

Posebni porez na kavu i bezalkoholna pića u Republici Hrvatskoj

Dokmanić, Anamaria

Undergraduate thesis / Završni rad

2022

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:199:445452>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-12-02**



Repository / Repozitorij:

[Repository Faculty of Law University of Zagreb](#)



SVEUČILIŠTE U ZAGREBU
PRAVNI FAKULTET U ZAGREBU
STRUČNI POREZNI STUDIJ

Katedra za financijsko pravo i financijsku znanost

POSEBNI POREZ NA KAVU I BEZALKOHOLNA PIĆA
U REPUBLICI HRVATSKOJ

ZAVRŠNI RAD

Student: Anamaria Dokmanić

Mentor: izv. prof. dr. sc. Sonja Cindori

Zagreb, 2022.

IZJAVA O IZVORNOSTI

Ja, Anamaria Dokmanić, pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključiva autorica završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristila drugim izvorima do onih navedenih u radu.

Anamaria Dokmanić

Sadržaj

1. UVOD.....	3
1.1 METODOLOGIJA ISTRAŽIVANJA	3
1.1.1 METODA ANALIZE.....	3
1.1.2 METODA KOMPARACIJE	3
2. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE.....	3
3. TROŠARINE U SUSTAVU OPOREZIVANJA	4
4. POSEBNI POREZ NA KAVU I BEZALKOHOLNA PIĆA.....	5
5. POSEBNI POREZ NA KAVU I BEZALKOHOLNA PIĆA U REPUBLICI HRVATSKOJ.....	7
5.1 Porezna osnovica posebnog poreza na kavu od 1993. do danas.....	7
5.1.1 Porez na kavu prema Zakonu o posebnom porezu na kavu iz 1993. godine	7
5.1.2 Porez na kavu prema Zakonu iz 1997. godine	8
5.1.3 Porez na kavu prema Zakonu iz 2000. godine	8
5.1.4 Porez na kavu prema Zakonu iz 2013. godine	8
5.1.5 Porez na kavu prema Uredbi iz 2020. godine	9
5.2. Primjeri obračuna posebnog poreza na kavu.....	9
5.2.1 Posebni porez na kavu iz 1993. godine	9
5.2.2 Posebni porez na kavu iz 1997. godine	10
5.2.3 Posebni porez na kavu iz 2000. godine	10
5.2.4 Posebni porez na kavu iz 2013. godine	10
5.2.5 Posebni porez na kavu iz Uredbe 2020. godine	11
5.3 Komparacija porezne obveze prema izračunatim primjerima	11
5.4 Razvoj porezne osnovice poreza na bezalkoholna pića	12
5.5 Analiza izloženih promjena.....	14
6. ZAKLJUČAK	15
7. POPIS LITERATURE	16

1. UVOD

Porezni sustav razlikuje se od zemlje do zemlje, radi različitih poreznih oblika, ovisno o vrstama poreza i načinima ubiranja istih, a ovim radom ukratko će se izložiti porezni sustav Republike Hrvatske te uloga trošarina u njemu, sa posebnim naglaskom na posebni porez na kavu i bezalkoholna pića.

Trošarine predstavljaju važan porezni prihod države, obzirom na osnovna obilježja, iza čega se krije i važnost ove teme.

1.1 METODOLOGIJA ISTRAŽIVANJA

Pri istraživanju ove teme koristi se metoda analize i metoda komparacije.

1.1.1 METODA ANALIZE

Teorija analize koristi se pri traženju uzroka, veze i posljedice izmjena pravnih propisa u području oporezivanja na visinu porezne obveze.

1.1.2 METODA KOMPARACIJE

Metoda komparacije pri pisanju ovog rada izlaže se u obliku usporedbe visine te načina obračunavanja poreznih obveza iskazanih u primjerima izračuna poreznih osnovica koje se prikazuju u radu.

Proučit će se porezni propisi u polju posebnih poreza na kavu i bezalkoholna pića od 1993. godine do 2022. godine.

2. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE

Prema Općem poreznom zakonu¹ porezi su novčana javna davanja i prihod su proračuna koji se koristi za namirenje javnih izdataka utvrđenih u proračunu, te se ne smatraju povremenim davanjima.² Porezni sustav jedne zemlje predstavlja ukupnost svih poreznih oblika, stoga se porezni sustavi razlikuju ovisno o vrstama poreza kao i načinima njihova ubiranja. Pri uspoređivanju pojedinih poreznih sustava, pri proučavanju prednosti i nedostataka, pri utvrđivanju poreznog opterećenja pojedinih kategorija obveznika, pri analizi i ocjeni učinaka oporezivanja, mora se uzeti u obzir sve poreze u poreznom sustavu. Porezni sustav koji se sastoji od više poreznih oblika, nazivamo porezni pluralizam, za razliku od poreznog

¹ Opći porezni zakon (NN 115/16)

² Arbutina H., Rogić Lugarić T., Osnove poreznog prava (2017.) str.1

monizma, tj. od oporezivanja primjenom samo jednog poreza, kada i ne možemo govoriti o poreznom sustavu, o skupu poreza, o ideji koja povezuje više različitih vrsta poreza.³

Prema dostupnim podacima⁴ sa službenih stranica Ministarstva financija porezi u Republici Hrvatskoj dijele se na državne, županijske, gradske ili općinske te zajedničke prema pravu na ubiranje takvog prihoda. U državne poreze ubrajaju se porez na dodanu vrijednost, porez na dobit i posebni porezi i trošarine, dok se u županijske poreze ubrajaju se porez na nasljedstva i darove, porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila i porez na automate za zabavne igre. U gradske ili općinske poreze ubrajaju se prizrez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor, porez na korištenje javnih površina i porez na promet nekretnina, a zajedničke poreze predstavlja porez na dohodak.

Na potrošnju određenih proizvoda kao što su alkohol, cigarete ili benzin često se uz uobičajeni opći porez na promet ili PDV nameće i jedan dodatni porez koji se naziva trošarinom, akcizom ili posebnim porezom.⁵ Prema prethodno navedenoj podjeli jasno se vidi da trošarine pripadaju skupini državnih poreza, što upućuje na činjenicu da su ta javna davanja u cijelosti prihod državnog proračuna Republike Hrvatske. Glavni razlog nametanju trošarina je činjenica da navedeni porezni oblici godinama osiguravaju izdašne porezne prihode koji se jednostavno ubiru te imaju niske administrativne troškove, stoga si države ne mogu dozvoliti zanemarivanje takvih poreza.⁶

3. TROŠARINE U SUSTAVU OPOREZIVANJA

Kao glasni zagovornici uvođenja i uporabe trošarina ističu se Christian Teuzel i Wiliam Petty koji u svojoj raspravi „*Treaties of Taxes and Contribution*“ iz 1662. godine promoviraju širu primjenu trošarina, a isto su činili i u djelu „*Entdeekte Goldbeuge in der Akzise*“ u kojem ističu ključne prednosti neposrednih pojedinačnih poreza na promet.⁷ U spomenutom djelu kao prednosti ističu njihovu dobrovoljnost, nevidljivost, veliku izdašnost i njihov doprinos poticanju štednje.

Prvih godina postojanja Republika Hrvatska nije uvrstila trošarine u svoj porezni sustav kao izvor javnih prihoda, za razliku od prethodne Kraljevine Jugoslavije u kojoj je primjena

³ Jelčić B. *Financijsko pravo i financijska znanost* (1998.) str. 218.

⁴ Porezna uprava, *Porezni sustav Republike Hrvatske* (2020.)

⁵ Kesner-Škreb, M. *Financijska praksa, Trošarine* (1993.) str. 765-767.

⁶ Bejaković, P. *Profil javne politike: Razvoj trošarina u Hrvatskoj* (2018.) str. 49.

⁷ Šimović, J., Šimović, H. *Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu: Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske Unije* (2002.) str. 198.

pojedinačnih poreza na promet bila rasprostranjena. Međutim, prateći praksu suvremenih država, sredinom 1993. godine bio je usvojen Zakon o posebnom porezu na kavu⁸ kojim je u naš porezni sustav uveden prvi pojedinačni porez na promet.⁹ Već iduće godine, porezni sustav bio je obogaćen posebnim porezima.

Od samog početka uvrštavanja trošarina u hrvatski porezni sustav prihodi ostvareni od ubiranja posebnih poreza istaknuti su među prihodima državnog proračuna, a kao i danas korišteni su kao elastičan instrument fiskalne politike države.

Prihodi od trošarina i poreza na dodanu vrijednost čak su polovica ukupnih poreznih prihoda. Trošarine su kao prihod veoma primamljive, obzirom da donose visok prinos prihoda, a jednostavno se i jeftino ubiru. U Hrvatskoj, na primjer, troškovi ubiranja trošarina iznose samo 0,3 posto ukupnih prihoda od trošarina.¹⁰

Trošarine u Hrvatskoj plaćaju proizvođači i uvoznici te oni koji nabavljaju ili primaju te proizvode iz inozemstva, osim onih koji su prema carinskim propisima oslobođeni takvog plaćanja. Trošarine u Hrvatskoj nakon poreza na dodanu vrijednost čine drugi po veličini prihod državnog proračuna.¹¹ Iako su stope trošarina u početku bile različite za domaće i uvozne proizvode, one se danas ubiru po jednakim stopama kod domaćih proizvođača i kod uvoznika.¹²

4. POSEBNI POREZ NA KAVU I BEZALKOHOLNA PIĆA

Oporezivanje kave i bezalkoholnih pića u Republici Hrvatskoj se do 2013. godine provodilo primjenom dva odvojena zakona: Zakonom o posebnom porezu na kavu i Zakonom o posebnom porezu na bezalkoholna pića.

Dana 5. lipnja 2013. godine Hrvatski sabor je na sjednici donio Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića¹³ (u nastavku teksta: Zakon iz 2013.) koji je na snazi i danas, uz pripadajući Zakon o izmjeni i dopuni Zakona o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića koji je donesen na sjednicama 29. studenog 2019. godine i 21. veljače 2020. godine.

⁸Zakon o posebnom porezu na kavu (NN 66/93)

⁹ Bejaković P., Jelčić P., Hrvatska akademija znan. i umjetnosti: Razvoj i perspektive oporezivanja u RH (2012.) str. 177.

¹⁰ Bejaković, P. Profil javne politike: Razvoj trošarina u Hrvatskoj (2018.) str. 49.

¹¹ Bejaković, P. Profil javne politike: Razvoj trošarina u Hrvatskoj (2018.) str. 46.

¹² Kesner-Škreb, M. Financijska praksa, Trošarine (1993.) str. 765-767.

¹³ Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 72/2013)

Uz navedene Zakone, Pravilnikom o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića¹⁴ uređuju se posebnosti u provedbi Zakona o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, dok se način izračuna i visina posebnog poreza na kavu i bezalkoholna pića propisuju Uredbom o načinu izračuna i visinama sastavnica za izračun posebnog poreza na kavu i bezalkoholna pića koju je donijela Vlada Republike Hrvatske na sjednici održanoj 19. ožujka 2020. godine.

Prema čl. 4. Zakona iz 2013. godine su kao predmet oporezivanja propisani kava i bezalkoholna pića koji se stavljaju na tržište Republike Hrvatske.

Pritom pojam „kava“ podrazumijeva prženu kavu iz tarifne oznake KN 0901 21 i KN 0901 22; ekstrakte, esencije i koncentrate od kave iz tarifne oznake KN 2101 11; pripravke na osnovi ekstrakata, esencija ili koncentrata ili na osnovi kave iz tarifne oznake KN 2101 12 te nadomjeske kave što sadrže kavu iz tarifne oznake KN 0901 90 90.

U smislu Zakona pod pojmom „bezalkoholnih pića“ smatraju se proizvodi navedeni u točkama 1. – 3. osim proizvoda koji se sukladno posebnim propisima smatraju hranom za posebne prehrambene potrebe ili dodacima prehrani:

1. pića iz tarifnih oznaka KN 2009 i 2202 te ostala pića s udjelom alkohola ne većim od 1,2% iz tarifne oznake KN 2204, 2205, 2206 i 2208, osim pića koja su mješavina piva i bezalkoholnih pića iz tarifne oznake KN 2206 s volumnim udjelom stvarnog alkohola većim od 0,5% vol,
2. sirupi i koncentрати namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića, neovisno o njihovu razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu,
3. prašci i granule namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića, neovisno o njihovu razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu.

Pojam poreznog obveznika propisan je člankom 5. Zakona iz 2013. godine koji obuhvaća ovlaštene držatelje poreznog skladišta, proizvođače i trgovce izvan sustava odgode, primatelje te osobe za koje se sukladno odredbama Zakona utvrdi da su nezakonito postupale s predmetom oporezivanja u Republici Hrvatskoj. Također, osobom koja je nezakonito postupala s predmetom oporezivanja u Republici Hrvatskoj smatra se i osoba koja je sudjelovala u nezakonitom postupanju na području Republike Hrvatske, a znala je ili je prema okolnostima slučaja morala znati da je takvo postupanje nezakonito te osoba koja je

¹⁴ Pravilnik o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 101/2016, 37/2020.)

predmete oporezivanja stekla u vlasništvo ili posjed premda je u trenutku stjecanja ili primitka znala ili je prema okolnostima slučaja morala znati da se s predmetom oporezivanja nezakonito postupa na području Republike Hrvatske.

Dana 24. veljače 2021. godine održano je događanje na temu budućnosti industrije kave u organizaciji Hrvatske udruge poslodavaca, gdje su otvorene teme konzumacije kave na domaćem tržištu i njene dobrobiti, održivosti industrije i inovacijama te poreznom tretmanu kave kao luksuznog proizvoda, pri čemu se Hrvatska izdvaja od većine ostalih članica EU. U Hrvatskoj taj porez trenutno čini s ostalim porezima i do 35% po šalici kave, za razliku od Slovenije gdje je taj udio samo 9,5%. Industrija proizvodnje kave u Republici Hrvatskoj apelira na propisivanje i provedbu pravednijeg poreznog tretmana kako bi se ulaganja u inovacije, zapošljavanja, sirovine, edukaciju, aparate i posebno u održivo poslovanje nastavila.¹⁵

U nastavku rada izložiti će se visina porezne obveze koje su se računale prema prethodno navedenim Zakonima i izmjenama i dopunama Zakona te aktualnom Zakonu kojim se propisuje oporezivanje i kave i bezalkoholnih pića iz 2013. godine.

5. POSEBNI POREZ NA KAVU I BEZALKOHOLNA PIĆA U REPUBLICI HRVATSKOJ

5.1 Porezna osnovica posebnog poreza na kavu od 1993. do danas

5.1.1 Porez na kavu prema Zakonu o posebnom porezu na kavu iz 1993. godine

Prema Zakonu o posebnom porezu na kavu iz 1993. godine (u nastavku teksta: Zakon iz 1993.) posebni porez na kavu plaćao se za jedan kilogram neto težine kave utvrđene prema carinskim propisima u dinarskoj protuvrijednosti njemačke marke (DEM)¹⁶ prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke i to:

1. kava nepržena s kofeinom i bez kofeina	1,00 DEM/kilogram
2. kava pržena s kofeinom i bez kofeina	2,50 DEM/kilogram
3. kavine ljuške i opne	3,00 DEM/kilogram

¹⁵ Hrvatska udruga poslodavaca (2022): Industrija kave u Hrvatskoj. Više na: <https://www.hup.hr/industrija-kave-u-hrvatskoj-poziva-na-hitnu-implementaciju-pravednijeg-poreznog-tretmana-kave.aspx>

¹⁶ Njemačka marka (DEM) je valuta koja je 01. siječnja 1999. zamijenjena sa valutom eura (EUR), a na dan 18. travanj 2022. prema dostupnim podacima iznosi 3,84 hrvatskih kuna. Konverter valuta: <https://www.ifcmarkets.com/en/currency-converter/dem-hrk> <Pristupljeno 18.04.2022.>

4. zamjene kave koje sadrže kavu (tarifna oznaka 0901.40), ekstrakti, esencije, koncentri kave i preparati na bazi tih ekstrakata, esencija ili koncentrata na bazi kave	4,00 DEM/kilogram
--	-------------------

5.1.2 Porez na kavu prema Zakonu iz 1997. godine

Prema Zakonu o posebnom porezu na kavu iz 1997. godine (u nastavku teksta: Zakon iz 1997.) posebni porez na kavu plaćao se za jedan kilogram neto težine kave, odnosno prerađevina kave, i to:

1. kava nepržena s kofeinom i bez kofeina	3,60 kuna/kilogram
2. kava pržena s kofeinom i bez kofeina	9,00 kuna/kilogram
3. kavine ljuske i opne	12,00 kuna/kilogram
4. zamjene kave koje sadrže kavu, ekstrakti, esencije, koncentri kave i preparati na bazi tih ekstrakata, esencija ili koncentrata na bazi kave	15,00 kuna/kilogram

5.1.3 Porez na kavu prema Zakonu iz 2000. godine

Prema Zakonu o posebnom porezu na kavu iz 2000. godine (u nastavku teksta: Zakon iz 2000.) posebni porez na kavu plaćao se za jedan kilogram neto težine kave, odnosno prerađevina kave, i to:

1. kava nepržena s kofeinom i bez kofeina	5,00 kuna/kilogram
2. kava pržena s kofeinom i bez kofeina	12,00 kuna/kilogram
3. kavine ljuske i opne	15,00 kuna/kilogram
4. zamjene kave koje sadrže kavu, ekstrakti, esencije, koncentri kave i preparati na bazi tih ekstrakata, esencija ili koncentrata na bazi kave	20,00 kuna/kilogram

5.1.4 Porez na kavu prema Zakonu iz 2013. godine

Prema Zakonu o posebnom porezu na kavu iz 2013. godine (u nastavku teksta: Zakon iz 2013.) posebni porez na kavu plaćao se za jedan kilogram neto težine kave, odnosno prerađevina kave, i to:

1. pržena kava	6,00 kuna/kilogram
2. ekstrakti, esencije i koncentri od kave	20,00 kuna/kilogram

Dok se porezna osnovica za predmete oporezivanja iz Zakona izračunavala za jedan kilogram neto mase kave sadržane u gotovom proizvodu, i to:

1. pržena kava sadržanu u gotovom proizvodu	6,00 kuna/kilogram
2. ekstrakti, esencije i koncentri od kave sadržane u gotovom proizvodu	20,00 kuna/kilogram

5.1.5 Porez na kavu prema Uredbi iz 2020. godine

Posebni porez na predmete oporezivanja iz. Uredbe o načinu i obračunu posebnog poreza na kavu i bezalkoholna iz 2020. (u nastavku teksta: Uredba iz 2020.) plaća se prema kilogramu neto težine kave i iznosi:

1. pržena kava	6,00 kuna/kilogram
2. ekstrakti, esencije i koncentri od kave	20,00 kuna/kilogram

Dok se posebni porez na predmete oporezivanja iz Uredbe plaća prema neto težini kave sadržane u gotovom proizvodu i iznosi:

1. pripravci na osnovi kave	6,00 kuna/kilogram
2. pripravci na osnovi ekstrakata, esencija i koncentrata od kave	20,00 kuna/kilogram
3. nadomjesci kave što sadrže kavu	6,00 kuna/kilogram

5.2. Primjeri obračuna posebnog poreza na kavu

Za svaki primjer obračunavat će se posebni porez na neto masu pet kilograma kave.

5.2.1 Posebni porez na kavu iz 1993. godine

Prema Zakonu iz 1993. godine posebni porez na kavu plaćao se za jedan kilogram neto težine prerađevina kave:

1. kava nepržena s kofeinom i bez kofeina	$3,84 \text{ kuna/kilogram} \times 5 \text{ kilograma} = 19,20 \text{ kuna}$
2. kava pržena s kofeinom i bez kofeina	$9,6 \text{ kuna/kilogram} \times 5 \text{ kilograma} = 48,00 \text{ kuna}$
3. kavine ljuske i opne	$11,52 \text{ kuna/kilogram} \times 5 \text{ kilograma} = 57,60 \text{ kuna}$
4. zamjene kave koje sadrže kavu (tarifna oznaka 0901.40), ekstrakti, esencije, koncentri kave i preparati na bazi tih ekstrakta, esencija ili koncentrata na bazi kave	$15,36 \text{ kuna/kilogram} \times 5 \text{ kilograma} = 76,80 \text{ kuna}$

5.2.2 Posebni porez na kavu iz 1997. godine

Prema Zakonu iz 1997. godine posebni porez na kavu plaćao se za jedan kilogram neto težine prerađevina kave:

1. kava nepržena s kofeinom i bez kofeina	3,60 kuna/kilogram x 5 kilograma = 18,00 kuna
2. kava pržena s kofeinom i bez kofeina	9,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 45,00 kuna
3. kavine ljuske i opne	12,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 60,00 kuna
4. zamjene kave koje sadrže kavu, ekstrakti, esencije, koncentрати kave i preparati na bazi tih ekstrakata, esencija ili koncentrata na bazi kave	15,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 75,00 kuna

5.2.3 Posebni porez na kavu iz 2000. godine

Prema Zakonu iz 2000. godine posebni porez na kavu plaćao se za jedan kilogram neto težine prerađevina kave:

1. kava nepržena s kofeinom i bez kofeina	5,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 25,00 kuna
2. kava pržena s kofeinom i bez kofeina	12,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 60,00 kuna
3. kavine ljuske i opne	15,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 75,00 kuna
4. zamjene kave koje sadrže kavu, ekstrakti, esencije, koncentрати kave i preparati na bazi tih ekstrakata, esencija ili koncentrata na bazi kave	20,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 100,00 kuna

5.2.4 Posebni porez na kavu iz 2013. godine

Prema Zakonu iz 2013. godine posebni porez na kavu plaćao se za jedan kilogram neto težine prerađevina kave:

1. pržena kava	6,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 30,00 kuna
2. ekstrakti, esencije i koncentрати od kave	20,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 100,00 kuna

Dok se porezna osnovica za predmete oporezivanja iz Zakona izračunavala za jedan kilogram neto mase kave sadržane u gotovom proizvodu:

1. pržena kava sadržanu u gotovom proizvodu	6,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 30,00 kuna
2. ekstrakti, esencije i koncentрати od kave	20,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 100,00

sadržane u gotovom proizvodu	kuna
------------------------------	------

5.2.5 Posebni porez na kavu iz Uredbe 2020. godine

Prema Uredbi o načinu i obračunu posebnog poreza na kavu iz 2020. godine posebni porez na kavu plaćao se za jedan kilogram neto težine prerađevina kave:

1. pržena kava	6,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 30,00 kuna
2. ekstrakti, esencije i koncentрати od kave	20,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 100,00 kuna

Dok se posebni porez na predmete oporezivanja iz Zakona plaća prema neto težini kave sadržane u gotovom proizvodu i iznosi:

1. pripravci na osnovi kave	6,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 30,00 kuna
2. pripravci na osnovi ekstrakata, esencija i koncentrata od kave	20,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 100,00 kuna
3. nadomjesci kave što sadrže kavu	6,00 kuna/kilogram x 5 kilograma = 30,00 kuna

5.3 Komparacija porezne obveze prema izračunatim primjerima

Tijekom godina iznos porezne obveze se mijenjao što je jasno izraženo u prethodno izračunatim primjerima.

	1993.	1997.	2000.
1. kava nepržena s kofeinom i bez kofeina	19,20 kuna	18,00 kuna	25,00 kuna
2. kava pržena s kofeinom i bez kofeina	48,00 kuna	45,00 kuna	60,00 kuna
3. kavine ljuske i opne	57,60 kuna	60,00 kuna	75,00 kuna
4. zamjene kave koje sadrže kavu, ekstrakti, esencije, koncentрати kave i preparati na bazi tih ekstrakata, esencija ili koncentrata na bazi kave	76,80 kuna	75,00 kuna	100,00 kuna

Prema prikazanim primjerima izloženo je kako se donošenjem propisa i promjenom valute u 1997. godini nije značajno mijenjala visina porezne obveze u odnosu na 1993. godinu, no do značajnije promjene je došlo donošenjem propisa 2000. godine. Visina porezne osnovice

2000. narasla je za prosječno 24.5%¹⁷ u odnosu na poreznu osnovicu u prikazanim primjerima 1997. godine.

Kod primjera poreznih osnovica na oporezivanje kave iz 2013. i 2020. godine ističe se da su pržena kava te ekstrakti, esencije i koncentрати od kave bili oporezivani jednakim poreznim teretom navedenih godina, dok se manja razlika našla pri podjeli proizvoda koji se pri oporezivanju oporezuju sukladno količini neto mase kave u gotovom proizvodu.

Tako je 2013. godine podjela navedenih proizvoda bila na 2 kategorije: pržena kava sadržanu u gotovom proizvodu i ekstrakti, esencije i koncentрати od kave sadržane u gotovom proizvodu, dok je navedena podjela prema Uredbi iz 2020. godine glasila pripravnici na osnovi kave, pripravci na osnovi ekstrakata, esencija i koncentrata od kave i nadomjesci kave što sadrže kavu.

5.4 Razvoj porezne osnovice poreza na bezalkoholna pića

Porezna osnovica propisana Zakonom o posebnom porezu na bezalkoholna pića¹⁸ (u nastavku: Zakon) oporezivala je po hektolitr bezalkoholnog pića, pri čemu su se bezalkoholna pića koja su se isporučivala u drugim mjernim jedinicama (11, 0,5 l, 0,3 l i dr.) radi obračuna posebnog poreza na bezalkoholna pića preračunavala u hektolitru. Visina porezne obveze ovisila je o vrsti proizvodnje, na bezalkoholna pića domaće proizvodnje posebni porez se plaćao u iznosu od 40,00 kuna po jednom hektolitr, dok se na uvezene proizvode obračunavala porezna obveza u iznosu od 80,00 kuna po jednom hektolitr.

Donošenjem Zakona 1997. godine izjednačila se visina poreza na bezalkoholna pića bez obzira na podrijetlo, stoga se od tada posebni porez na bezalkoholna pića plaća u iznosu od 40,00 kuna po hektolitr proizvoda, bez obzira bio on proizvod domaće proizvodnje ili uvezen sa stranog tržišta.

Zakonom iz 2002. godine dodatno je propisano čl. 6. st. 3. kako se nabavljeni ili uvezeni sirupi, praškovi i pastile za osvježavajuća bezalkoholna pića oporezuju na količinu osvježavajućega bezalkoholnog pića koji se dobije nakon otapanja u vodi prema priloženoj uputi.

¹⁷ Postotni porast porezne osnovice iz 2000. godine računa se na način da se odredi koliko posto porezne osnovice iz 1997. čini poreznu osnovicu iz 2000. godine, nakon čega se računa prosjek navedenog postotka ($18/25=0,72$; $45/60=0,75$; $60/75=0,8$; $75/100=0,75$; dakle $0,28+0,25+0,2+0,25=0,98$; $0,98/4=0,245$).

¹⁸ Zakon o posebnom porezu na bezalkoholna pića (NN 51/1994.)

Bezalkoholnim pićima u smislu Zakona iz 2013. godine smatraju se proizvodi navedeni u točkama 1. – 4., osim proizvoda koji su sukladno posebnim propisima smatraju hranom za posebne prehrambene potrebe ili dodacima prehrani:

1. vode, uključujući mineralne vode i gazirane vode, s dodanim šećerom ili drugim sladilima ili aromatizirane te ostala bezalkoholna pića iz tarifne oznake KN 2202, osim voćnih sokova, voćnih nektara, bezalkoholnih pića dobivenih od proizvoda iz tarifne oznake KN 0401 do 0404 i bezalkoholnih pića koja sadrže kavu, ekstrakte, esencije i koncentrate od kave,
2. ostala pića s udjelom alkohola ne većim od 1,2% iz tarifne oznake KN 2204, 2205, 2206 i 2208, osim pića koja su mješavina piva i bezalkoholnih pića iz tarifne oznake KN 2206 s volumnim udjelom stvarnog alkohola većim od 0,5% vol,
3. sirupi i koncentri namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića neovisno o njihovom razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu, osim koncentrata iz tarifne oznake KN 2009 i voćnih sirupa,
4. prašci i granule namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića neovisno o njihovom razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu.

Visina porezne osnovice za proizvode pod 1. i 2. točkom iznosila je 40,00 kuna po hektolitr, dok je za proizvode pod 3. točkom iznosila 240,00 kuna po hektolitr. Porezna osnovica za predmete oporezivanja navedenih po točkom četiri je 100 kilograma neto mase prašaka i granula namijenjenih za pripremu bezalkoholnih pića, a posebni porez se plaćao u iznosu od 400,00 kuna/100 kilograma neto.

Prema Uredbi iz 2020. godine, porez na bezalkoholna pića plaća se prema sadržaju šećera, metil-ksantina ili taurina. Porez na bezalkoholna pića prema sadržaju šećera propisan je čl. 4. Uredbe.

Predmeti oporezivanja iz čl. 4. st. 3. točaka 1. i 3. Zakona koji ne sadrže metil-ksantine ili taurin podijeljeni su u četiri skupine prema sadržaju šećera po gramima na 100 mililitara bezalkoholnog pića.

Predmeti oporezivanja iz čl. 4. stavka 3. t. 1. i 3. Zakona koji ne sadrže metil-ksantine ili taurin	Sadržaj šećera u g/100 ml bezalkoholnog pića	Iznos u kn/hl bezalkoholnog pića prema sadržaju šećera
prva skupina	do 2	0,00

druga skupina	2,001-5	10,00
treća skupina	5,001-8	30,00
četvrta skupina	8,001-	60,00

Posebni porez na predmete oporezivanja iz čl. 4. st. 3. točke 2. Zakona plaća se prema sadržaju šećera, ako predmeti oporezivanja ne sadrže metil-ksantine ili taurin i iznosi:

Predmeti oporezivanja iz čl. 4. st. 3. točke 2. Zakona koji ne sadrže metil-ksantine ili taurin	Sadržaj šećera u g/100 ml sirupa ili koncentrata	Iznos u kn/hl sirupa ili koncentrata prema sadržaju šećera
prva skupina	do 14	0,00
druga skupina	14,001-35	70,00
treća skupina	35,001-56	210,00
četvrta skupina	56,001-	420,00

Posebni porez na predmete oporezivanja iz čl. 4. st. 3. točaka 1. i 3. Zakona koji sadrže taurin plaća se prema sadržaju taurina i iznosi 200,00 kuna/hl bezalkoholnog pića. Posebni porez na predmete oporezivanja iz čl. 4. st. 3. točke 2. Zakona koji sadrže taurin plaća se prema sadržaju taurina i iznosi 1.400,00 kuna/hl sirupa ili koncentrata.

Posebni porez na predmete oporezivanja iz čl. 4. st. 3. točaka 1. i 3. Zakona koji sadrže metil-ksantine, a ne sadrže taurin plaća se prema sadržaju metil-ksantina i iznosi 80,00 kuna/hl bezalkoholnog pića, dok se na predmete oporezivanja čiji je sadržaj metil-ksantina manji od 15 mg/100 ml proizvoda posebni porez se plaća prema sadržaju šećera.

Posebni porez na predmete oporezivanja iz čl. 4. st. 3. točke 2. Zakona koji sadrže metil-ksantine, a ne sadrže taurin plaća se prema sadržaju metil-ksantina i iznosi 560,00 kuna/hl sirupa ili koncentrata, dok se na predmete oporezivanja čiji je sadržaj metil-ksantina manji od 15 mg/100 ml proizvoda u odgovarajućem omjeru razrijeđenog bezalkoholnog pića posebni porez plaća prema sadržaju šećera.

5.5 Analiza izloženih promjena

Prema poreznim osnovicama za izračunavanje poreza na bezalkoholna pića prikazano je kako su, jednako kao i kod oporezivanja kave, tijekom godina donesene zakonske odredbe koje su sa sobom povlačile određene promijene.

Zakonom o posebnom porezu na bezalkoholna pića iz 1994. godine različito se oporezivalo bezalkoholna pića ovisno o izvoru, odnosno jesu li domaćeg ili stranog podrijetla, pri čemu su se bezalkoholna pića koja su se isporučivala u drugim mjernim jedinicama (1 l, 0,5 l, 0,3 l i dr.) radi obračuna posebnog poreza na bezalkoholna pića preračunavala u hektolitre.

Donošenjem Zakona 1997. godine promijenila se odredba propisivanja različitog poreznog tretmana ovisno o podrijetlu kada se visina porezne obveze izjednačila za sva bezalkoholna pića, bez obzira jesu li proizvedena na domaćem teritoriju ili su svrstani među uvezene proizvode.

Zakonom o posebnom porezu na bezalkoholna pića iz 2013. godine došlo je do izmjene pojma predmeta oporezivanja detaljnijim propisivanjem pojma bezalkoholnog pića, dok se prema Uredbi iz 2020. godine porez na bezalkoholna pića plaća prema sadržaju šećera, metilksantina ili taurina.

6. ZAKLJUČAK

Cilj pisanja ovog rada bio je kratki prikaz poreznog sustava Republike Hrvatske sa naglaskom na trošarine te relevantne porezne propise u području oporezivanja kave i bezalkoholnih pića.

Trošarine i posebni porezi smješteni su unutar poreznog sustava prema pravu na ubiranje poreznih prihoda, a obzirom da prihod od poreza na dodanu vrijednost i trošarina čini čak polovicu ukupnih poreznih prihoda, trošarine predstavljaju važan izvor prihoda pojedine države. K tome, važan su izvor državnih prihoda obraćajući pažnju na činjenicu da donose visok prihod, a trošak ubiranja istih je jeftin i proces ubiranja je jednostavan.

U radu su izloženi primjeri oporezivanja kave i bezalkoholnih pića u Republici Hrvatskoj. Prema komparaciji navedenih primjera možemo pratiti kako se visina porezne obveze mijenjala tijekom godina, a važno je naglasiti kako se promjenom valute njemačke marke iz 1993. godine u hrvatsku kunu 1997. godine nije iskazala značajna promjena u visini porezne obveze, dok se donošenjem propisa 2000. godine iskazala poprilično velika razlika kada je porezna obveza porasla za prosječan iznos od 24,5% u području posebnog poreza na kavu.

Zaključno, rezultat kompletne analize rada prikazuje činjenicu kako porezni prihodi oporezivanja kave i bezalkoholnih pića predstavljaju prihod koji je važan, izdašan i jeftin za ubiranje, stoga ga nijedna država ne može i ne smije zanemariti.

7. POPIS LITERATURE

Knjige:

1. Arbutina H., Rogić Lugarić T., Osnove poreznog prava (2017.)
2. Bejaković P., Jelčić P., Hrvatska akademija znan. i umjestnosti: Razvoj i perspektive oporezivanja u RH (2012.)
3. Jelčić B. Financijsko pravo i financijska znanost (1998.)
4. Kesner-Škreb, M. Financijska praksa, Trošarine (1993.)
5. Šimović, J., Šimović, H. Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu: Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske Unije (2002.)

Članci i izvješća sa službenih stranica i iz internetskih biblioteka:

1. Bejaković, P. Profil javne politike: Razvoj trošarina u Hrvatskoj (2018.)
2. Porezna uprava, Ministarstvo financija (2020.): Porezni sustav Republike Hrvatske
https://www.poreznauprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx <Pristupljeno 14.04.2022.>
3. Hrvatska udruga poslodavaca (2022): Industrija kave u Hrvatskoj
<https://www.hup.hr/industrija-kave-u-hrvatskoj-poziva-na-hitnu-implementaciju-pravednijeg-poreznog-tretmana-kave.aspx> <Pristupljeno 14.06.2022.>

Pravni propisi:

1. Zakon o posebnom porezu na kavu (NN 66/1993.)
2. Zakon o posebnom porezu na kavu (NN 139/1997.)
3. Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o posebnom porezu na kavu (NN 55/2000.)
4. Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o posebnom porezu na kavu (NN 107/2001.)
5. Zakon o posebnom porezu na kavu (pročišćeni tekst) (NN 136/2002.)
6. Zakon o posebnom porezu na kavu (NN 87/2005.)
7. Zakon o posebnom porezu na bezalkoholna pića (NN 51/1994.)
8. Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o posebnom porezu na bezalkoholna pića (NN139/1997)
9. Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o posebnom porezu na bezalkoholna pića (NN 107/2001.)
10. Zakon o posebnom porezu na bezalkoholna pića (pročišćeni tekst) (NN136/2002.)

11. Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 72/2013.)
12. Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 121/2019.)
13. Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 22/2020.)
14. Pravilnik o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 101/2016., 37/2020.)
15. Uredba o posebnom porezu na bezalkoholna pića (NN 47/1994)
16. Uredba o načinu izračuna i visinama sastavnica za izračun posebnog poreza na kavu i bezalkoholna pića (NN 33/2020.)