

*Др Гордана Илић-Појов,
Правни факултет Универзитета у Београду*

UDK 336.2:656:502/504
(изворни чланак)

Еколошка улога пореских инструмената у области саобраћаја

Резиме

Већина еколошких проблема у градским подручјима може се приписати друмском саобраћају. У раду се разматра могућа улога пореза у смањивању екстерних трошкова, који настају у вези са саобраћајем (еколошки трошкови, трошкови изазвани саобраћајним удесима, трошкови изазвани "загушењем" у саобраћају, трошкови коришћења саобраћајне инфраструктуре). У разматрању могућег доприноса које би опорезивање могло да има у регулисању загађивања ваздуха, кључно је ипшање везе која постоји између расположивих пореских инструмената, с једне стране, и нивоа емисија које долазе из различитих извора, с друге стране. У раду се даје обухватан преглед постојеће структуре пореза који оптерећују саобраћај (пре свега, друмски саобраћај) како у земљама-чланицама ОЕЦД, тако и у земљама Централне и Источне Европе. Многе земље су увеле ниже стопе пореза на безоловни бензин; већина земаља је увела посебне акцизе на моторна горива; неке државе су реструктурирале годишње порезе на моторна возила, у намери да повећају употребу мање еколошки штетних аутомобила. Порези треба да искажу комбиноване ефекте, који су најчешће у међусобном садејству, а који су изазвани различитим екстерналијама у саобраћају. С друге стране, они треба да подстиакну одговарајући избор појединаца, који ће бити усмерен у еколошки жељеном правцу.

Кључне речи: животина средина, заштита, саобраћај, порези, накнаде

1. Уводне напомене

Загађивање животне средине представља један од главних проблема са којим се суочава модерна цивилизација. Потребна за здравим и квалитетним природним окружењем се сматра општом потребом, која превазилази уске интересе појединачних интересних група. Неопходност интервенције државе у ограничавању загађивања животне средине је резултат појаве еколошких екстерналија, тј. настанка додатних трошкова које емитенти штетних материја својим радњама и активношћом производе другим члановима друштвене заједнице.

2. Екстерни трошкови у саобраћају

Област саобраћаја је једна од привредних грана у којој су потребе за појачаном заштитом животне средине нарочито изражене. Велики број еколошких проблема у градским подручјима може да се припише друмском саобраћају. Иако се последњих година чине велики напори да се смање штетне емисије изазване употребом моторних возила, растући број аутомобила чини да моторна возила представљају један од главних извора локалног загађивања животне средине (нпр. емисије угљен-монооксида, сумпор-диоксида, олова и других тешких метала и др.). Штетне емисије до којих долази у саобраћају зависе од интензитета коришћења моторних возила, врсте, старости и техничке исправности моторних возила која преовлађују на путевима, односно од места на којем је непосредно дошло до загађења.¹⁾ Саобраћајне гужве, нарочито изражене у време када људи одлазе на посао или се са њега враћају својим кућама, појачавају ове проблеме, а корисницима путева повећавају издатке, исказане не само у губитку потенцијалног новца, већ и доколице, због времена које проводе у успореном кретању возила у граду за време саобраћајних гужви. Сем тога, коришћење моторних возила је непосредно одговорно за велики број смртних случајева, односно за озбиљне телесне повреде, како возача, тако и пешака. Најзад, прекомерна употреба моторних возила доводи до повећане емисије угљен-диоксида и других гасова који доводе до прегрејавања у атмосфери и, на тај начин, посредно доприноси настанку климатских промена.

Негативни екстерни ефекти означавају трошкове које правно или физичко лице узрокује, тј. намеће другим члановима друштва, а који нису укључени у цену.²⁾ У области друмског саобраћаја могу се разликовати четири основне групе екстерних трошкова, и то:³⁾

1. Вид., нпр.: **Possible Increase in Environmental Taxes - Environmental Effects and Revenue Potential**, ODIN, Ministry of Finance and Customs.
2. Вид.: Барбара Јелчић, **Јавне финансије**, Информатор, Загреб 1997, стр. 303.
3. Вид. о томе: Ian Crawford - Stephen Smith, **Tax Policy and the Environmental Costs of Road Transport** (у: *More Key Issues in Tax Reform*, ed. by Cedric Sandford, Fiscal Publications, 1995, стр. 122-123).

(а) *Еколошки трошкови*. Ова врста трошкова изазвана је загађивањем ваздуха услед емисије штетних гасова од коришћења аутомобила и других моторних возила (нпр. угљен-моноксид, азотни оксиди, тешки метали, чађ и др.), као и потребом да се обезбеде одговарајући уређаји и опрема за пречишћавање ваздуха.

(б) *Трошкови изазвани саобраћајним удесима*. Ови трошкови подразумевају трошкове лечења учесника у саобраћају (возача, односно пешака), који су задобили телесне повреде у саобраћајном удесу, као и исплате премија осигурања лицима која су жртве у саобраћају, односно за случај оштећења имовине (аутомобила и др.).

(в) *Трошкови изазвани "загушењем" у саобраћају*. Под овим трошковима означен је утрошак времена који возачи и њихови сапутници проведу у возилима због преоптерећења путева, тј. због појаве "саобраћајног колапса". Часове које су провели у аутомобилима могли су да искористе на сасвим другачији начин, који би за њих био или продуктиван (нпр. обављање неког посла, остварење зараде и др.), или релаксирајући (нпр. рекреација, одмор, дружење са пријатељима и др.). Висина ових трошкова разликује се од дела саобраћајне мреже на којем је дошло до преоптерећења, као и од доба у току дана (нпр. највећа "загушења" у саобраћају су у јутарњим и поподневним часовима, када запослени одлазе на посао, односно враћају се својим кућама).

(г) *Трошкови коришћења саобраћајне инфраструктуре*. Ови трошкови подразумевају маргиналне трошкове оштећења путева, тј. издатке који су изазвани "трошењем и хабањем", до којег је дошло због учестале употребе путева. Висина наведених трошкова често је условљена категоријом корисника саобраћајних путева (нпр. теретни камиони, цистерне, путнички аутомобили и др.).⁴⁾

Тржишна привреда се, макар до сада, није у довољној мери развијала у правцу "одрживог (усклађеног) развоја", који намеће потребу за повезивањем еколошког и привредног развоја. Одрживи развој одређује се као "пут који обезбеђује коришћење природних ресурса (вода, ваздух и земљиште) и створених добара на начин који омогућава задовољење потреба садашњих генерација, али без угрожавања могућности будућих генерација да, исто тако, остваре сопствене потребе." Већина тржишних цена производа, односно услуга не одражава њихове "стварне" цене, јер се екстерни трошкови најчешће не узимају у обзир приликом обрачуна трошкова производње (нпр. код обрачуна трошкова превоза не узимају се у обзир евентуални расходи у вези са саобраћајним удесима, нити трошкови лечења обољења респираторних органа, која су изазвана загађењем ваздуха и др.). Загађивачи, отуда, немају посебан економски разлог да било шта промене у својој активности.⁵⁾

4. Тешка теретна моторна возила имају изузетно високо учешће у оштећењу површине саобраћајних путева.

5. Упоред., нпр.: Peter Hesseldahl, *Environmental Tax Reform* (у: *Ecological Tax Reform*, Contributions and Debate from the Conference, 22 June 1995, Danish Board of Technology, Copenhagen 1996, стр. 4).

3. Еколошки порески инструменти у саобраћају

У трагању за средствима којима би на најефикаснији начин могле да се остваре жељене и потребне промене у обезбеђивању здраве и квалитетне животне средине, временом се схватио прави значај економских, пре свега, фискалних инструмената. Очигледно је, наиме, да екстерни трошкови морају да се интернализују, тј. морају да се укључе у цену производа или активности, који ремете еколошку равнотежу у привреди, како би се избегло њихово преношење на целокупну друштвену заједницу, као и на будуће генерације.⁶⁾ Због тога, држава треба да интервенише и, у том смислу, могла би да уведе посебне фискалне дажбине, које би загађивач имао обавезу да плати.⁷⁾ Проблем екстерналија би, на тај начин, могао релативно успешно да буде решен увођењем пореза, који би исказао стварне еколошке трошкове, односно који би одговарао износу маргиналног трошка екстерналије. Потребно је успоставити равнотежу између, с једне стране, ризика од наступања еколошке штете и, с друге стране, економских трошкова који настају у вези са предузимањем мера за њено спречавање. Жељени квалитет животне средине може да буде постигнут тек када маргинална друштвена цена (трошак) смањивања загађивања постане једнака маргиналној користи по јединици смањивања загађивања.⁸⁾

У великом броју земаља-чланица ОЕЦД друмски саобраћај је изложен бројним порезима, превасходно из фискалних разлога. У том смислу, у овим земљама су у примени порези на моторна горива, порези на промет моторних возила, регистрациона такса и др. Али, последњих година опорезивање моторних горива и моторних возила не врши се више само из финансијских, већ и из еколошких разлога, у намери да се овим инструментима пореског система, као и одређеним мерама пореске политике обезбеди смањивање загађивања ваздуха.

3.1. Посредни порези у саобраћају

3.1.1. Опорезивање моторних горива

а. Акцизе на нафтне деривате

Моторна горива су, у начелу, подвргнута бројним порезима (порез на додатну вредност, односно други општи порез на промет, акцизе, посебни прирези, посебни еколошки порези⁹⁾ и др.). Због тога је укупно пореско оптерећење моторних горива обично много веће него код других добара.¹⁰⁾ Еколошки проблеми који

6. Вид.: Harald Agerley, *Environmental Problems in a Long-Term Global Perspective* (у: *Ecological Tax Reform*, Contributions and Debate from the Conference, 22 June 1995, Danish Board of Technology, Copenhagen 1996, стр. 11-12).

7. Вид., нпр.: David W. Williams, *Trends in International Taxation*, International Fiscal Association, 1991, стр. 50.

8. Упоред., нпр.: *Taxation and the Environment (Complementary Policies)*, OECD, Paris 1994, стр. 59-62.

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 тројаке ефекте на даљу употребу горива:¹¹⁾

(1) *Смањивање коришћења аутомобила.* Трошак сваког путовања моторним возилом се, због пораста цене бензина, у коју је уграђен износ пореза, повећава. Због тога, путовања која нису неопходна почињу све више да се избегавају, односно врши се избор алтернативних, јевтинијих начина превоза до жељене дестинације (нпр. железнички саобраћај).

(2) *Смањивање броја власништва над аутомобилима.* За одређен број постојећих власника путничких аутомобила, већа цена бензина може да доведе до тога да одлуче да продају свој аутомобил, јер даље поседовање, односно коришћење и одржавање аутомобила постаје за њих све скупље.

(3) *Већа ефикасност моторног горива.* Више цене бензина утичу на произвођаче да пројектују таква моторна возила, која имају економичнију потрошњу горива. С друге стране, то подстиче оне који, ипак, желе да купе нови аутомобил да се определе управо за такве моделе аутомобила који су у еколошком смислу прихватљивији.

Један од економских инструмената који се у области саобраћаја, готово већ традиционално, примењује у различитим земљама-чланицама ОЕЦД је акциза на нафтне деривате (бензин, дизел-гориво и др.). Њен циљ је био првенствено фискални, али од недавно се акциза на нафтне деривате сматра, такође, и значајним инструментом еколошке политике. На тај начин се одређује стварна цена штетних емисија, до којих долази у области саобраћаја. Али, постоје неке врсте трошкова које није, ипак, могуће кориговати применом овог пореза (нпр. емисије азотних оксида, ситних честица и сл., стварање појачане буке и др.).

У Републици Србији је, поред пореза на промет деривата нафте (моторни бензин, дизел-гориво и лож-уље), који плаћа произвођач, односно увозник, уведена и акциза на нафтне деривате, која се плаћа по стопама, које се крећу у распону

9. На пример, порез за финансирање јавних радова на изградњи пратеће саобраћајне инфраструктуре (Француска, Јапан, Нови Зеланд, САД и др.), порез за финансирање система обавезног социјалног осигурања (Белгија), накнада за франшизинг (Аустралија), итд. Вид.: **Environmental Taxes in OECD Countries**, OECD, Paris 1995, стр. 16-22.
10. Изузетак у том погледу представљају Сједињене Америчке Државе, где се висина пореза на бензин креће око USD 0,30/галон (укључујући акцизе на савезном нивоу и на нивоу држава), што имплицира да укупна стопа пореза на бензин чини око 25% његове продајне цене, у поређењу са 45% (у Јапану), преко 60% (у Великој Британији и Немачкој), 70% (у Француској и Италији), итд. Вид.: **Taxation and the Environment (Complementary Policies)**, стр. 94.
11. Упоред. о томе: Stephen Smith, **Taxation and Transport** (у: *Environmental Taxes and Charges, IFA Seminar Papers*, Vol. 18d, Kluwer Law International, The Hague, London, Boston, 1995, стр. 57-59).

од 60% (моторни бензин) до 15% (млазно гориво и течни нафтни гас).¹²⁾ У случају увоза, прописане су основице, па је акциза *de facto* специфична.¹³⁾

У сваком случају, нема сумње да пораст цене бензина, изазван повећањем пореза на моторна горива, има утицај на потрошњу бензина. Промене у понашању потрошача условљене су бројним факторима, укључујући, пре свега, општу пореску структуру (нпр. укупно фискално оптерећење моторног горива које се опорезује), али и постојање адекватних супститута (тј. да ли је могућ избор између више алтернативних производа са различитим еколошким обележјима /нпр. оловни бензин, безоловни бензин, дизел-гориво/).

Могло би да се постави питање да ли повећање пореза на моторна горива има неповољне социјалне ефекте за одређене категорије становништва, тј. да ли производи регресиван učinak. Илустрације ради, лица са мањим дохотком која живе у приградским подручјима, у којима није на адекватан начин уређен систем јавног саобраћаја, често су принуђена да, због одласка на посао у град, имају сопствени аутомобил. Сва лица би требало да се суоче са укупним трошковима њихове одлуке о томе где ће да живе, односно раде. Са еколошког становишта, може, на пример, да не буде пожељно да се људи превозе на дугим растојањима до својих радних места. У том смислу, високи порези на бензин били би један од врло значајних фактора који би обесхрабривали таква свакодневна путовања на посао и са посла. С друге стране, постоји потреба да веће пореско оптерећење бензина буде праћено неким другим економским мерама (нпр. субвенцијама које држава даје за организовање и развој јавног саобраћаја у приградским областима и др.), како би се ублажио порески терет сиромашнијих домаћинстава која живе у предграђу, код којих је учешће таквог повећаног пореза на бензин у њиховом расположивом дохотку значајно веће.¹⁴⁾

б. Пореска диференцијација

Код опорезивања моторних горива једна од пореских мера која се, са становишта заштите и очувања квалитета животне средине, оцењује нарочито пожељном је диференцирано опорезивање различитих врста моторних горива, у зависности од састава хемијских компоненти у датом гориву. У том смислу, предвиђено је ниже пореско оптерећење за све оне производе који се оцењују еколошки подобним, док се за опорезивање еколошки штетних производа одређују више пореске стопе. Основни циљ ове пореске мере је да се фаворизује употреба безоловног бензина, у односу на оловни бензин, али и производња економичнијих и еколошки "чистијих" аутомобила (нпр. аутомобила са уграђеним катализаторима). Пореска

12. Вид.: члан 9. **Закона о акцизама и порезу на промет** (у даљем тексту: *ЗАПП*), *Службени гласник РС*, бр. 43/94, 53/95, 24/96, 52/96, 55/96, 1/97, 60/97, 42/98, 18/99, 21/99, 27/99, 33/99, 48/99, 54/99.

13. Вид.: **Уредба о начину утврђивања основице за обрачун акцизе за увезене деривате нафте**, *Службени гласник РС*, бр. 38/99.

14. Вид. о томе опширније: J. M. Poterba, **Is the Gasoline Tax Regressive?**, National Bureau of Economic Research, *Working Paper*, No. 3578/1991.

диференцијација се среће у скоро свим земљама-чланицама ОЕЦД (нпр. у Аустралији, Аустрији, Белгији, Данској, Финској, Шведској, Холандији, Немачкој, Италији, Швајцарској и др.).

Диференцирано опорезивање које подстиче већу употребу безоловног бензина, присутно је и у великом броју земаља Средње и Источне Европе (нпр. Босна и Херцеговина, Бугарска, Хрватска, Чешка, Мађарска, Летонија (од краја 1997. године), Македонија, Пољска, Румунија и Словачка). Основ за пореску диференцијацију у већини земаља овог дела Европе чини акциза на моторна горива (нпр. у Бугарској, Хрватској, Чешкој, Мађарској, Летонији, Македонији и Пољској). Разлике у пореском третману оловног и безоловног бензина се за сада још увек не праве у Естонији, Литванији и СР Југославији. Разлика у цени између ове две врсте горива, процентуално изражена кроз учешће у малопродајној цени оловног бензина, креће се између 1,0% (СР Југославија)¹⁵ и 7,7% (Летонија), с тим што је разлика у малопродајној цени у просеку од 4% до 5% (нпр. у Босни и Херцеговини - 4,2%, Бугарској - 4,7%, Мађарској - 4%, итд.). Удео безоловног бензина на тржишту у земљама Средње и Источне Европе у 1996. години износио је, чак, 100% (у Словачкој)¹⁶, 98% (у Литванији), затим 81% (Естонија), 64% (Мађарска), 55% (Чешка), 54% (Словенија), 30% (Хрватска), али и само 6% (Бугарска), 5% (Румунија), итд.

Сем тога, у неким земљама-чланицама ОЕЦД праве се разлике у опорезивању бензина (нпр. Финска, Шведска), односно дизел-горива (нпр. Данска, Финска, Мађарска, Мексико, Норвешка, Пољска и Шведска), у зависности од њихових квалитативних обележја.

3.1.2. Опорезивање моторних возила

а. Општи порези на промет

Постоји мишљење да опорезивање моторних горива није у стању да, у довољној мери, искаже разлике које постоје између различитих типова и модела аутомобила, пре свега у погледу њихових еколошких својстава (ниво буке коју стварају, безбедност у саобраћају и др.). Због тога су у великом броју земаља-чланица ОЕЦД ови порези праћени увођењем још неких других пореских инструмената, као што је, на пример, порез на промет нових моторних возила.

15. Важећа **Уредба о ценама деривата нафте** (*Службени гласник РС*, бр. 38/99) прописује у Србији исту цену за оловни и безоловни бензин од 95 октана. Међутим, прописана основна цена за обрачун акцизе нешто је нижа код безоловног бензина (1,70 дин./л), него код оловног (1,73 дин./л). Вид.: **Уредба о начину утврђивања основице за обрачун акцизе за увезене деривате нафте**.
16. У Словачкој се, почев од 1995. године, на тржишту више не налази оловни бензин. Вид.: **Sofia Initiative: Economic Instruments**. Report on the Use of Economic Instruments for Environmental Policy in Central and Eastern Europe, Fourth Ministerial Conference "Environment for Europe", The Czech Republic and Regional Environmental Center for Central and Eastern Europe, Šrhus, Denmark, 23-25 June 1998, стр. 32.

Моторна возила се, по правилу, опорезују у зависности од физичких карактеристика возила, односно потрошње моторног горива. Висина пореске стопе, најчешће, варира према категорији моторног возила (нпр. у Аустралији стопа општег пореза на потрошњу износи 16% за путничке аутомобиле, односно 21% за камионе; у Турској стопа пореза на додатну вредност је 23% на аутомобиле и 15% на остала моторна возила, итд.).¹⁷⁾ Прави се, према томе, разлика између путничких аутомобила, камиона, комби возила, мини аутобуса и др. Камиони и друга слична теретна возила имају, у начелу, већу радну запремину мотора, па су због тога емисије који они проузрокују обично веће, и зато су за њих предвиђене више пореске стопе. Илустрације ради, у Швајцарској, на савезном нивоу, постоји посебан порез на тешка теретна возила, чија тежина прелази 3,5 тоне. Стопа овог пореза је прогресивна, и креће се између CHF 500 и 3.000 (за камионе и цистерне, у зависности од њихове тежине), CHF 500 и 1.500 (за приколице), односно CHF 500 (за аутобусе). За моторна возила тежине испод 3,5 тоне порез је прописан у паушалном годишњем износу од CHF 30.¹⁸⁾

Диференцијација стопа пореза на додатну вредност, односно другог општег пореза на промет, указује да је много скупље поседовати аутомобил који се сматра еколошки неподобним. Уз то, врло се често уводе и различити прирези на порез на промет нових моторних возила (нпр. у Аустрији од 1995. године постоји посебан порез по стопи од 20% за аутомобиле без катализатора).¹⁹⁾

И у земљама Средње и Источне Европе се врши опорезивање моторних возила.²⁰⁾ Тако се, на пример, у Мађарској порез на додатну вредност плаћа по стандардној (општој) стопи од 25% на набавке нових аутомобила, као и на испоруке резервних делова за аутомобиле. Нижа пореска стопа од 12% се примењује на поједину врсту опреме, која има одговарајући еколошки значај (нпр. катализатори, филтери за пречишћавање издувних гасова, термички уређаји за поновно сагоревање горива и др.). Сем тога, еколошке карактеристике моторних возила имају одређен значај приликом одређивања висине увозних дажбина. Тако су ове дажбине најниже код увоза возова, док је у случају путничких аутомобила стопа увозних дажбина повољнија ако се увозе нови путнички аутомобили, односно аутомобили који нису старији од четири године, као и у ситуацији када се увозе аутомобили који већ имају уграђене каталитичке конверторе. Годишњи порез на моторна возила плаћа се како на домаћа возила (када пореску основицу чини тежина возила, тј. порез се креће у износу од USD 2-4 на сваких 100 кг тежине), тако и на инострана возила (када пореску основицу чини број дана проведен на територији Мађарске, с тим што је за првих 60 дана боравка предвиђено пореско ослобође-

17. Вид.: *Environmental Taxes in OECD Countries*, стр. 57-66.

18. Вид.: *Energy and Environment Taxation in Selected Countries* (у: *Environmental Taxes and Charges, IFA Seminar Papers*, Vol. 18d, Kluwer Law International, The Hague, London, Boston, 1995, стр. 183-189).

19. Вид.: *Environmental Taxes in OECD Countries*, стр. 23-24.

20. Вид. о томе, нпр.: *Sofia Initiative. Economic Instruments*, стр. 22-23.

ње). У Македонији и Румунији су прописане посебне пореске, односно царинске олакшице за увоз, односно испоруке аутомобила снабдеване катализатором (нпр. у Македонији је допуштено ослобођење у износу од 2% приликом увоза таквих путничких аутомобила, док су у Румунији од 1998. године, исто тако, смањене увозне дажбине за аутомобиле који имају уграђене каталитичке конверторе, а за еколошки "чистије" аутомобиле је допуштено и пореско ослобођење које се креће између 30% и 40%).

Имајући у виду чињеницу да број аутомобила повећава потенцијалну опасност од загађивања ваздуха, законодавац у Републици Србији је предвидео да је обвезник пореза на промет производа, између осталих, и лице које купи ново или увезе употребљавано моторно возило, које подлеже обавези годишње регистрације.²¹⁾ Али, предвиђена је посебна пореска олакшица у виду снижене пореске стопе од 9% за промет путничких аутомобила, чија је радна запремина мотора до 1,2 литра.

б. Годишњи порез на аутомобиле

У највећем броју земаља-чланица ОЕЦД (нпр. Аустрија, Белгија, Канада, Данска, Финска, Грчка, Мађарска, Исланд, Ирска, Италија, Јапан, Мексико, Холандија, Норвешка, Португалија, Шведска, Швајцарска, Турска, САД) уводе се годишњи порези на аутомобиле, који најчешће имају облик регистрационе таксе,²²⁾ која се плаћа у годишњем паушалном износу, у зависности од категорије аутомобила (према радној запремини мотора, опремљености каталитичким конвертором и др.).²³⁾ На пример, регистрациона такса се у Немачкој креће између DEM 35 и 50, док је у Великој Британији она предвиђена у годишњем износу од GBP 135. Немачка, иначе, спада у групу земаља које посвећују значајну пажњу примени различитих пореских мера, у циљу модернизације аутомобилске индустрије. У том смислу, средином 1997. године у Немачкој су извршене значајне промене код опорезивања моторних возила, како би се са немачких путева уклонио што већи број аутомобила који озбиљно угрожавају животну средину. Тако се аутомобили који имају уграђену модерну технологију за испуштање издувних гасова (тзв. модел EURO-1) опорезују по стопи од DEM 13,20/100 cc за бензинске моторе, односно по стопи од DEM 37,10/100 cc за дизел моторе. Пореске стопе за аутомобиле модела EURO-2²⁴⁾, исто тако, зависе од типа мотора, и крећу се од DEM 1,20 до DEM 12 за бензинске моторе, односно од DEM 8,10 до DEM 29 за дизел моторе.

21. Вид.: члан 27. став 1. тачка 4) **ЗАПП**. Упоред.: члан 15. став 1. **Закона о порезу на промет**, *Службени лист РЦГ*, бр. 4/94, 13/94, 42/94, 13/96, 45/98.

22. Иако не спада у посредне порезе, определили смо се да о регистрационој такси говоримо на овом месту, како би се добио што целовитији увид у различите фискалне дажбине које погађају власнике моторних возила.

23. Одређене категорије возила су, међутим, најчешће изузете од обавезе плаћања ове таксе (нпр. амбулантна кола, ватрогасна кола, аутобуси за превоз путника у јавном саобраћају и др.).

24. У Немачкој је 1997. године било око 7,7 милиона таквих возила. Вид.: **Ecological Reform of Car Taxation: A Half Measure**, *Wuppertal Bulletin on Ecological Tax Reform*, Vol. 3, бр. 2/1997.

Уз то, у неким земљама-чланицама ОЕЦД постоји и посебна такса која се плаћа за годишњу инспекцијску контролу моторног возила које је старије од две године (нпр. у Ирској ова такса износи 2.480 ирских фунти за возила чија тежина не прелази 5.000 кг, односно 4.950 ирских фунти за возила преко 5.000 кг, с тим што се плаћа додатних 330 ирских фунти за обавезни тест емисије).²⁵⁾

Законодавац у Србији допушта могућност увођења посебних републичких такси. У том смислу, требало би поменути посебну таксу за регистрацију моторних возила.²⁶⁾ Обвезник ове таксе је правно и физичко лице на чије се име возило региструје, продужава регистрација, односно замењује регистарска таблица. Висина наведене таксе је диференцирана према радној запремини мотора и типу возила. Тако се висина таксе за путничке аутомобиле и комби возила креће у распону од 300 динара (радна запремина мотора до 1.150 цм³) до 10.000 динара (ако радна запремина мотора прелази 3.000 цм³), а за моторцикле износ таксе варира од 300 динара (до 125 цм³) до 5.000 динара (преко 1.100 цм³). Такса се умањује за 5% за сваку навршену годину старости возила, с тим што укупно умањење по том основу не може да пређе 30% од прописане висине посебне таксе. За путничке аутомобиле којима се обавља такси превоз и аутомобиле у својини центара за обуку возача, такса се умањује за 50% од прописаног износа. Власници путничких аутомобила и моторцикала, који су војни инвалиди, цивилни инвалиди рата и инвалиди рада са 80 или више процената телесног оштећења, односно код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета од најмање 60 процената су ослобођени од обавезе плаћања посебне таксе за регистрацију моторних возила. Исто ослобођење је прописано и за здравствене установе - за санитарска возила, за возила која служе за превоз болесника на дијализи и возила у служби трансфузије крви.

У Републици Србији, Закон о путевима је прописао годишњу накнаду за друмска моторна возила, тракторе и прикључна возила.²⁷⁾ Имаоци друмских моторних возила и трактора који се годишње региструју плаћају накнаду пре подношења захтева за регистрацију, односно захтева за продужење важења регистрације возила, у једнократном износу, и то унапред за 12 месеци. Уколико власник друмског моторног возила привремено региструје своје возило за временски период краћи од 12 месеци, он треба да плати сразмерни део накнаде, која важи на дан регистрације возила. Висину годишње накнаде за друмска моторна возила, тракторе и прикључна возила утврђује Влада Републике Србије, у зависности од врсте возила (нпр. за друмска теретна возила накнада се утврђује према носивости; за аутобусе -

25. Вид.: *Environmental Taxes in OECD Countries*, стр. 61.

26. Вид.: чл. 8-12. **Закона о обезбеђивању средстава за спровођење социјалног програма Републике Србије у 1999. години**, *Службени гласник РС*, бр. 44/98.

27. Вид.: члан 52. тачка 3) **Закона о путевима**, *Службени гласник РС*, бр. 46/91, 52/91, 53/93, 67/93, 48/94, 42/98; чл. 4-5. **Уредбе о висини годишње накнаде за друмска моторна возила, тракторе и прикључна возила**, *Службени гласник РС*, бр. 40/93, 56/93, 84/93, 112/93, 8/94, 21/94, 7/96, 9/96.

по регистрованом седишту; за вучна возила - према снази мотора; за путничке аутомобиле и моторцикле - према радној запремини мотора). Средства остварена од ове накнаде уплаћују се на посебне рачуне Дирекције за путеве.

Сем тога, такси возила преуређена за погон на гас²⁸⁾, поред годишње накнаде за друмска моторна возила, треба да плате и допунску накнаду, утврђену у фиксном износу од 1.330 динара.²⁹⁾

Све наведене фискалне дажбине значајно оптерећују продајну цену аутомобила, коју треба да плати купац. То би могло да утиче на избор да се стари, релативно "истрошени" и, често, еколошки неподобни аутомобили дуже времена задрже у власништву и користе на саобраћајним путевима. На тај начин, животна средина је изложена још већем загађивању. Због тога, поједине земље (нпр. Финска, Норвешка, Грчка и др.) одобравају посебне пореске олакшице за набавку "чистијих" аутомобила, који испуњавају одређене стандарде емисије, тј. који имају уграђене каталитичке конверторе, али само под условом да је купац новог аутомобила "избацио" из употребе свој стари аутомобил. У Грчкој су, на пример, власти оцениле да је увођење посебне пореске погодности за купце аутомобила са уграђеним катализаторима дало врло задовољавајуће ефекте, јер је око 300.000 старих аутомобила искључено из даље употребе, што је допринело значајном смањивању загађивања ваздуха.³⁰⁾

3.1.3. Порез на аутомобилске гуме

Порез на аутомобилске гуме са клиновима спада, такође, у ред пореза на производе, који се из еколошких разлога уводи у области друског саобраћаја. Овај порез је у примени у Канади, Данској, Финској, Мађарској и САД. Наиме, употреба ове врсте гума проузрокује повећано "хабање и трошење" саобраћајних путева, као и веће ширење прашине и других ситних честица. Али, порез на аутомобилске гуме са клиновима не може непосредно да се уведе на употребу таквих гума, већ би ефекат таквог пореског инструмента био утолико већи, уколико би се опорезовала њихова производња, односно увоз.

3.2. Порески третман додатних примања у вези са саобраћајем

Иако велики број постојећих пореза, о којима је напред било више речи, има позитивне еколошке ефекте (нпр. порези на моторна возила, акцизе на моторна горива и др.), у области саобраћаја постоје, ипак, и неке пореске мере које имају дисторзивне утицаје на постизање еколошких циљева. Тако, на пример, одобравање посебних пореских погодности за коришћење компанијских аутомобила, као и одбитак трошкова превоза на посао, односно са посла и др., могу да повећају ко-

28. Преуређење путничког возила за погон на гас установљава се приликом његовог техничког прегледа и уноси у саобраћајну дозволу.

29. Вид.: члан 52. тачка 2) **Закона о путевима**; члан 1, ред. бр. 8. **Уредбе о висини годишње накнаде за друмска моторна возила, тракторе и прикључна возила.**

30. Вид.: **Environmental Taxes in OECD Countries**, стр. 23-24.

ришћење путничких аутомобила, услед чега долази до већих саобраћајних гужви у граду и на путевима уопште, као и до повећаног загађивања ваздуха, појачања буке и др.

а. Коришћење службеног аутомобила

Упоредна анализа показује да поједине земље-чланице ОЕЦД (нпр. Немачка) одобравају привилегован порески третман за додатно примање (енг. *fringe benefit*), у облику коришћења службеног (компанијског) аутомобила за приватне потребе запосленог. На тај начин снижава се пореско оптерећење плата, односно обезбеђује се смањење трошкова рада.³¹⁾

Али, у финансијској литератури ипак преовлађују мишљења да би давање таквих пореских погодности могло да буде један од разлога који, између осталих, објашњава прекомерну употребу аутомобила на путевима, што доводи до појачаног загађивања ваздуха. Због тога се у највећем броју земаља-чланица ОЕЦД (нпр. Белгија³²⁾, Канада, Данска, Финска, Шпанија, Шведска, Велика Британија и др.) употреба аутомобила који је послодавац дао свом запосленом на коришћење, а он га користи за своје личне потребе, опорезује, и то као саставни део његове редовне плате, односно зараде.³³⁾ Вредност овог додатног примања се, при томе, одређује у зависности од тржишне вредности аутомобила, као и од обима приватне употребе од стране запосленог (тј. пређене километраже). То, другим речима, значи да примања која запослено лице евентуално добија у натуралном облику (тј. као додатна примања) уживају исти порески третман као и редовна новчана примања (плата, односно зарада). То је, уједно, у складу са захтевом фискалне неутралности. Једино су Аустралија и Нови Зеланд увели посебан порез на додатна примања (енг. *fringe benefits tax*), којим се опорезује коришћење службеног аутомобила у приватне сврхе.³⁴⁾

б. Трошкови превоза на посао и са посла

У највећем броју земаља-чланица ОЕЦД трошкови превоза на посао, односно са посла (енг. *commuting expenses*) се сматрају нестандартним одбитком, тј. одбијају се оддохотка за опорезивање.³⁵⁾ Висина овог одбитка је, најчешће, ограничена.³⁶⁾ Тако је, на пример, у Белгији износ одбитка ограничен на BF 6/км, у ситуацији када порески обвезник користи приватни аутомобил за превоз до свог радног

31. Вид.: **The Taxation of Fringe Benefits**, OECD, Paris 1988, стр. 12-13.

32. У Белгији се полази од претпоставке да је запослени користио службени аутомобил за своје приватне потребе најмање 5.000 км у току једне године. Вид.: **Environmental Taxes in OECD Countries**, стр. 67.

33. Вид.: *ibid.*, стр. 67-70.

34. Вид.: **The Taxation of Fringe Benefits**, стр. 23-27.

35. Вид. о томе: **The Personal Income Tax Base (A Comparative Survey)**, OECD, Paris 1990, стр. 19; **Personal Income Taxes in OECD Countries, Economies in Transition: The Role of Tax Reform in Central and Eastern European Economies**, OECD, Paris 1991, стр. 36.

36. Вид.: **Environmental Taxes in OECD Countries**, стр. 67-70.

места. У Данској се допушта одбитак трошкова превоза, тек уколико је место запослења удаљено више од 24 км од места становања. У Финској, максимални годишњи одбитак трошкова превоза до радног места, и то под условом да је порески обвезник користио најјевтиније превозно средство, износи FM 16.000. У Немачкој се одобрава одбитак пуног износа стварних трошкова превоза, у случају коришћења средстава јавног транспорта, односно DEM 0,70/км, ако се за те сврхе користи сопствени аутомобил; итд.

У већини земаља, у ситуацији када је пребивалиште једног лица неколико десетина километара удаљено од места посла (нпр. приградска подручја и др.), па му на располагању стоји неколико могућности да дође до посла (сопствени аутомобил, аутобус, воз и др.), на име одбитка се, по правилу, признаје само трошак најјевтинијег превозног средства. У неким земљама-чланицама (нпр. Шведска) чини се, међутим, извесни уступак, па се трошкови превоза властитим путничким аутомобилом, који је несумњиво најудобније превозно средство, признају као одбитак у свим оним случајевима када би се путовањем сопственим аутомобилом постигла значајнија уштеда у времену. Сем тога, приликом одлучивања о признавању наведеног одбитка требало би, исто тако, узети у обзир и мотиве који су утицали на неко лице да се определи за одређени домицил. Илустрације ради, могуће је да је лице одлучило да живи релативно удаљено од града у којем ради само зато што ужива у природи, односно жели да живи изван градске буке и загађења. Али, у пракси су много чешће ситуације када лице нема објективних могућности да купи или узме у закуп стан у релативној близини места где ради, па је принуђено да свој приватни живот организује у предграђу, где важе ниже тржишне цене, односно ниже закупнине стана. У таквим случајевима, требало би различитим мерама, па и онима из домена пореске политике (тј. признавањем одбитка по основу трошкова превоза на посао, односно са посла), да се олакша положај лица која свакодневно путују до посла по неколико десетина километара, и тиме, макар делимично, ублаже неповољне последице које из тога могу да произађу (нпр. велики физички замор, мања продуктивност на послу, лош утицај на брачни и породични живот, мањак слободног времена и др.).

С друге стране, признавање олакшице по наведеном основу носи собом потенцијалну опасност да већи број лица искаже спремност да прелази већа растојања између места становања и места запослења, што доводи до веће употребе сопствених путничких аутомобила за превоз на посао, уместо да се користе други видови јавног саобраћаја, који су еколошки прихватљивији (нпр. подземна железница, трамвајски, тролејбуски саобраћај и др.). Због тога је одређен број земаља-чланица ОЕЦД одлучио да опорезује трошкове превоза на посао, односно са посла (нпр. Аустралија, Белгија, Данска (ако је удаљеност између места становања и радног места мања од 25 км), Шпанија и др.).³⁷⁾

37. У Сједињеним Америчким Државама су трошкови превоза на посао, односно са посла изузети од опорезивања једино у случају када се, уместо приватног аутомобила, користе средства јавног превоза.

У Србији је неопорезовани износ личног примања, који подразумева накнаду трошкова превоза сопственим путничким аутомобилом квантитативно ограничен. Наиме, пореском обвезнику се одобрава накнада у износу од 30% цене једног литра супер бензина по пређеном километру, с тим што она не може месечно да пређе износ од 1.000 динара.³⁸⁾ Поред интенције законодавца да спречи различите злоупотребе које су се, у вези са признавањем ове врсте трошкова у пуном износу, јављале у пракси, њихово ограничавање требало би да допринесе да се путнички аутомобили убудуће рационалније користе. У том смислу, накнада трошкова превоза у јавном саобраћају се изузима од опорезивања, до висине цене превозне карте за месец.³⁹⁾ Очекује се да би због тога количина издувних гасова била мања, што би побољшало квалитет ваздуха који удишемо.

3.3. Накнаде у саобраћају

а. Накнада за коришћење путева

У области друског саобраћаја посебан значај у еколошком смислу имају и накнаде за коришћење путева. Ова врста накнада је у примени у великом броју земаља-чланица ОЕЦД (нпр. у Аустрији, Белгији, Канади, Чешкој, Данској, Немачкој, Грчкој, Мађарској, Италији и др.). Такође, у неким земљама Средње и Источне Европе уведене су накнаде за коришћење путева (Хрватска, Чешка, Мађарска, Летонија, Македонија, Словачка, Словенија и СР Југославија). Ове накнаде, које се у свакодневном говору називају путарине (друмарине), представљају, заправо, одређену цену за коришћење ауто-пута. Оне се плаћају непосредно пре почетка коришћења ауто-пута, или, пак, по завршетку његове употребе. Висина накнаде је најчешће условљена категоријом моторног возила, која првенствено зависи од радне запремине мотора (нпр. моторцикл, аутомобил, аутомобил са приколицом, камион, камион са приколицом, аутобус и др.), али и од врсте, односно дужине ауто-пута који се користи. Илустрације ради, у Хрватској се износ накнаде за коришћење путева креће између USD 1 (за дво-осовинска возила, односно за краће деонице пута) и USD 50 (за четворо-осовинска возила, односно за прелазак дужих растојања); у Македонији се износ друмарине за путничке аутомобиле креће од USD 0,35 до USD 1,10 по појединачном путовању на саобраћајним путевима првог сте-

38. Вид.: члан 25. став 1. тачка 5) српског **Закона о поресу на доходак грађана** (у даљем тексту: **ЗПДГ**), *Службени гласник РС*, бр. 43/94, 74/94, 53/95, 1/96, 12/96, 24/96, 39/96, 54/96, 16/97, 60/97, 20/98, 42/98, 18/99, 21/99, 25/99, 27/99, 33/99, 48/99, 54/99. У Црној Гори је од опорезивања изузета накнада трошкова превоза сопственим путничким моторним возилом у службене сврхе до износа од 25% цене једног литра супер бензина, а највише месечно до износа две минималне цене рада за тај месец. Вид.: члан 25б. став 1. тачка 3) црногорског **Закона о поресу на доходак грађана**, *Службени лист РЦГ*, бр. 30/93, 3/94, 13/94, 42/94, 1/95, 1/96, 13/96, 45/98.

39. Вид.: члан 25. став 1. тачка 4) српског **ЗПДГ**. У Црној Гори се накнада трошкова превоза у јавном саобраћају изузима од опорезивања, до износа 70% цене превозне карте за месец. Вид.: члан 25б. став 1. тачка 2) црногорског **ЗПДГ**.

пена, тј. са растојањем од 23 до 31 км, за камионе такве стопе су између USD 1,80 и USD 4,35 и др., док се за возила са страном регистарском табличом путарина плаћа у двоструком износу (ослобођење важи само за аутомобиле са дипломатском табличом, возила Владе и војна возила); итд.⁴⁰⁾ Износи прикупљени од наплате ове накнаде би, у начелу, требало да се користе за одржавање и поправку постојећих, као и за изградњу нових ауто-путева.

б. Посебна накнада за саобраћајну гужву

У неким земљама се предлаже увођење посебне накнаде за саобраћајну гужву, коју би, у сразмери са коришћењем возила на преоптерећеним путевима, плаћали возачи. Али, претходно је потребно применити систем варијације трошкова саобраћајног загушења, у зависности од доба дана и локације на саобраћајној мрежи. То би, међутим, изискивало перманентно и врло пажљиво праћење кретања аутомобила на путевима (нпр. увођење тзв. “електронских таблица”), што је скопчано са знатним административним трошковима.

в. Накнада за стварање појачане буке

У области ваздушног саобраћаја посебан значај има накнада која се плаћа за стварање појачане буке, изазване узлетањем и, пре свега, слетањем авиона. Ова фискална дажбина је у примени у Аустралији, Белгији, Француској, Немачкој, Мађарској, Јапану, Холандији, Норвешкој, Пољској, Шведској и Швајцарској.⁴¹⁾ Висина накнаде, најчешће, зависи од типа авиона (у погледу нивоа буке коју ствара), као и од доба дана, односно ноћи када се врши слетање, односно узлетање авиона. Тако се, на пример, у Швајцарској, у погледу одређивања висине накнаде за стварање појачане буке, која је уведена још 1980. године, прави разлика између две групе авиона, и то: (а) “тешки авиони”, који су подељени у пет категорија, према буци коју емитују приликом слетања (нпр. износ накнаде се креће од CHF 400 за I категорију, која се сматра “најбучнијом”, до CHF 135 за IV категорију, с тим што су нови модели авиона, означени V категоријом, који стварају незнатну буку приликом слетања, ослобођени од плаћања ове накнаде), и (б) “лаки авиони”, који се разликују на основу односа који имају према прописаном степену буке током слетања (нпр. CHF 7 по тони /за категорију А, тј. испод прописаног нивоа буке/, CHF 4 по тони /за категорију Б, тј. од 0-1,9 dB/, итд.).⁴²⁾ Увођење овог фискалног инструмента могло би да пружи допунски подстицај авио-компанијама да користе мање “бучне” авионе, али и произвођачима да пројектују новије моделе авиона који ће, у погледу нивоа буке коју емитују, бити прихватљивији.

И у неким земљама Средње и Источне Европе уведене су последњих година посебне накнаде за стварање појачане буке (нпр. у Бугарској, Хрватској, Мађарској, Чешкој и Словачкој).⁴³⁾ У Бугарској и Хрватској ове накнаде нису, међутим,

40. Вид.: *Sofia Initiative: Economic Instruments*, стр. 23.

41. Вид.: *Environmental Taxes and Green Tax Reform*, OECD, Paris 1997, стр. 52-54.

42. Вид.: *Energy and Environment Taxation in Selected Countries*, стр. 188-189.

још почеле да се примењују у пракси. У Мађарској је обрачун такве накнаде заснован на примени релативно сложене формуле, која узима у обзир неколико различитих фактора (нпр. ниво прекорачења допуштених стандарда емисије; број просторија у једној згради које трпе утицаје од појачане буке; регионални фактор и др.). У Чешкој се накнада везује искључиво за појачану буку изазвану слетањем и узлетањем авиона. У Словачкој су одређене мере заштите од појачане буке почеле да се уводе од 1994. године, када је Законом о здравственој заштити дато овлашћење Министарству за здравство да забрани увоз опреме, чијим коришћењем би били прекорачени допуштени нивои буке (85 dB). Уз то, надлежно министарство може да уведе неку врсту компензационе накнаде за лица запослена у авијацији, или у постројењима тешке индустрије, као и за друга лица која су, по природи посла, стално изложена вишим нивоима буке од прописаних.

4. Закључне напомене

Саобраћај је већ изложен сразмерно високом пореском оптерећењу, пре свега из финансијских разлога. Али, постоје значајне могућности за одговарајуће промене у пореским структурама савремених држава, које би одразиле различите екстерне трошкове, који настају у овој привредној грани. Пакет различитих фискалних инструмената и мера, укључујући више накнаде за коришћење паркиралишта, као и субвенције за јавни саобраћај и др., био би много ефикаснији код редукције штетних емисија, него када би се држава определила за изоловано опорезивање само моторних горива, односно само моторних возила. Носиоци економске (фискалне) политике у модерним државама приступају реструктурирању постојећих пореза у области саобраћаја (нпр. повећавање акциза на моторна горива, снижавање стопа код опорезивања промета одређених типова моторних возила и др.), у намери да подстакну коришћење еколошки подобнијих возила и, на тај начин, сачувају животну средину. Али, пре него што се уведе било који нови еколошки порез потребно је да се неке важеће пореске мере, које имају потенцијално штетни утицај на животну средину уклоне или, макар, модификују (нпр. пореске погодности за коришћење компанијског аутомобила и др.).

(чланак примљен 11. III 2000.)

Gordana Ilić-Popov, Ph.D.
Faculty of Law, Belgrade

Environmental role of tax instruments in transport

Summary

Many of the environmental problems of urban areas can be attributed to road transport. This article considers the possible role of taxes in reducing transport-related social costs (environmental costs, accident costs, congestions costs, costs of consumption of the road infrastructure). In considering the possible contribution that can be made by taxation to the regulation of air pollution, a key issue is that of the linkage between the available tax instruments and the level of emissions from different sources. The article provides a comprehensive summary of the existing structure of taxes on transport (primarily road transport) in OECD states, as well as in the Central and Eastern European countries. Many countries have introduced lower rates of tax on unleaded petrol; the majority of countries levy specific excise duties upon motor fuels; some have restructured annual vehicle taxes to favour less-polluting vehicles; etc. Taxes should reflect the combined and interacting effects of different externalities in transport. On the other hand, they should induce environmentally appropriate choice by individuals.

Key words: *environment, protection, transport, taxes, charges*