

Karakteristike posebnih poreza / trošarina u Republici Hrvatskoj

Harapin, Mario

Undergraduate thesis / Završni rad

2017

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

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:107:492797>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-04-25**



Repository / Repozitorij:

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



Image not found or type unknown

VELEUČILIŠTE „NIKOLA TESLA“ U GOSPIĆU

Mario Harapin

KARAKTERISTIKE POSEBNIH POREZA/TROŠARINA U

REPUBLICI HRVATSKOJ

**CHARACTERISTICS OF SPECIAL TAXES IN THE REPUBLIC OF
CROATIA**

Završni rad

Gospić, 2017.

VELEUČILIŠTE „NIKOLA TESLA“ U GOSPIĆU

Upravni odjel

Stručni upravni studij

KARAKTERISTIKE POSEBNIH POREZA/TROŠARINA U

REPUBLICI HRVATSKOJ

**CHARACTERISTICS OF SPECIAL TAXES IN THE REPUBLIC OF
CROATIA**

Završni rad

MENTOR

Dr.sc. Mehmed Alijagić, prof. v. šk.

STUDENT

Mario Harapin

JMBAG: 2411034615/14

Gospić, prosinac 2017.

Veleučilište „Nikola Tesla“ u Gospiću

Upravni odjel

Gospić, 1. listopada 2017.

ZADATAK

za završni rad

Pristupnik _____ Mario Harapin _____ MBS: 2411034615/14

Studentu stručnog studija upravnog prava izdaje se tema završnog rada pod nazivom: **Karakteristike posebnih poreza (trošarina) u Republici Hrvatskoj** (Special taxes in the Republic of Croatia)

Sadržaj zadatka:

Pristupnik u prvome dijelu ovoga rada mora izložiti definiciju poreznog sustava u Republici Hrvatskoj, te objasniti posebne poreze/trošarine u Republici Hrvatskoj. Drugi dio rada treba se odnositi isključivo na ostale posebne poreze u poreznom sustavu u Republici Hrvatskoj kroz povijest, te je potrebno osvrnuti se na posebne poreze na motorna vozila, kavu i bezalkoholna pića, premije osiguranja od automobilske odgovornosti, na luksuzne proizvode, naftne derivate, kamate, te prihode od posebnih poreza/trošarina u Republici Hrvatskoj.

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

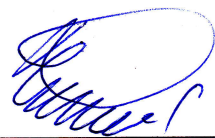
Mentor: Dr.sc. Mehmed Alijagić, prof. v. šk.

(ime i prezime)

zadano: 1. listopada 2017. godine,

(nadnevak)

(potpis)



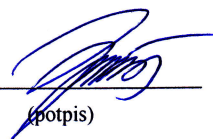
Pročelnik odjela: Dr.sc. Vlatka Ružić, v.predavač

(ime i prezime)

predati do: 31. 12. 2017.

(nadnevak)

(potpis)



Student: Mario Harapin

(ime i prezime)

primio zadatak:

01. 10. 2017.

(nadnevak)

(potpis)

Mario Harapin

Dostavlja se:

- mentoru

- prvostupniku

IZJAVA

Izjavljujem da sam završni rad pod naslovom „Karakteristike posebnih poreza/trošarina u Republici Hrvatskoj“ izradio samostalno pod nadzorom i uz stručnu pomoć mentora dr.sc. Mehmed Alijagića, prof. v. šk.

Mario Harapin

Mario Harapin

Potpis studenta

SAŽETAK

Posebni porezi na promet/trošarine vezuje se u prošlosti uz „*opće davanje na kupovine*“ koje je još u antičkom Rimu poznato pod nazivom *akciza*. To su porezi kojim se oporezuje promet samo jednog ili više istovrsnih proizvoda i pripadaju u skupinu jednofaznih poreza na promet. Pripadaju u posredne - neizravne poreze, plaćaju se iz dohotka i jedan je od najstarijih poreznih oblika. Ujedno to je porezni oblik kojim se oporezuje promet samo jednog ili nekolicine istovrsnih proizvoda. Trošarinski obveznik je osoba koja je u obvezi plaćanja trošarina, a tu spadaju ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta, uvoznik trošarinskih proizvoda te proizvođač trošarinskih proizvoda. Obveza obračunavanja trošarina nastaje u onom trenutku kada trošarinski proizvodi stignu na teritorij Republike Hrvatske, a obračunavaju na alkohol i alkoholna pića, duhanske prerađevine, energente i električnu energiju. Posebni porezi u Republici Hrvatskoj jesu *Posebni porezi na motorna vozila*, *Posebni porezi na kavu i bezalkoholna pića* te *Porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila*. Posebni porezi/trošarine su javna davanja i značajan su prihod državnog proračuna. Hrvatski sustav oporezivanja trošarinama/posebnim porezima danas je usklađen je pravnom stečevinom EU.

KLJUČNE RIJEČI: posebni porezi, trošarine, porezni oblik

ABSTRACT

Special sales tax / excise taxes are linked with "general purchasing tributes" known in ancient Rome as excise duty. These are taxes that burden only one or more identical products and belong to a group of single-phase sales taxes. They belong to a group of indirect taxes, are paid from income and are one of the oldest form of taxation. It is also a tax form that is used to tax only one or several identical products. Excise taxpayers are persons obliged to pay excise duty. These include authorized warehousekeepers, importers of excise goods and producers of excise goods. The obligation to calculate excise duties arises when excise products arrive on the territory of the Republic of Croatia and are charged on alcohol and alcoholic beverages, tobacco products, energy and electricity. Special taxes in the Republic of Croatia are *Special Motor Tax*, *Special Taxes on Coffee and Non-Alcoholic Beverages* and *Taxes on Motor Vehicles Insurance Premium and Motor Vehicle Casco Insurance Premium*. Special taxes / excises are public grants and a significant source of revenue for the state budget. The Croatian taxation / excise tax system has now been aligned with the *acquis communautaire*.

KEYWORDS: Special Taxes, Excise Taxes, Tax Forms

SADRŽAJ

1. UVOD.....	1
2. KARAKTERISTIKE POREZNOG SUSTAVA REPUBLIKE HRVATSKE.....	3
3. POSEBNI POREZI NA PROMET (TROŠARINE) U REPUBLICI HRVATSKOJ	7
3.1. TROŠARINE U REPUBLICI HRVATSKOJ	7
3.1.1. USKLAĐIVANJE S PRAVNOM STEČEVINOM EUROPSKE UNIJE	8
3.1.2. TROŠARINA NA ALKOHOL I ALKOHOLNA PIĆA.....	12
3.1.3. TROŠARINA NA DUHANSKE PROIZVODE.....	15
3.1.4. TROŠARINA NA ENERGENTE I ELEKTRIČNU ENERGIJU	17
4. OSTALI POSEBNI POREZI U POREZNOG SUSTAVU REPUBLIKE HRVATSKE KROZ POVIJEST	19
4.1. POSEBAN POREZ NA MOTORNA VOZILA	20
4.2. POSEBAN POREZ NA KAVU I BEZALKOHOLNA PIĆA.....	26
4.3. POSEBAN POREZ NA PREMIJE OSIGURANJA OD AUTOMOBILSKA ODGOVORNOSTI I PREMIJE KASKO OSIGURANJA CESTOVNIH VOZILA	29
4.4. POSEBAN POREZ NA LUKSUZNE PROIZVODE.....	30
4.5. POSEBNI POREZ NA NAFTNE DERIVATE	31
4.6. POSEBAN POREZ NA KAMATE	32
5. PRIHODI OD POSEBNIH POREZA/TROŠARINA U RH.....	34
6. ZAKLJUČAK.....	42
LITERATURA	44
POPIS TABLICA	46
POPIS GRAFIKONA.....	47

1. UVOD

Porezni sustav Republike Hrvatske suvremen je sustav, usklađen sa smjernicama Europske unije i sličan poreznim sustavima država članica. Pravni izvori poreznih obveza i prava za porezne obveznike i tijela državne uprave su *Ustav Republike Hrvatske*,¹ *Opći porezni zakon*² te ostali zakoni koji pojedinačno reguliraju ovaj sustav. Ustavom su propisana osnovna načela oporezivanja u Republici Hrvatskoj te obveza sudjelovanja u podmirivanju javnih rashoda - načela jednakosti, pravednosti i univerzalnosti, dok su ostala načela, prava i obveze iz odnosa između poreznih obveznika i poreznih tijela uređeni općim poreznim zakonom. Porezne oblike u poreznom sustavu mogli bismo podijeliti prema kriteriju *pokazatelja ekonomske snage* koja se oporezuje kod poreznog obveznika, pa se sukladno takvoj podjeli hrvatski porezni sustav može prikazati kroz oporezivanje dohotka, oporezivanje potrošnje i oporezivanje imovine. Trošarine/posebni porezi na promet pripadaju po kriteriju *pokazatelja ekonomske snage* uz porez na dodanu vrijednost i porez na potrošnju u oporezivanje potrošnje, dok po kriteriju *pripadnosti poreznih prihoda* pripadaju skupini državnih poreza. Posebni porezi, akcize ili trošarine jedan su od najstarijih poreznih oblika. 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 podugačke liste s više od dvadeset različitih proizvoda - kave, sladoleda, televizora i videoaparata, kućanskih aparata, šibica, upaljača, lososa, šećera, čaja, kozmetičkih proizvoda, električnih žarulja, insekticida, herbicida pa do igračih karata, banana, kakaoa i maslinova ulja. Posebni porez se obračunava u apsolutnom iznosu po jedinici mjere proizvoda - kilogramu, litri, komadu i sl., ili u određenom postotku prodajne cijene. Razlozi uvođenja trošarina brojni su - fiskalni, socijalni, zdravstveni, ekološki. Prednost tih poreza u odnosu

¹*Ustav Republike Hrvatske, pročišćeni tekst, NN 56/90, 135/97, 8/98, 113/00, 124/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/10, 85/10, 05/14*

²*Opći porezni zakon, NN 115/16, na snazi od 01.01.2017.*

prema drugima jest jednostavnost ubiranja, mali broj poreznih obveznika, a jedan su od *najznačajnijih fiskalnih prihoda*. Iako se u zemljama EU trošarinama oporezuje velik broj različitih proizvoda, na razini unije uređeno je oporezivanje alkoholnih proizvoda i piva, duhanskih proizvoda i mineralnih ulja, a od 2004. i oporezivanje energenata – prirodnog plina, koksa i električne energije. U Hrvatskoj je od 1994. uvedeno devet trošarina - na kavu, naftne derivate, alkohol i alkoholna pića, duhanske prerađevine, pivo, bezalkoholna pića, osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove, luksuzne proizvode, te premije osiguranja od automobilske odgovornosti.

2. KARAKTERISTIKE POREZNOG SUSTAVA REPUBLIKE HRVATSKE

Teško je jednostavnom definicijom opisati poreze te literatura radije definira karakteristike koje javni prihod treba imati kako bi se smatrao porezom. Prije svega, porezi su prinudna, nepovratna, isključivo novčana davanja bez izravne protučinidbe. To su izvedeni/derivativni prihodi koje država naplaćuje temeljem svog financijskog suvereniteta te ih troši prema svom nahođenju, što im daje karakteristiku nedestiniranih prihoda države. Snažan udio poreza u ukupnim prihodima države ukazuje i nepostojanje, osim fiskalnih u smislu punjenja proračuna, i niza nefiskalnih ciljeva koji se mogu i trebaju ostvariti poreznom politikom. Stoga je porezna politika uvijek daleko širi pojam od pukog prikupljanja novčanih sredstava za financiranje potreba države.

Niz je podjela poreza:³

- ⇒ prema vrsti porezne osnovice - dohodak/ dobit, potrošnja, imovina,
- ⇒ prema razini državne vlasti - prihodi središnje države ili nižih razina vlasti,
- ⇒ prema vrsti porezne stope - proporcionalni, progresivni ili regresivni, te
- ⇒ ovisno o tome tko ih u konačnici snosi - posredni ili neposredni.

I sektor javnih financija, jednako kao i ostali gospodarski sektori u Hrvatskoj, doživio je brojne promjene od osamostaljenja države do danas. Kako je područje javnih financija neodvojivo od političkog procesa, demokratizacija države i napuštanje socijalističkog načina života, razmišljanja i privređivanja s jedne strane te ratne okolnosti i tranzicija s druge, imali su snažan utjecaj na razvoj i stanje hrvatskog javno financijskog sektora. Naslijeđeni financijski sustav imao je brojne manjkavosti, a analitičari su suglasni u ocjeni kako je bio neučinkovit i nepravičan, izazivajući vrlo visok stupanj poreznog opterećenja.

³Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 3.

Porezni prihodi pripadaju državnom proračunu ili proračunima nižih jedinica, a u jednom dijelu se raspodjeljuju među više razina vlasti.

Hrvatski porezni sustav često je pod udarom kritika,⁴ ali promatrano u cjelini za njega se nemože reći kako je loš ili kako ne ispunjava osnovne (pred)uvjete koje dobar porezni sustav mora ispunjavati.

Tablica 1 - Prikaz poreznih oblika prema razini pripadnosti poreznih prihoda

Državni porezi	Porez na dodanu vrijednost Posebni porezi i trošarine Porez na dobit
Zajednički porezi	Porez na dohodak Porez na promet nekretnina
Županijski porezi	Porez na nasljedstva i darove Porez na cestovna motorna vozila Porez na plovila Porez na automate za zabavne igre
Općinski/ gradski porezi	Porez na kuće za odmor Porez na tvrtku ili naziv Porez na korištenje javnih površina Porez na potrošnju Prirez porezu na dohodak

Izvor: Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 4.

Teorija navodi sljedeće karakteristike koje treba imati porezni sustav kako bi se smatrao dobrim poreznim sustavom, a to su:⁵

- ⇒ **Efikasnost** - potrebno je da porezi što manje utječu na odnose u gospodarstvu kako bi se postigla što efikasnija upotreba resursa, a što se nastoji ostvariti proširivanjem porezne osnovice bilo ukidanjem izuzeća i povlastica pojedinim poreznim obveznicima, bilo smanjivanjem broja i snižavanjem visine poreznih stopa,
- ⇒ Nastoji se kreirati i sustav koji bi bio **pravedan**, kako bi se osigurala ravnomjerna i pravedna raspodjela poreza za sve članove zajednice,

⁴Ibidem., str. 5.

⁵Ibidem.

- ⇒ Slijedeća je zadaća dobrog poreznog sustava prikupiti dovoljno javnih prihoda kako bi se osiguralo dovoljno sredstava za pokriće javnih rashoda, koju ćemo definirati kao *izdašnost*,
- ⇒ Porezni sustav treba biti i *jednostavan*, dakle propisi za poreznog obveznika moraju biti što jednostavniji, jasniji i razumljiviji kako bi troškovi ubiranja poreznih prihoda bili što niži i za poreznog obveznika i za poreznu administraciju,
- ⇒ Porezni sustavi također se ne smiju često mijenjati jer je i gospodarskim subjektima i stanovništvu nužna *stabilnost* za donošenje ispravnih ekonomskih odluka.

Tablica 2- Neposredni i posredni porezi u hrvatskom poreznom sustavu

NEPOSREDNI (IZRAVNI) POREZI	POSREDNI (NEIZRAVNI) POREZI
Porez na dohodak	Porez na dodanu vrijednost
Porez na dobit	Porez na promet nekretnina
Porez na nasljedstva i darove	Posebni porezi na potrošnju
Porez na cestovna motorna vozila	• <i>poseban porez na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove</i>
Porez na plovila	• <i>poseban porez na kavu</i>
Porez na automate za zabavne igre	• <i>poseban porez na bezalkoholna pića</i>
Porez na kuće za odmor	• <i>porez na luksuzne proizvode</i>
Porez na tvrtku ili naziv	• <i>poseban porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih motornih vozila</i>
Porez na korištenje javnih površina	• <i>trošarine (trošarinski sustav oporezivanja alkohola i alkoholnih pića, duhanskih proizvoda, energenata i električne energije)</i> • <i>porez na potrošnju</i>

Izvor: Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 4.

Struktura hrvatskog poreznog sustava prema podjeli na izravne i neizravne poreze prikazana je u Tablici 2.. Neposredni, odnosno izravni porezi su oni koje u državnu blagajnu obveznik uplaćuje osobno ili to u njegovo ime radi poslodavac te ih nije moguće prevaliti. S druge

strane, posredni, odnosno neizravni porezi su oni koje je moguće prevaliti i u tu kategoriju u pravilu spadaju porezi na potrošnju.

3. POSEBNI POREZI NA PROMET (TROŠARINE) U REPUBLICI HRVATSKOJ

Posebni porezi na promet – trošarine, su posebni porezi na potrošnju. Povijesno promatrano, ovi porezi se javljaju kao najstariji oblik potrošnog poreza a njihovim uvođenjem je po prvi put primjenjena ideja oporezivanja potrošnje.⁶ Za razliku od općeg poreza na promet trošarine predstavljaju pojedinačni porez na promet,⁷ odnosno takav oblik oporezivanja kojim se zahvaća samo jedan ili skupina istovrsnih proizvoda. Kao i svi ostali oblici oporezivanja prometa, i trošarine su izrazito učinkovite u fiskalnom smislu, dakle, dobri su „punjači“ državnog proračuna, a s obzirom na manji broj poreznih obveznika relativno ih je lako i jeftino naplatiti te izbjeći eventualnu utaju poreza. Ne postoji pravilo o tome koliko će proizvoda biti obuhvaćeno trošarinama, broj se razlikuje od zemlje do zemlje i varira od svega nekoliko do nekoliko desetaka. Obzirom je u pravilu riječ o skupinama proizvoda, a ne o općem oporezivanju, otpori njihovom plaćanju nisu toliko snažni, posebno prilikom izmjena poreznih zakona, kao što je to uobičajeno slučaj. Osim fiskalnih, prisutan je i niz nefiskalnih razloga za uvođenje ovih poreza – *zdravstveni* kako bi se proizvodi koji su dugoročno opasni po zdravlje, primjerice, alkohol, duhanski proizvodi i sl., *ekološki, socijalni, ekonomski* - zaštita domaćeg gospodarstva ukoliko se uvedu na uvozne proizvode, čime se nastoji opravdati dodatno porezno opterećenje proizvoda u prometu.

3.1. TROŠARINE U REPUBLICI HRVATSKOJ

U hrvatski porezni sustav trošarine su kao porezni oblik uvedene⁸ već na počecima reforme poreznog sustava *koja je započela 1993. godine donošenjem Zakona o porezu na dohodak*⁹ i

⁶Alijagić M., Financiranje javne uprave, Veleučilište "Nikola Tesla" Gospić, Otočac, 2015., str. 133.

⁷Op.cit., Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 78.

⁸Op.cit., Alijagić M., Financiranje javne uprave, Veleučilište "Nikola Tesla" Gospić, Otočac, 2015., str. 136.

⁹*Zakon o porezu na dohodak, NN 109/93*

*Zakona o porezu na dobit.*¹⁰ Međutim, njihov broj je značajno manji nego u ostalim europskim zemljama. Sredstva prikupljena ovim poreznim oblikom prihod su državnog proračuna.

Prva trošarina¹¹ bila je *na kavu*, uvedena u srpnju 1993. godine. Obuhvat proizvoda koji su obuhvaćeni ovim poreznim oblikom proširen je već 1994.¹² godine kada se uvode *trošarine na naftne derivate, duhanske proizvode, alkohol, pivo, bezalkoholna pića, osobne automobile, motorna vozila, plovila i zrakoplove*, dok je u listopadu 1999. godine uveden posebni *porez na luksuzne proizvode* u koje se ubrajaju nakit, satovi, odjeća i obuća od kože reptila, oružje, te krzna. 2002. godine uvedena je *trošarina na premije osiguranja i kasko osiguranja cestovnih motornih vozila.*¹³

Iako su stope trošarina u početku bile različite za domaće i uvozne proizvode, one se danas ubiru po jednakim stopama kod domaćih proizvođača i kod uvoznika. Trošarinama se prosječno prikuplja oko 15 %¹⁴ ukupnih poreznih prihoda hrvatskog državnog proračuna.

Trošarine su jedan od najomiljenijih poreza države. Iako se i učinkovito ubiru, a sustav obračuna i naplate je jednostavan.

3.1.1. USKLADIVANJE S PRAVNOM STEČEVINOM EUROPSKE UNIJE

Od 2010. na snazi je novi *Zakon o trošarinama*¹⁵ koji trošarinski sustav usklađuje u europskim standardima u oblastima *alkohola i alkoholnih pića, duhanskih proizvoda te energenata i električne energije. Zakonom o trošarinama uređuje se novi sustav oporezivanja trošarinama alkohola i alkoholnih pića uključujući i pivo, duhanskih proizvoda, energenata uključujući prirodni plin, ugljen i koks i električne energije*, a koji se proizvode ili uvoze i

¹⁰*Zakon o porezu na dobit, NN 109/93*

¹¹Op.cit., Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 78.

¹²Ibidem.

¹³Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2010., str. 63.

¹⁴Op.cit., Alijagić M., Financiranje javne uprave, Veleučilište "Nikola Tesla" Gospić, Otočac, 2015., str. 137.

¹⁵*Zakon o trošarinama, NN 83/09, u primjeniod 01. siječnja 2010. godine*

puštaju u potrošnju na području Hrvatske.¹⁶ Usklađivanje se provodi s Direktivom 92/12/EEZ,¹⁷ koja sadržava opća načela za proizvode koji podliježu trošarinama te opća pravila za proizvodnju, skladištenje, kretanje i nadzor tih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine. Ustrojit će se registar trošarinskih obveznika i poseban registar ovlaštenih držatelja trošarinskih skladišta, što će omogućiti razmjenu podataka s nadležnim tijelima drugih država članica EU. Mijenjaju se porezne osnovice, uvode se trošarine na energente te se povećava broj predmeta oporezivanja i broj obveznika trošarina.¹⁸ Načelo nastanka trošarinske obveze je u trenutku puštanja trošarinskih proizvoda u potrošnju, ili kada se ustanove gubici/manjkovi koji podliježu plaćanju trošarine. Navedenim Zakonom o trošarinama iz 2010., *ispunjeni su zahtjevi*¹⁹ harmonizacije s pravnom stečevinom Europske unije, dok su ostale trošarine regulirane posebnim zakonima.

Novim Zakonom se kod oporezivanja *trošarinskih proizvoda* uvodi sustav odgode plaćanja trošarina, koji omogućava odgodu obveze plaćanja trošarine do trenutka kada se trošarinska roba stavlja u potrošnju ili se utvrde manjkovi ili gubici koji podliježu plaćanju trošarine. Međutim, odgoda je moguća samo u trošarinskim skladištima za što je potrebno dobiti odobrenje nadležne carinarnice i položiti jamstvo za slučaj nastanka trošarinskog duga. Obveza plaćanja trošarine, sukladno navedenome, nastaje u trenutku kada se trošarinska roba pušta u potrošnju ili kada se ustanove gubici ili manjkovi koji podliježu plaćanju trošarine, što znači da se vremenski usklađuju prodaja robe krajnjem potrošaču i plaćanje trošarine.

U sustavu odgode plaćanja trošarine javlja se niz novih instituta:²⁰

⇒ ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta - pravna ili fizička osoba koja je od nadležne carinarnice dobila trošarinsko odobrenje da u okviru svoje registrirane djelatnosti u

¹⁶Jelčić B., Bejaković P., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Radovi odsjeka za ekonomska istraživanja zavoda za povijesne i društvene znanosti, Zagreb, 2012., str. 288.

¹⁷Direktiva Vijeća 92/12/EEZ od 25. veljače 1992. o općim aranžmanima za proizvode koji podliježu trošarinama, te o posjedovanju, kretanju i praćenju takvih proizvoda.

¹⁸Op.cit., Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2010., str. 63.

¹⁹Op.cit., Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 79.

²⁰Ibidem., str. 80.

trošarinskom skladištu može primati, proizvoditi, skladištiti i izvoditi druge radnje s trošarinskim proizvodima te ih otpremati u sustavu odgode plaćanja trošarine,

- ⇒ trošarinsko odobrenje - odobrenje koje nadležna carinarnica izdaje pravnoj ili fizičkoj osobi da u okviru obavljanja svoje registrirane djelatnosti u trošarinskom skladištu može primati, proizvoditi, skladištiti i izvoditi druge radnje s trošarinskom proizvodima te ih otpremati u sustavu odgode plaćanja trošarine,
- ⇒ trošarinsko skladište - mjesto odobreno od strane nadležne carinarnice koje je vidljivo označeno i fizički odijeljeno od drugih površina ili prostora gdje ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta prima, proizvodi, skladišti i izvodi druge radnje s trošarinskim proizvodima ili ih otprema u sustavu odgode plaćanja trošarine,
- ⇒ sustav odgode plaćanja trošarine - sustav koji se odnosi na primanje, proizvodnju, skladištenje i izvođenje drugih radnji s trošarinskim proizvodima te njihovo otpremanje u sustavu odgode plaćanja trošarine,
- ⇒ oslobođeni korisnik trošarinskih proizvoda – pravna ili fizička osoba koja je dobila odobrenje nadležne carinarnice da može u okviru svoje registrirane djelatnosti nabavljati trošarinske proizvode bez plaćanja trošarina i za određene namjene, pogon oslobođenog korisnika – prostor ili površina u koju su smješteni trošarinski proizvodi koje je oslobođeni korisnik nabavio za potrebe svoje registrirane djelatnosti bez plaćanja trošarine,
- ⇒ uvoznik trošarinskih proizvoda – carinski dužnik prema carinskim propisima
- ⇒ registrirani primatelj – pravna ili fizička osoba koja ima odobrenje nadležne carinarnice da u okviru svoje registrirane djelatnosti prima trošarinske proizvode od osoba iz druge države članice u sustavu odgode plaćanja trošarine. Nije mu dopušteno skladištiti niti otpremati trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine
- ⇒ povremeno registrirani primatelj – pravna ili fizička osoba koja ima odobrenje nadležne carinarnice da u okviru svoje registrirane djelatnosti povremeno prima trošarinske proizvode iz druge države članice u sustavu odgode plaćanja trošarine. Ne smije skladištiti niti otpremati trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja carine, a nadležnoj carinarnici mora dostaviti instrument osiguranja plaćanja trošarine prije nego što mu pošiljatelj otpremi trošarinske proizvode

⇒ trošarinski zastupnik – pravna ili fizička osoba koju ovlaštenu držatelj trošarinskog skladišta iz druge države članice ovlasti da u njegovo ime i za njegov račun u RH obavlja usluge i ostvaruje ostala zakonska prava

Tablica 3 – Trošarine u RH

TROŠARINE				
1. TROŠARINA NA ENERGENTE I ELEKTRIČNU ENERGIJU	proizvođač, uvoznik, ovlaštenu držatelj trošarinskog skladišta, registrirani primatelj, trošarinski zastupnik i dr.	energenti koji se rabe kao pogonsko gorivo, gorivo za grijanje i električna energija, određeni tarifnim oznakama kombinirane nomenklature (KN)	1. motorni benzin (pogonsko gorivo) - olovni 3.01 kn/1.000 l - bezolovni 3.151 kn/1.000 l 2. plinsko ulje - za pogon: 2.450,50 kn/1.000 l - za grijanje: 343 kn/1.000 l 3. kerozin – petrolej - za pogon: 2.450,50 kn/1.000 l - za grijanje: 1.752 kn/1.000 l 4. UNP - za pogon: 100 kn/1.000 kg - za grijanje: 100 kn/1.000 kg 5. teško loživo ulje : 160 kn/1.000 kg 6. prirodni plin - za poom: 0,00 kn/MWh - za grijanje (posl.): 4,05 kn/MWh - za grijanje (neposl.): 8,10 kn/MWh 7. ugljen, koks - (posl. i neposl. uporaba): 2,30 kn/GJ 8. električna energija - posl.: 3,75 kn/MWh - neposl.: 7,50 kn/MWh 9. biogoriva : 0,00 kn	Zakon o trošarinama, NN 22/13, 32/13-isp., 81/13, 100/15, 120/15 - ispr., 115/16; Pravilnik o trošarinama, NN 1/17, 14/17-isp.; Pravilnik o podnošenju trošarinskih obrazaca i obrazaca posebnih poreza uporabom sustava elektroničke razmjene podataka, NN 144/14; Pravilnik o primjeni Zakona o trošarinama što se odnosi na plinsko ulje obojano plavom bojom za namjene u poljoprivredi, ribolovu, ribogojstvu, akvakulturi te na povrat plaćene trošarine na bezolovni motorni benzin za namjene u ribolovu, NN 2/16, 118/16; Pravilnik o uvjetima i načinu oslobođenja od plaćanja trošarine na energente koji se koriste kao pogonsko gorivo za plovidbu, NN 58/13, 72/13, 69/14, 157/14; Pravilnik o uvjetima i načinu oslobođenja od plaćanja trošarine na energente koji se koriste kao pogonsko gorivo u zračnom prometu, NN 83/15; Uredba o visini trošarine na UNP – ukapljeni naftni plin, NN 4/10; Uredba o visini trošarine na motorne benzine, plinsko ulje i kerozin za pogon, NN 109/13, 48/20, 43/15.
2. TROŠARINA NA DUHANSKE PRERABEVINE	proizvođač, uvoznik, ovlaštenu držatelj trošarinskog skladišta, registrirani primatelj, trošarinski zastupnik i dr.	cigarete, cigare, cigarilosi i duhan za pušenje, određeni supstituti (grijani duhanski proizvodi i električna cigareta).	1. cigarete - specifični: 275 kn/1.000 kom - proporcionalni: 36% MPC-a 2. cigare : 600 kn/1.000 kom 3. cigarilosi : 600 kn/1.000 kom 4. sitno rezani duhan : 600 kn/kg 5. ostali duhan za pušenje : 600 kn/kg.	Zakon o trošarinama, NN 22/13, 32/13-isp., 81/13, 100/15, 120/15 - ispr., 115/16; Pravilnik o trošarinama, NN 1/17, 14/17-isp.; Pravilnik o podnošenju trošarinskih obrazaca i obrazaca posebnih poreza uporabom sustava elektroničke razmjene podataka, NN 144/14; Uredba o visini trošarine na cigarete, sitno rezani duhan i ostali duhan za pušenje, NN 109/16.
3. TROŠARINA NA ALKOHOL I ALKOHOLNA PIĆA	proizvođač, uvoznik, ovlaštenu držatelj trošarinskog skladišta, registrirani primatelj, trošarinski zastupnik i dr.	pivo, mirna i pjenušava vina, međuproizvodi, etilni alkohol.	1. pivo 40 kn/hl za 1% alkohola u 1 hl 1.a male nezavisne pivovare (do 125.000 hl/god) 20-26 kn/hl 2. mirna i pjenušava vina : 0 kn 3. međuproizvodi : 500-800 kn/hl 4. etilni alkohol 5.300 kn/hl čistog alkohola 5. mali proizvođač jakih alk. pića : - (do 20 l čist. alk./god.) po kotlu 100-200 kn/god.	Zakon o trošarinama, NN 22/13, 32/13-isp., 81/13, 100/15, 120/15 - ispr., 115/16; Pravilnik o trošarinama, NN 1/17, 14/17-isp.; Pravilnik o podnošenju trošarinskih obrazaca i obrazaca posebnih poreza uporabom sustava elektroničke razmjene podataka, NN 144/14.

Izvor: Hrvatski porezni sustav, Institut za javne financija, Zagreb, 2017., <http://www.ijf.hr.>, (01.10.2017.)

Obveznici plaćanja trošarine su ovlaštenu držatelj carinskog skladišta, uvoznik i proizvođač izvan sustava odgode plaćanja trošarine. Kao što je ranije u tekstu navedeno, bitna novina je u trenutku nastanka porezne obveze koji sada predstavlja trenutak puštanja trošarinskih proizvoda u potrošnju. Trošarinu obračunava i u roku 30 dana uplaćuje sam trošarinski obveznik, a pri uvozu trošarina se plaća sukladno carinskim propisima osim kad se odgađa plaćanje trošarine.

Trošarinski proizvodi su alkohol i alkoholna pića, duhan te energenti i električna energija.

Zakon o trošarinama pretrpio je podosta izmjena i dopuna Zakona. Trenutačno je u primjeni *Zakon o trošarinama* iz 2013. godine,²¹ koji je odmah, tijekom 2013. imao izmjenu Zakona, dvije izmjene tijekom 2015., i posljednju izmjenu 2016. godine.

3.1.2. TROŠARINA NA ALKOHOL I ALKOHOLNA PIĆA

Obveznik ovog poreza bile su pravne i fizičke osobe koje proizvode i uvoze alkohol i alkoholna pića, a predmet oporezivanja bio je etilni alkohol dobiven od različitih sirovina kao i piće koje sadrži više od 2 postotka alkohola te se stavlja u promet u bocama ili u drugoj prikladnoj ambalaži, pod nazivom alkoholno piće. Porezna osnovica bila je litra apsolutnog alkohola koji je sadržan u etilnom alkoholu, destilatima i alkoholnim pićima. Do 1998. godine porez na alkohol i alkoholna pića bio je utvrđen u različitoj visini za domaća i uvezena alkoholna pića.²²

Vina se dijele na:

- ⇒ *mirna vina* u kojima je sav alkohol sadržan u gotovom proizvodu nastao vrenjem te je
 - ✓ volumni udio alkohola između 1,2% vol. i 15% vol.,
 - ✓ volumni udio alkohola između 15% vol. i 18% vol. pod uvjetom da su proizvedeni bez ikakvog obogaćivanja
- ⇒ *pjenušava vina*
 - ✓ punjena u boce s posebnim čepom ili imaju tlak od tri i više bara,
 - ✓ volumni udio alkohola veći od 1,2% vol., ali ne veći od 15% vol., pod uvjetom da je sav alkohol sadržan u gotovom proizvodu nastao vrenjem

²¹*Zakon o trošarinama, Redakcijski pročišćeni tekst, Narodne novine br. 22/13, 32/13 - ispravak, 81/13, 100/15, 120/15 - ispravak, 115/16, na snazi i primjenjuje se od 31. prosinca 2016.*

²²Op.cit., Jelčić B., Bejaković P., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Radovi odsjeka za ekonomska istraživanja zavoda za povijesne i društvene znanosti, Zagreb, 2012., str. str. 178.

Zakon definira i *ostala mirna pića* koja se dobivaju vrenjem (a nisu pivo ni vino) i u kojima se volumni udio stvarnog alkohola kreće između 1,2% vol. do 10% vol., te u rasponu 10% vol. do 15% vol., pod uvjetom da je sav sadržani alkohol nastao vrenjem, *među proizvode* koji ne pripadaju nekoj od spomenutih kategorija, a imaju volumni udio stvarnog alkohola od 1,2% vol. do 22% vol., te *etilni alkohol*.

Porezni obveznik trošarine na pivo bila je pravna ili fizička osoba koja sama proizvodi pivo ili ga daje za svoj račun proizvoditi nekom drugom te osoba koja na carinsko područje RH uvozi, unosi ili prima pivo. Porezna osnovica bio je hektolitar proizvedenog ili uvezenog piva. Visina poreza bila je različita, ovisno o tome radi li se o pivu bez ili s alkoholom, kao i o tome je li domaće ili uvezeno pivo. Krajem 1997. godine bile su ukinute razlike u visini poreza, ovisno o tome je li pivo uvezeno ili je domaće.²³

Trošarinska osnovica za pivo je 1% volumnog udjela stvarnog alkohola sadržanog u jednom hektolitr gotovog proizvoda. Visina trošarine na pivo iznosi 40,00 kuna za 1% volumnog udjela stvarnog alkohola sadržanog u jednom hektolitr gotovog proizvoda.

Trošarinska osnovica za vino, ostala pića dobivena vrenjem osim piva i vina te međuproizvode je jedan hektolitar gotovog proizvoda. Visina trošarine na mirna i pjenušava vina te na ostala pića koja su dobivena vrenjem osim piva i vina iznosi 0,00 kuna.

Trošarinska osnovica za međuproizvode je jedan hektolitar gotovog proizvoda. Visina trošarine na međuproizvode s volumnim udjelom stvarnog alkohola od 15% i većim plaća se u iznosu od 800,00 kuna po hektolitr gotovog proizvoda, a sa volumnim udjelom stvarnog alkohola manjim od 15% plaća se u iznosu od 500,00 kuna po hektolitr gotovog proizvoda.

Visina trošarine na *etilni alkohol* plaća se u iznosu od 5.300,00 kuna po hektolitr čistog alkohola, odnosno, 53 kn/litra. Trošarinska osnovica za etilni alkohol je jedan hektolitar čistog alkohola izraženog u volumnim postocima mjerenima pri temperaturi od 20 C.

²³Ibidem.

Mali proizvođači vina su osobe koje ne proizvode više od 1.000 hl vina godišnje te su oslobođeni trošarine. Mali proizvođači jakih alkoholnih pića jesu fizičke osobe, vlasnici ili korisnici poljoprivrednog zemljišta te vlasnik stvari za proizvodnju jakih alkoholnih pića koji proizvodi za vlastite potrebe u količini do 20 litara čistog alkohola godišnje po domaćinstvu.

Vlasnici kotlova, mali proizvođači jakog alkoholnog pića, dužni su podnijeti godišnje izvješće o ukupno proizvedenoj količini pića, a ukoliko ih u tekućoj godini ne namjeravaju proizvoditi, trebaju zatražiti pečaćenje kotla kako bi izbjegli obvezu plaćanja trošarine. Paušalni iznos trošarine ovisi o zapremini kotla:

- ⇒ za kotao zapremine 40 – 100 litara plaća se iznos trošarine u iznosu od 100 kn,
- ⇒ za kotao zapremine preko 100 litara plaća se trošarina u iznosu od 200 kn

Ukoliko se proizvede više od 20 litara čistog alkoholnog pića godišnje, mali proizvođač dodatno plaća i trošarinu sukladno Zakonu. Također, prodaja jakih alkoholnih pića malim proizvođačima nije dopuštena bez prijave u registar trošarinskih obveznika.

*Primjer:*²⁴

Mali proizvođač posjeduje kotao zapremine do 100 litara te je proizveo

a) 75 litara jakog alkoholnog pića s udjelom čistog alkohola 40%.

b) 35 litara jakog alkoholnog pića s udjelom čistog alkohola 40%.

Koliko će platiti trošarine na alkoholna pića?

Mali proizvođač dužan je u oba slučaja paušalno platiti 100 kn trošarine za posjedovanje kotla zapremine do 100 l:

a) $75\text{ l} \times 40\% = 30\text{ l}$ - u 75 l proizvedenog alkoholnog pića sadržano je 30 l čistog alkohola

Dopuštena godišnja količina (za koju nije potrebno platiti trošarinu) iznosi 20 l te se trošarina plaća samo na razliku (10 l)

$$10\text{ l} \times 53\text{ kn/l} = 530\text{ kn}$$

²⁴Ibidem., str. 83.

b) $35\text{ l} \times 40\% = 14\text{ l}$ - u 35 l proizvedenog alkoholnog pića sadržano je 14 l čistog alkohola, što je dopuštena godišnja količina i nije potrebno dodatno platiti trošarinu.

Postoji niz slučajeva kada se trošarina na alkohol i alkoholna pića *ne plaća*. Primjerice to su situacije kada se koristi u proizvodnji i preradi neprehrambenih proizvoda, za proizvodnju lijekova, kada se koristi u medicinske svrhe u bolnicama, domovima zdravlja, ljekarnama te pri uporabi u znanstveno-istraživačke ili obrazovne potrebe na institucijama koje ga koriste za obavljanje nastave i znanstvene djelatnosti.

Proizvodi koji se stavljaju u promet moraju biti pakirani u odgovarajuću ambalažu te, u slučaju vina, biti označeni posebnom markicom Ministarstva financija RH, nalijepljenom preko čepa tako da se pri otvaranju ošteti.

3.1.3. TROŠARINA NA DUHANSKE PROIZVODE

Zakonima o izmjenama i dopunama Zakona o posebnom porezu na duhanske proizvode koji su doneseni u 2009. započelo je postupno usklađivanje hrvatskoga trošarinskog zakonodavstva sa zakonodavstvom EU. Promijenjena je porezna osnovica i uvedena dvokomponentna visina posebnog poreza na cigarete. Od 1. siječnja 2010. oporezivanje duhanskih proizvoda provodi se prema Zakonu o trošarinama.²⁵

Porezni obveznik bio je proizvođač odnosno uvoznik duhanske prerađevine, a predmet oporezivanja duhan i prerađevine od duhana. Porezna osnovica ovisila je o vrsti duhanske prerađevine - paketić od 20 komada cigareta i cigarilosa, komad za cigare, a kg za duhan, te je bila različita za domaći ili uvezeni duhan.²⁶

Posebni porez na cigarete plaća se kao dvokomponentni posebni porez, i to kao specifični posebni porez propisan u određenom iznosu za količinu od 1.000 komada cigareta i kao

²⁵Op.cit., Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2010., str. 65.

²⁶Op.cit., Jelčić B., Bejaković P., Razvoj i perspective oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Radovi odsjeka za ekonomska istraživanja zavoda za povijesne i društvene znanosti, Zagreb, 2012., str. str. 178.

proporcionalni posebni porez propisan u određenom postotku maloprodajne cijene cigareta, i to:²⁷

- ⇒ specifični posebni porez 180 kuna za 1.000 komada cigareta,
- ⇒ proporcionalni posebni porez od 30% maloprodajne cijene.

Maloprodajna cijena duhanskih proizvoda cijena je koju utvrdi ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta i uvoznik prema markama duhanskih proizvoda. Maloprodajna cijena uključuje i trošarinu, carinu te porez na dodanu vrijednost. Trošarinska osnovica na cigare i cigarilose jest 1.000 komada. Trošarina se utvrđuje kao specifična trošarina propisana u određenom iznosu za količinu od 1.000 komada, i to:²⁸

- ⇒ na cigare 1.100 kuna za 1.000 komada,
- ⇒ na cigarilose 220 kuna za 1.000 komada.

Trošarinska osnovica na sitno rezani duhan i ostali duhan za pušenje jest jedan kilogram, a trošarina se utvrđuje kao specifična trošarina, i to:²⁹

- ⇒ na sitno rezani duhan 136 kuna za kilogram,
- ⇒ na ostali duhan za pušenje 92 kune za kilogram.

Od 1. siječnja 2011. trošarina će se povećati za sitno rezani duhan na 234 kune za kilogram, a na ostali duhan za pušenje na 146 kuna za kilogram.

Duhanski proizvodi na koje je plaćen porez označeni su nadzornim markicama. Ministarstvo financija tiskanje markica povjerava tiskari koja osigurava zaštitu kakva se primjenjuje pri tiskanju drugih vrijednosnica. Tiskane se markice pohranjuju u glavni trezor Ministarstva financija u Središnjem uredu Porezne uprave, odakle se isporučuju u pomoćne trezore

²⁷Op.cit., Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2010., str. 66.

²⁸Ibidem.

²⁹Ibidem.

proizvođača ili ih izravno preuzimaju porezni obveznici. Porez se *ne plaća*³⁰ na duhanske proizvode koji su namijenjeni isključivo znanstvenim istraživanjima i analizi kvalitete proizvoda, ali uz odobrenje Carinske uprave.

3.1.4. TROŠARINA NA ENERGENTE I ELEKTRIČNU ENERGIJU

Oporezivanje obuhvaća energente koji se iskorištavaju kao pogonsko gorivo ili kao gorivo za grijanje te električne energije, a određeni su tarifnim oznakama kombinirane nomenklature sukladno Direktivi 2003/96 EZ³¹. Pod pojmom energenata uključeni su i do sada svi oporezivi naftni derivati, ali i neki novi poput biogoriva, kruta goriva - ugljen, koks, prirodni plin te svi ostali proizvodi ako služe za pogon motornih vozila ili za grijanje. *Električna energija također je postala predmetom oporezivanja danom pristupanja Hrvatske EU.*³²

Trošarina se ne plaća na:³³

- ⇒ energente koji se otpremaju i rabe kao pogonsko gorivo u zračnom prometu, osim za privatne izletničke letove,
- ⇒ energente koji se otpremaju i upotrebljavaju kao pogonsko gorivo za plovidbu u međunarodnom prometu, osim za privatne izletničke plovne objekte i plovila,
- ⇒ energente koji se otpremaju i iskorištavaju kao pogonsko gorivo za plovidbu u prometu s trećim zemljama, odnosno s drugim državama članicama, osim za privatne izletničke plovne objekte i plovila te električnu energiju proizvedenu na plovilu,
- ⇒ energente koje proizvođač energenata i električne energije iskorištava u svojim proizvodnim prostorijama za daljnju preradu odnosno proizvodnju drugih energenata i električne energije, osim ako služe kao pogonsko gorivo za prijevozna sredstva,
- ⇒ energente koji se upotrebljavaju za druge namjene, a ne kao pogonsko gorivo ili gorivo za grijanje.

³⁰Ibidem.

³¹Smjernica o preustroju sustava zajednice o oporezivanja energenata i električne energije - Council Directive on restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity, Direktiva 2003/96 EZ od 27. listopada 2003.

³²Op.cit., Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2010., str. 67

³³Ibidem., str. 68.

Tablica 4 – Visina porezana energente i električnu energiju

Motorni benzin koji se rabi kao pogonsko gorivo	
olovni benzin	3.600 kuna/1.000 l
bezolovni benzin	2.850 kuna/1.000 l
Plinsko ulje	
za pogon	2.200 kuna/1.000 l
za grijanje	300 kuna/1.000 l
Kerozin – petrolej iz tarifnih oznaka	
za pogon	2.200 kuna/1.000 l
za grijanje	1.752 kuna/1.000 l
UNP – ukapljeni naftni plin	
za pogon	912,50 kuna/1.000 kg
za grijanje	0 kuna/1.000 kg
Teško loživo ulje	110 kuna/1.000 kg
Prirodni plin	
za pogon	0 kuna/m ³
za grijanje	0 kuna/m ³
Ugljen i koks iz tarifnih oznaka	2,20 kuna/GJ bruto toplinske vrijednosti
Električna energija	0 kuna/MWh
Biogoriva	0 kuna

Izvor: Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2010., str. 65.

4. OSTALI POSEBNI POREZI U POREZNOM SUSTAVU REPUBLIKE HRVATSKE KROZ POVIJEST

Dok je na području kraljevine Jugoslavije između dva svjetska rata bila rasprostranjena primjena pojedinačnih poreza na promet (trošarina), to nije bio slučaj i nakon Drugog svjetskog rata, pa se tako ni u poreznom sustavu Republike Hrvatske u prvim godinama njezina postojanja ne pojavljuju trošarine kao izvor javnih prihoda. Međutim, već sredinom 1993. godine, slijedeći praksu suvremenih država, u Hrvatskoj je, kako smo već i rekli, usvojen zakon o posebnom porezu na kavu NN 66/93, koji se počeo primjenjivati od 17. srpnja 1993. godine, a kojim je u naš porezni sustav uveden prvi pojedinačni porez na promet. Godinu dana kasnije, porezni sustav Hrvatske bio je obogaćen novim posebnim porezima.

Naime, u Narodnim novinama br. 51/94 bili su publicirani sljedeći zakoni:³⁴

- ⇒ Zakon o posebnom porezu na naftne derivate,
- ⇒ Zakon o posebnom porezu na duhanske preradevine,
- ⇒ Zakon o posebnom porezu na pivu,
- ⇒ Zakon o posebnom porezu na bezalkoholna pića,
- ⇒ Zakon o posebnom porezu na alkohol i
- ⇒ Zakon o posebnom porezu na uvoz automobila.

S primjenom navedenih zakona započelo se 1. srpnja 1994. godine.

Propisi kojima je regulirana materija posebnih poreza bili su predmetom čestih promjena posebno oni koji su se odnosili na posebni porez na naftne derivate, duhanske preradevine, alkohol i alkoholna pića. Te su se promjene najčešće očitovale u povećanju poreznog opterećenja.

³⁴Op.cit., Jelčić B., Bejaković P., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Radovi odsjeka za ekonomska istraživanja zavoda za povijesne i društvene znanosti, Zagreb, 2012., str. 177.

Prihodi ostvareni od ubiranja posebnih poreza od samog su početka uvrštavanja posebnih poreza u porezni sustav Hrvatske zauzeli istaknuto mjesto među prihodima državnog proračuna, a bili su korišteni kao izuzetno elastičan instrument fiskalne politike države.

U Hrvatskoj se do 2010. Naplaćivalo devet trošarina odnosno posebnih poreza:

- ⇒ Posebni porez na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove,
- ⇒ Posebni porez na naftne derivate,
- ⇒ Posebni porez na alkohol,
- ⇒ Posebni porez na pivo,
- ⇒ Posebni porez na bezalkoholna pića,
- ⇒ Posebni porez na duhan i duhanske proizvode,
- ⇒ Posebni porez na kavu,
- ⇒ Posebni porez na luksuzne proizvode,
- ⇒ Posebni porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila.

Stupanjem na snagu novog *Zakona o trošarinama 01. siječnja 2010. godine*, prestao je važiti dio ranijih zakona, ali zakoni o posebnim porezima koji se ne odnose na navedene trošarinske proizvode ostaju na snazi i o njima će više riječi biti u nastavku završnog rada.

4.1. POSEBAN POREZ NA MOTORNA VOZILA

Među trošarinama kod kojih je došlo do najznačajnijih promjena na prvom mjestu treba spomenuti onu kojom je regulirana materija oporezivanja automobila. Naime, zakonom o posebnom porezu na uvoz automobila iz 1994. godine NN 51/94³⁵ oporezovao se uvoz novih osobnih automobila, a visina poreza utvrđivala se ovisno o snazi motora. Prema snazi motora, automobili su bili podijeljeni u tri skupine, i to na automobile snage motora preko 75 do 90

³⁵Ibidem., str. 234.

kW, 90 do 110 kW i 110 kW i više. Prosinca 1997. donijet je *Zakon o posebnim porezima na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove koji se uvoze, proizvode ili prodaju na području RH*.³⁶ obveza plaćanja posebnog poreza nastaje već za osobne automobile snage motora preko 55kW. Trošarina se plaćala na motocikle snage motora preko 6 kW, plovila s kabinom ili bez nje, dužine preko 8 metara, ako snaga njihovih motora ne prelazi 35 kW, a koji se prvi put registriraju u RH, kao i zrakoplove koji služe u privatne svrhe, ovisno o broju sjedala. na upotrebljavane/rabljene osobne automobile, motocikle, plovila i zrakoplove kupac ili stjecatelj plaća posebni porez na promet. Porezna osnovica tog posebnog poreza na promet je tržišna vrijednost u trenutku nastanka porezne obveze, a porezna stopa bila je utvrđena u visini od 5%.

Izmjenama i dopunama zakona o posebnim porezima na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove iz 2000. godine NN 55/00³⁷ došlo je do korjenitih promjena u oporezivanju osobnih automobila i motocikala. Naime, od 1. lipnja 2000. godine, porezna osnovica uvezenih osobnih automobila i motocikla je prodajna cijena bez PDV-a, a oporezivanje se obavlja primjenom raščlanjene progresije umjesto ranijeg utvrđivanja poreza u apsolutnom iznosu ovisno o snazi motora.

Izmjenama *Zakona o posebnim porezima na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove* od kolovoza 2009.³⁸ mijenja se način utvrđivanja porezne osnovice na način da se za sve proizvode koji su predmet oporezivanja posebnim porezom - osobne automobile, motocikle, plovila i zrakoplove, porezna osnovica utvrđuje na jednak način, prema njihovoj prodajnoj cijeni bez PDV-a, odnosno carinskoj vrijednosti uvećanoj za iznos carine – pri uvozu.

Danas je materija uređena *Zakonom o posebnim porezima na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove na snazi od 01. siječnja 2017. godine*,³⁹ te *Pravilnikom o posebnom porezu na motorna vozila koji je na snazi od 03. siječnja 2017. godine*.⁴⁰

³⁶Ibidem.,

³⁷Ibidem., str. 235.

³⁸*Zakon o posebnim porezima na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove*, NN 94/09

³⁹*Zakon o posebnom porezu na motorna vozila, pročišćeni tekst*, Narodne novine br. 15/13, 108/13-Ispravak, 115/16, na snazi od 1. siječnja 2017.

Predmet oporezivanja - Predmet oporezivanja su motorna vozila na koje nije obračunat i plaćen posebni porez u Republici Hrvatskoj koja se registriraju sukladno posebnim propisima.⁴¹

- ⇒ osobni automobili i ostala motorna vozila konstruirana prvenstveno za prijevoz osoba, uključujući motorna vozila tipa karavan, kombi i trkaće automobile iz tarifnih oznaka KN: 8703 21, 8703 22, 8703 23, 8703 24, 8703 31, 8703 32, 8703 33 i 8703 90, osim sanitetskih vozila, dostavnih »van« vozila i vozila posebno prilagođenih za prijevoz osoba s invaliditetom,
- ⇒ motocikli, uključujući i mopede, bicikli i slična vozila s pomoćnim motorom, sa ili bez bočne prikolice iz tarifnih oznaka KN: 8711 20, 8711 30, 8711 40, 8711 50 i 8711 90,
- ⇒ „pick-up“ vozila s dvostrukom kabinom, neovisno o njihovom razvrstavanju u kombiniranoj nomenklaturi,
- ⇒ „ATV“ vozila, neovisno o njihovom razvrstavanju u kombiniranoj nomenklaturi,
- ⇒ druga motorna vozila prenamijenjena u prethodno navedena motorna vozila.

Motorna vozila koja se isključivo pokreću na električni pogon, motorna vozila čija je emisija ugljičnog dioksida - CO₂ 0 grama po kilometru, te motorna vozila proizvedena prije 30 i više godina koja su sukladno posebnim propisima razvrstana u kategoriju starodobnih, oldtimer vozila nisu predmet oporezivanja.⁴²

⁴⁰*Pravilnik o posebnom porezu na motorna vozila Narodne novine br. 1/17, na snazi i primjenjuje se od 3. siječnja 2017. godine*

⁴¹Op.cit.,Zakon o posebnom porezu na motorna vozila, pročišćeni tekst, Narodne novine br. 15/13, 108/13-Ispravak, 115/16, na snazi od 1. siječnja 2017., čl. 5.st. 1.

⁴²Ibidem.,čl. 5. st. 2.

Tablica 5 – Posebni porez na motorna vozila

Porezni obveznik	Predmet oporezivanja	Porezna osnovica	Obveznik obračunavanja posebnog poreza	Nastanak porezne obveze i plaćanja posebnog poreza
1. Građanin koji radi uporabe na cestama u RH u RH stječe motorno vozilo na koje nije obračunat i plaćen posebni porez 2. Građanin koji motorno vozilo na koje nije obračunat i plaćen posebni porez unosi ili uvozi u RH	Motor-na vozi-la koja se registri-raj u RH, a na koja u RH nije obraču-nat i plaćen posebni porez	– Za nova motorna vozila: preporučena prodajna cijena koju je proizvođač, predstavnički ured proizvođača u RH i trgovac generalni zastupnik ili uvoznik motornih vozila u RH, ili slično, dostavio Središnjem uredu Carinske uprave – Za rabljena motorna vozila: vrijednost rabljenog motornog vozila na hrvatskom tržištu na dan utvrđivanja osnove posebnog poreza	1. proizvođač ili trgovac u ime i za račun stjecatelja motornog vozila 2. Carinski ured nadležan prema prebivalištu poreznog obveznika (na osnovi podnesene prijave za obračun i plaćanje posebnog poreza na motorna vozila poreznu obvezu utvrđuje donošenjem rješenja)	1. u trenutku kad proizvođač ili trgovac građaninu ispostavi račun o prodaji motornog vozila 2. u trenutku kad građanin s prebivalištem u RH unese ili uveze motor-no vozilo na područje RH

Izvor: Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Porezni priručnik za građane, Zagreb, 2016., str. 161.

*Porezni obveznik je:*⁴³

- ⇒ fizička i pravna osoba koja radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj u Republici Hrvatskoj stječe motorno vozilo, ili koja takvo motorno vozilo na koje nije obračunat i plaćen posebni porez uvozi ili unosi u Republiku Hrvatsku,
- ⇒ osoba koja je izvršila prenamjenu drugog motornog vozila u motorno vozilo koje je predmet oporezivanja,
- ⇒ osoba koja je nezakonito uporabila motorno vozilo na području RH.

Porezna osnovica i visina posebnog poreza - porezna osnovica za nova motorna vozila je preporučena prodajna cijena koju je proizvođač, predstavnički ured proizvođača u RH i trgovac koji je generalni zastupnik ili uvoznik određene marke motornih vozila u RH, ili slično, dostavio Carinskoj upravi, Središnjem uredu elektronskim putem na adresu *motorna.vozila@carina.hr*, dok je za rabljena motorna vozila porezna osnovica vrijednost rabljenog motornog vozila na hrvatskom tržištu na dan utvrđivanja porezne osnove.

⁴³Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Hrvatski porezni sustav, Zagreb, 2016., str. 172.

Posebni porez na sljedeća motorna vozila plaća se u postotku od porezne osnovice na temelju cijene motornog vozila prema tablici 1 i postotku od porezne osnovice na temelju cijene motornog vozila ovisno o prosječnoj emisiji ugljičnog dioksida (CO) izraženoj u gramima po kilometru prema tablicama 2 i 3, ovisno o vrsti goriva koje vozilo koristi za promet, i to tako da se dobiveni iznosi zbrajaju.⁴⁴

- ⇒ osobni automobili i ostala motorna vozila konstruirana prvenstveno za prijevoz osoba, uključujući motorna vozila tipa karavan, kombi i trkaće automobile iz tarifnih oznaka KN: 8703 21, 8703 22, 8703 23, 8703 24, 8703 31, 8703 32, 8703 33 i 8703 90, osim sanitetskih vozila, dostavnih „van“ vozila i vozila posebno prilagođenih za prijevoz osoba s invaliditetom,
- ⇒ „pick-up“ vozila s dvostrukom kabinom, neovisno o njihovom razvrstavanju u kombiniranoj nomenklaturi,
- ⇒ druga motorna vozila prenamijenjena u gore navedena motorna vozila.

Tablica 6 - Porezna osnovica i visina posebnog poreza

TABLICA 1 – cijena motornog vozila		TABLICA 2 – dizelsko gorivo		TABLICA 3 – benzin, ukapljeni naftni plin, prirodni plin i dizelsko gorivo s razinom emisije ispušnih plinova EURO VI	
Porezna osnovica u kn	%	Emisija CO ₂ (g/km)	%	Emisija CO ₂ (g/km)	%
0,00 do 100.000,00	1	86 do 100	1,5	91 do 100	1
100.000,01 do 150.000,00	2	101 do 110	2,5	101 do 110	2
150.000,01 do 200.000,00	4	111 do 120	3,5	111 do 120	3
200.000,01 do 250.000,00	6	121 do 130	7	121 do 130	6
250.000,01 do 300.000,00	7	131 do 140	11,5	131 do 140	10
300.000,01 do 350.000,00	8	141 do 160	16	141 do 160	14
350.000,01 do 400.000,00	9	161 do 180	18	161 do 180	16
400.000,01 do 450.000,00	11	181 do 200	20	181 do 200	18
450.000,01 do 500.000,00	12	201 do 225	23	201 do 225	21
Preko 500.000,00	14	226 do 250	27	226 do 250	23
		251 do 300	29	251 do 300	27
		301 do	31	301 do	29

Izvor: Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Hrvatski porezni sustav, Zagreb, 2016., str. 177.

⁴⁴Ibidem., str. 177.

Posebni porez na sljedeća motorna vozila plaća se u postotku od porezne osnovice na temelju cijene motornog vozila ovisno o obujmu motora u kubičnim centimetrima prema tablici 7 i postotku od porezne osnovice po osnovi razine emisije ispušnih plinova prema tablici 8, tako da se dobiveni iznosi zbrajaju:⁴⁵

- ⇒ motocikli, uključujući i mopede, bicikli i slična vozila s pomoćnim motorom, s ili bez bočne prikolice iz tarifnih oznaka KN: 8711 20, 8711 30, 8711 40, 8711 50 i 8711 90,
- ⇒ „ATV“ vozila, neovisno o njihovom razvrstavanju u kombiniranoj nomenklaturi,
- ⇒ druga motorna vozila prenamijenjena u gore navedena motorna vozila.

Tablica 7 – Posebni porez ovisno o obujmu motora

TABLICA 4 – Obujam motora u kubičnim centimetrima (cm ³)	%
51 do 125	2,5
126 do 250	3
251 do 400	3,5
401 do 600	4
601 do 800	4,5
801 do 1000	5
1001 do	5,5

Izvor: Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Hrvatski porezni sustav, Zagreb, 2016., str. 178.

Tablica 8 – Posebni porez po osnovi razine emisije ispušnih plinova

TABLICA 5 – Razina emisije ispušnih plinova	%
Euro III	5
Euro II	10
Euro I	15

Izvor: Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Hrvatski porezni sustav, Zagreb, 2016., str. 178.

⁴⁵Ibidem., str. 178.

Posebni porez se ne plaća na motorna vozila ako su namijenjena za:⁴⁶

- ⇒ službene potrebe diplomatskih i konzularnih predstavništava te posebnih misija akreditiranih u Republici Hrvatskoj, pod uvjetom uzajamnosti, osim konzularnih predstavništava koje vode počasni konzularni dužnosnici,
- ⇒ osobne potrebe stranog osoblja diplomatskih i konzularnih predstavništava te posebnih misija akreditiranih u Republici Hrvatskoj,
- ⇒ potrebe međunarodnih organizacija, kada je to utvrđeno međunarodnim ugovorom koji obvezuje RH,
- ⇒ osobne potrebe stranog osoblja međunarodnih organizacija, kada je to utvrđeno međunarodnim ugovorom koji obvezuje Republiku Hrvatsku,
- ⇒ uporabu u skladu s međunarodnim ugovorom koji je RH zaključila s drugom državom ili međunarodnom organizacijom, ako taj ugovor za isporuku motornih vozila predviđa oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost,
- ⇒ službene potrebe institucija EU u Republici Hrvatskoj,
- ⇒ osobne potrebe stranog osoblja institucija EU u Republici Hrvatskoj.

4.2. POSEBAN POREZ NA KAVU I BEZALKOHOLNA PIĆA

Zakonski okvir definira *Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića iz 2013. godine*,⁴⁷ te *pravilnik o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića iz 2016. godine*.⁴⁸ Predmet oporezivanja je kava koja se uvozi na carinsko područje Republike Hrvatske, a *kavom se smatra*:

- ⇒ nepržena kava,
- ⇒ pržena kava,

⁴⁶Ibidem., str. 174.

⁴⁷*Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, NN 72/13*

⁴⁸*Pravilnik o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, NN 101/16.*

- ⇒ kavine ljuske i opne,
- ⇒ ekstrakti, esencije i koncentrati od kave,
- ⇒ nadomjesci kave što sadrže kavu,
- ⇒ mješavine ekstrakata, esencija i koncentrata od kave s prženom cikorijom i ostalim, prženim nadomjescima kave ili ekstraktima, esencijama i koncentratima tih proizvoda,
- ⇒ pripravci na osnovi ekstrakta, esencija i koncentrata od kave ili na osnovi kave i pripravci što sadrže kavu, ekstrakte, esencije i koncentrate od kave,
- ⇒ napitci i bezalkoholna pića što sadrže kavu, ekstrakte, esencije i koncentrate od kave.

Tablica 9 – Visinaporezneobveze

Osnovica	Mjerna jedinica	Iznos poreza
Sirova kava (sa i bez kofeina)	Kilogram neto težine	5 kn
Pržena kava (sa i bez kofeina)	Kilogram neto težine	6 kn
Kavine ljuske i opne	Kilogram neto težine	15 kn
Ekstrakti, esencije i koncentrati od kave	Kilogram neto težine	20 kn
Kava sadržana u gotovom proizvodu	Kilogram neto težine	60 kn

Izvor: Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 92.

*Primjer 1:*⁴⁹

Porezni obveznik uveze 1.000 kg pržene kave bez kofeina u vrijednosti 10.000 kn. Koliko će iznositi ukupna porezna obveza? Carina se plaća u visini 5%.

Porez obračunava i naplaćuje nadležna carinarnica koja je i provela carinski postupak. U slučaju da je porezni obveznik uvezao sirovu kavu, a izvozi prženu kavu ili ostale proizvode

⁴⁹Op.cit., Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 92.

od kave, uz dokaz o izvozu ima pravo na povrat poreza u iznosu plaćenog posebnog poreza na sirovu kavu uvećanog za 20%.

Tablica 10 – Izračun ukupne porezne obveze

Opis pozicije	Iznos
Carina 5% (10.000 x 5%)	500,00
Posebni porez na kavu (6 kn/kg)	1.000 x 6 kn = 6.000,00
Porez na dodanu vrijednost 23%	6.500,00 x 23% = 1.495,00
UKUPNO	7.995,00

Izvor: Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 92.

Porezni obveznik posebnog poreza na kavu je pravna i fizička osoba koja u carinsko područje Republike Hrvatske uvozi, unosi ili prima kavu.⁵⁰

Porezna osnovica je kilogram neto težine kave ili njezinih prerađevina.⁵¹ Iznimno se ovaj posebni porez plaća prema postotku učešća kave u jednom kilogramu neto težine proizvoda za gotove napitke koji sadrže kavu, ekstrakt, esenciju ili koncentrat kave sa ili bez kofeina uvodi, mlijeku ili sličnom, sa ili bez drugih dodataka. Kava koja je u prometu mora biti obilježena markicom Ministarstva financija.

Porezni obveznici posebnog poreza na bezalkoholna pića su pravne i fizičke osobe koje proizvode ili daju proizvoditi bezalkoholna pića za svoj račun te osobe koje u carinsko područje Republike Hrvatske uvoze, unose ili primaju bezalkoholna pića, osim osoba i količina koje su, prema posebnim propisima, oslobođene od plaćanja carine.

⁵⁰Op.cit., Jelčić B., Bejaković P., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Radovi odsjeka za ekonomska istraživanja zavoda za povijesne i društvene znanosti, Zagreb, 2012., str. 177.

⁵¹Ibidem.

Predmet oporezivanja su bezalkoholna pića koja se proizvode ili uvoze u carinsko područje Republike Hrvatske, uključujući i dehidrirane praškaste proizvode pića čijim se otapanjem uvodi prema uputi na deklaraciji dobivaju osvježavajuća bezalkoholna pića, kao i osvježavajuća bezalkoholna pića, umjetna osvježavajuća bezalkoholna pića i nisko energetska osvježavajuća bezalkoholna pića, te sirupi namijenjeni za proizvodnju ili pripremu osvježavajućih pića. Međutim, domaće i uvozne prirodne mineralne gazirane i negazirane vode, stolne vode i 100% prirodni sokovi, voda za piće te domaće i uvozne izvorske vode koje se isporučuju u pakiranjima, ne smatraju se bezalkoholnim pićima i ne podliježu oporezivanju. *Posebni porez* plaća se u iznosu od 40,00 kuna po hektolitr domaćeg i uvoznoga osvježavajućega bezalkoholnog pića.

Oslobođenja od plaćanja posebnog poreza na bezalkoholna pića odnose se na bezalkoholna pića koja se izvoze, uz dokaz o izvozu i dokaz da je plaćanje iz inozemstva obavljeno sukladno deviznim i vanjsko trgovinskim propisima, bezalkoholna pića koja se isporučuju iz proizvodnje u distribucijske centre i punionice proizvođača, koja se koriste za tehničke probe ili u svrhu kontrole kvalitete te ona bezalkoholna pića koja se smještaju u slobodne zone radi izvoza, proizvodnje ili potrošnje te ona koja se iz slobodnih zona i carinskih skladišta isporučuju na prodajna mjesta u međunarodnim zračnim lukama.

4.3. POSEBAN POREZ NA PREMIJE OSIGURANJA OD AUTOMOBILSKE ODGOVORNOSTI I PREMIJE KASKO OSIGURANJA CESTOVNIH VOZILA

Zakonska podloga posebnom porezu definirana je kroz *Zakon o porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila NN 150/02*, te *Pravilnik o vođenju evidencije o plaćenom porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i na premije kasko osiguranja cestovnih vozila NN 16/03*.

Predmet oporezivanja ovim zakonom su premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja, odnosno premije utvrđene ugovorom s društvom za obvezno ili kasko osiguranje. Porezni obveznici plaćanja trošarine su društva za osiguranje koja s pravnim

i fizičkim osobama sklapaju ugovore i naplaćuju premije osiguranja od automobilske odgovornosti i kasko osiguranja, izravno ili neizravno preko posrednika ili zastupnika.

Poreznu osnovicu čine premije osiguranja koje društvo utvrđuje pravnoj ili fizičkoj osobi

Porez se plaća po stopi koja iznosi:

- ⇒ 15% od ugovorene premije osiguranja od automobilske odgovornosti,
- ⇒ 10% od ugovorene premije kasko osiguranja.

Porezna oslobođenja predviđena su za diplomatska i konzularna predstavništva.

4.4. POSEBAN POREZ NA LUKSUZNE PROIZVODE

U naš porezni sustav, odnosno u sustav posebnih poreza, relativno kasno – 1999. godine,⁵² uveden je poseban porez na luksuzne proizvode. Porezni obveznik bila je pravna i fizička osoba – proizvođač i uvoznik luksuznih proizvoda. Među proizvodima koji su se oporezivali ovim porezom nalazili su se nakit i srodni proizvodi, razni satovi, odjeća i obuća od krzna i od kože reptila, pirotehnički proizvodi za vatromet, oružje te neki drugi predmeti, primjerice upaljači za cigarete, proizvodi od bjelokosti, koralja, sedefa i dr.. Porezna osnovica bila je prodajna cijena bez poreza na dodanu vrijednost, a porezna stopa bila je proporcionalna i iznosila je 30%. *Zakonski okvir* je počivao na *Zakonu o posebnom porezu na luksuzne proizvode NN 136/02* te *Pravilniku o posebnom porezu na luksuzne proizvode NN 112/99, 119/01, 25/09, 26/09, 27/09, 73/09*. Porezni obveznik je pravna i fizička osoba proizvođač ili uvoznik luksuznih proizvoda.

Predmet oporezivanja su nakit i srodni proizvodi, satovi, odjeća i obuća od krzna i od kože reptila, pirotehnički proizvodi za vatromete, oružje te bjelokost, kornjačevina, koralji, sedef i upaljači za cigarete. Pri tome se prometom proizvoda smatra isporuka proizvoda koju obavi

⁵²Ibidem.

proizvođač i uvoznik, uzimanje proizvoda za vlastite potrebe te manjak proizvoda. Poseban porez na luksuzne proizvode plaćao se po stopi od 30%. Porezna osnovica za obračunavanje posebnog poreza na promet luksuznih proizvoda je prodajna vrijednost bez poreza na dodanu vrijednost.

Oslobođeni od plaćanja ovog poreza su izvoz luksuznih proizvoda uz dokaz o izvozu i dokaz da je plaćanje iz inozemstva obavljeno sukladno vanjsko trgovinskim propisima, prodaja luksuznih proizvoda tijelima državne vlasti i tijelima lokalne samouprave, privremeni uvoz luksuznih proizvoda te prodaja luksuznih proizvoda diplomatskim i konzularnim predstavništvima i međunarodnim organizacijama uz uvjet uzajamnosti. Zakonom o prestanku važenja Zakona o posebnom porezu na luksuzne proizvode,⁵³ a koji je stupio na snagu 01. siječnja 2013. godine prestao je važiti Zakon o posebnom porezu na luksuzne proizvode NN 105/99, 127/00, 114/01, 136/02, kao i Pravilnik o posebnom porezu na luksuzne proizvode NN 112/99., 119/01., 25/09., 26/09., 27/09. i 73/09..

4.5. POSEBNI POREZ NA NAFTNE DERIVATE

Obveznik ovog poreza bio je proizvođač naftnih derivata, uvoznik naftnih derivata i tijelo državne uprave za robne rezerve, a predmet oporezivanja bili su naftni derivati koji se ili uvoze u hrvatsko carinsko područje ili pak proizvodi unutar tog područja. oporezivi naftni derivati bili su: motorni benzin, bezolovni motorni benzin, dizel gorivo, ulje za loženje, petrolej i ukapljeni naftni plin.⁵⁴ Porezna osnovica, ovisno o vrsti derivata, bila je litra derivata pri određenoj temperaturi odnosno kilogram derivata koji se proizvode u Hrvatskoj i uvoze u naše carinsko područje. Visina poreza bila je utvrđena u apsolutnom iznosu, ovisno o vrsti oporezivog derivata. Porezna obveza nastala je isporukom iz prijavljenog skladišta.

⁵³*Zakon o prestanku važenja Zakona o posebnom porezu na luksuzne proizvode, NN 143/12*

⁵⁴Op.cit., Jelčić B., Bejaković P., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Radovi odsjeka za ekonomska istraživanja zavoda za povijesne i društvene znanosti, Zagreb, 2012., str. str. 178.

4.6. POSEBAN POREZ NA KAMATE

Među kuriozitete u razvoju poreznog sustava Hrvatske spada posebni porez na kamate, koji je vlada Republike Hrvatske uvela *Uredbom o posebnom porezu na kamate* listopada 1993. godine.⁵⁵ U veljači 1994. godine vlada je donijela novu uredbu o posebnom porezu na kamate, a nedugo zatim i dopunu te uredbe u kojima su sadržana mnoga rješenja iz uredbe iz 1993. godine. Međutim, već krajem 1994. godine obveza plaćanja posebnog poreza na kamate je ukinuta.⁵⁶

Posebni porez na kamate plaćao se na naplaćene kamate po stopi koja je veća od eskontne stope narodne banke Hrvatske (tadašnji naziv za Hrvatsku narodnu banku) za više od jedan postotni poen. kamatama su se smatrale ne samo kamate, nego i naknade, provizije i svi ostali troškovi vezani uz davanje kredita i zajmova, osim zateznih kamata. Porez se nije plaćao na kamate koje je plaćala i naplaćivala narodna banka Hrvatske u svom poslovanju.

Porezna osnovica ovog poreza bio je iznos kamata obračunan po kamatnoj stopi većoj od eskontne stope narodne banke Hrvatske, uvećan za jedan postotni poen, a porezni obveznici bile su banke i druge štedno-kreditne organizacije kao i druge pravne osobe koje su naplaćivale kamate iznad navedene stope. Stopa posebnog poreza na kamate bila je određena u visini od 40%, a 80% ako su kamate bile tri postotna poena više od eskontne stope narodne banke Hrvatske. Porezni obveznici nisu smjeli prenijeti (prevaliti) posebni porez na kamate na pravne i fizičke osobe od kojih su naplaćivale kamate. Uredbom je bila propisana iznimno visoka novčana kazna za prekršaj poreznog obveznika i za odgovornu osobu poreznog obveznika, ako ne obračunaju odnosno netočno obračunaju posebni porez na kamate i ako u propisanom roku ne plate porez. visoke stope posebnog poreza na kamate na jednoj strani, te visoke novčane kazne za nenaplaćeni, netočno obračunani i nepravodobno plaćeni porez, upućuju na iznimnu važnost koju je tadašnja vlada pridavala problemu visine kamata koje su naplaćivale banke, štedno-kreditne zadruge i druge pravne osobe.

⁵⁵Ibidem., str. 189.

⁵⁶Ibidem.

Tablica 11 – Posebni porezi u RH

POSEBNI POREZI					
1. POSEBNI POREZ NA KAVU	ovlašteni držatelj poreznog skladišta, proizvođač i trgovac izvan sustava odgode, primatelj, osoba koja je nezakonito postupala s kavom u RH	kilogram pržene kave, ekstrakti, esencije i koncentrat kave, pripravci, nadomjesci kave, pića koja sadrže kavu.	1. pržena 6 kn/kg 2. ekstrakti, esencije i koncentrat kave 20 kn/kg 3. kava u gotovim proizvodima 6 kn/kg 4. ekstrakti, esencije i koncentrat u gotovim proizvodima 20 kn/kg	Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, NN 72/13; Pravilnik o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, NN 101/16.	
2. POSEBNI POREZ NA BEZALKOHOLNA PIĆA	ovlašteni držatelj poreznog skladišta, proizvođač i trgovac izvan sustava odgode, primatelj, osoba koja je nezakonito postupala s bezalkoholnim pićima u RH	hektolitar bezalkoholnog pića i bezalkoholnog pića koje se dobiva otapanjem sirupa, koncentrata, praškova i granula.	- bezalkoholna pića 40 kn/ hl - bezalkoholna pića od sirupa, koncentrata, praška i granula 240 kn/hl	Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, NN 72/13; Pravilnik o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, NN 101/16.	
3. POSEBNI POREZ NA MOTORNA VOZILA	A) nova motorna vozila - fizičke i pravne osobe koje stječu vozilo u RH ili uvoze/unose motorno vozilo u RH; - osoba koja je izvršila prenamjenu drugog motornog vozila u motorno vozilo. - osoba koje je nezakonito uporabila motorno vozilo. B) rabljena motorna vozila pravne i fizičke osobe sa sjedištem ili prebivalištem u RH koje stječu rabljena vozila u RH	- osobni automobili i ostala motorna vozila prvenstveno za prijevoz osoba, - motocikli, mopedi, bicikli i slična vozila s pomoćnim motorom, - „pick-up“ vozila s dvostrukom kabinom, - »ATV« vozila, - druga motorna vozila prenamijenjena u motorna vozila, - motorna vozila na električni pogon. - tržišna cijena	Osobna vozila i „pick up“ prema formuli koja uključuje: 1) prodajnu cijenu: 0-600.000,01 kn, stopa: 1%-25% 2) za vozila na dizelska goriva s emisijom CO2 od 70-200 g/km: - osnovna naknada: 185-108.135 kn, - za 1 g/km CO2: 55-1.450 kn. 3) za vozila na benzin, ukapljeni naftni plin, prirodni plin i druga goriva s emisijom CO2 od 75-200 g/km: - osnovna naknada: 95-70.670 kn - za 1 g/km CO2: 35-1.300 kn Motocikli, ATV, druga m. vozila prema formuli koja uključuje: 1) obujam motora: 51-1.001 cm ³ 2) koeficijent obujma motora: 4-10 koji se uvećava ovisno o razini emisije ispušnih plinova. 5%	Zakon o posebnom porezu na motorna vozila, NN 15/13, 108/13-isp., 115/16; Pravilnik o posebnom porezu na motorna vozila, NN 1/17; Pravilnik o načinu izvješćivanja o obračunanom posebnom porezu na plovila odnosno zrakoplove proizvedene odnosno isporučene u Republici Hrvatskoj, NN 26/10. (Vlada RH Uredbom određuje visinu poreza).	
4. POREZ NA PREMIJE OSIGURANJA OD AUTOMOBILSKJE ODGOVORNOSTI I PREMIJE KASKO OSIGURANJA CESTOVNIH VOZILA	osiguravajuća društva	a) premija osiguranja od automobilske odgovornosti b) premija kasko osiguranja	a) 15% b) 10%	Zakon o porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti, NN 150/02; Pravilnik o vođenju evidencije o plaćenom porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i na premije kasko osiguranja cestovnih vozila NN 16/03, 1/17.	

Izvor: Hrvatski porezni sustav, Institut za javne financije, Zagreb, 2017., <http://www.ijf.hr.>,
(01.10.2017.)

5. PRIHODI OD POSEBNIH POREZA/TROŠARINA U RH

Trošarine/posebni porezi su već u prvim godinama njihova članstva u poreznom sustavu RH sudjelovali u visokom postotku u ukupnim poreznim prihodima. Tako je u 1994. godini na ime trošarina „ubrano“ 1,8 milijardi kuna,⁵⁷ u sljedećoj, 1995. godini gotovo 5 milijardi kuna, da bi „ubrani“ iznos u 1999. godini iznosio preko 6,1 milijardu kuna. Apsolutno povećanje ubranih trošarina dovelo je tako do povećanja sudjelovanja tih prihoda u ukupnim poreznim prihodima, pa je tako to sudjelovanje u 1994. godini iznosilo 7,2%, dok se u 1999. godini dogodilo znatno povećanje koje je iznosilo 9,9%. Na povećanje iznosa ubranog od trošarina kao i na povećanje njihova udjela u ukupnim poreznim prihodima, utjecala je visina poreznog opterećenja oporezovanih proizvoda kao i povećanje prometa tih proizvoda.

Tablica 12 – Prihodi od trošarina od 1994. Do 1999. godine(umil.HRK)

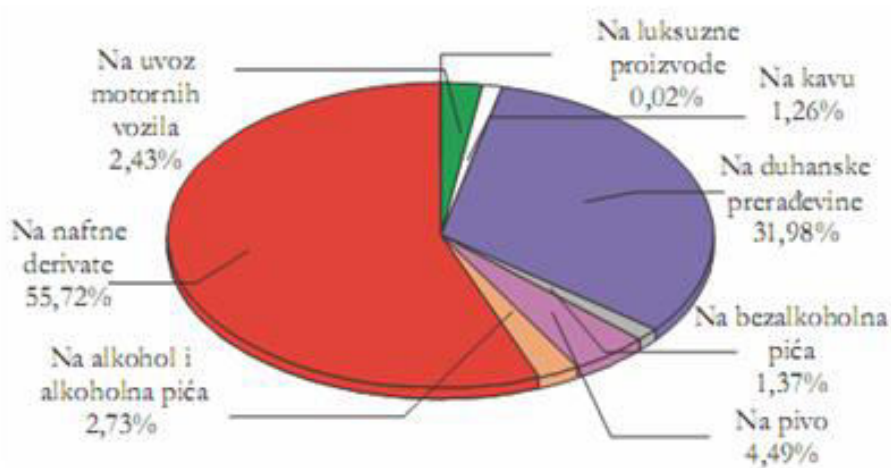
	Ostvareno					
	1994.	1995.	1996.	1997.	1998.	1999.
Trošarine - ukupno	1.840	4.960	5.391	5.405	5.897	6.161
-na naftne derivate	670	2.559	2.692	2.728	3.170	3.433
-na alkohol i alkoholna pića	75	183	198	177	177	168
-na pivo	130	266	262	279	278	277
-na bezalkoholna pića	51	108	109	110	83	85
-na duhanske proizvode	880	1.759	2.040	2.000	1.983	1.970
-na kavu	0	68	69	75	77	78
-na uvoz motornih vozila	0	17	22	36	129	149
-na luksuzne proizvode	7	0	0	0	0	10

Izvor: Jelčić B., Bejaković P., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Radovi odsjeka za ekonomska istraživanja zavoda za povijesne i društvene znanosti, Zagreb, 2012., str. 205.

⁵⁷Ibidem., str. 205.

Među trošarinama financijski najizdašnije bile su one na naftne derivate kao i one na duhanske preradevine. Prihodi od ovih dviju trošarina (posebnih poreza) u ukupnim prihodima od trošarina sudjelovali su primjerice 1997. godine s 87,5 %. nasuprot tome, sudjelovanje prihoda od trošarina na uvoz automobila u ukupno od trošarinama ubranim prihodima bilo je skromno (iznosilo je 0,7 %), što se može reći i za trošarine na bezalkoholna pića (2%), a na alkohol (3,3%). ti se odnosi u sudjelovanju pojedinih trošarinama u ukupnim trošarinskim prihodima ni u 1999. godini nisu bitno promijenili. Istina, sudjelovanje trošarina u ukupnim poreznim prihodima od 17% u 1997. godini, u 1998. iznosilo je 14,8 %, da bi u 1999. godini bilo povećano i iznosilo je 16,1%. sudjelovanje prihoda novouvedene trošarine na luksuzne proizvode 1999. godine u ukupnim trošarinskim prihodima iznosilo je 0,02 % odnosno bilo je ubrano nešto manje od 1 milijun kuna (996.000).

Grafikon 2 – Struktura posebnih poreza u 1999. godini



Izvor: Jelčić B., Bejaković P., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Radovi odsjeka za ekonomska istraživanja zavoda za povijesne i društvene znanosti, Zagreb, 2012., str. 206.

U prvim godinama primjene novog poreznog sustava Hrvatske istaknuto mjesto među poreznim prihodima imali su i prihodi od carina i drugih carinskih davanja - porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije. Ti su prihodi 1994. godine sudjelovali u ukupnim

poreznim prihodima s 10,3 %, 1995. godine s 8,9 %, 1996. godine s 8,1 % da bi 1999. godine to sudjelovanje iznosilo 6,9%.⁵⁸ Smanjenje financijske uloge carina i pored apsolutnog povećanja carinskih prihoda sa 3.487 milijuna kuna 1994. godine na 4.298 milijuna kuna 1999. godine bila je logična posljedica smanjenja carinskog opterećenja uvezenih proizvoda odnosno priprema za pristupanje Hrvatske u svjetsku trgovinsku organizaciju, tj. prihvaćanje opredjeljenja suvremenih država za ukidanje, odnosno smanjenje raznih barijera, pa tako i carina, razvoju vanjsko-trgovinske razmjene.

Među trošarinama su po visini ubranih prihoda na prvom mjestu trošarine na naftne derivate. njihovom se primjenom ubire više sredstava nego naplatom svih drugih trošarina zajedno. tako su, primjerice, u 2001. godini⁵⁹ u strukturi ukupno ubranih trošarina, trošarine na naftne derivate sudjelovale s 54,5%, a one na duhanske proizvode s 27,3%. to je sudjelovanje prihoda od trošarina u navedenoj godini iznosilo na pivo 6,0%, na alkohol i alkoholna pića 3,6%, na motorna vozila 5,8%, na kavu 1,5%, na bezalkoholna pića 1,1%, a na luksuzne proizvode samo 0,2%. Financijska uloga trošarina u zemljama-članicama OE CD-a različita je od te uloge koju ovi posebni porezi imaju u RH.

Razlike u mjestu i ulozi trošarina u našem sustavu javnih prihoda očituju se, između ostalog, ne samo u sudjelovanju trošarinskih prihoda u BDP-u i ukupnim poreznim prihodima nego i u njihovu broju. Dok se u nas taj broj nije mijenjao od uključivanja u porezni sistem trošarine na luksuzne proizvode 1999. godine, u zemljama OECD-a to nije bio slučaj. U mnogima od njih broj trošarina – drastično je smanjen. Osim toga, u toj ekonomskoj asocijaciji prisutna je i velika šarolikost u broju proizvoda na promet kojih se plaća trošarina.

Tako su primjerice u 2000.⁶⁰ u porezni sustav Danske bilo uključene 43 trošarine, u Mađarskoj 12, u Finskoj i Nizozemskoj 10, u Švedskoj i Švicarskoj 9, u Njemačkoj ih je bilo 8, Belgija i Španjolska u toj godini su imale 7 trošarina, a Italija i Češka 6 trošarina u svom poreznom sustavu. Trošarinama se oporezivalo, odnosno njima se oporezuje velik broj raznovrsnih proizvoda, od onih koje možemo nazvati “klasični”, kao primjerice naftni proizvodi,

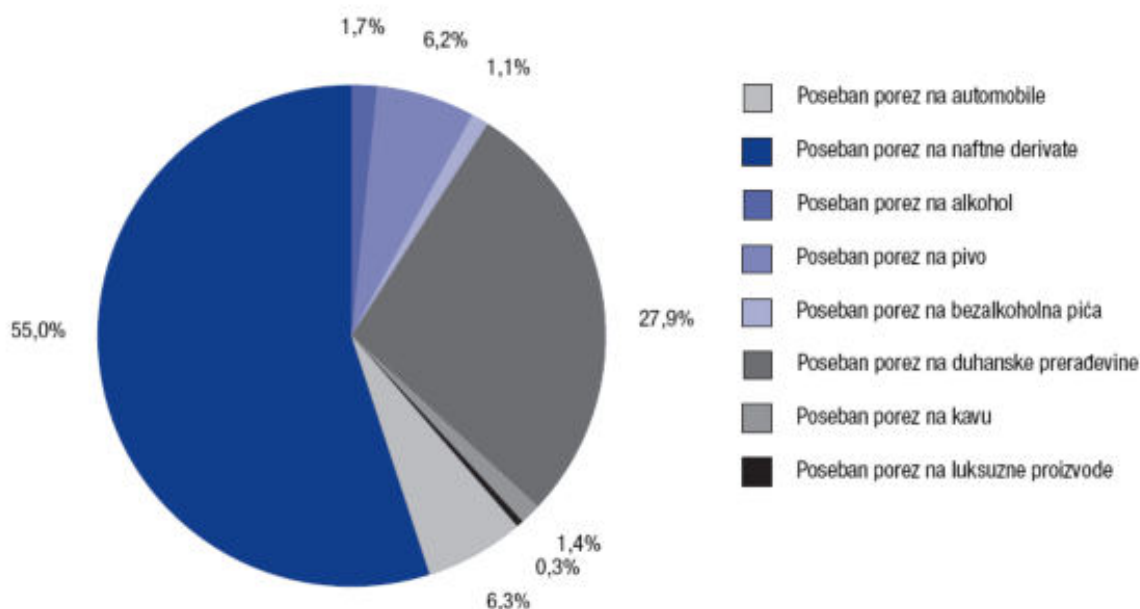
⁵⁸str. 206.

⁵⁹str. 235.

⁶⁰str. 236.

duhanske preradevine, alkoholna pića, vino, pivo, te niz drugih poput šećera, čaja, kave, šibica, upaljača, električnih žarulja, prirodnog plina, ugljena, sladoleda, banana, lososa, umjetnih gnojiva, raznih kozmetičkih proizvoda, plemenitih kovina, automobila, plovila, oružja itd.

Grafikon 1 - Struktura prihoda od posebnih poreza u RH u 2009.



Izvor: Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011., str. 79.

*U prvoj polovici 2011. godine*⁶¹ prikupljeni prihod od trošarina iznosi 5,0 milijardi kuna i bilježi međugodišnje povećanje od 4,5%. Najznačajniji rast bilježi prihod od posebnog poreza na automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove i to za 21,2%, što je rezultat oporavka na tržištu automobila. Uz ove, značajniji međugodišnji rast bilježe i trošarine na duhan i duhanske proizvode, te trošarine na luksuzne proizvode. Prikupljanje prihoda od trošarina tijekom 2011. godine bilo je i pod utjecajem izmjena pojedinih Uredbi Vlade.

⁶¹Obrazloženje ostvarenja prihoda i primitaka, rashoda i izdataka državnog proračuna Republike Hrvatske u prvom polugodištu 2011. godine, www.sabor.hr, (25.09.2017.)

Tablica 13 - Ostvarenje prihoda od trošarina u prvom polugodištu 2010. i 2011. godine

000 HRK	Izvršenje 2010.	Izvršenje I. - VI. 2010.	Indeks	Proračun 2011.	Izvršenje I. - VI. 2011.	Indeks	Indeks
	1	2	3=2/1	4	5	6=5/4	7=5/2
Posebni porezi i trošarine	11.239.712,2	4.790.426,7	42,6	11.531.738,8	5.007.396,9	43,4	104,5
Poseban porez na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove	589.983,0	288.857,0	49,0	603.607,7	350.045,1	58,0	121,2
Trošarina na energente i električnu energiju	6.200.095,2	2.654.303,3	42,8	6.384.083,7	2.718.350,4	42,6	102,4
Trošarina na alkohol i alkoholna pića	207.445,1	94.933,3	45,8	206.000,4	78.517,0	38,1	82,7
Trošarina na pivo	655.266,3	258.944,0	39,5	673.981,8	261.193,9	38,8	100,9
Poseban porez na bezalkoholna pića	121.615,3	53.182,1	43,7	126.136,8	49.408,7	39,2	92,9
Trošarina na duhanske proizvode	3.292.992,9	1.360.820,0	41,3	3.352.457,7	1.479.370,3	44,1	108,7
Poseban porez na kavu	149.681,7	68.851,9	46,0	159.600,9	58.931,7	36,9	85,6
Poseban porez na luksuzne proizvode	22.632,7	10.535,1	46,5	25.869,8	11.579,9	44,8	109,9

Izvor: Obrazloženje ostvarenja prihoda i primitaka, rashoda i izdataka državnog proračuna Republike Hrvatske u prvom polugodištu 2011. godine, www.sabor.hr, (25.09.2017.)

Naime, Uredbom Vlade mijenja se iznos stope proporcionalne trošarine na cigarete s primjenom od 1. listopada 2010. godine, na način da se ista povećava sa 30% na 35% od maloprodajne cijene radi postupnog dostizanja minimalnih uvjeta i iznosa trošarine na cigarete propisanih direktivama EU. Također, Uredbom Vlade mijenja se visina trošarine za bezolovni motorni benzin koji se koristi kao pogonsko gorivo s primjenom od 1. rujna 2010. godine, na način da se ista povećava s 2850,00 kn/1000l na 3.100,00 kuna/1000l što je povećanje od 0,25 kuna po litri. Ova trošarina na naftne derivate vrijedila je za siječanj i veljaču 2011. godine. Uredbom Vlade, od 8. ožujka 2011. godine, ponovno se smanjuje trošarina za bezolovni motorni benzin koji se koristi kao pogonsko gorivo s 3.100,00 kuna/1000l na 2.950,00 kuna/1000l, te na dizelska goriva i to s 2.200,00 kuna/1000l na 2.050,00 kuna/1000l. Ovo smanjenje trošarina provedeno je zbog ublažavanja pritiska na rast cijena naftnih derivata.

Tablica 14 - Pregled prihoda proračuna RH od 2010. – 2013. godine (u mln kn)

Opis stavke / Godina	2010.	2011.	2012.	2013.
Ukupni prihodi	128.584	127.322	130.246	130.751
Prihodi od poreza	73.295	72.400	76.271	75.912
Porez i prirez na dohodak	11.419	11.334	11.974	13.219
Porez na dobit	6.411	7.290	7.698	6.365
Porezi na imovinu	1.231	1.258	1.139	1.304
Porezi na robu i usluge	50.725	50.718	53.697	53.860
<i>Porez na dodanu vrijednost</i>	<i>37.689</i>	<i>37.719</i>	<i>40.652</i>	<i>40.253</i>
<i>Porez na promet</i>	<i>208</i>	<i>218</i>	<i>223</i>	<i>277</i>
<i>Posebni porezi i trošarine</i>	<i>11.240</i>	<i>11.216</i>	<i>11.207</i>	<i>11.683</i>
<i>Ostali porezi na robu i usluge*</i>	<i>1.588</i>	<i>1.565</i>	<i>1.615</i>	<i>1.647</i>
Carine i carinske pristojbe	1.644	1.766	1.754	1.159
Ostali prihodi od poreza	1.865	34	9	5

Izvor: Ministarstvo financija, <http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-arhiva>, (10.10.2017.)

Prihodi hrvatskog proračuna u ukupnom iznosu te specifikacija poreznih prihoda u vremenskom periodu od 2010.-2013. godine prikazani su u Tablici 14. Uočljivo je visoko učešće prihoda od poreza na robe i usluge - poreza na dodanu vrijednost, poreza na promet te ***posebnih poreza na promet i trošarina***, kontinuirano tijekom cijelog razdoblja budući da ti prihodi čine od 69,2% ukupnih poreznih prihoda u 2010. do 70,9% u 2013. Promatrajući njihov udio u ukupnim prihodima proračuna, uočava se također rast od 39,4% u 2010. do 41,2% u 2013. godini. Za zaključiti je da je oporezivanje potrošnje ključni segment oporezivanja u kontekstu prihoda proračuna.

Porezni prihodi za razdoblje 2016.-2018. projicirani su uz pretpostavku postupnog gospodarskog oporavka, uzimajući u obzir prethodno spomenute izmjene u poreznim zakonima iz 2015. godine. U pogledu dosadašnjih izmjena važno je napomenuti izmjene u sustavu posebnih poreza i trošarina u dijelu trošarina na energente i električnu energiju te duhanske proizvode, oporezivanju igara na sreću, te odluke o povlačenju dobiti trgovačkih

društava u vlasništvu države u državni proračun, a koje će svoj učinak imati i u narednim godinama.

Tablica 15 - Prihodi državnog proračuna za razdoblje 2014. - 2018.

<i>mil. HRK</i>	Ostvarenje 2014.	Plan 2015.	Prijedlog proračuna za 2016.	Indeks 2016./2015.	Prijedlog projekcija za 2017.	Indeks 2017./2016.	Prijedlog projekcija za 2018.	Indeks 2018./2017.
PRIHODI POSLOVANJA	114.044	107.741	114.316	106,1	116.981	102,3	122.876	105,0
1. Prihodi od poreza	63.074	65.803	68.864	104,7	70.419	102,3	72.252	102,6
Porez na dohodak	1.402	1.991	2.110	106,0	2.173	103,0	2.252	103,7
Porez na dobit	5.658	6.044	6.023	99,7	6.178	102,6	6.322	102,3
Porezi na imovinu	386	164	175	106,5	177	101,0	179	101,2
Porezi na robu i usluge	55.192	57.232	60.078	105,0	61.392	102,2	62.977	102,6
- Porez na dodanu vrijednost	40.923	42.221	44.438	105,3	45.800	103,1	47.388	103,5
- Porez na promet	153	161	173	107,1	178	103,1	184	103,5
- Posebni porezi i trošarine	12.846	13.464	14.048	104,3	13.973	99,5	13.932	99,7
- Ostali porezi na robu i usluge	423	376	346	91,8	342	99,0	341	99,5
- Porez na dobitke od igara na sreću i ostali porezi od igara na sreću	117	292	315	108,0	326	103,4	339	104,0
- Naknade za priređivanje igara na sreću	728	718	759	105,7	774	102,0	794	102,6
Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	425	348	478	137,4	499	104,4	522	104,4
2. Doprinosi	41.702	23.218	22.128	95,3	22.729	102,7	23.587	103,8
3. Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna	2.320	7.088	9.744	137,5	10.307	105,8	13.603	132,0
4. Prihodi od imovine	2.764	2.714	2.558	94,3	2.488	97,3	2.307	92,7
5. Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada	3.424	2.575	3.368	130,8	3.413	101,3	3.478	101,9
6. Prihodi od prodaje proizvoda i roba te pruženih usluga i prihodi od donacija	119	1.406	1.265	90,0	1.219	96,4	1.225	100,5
7. Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza	0	4.339	5.808	133,9	5.808	100,0	5.808	100,0
8. Kazne, upravne mjere i ostali prihodi	643	599	582	97,3	599	102,8	615	102,7
PRIHODI OD PRODAJE NEFINANCIJSKE IMOVINE	690	451	603	133,8	684	113,4	582	85,1
UKUPNI PRIHODI PRORAČUNA	114.734	108.191	114.919	106,2	117.665	102,4	123.458	104,9

Izvor: Republika Hrvatska, Vlada Republike Hrvatske, Obrazloženje državnog proračuna i financijska planova izvanproračunskih korisnika za 2016. i projekcije za 2017. i 2018. godinu, Zagreb, 2016., str. 11.

Uzimajući u obzir sve navedeno, porezni prihodi u 2016. godini projicirani su u iznosu od 68,9 milijardi kuna. U narednim godinama očekuje se daljnji rast prihoda od poreza te su oni za 2017.

projicirani u iznosu od 70,4 milijardi kuna, odnosno uz međugodišnji rast od 2,3%, dok se u 2018. godini očekuju u iznosu od 72,3 milijarde kuna i bilježe rast od 2,6%.

Prihod od posebnih poreza i trošarina projiciran je na temelju očekivanog kretanja potrošnje trošarinskih proizvoda, uzimajući u obzir cjelogodišnje učinke izmjena propisa u trošarinskom sustavu, odnosno kod trošarina na energente i električnu energiju, te trošarina na duhan. Sukladno navedenom, za 2016. prihodi od trošarina iznosili su u ukupnom iznosu od cca 14 milijardi kuna, a trebali bi se zadržati na sličnoj razini i tijekom 2017. i 2018. godine.⁶²

⁶²Republika Hrvatska, Vlada Republike Hrvatske, Obrazloženje državnog proračuna i financijska planova izvan proračunskih korisnika za 2016. i projekcije za 2017. i 2018. godinu, Zagreb, 2016., str. 11.

6. ZAKLJUČAK

Posebnim porezima ili trošarinama oporezuje se promet određenih proizvoda, a plaćaju ih proizvođači ili uvoznici, i to u apsolutnom iznosu po jedinici mjere tog proizvoda - kilogramu, litri, komadu, u postotku od cijene i sl.. Razlozi njihova uvođenja su brojni - socijalni, zdravstveni, ekološki, fiskalni. Prednost posebnih poreza u odnosu prema drugim porezima jest jednostavnost ubiranja, mali broj poreznih obveznika i izdašnost. U Hrvatskoj je prva trošarina uvedena na kavu, u srpnju 1993. godine. Godinu dana nakon toga uvode se trošarine na naftne derivate, duhanske proizvode, alkohol, pivo, bezalkoholna pića, osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove. Trošarina na luksuzne proizvode uvedena je u listopadu 1999. godine, a potom 2002. trošarina na premije osiguranja i kasko osiguranja cestovnih motornih vozila. Od 1. siječnja 2002. nadležnost obračuna, naplate i nadzora posebnih poreza na temelju odredaba Zakona o carinskoj službi prelazi s Porezne uprave na Carinsku upravu RH. U srpnju 2009. godine Hrvatski je sabor donio novi Zakon o trošarinama kojim se trošarinski sustav usklađuje s pravnom stečevinom EU. Usklađivanje se provodi s Direktivom 92/12/EEZ, koja sadržava opća načela za proizvode koji podliježu trošarinama te opća pravila za proizvodnju, skladištenje, kretanje i nadzor tih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine. Ustrojit će se registar trošarinskih obveznika i poseban registar ovlaštenih držatelja trošarinskih skladišta, što će omogućiti razmjenu podataka s nadležnim tijelima drugih država članica EU. Mijenjaju se porezne osnovice, uvode se trošarine na energente te se povećava broj predmeta oporezivanja i broj obveznika trošarina. Od 1. siječnja 2010. novim Zakonom o trošarinama uvode se i nove trošarine u skupini oporezivanja energenata. Novi Zakon o trošarinama primjenjuje se od 1. siječnja 2010. godine, osim nekih odredaba koje stupaju na snagu na dan ulaska Hrvatske u EU. Zakon o trošarinama obuhvaća tzv. harmonizirane trošarine EU, a to su trošarine na alkohol i alkoholna pića, uključujući pivo, duhanske proizvode, energente i električnu energiju. Drugi dio obuhvaća ostale trošarine koje nisu predmetom harmonizacije s europskim sustavom oporezivanja trošarina. I u ostalim zemljama EU postoje i druge trošarine koje svaka zemlja slobodno uvodi ako nisu u suprotnosti s načelima funkcioniranja zajedničkog tržišta. Nakon 2010. godine

Zakon je pretpio izmjene i dopune 2013., 2015. i 2016. godine. Posljednjom izmjenom Zakona 2016. godine, a koji je sa primjenom započeo 01. siječnja 2017. godine, uvodi se *Posebni porez za rabljena vozila* koji će se plaćati u iznosu ostatka posebnog poreza utvrđenog prema postotku pada vrijednosti motornog vozila na tržištu u Hrvatskoj. Prihvaćene izmjene Zakona o posebnom porezu na motorna vozila donose komponentu oporezivanja na temelju emisije ugljičnog dioksida - CO₂. Tako se posebni porez od 1. siječnja 2017. godine utvrđuje na temelju emisije CO₂ izražene u gramima po kilometru, prodajne cijene vozila, snage i obujma motora i razine emisije ispušnih plinova. Posebni porez za rabljena vozila plaća se u iznosu ostatka posebnog poreza utvrđenog prema postotku pada vrijednosti motornog vozila na tržištu u Hrvatskoj. Korekcije u stopama po kriteriju emisije CO₂ i druge promjene trebale bi, po očekivanju Vlade, doprinijeti upotrebi ekološki prihvatljivijih i time efikasnijih motornih vozila s manjom potrošnjom, a u skladu s tim očekuju se promjene u sklonostima potrošača i prilagodba tržišta. Broj trošarina u Hrvatskoj znatno je manji od broja trošarina u većini zemalja EU, gdje se u nekima od njih oporezuje i do 20 i više različitih proizvoda, iako svugdje nije riječ o klasičnim trošarinama nego i o nekim posebnim davanjima ili naknadama. Trošarine u Hrvatskoj nakon poreza na dodanu vrijednost čine drugi po veličini prihod državnog proračuna, a plaćaju ih proizvođači i uvoznici te oni koji nabavljaju ili primaju određene proizvode iz inozemstva, osim onih koji su prema carinskim propisima oslobođeni takvog plaćanja. Treba naglasiti kako je iznimka posebni porez na promet rabljenih automobila, koji nije trošarina nego porez na promet, a plaćaju ga kupci tih automobila. Hrvatski sustav oporezivanja trošarinama/posebnim porezima danas je usklađen je pravnom stečevinom EU.

Mario Harapin

LITERATURA

Knjige i časopisi

1. Alijagić M., Financiranje javne uprave, skripta, Veleučilište "Nikola Tesla" Gospić, Otočac, 2015.
2. Jelčić B., Bejaković P., Razvoj i perspective oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Radovi odsjeka za ekonomska istraživanja zavoda za povijesne i društvene znanosti, Zagreb, 2012.
3. Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2010.
4. Kordić G., Porezni sustav Republike Hrvatske, Ekonomski fakultet Zagreb, Sveučilišni preddiplomski studij poslovne ekonomije, Zagreb, 2011.
5. Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Porezni priručnik za građane, Zagreb, 2016.
6. Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Hrvatski porezni sustav, Zagreb, 2016.
7. Republika Hrvatska, Vlada Republike Hrvatske, obrazloženje državnog proračuna i financijska planova izvan proračunskih korisnika za 2016. I projekcije za 2017. i 2018. godinu, Zagreb, 2016.

Pravni propisi

1. Ustav Republike Hrvatske, pročišćeni tekst, NN 56/90, 135/97, 8/98, 113/00, 124/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/10, 85/10, 05/14
2. Opći porezni zakon, NN 115/16, na snazi od 01.01.2017.
3. Zakon o porezu na dohodak, NN 109/93
4. Zakon o porezu na dobit, NN 109/93

5. Zakon o trošarinama, NN 83/09, u primjeniod 01. sječnja 2010. godine
6. Zakon o trošarinama, Redakcijski pročišćeni tekst, Narodne novine br. 22/13, 32/13 - ispravak, 81/13,100/15, 120/15 - ispravak, 115/16, na snazi i primjenjuje se od 31. prosinca 2016.
7. Zakon o posebnim porezima na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove, NN 94/09
8. Zakon o posebnom porezu na motorna vozila, pročišćeni tekst, Narodne novine br. 15/13, 108/13-Ispravak, 115/16, na snazi od 1. siječnja 2017.
9. Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, NN 72/13
10. Pravilnik o posebnom porezu na motorna vozila Narodne novine br. 1/17, na snazi i primjenjuje se od 3. siječnja 2017. godine
11. Pravilnik o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, NN 101/16.
12. Direktiva Vijeća 92/12/EEZ od 25. veljače 1992. o općim aranžmanima za proizvode koji podliježu trošarinama, te o posjedovanju, kretanju i praćenju takvih proizvoda
13. Smjernica o preustroju sustava zajednice o oporezivanja energenata i električne energije - Council Directive on restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity, Direktiva 2003/96 EZod 27. listopada 2003.

Internet stranice

1. Hrvatski porezni sustav, Institut za javne financija, Zagreb, 2017., <http://www.ijf.hr.>, (01.10.2017.)
2. Obrazloženje ostvarenja prihoda i primitaka, rashoda i izdataka državnog proračuna Republike Hrvatske u prvom polugodištu 2011. godine, www.sabor.hr., (25.09.2017.)
3. Ministarstvo financija, <http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-arhiva>, (10.10.2017.)

POPIS TABLICA

Tablica 1 - Prikaz poreznih oblika prema razini pripadnosti poreznih prihoda	4
Tablica 2 - Neposredni i posredni porezi u hrvatskom poreznom sustavu.....	5
Tablica 3 - Trošarine u RH	11
Tablica 4 - Visina poreza na energente i električnu energiju	18
Tablica 5 - Posebni porez na motorna vozila	23
Tablica 6 - Porezna osnovica i visina posebnog poreza	24
Tablica 7 - Posebni porez ovisno o obujmu motora	25
Tablica 8 - Posebni porez po osnovi razine emisije ispušnih plinova	25
Tablica 9 - Visina porezne obveze	27
Tablica 10 - Izračun ukupne porezne obveze	28
Tablica 11 - Posebni porezi u RH.....	33
Tablica 12 – Prihodi od trošarina od 1994. do 1999. godine (umil.HRK)	34
Tablica 13 - Ostvarenje prihoda od trošarina u prvom polugodištu 2010. i 2011. godine	38
Tablica 14 - Pregled prihoda proračuna RH od 2010. – 2013. godine (u mln kn)	39
Tablica 15 - Prihodi državnog proračuna za razdoblje 2014. - 2018.	40

POPIS GRAFIKONA

Grafikon 2 – Struktura posebnih poreza u 1999. godini	35
Grafikon 1 - Struktura prihoda od posebnih poreza u RH u 2009.....	37