

*Цвјетана Цвјетковић, асистент
Правној факултету у Новом Саду*

ОПОРЕЗИВАЊЕ ПУТНИЧКИХ АУТОМОБИЛА КАО ИНСТРУМЕНТ ЗАШТИТЕ ЖИВОТНЕ СРЕДИНЕ¹

Сажетак: У раду аутор разматра основне порезе који се односе на аутомобиле, односно могућности њиховој коришћења у циљу смањивања емисије угљен-диоксида. Дакле, у раду се анализира еколошки профил пореза који се плаћају приликом кривине аутомобила, пореза којима се опорезује употреба аутомобила, акциза и других пореза схваћених у најширем смислу речи, како у Европској унији тако и у Србији.

Кључне речи: порези; аутомобили; угљен-диоксид; Европска унија; Република Србија;

1. УВОДНА РАЗМАТРАЊА

Право на здраву животну средину је, свакако, једно од основних људских права, чијој се заштити последњих деценија поклања све већа пажња. Употреба модерних технологија несумњиво је допринела општем напретку човечанства, али истовремено је довела и до све већег угрожавања животне средине. Загађивање животне средине је, свакако, један од најзначајних проблема савременог друштва. Сведоци смо различитих видова угрожавања животне средине. Загађивање ваздуха, воде и земљишта изазива драстичне последице, не само на локалном већ и на глобалном нивоу.

¹ Рад је посвећен Пројекту „Биомедицина, заштита животне средине и право“ (евиденциони број 179079) који се у целости финансира из средстава обезбеђених од стране Министарства просвете и науке.

Традиционални инструменти заштите животне средине показали су се као неадекватни и недовољни те се излаз пронашао у новом (мултидисциплинарном) приступу политици очувања животне средине, између осталог и у економским инструментима у које се сврставају: еколошки порези, субвенције, систем повраћаја депозита (енг.: *deposit refund system*), преносиве дозволе, таксе за непоштовање еколошких стандарда и еколошких пореза и административне таксе.² Економски инструменти имају двојаку функцију. Наиме, не само да обезбеђују значајна финансијска средства за државу, него и пружају подстицај приватном и пословном сектору да своје понашање, односно активности ускладе са циљевима политике заштите животне средине јер ће у противном бити принуђени да плате одређени новчани износ на име загађивања животне средине. Дакле, економски инструменти имају финансијску и еколошку улогу. Највећи степен заштите животне средине се постиже комбинованом применом економских и осталих инструмената. „Сами економски инструменти примењени изоловано неће дати очекиване оптималне резултате. Колико ће бити успеха у примени различитих инструмената зависиће од пратеће комбинације појединих политика.“³

Климатске промене су, свакако, један од највећих цивилизацијских проблема. Настају као последица дејства природних, али и антропогених фактора. Повећање емисије гасова са ефектом „стаклене баште“ је главни антропогени узрок климатских промена. Наиме, повећана количина угљен-диоксида у атмосфери, као најзначајнијег представника гасова са ефектом „стаклене баште“, не само да изазива негативне последице по здравље људи, већ доводи и до задржавања сунчеве топлоте и појачаног загревања Земље, а самим тим и до топљења поларног леда, подизања нивоа мора, потапања приобалних подручја и сл. Проблем прекомерне емисије гасова са ефектом „стаклене баште“ може се донекле решити и успостављањем тржишта дозвола за загађивање⁴ или кроз класични Пигувијански порез. Већина економиста сматра да кључна детерминанта приликом избора мере еколошке политике треба да буде *cost-benefit* анализа, односно полази се од тога да мера еколошке политике треба да допринесе не само заштити животне средине него и повећању дохотка.⁵

² Г. Илић-Попов, *Еколошки ѿорези*, Београд, 2000, стр.77, 212-218.

³ В.: Ђ. Попов, Економска анализа права животне средине и одрживи развој (у: *Основе ѿрава живѿине средине*), Нови Сад, 2009, стр.308-309.

⁴ В.: Л. Батуран, Могућност примене Коузове теореме ради постизања интернализације еколошког трошка у правном систему Републике Србије, *Зборник радова Правној факултетеа*, Нови Сад, Vol.45, бр.3/2011, стр.790-791.

⁵ В.: Ђ. Попов, Политика заштите животне средине-економско-правни аспекти, *Зборник радова Правној факултетеа*, Нови Сад, Vol.45, бр.3/2011, стр.25.

Друмски саобраћај је значајан емитент угљен-диоксида и других материја које загађују ваздух. Велики број држава стога користи економске инструменте како би смањиле емисију угљен-диоксида, посебно из путничких аутомобила, до које долази сагоревањем фосилних горива. Опорезивање путничких аутомобила засновано на емисији угљен-диоксида служи, дакле, за интернализацију негативних климатских екстерналија.⁶

2. КОРИШЋЕЊЕ ПОРЕЗА КАО ИНСТРУМЕНТ СМАЊИВАЊА ЕМИСИЈЕ УГЉЕН-ДИОКСИДА ИЗ ПУТНИЧКИХ АУТОМОБИЛА НА НИВОУ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

Проблем прекомерне емисије гасова са ефектом „стаклене баште“ условио је акцију на нивоу Европске уније у циљу њеног смањења. На основу Кјото протокола Европска унија се обавезала да смањи емисију гасова са ефектом „стаклене баште“ за 8%, у периоду од 2008-2012.године, у односу на ниво емисије из 1990.године. Учешће угљен-диоксида у укупној емисији гасова са ефектом „стаклене баште“ је убедљиво на првом месту (83%). За разлику од других сектора, емисија гасова са ефектом „стаклене баште“ из сектора саобраћаја је порасла. Тај раст се приписује повећаној употреби аутомобила од стране грађана Европске уније, повећаној циркулацији добара на унутрашњем тржишту, сељењу становништва у приградска подручја итд. Према подацима из 2007.године, око 19,5 % укупних емисија гасова са ефектом „стаклене баште“, на нивоу Европске уније, приписује се сектору саобраћаја, што је за око 5,5% више него у 1990.години. Од тога, друмски саобраћај има убедљиво највећи удео (93,7% свих емисија из сектора саобраћаја приписује се друмском саобраћају).⁷ Ако се емисија из сектора друмског саобраћаја не смањи, односно не стави под контролу, смањење емисије у другим секторима неће имати утицај на заустављање глобалних климатских промена.

На нивоу Европске уније улажу су велики напори како би се смањила емисија гасова која настаје коришћењем путничких аутомобила јер су они одговорни за око 12% укупних емисија угљен-диоксида на нивоу Уније.

⁶ Поред пореза, који су предмет анализе овог рада, неке државе су се определиле за друге економске инструменте (пре свега различите видове субвенција) и подстицајне мере (нпр.бесплатно паркирање) у циљу промовисања еколошки подобних возила која удовољавају постављеним стандардима емисије издувних гасова.

⁷ В.: *Using official statistics to calculate greenhouse gases emissions-A statistical guide*, Eurostat, Luxembourg: Publication Office of the European union, 2010, стр.69-80. Доступно на: http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-31-09-272/EN/KS-31-09-272-EN.PDF, 28. 5. 2012.

Због тога је 2009.године донета Уредба о успостављању емисионих стандарда за нова путничка возила као део интегрисаног приступа Уније у циљу смањења емисије угљен-диоксида из лако теретних возила (у даљем тексту: Уредба бр.443/2009).⁸ Уредба 443/2009 је донета имајући у виду принцип супсидијарности који значи да ће законодавство Уније бити усвојено ако циљеви одређене акције не могу бити остварени од стране чланица, односно ако успешније могу бити остварени од стране Уније. Очито је да испуњење обавеза, преузетих на основу Кјото протокола, захтева координисану акцију свих чланица.⁹

И пре доношења Уредбе 443/2009, на нивоу Уније, настојала се ограничити емисија угљен-диоксида из путничких аутомобила. Тако, Комисија је 1995.године усвојила Стратегију за смањивање емисије угљен-диоксида из путничких аутомобила која се заснивала на тзв.систему три стуба. Први стуб подразумевао је договоре са аутомобилском индустријом на основу којих су се произвођачи обавезали да смање интезитет емисија у периоду од 1995-2008/2009.године за 25%, путем развоја нових технологија и усавршавања постојећих. Друг стуб подразумевао је подробно информисање потрошача о економичним и еколошки прихватљивим аутомобилима. Трећи стуб подразумевао је коришћење фискалних мера.¹⁰ Након тога, Комисија је издала неколико Саопштења путем којих је одредила горњу границу емисије угљен-диоксида по пређеном километру (120 g/km), али се због њиховог необавезујућег карактера сматрало да активности треба усмерити ка доношењу обавезујућих аката, директива и уредби, односно ка обавезној редукацији емисија до одређеног нивоа. Тај циљ је остварен доношењем Уредбе 443/2009 која одређује просечну горњу границу емисије угљен-диоксида по пређеном километру, и то у износу од: 130 g/km за нове путничке аутомобиле регистроване на подручју ЕУ од 2012.године па надаље. Уредба 443/2009 предвиђа да ће од 2020.године дозвољени лимит

⁸ В.: Regulations No 443/2009 of the European Parliament and of the Council of 23 April 2009 setting emission performance standards for new passenger cars as part of the Community's integrated approach to reduce CO2 emissions from light-duty vehicles, Official Journal of the European Union, L 140/3.

⁹ Еколошка политика Европске уније заснована је на неколико начела међу којима начело супсидијарности игра велику улогу. Наиме, кад год је то могуће, националне и локалне власти треба да одлучују о својим приоритетима и сходно томе да реагују. Међутим, у области екологије појединачна активност не мора да увек буде успешна с обзиром на глобални карактер неких еколошких проблема. Стога је ангажовање институција Европске уније у одређеним случајевима нужност. О овоме више: Ђ.Попов, *Политика заштите животне средине-економско-јавни аспекти*, стр.39.

¹⁰ В.: L.Ryan, S.Ferreira, F.Convery, The Impact of fiscal and other measures on new passenger car sales and CO2 emissions intensity: Evidence from Europe, *Energy Economics*, 31/2009, стр.365.

емисије угљен-диоксида износити 95 g/km. Лимит од 130 g/km се не примењује за свако возило посебно већ на сва возила произведена од стране једног произвођача у посматраној календарској години. Како би се остварили постављени циљеви произвођачи се могу удруживати и тада се за удружене произвођаче проверава да ли су остварили постављени циљ. Од 2010.године државе чланице се обавезују да прикупљају податке о произведеним аутомобилима, просечној емисији угљен-диоксида и сли да их достављају Комисији. Од 2012. године произвођачи који не испуњавају постављене услове, биће у обавези да плате одређену новчану надокнаду. Изузимања су предвиђена у максималном периоду од 5 година за произвођаче који производе мање од 10000 аутомобила годишње, који нису повезани са другим произвођачима итд.¹¹

Системи опорезивања путничких аутомобила су различити на тлу Европске уније. Понекад се то објашњава чињеницом да је превасходни разлог увођења ових пореза у порески систем чланица фискални, а не еколошки. Функционисање 27 различитих пореских система ствара препреке ка несметаном функционисању унутрашњег тржишта Уније. Те препреке се састоје у додатним трошковима и за обвезнике и за пореску администрацију, дисторзијама, двоструком опорезивању и додатним административним формалностима. Комисија ЕУ је, стога, 2005.године представила Предлог Директиве о порезима на путничке аутомобиле (у даљем тексту: Предлог) како би се реструктурирао постојећи систем опорезивања путничких аутомобила, а све у циљу побољшања функционисања унутрашњег тржишта Уније и успостављања директне везе између висине пореза и количине штетне емисије.¹²

¹¹ В.: чл.2-13 Уредбе.

¹² У Образложењу Предлога је указано на четири могућа начина уређивања система опорезивања путничких аутомобила који не би били у супротности ни са циљем обезбеђивања несметаног функционисања унутрашњег тржишта Уније, ни са еколошким циљевима. Прва могућност је да се ствари оставе таквим какве јесу, односно да се одлучивање о начину опорезивања путничких аутомобила препусти државама чланицама и Европском суду правде који у сваком конкретном случају треба да утврди да ли се пореским решењима стварају препреке ка реализацији четири основне слободе. Друга могућност је да државе чланице задрже постојећи систем опорезивања путничких аутомобила, али уз обавезу да обезбеде рефундацију регистрационог пореза како би се избегло двоструко опорезивање, а све у контексту обезбеђивања несметаног функционисања унутрашњег тржишта. Примена система рефундације би, самим тим, захтевала успостављање јединствених правила за одређивање резидуалне вредности употребљаваних моторних возила која се извозе или трајно премештају у другу чланицу. Трећа могућност је да се води јединствена политике на нивоу ЕУ у погледу опорезивања путничких аутомобила која би се састојала у постепеном укидању регистрационих пореза у прелазном периоду од 10 година, рефундацији регистрационих и периодичних пореза и опорезивању путничких аутомобила заснованом на количини емитованог угљен-диоксида. Четврта могућност се разликује од претходне само по

Предлог Директиве се, у суштини, заснива на три стуба. Први стуб подразумева укидање регистрационих пореза током прелазног периода (5-10 година). Други стуб подразумева успостављање рефундације за регистрационе (до њиховог потпуног укидања) и периодичне порезе на употребу путничких аутомобила. Трећи стуб подразумева укључивање количине емитованог угљен-диоксида у пореску основицу. Наиме, Комисија предлаже да основица периодичних пореза на употребу моторних возила буде број грама угљен-диоксида који се емитује по пређеном километру. Међутим, количина емитованог угљен-диоксида не мора бити једини критеријум за утврђивање пореске обавезе, односно чланицама би се оставио простор да се овај критеријум комбинују са другим критеријумима (радна запремина мотора, снага мотора, потрошња горива и сл.). Тако, Комисија предлаже да до 31.12.2008. године, односно до 31.12.2010. године најмање 25%, односно 50% прихода од овог пореза буде засновано на количини емитованог угљен-диоксида по пређеном километру. Иста правила предвиђена су и за одређивање основице регистрационих пореза у чланицама које су га увеле, све до 2016. године када је предвиђено њихово укидање.¹³

До опорезивања путничких аутомобила може доћи приликом куповине аутомобила, периодично - када се опорезује власништво и на текућој основи када се опорезује употреба. У суштини, сви порези који се односе на путничке аутомобиле могу се сврстати у неколико група:

Порези који се најлажу приликом куповине путничког аутомобила

У ову групу спадају порез на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) и регистрациони порези. Регистрациони порези узрокују одређене проблеме везане за двоструко опорезивање и додатне трошкове у случају куповине аутомобила у другој чланици. Не смеју се занемарити ни административне тешкоће које настају у ситуацијама када се остварује право на рефундацију пореза плаћеног у другој чланици. Због претходно наведеног, регистрациони порези се виде као значајна препрека ка несметаном функционисању унутрашњег тржишта Уније, али при томе не треба изгубити из вида да могу допринети реализацији еколошких циљева везивањем висине пореске обавезе за количину емитованог угљен-диоксида. Дакле, регистрациони порези имају своје предности, али и одређене недостатке.

томе да не тежи укидању регистрационих пореза него њиховом постепеном смањивању, тако да нису већи од 10% цене аутомобила пре опорезивања.

¹³ В. : Proposal for a Council Directive on passenger car related taxes, Commission of the European Communities, Brussels, 2005, стр. 6-7. Доступно на: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2005:0261:FIN:en:PDF>, 25. 5. 2012.

У Европској унији регистрациони порези нису хармонизовани. У чланицама које су увеле овај порески облик разлике постоје у погледу стопа (нпр.у Финској стопа се креће од 12,2 - 48,8% док је у Шпанији распон 4,75-14,75%) и основице (цена-са или без ПДВ-а, радна запремина мотора, снага мотора, старост возила у моменту стицања, тежина аутомобила, количина емитованог угљен-диоксида било самостално било у комбинацији са другим критеријумима итд.).¹⁴ Због двоструког опорезивања и других разлога Комисија је предложила да чланице укину регистрационе порезе до 1.јануара 2016.године, а до тада је предложила прелазни период како би се буџети чланица колико-толико заштитили од губитка прихода. У том прелазном периоду и даље би постојао проблем двоструког опорезивања приликом премештања или трајног увоза аутомобила из једне у другу чланицу. Решење које је усвојено за превазилажење овог проблема је успостављање система рефундације за већ плаћени регистрациони порез праћен јединственим правилима о одређивању резидуалне вредности аутомобила, јер износ који се рефундира треба да буде у директној вези са резидуалном вредношћу аутомобила. Како би се остварили циљеви заштите животне средине Комисија предлаже да се висина регистрационог пореза у свим чланицама одређује у зависности од количине емисије угљен-диоксида.

Порези који се плаћају приликом куповине путничких аутомобила имају највећи потенцијал да утичу на одлуку о куповини одређеног аутомобила. Имајући у виду наведено, путем ових пореза би требало извршити интернализацију еколошких трошкова које проузрокује одређена категорија аутомобила. На тај начин, потенцијални купци би, приликом доношења одлуке о куповини аутомобила, имали у виду еколошке последице које изазива коришћење датог аутомобила, а које се огледају у цени. Путем високог регистрационог пореза или пореза на додату вредност купци би требало да се одврате од куповине еколошки неподобног аутомобила.

Не треба изгубити из вида да високи регистрациони порези који нису у спрези са количином емитованог угљен-диоксида могу довести у питање реализацију еколошких циљева јер могу утицати на возаче да наставе са коришћењем старих возила која, углавном, у већој мери загађују животну средину. ПДВ, као порез који се плаћа приликом куповине аутомобила од лица које има статус обвезника ПДВ-а, односно неки други порези који се плаћају приликом преноса права својине на аутомобилу, немају повољне еколошке импликације. Наиме, основица ових пореза је цена, а еколошки прихватљивија возила, обично, су скупља, па ови порези, уз маржу и трошкове производње, повећавају цену коју плаћају купци што може умањи-

¹⁴ В.: *ACEA Tax Guide 2011*, Brussels, 2011, стр.2. Доступно на: http://www.acea.be/images/uploads/files/20110330_TaxGuide2011Highlights_update.pdf, 7.6.2012.

ти њихову спремност за куповину путничких аутомобила који су еколошки подобнији.

Последњих година у појединим земљама јавио се нови облик пореза који се плаћа приликом куповине аутомобила, а који је заснован на пеналима који се плаћају за еколошки неподобна возила и бонусима који се одобравају аутомобилима супротних карактеристика у моменту куповине возила (енг.: *feebates*, односно *bonus-malus* систем). Међутим спроведена истраживања показују ограничену спремност потрошача да мењају своје одлуке о куповини како би остварили наведени бонус.¹⁵

Периодични ѿорези који се ѿплаћују у вези са власнићћвом над аућомобилом

Реч је о порезима који погађају власнике путничких аутомобила на основу којих они стичу право да их користе, а који се плаћају периодично, годишње или полугодишње. Основицу ових пореза би требало довести у везу са количином емитованог угљен-диоксида како би дошло до интернализације еколошких трошкова који настају употребом аутомобила. Иако радна запремина мотора, као основица ових пореза, има донекле утицај на потрошњу горива и ниво емисије, она никако није тачан показатељ утицаја својстава возила на животну средину за разлику од количине емитованог угљен-диоксида. Основица ових пореза може бити и: снага мотора изражена у киловатима, потрошња горива, тежина и сл., премда би за реализацију еколошких циљева најподесније изабрати количину емитованог угљен-диоксида. Према спроведеним истраживањима, у Великој Британији само је 17% возача имало у виду емисију угљен-диоксида приликом одлучивања о куповини возила када је основица ових пореза била радна запремина мотора, док је тај проценат износио око 50% када је количина емитованог угљен-диоксида представљала пореску основицу.¹⁶

Акције на моторна ѿорива

Првенствени циљ акциза на моторна горива дуго времена био је фискални, али у последње време све више се користе за остваривање еколошких циљева. Акцизе на моторна горива обезбеђују значајна средства у буџету сваке земље. Та средства се прикупљају од корисника саобраћајне инфраструктуре како би се, између осталог, подстакло и рационалније ко-

¹⁵ В. : S. Borthwick, M. Carreno, Green fiscal measures for lessening the environmental impact of private vehicle ownership-a review, Environmental Engineering-The 8th International Conference, May 19-20, Vilnius, Lithuania, стр. 862-863. Доступно на: http://leidykla.vgtu.lt/conferences/Enviro2011/Articles/4/860_867_Borthwick_S_other.pdf, 29. 5. 2012.

¹⁶ В.: *Ibid.*, стр.863.

ришћење моторних горива. Наиме, „еколошки проблеми који стоје у непосредној вези са коришћењем бензина, односно других моторних горива требало би да покушају да се ублаже увођењем фискалних инструмената и мера, који би подстакли ограничену потрошњу бензина. У том смислу повећање пореза на моторна горива може да има тројаку функцију: смањивање коришћења аутомобила, смањивање броја власништва над аутомобилима и већа ефикасност моторног горива.“¹⁷

Акцизама се опорезују производи (моторна горива) чијим се сагоревањем емитују штетне материје. Опорезивање, дакле, није у директној вези са емисијама које загађују животну средину, али се таквим решењем избегавају проблеми који постоје код пореза чија се висина одређује на основу количине емисије. Наиме, често је тешко и скупо обезбедити константно мерење нивоа емисије и сходно томе одређивати ниво пореског оптерећења.

Куповина возила које емитује мању количину угљен-диоксида показује своје предности и приликом плаћања акциза јер ова возила сагоревају мању количину моторних горива, па упркос већим иницијалним трошковима, приликом доцнијег плаћања акциза, куповина ових возила ће показати своје предности. Спорно је, међутим, колико ову чињеницу потенцијални купци имају у виду приликом доношења одлуке о куповини аутомобила.

Други порези, накнаде и таксе

У појединим земљама (Аустрија, Данска) постоји порез на потрошњу горива који се заснива на количини утрошеног горива која се утврђује од стране произвођача. Поред тога, у неким земљама постоји посебан порез на аутомобилске гуме са клиновима које, између осталог, доприносе већем ширењу прашине и других ситних честица. У области друмског саобраћаја значајну улогу имају и различите накнаде (накнаде за коришћење путева, накнаде за саобраћајну гужву и накнаде за стварање појачане буке) које се могу користити за остваривање различитих еколошких циљева.¹⁸

Студија о употреби фискалних инструмената у циљу смањења емисије угљен-диоксида из нових путничких аутомобила указује да се смањење емисије може подједнако ефикасно остварити коришћењем било којег претходно наведеног пореза, односно да сви они имају подједнак потенцијал. Студија, такође, указује да ће повећање пореских стопа без уношења количине емитованог угљен-диоксида у пореску основицу, само незнатно смањити емисију.¹⁹

¹⁷ В.: Г. Илић-Попов, Еколошка улога пореских инструмената у области саобраћаја, *Право и привреда*, бр.3-4/2000, стр.32-33.

¹⁸ О томе опширније: *Ibid.*, стр.42-44.

¹⁹ В.: *Fiscal measures to reduce CO2 emissions from new passenger cars- main report*, European Commission 's Directorate- General for Environment, Brussels, 2002., Доступно на:

2.1. Преглед пореза заснованих на емисији угљен-диоксида у ЕУ

Према подацима из 2011. године, укупно 18 чланица у својим пореским системима има неки вид пореза који се односи на путничке аутомобиле, а који је заснован на емисији угљен-диоксида.²⁰ У Данској регистрациони порез и порез који се плаћа периодично на употребу возила заснован је на потрошњи горива, тако да возила која троше мању количину горива и самим тим емитују мању количину угљен диоксида уживају повољнији порески третман. У Аустрији и Француској приликом опорезивања емисија угљен-диоксида из путничких аутомобила функционише тзв. *bonus-malus* систем који подразумева награђивање купаца еколошки подобних аутомобила, односно оних аутомобила који емитују мање количине угљен-диоксида и кажњавање купаца аутомобила који емитују угљен-диоксид изнад одређеног нивоа, путем цене. Тако, у Аустрији, аутомобили који емитују мање од 120 g/km угљен-диоксида остварују бонус до 300 €, а ако емитују више од 160 g/km кажњавају се по 25 € за сваки грам емисије преко тог нивоа. У Француској, највиши износ који се може исплатити купцима нових аутомобила је 5000€, ако аутомобили емитују мање од 61 g/km угљен-диоксида, док се казнене таксе наплаћују за емисију преко 150 g/km. За емисију угљен-диоксида између 111-150 g/km нису предвиђени ни бонуси, ни казнене таксе.

У појединим чланицама (Немачкој, Грчкој, Луксембургу, Шведској и Великој Британији) периодични порези на употребу возила засновани су на емисији угљен-диоксида. Тако, у Немачкој периодични порез на употребу возила састоји се од две компоненте: основног пореза и пореза на угљен-диоксид. Ако аутомобил емитује мање од 120 g/km угљен-диоксида предвиђено је изузимање од плаћања пореза на угљен-диоксид. У Луксембургу, годишњи порез на употребу возила заснован је на количини емитованог угљен-диоксида. Износ пореске обавезе добија се множењем испуштене емисије по пређеном километру са коефицијентом чија висина зависи од тога која врста моторног горива се користи. У неким чланицама (у Финској, Ирској, Португалу и на Кипру и Малти) и регистрациони и периодични порези на употребу возила засновани су на емисији угљен-диоксида, док у другим основицу регистрационих пореза представља количина емитованог угљен-диоксида, било самостално (Шпанија), било у комбинацији са другим факторима и то: ценом (Холандија и Словенија), поштова-

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/co2_cars_study_25-02-2002.pdf, 6.6.2012.

²⁰ У питању су следеће чланице: Аустрија, Белгија, Кипар, Финска, Француска, Немачка, Грчка, Ирска, Летонија, Луксембург, Малта, Холандија, Португал, Румунија, Словенија, Шпанија, Шведска и Велика Британија.

њу емисионих стандарда и сл. (Румунија). Анализа законодавства у чланицама показује да и код периодичних пореза на употребу возила, висина пореске обавезе не мора искључиво зависити од количине емитованог угљен-диоксида, већ и од других фактора (нпр. старости возила итд.).²¹

2.2. Порески подстицаји за возила на електрични погон, хибридна возила и возила која користе алтернативна горива

Сектор саобраћаја се у великој мери ослања на фосилна горива чијим сагоревањем се ослобађа велика количина загађујућих материја (угљен-диоксид, угљен-моноксид, оксиди азота, сумпор-диоксид и сл.) па се, стога, улажу велики напори, како би се подстакла употреба чистијих и енергетски ефикаснијих возила. Сходно томе, многе чланице Европске уније установиле су читав низ пореских подстицаја у корист возила на електрични погон, хибридних возила и возила која користе алтернативна горива, која су еколошки много прихватљивија, у поређењу са возилима на „класични“ погон, односно са моторима са унутрашњим сагоревањем. Према подацима из 2012.године, укупно 16 чланица користи неки вид економских инструмената како би утицала на одлуке возача у правцу куповине ових возила, с обзиром на њихову већу набавну цену. Дакле, куповина ових возила резултира већим иницијалним трошковима, али нижим текућим трошковима, дугорочно посматрано.²²

Анализа решења у чланицама показује да се олакшице обезбеђују на различите начине. У Белгији, купци возила на електрични погон имају право на умањење пореске обавезе на основу пореза на доходак грађана у висини од 30% цене (максимум 9510€). У Холандији и Португалу возила на електрични погон су изузета од плаћања регистрационог пореза и периодичног пореза на употребу возила, док су хибридна возила која емитују мање од 95 g/k (дизел), 110 g/k (бензин) у Холандији, такође, изузета од ових пореза, док у Португалу остварују једино право на умањење регистрационог пореза у висини од 50%. У Чешкој су возила на електрични погон, хибридна возила и возила која користе алтернативна горива изузета од плаћања пореза на употребу путева (овом пореском облику су подвргнута једино возила која се користе за пословне сврхе). У Луксембургу купци ових возила остварују премију до 5000€ до 31.12.2012.ако се обавезу да ће куповати електричну енергију добијену из обновљивих извора енергије. У Шведској возила на електрични погон

²¹ В.: *Overview of CO2 based motor vehicle taxes in the EU, ACEA*, 2011. Доступно на: http://www.acea.be/images/uploads/files/20110330_CO2_tax_overview.pdf, 1.6.2012.

²² В.: S. Borthwick, M. Carreno, *Ibid.*, стр.862.

са потрошњом енергије од 37 kWh по пређених 100 km су изузета од годишњег пореза на употребу возила у периоду од 5 година од датума њихове прве регистрације.²³

2.3. Опореживање дизел горива и оловног/безоловног бензина у ЕУ

Дизел гориво садржи више енергије и угљеника у односу на бензин и самим тим доводи до веће емисије угљен-диоксида, азотних оксида и других штетних честица у поређењу са истом количином бензина која се користи у мотору исте величине. Упркос томе, већина чланица опорезује дизел гориво по нижим стопама и то, углавном, због његове велике важности за поједине привредне секторе и веће енергетске ефикасности. Привилеговани порески третман дизел горива у појединим чланицама се компензује вишим регистрационим порезима или периодичним порезима на употребу возила. Наведено решење је у складу са Директивом 2003/96 ЕС која успоставља систем минималних стопа акциза за енергенте и електричну струју, прописујући нижу минималну стопу акциза за дизел гориво у односу на бензин.²⁴

Неке чланице забрањују продају оловног бензина (Малта, Луксембург, Финска, Бугарска), док друге дозвољавају само уколико се оловни бензин користи за одређене сврхе (нпр. у Луксембургу за ваздухопловне сврхе). У Италији и Ирској акциза на оловни и безоловни бензин је прописана у истом износу, док већина осталих чланица прописује вишу стопу за оловни бензин.²⁵

Из свега наведеног учожавамо да се фискалне мере усмерене на редукцију емисије угљен-диоксида из путничких аутомобила могу поделити у три групе. У прву групу сврставају се фискалне мере засноване на количини емитованог угљен-диоксида. У другу групу спадају фискалне мере које имају посредну везу са количином емитованог угљен-диоксида, односно које су засноване на неким другим обележјима (радна запремина мотора, снага мотора, тежина возила и сл.) која представљају посредне индикаторе количине емитованог угљен-диоксида. Коначно, у трећу групу спадају фискалне мере које се састоје у олакшицама за еколошки подобне аутомобиле и горива.

²³ В.: *Overview of purchase and tax incentives for electric vehicles in the EU*, ACEA, 2011. Доступно на: http://www.acea.be/images/uploads/files/20110330_EV_tax_overview.pdf 1.6.2012.

²⁴ В.: COUNCIL DIRECTIVE 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity, Official Journal of the European union L 283/51 of 31 October 2003.

²⁵ В.: *Excises duty tables*, European Commission, Brussels, 2012, стр.8-11. Доступно на: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/energy_products/rates/excise_duties-part_ii_energy_products_en.pdf, 3.7.2012.

3. ОПОРЕЗИВАЊЕ МОТОРНИХ ВОЗИЛА У СРБИЈИ

У Србији моторна возила се опорезују у моменту стицања, и то порезом на додату вредност, односно порезом на пренос апсолутних права. ПДВ-ом се опорезује промет свих возила када промет врши лице које је обвезник ПДВ-а. Порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу. Употребљавано моторно возило је оно возило које је најмање једанпут било регистровано. Поред тога, моторна возила су подвргнута и периодичном порезу (порезу на употребу) чијим се плаћањем стиче дозвола да се моторно возило заиста и употребљава.

Пре него што се детаљније размотри опрезивање моторних возила у Србији неопходно је дефинисати сам појам моторних возила. Закон о порезима на употребу, држање и ношење добара (у даљем тексту: ЗПДУНД)²⁶, којим се уводи порез на употребу моторних возила, у члану 2 предвиђа да се под појмом моторних возила подразумевају путничка возила, мотоцикли, мотоцикли с бочним седиштем и тешки трицикле. Значење наведених категорија моторних возила дато је у Закону о безбедности саобраћаја на путевима.²⁷

Порез на употребу моторних возила је периодични и непосредни порез који је предуслов за коришћење моторног возила. Плаћа се приликом издавања саобраћајне дозволе, односно регистрационе налепнице (регистрације) за моторна возила, а обвезник је правно или физичко лице на чије име се возило региструје. Реч је о специфичном порезу који се утврђује у апсолутном износу у зависности од радне запремине мотора. ЗПДУНД предвиђа две врсте олакшица: пореска ослобођења и порески кредит. Порез на употребу моторних возила не плаћају лица са инвалидитетом, родитељи лица ометених у развоју, здравствене установе за амбулантна возила, Министарство унутрашњих послова, организација особа са инвалидитетом за возила прилагођена за превоз инвалидних лица, као и власници моторних возила чији погон је искључиво електрични.²⁸ Износи пореза на употребу моторних возила умањују се у зависности од старости аутомобила, и то за 15% код моторних возила преко пет до осам навршених година старости, за 25% код моторних возила преко осам до десет навршених година старости и 40% код моторних возила преко десет навршених година старо-

²⁶ Закон о порезима на држање, употребу и ношење добара, „Службени гласник РС“ бр.24/11.

²⁷ В.: чл. 7 Закона о безбедности саобраћаја на путевима, „Службени гласник РС“ бр. 53/10.

²⁸ В.: чл. 5 ЗПДУНД.

сти. Када је реч о возилима старости 20 и више година порез на употребу моторних возила износи 20% од прописаног износа.²⁹ Поред наведеног умањења, за путничка возила којима се обавља ауто-такси превоз и путничка возила за обуку кандидата за возаче са уграђеним дуплим командама, порез на употребу моторних возила додатно се умањује за 50%.

Из наведеног уочавамо да порез на употребу моторних возила у Србији једнако третира возила на бензински и дизел погон што је неповољно с еколошке тачке гледишта с обзиром да дизел гориво има већи садржај енергије и угљеника и доводи до знатно веће штетне емисије у поређењу са истом количином бензина. Такође, порез на употребу моторних возила не заснива се на емисији угљен-диоксида, већ на радној запремини мотора, вероватно и због тешкоћа око обезбеђивања опреме за мерење емисије. Када би опорезивање моторних возила било засновано на количини угљен-диоксида неопходно би било обезбедити техничке могућности код свих пружаоца услуга техничког прегледа возила, који би морали имати стандардизовану опрему и поступке за мерење емисије. То би у знатној мери увећало трошкове у вези са прегледом уређаја и издавањем сертификата и дозвола за рад.³⁰ Почевши од 2011. године предвиђено је пореско ослобођење за возила чији је погон искључиво електрични чиме се ствара подстицај за употребу еколошки подобнијих возила. Српски законодавац се није определио да пропише пореске олакшице за возила која користе течни нафтни гас, за хибридна возила и друга возила на алтернативни погон, иако су ова возила еколошки подобнија у поређењу са возилима која имају мотор са унутрашњим сагоревањем. С друге стране, порески кредит на име пореза на употребу моторних возила расте што је моторно возило старије, што са еколошке тачке гледишта није прихватљиво, јер су углавном старија возила већи емитенти загађујућих материја.

Када је реч о акцизама на нафтне деривате и њиховој еколошкој функцији, српски законодавац прописује више стопе за бензин (49,60 дин/л) него за дизел гориво (37,07 дин/л), док течни нафтни гас ужива најповољнији акцизни режим (19,21 дин/kg). Закон о акцизама не обезбеђује различит порески режим за оловни и безоловни бензин.³¹ Наведено указује да је примарни циљ увођења акциза у порески систем Србије фискални.

²⁹ В.: чл. 4 ЗПДУНД

³⁰ В.: В.Марјановић, Последице усклађивања појединих аспеката законске регулативе Србије у области аутомобилске индустрије са Европском унијом, *Тржиште, новац и календар*, бр.3/2009, стр.64.

³¹ В.: чл.9 Закона о акцизама, „Службени гласник РС“, бр.22/2001, 73/2001, 80/2002, 43/2003, 72/2003, 43/2004, 55/2004, 46/2005, 61/2007, 5/2009, 31/2009, 31/2009, 31/2009, 101/2010, 43/2011, 101/2011, 6/2012-усклађени динарски износи и 43/2012-одлука, 76/2012-одлука и 93/2012.

Власници возила на моторни погон у Србији плаћају и накнаду за загађивање животне средине. Накнада се плаћа Фонду за заштиту животне средине пре подношења захтева за регистрацију возила. Путем ове накнаде остварује се принцип „загађивач плаћа“, односно врши се интернализација негативних екстерналија које се састоје у емитовању штетних материја у животну средину. Износ накнаде за возила на моторни погон утврђује се множењем износа јединичне накнаде чија висина зависи од врсте моторног возила и корективног коефицијента који зависи од врсте мотора и погонског горива, радне запремине мотора и старости возила.³² Дакле, код ове накнаде, као и што и сам назив указује, води се рачуна о карактеристикама возила и њиховом утицају на животну средину.

4. ЗАКЉУЧНА РАЗМАТРАЊА

Опорезивање путничких аутомобила није хармонизовано на нивоу Европске уније. Државе чланице потпуно самостално уређују ово питање, при чему су ограничене једино основним принципима постављеним у Оснивачком уговору. Таква ситуација се негативно одражава на функционисање унутрашњег тржишта, посебно на реализацију слободе кретања, али и на аутомобилску индустрију и еколошку одрживост.

Пошто су путнички аутомобили одговорни за велики део емисије угљен-диоксида, ограничавање ових емисија често се види као начин стављања под контролу глобалних климатских промена. У том смислу порези који се односе на путничке аутомобиле имају велики потенцијал. Идеално би било да се висина регистрационог пореза и пореза на употребу аутомобила одређује у складу са количином емитованог угљен-диоксида. Такво решење представљено је и у Предлогу Директиве о порезима на путничке аутомобиле. Упркос nobaveзујућем карактеру неке чланице су у своје пореске системе увеле овакве порезе, као и олакшице за возила на електрични погон, хибридна возила и возила која користе алтернативна горива. Спроведена анализа акцизног оптерећења моторних горива у чланицама Уније показује да су у појединим случајевима повољнијем акцизном режиму подвгнута еколошки неподобнија моторна горива, што иде у прилог тврдњи да примарни разлог њиховог увођења није еколошки.

Порез на употребу моторних возила у Србији не удовољава еколошким захтевима јер за основицу узима радну запремину мотора, а не коли-

³² В.: чл.14-16 Уредбе о врстама загађивања, критеријумима за обрачун накнаде за загађивање животне средине и обвезницима, висини и начину обрачунавања и плаћања накнаде, „Службени гласник РС“, бр.113/2005, 6/2007, 8/2010, 102/2010.

чину емитованог угљен-диоксида. Такође, овај порески облик не прави разлику између возила на бензински и дизел погон, као што ни не предвиђа привилеговани порески режим за возила са погоном на течни нафтни гас што би, свакако, требало предвидети. Законско решење да је право на порески кредит веће што је возило старије, такође, не удовољава еколошким захтевима, јер су по правилу старија возила већи емитенти загађујућих материја. Предвиђањем пореског ослобођења за возила на електрични погон начињен је помак у односу на претходно стање, али би, свакако, требало предвидети неки вид олакшица и за хибридна возила и возила која користе алтернативна горива. Слабости законских решења у погледу опорезивања употребе моторних возила донекле су ублажене увођењем наканаде за загађивање животне средине коју плаћају власници возила на моторни погон. Постојећи начин опорезивања моторних горива говори да законодавство не прави разлику између моторних горива имајући у виду њихова еколошка обележја. Крајњи закључак је да српски законодавац недовољан значај придаје могућностима коришћења опорезивања моторних возила у заштити животне средине, односно да еколошки потенцијал ових пореза у потпуности није искоришћен.

*Свјетана Свјетковић, Assistant
Faculty of Law Novi Sad*

Taxation of Passenger Cars as an Instrument of Environmental Protection

Abstract

This paper considers taxes related to passenger cars and possibilities of their use in order to reduce carbon dioxide and other greenhouse gas emissions. Therefore, this paper considers ecological potential of non-recurrent taxes in connection with the purchase and registration of passenger cars, periodically charged taxes on the use of passenger car and excises in the European union. At the end, the author presents legislation related to motor vehicles taxes in Serbia and analyzes their ecological functions, and points out the shortcomings of the existing legislative solutions.

Key words: taxes; passenger cars; carbon dioxide; the European union, The Republic of Serbia;

