne osobe, hitnu službu
- 5) uz primjenu različitih stopa ovisno o tome je li riječ o profitnoj ili neprofitnoj djelatnosti.

³⁷ Mr. sc. Zoran Šinković: Oporezivanje energenata Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu, god. 52, 3/2015., str. 688

³⁸ Mr. sc. Zoran Šinković: Oporezivanje energenata Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu, god. 52, 3/2015., str. 690

³⁹ Mr. sc. Zoran Šinković: Oporezivanje energenata Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu, god. 52, 3/2015., str. 692

⁴⁰ Mr. sc. Zoran Šinković: Oporezivanje energenata Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu, god. 52, 3/2015., str. 694

Prema čl. 101. Zakona o trošarinama trošarina se ne plaća na:⁴¹

1. energente koji se koriste kao pogonsko gorivo u zračnom prometu, osim uporabe za privatne letove,
2. energente koji se koriste kao pogonsko gorivo za plovidbu, uključujući ribolov i električnu energiju proizvedenu na plovilu, osim uporabe plovinih objekata i plovila za privatne svrhe,
3. energente koje proizvođač energenata i električne energije koristi u svojim proizvodnim prostorijama za daljnju preradu, odnosno proizvodnju drugih energenata i električne energije, osim ako se koriste kao pogonsko gorivo za vozila,
4. energente koji se koriste za zajedničku proizvodnju toplinske i električne energije u jedinstvenom procesu (kogeneracija),
5. energente koji se koriste u mineraloškim procesima,
6. dvojno korištenje energenata – ako se koriste kao gorivo za grijanje i istodobno za namjenu koja nije pogon ili grijanje (uporaba energenata za kemijsku redukciju, u elektrolitskim i metalurškim procesima),
7. energente koji se koriste za druge namjene, a ne kao pogonsko gorivo ili gorivo za grijanje,
8. prirodni plin koji se koristi u kućanstvima i prirodni plin koji se koristi za pogon vozila.

Privatnim letovima smatra se korištenje zrakoplova od strane vlasnika ili fizičke ili pravne osobe na temelju ugovora o najmu, odnosno drugih osnova koje se ne mogu klasificirati kao komercijalne i osobito različite od prijevoza putnika ili robe ili pružanja usluga uz naknadu ili za potrebe javnih tijela.

Čl. 11. st. 1. i 20. stavak 1. Pravilnika o uvjetima i načinu oslobođenja od plaćanja trošarina na energente koji se koriste kao pogonsko gorivo za plovidbu propisano je slijedeće:⁴²

A) Brodovi

1. za brodove koji obavljaju linijski obalni promet godišnja kvota potrošnje se određuje na osnovi plana kojeg dostavlja nadležna Agencija za obalni linijski pomorski promet temeljem postojećeg ugovora o koncesiji, odnosno drugog

⁴¹ čl. 101 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

⁴² Mr. sc. Zoran Šinković: Oporezivanje energenata Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu, god. 52, 3/2015., str. 696

odgovarajućeg akta za svaki brod pojedinačno koji održava redovite linije u javnom obalnom pomorskom prometu;

2. za brodove koji obavljaju prijevoz tereta i putnika u nacionalnoj plovidbi te brodove koji su namijenjeni za izletnički prijevoz i ostalu gospodarsku djelatnost godišnju kvotu potrošnje određuje ministarstvo nadležno za plovidbu prema ukupnoj snazi porivnog uređaja (KW) kako je navedeno u upisnom listu broda, a koja iznosi 80 litara po svakom KW snage porivnog uređaja za svaki brod pojedinačno;

3. za javne brodove i brodove koji se koriste za potrebe javnih tijela godišnja kvota potrošnje se određuju na temelju zahtjeva nadležnih tijela za svaki brod pojedinačno.

B) Brodice i jahte

1. za brodice, odnosno jahte koje obavljaju prijevoz tereta i putnika u nacionalnoj plovidbi te brodice/jahte koje su namijenjene za izletnički prijevoz i ostalu gospodarsku djelatnost, osim plovila iz čl. 2. st. 4. Pravilnika, godišnju kvotu potrošnje određuje ministarstvo nadležno za plovidbu prema ukupnoj snazi motora (KW) kako je navedeno u upisnom listu jahte, odnosno dozvoli za plovidbu brodice, a koja iznosi 35 litara po svakom KW snage motora za svaku brodicu, odnosno jahtu pojedinačno;

2. za javne brodice i brodice koje se koriste za potrebe javnih tijela godišnja kvota potrošnje se određuju na temelju zahtjeva nadležnih tijela za svaku brodicu pojedinačno.

C) Plovila unutarnje plovidbe

Za plovila unutarnje plovidbe godišnju kvotu potrošnje određuje ministarstvo nadležno za plovidbu prema ukupnoj snazi motora (KW) kako je navedeno u odgovarajućem upisnom listu (očevidniku) plovila, i to:

1. kategorija putničkih i javnih plovila koja iznosi 0,18 litara/1 kW/1 sat rada motora za svako plovilo pojedinačno

2. kategorija teretnih i tehničkih plovila koja iznosi 0,20 litara/1 kW/1 sat rada motora za svako plovilo pojedinačno.

Uporaba plovnih objekata i plovila u privatne svrhe smatra se uporaba plovnih objekata i plovila namijenjenih za sport i razonodu od strane vlasnika ili fizičke ili pravne osobe na temelju ugovora o najmu s posadom ili bez posade, odnosno drugih osnova koje se ne mogu klasificirati kao komercijalne i osobito različite od prijevoza putnika ili robe ili pružanja usluga uz naknadu ili za potrebe javnih tijela.

Prema Direktivi 2003/96/EC ne oporezuju se:

1. energenti i električna energija koja se iskorištava za proizvodnju električne energije
2. energenti koji se isporučuju kao gorivo za potrebe zračne navigacije, osim za privatne sportsko-rekreacijske namjene
3. energenti koji se isporučuju kao gorivo za potrebe navigacije unutar sustava voda zajednice, uključujući ribarstvo, osim za privatnu namjenu.

Članice EU mogu ograničiti primjenu posljednjih dvaju izuzeća u sustavu međunarodnog prometa i prometa među članicama.

Električna energija

Električna energija nezaobilazna je osnova materijalnih i društvenih djelatnosti, ali i osobnog života današnjeg civiliziranog čovjeka. Osobita svojstva električne energije pridonose tomu da u energetske gospodarstvima svijeta neprekidno raste udio električne energije u ukupno neposredno iskorištenoj energiji.

Električna energija kao sveprisutan i gotovo nezamjenjiv energent služi zadovoljenju mnogih, poglavito elementarnih potreba u svim područjima života. Trošak električne energije sastavni je dio troškova izrade svih proizvoda i usluga kao i troškova života. Cijena električne energije izravno i neizravno određuje razinu životnog standarda: izravno potrošnjom električne energije u kućanstvima, a neizravno cijenom svih proizvoda i usluga.

Monopol, kao model organizacije tržišta električne energije pokazao se nedjelotvornim u smislu osiguranja realne cijene električne energije. Zbog tog nedostatka, kao i zbog tehnološkog napretka u proizvodnji i prijenosu električne energije, nametnula se potreba za reformom elektroenergetskoga sektora, tj. liberalizacijom tržišta električne energije. Kako tržišta bivaju sve veća, a tehničke promjene snižavaju troškove proizvodnje, postavlja se pitanje je li tržište električne energije zaista prirodni monopol, pogotovo na proizvodnoj razini.

Konačni cilj procesa reforme jest uvođenje konkurencije na tržište električne energije i davanje mogućnosti krajnjem kupcu da bira dobavljača, tj. distributera od kojega će kupovati električnu energiju. Prema ekonomskim teorijama, konkurentno tržište ili točnije, savršeno konkurentno tržište vodi do maksimalne ekonomske efikasnosti. U mnogim ekonomskim priručnicima prikazuje se i kao maksimalno socijalno blagostanje.

Neovisno o ostalim odredbama Zakona o trošarinama trošarinskim obveznikom za električnu energiju iz tarifne oznake KN 2716 (za poslovnu uporabu i za neposlovnu uporabu) smatra se:⁴³

1. opskrbljivač električnom energijom kada električnu energiju isporuči krajnjem kupcu u Republici Hrvatskoj
2. opskrbljivač kada uvozi ili unosi električnu energiju za vlastite potrebe, proizvođač kada proizvedenu električnu energiju koristi za vlastite potrebe

Čl. 95. Zakona o trošarinama regulirano je na koji način opskrbljivač električnom energijom odnosno trošarinski obveznik može obračunati trošarinu na električnu energiju:

1. mjerenje/utvrđivanje isporučenih količina električne energije obavljaju operator prijenosnog sustava i operator distribucijskog sustava te proizvođač putem redovito ovjeravanih brojlara električne energije sukladno posebnim propisima;
2. opskrbljivač električnom energijom obračunava trošarinu na električnu energiju prema izdanim računima za izvršene isporuke u obračunskom razdoblju, a temeljem podataka o stvarno isporučenim količinama električne energije krajnjem kupcu;
3. opskrbljivač električnom energijom može obračunati trošarinu na temelju podataka operatora prijenosnog sustava ili operatora distribucijskog sustava o procijenjenim isporučenim mjesečnim količinama električne energije krajnjem kupcu prema prosječnoj mjesečnoj potrošnji električne energije tog kupca iz odgovarajućeg obračunskog razdoblja prethodne godine, odnosno prema sporazumno utvrđenoj mjesečnoj potrošnji električne energije s novim krajnjim kupcem. Opskrbljivač električnom energijom obvezan je najmanje jednom šestomjesečno izraditi konačan obračun trošarine za mjesece za koje je trošarina utvrđena prema procijenjenim mjesečnim količinama električne energije, i to u mjesečnom obračunu trošarine za mjesec u kojem je utvrđena stvarno isporučena količina električne energije;

⁴³ čl. 94 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

4. trošarinski obveznik mora za obračunsko razdoblje sam utvrditi obvezu trošarine na električnu energiju sukladno propisanim trošarinskim osnovicama i iznosima koji su na snazi na dan nastanka obveze obračunavanja trošarine. Obračunska razdoblja su od prvog do posljednjeg dana u mjesecu;
5. Trošarinski obveznik mora utvrđenu obvezu trošarine na električnu energiju iskazati u mjesečnom izvješću koje dostavlja carinskom uredu nadležnom prema svome sjedištu, odnosno prebivalištu na propisanom obrascu do zadnjeg dana u tekućem mjesecu po isteku obračunskog razdoblja;
6. Trošarinski obveznik mora obračunatu trošarinu platiti najkasnije do zadnjeg dana u tekućem mjesecu po isteku obračunskog razdoblja;
7. Pri unosu električne energije za vlastite potrebe ili korištenju električne energije za vlastite potrebe od strane proizvođača na obračunavanje i plaćanje trošarine na električnu energiju odgovarajuće se primjenjuju odredbe ovog članka;
8. Pri uvozu električne energije obveza obračunavanja i plaćanja trošarine nastaje u skladu s carinskim propisima o obračunu i naplati carinskog duga.

Kako izračunati trošarinu na energente i električnu energiju?

a) Energenti

(motorni benzin, plinsko ulje, kerozin, UNP – ukapljeni naftni plin, teško loživo ulje)

Primjer:⁴⁴

Izračun trošarine na 15.500,00 litara plinskog ulja za pogon (dizel)

- propisana visina trošarine za plinsko ulje za pogon iznosi 3.060,00 kn/1000 l

Formula:

količina energenta (u 1000 l) x propisana visina trošarine (kn/1000 l)

Unesemo li podatke u gore navedenu formulu izračun izgleda ovako:

$$15,5 \text{ (u 1000 l)} \times 3.060,00 \text{ kn/1000 l} = 47.430,00 \text{ kn}$$

44

<https://carina.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/Trosarine/WEB/Izra%C4%8Dun%20tro%C5%A1arine%20na%20energente.pdf>

Primjer za nenamjensku uporabu označenog plinskog ulja:

Izračun trošarine kod dokazane nenamjenske uporabe lož ulja (plinsko ulje obojano crvenom bojom)

- korištenje lož ulja kao pogonskog goriva za motorno vozilo (nenamjensko korištenje)
- neovisno o utvrđenoj količini energenta u spremniku prilikom nadzora trošarina se obračunava na količine koje odgovaraju obujmu spremnika pogonskog goriva motornog vozila, plovnog objekta, plovila, drugog motora ili stroja
- propisana visina trošarine za lož ulje (plinsko ulje za grijanje) iznosi 423,00 kn/1000 l – obračunava se trošarina za plinsko ulje za pogon koja iznosi 3.060,00 kn/1000 l
- obujam spremnika motornog vozila 45 litara

Formula:

obujam spremnika u litrama x propisana visina trošarine (kn/l)

Unesemo li podatke u gore navedenu formulu izračun izgleda ovako:

$$45 \text{ litara} \times 3,06 \text{ kn/l} = 688,50 \text{ kn}$$

Primjer:⁴⁵

Izračun trošarine na 20.000,00 kilograma teškog loživog ulja

- propisana visina trošarine za teško loživo ulje iznosi 160,00 kn/1000 kg

Formula:

količina energenta (u 1000 kg) x propisana visina trošarine (kn/1000 kg)

Unesemo li podatke u gore navedenu formulu izračun izgleda ovako:

$$20 \text{ u } 1000 \text{ l} \times 160,00 \text{ kn/1000 kg} = 3.200,00 \text{ kn}$$

⁴⁵

b) Prirodni plin

Primjer:⁴⁶

Izračun trošarine na 300 MWh prirodnog plina za grijanje za neposlovnu uporabu

- propisana visina trošarine za prirodni plin za grijanje za neposlovnu uporabu iznosi 8,10 kn/MWh

Formula: **količina prirodnog plina (u MWh) x propisana visina trošarine (kn/MWh)**

Unesemo li podatke u gore navedenu formulu izračun izgleda ovako:

$$300 \text{ (u MWh)} \times 8,10 \text{ kn/MWh} = 2.430,00 \text{ kn}$$

c) Ugljen i koks

Primjer:⁴⁷

Izračun trošarine na 20.000 kilograma koksa za neposlovnu uporabu sa koeficijentom bruto toplinske

vrijednosti u iznosu od 5,50 GJ/1000 kg

- propisana visina trošarine za koks za neposlovnu uporabu iznosi 2,30 kn/GJ

Formula:

1. količina ugljena (u 1000kg) x koeficijent bruto toplinske vrijednosti (GJ/1000kg)

= ukupan iznos GJ

2. ukupan iznos GJ x propisana visina trošarine (kn/GJ)

Unesemo li podatke u gore navedenu formulu izračun izgleda ovako:

1. $20 \text{ (u 1000 kg)} \times 5,50 \text{ GJ/1000 kg} = 110 \text{ GJ}$

2. $110 \text{ GJ} \times 2,30 = 253,00 \text{ kn}$

⁴⁶

<https://carina.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/Trosarine/WEB/Izra%C4%8Dun%20tro%C5%A1arine%20na%20energente.pdf>

⁴⁷

<https://carina.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/Trosarine/WEB/Izra%C4%8Dun%20tro%C5%A1arine%20na%20energente.pdf>

d) Električna energija

Primjer:⁴⁸

Izračun trošarine na 500 MWh električne energije za poslovnu uporabu

- propisana visina trošarine za električnu energiju za poslovnu uporabu iznosi 3,75 kn/MWh

Formula:

količina električne energije (u MWh) x propisana visina trošarine (kn/MWh)

Unesemo li podatke u gore navedenu formulu izračun izgleda ovako:

$$500 \text{ (u MWh)} \times 3,75 \text{ kn/MWh} = 1.875,00 \text{ kn}$$

4.2. Trošarine na duhan

Pod duhanskim proizvodima se smatraju cigarete, cigare, cigarilosi i duhan za pušenje.⁴⁹ Oporezivanje duhanskih proizvoda uređeno na razini EU primjenjuje se od 1. siječnja 1993. Pripreme na uspostavljanju zajedničkog sustava oporezivanja za sve zemlje članice započele su još 1985. godine, kada je Komisija EU Bijelom knjigom (*White Paper*) preporučila potpuno usklađivanje posebnih poreza na proizvodni duhan (*manufactured tobacco*).

Kako potpuna harmonizacija nije prihvaćena, Vijeće je donijelo dvije temeljne smjernice kojima se određuje:⁵⁰

- zajednička porezna struktura (definiranje oporezivih proizvoda)
- minimalne porezne stope (pri čemu svaka zemlja članica slobodno može uvoditi i više stope od minimalno određenih u svojoj zemlji ovisno o vlastitim gospodarskim okolnostima (fiskalnim, zdravstvenim, ekološkim, poljoprivrednim, proizvodnim)
- oporezivanje PDV-om proporcionalno maloprodajnoj cijeni i
- postupci pohrane i prometa oporezivih proizvoda.

⁴⁸

<https://carina.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/Trosarine/WEB/Izra%C4%8Dun%20tro%C5%A1arine%20na%20energije.pdf>

⁴⁹ čl. 70 st. 1 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

⁵⁰ Kuliš, D.: Plaćamo li europske trošarine?, „Institut za javne financije“, Zagreb, 2005. str. 15

Temeljna *Direktiva Vijeća 95/59/EEC*, od 27. studenog 1995. o porezima koji nisu PDV-e, a utječu na potrošnju prerađenog duhana, određuje što su predmeti oporezivanja, ustroj trošarina na cigarete, poreznu osnovicu te porezna oslobođenja. Smjernica/ Direktiva 95/59/EEC obuhvaća osnovna načela i kriterije usklađivanja trošarina na duhanske proizvode.

Smjernica Vijeća 92/79/EEC od 19. listopada 1992., utvrđuje visinu trošarina na cigarete, na osnovi Smjernice 92/80/EEC na ostale duhanske proizvode. Prema ovoj smjernici o usklađivanju poreza na cigarete, najniža trošarina na cigarete određuje se na temelju MPCC (most popular price category) te se trošarine se obračunavaju na tri načina:

prema vrijednosti (*ad valorem*), izračunano u odnosu prema maloprodajnoj cijeni posebnom metodom, odnosno prema količini proizvoda i kombinacijom te dvije metode.

Posebnom metodom određuje se minimalna trošarina po jedinici proizvoda, dok se proporcionalnom određuje se minimalna stopa trošarine u odnosu na maloprodajnu cijenu najpopularnije kategorije cigareta. Smjernicom 92/80/EEC uveden je novi način obračunavanja trošarina-kombinirani, koji je kombinacija posebnog i proporcionalnog. Ovom se smjernicom također uređuje oporezivanje ostalih duhanskih proizvoda. Cilj sljedećih nekoliko smjernica je bio uglavnom smanjiti razlike u visini trošarina među državama članicama kao i povećati opće stope trošarina zbog zdravstvenih razloga.

U hrvatski porezni sustav trošarina na duhanske proizvode se uvodi 1994. godine, dok 2002. nadležnost oporezivanja prelazi s Porezne uprave na Carinsku upravu. Visina poreza na cigarete popularne i standardne skupine udvostručila se od uvođenja do 2004. godine, dok je porez na cigare porastao 83% te na duhan 36%. Najmanji porast trošarine u istom razdoblju zabilježen je za cigarilose i iznosio je 10%.

Razlika između cigareta i cigara odnosno cigarilosa je ta što su cigarete smotuljci duhana namijenjeni za pušenje, a cigare i cigarilosi smotuljci duhana namijenjeni za pušenje ali u cijelosti izrađeni od duhana, zajedno s vanjskim omotačem. Duhan za pušenje je usinjeni duhan za savijanje cigareta, te ostali duhan za pušenje.

Trošarina na cigarete se plaća u fiksnom iznosu određenom za 1000 komada cigareta i u proporcionalnom iznosu kao postotak maloprodajne cijene. Ukoliko maloprodajna cijena nije prijavljena trošarina se obračunava prema najvećoj maloprodajnoj cijeni koja je prijavljena u Hrvatskoj. Postoje prednosti i nedostaci ova dva oblika izračunavanja trošarina.

Kod specifične trošarine lakše je predvidjeti prihode državnog proračuna, lakša je administracija i lakši su izračuni, te smanjuje razliku u cijenama, no ona ujedno može rezultirati izmjenom karakteristika cigareta s ciljem smanjenja ukupne osnovice, ne štiti domaću proizvodnju, te kod ove trošarine inflacija smanjuje realnu vrijednost prihoda. Prednosti proporcionalne trošarine su automatska prilagodba na inflaciju, to što ona štiti domaću proizvodnju, te se oporezuje veća profitna marža. Nedostatci su otežana administracija i izračun, manje predvidivi prihodi, te rastu razlike u cijenama, pa potrošači mogu početi konzumirati jeftinije cigarete.

Ukupna trošarina na cigarete iznosi najmanje 57% ponderirane prosječne maloprodajne cijene cigareta puštenih u potrošnju i ne smije biti niža od 64 eura u kunsnoj protuvrijednosti za 1000 komada cigareta bez obzira na prosječnu ponderiranu maloprodajnu cijenu cigareta.⁵¹

U nastavku će biti prikazani izračuni trošarine na cigarete, obračun minimalne trošarine na cigarete, sitno rezani duhan za savijanje cigareta, ostali duhan za pušenje, te cigare i cigarilose.

Obračun trošarine na 1000 komada cigareta marke FILTER 160 čija je maloprodajna cijena važeća na dan ovoga obračuna (13.05.2018.) iznosila 24,00 kn, te paketić sadrži 20 komada cigareta .

Propisana visina trošarine na cigarete iznosi:

- specifična trošarina: 310,00 kn/1000 komada
- proporcionalna trošarina: 34% od maloprodajne cijene

Formule:

Specifična trošarina po paketiću=(specifična trošarina na 1000 komada/1000 komada) x broj komada u paketiću.

Proporcionalna trošarina po paketiću= 34% x maloprodajna cijena po paketiću.

Ukupna trošarina po paketiću= specifična trošarina po paketiću + proporcionalna trošarina po paketiću.

⁵¹ čl. 75 st. 5 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

Ukupna trošarina na broj komada za koji se vrši obračun = (ukupna trošarina po paketiću/ broj komada u paketiću) x broj komada za koji se vrši obračun.

Unesemo li podatke u gore navedene formule obračun trošarine izgleda ovako:

$$\begin{aligned} \text{Specifična trošarina po paketiću} &= (310,00 \text{ kn}/1000 \text{ komada}) \times 20 \text{ komada} \\ &= 0,31 \text{ kn} \times 20 \text{ komada} = 6,20 \text{ kn} \end{aligned}$$

$$\text{Proporcionalna trošarina po paketiću} = 34\% \times 24,00 \text{ kn} = 8,16 \text{ kn}$$

$$\text{Ukupna trošarina po paketiću} = 6,20 \text{ kn} + 8,16 \text{ kn} = 14,36 \text{ kn}$$

$$\text{Ukupna trošarina na 1 000 komada} = (14,36 \text{ kn}/20 \text{ komada}) \times 1 000 \text{ komada} = 718,00 \text{ kn}$$

Obračun minimalne trošarine na cigarete obavlja se na marke cigareta čija maloprodajna cijena iznosi

- do uključujući 22,71 kn za paketić od 20 komada cigareta
- do uključujući 23,84 kn za paketić od 21 komada cigareta
- do uključujući 27,25 kn za paketić od 24 komada cigareta
- do uključujući 28,38 kn za paketić od 25 komada cigareta

Propisana minimalna trošarina na cigarete iznosi 696,00 kn/1000 komada odnosno

- 13,92 kn po paketiću koji sadrži 20 komada cigareta
- 14,616 kn po paketiću koji sadrži 21 komada cigareta
- 16,704 kn po paketiću koji sadrži 24 komada cigareta
- 17,40 kn po paketiću koji sadrži 25 komada cigareta.

Formula:

U obzir se uzimaju formule koje su već gore navedene ili

Ukupna (minimalna) trošarina po paketiću=(minimalna trošarina na 1000 komada/1000 komada) x broj komada u paketiću

Ukupna trošarina na broj komada za koji se vrši obračun = (ukupna (minimalna) trošarina po paketiću/broj komada u paketiću) x broj komada za koji se vrši obračun

Primjer

Obračun trošarine na 400 komada cigareta marke BENSTON čija je maloprodajna cijena važeća na dan ovoga obračuna (13.05.2018.) iznosila 20,00 kn, te paketić sadrži 20 komada cigareta. Obzirom da je maloprodajna cijena za predmetnu marku niža od cijene na koju se obračunava minimalna trošarina, prilikom obračuna proporcionalne trošarine u obzir se uzima maloprodajna cijena od 22,71 kn.

Specifična trošarina po paketiću = (310,00 kn/1000 komada) x 20 komada

= 0,31 kn x 20 komada = 6,20 kn

Proporcionalna trošarina po paketiću = 34% x 22,71 kn = 7,72 kn

Ukupna (minimalna) trošarina po paketiću = 6,20 kn + 7,72 kn = 13,92 kn

Ukupna trošarina na 400 komada = (13,92 kn/20 komada) x 400 komada = 278,40 kn

ili

Ukupna (minimalna) trošarina po paketiću = (696,00 kn/1000 komada) x 20 komada = 13,92 kn

Ukupna trošarina na 400 komada = (13,92 kn/20 komada) x 400 komada = 278,40 kn

Obračun trošarine na 500 paketića sitno rezanog duhana (1 paketić sadrži 40 g).

Trošarina na sitno rezani duhan za savijanje cigareta obračunava se kao specifična trošarina za 1 kilogram te iznosi 600,00 kn.

Formule:

Specifična trošarina po paketiću=(specifična trošarina na 1000 grama/1000 grama) x grama u paketiću

Ukupna trošarina na broj paketića za koji se vrši obračun = specifična trošarina po paketiću x broj paketića za koji se vrši obračun

Unesemo li podatke u gore navedene formule obračun trošarine izgleda ovako:

Specifična trošarina po paketiću $= (600,00 \text{ kn} / 1000 \text{ g}) \times 40 \text{ g} = 0,60 \text{ kn/g} \times 40 \text{ g} = 24,00 \text{ kn/paketić}$

Ukupna trošarina na 500 paketića $= 24,00 \text{ kn/paketić} \times 500 \text{ paketića} = 12.000,00 \text{ kn}$

Obračun trošarine na 20 000 paketića ostalog duhana za pušenje (1 paketić sadrži 150 g).

Trošarina na ostali duhan za pušenje obračunava se kao specifična trošarina za 1 kilogram te iznosi 600,00 kn.

Formule:

Specifična trošarina po paketiću $= (\text{specifična trošarina na } 1000 \text{ grama} / 1000 \text{ grama}) \times \text{grama u paketiću}$

Ukupna trošarina na broj paketića za koji se vrši obračun $= \text{specifična trošarina po paketiću} \times \text{broj paketića za koji se vrši obračun}$

Unesemo li podatke u gore navedene formule obračun trošarine izgleda ovako:

Specifična trošarina po paketiću $= (600,00 \text{ kn} / 1000 \text{ g}) \times 150 \text{ g} = 0,60 \text{ kn/g} \times 150 \text{ g} = 90,00 \text{ kn/paketić}$

Ukupna trošarina na 20 000 paketića $= 90,00 \text{ kn/paketić} \times 20 000 \text{ paketića} = 1.800.000,00 \text{ kn}$

Obračun trošarine na 300 paketića cigara (1 paketić sadrži 25 komada cigara).

Trošarina na cigare i cigarilose obračunava se kao specifična trošarina za 1000 komada te iznosi 600,00 kn.

Formule:

Specifična trošarina po paketiću $= (\text{specifična trošarina na } 1000 \text{ komada} / 1000 \text{ komada}) \times \text{broj komada u paketiću}$

Ukupna trošarina na broj paketića za koji se vrši obračun $= \text{specifična trošarina po paketiću} \times \text{broj paketića za koji se vrši obračun}$

Unesemo li podatke u gore navedene formule obračun trošarine izgleda ovako:

Specifična trošarina po paketiću = (600,00 kn/1000 komada) x 25 komada

= 0,60 kn/komad x 25 komada = 15,00 kn/paketić

Ukupna trošarina na 300 paketića = 15,00 kn/paketić x 300 paketića = 4.500,00 kn

Duhanski proizvodi koji se puštaju u potrošnju u Republici Hrvatskoj moraju biti označeni markicama koje na sebi imaju slovnu oznaku i tekst »Republika Hrvatska – Ministarstvo financija«.

Ukoliko se duhanski proizvodi izvoze u treće države ili treće teritorije, markice moraju uz tekst »Republika Hrvatska – Ministarstvo financija« sadržavati riječi »EU«, odnosno »za izvoz«.⁵² Trošarina na duhanske preradevine ne plaća se na preradevine koje su isključivo namijenjene za znanstvena istraživanja i analizu kvalitete proizvoda, uz odobrenje Carinske uprave.

Postoji više slovnih oznaka, ovisno o kojem se proizvodu radi:

- C – za cigarete
- CR – za cigare
- CL – za cigarilose
- SR – za sitno rezani duhan za savijanje cigareta
- DP – za ostali duhan za pušenje
- P – za duhanske proizvode koji su namijenjeni za probnu proizvodnju i testiranje kvalitete

Kao i kod alkoholnih pića, zahtjev za tiskanje trošarinskih markica podnosi trošarinski obveznik. Ministarstvo financija ugovara oblik, veličinu, sadržaj markica, njihovu jediničnu cijenu, mjesto i način predaje markica kao i druga obilježja markica. Markice moraju biti nalijepljene tako da se prekinu prilikom otvaranja paketića.

⁵² čl. 78 st. 1 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

4.3. Trošarine na alkohol i alkoholne proizvode

Alkoholom se smatra etilni alkohol dobiven vrenjem određenih poljoprivrednih sirovina i etilni alkohol koji se dobiva od drugih sirovina. Alkoholnim pićima smatraju se pića koja sadržavaju više od 2% alkohola i koja su pakirana u bocama ili drugoj ambalaži te imaju naziv alkoholna pića, a nisu vina i piva (koje se oporezuje prema posebnom zakonu).⁵³ Osnovne dvije smjernice kojima se uređuje oporezivanje alkohola i alkoholnih pića su smjernica 92/83/EEC i smjernica 92/84/EEC. Smjernicom 92/83/EEC se određuju vrste alkoholnih proizvoda koje se oporezuju, porezne osnovice, mogućnost oporezivanja malih proizvođača po sniženim stopama, posebni oblici oporezivanja za neka područja, niže stope oporezivanja za neka pića te izuzeće oporezivanja alkohola koji nije sastojak pića. Smjernicom 92/84/EEC utvrđene su minimalne stope za pivo, vina i pjenušce, desertna vina i čisti alkohol u pićima.

Predmet oporezivanja je promet alkohola i alkoholnih pića.

Od oporezivanja je oslobođen alkohol koji nije namijenjen za ljudsku konzumaciju. Tu spada alkohol za proizvodnju hrane, lijekova kozmetike, boje, bio goriva, koji se koristi u industrijske svrhe i sl. Porezni obveznici su uvoznici i proizvođači alkohola ili alkoholnih pića. Proizvođači alkohola ili alkoholnih pića mogu proizvoditi za vlastite potrebe s tim da ne plaćaju do proizvedenih 20 litara apsolutnog alkohola u godini dana po domaćinstvu. Porezna osnovica na pivo je 1% volumnog udjela stvarnog alkohola sadržanoga u jednom hektolitr gotovog proizvoda; osnovica na vino, ostala pića dobivena vrenjem, te ostale među proizvode je jedan hektolitar gotovog proizvoda; a porezna osnovica na etili alkohol je jedan hektolitar čistog alkohola izraženog u volumnim postotcima mjerenim pri temperaturi od 20° stupnjeva celzijusa. Minimalna stopa za pivo utvrđuje se po hektolitr ovisno o koncentraciji sladovine ili hektolitr ovisno o sadržaju alkohola i iznosi 0.748 eura odnosno 1.87 eura po hektolitr; stopa za vina i pjenušce je 0 eura po hektolitr; za među proizvode kao što su desertna vina, likerska vina i sl. 45 eura po hektolitr; za čisti alkohol sadržanu alkoholnim pićima 550 eura po hektolitr čistog alkohola.

Ovo su minimalne propisane stope kojih se svaka država članica mora pridržavati, no dozvoljeno je propisivanje i viših stopa. To dovodi do razlika u trošarinama u pojedinim zemljama.

⁵³ Kuliš, D.: Plaćamo li europske trošarine?, „Institut za javne financije“, Zagreb, 2005.

Ta se razlike ogleda u trošarinama na pjenušava i stolna vina, jer se u nekim zemljama poput Njemačke i Austrije pjenušava vina smatraju luksuznim pićem. U zemljama veće pivarske industrije kao što su Belgija, Irska i Njemačka, trošarine na pivo su manje. Također postoje izuzeća od plaćanja trošarine za neke dijelove Francuske, Španjolske, Italije, Grčke i Portugala.

Tablica 1. Minimalne stope poreza na alkohol i alkoholna pića

Product	Rate expressed per:	Minimum Rate:
Beer	Hectolitre per degree Plato OR Hectolitre per degree alcohol	0.748€ 1.87€
Wine (still and sparkling)	Hectolitre of volume	0€
Intermediate Products (e.g. port, sherry)	Hectolitre of volume	45€
Spirits	Hectolitre of pure alcohol	550€

Izvor: Službene web stranice Europske unije

Mali proizvođači plaćaju snižene stope. S tim da male pivovare s godišnjom proizvodnjom do 200 000 hektolitara i destilerije s godišnjom proizvodnjom do 10 hektolitara čistog alkohola plaćaju 50% niže stope od uobičajenih dok mali proizvođači vina s godišnjom stopom do 1000 hektolitara plaćaju sniženu trošarinu ili su je oslobođeni.

U nastavku je prikazan izračun trošarine na pivo, etilni alkohol, među proizvode, vina i ostala pića dobivena vrenjem osim piva i vina.

Pivom se smatra:⁵⁴

- svaki proizvod obuhvaćen tarifnom oznakom KN 2203 s volumnim udjelom stvarnog alkohola većim od 0,5% vol.,
- svaki proizvod koji je mješavina piva i bezalkoholnih pića obuhvaćen tarifnom oznakom KN 2206 s volumnim udjelom stvarnog alkohola većim od 0,5% vol.

⁵⁴ čl. 54 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

Trošarina na pivo se plaća u iznosu od 40,00 kn za 1% volumnog udjela stvarnog alkohola sadržanog u jedno hektolitr gotovog proizvoda,⁵⁵ a izračunava se prema sljedećoj formuli:

Količina piva u hektolitrima x postotak alkohola x propisana visina trošarine

Primjer:⁵⁶

Izračun trošarine na 250 kutija piva (jedna kutija sadrži 20 bočica 0,33l sa 5% alkohola).

Prvo moramo pretvoriti količinu piva u hektolitre:

$20 \times 0,33l = 6,6l \times 250 \text{ kutija piva} = 1650 \text{ litara} = 16,50 \text{ hektolitara}$

Unesemo li podatke u gore navedenu formulu izračun izgleda ovako:

$16,5hl \times 5\% \times 40,00 \text{ kuna} = 3.300,00 \text{ kuna}$

Što znači da trošarina na 250 kutija piva iznosi 3.300,00 kuna

Pod etilnim alkoholom smatraju se:⁵⁷

proizvodi s tarifnim oznakama KN 2207 i KN 2208 s volumnim udjelom alkohola većim od 1,2 vol. ,

proizvodi obuhvaćeni tarifnim oznakama Kn 2204, KN 2205 i KN 2206 s volumnim udjelom alkohola većim 22% vol.

proizvodi koji sadrže alkohol za piće bez obzira da li je u otopini ili ne.

Visina trošarine za etilni alkohol iznosi 5 300 kuna po hektolitr čistog alkohola.

⁵⁵ čl. 60 st. 1 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

⁵⁶

<https://carina.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/Trosarine/WEB/Izra%C4%8Dun%20tro%C5%A1arine%20na%20alkohol%20i%20alkoholna%20pi%C4%87a.pdf>

⁵⁷ čl. 58 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

Formula po kojoj se izračunava trošarina je:

$$\frac{\text{Vol. \%} \times \text{količina(hl)} \times 5300}{100}$$

$$\frac{\text{Vol. \%} \times \text{količina(l)} \times 53}{100}$$

Primjer:

Izračun trošarine na 15 kutija whiskeya (jedna kutija sadrži 9 boca zapremnine 0,7 l sa volumnim udjelom alkohola od 40%).

$$9 \text{ boca} \times 0,7 \text{ l} = 6,3 \text{ l} \times 15 \text{ kutija} = 94,5 \text{ l}$$

Uvrštavanjem u formulu $\frac{40 \times 94,5 \times 53}{100}$ dobije se izračun trošarine u iznosu od 2.003,40 kuna

dobije se izračun trošarine u iznosu od 2.003,40 kuna za 15 kutija whiskeya.

Međuproizvodi su svi proizvodi označeni tarifnim oznakama KN 2204, KN 2205 i K 2206 s udjelom stvarnog alkohola od 1,2% vol. do 22% vol., a koji nisu definirani kao pivo, vino i ostala pića koja se dobivaju vrenjem osim piva i vina.⁵⁸

Trošarina na međuproizvode se plaća u iznosu od 500,00 kn po hektolitrju za gotovog proizvoda za međuproizvode s udjelom alkohola do 15% vol., a na međuproizvode s udjelom od 15% i više plaća se 800,00 kn. Formula za izračun trošarine je sljedeća:

Količina međuproizvoda (hl) x propisana visina trošarine

Primjer:

Izračun trošarine na 15 kutija međuproizvoda (jedna kutija sadrži 9 boca zapremine 0,75l sa volumnim udjelom alkohola 18%).

Prvo moramo pretvoriti količinu pića u hektolitre:

$$9 \times 0,75 \text{ l} = 6,75 \text{ l} \times 15 \text{ kutija međuproizvoda} = 101,25 \text{ Litara} \square 1,0125 \text{ hl}$$

⁵⁸ čl. 57 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

Unesemo li podatke u gore navedenu formulu izračun izgleda ovako:

$$1,0125\text{hl} \times 800,00 \text{ kuna} = 810 \text{ kuna}$$

Što znači da trošarina na 15 kutija međuproizvoda s volumnim udjelom alkohola od 18% iznosi 810,00 kuna.

Vinom se smatraju sva mirna vina koja su obuhvaćena tarifnim oznakama KN 2204 i 2205, osim pjenušavog vina.⁵⁹ Trošarinska osnovica za vina i ostala pića dobivena vrenjem osim vina i piva je jedan hektolitar gotovog proizvoda, a visina trošarine je 0,00 kn.⁶⁰

Ostala pića dobivena vrenjem, međuproizvodi i etilni alkohol u pakiranju od 0,25 do 5,00 litara koji su proizvedeni ili uneseni ili uvezeni i pušteni u potrošnju u Republici Hrvatskoj, koji se otpremaju do mjesta na kojem napuštaju teritorij Europske unije, koji se otpremaju u drugu državu članicu te koji se prodaju na brodovima i zrakoplovima za vrijeme plovidbe morem ili leta u treće države ili treće teritorije te putnicima u pristaništima otvorenim za međunarodni promet koji putuju u treće države ili treće teritorije uz predočenje ukrcajne karte, moraju biti označeni posebnom markicom Ministarstva financija Republike Hrvatske.⁶¹

Markice moraju imati određene slovne oznake:⁶²

»D« – za sve proizvode koji se proizvedu i puštaju u potrošnju na teritoriju Republike Hrvatske, u trenutku puštanja u potrošnju u Republici Hrvatskoj

»U« – za sve proizvode uvezene i/ili unesene i puštene u potrošnju u Republici Hrvatskoj, u trenutku puštanja u potrošnju u Republici Hrvatskoj

»E« – za sve proizvode koji se izvoze i/ili iznose iz Republike Hrvatske, u trenutku otpreme u drugu državu članicu ili do mjesta na kojem napuštaju teritorij Europske unije.

Proizvodi koji se proizvode u Republici Hrvatskoj, a namijenjeni su za pokusnu (probnu) proizvodnju, odnosno probno označavanje moraju biti označeni markicama koje imaju otisnut broj serije i slovnu oznaku »P«.

⁵⁹ čl. 55 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

⁶⁰ čl. 59 st. 2 i čl. 60 st. 2 Zakona o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16

⁶¹ čl. 64 st. 1 Pravilnika o trošarinama, NN br. 1/2017

⁶² čl. 65 st. 1 Pravilnika o trošarinama, NN br. 1/2017

Prije samog tiskanja markica, trošarinski obveznik mora podnijeti zahtjev za tiskanje nadležnom carinskom uredu. Zahtjev se podnosi na obrascu ZT-AL za sljedeći mjesec. Naručivanje markica neće se izvršiti bez dostavljenog dokaza podnositelja zahtjeva o izvršenoj uplati naknade za tiskarsku vrijednost markica po ispostavljenom predračunu.⁶³

Nadležni carinski ured objedinjuje zaprimljene zahtjeve dostavlja zahtjev za tiskanje markica Središnjem uredu. Središnji ured preuzima markice od tiskare na način i po postupku propisanom za prijevoz vrijednosnica te ih pohranjuje u glavni trezor koji se nalazi u Središnjem uredu do isporuke nadležnim carinskim uredima. Ovlaštena osoba nadležnog carinskoga ureda izdaje markice podnositelju zahtjeva temeljem potvrde o izdavanju/preuzimanju markica za označavanje alkohola i alkoholnih pića na Obrascu P-AL.⁶⁴

Markice se lijepe na propisan način, i to preko čepa u obliku slova U ili slova L, tako da se pri otvaranju markica ošteti.

Ukoliko je proizvod pakiran u limenoj ambalaži s resten otvaračem, markice se lijepe bočno na stranicu limenke.

⁶³ čl. 67 Pravilnika o trošarinama, NN br. 1/2017

⁶⁴ čl. 68 Pravilnika o trošarinama, NN br. 1/2017

5. Prihod od trošarina u RH

Trošarine su bitan izvor prihoda svih država. Zahvaljujući trošarinama, zemlje povećavaju svoje ukupne prihode i samim time imaju više. Prihodi od posebnih poreza odnosno trošarina podložni su brojnim zakonskim izmjenama i dopunama kako bi se porezni sustav Republike Hrvatske uskladio s pravnim regulativama Europske unije.

Ukupno ostvareni prihodi Carinske uprave za 2017. godinu iznosili su 23.794.862.197 kn što čini 19,96 % udjela u ukupnim prihodima Državnog proračuna Republike Hrvatske u 2017. godini.

Od ukupnih prihoda Carinske uprave u 2017. godini prihodi od trošarina i posebnih poreza iznosili su 15.143.068.929 kn ili 63,65%.

Tablica 2. Ostvareni prihodi Carinske uprave u 2017. u odnosu na 2016. godinu

Struktura ostvarenih prihoda Carinske uprave u 2017. u odnosu na 2016. godinu			Razlika 2017.g. – 2016.g.	
Vrsta prihoda CU	2017.	2016.		
Trošarine i posebni porezi	15.143.068.929	14.752.562.925 kn	+ 2,64%	390.506.004
Carina i posebne uvozne pristojbe	382.785.515	405.001.106	-5,48%	-22.215.591
PDV pri uvozu i porez na promet	8.227.126.579	7.517.737.465 kn	+9,44%	709.389.114
Ostali prihodi (novčane kazne za carinske prekršaje i novčana sredstva dobivena od prodaje robe...)	31.769.748	27.720.601 kn	+14,61 %	4.049.147
Prihodi od obveza utvrđenih u postupku nadzora Carinske uprave bez ugovora o koncesiji	1.517.144	2.689.395	-5,90%	-1.172.251
Pristojbe u poljoprivredi – naknada za špekulativne zalihe	3.174.448	1.612.355 kn	+96,88 %	1.562.093
Naknada za obavljanje djelatnosti otpremničkog ureda na graničnom prijelazu	5.419.835	0	-	5.419.835
UKUPNI PRIHODI CARINSKE UPRAVE	23.794.862.197	22.707.323.847	4,79%	1.087.538.350

Izvor: Carinska uprava

Tablica 3. Pregled prijavljenih iznosa trošarina u Državni proračun u 2017. godini u PCU-ovima

TROŠARINE	UKUPNO PCU OSIJEK iznos prijavljene obveze (u kn)	UKUPNO PCU ZAGREB iznos prijavljene obveze (u kn)	UKUPNO PCU RIJEKA iznos prijavljene obveze (u kn)	UKUPNO PCU SPLIT iznos prijavljene obveze (u kn)
Trošarina na energente	3.385.737,02	8.218.868.737,37	134.256.100,83	126.946,64
Trošarina na električnu energiju	131.857,49	38.257.189,81	0	0
Trošarina na kruta goriva	492.131,00	167.971,30	0	1.835,40
Trošarina na plin	9.990.702,93	16.871.389,94	761.935,23	0
Trošarina na alkohol i alkoholna pića	9.381.529,78	179.199.028,38	8.205.578,13	57.819.001,39
Mali proizvođači jakog alkoholnog pića	703.654,00	36.300,00	52.190,00	17.636,00
Mali proizvođači vina	0	0	0	0
Trošarina na duhanske prerađevine	0	2.409.020.889,70	2.034.676.002,60	2.122.779,80
ZORT	269.387,72	12.328.329,91	6.210.918,48	959.864,05
Trošarina na pivo	13.686.532,62	612.468.677,71	18.952.528,25	4.409.200,52
Ukupno trošarine	38.041.532,56	11.487.218.514,12	2.203.115.253,52	65.457.263,80
Ukupno	13.793.832.564,00			

Izvor: Izvješće o radu Carinske uprave za 2017. godinu

Ukupni prihodi od posebnih poreza i trošarina u 2017. godini iznosili su 13.793.832.564,00 kuna.

Najveći udio u strukturi prihoda od trošarina otpada na energente u iznosu od 8.356.637.521,90 kuna. Slijede prihodi od trošarina na duhanske proizvode u iznosu od 4.445.819.672,10, te trošarine na pivo u iznosu od 649.516.939,10 kuna.

6. Zaključak

Poseban porez na promet, trošarine ili akcize pojavio se u srednjovjekovnim gradovima i stoljećima je bio najznačajniji državni prihod. Glavna razlika između trošarina i posebnih poreza je u njihovoj harmoniziranosti, odnosno usklađenosti s Europskom unijom. Za uvođenje trošarina u porezne sustave kao jednim od glavnih razloga uz punjenje državne blagajne radi brojnih rashoda izazvanih ratovima, gradnjom novih utvrda i slično, smatra se i činjenica da tadašnja vlast nije trebala tražiti dozvolu i suglasnost staleških skupina, tako da su porezna oslobođenja za svećenstvo i plemstvo bila zaobiđena.

Proizvode koji se oporezuju trošarinama možemo svrstati u tri osnovne skupine, a to su alkoholni proizvodi, energenti i duhanski proizvodi, a oni se proširuju nizom drugih proizvoda i znatno se razlikuju od države do države. Ciljevi uvođenja ovih poreza mogu biti zdravstveni, društveni, socijalni, no u najvećoj mjeri su to fiskalni. Prednost uvođenja posebnog poreza na promet, odnosno trošarina, u odnosu prema drugim porezima jest jednostavnost ubiranja, mali broj poreznih obveznika i izdašnost. Ono što nije moguće zahvatiti direktnim porezima, moguće je obuhvatiti indirektnim porezima kao što su trošarine koje kao i svaki porezni oblik imaju svoje dobre i loše strane, svoje prednosti i nedostatke.

Trošarinski sustavi pojedinih država članica EU međusobno se razlikuju po predmetima oporezivanja, strukturi i visini poreznog opterećenja. Činjenica je da države članice EU ubiru puno trošarina na velikom broju proizvoda koji se razlikuju od zemlje do zemlje i već tu nastaje problem zbog kojeg se trošarine unutar EU pokušavaju uskladiti. Da bi se spriječilo krijumčarenje i da bi se zaštitio krajnji potrošač, članice EU usklađuju svoje trošarine na zajedničkom nivou za alkohol i alkoholne proizvode, duhan i duhanske prerađevine te energente koji se na isti princip i po istim zadanim uvjetima oporezuju u državama članicama EU.

Osnovni cilj harmonizacije trošarina, na razini EU-a, bio je ujednačavanje poreznih struktura i poreznih stopa, kako bi se omogućilo funkcioniranje unutarnjeg tržišta i slobodno kretanje roba unutar zajednice te spriječile porezne prijevare, krijumčarenje i prekogranične kupovine jeftinijih, niže oporezivanih proizvoda u susjednim zemljama. U harmonizirane proizvode ulaze alkohol i alkoholna pića, duhan i duhanske prerađevine te energente dok ostali proizvodi na koje su uvedene trošarine u pojedinim zemljama članicama

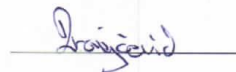
EU ne podliježu obvezi harmonizacije što znači da zemlja članica može imati propisane trošarine i na neke druge proizvode

U Hrvatskoj, prva trošarina, uvedena u njezin porezni sustav je u srpnju 1993. godine, i to je bila trošarina na kavu. Zatim se uvode trošarine na naftne derivate, duhanske proizvode, alkohol, pivo, bezalkoholna pića i uvozne automobile. Sustav oporezivanja trošarinama danas se u Hrvatskoj ne razlikuje se bitno od sustava uvedenog u drugim zemljama, odnosno u zemljama članicama EU. U Hrvatskoj posebnim se porezima (ili trošarinama odnosno akcizama) oporezuje promet određenih proizvoda, a plaćaju ih proizvođači ili uvoznici, i to u apsolutnom iznosu po jedinici mjere tog proizvoda (kilogramu, litri, komadu i sl.).

Oporezivanje trošarina u Republici Hrvatskoj uređeno je brojnim zakonima i propisima, a od 1. siječnja 2010. najbitniji zakon za alkohol i alkoholne proizvode, duhan i duhanske preradevine te energente je Zakon o trošarinama. Iako su trošarine na razini Europske unije usklađene što se tiče minimalnih iznosa postoje velike razlike u njihovim visinama između država članica. To se pogotovo uočava kod trošarina na alkoholna pića, koje su navjeće u Irskoj, Ujedinjenom kraljevstvu i Finskoj.

Što se tiče trošarina na duhanske proizvode, razlika između trošarina nije velika, no postoji značajna razlika u strukturi tih trošarina, odnosno o udjelu koji imaju specifična i proporcionalna trošarina. Čak i one države koje nisu sklone vladinim intervencijama na tržištu podržavaju oporezivanje duhanskih proizvoda kao lak izvor prihoda koji uzrokuje relativno male tržišne poremećaje. Oporezivanje energenata (energije) danas je vrlo aktualno i to sa stajališta političkih, financijsko-pravnih, socijalnih i ekoloških aspekata. Odnosno oporezivanje energenata ima značajnu fiskalnu i ekološku funkciju te znatno utječe na gospodarske aktivnosti. Trošarine u Hrvatskoj nakon poreza na dodanu vrijednost čine drugi po veličini prihod državnog proračuna koji ima trend rasta, tako da možemo očekivati daljnji rast trošarina kao i prihoda od trošarina.

Renato Kranjčević



(potpis studenta)

Popis tablica

Tablica 1. Minimalne stope poreza na alkohol i alkoholna pića	45
Tablica 2. Ostvareni prihodi Carinske uprave u 2017. u odnosu na 2016. godinu	500
Tablica 3. Pregled prijavljenih iznosa trošarina u Državni proračun u 2017. godini u PCU- ovima.....	51

Popis literature

Knjige:

1. Kuliš, D.: Plaćamo li europske trošarine?, „Institut za javne financije“, Zagreb, 2005.
2. Mijatović, N.: Oporezivanje prometa, „Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu“, Zagreb, 2005.
3. Jelčić, B.: Javne financije, „Informator“, Zagreb, 1997.
4. Zelenika, R.: Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, četvrto izdanje, „Ekonomski fakultet Rijeka“, Rijeka, 2000.

Članci:

1. Kesner- Škreb, M.(1999.) Trošarine, „Financijska praksa“, Zagreb, 23 (6), str. 765- 767
2. Kusar Hajnić, A.(2006) Posebni porezi, „Financije i porezi“, Zagreb, 523(8), str. 107-112
3. Šimović, H. (2006) Usklađivanje trošarina u Europskoj uniji, Carinski vjesnik, Zagreb, 15(4), str. 46-53
4. Javor, LJ.(2005) Harmonizacija trošarina (posebnih poreza) u Europskoj uniji, „Računovodstvo i financije“, Zagreb, 51 (11), str. 92- 100
5. Kursar Hajnić, A.(2006) Osnovna trošarinska Direktiva 92/12, „Carinski vjesnik“, Zagreb, 15 (8), str. 39- 56
6. Mr. sc. Zoran Šinković: Oporezivanje energenata Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu, god. 52, 3/2015.,

Propisi:

1. Zakon o trošarinama, NN br. 22/13, 32/13, 81/13, 100/15, 120/15, 115/16
2. Pravilnik o trošarinama, NN br. 1/2017, i Ispravak Pravilnika o trošarinama, NN br. 14/2017
3. Direktiva vijeća 2008/118/EZ

Web izvori:

1. <http://www.mfin.hr/hr/sektor-za-harmonizaciju-unutarnje-revizije-i-financijske-kontrole> (16.07.2018)
2. <https://carina.gov.hr/UserDocsImages//dokumenti/Trosarine/WEB//Op%C4%87a%20pravila%20kretanja%20tro%C5%A1arinskih%20proizvoda%202017.pdf> (03.08.2018.)
3. <https://carina.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/Trosarine/WEB/Izra%C4%8Dun%20tro%C5%A1arine%20na%20energente.pdf> (03.08.2018.)
4. <https://carina.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/Trosarine/WEB/Izra%C4%8Dun%20tro%C5%A1arine%20na%20alkohol%20i%20alkoholna%20pi%C4%87a.pdf> (03.08.2018.)