

Mr. sc. Zoran Šinković, asistent
Pravnog fakulteta Sveučilišta u Splitu

EKOLOŠKI POREZI

UDK: 336. 2 (4)

Pregledni rad

Primljeno: 01. 03. 2013.

Ekološki porezi uvode se u porezne sustave suvremenih zemalja s ciljem da se njihovom primjenom utječe na ponašanje gospodarskih subjekata i fizičkih osoba. Ekološki porezi trebali bi rezultirati poboljšanjem, odnosno sprečavanjem pogoršanja čovjekova okoliša. Kao instrumenti politike zaštite okoliša imaju tri uloge: ulogu internalizacije eksternih troškova, odgojnu ulogu i ulogu financiranja. Drugim riječima, suvremena politika zaštite okoliša treba ostvariti ciljeve održivog gospodarskog razvoja, zaštite ekosustava, očuvanja bioraznolikosti i globalne ekološke ravnoteže jer znademo da je čovjekov okoliš javno dobro. Primjena fiskalnih instrumenata u ekološkoj politici treba se temeljiti na poštovanju dvaju načela: a) načela uzročnika štete te b) načela opće naknade.

Uvođenje ekoloških poreza kao sredstva za postizanje ciljeva zaštite okoliša treba biti usmjereno prema načelu pravednosti i jednakosti u oporezivanju, jer u porezno-pravnoj državi svi subjekti porezno-pravnog odnosa očekuju da porezni teret koji budu snosili plaćanjem ekološkog poreza bude ravnomjerno raspoređen.

Ključne riječi: *ekološki porezi, ekološka davanja, Europska unija*

1. UVOD

Spoznavši važnost zdravog okoliša za život čovjeka kao egzistencijski *conditio sine qua non*, u državama diljem svijeta poduzimaju se mjere koje su usmjerene na očuvanju okoliša, na smanjenje emisije štetnih tvari u vodu, zrak, zemlju, na spašavanje života ljudi, spašavanjem života prirodnog okruženja u kojem žive. Sve mjere koje se poduzimaju uzrokuju angažman određenih tijela i sredstava potrebnih za njihovo provođenje, dakle utječu na porast javnih rashoda.¹

Instrumenti politike zaštite okoliša mogu se podijeliti na dvije osnovne grupe, i to na: a) instrumente koji djeluju izvan tržišta (usmjerene na utvrđivanje dopuštene količine zagađenja) i b) instrumente koji djeluju u okviru tržišta (zasnovane na cijenama). Među instrumente koji djeluju izvan tržišta valja ubrojiti administrativne mjere, u obliku raznih dozvola, ograničenja i zabrana usmjerenih na reguliranje emisije odnosno ograničavanja imisije kao posljedice gospodarske aktivnosti gospodarskih subjekata, odnosno konzuma fizičkih osoba. U te mjere spadaju npr. zabrana proizvodnje buke iznad određene jačine izražene decibelima,

¹ Ba. Jelčić, Javne financije, RRIF plus, Zagreb, 2001., str. 392.

zabrana uporabe određenog pesticida izražena po jedinici uporabljenog pesticida na jedinici zemljišta i slično.²

Instrumente koji djeluju u okviru tržišta karakterizira činjenica da se cijenama potiče odnosno utječe na odluke pojedinih potencijalnih zagađivača (pravnih i fizičkih, u gospodarskoj ili privatnoj sferi, u svezi s proizvodnjom ili konzumom) o aktivnostima odnosno ponašanju koje neće ugrožavati odnosno štetno djelovati na okoliš. Ti su instrumenti brojni i različiti kao npr. ekološka davanja, subvencije, sustav povratnih depozita, ekološke licencije ili ekološki certifikati, mjere kojima se potiče odnosno osigurava poštovanje propisa.³

Osnovni smisao ekoloških poreza je smanjenje štete okolišu povećanjem troškova štetnih akcija (djelovanja), kao što su izgaranje fosilnih goriva. Trgovačka društva bi tada bila prisiljena uračunati efekte vlastitog djelovanja na okoliš u cijenu proizvoda ili usluge. Kako bi navedeno dobro funkcioniralo, važno je da veličina poreza bude jednaka novčanoj vrijednosti štete prouzročene u okolišu. Zbog visokih državnih rashoda većine europskih zemalja, važno je ekološke poreze promatrati ne samo kao one koji mogu smanjiti druge poreze već je važno prihvatiti mogućnost potpune zamjene nekih poreza.⁴

Ulaskom Republike Hrvatske u Europsku uniju u cijelosti se uveo sustav oporezivanja motornih vozila na temelju emisija ugljičnog dioksida. Ovaj ekološki kriterij oporezivanja trebao bi potaknuti kupnju ekološki prihvatljivih vozila te smanjiti cijene motornih vozila s niskim emisijama ugljičnog dioksida.

Kako bi se osiguralo ispunjenje obveza ograničenja emisija stakleničkih plinova do nacionalne godišnje kvote (dio industrijskih procesa, promet, poljoprivreda, kućanstva itd.), Vlada Republike Hrvatske donijela je Uredbu o praćenju emisija stakleničkih plinova, politike i mjera za njihovo smanjenje u Republici Hrvatskoj, koja je na snazi od 7. kolovoza 2012.⁵

Stoga će u nastavku ovog rada biti više riječi o Zakonu o posebnom porezu na motorna vozila,⁶ odnosno o pravnim aspektima zaštite okoliša u državama članicama Europske unije.

² Ibid., str. 397.

³ Podrobnije vidjeti u Ibid., str. 399. – 401., Taxation and the Environment, OECD, Paris, 1993., str. 23., Uputnik OECD, Izvršno telo EAPa, «Survey on the Use of Economic Instruments for Pollution Control and Natural Resources Management in the New Independent States», Mimeo, EAP Task Force, 1999.

⁴ Study on the Relationship Between Environmental/Energy Taxation and Employment Creation (Prepared for The European Commission: Directorate General XI), University of Bath, 2000.

⁵ Narodne novine, br. 87/12.

⁶ Narodne novine, br. 15/13 i 108/13 – ispravak. Zakon je stupio na snagu 14. veljače 2013. godine, no većina njegovih odredbi zapravo je stupila na snagu 1. srpnja 2013. godine na dan ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju.

2. EKOLOŠKI POREZI

Polazeći od prirodnih i umjetnih elemenata koji uvjetuju čovjekov život, čovjekov okoliš moguće je kvalificirati u više skupina: a) socijalni okoliš u koji se ubrajaju kulturne, gospodarske, društvene i državne institucije, b) prirodni okoliš u koji pripadaju biljke, životinje, tlo, voda i zrak te c) okoliš stvoren svjesnom djelatnošću čovjeka u koji se ubrajaju stambene i gospodarske zgrade, tvornice, prometni putovi, strojevi, vozila i drugo.

Suvremene rasprave o prirodnoj čovjekovoj okolini i njezinoj zaštiti od ekološke katastrofe upućuju na najmanje tri grupe problema kojima se javni sektor mora pozabaviti:

- a) zbrinjavanjem otpadaka koji su posljedica suvremenih proizvodnih procesa, a koji onečišćuju i opterećuju prirodni okoliš,
- b) postupcima razboritog korištenja sirovina te
- c) postupcima ograničenja buke i vibracije.⁷

Uz neosporne ekonomske ciljeve, tradicionalne pokretače tržišnih aktivnosti, prema načelima održivog razvoja treba jednako upravljati i ostvarivanjem društvenih i ekoloških ciljeva i poboljšanja kvalitete života kao bitnog preduvjeta budućeg prosperiteta društvene zajednice.⁸

Ekološki ciljevi zaštite ljudskog okoliša od devastacija u svjetlu teze da smo «zemlju posudili od svojih potomaka, a ne naslijedili od svojih predaka» također su bitna dimenzija koja zahtijeva intervencionističko upravljanje. Brojne vladine i nevladine udruge te međunarodne institucije brinu se o ekološkim problemima u okviru upravljanja cjelokupnim održivim razvojem.⁹

Suvremenom pristupu zaštiti okoliša, temeljenom na koncepciji održivog razvoja, svojstveno je da pokušava postići prije svega tri cilja:

- a) zaštitu pojedinih ekosustava i trajno očuvanje izvornosti te biološke (i krajobrazne) raznolikosti prirodnih zajednica u njihovoj cijelosti – to jest zaštitu i očuvanje kakvoće žive i nežive prirode,
- b) zaštitu i racionalno korištenje prirodnih izvora kao što su zrak, voda i zemljište, te postizanje njihove ekološke stabilnosti,
- c) zaštitu od štetnih utjecaja, očuvanje i obnavljanje kulturnih i estetskih vrijednosti krajolika, pri čemu je tako definirana zaštita mnogo većeg značenja negoli obrana od opasnosti i odstranjivanje smetnji.¹⁰

⁷ Bo. Jelčić i drugi: *Financijsko pravo i financijska znanost*, Narodne novine, Zagreb, 2008., str. 679.

⁸ D. Sabolović i R. Vouk, *Upravljanje održivim razvojem u Republici Hrvatskoj*, Međunarodni znanstveni skup *Ekonomska politika, Izazov kao temelj strategije razvoja hrvatskog gospodarstva*, Ekonomija, RIFIN, Zagreb, br. 1/2005., str. 110.

⁹ P. Lazibat, *Poznavanje robe i upravljanje kvalitetom*, Sinenergija, Zagreb, 2005.

¹⁰ J. Omejec, *Uvodna i osnovna pitanja prava okoliša – poglavlje u knjizi O. Lončarić Horvat i drugi: Pravo okoliša*, Ministarstvo zaštite okoliša i prostornog uređenja, Organizator, Zagreb, 2003., str. 32. – 33.

U okviru tržišnih mehanizama, istaknutu ulogu instrumenata politike zaštite čovjekova okoliša imaju porezi. S obzirom na ciljeve koji se njima žele postići, nazivaju se i ekološkim ili ekoporezima, a u svakidašnjem se govoru za njih često rabi naziv «zeleni porezi».^{11 12}

Porezni instrumentarij (ekološki porez) kojim se želi zaštititi čovjekov okoliš možemo podijeliti u tri grupe:

a) Pigou-porezi ili specifični porezi – ovu skupinu poreza čine porezi kod kojih se visina poreznog opterećenja mjeri u izravnom odnosu prema jedinici emitiranog (ispuštenog) zagađenja. Drugim riječima, primjena tih poreza treba smanjiti emisiju štetnih tvari pojedinih zagađivača. U pitanju je realizacija Pigouova stajališta da bi kroz ovakav porez trebalo internalizirati tzv. eksterne troškove, koji nastaju zbog toga što zagađivanje životne sredine stvara značajne izdatke trećim osobama, koja uopće nisu uključena u odnosu na tržište (npr. građanima koji udišu zagađeni zrak i imaju dišne probleme). Drugim riječima, trošak ekološkog poreza pao bi na zagađivača što bi ovoga potaknulo da konačno povede više računa o prirodnim dobrima.^{13 14}

b) Para-Pigou porezi – u ovu skupinu poreza prije svega treba ubrojiti neizravne poreze, npr. carine, opći porez na promet, akcize. Po nižim će se poreznim stopama oporezivati ona dobra i usluge za koje se smatra da pri njihovoj proizvodnji ili konzumu štetnih utjecaja nema na okoliš, dok bi se po većim poreznim stopama oporezivala dobra i usluge čija je proizvodnja ili uporaba povezana s onečišćenjem okoliša (životne sredine).

c) Dvostrano korisni porezi – ekološki porezi su rabljeni radi prikupljanja prihoda koji će biti usmjereni na neke aktivnosti povezane sa zaštitom okoliša odnosno za financiranje mjera kojima je cilj smanjiti zagađivanje okoliša.

Uglavnom su oblikovane tri skupine instrumenata politike okoliša: a) naredbodavno-nadzorni instrumenti, koji izravno reguliraju zabrane i dozvole u proizvodnji i potrošnji dobara i usluga, te lokaciji ljudskih aktivnosti u totalitetu;

¹¹ Ba. Jelčić, Javne o. c., str. 405.

¹² Eko-poreze je, doduše, moguće promatrati i kao dopunu sustavu tržišnih cijena, i to onda kad se njima utvrđuju cijene dobara koja čine okoliš (to je slučaj stoga što se okoliš promatra kao javno dobro koje zbog toga i nema cijene) ili pak kad oni predstavljaju dodatno opterećenje za proizvodnju i potrošnju koji za okoliš imaju štetne posljedice, a koje, naravno, nisu uračunate u cijene. Isto tako se eko-porezi i eko-davanja mogu svrstati odnosno promatrati kao upravne kazne, ukoliko one olakšavaju provođenje i ostvarenje standarda očuvanja okoliša. Navedeno prema: Ba. Jelčić, Koliko su ekološki porezi – ekološki?, Zbornik radova Tendencije u razvoju financijske aktivnosti države, Znanstveni skup povodom 100. obljetnice tiskanja knjige Stjepana Posilovića «Financijska znanost», HAZU, Zagreb, 2000., str. 200.

¹³ G. Ilić-Popov, Ekološki porezi, Pravni fakultet Beograd, Beograd, 2000., str. 78., 100. – 102., 117. – 118.

¹⁴ Primjena fiskalnih instrumenata u ekološkoj politici temelji se na poštovanju dvaju načela: a) načela uzročnika štete te b) načela opće naknade. Suština načela uzročnika štete sastoji se u tome da se troškovi oštećenja prirode neposredno prenesu i njime opterete oni koji su ta oštećenja prouzročili. Međutim, primjenom ovog načela ne mogu se obuhvatiti svi troškovi oštećenja prirode koji uzrokuje neki prirodni subjekt. U tom slučaju potrebno je primijeniti načelo opće naknade pa se svi uzročnici zagađenja i oštećenja prirode obvezuju na plaćanje fiskalnih davanja.

b) ekonomski instrumenti izravne i neizravne regulacije (porezi, kazne, naknade, subvencije i drugi oblici ekonomskih poticaja i opterećenja) upravljanja okolišem i c) dobrovoljni instrumenti proizašli iz spoznaje i htijenja proizvođača, potrošača i države u promicanju ekološke ravnoteže, kao što su: integralno planiranje s naglaskom na održivi razvitak, ekološka odgovornost proizvođača za vrijeme životnog vijeka proizvoda (može se kombinirati s oporezivanjem životnog ciklusa proizvoda ili tehnologije proizvodnje), sporazumi i mjere kontrole te ocjenjivanje stanja okoliša (razine zagađivanja), sustavi informiranja javnosti o stanju i problemima okoliša (kombinirani s javnim moralnim pritiscima).¹⁵

3. EKOLOŠKI POREZI U EUROPSKOJ UNIJI

Prema definiciji EU/OECD-a, ekološki porez je oblik poreza kod kojega je porezna osnovica izražena u fizičkim jedinicama materije i dokazan je njezin negativan utjecaj na okoliš.

Sve aktivnosti vezane za ekološko oporezivanje u Europskoj uniji podijeljene su u šest ekoloških programa i to:

1. Prvi ekološki program (1973. – 1976.) odredio je ciljeve ekološke politike u Europskoj uniji. Kako smanjiti zagađenje, poboljšati kvalitetu života i poboljšati međunarodnu suradnju u zaštiti životne sredine;

2. Drugi ekološki program (1977. – 1981.) nastavio je i proširio djelovanje prvog ekološkog programa. Ovaj program se fokusirao na sprečavanje zagađenja vode i zraka, a i na očuvanje šuma. Poseban naglasak stavljen je na racionalno upravljanje prirodnim resursima;

3. Treći ekološki program (1982. – 1986.) dao je prednost politici zaštite životne sredine, smanjenju buke, upravljanju otpadom, promoviranju ekoloških tehnologija. Uspostavljena je suradnja i sa zemljama u razvoju u cilju rješavanja nastalih problema u zaštiti životne sredine;

4. Četvrti ekološki program (1987. – 1992.) politiku o zaštiti životne sredine uvrstio je u područje poljoprivrede, prometa;

5. Peti ekološki program (1993. – 2000.) prvi je put definirao osnove koncepta održivog razvoja, dok su se prethodne generacije programa fokusirale na poboljšanje životne sredine;

6. Šesti ekološki program (2001. – 2010.) – primjenjuje se pod nazivom «2010. Naša budućnost, naš izbor» i predložio je pet budućih prioriteta u strateškim aktivnostima: a) unapređenje postojećih zakona, b) bližu suradnju na tržištu, c) integraciju tijela uključenih u ekološku politiku, d) pomoć ljudima u promjeni ponašanja i e) planiranje u zaštiti životne sredine.¹⁶

¹⁵ J. Klarer i drugi: Sourcebook on Economic Instruments for Environmental Policy Central and Eastern Europe, The Regional Environmental Center for Central and Eastern Europe, Szentendre, Hungary, 2000., str. 23.

¹⁶ Jedan od brojnih zadataka Europske unije jest i «...ostvarenje visoke razine zaštite okoliša i poboljšanje njegove kakvoće...» (čl. 2. Ugovora o Europskoj zajednici), međutim svaka je država

U Europskoj uniji postoje tri osnovne kategorije ekoloških poreza a) porez na energente, b) porez na transport i c) porez na zagađenja i prirodne izvore.¹⁷

U porez na energente ubrajamo: porez na mineralna ulja i motorna goriva, benzin (olovni i bezolovni), dizel, loživo ulje, petrolej, kerozin, porez na prirodni plin i na potrošnju struje.

U porez na transport ubrajamo: porez na registraciju i korištenje motornih vozila, na uvoz i prodaju motornih vozila, porez za korištenje cesta i autocesta, na osiguranje luksuznih jahti i na putnike u zračnom prometu.

U porez na zagađenja i prirodne izvore ubrajamo: porez na pesticide i umjetna gnojiva (zaštita voda), na pakiranje metala, plastike, stakla, keramike, na otpad (deponije), na zagađenje zraka (CO₂, SO₂, NO_x), na baterije, gume, raspoložive kontejnere, na otpadne vode (kućanske i industrijske), na plastične vrećice, na zagađenje vode, na CFC, HFC, PFAC i SF₆ (onečišćivači ozona) i na nuklearnu energiju.

Porezne reforme putem ekoloških poreza prve su počele provoditi skandinavske zemlje. Švedska porezna reforma od 1990. – 1991. godine vodila je ka značajnijem smanjenju poreza na dohodak (poreza i prireza) za približno 10 posto.

Finska porezna reforma 1997. godine vodila je ka povećanju računa za potrošnju električne energije za domaćinstva i kao kompenzacijska mjera smanjena je stopa poreza na dohodak. Jednake mjere mogu se pronaći u Danskoj poreznoj politici.¹⁸

Porezi na energiju vrlo su zanimljivi porezi jer je cilj poreza na energiju, dakle, optimalan izbor vrste izvora energije koji će se koristiti radi zadovoljavanja javnih potreba.

Porezi na energiju kao važan izvor javnih prihoda imaju značajnu fiskalnu funkciju.

Istodobno, porezi na energiju su i u funkciji smanjenja potrošnje energije odnosno zaštite ograničenih izvora energije. Budući da se fiskalnim opterećenjem bilo kojeg oblika energije postiže veća racionalnost u njihovu korištenju, porezima na energiju ostvaruje se i ekološka funkcija.

Porezima na energiju značajno se utječe na gospodarske aktivnosti u svakom nacionalnom gospodarstvu. To posebno stoga što je svaki izvor energije «bitan čimbenik gospodarskog i socijalnog razvoja modernog društva». Cijena energije,

članica Europske unije, također, dužna o zaštiti okoliša i sama voditi brigu, pa je, u skladu s tom brigom, ovlaštena provoditi i vlastitu, nacionalnu ekološku politiku. To proizlazi iz prava njezinog suvereniteta, koji je njezinim ulaskom u Europsku uniju samo ograničen, ali ne i ukinut. Navedeno prema: T. C. Hartly, Temelji prava Europske zajednice, Pravni fakultet u Rijeci, Rijeka, 1999., str. 234. – 237.

¹⁷ O ekološkim porezima u Europskoj uniji detaljnije vidjeti u: D. Pîrvu i E. Clipici, Perspectives of the Environmental Taxes Evolution in the European Union, The Romanian Economic Journal, No. 38., December, 2012., str. 147. – 161.

¹⁸ Ipak, ne treba zanemariti činjenicu da u 2008. godini prihodi od poreza za zaštitu prirodne sredine u EU27 čine 2,4 % BDP-a, što je u odnosu na 1999. godinu, kada su ekološke takse dostigle svoj vrhunac i nivo od 2,9 % BDP-a, prilično značajan pad i može se smatrati da stabilno padaju još od 2004. godine. Navedeno prema: Taxation trends in EU, Data for the EU Members States, Iceland and Norway, 2010., Eurostat, 2010.

koja je jednim dijelom i rezultat poreznog opterećenja, ima važnu ulogu za cjelokupno gospodarstvo, posebno za izvoz, za gospodarski rast i konkurentnost pojedinih gospodarskih grana.¹⁹

Upravo zbog izuzetne važnosti poreza na energiju, Europska je unija donijela nekoliko pravnih načela za uređenje sustava poreza na energiju: a) zabranu primjene diskriminirajućih tuzemnih davanja, b) zabranu primjene državnih mjera poput subvencija, c) zabranu primjene količinskih uvoznih i izvoznih ograničenja te drugih mjera s istim učincima i d) obvezu država-članica na privremeno neuvođenje poreza na energiju.²⁰

Tijekom posljednje decenije, u državama članicama Europske unije, ideju o zelenoj poreznoj reformi provodili su dalje s različitim uspjehom Danska, Finska, Njemačka, Nizozemska, Švedska i Velika Britanija. Oni su ovaj rast ekoloških poreza i dodatnih poreznih prihoda koristili za smanjenje poreza na radnu snagu i osobna primanja, a sve u cilju povećanja zaposlenosti.

4. OPĆENITO O ZAKONU O POSEBNOM POREZU NA MOTORNA VOZILA

Republika Hrvatska je svojim ulaskom u Europsku uniju uvela sustav oporezivanja motornih vozila na temelju emisija ugljičnog dioksida.²¹

Zakon o posebnim porezima na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove koji je bio na snazi do ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju, odnosno sustav oporezivanja motornih vozila u Republici Hrvatskoj nije bio usklađen s potrebama i ciljevima koji se primjenjuju u državama članicama Europske unije, zbog čega se pristupilo izradi potpuno novog zakona.

Navedeni Zakon o posebnim porezima na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove u značajnoj je mjeri u suprotnosti s načelima Ugovora o funkcioniranju Europske unije, a u njemu nisu ni inkorporirane odredbe Direktive 83/182/EEZ od 28. ožujka 1983. godine, zbog čega je nužno bilo donijeti Zakon o posebnom porezu na motorna vozila.

Potrebno je istaknuti da oporezivanje motornih vozila nije harmonizirano na razini Europske unije i države članice mogu samostalno urediti nacionalno zakonodavstvo u tom području pri čemu su ograničene temeljnim načelima Ugovora o funkcioniranju Europske unije.

Europski sud pravde u mnogim je postupcima utvrđivao usuglašenost nacionalnih zakonodavstava država članica u području oporezivanja motornih

¹⁹ Vidjeti detaljnije u: O. Lončarić Horvat, Okoliš s poreznopravnog stajališta – poglavlje u knjizi O. Lončarić Horvat i drugi: Pravo okoliša o. c., str. 312. – 313.

²⁰ Ibid., str. 314. – 319. Također vidjeti u: A. T. Jobs, Steuern auf Energie als Element einer ökologischen Steuerreform, Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden, 1999., str. 293., J. Wolfgang i O. Zugmaier, Rechtliche Probleme von Umweltabgaben, Augsburg, 1996., str. 189.

²¹ Republika Hrvatska donijela je i Pravilnik o posebnom porezu na motorna vozila (Narodne novine, br. 52/13 i 90/13), koji detaljnije razrađuje odredbe Zakona o posebnom porezu na motorna vozila.

vozila sa člancima 45., 49., 56. i 110. Ugovora o funkcioniranju Europske unije te je zapravo sudska praksa Europskoga suda pravde najvažniji izvor prava pri izradi nacionalnih propisa.

Na područje oporezivanja motornih vozila odnose se Direktiva Vijeća 83/182/EEZ od 28. ožujka 1983. godine o oslobođenju od poreza unutar Zajednice za određena prijevozna sredstva koja se privremeno uvoze iz jedne države članice u drugu (SL L 105, 23. 4. 1983.) i Direktiva Vijeća 83/183/EEZ od 28. ožujka 1983. godine o oslobođenju od poreza za trajni uvoz individualnog osobnog vlasništva iz države članice (SL L 105, 23. 4. 1983.), čiji je opseg tek jedan manji dio sustava oporezivanja motornih vozila.²²

Jedna od temeljnih značajki u sustavima oporezivanja motornih vozila u državama članicama Europske unije, koji su, nota bene, u velikoj mjeri različiti i ovise o raznim čimbenicima, poput domaće proizvodnje i dr., jest emisija ugljičnog dioksida (CO₂) izražena u gramima po kilometru, koja je u nekim državama jedini kriterij za oporezivanje. Naime, ova mjera smatra se posebno važnom jer su, prema podacima Europske komisije, laka vozila odgovorna za otprilike 15 % emisija ugljičnog dioksida u Europskoj uniji. U razdoblju od 1990. godine do 2010. godine emisije CO₂ u području cestovnog prometa u Europskoj uniji porasle su za gotovo 23 % i smatra se da bi ta brojka bila i veća da se nije dogodila recentna ekonomska kriza. Promet je jedini veći sektor u Europskoj uniji u kojem su emisije stakleničkih plinova i dalje u porastu.

Uvođenje emisije ugljičnog dioksida u oporezivanje motornih vozila smatra se važnom mjerom radi ostvarenja ciljeva Europske komisije za smanjenje emisija stakleničkih plinova i ostvarenje obveza Europske unije sukladno Kyotskom protokolu.²³

Europski parlament i Vijeće su, s ciljem smanjivanja emisija CO₂ iz lakih vozila, donijeli Uredbu br. 443/2009 od 23. travnja 2009. godine o utvrđivanju standardnih vrijednosti emisija za nove osobne automobile u okviru integriranog pristupa Zajednice, kojom su uvedene obveze proizvođačima koji prodaju motorna vozila u Europskoj uniji za postupno smanjenje emisija ugljičnog dioksida (CO₂), koje bi do 2015. godine trebalo iznositi 130 g/km, a do 2020. godine 95 g/km za flotu novih vozila svakog proizvođača.

Mjere utvrđene navedenom Uredbom te sustav oporezivanja koji za kriterij uzima i emisiju CO₂ doveli su do prosječne emisije od 135,7 g/km novih vozila registriranih u Europskoj uniji u 2011. godini, što je smanjenje od 4,6 g/km ili 3,3 % u odnosu na 2010. godinu. Za usporedbu, prema podacima Centra za vozila Hrvatske d.d. u Republici Hrvatskoj je 2011. godine registrirano 21.986 novih vozila na benzinski pogon s prosječnom emisijom od 143,51 g/km, 39 novih vozila na benzin i ukapljeni naftni plin (LPG) s prosječnom emisijom od 180,64 g/km i 19.658 novih vozila na dizel s prosječnom emisijom od 135,84 g/km. Valja

²² Prijedlog Zakona o posebnom porezu na motorna vozila, s Konačnim prijedlogom zakona, Klasa: 410-19/12-01/10, Urbroj: 50301-05/16-13-3, Zagreb, 10. siječnja 2013., str. 2.

²³ Ibid., str. 2. – 3.

naglasiti i da je broj motornih vozila u Republici Hrvatskoj u stalnom rastu, tako da je taj broj u odnosu na 1990. godinu porastao 2,2 puta.^{24 25}

4. 1. Predmet oporezivanja

U čl. 5 propisano je što se smatra predmetom oporezivanja.

Prema čl. 5., st. 1., predmetom oporezivanja smatraju se motorna vozila na koja nije obračunat i plaćen posebni porez u Republici Hrvatskoj i registracija sukladno posebnim propisima:

Toč. 1. 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»²⁶ vozila i vozila posebno prilagođenih za prijevoz osoba s invaliditetom;

Toč. 2. 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;

Toč. 3. «pick-up» vozila s dvostrukom kabinom, neovisno o njihovom razvrstavanju u kombiniranoj nomenklaturi;

Toč. 4. «ATV» vozila, neovisno o njihovom razvrstavanju u kombiniranoj nomenklaturi;

Toč. 5. druga motorna vozila prenamijenjena u motorna vozila iz točke 1., 2., 3. i 4. ovoga stavka.²⁷

Drugim riječima čl. 5. propisano je koje se vrste automobila, odnosno motornih vozila i motocikala smatraju predmetom oporezivanja odnosno koji se uvjeti trebaju ispuniti da bi došlo do oporezivanja (da nije obračunat i plaćen posebni porez u Republici Hrvatskoj i registracija sukladno posebnim propisima). Osim

²⁴ Ibid., str. 3.

²⁵ Stoga je Vlada Republike Hrvatske u srpnju 2012. godine donijela Uredbu o praćenju emisija stakleničkih plinova, politike i mjera za njihovo smanjenje u Republici Hrvatskoj kojom je utvrđen okvir za provedbu Odluke br. 280/2004/EZ Europskog parlamenta i Vijeća o mehanizmu za praćenje emisija stakleničkih plinova u Zajednici i za provedbu Kyotskog protokola (SL L 49, 19. 2. 2004.), Odluke br. 2005/166/EZ Europskog parlamenta i Vijeća kojom se utvrđuju pravila provedbe Odluke br. 280/2004/EZ o mehanizmu praćenja emisija stakleničkih plinova na razini Zajednice i primjeni Kyotskog protokola iz (SL L 55, 1. 3. 2005.) i Odluke br. 406/2009/EZ Europskog parlamenta i Vijeća s ciljem država članica da smanje svoje emisije stakleničkih plinova kako bi ispunile obveze Zajednice za smanjenje emisija stakleničkih plinova do 2020. (SL L 140, 5. 6. 2009.).

Sukladno Odluci br. 406/2009/EZ, za Republiku Hrvatsku je u pregovaračkim stajalištima utvrđen postotak + 11 %, što znači da se rast emisija iz sektora koji nisu pokriveni Direktivom 2003/87/EZ o trgovanju emisijama stakleničkih plinova (dio industrijskih procesa, uporaba otapala i drugih proizvoda, poljoprivreda, gospodarenje otpadom, kućanstva, promet i dr.) treba ograničiti do 11 % u odnosu na razinu iz 2005. godine.

²⁶ Dostavna «van» vozila su motorna vozila izvedena iz karoserije osobnih automobila s najviše jednim redom sjedala ili motorna vozila izvedena iz karoserije kombi vozila s najviše dva reda sjedala, koja se kod nadležnog tijela registriraju kao teretna vozila.

²⁷ Motorna vozila koja se isključivo pokreću na električni pogon nisu predmet oporezivanja.

toga, propisana su i porezna oslobođenja za pojedine vrste vozila i to: sanitetska vozila, dostavna «van» vozila i posebno prilagođenih vozila za prijevoz osoba s invaliditetom.

4. 2. Porezni obveznik

Članak 6., st. 1. Obveznik plaćanja posebnog poreza je:

Toč. 1. fizička i pravna osoba koja, radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj, stječe motorno vozilo iz članka 5., stavka 1. ovoga Zakona²⁸ u Republici Hrvatskoj ili koja takvo motorno vozilo na koje nije obračunat i plaćen posebni porez uvozi ili unosi u Republiku Hrvatsku;

Toč. 2. osoba koja je izvršila prenamjenu drugog motornog vozila u motorno vozilo iz članka 5., stavka 1. ovoga Zakona;²⁹

Toč. 3. osoba koja je nezakonito uporabila motorno vozilo na području Republike Hrvatske.

Članak 6., st. 2. U smislu stavka 1. točke 3. ovoga članka, osobom koja je nezakonito uporabila motorno vozilo na području Republike Hrvatske smatra se i osoba koja je sudjelovala u nezakonitoj uporabi motornog vozila na području Republike Hrvatske, a znala je ili je prema okolnostima slučaja morala znati da je takva uporaba nezakonita te osoba koja je odnosno motorno vozilo stekla u vlasništvo ili posjed premda je u trenutku stjecanja ili primitka motornog vozila znala ili je prema okolnostima slučaja morala znati da je motorno vozilo u nezakonitoj uporabi na području Republike Hrvatske.

Članak 6., st. 3. Ako je više osoba odgovorno za plaćanje posebnog poreza, za plaćanje odgovaraju solidarno.

4. 3. Nastanak porezne obveze

Člankom 7., st. 1., toč. 1., 2. i 3. propisano je da obveza obračunavanja i uplate posebnog poreza nastaje kad: 1. proizvođač ili trgovac izda račun o prodaji motornog vozila osobi koja nije trgovac u smislu ovog Zakona,³⁰ osim ako trgovac takvo vozilo nabavi za vlastite potrebe, 2. trgovac rabljenim motornim vozilima izda račun o prodaji motornog vozila osobi koja nije trgovac ili trgovac rabljenim motornim vozilima u smislu ovoga Zakona,³¹ osim ako trgovac ili trgovac rabljenim motornim vozilima takvo vozilo nabavi za vlastite potrebe, 3. pravna ili

²⁸ Vidjeti Predmet oporezivanja pod točkom 4. 1.

²⁹ Ibid.

³⁰ Trgovac je svaka osoba registrirana za obavljanje djelatnosti prodaje motornih vozila u Republici Hrvatskoj koja radi daljnje prodaje uvozi nova motorna vozila ili ih nabavlja od proizvođača, drugih trgovaca ili uvoznika u Republici Hrvatskoj ili koja nova motorna vozila unosi iz druge države članice Europske unije.

³¹ Trgovac rabljenim motornim vozilima je svaka osoba registrirana za obavljanje djelatnosti prodaje motornih vozila u Republici Hrvatskoj koja radi daljnje prodaje uvozi ili unosi rabljena motorna vozila u Republiku Hrvatsku ili takva motorna vozila nabavlja u Republici Hrvatskoj.

fizička osoba sa sjedištem, odnosno prebivalištem u Republici Hrvatskoj koja nije trgovac ili trgovac rabljenim motornim vozilima u smislu ovoga Zakona³² unese ili uveze motorno vozilo na područje Republike Hrvatske ili kad trgovac, odnosno trgovac rabljenim motornim vozilima motorno vozilo unese ili uveze za vlastite potrebe.³³

Člankom 8., st. 1. propisano je da obveza obračunavanja i uplate posebnog poreza iz članka 5., stavka 1. ovoga Zakona³⁴ nastaje kada se utvrdi da su motorna vozila nezakonito upotrebljavana na području Republike Hrvatske.

Člankom 8., st. 2., toč. 1. i 2. propisano je da kod nezakonite uporabe motornih vozila na području Republike Hrvatske obveza obračunavanja i uplate posebnog poreza, osim u drugim slučajevima propisanim ovim Zakonom, nastaje: 1. kad proizvođač, trgovac ili trgovac rabljenim motornim vozilima isporuči drugoj osobi motorno vozilo na koje u Republici Hrvatskoj nije na propisan način obračunat ili plaćen posebni porez prije izdavanja računa ili bez izdavanja računa ili takvo motorno vozilo uporabi za svoje potrebe; 2. kad se utvrdi da je fizička osoba s prebivalištem u Republici Hrvatskoj posjedovala motorno vozilo na koje u Republici Hrvatskoj nije na propisan način obračunat ili plaćen posebni porez ili koristila takvo motorno vozilo na cesti u Republici Hrvatskoj.³⁵

Kako bi se mogao utvrditi nastanak porezne obveze, mora se odrediti rezidentnost. Za pravne osobe to je sjedište, a za fizičke osobe prebivalište. Smatra se da fizička osoba ima prebivalište u Republici Hrvatskoj ako na području Republike Hrvatske stvarno boravi više od 185 dana u svakoj kalendarskoj godini zbog osobnih i poslovnih veza ili u slučaju kada poslovne veze ne postoje, ako postoje osobne veze koje ukazuju na blisku povezanost između osobe i mjesta u kojem prebiva na području Republike Hrvatske (čl. 8., st. 3).

Navedena zakonska odredba nije u skladu s čl. 38. Općeg poreznog zakona.³⁶ U smislu Općeg poreznog zakona, smatra se da porezni obveznik ima prebivalište ondje gdje ima stan u vlasništvu ili posjedu neprekidno najmanje 183 dana u jednoj ili u dvije kalendarske godine, a u Zakonu o posebnom porezu na motorna

³² Vidjeti bilješku broj 29. i 30.

³³ Obveza obračunavanja i uplate posebnog poreza ne nastaje kad proizvođač, trgovac ili trgovac rabljenim motornim vozilima motorno vozilo proda osobi sa sjedištem ili prebivalištem izvan područja Republike Hrvatske za uporabu na cestama izvan Republike Hrvatske ili motorno vozilo proda osobi ili instituciji koja je oslobođena plaćanja posebnog poreza na temelju odredbi ovoga Zakona. Vidjeti Porezna oslobođenja pod točkom 4. 5.

³⁴ Vidjeti Predmet oporezivanja pod točkom 4. 1.

³⁵ Smatra se da fizička osoba, koja je poslovno vezana za mjesto različito od onoga za koje je osobno vezana i koja stoga boravi na području Republike Hrvatske i području druge države članice Europske unije, ima prebivalište u onoj državi na čijem se području nalazi mjesto za koje je osobno vezana, uz uvjet da tamo redovito odlazi. Uvjet redovitog odlaska, međutim, ne mora biti ispunjen ako fizička osoba boravi na području Republike Hrvatske, odnosno određene države članice Europske unije radi obavljanja poslova točno određenog trajanja. Fizička osoba s prebivalištem u drugoj državi članici Europske unije koja se redovito školuje na području Republike Hrvatske ne smatra se osobom koja ima prebivalište na području Republike Hrvatske (čl. 8., st. 4.).

³⁶ Narodne novine, br. 147/08, 18/11, 78/12, 136/12 i 73/13.

vozila propisano je 185 dana, što znači dva dana više nego što je regulirano u Općem poreznom zakonu.

Ne treba zanemariti činjenicu da Opći porezni zakon predstavlja kodifikaciju općeg poreznog prava tj. određaba postupovne (procesne) i materijalne naravi koje su zajedničke za sve porezne oblike i druge oblike javnih davanja. Opći porezni zakon je temeljni zakon i instituti koji su regulirani u tom zakonu trebali bi se jednako primjenjivati za sve porezne oblike npr. rokovi zastare utvrđeni u Općem poreznom zakonu primjenjuju se na sve vrste poreznih oblika. Isto tako 183 dana kao jedan od kriterija za određivanje prebivališta fizičkih osoba trebao bi biti isti i u Zakonu o posebnom porezu na motorna vozila. Posebnim zakonima o pojedinim vrstama poreza i drugim javnim davanjima može biti nešto drukčije određeno nego što je to određeno u Općem poreznom zakonu, ali prvenstveno ako se radi o nekim specifičnostima, a ne o temeljnim institutima kao što su prijeboj ili kompenzacija, zastara poreza, povrat u prijašnje stanje, rokovi za žalbu, izvanredni pravni lijekovi, kriteriji za prebivalište ili uobičajeno boravište i slično.

4.4. Porezna osnovica i visina plaćanja poreza

U čl. 10., st. 1. propisano je da se posebni porez utvrđuje na temelju prodajne, odnosno tržišne cijene motornog vozila, emisije ugljičnog dioksida (CO₂) izražene u gramima po kilometru, obujma motora u kubičnim centimetrima i razini emisije ispušnih plinova. Porezna osnovica za utvrđivanje posebnog poreza za nova motorna vozila je prodajna cijena, odnosno tržišna cijena za rabljena motorna vozila (čl. 10., st. 2.).³⁷

Izričito je propisano da se bez dokaza o obračunatom odnosno plaćenom posebnom porezu, kod nadležnog tijela ne može obaviti registracija tog motornog vozila.

Iz navedene zakonske odredbe dade se zaključiti da se u Republici Hrvatskoj primjenjuje kombinirani sustav oporezivanja koji se odnosi na vrijednosni kriterij (postotak od prodajne/tržišne cijene) i ekološki kriterij (postotak od prodajne/tržišne cijene ovisno o emisiji CO₂).

Najvažniji izvor prava pri izradi nacionalnih propisa država članica Europske unije jest praksa Europskog suda pravde koji je već donio nekoliko presuda vezanih uz oporezivanje motornih vozila (C-47/88 *Komisija v. Danska* – presuda u kojoj se navodi kako države članice nemaju ograničenja u utvrđivanju postotaka za visinu posebnog poreza na motorna vozila, kao i presuda C-290/05 *Nádasdi* – prema kojoj države članice, uz uvjet primjene objektivnih kriterija, nisu ograničene u uspostavi drugačijih stopa i osnova za oporezivanje motornih vozila u novim propisima).

³⁷ Odnosno od 1. srpnja 2013. godine od ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju, porezna osnovica za utvrđivanje posebnog poreza za nova motorna vozila bit će prodajna cijena (maloprodajna cijena novog motornog vozila sa carinom i PDV-om te bez posebnog poreza, u koju se uključuje i vrijednost dodatne opreme ugrađene u motorno vozilo), odnosno tržišna cijena za rabljena motorna vozila (cijena rabljenog vozila na hrvatskom tržištu na dan utvrđivanja porezne osnovice posebnog poreza na motorna vozila).

Člankom 12., st 1. propisano je da se posebni porez na motorna vozila iz članka 5., stavka 1., točke 1., 3. i 5³⁸ plaća 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 (CO₂) izraženoj u gramima po kilometru prema tablicama 2 i 3, ovisno o vrsti goriva koje vozilo koristi za promet, na način da se tako dobiveni iznosi zbrajaju.³⁹

Tablica broj 1

| Porezna osnovica u kunama | | | % |
|---------------------------|----|------------|----|
| 0,00 | do | 100.000,00 | 1 |
| 100.000,01 | do | 150.000,00 | 2 |
| 150.000,01 | do | 200.000,00 | 4 |
| 200.000,01 | do | 250.000,00 | 6 |
| 250.000,01 | do | 300.000,00 | 7 |
| 300.000,01 | do | 350.000,00 | 8 |
| 350.000,01 | do | 400.000,00 | 9 |
| 400.000,01 | do | 450.000,00 | 11 |
| 450.000,01 | do | 500.000,00 | 12 |
| 500.000,01 | do | | 14 |

Tablica broj 2 – Dizelsko gorivo

| Emisija CO ₂ (g/km) | | | % |
|--------------------------------|----|-----|------|
| 86 | do | 100 | 1,5 |
| 101 | do | 110 | 2,5 |
| 111 | do | 120 | 3,5 |
| 121 | do | 130 | 7 |
| 131 | do | 140 | 11,5 |
| 141 | do | 160 | 16 |
| 161 | do | 180 | 18 |
| 181 | do | 200 | 20 |
| 201 | do | 225 | 23 |
| 226 | do | 250 | 27 |
| 251 | do | 300 | 29 |
| 301 | do | | 31 |

³⁸ Vidjeti Predmet oporezivanja pod točkom 4. 1.

³⁹ Prije industrijske revolucije, sredinom 18. stoljeća i tijekom prethodnih 10.000 godina ili približno toliko, planet Zemlja je u svojoj atmosferi imao oko 280 čestica CO₂ na ukupno milijun čestica zraka. Jednaki blok danas bi sadržavao približno 384 molekula CO₂. Procjenjuje se kako će se u sljedećih 50 godina dodati u atmosferu još 100 ili više dijelova CO₂ na milijun čestica zraka. Podaci preuzeti s internetske stranice: <http://www.hrastovic-inzenjering.hr/primjena-energije/energetski-clanci/item/167-ekoloski-porezi-za-co2.html>

Tablica broj 3 – Benzin, ukapljeni naftni plin, prirodni plin i dizelsko gorivo s razinom emisije ispušnih plinova EURO VI

| Emisija CO ₂ (g/km) | | | % |
|--------------------------------|----|-----|----|
| 91 | do | 100 | 1 |
| 101 | do | 110 | 2 |
| 111 | do | 120 | 3 |
| 121 | do | 130 | 6 |
| 131 | do | 140 | 10 |
| 141 | do | 160 | 14 |
| 161 | do | 180 | 16 |
| 181 | do | 200 | 18 |
| 201 | do | 225 | 21 |
| 226 | do | 250 | 23 |
| 251 | do | 300 | 27 |
| 301 | do | | 29 |

Također su u čl. 12. propisane olakšice (oslobođenja) u sljedećim slučajevima:

1) Na motorna vozila koja za pogon koriste dizelsko gorivo i čija prosječna emisija ugljičnog dioksida (CO₂) iznosi do najviše 85 grama po kilometru i na motorna vozila koja za pogon koriste benzin, ukapljeni naftni plin ili prirodni plin i čija prosječna emisija ugljičnog dioksida (CO₂) iznosi do najviše 90 grama po kilometru, ne plaća se posebni porez na temelju emisije ugljičnog dioksida (CO₂).

2) Ako je motorno vozilo koje je predmet oporezivanja izuzeto od postupka homologacije vozila sukladno posebnim propisima, podnositelj porezne prijave može zatražiti potvrdu od ovlaštene pravne osobe o prosječnoj emisiji ugljičnog dioksida (CO₂) izražene u gramima po kilometru. Ako podnositelj prijave ne može podnijeti dokaz o prosječnoj emisiji ugljičnog dioksida (CO₂), uzima se da je prosječna emisija za vozila koja za pogon koriste dizelsko gorivo, benzin, ukapljeni naftni plin i prirodni plin 301 g/km.

3) U postupcima koji se vode po službenoj dužnosti radi nezakonite uporabe motornih vozila, Carinska uprava će, ako stranka ne raspolaže valjanom potvrdom, od ovlaštene pravne osobe zatražiti podatke o prosječnoj emisiji ugljičnog dioksida (CO₂) izraženoj u gramima po kilometru. Ako ovlaštena pravna osoba ne može utvrditi prosječnu emisiju ugljičnog dioksida (CO₂), uzima se da je prosječna emisija za vozila koja za pogon koriste dizelsko gorivo, benzin, ukapljeni naftni plin i prirodni plin 301 g/km.

4) Za »plug-in« hibridna električna vozila⁴⁰ iznos posebnog poreza utvrđen na temelju ovoga članka umanjuje se za postotni iznos koji odgovara dosegu vozila u potpuno električnom načinu rada.

⁴⁰ «Plug-in» hibridno električno vozilo je motorno vozilo koje za pogonske elemente ima motor s unutarnjim izgaranjem i električni motor čije se baterije, osim iz vlastitog sustava, mogu nadopunjavati i iz vanjskih izvora električne energije.

5) Za kamper-vozila⁴¹ iznos posebnog poreza utvrđen na temelju ovoga članka umanjuje se za 85 %.

Člankom 13., st. 1., propisano je da se posebni porez na motorna vozila iz članka 5., stavka 1., točke 2., 4. i 5. ovoga Zakona⁴² plaća u postotku od porezne osnovice na temelju cijene motornog vozila, ovisno o obujmu motora u kubičnim centimetrima prema tablici 4 i postotku od porezne osnovice na temelju razine emisije ispušnih plinova prema tablici 5, na način da se tako dobiveni iznosi zbrajaju.

Tablica broj 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 |

Tablica broj 5

| Razina emisije ispušnih plinova | % |
|---------------------------------|----|
| Euro III | 5 |
| Euro II | 10 |
| Euro I | 15 |

Možemo zaključiti kako će automobili s emisijom ugljičnog dioksida manjom od 120 grama po kilometru znatno pojeftiniti, dok će oni s emisijom CO₂ između 120 i 130 grama po kilometru ostati na istoj ili malo nižoj cijeni. Motorna vozila koja pak ispuštaju ugljični dioksid iznad 130 grama po kilometru, znatno će poskupjeti.

Ipak se mogu uputiti i neke kritike kada se detaljno analiziraju odredbe zakona vezane za poreznu osnovicu odnosno visinu plaćanja poreza. Bez obzira na to koliko je predlagatelju misao vodilja bila ekološka komponenta kojom se zakon u javnosti nastoji prikazati, a koliko zadržavanje visokih proračunskih prihoda, sama za sebe možda najočitiije govori iznimno nisko

⁴¹ Kamper-vozilo je motorno vozilo koje sadrži opremu za smještaj, prenočište i snabdijevanje osoba. Ova oprema može biti u obliku kreveta, sjedalica ili kauča, opreme za kuhanje, spremišta za hranu i opreme za njezino pripremanje.

⁴² Vidjeti Predmet oporezivanja pod točkom 4. 1.

određena granica emisije ugljičnog dioksida (CO₂) za oslobađanje od plaćanja ovog nameta.⁴³

Za dizelska motorna vozila taj prag iznosi 85 grama CO₂ po kilometru, a za benzinska, odnosno vozila na plinski pogon 90 g/km. Isti taj parametar u velikoj većini europskih zemalja značajno je viši. Tako u Španjolskoj on iznosi 120 g/km, u Njemačkoj 110 g/km ili u Velikoj Britaniji 100 g/km. Prevedeno na jezik razumljiviji širem auditoriju, to bi značilo kako će hrvatski vozač, inače opterećen porezom na dodanu vrijednost od 25 %, biti oslobođen od plaćanja ovog posebnog poreza tek ako ima namjeru koristiti dizelski automobil čija je prosječna potrošnja manja od 3,2 l/100 km. Istodobno, u razvijenoj Njemačkoj sa stopom PDV-a od 19 %, dizelska vozila oslobođena od istovjetne naknade ona su s potrošnjom manjom od 4,2 l/100 km, dok u Španjolskoj, gdje je stopa PDV-a 18 %, prag oslobođenja od posebnog poreza nešto je niži od 4,5 l/100 km. Slične korelacije mogu se postaviti i za vozila na benzinski, odnosno plinski pogon.

Za usporedbu, jedan od najštedljivijih malih dizelskih automobila dostupnih na hrvatskom tržištu, sa 1,2-litarskim motorom i snagom od 75 KS ima prosječnu kombiniranu potrošnju od 3,3 l/100 km, što bi ga, ovisno o primijenjenom načinu izračuna, također moglo svrstati u skupinu vozila koja će se naći pod udarom ovog poreza, iako ne u značajnijem iznosu.

Raširenije korištena dizelska vozila niže srednje klase s prosječnom potrošnjom između 3,8 i 4,4 l/100 km, bit će tako ovim zakonom također predmetom oporezivanja. Iako će pozitivan rezultat predloženog načina obračuna biti smanjenje cijene motornih vozila s emisijom CO₂ manjom od 120 g/km u odnosu na dosadašnji način obračuna, ostaje pitanje koliko će ovako prenisiko definiran ekološki prag potpunog oslobođenja od plaćanja posebnog poreza ispuniti svrhu kojom je predstavljen, a to je poticanje na kupnju ekološki prihvatljivijih vozila. Smanjenje emisije CO₂ u prometu i postizanje zadanog cilja od 130 g/km od 2015. godine, odnosno 95 g/km od 2020. godine, veliki je izazov za našu zemlju, s obzirom na to da podaci za 2011. godinu govore kako je prosječna emisija novoregistriranih vozila na benzinski pogon bila 143,5 g/kg, a onih dizelskih 135,8 g/km. Za ostvarenje preuzetih obaveza, novi posebni porez na motorna vozila, bez jasno definiranih i izdašnih potpora za nabavku vozila s emisijom CO₂ manjom od 50 g/km, odnosno vozila na hibridni ili električni pogon, ne može postići svrhu kakvom se ovih dana nastoji prikazati.⁴⁴

Iako napredniji od dosad važećeg Zakona o posebnim porezima na automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove iz 1997. godine, novi zakon teško da će Hrvatskoj donijeti vidljiviju ekološku korist. Njegovom primjenom ne treba očekivati smanjenje negativnog utjecaja cestovnog prometa na kvalitetu zraka ili emisiju stakleničkih plinova sve dok se jasno ne definira kako će se barem dio

⁴³ M. Šiljeg, Koliko je posebni porez na motorna vozila doista ekološki, dostupno na internetskoj stranici: <http://www.tportal.hr/vijesti/hrvatska/239548/Koliko-je-posebni-porez-na-motorna-vozila-doista-ekoloski.html>

⁴⁴ Ibid.

sredstava sakupljenih temeljem ovog nameta utrošiti na mjere poticanja korištenja recimo hibridnih ili električnih vozila.⁴⁵

Potrebno je razmotriti uvođenje ili povećanje poreza na ugljik, povećanje poreza na gorivo, ovlaštenje za obnovljive izvore energije ili sustav «cap-and-trade» koji posredno oporezuje one koji ispuštaju ugljik, ili pak neku kombinaciju svega navedenoga. U sustavu «cap-and-trade» državne vlasti prvo odrede «cap» (plafon, gornji iznos), odnosno koliko će se ukupno dopustiti zagađenja. U sljedećoj fazi tvrtke dobivaju dopuštenja za zagađivanje na temelju svoje veličine, odnosno vrstu proizvodnje i tako dalje. Ako tvrtka ne potroši svoj utvrđeni iznos zagađenja, može ga prodati (trade) drugim korisnicima.^{46 47}

4. 5. Porezna oslobođenja

Člankom 15. propisano je da se posebni porez ne plaća na motorna vozila ako su namijenjena za: 1. službene potrebe diplomatskih i konzularnih predstavništava te posebnih misija akreditiranih u Republici Hrvatskoj, pod uvjetom uzajamnosti, osim konzularnih predstavništava koje vode počasni konzularni dužnosnici, 2. osobne potrebe stranog osoblja diplomatskih i konzularnih predstavništava te posebnih misija akreditiranih u Republici Hrvatskoj, 3. potrebe međunarodnih organizacija, kada je to utvrđeno međunarodnim ugovorom koji obvezuje Republiku Hrvatsku, 4. osobne potrebe stranog osoblja međunarodnih organizacija, kada je to utvrđeno međunarodnim ugovorom koji obvezuje Republiku Hrvatsku, 5. uporabu u skladu s međunarodnim ugovorom koji je Republika Hrvatska zaključila s drugom državom ili međunarodnom organizacijom, ako taj ugovor

⁴⁵ Ibid.

⁴⁶ Dostupno na internetskoj stranici: <http://www.hrastovic-inzenjering.hr/primjena-energije/energetski-clanci/item/167-ekoloski-porezi-za-co2.html>

⁴⁷ Ako bi se uspjelo potaknuti tržište čistih energetskih izvora s odgovarajućim cjenovnim signalima kako bi se brže širila znanja o tim izvorima, moglo bi se odmah jako puno učiniti. Nafta, ugljen i plin sve su ograničeniji i iscrpljiviji izvori energije. Što ih se više troši, to više rastu njihove cijene. Vjetar, sunce, akumulatori električnih automobila, solarnotermalna i geotermalna, sve su tehnologije. One imaju koristi od veće primjene jer su tada njihovi troškovi sve manji, pa tako omogućavaju više energije za manje novca. Poseban oblik fiskalne naknade je «feebates» (složenica od riječi «fee» (pristojba) i «rebate» (sniženje poreza), odnosno sniženje poreza ili naknade), neizravni porez kroz sustav «cap-and-tradea», kao i mandat (obveza) kupnje energije iz obnovljivih izvora. Drugim riječima, «feebates» znači da se na automobile s manjom potrošnjom razrezuje manji porez kako bi se obeshrabrilo građane od kupnje onih modela koji troše mnogo benzina i potaknulo umjesto toga na nabavu automobila koji troše malo. Unutar svake klase automobila vlasnik novog automobila plaća pristojbu ili ostvaruje sniženje poreza, što i u kojoj mjeri ovisi o učinkovitosti automobila glede potrošnje, a pristojbama se skupljaju sredstva potrebna za sniženje poreza. Povećana razlika u cijeni potiče kupce na kupnju modela koji manje troše u klasi koju žele nabaviti. Eileen Claussen, predsjednica Pew centra za globalne klimatske promjene, tvrdi da je zbog više razloga sustav «cap-and-trade» bolji od poreza na ugljik. Za početak, Claussen naglašava: «Dok porez pruža mogućnost za troškovnu sigurnost, «cap-and-trade» je prilika za ekološku sigurnost». Najveći iznos (cap) utvrđuje vlada na temelju onoga što znanstvenici kažu da je dopušten iznos emisije koji omogućava zaštitu klime. Claussen tvrdi da je opasnost s porezom, što će ga neke osobe platiti, kao što danas plaćaju višu cijenu benzina, i opet otići kupiti automobile terence koji ispuštaju više CO₂ u atmosferu. I kako je opće poznato, novi se porezi vrlo teško usvajaju u mnogim parlamentima diljem svijeta – posebice porez koji bi mogao stvarno značiti promjenu ispuštanja CO₂. Zastupnici poreza na ugljik vide stvari drukčije. Tvrde da je porez bolji u odnosu na sustav «cap-and-trade» jer je jednostavniji, transparentniji i lakši za izračun te bi obuhvatio cijelo gospodarstvo.

za isporuku motornih vozila predviđa oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost, 6. službene potrebe institucija Europske unije u Republici Hrvatskoj, 7. osobne potrebe stranog osoblja institucija Europske unije u Republici Hrvatskoj.⁴⁸

Člankom 16., st. 1. propisano je kada se ne smatra da je motorno vozilo nezakonito upotrebljavano na području Republike Hrvatske. Ne smatra se da je nezakonito upotrebljavano ako: 1. fizička osoba s prebivalištem u drugoj državi članici Europske unije koristi na području Republike Hrvatske motorno vozilo registrirano u drugoj državi članici Europske unije u razdoblju, kontinuiranom ili ne, od najdulje šest mjeseci za svako razdoblje od 12 mjeseci, 2. fizička osoba motorno vozilo registrirano u drugoj državi članici Europske unije u kojoj ima prebivalište redovito koristi za putovanja iz mjesta prebivališta u mjesto rada na području Republike Hrvatske i obrnuto (dnevni migrant). U ovom slučaju nema vremenskog ograničenja za uporabu motornog vozila, 3. student motorno vozilo registrirano u drugoj državi članici Europske unije u kojoj ima prebivalište koristi na području Republike Hrvatske u kojoj boravi isključivo zbog studiranja.⁴⁹

Člankom 16., st. 3. propisano je da motorna vozila u vlasništvu tvrtke za iznajmljivanje vozila, koja ima sjedište u drugoj državi članici Europske unije, koja se nalaze u Republici Hrvatskoj zbog prestanka ugovora u iznajmljivanju mogu biti ponovno iznajmljena osobama koje nemaju prebivalište u Republici Hrvatskoj radi njihovog iznošenja iz područja Republike Hrvatske. Motorna vozila mogu vratiti u državu članicu u kojoj su prvotno iznajmljena i zaposlenici tvrtke za iznajmljivanje koji mogu biti i osobe s prebivalištem u Republici Hrvatskoj. Svako iznajmljivanje ili uporaba vozila suprotno ovom članku smatrat će se nezakonitom uporabom vozila na području Republike Hrvatske.

Člankom 17., st. 1. i 2. propisano je da motorno vozilo nije nezakonito upotrebljavano na području Republike Hrvatske ako se motorno vozilo registrirano u drugoj državi članici Europske unije: 1. nalazi u posjedu ili uporabi kod fizičke osobe s prebivalištem u Republici Hrvatskoj koja je zaposlena kod poslodavca u drugoj državi članici Europske unije, a vozilo je u vlasništvu poslodavca, a prvenstvena namjena motornog vozila mora biti obavljanje poslova ili uporaba izvan područja Republike Hrvatske. Fizička osoba s prebivalištem u Republici Hrvatskoj u tom je slučaju dužna Carinskoj upravi predočiti pisanu izjavu vlasnika motornog vozila te druge dokaze iz kojih je nedvojbeno da je motorno

⁴⁸ Oslobođenje od plaćanja posebnog poreza ne mogu ostvariti državljani Republike Hrvatske, odnosno strani državljani s prebivalištem u Republici Hrvatskoj ako se to odnosi na osobne potrebe stranog osoblja diplomatskih i konzularnih predstavništava te posebnih misija akreditiranih u Republici Hrvatskoj, osobne potrebe stranog osoblja međunarodnih organizacija, kada je to utvrđeno međunarodnim ugovorom koji obvezuje Republiku Hrvatsku i osobne potrebe stranog osoblja institucija Europske unije u Republici Hrvatskoj.

⁴⁹ U slučajevima koji su gore navedeni, odnosno slučajevi iz čl. 16., st. 1., motorno vozilo se na području Republike Hrvatske ne smije koristiti za prijevoz putnika uz plaćanje ili materijalnu naknadu bilo koje vrste ili za industrijski i/ili komercijalni prijevoz robe uz plaćanje ili bez plaćanja niti se motorno vozilo smije otuđiti, iznajmiti ili posuditi, te ga ne smije koristiti druga osoba osim one koja ga je unijela, a u kojim slučajevima se smatra da je motorno vozilo nezakonito uporabljeno na području Republike Hrvatske.

vozilo prvenstveno namijenjeno za obavljanje zaposlenikovog posla izvan područja Republike Hrvatske;⁵⁰ 2. nalazi u posjedu ili uporabi kod fizičke osobe s prebivalištem u Republici Hrvatskoj, a prvenstvena namjena motornog vozila mora biti obavljanje poslova ili uporaba izvan područja Republike Hrvatske⁵¹ odnosno koja: a) ima registriran obrt ili slobodno zanimanje u drugoj državi članici Europske unije, a motorno vozilo je registrirano na ime nositelja obrta, odnosno slobodnog zanimanja; b) odgovorna je osoba, partner, dioničar ili član trgovačkog društva ili poduzeća registriranog u drugoj državi članici Europske unije, a motorno vozilo je u vlasništvu tog stranog pravnog subjekta; 3. nalazi u posjedu fizičke osobe s prebivalištem u Republici Hrvatskoj koja je motorno vozilo iznajmila, uzela u leasing ili posudila u drugoj državi članici Europske unije radi kratkotrajne uporabe u Republici Hrvatskoj. U tom slučaju motorno vozilo smije biti u uporabi na području Republike Hrvatske najdulje 15 dana od dana prijave nadležnom carinskom uredu i u tom roku motornim vozilom smije upravljati samo osoba koja ga je posudila ili unajmila. Osoba koja je posudila, uzela u leasing ili unajmila motorno vozilo dužna je prijaviti se carinskom uredu u roku od tri dana od dana ulaska na područje Republike Hrvatske. Fizička osoba s prebivalištem u Republici Hrvatskoj koja je motorno vozilo unajmila, uzela u leasing ili posudila u drugoj državi članici Europske unije ne smije isto motorno vozilo ponovno uporabiti na cestama u Republici Hrvatskoj u roku od godine dana od dana prethodne prijave. Neprijavljivanje motornog vozila carinskom uredu u roku, uporaba motornog vozila nakon proteka propisanog roka ili uporaba prijavljenog motornog vozila na cestama u Republici Hrvatskoj u roku od godine dana od dana prethodne prijave smatra se da je motorno vozilo nezakonito uporabljeno na području Republike Hrvatske.⁵²

Člankom 15., 16. i 17. propisane su dvije vrste poreznih oslobođenja: a) oslobođenja koja se odnose na diplomatska i konzularna predstavništva, međunarodne organizacije, sve što proizlazi iz međunarodnih ugovora, institucija odnosno stranog osoblja institucija Europske unije i b) oslobođenja kada se ne smatra da je motorno vozilo nezakonito upotrebljavano na području Republike Hrvatske. Navedena oslobođenja u skladu su s Direktivom Vijeća 83/182/EEZ o oslobođenju od poreza unutar Zajednice za određena prijevozna sredstva koja se privremeno uvoze iz jedne države članice u drugu. Također su usklađene odredbe sa sudskom praksom Europskog suda pravde, napose u dijelu koji se odnosi na utvrđivanje osnovice rabljenih vozila, uzimanja u najam ili leasing vozila u drugoj

⁵⁰ Fizička osoba s prebivalištem u Republici Hrvatskoj dužna je najkasnije u roku od pet dana od dana prvog unosa motornog vozila na područje Republike Hrvatske podnijeti zahtjev carinskom uredu prema mjestu svog prebivališta radi donošenja odobrenja kojim se utvrđuju uvjeti pod kojim osoba može upravljati motornim vozilom na području Republike Hrvatske. Prekoračenje tog roka smatra se nezakonitom uporabom motornog vozila na području Republike Hrvatske.

⁵¹ Ibid.

⁵² Ako se utvrdi da je druga osoba – osim one kojoj je izdano odobrenje ili koja je motorno vozilo unajmila, uzela u leasing ili posudila u drugoj državi članici Europske unije – posjedovala ili koristila motorno vozilo, takav posjed ili korištenje smatrat će se nezakonitom uporabom motornog vozila na području Republike Hrvatske.

državi članici, uporabu vozila u slučaju kad su osobe s prebivalištem u Republici Hrvatskoj zaposlenici ili vlasnici tvrtke u drugoj državi članici, uporabu vozila kod tzv. dnevnih migranata, postupak oduzimanja vozila radi ostvarenja prisilne naplate i omogućavanja angažiranja sudskih vještaka ili procjenitelja ako obveznik nije zadovoljan s procjenom vrijednosti vozila.

U Zakon nisu prenesene odredbe iz Direktive 83/183/EEZ od 28. ožujka 1983. godine o oslobođenju od poreza za trajni uvoz individualnog osobnog vlasništva iz države članice koje se odnose na motorna vozila, budući da je Europski sud pravde u presudama C-387/01 Weigel, C-365/02 Lindfors i C-138/04 Komisija v. Danska zauzeo stajalište da se oslobođenje od poreza ne odnosi na oporezivanje motornih vozila kada pojedinci trajno mijenjaju prebivalište iz jedne države članice Europske unije u drugu, već to područje države članice mogu samostalno urediti nacionalnim propisima.⁵³

4. 6. Posebni porez na stjecanje rabljenih motornih vozila u Republici Hrvatskoj

Prema čl. 26., pravne i fizičke osobe sa sjedištem ili prebivalištem u Republici Hrvatskoj plaćaju posebni porez na stjecanje rabljenih motornih vozila u Republici Hrvatskoj na koja je plaćen posebni porez na motorna vozila, ako to stjecanje, odnosno isporuka ne podliježe oporezivanju porezom na dodanu vrijednost ili porezom na nasljedstva i darove prema posebnim propisima. Porezni obveznik posebnog poreza na stjecanje rabljenih motornih vozila je stjecatelj. Porezna obveza nastaje u trenutku stjecanja.⁵⁴ Posebni porez na stjecanje rabljenih motornih vozila ne plaća daroprimatelj koji je u odnosu prema darovatelju u prvom nasljednom redu i nasljednik koji je u odnosu prema ostavitelju u prvom nasljednom redu, odnosno na oslobođenja koja se odnose na diplomatska i konzularna predstavništva, međunarodne organizacije, sve što proizlazi iz međunarodnih ugovora, institucija odnosno stranog osoblja institucija Europske unije.⁵⁵

Bez dokaza o plaćenom posebnom porezu na stjecanje rabljenog motornog vozila ne može se kod nadležnog tijela obaviti registracija tog motornog vozila. Posebni porez na stjecanje rabljenih motornih vozila plaća se po stopi od 5 %.

Porezni obveznik dužan je platiti posebni porez na stjecanje motornih vozila u roku od 15 dana od dana nastanka porezne obveze.

⁵³ Europski sud pravde u presudama C-387/01 Weigel, C-365/02 Lindfors i C-138/04 Komisija v. Danska.

⁵⁴ Porezna osnovica posebnog poreza na stjecanje rabljenih motornih vozila jest tržišna cijena u trenutku nastanka porezne obveze. Porezna uprava provjerava tržišnu cijenu iskazanu u ispravama o stjecanju, a ako utvrdi da ona nije realno iskazana, tržišnu cijenu utvrđuje na temelju usporedbe ili procjene. Porezni obveznik mora nastanak porezne obveze prijaviti ispostavi Porezne uprave nadležnoj prema svom sjedištu ili prebivalištu u roku od 15 dana od dana stjecanja rabljenog motornog vozila. Posebni porez na stjecanje obračunava i naplaćuje ispostava Porezne uprave, nadležna prema sjedištu ili prebivalištu poreznog obveznika.

⁵⁵ Vidjeti čl. 15.

Obračunavanje i plaćanje posebnog poreza na stjecanje rabljenih motornih vozila nadzire Porezna uprava.

4. 7. Ostale odredbe (povrat posebnog poreza na motorna vozila)

Prema čl. 18., vlasnik motornog vozila na koje je plaćen posebni porez prema odredbama ovoga Zakona koji izveze ili iznese motorno vozilo iz Republike Hrvatske koje je objavljeno iz evidencije registriranih motornih vozila nadležnog tijela ima pravo na povrat dijela plaćenog posebnog poreza koji se utvrđuje u visini ostatka iznosa posebnog poreza na dan prijave motornog vozila za izvoz ili iznos carinskom uredu nadležnom prema mjestu njegovog sjedišta ili prebivališta.

5. ZAKLJUČAK

Ekološki porezi trebali bi rezultirati poboljšanjem, odnosno sprečavanjem pogoršanja čovjekova okoliša.

Drugim riječima, suvremena politika zaštite okoliša treba ostvariti ciljeve održivog gospodarskog razvoja, zaštite ekosustava, očuvanje bioraznolikosti i globalne ekološke ravnoteže jer znademo da je čovjekov okoliš javno dobro.

Uvođenje ekoloških poreza kao sredstva za postizanje ciljeva zaštite okoliša treba biti usmjereno prema načelu pravednosti i jednakosti u oporezivanju, jer u porezno-pravnoj državi svi subjekti porezno-pravnog odnosa očekuju da porezni teret koji budu snosili plaćanjem ekološkog poreza bude ravnomjerno raspoređen.

Prema definiciji EU/ OECD-a, ekološki porez je oblik poreza kod kojega je porezna osnovica izražena u fizičkim jedinicama materije i dokazan je njezin negativan utjecaj na okoliš. Tri osnovne kategorije ekoloških poreza u Europskoj uniji su: a) porez na energente, b) porez na transport i c) porez na zagađenja i prirodne izvore.

Ulaskom Republike Hrvatske u Europsku uniju u cijelosti se uveo sustav oporezivanja motornih vozila na temelju emisija ugljičnog dioksida. Ovaj ekološki kriterij oporezivanja trebao bi potaknuti kupnju ekološki prihvatljivih vozila te smanjiti cijene motornih vozila s niskim emisijama ugljičnog dioksida.

Iako napredniji od dosad važećeg Zakona o posebnim porezima na automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove iz 1997. godine, novi zakon teško da će Hrvatskoj donijeti vidljiviju ekološku korist. Njegovom primjenom ne treba očekivati smanjenje negativnog utjecaja cestovnog prometa na kvalitetu zraka ili emisiju stakleničkih plinova sve dok se jasno ne definira kako će se barem dio sredstava sakupljenih temeljem ovog nameta utrošiti na mjere poticanja korištenja recimo hibridnih ili električnih vozila.

Iako se radi o usklađivanju s europskim zakonodavstvom, to ne znači da sve države članice Europske unije imaju potpuno usuglašeno oporezivanje motornih vozila. Naime, države članice mogu samostalno urediti nacionalno zakonodavstvo

u tom području sve dok se vode temeljnim načelima Ugovora o funkcioniranju Europske unije te prate Direktivu Vijeća 83/182/EEZ od 28. ožujka 1983. godine o oslobođenju od poreza unutar Zajednice za određena prijevozna sredstva koja se privremeno uvoze iz jedne države članice u drugu (SL L 105, 23. 4. 1983.).

Također je Vlada Republike Hrvatske donijela Uredbu o praćenju emisija stakleničkih plinova, politike i mjera za njihovo smanjenje u Republici Hrvatskoj, a sve u cilju zaštite čovjekovog okoliša.

U Europskoj uniji ne postoji npr. nadnacionalni ekološki porez kao instrument zaštite čovjekovog okoliša nadnacionalnih razmjera nego postoje tri osnovne kategorije ekoloških poreza kao što je već navedeno, a svaka država članica u skladu s pravnom stečevinom Europske unije kreira svoj vlastiti sustav zaštite čovjekove okoline.⁵⁶

Ipak, ne treba zanemariti činjenicu da je i dalje potrebno raditi na edukaciji građana o važnosti zaštite okoliša odnosno sve mjere koje bi se poduzimale u sferi zaštite okoliša trebale bi pratiti mjere gospodarske politike određene sredine odnosno određene države.

LITERATURA

T. C. Hartly, Temelji prava Europske zajednice, Pravni fakultet u Rijeci, Rijeka, 1999.

Ba. Jelčić, Javne financije, RRIF plus, Zagreb, 2001.

Ba. Jelčić, Koliko su ekološki porezi – ekološki?, Zbornik radova Tendencije u razvoju financijske aktivnosti države, Znanstveni skup povodom 100. obljetnice tiskanja knjige Stjepana Posilovića «Financijska znanost», HAZU, Zagreb, 2000.

Bo. Jelčić i drugi: Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine, Zagreb, 2008.

A. T. Jobs, Steuern auf Energie als Element einer ökologischen Steuerreform, Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden, 1999.

P. Lazibat, Poznavanje robe i upravljanje kvalitetom, Sinenergija, Zagreb, 2005.

O. Lončarić Horvat, Okoliš s poreznopravnog stajališta – poglavlje u knjizi O. Lončarić Horvat i drugi: Pravo okoliša, Ministarstvo zaštite okoliša i prostornog uređenja, Organizator, Zagreb, 2003.

G. Ilić-Popov, Ekološki porezi, Pravni fakultet Beograd, Beograd, 2000.

J. Klarer i drugi: Sourcebook on Economic Instruments for Environmental Policy Central and Eastern Europe, The Regional Environmental Center for Central and Eastern Europe, Szentendre, Hungary, 2000.

⁵⁶ Podrobnije vidjeti u: Tax reforms in EU Member States Tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability 2012., Report, Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2012.

J. Omejec, Uvodna i osnovna pitanja prava okoliša – poglavlje u knjizi O. Lončarić Horvat i drugi: Pravo okoliša, Ministarstvo zaštite okoliša i prostornog uređenja, Organizator, Zagreb, 2003.

D. Pîrvu i E. Clipici, Perspectives of the Environmental Taxes Evolution in the European Union, The Romanian Economic Journal, No. 38., December, 2012.

D. Sabolović i R. Vouk, Upravljanje održivim razvojem u Republici Hrvatskoj, Međunarodni znanstveni skup Ekonomska politika, Izazov kao temelj strategije razvoja hrvatskog gospodarstva, Ekonomija, RIFIN, Zagreb, br. 1/2005.

Study on the Relationship Between Environmental/Energy Taxation and Employment Creation (Prepared for The European Commission: Directorate General XI), University of Bath, 2000.

Tax reforms in EU Member States Tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability 2012., Report, Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2012.

Taxation and the Environment, OECD, Paris, 1993.

Taxation trends in EU, Data for the EU Members States, Iceland and Norway, 2010., Eurostat, 2010.

Uputnik OECD, Izvršno telo EAPa, «Survey on the Use of Economic Instruments for Pollution Control and Natural Resources Management in teh New Independent States», Mimeo, EAP Task Force, 1999.

J. Wolfgang i O. Zugmaier, Rechtliche Probleme von Umweltabgaben, Augsburg, 1996.

Pravni propisi i Direktive (Smjernice) Europske unije

Opći porezni zakon, Narodne novine, br. 147/08, 18/11, 78/12, 136/12 i 73/13.

Pravilnik o posebnom porezu na motorna vozila, Narodne novine, br. 52/13 i 90/13.

Prijedlog Zakona o posebnom porezu na motorna vozila, s Konačnim prijedlogom zakona, Klasa: 410-19/12-01/10, Urbroj: 50301-05/16-13-3, Zagreb, od 10. siječnja 2013.

Direktiva Vijeća 83/182/EEZ od 28. ožujka 1983. godine o oslobođenju od poreza unutar Zajednice za određena prijevozna sredstva koja se privremeno uvoze iz jedne države članice u drugu (SL L 105, 23. 4. 1983.).

Uredba o praćenju emisija stakleničkih plinova, politike i mjera za njihovo smanjenje u Republici Hrvatskoj, koja je na snazi od 7. kolovoza 2012., Narodne novine, br. 87/12.

Zakon o posebnom porezu na motorna vozila, Narodne novine, br. 15/13 i 108/13 – ispravak.

Sudska praksa

Presude Europskog suda pravde:

C-387/01 Weigel

C-365/02 Lindfors

C-290/05 Nádasdi

C-138/04 i Komisija v. Danska

C-47/88 *Komisija v. Danska*

Internetski izvori:

M. Šiljeg, Koliko je posebni porez na motorna vozila doista ekološki, dostupno na internetskoj stranici: <http://www.tportal.hr/vijesti/hrvatska/239548/Koliko-je-posebni-porez-na-motorna-vozila-doista-ekoloski.html>

<http://www.hrastovic-inzenjering.hr/primjena-energije/energetski-clanci/item/167-ekoloski-porezi-za-co2.html>

ENVIRONMENTAL TAXES

Environmental taxes should result in an improvement or prevention of deterioration of the environment.

Although more advanced than previously existing Act on Excise Duty on Passenger Cars, Other Motor Vehicles, Vessels and Aircrafts from the 1997th year, the new law will hardly Croatia bring visible environmental benefit. Its application should not be expected to reduce the negative impacts of road traffic on air quality and greenhouse gas emissions until it does not clearly define how it will be at least part of the funds collected under this levy will be spent on measures to encourage the use of say hybrid or electric vehicles.

Yet we should not neglect the fact that there is still need to work on educating people about the importance of environmental protection and any measures to be taken in the sphere of environmental protection should follow economic policies with a particular community or a country.

Key words: *Environmental taxes, environmental benefits, The European Union*