

Analiza poreznog sustava RH

Tomljenović, Andreja

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2019

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **RRiF College of Financial Management / RRiF Visoka škola za financijski menadžment**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:198:125963>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2025-02-22**



Repository / Repozitorij:

[Repository of Final Examination Papers University of Applied Sciences RRiF - Final Examination Papers and Diploma Papers](#)



RRiF VISOKA ŠKOLA ZA FINANCIJSKI MENADŽMENT
SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ KORPORATIVNE FINACIJE

Andreja Tomljenović

SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI RAD
ANALIZA POREZNOG SUSTAVA REPUBLIKE HRVATSKE

Zagreb, 2019.

RRiF VISOKA ŠKOLA ZA FINANCIJSKI MENADŽMENT U ZAGREBU

SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ KORPORATIVNE FINACIJE

SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI RAD

ANALIZA POREZNOG SUSTAVA REPUBLIKE HRVATSKE

Ime i prezime studenta: Andreja Tomljenović

Matični broj studenta: 109/17-1-SDS

Mentor: dr.sc. Ljerka Markota, profesor visoke škole

Zagreb, 2019.

ZAHVALA

Zahvaljujem svoj mentorici dr.sc. Ljerki Markoti na stručnom vodstvu i savjetima pri izradi ovog rada. Hvala Vam na trudu i ustrajnosti kojom ste nas na jedan vrlo fluidan i interesantan način uspjeli provesti kroz kompleksnu cjelinu kao što su porezi. Sve što ste nam prenijeli iz vašeg bogatog znanja i prije svega dugogodišnjeg iskustva u praksi, pružilo nam je kvalitetnu i prije svega korisnu podlogu za daljni rad i usavršavanje.

Također, zahvaljujem svim profesoricama, profesorima i predavačima RRiF Visoke škole za financijski menadžment koji su svojim predanim radom i bogatim iskustvom doprinjeli stjecanju znanja i osobnom razvoju svojih studenata, te ovo studentsko putovanje kroz obrazovanje učinili izazovnim i zanimljivim.

Seneka, lat. "*Quia longum iter est per praecepta, breve et efficax per exempla.*"

Put je dugačak ako slijedimo lekcije, ali kratak i koristan ako slijedimo primjere.

NASLOV: Porezni sustav Republike Hrvatske

SAŽETAK: Sa prvim civilizacijskim koracima pojavili su se i porezi koji su bili i ostaju jedan od glavnih okidača rasta i razvoja gospodarstva. Porezni sustav odražava socijalnu sliku društva te opisuje njegovu ekonomsku snagu i investicijsku konkurentnost te zemlje. Porezni sustav svake zemlje specifičan je i složen mehanizam, kojeg je iznimno zahtjevno obrazložiti. U ovom radu daju se elementarne činjenice neophodne za njegovo razumijevanje.

Rad je koncipiran u nekoliko cjelina. U uvodnom dijelu rada dano je kratko obrazloženje teme rada. Drugi dio pojašnjava osnovne pojmove vezane uz poreze i porezni sustav. U trećem dijelu prikazan je sažetak poreznog sustava Republike Hrvatske gdje su kroz razvoj i reformska rješenja izdvojeni ključni parametri svih njegovih glavnih poreznih oblika. Četvrta cjelina sastoji se od komparabilne analize sustava u odnosu na druge zemlje i njihove porezne strukture, te pregled njihovih učinaka na proračunske prihode i gospodarstvo. Zaključkom na kraju rada dan je osvrt na trenutno stanje poreznog sustava, izazove sa kojima se susreće porezna politika te primarne ciljeve kojima bi trebalo težiti kako bi se stvorio transparentan sustav i održala njegova efikasnost.

KLJUČNE RIJEČI: porezi, porezni sustav Republike Hrvatske, oporezivanje u Republici Hrvatskoj, porezni obveznik, porezne stope, porezni propisi.

TITLE: Taxation system of Republic of Croatia

SUMMARY: Taxes emerged with one of the first steps taken by the civilization. They were and still are one of the main triggers of growth and economic development. Tax system reflects social image of society and describes its economic strength and investment competitiveness of the country. The elaboration of tax system is extremely challenging, as each country has a unique and complex mechanism of taxation. Therefore in this paper are given crucial facts necessary for its understanding.

This paper consists of several parts. The introduction part of the paper gives a brief review of the topic. The second part clarifies the basic concepts relating to taxes and taxation system. Third part is a summary of tax system of the Republic of Croatia, where the key parameters of all its main tax forms are outlined through their development and reforms. The fourth section consists of system analysis in comparison with other countries and their tax structures, as well as a review of their impact on government budget revenue and the economy.

Conclusion at the end of the paper gives an overview of the current state of the tax system, the challenges that tax policy faces, and the primary goals that it should strive to, that are necessary for creation of transparent system and maintenance of its efficiency.

KEY WORDS: taxes, taxation system of Republic of Croatia, taxation in Republic of Croatia, taxpayer, tax rates, tax regulations.

SADRŽAJ

1. UVOD.....	1
2. POJAM POREZA I POREZNOG SUSTAVA	2
3. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE	4
3.1. Razvoj i reforme poreznog sustava.....	4
3.2. Podjela poreza u RH prema različitim klasifikacijama	10
3.3. Pregled glavnih poreznih oblika	12
3.3.1. Porez na dodanu vrijednost	12
3.3.1.1. Obračun PDV-a prema naplaćenim naknadama	19
3.3.1.2. Posebni postupci oporezivanja.....	19
3.3.2. Porez na dohodak	20
3.3.2.1. Doprinosi.....	27
3.3.3. Porez na dobit.....	27
3.3.3.1. Porez po odbitku.....	33
3.3.3.2. Međunarodni ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.....	35
3.3.4. Lokalni porezi.....	35
3.3.4.1. Porezi jedinica područne (regionalne) samouprave	36
3.3.4.2. Porezi jedinica lokalne samouprave	40
3.3.5. Oporezivanje nekretnina.....	44
3.3.5.1. Ugovori o doživotnom i dosmrtnom uzdržavanju.....	50
3.3.5.2. Oporezivanje rekonstruiranih građevina	51
3.3.5.3. Stjecanje nekretnina od strane inozemnih kupaca.....	51

3.3.6.	Trošarine i posebni porezi	51
3.3.6.1.	Posebni porezi	55
3.3.6.2.	Porezi i naknade na dobitke od igara na sreću i nagradnih igara	58
4.	KOMPARATIVNA ANALIZA I UČINCI POREZNOG SUSTAVA.....	61
4.1.	Usporedba poreznih stopa RH u odnosu na stope EU	61
4.1.1.	Stope poreza na dodanu vrijednost.....	62
4.1.2.	Stope poreza na dobit	65
4.1.3.	Stope poreza na dohodak.....	68
4.2.	Udio poreza u proračunu RH u odnosu na EU	72
4.3.	Utjecaj poreza na BDP.....	77
4.3.1.	Udio državne potrošnje RH u BDP-u.....	83
4.3.2.	Što je donijela globalizacija.....	85
5.	ZAKLJUČAK.....	86
6.	LITERATURA	88
7.	POPIS GRAFOVA.....	94
8.	POPIS SLIKA	95
9.	POPIS TABLICA.....	97
10.	POPIS PRILOGA.....	100

1. UVOD

Snaga poreznog sustava primarno ovisi o specifičnostima svake pojedine zemlje, njihovom zemljopisnom položaju, gospodarskoj razvijenosti, političkom uređenju, društvenoj strukturi, ekonomskoj snazi stanovništva kao i brojim drugim strukturnim činjenicama. Dok je fiskalna politika sveobuhvatan i kompleksan mehanizam koji inkorporira različite vrste fiskalnih oblika: poreze, carinska davanja, doprinose, pristojbe, donacije, koncesije, te sve ostale sustave javnih prihoda i rashoda, porezna politika kao jedan od temeljnih segmenata fiskalne politike obuhvaća isključivo poreze te predstavlja koncentrirani dio poreznog sustava svake zemlje. Obzirom da porezi predstavljaju dominantan izvor proračunskih sredstava, definiranjem visine i strukture poreza suvremene države kreiraju temeljene smjernice financiranja države i njezine potrošnje. Iako porezi po svojoj prirodi predstavljaju prisilan namet, danas je ipak osvještana činjenica da su oni cijena uređene društvene strukture u kojoj je neophodno participirati. Međutim, jasnoća i stabilnost porezne regulative, sposobnost podnošenja poreznog tereta, jednostavnost i harmonizacija poreznih oblika neki su od elementarnih faktora koji oslikavaju koliko je zapravo porezni sustav neke zemlje kvalitetno i efikasno uređen, te služi li kao pokretačka i represivna poluga gospodarstva.

Temeljni cilj ovog rada je pružiti uvid u strukturu poreznog sustava Republike Hrvatske (dalje u tekstu: RH), sa osobitim naglaskom na ključne paramtere osnovnih poreznih oblika bitnih za njihovo razumijevanje. Rad je koncipiran u četiri cjeline u kojima je dan osvrt na razvoj i utjecaj pojedinih poreza kako na poslovanje poduzetnika tako i na državni proračun, kao i usporedba sa poreznim sustavima zemalja europske unije. Razvitak države, ulazak u Europsku uniju (dalje u tekstu: EU) kao i brojni drugi makro i mikro ekonomski čimbenici utjecali su na nužnost zakonskih intervencija gdje država kako od samog osnutka tako i danas nastoji sustavnim reformama izgraditi i osigurati efikasan i održiv porezni sustav.

2. POJAM POREZA I POREZNOG SUSTAVA

Povijesno gledano pojam poreza, u nekim svojim prvotnim oblicima, zabilježen je na području Mezopotamije još u doba starih Sumerana koji se smatraju jednom od prvih razvijenih i uređenih civilizacija svijeta.¹ Iako je spram poreza oduvijek bio prisutan svojevrsan otpor neminovna je činjenica da su upravo porezi bili jedan od glavnih faktora civilizacijskog i ekonomskog razvoja. Namjena i način njihova ubiranja ukazivao je na stupanj ljudskih sloboda, te izražavao jasnu sliku stanja bogatstva ili siromaštva društva.² Porezi su tako predstavljali financijski trošak odnosno svaki drugi oblik davanja nametnut pojedincu od strane administrativnih jedinica državnih vlasti a koji su se prikupljali za financiranje i funkcioniranje različitih javnih potreba i rashoda države, od punjenja državne žitnice, izgradnje obrambenih zidina, financiranja vojske ali i do osiguravanja lagodnog života vrhovnih poglavara.

O tome što je sve bilo predmet oporezivanja kroz povijest najbolje govori činjenica da je inspiracija vladara po pitanju prikupljanja neophodnih sredstava uistinu bila domišljata. Bilo je tu različitih poreznih oblika: od danaka u žitu do starorimskih poreza na urin, od engleskih poreza na kamine i prozore do ruskog poreza na brade, od turskog oporezivanja kršćana ili pak francuskog poreza na sol, stoga ne čudi inovativnost i nekih današnjih modernih poreznih nameta poput poreza na ispiranje zahodske školjke u američkoj saveznoj državi Maryland, oporezivanja božićnih dekoracija u Texasu ili pak belgijskog poreza kojim se oporezuje kuhanje na roštilju. Moderno doba zadržalo je primarnu poreznu filozofiju kao neizostavni temeljni element suvremenih poreza koje i dalje obilježavaju prisilnost i nepovratnost, međutim danas isključivo novčanih davanja bez izravne protučinidbe.

Kao što glasi poznata izreka Benjamina Franklina, jednog od utemeljitelja Sjedinjenih Američkih Država da "na ovom svijetu ništa nije sigurno osim smrti i poreza", tako je neminovna činjenica da za kreatore poreznih politika granice gotovo da i ne postoje, dok će onima na koje se ti porezi odnose oni uvijek biti neželjeni teret ma koliko se potreba za njihovim uvođenjem činila razumnom.

¹ Povijest / Goldstein I., ur. Sv. 1: Prapovijest i prve civilizacije. (2007). II. Stari Sumerani (str. 254 - 262). Zagreb: Europapress holding d.o.o.

² Adams, W. C. (2006). Za dobro i zlo: Utjecaj poreza na kretanje civilizacije. Zagreb: Institut za javne financije

Svaka zemlja ima jedinstven i specifično koncipiran porezni sustav, koji obuhvaća sve porezne oblike primjenjive u toj zemlji a koji omogućavaju nesmetano funkcioniranje određene države, te ispunjavanje temeljnih državnih funkcija prema njenom stanovništvu.

Povijest je definirala brojna načela kojih bi se tijela zadužena za kreiranje porezne politike trebala pridržavati kako bi se omogućila izgradnja efikasnog poreznog sustava, a među najpoznatijima su svakako klasična načela oporezivanja Adama Smitha koja glase:

- svaki građanin obvezan je pridonjeti potrebama države i plaćati porez razmjerno svojim ekonomskim mogućnostim;
- obveza plaćanja poreza mora biti određena zakonom, ne smije biti proizvoljna, te treba unaprijed biti poznata poreznom obvezniku;
- porez se treba plaćati u najpogodnije vrijeme i na način koji je najpogodniji za poreznog obveznika;
- troškovi razreza i ubiranja poreza trebaju biti što niži, kao bi porezni teret obvezniku bio što podnošljiviji, a prihod države što veći.³

Nastavno na te primarne postulate suvremena porezna načela teže harmonizaciji i pojednostavljenju poreznog sustava koji se očituje prije svega u smanjenju broja poreznih oblika, zatim kreiranju jasnih i kvalitetnih propisa, njihovoj većoj preglednosti sa jasno definiranim poreznim obvezama, kao i smanjenju općeg poreznog opterećenja.

Porezni sustav definira tko je obvezan plaćati poreze i zašto, kako se oni razrezuju, ubiru i troše pa upravo porezni sustav daje egzaktn prikaz ekonomskog stanja svake pojedine zemlje.

³ Smith, A. (2007). Istraživanje prirode i uzroka bogatstva naroda. Zagreb: Masmedia, str.786 - 789.

3. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE

3.1. Razvoj i reforme poreznog sustava

Republika Hrvatska država je koja ima relativno mlad pluralistički porezni sustav koji je od osamostaljenja države pa sve do danas doživio brojne transformacije gdje se od početnog postupka tranzicije iz socijalističkog uređenja prilagodio suvremenim ekonomskim načelima.

Jedan od prvih poreznih propisa novoosnovane RH bio je Zakon o neposrednim porezima još iz 1990. godine koji je uređivao sistem, izvore i vrste poreza koje pravne i fizičke osobe plaćaju na ostvarenu dobit, iz osobnog dohotka, na prihode i na stjecanje imovine.

Navedeni zakon uređivao je slijedeće vrste poreznih oblika:

1. Porez na dobit,
2. Porez iz osobnog dohotka radnika,
3. Porez na prihod od poljoprivrednih djelatnosti,
4. Porez na prihod od autorskih prava, патената i tehničkih unaprijeđenja,
5. Porez na prihod od imovine,
6. Porez na nasljedstva i darove,
7. Porez na dobitke od igara na sreću,
8. Porez iz ukupnog prihoda građana.⁴

Daljni razvoj države i njezinog gospodarstva sustavno je praćen poreznom regulativom koja je prolazeći kroz vlastite razvojne faze nastojala uokviriti sve prisutne porezne oblike i definirati sfere njihova obuhvata. Kako bi se izgradio efikasan porezni sustav bilo je neophodo uključiti relevantne faktore svih njegovih sistemskih sudionika, pa su tako neka od prvo usvojenih poreznih rješenja ukinuta i zamjenjena novima, dok su druga prolazila ili još uvijek prolaze korekcije u skladu sa ekonomskim potrebama države.

Mimo propisa koji reguliraju egzaktne porezne oblike nužno je izdvojiti slijedeća dva propisa obzirom na njihovu ulogu u poreznom sustavu RH:

1. Opći porezni zakon (dalje u tekstu: OPZ) - čija je temeljna funkcija definiranje odnosa između poreznih obveznika (dalje u tekstu: P.O.) i poreznih tijela, u primjeni

⁴ Zakon o neposrednim porezima (Narodne novine br. 19/1990).

je od 2001. godine te čini baznu komponentu poreznog sustava. Od prve primjene pa sve do danas propis je doživio ukupno 9 izmjena (Narodne novine br. 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13., 26/15., 44/16., 115/16. i 106/18.) sve u cilju stvaranja uvijeta koji će doprinjeti urednom ispunjavanju poreznih obveza obveznika, postizanju učinkovitijeg rada poreznih tijela te lakšoj naplati poreznih davanja.

2. Zakon o fiskalizaciji – na snazi je od 2013. godine, a donešen je kako bi se reducirao udio sive ekonomije, a sadrži skup mjera koje su dužni primjenjivati i provoditi obveznici fiskalizacije u prometu gotovinom. Ovaj propis pokazao se kao izrazito efikasan alat za nadzor ostvarenih gotovinskih transakcija. Iako su njegovi pozitivni učinci prepoznati u gotovo svim djelatnostima najmjerljivi su svakako u području ugostiteljstva i trgovine, gdje je primjerice u 2015. godini u odnosu na 2012. godinu u djelatnosti ugostiteljstva uočen porast oporezivih isporuka od 53,93% a kod obveznika u trgovačkim djelatnostima od 16,24%.⁵ Kako bi se otklonile dodatne prepreke uočene od razdoblja donošenja pa sve do danas i ovaj zakon je prošao određene korekcije (Narodne novine br. 133/12., 115/16., 106/18.) sa ciljem nastavka kontinuiranog praćenja i dodatnog jačanja fiskalne discipline.

Tablica 1: Učinci fiskalizacije u razdoblju od 2013. do 2015. godine

Povećanje oporezivih isporuka 2013./2012.			
Djelatnost	Fizičke osobe	Male pravne osobe	Ukupna povećanja
Ugostiteljstvo	54,82%	30,17%	40,52%
Trgovina	27,66%	11,55%	13,89%
Povećanje oporezivih isporuka 2014./2012.			
Djelatnost	Fizičke osobe	Male pravne osobe	Ukupna povećanja
Ugostiteljstvo	49,76%	35,43%	41,19%
Trgovina	21,34%	9,65%	11,00%
Povećanje oporezivih isporuka 2015./2012.			
Djelatnost	Fizičke osobe	Male pravne osobe	Ukupna povećanja
Ugostiteljstvo	59,49%	49,75%	53,93%
Trgovina	23,19%	15,15%	16,24%

Izvor: Autor prema podacima dostupnim na: HGK. Hrvatska gospodarska komora URL:

<https://www.hgk.hr/documents/radionica20072016ppt57b422baac076.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).

⁵ Vlada Republike Hrvatske. URL:

<https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//2016/Sjednice/2016/3%20sjednica%2014%20Vlade//3%20-%201.8.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).

Utjecaj globalizacije, sam geopolitički položaj države, kao i ulazak u EU 2013. godine, faktori su koji su značajno usmjerili put kreiranja porezne politike gdje je RH bila primorana izvršiti određene strukturne porezne reforme kako bi se prije svega omogućila harmonizacija poreznih sustava, postigla transparentnost i konzistencija porezne regulative te omogućilo ostvarivanje ekonomskog rasta i razvoja konkurentne prednosti države kako u europskom okruženju tako i na svijetskoj gospodarskoj sceni.

Porezni sustav živi je mehanizam koji je potrebno kontinuirano prilagođavati suvremenim ekonomskim i gospodarskim prilikama kako bi se osigurali uvjeti koji će omogućiti efikasnost poreznog sustava sa razvijenom i prilagođenom administrativnom strukturom koja će omogućiti jednostavnost ubiranja i transparentnost svih oblika poreznih davanja.

Sukladno tim težnjama provedena analiza poreznih stručnjaka i Ministarstva financija 2016. godine detektirala je neke od elementarnih problema koji su ukazivali na nefunkcionalnost poreznog sustava RH i to:

- visoka porezna opterećenost države u odnosu na zemlje u okruženju;
- visoka opterećenost administracije sa neadekvatnim i nepristupačnim servisom kako za poduzetnike tako i za same građane;
- preveliki broj poreznih olakšica, izuzeća i oslobođenja koja nisu dala egzaktne pozitivne efekte;
- prisutnosti izrazite porezne nestabilnosti sa vrlo čestim izmjenama poreznih propisa.

Sve navedeno svrstalo je RH u skupinu europskih zemalja koje kod poduzetnika ostavljaju dojam izrazite porezne nesigurnosti. Navedeni problemi uzrokovali su usporavanje gospodarskog napretka zemlje te stagnaciju razvoja poduzetničke klime čime je došlo do gubitka kako domaćih tako i stranih investicija.

Na tragu korekcije navedenih nedostataka Hrvatski sabor je u prosincu 2016. godine usvojio jednu od sveobuhvatnijih poreznih reformi koja je stupivši na snagu sa 01. siječnja 2017. godine ukupno zahvatila 15 zakonskih propisa od kojih su se korekcije u vidu izmjena i dopuna odnosile na:

1. Zakon o porezu na dobit,
2. Zakon o doprinosima,
3. Zakon o porezu na dodanu vrijednost,

4. Zakon o trošarinama,
5. Zakon o posebnom porezu na cestovna motorna vozila,
6. Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom,
7. Zakon o carinskoj službi,
8. Zakon o poreznom savjetništvu,

dok su za njih sedam bili izrađeni potpuno novi zakonski prijedlozi:

1. Zakon o porezu na dohodak,
2. Zakon o porezu na promet nekretnina,
3. Zakon o lokalnim porezima,
4. Opći porezni zakon,
5. Zakon o administrativnoj suradnji s Europskom unijom,
6. Zakon o Poreznoj upravi, te
7. Zakon o upravnim pristojbama.⁶

Jedna od ključnih zadaća usvojenih tom reformom nastavak je etapnog i sustavnog donošenje setova novih mjera koje će nastaviti put poreznih rasterećenja. Presjek nekih od glavnih izmjena sukladno primjeni i stupanju na snagu prikazani su u slijedećoj tablici:

⁶ Scribd. URL: <https://www.scribd.com/document/329117012/Porezna-Reforma-2017> (pristupljeno 18. veljače 2019).

Tablica 2: Porezna reforma - pregled glavnih korekcija po etapama

POREZNI PROPISI	01.siječnja 2017.	01.siječnja 2018.	01.siječnja 2019.
POREZ NA DOHODAK	<p>1.Smanjenje stopa poreza na dohodak i korekcija poreznih razreda: do 17.500 kn – na 24% preko 17.500 kn - na 36%</p> <p>2. Ujednačavanje i podizanje osobnog odbitka na 3.800 kn</p> <p>3. Drugi dohodak - smanjenja: a) doprinosa: MIO I. – 7,5% MIO II. – 2,5% ZO – 7,5% b) porez na dohodak – stopa 24 %.</p>	<p>1. Uzdržavani član više nije roditelj bračnog/izvanbračnog druga, bake/djedovi/unuci, bivši bračni drugovi, maćehe/očusi</p> <p>2. Porezna uprava može dostavljati poreznu karticu elektroničkim putem (ePorezna)</p> <p>3. I kod utvrđivanja dohotka od samostalne djelatnosti – troškovi osobnih automobila su 50% porezno priznati</p> <p>4. Kod samostalnih djelatnosti – utvrđivanje dohotka u paušalnom iznosu moguće je do 300.000 kn primitka u tijeku godine</p> <p>5. Priznaje se trošak smještaja i prehrana radnika koji obavljaju sezonske poslove</p> <p>6. INO dnevnicu – uključuje 2h prije polijetanja zrakoplova</p> <p>7. Voda, topli i hladni napitci – neoporezivi radnicima po osnovi nesamostalnog rada</p>	<p>1. Povećanje doprinosa za zdravstveno osiguranje sa 15% na 16,5%</p> <p>2. Ukidaju se doprinosi za ozljeđu na radu i doprinos za zapošljavanje</p> <p>3. Proširenje poreznog razreda: do 30.000 kn – 24% preko 30.000 kn - 36%</p> <p>4. Uzdržavani članovi su i – poočimi/pomajke, te očusi/maćehe</p> <p>5. JLP(R)S⁷ samostalno utvrđuju visinu paušalnog poreza po smještajnoj jedinici/krevetu u rasponu od 150 do 1.500 kn</p> <p>6. Smanjenje visine porezno priznate kamatne stope na pozajmice sa 3% na 2 %</p>
POREZ NA DOBIT	<p>1. Porezno nepriznati trošak reprezentacije – smanjen sa 70% na 50 %</p> <p>2. Promjena porezne stope za porezne obveznike prema prihodima: do 3.000.000 kn – 12 % iznad 3.000.000 kn – 18%</p> <p>3. Ukinuta porezna olakšica za reinvestiranu dobit</p>	<p>1. Povećanje porezno nepriznatih rashoda s osnove korištenja osobnih automobila – sa 30% na 50 %</p> <p>2. Neprofitne osobe mogu utvrđivati osnovicu poreza u paušalnom iznosu sve dok su im prihodi od obavljanja gospodarske djelatnosti do 300.000 kn</p> <p>4. U primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između RH - Kosova</p>	<p>1. Porezno priznati otpis potraživanja od kupaca uključuje i otpise potvrđene posebnim propisom u postupku izvanredne uprave u trg. društvima od sistemskog značaja (Lex Agrokor)</p> <p>2. Nova pravila protiv premještanja dobiti – ograničenja u visini troškova kamata na pozajmice koje rezidentna društva primaju iz inozemstva od povezanih osoba – porezno priznati rashod samo do 30 % EBITDA ili 3.000.000 €</p>

⁷ Jedinice lokalne, područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: JLP(R)S).

<p style="text-align: center;">POREZ NA DODANU VRIJEDNOST</p>	<p>1. Usluge pripreme hrane i ugostiteljske usluge prehrane u ugostiteljskim objektima – sa 13% vraćena na 25 % 2. Primjena stope 13 % za: dječju hranu, urne/ lijesove, sadnice/ gnojiva, hrana za životnje (ne kućne ljubimce), javna usluga prikupljanja komunalnog otpada, isporuke elek. energije</p>	<p>1. Mogućnost odbitka 50% pretporeza kod nabave/najma osobnih automobila vrijednosti do 400.000 kn 2. Povećanje praga za ulazak u sustav PDV-a na 300.000 kn 3. Primjena obračunske kategorije PDV-a pri uvozu strojeva i opreme vrijednosti veće od 1.000.000 kn</p>	<p>1. Ukida se ograničenje od 400.000 kn za priznavanje 50 % pretporeza pri nabavi osobnog automobila 2. Snižena stopa PDV-a na 13% za: dječje pelene, svježe meso, ribu, voće i povrće 3. Primjena stope PDV-a 5% na sve lijekove, elektronička izdanja tiskovina 4. Propisuje se ulazak u sustav PDV-a kada se ostvare isporuke veće od 300.000 kn - u tijeku godine 4. Uz prijavu PDV-a elektroničkim putem podnosi se evidencija o primljenim računima 5. Za elektroničke usluge koje tuzemni P.O. obavlja u drugim državama članicama EU mogućnost oporezivanja hrvatskim PDV-om – uvijet da vrijednost tih usluga ne prelazi prag od 77.000 kn 6. Ako strani P.O. ima u RH hrvatski PDV ID broj – ako fakturira dobra RH P.O. – više nema prijenosa porezne obveze – mora zaračunati RH PDV</p>
<p style="text-align: center;">POREZ NA PROMET NEKRETNINA</p>	<p>1. Brisano oslobođenje za kupnju prve nekretnine 2. Stopa PPN-a – smanjena na 4 % 3. Oslobođenje od PPN-a ako se nekretnina unosi u kapital trg. društva (odnosi se na unos u temeljni kapital ili rezerve) 4. Porezni obveznik/ stjecatelj više ne prijavljuje promet nekretnine (to čine javni bilježnici, sudovi i dr. javnopravna tijela)</p>		<p>1. Stopa PPN-a smanjena je na 3 %</p>

LOKALNI POREZI	1. Ukida se plaćanje poreza na tvrtku 2. Stopa poreza na nasljedstva i darove - smanjena na 4 % 3. Porez na cestovna motorna vozila – 1 x godišnje – naplata kod registracije vozila u stanicama za tehnički pregled		
---------------------------	--	--	--

Izvor: Autor

Prema navedenim reformskim mjerama fiskalni učinci poreznog rasterećenja za period od 2017. do 2019. godine planirani su u slijedećim iznosima, za:

1. krug – od 01.01.2017. – 2,3 mlrd kn
2. krug – od 01.01.2018. – 1,3 mlrd kn
3. krug – od 01.01.2019. – 2,7 mlrd kn.⁸

3.2. Podjela poreza u RH prema različitim klasifikacijama

Strukturu hrvatskog poreznog sustav možemo prikazati prema izvorima poreznih prihoda koji se sukladno njihovoj fiskalnoj namjeni klasificiraju u tri temeljna okvira: državne poreze, lokalne poreze (poreze jedinica lokalne područne (regionalne) samouprave u okviru kojih se nalaze županijski, gradski ili općinski porezi), te zajedničke poreze.

⁸ Vlada Republike Hrvatske. URL: <https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Vijesti/2018/08%20kolovoz/2%20kolovoza/Nastavak%20porezne%20reforme%202018.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).

Tablica 3: **Klasifikacija poreznog sustava prema izvorima poreznih prihoda i fiskalnoj namjeni**

POREZNA STRUKTURA	DRŽAVNI POREZI	LOKALNI POREZI		ZAJEDNIČKI POREZI
		ŽUPANIJSKI POREZI Područna (regionalna) samouprava	GRADSKI/ili OPĆINSKI POREZI lokalna samouprava	
PRIHOD	Isključivo državnog proračuna	Županijskog ili proračuna grada Zagreb	Gradskih/ili općinskih proračuna	Dijelomično: a) državnog proračuna b) županijskog i gradskog/općinskog c) gradskog/općinskog
POREZNI OBLICI	1. Porez na dobit 2. Porez po tonaži broda 3. Porez na dodanu vrijednost 4. Trošarine i posebni porezi 5. Porez na dobitke od igara na sreću i naknade za priređivanje igara na sreću	1. Porez na nasljedstva i darove 2. Porez na cestovna motorna vozila 3. Porez na plovila 4. Porez na automate za zabavne igre	1. Prirez porezu na dohodak 2. Porez na potrošnju 3. Porez na kuće za odmor 4. Porez na korištenje javnih površina 5. Porez na promet nekretnina	1. Porez na dohodak ⁹

Izvor: Autor

Za analizu poreza s aspekta podnošenja fiskalnog tereta, a prema kojoj se vrši podjela poreza i u samoj EU, najčešća je pak podjela na izravne (neposredne ili direktne) i neizravne (posredne ili indirektne) poreze, gdje se izravni porezi odnose na porezne oblike koje izravno snosi sam porezni obveznik (bilo da ih osobno plaća ili ga umjesto njega primjerice uplaćuje njegov poslodavac), dok su neizravni porezi „prevaljivi“ porezi čiji teret ne snosi porezni obveznik, već osobe posredno kroz konzumaciju roba i usluga gdje je fiskalna obveza sadržana u cijeni.

⁹ Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (Narodne novine br.127/2017). "Prihodi od poreza na dohodak pripadaju: 60 % gradskom/općinskom proračunu, 17 % županijskom proračunu, udio od 6 % ide za decentralizirane funkcije, dok 17% odlazi za fiskalno izravnanje."

Tablica 4: **Izravni i neizravni porezni oblici**

IZRAVNI POREZNI OBLICI	NEIZRAVNI POREZNI OBLICI
1. Porez na dohodak 2. Priraz porezu na dohodak 3. Doprinosi 4. Porez na nasljedstva i darove 5. Porez na dobit 6. Ostali porezi (porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila, porez na kuće za odmor, porez na automate za zabavne igre)	1. Porez na dodanu vrijednost 2. Porez na promet nekretnina 3. Trošarine ¹⁰

Izvor: Autor

3.3. Pregled glavnih poreznih oblika

3.3.1. Porez na dodanu vrijednost

Zakon o porezu na dodanu vrijednost oblik je oporezivanja potrošnje koji je prvi puta uveden 1958. godine u Francuskoj¹¹, a danas ga primjenjuju sve zemlje, odnosno ukupno 168 zemalja svijeta.¹²

U hrvatskoj su prihodi od poreza na promet dobara i usluga činili sve do 1998. godine jednu od najvećih komponenti ukupnih poreznih prihoda.¹³ Taj porez zamjenio je Porez na dodanu vrijednost (dalje u tekstu: PDV) kao suvremni oblik oporezivanja potrošnje.

Temeljne značajke PDV-a poput činjenica o tome tko su porezni obveznici, što čini poreznu osnovicu, koje porezne stope se primjenjuju, koji propisi su na snazi kao i ostale bitne specifičnosti ovog poreznog oblika opisane su u slijedećim tablicama:

¹⁰ Šimović, J. et al. (2010). Grubić, V., ur., Hrvatski fiskalni sustav. Zagreb: Narodne novine d.d., str.1-217.

¹¹ Enciklopedija: opća i nacionalna: u 20 knjiga / Vujić, A., ur. (2005-2009). Porez na dodanu vrijednost (PDV). Zagreb: Pro Leksis d.o.o. i Večernji list. Sv. 16. 2007.

¹² OECD. Consumption Tax Trends 2018. URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2018_ctt-2018-en#page24 (pristupljeno 22. veljače 2019).

¹³ Institut za javne financije. URL: <http://www.ijf.hr/proracunski/I-proracun.pdf> (pristupljeno 22. veljače 2019).

Tablica 5: **Temeljne značajke oporezivanja PDV-om**

POREZ NA DODANU VRIJEDNOST (PDV)			
POREZNI OBVEZNIK			
- Svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti			
OBVEZNICI PDV-a			
Upisani /ili se trebaju upisati u registar obveznika PDV-a (ishoditi RH PDV ID broj):			
Upisani u registar	Registrirani za potrebe PDV-a		Isporučitelji iz druge D.Č. ¹⁴
"Redovni" P.O. (dobitaši, dohodaši ¹⁵) - Imaju pravo na priznavanje pretporeza	Inozemni P.O. za isporuku dobara i usluga (kada tuzemni P.O. ne preuzima obvezu PDV-a) - Imaju pravo na priznavanje pretporeza	"Mali" P.O. i P.O. oslobođeni PDV-a (za transakcije iz čl.40 st. 1.t. a) do g) Zakona o PDV-u): - kada pređu prag stjecanja dobara iz EU od 77.000 kn - obračunava PDV / iskazuje obvezu bez prava na odbitak pretporeza (obrazac PDV- S)	- Kada ukupna vrijednost isporuka dobara iz EU tijekom tekuće godine prijeđe prag od 270.000 kn a mjesto isporuke je tuzemstvo → (prodaja "na daljinu") fizičkim osobama: - izadaje RH račun/RH PDV - priznaje pretporez
* Obveze prodavatelja iz RH ako prijeđu pragove za isporuke dobara propisane u D.Č. EU			
<ul style="list-style-type: none"> - Obveza registracije za potrebe PDV-a u toj D.Č. - Obračun PDV-a tih zemalja - Priznaje pretporez po ulaznim računim iz tih zemalja - Nema obvezu tamo registrirati društvo – mora/može imenovati poreznog zastupnika prema propisima te zemlje 			
ULAZAK U SUSTAV PDV-a			
<ul style="list-style-type: none"> - U tekućoj godini ako vrijednost isporuka bez PDV prijeđe prag od 300.000 kn - Predaje se P-PDV obrazac do 15.tog u mjesecu nakon mjeseca u kojem je prijedjen prag - Dobrovoljni ulazak / može i u tijeku godine – danom predaje zahtjeva – nužnost ostanka u sustavu 3 godine - Tromjesečni obveznik može biti poduzetnik koji je ostvario isporuke u vrijednosti do 800.000 kn sa PDV-om (* ne ako ima transakcije sa EU – mjesečna obveza) 			
* Pregled isporuka dobara i usluga koje ulaze/ne ulaze u prag prometa za ulazak u sustav PDV-a:			
DA		NE	
<ul style="list-style-type: none"> - Isporuke dobara i usluga oporezive po stopi 5%, 13%, 25% - Isporuke oslobođene PDV-a (temeljem čl.45., 46., 47.,48. i 49. Zakona o PDV-u) - Isporuke nekretnine i transakcija iz čl. 40 st.1.t.a) do g) Zakona o PDV-u (ne ako se radi o pomoćnim transakcijama) 		<ul style="list-style-type: none"> - Isporuke oslobođene PDV-a temeljem čl.39 i 40. Zakona o PDV-u (osim transakcija iz čl.40 st.1.t. a) do g) - Isporuke materijalnih i nematerijalnih dobara poreznog obveznika 	
PREDMET OPOREZIVANJA			
- Isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu	- Obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu	- Stjecanje dobara unutar EU uz naknadu	- Uvoz dobara

¹⁴ Države članice (dalje u tekstu: D.Č.).

¹⁵ Obveznici poreza na dobit – „dobitaši“, obveznici poreza na dohodak – „dohodaši“.

POREZNA OSNOVICA		
Isporuke dobara/ usluga u tuzemstvu: – naknada koju isporučitelj primio/ treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke	Stjecanje dobara: – nabavna cijena tih ili sličnih dobara, ili ako je ta cijena nepoznata visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke	Uvoz: - carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima
POREZNA STOPA		
SNIŽENE STOPE		OPĆA STOPA
5%	13%	25%
- Sve vrste ispečenog kruha (NE kolači), mlijeko (NE kiselo, čokoladno), svi lijekovi (NE samo oni na recept), knjige, dnevna izdanja novina / časopisa (u bilo kojem obliku / eIzdanja), kino ulaznice, medicinska oprema	- Usluga smještaja u komercijalnim ugostiteljskim objektima (NE ugostiteljske usluge usluživanja hrane i pića), jestiva ulja, bijeli šećer, voda (NE flaširana), ulaznice za koncerte, urne, lijesovi, sadnice, gnojiva, dječja: hrana, sjedalice, pelene, hrana za životinje (NE kućne ljubimce), električna energija, javno prikupljanje komunalnog otpada, svježe i rashlađeno: meso i povrće, svježe i suho voće	- Sva ostala dobra i usluge. (* planirano je snižavanje stope PDV-a na 24 % od 01.siječnja 2020.)
POREZNI PROPISI		
<ol style="list-style-type: none"> 1) Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN¹⁶ 73/13., 148/13., 143/14., 115/16., 106/18. Rješenja USRH: NN 99/13., 153/13.) 2) Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13. - ispr., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15., 1/17., 41/17., 128/17., 1/19.) 3) Pravilnik o postupku ostvarivanja oslobođenja od plaćanja poreza za diplomatska i konzularna predstavništva, institucije i tijela Europske unije te međunarodne organizacije (NN 81/15., 1/17.) 4) Pravilnik o plaćanju poreza na dodanu vrijednost pri uvozu strojeva i opreme putem prijave poreza na dodanu vrijednost (NN 132/17.) 5) Uredba Vijeća (EU) br. 904/2010 od 7. listopada 2010. o administrativnoj suradnji i suzbijanju prijevare u području poreza na dodanu vrijednost (preinaka) 6) Uredba vijeća (EU) br. 967/2012 od 9. listopada 2012. o izmjeni Provedbene uredbe (EU) br. 282/2011 u vezi posebnih programa za porezne obveznike koji nemaju poslovni nastan, a isporučuju telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja ili elektroničke usluge osobama koje nisu porezni obveznici 7) Provedbena uredba vijeća (EU) br. 282/2011 od 15. ožujka 2011. kojom se utvrđuju provedbene mjere za Direktivu 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (prerađena verzija) 8) Pravilnik o oslobođenju poreza na dodanu vrijednost i trošarine za robu uvezenu u osobnoj prtljazi osoba koje putuju iz trećih država te za robu uvezenu kao mala pošiljka nekomercijalnog značaja (NN 79/13.) 9) Provedbena uredba vijeća (EU) br. 1042/2013 od 7. listopada 2013. o izmjeni Provedbene uredbe (EU) br. 282/2011 o mjestu isporuke usluga 10) Provedbena uredba Vijeća (EU) 2017/2459 od 5. prosinca 2017. o Izmjeni Provedbene uredbe (EU) br. 282/2011 o utvrđivanju provedbenih mjera za Direktivu 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost 11) Zakon o potvrđivanju okvirnog sporazuma između Vlade RH i Komisije EZ o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći EZ Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru instrumenta pretprijetne pomoći (NN Međunarodni ugovori 10/07.) 12) Naputak o ostvarivanju carinskih i poreznih oslobođenja (NN 41/08.) 13) Zakon o potvrđivanju Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade RH u svezi sudjelovanja RH u programima pomoći Europske zajednice (NN Međunarodni ugovori 8/02., 11/02.) 		

¹⁶ Narodne novine (dalje u tablicama: NN).

14) Direktiva Vijeća 2006/112/EZ i ostale direktive o PDV-u.¹⁷

Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim u knjizi: Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: primjena u praksi. VIII. dop. izd. Zagreb. RRiF Plus d.o.o.

Tablica 6: **Isporuke dobara i usluga u tuzemstvu**

ISPORUKE DOBARA I USLUGA U TUZEMSTVU		
PREDMET OPOREZIVANJA	Isporuke dobara / obavljanje usluga koje uz naknadu u tuzemstvu obavi P.O.	
NASTANAK POREZNE OBVEZE	Kada su dobra isporučena / usluga obavljena * OPREZ: ako je isporuka dobara ili usluga obavljena, a nije izdan račun, obveza obračuna PDV-a nastaje kad je nastao oporeziv događaj	
POREZNA OSNOVICA	Naknada – sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke (NE prolazne stavke, odštete, zatezne kamate) * Presuda Europskog suda pravde – slučaj Scandic C-412/03 – porezna osnovica uvijek je naknada koju su ugovorile ugovorne strane!	
ŠTO SE NE SMATRA ISPORUKOM		
Uzorci:	Pokloni:	Pokloni u promidžbene svrhe:
- besplatni uzorci kupcima - roba koja je rezultat poslovanja / obilježana kao uzorak - u razumnim količinama/ nema ograničenja vrijednosti - Zakon o porezu na dobit – porezno priznati trošak	- povremeno davanje poklona male vrijednosti do 160 kn (max. 1 poklon - 1 osobi - 1 x tromjesečno) sukladno čl.7 st.4. Zakona o PDV-u ¹⁸ - Zakon o porezu na dobit – porezno priznati trošak	- prilagođena dobra s oznakom "nije za prodaju" - reklamni predmeti s nazivom tvrtke ili proizvoda - za uporabu u prodajnom prostoru kupca - ne smatra se reprezentacijom – nije ograničena vrijednost - ako se daju fizičkoj osobi ne smatra se reprezentacijom ako je pojedinačna vrijednost do 160,00 kn bez PDV-a

Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim u knjizi: Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: primjena u praksi. VIII. dop. izd. Zagreb. RRiF Plus d.o.o.

¹⁷ Institut za javne financije. URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).

¹⁸ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br.115/16 do 106/18).

Tablica 7: **Isporuka dobara unutar EU**

ISPORUKE DOBARA UNUTAR EU	
Oslobođeno od PDV-a uz zadovoljenje slijedećih uvjeta	<ol style="list-style-type: none"> 1. Oba sudionika P.O. u sustavu PDV-a 2. Dobro treba biti isporučeno u drugu D.Č. - dokaz o otpremi: <ol style="list-style-type: none"> a) račun, otpremnica ili neki drugi dokument b) ako kupac ili neka treća osoba za njega otpremi/preveze (pisana izjava o otpremi/prijevozu) 3. Mora biti izdan račun drugom P.O. – provjera ispravnosti PDV ID broja – VIES baza¹⁹
MJESTO OPOREZIVANJA	
Isporuke dobara bez prijevoza:	Isporuke dobara sa prijevozom:
- mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke	(koje prevozi/otprema isporučitelj, kupac ili treća osoba) - mjesto gdje se dobra nalaze na početku prijevoza / ili otpreme
Obveze isporučitelja	<ol style="list-style-type: none"> 1. Izdati račun kupcu dobara u zemlji članici EU (najkasnije 15. dana u mjesecu nakon što je nastao oporezivi događaj) 2. Svote na računima obvezno u kunama (uz mogućnost dodatnog iskazivanja u bilo kojoj drugoj valuti) 3. Napomena na računu: Oslobođeno PDV-a prema čl.41. st.1.t.a Zakona o PDV-u

Izvor: Autor. Prema podatcima dostupnim u knjizi: Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: primjena u praksi. VIII. dop. izd. Zagreb. RRiF Plus d.o.o.

Tablica 8: **Stjecanje dobara unutar EU**


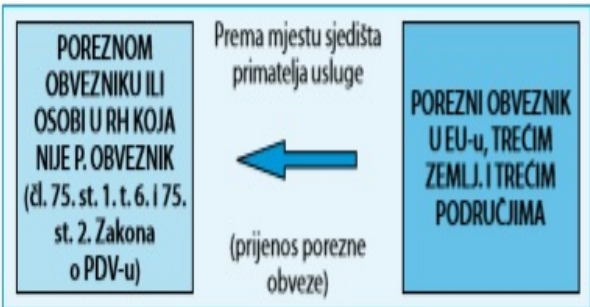

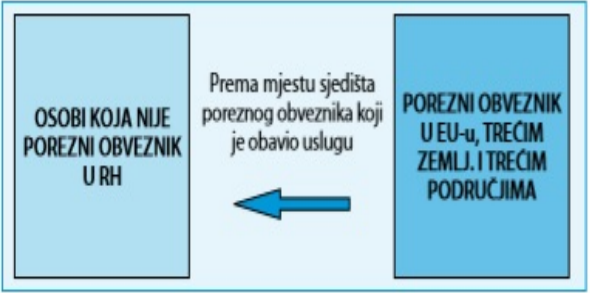
STJECANJE DOBARA UNUTAR EU	
Uvjeti za stjecanje bez PDV-a	<ol style="list-style-type: none"> 1. Oba sudionika transakcije – i prodavatelj i kupac - obveznici PDV-a svaki u svojoj D.Č. (prodavatelj P.O. iz D.Č. – neće obračunati PDV P.O. iz RH) 2. Provjera u VIES bazi 3. Dokaz da je dobro zaprimljeno u drugoj D.Č. (otpremnica, prijevoznički dokument) 4. Isporučitelj izdaje račun uz naknadu bez obračuna PDV-a – isporuka oporeziva u RH
Nastanak porezne obveze	<ol style="list-style-type: none"> 1. Porezna obveza nastaje u RH u trenutku stjecanja dobara uz primjenu srednjeg tečaja HNB²⁰ na dan nastanka porezne obveze / datum računa 2. Ako račun nije izdan - istekom roka iz čl. 78.st.4. Zakona o PDV-u - RH P.O. dužan je obračunati PDV najkasnije do 15. u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je nastao oporeziv događaj 3. Stjecatelj (RH P.O.) istodobno iskazuje obvezu i pretporez

Izvor: Autor. Prema podatcima dostupnim u knjizi: Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: primjena u praksi. VIII. dop. izd. Zagreb. RRiF Plus d.o.o.

¹⁹ Europska komisija: VAT Information Exchange System (dalje u tekstu: VIES). URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=hr (pristupljeno 20. veljače 2019).

²⁰ Hrvatska narodna banka (dalje u tekstu: HNB).

Tablica 9: **Oporezivanje inozemnih uluga**

OPOREZIVANJE INOZEMNIH USLUGA	
Temeljno načelo čl.17.st.1. i 2. Zakona o PDV-u	<ul style="list-style-type: none"> Mjesto oporezivanja je mjesto obavljanja usluge Porezna obveza – nastaje kada je usluga obavljena
B2B²¹	B2C²²
1. Porezni obveznik → poreznom obvezniku 2. Oporezivo prema mjestu primatelja usluge 3. Izdaje račun bez PDV-a - prijenos porezne obveze	1. Porezni obveznik → fizičkoj osobi/osobi koja nije u sustavu PDV-a 2. Oporezivo prema mjestu u kojem P.O. pružatelj usluge ima sjedište 3. Izdaje račun s PDV-om
Slika 1: Oporezivanje INO usluga –B2B <i>Slika: Oporezivanje usluga B2B</i>  <i>Slika: Oporezivanje usluga B2B</i> 	Slika 2: Oporezivanje INO usluga - B2C <i>Slika: Oporezivanje usluga B2C</i>  <i>Slika: Oporezivanje usluga B2C</i> 
Izvor: Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: primjena u praksi. Zagreb. RRiF Plus d.o.o., str. 302 - 303.	

²¹ Business to business (dalje u tekstu: B2B).

²² Business to customer (dalje u tekstu: B2C).

Iznimke → čl.18 do 24. Zakon o PDV-u	
čl.19. - Usluge u vezi s nekretninama:	
Oprezuju se prema mjestu gdje se nekretnina nalazi (usluge stručnjaka i posrednika za prodaju i sl.):	
<ol style="list-style-type: none"> 1. RH P.O. → Ino P.O. – obračunava RH PDV 2. Ino P.O. → RH P.O. – prijenos porezne obveze (čl.75.st.2 Zakona o PDV-u) 3. Ino P.O. → fizičkoj osobi u RH – Ino P.O. se treba registrirati u RH za potrebe PDV-a 	
Čl. 20 – Usluge prijevoza:	
a) dobara	Uvijek gledati tko kome pruža uslugu: <ol style="list-style-type: none"> 1. RH P.O. → P.O. u EU - oporezivo prema mjestu primatelja usluge (B2B) 2. prijevoz pri izvozu dobara – oslobođeno PDV-a (čl.45 st.1.t.4. Zakona o PDV-u) 3. kod uvoza - prijevoz uključen u carinsku osnovicu - oslobođeno PDV-a (čl.44.st.1t.35. Zakona o PDV-u)
b) putnika	Uvijek gledati relaciju/dionicu puta: → usluge koje P.O. izvrši → P.O. i osobama koje nisu P.O. <p>* Mjesto oporezivanja → mjesto gdje se obavlja prijevoz/ dionica puta, razmjerno prijednim km (vrijedi za cestovni i željeznički prijevoz)</p> <p>** Međunarodni prijevoz putnika na brodovima i zrakoplovima – oslobođeno PDV-a (čl.43.st.2. Zakona o PDV-u)</p>
Čl. 21 – Usluge u kulturi:	
- koje P.O. pruži → P.O. - mjesto oporezivanja je mjesto obavljanja usluge (usluga pristupa kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim i sl. događanjima)	
Čl. 24 – Ostale usluge (ustupanje autorskih prava, usluge oglašavanja, konzultanata, odvjetnika, računovođa, prevoditelja, savjetovanja i sl.):	
<ol style="list-style-type: none"> 1. EU P.O. – prema mjestu primatelja usluge (B2B) 2. fizičkoj osobi iz EU – prema mjestu u kojem poduzetnik koji obavlja uslugu ima sjedište (B2C) 3. osobi iz treće zemlje koja nije P.O. – prema mjestu gdje ta osoba ima sjedište, prebivalište, boravište 	

Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim u knjizi: Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: primjena u praksi. VIII. dop. izd. Zagreb. RRiF Plus d.o.o.

Tablica 10: **Uvoz i izvoz dobara**

UVOZ	
<ul style="list-style-type: none"> • Svako stjecanje dobara iz "trećih zemalja" i "trećih područja" (zemlje koje nisu članice EU) • Obračun PDV-a – vrši carinarnica - prema carinskim propisima D.Č. u kojoj se obavlja carinjenje • Porezna osnovica – carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima • Obračunati PDV treba fizički platiti na račun državnog proračuna sukladno carinskim propisima 	
Uvjet za priznavanje pretporeza	<ul style="list-style-type: none"> • Nije uvjetovano plaćanje PDV-a da bi se mogao priznati pretporez • P.O. mora imati JCD²³ u kojoj je naveden kao primatelj/uvoznik dobra, sa iskazanom svotom PDV-a • Uvezeno dobro mora biti namijenjeno za obavljanje gospodarske djelatnosti uvoznika
IZVOZ	
<ul style="list-style-type: none"> • Isporučka dobara koje iz RH otpremi ili preveze isporučitelj ili neka druga osoba za njegov račun izvan EU • Oslobođeno PDV-a, čl.45. st.1.t.1. Zakona o PDV-u (oslobođenje se odnosi i na prijevozne i pripadajuće pomoćne usluge u prijevozu ako su povezane s izvozom). Uvjet: (JCD, dokaz o prijevozu, međunarodni tovarni list, potvrda o primitku i sl.) 	

Izvor. Autor. Prema podacima dostupnim u knjizi: Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: primjena u praksi. VIII. dop. izd. Zagreb. RRiF Plus d.o.o.

3.3.1.1. Obračun PDV-a prema naplaćenim naknadama

Hrvatski porezni sustav od 01. siječnja 2015. godine uvodi postupak obračuna PDV-a prema naplaćenim naknadama koji mogu primjenjivati svi porezni obveznici (i obveznici poreza na dobit - "dobitaši" i obveznici poreza na dohodak - "dohodaši") čija vrijednost isporučenih usluga i dobara u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000 kn bez PDV-a. Vrijednost praga utvrđuje se na isti način kao i kod utvrđivanja praga za ulazak u sustav PDV-a.

3.3.1.2. Posebni postupci oporezivanja

U RH su danas također u primjeni i posebni postupci oporezivanja usklađeni sa Europskim direktivama, a koji detaljno uređuju specifičnosti slijedećih područja oporezivih porezom na dodanu vrijednost kao što su:

²³ Jedinstvenu carinsku deklaraciju (dalje u tekstu: JCD).

Tablica 11: **Posebni postupci oporezivanja**

POSEBNI POSTUPCI OPOREZIVANJA	PROPISI
1. Putničkih agencija	1) Zakon o pružanju usluga u turizmu (NN 130/17. i 25/19.) 2) Zakon o ugostiteljskoj djelatnosti (NN 85/15., 121/16., 99/18. i 25/19.) 3) Zakon o boravišnoj pristojbi (NN 152/08., 59/09., 97/13., 158/13., 30/14.) 4) Uredba o utvrđivanju visine boravišne pristojbe za 2019. godinu (NN 71/18.) 5) Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16., 101/17.) 6) Pravilnik o razdobljima glavne sezone, predsezone, posezone i izvansezone u turističkim općinama i gradovima (NN 92/09., 146/13., 35/14., 143/14., 94/16.)
2. Marže za rabljena dobara, umjetnička djela i kolekcionarske ili antikne predmete	Svi relevantni propisi za oporezivanje porezom na dodanu vrijednost
3. Prodaje putem javne dražbe	1) Zakon o trgovini (NN 87/08., 96/08., 116/08., 76/09., 114/11., 68/13., 30/14.) 2) Uredba o dražbi određenih drvnih sortimenata (NN 100/15.)
4. Investicijskog zlata	1) Direktiva vijeća 2006/112/EZ, 2) Provedbena uredba vijeća EU 282/2011
5. Telekomunikacijskih usluga, usluga radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljenih usluga	1) Direktiva Vijeća 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost 2) Direktiva Vijeća 2008/8/EZ o izmjeni Direktive 2006/112/EZ o mjestu pružanja usluga 3) Provedbena uredba Vijeća EU 1042/2013 4) Trinaesta direktiva Vijeća – Postupci za povrat poreza na dodanu vrijednost poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan na području Zajednice (86/560/EEZ)

Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim u knjizi: Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: primjena u praksi. VIII. dop. izd. Zagreb. RRiF Plus d.o.o.

3.3.2. Porez na dohodak

Jedan od prvih modernijih oblika Poreza na dohodak kakav danas poznajemo uveden je u Velikoj Britaniji 1799. godine, a primarno je svrha njegova uvođenja bila orijentirana prema pribavljanju sredstava neophodnih za financiranje ratova protiv Napoleona.²⁴

Danas je oporezivanje dohotka prisutno u gotovo svim zemljama svijeta.

Razvoj hrvatskog sustava oporezivanja dohotka odvijao se kroz nekoliko faza. Do 1993. godine u RH je bio na snazi cedularan sustav oporezivanja dohotka prema kojem se svaka vrsta dohodak iz različitih izvora oporezivala zasebno.

²⁴ Encyclopedia Britannica. URL: <https://www.britannica.com/topic/income-tax#ref71953> (pristupljeno 24. veljače 2019).

U razdoblju od 1994. do 2000. godine vrijedila su dva primarna načela:

- načelo globalnog dohotka - temeljem kojeg su se zbrajali svi dohotci fizičke osobe koji su se potom oporezivali na jedinstven način, te
- potrošno načelo - temeljem kojeg se oporezivao samo dohodak namijenje potrošnji dok su dijelovi dohotka nastali po osnovi štednje i investiranja bili izuzeti od oporezivanja.²⁵

U razdoblju od 2001. do 2004. godine napuštaju se prethodna načela te se svaka vrsta dohotka oporezuje individualno, uz uvođenje koncepta oporezivanja različitih vrsta dohodaka od kapitala. Od 2005. godine pa sve do danas na snazi je svojevrsan hibridni koncept u kojem se isprepliću elementi dohodovnog i potrošnog koncepta oporezivanja dohotka.²⁶

Porez na dohodak primarno se odnosi na oporezivanje dohotka od nesamostalnog rada, stoga je obzirom na kompleksnost i gospodarsku značajnost ovaj porezni oblik konstantno izložen reformskim promjenama u cilju stvaranja pravednijeg i snošljivijeg poreznog opterećenja poreznih obveznika, te gospodarske konkurentnosti rada.

U slijedećim tablicama prikazane su njegove aktualne temeljne značajke:

²⁵ Institut za javne financije. URL: <http://www.ijf.hr/rosen/rosenic/dohodak.pdf> (pristupljeno 24. veljače 2019).

²⁶ Šimović, H. (2012). Razvoj poreza na dohodak u Hrvatskoj: reforme i promašaji. Revija za socijalnu politiku, (online), Vol.19 (1). Raspoloživo na: URL: <https://hrcak.srce.hr/79887> (pristupljeno 24. veljače 2019).

Tablica 12: **Temeljne značajke oporezivanja porezom na dohodak**

POREZ NA DOHODAK		
POREZNI OBVEZNIK		
<ul style="list-style-type: none"> Fizička osoba - koja ostvaruje oporezivi dohodak Ako više osoba ostvaruje dohodak – svaki je obveznik za svoj dio (samostalne djelatnosti) Nasljednik - za sve obveze koje proizlaze iz ostvarenog dohotka koje je ostavitelj ostavio prije smrti 		
REZIDENT	NEREZIDENT	
- Fizička osoba koja ima prebivalište/boravište u RH - Fizička osoba koja nema ni prebivalište/ ni boravište u RH a zaposlen/a je u državnoj službi u RH i po toj osnovi prima plaću	- Fizička osoba koja nema prebivalište/boravište u RH a ostvaruje dohodak u RH oporeziv sukladno Zakonu o porezu na dohodak	
<p>Rezidentnost sukladno odredbama čl. 43 OPZ-a – porezni obveznik ima prebivalište ondje gdje ima stan u vlasništvu ili posjedu neprekidno najmanje 183 dana u jednoj ili dvije kalendarske godine. Boravak u stanu nije obavezan. Ako u vlasništvu/posjedu ima više stanova – prebivalište se utvrđuje prema mjestu prebivališta njegove obitelji, a za samca – mjesto u kojem se pretežito zadržava ili mjestu iz kojeg pretežito odlazi na rad/obavlja djelatnost.²⁷</p>		
*	REZIDENT	NEREZIDENT
IZVORI DOHOTKA	<ol style="list-style-type: none"> Od nesamostalnog rada (plaće po osnovi radnog odnosa) Od samostalne djelatnosti (obrtničke djelatnosti i slobodna zanimanja) Od imovine i imovinskih prava (najamnine, zakupnine, tantijemi) Od kapitala (kamate na pozajmice, dividende i udjeli u dobiti, izuzimanja za privatne svrhe) Drugi dohodak (ugovor o djelu, autorski/umjetnički honorari)²⁸ 	
POREZNA OSNOVICA	Ukupna svota dohotka ostvarena po svim osnovama:	
	- u tuzemstvu i u inozemstvu (načelo svjetskog dohotka) -umanjeno za osobni odbitak	– samo u tuzemstvu (načelo tuzemnog dohotka) - umanjeno za osobni odbitak
POREZNO RAZDOBLJE	<ul style="list-style-type: none"> Kalendarska godina (01.01. – 31.12.) Kraće – u slučaju: rođenja, useljenja/iseljenja, smrti poreznog obveznika 	

²⁷ Opći porezni zakon (Narodne novine br. 115/16 do 106/18).

²⁸ Zakon o porezu na dohodak (Narodne novine br. 115/16 i 106/18).

**POREZNE
STOPE**

Tablica 13: **Pregled poreznih stopa prema vrsti dohotka u 2019. godini**

VRSTE DOHOTKA	STOPE POREZA NA DOHODAK
Dohodak ostvaren od najamnine (zakupnine) imovine	12%
Dohodak od otuđenja posebnih vrsta imovine (otpada)	
Dohodak od kapitala po osnovi primitaka od kamata, dividendi ili udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu	
Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka	24%
Drugi dohodak	
Dohodak od imovinskih prava	
Dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava	
Dohodak po osnovi primitaka po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica	do 30.000 kn - 24% od 30.000 kn - 36%
Dohodak od nesamostalnog rada (plaća) - mjesečni predujam	
Dohodak samostalne djelatnosti - obrtnika i slobodnih zanimanja (godišnje)	do 360.000 kn – 24% Iznad 360.000 kn – 36%
Dohodak po osnovi povrata doprinosa na temelju premašene najviše godišnje osnovice za obračun doprinosa	36%
Dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena	
Dohodak od izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja	

Izvor: Autor. Temeljem podataka dostupnih u: Markota, Lj. (2019). Primjena poreza u korporacijama. Skripta, RRiF Visoka škola za financijski menadžment.

**OSOBNI
ODBITAK**

- Osnovni – 3.800 kn mjesečno
- Za uzdržavanu djecu i druge članove obitelji

Slika 3: **Osobni odbitci u 2019. godini**

Red. br.	Osnova za uvećanje osnovnog osobnog odbitka	Koeficijent	Mjesečna svota (u kunama i lipama)	Godišnja svota osobnog odbitka
1	2	3	4	5
1.	Uzdržavani članovi uže obitelji	0,7	1.750,00	21.000,00
2.	Prvo uzdržavano dijete	0,7	1.750,00	21.000,00
3.	Drugo uzdržavano dijete	1,0	2.500,00	30.000,00
4.	Treće uzdržavano dijete	1,4	3.500,00	42.000,00
5.	Četvrto uzdržavano dijete	1,9	4.750,00	57.000,00
6.	Peto uzdržavano dijete	2,5	6.250,00	75.000,00
7.	Šesto uzdržavano dijete	3,2	8.000,00	96.000,00
8.	Sedmo uzdržavano dijete	4,0	10.000,00	120.000,00
9.	Osmo uzdržavano dijete	4,9	12.250,00	147.000,00
10.	Deveto uzdržavano dijete	5,9	14.750,00	177.000,00
11.	Za svako daljnje uzdržavano dijete koeficijent osnovnoga osobnog odbitka progresivno se uvećava se za 1,1 ... više u odnosu prema koeficijentu za prethodno dijete			
12.	Invalidnost poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svakog uzdržavanog djeteta	0,4	1.000,00	12.000,00
13.	Invalidnost utvrđena po jednoj osnovi 100 % i/ili korištenje, na temelju posebnih propisa, prava na doplatku za pomoć i njegu poreznog obveznika odnosno prava na osobnu invalidninu, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svakog uzdržavanog djeteta. Korištenje uvećanja osnovnog osobnog odbitka po toj osnovi isključuje korištenje uvećanja osnovnog osobnog odbitka iz r. br. 12.	1,5	3.750,00	45.000,00

Izvor: Turković-Jarža, L. (2019). Plaće u 2019. godini. Računovodstvo, revizija i financije (online). 2019 (1). Raspoloživo na URL: [https://www.rrif.hr/Place u 2019 godini-19061C.pdf](https://www.rrif.hr/Place%20u%202019%20godini-19061C.pdf) (pristupljeno 28. veljače 2019).

Oprez:

- * obračun moguć isključivo prema stanju iskazanom na poreznoj kartici koja se nalazi kod poslodavca
- * da bi se osoba mogla priznati kao uzdržavani član – primitci koje u promatranom poreznom razdoblju ostvari taj član ne smiju biti veći od 15.000 kn godišnje

SAŽETAK NEKIH NEOPOREZIVIH NAKNADA, POTPORA, NAGRADA I DRUGIH PRIMITAKA (koji se ne smatraju dohotkom od nesamostalnog rada)		
VRSTA		SVOTA - kn
1.	Potpore zbog - invalidnosti radnika	do 2.500
2.	Potpore za slučaj – smrti radnika	do 7.500
3.	Potpore za slučaj – smrti člana uže obitelji radnika	do 3.000
4.	Potpore kod neprekidnog bolovanja radnika – duže od 90 dana (ne mora 1 kalend. god.)	do 2.500
5.	Prigodne nagrade – božićnica, naknada za g.o. i sl. (samo kod 1 poslodavca)	do 2.500
6.	Jubilarna nagrada radnicima – za navršene godine radnog staža	od 1.500 do 5.000
7.	Naknade za odvojeni život (mjesečno)	do 1.750
8.	Otpremnine – prilikom odlaska u mirovinu	do 8.000
9.	Otpremnine – poslovno / osobno uvjetovani otkaz (za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca)	do 6.500
10.	Otpremnine – zbog ozljede na radu / profesionalne bolesti	do 8.000
11.	Potpora djetetu za školovanje do 15. godine života (mjesečno)	do 1.750
12.	Dar djetetu – do 15. god. starosti (godišnje)	600 kn
13.	Dnevnice – službeni put i rad na terenu (tuzemstvo) *umanjeno za: 1 obrok – 30% , 2 obroka – 60% / Cijena prijevoza ili 2 kn po prijeđenom km	do 170
14.	Novčane nagrade za radne rezultate i dr. oblici dodatnog nagrađivanja radnika (godišnje)	do 5.000 kn
15.	Potpora za novorođeno dijete	do 10.000 kn
16.	Trošak prehrane i smještaja stalnih sezonskih radnika ²⁹	u visini nastalog troška
DOPRINOSI	IZ PLAĆE:	NA PLAĆU:
	MIO 1. – 15 % MIO 2. – 5 %	Doprinos za zdravstvo – 16,5 %
PROPISI		
1) Zakon o porezu na dohodak (NN 115/16., 106/18.) 2) Pravilnik o porezu na dohodak (NN 10/17., 128/17., 106/18., 1/19.) 3) Pravilnik o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti (NN 1/17.) 4) Pravilnik o paušalnom oporezivanju djelatnosti iznajmljivanja i organiziranja smještaja u turizmu (NN 1/19.) 5) Opći porezni zakon (NN 115/16., 106/18.) 6) Zakon o doprinosima (NN 84/08., 152/08., 94/09., 18/11., 22/12., 144/12., 148/13., 41/14., 143/14., 115/16., 106/18.) 7) Uredba o visini minimalne plaće (NN 109/18.) 8) Zakon o mirovinskom osiguranju (NN 157/13., 151/14., 33/15., 93/15., 120/16., 18/18., 62/18., 115/18.) 9) Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju (NN 80/13., 137/13.) 10) Odluka kojom se uređuju uvjeti i način preuzimanja podataka o dohocima i primicima iz Evidencije o dohotcima i primitcima (NN 20/17., 62/17.) 11) Zakon o područjima posebne državne skrbi (86/08., 57/11., 51/13., 148/13., 76/14., 147/14., 18/15., 106/18.) 12) Međunarodni ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja (Objavljuju se u Narodnim novinama - Međunarodni ugovori)		

Izvor: Autor.

²⁹ Pravilnik o porezu na dohodak. (Narodne novine br. 10/17 do 1/19) i Zakon o porezu na dohodak (Narodne novine br. 115/16 do 106/18).

Tablica 14: **Dohodak od samostalne djelatnosti**

DOHODAK OD SAMOSTALNE DJELATNOSTI				
POREZNI OBVEZNIK	<ul style="list-style-type: none"> • Djelatnost obrta i s obrtom izjednačene djelatnosti • Djelatnost slobodnih zanimanja (veterinari, odvjetnici, bilježnici, revizori, prevoditelji i sl.) • Djelatnost poljoprivrede i šumarstva (ako je obveznik PDV-a) • Iznajmljivanje prostora (ako je obveznik PDV-a) 			
POREZNA STOPA	MJESEČNA		GODIŠNJA	
	do 30.000 kn	24%	do 360.000 kn	24%
	iznad 30.000 kn	36 %	iznad 360.000 kn	36 %
POREZNA OSNOVICA	<ul style="list-style-type: none"> • Ukupna svota dohotka od samostalne djelatnosti koje: <ol style="list-style-type: none"> a) rezident ostvari u tuzemstvu i inozemstvu b) nerezident ostvari u tuzemstvu <p>- umanjeno za: plaće novozaposlenih, nagrade učenicima (praktični rad/naukovanje), izdaci za školovanje/stručno usavršavanje, državne potpore, izdaci za istraživanje i razvoj, porezni gubitak</p> <ul style="list-style-type: none"> • Utvrđuje se kao razlika poslovnih primitaka i poslovnih izdataka evidentiranih u KPI (Knjizi primitaka i izdataka) prema načelu blagajne – kad je plaćeno/naplaćeno, nastalih u poreznom razdoblju 			

Izvor: Autor.

Tablica 15: **Dohodak od imovine**

DOHODAK OD IMOVINE			
PRIMITCI OSTVARENI PO OSNOVI	<ul style="list-style-type: none"> • Iznajmljivanja nekretnina i pokretnina • Iznajmljivanja soba i postelja putnicima i turistima • Organiziranje kampova • Vremenski ograničeno ustupanje autorskih prava 		
Dohodak od imovine (iznajmljivanje nekretnina i pokretnina)	Obvezna prijava ugovora nadležnoj ispostavi Porezne uprave (dalje u tekstu: PU) – rok 8 dana		
	PU – izdaje rješenje o plaćanju predujma		
	Priznati paušalni izdaci	Porezna osnovica	Porezna stopa
	30% primitaka	70 % primitaka	12 % + prirez

Izvor: Autor

Tablica 16: **Dohodak od kapitala**

DOHODAK OD KAPITALA	
PRIMITCI OSTVARENI PO OSNOVI	POREZNA STOPA
1. Kamata	12 % + prerez
2. Dividende i udjeli u dobiti na temelju udjela u kapitalu	
3. Kapitalni dobiti	
4. Udjeli u dobiti ostvareni dodjelom ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica	24 % + prerez
5. Izuzimanje imovine i korištenja usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja ³⁰	36 % + prerez

Izvor: Autor

Tablica 17: **Drugi dohodak**

DRUGI DOHODAK			
ISPLATA PO OSNOVI PRIMITAKA	<ol style="list-style-type: none"> 1. Članova skupština i nadzornih odbora, upravnih odbora i sl. 2. Autorskih naknada 3. Djelatnosti sportaša 4. Djelatnosti trgovačkih putnika, agenata, akvizitera, športskih sudaca i delegata, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika, konzultanata, sudskih vještaka i sl. 5. Primitci u naravi – korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate dane fizičkim osobama koji nisu njihovi radnici 6. Nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja, stipendije studentima/učenicima, športske stipendije – iznad propisanih stopa 7. Primitci nezaposlenih sezonskih radnika u poljoprivredi 8. Naknade putnih troškova koji se nadoknađuju osobama koje nisu njihovi radnici 9. Povrat doprinosa po osnovi premašivanja najviše godišnje osnovice za plaćanje doprinosa 10. Primitci umirovljenika 		
*	AUTORSKE NAKNADE	UMJETNIČKE NAKNADE	DRUGI DOHODAK
POREZNA STOPA	24 %	24%	24%
DOPRINOSI	MIO 1. – 7,5 %, MIO 2. – 2,5 %, Zdrav. osig. – 7,5 %		
PAUŠALNI IZDATAK (neoporezivi iznos primitka)	30 %	55 %	/

Izvor: Autor

³⁰ Prilog Stručne informacije / Brkanić V., ur. Računovodstvo, revizija i financije [online]. XXVIII (2). URL: https://www.rrif.hr/III_Oporezivanje_drugih_dohodaka-18402C.pdf (pristupljeno 24. veljače 2019.).

3.3.2.1. Doprinosi

Republika Hrvatska ima razvijen sustav socijalnog mirovinskog i zdravstvenog osiguranja u formi doprinosa koje porezni obveznici izdvajaju iz dohotka u zajedničke fondove za podmirenje unaprijed utvrđenih socijalnih davanja kao što su primjerice naknade za slučaj bolovanja, naknade za slučaj nezaposlenosti, isplata mirovina, pristup osnovnom zdravstvenom osiguranju i sl. Iako doprinosi imaju svojstvo obvezujućeg nameta razlikuju se od poreza po svojoj unaprijed definiranoj destiniranosti. Ovo područje detaljno je uređeno Zakonom o doprinosima (Narodne novine br. 84/08. do 106/18.).

3.3.3. Porez na dobit

Porez na dobit (eng. profit tax, corporate tax ili corporation income tax) relativno je mlad porezni oblik koji je svoju punu afirmaciju postigao tek u 20. stoljeću, te je danas prisutan u gotovo svim razvijenim kapitalističkim zemljama svijeta.³¹ Porezni je oblik kojim se oporezuje rezultat obavljanja gospodarske djelatnosti.

Osamostaljenjem RH pravni okvir koji je uređivao sustav oporezivanja dobiti bio je reguliran Zakonom o neposrednim porezima, a porezna stopa tada je iznosila 35%.³² U RH porez na dobit kao individualno uređen zakonski propis prvi puta je uveden 1994. godine sa poreznom stopom u iznosu od 25 %, a koja je dalje tijekom godina oscilirala kao posljedica provođenja korektivnih mjera sukladno ekonomskim kretanjima i gospodarskom razvoju države. Tako je 1996. godine porezna stopa ponovno bila podignuta na 35%, da bi se izmjenama 2001.godine stabilizirala na 20% koliko je iznosila sve do zadnjeg seta reformskih mjera koje su započele 2017. godine.³³

Porezno opterećenje poduzetnika ima izrazito velik utjecaj na poticanje konkurentnosti hrvatskog gospodarstva, kao i sposobnost privlačenja novih investicija, pa ne čudi što je ovaj

³¹ Roller, D. (2009). Oblici fiskalnog zahvaćanja:Porez na dobit. Skupina urednika, ur., Fiskalni sustavi i oporezivanje poduzeća. Zagreb. RRiF Plus d.o.o., str.72-74.

³² Institut za javne financije. URL: https://www.ijf.hr/upload/files/file/javna_potrosnja/simurina-Buergler.pdf (pristupljeno 25. veljače 2019).

³³ Zakon o porezu na dobit (Narodne novine br.109/1993 do 127/2000) i Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit (Narodne novine br: 106/1996).

porezni oblik kontinuiranim reformskim rješenjima (ukupno 17 promjena od perioda donošenja pa sve do danas)³⁴ jedan od prioriteta porezne politike.

Temeljna obilježja od definiranja poreznog obveznika, porezne osnovice te olakšica odnosno mjera koje rezultiraju njenim smanjenjem ili povećanjem, poreznih stopa kao i drugi relevantni parametri definirani su u sljedećim tablicama:

Tablica 18: **Temeljne značajke oporezivanja porezom na dobit**

POREZ NA DOBIT			
POREZNI OBVEZNIK			
<ol style="list-style-type: none"> 1. Trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba - (rezident RH) <ul style="list-style-type: none"> - koja obavlja gospodarsku djelatnost samostalno i trajno radi ostvarivanja dobiti, dohotka, prihoda ili drugih gospodarskih koristi 2. Tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika (nerezidenta) 3. Društva u stečaju/likvidaciji 4. Ustanove, udruge i sl. – ako obavljaju gospodarsku djelatnost (samo za taj dio) 5. Fizička osoba koja ostvaruje oporeziv dohodak (od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti) – "DOBITAŠI": <ol style="list-style-type: none"> a) NA VLASTITI ZAHTJEV - po izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak b) PO SILI ZAKONA – ako: <ul style="list-style-type: none"> • u prethodnom poreznom razdoblju ostvari primitak veći od 3.000.000 kn (bez PDV-a), te ako • ispunjava dva od tri sljedeća uvjeta: <ol style="list-style-type: none"> 1) dohodak - veći od 400.000 kn 2) imovina – veća od 2.000.000 kn 3) prosječno zapošljava – više od 15 zaposlenika 			
NE	<ul style="list-style-type: none"> • Otvoreni investicijski fondovi • Tijela državne uprave, JLP(R)S, HNB³⁵ • Državne ustanove, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, DVD³⁶, turističke zajednice, sportska društva i savezi, zaklade/fundacije i sl. 	→ DA	<ul style="list-style-type: none"> • Ako obavljaju gosp. djelatnost (samo za taj dio) • Obvezna prijava u registar obveznika - nadležnoj PU • Rok: 8 dana prije početka obavljanja te djelatnosti
POREZNO RAZDOBLJE			
<ul style="list-style-type: none"> • Kalendarska godina (01.01.-31.12.) • Kraće – novoosnovana društva (datum osnivanja – 31.12.) • Različito od kalendarske godine – na zahtjev / po odobrenju PU – obično inozemni poduzetnici 			
PRIJAVA POREZNE OBVEZE			
<ul style="list-style-type: none"> • Podnošenjem PD obrasca • Nadležnoj PU prema mjestu sjedišta • Najkasnije četiri mjeseca nakon isteka poreznog razdoblja za koje se utvrđuje porez 			

³⁴ Narodne novine. URL: <https://narodne-novine.nn.hr/search.aspx?upit=Zakon+o+porezu+na+dobit&naslovi=da&sortiraj=0&kategorija=1&rpp=10&str=1&qtype=3&pretraga=da> (pristupljeno 25. veljače 2019).

³⁵ Hrvatska narodna banka (dalje u tekstu: HNB).

³⁶ Dobrovoljna vatrogasna društva (dalje u tekstu: DVD).

* specifičnost	LIKVIDACIJA (definitivni prestanak poslovanja)	STEČAJ (moguć nastavak poslovanja)	
Primjer: početak 15.10.2017. prestanak 20.08.2019. *obveza predaje PD obrasca:	1. PD: 01.01.17. - 14.10.17. (od 01.01. do dana koji prethodi likvidaciji) 2. PD: 15.10.17. – 20.08.2019.	1. PD: 01.01.17. – 14.10.17. 2. PD: 15.10.17. – 31.12.17. 3. PD: 01.01.18. – 31.12.18. 4. PD: 01.01.19. – 20.08.19.	
POREZNA STOPA			
Za poduzetnike čiji su prihodi poreznog razdoblja:		do 3.000.000	12 %
		preko 3.000.000	18 %
POREZNA OSNOVICA			
<ul style="list-style-type: none"> Dobit utvrđena sukladno računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda, prije obračuna poreza na dobit, uvećana/smanjena sukladno Zakonu o porezu na dobit Dobitak od likvidacije, prodaje, promjene pravnog oblika i podjele 			
REZIDENT	Dobitak ostvaren u tuzemstvu i inozemstvu		
NEREZIDENT	Dobitak ostvaren u tuzemstvu		
RAČUNOVODSTVENI (D/G)³⁷	Prihodi – rashodi = D/G iz poslovanja		
POREZNI (D/G)	Računovodstveni D/G	+ povećanja - smanjenja	= porezna osnovica
PROPISI			
1) Zakon o porezu na dobit (NN 177/04., 90/05., 57/06., 146/08., 80/10., 22/12., 148/13., 143/14., 50/16., 115/16., 106/18.) 2) Pravilnik o porezu na dobit (NN 95/05., 133/07., 156/08., 146/09., 123/10., 137/11., 61/12., 146/12., 160/13., 12/14., 157/14., 137/15., 1/17., 2/18., 1/19.) 3) Pravilnik o postupku i načinu korištenja prava na porez po tonaži broda (NN 90/13., 87/15.) 4) Odluka o objavi kamatne stope na zajmove između povezanih osoba (NN 132/17., 118/18.) 5) Pravilnik o postupku sklapanja prethodnog sporazuma o transfernim cijenama (NN 42/17.) ³⁸			

Izvor: Autor

Stavke koje utječu na povećanje i smanjenje porezne osnovice prema njihovom redoslijedu u PD obrascu obrazloženi su u slijedećoj tablici:

³⁷ Dobitak/gubitak (dalje u tekstu: D/G).

³⁸ Institut za javne financije. URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).

Tablica 19: **Povećanje – smanjenje porezne osnovice**

POREZNA OSNOVICA					
POVEĆANJE			SMANJENJE		
Za porezno NEPRIZNATE stavke	Povećanje dobiti	↑	Za porezno PRIZNATE olakšice	Smanjenje dobiti	↓
	Smanjenje gubitka	↓		Povećanje gubitka	↑
PD OBRAZAC					
(red.br.5)	AMORTIZACIJA		(red.br.27)	PRIHODI OD DIVIDENDI I UDJELI U DOBITI	
<p>Osobni automobili i dr. sredstva za osobni prijevoz: NV³⁹ iznad 400.000 kn – 100 % nepriznati troš.amort.</p> <p>* Pravo priznavanja 50% pretporeza vrijedi za osobna vozila neovisno o svoti NV!</p> <p>Plovila, zrakoplovi, apartmani, kuće za odmor: - Troškovi amortizacije i drugi troškovi povezani s njihovim korištenjem ako po osnovi njihove uporabe nije ostvaren prihod: *plovila i zrakoplovi - min. 7% njihove NV *apartm. i kuće za odmor – min. 5% njihove NV</p> <p>- Troškovi najma/operativni leasing ako po osnovi njihove uporabe nije ostvaren prihod najmanje u visini troškova najma tog poreznog razdoblja</p>			<p>- Oporezovani kod društva u kojem je ostvaren dobitak (kako bi se izbjeglo dvostruko oporezivanje) - Dobici iz otvorenih investicijskih fondova</p>		
(red.br.6)	REPREZENTACIJA		(red.br.28)	NEREALIZIRANI DOBICI	
<p>50 % troška nepriznati * pretporez u cijelosti nepriznat !</p>			<p>Prihodi od vrijednosnog usklađenja dionica i udjela oporezivani prethodnih godina</p>		
(red.br.7)	NEPRIZNATI TROŠKOVI KORIŠTENJA VOZILA ZA OSOBNI PRIJEVOZ		(red.br.29)	PRIHODI OD NAPLAĆENIH OTPISANIH POTRAŽIVANJA	
<ul style="list-style-type: none"> • 50 % nepriznato: <ul style="list-style-type: none"> - amortizacija, registracija, održavanje, gume, gorivo • 100 % priznato: <ul style="list-style-type: none"> - osiguranje, kamate (operativni leasing), pristojbe pri registraciji - porez i troškovi korištenja: plaća u naravi, ako se koristi za obavljanje djelatnosti (taxi, rent-a-car, autoškole i sl.) 			<p>Ako je u nekom od prethodnih poreznih razdoblja potraživanje bilo otpisano kao porezno nepriznato a kupac ipak naknadno plati – taj prihod se treba neutralizirati</p>		
(red.br. 8)	MANJKOVI		(red.br.30)	OSTALI PRIHODI RANIJIH RAZDOBLJA	
<p>Iznad visine utvrđene odlukom HGK/HOK⁴⁰</p>			<p>Rashodi koji su u prethodnim razdobljima bili porezno nepriznati - a u tekućem razdoblju ispunjeni uvjeti za porezno priznavanje - npr.: - vrijed. usklađenje zaliha – prethodno porezno nepriz. - zalihe prodane – porezno priznato</p>		

³⁹ Nabavna vrijednost (dalje u tekstu: NV).

⁴⁰ Hrvatska gospodarska komora (dalje u tekstu: HGK) i Hrvatska obrtnička komora (dalje u tekstu: HOK).

(red.br.9)	RASHODI UTVRĐENI U POSTUPKU NADZORA	(red.br.31)	SMANJENJE DOBITI ZA OSTALE PRIHODE
Troškovi s PDV-om - nastali korištenjem poslovnih sredstava u privatne svrhe – za koje nije plaćen porez na dohodak - uvećavaju se za porez, prirez i doprinose – cijelokupni iznos uvećava poreznu osnovicu		Ispravci pogrešaka, npr.: - u 2017. prodana roba – knjižen prihod, ali nije knjižen trošak zaliha - u 2018. radi se ispravak početnog stanja (1.1.2018.) na teret zadržane dobiti	
(red.br.10)	TROŠKOVI PRISILNE NAPLATE TROŠKOVA I DRUGIH DAVANJA	(red.br.32)	SMANJENJE DOBITI ZBOG PROMJENE METODE UTVRĐIVANJA POREZNE OSNOVICE
(red.br.11)	TROŠKOVI ZA KAZNE, PREKRŠAJE I PRIJESTUPE	(red.br.33)	TROŠAK AMORTIZACIJE KOJI RANIJE NIJE BIO PRIZNAT
		Npr. dopuštena stopa amortizacije – 10 %, a korištena je veća stopa – 15 % - razlika (5%) - privremeno porezno nepriznata, - kada je sredstvo amortizirano do kraja – razlika se vraća kroz PD obrazac - kao porezno priznati trošak	
(red.br.12)	ZATEZNE KAMATE	(red.br.34)	UKUPNI IZNOS DRŽAVNIH POTPORA
Između povezanih osoba – 100 % nepriznate		- Istraživačko razvojni projekti - Obrazovanje i izobrazba ***Oprez – mogu dovesti poduzetnika u gubitak!	
(red.br.14)	DAROVANJA		
<ul style="list-style-type: none"> Iznad 2 % ukupnih prihoda ostvarenih u prethodnom preznom razdoblju Ako se daruje roba čija je vrijednost sa PDV-om iznad 2 % prihoda U nedopuštene svrhe, u inozemstvo 			
(red.br.15)	KAMATE NA ZAJMOVE DIONIČARA/ČLANOVA DRUŠTVA		
Koji drže minimalno 25 % udjela ako zajmovi premaše četverostruku svotu udjela tog dioničara			
(red.br.16)	KAMATE IZMEĐU POVEZANIH OSOBA		
Kamatne stope više od propisane - 3,96 % ⁴¹ za 2019.g.			
(red.br.17)	RASHODI OD NEREALIZIRANIH GUBITAKA		
Vrijednosno usklađenje dionica i udjela ispod troška stjecanja			
(red.br.18)	AMORTIZACIJA IZNAD PROPISANIH STOPA		

⁴¹ Odluka o objavi kamatne stope na zajmove između povezanih osoba (Narodne novine br. 118/2018).

(red.br.20)	VRIJEDNOSNO USKLAĐENJE I OTPIS POTRAŽIVANJA	
Nepriznato ako je: - nastupila zastara (rok 3 god.) za prethodno porezno priznato vrijednosno usklađenje potraživanja – a radi se o svoti iznad 5.000 kn - koje nije utuženo/ili nema dokaz da je trošak utuženja veći od potraživanja - vrijednosno usklađena potraživanja čiji je rok dospjeća nakon 01.11. - otpis još nezastarjelog potraživanja		
(red.br.21)	VRIJEDNOSNO USKLAĐENJE ZALIHA	
Ispod troška stjecanja (biti će porezno priznato/ umanjiti će poreznu osnovicu - kada te zalihe budu prodane)		
(red.br.22)	VRIJEDNOSNO USKLAĐENJE FINANCIJSKE IMOVINE	
Porezno priznato: - u razdoblju kad je imovina prodana/upotrebljena - nenaplativi zajmovi – ako se postupa sukladno čl.9 Zakona o porezu na dobit * Ne vrijedi za dionice, udjele i drugu financijsku imovinu kojom se stječu vlasnička prava!		
(red.br.23)	TROŠKOVI REZERVIRANJA	
Priznati za: - otpremnine - troškove obnove prirodnih bogatstava - troškove u jamstvenim rokovima - troškove po započetim sudskim sporovima - troškove u započetim arbitražnim postupcima i postupcima mirenja - za ne iskorištene godišnje odmore *sve ostalo – nepriznato !		
(red.br.24)	POVEĆANJE POREZNE OSNOVICE ZA SVE DRUGE RASHODE	
Npr. amortizacija: - dugotrajne imovine kojom se ne obavlja djelatnost - goodwilla nastalog prilikom poslovnih spajanja (nepriznato za poduzetnike koji primjenjuju HSFI ⁴²)		

Izvor: Autor

Sukladno zadnjoj izmjeni propisa o porezu na dobit usvojene su dvije dodatne izmjene a koje se odnose na:

- otpis potraživanja – gdje se porezno priznatim rashodom smatraju otpisi potraživanja potvrđeni sukladno posebnom propisu o stečaju potrošača i posebnom propisu o

⁴² Hrvatski standardi financijskog izvještavanja (dalje u tekstu: HSFI).

postupku izvanredne uprave u trgovačkim društvima od sistemskog značaja (Lex Agrokor);

- sukladno pravilu protiv premještanja dobiti (projekt u koordinaciji G20 i OECD) u Zakon o porezu na dobit ugrađeni su novi članci (30.a, 30.b i 30.c) koji se odnose na porezne obveznike (povezana društva i društva koja su dio konsolidirane grupe) a koji posluju na području više država članica, kojima se uređuju pravila o ograničavanju priznavanja troška kamata. Prekoračeni troškovi zaduživanja svota su porezno priznatih troškova zaduživanja P.O. nastala s osnove pozajmica koje su rezidentna društva primila iz inozemstva od povezanih osoba a koji prekoračuju oporezivi prihod od kamata ili drugih ekonomski istovjetnih oporezivih prihoda. Takvi prekoračeni troškovi nastali u poreznom razdoblju porezno su priznati trošak samo do 30% EBITDA-a ili do 3 milijuna eura ovisno što je povoljnije/ daje veću svotu za poduzetnika. Porezni obveznik svotu porezno priznatih no prekoračenih troškova zaduživanja utvrđenu u prethodnom poreznom razdoblju može koristiti u slijedeća tri porezna razdoblja za umanjenje porezne obveze do svote koja s prekoračenim troškovima zaduživanja iz prethodnog poreznog razdoblja ne prelazi 30 % EBITDA-e ili 3.000.000 eura ovisno što je povoljnije za poduzetnika.⁴³

3.3.3.1. Porez po odbitku

Porez po odbitku porez je kojim se oporezuje dobit koju nerezident ostvari u RH. Time je porezna regulativa nastojala na određeni način spriječiti prikrivene isplate dobiti nerezidentima na temelju fiktivno odrađenih usluga u tuzemstvu. Njegove temeljne karakteristike su obrazložene u slijedećoj tablici:

⁴³ Jurić, Đ. (2019). Izmjene i dopune Zakona i Pravilnika o porezu na dobit. Pravo i porezi. XXVIII (1), str.49-50.

Tablica 20: **Porez po odbitku**

POREZ PO ODBITKU		
PREDMET OPOREZIVANJA	Dobitak koji u RH ostvari nerezident (inozemni poduzetnik)	
POREZNE STOPE		
12%	15%	20%
- Dividende i udjeli u dobiti	1. Kamate 2. Autorska i druga prava intelektualnog vlasništva (patenti, licence, zaštitni znak i sl.) 3. Usluge poreznog i poslovnog savjetovanja 4. Istraživanje tržišta i revizorske usluge plaćene inozemnim pravnim osobama 5. Naknade za nastupe inozemnih izvođača (umjetnika, zabavljača, sportaša) koji prema ugovoru nisu fizička osoba / ne nastaje obveza plaćanja poreza na dohodak	- Sve vrste usluga plaćene osobama sa sjedištem, mjestom stalne uprave/nadzora poslovanja: 1. u državama koje se nalaze na EU popisu nekooperativnih jurisdikcija za porezne svrhe a s kojima RH ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja 3. u državama koje se smatraju poreznim utočištima ili financijskim centrima (porezne oaze) *** Od 01.01.2019. ova stopa primjenjuje se i na kamate, dividende, autorska prava i druge naknade koje se isplaćuju u navedene države!
POREZNI OBVEZNIK	Tuzemni isplatitelj – na dan isplate/plaćanja usluge poreznom obvezniku	
POREZNA OSNOVICA	Bruto svota naknade koju tuzemni isplatitelj plaća inozemnom poduzetniku. (* na njegov račun biti će doznačena svota umanjena za porez po odbitku!)	
POSTUPAK		
1. Provjeriti tuzemne propise – postoji li obveza plaćanja poreza po odbitku – ako postoji 2. Provjeriti postoji li sa zemljom iz koje dolazi poduzetnik pružatelj usluge Međunarodni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, ako:		
DA		NE
- Primjena stope navedene u Ugovoru, uz uvjet dostave odgovarajuće dokumentacije	- Primjenjuje se tuzemni propis (stope poreza po odbitku sukladno Zakonu o porezu na dobit)	
Obveze ugovornih strana: a) Rezident - u PU uzeti 4 primjerka obrasca o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, dostava ino-poduzetniku/nerezidentu. b) Ino poduzetnik - obrasce ovjeriti u PU svoje zemlje, te ih dostaviti natrag tuzemnom isplatitelju * Navedeni obrasci služe tuzemnom isplatitelju kao dokaz: - da je pružatelj usluge rezident te zemlje - zašto nije obustavljen porez po odbitku prema RH propisu ** Ako ovjereni obrasci nisu dostavljeni – tuzemni isplatitelj obustavlja porez po odbitku *** Inozemni poduzetnik – sa dostavom odgovarajuće dokumentacije može tražiti povrat u roku 3 godine		

	EU	TREĆE ZEMLJE
* SPECIFIČNOST	Ne plaća se ako se radi o povezanim društvima sa sjedištima u različitim D.Č. na: - kamate - dividende i udjele u dobiti - autorske naknade	Primjena: - Međunarodnih ugovora - Zakona o porezu na dobit

Izvor: Autor

3.3.3.2. *Međunarodni ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja*

Rizik dvostrukog oporezivanja nastaje u slučaju kada dvije ili više država imaju pravo oporezivanja dohotka ili imovine poreznog obveznika. Kako bi se posljedice tuzemnog i međunarodnog oporezivanja ublažile, a samim time i olakšalo podnošenje poreznog tereta te spriječile situacije porezne evazije i izbjegavanje dvostrukog plaćanja poreza po istoj osnovi, države su pitanje dvostrukog oporezivanja rješile sklapanjem bilateralnih ugovora kojima se uređuje pravo ugovornih država na potpuno ili djelomično oporezivanje određenih vrsta prihoda. Trenutno je u RH na snazi 70 ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, od kojih su neki preuzeti od bivše države dok se glavnina odnosi na ugovore sklopljene od osamostaljenja države pa sve do danas (vidi prilog 1).

3.3.4. *Lokalni porezi*

Lokalni porezi izvor su financiranja jedinica lokalne i područne regionalne samouprave.

Županijama, kao ustrojstvenim jedinicama područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: JP(R)S) pripadaju slijedeći porezi:

- porez na nasljedstva i darove,
- porez na cestovna motorna vozila (dalje u tekstu: CMV),
- porez na plovila,
- porez na automate za zabavne igre.

Općinskim odnosno gradskim prihodima ustrojstvenih jedinica lokalne samouprave (dalje u tekstu: JLS) smatraju se porezi koji se ubiru po osnovi:

- prirez porezu na dohodak,
- poreza na potrošnju,
- poreza na kuće za odmor,

- poreza na korištenje javnih površina.

3.3.4.1. Porezi jedinica područne (regionalne) samouprave

Porezi jedinica područne (regionalne) samouprave s njihovim elementarnim obilježjima obrazloženi su kroz slijedeće tablične prikaze:

Tablica 21: **Porez na nasljedstva i darove**

POREZ NA NASLJEDSTVA I DAROVE		
POREZNI OBVEZNIK	Fizičke i pravne osobe koje na području RH, prime na dar ili steknu po nekoj drugoj osnovi bez naknade imovinu oporezivu porezom na nasljedstva i darove	
OSLOBOĐENJA	Porez ne plaćaju – bračni drug, posvojenici /posvojitelji, potomci i preci:	
	- uspravna linija (djed, otac, sin, unuk) ulazno i silazno	oslobođeno
	- pobočna linija (sestra, brat, nećaci i sl.)	oporezivo
PREDMET OPOREZIVANJA	1. Gotov novac 2. Novčane tražbine i vrijednosni papiri (vrijednosnice)	na bilo koju vrijednost
	3. Pokretnine	ako je njena pojedinačna tržišna vrijednost veća od 50.000 kn
	OPREZ – ne primjenjuje se kod: • nasljeđivanja nekretnina • stjecanja nekretnina bez naknade →	Oporezivo sukladno: • Zakonu o porezu na promet nekretnina • Zakonu o porezu na dodanu vrijednost
POREZNA OSNOVICA	- Iznos gotova novca - Tržišna vrijednost novčanih tražbina i vrijednosnih papira (vrijednosnica) - Tržišna vrijednost pokretnina	- na dan utvrđivanja porezne obveze, nakon odbitka dugova i troškova koji se odnose na predmetnu imovinu * utvrđuje nadležno tijelo
NASTANAK POREZNE OBVEZE	- Trenutak pravomoćnosti rješenja o nasljeđivanju - Odluka državnog tijela ili suda - Trenutak potpisa ugovora – ako ugovor nije sklopljen – trenutak primitka dara	
POREZNA STOPA	4 %	
PRIJAVA POREZA	Prijavu podnosi nadležnoj PU prema prebivalištu/boravištu poreznog obveznika:	ROK:
	- javni bilježnik po ovjeri potpisa/ili sastavljanja javno bilježničkog akta	30 dana
	- sudovi i druga javna pravna tijela (od dana pravomoćnosti odluke)	15 dana
PROPISI		
1) Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16., 101/17.) 2) Pravilnik o međusobnim odnosima jedinica područne (regionalne) samouprave i pravne osobe iz čl. 46. st. 4. Zakona o lokalnim porezima (NN 1/17.) 3) Pravilnik o uvjetima, opsegu i naknadi za obavljanje poslova utvrđivanja, evidentiranja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 1/17.) 4) Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 127/17.) 5) Zakon o nasljeđivanju (NN 48/03., 163/03., 35/05., 127/13., 33/15., 14/19.)		

Izvor: Autor

Specifičnost vezana uz darovanje pokretnina (osobnih automobila) prilikom oporezivanja dodatno je obuhvaćana Zakonom i Pravilnikom o posebnom porezu na motorna vozila, te Uredbom o Tarifi upravnih pristojbi.

Tablica 22: **Oporezivanje pokretnina porezom na nasljedstva i darove**

POKRETNINE			
(Rabljeni osobni automobili) – vrijednosti:		do 50.000 kn	iznad 50.000 kn
Oporezivo	Porez na nasljedstva i darove	ne	da
	Upravna pristojba ⁴⁴	da	ne
	Zakon o porezu na dodanu vrijednost	*ako je ostavitelj/darovatelj – obveznik PDV-a (25%)	
* Upravna nasljedna linija oslobođena plaćanja Poreza na nasljedstvo i darove i Upravne pristojbe !			

Izvor: Autor

Porez na cestovna motorna vozila porez je koji plaćaju pravne i fizičke osobe vlasnici motornih vozila registriranih na području RH. Karakteristike ovog poreznog oblika su slijedeće:

⁴⁴ Zakon o posebnom porezu na motorna vozila (Narodne novine br. 15/13, ispravak 108/13, 115/16 i 127/17), Uredba o dopunama Uredbe o Tarifi upravnih pristojbi (Narodne novine br. 129/17).

Tablica 23: **Porez na cestovna motorna vozila**

POREZ NA CESTOVNA MOTORNA VOZILA			
POREZNI OBVEZNIK	DA	NE	
	Pravne i fizičke osobe koja su na dan registracije/produženja važenja prometne dozvole evidentirani kao vlasnici osobnih automobila, motocikala i četverocikala	<ul style="list-style-type: none"> - RH, JLP(R)S - Zdravstvene ustanove - Vatrogasne jedinice - Diplomatska/konzularna predstavništva i strano diplomatsko osoblje - Taxi i pogrebna vozila - Vozila koja su cijelosti oslobođena carine i poreza pri nabavi 	
POREZNA OSNOVICA	<ul style="list-style-type: none"> a) Snaga motora u kW b) Godina starosti vozila 		
IZNOS POREZA	Osobni automobili	Motocikli	Četverocikli
	<ul style="list-style-type: none"> a) Više od 0 do preko 130 kW b) Više od 0 do 10 g: Porez: 200 - 1.500 kn godišnje 	<ul style="list-style-type: none"> a) Više od 0 do preko 80 kW b) Više od 0 do 10 g: Porez: 50 - 1.200 kn godišnje 	<ul style="list-style-type: none"> a) Više od 0 do preko 15 kW b) Više od 0 do 10 g: Porez: 30 - 140 kn godišnje
POREZNA OBVEZA	<ul style="list-style-type: none"> - Utvrđuje se rješenjem JP(R)S - Rješenje se izdaje i dostavlja poreznom obvezniku pri registraciji/odnosno ovjeri produžetka prometne dozvole (jednom godišnje) - Naplata prilikom registracije vozila u stanicama za tehnički pregled 		
PROPISI			
<ol style="list-style-type: none"> 1) Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16., 101/17.) 2) Pravilnik o međusobnim odnosima jedinica područne (regionalne) samouprave i pravne osobe iz čl. 46. st. 4. Zakona o lokalnim porezima (NN 1/17.) 3) Pravilnik o uvjetima, opsegu i naknadi za obavljanje poslova utvrđivanja, evidentiranja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 1/17.) 4) Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 127/17.) 			

Izvor: Autor

Tablica 24: **Porez na plovila**

POREZ NA PLOVILA		
POREZNI OBVEZNIK	- Pravne i fizičke osobe – vlasnici plovila	
PREDMET OPOREZIVANJA	DA	NE
	- Brod (jahta ili brodica), - Čamac unutarnje plovidbe, koji služe za razonodu šport i rekreaciju	- Plovila kojima se obavlja registrirana djelatnost - Plovila domicilnog stanovništva koja se koriste za održavanje posjeda i svakodnevne potrebe
IZNOS POREZA	Utvrđuje se prema: a) dužini plovila (u metrima), b) s kabinom ili bez, c) snazi motora (kW), d) motorni brod ili jedrenjak	od 200 do 5.000 kn / godišnje
PROPISI		
1) Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16., 101/17.) 2) Pravilnik o međusobnim odnosima jedinica područne (regionalne) samouprave i pravne osobe iz čl. 46. st. 4. Zakona o lokalnim porezima (NN 1/17.) 3) Pravilnik o uvjetima, opsegu i naknadi za obavljanje poslova utvrđivanja, evidentiranja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 1/17.) 4) Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 127/17.)		

Izvor: Autor

Automatima se u kontekstu poreza na automate za zabavne igre smatraju slijedeći: automati koji služe za priređivanje zabavnih igara na računalima, simulatorima, videoautomatima, fliperima, pikadima, biljarima, stolnim nogometom i drugim sličnim aparatima koji se stavljanju u pogon uz pomoć kovanica, žetona ili uz naplatu, a kojima igrač ne ostvaruje dobitak u novcu, stvarima ili pravima.⁴⁵

⁴⁵ HOK – Hrvatska obrtnička komora. URL: http://infos.hok.hr/faq/c_porezi_i_carine/c4_lokalni_porezi/porez_na_automate_za_zabavne_igre (pristupljeno 22. veljače 2019).

Tablica 25: **Porez na automate za zabavne igre**

POREZ NA AUTOMATE ZA ZABAVNE IGRE		
POREZNI OBVEZNIK	- Pravne i fizičke osobe – vlasnici aparata	
PREDMET OPOREZIVANJA	Automati za zabavne igre koji se stavljaju u uporabu u: - zabavnim klubovima - ugostiteljskim objektima - javnim objektima i drugim javnim prostorima	Osim: - biljara koji imaju istaknutu markicu Hrvatskog biljarskog saveza!
IZNOS POREZA	100 kn / mjesečno po automatu	
PROPISI		
1) Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16., 101/17.) 2) Pravilnik o međusobnim odnosima jedinica područne (regionalne) samouprave i pravne osobe iz čl. 46. st. 4. Zakona o lokalnim porezima (NN 1/17.) 3) Pravilnik o uvjetima, opsegu i naknadi za obavljanje poslova utvrđivanja, evidentiranja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 1/17.) 4) Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 127/17.) 5) Pravilnik o priređivanju zabavnih igara (NN 1/17.) 6) Pravilnik o uvjetima tehničke ispravnosti automata za zabavne igre (NN 1/17.)		

Izvor: Autor

3.3.4.2. Porezi jedinica lokalne samouprave

Jedinice lokalne samouprave mogu uvesti slijedeće poreze: prirez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor i porez na korištenje javnih površina.

Prirez porezu na dohodak plaća se na sve vrste dohodaka kako je prikazano u slijedećoj tablici:

Tablica 26: **Prirez porezu na dohodak**

PRIREZ POREZU NA DOHODAK		
POREZNI OBVEZNIK	- Obveznici poreza na dohodak	
POREZNA OSNOVICA	Porez na dohodak od: - nesamostalnog rada - samostalne djelatnosti - imovine i imovinskih prava - drugog dohotka - autorskih honorara - kapitala	Prema prebivalištu/ ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika (sukladno čl.43 OPZ-a): - boravi/prebiva 183 dana u jednoj ili dvije godine - ima nekretninu u posjedu/vlasništvu - gdje mu je centar životnih interesa (obitelj – supruga/suprug, djeca)
IZNOS POREZA	1. Općina 2. Grad do 30.000 stanovnika 3. Grad s više od 30.000 stanovnika 4. Grad Zagreb	do 10 % do 12 % do 15 % do 18 %
PROPISI		
7) Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16., 101/17.)		
8) Pravilnik o međusobnim odnosima jedinica područne (regionalne) samouprave i pravne osobe iz čl. 46. st. 4. Zakona o lokalnim porezima (NN 1/17.)		
9) Pravilnik o uvjetima, opsegu i naknadi za obavljanje poslova utvrđivanja, evidentiranja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 1/17.)		
10) Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 127/17.)		

Izvor: Autor

Porez na potrošnju prihod je grada ili općine u kojoj se nalazi ugostiteljski objekt. Plaća se prema mjestu gdje se vrši konzumacija pića, a ne prema adresi sjedišta društva.

Specifičnosti vezane uz porez na potrošnju prikazane su u slijedećoj tablici:

Tablica 27: **Porez na potrošnju**

POREZ NA POTROŠNJU			
POREZNI OBVEZNIK		- Pravna i fizička osoba koja pruža ugostiteljske usluge (* uključujući i osobe koji nisu obveznici PDV-a)	
PREDMET OPOREZIVANJA	DA		NE
	- Alkoholna pića (vinjak, rakija, žestoka pića) - Prirodna vina, specijalna vina (kuhano vino) - Pivo - Bezalkoholna pića (sokovi, juice, gazirana voda)		- Kava - Čaj i ostali topli napici - Flaširana prirodna izvorska voda
POREZNA OSNOVICA		- Prodajna cijena pića (bez PDV-a) koje se proda u ugostiteljskom objektu	
POREZNA STOPA		- Određuje grad ili općina - Ne može biti veća od 3 %	
Napomena	Od 01. siječnja 2017. usluge pripremanja hrane i obavljanja usluga prehrane u ugostiteljskim objektima, te priprema i usluživanje vina, piva i bezalkoholnih pića u tim objektima – oporezivo PDV-om po stopi:		25 %
FORMULE ZA IZRAČUN			
Preračunata stopa PDV-a =		$\frac{\text{stopa PDV} \times 100}{\text{stopa PDV} + \text{porez na potrošnju} + 100}$	
Preračunata stopa poreza na potrošnju =		$\frac{\text{stopa poreza na potrošnju} \times 100}{\text{stopa PDV} + \text{porez na potrošnju} + 100}$	
Primjer: Stopa PDV-a 25% Stopa poreza na potrošnju 2 % (stopa za Zagreb)	Nabavna vrijednost pića	80 kn	↑ Prerečunate stope: → 2,34% → 19,53%
	Ugostiteljska marža	20 kn +	
	PC (bez PDV-a)	100 kn	
	x porez na potrošnju 3%	3 kn +	
	PDV 25%	25 kn +	
	MPC (sa PDV-om)	128 kn	
PRIJAVA POREZA			
<ul style="list-style-type: none"> • Predaje se obrazac PP-MI-PO → u elektroničkom obliku • Do 20. u mjesecu za prethodni mjesec • Prema sjedištu/prebivalištu/uobičajenom boravištu poreznog obveznika: 			
PU		NADLEŽNOM UPRAVNOM TIJELU LOAKLNE SAMOUPRAVE	
Ako su gradovi/općine prenijeli poslove utvrđivanja poreza u nadležnost PU: - Predaje se zbirno – za sve poslovne prostore		Ako ovlast nije prenešena: - predaje se pojedinačno za svaki poslovni prostor	
<ul style="list-style-type: none"> • Plaćanje – do posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec 			
TRGOVAČKA ROBA U UGOSTITELJSKOM OBJEKTU		<ul style="list-style-type: none"> • Obračun PDV-a po stopama (5%, 13% i 25%) • Porez na potrošnju se ne obračunava • Obvezno voditi Knjigu popisa 	
PROPISI			
<ol style="list-style-type: none"> 1) Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16., 101/17.) 2) Pravilnik o međusobnim odnosima jedinica područne (regionalne) samouprave i pravne osobe iz čl. 46. st. 4. Zakona o lokalnim porezima (NN 1/17.) 3) Pravilnik o uvjetima, opsegu i naknadi za obavljanje poslova utvrđivanja, evidentiranja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 1/17.) 4) Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 127/17.) 			

Izvor: Autor

Obveznici poreza na kuće za odmor su sve fizičke i pravne osobe vlasnici kuća za odmor na teritoriju RH.

Tablica 28: **Porez na kuće za odmor**

POREZ NA KUĆE ZA ODMOR		
POREZNI OBVEZNIK	- Pravne i fizičke osobe – vlasnici kuća za odmor	
POREZNA OSNOVICA	- Korisna površina kuće za odmor	
IZNOS POREZA	5 do 15 kn / godišnje po m^2	
	NE plaća se na:	
	1. kuće za odmor koje se ne mogu koristiti radi:	
	- ratnih razaranja i prirodnih nepogoda (potres, poplava, požar)	
	- starosti i trošnosti	
	2. kuće za odmor za vrijeme dok su u njima smješteni prognanici/izbjeglice	
	3. odmarališta u vlasništvu JLP(R)S koja služe za smještaj djece do 15 godina starosti	
POREZNA PRIJAVA	Porezni obveznik – nadležnom tijelu dostavlja podatke o kući koji se odnose na:	ROK PODNOŠENJA:
	- mjesto gdje se kuća nalazi	do 31. ožujka godine za koju se utvrđuje porez
	- korisnu površinu	PLAĆANJE:
	- osobne podatke	u roku od 15 dana od dana dostave rješenja
PROPISI		
1) Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16., 101/17.)		
2) Pravilnik o međusobnim odnosima jedinica područne (regionalne) samouprave i pravne osobe iz čl. 46. st. 4. Zakona o lokalnim porezima (NN 1/17.)		
3) Pravilnik o uvjetima, opsegu i naknadi za obavljanje poslova utvrđivanja, evidentiranja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 1/17.)		
4) Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 127/17.)		

Izvor: Autor

Što čini javne površine definiraju odlukom predstavnička tijela jedinica lokalne samouprave.

Tablica 29: **Porez na korištenje javnih površina**

POREZ NA KORIŠTENJE JAVNIH POVRŠINA	
POREZNI OBVEZNIK	- Pravne i fizičke osobe – korisnici javnih površina
POREZNA OSNOVICA	- Propisuje predstavničko tijelo JLS
IZNOS POREZA	Plaća se u visini, na način i pod uvjetima koje propisuje predstavničko tijelo JLS (*npr. postotak od naknade za korištenje)
PROPISI	
1) Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16., 101/17.)	
2) Pravilnik o međusobnim odnosima jedinica područne (regionalne) samouprave i pravne osobe iz čl. 46. st. 4. Zakona o lokalnim porezima (NN 1/17.)	
3) Pravilnik o uvjetima, opsegu i naknadi za obavljanje poslova utvrđivanja, evidentiranja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 1/17.)	
4) Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 127/17.)	

Izvor: Autor

3.3.5. Oporezivanje nekretnina

Od 2015. godine promet nekretnina se u RH oporezuje sa dvije vrste poreza: Porezom na promet nekretnina (dalje u tekstu: PPN) ili Porezom na dodanu vrijednost (PDV-om) ovisno o dva elementarna kriterija:

Tablica 30: **Kriteriji za primjenu poreznog oblika – PDV-a ili PPN-a**

*	PDV	PPN
1. ISPORUČITELJ/PRODAVATELJ	Obveznik PDV-a	Nije u sustvu PDV-a
2. GRAĐEVINE/GRAD. ZEMLJIŠTA: a) prije prvog nastanjenja/korištenja b) odnosno isporuka kod kojih od prvog nastanjenja/korištenja do datuma slijedeće isporuke nije prošlo više od 2 godine	do 2 god.	preko 2 god.

Izvor: Autor

Prvo nastanjenje odnosno korištenje podrazumijeva trenutak stavljanja nekretnine u uporabu koje porezni obveznik dokazuje predočenjem odgovarajuće dokumentacije (prijava prebivališta/boravišta, ugovor o najmu nekretnine, potvrde o učinjenim režijskim troškovima i sl.).

Pod pojmom nekretnina podrazumijevaju se slijedeći oblici:

- zemljišta - građevinska - za koja je izdan akt o izgradnji (neizgrađena i izgrađena),
- poljoprivredna (uređena i neuređena);
- građevine - stambene, poslovne i sve druge zgrade i njihovi dijelovi,
- ostale građevine (garaže, grobnice i sl.).

Stjecanje odnosno promet nekretnina obuhvaća slijedeće pravne poslove:

- kupoprodaju,
- zamjenu,
- nasljeđivanje,
- darovanje,
- stjecanje dosjelošću,
- unošenje ili izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva,

- stjecanje nekretnina po osnovi likvidacije ili stečaja,
- stjecanje nekretnina po osnovi sudskih odluka i odluka tijela državne uprave,
- svi ostali načini stjecanja nekretnina od drugih osoba.⁴⁶

Temeljne karakteristike oporezivanja nekretnina pojedinim poreznim oblikom sadržane su u sljedećim tabličnim prikazima.

Tablica 31: **Temeljne karakteristike oporezivanja nekretnina PPN-om**

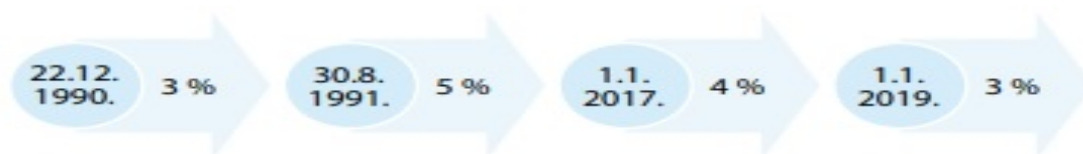
OPOREZIVANJE NEKRETNINA PPN-om	
PREDMET OPOREZIVANJA	Svako stjecanje nekretnina u RH kada ono nije oporezivo PDV-om <ul style="list-style-type: none"> • na temelju: kupoprodajnog ugovora, nekog drugog pravnog posla, javnobilježničkog akta ili odluke nadležnog tijela kojom dolazi do stjecanja ili promjene vlasništva nad nekretninom
POREZNI OBVEZNIK	Stjecatelj nekretnine <ul style="list-style-type: none"> • Pri zamjeni - svaki stjecatelj za nekretninu koju stječe • Kod nasljeđivanja – nasljednik • Kod darovanja – daroprimatelj
POREZNA OSNOVICA	Tržišna vrijednost nekretnine u trenutku nastanka porezne obveze * Datum na kupoprodajnom ugovoru/predugovoru ako ima sve elemente – neovisno o datumu potpisa!
POREZNA STOPA	3%
OSLOBODENJA – Zakon o PPN-u (čl.13., čl.14. i čl.15.)	
<ul style="list-style-type: none"> - RH, JLPRS, tijela državne vlasti, Crveni križ - Diplomatska/konzularna predstavništva - Stjecanja u postupku vraćanja oduzete imovine/pretvorbe vlasništva - Nasljeđivanje/darovanje - bračni drugovi, potomci, preci – uspravna linija - Stjecanje razvrgnućem suvlasništva/dioba zajedničkog vlasništva - Unos nekretnina u kapital trgovačkog društva (neovisno radi li se o unosu u rezerve ili temeljni kapital) - Stjecanje nekretnina u postupku spajanja/pripajanja 	
PROPISI	
1) Zakon o porezu na promet nekretnina (NN 115/16., 106/18.)	
2) Pravilnik o obrascu Prijave prometa nekretnina i Evidenciji prometa nekretnina (NN 1/17.)	

Izvor: Autor

⁴⁶ Porezna uprava. URL: http://www.porezna-uprava.hr/hr_publicacije/prirucnici_brosure/nekretnine_159.pdf (pristupljeno 26. veljače 2019).

Stopa PPN-a mijenjala se tijekom godina, te se kretala u slijedećem rasponu:

Slika 4: Stope poreza na promet nekretnina od 1990. do 2019. godine



Izvor: Stipić, B. i Marić, M. (2019). Oporezivanje prometa nekretnina u Hrvatskoj od 1990. do danas. Pravo i porezi. [online]. XXVIII (1), str. 52. URL:

https://www.rriif.hr/Oporezivanje_prometa_nekretnina_u_Hrvatskoj_od_199-19104C.pdf (pristupljeno 26. veljače 2019).

Prihodi od poreza na promet nekretnina ranije su se dijelili između države i jedinica lokalne samouprave dok je danas njihova namjena isključivo financiranje jedinica lokalne samouprave.

Slika 5: Raspodjela prihoda od poreza na promet nekretnina od 1990. do 2019. godine



Izvor: Stipić, B. i Marić, M. (2019). Oporezivanje prometa nekretnina u Hrvatskoj od 1990. do danas. Pravo i porezi. [online]. XXVIII (1), str. 52. URL:

https://www.rriif.hr/Oporezivanje_prometa_nekretnina_u_Hrvatskoj_od_199-19104C.pdf (pristupljeno 26. veljače 2019).

Prema zakonskim izmjenama od 2017. godine stjecatelj nekretnine više nije obavezan sam podnijeti prijavu poreza na promet nekretnina, umjesto njega istu podnosi PU na području na kojem se nekretnina nalazi:

- javni bilježnik – u roku od 30 dana od dana ovjere potpisa na ispravama,
- sudovi i druga javnopravna tijela – u roku od 15 dana od dana pravomoćnosti odluke,
- iznimno isporučitelj – ako je nekretnina oporeziva PDV-om ili se radi o prijenosu porezne obveze u roku 30 dana od dana isporuke. Prijava se podnosi PU prema mjestu sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta isporučitelja.

Porez se plaća u roku od 15 dana od dana dostave rješenja porezne uprave o utvrđenoj obvezi plaćanja poreza na promet nekretnina.

U RH se već nekoliko godina, a sukladno preporukama EU, razmatra opcija uvođenja poreza na nekretnine koji čini sastavni dio poreznih sustava većine zemalja EU. Navedeni porez različita je kategorija od PPN-a, a prema ideji zakonodavnih vlasti zamijenio bi dosadašnju komunalnu naknadu, pa bi prema nekim projekcijama isti trebao biti manji ili približno jednake visine kao i komunalna naknada odnosno nešto veći za novije nekretnine. Problemi vezani za uvođenje ovog poreznog oblika su višestruki: neusklađenost evidencija katastra i zemljišnih knjiga, određivanje metodologije i sustava za procjenu tržišne vrijednosti nekretnina, otpor građana i struke prema dodatnom poreznom opterećenju i sl. Međutim, pravi razlog kontinuiranog otpora uvođenju ovog poreza je izostanak političke hrabrosti, volje i kompetencije za sređivanje ovog neizbježno nadolazećeg pitanja koje će političke strukture morati uvažiti ako ne po vlastitom izboru onda u konačnici po pritisku struja koje dolaze iz EU.

U nastavku se daje pregled stopa poreza na nekretnine koje se primjenjuju u državama članicama EU:

Tablica 32: **Porez na nekretnine – EU stope**

RB	DRŽAVA	POREZ NA NEKRETNINE STOPA
1	Austrija	0,2 - 1%
2	Belgija	NE
3	Bugarska	0,05 - 0,2%
4	Cipar	0 - 0,4 %
5	Češka	0,25 - 0,75%
6	Danska	1,6 - 3,4%
7	Estonija	0,1 - 2,5%
8	Finska	0,5 - 1%
9	Francuska	Lokalno - DA
10	Grčka	0,125 - 0,135%
11	Irska	Lokalno - DA
12	Italija	0,4 -0,7%
13	Latvija	1%
14	Litva	1%
15	Luksemburg	0,7 -1%
16	Mađarska	Maksimalno - 3%
17	Malta	NE
18	Nizozemska	Lokalno - DA
19	Njemačka	Lokalno u prosjeku 1,9%
20	Poljska	0,37 - 19,81 PLN po m2
21	Portugal	0,2 - 1%
22	Rumunjska	0,25 - 1,5%
23	Slovačka	Zemlja 0,25%/ Građ. 1 skk po m2
24	Slovenija ⁴⁷	0,1 -1,5%
25	Španjolska	0,3 - 0,4%
26	Švedska	0,5 - 1 / 0,4 - 0,75%
27	UK- Velika Britanija	Lokalno - DA

Izvor: Tadin H., (2012). Harmonizacija poreza: harmonizacija poreza na dodanu vrijednost i trošarina. Tadin H., ur. Europska unija – unutarnje tržište i porezi. Zagreb. Hita d.o.o., str. 66.

⁴⁷ Republika Slovenija dva puta je pokušala uvesti porez na nekretnine: 2014. godine – srušio Ustavni sud, te ponovno 2016. godine. No već u proljeće 2017. godine vlada odustaje – razlog: za operativno provođenje nema dovoljno vremena (iako je realno pravi razlog nedostatak političke volje obzirom na tada aktualno predizborno vrijeme).

Tablica 33: **Temeljne karakteristike oporezivanja nekretnina PDV-om**

OPOREZIVANJE NEKRETNINA PDV-om		
PREDMET OPOREZIVANJA	Isporuke građevina i zemljišta: a) prije prvog nastanjenja/korištenja b) kod kojih od datuma prvog nastanjenja/korištenja do sljedeće isporuke nije proteklo više od 2 godine	
POREZNI OBVEZNIK	Isporučitelj/prodavalatelj – obveznik PDV-a	
PORZENA OSNOVICA	Cijena izražena na računu, kupoprodajnom ugovoru	
POREZNA STOPA	25%	
SPECIFIČNOSTI		
ISPORUKE GRAĐEVINA	do 2 godine	preko 2 godine
Obveznicima PDV-a	PDV	Oslobođeno PDV-a uz pravo izbora načina oporezivanja: - PPN ili - PDV *Ako je kupac P.O. mogućnost korištenja prijenosa porezne obveze (dalje u tekstu: PPO) – čl. 75 st.3.t.c. Zakona o PDV-u
Fizičkim osobama, osobama koje nisu obveznici PDV-a	PDV	PPN
ISPORUKE ZEMLJIŠTA	građevinsko	poljoprivredno i ostala zemljišta
Obveznicima PDV-a	PDV	- PPN - PDV (*PPO)
Fizičkim osobama, osobama koje nisu obveznici PDV-a	PDV	PPN

Izvor: Autor

Sukladno izmjenama Zakona o PDV-u koje su stupile na snagu 01. siječnja 2017. godine prijenos porezne obveze moguće je po novome koristiti i kod isporuka onim kupcima koji imaju pravo djelomičnog priznavanja pretporeza, a radi obavljanja oporezivih i oslobođenih transakcija, pod uvjetom da je nekretnina koja se nabavlja najmjenjena dijelu poslovanja za koji kupac imao pravo priznavanja pretporeza.

Pravo na tuzemni prijenos porezne obveze vrijedi i za kupca stranog poreznog obveznika registriranog u RH za potrebe PDV-a.⁴⁸

Posebnu pozornost porezni obveznici trebaju obratiti na dugotrajnu imovinu stečenu radi obavljanja gospodarske djelatnosti a na osnovu čijeg stjecanja je izvršeno priznavanje

⁴⁸ Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: Primjena u praksi. Zagreb. RRiF Plus d.o.o., str.1190.

pretporeza. Ako dođe do otuđenja te imovine, izlaska/ulasaka iz/u sustav PDVa- ili pak prenamjene nekretnine iz poslovne u stambenu namjenu prije roka:

- za nekretnine –10 godina,
- za ostalu dugotrajnu imovinu – 5 godina,

porezni obveznik je u tom slučaju dužan provesti ispravak korištenog pretporeza u obrascu PDV-a .

Primjerice:

- porezni obveznik je stekao nekretninu 2015. godine za koju je priznao pretporez u iznosu od 200.000 kn;
- u sustavu PDV-a treba sukladno propisanim rokovima koji jamče pravo na priznavanje pretporeza ostati najmanje do 2024. godine;
- ako izlazi iz sustava PDV-a ranije npr. 2019. godine za razliku (2024 – 2019 = 6) od 6 godina treba ispraviti pretporez u iznosu od $\rightarrow 200.000 \text{ kn} : 10 \times 6 = 120.000 \text{ kn}$.

3.3.5.1. Ugovori o doživotnom i dosmrtnom uzdržavanju

Kod stjecanja nekretnina temeljem ugovora o uzdržavanju razlikujemo dvije vrste ugovora koji se oporezuju na slijedeći način:

Tablica 34: **Stjecanje nekretnina kod ugovora o doživotnom i dosmrtnom uzdržavanju**

*	UGOVOR O DOŽIVOTNOM UZDRŽAVANJU	UGOVOR O DOSMRTNOM UZDRŽAVANJU
Obveznik PPN-a	Stjecatelj nekretnine	Stjecatelj nekretnine
Nastanak porezne obveze	Danom smrti primatelja uzdržavanja	U trenutku sklapanja ugovora o uzdržavanju
Smanjenje stope PPN-a	5 % za svaku godinu trajanja uzdržavanja	Nema
Oslobodjenje od PPN-a	Vrijedi za obje vrste ugovora – ako se uzdržavanje odnosi na bračnog druga, potomke, pretke, posvojenike/posvojitelje	

Izvor: Autor

3.3.5.2. *Oporezivanje rekonstruiranih građevina*

Rekonstruiranim građevinama smatraju se:

- građevine čiji su troškovi rekonstrukcije u dvije godine koje prethode danu isporuke 50 % veći od njezine prodajne cijene;

Rekonstrukcija podrazumijeva izvođenje građevinskih i drugih radova na postojećoj građevini (dogradnju, nadogradnju, izvođenje radova sa svrhom promjene njezine namjene i sl.).

Oporezivanje takvih građevina izvodi se na slijedeći način:

Tablica 35: **Oporezivanje rekonstruiranih građevina**

OPOREZIVANJE REKONSTRUIRANIH GRAĐEVINA	
do 2 godine od dana završetka rekonstrukcije:	PDV
nakon 2 godine:	Oslobodeno PDV-a uz pravo izbora načina oporezivanja: - PPN ili - PDV *Ako je kupac P.O. mogućnost korištenja prijenosa porezne obveze – čl. 75 st.3. točka c) Zakona o PDV-u (nema obvezu ispravka pretporeza) **Ako je kupac fizička osoba – promet oslobođen PDV-a prema čl. 40 st.1 točka j) Zakona o PDV-u (obveza ispravka pretporeza)

Izvor: Autor

3.3.5.3. *Stjecanje nekretnina od strane inozemnih kupaca*

Stranci koji dolaze iz zemalja EU u RH mogu stjecati nekretnine jednako kao i hrvatski građani, dok kupci koji dolaze iz trećih zemalja stječu nekretnine na temelju reciprociteta (uzajamnosti) po dobivanju suglasnosti Ministarstva pravosuđa Republike Hrvatske. Stjecati se mogu svi oblici nekretnina osim poljoprivrednog zemljišta.

3.3.6. *Trošarine i posebni porezi*

Trošarine predstavljaju poseban porez na potrošnju kojim se dodatno oporezuju određeni proizvodi poput alkoholnih pića, duhanskih preradevina ili energenata. Oporezivanje trošarinama prisutno je u RH od početka 1990-ih godina, te je ono danas usklađeno sa

direktivama EU. Porezna politika opravdava uvođenje trošarina temeljem više razloga bilo da se radi o:

- oporezivanju luksuznih proizvoda,
- demotivaciji potrošača da koriste određene vrste proizvoda kao što su alkohol, duhan i sl.,
- jednostavnosti ubiranja poreza,
- gotovo minimalnoj poreznoj evaziji i sl.,

te svakako neupitnoj činjenici da trošarine čine vrlo izdašan prihod državnog proračuna.

Tablica 36: **Temeljne karakteristike oporezivanja trošarinama**

TROŠARINE		
PREDMET OPOREZIVANJA	Trošarinski proizvodi: 1. energenti i električna struja 2. duhanske prerađevine 3. alkohol i alkoholna pića	<ul style="list-style-type: none"> • koji su proizvedeni u RH • unešeni iz druge D.Č. EU u RH • uvezeni u EU
TROŠARINSKI OBVEZNICI	1. Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta 2. Proizvođač trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode plaćanja trošarine 3. Uvoznik trošarinskih proizvoda 4. Registrirani primatelj 5. Povremeno registrirani primatelj 6. Primatelj trošarinskih proizvoda puštenih u potrošnju u drugoj D.Č. 7. Prodavatelj iz druge D.Č., odnosno njegov porezni zastupnik kod prodaje na daljinu Obvezna: <ul style="list-style-type: none"> • prijava u sustav trošarinskih obveznika – podnošenjem PUR⁴⁹ obrasca • nadležnom carinskom uredu • rok: 8 dana prije početka obavljanja registrirane djelatnosti 	
NASTANAK POREZNE OBVEZE	Dan otpuštanja trošarinskog proizvoda u potrošnju na teritoriju RH (do oporezivanja u načelu uvijek dolazi pri prvom prometu) <ul style="list-style-type: none"> • Nadležnost je carine • Plaćanje - u roku od 30 dana od dana nastanka porezne obveze • Oporezivo - uvijek tamo gdje se dobro stječe: <ul style="list-style-type: none"> - u tuzemstvu – oporezivo kao i ostala dobra - stjecanje iz EU – trošarine i posebni porez plaćaju svi porezni obveznici (i redoviti i mali – nema praga stjecanja od 77.000 kn !) Iznimka - trošarinu, posebni porez i PDV – ne plaćaju samo ovlašteni držatelji trošarinskog/poreznog skladišta – njima porezna obveza nastaje otpuštanjem trošarinskog proizvoda!	

Izvor: Autor

⁴⁹ Prijava za upis u registar trošarinskih obveznika (dalje u tekstu: PUR).

U nastavku je obrazloženo oporezivanje pojedinačnih trošarinskih proizvoda.

Tablica 37: **Trošarina na energente i električnu energiju**

TROŠARINA NA ENERGENTE (uključujući kruta goriva i prirodni plin) I ELEKTRIČNU ENERGIJU		
PREDMET OPOREZIVANJA	- Energenti koji se koriste kao pogonsko gorivo, gorivo za grijanje i el.energija, određenim tarifnim oznakama /kombinirane nomenklature (KN)	
IZNOS POREZA		
1. Motorni benzin (pogonsko gorivo): - olovni 4.500 kn/1.000 l - bezolovni 3.860 kn/1.000 l, 2. Plinsko ulje: - za pogon: 3.060 kn/1.000 l - za grijanje: 423 kn/1.000 l, 3. Kerozin – petrolej: - za pogon: 2.660 kn/1.000 l - za grijanje: 1.752 kn/1.000 l,	4. UNP: - za pogon: 100 kn/1.000 kg - za grijanje: 100 kn/1.000 kg, 5. Teško loživo ulje: 160 kn/1.000 kg, 6. Prirodni plin: - za pogon: 0,00 kn/MWh - za grijanje (posl.): 4,05 kn/MWh - za grijanje (neposl.): 8,10 kn/MWh,	7. Ugljen, koks: - (posl. i neposl. uporaba): 2,30 kn/GJ, 8. Električna energija: - posl.: 3,75 kn/MWh - neposl.: 7,50 kn/MWh, 9. Biogoriva: 0,00 kn.
PROPISI		
1) Zakon o trošarinama (NN 106/18.), Pravilnik o trošarinama (NN 1/19.) 2) Pravilnik o podnošenju trošarinskih obrazaca i obrazaca posebnih poreza uporabom sustava elektroničke razmjene podataka (NN 7/17.) 3) Pravilnik o primjeni Zakona o trošarinama koji se odnosi na plavi dizel za namjene u poljoprivredi, ribolovu, akvakulturi te na povrat plaćene trošarine na bezolovni motorni benzin za namjene u ribolovu (NN 1/19.) 4) Pravilnik o uvjetima i načinu oslobođenja od plaćanja trošarine na energente koji se koriste kao pogonsko gorivo za plovību (NN 1/19.) 5) Pravilnik o uvjetima i načinu oslobođenja od plaćanja trošarine na energente koji se koriste kao pogonsko gorivo u zračnom prometu (NN 17/17.) 6) Pravilnik o uvjetima i načinu povrata plaćene trošarine na plinsko ulje za pogon strojeva za pripremu površina u razminiranju (NN 1/19.) 7) Uredba o visini trošarine na UNP – ukapljeni naftni plin (NN 4/10.) 8) Uredba o visini trošarine na motorne benzine, plinsko ulje i kerozin za pogon (NN 109/13., 48/14., 43/15.) ⁵⁰		

Izvor: Autor. Temeljem podataka dostupnih na URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).

⁵⁰ Institut za javne financije. URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).

Tablica 38: **Trošarina na duhanske preradevine**

TROŠARINA NA DUHANSKE PRERAĐEVINE	
PREDMET OPOREZIVANJA	IZNOS POREZA
- Cigarete, cigare, cigarilosi - Duhan za pušenje - Supstituti (grijani duhanski proizvodi i elektronička cigareta)	1. Cigarete: - specifični: 335 kn/1.000 kom - proporcionalni: 34% MPC-a 2. Cigare: 600 kn/1.000 kom 3. Cigarilosi: 600 kn/1.000 kom 4. Sitno rezani duhan: 600 kn/kg 5. Ostali duhan za pušenje: 600 kn/kg
PROPISI	
1) Zakon o trošarinama (NN 106/18.), Pravilnik o trošarinama (NN 1/19.) 2) Pravilnik o podnošenju trošarinskih obrazaca i obrazaca posebnih poreza uporabom sustava elektroničke razmjene podataka (NN 7/17.) 3) Uredba o visini trošarine na cigarete, sitno rezani duhan za savijanje cigareta i ostali duhan za pušenje (NN 106/18.) ⁵¹	

Izvor: Autor. Temeljem podataka dostupnih na URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).

Tablica 39: **Trošarina na alkohol i alkoholna pića**

TROŠARINA NA ALKOHOL I ALKOHOLNA PIĆA	
PREDMET OPOREZIVANJA	IZNOS POREZA
- Pivo - Mirna i pjenušava vina - Međuproizvodi - Etilni alkohol	1. Pivo: 40 kn/hl za 1% alkohola u 1 hl 1.a male nezavisne pivovare: (do 125.000 hl/god) 20-26 kn/hl 2. Mirna i pjenušava vina: 0 kn 3. Međuproizvodi: 500-800 kn/hl 4. Etilni alkohol: 5.300 kn/hl čistog alkohola 5. Male destilerije: 2.650 kn/hl čistog alkohola
PROPISI	
1) Zakon o trošarinama (NN 106/18.) 2) Pravilnik o trošarinama (NN 1/19.) 3) Pravilnik o podnošenju trošarinskih obrazaca i obrazaca posebnih poreza uporabom sustava elektroničke razmjene podataka (NN 7/17.) ⁵²	

Izvor: Autor. Temeljem podataka dostupnih na URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).

⁵¹ Ibid.

⁵² Ibid.

3.3.6.1. Posebni porezi

Primjena postupka oporezivanja posebnim porezom u RH prisutna je od 1993. godine gdje je kao jedan od prvih pojedinačnih poreza na promet uvedena praksa posebnog oporezivanja kave.⁵³ Danas se posebnim porezom oporezuje promet slijedećih vrsta proizvoda: kave, bezalkoholnih pića, motornih vozila, te premije automobilske i kasko osiguranja cestovnih vozila.

Tablica 40: Posebni porez na kavu

POSEBNI POREZ NA KAVU		
POREZNI OBVEZNIK	<ul style="list-style-type: none">• Ovlašteni držatelj poreznog skladišta• Proizvođač i trgovac izvan sustava odgode• Primatelj• Osoba koja nezakonito postupuje s kavom u RH	
PREDMET OPOREZIVANJA	<ul style="list-style-type: none">• Kg pržene kave, ekstrakti, esencije i koncentracije kave• Pripravci, nadomjesci kave, pića koja sadrže kavu	
NASTANAK POREZNE OBVEZE	Stavljanjem proizvoda/predmeta oporezivanja na tržište <ul style="list-style-type: none">• Obračun: kalendarski mjesec• Dospijeeće: do zadnjeg dana tekućeg mjeseca za prethodni mjesec• Uvoz: prema carinskim propisima	
IZNOS POREZA	1. Pržena 2. Kava u gotovim proizvodima	6 kn/kg
	3. Ekstrakti, esencije i koncentracije kave 4. Ekstrakti, esencije i koncentracije u gotovim proizvodima	20 kn/kg
PROPISI		
1) Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 72/13.) 2) Pravilnik o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 101/16.)		

Izvor: Autor

⁵³ Zakon o posebnom porezu na kavu. (Narodne novine br. 66/93).

Tablica 41: **Posebni porez na bezalkoholna pića**

POSEBNI POREZ NA BEZALKOHOLNA PIĆA		
POREZNI OBVEZNIK	<ul style="list-style-type: none"> Ovlašteni držatelj poreznog skladišta Proizvođač i trgovac izvan sustava odgode Primatelj Osoba koja nezakonito postupa s bezalkoholnim pićima u RH 	
PREDMET OPOREZIVANJA	DA	NE
	<ul style="list-style-type: none"> Hektolitar bezalkoholnih pića i bezalkoholnih pića koja se dobivaju otapanjem sirupa, koncentrata, praškova i granula 	<ul style="list-style-type: none"> Voda (ni mineralna ni gazirana) Pića koja se smatraju hranom, prirodni voćni sokovi / koncentрати / sirupi Pića kod kojih udio alkohola nije veći od 1,2%
NASTANAK POREZNE OBVEZE	Stavljanjem proizvoda/predmeta oporezivanja na tržište <ul style="list-style-type: none"> Obračun: kalendarski mjesec Dospijeće: do zadnjeg dana tekućeg mjeseca za prethodni mjesec Uvoz: prema carinskim propisima 	
IZNOS POREZA	1. Bezalkoholna pića	40 kn/hl
	2. Bezalkoholna pića od sirupa, koncentrata, prašaka i granula	240 kn/hl
PROPISI		
1) Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 72/13.) 2) Pravilnik o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 101/16.)		

Izvor: Autor

Tablica 42: **Posebni porez na motorna vozila**

POSEBNI POREZ NA MOTORNA VOZILA - PPMV		
Porezni obveznik	Uvijek krajnji stjecatelj → osoba koja će registrirati motorno vozilo!	
	A) Nova motorna vozila: <ul style="list-style-type: none"> fizičke i pravne osobe koje stječu vozilo u RH ili uvoze/unose motorno vozilo u RH osoba koja je izvršila prenamjenu drugog motornog vozila u motorno vozilo osoba koje je nezakonito uporabila motorno vozilo 	B) Rabljena motorna vozila: <ul style="list-style-type: none"> pravne i fizičke osobe sa sjedištem ili prebivalištem u RH koje stječu rabljena vozila u RH
Predmet oporezivanja	DA	NE
	<ul style="list-style-type: none"> Osobni automobili i ostala motorna vozila prvenstveno za prijevoz osoba Motocikli, mopedi, bicikli i sl. vozila s pomoćnim motorom »Pick-up« vozila s dvostrukom kabinom »ATV« vozila 	<ul style="list-style-type: none"> Sanitetska Dostavna Prilagođena za prijevoz invalida Na isključivo električni pogon Vozila sa 0 grama CO₂/km Motorna vozila starija od 30. godina – oldtimeri
Porezna osnovica	NOVA VOZILA	MPC sa carinom i PDV-om
	RABLJENA	Prodajna /tržišna cijena (* RH tržište)

Obveze trgovca/prodavatelja u RH	<ul style="list-style-type: none"> Stjecatelju/trgovcu kod daljnje prodaje ne nastaje obveza PPMV-a (za njega je to prolazna stavka koju iskazuje na izdanom računu) 	
	NOVA VOZILA	RABljena
	<ul style="list-style-type: none"> Kupcu (osobi koja će vozilo registrirati) na računu zaračunava PPMV Zaračunati PPMV obvezan platiti umjesto kupca do 15. tekućeg mjeseca za prethodni mjesec 	<ul style="list-style-type: none"> Za prodana vozila PPMV treba platiti do 15. u tekućem mjesecu za prethodni mjesec Trgovac rabljenih vozila dužan prijaviti obvezu u roku od 15 dana (obrazac PP-MV) PPMV plaća u roku od 15 dana od dana primitka rješenja
Utvrđivanje poreza	Vrijednosni kriterij	Postotak od porezne osnovice (MPC sa carinom i PDV-om) - prema tablicama
	Ekološki kriterij	Postotak od porezne osnovice (MPC sa carinom i PDV-om) ovisno o emisiji CO ₂ - prema tablicama
	Izračun poreza prema formuli koja uključuje: <ol style="list-style-type: none"> prodajnu cijenu prosječnu emisiju CO₂ ovisno o vrsti goriva snagu motora u kW obujam motora u cm³ razinu emisije ispušnih plinova 	
	<ul style="list-style-type: none"> Posebni porez za rabljena vozila plaća se u iznosu ostatka posebnog poreza utvrđenog prema postotku pada vrijednosti motornog vozila na tržištu u Hrvatskoj Oldtimeri - Posebni porez plaća se u paušalnom iznosu od 2.000 kn 	
Propisi	<ol style="list-style-type: none"> Zakon o posebnom porezu na motorna vozila (NN 15/13., 108/13., 115/16., 127/17.) Pravilnik o posebnom porezu na motorna vozila (NN 1/17., 2/18.) Uredba o načinu izračuna i visinama sastavnica za izračun posebnog poreza na motorna vozila, (NN 109/18.)⁵⁴ 	

Izvor: Autor

Upravna pristojba poseban je porez koji se plaća na stjecanje rabljenih motornih vozila na području Republike Hrvatske. Obveznici plaćanja pristojbe su stjecatelji vozila – pravne i fizičke osobe – s prebivalištem ili boravištem u RH. Ova pristojba plaća se kada promet nije oporeziv PDV-om i to pri prijenosu vlasništva na novog kupca, odnosno prilikom registracije vozila u stanicama za tehnički pregled prema Uredbi o tarifama upravnih pristojbi.⁵⁵

⁵⁴ Institut za javne financije. URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).

⁵⁵ Uredba o tarifi upravnih pristojbi. (Narodne novine br. 8/17).

Tablica 43: **Posebni porez na premije osiguranja od AO i premije KO cestovnih vozila**

POSEBNI POREZ NA PREMIJE OSIGURANJA OD AUTOMOBILSKE ODGOVORNOSTI I PREMIJE KASKO ODGOVORNOSTI CESTOVNIH VOZILA			
POREZNI OBVEZNIK	PREDMET OPOREZIVANJA	IZNOS POREZA	PROPIS
• Osiguravajuća društva	• Premije osiguranja od automobilske odgovornosti	15%	1) Zakon o porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti (NN 150/02.) 2) Pravilnik o vođenju evidencije o plaćenom porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i na premije kasko osiguranja cestovnih vozila (NN 16/03., 1/17.)
	• Premije osiguranja od kasko odgovornosti	10%	

Izvor: Autor. Temeljem podataka dostupnih na URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).

3.3.6.2. *Porezi i naknade na dobitke od igara na sreću i nagradnih igara*

Kao još jedan od oblika posebnih poreza izdvajaju se i porezi i naknade koji se plaćaju na dobitke od igara na sreću i nagradnih igara, a također ulaze u skupinu prihoda državnog proračuna.

Tablica 44: **Porezi i naknade na dobitke od igara na sreću i nagradnih igara**

POSEBNI POREZ I NAKNADE NA DOBITKE OD IGARA NA SREĆU I NAGRADNIH IGARA		
POREZNI OBVEZNIK	PREDMET OPOREZIVANJA	IZNOS POREZA
1. Lutrijske igre: - fizičke osobe koje stječu dobitak od lutrijskih igara	- Novčani iznos dobitka - Tržišna vrijednost dobitaka u stvarima, uslugama ili pravima	- Od 750-10.000 kn: 10% - Iznad 10.000-30.000 kn: 15% - Iznad 30.000-500.000 kn: 20% - Iznad 500.000 kn: 30%
-priređivači igara na sreću.	- Ukupna vrijednost prodanih srećaka ili - Ukupna vrijednost primljenih uplata za pojedinu igru	10%
2. Igre u casinima: - priređivači igara na sreću	2.1. Mjesečne naknade na: a) zbroj dnevnih obračuna svih stolova b) zbroj dnevnih obračuna svih automata c) postotak uplate koji priređivač zadržava od svih igrača kod igara koje igrači igraju jedan protiv drugoga d) postotak uplate koji priređivač zadržava od svih sudionika turnira	a) 15% b) 15% c) 15% d) 25%
	2.2. Godišnje naknade za: a) priređivanje igara na sreću u casinima b) priređivanje casino igara putem interaktivnih prodajnih kanala on-line igranja	a) 500.000 kn b) 3.000.000 kn

3. Igre klađenja: - priređivači klađenja	3.1. Mjesečna naknada: ukupan iznos uplate	5%
	3.2. Godišnja naknada: a) priređivanje klađenja putem uplatnih mjesta i samoposlužnih terminala b) priređivanje klađenja putem interaktivnih prodajnih kanala on-line igranja	a) 1.000.000 kn b) 3.000.000 kn
- fizička osoba koja stječe dobitak	3.3. Porez na dobitak	od 750-10.000 kn: 10%; - iznad 10.000-30.000 kn: 15%; - iznad 30.000-500.000 kn: 20%; - iznad 500.000 kn: 30%.
PROPISI		
<ol style="list-style-type: none"> 1) Zakon o igrama na sreću (NN 87/09., 35/13., 158/13., 41/14., 143/14.) 2) Pravilnik o priređivanju nagradnih igara (NN 8/10.) 3) Pravilnik o priređivanju lutrijskih igara (NN 78/10., 69/11., 22/15., 45/16., 101/18.) 4) Pravilnik o obveznim evidencijama za obračun naknade od priređivanja igara na sreću (NN 8/15.) 5) Pravilnik o tehničkoj ispravnosti automata i stolova za igre na sreću (NN 38/10., 130/10., 49/13., 12/14.) 6) Pravilnik o prostornim i tehničkim uvjetima za priređivanje igara na sreću u casinima, na automatima i uplatnim mjestima kladionica (NN 38/10., 130/10., 69/11., 15/12., 151/14.) 7) Pravilnik o priređivanju igara na sreću u casinima putem interaktivnih prodajnih kanala on-line igranja (NN 78/10.) 8) Pravilnik o dobivanju odobrenja (licencije) za rad u casinu (NN 78/10.) 9) Pravilnik o priređivanju igara klađenja na daljinu (NN 8/10., 63/10., 22/15.) 10) Uredba o kriterijima za utvrđivanje korisnika i načinu raspodjele dijela prihoda od igara na sreću za 2019. (NN 116/18.) 		

Izvor: Autor. Temeljem podataka dostupnih na URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).

Provedena analiza neminovno ukazuje na činjenicu da je struktura poreznog sustava RH vrlo kompleksna. Poznavanje svih njegovih sastavnih parametara i snalaženje u takvom okruženju izrazito je zahtjevno za sve njegove sudionike.

Porezno opterećenje koje prelazi ekonomske kapacitete poreznih obveznika, nejasan pravni okvir, nekonzistentna porezna politika i nejednakost u poreznom postupanju faktori su koji rezultiraju negativnim pojavama kao što su porezne utaje i neplaćanje poreznih obveza koje se izravno odražavaju na sumu realiziranih poreznih prihoda i manevarski prostor državnog proračuna.

Tako je prema podacima porezne uprave zaključno sa 24. listopada 2018. godine ukupno dugovanje po osnovi dospjelih i nepodmirenih dugova po osnovi PDV-a, poreza na dobit, poreza na dohodak i prireza, doprinosa za obvezna osiguranja, trošarina, posebnih poreza, poreza na promet nekretnina, iznosa na ime naknade za koncesije te carina ukupno iznosilo 13,6 milijardi kuna.

U nastavku se daje broj poreznih dužnika ovisno o visini poreznog duga, ukupan iznos poreznog duga te udio poreznog duga u ukupnim poreznim prihodima, državnom proračunu i BDP-u u 2018. godini:

Tablica 45: **Struktura poreznog duga i poreznih dužnika – 2018. godini**

stanje 24. listopad 2018.	Ukupan broj poreznih dužnika	Ukupan iznos poreznog duga	Udio duga u ukupnim poreznim prihodima	Udio duga u državnom proračunu	Udio duga u BDP-u
Fizičke osobe koje obavljaju djelatnost (porezni dug > od 100.000 kn)	6242	2.139.722.698,28	2,84%	1,66%	0,59%
Pravne osobe (porezni dug > od 300.000 kn)	1928	4.925.651.373,50	6,54%	3,82%	1,35%
Ostali porezni obveznici - građani (porezni dug > od 15.000 kn)	43128	6.594.744.046,02	8,76%	5,11%	1,80%
Ukupno	51298	13.660.118.117,80	18,14%	10,59%	3,74%

Izvor: Autor. Prema podacima Porezne uprave dostupnim na URL: <http://duznici.porezna-uprava.hr/> (pristupljeno 28. veljače 2019).

Usporedba poreznog duga sa navedenim parametrima prikazanim u tablici ukazuje na alarmantnu činjenicu da je čak 18,14% poreznih prihoda ostalo nenaplaćeno, odnosno da je na temelju poreznog duga državni proračun oštećen za 10,59%, što ujedno čini 3,74% BDP-a.

Za pretpostaviti je da će porezne utaje pa i nesposobnost naplate poreznih obveza biti u značajnom porastu ako je porezni teret značajna stavka za poreznog obveznika, te ako je porezni sustav nekonzistentan, a pravni okvir netransparentan i trom.

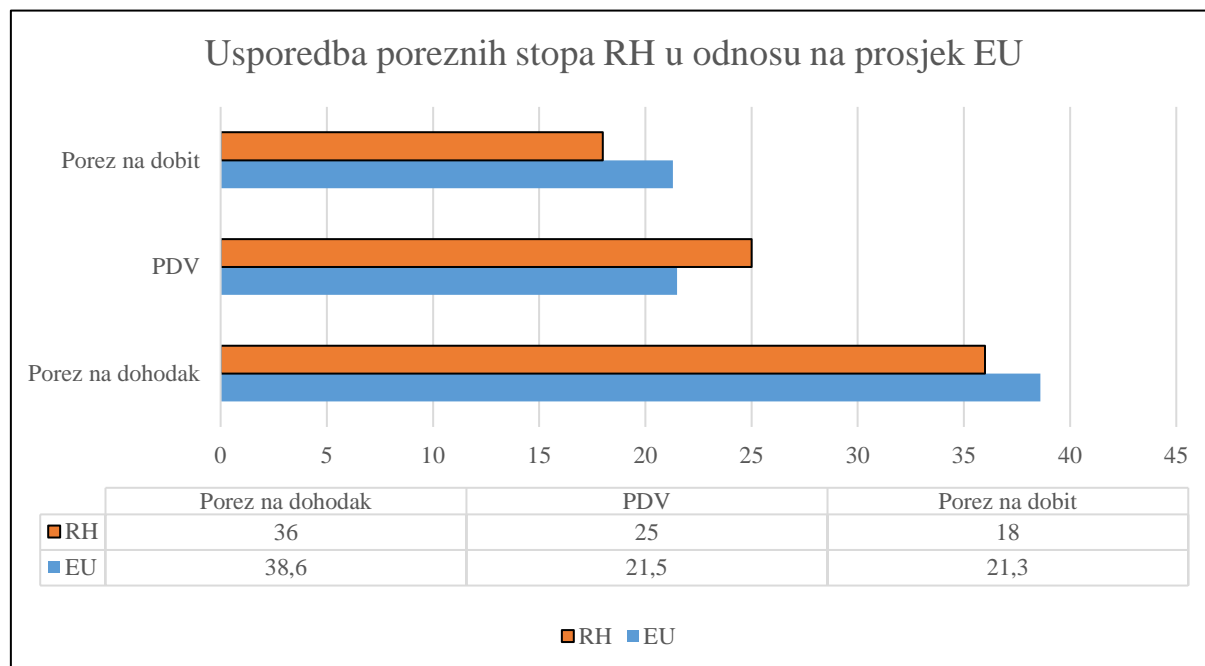
4. KOMPARATIVNA ANALIZA I UČINCI POREZNOG SUSTAVA

4.1. Usporedba poreznih stopa RH u odnosu na stope EU

Od samog osnivanja EU nastoji ostvariti određenu razinu porezne harmonizacije na razini država članica obzirom da je porezno planiranje iznimno bitan faktor za poslovanje kompanija osobito onih multinacionalno orijentiranih.

Prema dostupnim statističkim podacima u nastavku su prikazane usporedne stope tri temeljna porezna oblika čija korelacija ovisi o poreznim opterećenjima: poreza na dobit kao poreza koji ukazuje na porezno opterećenje poduzetnika, a koji predstavlja jedan od bitnijih čimbenika koji mogu diktirati investicijsku klimu zemlje, zatim poreza na dodanu vrijednost kao komponentu koja odražava potrošačku snagu društvene strukture sa izravnim utjecajem na BDP, te poreza na dohodak koji odražava kupovnu moć i baznu polugu za ocjenu konkurentnosti radne snage, kao i njihov utjecaj na gospodarska kretanja obzirom da velika porezna opterećenost negativno utječe na sposobnost osobne štednje i ulaganja pojedinaca a samim time i njihova sudjelovanja u svim ostalim fiskalnim oblicima.

Grafikon 1: Usporedba poreznih stopa RH u odnosu na prosjek EU u 2018. godini



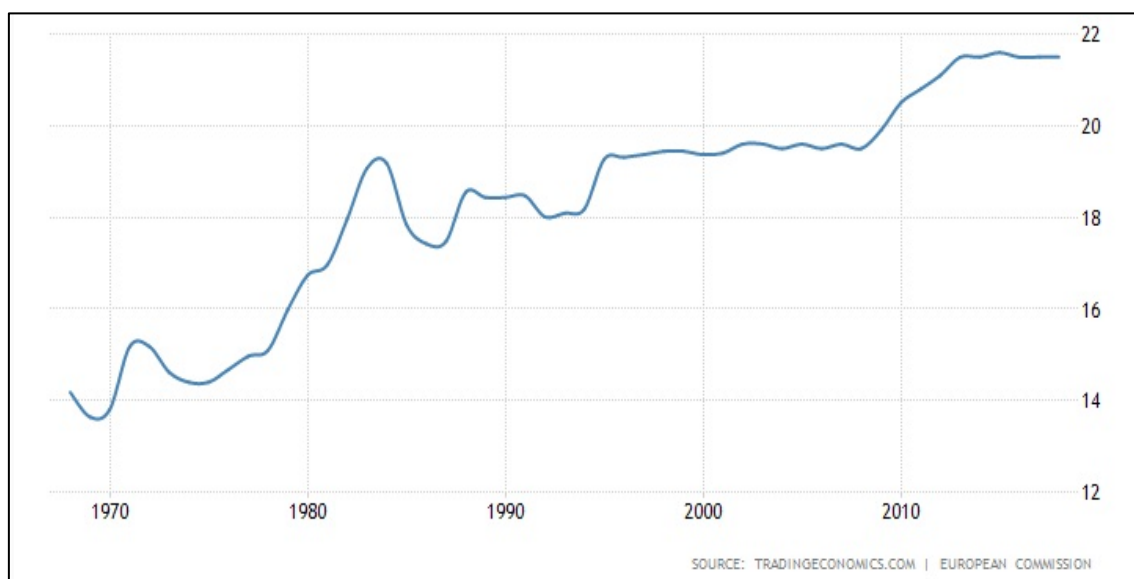
Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim na URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/sales-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

4.1.1. Stope poreza na dodanu vrijednost

PDV je iznimno važan porezni oblik svakog poreznog sustava obzirom da kao svefazni porez koji se plaća u svim fazama proizvodnje i prometa snažno utječe na konačnu cijenu proizvoda i usluga. EU od 2006. godine nastoji direktivama (2006/112/EZ) o zajedničkom sustavu oporezivanja porezom na dodanu vrijednost definirati zajedničke porezne okvire. Kako bi se stvorili harmonizacijski uvjeti preporučeno je raspon za redovnu poreznu stopu od 15% do 25%, s mogućnošću uvođenja jedne ili dvije snižene stope, dok nulta stopa nije predviđena.⁵⁶

Stopa poreza na dodanu vrijednost u EU u razdoblju od 1968. do 2018. godine u prosjeku je iznosila 18,25%, sa najnižom stopom od 13,63% zabilježnom 1969. godine, odnosno najvišom stopom od 21,60 % evidentiranom 2015. godine.⁵⁷

Slika 6: Prosječna stopa PDV-a u EU u razdoblju od 1968. do 2010. godine



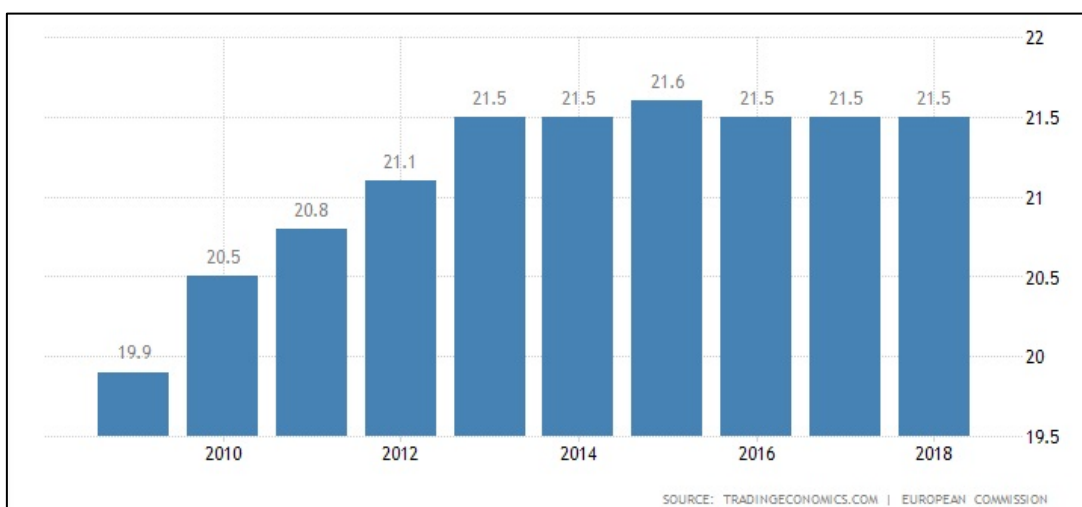
Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/sales-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

⁵⁶ Tadin H., (2012). Harmonizacija poreza: Harmonizacija poreza na dodanu vrijednost i trošarina. Tadin H., ur., Europska unija – unutarnje tržište i porezi. Zagreb. Hita d.o.o., str. 75.

⁵⁷ Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/sales-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

U 2018. godini prosječna stopa poreza na dodanu vrijednost u EU iznosila je 21,50 %.

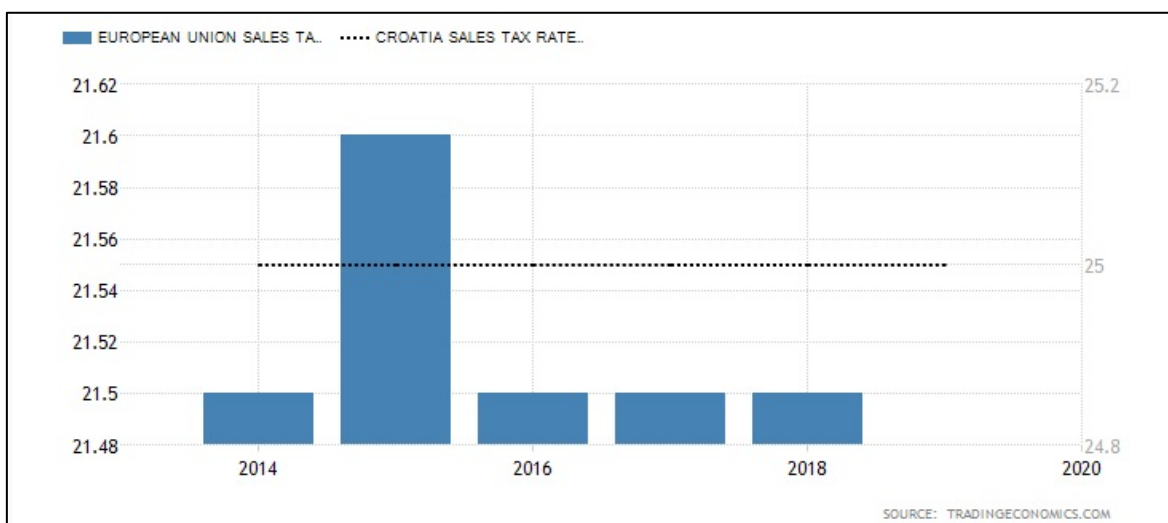
Slika 7: Prosječna stopa PDV-a u EU u razdoblju od 2009. do 2018. godine



Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/sales-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Stopa poreza na dodanu vrijednost je u RH prilikom uvođenja ovog poreza 1998. godine iznosila 22%. Opća stopa PDV-a 2009. godine je povećana na 23%, te potom 2012. godine na 25% koliko iznosi i danas uz primjenu sniženih stopa PDV-a na određene vrste proizvoda od 5% i 13%.

Slika 8: Usporedba stope PDV-a u RH u odnosu na EU u razdoblju od 2014. do 2018. godine



Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/sales-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Slika 9: Povijesni prikaz stopa PDV-a na svjetskoj razini

Implemented		1975	1995	2005	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Reduced rates ²	Specific regional rates
Australia	2000	-	-	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	0	-
Austria*	1973	16	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	10.0/13.0	19
Belgium	1971	18	20.5	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	0.0/6.0/12.0	-
Canada*	1991	-	7	7	6	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	0	13.0/15.0
Chile	1975	20	18	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	-	-
Czech Republic	1993	-	22	19	19	19	19	20	20	20	21	21	21	21	21	21	10.0/15.0	-
Denmark	1967	15	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	0	-
Estonia	1991	-	18	18	18	18	18	20	20	20	20	20	20	20	20	20	0.0/9.0	-
Finland	1994	-	22	22	22	22	22	22	23	23	24	24	24	24	24	24	0.0/10.0/14.0	-
France*	1968	20	20.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	20	20	20	20	20	2.1/5.5/10.0	0.9/2.1/10.0/13.0 & 1.05/1.75/2.1/8.5
Germany	1968	11	15	16	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	7	-
Greece*	1987	-	18	18	19	19	19	19	23	23	23	23	23	23	24	24	6.0/13.0	4.0/9.0/17.0
Hungary	1988	-	25	25	20	20	20	25	25	27	27	27	27	27	27	27	5.0/18.0	-
Iceland	1990	-	24.5	24.5	24.5	24.5	24.5	25.5	25.5	25.5	25.5	25.5	24	24	24	24	0.0/11.0	-
Ireland	1972	19.5	21	21	21	21	21.5	21	21	23	23	23	23	23	23	23	0.0/4.8/9.0/13.5	-
Israel*	1976	-	17	17	15.5	15.5	15.5	16	16	16	17	18	18	17	17	17	0	0
Italy	1973	12	19	20	20	20	20	20	20	21	21	22	22	22	22	22	4.0/5.0/10.0	-
Japan	1989	-	3	5	5	5	5	5	5	5	5	5	8	8	8	8	-	-
Korea	1977	-	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	0	-
Latvia	1995	-	-	18	18	18	21	21	22	22	21	21	21	21	21	21	5.0/12.0	-
Lithuania	1994	-	18	18	18	18	19	21	21	21	21	21	21	21	21	21	5.0/9.0	-
Luxembourg	1970	10	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	17	17	17	17	3.0/8.0/14.0	-
Mexico	1980	-	10	15	15	15	15	16	16	16	16	16	16	16	16	16	0	-
Netherlands	1969	16	17.5	19	19	19	19	19	19	19	21	21	21	21	21	21	6	-
New Zealand	1986	-	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	15	15	15	15	15	15	15	15	0	-
Norway	1970	20	23	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	0.0/12.0/15.0	-
Poland	1993	-	22	22	22	22	22	22	23	23	23	23	23	23	23	23	5.0/8.0	-
Portugal*	1986	-	17	19	21	21	20	20	23	23	23	23	23	23	23	23	6.0/13.0	4.0/9.0/18.0 & 5.0/12.0/22.0

CONSUMPTION TAX TRENDS 2018 © OECD 2018

Izvor: OECD. URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2018_ctt-2018-en#page67 (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Usporedbom PDV-a u RH u odnosu na prosječnu stopu PDV-a u EU ali i na svjetskoj razini, RH svakako spada u skupinu zemalja sa najvišom stopom PDV-a. Obzirom da je porez na dodanu vrijednost oblik poreza na potrošnju, jedan je od glavnih indikatora kretanja stope BDP-a te svakako predstavlja najizdašniji porezni prihod države.

4.1.2. Stope poreza na dobit

Hramonizacija poreza na dobit na razini EU za sada nije značajnije postignuta obzirom da svaka država članica ima različit sustav oporezivanja porezom na dobit. Za njihovo usklađenje biti će potrebno definirati određene smjernice koje će primarno biti orijentirane na ujednačavanje poreznih stopa, ograničavanje poreznih olakšica i druge elementarne harmonizacijske faktore kako bi se spriječili negativni efekti koji proizlaze iz poreznog nadmetanja među D.Č. koje nižim stopama i brojnim olakšicama nastoje privući što veći broj investicija u nacionalno gospodarstvo.

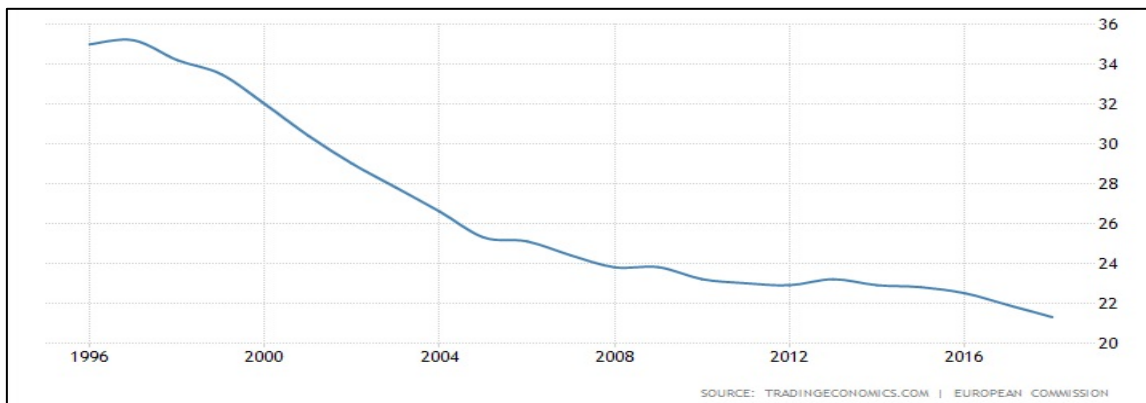
Tablica 46: Stope poreza na dobit – Europa 2019. godina

EUROPA - stope poreza na dobit (%)					
ZEMLJA	2019	ZEMLJA	2019	ZEMLJA	2019
Albanija	15	Njemačka	29,79	Nizozemska	25
Austrija	25	Grčka	29	Norveška	24
Bjelorusija	18	Mađarska	9	Poljska	19
Belgija	34	Island	20	Portugal	21
Bosna i Hercegovina	10	Irska	12,5	Rumunjska	16
Bugarska	10	Italija	24	Rusija	20
Hrvatska	18	Kosovo	10	Srbija	15
Cipar	12,5	Letonija	20	Slovačka	21
Češka	19	Lihtenštajn	12,5	Slovenija	19
Danska	22	Litva	15	Španjolska	25
Estonija	20	Luxemburg	27,08	Švedska	22
Euro zona	23,3	Makedonija	10	Švicarska	17,77
EU	21,3	Malta	35	Turska	22
Finska	20	Moldavija	12	Ukrajina	18
Francuska	33,3	Crna Gora	9	Velika Britanija	19
PROSJEK 19,6 %					

Izvor: Autor. Prema podacima dostupnima na URL: <https://tradingeconomics.com/forecast/corporate-tax-rate?continent=europe> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Stopa poreza na dobit u Europskoj uniji u razdoblju od 1996. do 2018. godine u prosjeku je iznosila 26,51 %, gdje je svoju najvišu razinu od 35,2% dosegla 1997. godine.⁵⁸

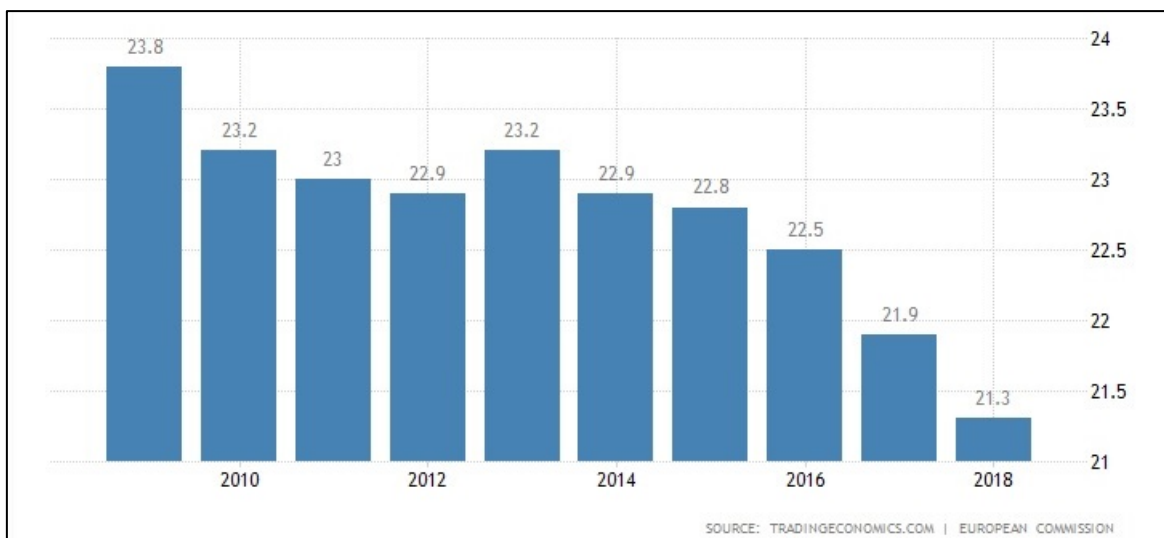
Slika 10: Prosječna stopa poreza na dobit u EU u razdoblju od 1996. do 2018. godine



Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/corporate-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Prosječna stopa poreza na dobit u EU za 2018. godinu iznosi 21,3% što je ujedno i najniža stopa zabilježena u promatranom vremenskom razdoblju.

Slika 11: Prosječna stopa poreza na dobit EU u razdoblju od 2009. do 2018. godine

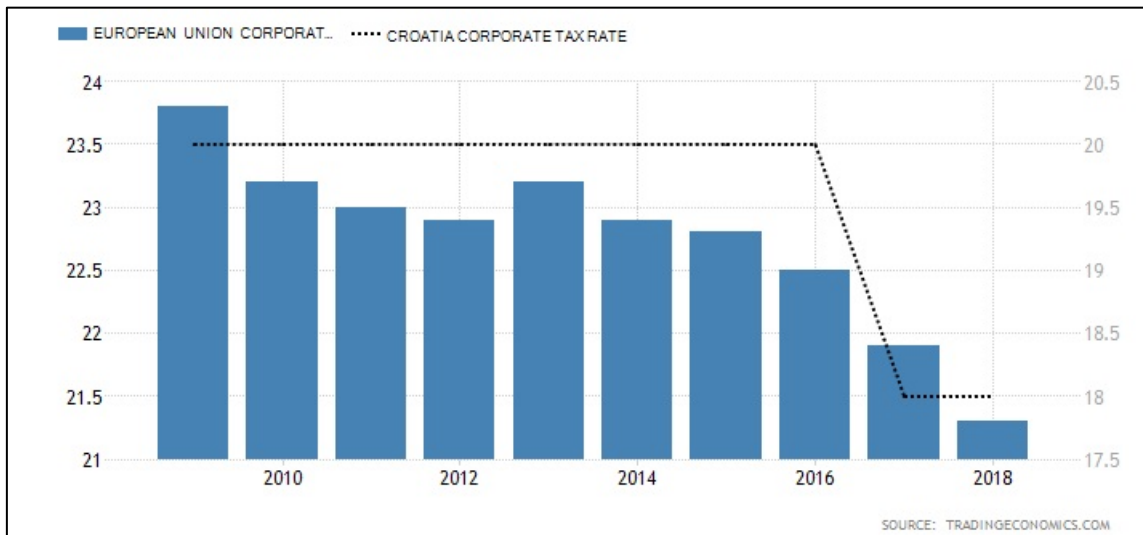


Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/corporate-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

⁵⁸ Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/corporate-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Stopa poreza na dobit u RH u trenutku uvođenja, 1994. godine, iznosila je 25%. U 1996. godini dolazi do značajnog podizanja stope na 35%, što se pokazalo vrlo demotivirajuće za poduzetnike i samo gospodarstvo. Kako bi se osnažila i stimulirala poduzetnička klima 2001. godine prateći ekonomske trendove stopa poreza na dobit snižena je na 20%.

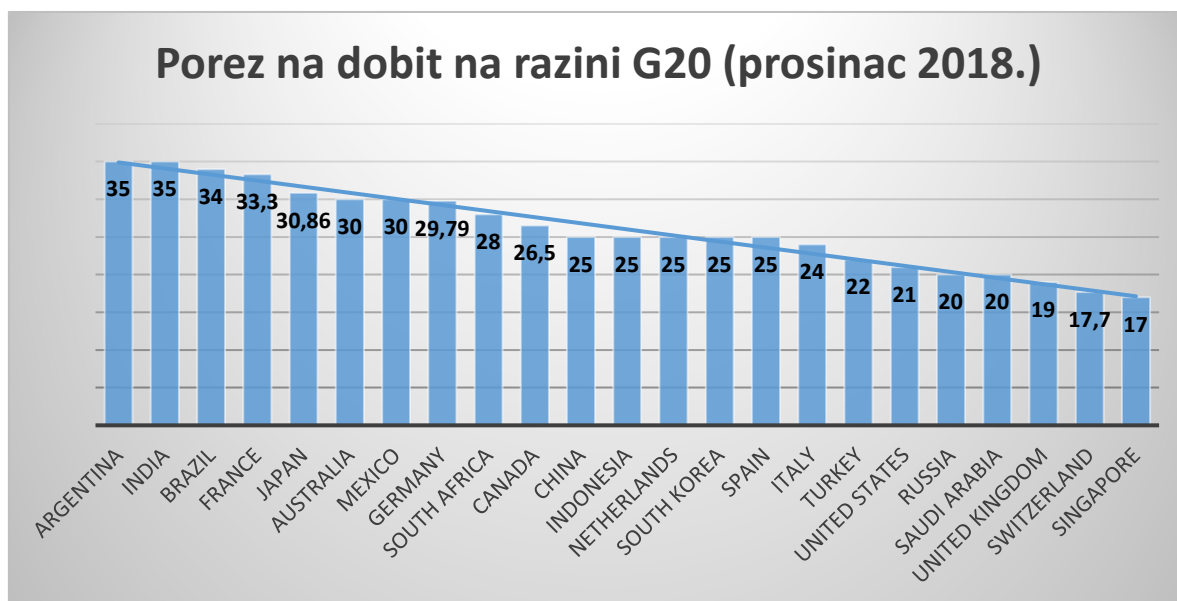
Slika 12: Usporedba stope poreza na dobit RH u odnosu na EU u razdoblju od 2009. do 2018. godine



Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/corporate-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

U usporednom prikazu evidentno je da i hrvatska bilježi trend snižavanja stope poreza na dobit sa ciljem ostvarivanja smanjenja porezne opterećenosti poduzetnika kako bi se stvorili uvjeti za nove investicije te potaknuo gospodarski rast i konkurentnost zemlje. Zadnjom poreznom reformom nastavlja se u tom smjeru, te RH od 2017. godine primjenjuje dvije stope poreza na dobit, 12% i 18%, ovisno o visini realiziranih prihoda, što je niže od prosjeka EU za 18,33 %.

Grafikon 2: Porez na dobit na razini G20



Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim na URL: <https://tradingeconomics.com/country-list/corporate-tax-rate?continent=g20> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Prosječna stopa poreza na dobit za zemlje pripadnice skupine G20 prema podacima dostupnim na stranicama Trading economics⁵⁹ u prosincu 2018. godine iznosila je 26,01%, što je za 22,11% više od utvrđenog prosjeka EU.

4.1.3. Stope poreza na dohodak

Iako nema ozbiljnijih harmonizacijskih zahvata na razini EU, prisutan je trend snižavanja stopa poreza na dohodak koje su se u prosjeku prema podacima za 2018. godinu kretale u rasponu od 25% (Slovačka) do 61,85% (Švedska).

⁵⁹ Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/corporate-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Tablica 47: **Stope poreza na dohodak – Europa 2018. godina**

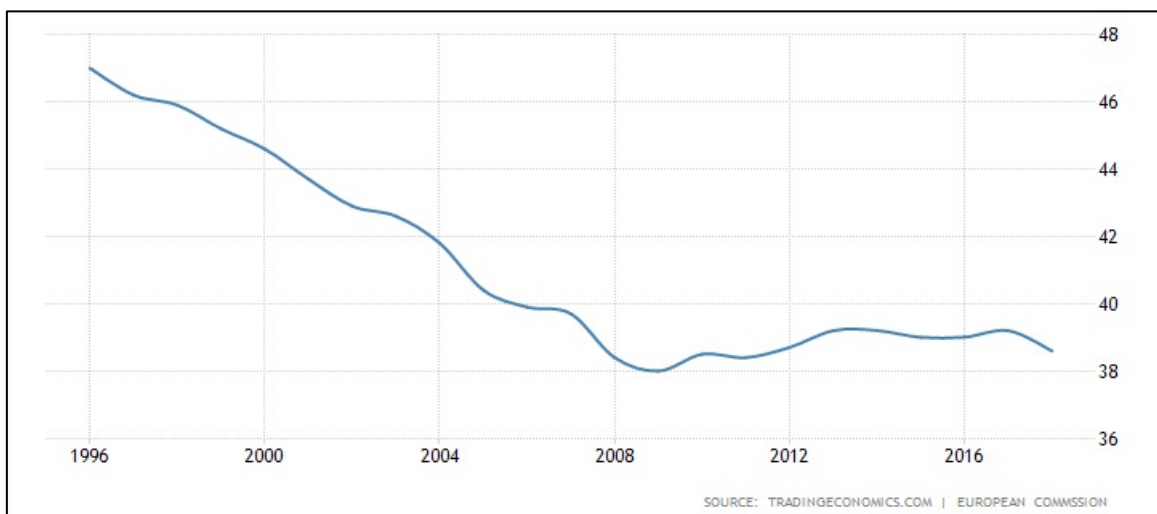
ZEMLJA	2018	RASPON		ZEMLJA	2018	RASPON		ZEMLJA	2018	RASPON	
		od	do			od	do			od	do
Švedska	61,85	51,5	61,85	V.Britanija	45	40	50	Češka	22	15	43
Danska	55,8	55,4	65,9	Italija	43	43	51	Estonija	20	20	26
Austrija	55	50	55	Euro zona	41,5	38,8	49	Moldavija	18	18	20
Belgija	53,7	53,7	60,6	Švicarska	40	40	40,4	Ukrajina	18	13	20
Nizozemska	52	52	60	EU	38,6	38	47	Mađarska	15	15	44
Finska	51,6	49	62,2	Norveška	38,52	38,52	47,5	Litva	15	15	33
Slovenija	50	41	50	Hrvatska	36	36	56,1	Srbija	15	10	15
Luxemburg	48,78	39	51,3	Cipar	35	30	40	Bjelorusija	13	12	30
Irsk	48	41	48	Malta	35	35	35	Rusija	13	13	13
Portugal	48	40	48	Turska	35	35	40	BiH	10	5	10
Njemačka	47,5	44,3	57	Poljska	32	32	45	Bugarska	10	10	50
Island	46,3	35,7	46,9	Letonija	31,4	23	31,4	Kosovo	10	10	10
Francuska	45	45	59,6	Slovačka	25	19	42	Makedonija	10	10	24
Grčka	45	40	45	Lihtenštajn	24	17,01	24	Rumunjska	10	10	48
Španjolska	45	43	56	Albanija	23	10	25	Crna Gora	9	9	9

Izvor. Autor. Prema podacima dostupnim na URL: <https://tradingeconomics.com/country-list/personal-income-tax-rate?continent=europe> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Prosječna stopa poreza na dohodak na razini EU u razdoblju od 1996. do 2018. godine iznosila je 41,13 %, dosegivši najvišu razinu od 47 % 1996. godine odnosno najnižu razinu od 38 % u 2009. godini.⁶⁰

⁶⁰ Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/personal-income-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

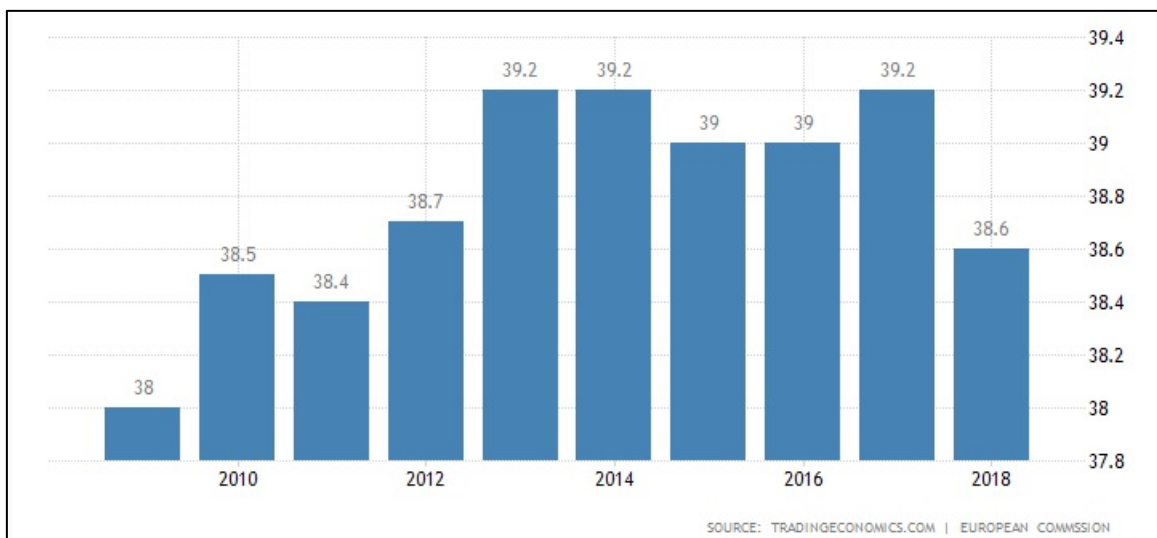
Slika 13: Prosječna stopa poreza na dohodak u EU u razdoblju od 1996. do 2018. godine



Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/personal-income-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Stopa poreza na dohodak prema zadnje dostupnim podacima za 2018. godinu na razini same EU iznosila je 38,6%, što je nešto više od ukupnog europskog prosjeka (33%).

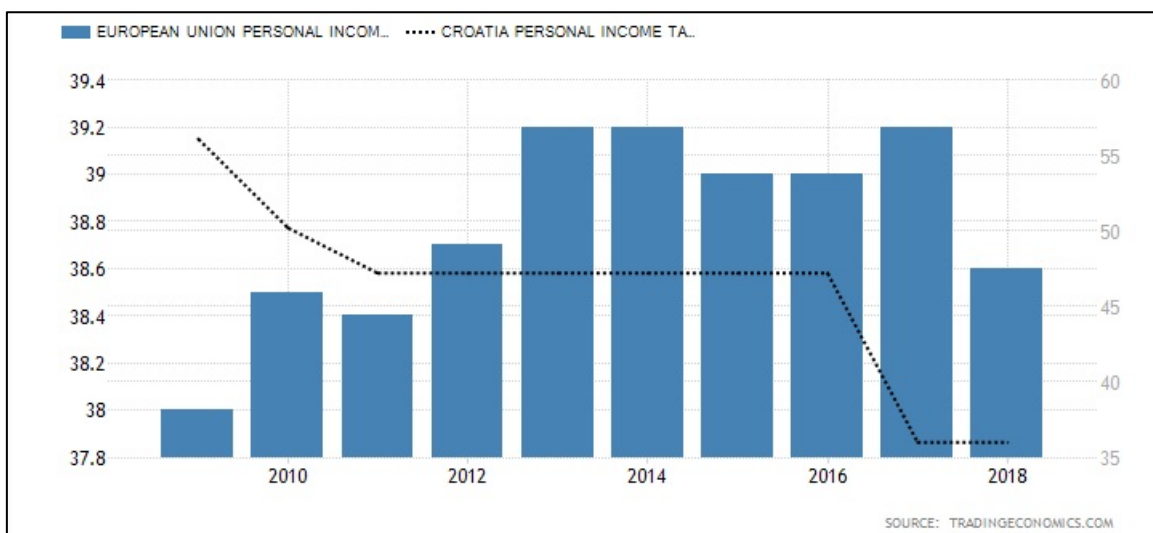
Slika 14: Prosječna stopa poreza na dohodak Europske unije u razdoblju od 2009. do 2018. godine



Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/personal-income-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

U RH od 2016. godine prisutan je trend snižavanja stopa poreza na dohodak. Sukladno poreznoj reformi od 2019. godine, za ostvareni dohodak do 30.000 kn stopa poreza na dohodak iznosi 24 %, odnosno za dohodak iznad 30.000 kn stopa je 36%.

Slika 15: Usporedba stope poreza na dohodak RH u odnosu na EU u razdoblju od 2009. do 2018. godine

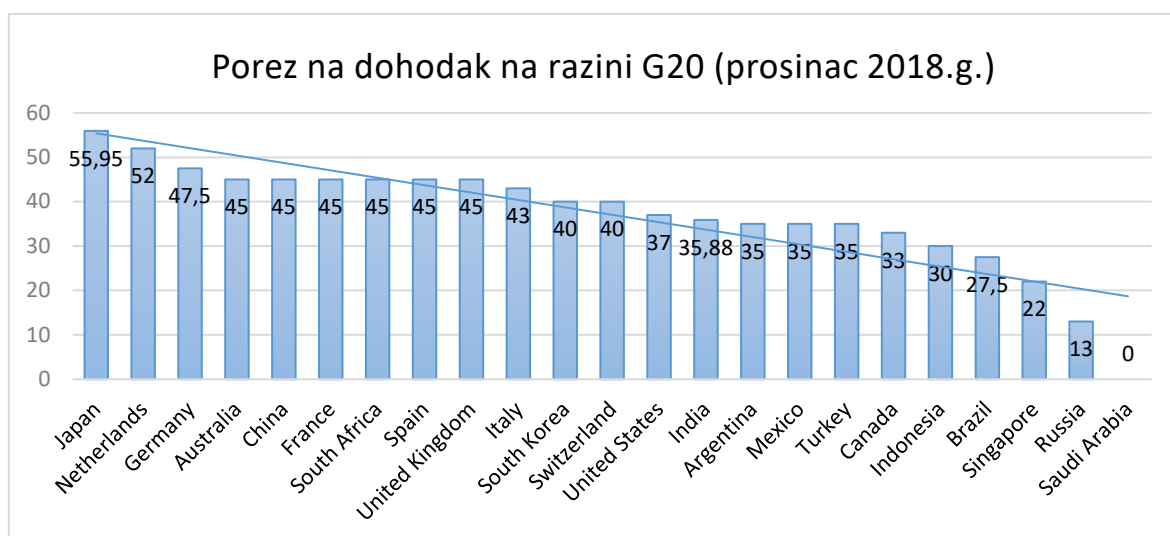


Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/personal-income-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Prosječna stopa poreza na dohodak za zemlje pripadnice skupine G20 prema podacima dostupnim na stranicama Trading economics⁶¹ u prosincu 2018. godine iznosila je 37,04 %, što je za 4,04 % niže od prosjeka EU.

⁶¹ Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/country-list/personal-income-tax-rate?continent=g20> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

Grafikon 3: **Porez na dohodak na razini G20**



Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim na URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/personal-income-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).

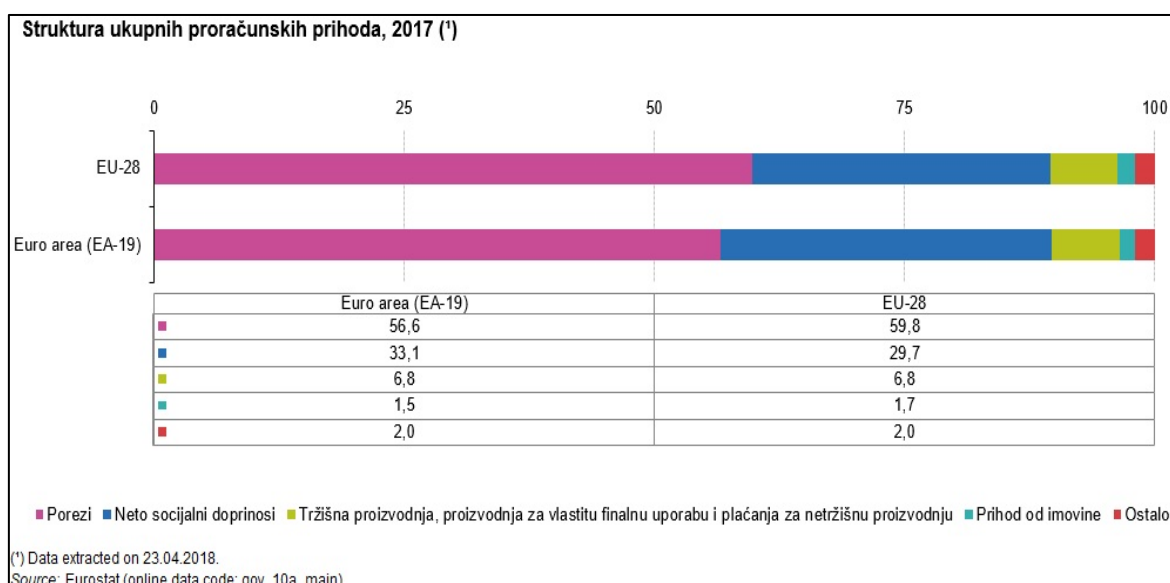
Predominantan faktor poreznog tereta vezan uz nepravedno ili preveliko oporezivanje rada negativno utječe na konkurentnost i razvoj gospodarstva što predstavlja jedan od gorućih problema sa kojim se susreću gotovo sve zemlje osobito uzevši u obzir da je upravo radni kapital noseća karika svakog ekonomskog sustava. RH bi svakako trebala uložiti dodatne napore kako bi rasteretila oporezivanje dohotka te doprinjela poboljšanu životnog standarda i ekonomskih kapaciteta svojih građana te na taj način omogućila njihovo aktivnije sudjelovanje u gospodarskim aktivnostima zemlje.

4.2. Udio poreza u proračunu RH u odnosu na EU

Suverenitet svake pojedine države između ostalog ogleda se i u načinu na koji se pristupa kreiranju vlastite fiskalne politike. Svaka zemlja ima različitu strukturu proračunskih prihoda i rashoda, a te razlike su osobito vidljive u različitom stupnju zastupljenosti pojedinih kategorija prihoda. Porezi i danas čine temeljnu prihodovnu stavku svakog poreznog sustava. Njihov udio u državnom proračunu, a samim time i pokrivanju javnih rashoda, iznimno je visok te je na razini EU u 2017. godini on iznosio 59,8%.⁶²

⁶² Ibid.

Slika 16: Struktura proračunskih prihoda zemalja EU u 2017. godini



Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim na URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/pdfscache/39055.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).

Prema podacima navedenim u članku o Statističkim podacima o državnim financijama dostupnim na Eurostatu mogu se isčitati koliko su značajne te razlike. Tako su primjerice porezi 2017. godine u Slovačkoj i Češkoj činili manje od 50% državnih prihoda, dok su najveći udio poreza u ukupnim proračunskim prihodima imale Danska 87,6 % te Švedska 81,5%. Udio poreza u ukupnim proračunskim prihodima u RH za navedeno razdoblje iznosio je 56,6% što je na razini prosjeka euro zone.⁶³

⁶³ Eurostat. Statistički podaci o državnim financijama. (Podatci dobiveni 23. travnja 2018). URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/pdfscache/39055.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).

Tablica 48: **Prikaz glavnih komponenti proračunskih prihoda zemalja EU u 2017. godini**

*	Porezi	Neto socijalni doprinosi	Tržišna proizvodnja, proizvodnja za vlastitu finalnu uporabu i plaćanja za netržišnu proizvodnju	Prihod od imovine	Ostalo
EU-28	59,8	29,7	6,8	1,7	2,0
Euro zona (EA-19)	56,6	33,1	6,8	1,5	2,0
Belgija	60,0	30,9	5,7	1,7	1,6
Bugarska	58,9	23,7	7,6	2,2	7,6
Češka	49,9	37,2	8,0	1,5	3,4
Danska	87,6	1,7	6,7	1,9	2,0
Njemačka	52,4	37,2	7,4	1,1	1,9
Estonija	55,1	29,4	7,8	2,5	5,2
Irska	73,1	16,6	7,2	2,3	0,8
Grčka	56,5	29,9	6,3	1,0	6,3
Španjolska	58,8	32,4	5,5	1,6	1,6
Francuska	55,2	35,0	6,9	1,2	1,6
Hrvatska	56,6	25,9	8,7	2,7	6,2
Italija	62,8	28,3	4,8	1,5	2,6
Cipar	63,5	22,2	8,2	1,9	4,1
Letonija	60,1	23,3	8,9	2,2	5,4
Liva	50,7	37,5	5,8	1,1	4,9
Luxemburg	61,9	28,1	6,3	3,0	0,6
Mađarska	57,3	28,8	7,3	0,8	5,8
Malta	66,7	15,6	13,5	1,9	2,3
Nizozemska	56,3	32,9	7,3	2,3	1,2
Austrija	56,1	31,3	8,7	1,7	2,1
Poljska	53,2	35,1	5,9	1,4	4,3
Portugal	58,8	27,4	8,2	1,5	4,2
Rumunjska	53,7	30,7	6,6	3,0	6,0
Slovenija	50,2	34,1	8,8	2,9	3,9
Slovačka	45,8	37,5	10,8	2,0	4,0
Finska	58,6	23,0	12,5	5,3	0,7
Švedska	81,5	6,6	7,3	3,0	1,6
Velika Britanija	70,2	20,1	6,3	2,6	0,9
Island	78,7	8,0	6,5	5,8	1,0
Norveška	51,3	19,1	6,9	22,1	0,6

Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim na URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/pdfscache/39055.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).

Sposobnost podnošenja poreznog opterećenja slika su ekonomske snage kako same zemlje tako i njezina stanovništva. Iako je u skandinavskim zemljama porezni udio proračunskih sredstava izrazito visok u odnosu na prosjek EU, životni standard u tim zemljama omogućava lakšu snošljivost tog poreznog opterećenja. Visok porezni intenzitet suprotno očekivanjima ne koči daljni rast i razvoj tih zemalja, već porezi participiraju kao ravnopravna poluga gospodarstvu. U RH je nažalost upravo suprotna slika gdje visoko porezno opterećenje predstavlja barijeru i značajan teret daljnjem gospodarskom razvoju zemlje.

Detaljna porezna struktura RH sukladno nacionalnoj klasifikaciji poreza za razdoblje 2010. do 2017. godine dostupna je u prilogu (vidi prilog 2), dok se u nastavku daje sažeti prikaz iz kojeg slijedi:

Tablica 49: **Strukutra poreznih prihoda RH za razdoblje od 2017. do 2019. godine (u kn)**

PRORAČUN RH	IZVRŠENJE 2017.	UDIO U UKUPNIM PRIHODIMA	PLAN 2018.	UDIO U UKUPNIM PRIHODIMA	PRORAČUN ZA 2019.	UDIO U Σ PRIHODIMA
1. PRIHODI OD POSLOVANJA	122.060.097.021	99,47%	128.230.583.232	99,38%	135.299.732.107	99,43%
<i>1.1. Prihodi od poreza</i>	75.243.890.160	61,32%	75.304.421.406	58,36%	78.518.085.956	57,70%
<i>1.1.1. Porez i prizrez na dohodak</i>	2.014.588.384	1,64%	n/p	n/p	n/p	n/p
<i>1.1.2. Porez na dobit</i>	8.266.568.123	6,74%	8.316.001.742	6,45%	8.828.128.692	6,49%
<i>1.1.3. Porezi na robu i usluge</i>	64.568.118.527	52,62%	66.564.588.547	51,59%	69.230.030.897	50,87%
<i>1.1.4. Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije</i>	382.658.524	0,31%	423.831.117	0,33%	459.926.367	0,34%
<i>1.1.5. Ostali prihodi od poreza</i>	11.956.602	0,01%	n/p	n/p	n/p	n/p
1.2. Doprinosi	23.206.071.304	18,91%	24.253.311.879	18,80%	24.062.895.882	17,68%
<i>1.2.1. Doprinosi za mirovinsko osiguranje</i>	21.170.555.109	17,25%	22.122.435.613	17,15%	24.062.895.882	17,68%
<i>1.2.2. Doprinosi za zapošljavanje</i>	2.035.516.195	1,66%	2.130.876.266	1,65%	n/p	n/p
1.3. Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna	8.453.039.778	6,89%	13.803.359.335	10,70%	17.453.160.252	12,83%
1.4. Prihodi od imovine	3.004.782.951	2,45%	2.640.348.467	2,05%	2.536.960.913	1,86%
<i>1.5. Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknadama</i>	4.449.416.259	3,63%	3.703.238.820	2,87%	4.332.714.704	3,18%
<i>1.6. Prihodi od prodaje proizvoda i roba te pruženih usluga i prihodi od donacija</i>	1.421.952.832	1,16%	1.477.809.862	1,15%	1.263.832.728	0,93%
<i>1.7. Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza</i>	5.725.972.881	4,67%	6.474.043.133	5,02%	6.579.136.642	4,83%
<i>1.8. Kazne, upravne mjere i ostali prihodi</i>	554.970.856	0,45%	574.050.330	0,44%	552.945.030	0,41%
2. PRIHODI OD PRODAJE NEFINANCIJSKE IMOVINE	646.924.697	0,53%	799.540.868	0,62%	780.496.889	0,57%
UKUPNI PRIHODI	122.707.021.718	100%	129.030.124.100	100%	136.080.228.996	100,00%

Izvor. Autor. Prema podacima dostupnim na URL: <https://narodne-novine.nn.hr/files/sluzbeni-dio/2018/113/NN-2018-113-17-12-2191.pdf> (pristupljeno 02. ožujka 2019).

Iz navedene proračunske strukture RH razvidno je da najizdašnji porezni prihodi (u prosjeku 51,69 %), dolaze od poreza na robu i usluge (najznačajniju komponentu ovdje svakako čini PDV), dok slijedeću značajniju komponentu čine doprinosi čiji prosječni udio iznosi 18,46 %. Sukladno odluci Hrvatskog sabora o proglašenju državnog proračuna RH za 2019. godinu i projekcijama za 2020. i 2021. godinu⁶⁴ evidentno je da će porezni prihodi i dalje činiti temeljni izvor proračunskih prihoda iako je obzirom na usvojene porezne reforme prisutna tendencija smanjenja poreznog udjela kako za 2018. tako i u 2019. godini. Kako bi RH osigurala proračunsku stabilnost nužnu za jačanje ekonomskog rasta i razvoja te osigurala adekvatan nivo socijalnog funkcioniranja države neophodno će biti nastaviti sa reformskim aktivnostima osobito na području poreznog i administrativnog rasterećenja, te jednakim intenzitetom kako na prihodovnoj tako i na rashodnoj strani proračuna.

4.3. Utjecaj poreza na BDP

Prema podacima dostupnim na službenim statističkim stranicama EU (Eurostatu) udio poreza u BDP-u u 2017. godini na razini EU iznosio je ukupno 40,2 % BDP-a što je porast od 0,75 % u odnosu na 2016. godinu (39,9%).⁶⁵

Promatrajući glavne porezne kategorije u zemljama članicama EU zastupljenost pojedinih poreznih oblika značajno varira prema stupnju intenziteta njihova sudjelovanja u BDP-u. Najveći udio poreza i socijalnih doprinosa u postotku BDP-a u 2017. godini imale su Francuska (48,4%), Belgija (47,3%) i Danska (46,5%), zatim slijede Švedska (44,9%), Finska (43,4%), Austrija i Italija (obje sa 42,4%) te Grčka sa 41,8% BDP-a, dok su se na suprotnom kraju ljestvice sa najnižim porezom udjelom u BDP-u smjestile Irska (23,5%), Rumunjska (25,8%), Bugarska (29,5%), Litva (29,8%) i Latvija (31,4%).⁶⁶

⁶⁴ Odluka o proglašenju državnog proračuna Republike Hrvatske za 2019. godinu i projekcije za 2020. i 2021. godinu (Narodne novine br: 113/18) i Ministarstvo financija Republike Hrvatske. URL: <http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-2019-godina> (pristupljeno 02. ožujka 2019).

⁶⁵ Eurostat. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/2995521/9409920/2-28112018-AP-EN.pdf/54409e5e-6800-4019-b7c1-580797a67001> (pristupljeno 02. ožujka 2019).

⁶⁶ Ibid.

Tablica 50: Ukupni prihodi od poreza i socijalnih doprinosa (kao % BDP-a) u razdoblju od 2006. do 2017. godine

*	2006	2010	2014	2015	2016	2017
Austrija	41,5	41,9	43,5	43,9	42,6	42,4
Belgija	45,5	45,5	48,1	47,5	46,7	47,3
Bugarska	29,9	26,0	28,4	29,1	29,0	29,5
Švicarska	26,5	26,7	26,9	27,6	27,8	28,5
Cipar	32,1	31,9	33,4	33,3	32,9	34,0
Češka	34,0	32,7	33,9	34,1	34,8	35,4
Njemačka	38,8	38,2	39,5	39,8	40,2	40,5
Danska	47,8	46,3	49,9	47,3	46,8	46,5
Euro zona (19 zemalja)	39,9	39,2	41,4	41,2	41,2	41,4
Estonija	30,7	33,5	32,3	33,5	33,8	33,0
Grčka	32,7	34,2	39,1	39,8	41,9	41,8
Španjolska	36,7	32,1	34,5	34,5	34,1	34,5
Europska unija - 28 zemalja	39,0	38,4	39,8	39,7	39,9	40,2
Finska	42,3	40,9	43,9	44,0	44,2	43,4
Francuska	45,1	44,2	47,7	47,7	47,7	48,4
Hrvatska	36,9	35,9	36,7	37,3	37,8	37,8
Mađarska	36,5	37,3	38,2	38,9	39,3	38,4
Irska	32,7	28,4	29,6	23,8	24,0	23,5
Island	40,6	33,3	38,3	36,4	51,6	:
Italija	40,4	41,7	43,4	43,3	42,5	42,4
Litva	30,4	28,7	27,8	29,2	30,0	29,8
Luxemburg	37,1	38,9	38,9	38,8	39,4	40,3
Latvija	29,0	28,7	30,0	30,4	31,4	31,4
Malta	33,3	33,2	33,6	32,1	32,6	33,4
Nizozemska	36,6	36,1	37,6	37,5	38,9	39,2
Norveška	42,9	41,9	38,8	38,4	38,7	38,9
Poljska	34,6	32,4	32,9	33,3	34,5	35,1
Portugal	34,8	33,7	37,1	37,0	36,6	36,9
Rumunjska	29,0	27,1	27,5	28,0	26,5	25,8
Srbija	40,1	38,4	37,4	37,3	38,4	:
Švedska	46,4	43,7	43,1	43,6	44,8	44,9
Slovenija	37,9	37,4	36,8	36,9	37,0	36,8
Slovačka	29,4	28,2	31,2	32,2	32,4	33,2
Velika Britanija	34,9	34,9	33,9	34,4	34,9	35,4

Izvor: Eurostat. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/2995521/9409920/2-28112018-AP-EN.pdf/54409e5e-6800-4019-b7c1-580797a67001> (pristupljeno 02. ožujka 2019).

Ukupan udio prihoda od poreza i socijalnih doprinosa u RH 2017. godine iznosio je 37,8 % BDP-a, što je nešto niže od prosjeka EU.

S druge strane u 2017. godini porezi na proizvodnju i uvoz bili su najizdašniji u Švedskoj (22,7 % BDP-a), u Hrvatskoj (19,6%) i Mađarskoj (18,2%), dok je najniži stupanj udjela tih poreza u BDP-u zabilježen u Irskoj (8,5%), Njemačkoj (10,7%) i Slovačkoj (11,1%).⁶⁷

Slika 17: Struktura poreznih prihoda prema glavnim poreznim kategorijama (kao % BDP-a), 2017. godine

Structure of tax revenue, by main tax category, 2017 (as % of GDP)						
	Taxes on production and imports	Of which:	Taxes on income, wealth, etc.	Of which:		Net social contributions
		VAT		Taxes on individual or household income*	Taxes on the income or profits of corporations*	
EU	13.6	7.1	13.1	9.4	2.7	13.3
Euro area	13.2	6.9	12.8	9.2	2.7	15.2
Belgium	13.5	6.8	16.9	12.1	4.1	16.1
Bulgaria	15.1	9.0	5.7	3.3	2.3	8.4
Czechia	12.6	7.7	7.7	4.0	3.5	15.1
Denmark	16.1	9.5	29.7	25.4	3.0	0.9
Germany	10.7	6.9	12.9	9.4	2.7	16.7
Estonia	14.4	9.1	7.2	5.7	1.5	11.4
Ireland	8.5	4.5	10.5	7.3	2.8	4.3
Greece	17.3	8.1	10.0	6.2	1.9	14.4
Spain	11.8	6.5	10.2	7.5	2.3	12.3
France	16.4	7.1	12.8	8.7	2.9	18.8
Croatia	19.6	13.2	6.3	3.3	2.3	11.9
Italy	14.6	6.3	14.5	11.8	2.1	13.1
Cyprus	15.9	9.5	9.4	3.1	5.7	8.7
Latvia	14.1	8.0	8.5	6.6	1.6	8.7
Lithuania	11.9	7.8	5.4	3.9	1.5	12.6
Luxembourg	12.1	6.3	15.4	9.1	5.2	12.5
Hungary	18.2	9.5	7.4	5.1	1.9	12.8
Malta	12.8	7.3	14.1	7.0	6.6	6.3
Netherlands	12.0	6.8	12.7	8.3	3.3	14.3
Austria	14.3	7.7	13.0	9.3	2.5	15.1
Poland	14.0	7.8	7.3	5.0	1.9	13.9
Portugal	15.1	8.6	10.1	6.5	3.2	11.7
Romania	10.3	6.2	6.1	3.5	2.0	9.3
Slovenia	14.4	8.1	7.5	5.1	1.8	14.8
Slovakia	11.1	7.0	7.4	3.4	3.5	14.8
Finland	14.2	9.1	16.6	12.6	2.7	12.2
Sweden	22.7	9.3	18.9	15.8	2.9	3.3
United Kingdom	13.1	6.8	14.2	9.2	2.9	7.9
Norway	12.5	8.6	16.1	10.2	5.1	10.3
Switzerland	6.1	3.4	15.6	8.7	3.1	6.8

* Including taxes on holding gains
The source dataset can be found [here](#).

The shares do not add up to the total due to rounding and other taxes not included in this table.

Izvor: Eurostat. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/2995521/9409920/2-28112018-AP-EN.pdf/54409e5e-6800-4019-b7c1-580797a67001> (pristupljeno 02. ožujka 2019).

Udio prihoda od PDV-a u RH je u 2017. godini iznosio 13,2 % BDP-a, udio poreza na dohodak bio je 3,3%, odnosno poreza na dobit 2,3% BDP-a, dok su doprinosi iznosili 11,9% BDP-a.

⁶⁷ Ibid.

Sukladno podacima OECD generiranim na bazi podataka zemalja članica OECD-a u razdoblju od 1990. do 2016. godine primjetan je porast udjela PDV-a u BDP-u koji je sa 5,2 % BDP-a 1990. godine povećan za 30,78%, odnosno na 6,8 % BDP-a koliko je iznosio 2016. godine. Slične trendove bilježe gotovo sve nacionalne ekonomije. Porezni prihodi svih drugi poreznih oblika također bilježe povećanje svoga participiranja u BDP-a, dok je jedino kod prihoda od poreza na dobit i poreza na dohodak zamjetna tendencija smanjenja što se podudara sa globalno prisutnim trendom orijentiranim prema nastojanju da se pridonese poreznom rasterećenju kako poduzetnika i tako i rada s ciljem podizanja ekonomske snage poduzetnika i stanovništva kako bi ono moglo aktivnije sudjelovati i doprinositi gospodarskom razvoju i rastu.

Tablica 51: Porezni prihodi glavnih poreznih oblika kao % ukupnih prihoda i % BDP-a (prosjeak OECD-a) za razdoblje od 1990. do 2016. godine

POREZNI PRIHODI	% ukupnih poreznih prihoda					% BDP-a				
	1990	2000	2010	2015	2016	1990	2000	2010	2015	2016
Porez na dohodak i porez na dobit	37,5	34,8	32,8	33,6	33,6	12,2	11,9	10,6	11,3	11,3
Doprinosi	22	25	26,8	26,2	26,2	7,3	8,6	8,9	9	9,2
Porez na imovinu	5,8	5,4	5,4	5,7	5,7	1,8	1,8	1,7	1,9	1,9
Porez na dobra i usluge	32,5	33,1	33,2	32,6	32,7	10	10,9	10,6	10,8	11
*PDV	16,7	19,4	20,3	20,2	20,2	5,2	6,4	6,5	6,7	6,8

Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim na URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2018_rev_stats-2018-en#page176 (pristupljeno 10. ožujka 2019).

Prosječni udio poreza na dohodak i poreza na dobit zemalja članica OECD u 2017. godini iznosio je 11,4% BDP-a, doprinosa 9,3 % BDP-a, poreza na imovinu 1,9% BDP-a, te poreza na dobra i usluge 11,1 % BDP-a.

Tablica 52: **Porezni prihodi glavnih poreznih oblika kao % ukupnih prihoda i % BDP-a (prosjek OECD-a) u razdoblju od 2016. do 2017. godine**

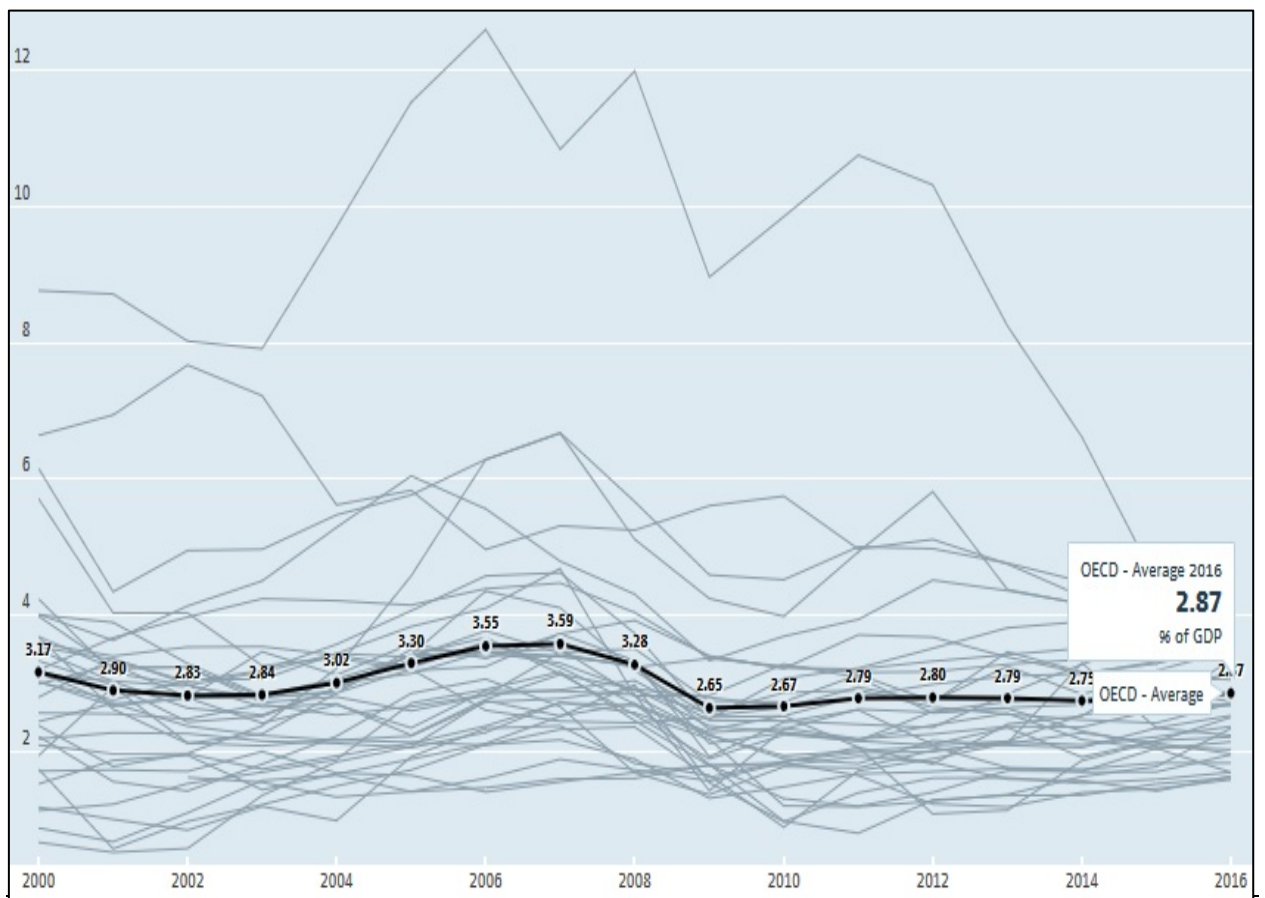
POREZNI PRIHODI	kao % od ukupnih prihoda		kao % BDP-a	
	2016	2017p	2016	2017p
Porez na dohodak i porez na dobit	33,6	33,0	11,3	11,4
Doprinosi	26,2	26,9	9,2	9,3
Porez na imovinu	5,7	5,6	1,9	1,9
Porez na dobra i usluge (uključuje PDV)	32,7	32,7	11	11,1

Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim na URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2018_rev_stats-2018-en#page176 (pristupljeno 10. ožujka 2019).

Ako se efekti poreza na dohodak i poreza na dobit zasebno razmotre, evidentno je da su uslijed utjecaja globalizacije prisutni trendovi snižavanja stopa poreza na dobiti i općenito oporezivanja kapitala što je osobito vidljivo u činjenici da je udio tih poreznih prihoda u ukupnoj prihodovnoj strukturi također izgubio na svojoj važnosti, tako je primjerice na razini OECD-a za 2000. godinu prosječan udio poreza na dobit iznosio 3,17 % BDP-a, dok je 2016. godine taj prosjek iznosio 2,87% BDP-a.⁶⁸

⁶⁸ OECD data.org. URL: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-corporate-profits.htm> (pristupljeno 10. ožujka 2019).

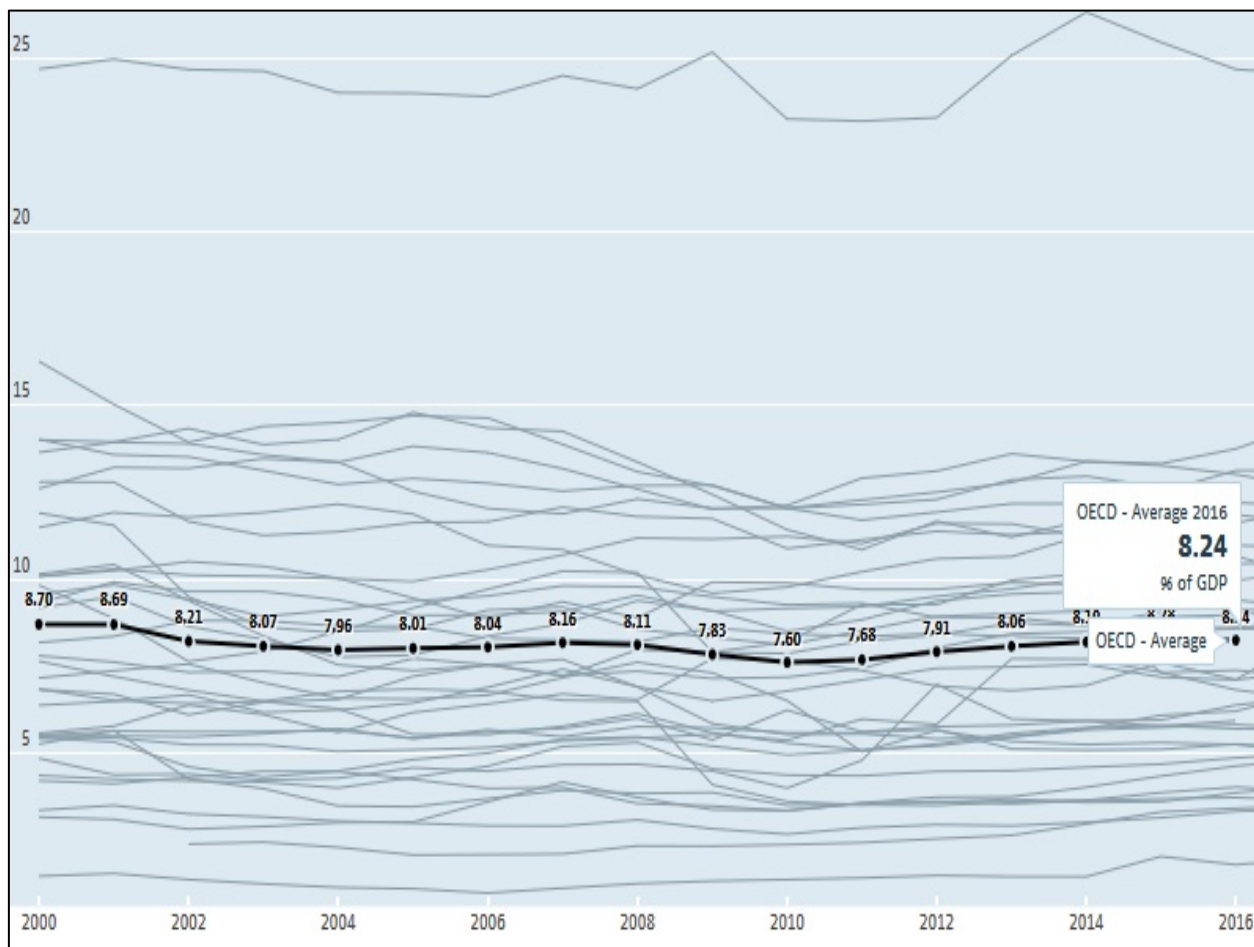
Slika 18: **Prihodi od poreza na dobit kao % BDP-a – prosjek OECD u razdoblju od 2000. do 2016. godine**



Izvor: OECD data.org. URL: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-corporate-profits.htm> (pristupljeno 10. ožujka 2019).

Udio poreza na dohodak na razini OECD-a kretao se u rasponu između 8,70% koliko je iznosio 2000. godine do 8,24% koliko je iznosio 2016. godine, sa prosjekom za navedeno razdoblje od 8,10%.

Slika 19: **Prihodi od poreza na dohodak kao % BDP-a – prosjek OECD u razdoblju od 2000. do 2016. godine**



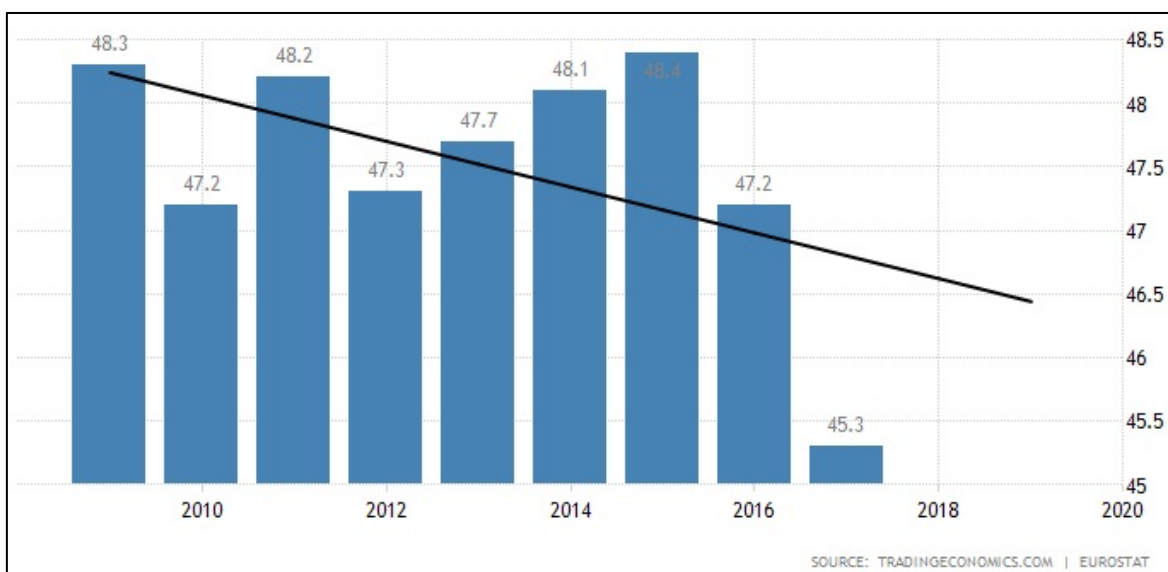
Izvor: OECD data.org. URL: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-personal-income.htm#indicator-chart> (pristupljeno 10. ožujka 2019).

4.3.1. Udio državne potrošnje RH u BDP-u

Državna potrošnja u RH u 2017. godini iznosila 45,3% BDP-a. Ta se potrošnja prosječno kretala u razdoblju od 2001. do 2017. godine na razini od 47,41%, zabilježivši najvišu potrošnju od 50,4% BDP-a 2002. godine, odnosno najnižu od 45,3% u 2017. godini.⁶⁹

⁶⁹ Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/croatia/government-spending-to-gdp> (pristupljeno 02. ožujka 2019).

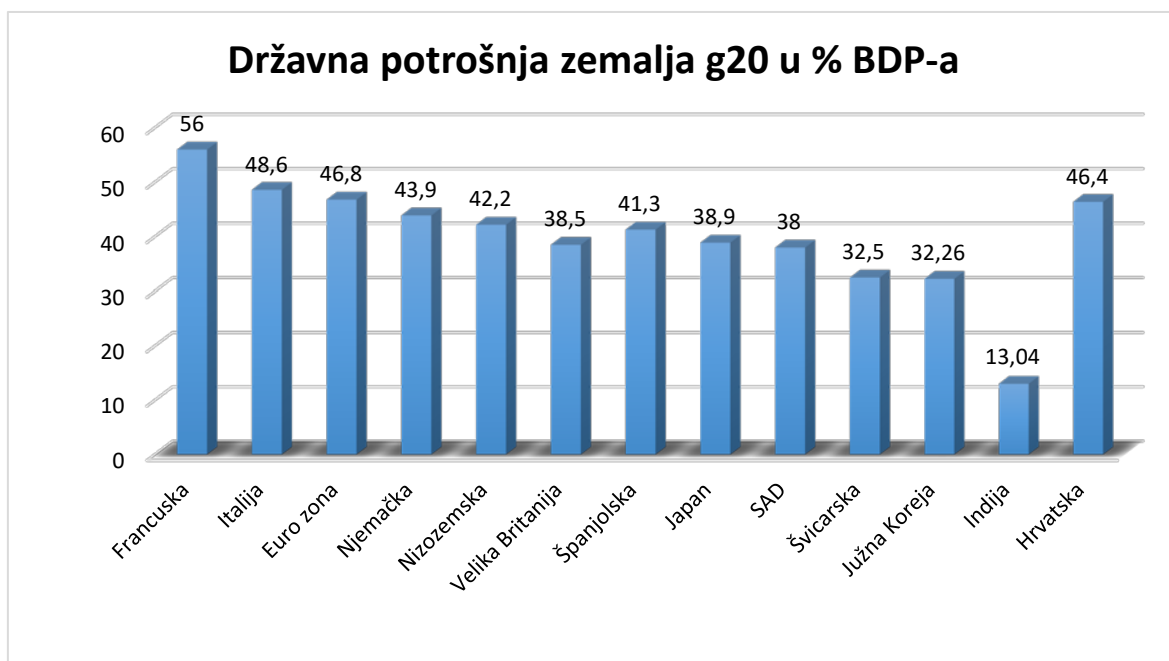
Slika 20: Državna potrošnja RH u % BDP-a u razdoblju od 2009. do 2017. godine



Izvor: Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/croatia/government-spending-to-gdp> (pristupljeno 02. ožujka 2019).

Ako se ti podatci usporede sa podacima zemljama članica G20 za koje taj prosjek iznosi 39,68 %, Hrvatska spada u skupinu zemalja sa najvećim udjelom javne potrošnje u BDP-u. Uzmemo li za usporedbu Švicarsku koja je najbliža prema veličini i broju stanovništva a čija državna potrošnja iznosi 33 % BDP-a, iako se radi zemlji koja je i gospodarski i populacijski iznad RH, jasno je da porezi koji se prikupljaju u fisklanu blagajnu RH odlaze prvenstveno na servisiranje tromog i neučinkovitog sustava, što ne ostavlja puno manevarskog prostora za osnaživanje gospodarstva i ekonomskih kapaciteta samih poreznih obveznika koji čine potporne stupove države.

Grafikon 4: Državna potrošnja zemalja G20 u % BDP-a u 2018. godini



Izvor: Autor. Prema podacima dostupnim na URL: <https://tradingeconomics.com/croatia/government-spending-to-gdp> (pristupljeno 02. ožujka 2019).

4.3.2. Što je donijela globalizacija

Efekti porezne politike odavno su izašli izvan granica nacionalnih ekonomija što je dovelo do prisutnosti sve većeg ispreplitanja i sukobljavanja poreznih sustava različitih zemalja. Globalizacija je iznjedrila neke od elementarnih problema koji su se pojavili na razini međunarodnog oporezivanja kao što su dvostruko oporezivanje, poreznu evaziju, ali i tzv. porezno nadmetanje između zemalja gdje zemlje nastoje biti što konkurentnije te nižim poreznim stopama i brojnim poreznim olakšicama privući što više inozemnog kapitala u vlastito nacionalno gospodarstvo. Sukladno suvremenim ekonomskim kretanjima kompanije danas pored svih drugih relevantnih čimbenika prilikom donošenja investicijskih odluka svakako razmatraju i porezno opterećenje jer je ono jedno od elementarnih faktora koji utječu na rezultat poslovanja. Porezno planiranje sastavni je segment poslovnog planiranja kompanija, stoga je neminovno zaključiti da tržišta s nestabilnom poreznom politikom, visokim poreznim i parafiskalnim opterećenjima sama utječu na činjenicu da li će te zemlje biti prepoznate kao dio njihove razvojne strategije poslovanja ili će ostati izvan njihova radara. Česte promjene porezne regulative stvaraju dojam nesigurnosti te onemogućavaju poslovno planiranje kompanija što se u konačnici vrlo negativno odražava na investicijske cikluse u gospodarstvu.

5. ZAKLJUČAK

Pred RH, kao i pred ostalim zemljama koje participiraju u suvremenim ekonomskim tokovima, u narednim razdobljima stoje novi izazovi. Značajnije pomake u poreznoj harmonizaciji na globalnoj razini nije vjerojatno očekivati, najviše iz činjenice da bi takvi potezi izvršili prekomjerno zadiranje u suverenitet nacionalnih fiskalnih politika.

Fokus zemalja, osobito onih manjih koje nastoje osnažiti svoje gospodarske kapacitete, poput RH, biti će determiniran nastojanjem zemalja da postignu konkurentnost, naročito u kontekstu poreznih prednosti. Realizacija takvih ciljeva neminovno će dovesti do odricanja i smanjivanja dijela poreznih prihoda što će primorati kreatore nacionalnih politika na temeljito restrukturiranje njihovih poreznih sustava, te strukture proračunskih prihoda i rashoda.

Porez na dohodak i porez na dobit svakako će biti jedan od ključnih faktora kojim će države nastojati realizirati poreznu konkurentnost ne bi li privukle što više investicija u svoje nacionalne okvire.

Iskustvo je pokazalo da se zemlje koje imaju visok stupanj poreznog opterećenja, osobito dohotka, vrlo često suočavaju sa problemom egzodusa najkvalitetnijeg segmenta radno sposobnog stanovništva koje je u potrazi za što boljim ekonomskim uvjetima rada a samim time i boljim životnim standardom. Nažalost, ovakav negativan trend izrazito je prisutan u RH u posljednjih nekoliko godina. Zakonodavne vlasti kao da ne percipiraju dugoročne efekte takvih trendova koji u konačnici porezni teret prevaljuju na sve manji sloj stanovništva što će još više doprinjeti osiromašenju društva. Posljedice odljeva radne snage odraziti će se i na samu budućnost gospodarstva iz kojeg se trebaju generirati fiskalni prihodi. Ekonomski oslabljeno društvo nema dovoljno snažne kapacitete za podnošenje poreznog tereta, a bez poreznih prihoda i samo funkcioniranje države biti će dovedeno u pitanje.

Međutim, suvremena reformska porezna rješenja poduzimana bez prave volje za stvarno rješavanje ovog pitanja i dalje ostavljaju dojam "začaranog" kruga, gdje se korekcijama poreznih stopa, redefiniranjem poreznih olakšica i sličnim vatrogasnim mjerama neće nažalost ostvariti bitni zaokreti u smjeru u kojem će se kretati moduliranje porezne politike u budućnosti. Stoga je činjenica da će političke strukture vrlo skoro biti primorane na

urgentno rješavanje ovog ključnog gospodarsko-demografskog problema koji će definitivno zahtijevati nužne korektivne mjere dosadašnjih poreznih rješenja.

Obzirom na razvoj informatičko-tehnoloških rješenja kreiranje smjera poreznih politika biti će između ostalog orijentirano i prema rješavanju nekih suvremenih tržišnih pitanja poput regulacije internetske trgovine ili pak oporezivanja instrumenata sve kompleksnijih financijskih tržišta.

Stoga je za očekivati da će transformacija poreznog sustava RH biti diktirana tempom i potrebama gospodarskih kretanja kako u samoj zemlji tako i u okruženju uz vjerojatno smanjenje poreznog pritiska.

Porezno opterećenje koje prelazi ekonomske kapacitete poreznih obveznika, nejasan pravni okvir, nekonzistentna porezna politika i nejednakost u poreznom postupanju faktori su koji rezultiraju negativnim pojavama kao što su porezne utaje i neplaćanje poreznih obveza koje se izravno odražavaju na sumu realiziranih poreznih prihoda i manevarski prostor državnog proračuna. Država se mora početi ponašati kao dobar gospodarstvenik i stvoriti realne uvjete za racionalno planiranje javnih prihoda i rashoda kako bi doprinjela produktivnosti, učinkovitosti i održivosti vlastitog sustava.

6. LITERATURA

Knjige:

- 1) Adams, W. C. (2006). Za dobro i zlo: utjecaj poreza na kretanje civilizacije. Zagreb: Institut za javne financije.
- 2) Enciklopedija : opća i nacionalna : u 20 knjiga / Vujić A, ur. (2005-2009). Porez na dodanu vrijednost (PDV). Zagreb: Pro Leksis d.o.o. i Večernji list. Sv. 16. 2007.
- 3) Jelčić, B. (2001). Javne financije. Zagreb: RRiF Plus d.o.o.
- 4) Jurković, P. (2002). Javne financije. Zagreb: Masmedia.
- 5) Markota, Lj., ur. (2018). Porez na dodanu vrijednost: primjena u praksi. VIII. dop. izd. Zagreb. RRiF Plus d.o.o.
- 6) Porezi lokalne samouprave i uprave, propisi općeg ustroja poreznog sustava, porezni postupak, računi za uplatu javnih prihoda (2018). Brkanić, V., ur., RRiF-ov porezni priručnik 2018. Zagreb: RRiF Plus d.o.o.
- 7) Povijest / Goldstein I., ur. Sv. 1: Prapovijest i prve civilizacije. (2007). Zagreb: Europapress holding.
- 8) Roller, D. (2009). Fiskalni sustavi i oporezivanje poduzeća. Zagreb. RRiF Plus d.o.o.
- 9) Santini, G. (2017). Dobitnici i gubitnici: pristup poreznom sustavu i poreznoj politici u procesu rastakanja nacionalne države. Zagreb: Rifin d.o.o.
- 10) Smith, A.(2007). Istraživanje prirode i uzroka bogatstva naroda. Zagreb: Masmedia.
- 11) Šimović, J. i Šimović, H. (2006). Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije. Zagreb: Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu.
- 12) Šimović J. et al. (2010). Hrvatski fiskalni sustav. Zagreb: Narodne novine d.d.
- 13) Tadin H., (2012). Harmonizacija poreza: harmonizacija poreza na dodanu vrijednost i trošarina. Tadin H., ur. Europska unija – unutarnje tržište i porezi. Zagreb. Hita d.o.o., str. 75.
- 14) Markota, Lj. (2019). Primjena poreza u korporacijama. Skripta, RRiF Visoka škola za financijski menadžment.

Časopisi:

- 1) Guzić, Š., (2017). Promidžba i darovi. Računovodstvo, revizija i financije [online]. XXVII (12). Rasploživio na URL: https://www.rrif.hr/brza_pretraga.html?trazi=tro%C5%A1kovi+promid%C5%BEbe (pristupljeno 23. veljače 2019).
- 2) Jurić, Đ. (2019). Izmjene i dopune Zakona i Pravilnika o porezu na dobit. Pravo i porezi. XXVIII (1), str.49-50.
- 3) Markota, Lj. (2019). Novosti u Pravilniku o PDV-u od 1. siječnja 2019.godine i obveze kod promjene stope PDV-a. Računovodstvo, revizija i financije [online]. XXIX (1). Rasploživio na URL: <https://www.rrif.hr/rrif-2019-1.html>. (pristupljeno 23. veljače 2019).
- 4) Prilog Stručne informacije / Brkanić V., ur. Računovodstvo, revizija i financije [online]. XXVIII (2). URL: https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=2ahUKEwjBh4fWof_gAhWRjYsKHV6zB5QQFjABegQIARAC&url=https%3A%2F%2Fwww.rrif.hr%2FIII_Oporezivanje_drugih_dohodaka-18402C.pdf&usg=AOvVaw1T9BX8WW11srNmULSU8g_P (pristupljeno 24. veljače 2019).
- 5) Stipić, B. i Marić, M. (2019). Oporezivanje prometa nekretnina u Hrvatskoj od 1990. do danas. Pravo i porezi. [online]. XXVIII (1), str. 52. URL: https://www.rrif.hr/Oporezivanje_prometa_nekretnina_u_Hrvatskoj_od_199-19104C.pdf (pristupljeno 26. veljače 2019).
- 6) Turković-Jarža, L. (2019). Plaće u 2019. godini. Računovodstvo, revizija i financije (online). 2019 (1). Rasploživio na URL: https://www.rrif.hr/Place_u_2019_godini-19061C.pdf (pristupljeno 28. veljače 2019).
- 7) Šimović, H. (2012). Razvoj poreza na dohodak u Hrvatskoj: reforme i promašaji. Revija za socijalnu politiku [online]. 19 (1). Rasploživio na: URL: <https://hrcak.srce.hr/79887> (pristupljeno 24. veljače 2019).

Propisi:

- 1) Odluka o objavi kamatne stope na zajmove između povezanih osoba (Narodne novine br. 118/2018).
- 2) Odluka o proglašenju državnog proračuna Republike Hrvatske za 2019. godinu i projekcije za 2020. i 2021. godinu (Narodne novine br. 113/18). URL: <https://narodne-novine.nn.hr/files/sluzbeni-dio/2018/113/NN-2018-113-17-12-2191.pdf> (pristupljeno 02. ožujka 2019).
- 3) Opći porezni zakon (Narodne novine br. 127/00 do 106/18).
- 4) Pravilnik o porezu na dohodak (Narodne novine br. 10/17 do 1/19).
- 5) Uredba o tarifi upravnih pristojbi. (Narodne novine br. 8/17).
- 6) Uredba o dopunama Uredbe o Tarifi upravnih pristojbi (Narodne novine br. 129/17).
- 7) Zakon o neposrednim porezima (Narodne novine br. 19/1990).
- 8) Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Narodne novine br. 133/12 do 106/18).
- 9) Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (Narodne novine br. 127/2017).
- 10) Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br. 115/16 do 106/18).
- 11) Zakon o porezu na dohodak (Narodne novine br. 115/16 i 106/18).
- 12) Zakon o porezu na dobit (Narodne novine br. 177/04 do 106/18).
- 13) Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (Narodne novine br. 72/13).
- 14) Zakon o posebnom porezu na motorna vozila (Narodne novine br. 15/13 do 127/17).

Mrežne stranice:

- 1) Encyclopedia Britannica. URL: <https://www.britannica.com/topic/income-tax#ref71953> (pristupljeno 24. veljače 2019).
- 2) Europska komisija: VAT Information Exchange System (dalje u tekstu: VIES). URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=hr (pristupljeno 20. veljače 2019).
- 3) Eurostat. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/2995521/9409920/2-28112018-AP-EN.pdf/54409e5e-6800-4019-b7c1-580797a67001> (pristupljeno 02. ožujka 2019).
- 4) Eurostat – statistics explained. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/pdfscache/39055.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).
- 5) HGK. Hrvatska gospodarska komora URL: <https://www.hgk.hr/documents/radionica20072016ppt57b422baac076.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).
- 6) HOK – Hrvatska obrtnička komora. URL: http://infos.hok.hr/faq/c_porezi_i_carine/c4_lokalni_porezi/porez_na_automate_za_zabavne_igre (pristupljeno 22. veljače 2019.).
- 7) Institut za javne financije. URL: <http://www.ijf.hr/proracunski/I-proracun.pdf> (pristupljeno 22. veljače 2019).
- 8) Institut za javne financije. URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf> (pristupljeno 19. veljače 2019).
- 9) Institut za javne financije. URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/PV/2012/5/simovic.pdf> (pristupljeno 24. veljače 2019).
- 10) Institut za javne financije. URL: <http://www.ijf.hr/rosen/rosenic/dohodak.pdf> (pristupljeno 24. veljače 2019).
- 11) Institut za javne financije. URL: https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwiSr9uJo_gAhVMpIsKHTBoC9QQFjAAegQIBRAC&url=http%3A%2F%2Fwww.ijf.hr%2Frosen%2Frosenic%2Fdohodak.pdf&usq=AOvVaw3Yudyyxj9wabsFTeJt4HY9 (pristupljeno 24. veljače 2019).

- 12) Institut za javne financije. URL: https://www.ijf.hr/upload/files/file/javna_potrosnja/simurina-Buergler.pdf (pristupljeno 25. veljače 2019).
- 13) Institut za javne financije. URL: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/PV/2016/9/bejakovic.pdf> (pristupljeno 26. veljače 2019).
- 14) Ministarstvo financija Republike Hrvatske. URL: <http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-2019-godina> (pristupljeno 02. ožujka 2019).
- 15) Narodne novine. URL: <https://narodne-novine.nn.hr/search.aspx?upit=Zakon+o+porezu+na+dobit&naslovi=da&sortiraj=0&kategorija=1&rpp=10&str=1&qtype=3&pretraga=da> (pristupljeno 25. veljače 2019).
- 16) Narodne novine. URL: <https://narodne-novine.nn.hr/files/sluzbeni-dio/2018/113/NN-2018-113-17-12-2191.pdf> (pristupljeno 02. ožujka 2019).
- 17) OECD. Consumption Tax Trends 2018. URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/consumption-tax-trends-2018_ctt-2018-en#page24 (pristupljeno 22. veljače 2019).
- 18) OECD data.org. URL: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-corporate-profits.htm> (pristupljeno 10. ožujka 2019).
- 19) OECD – Revenue statistics 2018. https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2018_rev_stats-2018-en#page8 (pristupljeno 10. ožujka 2019).
- 20) OECD data.org. URL: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-personal-income.htm#indicator-chart> (pristupljeno 10. ožujka 2019).
- 21) Porezna uprava. URL: <https://www.porezna-uprava.hr/bi/Stranice/Dvostruko-oporezivanje.aspx> (pristupljeno 26. veljače 2019).
- 22) Porezna uprava. URL: http://www.porezna-uprava.hr/hr/publikacije/prirucnici_brosure/nekretnine_159.pdf (pristupljeno 26. veljače 2019).
- 23) Porezna uprava. URL: <http://ccenterclient.porezna-uprava.hr/view.asp?file=StjecanjerabljenihmotornihvozilauRepubliciHrvatskojod01012018.XML> (pristupljeno 26. veljače 2019).
- 24) Porezna uprava. URL: <http://duznici.porezna-uprava.hr/> (pristupljeno 28. veljače 2019).

- 25) RRiF. URL:
https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwjKntTZo_gAhUjtIsKHeJkA1oQFjAAegQIBBAB&url=https%3A%2F%2Fwww.rrif.hr%2Fclanak-19104.html&usg=AOvVaw0dzxsP9dykMIKj7pJhBteN (pristupljeno 26. veljače 2019).
- 26) Scribd. URL: <https://www.scribd.com/document/329117012/Porezna-Reforma-2017> (pristupljeno 18. veljače 2019).
- 27) Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/sales-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).
- 28) Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/forecast/corporate-tax-rate?continent=europe> (pristupljeno 01. ožujka 2019).
- 29) Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/corporate-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).
- 30) Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/country-list/corporate-tax-rate?continent=g20> (pristupljeno 01. ožujka 2019).
- 31) Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/country-list/personal-income-tax-rate?continent=europe> (pristupljeno 01. ožujka 2019).
- 32) Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/european-union/personal-income-tax-rate> (pristupljeno 01. ožujka 2019).
- 33) Trading economics. URL: <https://tradingeconomics.com/croatia/government-spending-to-gdp> (pristupljeno 02. ožujka 2019).
- 34) Vlada Republike Hrvatske. URL:
<https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//2016/Sjednice/2016/3%20sjednica%2014%20Vlade//3%20-%201.8.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).
- 35) Vlada Republike Hrvatske. URL:
<https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Vijesti/2018/08%20kolovoz/2%20kolovoza/Nastavak%20porezne%20reform%202018.pdf> (pristupljeno 18. veljače 2019).

7. POPIS GRAFOVA

Grafikon 1: Usporedba poreznih stopa RH u odnosu na prosjek EU u 2018. godini...	61
Grafikon 2: Porez na dobit na razini G20	68
Grafikon 3: Porez na dohodak na razini G20	72
Grafikon 4: Državna potrošnja zemalja G20 u % BDP-a u 2018. godini.....	85

8. POPIS SLIKA

Slika 1: Oporezivanje INO usluga –B2B.....	17
Slika 2: Oporezivanje INO usluga - B2C	17
Slika 3: Osobni odbitci u 2019. godini.....	23
Slika 4: Stope poreza na promet nekretnina od 1990. do 2019. godine.....	46
Slika 5: Raspodjela prihoda od poreza na promet nekretnina od 1990. do 2019. godine	46
Slika 6: Prosječna stopa PDV-a u EU u razdoblju od 1968. do 2010. godine.....	62
Slika 7: Prosječna stopa PDV-a u EU u razdoblju od 2009. do 2018. godine.....	63
Slika 8: Usporedba stope PDV-a u RH u odnosu na EU u razdoblju od 2014. do 2018. godine.....	63
Slika 9: Povijesni prikaz stopa PDV-a na svjetskoj razini	64
Slika 10: Prosječna stopa poreza na dobit u EU u razdoblju od 1996. do 2018. godine	66
Slika 11: Prosječna stopa poreza na dobit EU u razdoblju od 2009. do 2018. godine.	66
Slika 12: Usporedba stope poreza na dobit RH u odnosu na EU u razdoblju od 2009. do 2018. godine.....	67
Slika 13: Prosječna stopa poreza na dohodak u EU u razdoblju od 1996. do 2018. godine	70
Slika 14: Prosječna stopa poreza na dohodak Europske unije u razdoblju od 2009. do 2018. godine.....	70
Slika 15: Usporedba stope poreza na dohodak RH u odnosu na EU u razdoblju od 2009. do 2018. godine.....	71
Slika 16: Struktura proračunskih prihoda zemalja EU u 2017. godini	73

Slika 17: Struktura poreznih prihoda prema glavnim poreznim kategorijama (kao % BDP-a), 2017. godine	79
Slika 18: Prihodi od poreza na dobit kao % BDP-a – prosjek OECD u razdoblju od 2000. do 2016. godine.....	82
Slika 19: Prihodi od poreza na dohodak kao % BDP-a – prosjek OECD u razdoblju od 2000. do 2016. godine.....	83
Slika 20: Državna potrošnja RH u % BDP-a u razdoblju od 2009. do 2017. godine.	84

9. POPIS TABLICA

Tablica 1: Učinci fiskalizacije u razdoblju od 2013. do 2015. godine	5
Tablica 2: Porezna reforma - pregled glavnih korekcija po etapama	8
Tablica 3: Klasifikacija poreznog sustava prema izvorima poreznih prihoda i fiskalnoj namjeni	11
Tablica 4: Izravni i neizravni porezni oblici	12
Tablica 5: Temeljne značajke oporezivanja PDV-om	13
Tablica 6: Isporuke dobara i usluga u tuzemstvu	15
Tablica 7: Isporuka dobara unutar EU	16
Tablica 8: Stjecanje dobara unutar EU	16
Tablica 9: Oporezivanje inozemnih uluga	17
Tablica 10: Uvoz i izvoz dobara	19
Tablica 11: Posebni postupci oporezivanja	20
Tablica 12: Temeljne značajke oporezivanja porezom na dohodak	22
Tablica 13: Pregled poreznih stopa prema vrsti dohotka u 2019. godini	23
Tablica 14: Dohodak od samostalne djelatnosti	25
Tablica 15: Dohodak od imovine	25
Tablica 16: Dohodak od kapitala	26
Tablica 17: Drugi dohodak	26
Tablica 18: Temeljne značajke oporezivanja porezom na dobit	28
Tablica 19: Povećanje – smanjenje porezne osnovice	30
Tablica 20: Porez po odbitku	34

Tablica 21: Porez na nasljedstva i darove	36
Tablica 22: Oporezivanje pokretnina porezom na nasljedstva i darove	37
Tablica 23: Porez na cestovna motorna vozila	38
Tablica 24: Porez na plovila	39
Tablica 25: Porez na automate za zabavne igre	40
Tablica 26: Prirez porezu na dohodak	41
Tablica 27: Porez na potrošnju	42
Tablica 28: Porez na kuće za odmor	43
Tablica 29: Porez na korištenje javnih površina	43
Tablica 30: Kriteriji za primjenu poreznog oblika – PDV-a ili PPN-a	44
Tablica 31: Temeljne karakteristike oporezivanja nekretnina PPN-om	45
Tablica 32: Porez na nekretnine – EU stope	48
Tablica 33: Temeljne karakteristike oporezivanja nekretnina PDV-om	49
Tablica 34: Stjecanje nekretnina kod ugovora o doživotnom i dosmrtnom uzdržavanju	50
Tablica 35: Oporezivanje rekonstruiranih građevina	51
Tablica 36: Temeljne karakteristike oporezivanja trošarinama	52
Tablica 37: Trošarina na energente i električnu energiju	53
Tablica 38: Trošarina na duhanske preradevine	54
Tablica 39: Trošarina na alkohol i alkoholna pića	54
Tablica 40: Posebni porez na kavu	55
Tablica 41: Posebni porez na bezalkoholna pića	56

Tablica 42: Posebni porez na motorna vozila	56
Tablica 43: Posebni porez na premije osiguranja od AO i premije KO cestovnih vozila	58
Tablica 44: Porezi i naknade na dobitke od igara na sreću i nagradnih igara	58
Tablica 45: Struktura poreznog duga i poreznih dužnika – 2018. godini	60
Tablica 46: Stope poreza na dobit – Europa 2019. godina	65
Tablica 47: Stope poreza na dohodak – Europa 2018. godina	69
Tablica 48: Prikaz glavnih komponenti proračunskih prihoda zemalja EU u 2017. godini	74
Tablica 49: Strukutra poreznih prihoda RH za razdoblje od 2017. do 2019. godine (u kn)	76
Tablica 50: Ukupni prihodi od poreza i socijalnih doprinosa (kao % BDP-a) u razdoblju od 2006. do 2017. godine	78
Tablica 51: Porezni prihodi glavnih poreznih oblika kao % ukupnih prihoda i % BDP-a (prosjeak OECD-a) za razdoblje od 1990. do 2016. godine	80
Tablica 52: Porezni prihodi glavnih poreznih oblika kao % ukupnih prihoda i % BDP-a (prosjeak OECD-a) u razdoblju od 2016. do 2017. godine	81

10.POPIS PRILOGA

Prilog 1: Popis Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Država	Predmet ugovora	Broj NN Međ. ugovori	Datum primjene	Autorska naknada	Kamata	Dividende s vlasničkim udjelom	Dividende u svim ostalim slučajevima
Albanija	Dohodak i imovina	13/95	01.01.1998.	10	10	10	10
Armenija	Dohodak	13.ruj	01.01.2011.	5	10	2	10
Austrija	Dohodak i imovina	3.sij	01.01.2002.	0	5	3	15
Azerbajdžan	Dohodak i imovina	vlj.13	01.01.2014.	10	10	510	10
Belgija	Dohodak i imovina	6.ožu	01.01.2005.	0	10	53	15
Bjelorusija	Dohodak i imovina	3.tra	01.01.2005.	10	10	51	15
BiH	Dohodak i imovina	2.svi	01.01.2006.	10	10	51	10
Bugarska	Dohodak i imovina	ožu.98	01.01.1999.	0	5	5	5
Crna Gora	Dohodak i imovina	3.ožu	03.06.2006.	10	10	51	10
Češka	Dohodak i imovina	8/99, 6/12	01.01.2002.	10	0	5	5
			01.01.2013.				
Čile	Dohodak	10.tra	01.01.2005.	5.lis	svi.15	57	15
Danska	Dohodak	12.kol	01.01.2010.	10	5	52	10
Estonija	Dohodak	8.ožu	01.01.2005.	10	10	53	15
Finska	Dohodak i imovina	Preuzet od SFRJ NN 53/91	08.10.1991.	10	0	52	15
Francuska	Dohodak	7.tra	01.01.2006.	0	0	3	15
Grčka	Dohodak i imovina	18/97	01.01.1999.	10	10	52	10
Gruzija	Dohodak i imovina	pro.13	01.01.2014.	5	5	5	5
Indija	Dohodak	2/15	01.01.2016.	10	10	5 ³	15
Indonezija	Dohodak	13.ruj	01.01.2013.	10	10	10	10
Iran	Dohodak i imovina	10.tra	01.01.2009.	5	5	52	10

Irska	Dohodak i imovina	16.ožu	01.01.2004.	10	0	55	10
Island	Dohodak	3.stu	01.01.2012.	10	10	5	10
Italija	Dohodak	10/00	01.01.2010.	5	10	15	15
Izrael	Dohodak i imovina	11.lip	01.01.2008.	5	5.lis	5 ² /10 ⁹	15
Jordan	Dohodak	11.svi	01.01.2007.	10	10	51	10
JAR	Dohodak	17/97	01.01.1998.	5	0	51	10
Kanada	Dohodak i imovina	pro.99	01.01.2000.	10	10	5	15
Katar	Dohodak	1.ruj	01.01.2010.	10	0	0	0
Kina	Dohodak	3.sij	01.01.2002.	10	10	5	5
Koreja	Dohodak i imovina	7.lip	01.01.2007.	0	5	51	10
Kosovo	Dohodak i imovina	13/17	01.01.2018.	5	5	5 ²	10
Kuvajt	Dohodak i imovina	15.vlj	01.01.2004.	10	0	0	0
Latvija	Dohodak	3.sij	01.01.2002.	10	10	52	10
Litva	Dohodak	3.sij	01.01.2002.	10	10	51	15
Luksemburg	Dohodak i imovina	6/14	01.01.2017.	5	10	53	15
Mađarska	Dohodak i imovina	stu.97	01.01.1999.	0	0	51	10
Makedonija	Dohodak i imovina	13/95	01.01.1997.	10	10	51	15
Malezija	Dohodak	6.ožu	01.01.2005.	10	10	53	10
Malta	Dohodak	srp.99	01.01.2000.	0	0	54	5
Maroko	Dohodak	1/09, 4/09	01.01.2013.	10	10	81	10
Mauricijus	Dohodak	10.ožu	01.01.2004.	0	0	0	0
Moldova	Dohodak i imovina	3.lip	01.01.2007.	10	5	51	10
Nizozemska	Dohodak i imovina	3.sij	01.01.2002.	0	0	3	15
Njemačka	Dohodak i imovina	9.lip	01.01.2007.	0	0	53	15
Norveška	Dohodak i imovina	Preuzet od SFRJ NN 53/91	08.10.1991.	10	0	15	15

Oman	Dohodak		9.lis	01.01.2012.	10	5	0	0
Poljska	Dohodak i imovina		13/95	01.01.1997.	10	10	52	15
Portugal	Dohodak		4/15	01.01.2016.	10	10	5 ³	10
Rumunjska	Dohodak i imovina		stu.96	01.01.1997.	10	10	5	5
Rusija	Dohodak i imovina		stu.96	01.01.1998.	10	10	56	10
San Marino	Dohodak		10/05, 3/14	01.01.2015.	5	10	51	10
Sirija	Dohodak		12.kol	01.01.2010.	12	10	53	10
Slovačka	Dohodak i imovina		stu.96	01.01.1997.	10	10	51	10
Slovenija	Dohodak i imovina		8.svi	01.01.2006.	5	5	5	5
Srbija	Dohodak i imovina		3.ožu	01.01.2005.	10	10	51	10
Španjolska	Dohodak i imovina		3.lip	01.01.2007.	0	0	8	15
Švedska	Dohodak i imovina		Preuzet od SFRJ NN 53/91	08.10.1991.	0	0	52	15
Švicarska	Dohodak i imovina		kol.99	01.01.2000.	0	5	52	15
Turkmenistan	Dohodak		3/15	01.01.2016.	10	10	10	10
Turska	Dohodak		svi.99	01.01.2001.	10	10	10	10
Ujedinjeni Arapski Emirati	Dohodak		13/17	01.01.2019.	5	5	5	5
Ukrajina	Dohodak i imovina		stu.97	01.01.2000.	10	10	51	10
Velika Britanija								

Izvor: Porezna uprava. URL: <https://www.porezna-uprava.hr/bi/Stranice/Dvostruko-oporezivanje.aspx>
(pristupljeno 26. veljače 2019)

Prilog 2: **Struktura poreza u RH za razdoblje od 2010. do 2017. godine**

POREZNA STRUKTURA RH SUKLADNO NACIONALNOJ KLASIFIKACIJI	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
POREZI NA PROIZVODNJU I UVOZ	57821	57306	59892	61753	61601	65207	68363	71841
Porezi na proizvode	54345	53774	56336	58110	57856	60814	63732	67697
Porezi tipa poreza na dodanu vrijednost	37622	37731	40638	41746	41647	43322	45322	48402
Porez na dodanu vrijednost	12653	10347	11055	21399	33996	36255	38202	39783
Porez na dodanu vrijednost pri uvozu	23107	25533	27465	19262	7624	7057	7117	8623
Porez na dodanu vrijednost na usluge inozemnih poduzetnika	1862	1851	2118	1085	26	10	3	-5
Porezi i pristojbe na uvoz isključujući PDV	1643	1764	1754	1159	424	418	404	382
Uvozne pristojbe	1643	1764	1754	1159	424	418	404	382
Carina	1428	1546	1518	1039	424	418	404	382
Carinska pristojba	215	218	236	120	0	0	0	0
Porezi na proizvode, osim PDV i uvoznih poreza	15079	14279	13945	15205	15786	17074	18006	18913
Trošarine i porez na potrošnju	12165	11353	11235	12473	13298	14690	15473	16267
Poseban porez na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove	589	662	531	341	1	1	0	0
Trošarine na energente	7014	5945	5634	6582	7084	7756	8143	8359
Poseban porez na alkohol	196	168	199	177	234	251	258	254
Poseban porez na pivo	649	651	631	607	599	639	615	633
Poseban porez na bezalkoholna pića	121	124	118	114	117	124	122	133
Poseban porez na duhanske preradevine	3260	3487	3811	4000	3653	4234	4448	4478
Poseban porez na kavu	150	126	116	122	118	123	122	121
Poseban porez na luksuzne proizvode	23	24	23	4	0	0	0	0
Porez na potrošnju	85	88	95	141	143	158	167	161
Poseban porez na motorna vozila – od 01.07.2013. godine	M	M	M	209	780	812	998	1190
Trošarina na električnu energiju- od 01.07.2013. godine	M	M	M	15	36	37	38	40
Trošarina na prirodni plin - od 01.07.2013. godine	M	M	M	12	27	30	30	31
Trošarina na kruta goriva - od 01.07.2013. godine	M	M	M	0	0	1	0	0
Naknada za poticanje proizvodnje električne energije iz OIEIK	78	78	77	148	505	525	530	867
Porezi na financijske i kapitalne transakcije	1094	1106	980	1139	951	829	886	885
Porez na promet nekretnina	1094	1106	980	1139	951	829	886	885
Porezi na lutriju, igre na sreću i oklade	504	520	577	593	609	603	648	715
Mjesečna naknada za priređivanje klađenja	222	235	273	281	288	249	251	252
Mjesečna naknada za priređivanje igara na sreću u automat klubu	190	200	214	217	230	259	298	335
Mjesečna naknada za priređivanje igara na sreću u casinima	35	31	30	27	25	29	33	63
Mjesečna naknada za priređivanje lutrijskih igara na sreću	58	55	59	68	66	67	67	66
Porezi na premije osiguranja	522	519	510	509	414	373	371	384
Porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti	433	439	439	443	351	302	291	296
Porez na premije kasko osiguranja cestovnih vozila	90	80	72	65	63	71	80	88
Ostali porezi na određene usluge	669	652	516	356	360	409	435	468
Boravišna pristojba	359	381	399	355	360	410	435	468

Naknada za pružanje usluga u pokretnim elektroničkim komunikacijskim mrežama	310	271	117	0	0	M	M	M
Opći porezi na promet ili na prodaju	124	130	127	135	153	169	194	193
Porez na promet proizvoda i usluga	1	1	1	0	2	4	0	3
Poseban porez na promet upotrebljivanih osobnih automobila, ostalih mot.vozila, plovila i zrakoplova	123	129	126	135	151	165	194	191
Ostali porezi na proizvodnju	3476	3533	3556	3643	3745	4393	4630	4144
Porezi na korištenje zemljišne površine, zgrada i ostalih građevina	2107	2164	2168	2190	2261	2381	2479	2452
Porez na korištenje javnih površina	51	51	51	54	60	65	70	70
Komunalne naknade	2016	2067	2068	2087	2149	2265	2357	2329
Šumski doprinos	40	47	49	50	53	51	52	53
Porezi na uporabu fiksne aktive	340	327	321	317	322	331	311	265
Porez na cestovna motorna vozila (pravne osobe)	79	77	77	70	68	66	65	10
Porez na plovila (pravne osobe)	1	1	1	1	1	1	1	1
Godišnja naknada za upo.jav.cesta pri registraciji motornih i priključ.	260	249	243	245	251	262	243	252
Naknada za upotrebu cesta koja se plaća na traktore i njihova priključna vozila	0	1	1	1	2	2	2	2
Porezi radi dobivanja poslovnih i profesionalnih dozvola	724	744	764	888	914	1262	1144	1052
Porez na tvrtku ili naziv	114	116	128	126	121	120	128	24
HRT pristojba (pravne osobe)	99	87	95	139	140	145	155	159
Premije osiguranja depozita	397	428	446	477	537	863	712	697
Godišnja naknada za priređivanje igara na sreću u automat-klubu	87	86	67	115	92	105	113	133
Godišnja naknada za priređivanje igara na sreću u casinima	8	9	10	12	7	14	22	25
Godišnja naknada za priređivanje igara klađenja	19	17	18	20	17	16	15	14
Porezi na zagađenje	305	298	303	248	248	419	698	375
Naknada za neopasni industrijski otpad	7	0	3	1	3	2	2	2
Naknada za opasni otpad	0	0	0	0	0	0	0	0
Naknada za emisiju u okoliš CO2	53	57	65	16	9	10	7	8
Naknada za emisiju u okoliš SO2	6	10	3	2	0	0	2	0
Naknada za emisiju u okoliš NO2	6	3	4	4	0	0	3	0
Naknada za okoliš na motorna vozila	232	228	229	226	235	192	193	195
TEKUĆI POREZI NA DOHODAK, BOGATSTVO, ITD.	21706	21317	20931	21587	20841	20756	22912	22905
Porezi na dohodak	19623	19291	18827	19536	18765	18650	20870	20894
Porezi na dohodak pojedinca ili kućanstava uključujući vlasničke dobitke	11373	11485	12191	12762	12821	12032	12758	12055
Porezi na dohodak pojedinca ili kućanstava isključujući vlasničke dobitke	11373	11485	12191	12762	12821	12032	12758	12055
Porez i prizrez na dohodak	11373	11485	12191	12762	12821	12032	12758	12055
Porezi na dohodak ili dobit poduzeća uključujući vlasničke dobitke	6347	7741	6597	6742	5825	6311	7785	8499
Porezi na dohodak ili dobit poduzeća isključujući vlasničke dobitke	6347	7741	6597	6742	5825	6311	7785	8499
Porez na dobit	6347	7741	6597	6742	5825	6311	7785	8499
Porezi na dobitak od lutrije ili igara na sreću	38	31	30	28	117	305	327	340
Porez na dobitke od lutrijskih igara na sreću	30	24	24	24	65	21	13	24
Porez na dobitke od igara klađenja	8	7	6	4	52	284	314	316
Ostali porezi na dohodak koji nisu drugdje klasificirani	1864	34	8	4	2	1	0	0
Krizni porez	1864	34	8	4	2	1	0	0
Ostali tekući porezi	2083	2026	2104	2052	2076	2106	2042	2011

Tekući porezi na kapital	79	90	98	102	108	114	121	196
Porez na kuće za odmor	79	90	98	102	107	114	122	196
Porez na nekorištene poduzetničke nekretnine	0	0	0	0	1	0	0	0
Porez na neizgrađeno građevinsko zemljište	0	0	0	0	0	0	-1	0
Plaćanja kućanstava za dobivanje dozvola za posjedovanje ili uporabu vozila, čamaca ili zrakoplova	2004	1935	2007	1949	1968	1992	1921	1815
Porez na cestovna motorna vozila (fizičke osobe)	184	179	179	163	159	153	151	24
Porez na plovila (fizičke osobe)	2	2	2	2	3	3	3	3
HRT pristojba (fizičke osobe)	1038	1008	1096	1051	1054	1049	1038	1033
Porezi na registraciju vozila	780	747	730	734	752	787	729	756
Porezi na kapital	3	7	7	6	10	10	14	8
Porezi na kapitalne transfere	3	7	7	6	10	10	14	8
Porez na nasljedstva i darove	3	7	7	6	10	10	14	8
Ukupno porezni prihodi	79530	78630	80831	83346	82452	85973	91288	94753
Neto socijalni doprinosi	38712	38605	37846	37149	39187	40606	41645	43339
Stvarni doprinosi za socijalno osiguranje	20784	20686	19772	18925	20278	21447	20929	21644
Obvezni stvarni doprinosi poslodavaca za socijalno osiguranje	20784	20686	19772	18925	20278	21447	20929	21644
Obvezni stvarni doprinosi poslodavaca za socijalno osiguranje	20784	20686	19772	18925	20278	21447	20929	21644
Stvarni doprinosi poslodavaca za mirovinsko osiguranje	20784	20686	19772	18925	20278	21447	20929	21644
Stvarni doprinosi kućanstava za socijalno osiguranje	17929	17919	18074	18225	18909	19159	20716	21695
Stvarni doprinosi kućanstava za mirovinsko osiguranje	17929	17919	18074	18225	18909	19159	20716	21695
Obvezni stvarni doprinosi kućanstava za socijalno osiguranje	17929	17919	18074	18225	18909	19159	20716	21695
Obvezni stvarni doprinosi zaposlenika za socijalno osiguranje	17291	17302	17494	17620	18521	18742	19216	20101
Obvezni stvarni doprinosi zaposlenika za socijalno osiguranje	17291	17302	17494	17620	18521	18742	19216	20101
Obvezni stvarni doprinosi samozaposlenih za socijalno osiguranje	638	617	581	605	387	417	1500	1594
Obvezni stvarni doprinosi samozaposlenih za socijalno osiguranje	638	617	581	605	387	417	1500	1594
Ukupno prihodi od poreza i doprinosa za socijalno osiguranje nakon odbitka procijenjenih iznosa koji vjerojatno neće biti naplaćeni	118242	117235	118676	120496	121638	126579	132934	138092
Ukupno prihodi od poreza i neto doprinosa za socijalno osiguranje (uključujući imputirane socijalne doprinose) nakon odbitka procijenjenih iznosa koji vjerojatno neće biti naplaćeni	118242	117235	118676	120496	121638	126579	132934	138092
Ukupno prihodi od poreza i obveznih doprinosa za socijalno osiguranje nakon odbitka procijenjenih iznosa koji vjerojatno neće biti naplaćeni	118242	117235	118676	120496	121638	126579	132934	138092

Izvor: Eurostat. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics->

[explained/images/6/6f/National_tax_lists_2017_20181127.xlsx](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/images/6/6f/National_tax_lists_2017_20181127.xlsx) (pristupljeno 02. Ožujka 2019).