

# ZNAČAJ TROŠARINE NA ENERGENTE I ELEKTRIČNU ENERGIJU

UDK 33:620.9  
Pregledni rad

Lovorka Blažević, dipl.oec., Valentina Vinšalek Stipić, dipl.oec., Nikolina Grizelj, dipl.oec.

Veleučilište „Marko Marulić“ u Kninu  
Kralja Petra Krešimira IV 30, Knin, Hrvatska  
Telefon: 022/664-450, E - mail: [lovorka.blazevic@veleknin.hr](mailto:lovorka.blazevic@veleknin.hr)

**SAŽETAK** - Iako je prva trošarina u Republici Hrvatskoj uvedena 1993., trošarine postaju vrlo izdašan prihod proračuna Republike Hrvatske. Ovaj rad fokusira se na trošarinu na energente i električnu energiju jer najveći udio u trošarinskom sustavu čine upravo trošarina na energente i električnu energiju (ranije, trošarine na naftu i naftne derivate). U cilju harmonizacije, Zakonom o trošarinama (Narodne novine broj:83/2009) Republika Hrvatska usklađuje trošarinski sustav oporezivanja s trošarinskim sustavom Europske Unije. Zakonom o trošarinama su definirani trošarinski proizvodi na koje se plaća trošarina, među kojima su i energenti i električna energija. Činjenica da su osim fiskalnih razloga sve brojniji razlozi uvođenja trošarina ekološki, socijalni, zdravstveni i sl. čini ovu vrstu trošarina još interesantnijom za razmatranje. Stoga je cilj rada ukazati na značaj trošarine na energente i električnu energiju u odnosu na druge trošarine, te usporediti i analizirati trošarinu na energente i električnu energiju u Republici Hrvatskoj sa trošarinama na energente i električnu energiju u zemljama EU.

**Ključne riječi:** trošarine, trošarine na energente i električnu energiju, harmonizacija poreznog sustava.

**SUMMARY** - Although the first excise duties in Croatia was introduced in 1993rd, excise duties have become very plentiful revenue budget. This paper focuses on the excise tax on energy and electricity, because the largest share of the excise duty system has excise on energy and electricity (previously, excise taxes on oil and petroleum products). In order to harmonize, by the Excise Tax Act (Narodne novine No. 83/2009) The Republic of Croatia coordinate system of excise taxation with excise duty system of the European Union. The Excise Tax Act defines excise goods on which excise duty is paid, including the energy. The fact that other than fiscal reasons for the numerous reasons for the introduction of excise ecological, social, health, etc., makes this type of excise tax even more interesting to consider. Therefore, the objective of this paper indicate the importance of excise taxes of energy and electricity as compared to other excise taxes, and to compare and analyze the excise duty on energy products in the Republic of Croatia with the excise duty of energy and electricity in the EU.

**Keywords:** excise duties, excise duties on energy products and electricity, tax system harmonization

## 1. UVOD

Trošarine kao posebni porezi, posebni su podsustav poreza na promet, odnosno poreza na potrošnju. Trošarinama se oporezuju pojedinačni proizvodi ili skupine istovrsnih proizvoda. Trošarine se promatraju kao porez koji se plaća prilikom izuzimanja robe iz gospodarskog okruženja u svrhu njezine upotrebe u daljnjoj poduzetničkoj ili državnoj proizvodnji ili u svrhu potrošnje od krajnjeg potrošača (Šimović J. i Šimović H., 2006). Posebni porezi ili drugim nazivom trošarine ili akcize jedan su od najstarijih poreznih oblika. Prve trošarine spominju se još u 16. stoljeću i prva zemlja koja je uvela ovaj oblik poreza bila je Nizozemska. Vrlo brzo slijedile su je Njemačka i Engleska. Republika Hrvatska uvodi prve trošarine 1993. godine. Trošarine postaju vrlo izdašan instrument prikupljanja proračunskih prihoda. Pojedine zemlje trošarinama oporezuje svega nekoliko proizvoda, dok druge oporezuju i nekoliko desetaka proizvoda. Namjera ovog rada jeste pružiti cjelovitiju sliku trošarina na energente i električnu energiju s obzirom na značaj ove vrste trošarine u poreznom sustavu Republike Hrvatske. Ovdje treba

napomenuti da Republika Hrvatska donošenjem novog Zakona o trošarinama iz 2009. godine mijenja dotadašnji naziv trošarina na naftu i naftne derivate u naziv trošarina na energente i električnu energiju u cilju harmoniziranja trošarinskog sustava s trošarinskim sustavom Europske unije<sup>1</sup>.

## 2. OSNOVNA OBILJEŽJA TROŠARINE NA ENERGENTE I ELEKTRIČNU ENERGIJU I PROCES HARMONIZACIJE

Trošarine na energente i električnu energiju obuhvaćene su prvi put u Republici Hrvatskoj Zakonom o posebnom porezu na naftne derivate 01. srpnja 1994. Godine (Narodne novine 51/94). Do danas, je zakon izmijenjen tri puta. Prve dvije izmjene odnose se na Zakonom o izmjenama i dopunama zakona o posebnom porezu na naftne derivate 1997. i 1999. godine (Narodne novine 54/97 i 67/99). Posljednja promjena dogodila se 2009. godine donošenjem novog Zakona o trošarinama (Narodne novine broj 83/09). Zakon o trošarinama rezultat je procesa harmonizacije trošarinskog

<sup>1</sup> Dalje u tekstu koristit će se akronim EU

sustava Republike Hrvatske s trošarinskim sustavom EU. Ovaj zakon uređuje trošarinski sustav oporezivanja alkohola i alkoholnih pića, duhanskih proizvoda, energenata i električne energije koji se puštaju u potrošnju na području RH. Zakon o trošarinama primjenjuje se od 1. siječnja 2010. godine i uređuje trošarinski sustav oporezivanja navedenih trošarinskih proizvoda. Kao jednu od novina, u odnosu na prethodni zakon, u skupini trošarinskih proizvoda energenata i električne energije ovaj Zakon uključuje osim oporezivanja energenata i oporezivanje električne energije. Oporezivanje električne energije odgođeno je do ulaska Republike Hrvatske u EU. Zakon o trošarinama postojeći trošarinski sustav usklađuje s pravnom stečevinom EU, a na temelju Smjernice 92/12/EEC (od 25. veljače 1992.).

Smjernica 92/12/EEC sadržava opća načela za proizvode koji podliježu trošarinama, opća pravila za proizvodnju, skladištenje, kretanje i nadzor trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarina. Nadalje, tzv. Energetska Smjernica 2003/96/EC od 1. siječnja 2004. godine zamjenjuje prethodne Smjernicu 92/81/EEC (koja se odnosila na harmonizaciju strukture trošarina na mineralna ulja) i Smjernicu 92/82/EEC (koja se odnosila na visinu trošarina na mineralna ulja). Tzv. Energetska Smjernica definira trošarinske proizvode koji su prošireni i obuhvaćaju sve energente uključujući prirodni plin, ugljen, koks i električnu energiju. Isto tako navedena Smjernica određuje minimalne porezne stope u trošarinskim sustavima članica EU. Zemlje članice moraju se pridržavati minimalnih poreznih stopa, dok gornja granica nije određena, pa zemlje članice samostalno kreiraju i više porezne stope. U tablici 1. dan je prikaz minimalnih visina trošarina na dan 1. srpanj 2011. godine.

Analizirajući minimalne visine trošarina prema Smjernici 2003/96/EC vidljivo je da je visina minimalnih stopa trošarina determinirana uporabnom svrhom samog energenta. Primjerice koristi li se dizel, kerozin ili ukapljeni naftni plin kao pogonsko gorivo tada su minimalne stope trošarina na energente i električnu energiju višestruko viši u odnosu na potrošnju istih energenata u svrhu grijanja. Isto tako, Smjernica 2003/96/EC razlikuje minimalne stope trošarina ukoliko se energenti troše u industriji i gospodarstvu, u poslovne ili privatne svrhe (domaćinstva), ili ukoliko se upotrebljavaju u nekim posebnim sektorima kao npr. u poljoprivredi, hortikulturi, uzgoju ribe, šumarstvu i željezničkom prometu.

Iako je Zakon o trošarinama izrađen u suglasju navedenih smjernica, Republika Hrvatska samostalno kreira visine trošarina do datuma pristupanja EU. No, važno je napomenuti da samo proširivanje trošarinskih proizvoda unutar trošarina na energente i električnu energiju dovodi do povećanja poreznog opterećenja.

Iako Republika Hrvatska još uvijek ne oporezuje prirodni plin i električnu energiju, a porezne stope za pojedine energente su niže od minimalnih stopa

određenih Smjernicom 2003/96/EC, Republika Hrvatska u trenutku pristupanja EU zasigurno očekuje povećanje poreznog opterećenja. Uzimajući u obzir da su energenti „pokretač“ suvremenog načina života, koje se ogledava i kroz pojedinca i kroz cjelokupno gospodarstvo, povećanje sadašnjih poreznih stopa na trošarine od energenata zasigurno će imati utjecaj na navedene aktivnosti. Taj utjecaj neposredno će se moći pratiti kroz životni standard pojedinaca, potrošnju trošarinskih proizvoda, jer trošarine po svojoj prirodi su porezi koji se u pravilu prevladavaju na krajnjem potrošača.

Tablica 1. Minimalne stope trošarina na energente i električnu energiju (Smjernica 2003/96/EC)

Minimalne stope trošarina na energente i električnu energiju (pri temperaturi od 15°C)	Visina trošarina (od 01. siječnja 2010.) u EUR	
	za pogon	za grijanje
Benzin (1000 l)	421,00	
Bezolovni benzin (1000 l)	359,00	
Dizel (1000 l)	330,00	21,00
Kerozin (1000 l)	330,00	-
Ukapljeni naftni plin (1000 l)	125,00	-
Prirodni plin (Gj)	2,60	0,30
Teško loživo ulje (1000 l)		15,00
Ugljen i koks (Gj)		0,30
Električna energija (mWh)		1,00

Izvor: Excise Duty Tables, part II - Energy products and Electricity, European Commission, 2011

Prema vrstama trošarinskih proizvoda, Zakon određuje različite visine trošarina. U tablici 2. dan je prikaz poreznih stopa trošarina na energente i električnu energiju u Republici Hrvatskoj. Analizom podataka iz tablice 2. je vidljivo da olovni benzin ima najvišu poreznu stopu u odnosu na bezolovni benzin. Isto tako visina trošarina na plinsko ulje i kerozin zavisi o namjeni trošarinskog proizvoda. Viša trošarina je u oba slučaja ako se trošarinski proizvod koristi za pogon, dok je niža trošarina ukoliko se trošarinski proizvod koristi za grijanje. U ovom slučaju moglo bi se zaključiti da osim fiskalnog cilja koji se odražava na prihodovnoj strani proračuna, trošarine mogu ispunjavati i neke druge ciljeve. Zakonodavac može regulirati uporabu navedenih trošarinskih proizvoda, visinom poreznih stopa. Viša stopa znači skuplji energent, pa slijedi da trošarine mogu imati i druge ciljeve poput očuvanja okoliša. U prilog ovoj tezi govori i visina trošarina za čista biogoriva u visini 0,00 kn. Ovi navodi potkrijepljeni su ciljevima Smjernice 2003/96/EC da oporezivanjem energenata i električne energije se nastoje postići ciljevi *Protokola iz Kyota*<sup>2</sup>. Dakle, jedan od ciljeva Smjernice je podupirati efikasnije iskorištavanje energenata, energije, smanjivanje

<sup>2</sup> Protokol iz Kyota uz Okvirnu konvenciju Ujedinjenih naroda o promjeni klime dodatak je međunarodnom sporazumu o klimatskim promjenama. Potpisan je s ciljem smanjivanja emisije šest stakleničkih plinova, među kojima i ugljičnog dioksida. Stupio je na snagu 16. veljače 2005. godine.

ovisnosti o uvozu energenata te kontrola i ograničavanje emisije plinova koji uzrokuju efekt staklenika, prvenstveno putem sagorijevanja fosilnih goriva. Isto tako Smjernica dopušta zemljama članicama EU uvođenje određenih poreznih

Tablica 2. Trošarine na energente i električnu energiju u RH

R.br.	Trošarinski proizvod	Trošarinska osnovica	Visina trošarine
1.	Motorni benzini koji se koriste kao pogonska goriva		
1.1.	Olovni benzin iz tarifnih oznaka KN 2710 11 31, 2710 11 51, 2710 11 59	1000 l pri osnovnim uvjetima temp. Energenta od +15 °C	3.600,00 kn/1000 l
1.2.	Bezolovni benzin iz tar.oznaka KN 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45, 2710 11 49	1000 l pri osnovnim uvjetima temp. Energenta od +15 °C	2.950,00 kn/1000 l
2.	Plinsko ulje iz tarifnih oznaka KN 2710 19 41 do 27 19 49		
2.1.	za pogon	1000 l pri osnovnim uvjetima temp. Energenta od +15 °C	2.050,00 kn/1000 l
Na plinsko ulje koje uz predočenje kartice goriva kupuju korisnici plinskih ulja za namjene u poljoprivredi, ribolovu i akvakulturi trošarina je 0,00 kuna.			
2.2.	za grijanje	1000 l pri osnovnim uvjetima temp. Energenta od +15 °C	300,00 kn/1000 l
3.	Kerozin - petrolej iz tarifnih oznaka KN 2710 19 21 i 2710 19 25		
3.1.	za pogon	1000 l pri osnovnim uvjetima temp. Energenta od +15 °C	2.200,00 kn/1000 l
3.2.	za grijanje	1000 l pri osnovnim uvjetima temp. Energenta od +15 °C	1.752,00 kn/1000 l
4.	UNP - ukapljeni naftni plin iz tarifnih oznaka KN 2711 12 12 do 2711 19 00		
4.1.	za pogon	1000 kg neto mase	100,00 kn/1000 kg
4.2.	za grijanje	1000 kg neto mase	100,00 kn/1000 kg
5.	Teško loživo ulje iz tarifnih oznaka KN 2710 19 61 do 2710 19 69	1000 kg neto mase	110,00 kn/1000 kg
6.	Prirodni plin iz tarifnih oznaka KN 2711 11 00 i 2711 21 00*		
6.1.	za pogon	m <sup>3</sup> troš. proizvoda	0,00 kn/m <sup>3</sup>
6.2.	za grijanje	m <sup>3</sup> troš. proizvoda	0,00 kn/m <sup>3</sup>
7.	Ugljen i koks iz tarifnih oznaka KN 2701, 2702 i 2704*	Gj bruto toplinske vrijednosti	2,20 kn/ Gj bruto toplinske vrijednosti
8.	Električna energija iz tarifne oznake KN 2716*	energija mjerena u Megawat satima	0,00 kn/Mwh
9.	Biogoriva čista	1000 l pri osnovnim uvjetima temp. Energenta od +15 °C	0,00 kn

\* stupa na snagu danom pristupanja RH EU.

Izvor: Porezna uprava, Porezni sustav Republike Hrvatske, 2011. [http://www.porezna-uprava.hr/porezi/v\\_poreza34.asp?id=b02d1](http://www.porezna-uprava.hr/porezi/v_poreza34.asp?id=b02d1)

Nadalje, EU usvaja i Smjernicu 2008/118/EC koja uspostavlja zajednički okvir za trošarinske proizvode u cilju osiguranja njihovog slobodnog kretanja i funkcioniranja internog tržišta EU. Ova Smjernica utječe na potrošnju energetskih proizvoda i električne energije obuhvaćenih Smjernicom 2003/96/EC. Temeljem Smjernice 2008/118/EC utvrđene su minimalne porezne stope na ugljen, prirodni plin i električnu energiju.

Usporede li se tablice 1. i 2. vidljivo je da visina trošarina za olovni i bezolovni benzin nije niža od minimalne stope trošarina u EU. Nadalje, visina trošarina za dizel koji se koristi kao pogonsko gorivo i za grijanje niža od minimalne stope iz tablice 1. Visina trošarine za kerozin za pogon niža je u RH,

pogodnosti onima koji u svom poslovanju provode posebne mjere za smanjenje negativnih efekata staklenika, a u interesu zaštite okoliša.

dok kerozin za grijanje ima izrazito visoku stopu (1.752,00 kn), u odnosu na stopu 0,00 EUR u EU. Stopa za ukapljeni naftni plin za pogon u Republici Hrvatskoj manja je od minimalne stope u EU i iznosi 100,00 kn prema 125,00 EUR koliko iznosi u EU. Visina trošarina za teško loživo ulje je na nivou minimalnih stopa u EU, kao i stope za ugljen i koks. Trošarina na električnu energiju u Republici Hrvatskoj iznosi 0,00 kn. Nakon kratke analize može se zaključiti da Republika Hrvatska još uvijek nije u potpunosti prihvatila minimalne stope trošarina koje definira Smjernica 2003/96/EC. Ovaj problem Republika Hrvatska će morati prevladati tijekom prijelaznog razdoblja, a do ulaska u EU minimalne

trošarinske stope morati će biti u skladu s onima u EU.

### 3. ZNAČAJ TROŠARINE NA ENERGENTE I ELEKTRIČNU ENERGIJU

#### 3.1. Značaj trošarine na energente i električnu energiju u Republici Hrvatskoj

Svaki porezni sustav je dobar onoliko koliko ispunjava određene zahtjeve. Ciljevi porezne reforme u Republici Hrvatskoj koja traje od 1994. godine izraženi su zahtjevima kojima porezni sustav treba:

- osigurati dovoljno sredstava za financiranje stalnih potreba države (načelo izdašnosti),

- usmjeriti na oporezivanje potrošnje,
- ravnomjerno i pravedno rasporediti porezni teret,
- biti jednostavan, jasan i administrativno učinkovit,
- što manjim izmjenama zakona reagirati na promjene u fiskalnom i privrednom okruženju,
- slijediti suvremene porezne sustave i voditi računa o integracijskim zahtjevima i
- poticati ulaganja stranaca u Republici Hrvatskoj (Spajić F., 2007:16).

Izdašnost pojedinih prihoda može se izraziti kvantitativno. Sljedeća tablica prikazuje strukturu prihoda od poreza, prihoda od trošarina i prihoda od trošarine na energente i električnu energiju u ukupnim poslovnim prihodima Državnog proračuna.

Tablica 3. Struktura prihoda od poreza, prihoda od trošarina i prihoda od trošarine na energente i električnu energiju u ukupnim poslovnim prihodima Državnog proračuna

Prihodi	2008.	2009.	2010.
Ukupni poslovni prihodi	115.772.654.807,00	110.257.946.737,68	107.466.351.150,58
Ukupni prihodi od poreza	66.344.968.122,18	60.594.565.279,88	61.808.896.416,89
Udjel poreznih prihoda	57,31%	54,96%	57,51%
Prihod od trošarina	8.948.921.887,64	8.205.060.508,20	11.239.712.249,50
Udjel trošarina u poreznim prihodima	13,49%	13,54%	18,18%
Prihod od trošarina na energente i el.energiju (nafta i naftni derivati)	3.138.935.615,10	3.251.773.980,94	6.200.095.197,39
Udio trošarine na energente i el.energiju u prihodima od trošarina	35,08%	39,63%	55,16%

Izvor: vlastita izrada prema podacima godišnjih izvješća iz Državnog proračuna za 2008., 2009. i 2010. godinu, MFIN RH, 2011

Stavi li se u odnos udjel prihoda od poreza i ukupnih poslovnih prihoda vidljivo je da su prihodi od poreza vrlo izdašni u promatranom razdoblju od 2008. do 2010. godine i kreću se u rasponu 54,96% - 57,51% iako ne pokazuju trend stalnog rasta. Ovako visok udio prihoda od poreza u ukupnim poslovnim prihodima potvrđuje izdašnost prihoda od poreza i obilježava njihov značaj kao izvor financiranja javnih potreba. Nadalje, promatra li se udio trošarina u poreznim prihodima, on ima uzlazni trend i to od 13,49% u 2008., 13,54% u 2009. do značajnijih 18,18% u 2010. godini. Ovakav uzlazni trend može se pripisati novom Zakonu o trošarinama kojim se proširuje obuhvat oporezivih proizvoda na sve energente (uključuju se ugljen, koks, prirodni plin i električna energija) i svakako povećanje poreznih stopa za na sve energente. Uz trošarinu na energente i električnu energiju značajni su fiskalni prihodi od trošarine na duhan i duhanske proizvode, mada upravo 2010. godinu obilježava nagli porast na strani trošarine na energente i električnu energiju, dok trošarina na duhan i duhanske proizvode nema značajnijih oscilacija (vidi tablicu 4.). Prihodi od ostalih trošarina imaju manju izdašnost, no nisu potpuno neznačajne. Udio trošarine na energente i

električnu energiju u prihodima od trošarina definitivno ima značajnu ulogu. Vidljivo je da je ovaj oblik trošarine vrlo izdašan i stoga financijski bitan. Ovaj udio ima trend rasta i to od 35,08% u 2008. godini, 39,63% u 2009. godini do 55,16% u 2010. godini. Iz navedenog slijedi da je trošarina na energente i električnu energiju najizdašnija skupina trošarinskih proizvoda. Upravo trošarina na naftu i naftne derivate u razdoblju njihovog uvođenja 1994. do kraja 2009. godine imala je najznačajniji udio u svim trošarinskim proizvodima. Stoga je jasno da će trošarina na energente i električnu energiju i dalje imati veći udio unutar trošarinskog sustava, a podaci 2010. jasno pokazuju da će značaj ove vrste trošarina rasti. Zapravo skok prihoda od trošarine na energente i električnu energiju tumači se kao rezultat procesa prilagodbe trošarinskom sustavu EU, s napomenom da će ulaskom Republike Hrvatske u EU, doći do povećanja poreznih stopa na trošarinu na energente i električnu energiju, u skladu sa minimalnim stopama poreza utvrđenim Smjernicom 2003/96/EC. Trošarinu na energente i električnu energiju osim izdašnosti obilježava jednostavnost u ubiranju i nadzoru. Sljedeća tablica prikazuje



strukturu prihoda od trošarina u razdoblju 2008. do 2010. godine.

Tablica 4. Prihodi od trošarina u razdoblju 2008. - 2010. godine

Prihodi od trošarina	2008.	2009.	2010.
Trošarine na energente i el.energiju (trošarine na naftu i naftne derivate)	3.138.935.615,10	3.251.773.980,94	6.200.095.197,39
Posebni porez na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove	1.452.827.289,90	696.791.133,99	589.983.005,78
Posebni porez na alkohol	218.785.810,70	189.895.091,94	207.445.097,30
Posebni porez na pivo	717.401.021,62	680.567.178,48	655.266.344,32
Posebni porez na bezalkoholna pića	139.159.989,14	125.816.602,93	121.615.337,40
Posebni porez na duhanske preradevine	3.084.293.041,70	3.073.671.205,39	3.292.992.865,87
Posebni porez na kavu	166.979.312,13	156.910.089,45	149.681.692,69
Posebni porez na luksuzne proizvode	30.539.807,35	29.635.225,08	22.632.708,68

Izvor: podaci godišnjih izvješća Državnog proračuna za razdoblje 200. do 2010. godine, Ministarstvo financija, 2011.

### 3.2. Značaj trošarine na energente i električnu energiju u EU

Smjernica 2003/96/EC u cilju harmonizacije trošarinskih sustava zemalja članica utvrđuje minimalne stope trošarina. Upravo utvrđene minimalne stope trošarina često za rezultat imaju vrlo velike razlike u poreznim stopama i poreznim strukturama trošarina u zemljama članicama EU. Upravo u cilju harmoniziranja poreznih stopa i posebice ujednačavanja poreznih struktura (područje oporezivanja, definiranje oporezivih proizvoda, porezne osnovice, porezna izuzeća, oslobođenja, plaćanja poreza i sl) nakon donošenja, niza smjernica koje uređuju trošarinski sustav zemalja članica EU, osnovano je posebno tijelo za problematiku trošarina. Naziv tijela je Committee on Excise Duties i njegov zadatak je harmonizirati navedene razlike, kako bi sve zemlje članice imale ujednačene trošarinske sustave. Tablica 5. (u prilogu) daje prikaz trošarinskih stopa zemalja članica EU (uključujući RH). Analizirajući porezne stope svih energenata u zemljama članicama EU uočava se da najviše stope imaju Danska, Nizozemska, Švedska, Grčka i Ujedinjeno Kraljevstvo. Najniže stope imaju Cipar, Bugarska, Rumunjska, Estonija, Španjolska i Slovenija. Istodobno, najviše stope poreza na motorni benzin ima Nizozemska 799,88 EUR/1000 l za olovni benzin i 718,27 EUR/1000 l za bezolovni benzin, dok najniže stope poreza na motorni benzin ima Cipar i to 421,00 EUR/1000 l za olovni benzin i 359,00 EUR/1000 l za bezolovni benzin (dakle, minimalno

dozvoljenu stopu poreza). Velike razlike u poreznim stopama zemalja članica EU uzrokuju porezne utaje, krijumčarenja i prekogranične kupnje, jeftinijih (niže oporezovanih) proizvoda u susjednim zemljama. U odnosu na minimalne stope trošarina, očigledno je da su u prosjeku stope trošarina u većini zemalja članica EU, dosta veće. Ta činjenica govori u prilog tezi da su prihodi od trošarina energente i električnu energiju u zemljama članicama EU najznačajniji od svih trošarina. No, s druge strane, promotre li se zemlje u tranziciji (zemlje s nižom razinom dohotka, od ostalih zemalja članica EU), poput Bugarske, Cipra, Estonije, Mađarske, Latvije, Litve, Poljske, Rumunjske, i Slovenije minimalne stope poreza mogu uzrokovati ekonomske i socijalne poteškoće. S obzirom da se radi o trošarinskim proizvodima koji zasigurno imaju i neke druge aspekte oporezivanja poput, ekoloških, zdravstvenih i drugih aspekata, može se očekivati da će minimalne stope poreza u budućnosti rasti. Kako Smjernice ne uvažavaju samo fiskalne aspekte oporezivanja, već i neke druge ekološki i zdravstveni aspekti oporezivanja će u budućnosti imati veći značaj (Protokol iz Kyota). Uz sve navedeno, upravo jednostavnost ubiranja trošarina, realan je porast minimalnih stopa poreza. Sve navedeno značiti će za većinu zemalja povećanje poreznog opterećenja. Daljnja analiza tablice 5. pokazuje da pojedine zemlje nemaju unesene minimalne stope poreza ili su niže od propisanih. Razlozi za to su sljedeći:

- zabrana korištenja (prodaje) pojedinih energenata u određenim zemljama članicama (npr. za pogon),
- određena oslobođenja i izuzeća temeljem Smjernice 2003/96/EC i Smjernice 2004/74/EC,
- specifičnosti trošarinskih sustava pojedinih zemalja članica (primjerice postotak određenih supstanci determinira visinu porezne stope,) i sl.

Ovakvi razlozi upućuju na zaključak da pojedine zemlje članice EU trošarine na energente i električnu energiju ne promatraju samo u fiskalnom smislu, već da trošarinskim sustavom svakako zadovoljavaju i ostale trošarinske aspekte i to u prvom redu one ekološke, što još više ističe sam značaj trošarina u EU.

#### 4. ZAKLJUČAK

Regulatorni okvir trošarina na energente i električnu energiju koji je obrađen ovim radom pokazuje važnost ovih trošarinskih proizvoda. Ovaj rad prvenstveno ističe fiskalni značaj trošarina na energente i električnu energiju. Izniman je fiskalni značaj ove vrste trošarina i u Republici Hrvatskoj i u zemljama članicama EU. Upravo jednostavnost ubiranja i izdašnost trošarina i dalje u budućnosti će biti razlogom ispunjavanja i fiskalnih, ali sve više i onih drugih nefiskalnih ciljeva trošarina. Iako su u Republici Hrvatskoj nefiskalni ciljevi zanemareni (Mihelčić, 2000), više je nego očito da pojedine zemlje članice upravo kroz trošarine ispunjavaju i te druge nefiskalne ciljeve, u prvom redu ekološke. Promatra li se, nadalje, rast udjela trošarina od energenata i električne energije i činjenica skorog ulaska Republike Hrvatske u EU (što će značiti povećanje poreznih stopa) može se zaključiti da je trošarina na energente i električnu energiju financijski jako izdašan izvor oporezivanja. Njezin financijski značaj od trenutka ulaska u EU zasigurno će rasti. Upravo nakon ulaska Republike Hrvatske u EU značajni će postati i nefiskalni aspekti trošarina. Ocjena financijskog značaja trošarina na energente i električnu energiju u zemljama članicama EU je pozitivna. Trošarina na energente i električnu energiju u EU vrlo je izdašan izvor prihoda za zemlje članice, no moguće povećanje minimalnih stopa u budućnosti zasigurno će značiti daljnje porezno opterećenje. Ovaj problem može uzrokovati veće negativne efekte, koji će se zasigurno na koncu morati odraziti i na punjenje državnog proračuna.

#### LITERATURA

1. Council Directive 2003/96/EC, od 27. listopada 2003, restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity

2. Council Directive 92/12/EEC, od 25. veljače 1992. „General arrangements for products subject to excise duty and on the holding, movement products“, dopunjeno:
3. Council Directive 92/81/EEC, od 19. listopada 1992., on the harmonisation of the structure of excise duties on mineral oils, promijenjeno:
4. Council Directive 92/82/EEC, od 19. listopada 1992, on approximation of the rates of excise duties on mineral oil
5. Council Directive 94/74/EEC od 22. prosinca 1994.
6. Excise Duty Tables, part II - Energy and Electricity, European Commission, 2011.
7. Kesner - Škreb, M., Kuliš, D., Porezni vodič za građane, Institut za javne financije, Zagreb, 2010.
8. Kuliš, D., Plaćamo li Europske trošarine?, Institut za javne financije, 2005.
9. Kuliš, D., Oporezivanje potrošnje: porez na dodanu vrijednost i trošarine, Newsletter br.33, Institut za javne financije, Zagreb, 2007.
10. Kyotski protokol uz Okvirnu konvenciju Ujedinjenih naroda o promjeni klime (Narodne novine, broj 5/2007)
11. Markota, Lj., Oporezivanje proizvoda posebnim porezima - trošarinama, RRiF, br. 5/2006., Zagreb, 2006.
12. Mihelčić, S., Trošarina na naftne derivate u poreznom sustav Republike Hrvatske, [http://zaklada\\_hanžeković.ijf.hr/2000/mihelcic.htm](http://zaklada_hanžeković.ijf.hr/2000/mihelcic.htm)
13. Ministarstvo financija, Godišnje izvješće, 2008 - 2010., Zagreb, [www.mfin.hr](http://www.mfin.hr)
14. Spajić, F., Poželjne promjene u poreznom sustavu, Računovodstvo i financije broj 9/2007, HZRIF, Zagreb, 2007.
15. Šimović J., Šimović H., Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije, Zagreb, Pravni fakultet, 2006.
16. Šimović, H., Porezni sustav Republike Hrvatske, skripta: Porez na dodanu vrijednost i trošarine, Zagreb, 2007.
17. Urban, I., Raspodjela poreznog opterećenja u Hrvatskoj, Newsletter, br. 58/2011, Institut za javne financije, Zagreb, 2011.
18. [www.ec.europa.eu](http://www.ec.europa.eu)
19. [www.ijf.hr](http://www.ijf.hr)
20. [www.mfin.hr](http://www.mfin.hr)
21. [www.porezna-uprava.hr](http://www.porezna-uprava.hr)
22. Zakon o izmjenama i dopunama zakona o posebnom porezu na naftne derivate, Narodne novine broj 54/97 i 67/99, Zagreb
23. Zakon o posebnom porezu na naftne derivate, Narodne novine broj 51/94, Zagreb, 1994.
24. Zakon o trošarinama, Narodne novine broj 83/09.

#### PRILOG

1. Tablica 5. Stope poreza trošarina na energente i električnu energiju u EU i Republici Hrvatskoj

Tablica 5. Stope poreza trošarina na energente i električnu energiju u EU i Republici Hrvatskoj

Članice EU i Republika Hrvatska	STOPE POREZA TROŠARINE NA ENERGENTE I ELEKTRIČNU ENERGIJU (EUR)														
	Motorni benzini (1000 l)		Plinsko ulje (dizel) (1000 l)		Kerozin (1000 l)		Teško loživo ulje (1000 l)		Ukapljeni naftni plin (1000 l)		Prirodni plin (Gj)		Ugljen i koks (Gj)		Električna energija (mWh)
	Olovni benzin	Bezolovni benzin	za pogon	za grijanje	za pogon	za grijanje	za pogon	za grijanje	za pogon	za grijanje	za pogon	za grijanje	za pogon	za grijanje	
Belgija	637,67	613,57	447,89	18,49	580,44	17,95	15,00	17,10	-	-	-	0,27	0,40	1,91	
Bugarska	424,38	363,02	314,45	25,56	314,45	25,56	25,56	-	173,83	-	-	-	0,31	1,00	
Češka	561,43	525,80	448,40	448,48	448,40	448,40	19,33	-	161,06	-	-	0,35	0,35	1,16	
Danska	669,06	576,20	392,76	335,33	432,89	335,33	385,65	-	497,03	10,97	9,04	9,04	9,85	96,88	
Njemačka	721,00	669,80	485,70	76,35	654,50	654,50	25,00	-	180,32	3,86	1,53	1,53	0,30	20,50	
Estonija	422,77	422,77	392,92	110,95	330,10	330,10	15,01	-	125,26	0,70	0,70	0,70	0,30	4,47	
Grčka	681,00	670,00	412,00	412,00	440,00	440,00	38,00	-	200,00	-	1,50	1,50	0,30	2,20	
Španjolska	457,79	424,69	331,00	84,71	315,79	78,71	15,00	-	57,47	1,15	-	-	0,15	1,00	
Francuska	639,60	606,90	428,40	56,60	416,90	56,60	18,50	-	107,60	-	-	-	-	1,50	
Irska	576,22	576,22	465,70	88,66	465,70	38,02	60,73	-	88,23	24,64	0,85	0,85	0,30	1,00	
Italija	613,20	613,20	472,20	403,21	337,49	337,49	63,75	-	227,77	189,94	0,08	1,19	0,32	4,70	
Cipar	421,00	359,00	330,00	124,73	330,00	124,73	15,00	-	125,00	-	2,60	2,60	0,31	-	
Latvija	450,83	407,16	329,67	56,35	329,67	56,35	15,50	-	126,80	-	2,65	0,45	0,30	1,00	
Litva	579,24	434,43	302,07	21,14	330,17	330,17	15,06	-	304,10	6,55	-	-	0,30	1,01	
Luksemburg	516,66	464,58	323,35	-	330,00	10,00	15,00	-	101,64	10,00	0,30	-	-	1,00	
Mađarska	453,53	438,20	355,49	355,49	453,53	453,53	16,16	-	174,91	-	-	0,32	0,32	1,08	
Malta	588,18	469,39	382,40	142,09	382,40	382,40	30,00	-	34,94	-	-	0,84	0,30	1,50	
Nizozemska	799,88	718,27	423,60	254,53	423,60	254,53	33,89	-	155,04	155,04	4,66	4,66	0,50	112,10	
Austrija	554,00	482,00	397,00	98,00	397,00	-	60,00	-	261,00	43,00	1,66	1,66	1,70	15,00	
Poljska	-	421,69	327,11	58,93	462,79	462,79	16,26	-	207,73	-	-	-	-	5,08	
Portugal	650,00	582,95	364,41	251,48	330,00	110,64	15,30	-	125,00	7,81	2,78	-	-	-	
Rumunjska	421,19	359,59	302,51	302,51	375,91	375,91	15,00	-	128,61	113,50	2,60	0,32	0,30	1,00	
Slovenija	421,61	417,14	351,16	87,49	330,00	21,00	55,02	-	125,00	36,25	1,23	1,23	1,32	3,05	
Slovačka	597,49	550,52	386,40	386,40	481,31	481,31	26,55	-	182,00	-	2,60	0,37	-	-	
Finska	627,00	627,00	364,00	160,50	678,50	678,50	187,90	-	-	-	2,51	2,51	5,02	17,03	
Švedska	678,00	413,31	492,61	413,74	492,61	413,74	130,66	-	241,04	455,40	4,29	8,51	12,34	30,70	
Ujedinjeno Kraljevstvo	779,96	667,93	667,93	130,59	667,93	-	125,05	-	364,33	-	6,53	-	-	-	
Hrvatska	481,19	394,31	274,01	40,10	294,06	234,18	14,70	-	13,37	13,37	-	-	0,29	-	

Izvor: vlastita izrada prema Excise Duty Tables, Part II - Energy products and Electricity, u skladu s Energy Directive (Council Directive 2003/96/EC), European Commission, 2011, dostupno na: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/index.en.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/index.en.html) i Porezna uprava, Porezni sustav Republike Hrvatske, 2011 dostupno na [http://www.porezna-uprava.hr/porezi/v\\_poreza34.asp?id=b02d1](http://www.porezna-uprava.hr/porezi/v_poreza34.asp?id=b02d1)