

Trošarina na duhan i duhanske proizvode

Brčić, Lea

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:199:881036>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-06-29**



Repository / Repozitorij:

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



**SVEUČILIŠTE U ZAGREBU
PRAVNI FAKULTET
STUDIJSKI CENTAR ZA JAVNU UPRAVU I JAVNE FINACIJE**

**Lea Brčić
TROŠARINA NA DUHAN I DUHANSKE PROIZVODE
Završni rad
Mentor: prof. dr. sc. Hrvoje Arbutina**

Zagreb, kolovoz 2022.

Table of Contents

1. UVOD.....	2
2. RAZVOJ POSEBNIH POREZA	2
3. POJAM TROŠARINA	4
3.1. Obilježja trošarina i predmet oporezivanja	5
3.2. Razlozi uvođenja trošarina.....	6
3.3. Poslovni proces trošarinskog oporezivanja	7
4. TROŠARINE U REPUBLICI HRVATSKOJ	8
4.1. Pravna osnova	9
4.2. Predmet oporezivanja	9
4.3. Obveznik plaćanja trošarine.....	10
4.3.1. Vrste poreznih obveznika	10
4.4. Obračun trošarina	11
5. TROŠARINE U EUROPSKOJ UNIJI – HARMONIZIRANI SUSTAV	12
5.1. Harmonizacija u RH.....	14
5.2. Upravna suradnja EU u području trošarina	15
5.2.1. Zajednička suradnja na zahtjev	16
5.2.2. Razmjena informacija bez prethodnog zahtjeva	17
5.3. Nadzor kretanja trošarine.....	17
6. DUHANSKE PRERAĐEVINE I DUHANSKI PROIZVODI.....	18
6.1. Duhanske prerađevine	21
6.1.1. Cigarete.....	21
6.1.2. Cigare i cigarilosi	22
6.1.3. Duhan za pušenje.....	23
6.1.4. Utvrđivanje maloprodajne cijene duhanskih prerađevina	23
6.1.5. Duhanske markice Ministarstva financija.....	24
6.1.6. Oslobođenje od plaćanja trošarine	26
6.1.7. Povrat plaćene trošarine.....	27
6.2. Duhanski proizvodi	27
6.2.1. Trošarinska osnovica	28
6.2.2. Prodaja duhanskih proizvoda	28
6.2.3. Nastanak obveze obračuna trošarine na duhanske proizvode.....	28
6.3. Odobrenje za poslovanje s duhanskom sirovinom.....	29
6.4. Posebnosti poslovanja s grijanim duhanskim proizvodima, e-tekućinom i novim duhanskim proizvodima	30
7. ZAKLJUČAK.....	30
8. POPIS LITERATURE	32

1. UVOD

Nakon provedene ankete TQS („Tobacco Questions for Surveys“) 2015. godine, u Hrvatskoj je pušilo 31,1% ukupnog stanovništva. Od ukupnog broja muškaraca, 64,7% je bilo nepušača, te 35,3% pušača (31,8% svakodnevnih te 3,5% povremenih pušača), dok je kod žena bilo 72,9% nepušačica, te 27,1% pušačica (23,4% svakodnevnih te 3,7% povremenih)¹. Procjenjuje se da u Hrvatskoj od posljedica pušenja godišnje umire oko 14.000 ljudi, što znači da Hrvatska svake godine izgubi jedan grad veličine Makarske. U Hrvatskoj svaka treća osoba puši, što nas po konzumaciji cigareta svrstava u sam svjetski vrh; a svaki drugi hrvatski pušač popuši prosječno 15-24 cigarete dnevno. Znanstveno je dokazano da jedna cigareta skraćuje život za osam minuta. Dakle, osobi koja puši jednu kutiju cigareta dnevno, dan je kraći za dva sata i 40 minuta, a godina 40 dana. Od 1000 odraslih muškaraca koji puše, jedan umire u nasilnim obračunima, šest u prometnim nesrećama, a 250 ubija duhan kroz razne patološke pojave. Oko 95% umrlih od raka pluća su pušači. U zadnjih pet godina u Dubrovačko-neretvanskoj županiji godišnje umire 85 osoba zbog raka pluća i bronha. Od toga je 36,5 % umrlih bilo u dobi do 65 godina te je u prosjeku svaka umrla osoba izgubila oko 20 godina života. Svaki četvrti dan u Dubrovačko-neretvanskoj županiji dijagnosticira se jedan rak pluća i bronha. Svaka treća oboljela osoba je u dobi 40-64 godine. Osoba koja puši jednu kutiju cigareta dnevno, čija je cijena 26 - 30 kn, godišnje popuši od 9.490,00 do 10.950,00 kn. U jednoj godini prosječni pušač popuši više od jedne prosječne hrvatske plaće (49-72 % više). Svaki peti nepušač izložen je duhanskom dimu u svom domu².

Ovim radom obrazložena je uloga trošarina od njihova nastanka do uloge koju zauzimaju u današnje vrijeme. Radom je ukratko definirana trošarina općenito ali se rad prvenstveno usredotočuje na važnost trošarina na duhan i duhanske proizvode, kada se počinju primjenjivati u Republici Hrvatskoj, kako su definirane zakonom, koja je njihova uloga kao jednog od prihoda državnog proračuna, tko ih je dužan plaćati a tko je oslobođen, te kako su harmonizirane na razini Europske Unije. U radu se također osvrćem na štetnosti od aktivnog i pasivnog pušenja, koje mjere države poduzimaju s ciljem smanjenja konzumacije duhana i duhanskih proizvoda, koju ulogu zauzima trošarina na duhan i duhanske proizvode u tom pogledu, kao i na posljedice povećanja stope oporezivanja.

2. RAZVOJ POSEBNIH POREZA

Trošarine ili akcize kao jedan od najstarijih poreznih oblika pripadaju najznačajnijim fiskalnim приходima zbog svoje stabilnosti, prevaljivosti, jeftinoće pri ubiranju i ugodnosti pri plaćanju. Nazivamo ih još i pojedinačnim porezima na promet koji predstavljaju oblik poreza na promet kojim se oporezuju samo pojedini proizvodi i usluge, a ne svi kao što je to slučaj kod

¹ prim. dr. sc., dr. med. Dečković Vukres, Vlasta; dr. sc., dr. med. Ivičević Uhernik, Ana; dr. med. Mihel, Sandra, Hrvatski zavod za javno zdravstvo, Istraživanje o uporabi duhana u odrasloj populaciji RH str. 7-8

² Mr. Ankica Džono Boban, dr. med., spec. javnog zdravstva, Zavod za javno zdravstvo Dubrovačko-neretvanske županije, Pušenje u brojkama, <https://www.zzjzdnz.hr/hr/zdravlje/pusenje-i-zdravlje/446>

primjene općeg poreza na promet. Pojavljuju se još prije nekoliko stoljeća prije Krista u starim kraljevstvima Egipta, Kine i dr. Kroz povijest se uvode trošarine na cijeli niz proizvoda kao što su sol, duhan, alkoholna pića, vosak i sl., od kojih se pojedini oporezuju i dan danas (primjerice alkohol i duhan)³. Iako su se počeli upotrebljavati još u antičkim državama, postoji vrlo malo informacija o razlozima njihova uvođenja, rezultatima njihove primjene, te o osnovnim elementima trošarina onog vremena. Jedan od razloga može biti taj što porezno opterećenje kod ovakve vrste poreznog oblika nije vidljivo, te je stoga ostalo nezapaženo od strane grčkih i drugih pisaca.

Do posebnog procvata trošarina dolazi u srednjem vijeku. Puni zamah njihove primjene dogodio se na prijelazu iz 16. u 17. stoljeće i to prvenstveno zbog činjenice što vladari prilikom uvođenja trošarina nisu trebali tražiti suglasnost staleških skupština. Naime, suglasnost je u pravilu bilo vrlo teško dobiti, a ista je bila neophodna kod uvođenja neposrednih poreza. Do porasta financijske važnosti prihoda od posebnih poreza dolazi i zbog povećane potrebe države za sredstvima, a koje su izazvane vođenjem ratova, izgradnjom ratnih utvrda te povećanjem državnog aparata. Također, na povećanje financijskog značenja prihoda od trošarina doprinijela je i činjenica što je ovaj porez "skriven" u cijeni proizvoda, pa je otpor kupaca za plaćanjem ovog poreza u biti beznačajan. Posebni porezi na promet postali su najizdašniji prihod mnogih srednjovjekovnih gradova i država. Godine 1406. prihodi od trošarina u gradu Frankfurtu na Majni, imali su udio od 62 posto u ukupnim javnim prihodima, dok je to u gradu Bazelu iznosilo čak 90 posto. Oporezivanje posebnim porezima imalo je svoje zagovornike ali i svoje protivnike, što je u 17. stoljeću dovelo do tzv. "akciznog spora". Protivnici trošarina isticali su negativne socijalne učinke njihove primjene. Smatrali su da je nepravedno sve proizvode u prometu isto oporezivati, te da bi trebalo proizvode široke potrošnje blaže oporezivati radi zaštite interesa siromašnih slojeva pučanstva, dok bi luksuzne proizvode trebalo oporezivati višim poreznim stopama⁴.

Početak 20. stoljeća sve veću ulogu dobiva opći porez na promet kojim se oporezuju svi ili gotovo svi proizvodi i usluge zbog potreba financiranja ratova i poslijeratne obnove, i s time trošarine djelomično gube svoj značaj u poreznim prihodima pojedinih država. Ipak u najvećem broju modernih država postoje zajedno s općim porezom na promet⁵.

Od 1. siječnja 1993. godine, sve zemlje članice Europske unije ukidaju potrošne (luksuzne) stope poreza na dodanu vrijednost, u skladu s prijedlogom Komisije EU iz 1987. godine o harmonizaciji sustava poreza na dodanu vrijednost. Time se dodatno aktualizirala uloga i mjesto posebnih poreza u suvremenim poreznim sustavima. Komisija EU prepustila je svakoj zemlji slobodu da, umjesto povišenih poreznih stopa u sustavu poreza na dodanu vrijednost, može

³ Kesner-Škreb, Marina; Kuliš, Danijela, Porezni vodič za građane, Zagreb: Institut za javne financije, Zaklada Friedrich Ebert, 2010. (priručnik), str. 63

⁴ Jelčić, Božidar; Lončarić Horvat, Olivera; Šimović, Jure; Arbutina, Hrvoje; Mijatović, Nikola
Financijsko pravo i financijska znanost / Grubić Vesna (ur.). Zagreb: Narodne novine, 2008., str. 437

⁵ Kesner-Škreb, Marina; Kuliš, Danijela, Porezni vodič za građane, Zagreb: Institut za javne financije, Zaklada Friedrich Ebert, 2010. (priručnik), str. 63

uvesti posebne poreze na promet za sve one proizvode za koje ocijeni da ih treba oporezivati više od standardne stope⁶.

Iako su prve trošarine u Republici Hrvatskoj uvedene 1993. godine, pod nazivom posebni porezi, i to najprije posebni porez na kavu, zatim sredinom 1994. godine uvodi se posebni porez na alkohol, pivo, duhan, bezalkoholna pića, naftne derivate, osobne automobile, plovila i zrakoplove, 1999. godine za luksuzne proizvode, a potom 2002. godine trošarina na premije osiguranja i kasko osiguranja cestovnih motornih vozila, postaju vrlo izdašan prihod proračuna Republike Hrvatske. Trošarinski proizvodi na koje se plaća trošarina, a među kojima su i duhan i duhanski proizvodi, definirani su Zakonom o trošarinama (*'Narodne novine'* br. 106/18, 121/19, 144/21). Činjenica da su osim fiskalnih razloga sve brojniji razlozi uvođenja trošarina ekološki, socijalni, zdravstveni, čini ovu vrstu trošarina još interesantnijom za razmatranje⁷.

3. POJAM TROŠARINA

Trošarine su neizravni porezi kojima se oporezuje promet, odnosno potrošnja pojedinačnih proizvoda ili skupine proizvoda. Smatraju se jednim od najstarijih poreznih oblika i jedan su od najznačajnijih fiskalnih prihoda. Pojmam trošarine, posebnog poreza i akcize je istoznačnica⁸.

Naziv akciza (engl. *excise tax*) potječe iz 16. stoljeća kada su u Nizozemskoj posebnim porezom, koji se nazivao *excijesen* oporezivani pivo, šećer, sol i alkoholna pića. Primjer Nizozemske slijedile su Njemačka i Engleska (uključujući i engleske kolonije), te ostale europske zemlje. Trošarine su u 19. stoljeću bile dio sustava općeg poreza na dobra i usluge koji se od početka 20. stoljeća transformira u opći porez na potrošnju, odnosno od 1960-ih u porez na dodanu vrijednost, dok su danas u gotovo svim suvremenim poreznim sustavima uvedeni posebni porezi ili trošarine⁹. Sustav trošarinskog oporezivanja uz klasične trošarine u mnogim državama obuhvaća i posebne naknade, takse ili druga davanja, najčešće su to tzv. ekološke naknade.

Porezno-pravni sustav Republike Hrvatske na razini Europske unije, pojam „trošarine“ koristi za harmonizirani sustav trošarinskog oporezivanja (trošarine koje su prilagođene EU zahtjevima). Oporezivanje obuhvaćeno harmoniziranim sustavom jest oporezivanje:

- alkohola i alkoholnih pića (pivo, vino, ostala pića dobivena vrenjem osim piva i vina, međuproizvodi i etilni alkohol)
- duhanskih prerađevina (cigarete, cigare, cigarilosi, sitno rezani duhan i ostali duhan za pušenje)
- energenata (motorni benzini, plinsko ulje, kerozin, ukapljeni naftni plin, teško loživo ulje, prirodni plin, kruta goriva (ugljen, koks i lignit) i biogoriva)

⁶ Jelčić, Božidar; Lončarić Horvat, Olivera; Šimović, Jure; Arbutina, Hrvoje; Mijatović, Nikola
Financijsko pravo i financijska znanost / Grubić Vesna (ur.). Zagreb: Narodne novine, 2008., str. 437

⁷ Kesner-Škreb, Marina; Kuliš, Danijela, Porezni vodič za građane, Zagreb: Institut za javne financije, Zaklada Friedrich Ebert, 2010. (priručnik), str. 63

⁸ <https://carina.gov.hr/>

⁹ Kuliš, Danijela, Plaćamo li europske trošarine, Zagreb: Institut za javne financije, 2005. str. 5-6

- električne energije

Pojam "posebni porezi" koristi se za oblike trošarinskog oporezivanja koji nisu predmet harmonizacije s europskim propisima. Međutim, u općem se govoru pojam "trošarine" koristi kao generički pojam koji obuhvaća sve oblike trošarinskog oporezivanja, bez obzira da li su harmonizirani na razini Europske unije ili nisu. Harmoniziranim sustavom trošarinskog oporezivanja nije obuhvaćeno oporezivanje motornih vozila, kave i bezalkoholnih pića za što vrijede posve specifična i osebujna porezna pravila. Obzirom da ova područja nisu harmonizirana na razini Europske unije, države članice mogu samostalno urediti nacionalno zakonodavstvo u tim područjima, ali su pritom ograničene temeljnim načelima Ugovora o funkcioniranju Europske unije. Također, propisana su opća ograničenja u odnosu na mogućnost uvođenja trošarinskog oporezivanja proizvoda koji ne spadaju u harmonizirani sustav trošarinskog oporezivanja u Direktivi Vijeća 2008/118/EU od 16. prosinca 2008. godine o općem sustavu trošarina, koja predstavlja temeljni europski propis kojim se uređuje opći okvir trošarinskog oporezivanja. Prema navedenoj Direktivi, određeno je da države članice mogu ubirati porez i na proizvode koji nisu trošarinska roba u smislu odredbi Direktive s time da ubiranje tih poreza pri trgovanju između država članica ne smije uzrokovati formalnosti povezane s prijelazom granice. Direktiva propisuje i da države članice mogu ubirati druge neizravne poreze na trošarinsku robu, ako su ti porezi sukladni poreznim pravilima Zajednice koja se primjenjuju na trošarinu ili porez na dodanu vrijednost, vezano uz utvrđivanje porezne osnovice, izračunavanje poreza, nastanak obveze obračuna i nadzor poreza koji su u pitanju, ali ne uključuju odredbe o oslobođenjima. Neharmonizirani trošarinski propisi moraju osiguravati poštivanje načela zabrane povrede funkcioniranja unutarnjeg tržišta i prikriivenog ograničavanja trgovine između zemalja članica Europske unije i tržišnog natjecanja što podrazumijeva poštivanje načela slobode kretanja roba, usluga, ljudi i kapitala na unutarnjem tržištu, zatim u cijelosti osiguravati primjenu načela nediskriminacije što znači jednak tretman domaćih proizvoda i proizvođača i onih iz drugih država članica Europske unije i trećih zemalja, te poštivanje načela jednakosti poreznog oblika u odnosu na sve porezne obveznike i subjekte u Europskoj uniji. U području oporezivanja motornih vozila, najvažniji izvor prava pri izradi nacionalnih propisa je sudska praksa Europskog suda pravde koji je u mnogim postupcima utvrđivao usuglašenost nacionalnih zakonodavstava država članica u području oporezivanja motornih vozila s Ugovorom o funkcioniranju Europske unije¹⁰.

3.1. Obilježja trošarina i predmet oporezivanja

Obilježja trošarina su: obveza plaćanja posebnih poreza na točno određeni krug proizvoda, fiskalna izdašnost, istodobna primjena posebnog i općeg poreza na promet, stabilnost prihoda, jeftinoća ubiranja prihoda, ugodnost plaćanja, te prevaljivost.

Osnovne skupine proizvoda koji se oporezuju trošarinama su alkoholni proizvodi, energenti i duhanski proizvodi, a one se proširuju nizom drugih proizvoda i znatno se razlikuju

¹⁰ <https://carina.gov.hr/>

od države do države. Broj uvedenih trošarina kreće se od nekoliko proizvoda, pa sve do liste s više od dvadeset različitih proizvoda¹¹.

Predmet oporezivanja trošarinama, prema Zakonu o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21 su:

1. trošarinski proizvodi (alkohol i alkoholna pića, duhanske prerađevine, energenti i električna energija)
2. duhanski proizvodi koji su određeni člankom 94. ovoga Zakona - proizvodi namijenjeni udisanju pare, bez procesa izgaranja, a koji se mogu smatrati supstitutima za duhanske prerađevine i sadrže 1. prerađeni duhan namijenjen zagrijavanju, 2. tekućinu namijenjenu konzumiranju u elektroničkoj cigareti ili drugoj elektroničkoj napravi, neovisno o tome sadrži li nikotin. Duhanskim proizvodima smatraju se i proizvodi koji ispunjavaju uvjete iz ovog stavka i nalaze se u prometu na tržištu Republike Hrvatske.
3. proizvodi na koje se primjenjuju posebne mjere nadzora prema odredbama ovoga Zakona¹².

3.2. Razlozi uvođenja trošarina

Hrvatska je posljednjih godina postigla napredak u kontroli duhana. Međutim, ljudi i dalje umiru i bespotrebno se razoblijevaju, a troškovi za društvo od upotrebe duhana i dalje rastu. Hrvatska još uvijek može učiniti više kako bi provjereni alati za kontrolu duhana djelovali za dobrobit njihovih građana. Duhan šteti zdravlju, riznici i duhu Hrvatske. Svake godine više od 9500 njegovih ljudi ubije bolest uzrokovana duhanom. Ipak, više od 9000 djece (10-14 godina) i 989000 odraslih (starijih od 15 godina) i dalje svakodnevno uživa duhan. Zagovornici kontrole duhana moraju se obratiti drugim zajednicama i resursima kako bi ojačali svoje napore i stvorili promjene. Ekonomski trošak pušenja u Hrvatskoj iznosi 10251 milijun kuna. To uključuje izravne troškove koji se odnose na izdatke za zdravstvo i neizravne troškove povezane s izgubljenom produktivnošću uslijed rane smrtnosti i obolijevanja. Kupnja duhana obitelji oduzima resurse koji će im možda trebati da se izvuku iz siromaštva. Pušač bi u Hrvatskoj trebao potrošiti 4,9% svog prosječnog dohotka (mjereno BDP-om po glavi stanovnika) kako bi kupio 10 najpopularnijih cigareta koje bi pušio svakodnevno, godišnje. Opušci su najučestaliji komadići otpada u svijetu. Procjenjuje se da se 2672 tone opušaka i kutija od cigareta svake godine završi kao otrovno smeće u Hrvatskoj. To je otprilike ekvivalentno težini 534 ugroženih afričkih slonova. Da bi se obratila većem broju kupaca, duhanska industrija svoje proizvode agresivno prodaje ženama i djeci. Ljudi koji žive s mentalnim bolestima imaju gotovo dvostruko veću vjerojatnost da će pušiti nego drugi pojedinci. Kombinirani prihodi 6 najvećih svjetskih duhanskih tvrtki u 2016. godini bili su više od 346 milijardi USD, 606% veći od bruto nacionalnog dohotka Hrvatske. Industrija je snažna sila koja se ne boji akcija nacionalnih država zbog svojih opsežnih resursa i globalne tržišne moći. U 2014. je u Hrvatskoj proizvedeno 9164 metričkih tona duhana, a za uzgoj duhana namijenjeno je 0,34% poljoprivrednog zemljišta. U

¹¹Kuliš, Danijela, Plaćamo li europske trošarine, Zagreb: Institut za javne financije, 2005. str. 5-6

¹²Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19,144/21 čl. 4.st. 1, čl. 5. st. 1-3, čl. 94. tč. 1. st. 1-2, tč. 2.

Hrvatskoj je 2016. proizvedeno 7,5 milijardi cigareta¹³. S obzirom na navedene poteškoće u kojima se države svakodnevno nalaze, razlozi uvođenja posebnih poreza na promet su potreba za izdašnim i stalnim prihodima (fiskalni), kao i socijalni, zdravstveni, ekološki i drugi razlozi (nefiskalni). Oporezivanje trošarinama se u pravilu temelji na jasnim i jednostavnim kriterijima oporezivanja, podrazumijeva jednostavno ubiranje poreza uz male administrativne troškove i suženi prostor za poreznu evaziju uz činjenicu da je broj trošarinskih obveznika relativno malen i iste je lako utvrditi. Trošarinsko oporezivanje podrazumijeva i sustav oporezivanja koji na jednostavno provediv način, uz fiskalne, treba ostvarivati i određene nefiskalne, odnosno opće interese i konkretne javne probitke, kao što su zaštita i očuvanje okoliša i prirode, zaštita zdravlja i općenito promicanje općih i specifičnih javnozdravstvenih interesa, doprinos stvaranju poticajnog okruženja za ostvarivanja ušteda u potrošnji prirodnih i drugih resursa od posebnog općeg ili strateškog interesa. Trošarine se također mogu uvesti kako bi se u porezni sustav uvela progresivnost, kao primjerice oporezivanje luksuznih proizvoda koje uglavnom troše pojedinci s visokim dohocima. Proizvodi koji predstavljaju predmete trošarinskog oporezivanja su takvi proizvodi čija je potražnja relativno neelastična (alkohol, duhan, energenti), odnosno uvođenje trošarina i rast cijena tih proizvoda neće bitno utjecati na smanjenje količina njihove potrošnje. Prihodi od trošarina, u većini država, služe za financiranje proračuna središnje države. Republika Hrvatska slijedi isti primjer, te su trošarine kao i posebni porezi, važan prihod državnog proračuna.

3.3. Poslovni proces trošarinskog oporezivanja

Poslovni proces trošarinskog oporezivanja možemo podijeliti u dva važna podprocesa koja čine dva odvojena, ali međusobno povezana sustava. To su proces utvrđivanja i naplate poreza, te proces praćenja kretanja trošarinskih proizvoda. Utvrđivanje i naplata poreza sastoji se u pravilu od

- **razreza poreza**, koji se smatra redovitim poslom oporezivanja, a pod kojim se podrazumijeva: registracija obveznika, izdavanje statusnih odobrenja, praćenje obveznika odnosno praćenje podmirivanja obveza i kretanja trošarinskih proizvoda
- **nadzora, ad hoc** provjere, provjere kao trošarinsko-nadzorni poslovi koje se odnose na utvrđivanje činjenica bitnih za izdavanje raznih odobrenja (prethodna kontrola), godišnje provjere općih uvjeta rada, kontrola i označavanjem mjerila protoka i vaga, uzimanje uzoraka i dr., zatim praćenje kretanja trošarinskih proizvoda, porezni nadzor te sprječavanje i suzbijanje velikih poreznih utaja u vezi s kretanjem trošarinskih proizvoda
- **naplate**, koja podrazumijeva ovrhu / izvršenje, uključujući unovčenje instrumenata osiguranja plaćanja¹⁴.

¹³ The Tobacco Atlas — a partnership between the American Cancer Society, Inc. and Vital Strategies, <https://tobaccoatlas.org/country/croatia/>

¹⁴<https://carina.gov.hr/>

4. TROŠARINE U REPUBLICI HRVATSKOJ

Trošarine se u Republici Hrvatskoj počinju ubirati početkom 1990-ih godina, kada se sa stvaranjem hrvatske države prionulo radu na reformi fiskalnog (poreznog) sustava¹⁵. Tijekom godina trošarine su se ubirale na razne proizvode, dok danas u RH postoji manji broj trošarina nego što je to slučaj u drugim državama članicama gdje u pojedinima kao što su npr. Danska i Francuska, postoji i preko 20 vrsta različitih trošarina, iako nije uvijek riječ o klasičnim trošarinama nego i o nekim posebnim davanjima ili naknadama¹⁶. Europski propisi ne brane uvođenje takvih drugih (neusklađenih) trošarina, jer iako su neusklađene s propisima EU, nisu im niti protivne, a njihova primjena mora biti ograničenog karaktera odnosno njihovo ubiranje ne smije imati prekogranični utjecaj. Trošarine koje jesu usklađene, svrstane su u 3 grupe. To su trošarine na alkohol i alkoholna pića, duhan i duhanske proizvode te energente i električnu energiju¹⁷. U Hrvatskoj se posebnim porezima oporezuju automobili, motocikli, plovila, zrakoplovi, bezalkoholna pića, luksuzni proizvodi i kava. Isti dakle nisu uređeni Zakonom o trošarinama već posebnim zakonima za svaku kategoriju¹⁸.

Hrvatski porezni sustav uglavnom se temelji na oporezivanju potrošnje. Prihodi od trošarina i poreza na dodanu vrijednost čine polovicu ukupnih poreznih prihoda. Trošarine su također vrlo primamljive za ubiranje. Uz to što donose puno prihoda, jednostavno se i jeftino ubiru. Troškovi ubiranja trošarina u Hrvatskoj iznose samo 0,3 posto ukupnih prihoda od trošarina, ubiranje poreza na dodanu vrijednost košta šest posto, dok ubiranje poreza na dohodak obrtnika čini čak 96 posto prihoda od tog poreza. Uzevši to u obzir, možemo pretpostaviti kako će se trošarine i u budućnosti koristiti kao jedan od glavnih izvora prihoda, no međutim će i porezne vlasti morati dobro paziti da pritom ne pretjeraju i ne potaknu poreznu utaju i gubitak poreznih prihoda.

U Hrvatskoj, kao i u drugim zemljama EU-a postoji problem porezne utaje i gubitka poreznih prihoda. Rastom trošarinskih opterećenja, raste i ilegalna prodaja trošarinskih proizvoda što dovodi do manjih prihoda državnog proračuna. Hrvatska se sve više suočava s ozbiljnim problemima u svezi krijumčarenja duhanskih proizvoda, te u nešto manjem opsegu, s krijumčarenjem alkohola preko svojih granica. Uspostavom bolje i učinkovitije kontrole i rada poreznih i carinskih službi, te uključivanjem u europski sustav nadgledanja prometa i roba koje se oporezuju trošarinama, trebali bi se smanjiti razmjeri gubitaka poreznih prihoda zbog nelegalnih aktivnosti. Za Hrvatsku bi to bio pozitivan pomak u proračunskim prihodima.

Glavni razlog nametanju visokih poreza na pića, cigarete i benzin jest da navedeni porezni oblici godinama osiguravaju izdašne porezne prihode koji se jednostavno ubiru i imaju niske administrativne troškove, stoga si države ne mogu dozvoliti zanemarivanje takvih poreza. To su ujedno proizvodi kod kojih su prisutni visoki transakcijski troškovi, relativno neelastična

¹⁵ Mijatović, Nikola, Trošarine u Republici Hrvatskoj, Hrvatska pravna revija, 2010, str. 33

¹⁶ Bejaković, Predrag, Razvoj trošarina u Hrvatskoj, Profil Javne Politike: Trošarine kao dio porezne politike, broj 35, rujan 2018., str. 47

¹⁷ Mijatović, Nikola, Trošarine u Republici Hrvatskoj, Hrvatska pravna revija, 2010, str. 33

¹⁸ Marinović, Željka, Novi sustavi oporezivanja trošarinama, Računovodstvo i financije, urednik dr. Ferdo Spajić, - 10, 2009., str. 86

potražnja, mogućnost jasnog definiranja proizvoda te nepostojanje bliskih supstituta, odnosno uvođenje trošarina i rast cijena tih proizvoda neće bitno utjecati na smanjenje količina njihove potrošnje. Ostali razlozi u korist ovih trošarina su ekološki, etički, ili sa stajališta ekonomske učinkovitosti imaju za cilj smanjivanje prekomjerne potrošnje alkohola, duhana i energije, čime se nanosi šteta potrošačima i njihovoj okolini, te se zbog prekomjerne potrošnje stvaraju dodatni troškovi za zdravstvo i cestovnu infrastrukturu¹⁹.

Sve poslove vezane uz ubiranje posebnih poreza (trošarina) od Porezne je uprave preuzela Carinska uprava 1. siječnja 2002. godine²⁰.

4.1. Pravna osnova

Radi postizanja potpune usklađenosti nacionalnog trošarinskog zakonodavstva u području harmoniziranih trošarina s pravnom stečevinom Europske unije, donesen je novi Zakon o trošarinama (dalje: ZOT) kojim su preuzeti svi instituti trošarinskih propisa EU u pravni poredak Republike Hrvatske. ZOT je stupio na snagu u ožujku 2013. godine, a danom pristupanja RH u EU, stavlja se izvan snage stari ZOT čime je postignut visoki stupanj usklađenosti s pravnom stečevinom EU. Trenutno je uporabi izmijenjeni i dopunjeni ZOT, NN 106/18, 121/19, 144/21 koji je stupio na snagu 1. siječnja 2022. godine²¹. Pravnu osnovu oporezivanja trošarinskih proizvoda, uz ZOT čini i Pravilnik o trošarinama (»Narodne novine«, broj 1/19, 1/20 i 22/22).

4.2. Predmet oporezivanja

Trošarine se plaćaju na trošarinske proizvode koji se proizvode ili uvoze i puštaju u potrošnju na području RH²², prema članku 5. i 7. ZOT-a. Alkohol, pivo i kava u državni su proračun u 2018. godini doprinijele 5,9 milijardi kuna. Ponovnim poskupljenjem cigareta došlo je do rekordnih uplata u proračun od strane pušača, što pokazuje da ukoliko bi svi prestali piti kavu, alkohol i pivo, te prestali pušiti, proračun bi se našao u ozbiljnim problemima. Uplate od "poroka" u državni proračun su znatno više nego li su rashodi proračuna u zdravstvene svrhe, kao što su rashodi za lijekove, potrošni medicinski materijal i tome slično, dok su prihodi proračuna od državne imovine za usporedbu vrlo niski sa 2,3 milijarde kuna od svih koncesija, zakupnina kao i dobiti od državnih i poludržavnih poduzeća, dakle skoro sedam puta manje nego što su prihodi od svih trošarina i posebnih poreza²³.

¹⁹Bejaković, Predrag, Razvoj trošarina u Hrvatskoj, Profil Javne Politike: Trošarine kao dio porezne politike, broj 35, rujan 2018., str. 49-50

²⁰ Cimaš Tonković, Tatjana; Martinović, Željka, Uspostava modernog trošarinskog sustava, Carinski vjesnik, Ministarstvo financija RH, -20, 2011., str. 53

²¹ Marinović, Željka, Što donosi novi zakon o trošarinama, Računovodstvo, revizija i financije, prof. dr. Mladen Habek.- 23, (2013)., str.67-68

²²Mijatović, Nikola, Trošarine u Republici Hrvatskoj, Hrvatska pravna revija, 2010, str. 33

²³ Kad bi svi Hrvati odlučili živjeti zdravo, proračun bi se raspao, Poslovni.hr, 5/2019.,

<https://www.poslovni.hr/hrvatska/kad-bi-svi-hrvati-odlucili-zivjeti-zdravo-proracun-bi-se-raspao-353536>

4.3. Obveznik plaćanja trošarine

Svaka pravna ili fizička osoba koja posluje s trošarinskim proizvodima mora carinskom uredu nadležnom prema svome sjedištu, odnosno prebivalištu podnijeti prijavu za upis u registar trošarinskih obveznika. Prijavu je dužna podnijeti najkasnije 8 dana prije početka obavljanja registrirane djelatnosti ili drugoga događaja koji znači trošarinsku radnju u smislu ZOT-a. Osobe kao što su primjerice trgovci i ugostitelji, a koji nabavljaju trošarinske proizvode puštene u potrošnju na teritoriju RH, dakle proizvode na koje je već obračunata trošarina te koji se dalje prodaju na teritoriju RH, proizvodi koji se otpremaju u drugu državu članicu ili se izvoze, nisu obvezne podnijeti prijavu za upis u registar trošarinskih obveznika. Prijava za upis u registar se podnosi na Obrascu PUR, elektroničkom razmjenom podataka ili iznimno pisanim putem²⁴.

4.3.1. Vrste poreznih obveznika

Obveznik plaćanja trošarine jest

- a) ovlaštenu držatelj trošarinskog skladišta, registrirani primatelj, povremeno registrirani primatelj i bilo koja osoba koja otpušta trošarinske proizvode ili osoba za čiji se račun otpuštaju trošarinski proizvodi iz sustava odgode plaćanja trošarine
- b) deklarant iz članka 5. točke 15. Uredbe (EU) br. 952/2013, ili bilo koja druga osoba iz članka 77. stavka 3. te uredbe, u slučaju uvoza
- c) proizvođač trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode
- d) ovjereni ili povremeni ovjereni primatelj trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici, koji su mu dostavljeni u komercijalne svrhe, kao i fizička osoba kojoj su trošarinski proizvodi već pušteni u potrošnju u drugoj državi članici dostavljeni u komercijalne svrhe, osim kada trošarinske proizvode osoba sama prevozi iz druge države članice za osobne potrebe ili kada trošarinske proizvode prodavatelj ili netko za njegov račun neposredno ili posredno otprema ili prevozi primatelju kod prodaje na daljinu
- e) prodavatelj iz druge države članice odnosno njegov porezni zastupnik prilikom prodaje na daljinu ili primatelj trošarinskih proizvoda u RH ako prodavatelj prije otpreme proizvoda nije nadležnom tijelu prijavio i podnio instrument osiguranja plaćanja trošarine
- f) opskrbljivač električnom energijom ili prirodnim plinom kada isporuči krajnjem kupcu u RH električnu energiju ili prirodni plin
- g) opskrbljivač kada električnu energiju ili prirodni plin uvozi ili unosi za vlastitu potrošnju
- h) proizvođač kada proizvedenu električnu energiju koristi za vlastitu potrošnju
- i) proizvođač plina kada proizvedeni plin koristi za vlastitu potrošnju
- j) isporučitelj kada isporuči kruta goriva (kameni i mrki ugljen i koks) krajnjem potrošaču u RH odnosno kada kruta goriva koristi za vlastitu potrošnju
- k) krajnji potrošač kada uvozi ili unosi kruta goriva za vlastitu potrošnju
- l) osoba koja duhanske proizvode iz članka 94. ZOT-a pušta u potrošnju na teritoriju RH

Osim gore navedenih osoba, obveznik plaćanja trošarine je i:

²⁴<https://carina.gov.hr/>

1. osoba koja drži trošarinske proizvode izvan sustava odgode plaćanja trošarine kod kojih trošarina nije plaćena ili bilo koja druga osoba koja je uključena u držanje ili skladištenje tih proizvoda
2. osoba koja pušta u potrošnju trošarinske proizvode u slučajevima iz članka 11. ZOT-a
3. oslobođeni korisnik kada otprema ili koristi trošarinske proizvode u svrhe za koje nije dobio odobrenje
4. svaka osoba koja nezakonito postupa u primjeni ZOT-a, kao i osoba koja sudjeluje u nezakonitom postupanju a znala je ili je prema okolnostima slučaja morala znati da je takvo postupanje nezakonito
5. u slučaju nepravilnosti koje su se dogodile tijekom kretanja trošarinskih proizvoda, bilo u sustavu odgode plaćanja trošarine, uvozom ili puštanjem trošarinskih proizvoda u potrošnju, svaka osoba koja je sudjelovala u nezakonitom otpuštanju trošarinskih proizvoda, ili je jamčila plaćanje trošarine, ili je sudjelovala u nezakonitom uvozu predmeta oporezivanja, a znala je ili je prema okolnostima slučaja morala znati da je takvo postupanje nezakonito ili nepravilno²⁵.

4.4. Obračun trošarina

Trošarinski obveznici su dužni sami obračunati i platiti trošarine u skladu s propisanim trošarinskim osnovicama i stopama, odnosno u iznosima koji su na snazi na dan nastanka obveze obračunavanja trošarine. Obračunate trošarine iskazuju u dnevnom obračunu i mjesečnom izvješću koje dostavljaju nadležnom carinskom uredu²⁶.

Trošarine se najčešće obračunavaju kao jedinični porez, odnosno u apsolutnom iznosu po jedinici mjere proizvoda npr. kilogramu, hektolitr, komadu i sl. U određenim modelima, trošarina se može obračunavati u postotku od vrijednosti proizvoda (*ad valorem*) ili mješovito kad se istovremeno primjenjuje jedinični porez i porez *ad valorem* kao što je to slučaj kod duhanskih preradevina²⁷.

Obveza obračunavanja trošarine nastaje puštanjem trošarinskih proizvoda u potrošnju na teritoriju RH što je detaljno razjašnjeno u članku 7., točka 1. ZOT-a. Prema točki 2. i 3. istoga članka, do obveze obračunavanja trošarine dolazi i u trenutku kada su trošarinski proizvodi dostavljeni ovjerenom primatelju, povremeno ovjerenom primatelju ili fizičkoj osobi, kao i u trenutku kada trošarinski proizvodi stignu na teritorij RH prilikom prodaje na daljinu²⁸. Do obveze obračunavanja i plaćanja trošarine dolazi i kada se utvrdi nezakonito postupanje s predmetima oporezivanja, da su trošarinski proizvodi nezakonito pušteni u potrošnju na teritoriju RH, te da su trošarinski proizvodi otpremljeni ili korišteni od strane oslobođenog korisnika u svrhe za koje nije dobio odobrenje²⁹. Ostali slučajevi obračuna i plaćanja trošarine uređeni su člankom 11. ZOT-a.

²⁵Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 6. tč. 1-2

²⁶Mijatović, Nikola, Trošarine u Republici Hrvatskoj, Hrvatska pravna revija, 2010, str. 36

²⁷<https://carina.gov.hr/>

²⁸Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 7. tč. 1-3

²⁹Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 12. tč. 1

5. TROŠARINE U EUROPSKOJ UNIJI – HARMONIZIRANI SUSTAV

U Rimu je 1957. godine potpisan *Ugovor o osnivanju Europske ekonomske zajednice*, tzv. Rimski ugovor. 1986. godine, ista mijenja ime u *Europska zajednica*, a od studenoga 1993. godine poznata je pod imenom *Europska unija*. Ciljevi EU određeni su Preambulom Rimskog ugovora. Prvenstveno je riječ o želji da se osigura gospodarski i društveni napredak država članica, odnosno da se zajednički uklone zapreke što dijele Europu. Teži se dakle nesmetanu protoku robe, ljudi, usluga i kapitala unutar država članica EU. Za ispunjavanje zadaća EU, moraju se osigurati sigurna sredstva financiranja³⁰.

Kralj Engleske i Irske, James I. uveo je prvi porez na duhan 1604. godine, porez na uvoz od 6 šilinga i 10 penija na otprilike pola kilograma duhana. Irska i Velika Britanija danas naplaćuju najviše trošarine na cigarete u Europskoj uniji, 7,57 eura i 6,57 eura po kutiji od 20 cigareta. To se uspoređuje s EU prosjekom od 3,09 eura. Nasuprot tome, Bugarska (1,76 eura) i Mađarska (1,96 eura) nameću najniže trošarine³¹.

Stvaranjem zajedničkog tržišta, odnosno osnivanjem jedinstvena gospodarskog prostora, bez unutarnjih granica, dolazi do zahtjeva za ujednačavanjem nacionalnih sustava oporezivanja i harmoniziranjem sustava poreza na dodanu vrijednost i trošarina. Ukoliko bismo uzeli u obzir porezne predmete, strukturu i visinu poreznog tereta pojedinih država članica, možemo vidjeti kako se trošarinski sustavi tih država članica međusobno uvelike razlikuju zahvaljujući različitim gospodarskim, socijalnim, kulturnim i psihološkim odnosima u tim državama. U pojedinim državama članicama EU ubiru se trošarine na veliki broj različitih predmeta i postoji nekoliko stotina različitih poreznih stopa što dovodi do poteškoća pri pokušaju usklađivanja trošarina u EU. Na umu treba imati i velike razlike u fiskalnoj strukturi, odnosno značenju trošarinskih prihoda za proračune pojedinih država. Svaka promjena u području nacionalnih trošarina koja je nastala kao posljedica usklađivanja u EU, zadire u fiskalnu strukturu i suverenitet pojedinih država i neminovno izaziva brojne prateće posljedice. Usklađivanje također treba promatrati, ne samo kao ujednačavanje različitih nacionalnih pravnih propisa, već ono treba za posljedicu imati usporedive pravne okolnosti u tim državama. Razlike u trošarinskim sustavima pojedinih država članica iskrivljuju tržišno natjecanje. Uzevši to u obzir, Komisija djeluje na usklađivanju trošarina još od početka sedamdesetih godina, međutim od 1972. godine dugo nije bio postignut nikakav napredak. Osnovni uvjeti za stvaranje trošarinskog sustava unutar EU bez graničnih kontrola utvrđeni su tek 1985. prihvaćanjem tzv. Bijele knjige za dovršenje zajedničkog tržišta. Komisija je 1987. predložila par smjernica za približavanje trošarina na alkoholna pića, cigarete i ostale duhanske proizvode i mineralna ulja, na osnovi Bijele knjige. Smjernice su polazile od točno utvrđenih točaka usklađivanja (jedinstvene porezne stope bile su polazna osnova) što je postavljalo velike zahtjeve pred države članice, tako da nisu bile prihvaćene. Kako bi se Zajedničko tržište ipak postiglo, 1993. godine članice su se napokon ujedinile oko fleksibilna

³⁰ Mijatović, Nikola, Posebni porezi kao mogući prihodi Europske unije, Carinski vjesnik, Ministarstvo financija RH, - 14, 1/2005., str. 32

³¹ Asen, Elke, Cigarette Taxes in Europe, 8/2019, <https://taxfoundation.org/cigarette-tax-europe-2019/>

sporazuma koji je ostavljao više manevarskog prostora za nacionalne posebnosti pojedinih trošarina. Umjesto točno utvrđenih mjera usklađivanja, predviđene su prilagodljivije. Prilagodljiv se sustav usklađivanja ograničio na stvaranje nužnih uvjeta za slobodan promet robe.

Danas su propisi o trošarinama u EU (izuzevši visinu poreza) dalekosežno ujednačeni u području definiranja poreznih predmeta, poreznih oslobođenja i poreznog postupka. Neutralnost poreznog sustava glede podrijetla robe znači ujednačavanje kako porezne strukture, tako i poreznih stopa. Radi stvaranja i djelovanja Zajedničkog tržišta, porezni zahtjev u svim državama članicama mora biti jedinstven. Ujednačenost trošarina posljedica je donošenja tzv. Systemske smjernice 25. veljače 1992., o kojoj se govori kao o jezgri europskog trošarinskog prava, te zbog obvezne provedbe u poreznim sustavima država članica ima dalekosežne posljedice u nacionalnim trošarinskim pravima. Ova je smjernica uskladila samo najvažnije trošarine, odnosno posebne poreze na alkohol i alkoholna pića, duhanske i naftne proizvode. Najveći broj drugih trošarina s vremenom nestaje iz poreznih sustava zemalja EU³².

Da bi osigurala funkcioniranje svog unutarnjeg tržišta, EU određuje minimalnu trošarinu na cigarete. Sastoji se od posebne komponente i ad valorem komponente, što rezultira minimalnom ukupnom trošarinom od 1,80 eura (2,12 dolara) po kutiji od 20 cigareta i 60 posto prosječne ponderirane maloprodajne cijene zemlje EU (primjenjuju se određene iznimke). Uz trošarine, sve zemlje EU naplaćuju porez na dodanu vrijednost (PDV) na cigarete. Uzimajući u obzir i trošarine i PDV, prosječni udio poreza plaćenih na kutiju od 20 cigareta kreće se od 91,6 posto u Ujedinjenom Kraljevstvu do 69,3 posto u Luksemburgu (kao postotak ponderirane prosječne maloprodajne cijene). Razlike u cijenama mogu se vidjeti u tablici dolje, "Porezi na cigarete u EU po kutiji od 20 cigareta od ožujka 2019. godine"³³.

Porezi na cigarete u EU po kutiji od 20 cigareta, od ožujka 2019.

Izvor: Europska Komisija, "Excise Duty Tables: Part III – Manufactured Tobacco," https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/rates/excise_duties-part_iii_tobacco_en.pdf.

Država	Trošarina	Ukupni porez (trošarina i PDV)	Prosječna ponderirana maloprodajna cijena (uključujući trošarinu i PDV)	Porez kao udio u ponderiranoj prosječnoj maloprodajnoj cijeni
	EUR	EUR	EUR	%
Austrija (AT)	€2.95	€3.74	€4.76	78.5%
Belgija (BE)	€3.77	€4.83	€6.10	79.2%

³² Mijatović, Nikola, Usklađivanje trošarina u Europskoj uniji, Carinski vjesnik, Ministarstvo financija RH, -13, 2/2004., str. 57-59

³³ Asen, Elke, Cigarette Taxes in Europe, 8/2019, <https://taxfoundation.org/cigarette-tax-europe-2019/>

Bugarska (BG)	€1.76	€2.18	€2.57	85.1%
Hrvatska (HR)	€2.04	€2.71	€3.35	80.9%
Cipar (CY)	€2.57	€3.26	€4.33	75.4%
Češka (CZ)	€2.07	€2.68	€3.48	76.9%
Danska (DK)	€3.23	€4.30	€5.39	79.9%
Estonija (EE)	€2.62	€3.21	€3.55	90.3%
Finska (FI)	€4.73	€6.02	€6.70	89.9%
Francuska (FR)	€5.24	€6.54	€7.78	84.1%
Njemačka (DE)	€3.19	€4.09	€5.64	72.5%
Grčka (GR)	€2.74	€3.55	€4.18	84.8%
Mađarska (HU)	€1.96	€2.69	€3.46	77.8%
Irska (IE)	€7.57	€9.70	€11.37	85.3%
Italija (IT)	€2.92	€3.80	€4.90	77.5%
Latvija (LV)	€2.13	€2.69	€3.20	84.0%
Litva (LT)	€1.98	€2.53	€3.18	79.5%
Luksemburg (LU)	€2.54	€3.22	€4.64	69.3%
Malta (MT)	€3.37	€4.17	€5.25	79.4%
Nizozemska (NL)	€3.81	€4.89	€6.19	79.0%
Poljska (PL)	€1.99	€2.60	€3.26	79.8%
Portugal (PT)	€2.60	€3.44	€4.49	76.5%
Rumunjska (RO)	€2.08	€2.62	€3.40	77.0%
Slovačka (SK)	€1.98	€2.52	€3.23	77.9%
Slovenija (SI)	€2.22	€2.85	€3.51	81.3%
Španjolska (ES)	€2.80	€3.58	€4.52	79.3%
Švedska (SE)	€3.12	€4.24	€5.61	75.5%
Ujedinjeno Kraljevstvo (GB)	€6.57	€8.03	€8.77	91.6%
Prosječno	€3.09	€3.95	€4.89	80.3%

(Izvor: Asen, Elke, Cigarette Taxes in Europe, 8/2019, <https://taxfoundation.org/cigarette-tax-europe-2019/>)

5.1. Harmonizacija u RH

Trošarinsko oporezivanje, koje je u Republici Hrvatskoj uređeno Zakonom o trošarinama i njegovim podzakonskim propisima, harmonizirano je na razini Europske unije, prvenstveno direktivama koje uređuju:

- opći porezno-pravni okvir koji se odnosi na utvrđivanje porezne osnovice, obračun poreza, naplativost porezne obveze, porezni nadzor i na druge porezno - pravne odnose,

- sustav kretanja trošarinskih proizvoda na jedinstvenom europskom tržištu u skladu s načelima slobode kretanja roba, usluga, ljudi i kapitala na unutarnjem tržištu,
- minimalne visine oporezivanja uz uređenje okvira za primjenu obveznih i opcionalnih oslobođenja od plaćanja trošarine, kao i primjene sniženih ili diferenciranih stopa oporezivanja na pojedine trošarinske proizvode unatoč općenito propisanim obveznim minimalnim visinama trošarine.

Pravni temelj harmonizacije sadržan je u Direktivi Vijeća 2008/118/EU od 16. prosinca 2008. godine o općem sustavu trošarina, kao temeljnom europskom propisu kojim se uređuje opći okvir trošarinskog oporezivanja. Njome su propisani opći uvjeti oporezivanja proizvoda podložnih trošarinama, njihovo skladištenje, proizvodnja, kretanje i nadzor, te predstavlja pravni okvir koji osigurava pretpostavke za stvaranje i funkcioniranje unutarnjeg europskog tržišta za slobodno kretanje trošarinskih proizvoda. Osim opće, tzv. horizontalne Direktive, donesene su i posebne direktive kojima se definiraju predmeti oporezivanja, trošarinske osnovice, oslobođenja, izuzeća i druge posebnosti i pojedinosti za sve grupe trošarinskih proizvoda. Važno je uočiti da je općim načelom harmoniziranog trošarinskog oporezivanja određeno da se trošarinski proizvodi oporezuju u zemlji potrošnje, po stopama koje se primjenjuju u toj zemlji.

Praktična je primjena trošarinskih instituta, nakon ulaska Republike Hrvatske u članstvo Europske unije, u bitnome bila uvjetovana potrebom prilagodbe poslovanja na jedinstvenom europskom tržištu na kojem je trošarinsko postupanje harmonizirano, što znači da su nakon ulaska u Europsku uniju hrvatski gospodarski subjekti koji podliježu trošarinskim propisima nužno morali prilagoditi svoje poslovanje novim uvjetima. Bez obzira što je promet roba, pa i trošarinskih proizvoda u Europskoj uniji slobodan, radi jedinstvene primjene europskih trošarinskih propisa podliježe određenim pravilima koja se moraju poštivati, te su se zbog toga hrvatski gospodarski subjekti morali u smislu trošarinskih propisa statusno odrediti kako bi mogli poslovati s trošarinskim proizvodima s drugim državama članicama Europske unije. Statusno određenje podrazumijeva registraciju gospodarskih subjekata za potrebe trošarinskih propisa kao i, ovisno o konkretnim gospodarskim potrebama, ishođenje statusa ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta, registriranog primatelja ili primatelja trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici Europske unije³⁴.

5.2. Upravna suradnja EU u području trošarina

S obzirom da trošarinska utaja prouzročuje znatne manjkove proračunskih sredstava, a protupropisan prijevoz trošarinske robe može prouzročiti iskrivljenje tržišnog natjecanja, države članice razvile su blisku suradnju nadležnih upravnih vlasti usmjerenu provođenju trošarinskih propisa EU, kako bi se borile protiv utaje trošarina. Pod okriljem EU ustanovljena su pravila snagom kojih upravne vlasti država članica međusobno trebaju davati službenu pomoć i surađivati s Komisijom kako bi se zajamčila ispravna primjena propisa o prijevozu trošarinske

³⁴ <https://carina.gov.hr/>

robe i ubiranju trošarina. EU je s tim u vezi donijela poseban propis provedbom kojeg treba ojačati suradnju poreznih vlasti u državama članicama, radi uspješnijeg uklanjanja utaje trošarina na alkohol, duhanske i energetske proizvode. Radi se o Propisu EU br. 2073/2004 Vijeća od 16. studenoga 2004. o suradnji upravnih vlasti na području trošarina³⁵. Prikupljenim iskustvom i u svjetlu najnovijih razvoja događaja, te uzevši u obzir broj potrebnih promjena, Uredbu je trebalo zamijeniti radi jasnoće. Ista je stavljena izvan snage Uredbom Vijeća EU br. 389/2012 od 2. svibnja 2012. godine o administrativnoj suradnji u području trošarina i ukidanju propisa (EC) br. 2073/2004. koja je u cijelosti obvezujuća i izravno se primjenjuje u svim državama članicama. Uz nju se primjenjuje i Provedbena Uredba Komisije (EU) 2016/323 od 24. veljače 2016. o utvrđivanju detaljnih pravila o suradnji i razmjeni informacija među državama članicama o robi u sustavu odgode plaćanja trošarine u skladu s Uredbom Vijeća (EU) br. 389/2012. Uredbom Vijeća br. 389/2012 utvrđuju se uvjeti prema kojima tijela država članica nadležna za zakonodavstvo u području trošarina trebaju surađivati međusobno i s Komisijom, kako bi se osigurala pravna usklađenost tog zakonodavstva. Uredba u tu svrhu utvrđuje pravila i postupke za osiguravanje suradnje između nadležnih tijela država članica i za međusobnu razmjenu, elektroničku ili drugu, informacija potrebnih za osiguravanje pravilne primjene zakona o trošarinama. Međutim ova Uredba nikako ne utječe na primjenu pravila o međusobnoj pomoći država članica s obzirom na kaznena djela kao niti na ispunjavanje bilo kakvih širih obveza s obzirom na međusobnu pomoć proizašlu iz pravnih instrumenata, uključujući i bilateralne i multilateralne sporazume.

Države članice se međusobno izvjećuju, kao i Komisiju, o imenovanim nadležnim tijelima za neposrednu ili posrednu provedbu donesena propisa kao i o svim vezanim naknadnim izmjenama. Nadležno tijelo svake države članice imenuje središnji trošarinski ured za vezu. Glavna zadaća takvog ureda jest kontaktiranje s drugim državama članicama u području upravne suradnje s obzirom na zakone o trošarinama. O imenovanom središnjem uredu nadležno tijelo mora obavjestiti Komisiju i nadležna tijela drugih država članica. Zadaća središnjeg trošarinskog ureda za vezu jest osiguravanje ažuriranja popisa takvih službi i njegovu dostupnost drugim središnjim trošarinskim uredima za vezu u drugim dotičnim državama članicama. Glavna odgovornost središnjeg trošarinskog ureda za vezu je razmjena informacija o kretanjima proizvoda oporezivih trošarinama između država članica, a posebno je odgovoran za osiguravanje razmjene informacija, prosljeđivanja obavijesti o upravnim odlukama i mjerama koje zatraže države članice, obvezne razmjene informacija, neobvezne spontane razmjene informacija, pružanja povratnih informacija, razmjene informacija pohranjenih u elektroničkoj bazi podataka, podnošenja statističkih i drugih informacija.

5.2.1. Zajednička suradnja na zahtjev

³⁵ Mijatović, Nikola, Upravna suradnja na području trošarina pod okriljem Europske unije, Carinski vjesnik, Ministarstvo financija RH, -16, 8/2007., str. 41

Na zahtjev zamolbenog tijela, zamoljeno tijelo pruža zatražene informacije kako bi osiguralo pravilnu primjenu zakona o trošarinama, uključujući i sve informacije o posebnim slučajevima, posebno s obzirom na kretanja proizvoda oporezivih trošarinama unutar EU.

Tijelo koje pruža informacije treba ih priopćiti što je prije moguće i ne kasnije od tri mjeseca nakon dana primitka zahtjeva. Radi razmjene informacija neophodnih za osiguranje pravilne primjene zakona o trošarinama, dvije ili više država članica mogu se na temelju analiza rizika suglasiti o provedbi usporednog nadzora na vlastitom području, vezano uz obveze plaćanja trošarina koja se odnosi na jednu ili više osoba u pogledu kojih postoji zajednički ili obostrani interes, uvijek kada bi takav nadzor mogao biti učinkovitiji od nadzora koje provodi samo jedna država članica.

5.2.2. Razmjena informacija bez prethodnog zahtjeva

Nadležno tijelo svake države članice povremenom ili redovnom automatskom razmjenom prosljeđuje ovlaštenim tijelima bilo koje druge predmetne države članice, informacije neophodne za osiguranje pravilne primjene zakona o trošarinama ako je u drugoj državi članici došlo do nepravilnosti ili kršenja propisa o trošarinama ili za to postoji opravdana sumnja, ako nepravilnosti ili kršenje propisa o trošarinama ili opravdana sumnja za postojanje istih na području jedne države članice može imati posljedice u drugoj državi članici, ako postoji rizik prijevare ili gubitka trošarine u drugoj državi članici, u slučaju potpunog uništenja ili nepovratnog gubitka proizvoda oporezivih trošarinama koji su pod privremenom carinskom suspenzijom, u slučaju nepredvidivih okolnosti tijekom kretanja proizvoda oporezivih trošarinama u Uniji, koje bi mogle utjecati na izračun obveza s obzirom na trošarine određenog gospodarskog subjekta. Nadležna tijela država članica mogu si međusobno bez prethodnog zahtjeva i putem spontane razmjene prosljeđivati sve informacije neophodne za pravilnu primjenu zakona o trošarinama koje su im dostupne³⁶.

5.3. Nadzor kretanja trošarine

Trošarinski proizvodi prilikom kretanja, odnosno otpreme unutar EU u komercijalne svrhe (između gospodarstvenika) podliježu općim pravilima nadzora kretanja koja propisuju harmonizirano europsko trošarinsko zakonodavstvo. U skladu s općim pravilima nadzora kretanja, trošarinski proizvodi se unutar EU, između gospodarstvenika (komercijalna kretanja), mogu kretati u sustavu odgode plaćanja trošarine i izvan njega. U sustavu odgode plaćanja trošarine, proizvodi se mogu kretati uz korištenje Sustava kontrole kretanja trošarinskih proizvoda – EMCS sustava (*engl.* Excise Movement and Control System), pri čemu je temeljni dokument elektronički trošarinski dokument. Kretanje izvan sustava odgode plaćanja trošarine, odnosno kada je trošarina već plaćena, odnosi se na slučaj kada se trošarinski proizvodi koji su

³⁶Uredba Vijeća (EU) br. 389/2012., Službeni list Europske unije, Bruxelles 2012., čl. 1 st. 1-3, čl. 3 st. 1, čl. 4 st. 1-2, čl. 6 st. 1, čl. 8 st. 1, čl. 11 st. 1, čl. 13 st. 1, čl. 15 st. 1 i čl. 16 st. 1.

pušteni u potrošnju u jednoj državi članici EU otpremaju u komercijalne svrhe u drugu državu članicu, pri čemu je temeljni dokument pojednostavnjeni papirnati prateći trošarinski dokument.

Opća pravila nadzora kretanja trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine između država članica EU primjenjuju se u načelu i na kretanja trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine na teritoriju RH (nacionalna kretanja), uključujući i otpremu u izvoz u sustavu odgode plaćanja trošarine na teritoriju RH, izuzev situacija kada je nacionalnim trošarinskim zakonodavstvom drugačije propisano. Trošarinski proizvodi koji su pušteni u potrošnju na teritoriju RH ne podliježu posebnim mjerama nadzora kretanja prilikom kretanja na teritoriju RH, već se otprema takve robe odvija uz uobičajene komercijalne isprave, odnosno u slučaju izvoza uz uobičajene komercijalne isprave i dokumentaciju propisanu carinskim propisima što je u pravilu izvozna carinska deklaracija.

U slučaju kretanja trošarinskih proizvoda unutar EU, koji su pušteni u potrošnju u jednoj od država članica, odredbe harmoniziranog europskog trošarinskog zakonodavstva razlikuju unos trošarinskih proizvoda u putničkom prometu od strane fizičke osobe, kretanje trošarinskih proizvoda s plaćenom trošarinom između gospodarstvenika te prodaju na daljinu (prodaja fizičkoj osobi), u kojima nisu propisani standardizirani trošarinski dokumenti. U skladu s odredbama harmoniziranog europskog trošarinskog zakonodavstva, u slučaju unosa trošarinskih proizvoda u putničkom prometu trošarina se plaća u državi članici u kojoj su trošarinski proizvodi nabavljeni. U slučaju kretanja trošarinskih proizvoda s plaćenom trošarinom između gospodarstvenika kao i kod prodaje na daljinu, trošarina se plaća u državi članici u kojoj se trošarinski proizvodi puštaju u potrošnju, odnosno stvarno koriste ili konzumiraju što je u pravilu država članica odredišta³⁷.

6. DUHANSKE PRERAĐEVINE I DUHANSKI PROIZVODI

Duhanske prerađevine su cigarete, cigare, cigarilosi i duhan za pušenje pod kojim se smatra sitno rezani duhan za savijanje cigareta i ostali duhan za pušenje. Predmetom oporezivanja smatraju se i duhanski proizvodi namijenjeni udisanju pare, bez procesa izgaranja, a koji se mogu smatrati supstitutima za duhanske prerađevine, dok se proizvodi koji ne sadrže duhan i koji se koriste isključivo u medicinske svrhe te se definiraju kao lijek prema posebnim propisima, ne smatraju duhanskim prerađevinama. Duhanska sirovina koja je predmet nezakonitog postupanja, također se smatra predmetom oporezivanja. Pod duhanskom sirovinom smatra se duhan koji je ubran, neovisno o stupnju njegove prerade ili obrade, a koji se ne smatra duhanskom prerađevinom³⁸.

Duhan je uobičajeni naziv za nekoliko biljaka iz roda *Nicotiana* i opći je naziv za bilo koji proizvod proizveden iz suhih listova duhana, poput cigareta. Duhanski proizvodi, odnosno nikotin koji se nalazi u duhanskim proizvodima, izazivaju ovisnost i teško ih je se odreći. Prema Svjetskoj Zdravstvenoj Organizaciji, duhan godišnje ubije više od 8 milijuna ljudi, uključujući pušače kao i nepušače koji su izloženi pasivnom udisanju dima. U Sjedinjenim Američkim

³⁷ Opća pravila kretanja trošarinskih proizvoda, Carinska uprava, Ministarstvo financija RH 6/2017., str. 1-2

³⁸ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 82. st.1-3 i čl. 83. st. 1-2

Državama duhan je vodeći uzrok smrti koji bi se mogao spriječiti. Konzumacija duhana povećava vjerojatnost nastanka raka pluća, raka usne šupljine, bolesti srca i krvnih ugrušaka. Upotreba duhana također povećava rizik od srčanog i moždanog udara, te dovodi do propadanja zuba i desni kao i do naboravanja kože. Na rasprostranjenost duhana utječe nekoliko čimbenika. Prosperitet se smatra jednim od prvih čimbenika. Bogatije zemlje sklonije su pušiti više nego li siromašnije zemlje³⁹. Iako se zdravstveni teret pušenja lagano prebacuje iz zemalja s visokim dohotkom u zemlje s niskim i srednjim dohotkom; neke procjene govore da bi u 21. stoljeću od duhana mogla umrijeti milijarda ljudi⁴⁰.

Dok su određene religije protiv duhana, poput kršćanstva i judaizma, u nekim kulturama širom svijeta pušenje je dio društvene kulture i gotovo se smatra normalnim za muškarce. U mnogim zemljama Južne i Jugoistočne Azije stopa pušenja je obično vrlo visoka za muškarce i vrlo niska za žene. Na primjer, u Indoneziji je od ukupnog broja stanovnika, stopa pušača 76,20%, a pušačica samo 3,60%.

Ukupno gledano, najviše stope pušenja nalazimo u jugoistočnoj Aziji i na balkanskom dijelu Europe. Zemlje zapadne Europe i Amerike obično imaju niže stope pušenja.

Stope pušenja su se općenito smanjile u cijelom svijetu povećanom edukacijom o učincima duhana i kampanjama protiv pušenja. 2000. godine u Velikoj Britaniji stopa pušenja iznosila je 38% koja je od tada pala na 19,15%.

Deset zemalja s najvišim stopama pušenja su:

1. Kiribati (52.40%)
2. Nauru (47.50%)
3. Grčka (42.65%)
4. Srbija (41.65%)
5. Rusija (40.90%)
6. Jordan (40.45%)
7. Indonezija (39.90%)
8. Bosna i Hercegovina (38.60%)
9. Libanon (38.30%)
10. Čile (38.00%)

Kiribati imaju najvišu stopu pušenja na svijetu od 52,40%. Kao i u mnogim drugim zemljama, žene puše manje nego muškarci. Od prvih pet zemalja, tri su na Pacifičkim otocima, a dvije su na području Balkana u Europi, koji slijede prethodno spomenuti trend⁴¹.

Prema globalnom godišnjem izvješću o duhanu Svjetske zdravstvene organizacije (WHO), potrošnja cigareta i duhanskih proizvoda među muškarcima prvi je puta u opadanju, što označava pozitivan pomak u globalnoj epidemiji uživanja u duhanskim proizvodima. Broj

³⁹ Smoking Rates by Country 2020., <https://worldpopulationreview.com/country-rankings/smoking-rates-by-country>

⁴⁰ Ritchie, Hannah; Roser, Max, Smoking, Our World in Data, 5/2013., <https://ourworldindata.org/smoking>

⁴¹ Smoking Rates by Country 2020., <https://worldpopulationreview.com/country-rankings/smoking-rates-by-country>

pušačica se u razdoblju između 2000. i 2018. smanjio za oko 100 milijuna, dok se broj pušača u istom razdoblju povećao za oko 40 milijuna. Međutim, organizacija predviđa da će ih biti šest milijuna manje do 2025. Za pušačice su predviđanja da će ih tijekom 2020. biti 9 milijuna manje nego tijekom 2018. godine, a do 2025. trebalo bi ih biti 32 milijuna manje nego u 2018. U 2000. godini otprilike trećina svjetske populacije u dobi od 15 godina i više redovito je uživala u duhanskim proizvodima - cigaretama, cigarama, lulama, nargilama ili duhanu za žvakanje, no WHO u tu grupu ne ubraja elektroničke cigarete. Prema podacima svjetske organizacije tijekom 2015. godine pušila je samo četvrtina svjetske populacije. Broj korisnika duhana u apsolutnim se brojkama smanjio s oko 1,4 milijarde tijekom 2000. na oko 1,3 milijarde u 2018., prema procjeni WHO-a. 2018. godine čak 80 posto svih korisnika duhana bili su muškarci. Smanjeni broj muškaraca koji uživaju duhanske proizvode predstavlja prekretnicu u borbi protiv duhanskih proizvoda i pušenja. Globalno puši manje ljudi, što predstavlja pozitivan korak. Smatra se da je novi trend smanjenja uživanja duhanskih proizvoda rezultat angažmana vlada koje su pooštrile zakone i pravila kad su posrijedi predstavnici duhanske industrije. WHO ističe kako porez na duhanske proizvode ne samo da smanjuje troškove koji se odnose na pušenje i zdravstvenu zaštitu, već donosi i prihode koji se mogu iskoristiti u gospodarskom razvoju zemlje. Svake godine umre više od 8 milijuna ljudi od posljedica pušenja, od kojih je više od sedam milijuna pušača i 1,2 milijuna nepušača izloženih pasivnom pušenju. Jugoistočna Azija je područje s najvišom stopom pušača gdje više od 45 posto muškaraca i žena starijih od 15 godina puši, no prema izvješću WHO-a i ondje ta stopa postupno opada⁴². Australija je jedna od najagresivnijih zemalja u borbi protiv pušenja u svijetu, sa cijenom kutije cigareta od 28,25-33,90 australskih dolara što je između 130 i 156 kuna. No tu nije kraj, te se najavljuju dodatni porasti cijena⁴³. To je otprilike tri puta veća cijena nego li u Njemačkoj. Australija je također i prva zemlja na svijetu koja je predstavila uznemirujuće slike na kutijama cigareta kao mjeru protiv pušenja. Svjetska zdravstvena organizacija poziva sve zemlje u svijetu da podignu poreze na duhanske proizvode, navodeći kako su veće cijene najbolji način suzbijanja pušenja kod starijih i djece⁴⁴. Švedska je u svibnju 2005. godine zabranila pušenje u barovima i restoranima, a novim je zakonom koji se počeo primjenjivati od lipnja 2019. godine, zabranjeno pušenje na otvorenom na pojedinim javnim mjestima, uključujući igrališta i platforme na željezničkim postajama. Pušenje je zabranjeno i u otvorenim dijelovima restorana i ulazima u određene kabine za pušače, a zabrana se odnosi i na e-cigarete. Od 10 milijuna švedske populacije svakodnevno je pušilo samo 11% u 2016. godini, dok je povremeno pušilo oko 10% populacije. Cilj je da ova skandinavska zemlja do 2025. godine, prema novom zakonu, postane slobodna od dima (tzv.

⁴² Godišnje izvješće Svjetske zdravstvene organizacije, Prvi put smanjuje se potrošnja duhanskih proizvoda među muškarcima, Hina, 12/2019., <https://www.jutarnji.hr/life/zdravlje/godisnje-izvjesce-svjetske-zdravstvene-organizacije-prvi-put-smanjuje-se-potrosnja-duhanskih-proizvoda-medu-muskarcima-9768034>

⁴³ Digli cijenu kutije cigareta na 130 kuna, Poslovni.hr, 9/2018., <https://www.poslovni.hr/hrvatska/digli-cijenu-kutije-cigareta-na-130-kuna-344478>

⁴⁴ Oni su najagresivnija zemlja u borbi protiv pušenja u svijetu: pogledajte koliko će koštati kutija cigareta u Australiji, Hina, 8/2018., <https://slobodnadalmacija.hr/vijesti/svijet/oni-su-najagresivnija-zemlja-u-borbi-protiv-pusenja-u-svijetu-pogledajte-koliko-ce-kostati-kutija-cigareta-u-australiji-563440>

smoke-free)⁴⁵. Prema istraživanju koje je provela tvrtka i duhanski div Philip Morris, engleski grad Bristol mogao bi postati prvi grad u Velikoj Britaniji koji će u cijelosti prekinuti pušiti cigarete do 2024. godine. Isto se predviđa Wokinghamu i Yorku koji će bez cigareta biti od 2026. godine, dok se Londonu ovakva budućnost predviđa tek za 2042. godinu⁴⁶. U 2019. godini u Austriji je na snagu stupio strog zakon o zabrani pušenja u svim restoranima i barovima, koji pokriva i nargile i elektroničke cigarete, te predviđa kazne do 1000 eura za pušače a do 10.000 eura za vlasnike i upravitelje prostora. Organizacije austrijskih liječnika i pacijenata zabranu pušenja su pozdravile kao "novo doba za zdravlje u Austriji" koje će smanjiti broj pušača. Gotovo četvrtina mladih i odraslih Austrijanaca puši, dok je u EU-u prosjek 18 posto pušača. Međutim zabrana još nije konačna jer je lobby stotina austrijskih nargila-barova od ustavnog suda zatražio izuzeće⁴⁷.

6.1. Duhanske preradevine

6.1.1. Cigarete

Cigarete su smotuljci duhana koji su prikladni za pušenje kao takvi, a koji nisu cigare ni cigarilos, smotuljci duhana koji se jednostavnim neindustrijskim postupkom umeću u tuljce od cigaretnog papira te smotuljci duhana koji se jednostavnim neindustrijskim postupkom umataju u cigaretni papir. Cigaretama smatramo i proizvode koji u cijelosti ili djelomično sadrže tvari koje nisu duhan ali ispunjavaju prethodno navedene uvjete⁴⁸. Pri obračunu trošarine na cigarete, dvjema cigaretama smatrat će se kada je smotuljak duhana bez filtra ili usnika duži od 8 cm, ali nije duži od 11 cm, trima kada je smotuljak duhana bez filtra ili usnika duži od 11 cm, ali nije duži od 14 cm, odnosno povećava se za jednu cigaretu svaka daljnja tri centimetra dužine smotuljka duhana bez filtra ili usnika.

Trošarinska osnovica na cigarete je 1000 komada cigareta plus maloprodajna cijena. Dakle, plaća se kao specifična trošarina propisana u određenom iznosu za količinu od 1000 komada cigareta i kao proporcionalna trošarina propisana u određenom postotku od prijavljene maloprodajne cijene cigareta. Iznimno se za potrebe obračuna i plaćanja trošarina na cigarete čija maloprodajna cijena nije prijavljena, proporcionalna trošarina obračunava u odnosu na najviše prijavljenu maloprodajnu cijenu cigareta u RH. Ukupna trošarina na cigarete, bez poreza na dodanu vrijednost, iznosi najmanje 60% prosječne ponderirane maloprodajne cijene cigareta puštenih u potrošnju i ne smije biti niža od 90 eura u kunskoj protuvrijednosti za 1000 komada cigareta bez obzira na prosječnu ponderiranu maloprodajnu cijenu cigareta puštenih u potrošnju. Ponderirana se prosječna maloprodajna cijena utvrđuje najkasnije do 1. ožujka svake godine, a

⁴⁵ Ova europska zemlja uvela je potpunu zabranu pušenja na otvorenom, Poslovni.hr, 7/2019.,

<https://www.poslovni.hr/svijet/ova-europska-zemlja-uvela-je-potpunu-zabranu-pusenja-na-otvorenom-354905>

⁴⁶ Ovaj grad će u potpunosti postati mjesto bez pušača, Poslovni.hr, 9/2018., <https://www.poslovni.hr/svijet/ovaj-grad-ce-u-potpunosti-postati-mjesto-bez-pusaca-344849>

⁴⁷ Velika promjena u hrvatskom susjedstvu, Uvodi se zabrana pušenja u svim restoranima i barovima, novčane kazne su enormne, Hina, 11/2019., <https://www.jutarnji.hr/vijesti/svijet/velika-promjena-u-hrvatskom-susjedstvu-uvodi-se-zabrana-pusenja-u-svim-restoranima-i-barovima-novcane-kazne-su-enormne-9561392>

⁴⁸ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 84. st.1-2

izračunava se uzimajući u obzir ukupnu vrijednost svih cigareta puštenih u potrošnju tijekom prethodne kalendarske godine na osnovi maloprodajne cijene koja uključuje sve poreze podijeljenu s ukupnom količinom cigareta puštenih u potrošnju u tom razdoblju. Vlada RH uredbom određuje i mijenja iznos specifične trošarine i stopu proporcionalne trošarine na cigarete na osnovi ponderirane prosječne maloprodajne cijene cigareta te iznos minimalne trošarine⁴⁹.

Porastom iznosa trošarine na cigarete, nastoji se smanjiti konzumacija ali time raste i crno tržište, jer se poskupljenjem cigareta nije drastično smanjio broj pušača, što dovodi do gubitka prihoda za državni proračun, kao i loših uvjeta za legalne proizvođače. Ilegalni duhan je lako nabaviti na tržnicama i okretištima autobusa i tramvaja, po cijeni od 120 kuna za 60 kutija cigareta, što je 13 puta jeftinije nego kupiti legalni duhan. Također, gotovo svaki pušač odlazi u susjedne zemlje, BiH ili Srbiju, kupiti cigarete koje su za oko euro jeftinije nego li je to slučaj u Hrvatskoj. Cijena najprodavanijih cigareta u Hrvatskoj iznosi 3 i pol eura, u Srbiji i BiH oko 2 i pol, dok se najskuplje cigarete u Europi mogu pronaći u Norveškoj, Irskoj, Velikoj Britaniji i Islandu s cijenama između 10 i 11 i pol eura po kutiji⁵⁰. S obzirom da porastom trošarine na cigarete raste i crno tržište, Hrvatska bi trebala razmisliti o tome da ponovno uvede zabranu pušenja u zatvorenim prostorima. U 2009. godini, kada je donesena odredba o zabrani pušenja u zatvorenim prostorima, ugostitelji su se žalili na drastični pad prometa zbog kojih su plaćali manje poreze i otpuštali radnike, te zabrana nažalost nije zaživjela dulje od 4 mjeseca. Međutim, troškovi liječenja bolesti koje uzrokuje pušenje popeli su se na gotovo tri milijarde kuna, a svake se godine zbog nikotina gubi čak 11 tisuća osoba, dok izravno od raka pluća i bronha godišnje umire dvije tisuće ljudi⁵¹. Vrlo je lako moguće kako bi u početku promet usitinu drastično pao, međutim s vremenom će ljudi opet početi zalaziti u barove, kafiće i noćne klubove redovito, bez obzira na to što im nije dozvoljeno pušiti u zatvorenom prostoru. To je jednostavno dio Hrvatske kulture i teško je zamisliti kako bi "preko noći" svi odlučili nikad više ne otići na kavu ili u klub. Pogotovo mladež. U primjerice Irskoj, pušenje nije dozvoljeno u zatvorenim prostorima. U klubovima, kafićima i pubovima to je dozvoljeno samo na terasi, bez iznimke i uz vrlo stroge i visoke kazne. Bez obzira na ovu zabranu, klubovi, kafići i pubovi uvijek su puni gostiju. Kada je u Irskoj ovaj zakon donesen, također je bilo puno trzavica i negodovanja, ali na poslijetku, ljudi su prihvatili to kako jest. U Irskoj se također u posljednjih nekoliko godina smanjio broj pušača za otprilike 6 posto. Do smanjenja je došlo i zbog uznemirujućih oznaka na kutijama cigareta. Situacija i dalje nije idealna, ali je zabrana ipak pozitivno utjecala na smanjenje pušenja i pasivnog izlaganja duhanskom dimu⁵².

6.1.2. Cigare i cigarilosi

⁴⁹ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 87. st. 1-8

⁵⁰ Goleš, Dino, Dizanjem trošarina procvjetallo crno tržište: "Krijumčari zbog ovoga zarađuju oko 32 milijuna eura godišnje", 9/2019., <https://dnevnik.hr/vijesti/hrvatska/poskupljenje-cigareta-nije-smanjilo-broj-pusaca-ali-zato-raste-trziste-ilegalnog-duhana-ljudi-se-snalaze-jer-su-siromasni---576817.html>

⁵¹ Simonović, Gordana, U hrvatskim kafićima se opet puši, odg. ur.: A. Šubić, 10/2009, <https://www.dw.com/hr/u-hrvatskim-kafi%C4%87ima-se-opet-pu%C5%A1i/a-4777343>

⁵² RTE, 11/2019., <https://www.rte.ie/news/health/2019/1120/1093993-decrease-in-smokers/>

Cigare i cigarilosi su smotuljci duhana prikladni za pušenje koji su s obzirom na svojstva i uobičajena očekivanja potrošača namijenjeni isključivo za pušenje ako imaju vanjski omotač od prirodnog duhana, te ako su punjeni usitnjenim miješanim duhanom i imaju vanjski omotač normalne boje cigare od rekonstituiranog duhana koji u cijelosti obavlja proizvod, uključujući filtar gdje je to primjereno, ali ne obavlja usnik kod cigara s usnikom, gdje jedinična težina bez filtra ili usnika nije manja od 2,3 grama i nije veća od 10 grama i opseg na najmanje jednoj trećini duljine cigare nije manji od 34 mm. Cigarilosi su cigare koje ispunjavaju gore navedene uvjete, a čija neto-težina na 1000 komada ne prelazi 3,00 kilograma. Cigarama i cigarilosima smatramo i proizvode koji djelomično sadrže tvari koje nisu duhan ali imaju karakteristike cigara i cigarilosa⁵³. Trošarinska osnovica na cigare i cigarilose je 1000 komada cigara ili cigarilosa⁵⁴.

6.1.3. Duhan za pušenje

Duhan za pušenje (sitno rezani duhan za savijanje cigareta i ostali duhan za pušenje) jest duhan koji je rezan ili na drugi način usitnjen, svinut ili prešan u blokove i prikladan za pušenje bez daljnje industrijske obrade, te otpad duhana koji je prikladan za pušenje i stavljen u prodaju na malo, a koji se ne smatra cigaretama, cigarama ili cigarilosima. Pod otpadom duhana misli se na ostatke listova duhana i nusproizvode koji su nastali preradom duhana ili proizvodnjom, obradom ili preradom duhanskih prerađevina. Duhanom za pušenje smatraju se i proizvodi koji u cijelosti ili djelomično sadrže tvari koje nisu duhan ali ispunjavaju obilježja duhana za pušenje. Sitno rezani duhan za savijanje cigareta je duhan za pušenje u kojem s obzirom na ukupnu masu duhanskih čestica više od 25% duhanskih čestica ima širinu reza manju od 1,5 milimetara⁵⁵. Trošarinska osnovica kod ove duhanske prerađevine iznosi jedan kilogram netotežine⁵⁶.

6.1.4. Utvrđivanje maloprodajne cijene duhanskih prerađevina

Maloprodajna cijena duhanskih prerađevina koje se puštaju u potrošnju na teritoriju RH podrazumijeva cijenu koju za svaku marku duhanskih prerađevina utvrđuju proizvođači ili njihovi predstavnici ili ovlaštene posrednici u RH te uvoznici. U maloprodajnu cijenu je uključena trošarina, carina i porez na dodanu vrijednost.

Proizvođačem smatramo osobu sa sjedištem u EU koja proizvodi duhanske prerađevine koje su namijenjene ili pripremljene za prodaju na malo. Ukoliko ima sjedište u drugoj državi članici, može pisano prenijeti pravo na utvrđivanje maloprodajne cijene svom predstavniku ili ovlaštenom posredniku u RH koji može primati duhanske prerađevine u sustavu odgode plaćanja trošarine iz drugih država članica.

Uvoznici duhanskih prerađevina prijavljuju maloprodajne cijene za svaku marku duhanskih prerađevina ukoliko imaju pisano ovlaštenje nositelja prava intelektualnog vlasništva na žig duhanskih prerađevina sa sjedištem u trećoj državi ili trećem teritoriju o prijenosu prava na utvrđivanje odnosno prijavljivanje maloprodajne cijene za svaku marku duhanskih

⁵³ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 85. st. 1-3

⁵⁴ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 88. st. 1.

⁵⁵ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 86. st. 1-3

⁵⁶ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 88. st. 2

prerađevina. Ukoliko osobe koje primaju iz druge države članice i uvoznici određene marke duhanskih prerađevina nemaju pisano ovlaštenje nositelja prava intelektualnog vlasništva na žig duhanskih prerađevina mogu podnijeti zahtjev za preuzimanje duhanskih markica, i to po maloprodajnoj cijeni koju je prijavio nositelj prava ili osoba temeljem ovlaštenja nositelja prava intelektualnog vlasništva na žig duhanskih prerađevina.

Osobe koje vrše prodaju u izdvojenim prodajnim mjestima trošarinskih skladišta u zračnim lukama putnicima koji putuju u drugu državu članicu, osim ovlaštenih držatelja trošarinskog skladišta, moraju prijaviti maloprodajnu cijenu za svaku marku duhanskih prerađevina Središnjem uredu Carinske uprave 15 dana prije puštanja duhanskih prerađevina u potrošnju.

Iznimno se prijava povećanja maloprodajne cijene cigareta može podnijeti u roku od dva radna dana od dana stupanja na snagu uredbe kojom se povećava visina trošarine na cigarete, a povećana maloprodajna cijena cigareta vrijedi sljedećeg dana od isteka toga roka. Prodaja duhanskih prerađevina nije dozvoljena po maloprodajnim cijenama višim od prijavljenih. Način prijavljivanja maloprodajne cijene duhanskih prerađevina propisuje pravilnikom ministar financija⁵⁷.

6.1.5. Duhanske markice Ministarstva financija

Duhanske prerađevine proizvedene u RH prilikom puštavanja u potrošnju na teritoriju RH moraju se označiti duhanskim markicama Ministarstva financija, te uz tekst »RH – Ministarstvo financija« moraju imati naznačenu slovnu oznaku predmeta oporezivanja i broj markice. Ukoliko se otpremaju u sustavu odgode plaćanja trošarine u drugu državu članicu ili do mjesta na kojem duhanske prerađevine napuštaju teritorij EU ili se prodaju na brodovima i zrakoplovima za vrijeme plovidbe ili leta u treće države ili treće teritorije ili se prodaju putnicima u pristaništima otvorenim za međunarodni promet koji putuju u treće države ili treće teritorije uz predočenje ukrajne karte ili se otpremaju uz oslobođenje od plaćanja trošarine, moraju biti označene duhanskom markicom Ministarstva financija, koja uz tekst »RH – Ministarstvo financija« mora imati naznačene riječi »EU« odnosno »za izvoz« na hrvatskom jeziku ili jednom od stranih jezika, slovnu oznaku predmeta oporezivanja i broj markice. Iznimno mogu biti označene oznakom koju zahtijeva država uvoznica ili druga država članica odnosno bez oznake, a što trošarinski obveznik koji ih otprema u sustavu odgode plaćanja trošarine mora dokumentirati nadležnom carinskom uredu dokazom o preuzimanju markica ili drugim odgovarajućim dokumentom. Duhanskim markicama Ministarstva financija moraju biti označene duhanske prerađevine i kod uvoza kada se provodi carinski postupak puštanja robe u slobodan promet na teritoriju RH, kao i u drugoj državi članici EU te se u sustavu odgode otpremaju na teritorij RH radi puštanja u potrošnju. Kada su duhanske prerađevine unesene iz druge države članice i puštaju se u potrošnju na teritoriju RH moraju biti označene duhanskim markicama Ministarstva financija prije unosa na teritorij RH.

⁵⁷ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 89. st. 1-8

Obveza označavanja markicama ne odnosi se na duhanske prerađevine koje nisu proizvedene u RH, a koje se uz odobrenje nadležnog carinskog ureda unose iz druge države članice ili uvoze te smještaju u trošarinsko skladište radi otpreme u sustavu odgode plaćanja trošarine u drugu državu članicu ili do mjesta na kojem duhanske prerađevine napuštaju teritorij EU, te koje unosi iz druge države članice ili uvozi primatelj iz članka 35. ZOT-a.

Duhanska markica Ministarstva mora biti nalijepljena na pakiranju za prodaju na malo ispod celofanskog ili drugog prozirnog omota kojim je obložen paketić tako da je vidljiva i nije je moguće ukloniti s jediničnog pakiranja a da se ne ošteti sama markica ili ambalaža pakiranja. Iznimno, kod duhanskih prerađevina koja su u specijalnim ili neuobičajenim pakiranjima, duhanska markica može biti nalijepljena neposredno na originalnom pakiranju tako da je vidljiva i nije ju moguće ukloniti s jediničnog pakiranja a da se ne ošteti sama markica ili ambalaža pakiranja, a lijepljenje markica može se obaviti i u trošarinskom skladištu uz posebno odobrenje nadležnog carinskog ureda. Ukoliko duhanske prerađevine nisu označene duhanskim markicama Ministarstva financija, smatrati će se proizvodima na koje nije obračunana i plaćena trošarina te se njihovo puštanje u potrošnju, kupnja i posjedovanje smatraju protuzakonitima.

Na pakiranjima duhanskih prerađevina za prodaju na malo mora biti nalijepljena duhanska markica Ministarstva financija, uz ispunjavanje uvjeta propisanih posebnim propisima u dijelu koji se odnosi na zdravstvena upozorenja, jedinstvenu identifikacijsku oznaku i sigurnosni element zaštite. Slovnne oznake predmeta oporezivanja i označavanje duhanskih prerađevina, te posebnost označavanja cigara duhanskim markicama, kada se puštaju u potrošnju u RH, pravilnikom propisuje Ministar financija⁵⁸.

Sadržaj zahtjeva za tiskanje i preuzimanje duhanskih markica, kriterije po kojima se provodi analiza traženog broja duhanskih markica kada se traži izdavanje količine markica veće od količine duhanskih prerađevina puštenih u potrošnju, rukovanje markicama iz glavnog i pomoćnog trezora, postupanje trošarinskog obveznika s markicama, sadržaj zahtjeva za produženje roka za uvoz duhanskih prerađevina, vođenje i podnošenje evidencija o unosu i otpremi duhanskih prerađevina, oblik i sadržaj te podnošenje dnevnog utroška duhanskih markica, dnevnog obračuna trošarine i mjesečnih izvješća pravilnikom propisuje ministar financija.

Trošarinskom se obvezniku duhanskih prerađevina izdaju duhanske markice Ministarstva financija RH na temelju zahtjeva za preuzimanje markica kojeg podnosi Carinskoj upravi. Prije preuzimanja duhanskih markica, trošarinski obveznik mora imati položen instrument osiguranja plaćanja trošarine na duhanske prerađevine. Ukoliko trošarinu nije platio, neće mu se izdati markice. Neovlaštena izrada markica, njihovo neovlašteno tiskanje, posjedovanje ili stavljanje u promet, kao i namjerno oštećivanje markica, smatra se protuzakonitim. Ovlaštenom držatelju trošarinskog skladišta koji vrši prodaju u izdvojenim prodajnim mjestima trošarinskih skladišta u zračnim lukama putnicima koji putuju u drugu državu članicu, u treću državu ili treći teritorij, ne izdaju se duhanske markice. Carinska uprava može odbiti izdavanje dijela traženog broja duhanskih markica ako na temelju prethodne analize opravdanosti zahtjeva utvrdi da se radi o

⁵⁸ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 90. st.1-13

broju koji prelazi redovito poslovanje i uobičajeno predvidiv opseg i dinamiku plasmana duhanskih prerađevina na tržištu u RH, vodeći računa o relevantnim poslovnim i tržišnim kretanjima, planiranom i očekivanom poslovno uvjetovanom širenju poslovanja i plasmana duhanskih prerađevina, uključujući i plasman novih duhanskih prerađevina te sezonski karakter poslovanja i plasman duhanskih prerađevina u određenom vremenskom razdoblju.

Trošarinski su obveznici duhanskih prerađevina koji duhanske prerađevine puštaju u potrošnju na području RH obvezni Carinskoj upravi dostavljati dnevni utrošak markica sljedećeg radnog dana od dana proizvodnje, od dana puštanja u slobodan promet u RH i od dana primitka iz druge države članice, a u svakom drugom slučaju do isteka 60. dana računajući od dana preuzimanja duhanskih markica kada nastaje trošarinska obveza. Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta obvezan je Carinskoj upravi podnijeti zahtjev za preuzimanje markica najkasnije sljedećeg radnog dana od dana primitka u trošarinsko skladište duhanskih prerađevina koje su u specijalnim ili neuobičajenim pakiranjima, dnevni utrošak markica mora dostaviti sljedeći radni dan od dana lijepljenja markica, a u svakom drugom slučaju do isteka 60. dana računajući od dana preuzimanja duhanskih markica kada nastaje trošarinska obveza. Ako obveza podnošenja dnevnog utroška duhanskih markica nije nastala i markice nisu predane u propisanim niti u produženom roku, iste se smatraju izgubljenima te trošarinski obveznik podnosi dnevni utrošak markica istekom 60. dana računajući od dana preuzimanja duhanskih markica kada nastaje trošarinska obveza. Obračunana trošarina plaća se u roku od 30 dana od dana nastanka obveze obračuna trošarine. Uvoznik iznimno zahtjevom može u slučaju uvoza duhanskih prerađevina iz prekooceanskih zemalja koji nije obavljen u roku od 60 dana računajući od dana preuzimanja duhanskih markica, tražiti od Carinske uprave produženje toga roka. Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta dužan je sljedećeg radnog dana od dana unosa odnosno otpreme duhanskih prerađevina Carinskoj upravi dostaviti evidenciju o unosu i otpremi duhanskih prerađevina.

6.1.6. Oslobođenje od plaćanja trošarine

Oslobođene od plaćanja trošarine su duhanske prerađevine koje su isključivo namijenjene za znanstvena istraživanja i analizu kvalitete proizvoda, te na cigarete koje se za vlastitu uporabu proizvode ručno ili nekim jednostavnim uređajem i to od duhanskih prerađevina na koje je plaćena trošarina, a nisu namijenjene prodaji i ne puštaju se u promet. Pod jednostavnim uređajem se smatra uređaj za motanje ili punjenje cigareta koji nije prikladan za komercijalnu proizvodnju cigareta. Sadržaj zahtjeva za oslobođenje od plaćanja trošarine propisuje pravilnikom ministar financija⁵⁹. Dakle, uz odobrenje Carinske uprave, duhanske prerađevine koje su isključivo namijenjene za znanstvena istraživanja u javnim ili privatnim organizacijama i ustanovama čija je glavna svrha znanstveno istraživanje i koje služe isključivo u nekomercijalne svrhe, oslobođene su od plaćanja trošarine, a odluku o oslobođenju od plaćanja trošarine na duhanske prerađevine za znanstvena istraživanja donosi se Rješenjem Središnjeg ureda na temelju pisanog zahtjeva podnesenog u dva primjerka kojemu se prilaže izjava da će se duhanske prerađevine koristiti isključivo u nekomercijalne svrhe, mišljenje nadležnog tijela državne

⁵⁹ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 91. st.1-12 i čl. 92. st.1-3

uprave iz kojega je razvidan status korisnika oslobođenja duhanskih prerađevina te podobnosti duhanske prerađevine za obavljanje te namjene i specifikacija duhanskih prerađevina, količina i njihova ukupna vrijednost.

Od plaćanja trošarine na duhanske prerađevine oslobođene su i duhanske prerađevine namijenjene analizi kvalitete proizvoda i testiranju u svrhu utvrđivanja i provjere njenoga sastava, svojstava, kvalitete ili drugih tehničkih karakteristika, te radi pridobivanja podataka bitnih za industrijska ili komercijalna istraživanja, u količinama neophodnim za te svrhe. Naime, oslobođenje se ne odnosi na duhanske prerađevine namijenjene za promociju buduće prodaje. Odluka o oslobođenju od plaćanja trošarine na duhanske prerađevine za analizu kvalitete i testiranje također rješenjem donosi Središnji ured na temelju pisanog zahtjeva podnesenog u dva primjerka, a kojemu se prilaže izjava da će se duhanske prerađevine koristiti isključivo za analizu kvalitete i testiranje u nekomercijalne svrhe, odnosno da nisu namijenjeni za promociju buduće prodaje i specifikacija duhanskih prerađevina, količina i njihova ukupna vrijednost⁶⁰.

Trošarina se također ne plaća na trošarinske i duhanske proizvode koji su u prodaji na brodovima i zrakoplovima za vrijeme plovidbe morem ili leta u treće države ili treće teritorije, koji su u prodaji u izdvojenim prodajnim mjestima carinskih odnosno trošarinskih skladišta u zračnim lukama i pristaništima otvorenim za međunarodni promet putnicima koji putuju u treće države ili treće teritorije, uz predočenje ukrcajne karte, koje unosi fizička osoba i koja ih sama prevozi za osobne potrebe iz treće države ili trećeg teritorija, te koje fizička osoba iz treće države ili iz trećih teritorija u malim pošiljkama koje nisu komercijalne naravi besplatno šalje fizičkoj osobi u RH. U slučaju trošarinskih i duhanskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici i koje u RH unosi fizička osoba i koja ih sama prevozi, trošarina u RH se ne plaća, osim ako se utvrdi da isti nisu namijenjeni za osobne potrebe, već u komercijalne svrhe. Ako fizička osoba iz druge države članice u malim pošiljkama koje nisu komercijalne naravi besplatno šalje fizičkoj osobi u RH trošarinske i duhanske proizvode, obveza plaćanja trošarine u RH ne nastaje.

6.1.7. Povrat plaćene trošarine

Trošarinski obveznici imaju pravo na povrat plaćene trošarine na duhanske prerađevine koje su postale neupotrebljive zbog izmjena posebnih propisa kojima se uređuje postupanje s duhanskim prerađevinama u prometu i koje su uništene pod carinskim nadzorom. O povratu trošarine odlučuje nadležni carinski ured, a sadržaj zahtjeva za odobravanje povrata plaćene trošarine te uništenje duhanskih prerađevina pod carinskim nadzorom, pravilnikom propisuje ministar financija.

6.2. Duhanski proizvodi

Duhanskim proizvodima smatraju se proizvodi namijenjeni udisanju pare, bez procesa izgaranja, a koji se mogu smatrati supstitutima za duhanske prerađevine te sadrže:

⁶⁰ <https://carina.gov.hr/>

1. prerađeni duhan namijenjen zagrijavanju odnosno grijani duhanski proizvod
2. tekućinu namijenjenu konzumiranju u elektroničkoj cigareti ili drugoj elektroničkoj napravi, neovisno o tome sadrži li nikotin, tzv. e-tekućina.

Duhanskim proizvodima smatraju se i proizvodi koji ispunjavaju navedene uvjete, ali se pod iste ne mogu podvesti, te se nalaze u prometu na tržištu Republike Hrvatske. Takve proizvode smatramo novim duhanskim proizvodima.

6.2.1. Trošarinska osnovica

Na grijani duhanski proizvod trošarinska osnovica je jedan kilogram, na e-tekućinu jedan mililitar, a na nove duhanske proizvode trošarina se obračunava prema visini trošarine propisanoj na ostali duhan za pušenje.

Kako bi se omogućila otprema, prijevoz ili primitak grijanih duhanskih proizvoda, e-tekućine i novih duhanskih proizvoda potreban je uobičajeni komercijalni dokument. Bez takvog dokumenta isto nije dozvoljeno. Način postupanja s uobičajenim komercijalnim dokumentom pri kretanju duhanskih proizvoda propisuje ministar financija pravilnikom. Visinu trošarina na duhanske proizvode određuje Vlada RH uredbom.

6.2.2. Prodaja duhanskih proizvoda

Prodaja duhanskih proizvoda dozvoljena je trošarinskim obveznicima i svim drugim pravnim i fizičkim osobama na mjestima koja su određena kao tržnice i mjesta gdje se može prigodno trgovati (sajmovi, izložbe, priredbe, manifestacije i slično), te na drugim mjestima, samo ako su ispunjeni uvjeti propisani posebnim propisima u odnosu na obavljanje djelatnosti trgovine, izdavanje računa, kao i uvjeti propisani posebnim propisima koji se na bilo koji način odnose na duhanske proizvode. Fizičke i pravne osobe koje upravljaju poslovanjem tržnica, trgovačkih centara, te koje organiziraju prigodno trgovanje, kao i nadležna tijela jedinica lokalne samouprave obvezne su osigurati poštivanje Zakona i onemogućiti njegovo kršenje na tržnicama, prostoru trgovačkih centara i mjestima prigodne prodaje.

Osoba koja podliježe primjeni nadzornih mjera dužna je na zahtjev ovlaštenih službenika Carinske uprave predočiti sve isprave i drugu poreznopravno relevantnu dokumentaciju kojom dokazuje ispunjavanje uvjeta propisanih posebnim propisima u odnosu na obavljanje djelatnosti trgovine, izdavanje računa, kao i uvjeta propisanih posebnim propisima koji se na bilo koji način odnose na duhanske proizvode.

6.2.3. Nastanak obveze obračuna trošarine na duhanske proizvode

Obveza obračunavanja trošarine na duhanske proizvode nastaje njihovim puštanjem u potrošnju na teritoriju RH, i to u trenutku isporuke iz skladišta proizvođača, što podrazumijeva i potrošnju za vlastite potrebe unutar skladišta proizvođača, osim ako se otprema između skladišta istoga proizvođača ili ako se otprema u drugu državu članicu ili u izvoz, u trenutku primitka iz druge države članice, osim ako se unose u trošarinsko skladište ili skladište proizvođača, pri uvozu na teritorij RH, danom nastanka carinskog duga u skladu s carinskim propisima o

obračunu i naplati carinskog duga, osim ako se nakon završetka carinskog postupka puštanja robe u slobodan promet unose u trošarinsko skladište ili skladište proizvođača, te u trenutku isporuke iz trošarinskog skladišta, što podrazumijeva i potrošnju za vlastite potrebe unutar trošarinskog skladišta, osim ako se otprema između trošarinskih skladišta istoga ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta ili ako se otprema u drugu državu članicu ili u izvoz⁶¹.

6.3. Odobrenje za poslovanje s duhanskom sirovinom

Sve fizičke i pravne osobe koje namjeravaju posjedovati, skladištiti, obavljati promet ili na bilo koji drugi način činjenično ili pravno raspolagati duhanskom sirovinom, dužne su uporabom sustava elektroničke razmjene podataka nadležnom carinskom uredu podnijeti prijavu za upis u registar trošarinskih obveznika koristeći elektronički Obrazac PUR, kao i zahtjev za izdavanje odobrenja za poslovanje s duhanskom sirovinom. To se odnosi na osobe koje imaju sjedište, podružnicu, odnosno prebivalište u RH, te koje obavljaju djelatnost u vezi s duhanskom sirovinom u skladu s posebnim propisima kojima se uređuje postupanje s duhanom u proizvodnji, otkupu, obradi i/ili prometu duhanom, i upisane su pri ministarstvu nadležnom za poljoprivredu u upisnik o trgovcima koji uvoze ili unose na teritorij RH, odnosno izvoze ili iznose duhan sa teritorija RH, i to najkasnije 8 dana od dana izvršnog rješenja o upisu u upisnik pri ministarstvu nadležnom za poljoprivredu. Izvršno rješenje se prilaže uz prijavu za upis u registar trošarinskih obveznika. Prijavu i zahtjev moraju podnijeti i osobe koje nisu u obvezi upisati se u odgovarajući upisnik pri ministarstvu nadležnom za poljoprivredu, a pravno raspoložu duhanskom sirovinom, što obuhvaća i isključivo obavljanje financijskih transakcija ili radnji koje podrazumijevaju izdavanje, potvrđivanje ili ovjeravanje bilo koje knjigovodstvene ili računovodstvene isprave, sklapanje ugovora ili sudjelovanje u ugovornim odnosima ili izdavanje, potvrđivanje, ovjeravanje prijevozne ili neke druge isprave u svojstvu kupca, prodavatelja, posrednika, primatelja ili pošiljatelja, i to najkasnije 8 dana prije početka poslovanja s duhanskom sirovinom, te obavljaju promet s duhanskom sirovinom isključivo na teritoriju RH, a nisu u obvezi upisati se u odgovarajući upisnik pri ministarstvu nadležnom za poljoprivredu.

Osobe izuzete od obveze prijave registracije i ishoda odobrenja za poslovanje s duhanskom sirovinom su proizvođači i obrađivači duhana koji zakonito postupaju u skladu s posebnim propisima, proizvođači duhanskih prerađevina koji imaju status ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta, osobe koje obavljaju isključivo djelatnost prijevoza duhanske sirovine, te osobe koje posluju s duhanskom sirovinom koja se nalazi u carinskom postupku s odgodom ili postupanju.

Postupanje u odnosu na obvezu podnošenja prijave u registar trošarinskih obveznika i zahtjeva za poslovanje s duhanskom sirovinom uz propisane podatke i priloge koji se traže, polaganje instrumenta osiguranja plaćanja trošarine prije izdavanja odobrenja za poslovanje s

⁶¹ Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21, čl. 36. st. 1, čl. 37. st. 1.,3, čl. 93. st.1-3., čl. 94. st. 1-2., čl. 95. st. 1-6., čl. 60. st.1-3. i čl. 10. tč. 1-4.

duhanskom sirovinom kao i podnošenje obavijesti o namjeravanom unosu ili otpremi duhanske sirovine iz RH, uređeno je Pravilnikom o trošarinama.

6.4. Posebnosti poslovanja s grijanim duhanskim proizvodima, e-tekućinom i novim duhanskim proizvodima

Osobe koje puštaju u potrošnju na teritoriju RH grijani duhanski proizvod, e-tekućinu i novi duhanski proizvod dužne su najkasnije osam dana prije prvog puštanja u potrošnju uporabom sustava elektroničke razmjene podataka carinskom uredu nadležnom prema svome sjedištu, sjedištu podružnice, odnosno prebivalištu, podnijeti prijavu za upis u registar trošarinskih obveznika koristeći elektronički Obrazac PUR. Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta na duhanske prerađevine koji pušta u potrošnju na teritoriju RH grijani duhanski proizvod, e-tekućinu ili novi duhanski proizvod dužan je najkasnije osam dana prije prvog puštanja u potrošnju nadležnom carinskom uredu prijaviti promjenu podataka koristeći elektronički Obrazac PUR, te u privitku podnijeti i zahtjev za dopunu trošarinskog odobrenja radi skladištenja tih proizvoda u trošarinskom skladištu.

Elektronička verifikacija prijave za upis ili promjene podataka od strane ovlaštenog službenika nadležnog carinskog ureda, smatrati će se ovlaštenjem za poslovanje s grijanim duhanskim proizvodima, e-tekućinom i novim duhanskim proizvodima i to s danom upisa, odnosno danom prijave promjene podataka u registar trošarinskih obveznika.

Postupanje u odnosu na obvezu podnošenja prijave u registar, odnosno prijave promjene podataka, podaci vezani uz vođenje evidencije, podnošenje mjesečnih izvješća, postupanje pri kretanju proizvoda te način ostvarivanja prava na povrat trošarine, propisano je Pravilnikom o trošarinama⁶².

7. ZAKLJUČAK

Duhanska industrija predstavlja jednu od najprofitabilnijih industrija i važnu granu gospodarstva u mnogim državama svijeta. Moćne multinacionalne duhanske kompanije svakodnevno proizvode, sofisticirano reklamiraju i prodaju nove i privlačnije duhanske proizvode koji stvaraju nove rizike po ljudsko zdravlje, te je vjerojatnost nastanka štete po zdravlje osoba izloženih utjecaju duhanskih proizvoda prilikom njihovoga korištenja vrlo velika. Rizik nastanka šteta od duhanskih proizvoda se stalno povećava, te ga je gotovo nemoguće izbjeći. Proizvodnja duhanskih proizvoda, ima neke pozitivne gospodarske učinke, ali je pretežno povezana s negativnim, zdravstvenim, socijalnim i ekološkim posljedicama⁶³.

Prema statističkim podacima za Republiku Hrvatsku, pušenje počinje vrlo rano, te je veliki udio pušača u mladoj generaciji. Da bi strategija kontrole uporabe duhana bila učinkovita, te kako bi

⁶² <https://carina.gov.hr/>

⁶³ Bevanda, Marko, Nadzor nad duhanom i odgovornost proizvođača za štetu od duhanskih proizvoda, Zb. Prav. fak. Sveuč. Rij. (1991) v. 36, br. 1, 125-156 (2015)

pušenje postalo društveno neprihvatljivo, brojni ključni elementi moraju zajednički funkcionirati. Ovaj je proces već započeo, pri čemu mnogi pušači svjesno odlučuju da neće pušiti u određenim privatnim prostorijama ili pred djecom. Utjecaj na zdravlje i smrtnost uzrokovanih pušenjem, najviše se očituje u srednjoj i starijoj dobi, međutim, navika se najčešće stječe i ustaljuje puno ranije te su stoga mladi primarna ciljna skupina u kojoj je potrebno nastojati smanjiti pojavu novih pušača ili im pomoći da se riješe te štetne navike. Spriječiti ljude da počnu koristiti duhan zahtijeva koordiniranu aktivnost koja uključuje partnerski pristup države, nevladinih organizacija, lokalnih zajednica i poduzetnika kroz smanjivanje utjecaja promidžbe duhanskih i srodnih proizvoda, podizanje svijesti o učincima duhanskog dima na zdravlje pušača i nepušača – javnim informiranjem i edukacijom i ograničavanje dostupnosti duhanskih i srodnih proizvoda maloljetnim osobama i mladima⁶⁴.

Zabrana pušenja u javno dostupnim prostorima je pitanje osobne slobode pojedinca. U duhu liberalizma trebala bi se definirati rješenja kojima se ne ograničava osobnu slobodu. Pušačima bi stoga trebalo zadržati slobodu pušenja u privatnim prostorima i otvorenim javnim prostorima, a nepušačima uvjete da budu zaštićeni od duhanskog dima koji ih pretvara u pasivne pušače u unutaršnjim javno dostupnim prostorima, među kojima su barovi, kafići i klubovi. Vjerujem da bi s time pao i broj pušača, ili bi se konzumacija barem smanjila, kao što to možemo vidjeti iz primjera drugih zemalja. Trošarina na duhan i duhanske proizvode ovdje igra veliku ulogu. Međutim, uz porast trošarine, raste i porast crnog tržišta, stoga država pri nametanju većih trošarina mora biti izričito oprezna, te postrožiti mjere carniske kontrole i međunarodnu suradnju u borbi protiv trošarinske evazije.

Trošarine se uvode zbog potrebe za izdašnjim i stalnim prihodima (fiskalni), kao i socijalni, zdravstveni, ekološki i drugi razlozi (nefiskalni). Oporezivanje trošarinama se u pravilu temelji na jasnim i jednostavnim kriterijima oporezivanja, podrazumijeva jednostavno ubiranje poreza uz male administrativne troškove i suženi prostor za poreznu evaziju uz činjenicu da je broj trošarinskih obveznika relativno malen i iste je lako utvrditi. Trošarinsko oporezivanje podrazumijeva i sustav oporezivanja koji na jednostavno provediv način, uz fiskalne, treba ostvarivati i određene nefiskalne, odnosno opće interese i konkretne javne probitke, kao što su zaštita i očuvanje okoliša i prirode, zaštita zdravlja i općenito promicanje općih i specifičnih javnozdravstvenih interesa, doprinos stvaranju poticajnog okruženja za ostvarivanja ušteda u potrošnji prirodnih i drugih resursa od posebnog općeg ili strateškog interesa. Trošarine se također mogu uvesti kako bi se u porezni sustav uvela progresivnost, kao primjerice oporezivanje luksuznih proizvoda koje uglavnom troše pojedinci s visokim dohocima. Proizvodi koji predstavljaju predmete trošarinskog oporezivanja su takvi proizvodi čija je potražnja relativno neelastična (alkohol, duhan, energenti), odnosno uvođenje trošarina i rast cijena tih proizvoda neće bitno utjecati na smanjenje količina njihove potrošnje. Prihodi od trošarina, u

⁶⁴ Ograničenja u vezi uporabe i prometa duhanskih i srodnih proizvoda, IUS-INFO, 7/2017., <https://www.iusinfo.hr/aktualno/u-sredistu/30991>

većini država, služe za financiranje proračuna središnje države. Republika Hrvatska slijedi isti primjer, te su trošarine kao i posebni porezi, važan prihod državnog proračuna⁶⁵.

8. POPIS LITERATURE

Ograničenja u vezi uporabe i prometa duhanskih i srodnih proizvoda, IUS-INFO, 7/2017., <https://www.iusinfo.hr/aktualno/u-sredistu/30991> (26.10.2020.)

Smoking Rates by Country 2020., <https://worldpopulationreview.com/country-rankings/smoking-rates-by-country> (7.1.2016.)

Mr. Ankica Džono Boban, dr. med., spec. javnog zdravstva, Zavod za javno zdravstvo Dubrovačko-neretvanske županije, Pušenje u brojkama, <https://www.zzjzdnz.hr/hr/zdravlje/pusenje-i-zdravlje/446> (20.6.2020.)

Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Carinska uprava, Trošarinsko postupanje, Trošarinsko oporezivanje-opće informacije, Trošarinsko oporezivanje (alkohol i alkoholna pića, duhanske prerađevine i duhanski proizvodi, energenti i električna energija), <https://carina.gov.hr/> (15.9.2015.)

Prim. dr. sc. Dečković Vukres, Vlasta, dr. med.; dr. sc. Ivičević Uhernik, Ana, dr. med.; dr. med. Mihel, Sandra, Hrvatski zavod za javno zdravstvo, Istraživanje o uporabi duhana u odrasloj populaciji RH str. 7-8

The Tobacco Atlas — a partnership between the American Cancer Society, Inc. and Vital Strategies, <https://tobaccoatlas.org/country/croatia/> (18.3.2020.)

Kad bi svi Hrvati odlučili živjeti zdravo, proračun bi se raspao, Poslovni.hr, 5/2019., <https://www.poslovni.hr/hrvatska/kad-bi-svi-hrvati-odlucili-zivjeti-zdravo-proracun-bi-se-raspao-353536> (25.7.2019.)

Asen, Elke, Cigarette Taxes in Europe, 8/2019, <https://taxfoundation.org/cigarette-tax-europe-2019> (13.12.2019.)

Ritchie, Hannah; Roser, Max, Smoking, Our World in Data, 5/2013., <https://ourworldindata.org/smoking> (8.8.2019.)

Godišnje izvješće Svjetske zdravstvene organizacije, Prvi put smanjuje se potrošnja duhanskih proizvoda među muškarcima, Hina, 12/2019., <https://www.jutarnji.hr/life/zdravlje/godisnje->

⁶⁵ <https://carina.gov.hr/>

izvjesce-svjetske-zdravstvene-organizacije-prvi-put-smanjuje-se-potrosnja-duhanskih-proizvoda-medu-muskarcima-9768034 (27.4.2020.)

Digli cijenu kutije cigareta na 130 kuna, Poslovni.hr, 9/2018., <https://www.poslovni.hr/hrvatska/digli-cijenu-kutije-cigareta-na-130-kuna-344478> (13.6.2019.)

Oni su najagresivnija zemlja u borbi protiv pušenja u svijetu: pogledajte koliko će koštati kutija cigareta u Australiji, Hina, 8/2018., <https://slobodnadalmacija.hr/vijesti/svijet/oni-su-najagresivnija-zemlja-u-borbi-protiv-pusenja-u-svijetu-pogledajte-koliko-ce-kostati-kutija-cigareta-u-australiji-563440> (17.5.2020.)

Ova europska zemlja uvela je potpunu zabranu pušenja na otvorenom, Poslovni.hr, 7/2019., <https://www.poslovni.hr/svijet/ova-europska-zemlja-uvela-je-potpunu-zabranu-pusenja-na-otvorenom-354905> (17.5.2020.)

Ovaj grad će u potpunosti postati mjesto bez pušača, Poslovni.hr, 9/2018., <https://www.poslovni.hr/svijet/ovaj-grad-ce-u-potpunosti-postati-mjesto-bez-pusaca-344849> (16.5.2020.)

Velika promjena u hrvatskom susjedstvu, Uvodi se zabrana pušenja u svim restoranima i barovima, novčane kazne su enormne, Hina, 11/2019., <https://www.jutarnji.hr/vijesti/svijet/velika-promjena-u-hrvatskom-susjedstvu-uvodi-se-zabranu-pusenja-u-svim-restoranima-i-barovima-novcane-kazne-su-enormne-9561392> (16.5.2020.)

Goleš, Dino, Dizanjem trošarina procvjetalo crno tržište: "Krijumčari zbog ovoga zarađuju oko 32 milijuna eura godišnje", 9/2019., <https://dnevnik.hr/vijesti/hrvatska/poskupljenje-cigareta-nije-smanjilo-broj-pusaca-ali-zato-raste-trziste-ilegalnog-duhana-ljudi-se-snalaze-jer-su-siromasni---576817.html> (15.3.2020.)

Simonović, Gordana, U hrvatskim kafićima se opet puši, odg. ur.: A. Šubić, 10/2009, <https://www.dw.com/hr/u-hrvatskim-kafi%C4%87ima-se-opet-pu%C5%A1i/a-4777343> (20.8.2019.)

165,000 decrease in people smoking over last five years - survey, RTE, 11/2019., <https://www.rte.ie/news/health/2019/1120/1093993-decrease-in-smokers/> (15.7.2020.)

Kesner-Škreb, Marina; Kuliš, Danijela, Porezni vodič za građane, Zagreb: Institut za javne financije, Zaklada Friedrich Ebert, 2010. (priručnik), str. 63

Marinović, Željka, Što donosi novi zakon o trošarinama, Računovodstvo, revizija i financije, prof. dr. Mladen Habek. -23(2013), 4; str. 67-80

Mijatović, Nikola, Upravna suradnja na području trošarina pod okriljem Europske unije, Carinski vjesnik, Ministarstvo financija RH, -16, 8/2007., str. 41-49

Jelčić, Božidar; Lončarić Horvat, Olivera; Šimović, Jure; Arbutina, Hrvoje; Mijatović, Nikola
Financijsko pravo i financijska znanost / Grubić Vesna (ur.). Zagreb: Narodne novine, 2008., str. 437-443

Kuliš, Danijela, Plaćamo li europske trošarine, Zagreb: Institut za javne financije, 2005. str. 5-6

Mijatović, Nikola, Trošarine u Republici Hrvatskoj, Hrvatska pravna revija, 2010, str. 33-48

Bejaković, Predrag, Razvoj trošarina u Hrvatskoj, Profil Javne Politike: Trošarine kao dio porezne politike, broj 35, rujan 2018., str. 47-50

Marinović, Željka, Novi sustavi oporezivanja trošarinama, Računovodstvo i financije, urednik dr. Ferdo Spajić, -10, 2009., str. 86-92

Cimaš Tonković, Tatjana; Martinović, Željka, Uspostava modernog trošarinskog sustava, Carinski vjesnik, Ministarstvo financija RH, -20, 2011., str. 53-63

Mijatović, Nikola, Posebni porezi kao mogući prihodi Europske unije, Carinski vjesnik, Ministarstvo financija RH, - 14, 1/2005., str. 32-39

Mijatović, Nikola, Usklađivanje trošarina u Europskoj uniji, Carinski vjesnik, Ministarstvo financija RH, -13, 2/2004., str. 57-66

Opća pravila kretanja trošarinskih proizvoda, Carinska uprava, Ministarstvo financija RH 6/2017., str. 1-25

Bevanda, Marko, Nadzor nad duhanom i odgovornost proizvođača za štetu od duhanskih proizvoda, Zb. Prav. fak. Sveuč. Rij. (1991) v. 36, br. 1, 125-156 (2015)

Zakon o trošarinama 'Narodne novine' br. 106/18, 121/19, 144/21

Uredba Vijeća (EU) br. 389/2012. od 2. svibnja 2012. o upravnoj suradnji u području trošarina i stavljanju izvan snage Uredbe (EZ) br. 2073/2004, Službeni list Europske unije, Bruxelles 2012.

Izjava o izvornosti

Ja, Lea Brčić pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor/ica završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristio/-la drugim izvorima do onih navedenih u radu.

Lea Brčić
(potpis studenta)