



ВИСОКА ПОСЛОВНА ШКОЛА
СТРУКОВНИХ СТУДИЈА – БЛАЦЕ
Часопис из области економије, менаџмента и
информатике „БизИнфо“
Година 2014, годиште 5, број 1, стр. 1-18
Адреса: Краља Петра I, бр.70, 18420 Блаце

Прегледни рад

УДК: 336.226.331 ; 339.168 ; 336.221.4

МЕСТО И УЛОГА АКЦИЗА У САВРЕМЕНИМ ПОРЕСКИМ СИСТЕМИМА

THE PLACE AND ROLE OF THE EXCISES IN CONTEMPORARY TAX SYSTEMS

Александар Стојковић¹

Резиме: *Акцизе (Трошарине) су посебан облик пореза на промет и један од најстаријих пореских облика. Акцизама се опорезују производи са нееластичном тражњом, а порески обвезници су произвођачи и увозници. Пореска основица је одређена мерном јединицом (кг, литар и сл.), а износи су у апсолутним вредностима (нпр. 33 дин на 1 паклу цигарета). Представљају веома издашан фискални приход. На цену производа додаје се износ акцизе, а онда се на тај збирни износ обрачунава још ПДВ. Као што је у наслову назначено, у раду анализирамо место и улогу акциза у савременим пореским системима.*

Кључне речи: *Посредни порески облици, акцизе, порески системи.*

Abstract: *Excise taxes (Excise) are a special form of sales tax, and one of the oldest forms of taxation. Excise taxed products are with inelastic demand, and taxpayers are manufacturers and importers. The tax base is determined by a measurement unit (kg, liters, etc.), and amounts in absolute values (eg 33 dinars on 1 pack of cigarettes). They represent a very generous fiscal revenue. On the price of the product excise tax is added, and then on the aggregate amount VAT is*

¹ aleksandar.ek@gmail.com

calculated also. As indicated in the title, in this paper we analyze the position and role of excises in modern tax systems.

Key words: *The indirect tax forms, excises, tax systems.*

1. УВОД

Акцизе су специјални порези којима се опорезује потрошња углавном монополистичких производа, тј. производа масовне потрошње са ниском еластичношћу тражње. Акцизама се опорезују производи који штете људском здрављу и животnoj околини и декларишу се као „луксуз” у односу на намирнице које су од кључне важности за људску егзистенцију. Акцизе се сматрају најстаријим обликом опорезивања потрошње. Ту спадају: деривати нафте, безалкохолна пића, алкохол и алкохолна пића, дуванске прерађевине, луксузни производи.

Сам назив акциза (excise tax) потиче из 16. века када су у Холандији посебним порезом који се називао *excijzen* опорезивани пиво, шећер, со и алкохолна пића, а претпоставља се да реч потиче од старофранцуске речи *assise* (седница, одлука, уговор, намирење рачуна или дуга, опорезивање). Пример Холандије убрзо следе Немачка и Енглеска (укључујући и енглеске колоније) а затим и остале европске земље. У 19. веку акцизе су биле део система општег пореза на добра и услуге који се од почетка 20. века трансформисан у општи порез на потрошњу, односно од 1960-их у порез на додату вредност.

Данас су у готово свим савременим пореским системима посебни порези. За разлику од пореза на промет, акциза се у пореско-техничком смислу не везује за чин промета, него за сам производ чија се потрошња жели погодити, тачније речено, за његово „пуштање у промет”, као и за увоз. За опорезиву трансакцију се узима већ отпремање из продавчеве фабрике производа на које се плаћа акциза у сопствено складиште на другој локацији, испорука сопственој продавници или испорука купцу.

Порез се обрачунава у апсолутном износу по јединици мере производа (килограму, литри, комаду и сл.), или као одређени проценат продајне цене. Разлози увођења акциза су бројни (фискални, социјални, здравствени, еколошки). Предност тих пореза у односу према другима јесте једноставност убирања и

мали број пореских обвезника. Акцизе представљају један су од најзначајнијих фискалних прихода и један од најомиљенијих пореза пореских власти.

Њихово место у опорезивању се разликује од земље до земље. Већу улогу имају у неразвијеним земљама, и земљама у развоју, док су код савремених држава, као вид прихода државе мање значајни. Карактеристика савремених пореских система је да се акцизни производи два пута опорезују, једном акцизама, а други пут порезом на промет.

2. КЛАСИФИКАЦИЈА АКЦИЗА

Разлог увођења акциза је пре свега фискални, односно осигуравање високих прихода државног рачуна. Неки од нефискалних разлога убирања пореза су захватање економске снаге пореског обвезника, избегавање друштвено непожељног понашања пореских обвезника, накнада пореског обвезника за корист коју има од потрошње неког производа, финансирање јединица локалне самоуправе, социјални ефекат, еколошки разлози итд. Диференцијални порески третман специфичних производа резултат је потребе одвраћања од потрошње одређених производа (дуван и алкохол) и појединих услуга (коцкање и играње на срећу) те елиминисања штетних последица на потрошаче, домаћинства и друштво.

Акцизе имају задатак да допринесе заштити домаће производње, економичнијој потрошњи енергије (нафтна индустрија) и редукцији плаћања јавних трошкова (здравствених трошкови у вези са пушењем и алкохолизмом) и додатних такси (употреба путева за вожњу аутомобила). Ради се о производима чије су цене прилично високе, а ти производи нису неопходни за егзистенцију човека и штетно делују на здравље људи. Опорезивањем ових производа постижу се истовремено два циља. Смањује се њихова потрошња и утиче се на здравље људи.

Подела акциза са аспекта трошења су: - *акцизе на потрошњу* и *акцизе на употребу одређеног производа*. Подела акциза према врсти стопе:

1. *акцизе ad valorem* (пореска стопа је изражена као проценат продајне цене и јавља се у новије време и то као изузетак, али

се и тада одређује у односу на малопродајну цену производа);

2. *специфичне акцизе* (пореска стопа се утврђује у апсолутном новчаном износу у односу на неку јединицу мере);

У пракси се често примјењује комбинација специфичних акциза и *ad valorem* акциза. Пореска обавеза по основу акцизе настаје стављањем производа у промет од стране произвођача или њиховим увозом. Једна од карактеристика савремених пореских система је да се тзв. акцизни производи двоструко опорезују, једном акцизама, а други пут порезом на промет (Анђелковић 2009, стр. 221).

Акцизе су, као и порез на промет, посредан порез. И код њих пореско-технички посматрано, долази до раздвајања обвезника пореза (произвођача односно увозника) од крајњег потрошача (пореског дестинатера). Мада показују извесне сличности са порезом на промет, акцизе ипак не представљају посебну врсту овог пореза. Док се код пореза на промет опорезује промет производа, акцизама се оптерећује сам производ односно његова потрошња (Анђелковић, 2009, стр. 222). Акцизама се замера да својом селективношћу ремете економске изборе произвођача и потрошача но такав приговор слаби пред очигледном финансијском издашношћу ових појединачних пореза.

3. ПОЗИТИВНЕ И НЕГАТИВНЕ СТРАНЕ УВОЂЕЊА АКЦИЗА

Позитивни разлози увођења акциза у порески систем су:

1. фискални (акцизе су извор значајних пореских прихода);
2. једноставност убирања;
3. мали број пореских обвезника;
4. прогресивније опорезују потрошаче луксузних производа;
5. еколошки циљеви (нижа цена безоловног бензина у односу на обични бензин...).

Негативне стране акциза су:

1. регресивне су јер опорезују масовну потрошњу у којој учествују лица са малим зарадама;
2. крше принцип економичности, јер је систем убирања и контроле од акциза доста скуп;

3. веома неомиљене код пореских обвезника и дестинатера;
4. могу да наруше продају домаћих акцизних производа (дуванска индустрија).

4. АКЦИЗЕ У ЕВРОПСКОЈ УНИЈИ

Сам систем акциза у ЕУ је регулисан правом Европске Уније. Опорезиви производи су предмет опорезивања тј. акцизних обавеза по завршетку производног процеса (било где у ЕУ) или по извршеном увозу (из земаља које нису чланице ЕУ). Исто тако акцизна обавеза се треба извршити у моменту када долази до финалне потрошње робе која се додатно опорезује. Ако је неки производ увезен у земљу чланицу, али транспортован у неку другу земљу чланицу ради финалне потрошње, акцизна обавеза се измирује у земљи чланици где долази до потрошње или употребе увезеног производа.

Акцизни производи се опорезују у земљи трошења (начело одредишта), тј. у земљи купца, када је реч о правним лицима. Када је реч о физичким лицима, који купују производе за сопствену употребу, онда се примењује начело порекла, тј. акциза се плаћа у земљи куповине. Због разлике у пореским стопама и ради спречавања кријумчарења ограничен је пренос робе из једне у другу чланицу.

Директивом 2073/2004 се одређује много јача сарадња административних служби земаља чланица, нарочито царинских и пореских служби. Ова сарадња је много важна за праведније опорезивање због тога што што се још увек порески системи и прописи земаља чланица и даље разликују, па је чест случај да се прописи друге чланице користе ради избегавања, или бар смањења обавезе плаћања пореза. Заједнички систем акциза у ЕУ ступио је на снагу 1. јануара 1993. године, када је почело да функционише заједничко тржиште. Он обухвата селективне потрошне порезе на нафтне деривате, дуванске производе и алкохолна пића. Разлог за прописивање ових акцизних производа лежи у околности да су у питању добра чија потрошња гарантује издашност пореских прихода.

Акцизе (трошарине) на дуванске производе

Припреме за успостављање хармонизованог система опорезивања почеле су још 1985. године, када је Комисија ЕУ „Белом књигом” препоручила потпуно усклађивање пореза на дуван. Пошто потпуна хармонизација није успела, донете су две смернице којима се одређује: заједничка пореска структура и минималне пореске стопе. Директивом 92/79/ЕЕС о усклађивању пореза на цигарете, трошарина на цигарете обрачунава се посебном (по јединици производа) и пропорционалном методом (*ad valorem*). Директивом 92/80/ЕЕС одређено је опорезивање осталих дуванских производа.

Акцизе се обрачунавају на три начина:

1. према вредности (*ad valorem*), израчунано у односу према малопродајној цени,
2. посебном методом, односно према количини производа,
3. комбинацијом прве методе.

Сваке две године Савет Европе разматра стопе и може, ако је потребно, предложити измене постојећих стопа.

Акцизе (трошарине) на алкохолна пића

Опорезивање алкохола је уређено 1. јануара 1993. године. Директивом 92/83/ЕЕС одређује се:

- врста алкохолних производа који се опорезују,
- могућност снижене пореске стопе за одређена пића,
- могућност снижене стопе за мале независне произвођаче пива и мале дестилерије чија годишња производња није већа од 200.000 хектолитара.

Стопе се преиспитују и према потреби усклађују сваке две године. Отежавајућа околност за државу је та што још увек постоје велике разлике између висине пореских стопа земаља које подстичу легалну прекограничну трговину, и с друге стране нелегалну, што узрокује велики губитак прихода. У извештају посебне организације ЕУ (*The High Level Group on Fraudge*), у току 1996. године изгубљено око 1,5 милијарди ЕУР. Већи губитак је био у земљама које имају веће пореско оптерећење. Висина пореског оптерећења не утиче на потрошњу алкохолних

производа.

С друге стране, постоји проблем код опорезивања вина. Неке земље примењују нулту стопу пореза, а друге се опет залажу за опорезивање, па бар неком минималном стопом. Међутим, опет се јавља проблем код пенушавих вина, јер се у неким земљама сматра луксузном робом, те се опорезује вишим стопама.

Акцизе (трошарине) на нафтне деривате и електричну енергију

ЕУ у свој систем опорезивања уводи нафтне деривате 31. децембра 1994. године. Висина пореске стопе се одређује према намени (нпр. да ли је реч о комерцијалној или индустријској употреби деривата) и према еколошким стандардима. Производи који се опорезују су: нафта и нафтни деривати, плинско уље, керозин, течни нафтни плин (LPG – liquid petroleum gas) и природни плин.

Нова директива 2003/96/ЕС од 1. јануара 2004. године замењује претходне смернице и у њој се проширује обухват опорезивих производа на све енергенте укључујући угаљ, кокс, природни плин и електричну енергију. Циљ овог опорезивања је побољшање у функционисању унутрашњег тржишта и смањење конкуренције међу државама које се баве овим дериватима. Земље чланице морају ускладити висине својих стопа с минимално прописанима, при чему горња граница није одређена и свака земља може аутономно уводити и више стопе.

Постоје одређена ослобођења од плаћања акцизе, у случајевима када се ради о општем интересу. Такође земље чланице омогућавају поврат пореза онима који улажу у рационално кориштење енергије. Код неких земаља постоји значајна разлика између националних и пореских стопа које прописује ЕУ. За њих је одобрен прелазни период, у коме државе треба да прилагоде своје прописе прописима ЕУ.

Табела 1. Акцизе на алкохол, гориво и цигарете у изабраним земљама (2012)

Земља	Износ акцизе на алкохол по литру (у €)	Износ акцизе на гориво по литру (у €)	Износ акцизе на цигарете (по комаду)
Белгија	1,71	0,64	0,23
Данска	8,55	0,68	0,24
Немачка	0,79	0,72	0,24
Бугарска	0,77	0,42	0,11
Луксембург	0,79	0,51	0,19
Француска	2,75	0,64	0,28
Чешка Република	1,28	0,55	0,13
Кипар	4,78	0,42	0,19
Италија	2,35	0,70	0,21
Словачка	3,58	0,60	0,13
Румунија	0,74	0,42	0,13
Аустрија	2,00	0,55	0,20
Мађарска	4,99	0,42	0,12
Велика Британија	22,7	0,80	0,36

Извор: <http://stats.oecd.org/>

На основу података из табеле 1. можемо закључити да су износи акциза неуједначени. Што се тиче акциза на алкохол оне се крећу од 0,74 € по литру у Румунији, до 22,7 € по литру у Великој Британији, што указује на велике разлике од земље до земље. Са друге стране, када су у питању акцизе на гориво, разлике су мање, с обзиром на то да је прописан најмањи износ акцизе од 0,421 € по литру. Просечни износ акциза на цигарете по комаду је око 0,20 € по комаду, а крећу се од 0,11 €, колико износе у Бугарској до 0,36 у Великој Британији.

Постоје одређена ослобођења од плаћања акцизе, у случајевима када се ради о општем интересу. Такође земље чланице омогућавају поврат пореза онима који улажу у рационално кориштење енергије. Код неких земаља постоји значајна разлика између националних и пореских стопа које прописује ЕУ. За њих

је одобрен прелазни период, у коме државе треба да прилагоде своке прописе прописима ЕУ. Учешће акциза у пореским приходима неких држава чланица ОЕЦД износи: у Данској 11%, Грчкој 26%, Финској 8%. Табела 2. показује да земље прикупе значајна средства у буџету користећи акцизе као специфичне порезе за опорезивање одређених роба.

Табела 2. Учешће прихода од акциза у изабраним земљама Европске уније

Земља	Година			
	2007.	2008.	2009.	2010.
Аустрија	6,0	5,8	5,8	5,8
Белгија	5,0	4,7	4,9	4,9
Данска	6,6	6,6	6,8	7,0
Естонија	11,4	10,4	14,1	12,7
Италија	4,8	4,5	4,9	4,8
Кипар	9,2	8,6	9,1	9,8
Луксембург	10,0	9,8	9,2	8,9
Немачка	6,8	6,6	6,8	6,7
Словачка	12,1	9,2	9,7	10,4
Словенија	8,7	9,0	11,0	11,3
Финска	7,8	7,7	8,0	8,3
Француска	5,0	4,9	5,1	5,1

Извор: <http://ec.europa.eu/taxtrends>

4. АКЦИЗЕ У СРБИЈИ

Акцизе као аналитички (посебни - специјални) порези на потрошњу у Краљевини Југославији биле су у примени под називом „трошарине”. Оне су у ограниченој мери и са малим значајем егзистирале и 1947-48. године, после Другог светског рата. Касније нестају из нашег пореског система, све до најновијих дана. У конципирању реформе фискалног система средином 1988. године, пре распада Југославије, Савезно извршно веће је планирало да уведе акцизе на нарочито погодне предмете потрошње, гледајући с аспекта фискалне издашности.

Међутим, то се у пракси није остварило. Зато су Република Србија и Република Црна Гора, приступајући промени својих прописа у складу са зацртаном пореском реформом увеле акцизе у своје пореске системе. Република Србија је то неуобичајено, из објективних политичких разлога, учинила почетком 1994. године Уредбом о утврђивању и плаћању пореза на промет за време примене санкција међународних организација, као привремено решење, да би их марта исте године, као редован приход регулисала Законом о порезу на промет.

Почевши од деведесетих година прошлог века, у Србији се у порески систем уводи специјални потрошни порез под називом акциза. У току развоја прописа који су регулисали овај порески облик, тежило се ка хармонизацији са прописима Европске уније, елиминисању сиве економије и обезбеђивању издашних прихода за буџет Републике.

По мишљењу аутора акцизе су изузетно примамљив приход за пореску власт, због своје издашности и релативно једноставног система обрачуна и наплате. Међутим, гледано са аспекта пореског дестинатера - потрошача, може се приметити да су акцизе као фискални приход неправедне због свог регресивног деловања. Акцизним производима, односно производима који се опорезују посебним порезом - акцизом, у Србији сматрају се (Бараћ и Стакић, 2008, стр. 268):

1. деривати нафте;
2. дуванске прерађевине;
3. безалкохолна пића;
4. алкохол и алкохолна пића;
5. пиво и вино и
6. кафа (сирова, пржена, млевена и екстрати кафе).

Акцизна обавеза настаје производњом, односно увозом акцизних производа. По правилу, порески обвезник је произвођач, односно увозник акцизних производа. Поред тога, као порески обвезници, могу се јавити и физичко лице – произвођач који прода алкохолна пића другом физичком лицу; правно лице, односно предузетник који купи алкохолно пиће од физичког лица – произвођача алкохолног пића; правно лице које је овлашћено од стране државног органа за продају заплењених акцизних производа;

купац акцизних производа одузетих у поступку контроле, односно у поступку принудне наплате, а које продаје државни орган.

Акциза се не плаћа када се акцизни производи извозе, као ни у посебно дефинисаним случајевима (међународни уговори о донацији и сл.). Обвезници акцизе за дуванске прерађевине и алкохолна пића, изузев пива, у обавези су и да своје производе обележавају контролним акцизним маркицама, чији је изглед, као и поступак наручивања и издавања прописан одговарајућом уредбом. Закон такође уређује повраћај и рефакцију акцизе.

Обвезник има право на повраћај акцизе уколико је платио акцизу коју није био дужан да плати или ју је платио у износу већем од законом прописаног. У оба случаја је услов да је обвезник ову акцизу платио из сопствених средстава без преваљивања на купца производа, или је купац производа од обвезника затражио повраћај износа акцизе коју није био дужан да плати, или ју је платио у износу већем од прописаног.

Такође, новчаном казном у висини од двоструког до десетоструког износа необрачунате акцизе, а најмање у висини од 125.000 динара, казниће се за прекршај обвезник акцизе – правно лице ако се не обрачуна или обрачуна нетачно акцизу, док се предузетник у овом случају кажњава новчаном казном у висини од двоструког до десетоструког износа необрачунате акцизе, а најмање у висини од 75.000 динара.

У целини узев, правни оквир који уређује акцизно опорезивање у Србији морао би да претрпи неколико битних измена како би се у највећој могућој мери, када су акцизе као порески облик у питању, приближио испуњењу принципа добре пореске политике. На првом месту, то подразумева потпуни престанак дискриминације увозних производа у односу на производе домаћег порекла (цигарете и безалкохолна освежавајућа пића), као и укупно смањење трошкова администрација овог пореског облика.

Смањење трошкова администрација нужно намеће потребу преиспитивања оправданости постојања одређених акцизних облика, као и права на рефакцију акцизе за поједине

потрошаче/употребе. Када је реч о усаглашавању са правилима ЕУ као моделу којем Србија тежи, највећи и најтежи корак јесте достизање акцизног оптрећења прописаног минималним износима акциза у ЕУ.

Обвезник акцизе је произвођач, односно увозник акцизних производа. Обвезник акцизе је и (Закон о Акцизама, Службени гласник РС, бр. 61/07, 5/09, 31/09):

1. физичко лице – произвођач који прода алкохолна пића другом физичком лицу;
2. правно лице, односно предузетник који купи алкохолно пиће од физичког лица – произвођача алкохолног пића;
3. купац акцизних производа купљених са територија изван Републике Србије;
4. правно лице које је овлашћено од државног органа за продају заплењених акцизних производа;
5. купац акцизних производа одузетих у поступку контроле, односно у поступку принудне наплате, а које продаје државни орган.

Акцизну дозволу може добити лице које испуњава следеће услове: да обавља делатност у складу са прописаним условима, да води пословне књиге по систему двојног књиговодства, да редовно испуњава пореске обавезе, да над тим лицем није започет поступак ликвидације и да испуњава услове за електронску размену података. *Пореску основицу* за обрачун акцизе чини јединица мере.

Стопе акцизе могу бити у апсолутном износу или у процентима. За дуванске прерађевине стопа је 100%, док у случају сирове, пржене или млевене кафе стопа износи 30%. Произвођач, односно увозник дужан је да пре производње, или пре увоза цигарета и алкохолних пића, обележи контролном акцизном маркицом сваки од тих производа понаособ (Ђуровић–Годоровић и Ђорђевић, 2010, стр. 304).

Табела 3. Стопе акциза у Србији

Производи:	
Деривати нафте, биогорива и биотечности:	
- оловни бензин	55,00 дин/лит;
- безоловни бензин	49,60 дин/лит;
- гасна уља	42,00 дин/лит;
- керозин	62,00 дин/кг;
- течни нафтни гас за погон моторних возила	30,00 дин/кг;
- биогорива и биотечности	42,00 дин/лит;
Цигарете	33,00 дин/пак + 34% на малопродајну цену
Цигаре и цигарилоси	21,07 дин/ком
Резани дуван, дуван за лулу и жвакање и бурмут	35%
Алкохолна пића:	
Ракије:	
- од воћа, грожђа, специјалне ракије	117,27 дин/лит;
- од житарица и осталих пољопривредних сировина	297,52 дин/лит;
Жестока алкохолна пића и ликери	190,69 дин/лит;
Нискоалкохолна пића	19,58 дин/лит;
Пиво, осим безалкохолног које садржи мање од 0,5% алкохола	22,17 дин/лит;
Кафа:	
- пржена	80,00 дин/кг;
- непржена	100,00 дин/кг;
- љуспице и опне од кафе	110,00 дин/кг;
- екстрати, есенције и концентрати од кафе	150,00 дин/кг;

Извор: http://www.paragraf.rs/propisi/zakon_o_akcizama

Билансни ефекти акциза у Србији су значајни што се може видети у табели 4. Приходи од акциза у 2012. години достигли су ниво од 25,46% од укупних прихода буџета, што је карактеристично за земље са недовољно развијеним економијама.

У структури укупних прихода буџета за 2012. годину акцизе 25.46% заједно са порезом на додату вредност, чије је учешће 48.36%, представљају стубове пореског система Србије.

Табела 4. Учешће прихода од акциза у укупним приходима у Србији

Година	Укупни приходи (у мил. дин.)	Приходи од акциза (у мил. дин.)	У % од укупних прихода
2007.	581.841,5	98.849,5	17,0
2008.	639.600,3	111.274,7	17,4
2009.	698.756,2	116.800,0	16,7
2010.	655.971,0	131.500,0	20,0
2011.	726.400,0	160.100,0	22,0
2012.	750.100,0	191.000,0	25,4

Извор: <http://mfp.gov.rs/pages/issue1578>

Правилник о Листи осталих деривата нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C, (Службени гласник РС, бр. 63/2007). На деривате из Листе, које произвођач продаје под условом да се ти деривати користе искључиво за производњу етилена и пропилена, не плаћа се акциза Течни нафтни гас не плаћа се у поступку царинења, већ приликом продаје крајњем кориснику потрошачу за погон моторних возила. Акциза на цигарете се плаћа по паковању од 20 комада. На цигарете које су у другачијим паковањима, акциза се плаћа сразмерно паковању.

Обрачун и наплата акцизе

Обвезник акцизе је дужан да обрачуна акцизу у моменту стављања акцизних производа у промет. Стављањем у промет акцизних производа сматра се (Закон о Акцизама, Службени гласник РС, бр. 61/07, 5/09, 31/09):

- свако отпремање акцизних производа из производног погона од стране произвођача акцизних производа за које нема акцизну дозволу;
- свако отпремање акцизних производа из акцизног складишта, осим отпремања у сопствено друго акцизно складиште;
- исказивање мањка производа у акцизном складишту, односно складишту које нема статус акцизног складишта, осим мањка који се може правдати вишом силом;
- исказивање расхода (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене прописом који доноси Влада Републике Србије.

Обвезник акцизе је дужан да обрачунату акцизу уплати: најкасније до последњег дана у месецу – износ акцизе обрачунат за период од 1. до 15. дана у месецу; најкасније 15. дана у месецу – износ акцизе обрачунат за период од 16. дана до краја претходног месеца. Обрачунату акцизу при увозу обвезник је дужан да плати у роковима и на начин предвиђен за плаћање увозних дажбина.

Повраћај акцизе

Обвезник од кога је наплаћена акциза, а коју није био дужан да плати, или којиј је платио акцизу у већем износу од законом предвиђеног, има право на повраћај тако плаћене акцизе. Захтев за повраћај акцизе обвезник може поднети само ако је купац који је кроз цену акцизног производа платио ту акцизу затражио у писменој форми од обвезника повраћај, у којем случају се врши повраћај акцизе купцу.

Изузетно, обвезник акцизе који је из својих средстава уплатио акцизу коју није био дужан да плати или је платио у износу већем од законом предвиђеног, може поднети у своје име и за свој рачун захтев за повраћај тако плаћене акцизе. Ако су од обвезника акцизе наплаћени камата, трошкови принудне наплате или новчана казна, припада му право на повраћај ових давања. Захтев за повраћај акцизе, камате, трошкова принудне наплате и новчане казне уз приложене доказе о плаћеној акцизи и другим давањима и писменим захтев купца, обвезник подноси пореском органу код којег се води као порески обвезник.

Рефакција акцизе

Ако лице које није произвођачизвози производ на који је плаћена акциза, има право на рефакцију плаћене акцизе. Ако се дизел гориво продаје крајњем кориснику за погон трактора, грађевинских машина и бродова за превоз терета, може се остварити рефакција акцизе која је плаћена приликом набавке тог горива, до количина потребних за обраду земљишта од стране пољопривредних газдинстава која су уписана у Регистар пољопривредних газдинстава код органа надлежног за вођење тог регистра, односно бављења регистроване грађевинске делатности

и бродског превоза терета, под условом да се дизел гориво продаје преко овлашћеног дистрибутера.

Услове за добијање овлашћења за дистрибуцију дизел горива, нормативе потребних количина за намене и начин и поступак рефакције акцизе прописале министар надлежан за послове финансија. Лице које деривате нафте користи у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, под условом да те деривате нафте набавља од увозника, односно од произвођача тих деривате нафте и да је на те деривате нафте увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе.

За времена важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244, обвезник акцизе – произвођач деривате нафте који прода деривате нафте купцима са територије АП Косово и Метохија, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, под условом да има доказ да с у продати деривати нафте плаћени и отпремљени на територију АП Косово и Метохија, као и доказ да је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе.

Законом о акцизама прописане су и казнене одредбе. Правно лице кажњава се за прекршај новчаном казном од 10.000 до 1.000.000 динара у зависности од тежине привредног преступа (Закон о Акцизама, Службени гласник РС, бр. 61/07, 5/09, 31/09).

5. ЗАКЉУЧАК

Акцизе су изузетно примамљиве за државну власт и превасходно се уводе из фискалних разлога. Све земље користе акцизе као специфичне порезе за опорезивање одређених роба путем којих се прикупе значајна средства у буџету. Код њих је изостављен принцип праведности, јер се приликом њихове примене не поштује начело плаћања пореза према економској снази. Земље прикупе значајна средства у буџету користећи акцизе као специфичне порезе за опорезивање одређених роба. У Европској унији акцизе учествују у укупним приходима у просеку 5-10% док се тај удео у Србији кретао око 22% у последњих 3 година.

Најчешће се акцизама захватају производи широке потрошње, односно они чија је реализација на тржишту једноставна и са

значајним финансијским ефектима. У производе оптерећене акцизама убрајају се: нафта и њени деривати, дуван и дуванске прерађевине, алкохолна пића, шећер, со, шибице, кафа, чај, безалкохолна пића, моторна возила итд. Број и карактер производа који се опорезују акцизама је у разним земљама веома различит, али се показује тенденција постепеног свођења броја производа на одређене, карактеристичне. Као и други посредни порези, акцизе се истичу по својој једноставности примене, која се изражава у лакој подношењу обавезе од стране обвезника.

Широка је лепеза разлога и оправдања за увођење посебних пореза - акциза од фискалног као основног циља увођења пореза, до низа нефискалних циљева (економских, социјалних, здравствених, еколошких и других). Законом о акцизама у Србији уређује се опорезивање одређених врста производа посебним обликом пореза-акцизом који се примењује на целој територији Србије. Код већине теоретичара фискалног система присутно је стајалиште да је прикупљање финансијских средстава најважнији разлог увођења акциза у порезни систем неке земље. У пракси се све више потврђује оправданост стајалишта да су појединачни порези „златни рудник” државних финансија.

РЕФЕРЕНЦЕ

1. Анђелковић, М. 2009. *Јавне финансије и финансијско право*. Ниш: Правни факултетет.
2. Бараћ, С., Стакић Б., Иваниш, М., Хаџић, М., Јеремић, З., Терзић, И. 2006. *Појмовник финансија и банкарства*. Београд: Универзитет Сингидунум.
3. Бараћ, С., Стакић Б. 2008. *Јавне финансије*, Београд: Универзитет Сингидунум.
4. Garner, С. А., 2010. *Consumption Taxes*. Macroeconomic Effects and Policy Issue Retrieved.
5. Ђуровић–Годоровић, Ј., Ђорђевић, М. 2010. *Јавне финансије*. Ниш: Економски факултетет.
6. Јовановић, М., Ђуровић–Годоровић, Ј. 2003. *Финансијска теорија и политика*. Ниш: Економски факултетет.
7. OECD 2010, *Consumption Tax Trends 2010: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues*, OECD Publishing.
8. Радичић, М., Раичевић, Б. 2008. *Јавне финансије – теорија*

- и пракса*. Суботица: Економски факултет.
9. Smith, A., Islam A., Moniruzzaman, M. 2011. *Consumption Taxes in Developing Countries*. Victoria University of Wellington.
 10. Holcombe, R. 2006. *Public Sector Economics*. New Jersey: Pearson,.
 11. *Закон о акцизама*, (Службени гласник РС, бр. 22/01 , 73/01 , 80/02 , 80/02, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05 , 101/05, 61/07, 5/09, 31/09.) Београд, Службени гласник Републике Србије
 12. Интернет адресе:
www.epp.eurostat.ec.europa.eu
www.mfp.gov.rs
www.oecd.org
www.poreskauprava.gov.rs
www.worldwide-tax.com
www.paragraf.rs

Рад је примљен 15.05.2014.

Прихваћен за објављивање 20.05.2014.