



VELEUČILIŠTE  
**BALTAZAR**  
ZAPREŠIĆ

Antal Balog ♦ Dario Lešić

# **TEMELJI POREZNOG SUSTAVA**

Priručnik za studente



Zaprešić, 2021.

**Antal Balog i Dario Lešić**

Temelji poreznog sustava: priručnik za studente

**Nakladnik**

Veleučilište s pravom javnosti *Baltazar Zaprešić*

**Za nakladnika**

Ivan Ružić

**Recenzenti:**

dr. sc. Dragoljub Amidžić

dr. sc. Matej Galić

**Uredništvo:**

Ivan Ružić, glavni i odgovorni urednik

Gordana Šiber, izvršna urednica

Petra Popek Biškupec, članica

Ana Skledar Čorluka, članica

Zlatko Rešetar, član

**Lektor**

Mišo Sučević, prof.

**Grafički urednik**

Damir Vidaković

**Podatak o izdanju**

1. internetsko izdanje

**Datum objave na mreži**

12. 4. 2021.

**Dostupno na**

<https://www.bak.hr/hr/referada/knjiznica/e-knjiznica>

**ISBN**

978-953-8037-18-4

©Veleučilište Baltazar Zaprešić

**ANTAL BALOG I DARIO LEŠIĆ**

**TEMELJI POREZNOG SUSTAVA**

**PRIRUČNIK ZA STUDENTE**

***Veleučilište Baltazar Zaprešić***

***Zaprešić, 2021.***

## Sadržaj

Predgovor .....	1
-----------------	---

### Prvi dio

1. Uvodna razmatranja .....	3
2. Opći uvod u nastavu kolegija <i>Temelji poreznog sustava</i> .....	5
3. Sadržaj kolegija po nastavnim temama .....	9
4. Tematski kalendar izvođenja nastave .....	11

### Drugi dio

5. Ukratko o javnim financijama .....	18
6. Porezi kao prihodi Državnog proračuna .....	21
6.1. Kratka povijest poreza .....	23
6.2. Definicija i karakteristike poreza .....	30
6.3. Klasifikacije poreza i drugih javnih prihoda.....	34
6.4. Osnovni pojmovi (porezna terminologija) .....	37
6.5. Klasična načela oporezivanja .....	45
6.6. Ciljevi i učinci oporezivanja .....	48
7. Porezni sustav Republike Hrvatske i Opći porezni zakon .....	51
7.1. Porez na dohodak .....	57
7.2. Porez na dobit .....	90
7.3. Porez na dodanu vrijednost .....	107
7.4. Porez na imovinu .....	117
7.5. Posebni porezi: trošarine .....	127
7.6. Posebni porezi: carine .....	134
7.7. Porezna uprava Republike Hrvatske .....	137
7.8. Carinska uprava Republike Hrvatske .....	142
7.9. Porezno savjetništvo .....	145

### Treći dio

8. Nastavne prezentacije po nastavnim satima kolegija .....	149
8.1. Opći uvod u nastavu kolegija 0(15) .....	149
8.2. Kratka povijest poreza 1(15).....	152
8.3. Definiranje pojma poreza. Karakteristike poreza 2(15).....	158
8.4. Klasifikacija poreza 3(15).....	163
8.5. Porezna terminologija 4(15) .....	166
8.6. Klasična načela oporezivanja 5(15) .....	170
8.7. Ciljevi i učinci oporezivanja 6(15) .....	173
8.8. Porezni sustav Republike Hrvatske i Opći porezni zakon 7(15) .....	176
8.9. Porez na dohodak 8(15) .....	181
8.10. Porez na dobit 9(15) .....	185

8.11. Porez na dodanu vrijednost 10(15) .....	187
8.12. Porez na imovinu: nekretnine i promet nekretnina 11(15) .....	191
8.13. Posebni porezi: trošarine 12(15) .....	194
8.14. Posebni porezi: carina 13(15) .....	196
8.15. Ostali javni prihodi: doprinosi 14(15) .....	201
8.16. Ostali javni prihodi: naknade i pristojbe 15(15) .....	203
8.17. Porezna uprava i Carinska uprava Republike Hrvatske .....	207
8.18. Porezno savjetništvo .....	209
9. Orijentacijska ispitna pitanja iz kolegija Temelji poreznog sustava .....	212
Literatura .....	219
Bilješke o autorima .....	224

## Predgovor

Na sastavljanje i oblikovanje ovog priručnika utjecao je način izvođenja nastave kolegija *Temelji poreznog sustava* stručnog preddiplomskog studija *Poslovanje i upravljanje* koji se izvodi na ovom Veleučilištu. Ovaj oblik izvođenja nastave može se smjestiti između nastave potpomognute informacijsko-komunikacijskom tehnologijom u učionici (poput korištenja interneta, prezentacijske opreme i softvera koji su nadopune konvencionalnom podučavanju i korištenja ploče, krede i flomastera) i učenja na daljinu (engl. *distance learning*) u kojem je nastava u učionici i dalje prisutna, ali se podučavanje obavlja uz korištenje interneta i računalnog sustava Moodle. Prema tome, nastava ovog kolegija odvija se kao mješovita ili kombinirana (*hybrid learning, mixed learning ili blended learning*) u kojoj su aktivnosti u učionici (predavanja, vježbe i seminari) potpomognute informacijsko-komunikacijskom tehnologijom, primjerice u zadavanju zadaća koje studenti izvršavaju u vrijeme i na mjestu koje im je prikladno, a s nastavnikom komuniciraju putem računalnog sustava za učenje na daljinu *Baltazar*.

Funkcioniranje suvremenih država nije moguće bez prikladnog i dobro oblikovanog poreznog sustava. On može biti više ili manje društveno-ekonomski produktivan kada su, osim fiskalnih ciljeva, dobro izabrani nefiskalni ciljevi, kao što su primjerice preraspodjela nacionalnog dohotka, stimulacija određenih privrednih djelatnosti, smanjivanje socijalnih razlika itd. Na taj je način porezni sustav jedna od snažnijih poluga provođenja ekonomske politike u nekoj nacionalnoj ekonomiji.

Porezni sustav, koji se najčešće opisuje kao skup poreznih oblika i odgovarajućih subjekata, podložan je stalnim promjenama, harmonizacijama, prilagodbama, ispravcima, dopunama itd. Otuda se poreznim obveznicima, a katkada i poreznicima, čitanje ove tematike ponekad pričinjava kao *Sizifov posao*. Međutim, kako se mijenjaju društva i odnosi u njima, tako se mijenjaju i porezne strukture i porezna pravila. Promjene poreznog sustava i promjene ostalih društvenih, ekonomskih, financijskih, političkih, tehničko-tehnoloških, globalnih i drugih sustava u međusobnom su dijalektičkom odnosu. To znači da promjene u jednom od navedenih sustava mogu utjecati na promjene funkcioniranja drugih sustava.

Ponekad se poreznim obveznicima, osobito fizičkim osobama, porezni sustav čini kao nepregledna šuma zakona, propisa, uputa, uredbi, obrazaca itd. Međutim, tako izgleda samo na prvi pogled jer, parafrazirajući Shakespearea iz Hamleta, *u toj ludosti* (odnosno šumi poreznih propisa, najčešće) *ima sustavnosti*. Prema tome, svaki porezni obveznik mora prolaziti tom *šumom* i plaćati iznose svojih dospjelih poreznih obveza. Kako ne bi plaćao više nego što treba ili plaćao manje nego je propisano, porezni obveznik treba poznavati porezne propise koji se na njega odnose te uredno i potpuno ispunjavati svoje porezne obveze. Zato se za poznavanje poreznih propisa može tvrditi da ih je uvijek lakše naučiti nego što ih je moguće izbjeći. Uostalom, svatko tko želi uspješno pribjeći zakonitoj poreznoj evaziji, treba dobro poznavati odgovarajući porezni propis.

Sadržaj priručnika podijeljen je na nekoliko glavnih dijelova. Nakon prvog dijela, koji sadrži uvodna poglavlja (uvod, opći uvod u nastavu kolegija, sadržaj kolegija po nastavnim temama i tematski kalendar izvođenja nastave), slijedi drugi dio s poglavlja koja govore o javnim financijama, porezima kao javnim prihodima te o poreznom sustavu Republike Hrvatske. Treći dio sadrži nastavne prezentacije prema nastavnim satima kolegija s orijentacijskim ispitnim pitanjima.

Smatramo da ovaj priručnik može pomoći studentima Veleučilišta Baltazar iz Zaprješića u njihovom savladavanju nastavnih sadržaja kolegija *Temelji poreznog sustava* te im kasnije poslužiti u poslovanju i upravljanju. Dobro je znati da ovaj priručnik ne sadrži sve što je potrebno naučiti o porezima i o poreznom sustavu Republike Hrvatske. Ali će čitateljima omogućiti stjecanje temeljnih znanja i potaknuti ih na daljnje učenje, odgovorno porezno ponašanje te primjenu stečenih znanja.

Imajući u vidu stalne promjene zakona i propisa koje se tiču poreza u Republici Hrvatskoj, u ovoj publikaciji navedene su one koje su stupile na snagu zaključno s 30. 9. 2020. godine.

I na kraju ovog predgovora želimo se iskreno zahvaliti recenzentima na uloženom trudu te članovima Uredništva za nakladničku djelatnost Veleučilišta s pravom javnosti Baltazar Zaprešić.

Autori

*Put od tisuću kilometara počinje prvim korakom.*

kineska poslovice



# Prvi dio

## 1. Uvodna razmatranja

Na ulazu u zgradu porezne uprave u Washington D. C.-ju nalazi se citat suca američkog Vrhovnog suda Olivera Wendela Holmesa da su „porezi ono što plaćamo za civilizirano društvo“. Bez poreznih prihoda ni jedna država nije u stanju funkcionirati niti postojati. O tome danas nitko nema dvojbe. Međutim, različite društvene skupine imaju različite, nerijetko suprotstavljene interese te nisu suglasne u izboru javnih potreba koje se trebaju zadovoljiti niti u kojoj mjeri

Središnja zadaća javnih financija je odgovoriti koliki je porezni teret nekom društvu odnosno gospodarstvu optimalan, i na koji se način javna sredstva, kada se prikupe, trebaju rasporediti i utrošiti kako bi većina njegovih pripadnika bila zadovoljna. Glavni način usklađivanja interesa poreznih obveznika i poreznih vlasti odnosno državnih vlasti, koji trenutno stoji na raspolaganju, ne samo o poreznim nego i o drugim javnim pitanjima, jesu mehanizmi parlamentarne demokracije. Ako oni zakažu, tada nezadovoljni dio poreznih obveznika može posegnuti za, primjerice, povremenim štrajkovima, pregovorima radničkih sindikata s poslodavcima i vladama, prosvjedima itd.

Povijest je pokazala da su države napredovale brže ili sporije, opstajale ili propadale, između ostalih činitelja, i zbog pogrešno vođene porezne politike, odnosno zbog uvođenja ili prevelikih ili premalih poreza. Uvođenje poreza ponekad je bilo povod nastanka ili nestanka pojedine države ili carstva, izbijanja i vođenja ratova, pobuna i ustanaka. Porezni su sustavi imali veći utjecaj na društveni razvoj i kretanje povijesti nego što se to općenito misli. Povjesničari ih najčešće i u najboljem slučaju smatraju posljedicama političkih odluka vlastodržaca, ali ih malo kada vide kao povode i značajne dijelove složenijih uzroka povijesnih događaja. Osim toga, porezi, s ostalim činiteljima, određuju hoće li društvo biti siromašno ili napredno, dobro ili loše, pravedno ili nepravedno. Porezni sustav neke države je, prema Adamsu, značajno pouzdan indikator njene opće društvene, političke i ekonomske uređenosti. U tom smislu porezni sustavi mogu biti dobrim pokazateljem razvoja ljudskih prava i usavršavanja sustava demokracije tijekom povijesti.<sup>1</sup>

Premda ćemo se u narednim poglavljima vratiti na definiciju poreza, potrebno je na početku razjasniti što su to porezi. Opći porezni zakon u 2. članku navodi sljedeće: „Porezi su novčana davanja i prihod su proračuna koji se koristi za podmirivanje proračunom utvrđenih javnih izdataka. Porezi se ne smatraju povremenim davanjima.“<sup>2</sup> Za razliku od zakonodavca, ekonomisti poreze definiraju nešto drugačije; oni za njih kažu da su to ona davanja državi koja su: (1) prisilna, odnosno nedobrovoljna, (2) koja se daju u novcu, (3) porezni obveznik ne određuje njihovu namjenu, (4) za njih ne postoji izravna protuusluga ili protučinidba poreznom obvezniku od strane države, (5) uvode se i naplaćuju temeljem zakona i drugih propisa, (6) prikupljati ih mogu ustanove sa zakonskim ovlastima i (7) troše se prema proračunu koji donosi zakonom određeno predstavničko tijelo.<sup>3</sup>

Osim što Opći porezni zakon navodi da su porezi jedan od oblika javnih davanja i da su porezi proračunski prihodi koji se koriste za podmirenje javnih izdataka koja su predviđena proračunom, u stavicama od 3. do 7. navodi koja su to druga javna davanja, a da pri tome nisu porezi. To su, kako navodi Zakon: trošarine, carine, pristojbe, doprinosi, naknade za koncesiju. Svi porezni oblici nazivaju se, prema većini autora, porezni sustav.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Prema Adams, C.: Za dobro i zlo: utjecaj poreza na kretanje civilizacija. Institut za javne financije, Zagreb 2006.

<sup>2</sup> Opći porezni zakon. Narodne novine 115/2016. Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016\\_12\\_115\\_2519.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_12_115_2519.html)>. Pristupljeno: 20. 06. 2020.

<sup>3</sup> Uspt. Brümmerhoff, D.: Javne financije. Mate, Zagreb 2000. str. 222.

<sup>4</sup> Premda pojam sustav ima više značenja, mi ćemo ga koristiti u značenju „cjelokupnosti jedinica i odnosa među jedinicama; ukupnost načela ili stvari usklađenih i povezanih da čine cjelinu [krvožilni sustav; računalni sustav; školski sustav; politički sustav; jezični sustav; porezni sustav]“. Hrvatski jezični portal. Dostupno na: <<http://hjp.znanje.hr/index.php?show=search>>. Pristupljeno: 20. 06. 2020.

U stručnoj literaturi navode se međusobno slične definicije poreznog sustava. Tako Jelčić, oslanjajući se na Wagnerov komentar, navodi da je „porezni sustav skup svih poreznih oblika koji u svojoj ukupnosti djeluju unutar postojećeg socio-političkog i gospodarskog sustava neke zemlje.“<sup>5</sup> Međutim, porezni sustav neke države ne obuhvaća samo porezne oblike, odnosno poreze već i one dijelove, odnosno jedinice bez kojih porezni oblici ne mogu funkcionirati. To su, kako navodi Zakon, porezna tijela, porezni obveznici i njihovi opunomoćenici, stručni pomagači i savjetnici, porezni postupci itd.

Prema tome, nešto šira definicija poreznog sustava neke države kaže da on, osim pojedinih dijelova poreznog sustava, obuhvaća i odnose tih dijelova, koji u društveno-političkom i ekonomskom okruženju međusobno djeluju jedan na drugi na način da čine samoregulirajuću, funkcionalnu i stabilnu cjelinu. Međusobno povezani elementi (ili podsustavi) poreznog sustava su dakle: (1) porezni oblici, (2) porezna tijela, (3) porezni obveznici i njihovi prateći subjekti, (3) zakonodavne, izvršne i pravosudne institucije, (4) zakonske odredbe i regulacijska pravila te (5) ostali dionici poreznog sustava.<sup>6</sup>

Nemaju svi činitelji koji utječu na oblikovanje i funkcioniranje poreznog sustava neke države jednak značaj. U stručnoj literaturi najčešće se navode sljedeći: (1) državno i političko uređenje, odnosno organizacija države i njenih struktura, (2) stupanj centralizacije funkcija državne uprave, (3) veličina državnog teritorija (4) broj stanovnika i gustoća naseljenosti, (5) demografska struktura stanovništva, (6) veličina javnog sektora, (7) ekonomske i političke integracije,<sup>7</sup> (8) ekonomska snaga gospodarstva mjerena društvenim bruto proizvodom, (9) geostrateški i politički položaj države, (10) opće društvene i političke preferencije u oblikovanju javne potrošnje.

Pred suvremene porezne sustave postavljaju se brojni zahtjevi kako bi se ostvarila osnovna načela oporezivanja, primjerice ekonomska učinkovitost, jednostavnost primjene, fleksibilnost, politička i društvena prihvatljivost i konačno – pravednost. Jelčić navodi sljedeće zahtjeve: (1) harmonizacija odnosno usklađivanje poreznih oblika unutar države i unutar političkih i ekonomskih međunarodnih integracija, (2) promicanje neutralnih poreza, odnosno onih poreza koji ne utječu na poslovno odlučivanje gospodarskih subjekata u tržišnom okruženju, (3) smanjenje poreznog opterećenja kako bi javna potrošnja bila niža, (4) jednostavnost oporezivanja kako bi poreznim obveznicima njihova porezna obveza bila jasna i nedvosmislena, (5) prednost oporezivanja potrošnje u odnosu na oporezivanje dohotka s obzirom na to da se oporezivanje potrošnje smatra pravednijim u odnosu na oporezivanje dohotka, da potiče gospodarski napredak i štednju, (6) pravednost (okomita i horizontalna) u oporezivanju odnosno prikladnom raspoređivanju poreznog tereta na porezne obveznike.<sup>8 9</sup>

U oblikovanju poreznih sustava dobro je težiti ostvarenju načela pravednosti u raspoređivanju poreznog tereta. Međutim, praksa pokazuje da se približavanjem načelu pravednosti u pravilu povećava složenost primjene poreznih oblika, odnosno smanjuje se njihova jednostavnost i razumljivost. Zato nije lako pronaći funkcionalnu ravnotežu koja će razmjerno zadovoljiti načelo pravednosti i načelo jednostavnosti.

Porezni trebaju biti umjereni, sukladni ekonomskoj snazi poreznih obveznika. Pri određivanju poreznih propisa potrebne su dvije suglasnosti. Prva je parlamentarna suglasnost, a drugu možemo nazvati agregatnom suglasnošću poreznih obveznika. Prva suglasnost je primarno politička i odnosi se na usuglašenost predstavničkih tijela koja predlažu i donose porezne propise odnosno porezne oblike. Takva parlamentarna suglasnost je potrebna i ona je po svojoj prirodi jasna, transparentna i glasna.

---

<sup>5</sup> Jelčić, B.: Javne financije. Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb 2001. str. 203.

<sup>6</sup> Primjerice, Sindikat porezne uprave Hrvatske, porezni savjetnici (Hrvatska komora poreznih savjetnika, Lipa, udruga poreznih obveznika itd.).

<sup>7</sup> Jelčić, B., op. cit. str. 208.-213.

<sup>8</sup> Jelčić, B., op. cit. str. 216.-220.

<sup>9</sup> Okomita pravednost oporezivanja znači da se porezni teret pravedno raspoređuje na porezne obveznike koji imaju različite mogućnosti plaćanja. Vodoravna pravednost u oporezivanju znači da se porezni teret prema poreznim obveznicima koji imaju jednake mogućnosti plaćanja dijeli jednako.

Međutim, za dobar i funkcionalan porezni sustav, koji je poreznim obveznicima jasan i pri tome ima njihovu percepciju pravednosti, praksa je pokazala da parlamentarna suglasnost nije uvijek dovoljna. Agregatna suglasnost poreznih obveznika na porezni sustav označava većinsko i prešutno prihvaćanje, odnosno odobravanje postojećeg poreznog sustava, tj. poreznih oblika. Ta je suglasnost primarno sociološka, odnosno općedruštvena. Po svojoj prirodi je tiha i nikada jednoglasna. Mjerenje agregatne suglasnosti poreznih obveznika s poreznim oblicima može se procjenjivati korištenjem uobičajenih instrumenata društvenog istraživanja. Ili, drugim riječima, transparentnost joj je, u pravilu, samo djelomična. Ako je porezni otpor poreznih obveznika prema poreznim oblicima prevelik i izaziva preveliko nezadovoljstvo, porezni sustav neće optimalno funkcionirati. Naprotiv, nastajat će razni ekonomski, društveni i politički poremećaji poput nastanka i jačanja neformalne ekonomije, povećanja broja poreznih utaja, te posljedičnih društvenih napetosti, podjela i sukoba. Nefunkcionalni porezni sustav u uvjetima povećanog kršenja poreznih propisa, porezne evazije, razvoja neformalne ekonomije, lošeg poreznog morala itd., najčešće reagira povećanim administrativnim pritiskom poreznih tijela na porezne obveznike što rezultira boljim provođenjem poreznih propisa, ali uz dodatne neželjene reakcije kod poreznih obveznika.

## 2. Opći uvod u nastavu kolegija *Temelji poreznog sustava*

### **Dobro došli na kolegij *Temelji poreznog sustava*!**

Poštovane kolege i kolegice, na ovim stranicama, koje su postavljene na sustav za učenje na daljinu *Baltazar*, nalaze se sve relevantne informacije potrebne za vaše uspješno savladavanje nastavnog gradiva kolegija *Temelji poreznog sustava*.<sup>10</sup>

Nastavni sadržaj ovog kolegija raspoređen je na sedamnaest nastavnih tema od kojih posljednje dvije nisu ispitne, već informativne. Svaka od tema ima svoj nastavni cilj, trajanje, ishode učenja, način provjere ishoda učenja te studentske zadaće. Provjera ishoda učenja obavlja se na više načina: samoprovjerom, rješavanjem pitanja na testovima znanja i kolokvijima, pisanjem samostalne vježbe i na kraju završnim usmenim ispitom.<sup>11</sup>

### **Opće informacije**

Naziv studija: Preddiplomski stručni studij *Upravljanje i poslovanje*, usmjerenje *Poslovna ekonomija i financije*.

**Šifra kolegija.** Redovni studij: 19-PEF3-R-02.  
Izvanredni studij: 19-PEF3-I-02.

**Status kolegija:** obvezni.

**Godina studija:** 3. godina studija, 5. semestar.

**Uvjeti upisa:** nema.

### **Izvoditelji i nositelji kolegija:**

dr. sc. Antal Balog, viši predavač <antal.balog@bak.hr> i  
Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač <dario.lešic@bak.hr>.

---

<sup>10</sup> Temelji poreznog sustava (Antal Balog). Dostupno na <<https://baltazar.bak.hr/2019-2020/course/view.php?id=92>>. Pristupljeno: 25. 03. 2020. i Temelji poreznog sustava (Dario Lešić). Dostupno na: <<https://baltazar.bak.hr/2019-2020/course/view.php?id=91>>. Pristupljeno: 25. 03. 2020.

<sup>11</sup> Usp. Sustav Baltazar. Dostupno na: <<https://baltazar.bak.hr/>>. Pristupljeno: 25. 03. 2020. Baltazar Infoeduka. Dostupno na: <<https://infoeduka.bak.hr/main.php>>. Pristupljeno: 12. 09. 2019.

## Način komuniciranja studenata i nastavnika

*Komunikacija* sa studentima je preko sustava za učenje na daljinu *Baltazar* i portala Infoeduka.<sup>12</sup> Sve informacije o kolegiju, kao i moguće izmjene, bit će objavljene na nastavi i na sustavu *Baltazar* na stranici kolegija *Temelji poreznog sustava* oba nositelja i izvoditelja.

Dani i vrijeme konzultacija sa studentima su sljedeći:

**Antal Balog:** ponedjeljkom od 16.00 do 17.00 sati ili prema dogovoru putem sustava učenja na daljinu *Baltazar*, osobno ili e-poštom.

**Dario Lešić:** ponedjeljkom od 16.00 do 17.00 sati ili prema dogovoru putem sustava učenja na daljinu *Baltazar*, osobno ili e-poštom.

**Cilj kolegija** je upoznavanje studenata s osnovnim kategorijama poreznog sustava, temeljem kojih bi putem osnovnih modela, tehnika i metoda mogli biti osposobljeni za rad na poslovima oporezivanja.

**Sadržaj kolegija:** kratka povijest poreza

### Ishodi učenja

#### Minimalni ishodi učenja

Po uspješnom završetku kolegija studenti će moći:

- (1) Opravdati porezni oblik kod izbora poreznog sustava, te obrazložiti kako bi on utjecao na poreznu kulturu.
- (2) Izabrati opciju elemenata oporezivanja prema zadanom principu oporezivanja za različite ciljeve poreznog sustava.
- (3) Usporediti porezne prekršaje i porezna kaznena djela, kako bi razlikovali kontrabandu i defraudaciju.
- (4) Odabrati i opravdati određene porezne kategorije i vrste poreza u slučaju poduzeća, u slučaju građana i u slučaju neprofitnih institucija.
- (5) Kritički analizirati mogućnosti primjene poreznog sustava Republike Hrvatske na poduzeća u uvjetima recesije i usporenog rasta gospodarstva.
- (6) Na primjeru jednog poreznog obveznika vrednovati odabranu poreznu obvezu.

#### Željeni ishodi učenja

Po uspješnom završetku kolegija uspješan student bi trebao moći:

- (1) Predvidjeti opravdanost određenog poreznog oblika na kriterij izbora poreznog sustava, uvažavajući različite determinante porezne kulture.
- (2) Procijeniti opravdanost elemenata oporezivanja, odrediti najprikladnije principe oporezivanja, koristeći različite ciljeve za izbor poreznog sustava.
- (3) Rangirati porezne prekršaje i porezna kaznena djela, te analizirati poreznu evaziju i defraudaciju.
- (4) Procijeniti određene porezne kategorije i vrste poreza uspoređujući poduzeća, građane i neprofitne institucije, te vezu između njih.
- (5) Kritički analizirati mogućnosti primjene poreznog sustava Republike Hrvatske na poduzeća u uvjetima recesije i usporenog rasta gospodarstva.
- (6) Na primjeru jednog poreznog obveznika vrednovati sve porezne obveze izabranog obveznika.

**Broj sati nastave.** Redovni studenti: 30 sati predavanja, 15 sati seminara i 15 sati vježbi.

Izvanredni studenti: 20 sati nastave i 5 sati seminara.

---

<sup>12</sup> Baltazar Infoeduka. Dostupno na <<https://infoeduka.bak.hr/main.php>>. Citirano: 12. 09. 2019.

**ECTS bodovi kolegija** (eng. European Credit Transfer System) odnosno koeficijent opterećenja studenta: 5.

Jedan ECTS bod na preddiplomskom studiju označava između 25 i 30 sati rada studenta. 5 ECTS bodova znači da svaki student za savladavanje ovog kolegija treba utrošiti između 125 i 150 radnih sati na pohađanje nastave, čitanje stručne literature, proučavanje i učenje, izradu zadaća, pisanje seminarskog (samostalno) odnosno pristupnog rada, polaganje testova znanja i kolokvija te pristupanje usmenom ispitu.

**Obveze studenata.** Studenti su obavezni pohađati nastavu u obimu koji to propisuje Pravilnik o studiranju Veleučilišta kao i drugi relevantni zakonski akti, pritom vodeći računa o akademskom ponašanju, odnosno aktivno sudjelovati u nastavi i ispuniti sve radne zadatke u rokovima koje im odredi nastavnik:

- (1) naučiti zadane nastavne sadržaje
- (2) obaviti sve nastavne zadatke odnosno vježbe koje im je odredio nastavnik
- (3) pristupiti pisanju dvaju kolokvija
- (4) pristupiti pismenom ispitu ako nisu položili jedan ili dva kolokvija
- (5) pristupiti usmenom ispitu ako su položili oba kolokvija ili su položili pismeni ispit.

Studenti su, također, dužni za vrijeme izvođenja nastave pridržavati se akademskih pravila, kao i svih pravila ponašanja koje je propisalo Veleučilište.

Studenti koji iz oba kolokvija dobiju pozitivnu ocjenu ne moraju pristupati pismenom, već samo usmenom ispitu.

**Vidovi neakademskog ponašanja.** Neispunjavanje zadatka u zadanu roku -25%; prepisivanje zadaća, seminarskih radova, projekata i slično -50%; predstavljanje tuđih radova i rješenja kao svojih, te uporaba drugih nedozvoljenih i nemoralnih sredstava pri ispunjavanju dobivenih zadataka, pri polaganju pismenih ispita i usmenog ispita: -100%.

**Kriteriji ocjenjivanja studenata:**

- nedovoljan (1): od 00,00% do 50,00% ostvarenih bodova  
dovoljan (2): od 50,01% do 58,00%  
dobar (3) od 58,01% do 75,00%  
vrlo dobar (4) od 75,01% do 90,00%  
izvrstan (5) od 90,01 % do 100,00%.

**Tablica 1. Prikaz bodovanja ishoda učenja**

Ishodi učenja	Broj bodova za međuispit 1	Broj bodova za međuispit 2	Broj bodova aktivnost	Maksimalni broj bodova
Ishod učenja broj 1	15		2	17
Ishod učenja broj 2	15		2	17
Ishod učenja broj 3	15		2	17
Ishod učenja broj 4		15	2	17
Ishod učenja broj 5		15	1	16
Ishod učenja broj 6		15	1	16
<b>Ukupno</b>	<b>45</b>	<b>45</b>	<b>10</b>	<b>100</b>

Važna napomena: student je položio kolegij kada je iz svakog pojedinačnog ishoda učenja ostvario najmanje polovicu mogućih bodova.

**Uvjeti pristupanja ispitu.** Student ili studentica mogu pristupiti ispitu ako su uredno izvršili nastavne obveze propisane Pravilnikom o studiranju i silabusom kolegija. Prema članku 22. Pravilnika o studiranju Veleučilišta s pravom javnosti Baltazar Zaprešić, redoviti studenti obvezni su nazočiti na najmanje 60%, a izvanredni na najmanje 40% sati na svakom silabusom predmeta predviđenom obliku nastave, a ispunjenje ove obveze svojim potpisom u indeks ovjerava nastavnik. Bez potpisa predmetnog nastavnika nije moguće pristupiti ispitu.

Redovitom studentu koji nazoči manjem broju sati nastave od propisanih predmetni nastavnik može uskratiti potpis, odnosno odrediti mu dodatne zadatke ispunjenjem kojih će student nadoknaditi propuštenu nastavu.

Urednost izvršenja nastavnih obveza student dokazuje potpisom predmetnoga nastavnika u svom indeksu (čl. 18. Pravilnika o studijama i studiranju na VBZ). Nastavnik potvrđuje urednost izvršenja nastavnih obveza studenta neposredno nakon zadnjeg nastavnog sata kolegija.

**Obavještavanje o rezultatima ispita.** O rezultatima ispita i kolokvija te broju bodova za seminarski rada odnosno poslovni plan, studenti će biti obavještavani preko sustava za učenje na daljinu *Baltazar*. O završnoj ocjeni kolegija studenti će biti obaviješteni na usmenom ispitu.

## Literatura

### Obvezatna literatura

1. Vukičević M.; Gregurek M.; Temelji poreznog sustava. Visoka škola za poslovanje i upravljanje Baltazar Adam Krčelić, Zaprešić 2015.
2. Šimurina, N.; Dražić Lutitsky, I.; Barbić, D.; Dragija Kostić M.: Osnove porezne pismenosti. Narodne novine, Zagreb 2018.
3. Nastavni sadržaji na sustavu za učenje na daljinu *Baltazar*.

### Dopunska literatura

1. Hrvatski porezni sustav. Porezna uprava, Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Denona, Zagreb 2016.
2. Jelčić, B.: Porezi. Opći dio. Visoka poslovna škola Libertas, Zagreb 2011.
3. Jurković, P.: Javne financije. Masmedia, Zagreb 2005.
4. Hrvatski porezni propisi, RiF, 2015.
5. Porezna uprava Republike Hrvatske <[www.porezna.uprava.hr](http://www.porezna.uprava.hr)>

U zaključku ove uvodne dobrodošlice dobro je imati stalno na umu da je ponavljanje nastavnih sadržaja majka učenja (latinski: *repetitio mater studiorum est*).<sup>13</sup> Učenje zahtijeva mentalne, psihomotorne i druge napore, tako da ono, poput socijalizacije, zahtijeva vrijeme i postojanu upornost. Učenje ne mora biti nužno, kako neki studenti znaju reći – mučenje. Ono to nije kada se steknu radne navike i pronađu strategije učenja odnosno stjecanja znanja. Jedna od isprobanih, učinkovitih i uspješnih strategija jeste – **ponavljanje, ponavljanje i ponavljanje**. Ili drugim riječima, potrebno je da svaki student pronađe i izgradi svoju uspješnu strategiju učenja.

Nakon što nastavne sadržaje razumijete i naučite, odnosno nakon što ih zapamtite, tek tada ih možete početi primjenjivati, primjerice u analizi neke poslovne pojave ili poslovne situacije, zatim u njezinom vrednovanju ili prosuđivanju te, konačno, u stvaranju ili poduzimanju nečeg novoga.

To možda najbolje opisuje izreka koja se pripisuje Thomasu Edisonu, slavnom američkom inovatoru, da je genijalnost *one percent inspiration and ninety-nine percent perspiration*, odnosno jedan posto

---

<sup>13</sup> Učenje je proces kojim se usvajaju nova znanja, vještine i kompetencije. Znanje, kao teoretsko i praktično poznavanje nekog sadržaja, sustavno i logički povezuje relevantne informacije. Informacija sadrži podatak ili činjenicu s pripisanim značenjima. Ili, drugim riječima, informacija je podatak koji ima značenje u određenom kontekstu ili situaciji.

inspiracije (nadahnuća) i devedeset i devet posto znojenja i upornog rada. Mislim da bi u navedenoj izreci u kontekstu našeg kolegija bilo dobro i korisno promijeniti redoslijed tvrdnji i navesti da je uspjeh bliži onima koji prvo ulože devedeset i devet posto svojih napora u učenje, studiranje i rad (da, upravo tim redoslijedom) kako bi bili spremni kada dođe *onaj* očekivani trenutak poslovnog odlučivanja.

Prema tome, ako želite postati uspješnim ili boljim ekonomistom, prvo što je potrebno učiniti jest dobro naučiti sadržaje ovoga kolegija. Ali samo to, kao što naslućujete, nije dovoljno; ova i druga znanja, vještine i kompetencije povećavaju vam šanse za uspjeh u tržišnom natjecanju s drugima koji su u istoj trci. Na koje načine možete postati i ostati uspješnijima od svojih takmaca, učit ćete i naučiti tijekom ovog kolegija.

Podsjetimo se na tekst koji se pripisuje Rayu Kroc, osobi koja je razvila poslovni lanac brze hrane McDonald's:

*Ništa na svijetu ne može zamijeniti upornost.*

*Ne može talent – najviše ima neuspješnih ljudi s velikim talentima.*

*Ne može ni genijalnost – neshvaćeni genijalci poznati su po svijetu.*

*Ne može ni obrazovanje – svijet je pun obrazovanih i neuspješnih ljudi.*

*Samo upornost i odlučnost mogu postići sve.*

Talent, genijalnost i obrazovanje jesu potrebni uvjeti uspjeha, ali nisu dovoljni. Potrebna je upornost. Ili, ako vam se više sviđa, potrebna je **uporna upornost**.

### 3. Sadržaj kolegija po nastavnim temama

U nastavku teksta navode se nastavne teme predavanja, seminara i vježbi. Tablica 2 sadrži kronološki nabrojane teme predavanja s brojem predviđenih nastavnih sati, tablica 3 seminarske teme, dok tablica 4 sadrži teme planiranih nastavnih vježbi.

**Tablica 2. Teme nastavnih predavanja**

Broj teme	Naziv nastavne teme	Broj sati
1.	Ukratko o javnim financijama	2
2.	Porezi kao javni prihodi; kratka povijest poreza	2
3.	Definiranje pojma poreza; karakteristike poreza	2
4.	Klasifikacije poreza	2
5.	Osnovni pojmovi – porezna terminologija	2
6.	Klasična načela oporezivanja	2
7.	Ciljevi i učinci oporezivanja	2
8.	Porezni sustav Republike Hrvatske i Opći porezni zakon	2
9.	Porez na dohodak	2
10.	Porez na dobit	2
11.	Porez na dodanu vrijednost	2
12.	Porez na imovinu – nekretnine i promet nekretnina	2
13.	Posebni porezi – trošarine i carine	2
14.	Ostali javni prihodi – doprinosi	2
15.	Ostali javni prihodi – naknade i pristojbe	2

**Tablica 3. Seminarske teme**

<b>Br. teme</b>	<b>Naziv seminarske teme</b>	<b>Broj sati</b>
1.	Elementi za ocjenu poreznog sustava	1
2.	Determinante porezne kulture	1
3.	Kriteriji izbora optimalnih poreznih sustava	1
4.	Tendencije u razvoju poreznih sustava	1
5.	Porezna struktura zemalja članica Europske unije	1
6.	Analiza učinaka izravnih i neizravnih poreza	1
7.	Porezna evazija i faze prevaljivanja poreza	1
8.	Analiza poreznog sustava Republike Hrvatske	1
9.	Analiza poreznog sustava izabrane države	1
10.	Parafiskalna davanja	1
11.	Analiza porezne reforme	1
12.	Ministarstvo financija i Institut za javne financije	1
13.	Porezna uprava	1
14.	Carinska uprava	1
15.	Porezno savjetništvo	1

**Tablica 4. Teme nastavnih vježbi**

<b>Br. teme</b>	<b>Naziv teme vježbe</b>	<b>Broj sati</b>
1.	Karakteristike poreza	1
2.	Klasifikacije poreza	1
3.	Osobni elementi oporezivanja	1
4.	Materijalni elementi oporezivanja	1
5.	Načela i ciljevi oporezivanja	1
6.	Učinci oporezivanja	1
7.	Porezno-pravni odnos i porezno-dužnički odnos	1
8.	Porezni sustav Republike Hrvatske i Opći porezni zakon	1
9.	Izračun poreza na dohodak	1
10.	Izračun poreza na dobit	1
11.	Izračun poreza na dodanu vrijednost	1
12.	Izračun poreza na imovinu	1
13.	Izračun trošarine	1
14.	Izračun doprinosa	1
15.	Izračun naknada i pristojbi	1



#### 4. Tematski kalendar izvođenja nastave

Ovaj tematski kalendar izvođenja nastave sadrži ciljeve pojedinih nastavnih tema, tjedne izvođenja tema, pojedine ishode učenja, načine provjere ishoda učenja te zadaće koje svaki student treba napraviti. Od studenata i studentica se očekuje da dosljedno obave navedene zadaće, a osobito sljedeće:

- (1) dolazak na predavanja, seminare i vježbe
- (2) čitanje i proučavanje zadanih tekstova
- (3) pisanje kratkih bilješki o pročitanim sadržajima
- (4) pismeno odgovaranje na svako postavljeno pitanje
- (5) višekratno ponavljanje pismenih odgovora i ostalih dijelova gradiva
- (6) samostalna izrada seminarskog rada pred nastavnom skupinom te
- (7) izlazak na dva međuispita (kolokvija) i/ili ispit.

##### Tema 1: Kratka povijest poreza

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti povijest poreza od antičkog Egipta do kapitalizma suvremenih demokratskih društava.

**Trajanje teme:** V. semestar, 1. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 1. do 7. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*.

Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama. Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Ako neki pojam ne razumijete, ne razumijete ga dovoljno, želite ga razumjeti bolje ili vas zanima etimologija riječi, poslužite se **Hrvatskim jezičnim portalom** <<http://hjp.znanje.hr/>>.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

##### Tema 2. Definiranje pojma poreza; karakteristike poreza

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovne definicije poreza te razumjeti i naučiti osnovne karakteristike poreza kao što su: prisilnost poreza, derivativnost poreza, nepovratnost poreza, odsutnost neposredne naknade, nedestiniranost poreza, te karakteristike da se ubiru u javnom interesu i da su oni novčani prihod države.

**Trajanje teme:** V. semestar, 2. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 14. do 21. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*.

Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 3. Klasifikacije poreza**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti klasifikaciju poreza na subjektne i objektne poreze, na sintetičke i analitičke poreze, na reparticijske i kvotne poreze, na fundirane i nefundirane poreze, na katastarske i tarifne poreze, na opće i namjenske poreze, na redovite i izvanredne poreze, na osnovne i dopunske poreze i na neposredne i posredne poreze.

**Trajanje teme:** V. semestar, 3. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 22. do 29. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke.

Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 4.: Osnovni pojmovi (porezna terminologija)**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti temeljnu poreznu terminologiju koja se odnosi na: (1) osobne elemente oporezivanja kao što su porezni subjekt, porezni obveznik, porezni destinatar, porezni platac, konačni platac, porezni jamac te na: (2) materijalne elemente oporezivanja: porezni izvor, porezni objekt, porezna osnovica, porezna stopa, porezna sposobnost (kapacitet) te ostale porezne termine: utvrđivanje poreza, dospijeeće poreza, prisilna naplata poreza, poček poreza, otpis poreza, porezni dug, porezna opomena, porezna žalba, odgoda plaćanja poreza, porezno razdoblje, porezni rezident, povrat poreza, porezni spor i porezna zastara.

**Trajanje teme:** V. semestar, 4. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 30. do 55. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama. Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 5. Klasična načela oporezivanja**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovna načela oporezivanja kao što su: finansijsko-političko načelo, ekonomsko-političko načelo, socijalno-političko načelo, porezno-tehnička načela, izbor poreznog izvora i poreznog oblika, načelo porezne obveze, načelo ravnomjernosti oporezivanja, načelo određenosti poreza, načelo ugodnosti plaćanja poreznih obveza te načelo jeftinoće ubiranja poreza.

**Trajanje teme:** V. semestar, 5. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 56. do 61. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta

sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama. Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 6. Ciljevi i učinci oporezivanja**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti fiskalne i nefiskalne ciljeve oporezivanja, te učinke oporezivanja kao što su: namjeravani i nenamjeravani učinci oporezivanja, porezna evazija i vrste porezne evazije, utaja poreza, prevaljivanje poreza te faze prevaljivanja poreza.

**Trajanje teme:** V. semestar, 6. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 62. do 75. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama. Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja..

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Prvi kolokvij (M1)**

**Prvi kolokvij obuhvaća teme 1., 2., 3., 4., 5. i 6.**

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte i temeljito ponovite sadržaje poglavlja 1., 2., 3., 4., i 6. (stranice od 1. do 75.) u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Pri ponavljanju i utvrđivanju nastavnog sadržaja koristite se bilješkama i odgovorima na ispitna pitanja.

**Upute.** Za pisanje odgovora na raspolaganju su vam dva sata. Potpišite svaki započeti list papira na kojem pišete svoje odgovore. Na poleđini lista ispitne zadaće nemojte pisati svoje odgovore.

**Ocjenjivanje.** Student je zadovoljio na kolokviju ako ima najmanje 50% bodova po svakom zadanom ishodu učenja.

Svoje odgovore pišite čitko, po mogućnosti tiskanim slovima. Odgovarajte, kada god je to moguće, punim rečenicama. Na poleđini lista na kojem se nalaze pitanja nemojte pisati odgovore. Redoslijed odgovora na ispitna pitanja ne mora biti prema redoslijedu njihovoga postavljanja.

Mobilni telefoni moraju biti isključeni, a ekrani okrenuti prema klupi. Mobilni telefoni moraju biti izvan dohvata studenta ili studentice. Kaputi, jakne, torbe i torbice moraju biti na vješalici. Student ili studentica na klupi ispred sebe smije držati samo pribor za pisanje te list s ispitnim pitanjima. U klupi ne smije biti ništa, osobito ne šalabahteri, bilježnice, knjige i druga slična nedopuštena pomagala!

Prije izlaska na kolokvij ponovite sve odgovore na pitanja navedenih tema.

### **Tema 7. Porezni sustav Republike Hrvatske i Opći porezni zakon**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovne pojmove koji se odnose na porezni sustav Republike Hrvatske te na Opći porezni zakon (definicije, načela oporezivanja i porezno-pravni odnos, porezno-dužnički odnos, mjesna određenost poreznog obveznika, opće odredbe postupka, ovršni postupak te pravni lijek, odnosno žalba).

**Trajanje teme:** V. semestar, 7. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 77. do 82. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 8. Porez na dohodak**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti temeljne pojmove koji se odnose na porez na dohodak kao jedan od osnovnih poreza u Republici Hrvatskoj, kao što su: porezni obveznik, porezna osnovica, izvori dohotka, porez na dohodak od nesamostalnog rada, obračunavanje doprinosa, porez na dohodak od samostalne djelatnosti, od imovine i imovinskih prava, od kapitala, osiguranja itd.

**Trajanje teme:** V. semestar, 8. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 83. do 110. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 9. Porez na dobit**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovne pojmove koji se odnose na porez na dobit, kao što su porezni obveznik poreza na dobit, porezna osnovica, dobit prije oporezivanja, porezni gubitak, porezne olakšice, poticaji ulaganja, stopa poreza na dobit, porezna prijava, porez po odbitku itd.

**Trajanje teme:** V. semestar, 9. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 111. do 128. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 10. Porez na dodanu vrijednost**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovne pojmove koji se odnose na porez na dodanu vrijednost, kao što su predmet oporezivanja, porezni obveznik poreza na dodanu vrijednost, oporezive transakcije, mjesto oporezivanja i porezna osnovica, porezne stope i porezna oslobođenja, odbitak pretporeza i povrat poreza, obveze poreznih obveznika i onih koji to nisu, razdoblje oporezivanja i obračun poreza te posebni postupci oporezivanja.

**Trajanje teme:** V. semestar, 10. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 129. do 177. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 11. Porez na imovinu – nekretnine i promet nekretnina**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovne pojmove koji se odnose na porez na nekretnine, promet nekretnina, na nasljedstva i darove.

**Trajanje teme:** V. semestar, 11. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 163. do 177. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 12. Posebni porezi – trošarine**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovne pojmove koji se odnose na posebne poreze (trošarine i carine): podjela trošarina, poseban porez na naftne derivate i električnu energiju, poseban porez na duhanske proizvode, pivo, bezalkoholna pića, alkohol, osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove, poseban porez na kavu, luksuzne proizvode, na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih motornih vozila te porez na automate za zabavne igre.

**Trajanje teme:** V. semestar, 12. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 178. do 203. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

### **Tema 13. Posebni porezi – carine**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovne pojmove koji se odnose na carine: klasifikacija carina, carine u Republici Hrvatskoj, sustav identifikacije gospodarskih subjekata (EORI), postupci carinskog nadzora i carinskog postupka te slobodne carinske zone.

**Trajanje teme:** V. semestar, 13. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 204. do 218. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

#### **Tema 14. Ostali javni prihodi – doprinosi**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovne pojmove koji se tiču doprinosa: socijalna sigurnost, socijalna zaštita, vrste doprinosa i njihova osnova, problemi doprinosa itd.

**Trajanje teme:** V. semestar, 14. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 219. do 228. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

#### **Tema 15. Ostali javni prihodi – naknade i pristojbe**

**Cilj ove nastavne teme** je razumjeti i naučiti osnovne pojmove koji se odnose na ostale javne prihode: naknade (zakonske, ugovorne, komunalne) i pristojbe (visina, klasifikacija, vrste).

**Trajanje teme:** V. semestar, 15. tjedan

**Način provjere ishoda učenja:** samotestiranje, prvi kolokvij i ispit.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte stranice od 228. do 236. u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Tijekom prvog čitanja i proučavanja zadanog teksta sačinite kratke bilješke. Tijekom drugog čitanja pismeno odgovorite na postavljena pitanja, koristeći se zadanim tekstom i svojim bilješkama.

Pismenim odgovaranjem na postavljena pitanja lakše ćete razumjeti i zapamtiti pojedine pojmove, definicije, teorije i koncepte. Osim toga, dodatno ćete razvijati svoje sposobnosti pismenog izražavanja.

Nakon što ste pismeno odgovorili na postavljena pitanja, više puta ponovite odgovore te ponovite i ostale dijelove nastavnih sadržaja.

#### **Drugi kolokvij (M2)**

**Drugi kolokvij obuhvaća teme:** 7., 8., 9., 10., 11., 12., 13. 14. i 15.

**Uputa studentu i nastavni materijali:** Pročitajte i temeljito ponovite sadržaje poglavlja 8., 9., 10., 11., 12., 13. i 14. (stranice od 76. do 236.) u knjizi Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka *Temelji poreznog sustava*. Pri ponavljanju i utvrđivanju nastavnog sadržaja koristite se bilješkama i odgovorima na ispitna pitanja.

**Upute.** Za pisanje odgovora na raspolaganju su vam dva sata. Potpišite svaki započeti list papira na kojem pišete svoje odgovore. Na poleđini lista ispitne zadaće nemojte pisati svoje odgovore.

**Ocjenjivanje.** Student je zadovoljio na kolokviju ako ima najmanje 50% bodova po svakom zadanom ishodu učenja.

Svoje odgovore pišite čitko, po mogućnosti tiskanim slovima. Odgovarajte, kada god je to moguće, punim rečenicama. Na poleđini lista na kojem se nalaze pitanja nemojte pisati odgovore. Redoslijed odgovora na ispitna pitanja ne mora biti prema redoslijedu njihovog postavljanja.

Mobilni telefoni moraju biti isključeni, a ekrani okrenuti prema klupi. Mobilni telefoni moraju biti izvan dohvata studenta ili studentice. Kaputi, jakne, torbe i torbice moraju biti na vješalici. Student ili studentica na klupi ispred sebe smije držati samo pribor za pisanje te list s ispitnim pitanjima. U klupi ne smije biti ništa, osobito ne šalabahteri, bilježnice, knjige i druga slična nedopuštena pomagala!

Prije izlaska na kolokvij ponovite sve odgovore na pitanja navedenih tema.

### **Ispit iz kolegija**

Ispit se prijavljuje i polaže u redovnim ispitnim rokovima Veleučilišta. Uvjet za izlazak na usmeni ispit jest položen pismeni ispit ili položena oba kolokvija.

**Upute.** Za pisanje odgovora na raspolaganju su vam dva sata. Potpišite svaki započeti list papira na kojem pišete svoje odgovore. Na poleđini ispitne zadaće nemojte pisati svoje odgovore.

**Ocjenjivanje.** Ukupan broj bodova na ispitu je 100 ocjenskih bodova. Student je zadovoljio na ispitu ako ima najmanje 50% bodova po svakom ishodu učenja.

Svoje odgovore pišite čitko, po mogućnosti tiskanim slovima. Odgovarajte, kada god je to moguće, punim rečenicama. Na poleđini lista na kojem se nalaze pitanja nemojte pisati odgovore. Redoslijed odgovora na ispitna pitanja ne mora biti prema redoslijedu njihovog postavljanja.

**Mobilni telefoni moraju biti isključeni, a ekrani okrenuti prema klupi.** Mobilni telefoni moraju biti izvan dohvata studenta ili studentice. Kaputi, jakne, torbe i torbice moraju biti na vješalici. Student ili studentica na klupi ispred sebe smije držati samo pribor za pisanje te list s ispitnim pitanjima. U klupi ne smije biti ništa, osobito ne šalabahteri, bilježnice, knjige i druga slična nedopuštena pomagala!

Prije izlaska na kolokvij ponovite sve odgovore na pitanja navedenih tema.

## Drugi dio

### 5. Ukratko o javnim financijama

Premda tema javnih financija nije dio našeg kolegija, dobro je razumjeti kontekst u kojem funkcionira porezni sustav, koji je integralni dio općeg društvenog, političkog i ekonomskog sustava neke zemlje. Za potpunije razumijevanje svrhe, načina i instrumenata prikupljanja i trošenja poreznih sredstava, korisno je prethodno razjasniti osnovne pojmove koji se odnose na javne financije. Ponekad se čitatelju neki pojam čini samorazumljiv, ali to nije uvijek tako. Stoga ćemo u nastavku teksta ukratko objasniti neke od njih, primjerice pojmove kao što su: država, javni sektor, opća država, središnja država, regionalna vlast, javna poduzeća – financijska i nefinancijska, javne financije, fiskalna politika, javna financijska sredstva i proračun.

Prije negoli objasnimo pojam javnog sektora, potrebno je razjasniti pojam **države** i njezine bitne elemente. Oblik političkog uređenja, oblik vladavine i vrsta političkog režima neke države određuju, između ostalog, načine njenog financiranja, odnosno prikupljanje, raspodjelu i trošenje javnih sredstava. Prema Hrvatskoj enciklopediji *država je politička zajednica ljudi organizirana na nekom teritoriju pod suverenom vlašću*. Ona je *suveren i neovisan entitet sposoban ulaziti u odnose s drugim takvim entitetima a koji ima međunarodnu pravnu osobnost*. Država je također *aparatus sile koji jamči sigurnost političke zajednice i svih njezinih članova*. Bitni elementi države jesu: (1) *stalno stanovništvo (državljeni)*, (2) *određen teritorij* i (3) *suverena vlast*. *Državnu vlast obavljaju državni organi, koje obično određuje ustav države*. *Države po političkom uređenju mogu biti jedinstvene (unitarne) i složene (federativne), a po obliku vladavine monarhije i republike, a po vrsti političkog režima demokratske i autokratske*.<sup>14</sup>

Suvremena demokratska društva razlikuju tri sektora: (1) javni (državni) sektor, (2) privatni (ekonomski) sektor te (3) treći sektor ili civilni sektor, odnosno nevladine organizacije. Javni sektor objedinjuje sve one javne djelatnosti (neproizvodne i proizvodne, odnosno dobra i usluge) kojima svaki građanin može pristupiti i koristiti ih pod jednakim uvjetima.

**Javni sektor** u najširem smislu uključuje (a) sustav javne uprave svih razina vlasti, (b) javne ustanove u području zdravstva, kulture, obrazovanja, socijalne zaštite, (c) nefinancijska javna društva, primjerice javna poduzeća, (d) financijska javna društva, (e) nevladine organizacije. Prema tome, javni sektor je širi pojam od pojma državnog sektora.

Prema Statistici državnih financija Međunarodnog monetarnog fonda (GFS MMF-a) javni sektor obuhvaća (1) opću državu i (2) javna poduzeća, odnosno javna financijska i javna nefinancijska društva.<sup>15</sup>

**Opća država**, ili javni sektor u užem smislu, obuhvaća one ustanove koje se financiraju iz državnog proračuna i iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Prema tome, opću državu, prema ovoj klasifikaciji, sačinjavaju (1) središnja država, (2) regionalna vlast i (3) lokalna vlast.

**Središnja država** obuhvaća (a) proračunske korisnike, (ministarstva, zavodi, agencije, instituti, akademije, uredi, komisije i sl.) i (b) izvanproračunske korisnike koji se financiraju iz doprinosa i drugih neporeznih prihoda te iz namjenskih poreza (primjerice Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje, Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje, Hrvatski zavod za zapošljavanje, Javno poduzeće Hrvatske vode, Državna agencija za osiguranje štednih uloga i sanaciju banaka itd.).

<sup>14</sup> Država. Hrvatska enciklopedija, mrežno izdanje. Leksikografski zavod Miroslav Krleža, Zagreb 2020. Dostupno na <<http://www.enciklopedija.hr/Natuknica.aspx?ID=16368>>. Citirano 20. 06. 2020.

<sup>15</sup> International Monetary Fund. Government Financial Statistic. Washington: 2001. Dostupno na <<https://data.imf.org/?sk=a0867067-d23c-4ebc-ad23-d3b015045405>>. Citirano 20. 06. 2020.



**Regionalna vlast** je dio središnje države, odnosi se na županije i grad Zagreb, kao jedinica područne (regionalne) samouprave, dok se lokalna vlast odnosi na gradove i općine, kao jedinica lokalne samouprave.

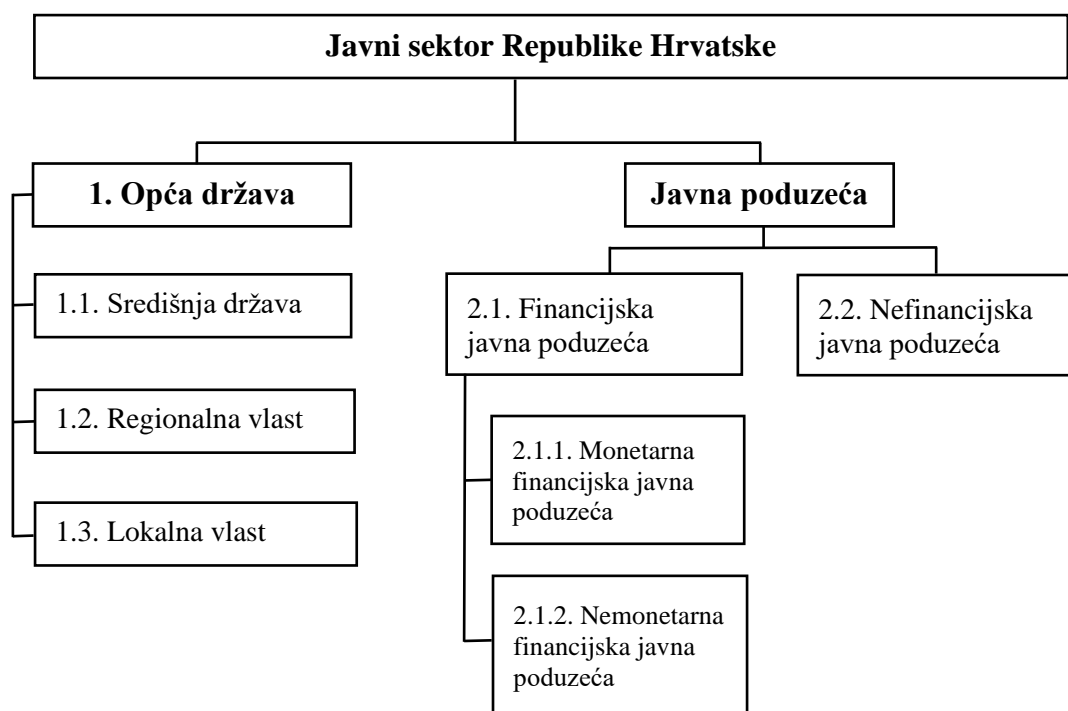
**Javna poduzeća** kao drugi segment javnog sektora proizvode dobra ili pružaju usluge, a njima upravlja država ili jedinica lokalne ili područne (regionalne) samouprave. Javna poduzeća obuhvaćaju: (1) financijska javna poduzeća i (2) nefinancijska javna poduzeća.

**Financijska javna poduzeća** mogu biti ili monetarna financijska javna poduzeća (Hrvatska narodna banka, Hrvatska banka za obnovu i razvoj, Hrvatska poštanska banka, Croatia osiguranja i Croatia banka) ili nemonetarna financijska poduzeća (Hrvatska agencija za nadzor financijskih usluga, Financijska agencija, Središnje klirinško depozitno društvo).

**Nefinancijska javna poduzeća** su: Hrvatske željeznice, Hrvatska elektroprivreda, Hrvatske šume, Jadrolinija, Hrvatska pošta, Narodne novine, Plovput, Croatia Airlines, Hrvatske autoceste, Autocesta Rijeka – Zagreb, Jadranski naftovod, Hrvatska lutrija, Odašiljači i veze, Plinacro. Također, nefinancijska javna društva na lokalnoj razini su komunalna poduzeća.

Strukturu javnog sektora u Hrvatskoj prikazuje slika 1.

Slika 1. Javni sektor Republike Hrvatske



Izvor: Bejaković, P.; Vukšić, G. i Bratić, V.: Veličina javnog sektora u Hrvatskoj. Hrvatska i komparativna javna uprava, god. 11. (2011), 1.<sup>16</sup>

**Javne financije** su, u najširem smislu, područje kojim država, sa svojim tijelima i pravnim osobama na koje je prenijela dio svojih ovlasti, upravlja javnim financijskim sredstvima, odnosno upravlja i rukovodi državnim prihodima i državnim rashodima. Način na koji će neka država prikupljati i trošiti

<sup>16</sup> Priredeno prema Bejaković, P.; Vukšić, G. i Bratić, V.: Veličina javnog sektora u Hrvatskoj. Hrvatska i komparativna javna uprava, god. 11. (2011) 1, str. 99.-125. Dostupno na <[https://bib.irb.hr/datoteka/509905.2011-1\\_04\\_Bejakovic\\_Bratic\\_Vuksic\\_HJU.pdf](https://bib.irb.hr/datoteka/509905.2011-1_04_Bejakovic_Bratic_Vuksic_HJU.pdf)>. Citirano: 20. 06. 2020.

javna financijska sredstva ili javni novac određen je njenom fiskalnom politikom koja je dio ekonomske politike.<sup>17</sup>

Javne financije su, također, grana ekonomskih znanosti koja proučava javne prihode i javne rashode, odnosno instrumente, ciljeve, učinke prikupljanja javnih prihoda, te njihove raspodjele korisnicima proračunskih sredstava i njihove potrošnje. Javne financije povezane su sa znanstvenim disciplinama kao što su ekonomika javnog sektora, fiskalna politika, financijske institucije i tržišta, međunarodne financije itd.

**Fiskalna politika** je zakonodavno-pravni okvir države kojim se određuju ekonomski i neekonomski ciljevi, glavni instrumenti odnosno financijske mjere te konkretni postupci u području prikupljanja i trošenja financijskih sredstava određene države. Prema tome, svojom fiskalnom politikom javnih financija država upravlja svojim приходima i rashodima, nastojeći održavati i razvijati svoja **javna dobra** i pružati **javne usluge** opterećujući izvore svojih prihoda u prikladnoj mjeri. Osim navedenog, mjerama fiskalne i drugih ekonomskih politika država nastoji ostvariti niz ekonomskih i neekonomskih ciljeva (primjerice povećanje nataliteta, olakšice pri kupovini prve nekretnine, poticanje zapošljavanja osoba s posebnim potrebama, djelatnost ustanova socijalne skrbi itd.).

**Javna financijska sredstva** dio su općih javnih sredstava ili javnih dobara u koja, osim financijskih sredstava (novca, depozita, obveznica, dionica, udjela, monetarnog zlata, specijalnih prava vučenja itd.), spadaju i druga javna materijalna i nematerijalna sredstva ili javna imovina (primjerice nekretnine, postrojenja i oprema, prijevozna sredstva, knjižnice i umjetnička djela, plemeniti metali, šume, vodotoci, zračni prostor, rudna ležišta, more, prava, proizvedena kratkotrajna imovina i tome slično) te javne usluge (obrana, sigurnost, sudstvo, komunalna djelatnost, javni prijevoz, zdravstvo, obrazovanje, kultura, znanost itd.). Nadalje, u javna nematerijalna dobra spada razvijenost parlamentarne demokracije, lokalna i područna (regionalna) samouprava, civilno društvo te međunarodna umreženost nacionalne države i njenih djelatnosti s drugim državama i međunarodnim organizacijama.

**Proračun** je glavni instrument financijske politike odnosno financiranja javnih rashoda.<sup>18</sup> On predstavlja procjenu prihoda i primitaka te rashoda i izdataka tijekom fiskalne godine nekog tijela državne uprave i drugih državnih tijela, tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, te pravnih osoba koje imaju javne ovlasti. U Republici Hrvatskoj postoje tri razine proračuna: (1) Državni proračun, (2) proračuni izvanproračunskih fondova te (3) proračuni jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Konsolidiranjem Državnog proračuna i proračuna izvanproračunskih fondova nastaje proračun središnje države. Kada se konsolidira proračun središnje države i proračuni jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, nastaje proračun opće države koji daje informaciju koliko se godišnje novca prikuplja i troši u javnom sektoru.

Glavni dijelovi Državnog proračuna su opći dio i posebni dio. Opći dio Državnog proračuna obuhvaća: (1) račun prihoda i rashoda i (2) račun financiranja. Posebni dio Državnog proračuna sadrži plan rashoda proračunskih korisnika. Račun financiranja Državnog proračuna pokazuje načine na koje će se financirati proračunski manjak, s jedne strane, te kako će se koristiti proračunski višak, s druge strane.

Proračunski izvori su sljedeći: (1) porezni prihodi, (2) doprinosi za zdravstveno osiguranje, za mirovinsko osiguranje i za zapošljavanje, (3) neporezni prihodi (dobit javnih poduzeća, upravne pristojbe, novčane kazne, naknade za ceste, vlastita djelatnost itd.), (4) kapitalni prihodi kao što su

<sup>17</sup> Prema Ekonomskom leksikonu: „Ekonomska politika je sustav ekonomskih mjera, ustaljenih instrumenata i konkretnih ekonomskih akcija određene teritorijalno-političke zajednice, najčešće države, koja ih uvodi i poduzima preko vlasti i uprave, da bi osigurala svoje interese i gospodarski razvoj države usmjerila prema njima.“ Ekonomski leksikon. Leksikografski Zavod Miroslav Krleža, Zagreb 2011., str. 177. Ekonomska politika objedinjuje i usklađuje druge parcijalne makroekonomske politike, primjerice fiskalnu politiku, monetarno-kreditnu politiku, politiku vanjske trgovine, politiku raspodjele dohotka, politiku zapošljavanja itd.

<sup>18</sup> Priređeno prema: Ott, K. i ostali: Proračunski vodič za građane. Institut za javne financije i Zaklada Friedrich Ebert, Zagreb 2009. Dostupno na: <<http://www.ijf.hr/proracunski/2009.pdf>>. Citirano 20. 06. 2020.

prodaja nefinancijske imovine, primjerice prodaja građevinskog i poljoprivrednog zemljišta, privatizacija, prodaja državnih stanova, prodaja objekata itd. i (5) inozemne i domaće potpore.

Rashodne stavke Državnog proračuna su (1) tekući izdaci za dobra i usluge koje traju kraće od jedne godine, (2) kapitalni izdaci za dobra i usluge koje traju dulje od godine dana, (3) izdaci za posudbe te (4) izdaci za otplatu, odnosno povrat zajmova.

Javni dug je proračunski deficit nastao u javnom sektoru, odnosno deficit opće države koji je financiran zaduživanjem. Za razliku od javnog duga, državni dug je kumulirani deficit središnje države financiran zaduživanjem. Državna jamstva nisu državni dug u užem smislu, već potencijalni državni dug koji može nastati ako subjekt za koji je država dala jamstvo ne ispuni svoju obvezu za koju je primio državno jamstvo.

Državni se proračun donosi i izvršava tijekom proračunskog procesa, koji ima tri faze: (1) Vlada Republike Hrvatske priprema prijedlog Državnog proračuna, (2) kojeg Hrvatski sabor, nakon rasprave, dopuna i izmjena, izglasava. (3) Izvršavanje proračuna obavlja se prikupljanjem proračunskih prihoda, te trošenjem sredstava prema usvojenim proračunskim stavkama.

U ovom kratkom i vrlo sažetom prikazu osnovnih pojmova nastojali smo prikazati opći kontekst u kojem se nalazi i funkcionira porezni sustav. Javni prihodi, od kojih su porezni prihodi najznačajniji i najizdašniji dio, neophodni su za postojanje i funkcioniranje bilo koje države. U tom smislu, postojanje poreznih prihoda je *condicio sine qua non* (latinski: prijeko potreban uvjet) bez kojega država, sa svojom općom i zajedničkom (kolektivnom) potrošnjom, ne može postojati.<sup>19</sup> O tome nema dvojbe. No postoje druge dvojbe koje se najčešće odnose na vrste i visinu pojedinih poreznih davanja, na raspodjelu poreznog tereta na porezne obveznike te osobito na trošenje javnih prihoda.

## 6. Porezi kao prihodi Državnog proračuna

Ponekad tekstovi o javnim financijama započinju s javnim troškovima, a nakon njih slijede poglavlja koja sadrže javne prihode. Takav raspored izlaganja može ukazivati da se prvo utvrđuju javne potrebe, a potom izvori iz kojih će se one financirati. Premda takav pristup nije *a priori* pogrešan, dugoročno je bolje prvo utvrditi moguće proračunske prihode i opći stupanj poreznog tereta poreznih obveznika te prema njima odrediti proračunske troškove. Drugim riječima, dobro je izbjeći stvaranje i uvećavanje proračunskih dugova kao rješenja tekućeg proračunskog deficita.

S druge strane, smanjenje proračunske potrošnje, koja se često preporučuje kao mjera smanjenja javnog duga, ne rezultira uvijek ekonomskim oporavkom nacionalne ekonomije. Naprotiv, smanjenje opće i zajedničke potrošnje može u nekim slučajevima biti jedan od činilaca ekonomske stagnacije ili recesije. Prema tome, one mjere štednje koje se poduzimaju u slučaju deficita obiteljskog domaćinstva, ne moraju uvijek dati iste rezultate ako se primijene na razini nacionalne ekonomije.

Da bismo stekli jasniju sliku o visini ukupnih prihoda i rashoda, odnosno o visini ukupnih primitaka i izdataka, o njihovoj strukturi i iznosu udjela poreznih prihoda u ukupnim приходima Državnog proračuna, razmotrimo ukratko pojednostavljeni primjer Državnog proračuna Republike Hrvatske u 2018. godini.<sup>20</sup> U 2018. godini bruto domaći proizvod Republike Hrvatske bio je prema tekućim cijenama 381,79 milijardi kuna. Prema analizi Hrvatske gospodarske komore u Republici Hrvatskoj udio rashoda opće države u bruto domaćem proizvodu 2018. godine iznosio je 46,6%, odnosno vrlo blizu prosjeka Europske unije, koji je iznosio 45,6% (najviši u Francuskoj 56%, a najniži u Irskoj

---

<sup>19</sup> Opća potrošnja odnosi se na one djelatnosti koje se financiraju poreznim приходima, primjerice obrana, javna sigurnost, pravosuđe, parlamentarna demokracija i tome slično. Za razliku od opće potrošnje, zajednička ili kolektivna potrošnja financira se iz doprinosa, primjerice mirovinska i socijalna sigurnost.

<sup>20</sup> U terminologiji proračunskog računovodstva pojmovi prihodi i rashodi se odnose na poslovanje te na prodaju nefinancijske imovine. S druge strane, pojmovi primitici i izdaci odnose se na financijsku imovinu odnosno na transakcije zaduživanja, otplatu zajmova i tome slično.

25,7%).<sup>21</sup> Ako usporedimo bruto domaći proizvod Republike Hrvatske po stanovniku, koji je u 2018. godini iznosio 11.990 eura, s prosjekom koji je iznosio u Europskoj uniji od 28.280 eura, tada možemo reći da je javna potrošnja u Republici Hrvatskoj razmjerno veća nego što je prosjek Europske unije. Međutim, za cjelovit zaključak primjerenosti visine javne potrošnje u Hrvatskoj, potrebno je razmotriti i uzeti u obzir neke druge činitelje, primjerice demografske, povijesne, političke i druge.

Prihodi Državnog proračuna planiraju se prema projekciji rasta ili pada nacionalnog bruto domaćeg proizvoda.<sup>22</sup> Prema *Obrazloženju Državnog proračuna i financijskih planova izvanproračunskih korisnika za 2020. i projekcije za 2021. i 2022. godinu Vlade Republike Hrvatske*, realizirani prihodi i rashodi Državnog proračuna i njihova struktura u 2018. godini prikazani su u tablici 5.<sup>23</sup> Iz navedene tablice može se zaključiti da su najveći proračunski prihodi od poreza (60,30 %), a od pojedinačnih poreza od poreza na dodanu vrijednost (39,85%) i posebnih poreza i trošarina (12,27%). Od ostalih poreznih prihoda slijede doprinosi (19,25%) te pomoći iz inozemstva u koje spada pomoć Europske unije, inozemne darovnice, refundacije iz pomoći Europske unije, fondovi Europske unije te ostali programi Europske unije (8,24%). Zbrajanjem udjela proračunskih prihoda od poreza i od doprinosa, za čije je prikupljanje i naplatu zadužena Porezna uprava Republike Hrvatske, ukupan iznos je 79,55%. Svi ostali prihodi zajedno čine jednu petinu ukupnih proračunskih prihoda Republike Hrvatske.

U tablici 6. prikazani su rashodi Državnog proračuna Republike Hrvatske u 2018. godini. Iz navedene tablice može se zaključiti da se najveća skupina proračunskih rashoda odnosi na naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade (36,86%). U tu skupinu spadaju mirovine i prava iz sustava socijalne skrbi (dodatni porodijski dopust, osobne invalidnine, doplatak za pomoć i njegu). Druga najveća stavka proračunskih rashoda odnosi se na prihode za zaposlene (10,11%).

Tablica 5. Prihodi Državnog proračuna Republike Hrvatske u 2018. godini

Red. broj	Opis	Ostvarenje u kunama	Struktura u %
61	Prihodi od poreza	78.020.447.388	60,296
611	Porez i prirez na dohodak	20.370.626	0,016
612	Porez na dobit	8.487.926.087	6,560
614	Porezi na robu i usluge (6141 + 6142 + 6143)	69.161.155.409	53,450
	6141 Porez na dodanu vrijednost	51.561.678.560	39,848
	6142 Porez na promet	4.710.229	0,004
	6143 Posebni porezi i trošarine	15.872.140.791	12,266
615	Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	349.745.924	0,270
616	Ostali prihodi od poreza	1.249.342	0,001
62	Doprinosi	24.907.167.378	19,249
63	Pomoći iz inozemstva	10.718.697.161	8,284
64	Prihodi od imovine	2.260.960.091	1,747

<sup>21</sup> Komparativna analiza strukture proračunskih rashoda po funkcijskoj klasifikaciji. Hrvatska gospodarska komora, Zagreb 2019. str. 5. Dostupno na <<https://www.hgk.hr/documents/analiza-funkcijske-strukture-proracunskih-rashodaweb5d79eeb17d9e0.pdf>>. Citirano 22. 06. 2020.

<sup>22</sup> Bruto domaći proizvod je makroekonomski agregatni pokazatelj koji pokazuje novčanu vrijednost svih proizvedenih roba i usluga nacionalne ekonomije u izabranoj jedinici vremena, primjerice mjesečno, kvartalno ili godišnje.

<sup>23</sup> Obrazloženje Državnog proračuna i financijskih planova izvanproračunskih korisnika za 2020. i projekcije za 2021. i 2022. godinu Vlade Republike Hrvatske. Dostupno na <<https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//2016/Sjednice/2019/Listopad/187%20sjednica%20VRH/Novi%20direktorij//187%20-%203.1.pdf>>. Citirano: 20. 06. 2020.

65	Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada	4.536.444.439	3,506
66	Prihodi od prodaje proizvoda i roba te pruženih usluga i prihodi od donacija	1.330.609.807	1,028
67	Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza	6.467.806.202	4,998
68	Kazne, upravne mjere i ostali prihodi	551.207.911	0,426
<b>6</b>	<b>Prihodi poslovanja (61 + ... + 66)</b>	<b>128.793.340.377</b>	<b>99,535</b>
<b>7</b>	<b>Prihodi od prodaje nefinancijske imovine</b>	<b>601.865.549</b>	<b>0,465</b>
	<b>Ukupno prihodi (6 + 7)</b>	<b>129.395.205.925</b>	<b>100,000</b>

Izvor: ibidem.

Tablica 6. Rashodi Državnog proračuna Republike Hrvatske u 2018. godini

Red. broj	Opis	Ostvarenje u kunama	Struktura u %
31	Rashodi za zaposlene	28.112.802.532	21,694
32	Materijalni rashodi	13.103.988.574	10,112
34	Financijski rashodi	9.208.872.257	7,106
35	Subvencije	6.635.625.525	5,121
36	Pomoći dane u inozemstvu i unutar općeg proračuna	15.251.732.995	11,770
37	Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade	47.769.032.577	36,863
38	Ostali rashodi	6.761.191.060	5,218
<b>3</b>	<b>Rashodi poslovanja (31 + ... + 38)</b>	<b>126.843.245.521</b>	<b>97,883</b>
<b>4</b>	<b>Rashodi za nabavu nefinancijske imovine</b>	<b>2.743.490.674</b>	<b>2,117</b>
	<b>Ukupno rashodi (3 + 4)</b>	<b>129.586.736.195</b>	<b>100,000</b>

Izvor: ibidem.

## 6.1. Kratka povijest poreza

Promatrajući povijest oporezivanja može se zaključiti da je ona tekla usporedno s općim povijesnim razvojem kultura i civilizacija.<sup>24</sup> Nastanak i razvoj poreza može pružiti dodatne uvide, bolja razumijevanja i bolje rasvijetliti neka područja opće povijesti, primjerice pokretanje i vođenje ratova. Zato je za razumijevanje funkcioniranja suvremenih poreznih sustava dobro poznavati njegovu povijest. U narednom tekstu opisat ćemo u najkraćim crtama razvoj oporezivanja samo dijela civilizacija Zapada, a civilizacije Dalekog istoka (Kine, Japana), indijskog potkontinenta i autohtone civilizacije pretkolumbovske Amerike nećemo moći niti spomenuti.

### 6.1.1. Stari vijek

Premda su se na počecima civilizacije javne potrebe zadovoljavale povremenim i očekivanim darovima, prva opća oporezivanja koristila su se za opremanje vojske i ratne pohode, održavanje sustava vladavine te za izgradnju sustava za navodnjavanje, hramova, vojnih objekata i obrambenih utvrda. Porezi su se ubirali u naturi, najčešće ječmu. Onaj tko nije mogao platiti porez, bio je prisiljen raditi na izgradnji

<sup>24</sup> Priredeno prema Adams, C.: Za dobro i zlo: utjecaj poreza na kretanje civilizacija. Institut za javne financije, Zagreb 2006.; Vukičević, M. i Gregurek, M.: Temelji poreznog sustava. Udžbenik za studente poslovne ekonomije. Veleučilište s pravom javnosti Baltazar Zaprešić, Zaprešić 2015. str. 9.-13. Drakulić, G.: Porezi: istorijske lekcije. Revicon, Sarajevo 2014.

javnih objekata ili služiti u vojsci. Velika većina zapisa klinastim pismom na sačuvanim glinenim pločicama odnosi se na porezne evidencije.<sup>25</sup>

Organizacija zajedničkog života većih skupina ljudi, koje su nastajale razvojem ratarstva i sjedilačkog načina života, podrazumijeva postojanje jednog broja zajedničkih funkcija takvih zajednica. U gradovima državama prve razvijenije civilizacije, Sumera, koja je nastala oko 6000 godina pr. Kr. u području južne Mezopotamije, današnjeg Iraka, nastale su djelatnosti koje su bile potrebne za održavanje i razvoj društvene organizacije. Bile su malobrojne i rudimentarne, ali dovoljne za održavanje središnje gradske vlasti. Svodile su se na gradsku upravu s pravosuđem, obranu grada, religijske aktivnosti te izgradnju zajedničkih objekata (objekata, skladišta, kanala, sustava za navodnjavanje itd.). Javne djelatnosti takvih gradova država bilo je moguće organizirati i održavati jer je nastao višak vrijednosti, odnosno proizvodnja hrane i proizvoda jednostavnih zanata bila je veća od egzistencijalnih potreba stanovništva. Prema tome, višak proizvoda omogućio je, uz ostale činitelje, nastanak civilizacije. Ili, drugačije rečeno, bez javnog prikupljanja novca za opće potrebe, odnosno bez poreza, nije bio moguć njen nastanak i razvitak. S druge strane, povijest je višekratno pokazala da bi se u slučaju prevelikih poreza, uz sudjelovanje drugih činilaca (korupcije, bezvlašća, tiranije itd.), civilizacije jednostavno urušavale i nestajale. Umjereni porezi s ostalim uravnoteženim dijelovima poreznog sustava dobra su podloga ekonomskom blagostanju i društvenom napretku.<sup>26</sup>

**Egipatska civilizacija** nastala je polovicom četvrtog tisućljeća pr. Kr. i trajala je iznimno dugo. Zapisi govore da su Egipćani imali razrađen porezni sustav. Oporezivali su skoro sve: stoku, žitarice, robove, strance, uvoz i izvoz, ljudski rad i svaku vrstu poslovanja. Pri tome, uvijek je postojala mogućnost da faraon uvede izvanredni porez prema ukazanoj potrebi, primjerice iznenadni vojni pohod, pokrivanje deficita pri izgradnji kraljevske grobnice ili hramova itd. Najviše se oporezivala poljoprivreda. Pisari su, temeljem ovlasti faraona, razrezivali i prikupljali poreze, ravnali su poreznim sudstvom i općenito *bili čvrste ruke*. Imali su vrlo široke ovlasti, imali su pristup svakom mjestu gdje se nešto trošilo ili privređivalo, sve do obiteljskih kuhinja. Ali tijekom teških vremena, primjerice suša, porezna obveza se smanjivala ili otpisivala. Hramovi i svećenici imali su imunitet plaćanja poreza. Potencijalna i pojavna korupcija pisara u prikupljanju poreza suzbijala se stalnim nadzorom viših pisara. No, kako su i oni bili povremeno podložni korupciji, slijedile su porezne reforme i drakonska kažnjavanja, primjerice odsijecanje nosa i progonstvo u pustinju. Osim poreznih prihoda, Egipćani su pokorenim državama nametali veći ili manji danak, koji je bio značajan javni prihod. Povjesničari praksu poreznog upravljanja u antičkom Egiptu općenito smatraju poštenom i dobrom, koja je bila uravnotežena između javne potrošnje i ukupnog poreznog tereta. Jedan od razloga dugog trajanja te civilizacije bio je i u dobro organiziranom poreznom sustavu, a jedan od razloga propasti bilo je „bezakonje u birokraciji, posebice u poreznoj upravi koje vladari nisu mogli iskorijeniti.“<sup>27</sup>

Savez gradova država **antičke Grčke**, predvođen Atenom i Spartom, odbio je zahtjev perzijskog kralja Darija da mu plaćaju godišnji danak. One su osnovale zajedničku riznicu u koju su uplaćivale ratne poreze i time financirale zajedničku vojsku. Jedna od poznatijih bitaka Grčko-perzijskih ratova bila je ona iz 490. pr. Kr. na Maratonskom polju. Grčki savez tada je dobio bitku s Perzijancima. Deset godina kasnije 480. pr. Kr. u slavnoj bitki kod Termopilskog klanca, savez ju je izgubio. Ovo je samo jedan od mnogobrojnih povijesnih primjera da su razlog oružanih sukoba najčešće oprečni ekonomski interesi zaraćenih strana, a koji se pravdaju prikrivenim vjerskim, povijesnim, moralnim, dinastičkim,

---

<sup>25</sup> Na nekim glinenim pločicama sumerske civilizacije stoji tekst: „Možete imati boga, možete imati kralja, ali čovjek kojeg se trebate bojati jest sakupljač poreza.“

<sup>26</sup> Osim prikupljanja javnog novca odnosno poreza, za nastanak i razvoj prvih civilizacija bilo je potrebno ovladati vatrom i jezikom, konstruirati kotač, plug, čamac, jedro i veslo, udomaćiti životinje i biljke, razviti poljoprivredu i navodnjavanje, svladati metalurgiju bakra, kositra, bronce, željeza, srebra i zlata, zatim štavljenje kože, razviti gmčarstvo i opekarstvo, ovladati graditeljstvom i urbanizmom, te uz religiju, pismo i računanje, razviti astronomiju (kalendar), trgovinu, stvoriti novac te steći vještinu upravljanja gradovima državama.

<sup>27</sup> Adams, C., op. cit. (kratica od latinskog teksta opus citatum: navedeno djelo) str. 2.-16.

nacionalnim ili drugim povodima. Prema tome, razlog ratovanja je dominantno ekonomski, a povoda nikada nije nedostajalo.

U antičkoj Grčkoj je nastala ideja da se sloboda stanovnika polisa oslanja na pravo privatnog vlasništva i na pravedno oporezivanje. Štoviše, građani Atene su smatrali da su pravedni porezi mjerilo slobode svakoga društva, a da tiranija nastaje kao posljedica lošeg poreznog sustava. Drugim riječima, oporezivanje se smatralo, osim političkog i državnog, još i područjem moralnog rasuđivanja i postupanja. U staroj Grčkoj javna su davanja bila relativno mala, gotovo neznatna, i ubirala su se u odabranim okolnostima, primjerice tijekom proslava vjerskih blagdana i drugih praznika, izvođenja građevinskih radova, priprema i vođenja vojnih pohoda itd. Ne treba zaboraviti da je to bilo robovlasničko društvo, čija se privreda oslanjala na rad robova, za koje je Aristotel tvrdio da su *oruđa koja govore*. Ipak, Grčka je bila znatno naprednije društvo od egipatskog koje, primjerice, u svom rječniku nije imalo riječ za pojam slobode.

Oporezivanje u staroj Grčkoj bilo je po progresivnim poreznim stopama. Bogatiji pojedinci plaćali su veće poreze od manje bogatih, dok se osnovne životne potrepštine nisu oporezivale. Siromašni građani bili su oslobođeni plaćanja poreza. Oporezivanje je bilo neizravno, odnosno oporezivale su se djelatnosti, primjerice trgovina, uvoz, izvoz, korištenje mosta ili luke itd. Ako bi netko utajio porez, platio bi poreznu kaznu u iznosu koji je mogao biti do deset puta veći od iznosa utajenog poreza. Osoba koja bi porezne vlasti obavijestila o utaji poreza, nagrađivana je s iznosom koji je bio polovica naplaćene kazne. Bogati građani davali su dobrovoljne doprinose državi tzv. *liturgije*, koje su se trošile na korist naroda i za javne službe. Postojao je visok stupanj dobrovoljnosti koji su građani pokazivali prilikom plaćanja poreza. Uvedeno je nekoliko neposrednih poreza za tzv. loša zanimanja, primjerice prostituciju, vraćanje, gatanje. Stranci su plaćali mjesečne poreze. Od atenskog izvanrednog ratnog poreza nitko nije bio oslobođan. Drahma (grčki novac) je bila jedna od najcjenjenijih valuta onog doba i kovala se u čistom srebru.<sup>28</sup>

**Antički Rim**, koji je trajao kraće od egipatske civilizacije, naslijedio je grčko razumijevanje poreza i pridodao mu koherentni pravni sustav u obliku rimskog prava. Premda su se razdoblja političke stabilnosti i nemira, odnosno građanskih ratova, međusobno smjenjivala, razvoj i primjena rimskog prava uz vještinu vladavine omogućili su trajanje Republike i kasnijeg Rimskog Carstva preko dvanaest stoljeća.

Tijekom razdoblja Republike porezni prihodi ubirali su se oporezivanjem trgovine i carinskim naknadama na uvoz i izvoz, a za svu robu koja je prolazila brodovima kroz luke naplaćivale su se lučke naknade (*portoria*) odnosno lučke takse. Međutim, glavni izvori državnih prihoda bili su porezi na robove, tzv. glavarine. Porast vojnih troškova rezultirao je rastom vojnog poreza, *tributum*, koji je bio sličan grčkoj *eisphori*, ali je u 2. st. pr. Kr. taj porez ukinut, a vojska se financirala naplatom danka pokorenim narodima (*stipendium*). U naplati poreza rimska je uprava bila vještija i domišljatija od prethodnih carstava. Primjerice, poreze u novoosvojenim područjima nisu mijenjali, već su zadržavali postojeće, rimske legije bile su stalno prisutne u provincijama i tako sprečavale pobune, uprava bi unosila red, mir i stabilnost što uvijek pogoduje ekonomskom razvoju i procvatu trgovine itd. Poreze su razrezivali i naplaćivali publikani, parazitski društveni sloj profesionalca, koji su od države unajmili pravo na prikupljanje i utjerivanje poreza. Poznato je da su osnivali prva poslovna društva *societas publicanorum*. S vremenom je porezni sustav postao nestabilan, nagrižen korupcijom svih oblika, nepravedan i nasilan te konačno jednim od glavnih uzročnika završetka razdoblja Republike.

Nakon razdoblja Republike uslijedilo je kasno razdoblje, koje je trajalo je od vladavine Augusta Cezara sve do pada Rima 467. g. Povjesničari su suglasni u ocjeni da je August Cezar bio najbolji porezni strateg tijekom rimske povijesti i razdoblje njegove vladavine naziva se zlatnim poreznim razdobljem. Cezarovi poreznici sastavljali bi sa svakim gradom ugovor o razrezu poreza (*pacriones*) koristeći se

---

<sup>28</sup> Adams, C., op. cit. str. 47.-69.

podacima popisa stanovništva i time uklanjali mogućnost prekomjernog oporezivanja koje bi uvijek imalo loše posljedice. Gradovi su imali autonomiju u oporezivanju svojih građana te su birali načine koje su smatrali najprikladnijima. Brojne ovlasti koje su prenesene na gradove očuvale su blagostanje većine stanovnika te državnu stabilnost kada je središnja vlast bila oslabljena čestim vojnim udarima. Najčešći porezi tog razdoblja odnosili su se na žetvu i bili razrezivani po stopi od 10%, a zvani su *decume*. August Cezar prvi je uveo porez na nasljedstvo po stopi od 5%, a porezna osnovica bila je vrijednost nasljedstva. Od tog poreza nitko nije bio izuzet. Cezarova namjera bila je osigurati novac za veteranske mirovinske fondove. Porez na prodaju koji je iznosio 4% na robeve i 1% na sve ostalo bio je dopuna poreza na nasljedstvo. Navedene stope, premda niske, primjenjivale su se na poreznu osnovicu koju su procjenjivali poreznici, često višestruko iznad stvarne vrijednosti.

Do cara Dioklecijana porezni sustav se sasvim urušio. Između ostaloga, porezni dugovi su se gomilali, odgađanje naplate poreza bilo je stalno, podaci o poreznim obvezama su se spaljivali, službena politika devalvacije denarusa, u kojem je sve manji bio udio srebra, pokrenula je inflaciju cijena, poreznici nisu primali zakonito sredstvo plaćanja jer je bilo skoro bezvrijedno, izbijale su pobune itd. Car Dioklecijan bio je prisiljen uvesti porezne oblike kao što su uvođenje *zlatne krune*, plaćanje liturgije, plaćanje u robama, najčešće žitaricama, pljenidbe, ukinuo je izuzeća itd. Za razliku od Augusta, Dioklecijan je reorganizirao carstvo centraliziranjem državne uprave, povećao poreze te nacionalizirao sve što je mogao. Broj poreznika bio je prevelik, postupanje surovo, gomilali su se porezni sporovi, birokracija je rasla. Tada je nastao i prvi godišnji državni proračun, a nešto kasnije, za vrijeme cara Konstantina, zlatni standard, koji je tako postao i ostao temeljem svih zdravih sustava javnih financija.

Povjesničari i danas razmatraju društvene i ekonomske uzroke pada Rimskog Carstva, kao što su depopulacija, velike migracije unutar carstva, upadi i pljačke barbarskih naroda, prevelika vojska, hipertrofirana birokracija, moralna dekadencija te preveliki porezni tereti. Tome se mogu dodati porezna evazija i posvemašnja korupcija. Antički Rim prestao je postojati, ali dio civilizacijskih postignuća nastavio je svoj život do danas, primjerice u obliku rimskog prava. No Istočno Rimsko Carstvo nastavilo je postojati još nešto više od tisuću godina.<sup>29</sup>

### 6.1.2. Srednji i novi vijek

Do osmog stoljeća nestala je većina poreza koje su ubirali Rimljani. Tijekom srednjeg vijeka razvitak poreznih sustava u feudalizmu može se pratiti tijekom tri razdoblja:<sup>30</sup> (1) razdoblje ranog srednjeg vijeka, odnosno ranog feudalizma s naturalnim gospodarstvom, (2) razdoblje procvata feudalizma s naglašenijim novčanim gospodarstvom odnosno privredom i (3) razdoblje kasnog srednjeg vijeka, koje obilježava sve veća moć teritorijalnih vladara te stvaranje i jačanje država.<sup>31</sup>

Tijekom trajanja srednjeg vijeka Bog je bio, kako piše Adams, na strani poreznih obveznika. Kršćanska teologija je naučavala da vladar koji pretjerano oporezuje svoje podanike, griješi prema Bogu koji će ga radi toga primjereno kazniti. Naprotiv, pravedno oporezivanje trebalo je vladaru i njegovim podanicima osigurati blagostanje, mir i dugotrajanu vladavinu. S druge strane, Bog je bio potpuno na strani crkve i crkvenih ustanova koje su bile potpuno oslobođane plaćanja svih poreza.

Temeljni porezni izvor tijekom srednjeg vijeka bio je feudalna renta koju su kmetovi plaćali svojim gospodarima, na početku u robama i u besplatnom radu, a potom u novcu, kojega u opticaju na početku srednjeg vijeka i nije bilo u značajnom iznosu. Najizdašniji prihod feudalnih država bio je prihod od domena odnosno vlasništva na zemljom kralja ili plemića. Prema tadašnjem pravu, zemlja je bila vladarevo vlasništvo koju je on podanicima davao u zakup po utvrđenoj cijeni. Podanici su je koristili i ubirali plodove svoga upravljanja. Drugi uobičajeni feudalni prihodi odnosili su se na prihode od

---

<sup>29</sup>Adams, C., op. cit. str. 71.-125.

<sup>30</sup> Feudalizam je oblik društveno-ekonomskog poretka u kojem feudalci (plemstvo) posjeduju ili zakupljuju zemljišne posjede od kralja koje obrađuju kmetovi odnosno seljaci. Kmetovi nisu slobodni napustiti feud, već su doživotno za njega vezani.

<sup>31</sup> Jelčić, B.: op. cit. str. 35.



regala. Regalna prava donosila su prihode od naplata korištenja mostova, cesta, skela, prava na lov i ribolov, prava na proizvodnju i prodaju soli koje je bilo jedno od najstarijih prava itd.<sup>32</sup>

Kako bi vladari bili nezadovoljni ograničenim brojem poreznih obveznika, nedostatnim poreznim prihodima i nemogućnošću nametanja novih poreza, tražili bi nove izvore oporezivanja. Pronašli su ih u židovskim zajednicama i njihovoj imovini. Kršćanski su vladari tijekom srednjeg vijeka često nametali Židovima posebne poreze imajući u vidu njihovu trgovačku i bankarsku djelatnost. Oni su se sastojali od vjerskih poreza, poreza za trgovinu, glavarina i poreza za mrtve koji je iznosio trećinu imanja. Sustav nametnutih poreza srednjovjekovnim Židovima bio je zametak suvremenog oporezivanja po progresivnim poreznim stopama.<sup>33</sup>

Povijest oporezivanja obiluje raznovrsnošću, ponekad neobičnostima. Tako se oporezivala hrana, odjeća, renta, konji, šeširi, brade (osim svećeničkih), čizme, stanovi, mlinovi, ribnjaci, pčelinjaci, podrumi, broj i veličina prozora, duljina psećih repova, broj dimnjaka, voda i javna kupališta, ispaša, drvo, žir, mrtvi itd. Porezna obvezna plaćala se u novcu, zlatu, radu, vinu, žitu, vuni, siru, kožama, vojnoj službi i dr. Uzroke mnogih seljačkih buna tijekom srednjeg vijeka treba tražiti i u raspodjeli poreznog opterećenja feudalnih država. Kmetovi su davali i do dvije trećine svojih prihoda kralju, svome neposrednom gospodaru (plemstvu) i crkvi. Ni sakupljačima i utjerivačima poreza nije bilo lako; ponekad su ih žive spaljivali, linčovali, odsijecali im glave ili jednostavno – zatukli. U pravilu je to bilo lukrativno zanimanje, ali nerijetko i opasno.

**Islam** (riječ islam znači „predanost Bogu“) kao nova i brzošireća religija nastala je početkom sedmog stoljeća. Ona je „svima koji prihvate Njegovu vjeru i mole Njegove molitve“ obećavala oslobođenje plaćanja glavarine. Svoje širenje osigurao je ubiranjem viših poreza od nevjernika. Masovni prelazak lokalnog stanovništva s kršćanstva na islam uvjetovao je nestajanje značajnog dijela poreznih obveznika stvarajući tako ozbiljnu zakonsku rupu u poreznom sustavu. Prvobitna obećanja o neplaćanju poreza ili kasnijim *blagim naplatnim metodama* nisu se mogla dulje održati. Nakon nekog vremena surovo oporezivanje postalo je uobičajeno i u islamskim državama te se izgubila prvotna blagost koja je bila na početku vladavine. Ponegdje su muslimanski poreznici preuzeli perzijski običaj zapisivanja poreznih podataka, primjerice potvrde plaćanja poreza, trajnim crnilom, odnosno tintom, na vratu poreznog obveznika. Ako bi neki „nevjernik“ želio putovati kroz muslimanske zemlje, morao bi platiti porez, a potvrda o tome bila mu je putovnica ili propusnica.

Za razliku od Rimljana, muslimanski vladari bili su manje vješti u ustrojavanju poreznog sustava. Umjesto da pomno nadziru njegovo prikupljanje, tu službu prepustili su lokalnim vladarima, koji su najveći dio prikupljenog poreza zadržavali, a manji dio dostavljali središnjoj vlasti. Nagomilana bogatstva pokrajinskih upravitelja dodatno su pridonijela korupciji i neučinkovitosti vladavine i stalnom pritisku središnjih vlasti na povećanje poreza.<sup>34</sup>

**Engleska** je tijekom srednjeg vijeka prolazila burne promjene u odnosu na svoje porezne sustave. Kralj je bio jedini vlasnik cjelokupne zemlje koju nitko nije mogao nasljeđivati, već ju je mogao zakupiti od kralja ili osobe koju je kralj za to ovlastio. No uvođenje i održavanje poreza kralju nije nikada bilo lako. Najmanje težak način bio je uvođenje posebnih trošarina, odnosno plaćanje pojedinačnih poreza na promet i potrošnju te carina. Uvođenje ovih nameta bilo je u nadležnosti vladara i za njih se nije morao sklapati ugovor sa staleškim skupštinama. Kralj i plemstvo uvijek su bili u rivalskim odnosima, nekada i u vrlo zategnutim.<sup>35</sup> Primjerice, kralj je mogao trošiti porezne prihode, ali nije mogao donositi porezne propise, dok bi plemstvo u parlamentu moglo donositi porezne propise, ali ih nije moglo trošiti. Takav

---

<sup>32</sup> Adams, C., op. cit. str. 143.-148.

<sup>33</sup> Adams, C., op. cit. str.149.-167.

<sup>34</sup> Adams, C., op. cit. str.131.-142.

<sup>35</sup> Primjer takvih odnosa između plemstva i kralja nastao je kada je trebalo prikupiti sto tisuća funti za otkupninu Rikarda Lavljeg Srca, sudionika Trećeg križarskog rata koji je trajao od 1189. do 1192. godine. Na povratku iz rata zarobio ga je austrijski vojvoda Leopold te ga 1194. godine pustio za veliku sumu.

oblik razdvajanja vlasti kralja i plemstva omogućavao je stalne pregovore i ustupke, koji bi završavali uspostavljanjem ravnoteže između javnih potreba i veličine poreznog tereta. Tome je prethodio značajan događaj koji je pridonio uređenju odnosa između kralja i plemstva te je imao dalekosežne političke posljedice; bilo je to donošenje Velike povelje slobode 1215. godine.<sup>36</sup> Njome je kraljeva vlast prvi put bila ograničena na zakonske okvire, pa tako i na pitanja uvođenja poreza.<sup>37</sup>

**Španjolska** je tijekom srednjeg vijeka imala jedan od najnestabilnijih poreznih sustava. Sredinom 14. stoljeća Španjolska je uvela opći porez na promet alkabalu (trošarine, akcize) koji se naplaćivao u španjolskim kolonijama. U 15. i 16. stoljeću uveden je porez na potrošnju piva i vina. U ukupnim javnim prihodima 16. stoljeća porezi u Španjolskoj dobivaju sve veće gospodarsko značenje. Postojao je stalni otpor poreznih obveznika uvođenju porezne obveze. Postojale su broje porezne obveze koje su bile manje transparentne i njihova naplata nailazila je na manji otpor. Kao rezultat toga udio tih poreznih oblika povećao je njihov udio u sustavu državnih prihoda.

**Turska** je tijekom svoje vladavine nad pokorenim zemljama naplaćivala *desetinu*. Također, primjenjivali su tzv. danak u krvi na način da su malodobnu djecu nemuslimanskog stanovništva odvodili i od njih stvarali elitne trupe, janjičare, pogodne za vojne pohode. Osim toga, uveli su, poput engleskih plemića prema kmetovima, i pravo prve bračne noći.

**Križarski ratovi** imali su za cilj oslobođenje Jeruzalema i ostalih područja Palestine. Ratne operacije odvijale su se daleko od europskog kontinenta što ih je činilo skupljima nego ostale ratove. Izvori financiranja bili su povećani porezi koje su uveli europski vladari. Nakon Prvog križarskog rata 1118. godine u Jeruzalemu je osnovan svećenički red templara. Glavna svrha osnivanja ovog reda trebala je biti oružana zaštita hodočasnika koji su putovali u Palestinu. No templari su se bavili i čuvanjem i prenošenjem novca sakupljenog od poreza u ratnim pohodima. S vremenom su se počeli baviti odobravanjem hipotekarnih kredita te drugim bankarskim poslovima kao što su čuvanje novca, iznajmljivanje sefova itd. Time su stjecali iznimnu vojnu, financijsku i političku moć i pridonijeli počecima bankarstva. Klijenti su im bili i pojedini kraljevi koji bi od njih posuđivali novac. Kako dužnici ponekad nisu mogli vraćati svoje dugove, kraljevi bi posezali za povećavanjem postojećih ili uvođenjem novih poreza.

Raznovrsnost poreza i njihova isprepletenost s povijesnim događajima pojedinih zemalja imale su brojne sličnosti i u ostalim zemljama, primjerice u Francuskoj, Španjolskoj, Njemačkoj, Rusiji, Švicarskoj i kasnije u Sjedinjenim Američkim Državama. Interpretacija o tim odnosima koju iznosi Adams nastoji poreze, bili oni dobri ili loši, prikazati ako ne kao glavne, onda kao vrlo snažne uzročnike i regulatore povijesnih događaja. Tako poreznim sustavima u Rusiji pripisuje značajnu ulogu u kasnijem nastanku totalitarne države sovjetskih komunista, nastanak švicarske konfederacije objašnjava kao rezultat otpora habsburškom oporezivanju, propast španjolskog kolonijalnog carstva povezuje s visokim poreznim teretima, tvrdi da se nastanak suvremene Njemačke temelji na dobrom poreznom sustavu, te da je Američka revolucija izbila zbog „nepravednih i ugnjetavačkih“ poreza koje je Britanija nametnula svojim kolonijama. Nesumnjivo je da su porezi često bili dijelom povijesnih događaja. No davati im ključnu ulogu, ili ulogu koju povijesno nisu imali, niti su to mogli, može se smatrati naglašenim povijesnim redukcionizmom. Porezni sustavi, koji su se tijekom povijesti izmjenjivali, prije su izraz, odnosno pokazatelji političkih, društvenih i ekonomskih postojećih odnosa i dostignute razine razumijevanja funkcioniranja javnih financija, nego što su bili pokretači povijesnih događaja. Ili, drugačije rečeno, porezni sustavi ponekad su bili povodi, ali mnogo rjeđe uzroci propadanja kraljevstava, društvenih nemira, pobuna i ustanaka, izbijanja ratova ili revolucija. Oni su češće

---

<sup>36</sup> Magna Charta Libertatum je dokument koji je engleski kralj Ivan Bez Zemlje, pod oružnim pritiskom plemstva i crkvenih vlasti, bio prisiljen parafirati. Plemstvo je dobilo određene ustupke, a kraljeva moć bila je ograničena zakonskim okvirima. Kralj nije mogao uvesti nove poreze bez plemstva, a crkva je stekla slobodu samostalnog izbora svojih biskupa. No nije sve bilo tako jednostavno; kralj je nije poštivao, a papa ju je proglasio ništetnom. Uslijedio je građanski rat...

<sup>37</sup> Adams, C., op. cit. str.161.-167.

pokazatelji unutarnjih društvenih, ekonomskih i političkih odnosa i interesa, nego što su njihovi uzročnici.<sup>38</sup>

### 6.1.3. Suvremeno doba

Porezni sustavi u kapitalizmu razvijali su se s razvojem gospodarstva te općim društvenim i političkim napretkom.<sup>39</sup> Porezne sustave kapitalističkih država možemo razmatrati u dva najčešća oblika, u liberalnom i državnom kapitalizmu. U početnim razdobljima razvoja kapitalizma, u njegovoj liberalnoj fazi, osnovna doktrina oslanjala se na misao Adama Smitha o potpuno slobodnom tržištu, ekonomsku politiku *laissez faire*, koja je smatrala da se država treba što više suzdržavati od bilo kakve ekonomske regulacije. Pri tome je, zastupajući načelo koristi u oporezivanju, smatrao da „Podanici svake države trebaju pridonositi održavanju države što je više moguće, u skladu sa svojim mogućnostima; to jest, u skladu s prihodima što ih uživaju pod zaštitom države. Rashodi države za pojedince velikog naroda jesu poput rashoda uprave za zajedničke zakupnike velikog posjeda, koji su svi obvezni pridonositi sukladno svojim udjelima u posjedu. U pridržavanju ili zanemarivanju toga načela sadržano je ono što se naziva jednakošću ili nejednakošću oporezivanja.“<sup>40</sup>

U odnosu na poreze, zagovarale su se ideje o neutralnosti poreznog sustava, odnosno da porezni sustav treba služiti samo za prikupljanje javnih prihoda potrebnih za podmirivanje osnovnih javnih potreba. Prema tome, naglašeno su se zagovarali samo fiskalni ciljevi poreznog sustava. Međutim, razvojem gospodarstva rasle su i javne potrebe, a time i potreba povećavanja poreznih prihoda. Tome su dodatno pridonijele i rastuće klasne suprotnosti nastale razvojem kapitalizma, koje je trebalo neutralizirati povećanom javnom potrošnjom za opće i zajedničke potrebe.

Državni kapitalizam, kao napredniji stadij, nastoji državnim intervencionizmom umanjiti negativne društveno-ekonomske i političke posljedice cikličnog kretanja liberalnog kapitalizma te izbjeći ekonomske recesije i ekonomske krize te sve prateće posljedice koje one donose. Porezni sustavi su, osim fiskalnih ciljeva, postupno dobivali i razne nefiskalne funkcije, primjerice ekonomske, zdravstvene, socijalne, kulturne, obrazovne, demografske i druge. Drugim riječima, porezni sustav postao je jedan od važnih instrumenata regulacije općih i posebnih socijalnih i ekonomskih odnosa unutar države.<sup>41</sup>

Porezni sustavi suvremenih razvijenih kapitalističkih država imaju sljedeća opća obilježja: (1) porezna obveza je opća za sve fizičke i pravne osobe, (2) unaprijed su utvrđena pravila razreza porezne obveze, (3) postoji veći broj poreznih oblika, (4) porezno opterećenje se postupno povećava kako se povećava ekonomska snaga poreznih obveznika, (5) najveći dio javnih prihoda ostvaruje se naplatom poreza, (6) porezni sustavi različitih država teže svojoj harmonizaciji, (7) porezni sustavi imaju fiskalne i nefiskalne ciljeve, (8) visoka učinkovitost i izdašnost poreznih sustava, (9) orijentirani su prema načelu pravednosti.

Nakon ovog kratkog i nadasve nepotpunog prikaza dijela povijesti oporezivanja, možemo zaključiti da je prevaljen dug i naporan razvojni put. Oporezivanje je postalo pravednije, ali i složenije, kao što je složenije postalo i suvremeno društvo. No i dalje postoje brojne teorijske i praktične nedoumice u pogledu poreznog sustava na koje treba odgovoriti. Razmotrimo sljedeći primjer jednog takvog pitanja. Premda je postignuto suglasje da je načelo pravednosti prioritetno u procesu oporezivanja, još uvijek

<sup>38</sup> Adams, C., op. cit. str. 169.

<sup>39</sup> Kapitalizam je oblik društveno-ekonomskog poretka koji se temelji na (1) privatnom vlasništvu nad ekonomskim sredstvima proizvodnje (kapital), (2) ekonomska djelatnost je usmjerena prema stvaranju dobiti, (3) slobodno tržište je glavni regulator gospodarskih djelatnosti, (4) dobit prisvaja vlasnik kapitala, (5) radnici su slobodni prodavati svoj rad.

<sup>40</sup> Smith, A.: Istraživanje prirode i uzroka bogatstva naroda. Kultura, Zagreb 1952. Osim navedenog načela pravednosti u oporezivanju, Smith navodi još tri načela: (2) načelo određenosti, odnosno porezni obveznici moraju znati za vrstu poreza koju plaćaju, poreznu osnovicu, poreznu stopu i rok plaćanja, (3) načelo praktičnosti, odnosno porezi se trebaju ubirati na najprikladniji način u odnosu na porezne obveznike i (4) načelo učinkovitosti, odnosno troškovi prikupljanja poreza trebaju biti razmjerni ostvarenim poreznim prihodima.

<sup>41</sup> Jelčić, B., op. cit. str. 37.

postoje razlike u stavovima na koji način to načelo primijeniti. Prema Bejakoviću, postoje najmanje na dva načina: (1) prema korištenju javnih usluga ili (2) prema poreznoj snazi poreznih obveznika. Ako načelo pravednosti primijenimo tako da se oporezivanje treba provoditi prema razmjeru korištenja javnih usluga, i tada će porez ovisiti o materijalnom stanju pa bi bogatiji građani plaćali veće iznose poreza. Međutim, tada bi takvim načinom oporezivanja, tvrde protivnici ovakvog razumijevanja primjene načela pravednosti, bile dugoročno obeshrabrivane marljivost, poduzetničke aktivnosti i štednja. Trenutno je prevladao doktrinarni stav da se pravednost poreznog sustava primjenjuje kroz poreznu snagu poreznih obveznika, što je dugoročno pridonijelo povećavanju vrste, broja i obujma javnih funkcija države.<sup>42</sup>

Ako bi se neke prethodno razmatranje učinilo nepotrebnim, dobro je podsjetiti se da se životna praska, pa tako i porezna, temelji na idejama o vrijednostima, odnosno na svjetonazorima koje su prihvatile dominantne društvene skupine. O tome su pisali još grčki filozofi. A na te ideje, koje se korijene u društvenoj praksi, nerijetko imaju presudni utjecaj ekonomisti, filozofi i drugi društveni i politički mislioci. Tu poziciju je, za razliku od Karla Marxa, utjecajnog političkog ekonomista iz 19. stoljeća, zastupao jedan od najznačajnijih ekonomista iz prve polovice 20. stoljeća John Maynard Keynes. Njegove ekonomske i društvene zamisli svojevremeno je uspješno primjenjivao američki predsjednik Theodore Roosevelt kada je od 1946. godine izvlačio američko i svjetsko gospodarstvo iz tzv. Velike depresije. Keynes piše: „Stavovi ekonomista i političkih mislilaca daleko su utjecajni nego što se obično misli, bez obzira jesu li oni u pravu ili nisu. Dapače, svijetom i ne vlada ništa drugo. Ljudi prakse koji vjeruju da su izvan bilo kakvih utjecaja intelektualaca, obično su robovi nekog zastarjelog ekonomista. Moćni luđaci koji čuju glasove u vjetru što ih drugi ne čuju zapravo ugrađuju u svoj rad ideje nekog akademskog piskarala iz nedavne prošlosti. (...) No, prije ili kasnije, ideje, a ne stečeni interesi odlučuju u pogledu toga što je dobro, a što zlo.“ A da bi se dobro i ispravno mislilo, potrebno je usvojiti sva raspoloživa znanja i iskustva o predmetu koji razmatramo, u ovom slučaju o poreznom sustavu. Stoga su znanja o povijesti poreznog sustava dragocjena jer nas čuvaju od ponavljanja već počinjenih grešaka, pomažu nam razumjeti postojeće probleme te nam olakšavaju donositi razborita rješenja. S druge strane, oni koji nikada nisu počinili greške, piše Smiles, nisu niti stvarali povijest.<sup>43</sup>

## 6.2. Definicija i karakteristike poreza

Porezi su, pojednostavljeno rečeno, prihodi koje država ubire od svojih građana kako bi financirala funkcioniranje države te opće i zajedničke potrebe. Tijekom povijesti porezi su se mijenjali i prilagođavali konkretnim društveno-ekonomskim sustavima pa su se mijenjali njihovi ciljevi, obilježja, a otuda i njihove definicije. Osim toga, neka definicija malo kada može obuhvatiti sva bitna obilježja neke složene pojave koja ima sklonost promjeni. Kako stručna literatura obiluje definicijama poreza, ovdje ćemo ih navesti samo nekoliko.<sup>44</sup>

Prema Adolphu Wagneru „porez je prisilni doprinos gospodarskih jedinica, dijelom za pokriće zajedničkih državnih potreba i javnih izdataka, a dijelom služi za drukčiju raspodjelu nacionalnog dohotka“.

Prema Stjepanu Radiću „porez je ustavnim putem unaprijed točno određen prinos što ga državljani moraju plaćati razmjerno prema svojoj imovini ili prema svojoj privrednoj sposobnosti“.

Montesquieu piše da je „porez dio imovine koji svaki građanin daje državi da bi drugi dio mogao sigurno posjedovati“.

---

<sup>42</sup> Bejaković, P.: Povijesni razvoj teorije o pravednosti oporezivanja. Porezni vjesnik, Vol. 21 (2012) 1, str. 100.

<sup>43</sup> *Historia est testis temporum, lux veritatis, vita memoriae, magistra vitae, nuntia vetustatis.* (Latinski: Povijest je svjedok vremena, svjetlo istine, život pamćenja, učiteljica života, glasnica starine.) Cicero, Marcus Tullius: O govorniku. Zagreb: Matica hrvatska, 2002.

<sup>44</sup> Usp. Jelčić, B., op. cit. str. 39.

Prema Gastonu Jezeu „porez je novčano primanje dobiveno od pojedinaca na osnovi vlasti, konačno i bez protučinidbe, u svrhu podmirivanja javnih potreba“.

Prema F. Flori „porez je individualna kvota u troškovima proizvodnje onih javnih usluga traženih od stanovništva, prinudno naplaćenih od strane javnopravnih tijela, iz bogatstva svih njegovih pripadnika“, a prema W. Wittmannu „porezi su prisilno davanje bez konkretne, tj. posebne usluge odnosno posebne protuusluge onog kome to davanje pripada“.

U Ekonomskom leksikonu nalazi se sljedeća definicija koja kaže da je „porez prisilno davanje koje građani plaćaju ne dobivajući protunaknadu.“<sup>45</sup>

Prema Angelu Angelovu „porezi su se od sredstava za eksploataciju u buržoasko-kapitalističkim državama preobrazili u metodu za mobilizaciju sredstava u centraliziranim fondovima državnih financija koja se upotrebljavaju za održavanje socijalističkog državnog aparata i za financiranje ustanova, poduzeća i službi, kao i za ostvarenje drugih zadataka u različitim oblastima života“.

I na kraju, ponovimo ono što smo već naveli na početku da Opći porezni zakon u 2. članku navodi sljedeće: „Porezi su novčana davanja i prihod su proračuna koji se koristi za podmirivanje proračunom utvrđenih javnih izdataka. Porezi se ne smatraju povremenim davanjima.“<sup>46</sup>

Prema tome, porez predstavlja instrument javnih prihoda kojim država, uključujući i niže oblike političko-teritorijalno organiziranosti, od subjekata pod njenom poreznom vlašću prinudno uzima novčana sredstva, bez neposredne protuusluge u svrhu pokrivanja svojih financijskih potreba i postizanja drugih, prvenstveno ekonomskih i socijalnih ciljeva.

Navedene definicije poreza svaka na svoj način naglašavaju pojedine aspekte poreza. Stoga ih je dobro imati u vidu jer tako bolje i sveobuhvatnije možemo razumjeti pojam poreza.

Svi porezi imaju neka zajednička obilježja koja proizlaze iz njihovog sadržaja te predstavljaju njihove karakteristike. O tome koje su opće karakteristike ili obilježja poreza, postoji veće ili manje suglasje među financijskim teoretičarima. Tako se najčešće navode sljedeća obilježja: (1) prisilnost naplate poreza, (2) derivativnost (izvedenost) poreza, (3) nepovratnost poreza, (4) odsutnost neposredne naknade plaćanjem poreza, (5) nedestiniranost poreza, (6) porezi se ubiru u javnom interesu i (7) porezi su novčani prihodi države.

Osim ovih karakteristika poreza, u stručnoj literaturi mogu se pronaći još i sljedeće: porezi se u pravilu plaćaju u novcu, plaćaju se prema načelu teritorijalnosti odnosno prema državljanstvu itd.

Prema tome, može se tvrditi da su porezi prisilni prihodi države, da su izvedeni iz fiskalnog suvereniteta države, da su nepovratni, da za ubrane poreze ne postoji izravna protunaknada ili protučinidba, da nemaju unaprijed utvrđenu svoju troškovnu destinaciju odnosno točno utvrđenu namjenu za koju će biti utrošeni, da se ubiru radi javnog interesa i to dominantno u novcu.

### **6.2.1. Prisilnost naplate poreza**

Porezni obveznik nema izbora u odlučivanju hoće li ili ne platiti porez. Otuda su porezi takva davanja koje porezni obveznici plaćaju kao svoje obveze koje im je nametnula država. Prema tome, porezna obveza nije dobrovoljna. Kako porezna obveza nije dobrovoljna već prisilna, to znači da se porezni obveznik izlaže zakonskim sankcijama ako ne plati razrezan porez u roku njegovog dospijeca i u razrezanom iznosu. Kada je naplata poreza prisilna, ona se provodi ovrhom (pljenidbom) nad novčanom i/ili nenovčanom imovinom poreznog obveznika odnosno poreznog dužnika. Nadalje, kada porezni obveznik svjesno ne plati dospjelu poreznu obvezu ili prilikom prisilne naplate pruža neki od oblika otpora, može biti kažnjen (novčano, zatvorom ili moralno – postavljen na stup srama). Prisilnost naplate

<sup>45</sup> Ekonomski leksikon. Leksikografski zavod Miroslav Krleža i Masmedija, Zagreb 2011. 690.

<sup>46</sup> Opći porezni zakon. Narodne novine 115/2016. Dostupno na <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016\\_12\\_115\\_2519.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_12_115_2519.html)>. Citirano 20. 06. 2020.

poreza obilježje je koje je nastalo od nastanka poreza, ali se tijekom prošlosti mijenjalo sukladno napretku društva, osobito ljudskih prava. Tijekom prošlosti porezni dužnici mogli su biti izloženi fizičkom mučenju sve do smrti ili prodajom članova obitelji u roblje te tamničenjem poreznog dužnika ili člana njegove obitelji do namirenja poreznog duga itd. Sankcije suvremenih poreznih sustava ograničene su na novčane kazne, oduzimanje imovine stečene utajom poreza te kazne zatvora.<sup>47</sup>

Porezne vlasti nastoje osvijestiti porezne obveznike o važnosti plaćanja poreza jer o stabilnosti poreznih prihoda ovisi stabilno i neometano funkcioniranje države. Prema tome, prisilnost poreza je uvjet bez kojega država ne može opstati. Istraživanja su pokazala da je velika većina poreznih obveznika zadovoljna kada državi mogu uredno podmirivati svoje dospjele porezne obveze. Prisilnost naplate poreza više se i ne propituje. Međutim, propituje se opravdanost pojedinih državnih troškova te osobito pravednost poreznog opterećenja pojedinih kategorija poreznih obveznika. U nastojanju da se porezni teret što pravednije rasporedi na pojedine kategorije poreznih obveznika, porezni sustavi suvremenih država postaju, između ostaloga, sve složenijima.

### 6.2.2. Derivativnost (izvedenost) poreza

Porezi su državni prihodi koji su izvedeni iz ovlasti koje ustav daje državi. To znači da država temeljem svog financijsko-poreznog suvereniteta i zakonskih ovlasti može i mora sama regulirati sustav oporezivanja, odnosno visinu izdvajanja iz dijela prihoda, dohotka i imovine fizičkih osoba (građana i stranaca) te pravnih osoba (trgovačkih društva itd.) za financiranje sadržaja koji su od javnog interesa. Drugim riječima, porezni prihodi imaju obilježje (karakteristiku) **derivativnosti (izvedenosti)** jer su izvedeni (derivirani) iz ustavnog prava države na oporezivanje pravnih i fizičkih osoba.

Ulaskom u Europsku uniju Republika Hrvatska je izgubila dio svog fiskalnog suvereniteta što je *in ultima linea* rezultiralo harmonizacijom vlastitog poreznog sustava s poreznim sustavom Europske unije. U porezno zakonodavstvo Republike Hrvatske implementirane su odgovarajuće direktive Europske unije temeljem kojih su prihvaćena pravila na području oporezivanja. S druge strane, odustajanjem od dijela svoje autonomije u području fiskalne politike, Republika Hrvatska je polučila brojne druge pogodnosti.

Nasuprot derivativnim приходima (porezna i neporezna davanja) postoje i izvorni prihodi države, kao što su primjerice prihodi od prodaje ili najma državne imovine, prihodi od udjela u dobiti i dividendi koje država ostvaruje na temelju svog vlasništva u kapitalu određenog društva ili vlasništva nad određenom imovinom. Ovi originalni, odnosno izvorni prihodi, proizlaze iz prava vlasništva države nad određenom imovinom koju država posjeduje. Primjerice, država ima u vlasništvu određene dionice HEP-a d.d. pa samim time ostvaruje pravo participacije na ostvarenu dobit za raspodjelu. Također, država u svome portfelju može imati određene nekretnine koje daje u najam te na osnovi toga ostvarivati određene prihode koji se tada klasificiraju kao originalni ili izvorni prihodi države.

### 6.2.3. Nepovratnost poreza

U načelu, porezi su kao dio javnih prihoda trajno nepovratni. Načelo nepovratnosti znači da država fiskalne viškove u jednoj godini (višak prihoda nad rashodima) ne mora vratiti poreznim obveznicima, već se eventualni fiskalni višak prenosi u narednu fiskalnu godinu. Prema tome, porezni prihodi nakon oporezivanja postaju vlasništvo države koje ona suvereno, preko svojih tijela upravljanja, koristi za financiranje izdataka na koje je po ustavu i po zakonima nadležna i obvezna. Načelo nepovratnosti

---

<sup>47</sup> Primjerice, Kazneni zakon u članku 256. kaže sljedeće: „Tko s ciljem da on ili druga osoba potpuno ili djelomično izbjegne plaćanje poreza ili carine, daje netočne ili nepotpune podatke o dohocima, predmetima ili drugim činjenicama koje su od utjecaja na utvrđivanje iznosa porezne ili carinske obveze ili tko s istim ciljem u slučaju obvezne prijave ne prijavi prihod, predmet ili druge činjenice koje su od utjecaja na utvrđivanje porezne ili carinske obveze, pa zbog toga dođe do smanjenja ili neutvrđenja porezne ili carinske obveze u iznosu koji prelazi dvadeset tisuća kuna, kaznit će se kaznom zatvora od šest mjeseci do pet godina“. Kazneni zakon, pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 125/2011, 144/2012, 56/2015, 61/2015, 101/2017, 118/2018, 126/2019. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/98/Kazneni-zakon>>. Citirano 20. 06. 2020.

poreza bilo je naglašenije u prethodnim razdobljima porezne povijesti. Ono je tada bilo trajnog karaktera (vladari nikada nisu vraćali porezne prihode poreznim obveznicima).

U suvremenim poreznim sustavima razvijene su porezne tehnike utvrđivanja poreznih obveza na način poreznog predujma. Takve tehnike oporezivanja nastoje provoditi načelo pravednosti ravnomjernijeg poreznog opterećenja. U tom smislu pravne i fizičke osobe akontiraju svoju poreznu obvezu, te u slučaju da jedna porezna obveza isključuje drugu, mogu dobiti povrate porezne akontacije ili platiti nedostajući iznos svoje porezne obveze za koju nije bila dostatna plaćena porezna akontacija. Znači, kolokvijalni izraz *povrat poreza* ne narušava načelo nepovratnosti poreza, već označava povrat iznosa akontacije poreza koji je porezni obveznik više uplatio od konačnog razreza poreza.

Plaćanje poreza financijska je transakcija koja se odvija između poreznog obveznika i države. Pri tome se ekonomska snaga jednog sudionika (poreznog obveznika) prenosi na drugog sudionika odnosno državu. Takav prijenos ekonomske snage je trajan i nepovratan. Neki drugi prihodi države nemaju nepovratnost kao obilježje, primjerice javni zajam. Sredstva koja država pribavi javnim zajmom od svojih vjerovnika dužna je vratiti sukladno odredbama ugovora o javnom zajmu. Javni zajam predstavlja privremeni transfer ekonomske snage iz privatnog u javno vlasništvo.

#### **6.2.4 Odsutnost neposredne naknade**

Plaćeni porez poreznom obvezniku ne daje za pravo zahtijevati od države određenu protučinidbu ili naknadu u bilo kojem obliku. Porezima, kao dijelom javnih prihoda, financiraju se javni (državni) rashodi kojima se zadovoljavaju javne potrebe i otuda nema neposredne naknade pojedinačnom javnom obvezniku. Porezne obveze su pojedinačne, ali je korištenje javnih dobra zajedničko. To znači da ih mogu solidarno koristiti svi građani jednako, prema jednakim kriterijima, bez obzira na svoj doprinos u podmiranju javnih potreba. Na taj način porezi se plaćaju prema mogućnostima pojedine pravne ili fizičke osobe, odnosno prema njihovim ekonomskim kapacitetima, a javna su dobra dostupna svima na jednak način. Primjerice, ako porezni obveznik uplaćuje 500,00 jedinica na konto prireza na dohodak, jednako može koristiti blagodatni gradskih parkova kao i onaj porezni obveznik koji je uplatio 5.000,00 jedinica prireza.

#### **6.2.5. Nedestiniranost poreza**

Nedestiniranost poreza znači da namjena svakog pojedinačnog poreza nije unaprijed određena. Ne postoji neposredna povezanost poreznog prihoda od pojedinog poreznog oblika s financiranjem konkretnog javnog rashoda. Primjerice, s prihodom od poreza na cigarete neće se financirati liječenje osoba koje su oboljele od neke bolesti kao posljedica pušenja duhana (npr. karcinom pluća). Nedestiniranost prihoda od poreza omogućuje javnoj vlasti da te prihode raspodijeli za plaćanje troškova osiguravanja onih javnih potreba koje su prioritetne za zemlju, a koje su demokratski utvrđene. Međutim, neki se porezi prikupljaju s namjerom da se jedan njihov dio utroši za određenu namjenu (primjerice dio poreza od igara na sreću troši se za organizacije civilnog društva).

Neki financijski teoretičari smatraju da postoje prednosti uvođenja destiniranih poreza jer bi se na taj način (1) olakšao pristanak poreznih obveznika za uvođenje novih poreza ili povećanje iznosa postojećih poreza za određene namjene, (2) povećao bi se interes poreznih obveznika za zadovoljenje njihove određene potrebe, (3) porezni obveznici bi lakše (ili manje teško) nosili porezni teret ako točno znaju u koju se svrhu troši (njihov) porezni novac itd.

Javni su prihodi tijekom antičkih i feudalnih vladavina imali nešto drugačija obilježja i namjene od suvremenih javnih prihoda. Osobne potrebe vladara i njegovog dvora bile su prioritetne u odnosu na eventualne druge javne potrebe što je u pravilu pridonosilo otporu plaćanja poreza. Opća svijest poreznih obveznika o važnosti javnog interesa u izravnoj je korelaciji sa stupnjem društveno-ekonomske razvijenosti neke zemlje, odnosno povezana je sa stupnjem političke, obrazovne i kulturne razvijenosti. Što je neka zemlja društveno i ekonomski razvijenija, u pravilu su i veće njene financijske

potrebe. Međutim, najveće javne potrebe nastaju u slučajevima izbijanja ratova, unutarnjih društvenih nemira te prirodnih katastrofa kao što su zemljotresi, poplave, suše, tuče, epidemije i slično.

### 6.2.6. Porezi se ubiru u javnom interesu

Država ima ustavnu obvezu osiguravati funkcije koje su u javnom interesu (obrana, uprava, javna sigurnost, zdravstvo, obrazovanje, komunikacije, vanjski poslovi, socijalne službe, amaterski sport, kultura i umjetnost, poticanje gospodarstva itd.). Funkcije javnih djelatnosti financiraju se javnim prihodima od kojih su porezi, kao što smo već naveli, glavni dio javnih prihoda.

Tumačenje pojma javnog interesa može postati dvojbena: koji je interes javan, a koji partikularan, tko utvrđuje javni interes i prema kojim kriterijima, koliko dugo on traje, na koji način se određuju prioriteta pojedinih javnih interesa i tko to čini itd. Razumijevanje sadržaja javnog interesa razlikuje se u različitim zemljama, primjerice u Kraljevini Švedskoj ili u zemljama Latinske Amerike, Bliskog istoka ili nekih afričkih država.

Porezne se obveze u suvremenim državama utvrđuju u novčanim iznosima i podmiruju u novčanom obliku. Međutim, podmirenje poreznih obveza može biti i u drugim, nenovčanim, oblicima imovine, ali samo izuzetno, primjerice prilikom ovrha nenovčane imovine poreznih dužnika temeljem sudskih presuda, koje se zatim prodaju na javnoj dražbi.

### 6.3. Klasifikacija poreza i drugih javnih prihoda

Pojam fiskalnog sustava širi je pojam od poreznog sustava, jer obuhvaća i područje javnih prihoda i javnih rashoda.<sup>48</sup> Javni prihodi obuhvaćaju sve novčane primitke koje ubire središnja država, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave kao i druga tijela koja zakon na to ovlasti.

Javne financije su znanstvena disciplina koja proučava oblike i instrumente državnog prikupljanja, trošenja i preraspodjele javnih prihoda. Jedan od središnjih interesa javnih financija jeste traganje za odgovorima na pitanja koja se odnose vrstu, broj i opseg javnih usluga koje treba pružati javni sektor. Prema tome, porezni je sustav dio javnih financija koji se bavi prihodnom stranom javnih prihoda.

Sa stajališta redovitosti javni prihodi mogu biti (1) redoviti (fiskalni i nefiskalni) i (2) neredoviti (obveznice, izvanredni porezi i ostali izvanredni javni prihodi). Sa stajališta vrste javnih prihoda oni obuhvaćaju sljedeće skupine: (1) porezi, (2) carine, (3) doprinosi, (4) pristojbe, (5) parafiskaliteti, (6) naknade za koncesije, (7) novčane kazne, (8) dobit javnih poduzeća, (9) prodaja državne imovine, (10) prihod od kapitala, (11) deficitno financiranje, (12) darovi, (13) naknade za koncesije, (14) zaduživanje (javni dug).

**Porez** predstavlja instrument javnih prihoda kojim država, uključujući i niže oblike političko-teritorijalne organiziranosti, od subjekata pod njenom poreznom vlašću prinudno uzima novčana sredstva, bez neposredne protuusluge u svrhu pokrivanja svojih financijskih potreba i postizanja drugih, prvenstveno ekonomskih i socijalnih ciljeva.

**Pristojba (taksa)** je novčana naknada pojedinca za posebnu uslugu koju mu na njegov zahtjev čini državno tijelo ili zakonom određena ustanova. Znači za određenu činidbu ili za korištenje javnog dobra. Vrste pristojbi su sljedeće: administrativne, carinske, konzularne, sudske, katastarske, crkvene, boravišne, komunalne itd. Naplata je u obliku taksene marke ili biljega.

**Doprinos** je javnopravni prihod države od kojega ima ili može imati koristi (usluge ili prava) određeni krug korisnika. Visina obveze plaćanja doprinosa ovisi o troškovima koje država ili javnopravna tijela imaju u obavljanju određene aktivnosti. Doprinosi za obvezna osiguranja su: 1) za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti, 2) za mirovinsko osiguranje na temelju

---

<sup>48</sup> Lat. *fiscus*, košara. U Rimskom Carstvu označavala je carevu privatnu imovinu.



individualizirane kapitalizirane štednje, 3) za zdravstveno osiguranje, 4) za osiguranje u slučaju nezaposlenosti.

**Parafiskalna davanja** (parafiskaliteti) ili neporezni prihodi predstavljaju plaćanja koja potječu od članova određene društvene skupine povezane zajedničkim ekonomskim, socijalnim ili drugim interesom. Trošenje im je unaprijed utvrđeno, obvezu plaćanja ne utvrđuje državni organ, a davanja nisu državni prihodi, već prihodi javnopravnih tijela. To su primjerice doprinosi gospodarskim i obrtničkim komorama, vodni doprinos, spomenička renta itd. Prema Registru neporeznih prihoda trenutno ih ima 245.

**Naknade za koncesije** su novčana davanja za pravo gospodarskog korištenja prirodnih bogatstava koja su od državnog interesa, pravo obavljanja djelatnosti od državnog interesa i korištenje objekata za obavljanje djelatnosti. Vrste su sljedeće: (1) eksploatacijske koncesije (more, voda, nafta, plin, kamen, zračni prostor, poljoprivredno zemljište, minerali, sol, rude itd.), (2) koncesije za javne namjene (radijska i televizijska frekvencija, izgradnja autocesta, pruga, mostova, luka, itd.), (3) koncesije za djelatnosti (primjerice za uvoz ili izvoz određenih proizvoda, za komunalnu djelatnost, za gospodarenje otpadom, za javni prijevoz itd.).

Porezni sustav u Republici Hrvatskoj je pluralan jer ima više poreznih oblika (državni, županijski, gradski ili općinski te zajednički porezni oblik):<sup>49</sup>

1. **Državni porezi:** porez na dodanu vrijednost, porez na dobit, posebni porezi i trošarine (posebni porez na motorna vozila, posebni porez na kavu i bezalkoholna pića, porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila, trošarinski sustav oporezivanja alkohola, alkoholnih pića, duhanskih proizvoda, energenata i električne energije).

2. **Županijski porezi:** porez na nasljedstva i darove, porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila, porez na automate za zabavne igre.

3. **Gradski ili općinski porezi:** prirrez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor, porez na korištenje javnih površina, porez na promet nekretnina.

4. **Zajednički porezi:** porez na dohodak.

5. **Porezi na dobitke od igara na sreću i naknade za priređivanje igara na sreću:** 5.1. Lutrijske igre (mjesečna naknada za priređivanje lutrijskih igara, porez na dobitke od lutrijskih igara na sreću); 5.2. Igre u kasinima; 5.3. Igre klađenja (naknade za priređivanje klađenja, porez na dobitke od igara klađenja); 5.4. Igre na sreću na automatima; 5.5. Naknade za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću.

6. **Naknada za priređivanje nagradnih igara:** propisana uplata priređivača nagradnih igara u korist Hrvatskog crvenog križa.

Osim prethodno navedenih klasifikacija poreza, financijska znanost razlikuje sljedeće klasifikacije: (1) Subjektivni (osobni) i objektivni (stvarni) porezi, (2) Sintetički i analitički porezi, (3) Reparacijski i kvotni porezi, (4) Fundirani i nefundirani porezi, (5) Katastarski i tarifni porez, (6) Opći i namjenski porezi, (7) Redovni i izvanredni porezi, (8) Osnovni i dopunski porezi i (9) Neposredni i posredni porezi.

(1) **Subjektivni i objektivni porezi** svoju podjelu temelje na utvrđivanju ili neutvrđivanju porezne sposobnosti poreznog obveznika. Kod subjektivnih poreza porezno tijelo uzima u obzir poreznu snagu te osobna svojstva poreznog obveznika prilikom utvrđivanja visina porezne obveze. Primjerice, prilikom oporezivanja dohotka mogu se uzeti u obzir godine života poreznog obveznika, njegovo zdravstveno stanje, broj djece i slično. Kod objektivnih poreza visina porezne obveze ne ovisi o poreznoj snazi i

---

<sup>49</sup> Porezni sustav Republike Hrvatske. Dostupno na <[https://www.porezna-uprava.hr/HR\\_porezni\\_sustav/Stranice/naslovna\\_tablica\\_psrh.aspx](https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx)>. Citirano 11. 08. 2020.

osobnim svojstvima poreznog obveznika, nego samo o vrijednosti ili prihodu od objekta oporezivanja. Primjerice, prihod od poljoprivrednog zemljišta, prihod od zanatske djelatnosti itd.

(2) **Sintetičkim porezima** oporezuje se ukupna porezna snaga poreznih obveznika. Prilikom oporezivanja uzimaju se u obzir sve okolnosti koje su vezane uz osobu poreznog obveznika (bračni status, broj djece koju uzdržava, životna dob i dr.), a koje su važne za utvrđivanje visine poreznog opterećenja. **Analitičkim porezima** oporezuje se svaki pojedini prihod, odnosno svaki pojedini imovinski predmet neovisno tko je prihod ostvario ili tko posjeduje imovinu. Kod analitičkih poreza ne uzimaju se u obzir činjenice koje se odnose na osobu poreznog obveznika i na njegova obilježja.

(3) **Reparacijski i kvotni porezi** svoju podjelu temelje na načinu uvođenja porezne obveze. Reparacijski porezi su oni kod kojih je točno utvrđen iznos koji treba ubrati oporezivanjem. Država unaprijed utvrđuje kolikim će sredstvima raspolagati na određenom području. Oni se ubiru na način da se prema izabranom kriteriju utvrdi iznos koji će se ubrati, a iznos se raspoređuju na pojedine porezne obveznike. Suvremeni sustavi nemaju reparacijske poreze. Mogu se uvesti kada je potrebna točno određena svota za neku namjenu. Kvotni porezi omogućuju poreznim obveznicima unaprijed poznatu vlastitu poreznu obvezu, ali im nije poznat ukupan iznos koji će se takvim oporezivanjem ubrati. Poreznom obvezniku poznata je visina porezne stope prema kojoj treba ispuniti svoju poreznu obvezu.

(4) **Fundirani i nefundirani porezi** svoju podjelu temelje na kriteriju stalnosti izvora iz kojih se plaćaju. Fundirani porezi su oni kojima se oporezuju fundirani (stalni) prihodi kao što su dohoci, kamate, rente itd. Nefundirani porezi su oni porezi kojima se oporezuju nefundirani (nestalni), nesigurni prihodi. Treba reći da ova podjela nije previše striktna. Nekada se među sigurne prihoda svrstavao kapital, nekretnina, prihodi od imovine i sl., a nesigurnim prihodima smatrali su se prihodi koji su potjecali od rada. Suvremena ekonomska povijest ukazuje da niti prihod od kapitala i imovine ne mora imati onu stalnost koju je imao u prošlosti, niti je prihod od rada nesiguran kao što je bio nekada.

(5) **Katastarski i tarifni porezi** svoju podjelu temelje na kriteriju razreza poreza prema podacima koji se nalaze u službenim evidencijama, primjerice katastarskih knjiga, registara itd., a koje imaju karakter javnih isprava. Katastarski porezi su oni porezi kod kojih se porezna obveza utvrđuje na osnovi podataka sadržanih u katastarskim knjigama i drugim registrima gdje su navedene pravno relevantne činjenice. Svi podaci u javnim ispravama smatraju se točnima dok se ne dokaže suprotno. Objekt oporezivanja je upisani objekt, a osnovica oporezivanja se utvrđuje na temelju podataka unesenih u katastarske knjige ili druge registre. Tarifni porezi su oni porezi kod kojih se porezna obveza utvrđuje na osnovi iskazanih elemenata sadržanih u tarifi. Porezna tarifa je sustavni pregled objekata oporezivanja i odgovarajućih poreznih stopa izraženih u postotku ili u apsolutnom iznosu. Tarifni porezi najčešće se koriste kod posrednih poreza (porez na promet ili carinska tarifa).

(6) **Opći i namjenski porezi** svoju podjelu temelje na kriteriju postojanja ili nepostojanja svrhe prikupljanja poreza. Općim porezima podmiruju se općenito sve javne potrebe. Porez nema svoju posebnu ili pojedinačnu namjenu, već se koristi za financiranje općih državnih funkcija. Ovi su porezi najznačajniji dio javnih prihoda. Namjenski porezi su oni porezi kod kojih je cjelokupan iznos ubranog poreza unaprijed namijenjen za određeni porezni rashod. Namjenski porez može biti vremenski ograničen (primjerice uklanjanje posljedica poplava ili zemljotresa) ili može biti trajan (primjerice vezivanje prihoda ubranih od oporezivanja nafte i naftnih derivata uz fond iz kojega se financira izgradnja i održavanje cesta itd.).

(7) **Redovni i izvanredni porezi** svoju podjelu temelje prema kriteriju redovnosti ili izvanrednosti. Redovni porezi su oni koji se ubiru prema načelu periodičnosti u redovitim vremenskim intervalima, obično svake godine. Redovni porezi u ukupnim porezima čine glavni dio i kao takvi su najvažniji dio javnih prihoda. Izvanredni porezi su oni porezi koji se ubiru od vremena do vremena, povremeno i privremeno. Razlozi za njihovo ubiranje mogu biti fiskalni razlozi (namicanje nekog iznosa potrebnog za podmirenje nekog državnog rashoda) ili nefiskalni razlozi (primjerice oporezivanje ratne dobiti, usmjeravanje vanjskotrgovinske razmjene itd.).

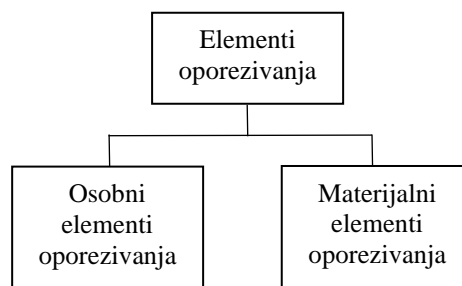
(8) **Osnovni i dopunski porezi** svoju podjelu temelje prema kriteriju financijske izdašnosti. Podjela poreza na ove dvije skupine je najčešća. Osnovni porezi kod većine suvremenih država su porez na dohodak, porez na dobit i porez na dodanu vrijednost. Oni obuhvaćaju glavninu poreznih prihoda, najčešće između 50% i 80% ukupnih poreznih prihoda neke zemlje. Za razliku od njih, dopunski porezi imaju dopunsku (supsidijarnu) ili bagatelnu ulogu u poreznom sustavu suvremenih država. Neki od tih poreza sudjeluju s nekoliko postotaka ili promila u ukupnim poreznim prihodima. Najčešće imaju kontrolnu ulogu.

(9) **Neposredni i posredni porezi** svoju podjelu temelje na mogućnosti poreznog obveznika da na drugi porezni subjekt prevali poreznu obvezu. Neposredni (direktni, izravni) su oni porezi koje porezni obveznik plaća neposredno i nije u mogućnosti prevaliti (prenijeti) ih na drugi porezni subjekt (primjerice porez na dohodak, porez na dobit, porez na nekretnine itd.). Za razliku od njih, posredni (indirektni, neizravni) porezi su oni koje porezni obveznik može prevaliti na drugog poreznog subjekta (porez na dodanu vrijednost, carine, trošarine, porez na promet nekretnina itd.).

#### 6.4. Osnovni pojmovi (porezna terminologija)

Porezna terminologija je skup stručno-tehničkog nazivlja vezanog uz oporezivanje. Upravo je savladavanje tih pojmova jedna od ulaznica u svijet poreza. Dakle, poznavanje porezne terminologije jedan je od osnovnih preduvjeta za čitanje i razumijevanje propisa koji reguliraju materiju oporezivanja. Porezna terminologija može se podijeliti na dvije osnovne skupine, a to su: osobni elementi oporezivanja i materijalni elementi oporezivanja kako je prikazano na slici 2.

Slika 2.: Skupine elemenata oporezivanja



Izvor: obrada autora

##### 6.4.1. Osobni elementi oporezivanja

Osobni elementi oporezivanja vezani su uz same osobe koje se pojavljuju u postupku oporezivanja. U osobne elemente oporezivanja ubrajaju se sljedeći pojmovi: porezni subjekt, porezni obveznik, porezni destinatar, porezni jamac, porezni platac, konačni platac.

**Porezni subjekt** je osoba koja sudjeluje u oporezivanju. Taj sudionik oporezivanja može biti aktivan i pasivan. Aktivni porezni subjekti su javnopravna tijela koja su ovlaštena uvoditi i propisivati poreze. To su država, županije i općine ako im je delegirano to pravo. Kad se govori o pasivnom poreznom subjektu, onda se pod tim smatra, u pravilu, porezni obveznik.

**Porezni obveznik** je pravna ili fizička osoba koja je kao takva utvrđena određenim zakonom, te je u skladu s tim obvezna snositi poreznu obvezu. Porezni je obveznik utvrđen i razno definiran prema Zakonu o porezu na dobit, Zakonu o porezu na dohodak, Zakonu o porezu na promet nekretnina itd. Primjerice, prema Zakonu o porezu na dohodak, porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak, ili prema Zakonu o porezu na dobit, porezni obveznik je pravna osoba koja ostvaruje dobit, ili prema Zakonu o porezu na promet nekretnina, porezni obveznik je stjecatelj nekretnine. Dakle, vidimo da se sama definicija poreznog obveznika razlikuje zavisno od pojedinog poreznog oblika te pripadajućeg zakonskog propisa kojim je reguliran.

Porezni obveznik u određenim slučajevima svoj porezni teret može prevaliti na drugoga. Način kada porezni obveznik uspije skinuti porezni teret sa sebe i prebaciti ga na nekog drugoga zove se mehanizam prevaljivanja. Stoga se može razlikovati prividno i stvarno smanjenje ekonomske snage.

- Prividno smanjenje ekonomske snage javlja se u situaciji kad porezni obveznik iskoristi mogućnost prevaljivanja poreza, te nakon oporezivanja uspostavi istu ekonomsku snagu kakvu je imao i prije oporezivanja. Primjerice, kupili ste gel za tuširanje u trgovačkom lancu. Maloprodajna cijena gela je 10,00 kuna od čega je PDV (25%) 2,00 kune. Trgovački lanac je uplatio te 2,00 kune u Državni proračun, međutim naplativši je vama, njegova se ekonomska snaga nije smanjila. U ovome slučaju trgovački lanac je svoju poreznu obvezu PDV-a prevalio na vas, tj. na kupca.
- Stvarno smanjenje ekonomske snage javlja se u situaciji kada porezni obveznik nije u mogućnosti koristiti mehanizam prevaljivanja poreza, te se njegova ekonomska snaga nakon oporezivanja doista smanjuje. Primjerice, nabavili ste nekretninu za 1 milijun kuna. Porezna stopa poreza na promet nekretnina iznosi 3%, a obračunava se na tržišnu vrijednost nekretnine. Kao stjecatelj nekretnine dužni ste podmiriti poreznu obvezu u iznosu od 30.000,00 kuna. To znači da se vaša ekonomska snaga smanjuje za iznos plaćenog poreza. U slučaju da je ugovorom definirano da prodavatelj snosi obvezu, smanjit će se njegova ekonomska snaga.

**Porezni teret** ili još često nazivano porezna presija odnosi se na iznos trajnog i stvarnog smanjenja ekonomske snage poreznog obveznika, kao rezultat podmirenja porezne obveze. Tko stvarno snosi porezni teret, ovisi o mehanizmu prevaljivanja. Dakle, porezni obveznik i osoba koja stvarno snosi porezni teret mogu biti različite, ako je došlo do prevaljivanja poreza. U suprotnom, ako nije došlo do prevaljivanja poreza, porezni obveznik i osoba koja snosi porezni teret su jedna te ista osoba.

**Porezni destinatar** je ona osoba koja je prema intenciji zakonodavca (namjerno) predviđena da snosi porezni teret. Primjerice, to ste vi kao kupac gela za tuširanje. Iako je za poreznog obveznika utvrđena pravna osoba u sustavu PDV-a, u našem primjeru “trgovački lanac”, porezni destinatar je zapravo kupac. Kupac (potrošač) na kraju i snosi porezni teret, te se njegova ekonomska snaga za iznos plaćenog poreza smanjuje. Razlog zašto je kupac (potrošač) po intenciji zakonodavca predodređen biti poreznim destinatarom, odnosno osobom koja bi trebala snositi porezni teret, porezno-tehničke je prirode. To znači da je jednostavnije ubrati porez od manjeg broja poreznih obveznika (fizičkih ili pravnih osoba u sustavu PDV-a) nego od kupaca (potrošača) čiji je broj znatno, znatno veći.

**Konačni platac** je ona osoba koja u konačnici snosi porezni teret. U našem primjeru, to je kupac (potrošač). U kontekstu tog primjera, kupac gela za tuširanje je istovremeno i porezni destinatar i konačni platac.

**Porezni platac** je osoba uz koju se veže sam čin plaćanja porezne obveze (na pripadajući račun/konto). Primjerice, porezni obveznik dohotka od nesamostalnog rada je fizička osoba koja je zaposlena kod poslodavca. Međutim, prilikom isplate dohotka od nesamostalnog rada, uplatu poreza, možebitnog prireza i doprinosa, to vrši poslodavac, stoga je poslodavac, u tome slučaju, porezni platac.

Dok kod primjerice dohotka od samostalne djelatnosti (kojoj podliježe, u pravilu, dohodak obrtnika i slobodnih zanimanja), obrtnik je ujedno i porezni obveznik i porezni platac u jednoj te istoj osobi.

**Porezni jamac** je osoba koja jamči da će porezni obveznik podmiriti svoju poreznu obvezu. U konačnici, ako porezni obveznik ne podmiri svoju poreznu obvezu, porezni će jamac to učiniti umjesto njega.

#### 6.4.2. Materijalni elementi oporezivanja

Svi oni elementi koji nisu povezani uz same osobe nazivaju se materijalni elementi oporezivanja. U materijalne elemente oporezivanja ubrajaju se: porezni izvor, porezni objekt, porezna osnovica, porezna stopa, porezni dug, porezna tarifa, dospjeće poreza.

**Porezni izvor** najlakše je razumjeti ako se postavi pitanje: Iz čega se plaća odnosno ubire porez? Porezni izvor kao takav može biti dohodak, prihod i imovina.

**Porezni objekt** najlakše je razumjeti ako se postavi pitanje: Na što se plaća porez? Porez se primjerice može plaćati na nekretnine, pokretnine, dobra, usluge itd. Za razlikovanje poreznog izvora od poreznog objekta, primjerice kod oporezivanja proizvoda (Coca-Cole), kada se postavi pitanje iz čega je plaćamo, odgovor je iz dohotka, a na što se porez plaća, odgovor je na proizvod. Dakle, porezni izvor kod oporezivanja ovog dobra je dohodak, a porezni objekt je proizvod (Coca-Cola). Ili kod oporezivanja nekretnina, porezni izvor je primjerice imovina (ako se zadire u njezinu supstancu), a porezni objekt je nekretnina koja je predmet oporezivanja. Porezi se plaćaju iz ekonomske snage, a ekonomska snaga nalazi se u dohotku, prihodima i u imovini.

**Porezna osnovica** je kvantitativno i kvalitativno definiran i konkretiziran porezni objekt. To je onaj element oporezivanja koji predstavlja neku određenu veličinu, onu danu vrijednost na temelju koje, odnosno na osnovi koje je (odatle i naziv osnovica) moguće utvrditi, izračunati porezni dug, tj. iznos koji porezni obveznik treba platiti na ime podmirenja porezne obveze. Dakle, porezna osnovica u poreznim propisima mora biti jasno konkretizirana. Porezna je osnovica različito definirana, ovisno o propisu koji ju kao takvu uređuje. Na primjer, kod poreza na promet nekretnina, porezna je osnovica tržišna vrijednost nekretnine, kod poreza na dodanu vrijednost porezna je osnovica prodajna vrijednost dobara i usluga, kod poreza na dohodak porezna je osnovica razlika između primitaka i izdataka, umanjena za možebitno priznate izdatke itd.

Već je ranije rečeno da je porezna osnovica kvantitativno i kvalitativno utvrđen porezni objekt. Postoji više vrsta poreznih osnovica, ovisno o načinu na koji se utvrđuje:

- porezna osnovica po količini
- porezna osnovica po vrijednosti
- paušalna porezna osnovica
- stvarna porezna osnovica.

*Porezna osnovica po količini* utvrđuje se u mjernim jedinicama (komad, kilogram, kW, cm<sup>3</sup>..). Primjerice, vlasnik motocikla mlađeg od 10 godina obveznik je plaćanja poreza na cestovna i motorna vozila koji se utvrđuje prema snazi motora iskazanoj u kilovatima te godinama starosti motocikla.

*Porezna osnovica po vrijednosti* je ona koja se pojavljuje kod većine poreznih oblika, a utvrđuje se na osnovi vrijednosti predmeta poreznog objekta. Primjerice, prodajna cijena cipela je porezna osnovica za utvrđivanje iznosa PDV-a ili tržišna vrijednost nekretnine je porezna osnovica za obračun poreza na promet nekretnina prilikom prodaje nekretnine i sl.

*Paušalna porezna osnovica* je ona kod koje se ne vodi računa o svim elementima bitnim za oporezivanje. Tako je primjerice kod obveznika poreza na dohodak (paušalista) porezna osnovica za primitke ostvarene do 85.000,00 kuna definirana u fiksnom iznosu od 12.750,00 kuna na što se primjenjuje stopa od 12%. U tome slučaju godišnja porezna obveza poreza na dohodak za paušalista iznosi 1.530,00 kuna, bez obzira je li u poreznom razdoblju ostvario primitke od 5.000,00 kuna ili 80.000,00 kuna. Dakle, kod paušalnog utvrđivanja porezne osnovice ne vodi se računa o svim elementima relevantnim za oporezivanje.

Tablica 7. Prikaz efektivnog poreznog opterećenja paušalista u prvom razredu

Iznos primitka	Porezna osnovica	Porezna stopa	Porezna obveza	Efektivno porezno opterećenje
5.000,00	12.750,00	12%	1.530,00	30,6%
80.000,00	12.750,00	12%	1.530,00	1,91%

Izvor: obrada autora

Prethodna tablica ukazuje na različito efektivno porezno opterećenje dvaju poreznih obveznika – obrtnika paušalista. Iako je i za jednog i drugog ista porezna stopa (12%), ista porezna osnovica (12.750,00 kn), te ista porezna obveza (1.530,00 kn), različite su stope efektivnog poreznog opterećenja. Dakle, prvi obveznik će 30,6% svoje ekonomske snage odvojiti poreznim vlastima, dok će drugi porezni obveznik tek 1,91% svoje ekonomske snage odvojiti poreznim vlastima.

*Stvarna porezna osnovica* je ona kod koje se uzimaju u obzir svi elementi relevantni za njezino utvrđivanje. Primjerice, za razliku od obrtnika paušalista, kod obrtnika koji nisu u sustavu paušala porezna obveza će se računati na temelju relevantnih podataka iz poslovnih knjiga, pa tako i na temelju stvarno prikazanih primitaka i izdataka.<sup>50</sup>

Dakle, kod stvarne porezne osnovice Porezna uprava istražuje, ocjenjuje te provodi kontrolu čitavog niza elemenata relevantnih za utvrđivanje porezne osnovice. To su podaci koji se nalaze u poslovnim knjigama, a uneseni su na temelju knjigovodstvenih isprava. Poslovne knjige i knjigovodstvene isprave predmet su analize relevantne za utvrđivanje porezne osnovice.

Za utvrđivanje porezne osnovice postoji nekoliko metoda. To su sljedeće metode:

- automatska ili indicijarna metoda
- administrativna ili službena metoda
- direktna ili metoda vlastite prijave
- indirektna ili metoda prijave drugih osoba.

*Automatska ili indicijarna metoda* je relativno stari način utvrđivanja porezne osnovice na temelju vanjskih, vidljivih, očiglednih činjenica koje odražavaju poreznu sposobnost poreznog obveznika. Tako se nekada porezna obveza utvrđivala prema broju dimnjaka i prozora na kući. Primjerice, u Engleskoj se tako na nekim kućama mogu vidjeti zazidani prozori koji su rezultat legalnog načina sakrivanja porezne osnovice (legalno izbjegavanje plaćanja poreza). U Amsterdamu se porez plaćao na širinu kuće, stoga je oporezivanje utjecalo na samu arhitekturu građevina na način da su se radile uske, a visoke kuće. Ili, primjerice, u Brazilu se plaćao porez na crkve čija je izgradnja dovršena, a pojedinci su se tako dosjetili načina te ostavili jedan od tornjeva u nedovršenom stanju kako ne bi bilo porezne osnovice, a potom ni porezne obveze. U novije vrijeme grčka je vlada u okviru poreza na luksuz uvela i oporezivanje bazena. Helikopterom su snimani bogati dijelovi Atene kako bi se utvrdila porezna osnovica koja je u nekim slučajevima vidljiva samo iz zraka.

*Administrativna ili službena metoda* je metoda koju provodi Porezna uprava u nedostatku podataka koji su trebali biti podneseni od strane poreznog obveznika. Primjerice, ako porezni obveznik nije vodio poslovne knjige, a bio je obvezan na to ili ako podaci u tim knjigama nisu vjerodostojni i slično. U takvim slučajevima Porezna uprava sama utvrđuje poreznu osnovicu na temelju dostupnih podataka.

<sup>50</sup> Termini primitci i izdaci koriste se u sustavu poreza na dohodak, dok se termini prihodi i rashodi koriste u sustavu poreza na dobit. Tako se kaže da je obrtnik XY imao 3.000,00 primitaka i 2.000,00 izdataka, a poduzeće XY d.o.o. je imalo 3.000,00 prihoda i 2.000,00 rashoda.

*Direktna metoda ili metoda vlastite prijave* je metoda kod koje porezni obveznik sve relevantne podatke bitne za oporezivanje putem poreznih prijava podnosi poreznom tijelu. Primjerice, poduzetnik Pero d.d., koji je u sustavu poreza na dobit, ima obvezu na kraju poreznog razdoblja podnijeti sve podatke bitne za oporezivanje porezom na dobit putem obrasca prijave poreza na dobit, tj. obrasca PD.<sup>51</sup>

*Indirektna metoda ili metoda prijave* drugih osoba je slučaj kada porezno tijelo razrezuje porez na osnovi podataka dostavljenih od strane drugih osoba, dakle ne od poreznog obveznika. Na primjer, kod dohotka od nesamostalnog rada poslodavac dostavlja podatke relevantne za oporezivanje za svog posloprimca (poreznog obveznika) Poreznoj upravi. Budući da Porezna uprava administrativno surađuje s raznim drugim institucijama (sudstvo, financijske institucije, razne službene inspekcije, strane porezne uprave i sl.), podaci relevantni za oporezivanje dobiveni od takvih institucija mogu poslužiti za utvrđivanje porezne obveze.

*Metoda komparacije* je metoda kod koje se do utvrđivanja porezne osnovice dolazi na način da se uspoređuju podaci relevantni za oporezivanje kod već oporezovanog poreznog obveznika. Primjerice, porezni obveznik – obrtnik prikazao je manje primitke od obavljanja svoje ugostiteljske aktivnosti u odnosu na druge slične ugostitelje, što je evidentno utvrđeno u informacijskom sustavu Porezne uprave. Takva situacija je “red flag” za postupak otvaranja poreznog nadzora nad poreznim obveznikom. U tom slučaju će Porezna uprava komparirati podatke relevantne za oporezivanje sa sličnim poduzetnikom po kapacitetu ugostiteljskog objekta, broju radnika, iskazanim primicima, iskazanim izdancima, lokaciji objekta i sl., kako bi utvrdila realnu poreznu obvezu.

**Porezna stopa** je zakonom propisana stopa koja se primjenjuje na poreznu osnovicu. To je onaj dio od porezne osnovice koji će nakon izvršenja obveze pripasti poreznim vlastima. Porezna opća stopa PDV-a iznosi (25%), te ako se primijeni poreznu osnovicu od 100,00 kuna (prodajna cijena hlača), dobiva se iznos obveze za PDV od 25,00 kuna. To znači da državi pripada 1/5 od ukupno plaćenog iznosa dobra ili usluge.

Porezne stope mogu biti: (1) proporcionalne porezne stope, (2) progresivne porezne stope i (3) regresivne porezne stope.

*Proporcionalne porezne stope* su one porezne stope koje se ne mijenjaju s porastom porezne osnovice. Znači, ako porezna osnovica raste, na tako rastuće porezne osnovice primjenjuje se uvijek ista porezna stopa. Primjerice, bez obzira kupili mi 1 paštetu ili 10 pašteta, stopa PDV-a je uvijek ista. Iako je porezna osnovica u slučaju kupovine 10 pašteta, 10 puta veća. Primjerice, kod PDV-a je porezna osnovica prodajna cijena. Bez obzira jesmo li kupili u trgovini cipele za 500,00 kuna ili 5.000,00 kuna, porezna stopa je jednaka (25%).

Tablica 8. Prikaz proporcionalnih poreznih stopa

Porezna osnovica	Porezna stopa
100,00	25%
200,00	25%
300,00	25%
400,00	25%
500,00	25%

Izvor: obrada autora

Bitna karakteristika kod proporcionalnih poreznih stopa je njihovo neutralno djelovanje između ekonomskih snaga prije oporezivanja i nakon oporezivanja. Neutralnost u ovome smislu znači da odnos ekonomskih snaga kakav je uspostavljen prije oporezivanja ostaje identičan i nakon oporezivanja.

<sup>51</sup> O utvrđivanju porezne obveze putem PD obrasca možete vidjeti detaljnije u okviru poglavlja o porezu na dobit.

Tablica 9. Prikaz karakteristike neutralnosti kod proporcionalnih stopa

Porezni obveznik	Ekonomska snaga prije oporezivanja	Omjer ekonomskih snaga prije oporezivanja	Porezna osnovica	Porezna stopa	Porezni teret	Ekonomska snaga nakon oporezivanja	Omjer ekonomskih snaga nakon oporezivanja
A	100	100:200=1:2	100	25%	25	75	75:150=1:2
B	200	200:100=2:1	200	25%	50	150	150:75=2:1

Izvor: obrada autora

U primjeru se vidi da je ekonomska snaga poreznog obveznika „B“ dva puta veća od ekonomske snage poreznog obveznika „A“. Iako je porezni obveznik „B“ platio dva puta više poreza od poreznog obveznika „A“ (porezni obveznik „A“ platio je 25,00 jedinica, a porezni obveznik „B“ 50,00 jedinica), omjer ekonomske snage poreznog obveznika „B“ nakon oporezivanja je opet dva puta veći od ekonomske snage poreznog obveznika „A“ nakon oporezivanja. Dakle, porezni obveznik „B“ je samo apsolutno platio više poreza u odnosu na poreznog obveznika „A“, dok je gledajući relativno odnos ekonomskih snaga poreznog obveznika „B“ i poreznog obveznika „A“ nakon oporezivanja ostao isti kao i prije oporezivanja, bez obzira na to što je porezni obveznik „B“ podnio veći porezni teret.

Progresivne porezne stope su one porezne stope koje rastu s porastom porezne osnovice. Dakle, na rastuću poreznu osnovicu primjenjuju se rastuće porezne stope. Rast stope na nekoj visini potrebno je ograničiti, jer bi primjena primjerice stope od 100% značila oduzimanje odnosno konfiskaciju/zapljenu predmeta oporezivanja. Kod primjene progresije porezni obveznik koji ima veću poreznu osnovicu plaća i više poreza, kako u apsolutnom smislu tako i u relativnom smislu. To znači da kod progresivnog oporezivanja dolazi do promjene omjera ekonomskih snaga koje su postojale prije i nakon oporezivanja.

Tablica 10. Prikaz progresivnog oporezivanja

Porezna osnovica	Porezna stopa
100,00	10%
200,00	15%
300,00	20%
400,00	25%
500,00	30%

Izvor: obrada autora

U okviru progresivnog oporezivanja razlikuje se (1) direktna progresija i (2) indirektna progresija.

Kod direktne progresije vidljiv je iz same skale rast poreznih stopa u skladu s rastom porezne osnovice, zato se ona u literaturi još i naziva javna progresija. U okviru direktne progresije postoje dvije vrste progresivnog oporezivanja: (1) puna ili stalna progresija i (2) raščlanjena ili lomljena progresija.

*Puna ili stalna progresija* javlja se onda kada se na cijeli iznos porezne osnovice primjenjuje uvećana porezna stopa. Puna progresija ima veliki nedostatak koji se ogleda u tome da i neznatan iznos povećanja porezne osnovice dovodi do znatnog poreznog opterećenja.



Tablica 11. Prikaz pune ili stalne progresije

Porezna osnovica	Porezna stopa
Do 100,00	10%
Do 200,00	15%
Do 300,00	20%
Do 400,00	25%
Do 500,00	30%

Izvor: obrada autora

Primjerice, ako porezni obveznik ima poreznu osnovicu 298,00 jedinica, bit će oporezovan po stopi od 20%. Ako porezni obveznik ima poreznu osnovicu 301,00 jedinicu, bit će oporezovan po stopi od 25%. Dakle, povećanje od svega 3,00 jedinice dovodi poreznog obveznika u situaciju da će mu cjelokupan iznos, zbog neznatnog povećanja, biti oporezovan po višoj stopi. U slučaju da mu je porezna osnovica 298,00 jedinica, porezna obveza iznosila bi 59,6 jedinica, a u slučaju da mu je porezna osnovica 301,00 jedinica, porezna obveza iznosila bi 75,25 jedinica. To znači da povećanje porezne osnovice od 3 jedinice dovodi do povećanja porezne obveze od 15,65 jedinica. Ovakav negativan učinak ispravlja se primjenom lomljene progresije.

*Lomljena ili raščlanjena progresija* je primjena progresivnog oporezivanja kod kojeg se porezna osnovica raščlanjuje (na razrede), te se porezna osnovica pripadajućeg razreda oporezuje pripadajućom poreznom stopom.

Tablica 12. Prikaz lomljene progresije

Porezna osnovica	Porezna stopa
Do 1000	10%
Od 1000 do 2000	20%
Od 2000 do 3000	30%

Izvor: obrada autora

Ako porezni obveznik ima poreznu osnovicu od 2.500,00 kuna, tada će se ta porezna osnovica podijeliti u pripadajuće razrede. Prvih 1.000,00 jedinica oporezovat će se po stopi od 10%, drugih 1.000,00 jedinica oporezovat će se po stopi od 20% i preostalih 500,00 jedinica oporezovat će se po stopi od 30%. To je puno povoljnije nego da se svih 2.500,00 jedinica oporezuje po stopi od 30% kao što bi bilo kod primjene pune progresije.

U slučaju primjene pune progresije, na 2.500,00 jedinica porezne osnovice, porezna obveza iznosi 750,00 jedinica (svih 2.500,00 jedinica se oporezuje po stopi od 30%). Kod primjene lomljene progresije, na 2.500,00 jedinica porezne osnovice, porezna obveza iznosi 450,00 jedinica (10% od 1000,00 je 100,00; 20% od 1.000,00 je 200,00; 30% od 500,00 je 150,00; 100,00 + 200,00 + 150,00 = 450,00).

Tablica 13. Komparativni prikaz pune i lomljene progresije za navedeni primjer

Porezna osnovica	Porezna stopa	Puna progresija	Lomljena progresija
do 1000	10%	/	100
od 1000 do 2000	20%	/	200
od 2000 do 3000	30%	750	150
<b>Ukupno</b>		<b>750</b>	<b>450</b>

Izvor: obrada autora

*Indirektna progresija* je vrsta progresivnog oporezivanja koja u vanjskoj formi pruža dojam proporcionalnog oporezivanja (zbog primjene proporcionalne stope), ali učinak je jednak kao i kod progresivnog oporezivanja.

Tablica 14. Prikaz indirektna progresije

Osnovica	Zakonom utvrđeni odbitak	Zakonska porezna osnovica	Porezna stopa	Iznos poreza	Stvarna porezna stopa
5.000,00	5.000,00	0,00	50%	0,00	0%
10.000,00	5.000,00	5.000,00	50%	2.500,00	25%
15.000,00	5.000,00	10.000,00	50%	5.000,00	33,33%
20.000,00	5.000,00	15.000,00	50%	7.500,00	37,5%
25.000,00	5.000,00	20.000,00	50%	10.000,00	40%

Izvor: obrada autora

Iz gornje se tablice vidi da je primijenjena proporcionalna stopa, stoga bi se na prvi pogled moglo pogrešno zaključiti da se radi o proporcionalnom oporezivanju. Kada se pogledaju stvarne stope, tada se vidi da u oporezivanju postoji obilježje progresije (s rastom porezne osnovice raste porezna stopa). Obilježje proporcionalnosti u ovome primjeru izostaje budući da se mijenja odnos između ekonomskih snaga prije i nakon oporezivanja (ne samo apsolutno nego i relativno). Porezni obveznik čija je osnovica 10.000,00 jedinica ima poreznu obvezu od 2.500,00 jedinica, a porezni obveznik čija je osnovica 25.000,00 jedinica ima poreznu obvezu 10.000,00 jedinica. Dakle, porezni obveznik s većom osnovicom plaća ne samo apsolutno više nego i relativno više, ako se pogleda odnos ekonomskih snaga, prije i nakon oporezivanja. Dakle, efektivno opterećenje kod prvog obveznika iznosi 25% njegove ekonomske snage, a kod drugog obveznika efektivno opterećenje iznosi 40% njegove ekonomske snage. Sljedeća tablica prikazuje upravo učinak progresivnog oporezivanja na promjene u ekonomskim snagama.

Tablica 15. Prikaz omjera ekonomskih snaga kada je u primjeni progresivno oporezivanje (indirektna progresija)

Porezni obveznik	Ekonomska snaga prije oporezivanja	Omjer ekonomskih snaga prije oporezivanja	Porezna osnovica	Porezna stopa	Porezni teret	Ekonomska snaga nakon oporezivanja	Omjer ekonomskih snaga nakon oporezivanja
A	10.000,00	1:2,5	5.000,00	50%	2.500,00	7.500,00	1:2
B	25.000,00	2,5:1	20.000,00	50%	10.000,00	15.000,00	2:1

Izvor: obrada autora

Dakle, ako se pretpostavi da porezni obveznik „A“ ima ekonomsku snagu od 10.000,00 jedinica, a porezni obveznik „B“ ima ekonomsku snagu od 25.000,00 te ako se primijeni indirektna progresija iz prethodnog primjera, njihovi odnosi ekonomskih snaga, nakon oporezivanja, bit će promijenjeni. Upravo zbog progresivnog učinka, ekonomska snaga poreznog obveznika „B“ smanjila se ne samo apsolutno više nego i relativno više. Porezni obveznik „B“ je platio 10.000,00 jedinica poreza, odnosno 7.500,00 jedinica više od poreznog obveznika „A“, te je nakon toga porezni obveznik „B“ dva puta „ imućniji “ od poreznog obveznika „A“, dok je prije oporezivanja porezni obveznik „B“ bio dva i pol puta „ imućniji “ od poreznog obveznika „A“.

Ako zamislimo da je u istom slučaju korišteno proporcionalno oporezivanje putem stope od 50% bez osobnog odbitka, omjeri ekonomskih snaga ostali bi jednaki, kakvi su i bili prije oporezivanja. U

takvom slučaju radilo bi se o proporcionalnom oporezivanju. Tablica niže prikazuje omjere ekonomskih snaga prije i nakon oporezivanja u slučaju primjene proporcionalnog oporezivanja.

Tablica 16. Prikaz omjera ekonomskih snaga kada je u primjeni proporcionalno oporezivanje

Porezni obveznik	Ekonomska snaga prije oporezivanja	Omjer ekonomskih snaga prije oporezivanja	Porezna osnovica	Porezna stopa	Porezni teret	Ekonomska snaga nakon oporezivanja	Omjer ekonomskih snaga nakon oporezivanja
A	10.000,00	1:2,5	10.000,00	50%	5.000,00	5.000,00	1:2,5
B	25.000,00	2,5:1	25.000,00	50%	12.500,00	12.500,00	2,5 :1

Izvor: obrada autora

Također postoji i degresivno oporezivanje, koje se ogleda u činjenici da porastom porezne osnovice porezna stopa pada (suprotno od progresivnog oporezivanja). U praksi se rijetko koristi iako u okviru poreznog sustava Republike Hrvatske takvo nešto pronalazimo kod oporezivanja porezom na dobit po tonaži brodova (kako raste tonaža broda, tako pada jedinična cijena poreza po toni).

Porezni kapacitet je pojam koji označava mogućnost poreznog obveznika da iz svoje ekonomske snage podmiri poreznu obvezu. Utvrđivanje donje granice poreznog kapaciteta je jednostavnije nego utvrđivanje gornje/maksimalne granice poreznog kapaciteta.

Utvrđivanje poreza je termin koji označava postupak odnosno način utvrđivanja porezne obveze. Postupak oporezivanja, tj. utvrđivanje poreza predstavlja preduvjet izračunavanja porezne obveze. Neki postupci utvrđivanja poreza su jednostavni, a neki kompliciraniji. Primjerice, kod oporezivanja prometa nekretnina dovoljno je primijeniti stopu poreza na tržišnu vrijednost nekretnine kako bi se izračunala porezna obveza, dok kod poreza na dobit potrebno je puno više znanja (kako računovodstvenih tako i poreznih) kako bi se izračunala porezna obveza poduzetnika.

### 6.5. Klasična načela oporezivanja

Riječ načelo je polazna točka, pravilo kojeg je poželjno slijediti. Tako bi se i pri kreiranju poreznog sustava u cjelini trebalo pridržavati određenih pravila. Načela odnosno principi oporezivanja nisu vječni i oni se mogu mijenjati ovisno od socioekonomskog okruženja. Neka pravila oporezivanja postavljena su još davno, a primijeniti se mogu i u današnje vrijeme. Premda, shodno prethodno navedenom, treba ih s vremena na vrijeme propitkivati. Uostalom, u oporezivanju je definitivno sve podložno promjenama.

Od poznatih starijih tvoraca načela poznati su Adam Smith i Adolph Wagner. "Smithova načela oporezivanja u 19. stoljeću John Stuart Smith proglasio je klasičnim maksimama. Ta načela su:

- Svaki građanin dužan je pridonijeti potrebama države po mogućnosti razmjerno svojim dohocima koje uživa pod njezinom zaštitom;
- Porez koji je svaki pojedinac obvezan platiti treba biti određen, a ne proizvoljan; vrijeme i način plaćanja i iznos koji treba dati moraju biti jasno i određeno poznati poreznom obvezniku i svakoj drugoj osobi;
- Svaki se porez treba naplaćivati u najpogodnije vrijeme i na način da plaćanje poreza za poreznog obveznika bude najugodnije;
- Razrez i naplata poreza ne smiju biti skupi, ne smiju iz džepova građana uzimati više no što stvarno u državnu kasu unose.<sup>52</sup>

<sup>52</sup> Jelčić B.: Javne financije, RRif plus d.o.o., Zagreb, 2001.

Osim Smitha, vrijedno je prikazati i Wagnerova načela. “Wagner je učio i upozorio na mogućnost i potrebu da porezi djeluju ne samo kao instrumenti fiskalne već i ekonomske i socijalne politike. Uz to je sagledao puno značenje primjene adekvatne porezne tehnike u postupku oporezivanja, kao i u zadacima koji su s tim u vezi.”<sup>53</sup> Wagnerova načela, prikazana u sljedećoj tablici, raspoređena su u četiri skupine.

Tablica 17. Wagnerova načela oporezivanja

<b>I. FINANCIJSKO-POLITIČKI PRINCIPI OPOREZIVANJA</b>
1. Izdašnost oporezivanja
2. Elastičnost oporezivanja
<b>II. EKONOMSKO-POLITIČKI PRINCIPI OPOREZIVANJA</b>
1. Izbor poreznog izvora
2. Izbor vrste poreza
<b>III. SOCIJALNO-POLITIČKI PRINCIPI OPOREZIVANJA</b>
1. Općost porezne obveze
2. Ravnomjernost u oporezivanju
<b>IV. POREZNO-TEHNIČKI PRINCIPI OPOREZIVANJA</b>
1. Određenost poreza
2. Ugodnost plaćanja poreza
3. Jeftinoća ubiranja poreza

Izvor: obrada autora prema Jelčić B.: Javne financije, RRif plus d.o.o., Zagreb, 2001.

**Financijsko-politička načela** oporezivanja imaju za cilj isključivo osigurati dovoljna sredstva za podmirenje javnih potreba. Dakle, ispunjenje fiskalnog učinka oporezivanja.

U sklopu toga, načelo izdašnosti poreza traži da porezni sustav u svojoj cjelini bude konstruiran na taj način da se putem njega može prikupiti dovoljna količina sredstava za financiranje javnih potreba.

Načelo elastičnosti poreza zahtijeva da porezni sustav bude izgrađen na način da se relativno malim promjenama unutar istog može prikupiti više ili manje prihoda. Primjerice, spuštanjem ili dizanjem opće stope PDV-a (za određeni postotni poen) relativno se lako može utjecati na visinu poreznih prihoda.

**Ekonomsko-politička načela** oporezivanja imaju za cilj voditi brigu o dostatnoj ekonomskoj snazi poreznog obveznika. Budući da oporezivanje u konačnici smanjuje ekonomsku snagu poreznog obveznika, s tog naslova porezi utječu na njegov ekonomski položaj, buduću kupovnu snagu. Ako se promatra ekonomska snaga poreznog obveznika pravne osobe, također se treba voditi računa da se istom nakon oporezivanja ostavi dovoljna ekonomska snaga za mogućnost novih ulaganja, modernizaciju poslovanja i sl.

*Načelo izbora poreznog izvora* ima za cilj odabrati optimalan porezni izvor. To može biti prihod, dohodak ili imovina. Ako je izvor oporezivanja prihod, oporezivanje treba utvrditi na način da učinci nakon oporezivanja ne djeluju destimulirajuće na gospodarsku aktivnost poduzetnika. Također, u slučaju izbora poreznog izvora dohotka treba imati na umu da učinak nakon oporezivanja ne utječe destimulirajuće na poreznog obveznika. Ako se za porezni izvor uzima imovina, oporezivanje se može vršiti na dva modaliteta: da se zadire u supstanciju imovine ili da se ne zadire u supstanciju imovine.

<sup>53</sup> Ibidem.

Sa stajališta kontinuiteta imovina se može oporezivati trajno ili povremeno. U pravilu, oporezivanje imovine trebalo bi se vršiti na način da se ne zadire u njezinu supstancu, a sa stajališta kontinuiteta oporezivanje bi se trebalo moći provoditi trajno. To znači da će poreze tada porezni obveznik plaćati iz ostvarenog prihoda ili dohotka, a ne iz zadiranja u supstanciju imovine. Zadiranje u supstanciju imovine putem oporezivanja dovodi do manje porezne osnovice u budućnosti, te manjih budućih poreznih prihoda.

*Načelo izbora poreznog oblika* govori da treba paziti na odabir pojedinog poreznog oblika prilikom kreiranja poreznog sustava. Ponekad treba napraviti izbor između dvaju ili više poreznih oblika koji će se implementirati u porezni sustav. Kriterij izbora poreznog oblika u takvim će slučajevima biti onaj porezni oblik koji osigurava optimalan rezultat, tj. učinak.

Osim toga, izbor pojedinog poreznog oblika treba sagledati i s aspekta prevaljivosti poreza, tj. postoji li mogućnost da zbog mehanizma prevaljivanja poreza namjeravani učinak poreza izostane. Primjerice, ako je intencija zakonodavca smanjivanjem stope PDV-a s 25% na 13% za ugostiteljsku djelatnost usluživanja hrane, učiniti turizam konkurentnim, u slučaju da ne dođe do smanjenja cijena, učinak će izostati (pucanj u prazno).

**Socijalno-politička načela** su ona načela koja uzimaju u obzir socijalni odnosno društveni položaj poreznog obveznika. Dakle, oporezivanje ima učinak na smanjenje ekonomske snage poreznog obveznika, a smanjenje ekonomske snage odražava se i na socijalni, tj. društveni status poreznog obveznika. Kada dolazi do pomaka na društvenoj ljestvici statusa poreznog obveznika, onda se tu radi o socijalnom djelovanju oporezivanja. U tom pogledu, porezi bi trebali biti pravedno raspoređeni među poreznim obveznicima. Pojam pravednosti u oporezivanju je star koliko i oporezivanje, međutim sadržajno je promjenjiv promatrajući ga kroz prizmu povijesnog razvoja oporezivanja. Tako su primjerice robovlasničke države smatrale pravednim oporezivati bespravne građane, tj. robove, a feudalne države su smatrale da je pravedno od oporezivanja izuzeti skupinu svjetovnog i crkvenog plemstva.

*Načelo opće porezne obveze* je načelo koje zahtijeva da porezna obveza bude opća, tj. za sve stanovnike. Međutim, postoje određene skupine ljudi u društvu koji iz nekih razloga nisu mogućnosti zadovoljiti osnovne egzistencijalne potrebe. Riječ je o skupinama slabijeg imovinskog stanja kojima bi plaćanje poreza doista ugrozilo njihovu ekonomsku snagu. Porezna zakonodavstva u takvim slučajevima imaju rješenja u vidu poreznih olakšica ili oslobođenja za takve kategorije ljudi. Osim toga, kod oporezivanja dohodaka fizičkih osoba, postoji jedna civilizacijska stečevina koja se naziva egzistencijski minimum. Egzistencijski minimum je zapravo zahtjev da se od oporezivanja izuzme određeni dio iznosa dohotka koji je nužan za podmirenje određenog dijela potreba. To znači da će država odustati od oporezivanja jednog dijela porezne osnovice (onog u visini definiranog egzistencijalnog minimuma). Sam iznos egzistencijskog minimuma nije vječno zadan, ovisi o brojnim faktorima te bi trebao rasti u skladu s rastom standarda. U okviru poreza na dohodak tako postoji osobni odbitak čiji je iznos zakonski reguliran (trenutno u 2019. na 3.800,00 kuna), ali nekada je iznosio puno manje (više o tome u poglavlju poreza na dohodak). Zaključno, u nekim slučajevima treba se odustati od načela opće porezne obveze, upravo iz prethodno navedenih razloga koji se odnose na najsiromašnije članove društva.

*Načelo ravnomjernosti* je načelo koje govori da bi porezni teret porezni obveznici trebali snositi ravnomjerno. Međutim, kao što je već rečeno, pojam pravednosti se mijenjao kroz vrijeme. Stariji teoretičari su smatrali da je pravedno oporezivanje provedeno ako se primjenjuje proporcionalna stopa. Moderni teoretičari smatraju da se pravedno oporezivanje provodi ako se primijeni progresivno oporezivanje, što znači da će porezni obveznik s većom ekonomskom snagom platiti ne samo apsolutno više poreza nego i relativno više. Međutim, u smislu progresivnog oporezivanja, ostaje neodgovoreno pitanje o optimalnoj kombinaciji poreznih stopa i širine “razreda” primjene, tj. o samom nagibu i učincima progresije.

**Porezno-tehnička načela** odnose se na niz zahtjeva vezanih uz administrativno provođenje ubiranja poreza.

*Načelo određenosti poreza* je načelo koje zahtijeva da svi elementi oporezivanja budu jasno određeni u poreznom propisu. Dakle, mora biti jasno kod svakog poreznog oblika: tko je porezni obveznik, način uplate poreza, rokovi za uplatu poreza, način prijave poreza, visina poreznih stopa, što je porezna osnovica, moguća oslobođenja, sankcije i dr. Svi elementi oporezivanja trebali bi biti vrlo jasno i nedvosmisleno formulirani u okviru pojedinog poreznog propisa. Na taj način ostvaruje se pravna sigurnost s jedne strane, a s druge strane porezni obveznik točno može znati kolika će mu ekonomska snaga ostati nakon oporezivanja. Konfuzno formulirani porezni propisi predstavljaju prepreku poreznim obveznicima, ali i poreznim tijelima, te dovode do pravne nesigurnosti i nestabilnosti.

*Načelo ugodnosti plaćanja poreza* nalaže da plaćanje poreza bude što ugodnije za poreznog obveznika. Navedeno načelo predstavlja svojevrsan oksimoron, budući da se plaćanje poreza u suštini teško može objasniti ugodnim činom. U tom smislu može se postaviti pitanje kada, gdje i na koji način provesti oporezivanje, a da to za poreznog obveznika bude što ugodnije. Primjerice, poduzeća, tj. pravne osobe plaćaju porez na dobit na cjelokupnu dobit ostvarenu u tijeku poreznog razdoblja (za dvanaest mjeseci). Međutim, kako bi to bilo “ugodnije”, poduzeća svoju obvezu podmiruju predujmovima, na način da se iznos porezne obveze podijeli na dvanaest mjeseci. Dakle, ako poduzeće ima poreznu obvezu 120 tis. kuna, ono neće odjednom platiti taj iznos, nego će plaćati svaki mjesec po 10 tis. kuna (što je znatno ugodnije i manje opterećuje *cash flow* poduzeća). Također, ako su poreznim rješenjem utvrđeni mjesečni predujmovi poreza na dohodak po osnovi najma nekretnine, tada je to lakše negoli platiti jednom ratom cjelokupnu godišnju poreznu obvezu.

*Načelo jeftinoće ubiranja poreza* nalaže da troškovi oporezivanja ne budu veliki u usporedbi s prikupljenim prihodima postignutim oporezivanjem. U tom smislu može se govoriti i o nekim porezima čije je ubiranje skuplje nego porezni prihodi dobiveni od istih. Takvi se porezi nazivaju bagatelni porezi. U pravilu, Porezna uprava obavlja postupak razreza, naplate i kontrole poreza i prilikom provođenja tih postupaka treba racionalno voditi brigu o troškovima. Primjerice, ako se radi o evidentiranom dugu od svega nekoliko kuna, isti je jeftinije otpisati nego provoditi mjere ovrhe i sl.

## **6.6. Ciljevi i učinci oporezivanja**

### **6.6.1. Ciljevi oporezivanja**

Porezni oblici u poreznom sustavu imaju svoje mjesto i ulogu. Mjesto i uloga pojedinih poreznih oblika mijenjala se i mijenjat će se kroz vrijeme. Nekada je, primjerice, broj prozora i dimnjaka na kući ukazivao na ekonomsku snagu pojedinog poreznog obveznika, što danas nije slučaj, stoga bi takav porezni oblik doživio određenu transformaciju – nestao ili bivao zamijenjen nekim drugim poreznim oblikom. Određeni porezni oblici su nestali, kao što je primjerice glavarina, a nekih poreznih oblika nekada davno nije bilo, primjerice poreza na dobit, jer nisu postojala poduzeća kao takva. Neki porezi poput trošarina na energente (naftu) možda će u budućnosti izgubiti na važnosti ako električna energija postane dominantni energent. Oporezivanje plaća porezom na dohodak možda će također izgubiti na važnosti povećanom upotrebom robota i umjetne inteligencije. Svijet se mijenja! Sukladno tome, porezni sustavi će se mijenjati na način da će neki porezni oblici nestajati, a neki drugi porezni oblici nastajati.

Osnovna dva cilja kojima se porezima može nešto postići su: (1) fiskalni ciljevi i (2) nefiskalni ciljevi.

**Fiskalni ciljevi** usmjereni su isključivo na prikupljanje dostatnih financijskih sredstava putem poreza kako bi se podmirile društvene potrebe, tj. napunio proračun. Fiskalni ciljevi su prisutni od kada postoji oporezivanje.

**Nefiskalni ciljevi** su oni kojima porezi ostvaruju neke druge uloge osim samog prikupljanja poreza. Nefiskalnih ciljeva ima mnogo, a to mogu biti ekonomski ciljevi, redistribucijski ciljevi, demografski

ciljevi, zdravstveni ciljevi, ciljevi u sferi sporta i kulture, ciljevi vezani uz zaštitu okoliša (ekološki) i dr.

U financijskoj literaturi prevladava mišljenje da je fiskalni cilj bio dominantan sve do završetka razdoblja feudalizma, a tek kasnije u kapitalističkim razvojnim fazama nefiskalni ciljevi dobivaju na važnosti. Tako primjerice za vrijeme merkantilnog razvoja kapitalizma jedan od nefiskalnih ciljeva je ekonomski cilj kome su kao instrument služile carine. Dakle, sukladno merkantilističkoj politici kojoj je imperativ bio aktivna platna bilanca, carine su bile visoke na robu stranog podrijetla. Na taj način ekonomski je cilj bio restrikcija uvoza, a carine su poslužile kao instrument provedbe takve politike. Za vrijeme razdoblja liberalnog kapitalizma sukladno stavu da će “nevidljiva ruka” riješiti sve ekonomske probleme, naglasak se stavljao na neutralnost djelovanja poreza, tj. samo na fiskalne ciljeve. U kapitalističkom razdoblju državne intervencije ponovno se jače naglašavaju nefiskalni ciljevi. Dakle, i sami ciljevi oporezivanja podložni su promjenama u vremenu ovisno o danim okolnostima pojedinog razdoblja kao i pripadnosti ekonomista pojedinoj ekonomskoj školi.

Porezi i porezna politika nisu svemogućći u smislu rješavanja ekonomskih, socijalnih i inih drugih problema, međutim oni trebaju biti potpora ukupnoj fiskalnoj, a u konačnici i ekonomskoj politici. Porezi kao takvi mogu utjecati na trgovinsku i platnu bilancu, na investicijska ulaganja, gospodarski rast i razvoj, zaposlenost odnosno nezaposlenost. Osnovna dva načina putem kojih se ogleda njihovo ekonomsko djelovanje su ekspanzivna porezna politika i restriktivna porezna politika. Ekspanzivna porezna politika ima za cilj ostaviti poreznom obvezniku veću ekonomsku snagu nakon oporezivanja, dok restriktivna porezna politika ima obrnuti cilj. Stabilizacijski učinak može se postići objema, a koju kada primijeniti ovisi o konjunktornom ciklusu u kojem se ekonomija nalazi. U slučaju da je nacionalna ponuda veća od nacionalne potražnje, primijenit će se ekspanzivna porezna politika koja će poreznim obveznicima ostaviti veću ekonomsku snagu.

Osim za ekonomske ciljeve porezi se mogu koristiti i za socijalne ciljeve. Primjerice, korištenjem određenog poreznog oblika ili njegovim ukidanjem kao i korištenjem poreznih olakšica, visinom poreznih stopa, veličinom porezne osnovice može se utjecati na materijalni položaj poreznih obveznika kroz redistribucijsku funkciju poreza. Također, kao što je već spomenuto, nefiskalnih ciljeva je mnogo i svaki potez u smislu kreiranja poreznog sustava treba biti vođen pitanjem kakav će se cilj u konačnici postići!?

### **6.6.2. Učinci oporezivanja**

U prethodnom dijelu vidljivo je da kreatori poreznog sustava trebaju postaviti ciljeve oporezivanja, ali postavljanje ciljeva nije jedino o čemu trebaju voditi brigu, već se treba voditi briga i o učincima oporezivanja. Kada su ciljevi oporezivanja, tj. porezne politike u skladu s učincima oporezivanja, tada se može zaključiti da tako kreiran porezni sustav idealno funkcionira. Ako se dogodi disbalans između ciljeva i učinaka, očito je da smo radili skulpturu na pogrešnim pretpostavkama – na podlozi trulog panja. Učinci oporezivanja mogu se podijeliti u dvije kategorije: (1) namjeravani učinci oporezivanja i (2) nenamjeravani učinci oporezivanja.

**Namjeravani učinci oporezivanja** su oni koje je zakonodavac planirao i želio da se dogode. Primjerice, ako je intencija zakonodavca sniženje stope PDV-a na povrće zamišljena kao veća mogućnost konzumacije u vidu nižih cijena, te ako trgovci uslijed umanjene stope PDV-a doista i smanje cijene, može se govoriti o postignutom namjeravanom učinku oporezivanja.

**Nenamjeravani učinci oporezivanja** su oni koje zakonodavac nije želio niti planirao. To će se dogoditi na prethodnom primjeru ako trgovci uslijed smanjenja stope PDV-a na povrće odluče ne smanjiti cijene, nego primjerice povećaju svoje marže na konto te razlike.

Porezni moral i porezna evazija su elementi svakog poreznog sustava. Što je porezni moral veći, manja je porezna evazija i obrnuto. Porezni moral je veći ako porezni obveznici vjeruju da je porezni teret ravnomjerno i pravedno raspoređen te da plaćeni porez u konačnici dovodi do onih javnih rashoda koji

će njima omogućiti prosperitetniji život (sigurniju zemlju, bolje zdravstveno osiguranje, veće mirovine, kvalitetnije obrazovanje itd.). Svakako jedan od neželjenih učinaka oporezivanja je porezna evazija. Porezna evazija podrazumijeva činjenje ili nečinjenje određenih radnji koje porezni obveznik poduzima s ciljem izbjegavanja plaćanja poreza. Otpor poreznog obveznika prema plaćanju poreza ovisi o njegovoj razini poreznog morala, visini sankcija u slučaju pružanja otpora te o visini poreznog tereta. Što je porezni teret veći, to je i otpor plaćanju poreza veći i obrnuto. “Ovu reakciju na visinu poreznog opterećenja obradio je u jednom svom pamfletu 1728. godine poznati engleski književnik Jonathan Swift. On je na primjeru carinjenja svile i vina pokazao da u poreznim stvarima dva puta dva ne daju četiri, nego uvijek manje od četiri. Ovaj je učinak u financijsku literaturu ušao kao (*Swiftov IXI*). Naime, ako se porezno opterećenje poveća za 50%, neće se ubrati 50% više poreza, nego uvijek manje. Ovo je posljedica povećanog otpora plaćanju poreza pri sve većem poreznom opterećenju”.

Često se u praksi čuje za pojam porezne oaze koja je upravo u funkciji porezne evazije. Porezne oaze su područja odnosno države u kojima je porezno opterećenje dosta nisko ili uopće kao takvo ne postoji (Monaco, Panama, Bahami...). Po neprimjerenim (niskim) poreznim obvezama sukladno obujmu poslovanja poznate su globalno prisutne kompanije poput Applea, Starbucksa i drugih. Brojni primjeri korištenja takvih poreznih benefita otkriveni su u jednoj od najvećih poreznih afera poznatoj kao Panama papers.

U pravilu je porezna evazija neželjeni cilj poreznih vlasti, ali postoje slučajevi i kada to vlasti žele, primjerice povećanjem trošarina na alkoholna pića porezne vlasti “žele” ostvariti nefiskalni cilj – poboljšanje zdravstvenog stanja. U tom smislu, odustajanjem od konzumacije i shodno tome plaćanja trošarina na alkoholna pića događa se porezna evazija, koja je u ovom slučaju zakonita i namjeravana. Dakle, porezna evazija može biti: (1) zakonita porezna evazija i (2) nezakonita porezna evazija.

**Zakonita porezna evazija** je ona kod koje dolazi do izbjegavanja plaćanja poreza prilikom čega porezni obveznik ne dolazi u sukob sa zakonom. Dakle, za ovu vrstu porezne evazije nisu propisane sankcije. Ta zakonita porezna evazija može biti namjeravana u slučaju da porezni obveznik radi određene radnje ili ih propušta, ali u skladu sa zakonom. Primjerice, porezni obveznik pravna osoba zbog povoljnijih uvjeta poreza na dobit i olakšica vezanih za sustav poreza na dobit može promijeniti sjedište i odlučiti poslovati u drugoj državi koja mu to nudi. Također, prestankom odlaska na posao osobnim automobilom na zakoniti se način može izbjeći plaćanje trošarina i PDV-a koji su inkorporirani u cijeni goriva (legalno izbjegavati porez pješačenjem) i sl.

Nenamjeravana porezna evazija je primjerice odustajanje od konzumacije alkohola iz zdravstvenih razloga poreznog obveznika. Dakle, kada porezni obveznik odustane od konzumacije alkohola, ali ne s primarnom namjerom izbjegavanja plaćanja poreza, već zbog nekih drugih motiva.

**Nezakonita porezna evazija** je ona prilikom koje porezni obveznik izbjegavajući plaćanje poreza dolazi u sukob sa zakonom. Za navedeni oblik porezne evazije predviđene su sankcije. Nezakonita porezna evazija pojavljuje se u obliku (1) utaja i (2) krijumčarenja.

- Utaja ili defraudacija: kod ove vrste nezakonite porezne evazije, porezni obveznik prijavljuje manje činjenica bitnih za oporezivanje ili ih uopće ne prijavljuje, pri čemu naravno dolazi u sukob za zakonskim propisima, te se posljedično tome izlaže za to predviđenim sankcijama. Primjerice, od ukupnog dnevnog prometa, ugostitelj prijavi samo polovicu, a ostatak prikrije ili ne prikaže ništa.
- Krijumčarenje: odnosi se na izbjegavanje plaćanja potrošnih poreza kao što su porez na promet i carine. Isto se može odnositi na krijumčarenje robe preko granice, krijumčarenje cigareta, krijumčarenje alkohola ili ilegalna proizvodnja alkohola unutar državnih granica i sl.

Kada se govori o učincima poreza, onda se opet treba spomenuti i termin prevaljivanja poreza. Prevaljivanje poreza odnosi se na mogućnost, tj. opciju da jedan porezni subjekt svoj porezni teret prebaci na drugog poreznog subjekta (najčešće kroz mehanizam cijena). Postoji više vrsta prevaljivanja,



a jedna podjela govori o željenom prevaljivanju i neželjenom prevaljivanju. Željeno prevaljivanje odvija se prema intenciji zakonodavca. Dakle, kada kupimo cipele u dućanu, porezni obveznik koji vrši uplatu PDV-a je taj dućan, međutim isti je putem mehanizma cijene prevadio porezni teret PDV-a na nas. To je namjeravano prevaljivanje, jer zakonodavcu je lakše prikupiti PDV od manjeg broja poreznih obveznika (dućana) nego od većeg broja ljudi (kupci). Intencija zakonodavca je da teret PDV-a snosi kupac. Kod neželjenog prevaljivanja porezni teret snosi osoba koja nije bila predviđena po intenciji zakonodavca. Primjerice, povećanje stope na ugostiteljske usluge može biti kao intencija zakonodavca da ugostitelji ili kupci snose više tereta. Međutim, ako kupci odluče nakon podizanja poreza smanjiti konzumaciju u ugostiteljskim objektima, moguće je da ugostitelji taj veći porezni teret prevale na radnike, u obliku smanjenja njihovih plaća.

## 7. Porezni sustav Republike Hrvatske i Opći porezni zakon

Opći porezni zakon (OPZ) uređuje odnose između poreznih obveznika i poreznih tijela koja primjenjuju propise o poreznim i drugim javnim davanjima.<sup>54</sup> Odredbe Općeg poreznog zakona čine: (1) zajedničku osnovicu za sve posebne zakone u poreznom sustavu, (2) njime se osigurava veći stupanj usuglašenosti zakonskih propisa u oblasti javnih financija, (3) povećava se transparentnost zakonskih rješenja, (4) stvaraju se uvjeti za pravilnu primjenu propisa (vladavina prava) te (5) prenosi i provodi porezne propise Europske unije. Opći porezni zakon (OPZ) definira oblike javnih davanja odnosno poreze, carine, pristojbe, doprinose, naknade za koncesije, novčane kazne za porezne prekršaje i sva davanja čije je utvrđivanje i naplata prema propisima nadležnog poreznog tijela. Kako bi se Opći porezni zakon uspješnije provodio, Ministarstvo financija donijelo je Pravilnik o provedbi općeg poreznog zakona.<sup>55</sup>

U načela oporezivanja koja navodi Zakon spadaju sljedeća: (1) U postupanju poreznih tijela primjenjuje se Zakon o općem upravnom postupku, (2) Primjenjuju se porezni propisi koji su bili na snazi u vrijeme nastanka činjenica na kojima se temelji oporezivanje, odnosno dopuštena je povratna (retroaktivna) primjena poreznih zakona, (3) Zakonito postupanje poreznih tijela (poštivanje prava i obveza iz porezno-pravnog odnosa), (4) Pravo na očitovanje poreznog obveznika, (5) Obveza čuvanja poslovne tajne prema odredbama OPZ, (6) Obveza postupanja u dobroj vjeri, (7) Davanje obvezujućeg mišljenja poreznog tijela na zahtjev poreznog obveznika,<sup>56</sup> (8) Gospodarski pristup pri utvrđivanju poreznih činjenica, (9) Prividni pravni poslovi nisu osnova utvrđivanja porezne obveze i (10) Korištenje poreznih pogodnosti protivno svrsi zakon nisu dopušteni.

Drugi dio Zakona sadrži poglavlja koja reguliraju (1) porezno-pravni odnos, (2) porezno-dužnički odnos, (3) opće postupovne odredbe, (4) ovršni postupak, (5) posebne odredbe o postupku utvrđivanju zlorabe prava, (6) pravni lijek, (7) prekršajne odredbe, (8) ovlasti Vlade Republike Hrvatske te (9) prijelazne i završne odredbe.

**Porezno-pravni odnos** regulira prava i obveze poreznih tijela i poreznih obveznika u poreznom postupku. Porezni obveznik je svaka osoba koja je kao takva određena zakonom kojim se uređuje pojedina vrsta poreza. Porezni obveznik može imati svog opunomoćenika, pomagatelja i poreznog savjetnika. Porezna uprava može poreznom obvezniku po službenoj dužnosti postaviti zakonitog zastupnika (ako je poreznom obvezniku nepoznato sjedište, prebivalište) koji ima obveze upravitelja imovine i osoba s pravom raspolaganja imovine. Poreznim brojem smatra se osobni identifikacijski broj (OIB).

**Porezno-dužnički odnos** dio je porezno-pravnog odnosa u kojem njegovi sudionici ostvaruju svoja prava i obveze. Ovaj dio Zakona, osim odjeljka koji regulira opće odredbe, sadrži odredbe koje

<sup>54</sup> Opći porezni zakon - pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/2020, 42/2020. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/100/Op%C4%87i-porezni-zakon>>. Citirano 11. 09. 2020.

<sup>55</sup> Pravilnik o provedbi općeg poreznog zakona. Dostupno na <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019\\_05\\_45\\_895.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019_05_45_895.html)>. Citirano 11. 09. 2020.

<sup>56</sup> Mišljenje Ministarstva financija. Dostupno na <<http://www.misljenja.hr/misljenja>>. Citirano 11. 09. 2020.

reguliraju odgovornosti, gospodarsku cjelinu i njezinu procjenu, mjesnu određenost poreznog obveznika te pojam poduzetnika i gospodarsku djelatnost.

Sudionici porezno-dužničkog odnosa su: (1) porezno tijelo, (2) porezni obveznik i (3) porezni jamac. Porezno tijelo ima pravo i obvezu (1) naplate poreza, (2) naplate kamata i novčanih kazni, te (3) naplate novčanih činidbi po odgovornosti iz poreznog jamstva. **Porezni postupak** je poseban upravni postupak u kojem se utvrđuju prava i obveze poreznog obveznika temeljene na Općem poreznom zakonu.

Nastanak prava iz porezno-dužničkog odnosa znači da porezno tijelo ima prava naplate porezne obveze od dana dospelosti tražbine po osnovi poreza. Porezne obveze poreznog obveznika mogu podmiriti i treće osobe, primjerice solidarni dužnik ili dužnici. Što se tiče položaja pravnih sljednika, zakon propisuje da univerzalni pravni sljednik u cijelosti preuzima pravni položaj svog pravnog prednika (osim za kazne). Odgovornost zastupanih osoba iz porezno-dužničkog odnosa odnosi se na neplaćeni ili manje plaćeni porez uz pripadajuće kamate. Ako zastupnik počini kazneno djelo utaje poreza ili sudjeluje u utaji poreza, tada se zastupnik smatra poreznim jamcem za manje plaćeni porez i kamate.

Članovi uprava i direktori društva kapitala odgovaraju kao porezni jamci ako pri vođenju društva kapitala zloupotrebljavaju svoje ovlasti što ima za posljedicu nemogućnost ispunjenja obveza iz porezno-dužničkog odnosa i oštećenje poreznog tijela. Odgovornost članova trgovačkog društva te osoba koje vode poslove društva i povezanih osoba regulirana je Općim poreznim zakonom te oni u slučaju nemogućnosti plaćanja obveza iz porezno-dužničkog odnosa odgovaraju kao porezni jamci. Odgovornost za neplaćanje poreza po odbitku ima osoba koja je dužna obračunavati, obustavljati, uplaćivati i prijavljivati porez u ime i za račun druge osobe, a za neplaćeni porez odgovara kao jamac platac.

U odnosu na odgovornost za vjerodostojnost poslovnih knjiga Zakon propisuje da onaj tko sudjeluje u neurednom, neistinitom i nepravodobnom vođenju poslovnih knjiga, jamči za iznos manje uplaćenog poreza nastalog kao posljedica takva njegova djelovanja. Gospodarska cjelina je sva imovina i obveze što u poslovnom i organizacijskom smislu čini samostalni subjekt, odnosno subjekt sposoban za samostalno poslovanje. Mjesna određenost poreznog obveznika utvrđuje se za fizičke osobe prema prebivalištu i za pravne osobe prema sjedištu upisanom u sudski registar. Poduzetnik u smislu Općeg poreznog zakona je svaka fizička ili pravna osoba koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja prihoda, dohotka ili drugih koristi.

Gospodarskom djelatnošću smatra se razmjena dobara i usluga na tržištu radi ostvarivanja prihoda, dohotka i drugih gospodarski procjenjivih koristi. Stalna poslovna jedinica je stalno mjesto poslovanja: mjesto stvarne uprave, podružnica, tvornica, radionica, rudnik, naftni ili plinski izvor, ured, gradilište (više od 6 mjeseci) itd. Povezanim društvima smatraju se ona koja u međusobnom odnosu mogu stajati kao društvo koje u drugom društvu ima većinski udio (i odlučivanje), ovisno i vladajuće društvo, društvo koncerna, društva s uzajamnim udjelima (s više od ¼ udjela u drugom društvu), društva povezana poduzetničkim ugovorima koja su upisana sudski registar.

Ovisno društvo je ona pravna osoba na koju druga pravna osoba može imati neposredni utjecaj ili prevladavajući utjecaj. Vladajuće društvo je ona pravna osoba koja ima prevladavajući utjecaj na jedno ili više ovisnih društava (ima izravan ili neizravan većinski udio i glasačka prava; ima pravo izabrati većinu članova uprave, provoditi utjecaj, upravljati poslovnom i financijskom politikom, ima moć usmjeravanja većine glasova na sastancima uprave, izvršnih direktora, nadzornog odbora itd.). Vladajuće društvo i sva njegova ovisna društva, odnosno društva između kojih postoji odnos kontrole smatraju se grupom povezanih društava.

Kontrola je odnos vladajućeg i ovisnog društva (ili sličan odnos fizičke i pravne osobe): gdje postoji izravan ili neizravan većinski vlasnički udio i razmjerna glasačka prava; postoji pravo izbora ili opoziva većine članova uprave, nadzornog odbora ili većine direktora; gdje se provodi prevladavajući utjecaj, upravlja poslovima i financijskim politikama na temelju ovlasti iz statuta; gdje postoji moć

usmjeravanja većine glasova na sastancima uprave, izvršnih direktora, nadzornog odbora, upravnog odbora ili drugog upravljačkog tijela društva.

Povezane osobe su dvije ili više osoba koje za izvršavanje obveza iz porezno-dužničkih odnosa predstavljaju rizik jer jedna od njih ima izravnu ili neizravnu kontrolu (ili značajan utjecaj) na drugu ili druge osobe. Smatra se da postoji povezanost osoba između poreznog dužnika i njegovog bračnog druga, krvnog srodnika u ravnoj liniji, u pobočnoj liniji do 4. koljena, po tazbini istog stupnja itd.

U trećem poglavlju Općeg poreznog zakona koje navodi **opće postupovne odredbe**, posebnim su odjeljcima regulirane nadležnosti (stvarna nadležnost, stvarna nadležnost poreznih tijela, mjesna nadležnost, mjesna nadležnost više poreznih tijela), porezni akti u poreznom postupku, poslovne knjige i evidencija poreznih obveznika, sudjelovanje poreznih obveznika u utvrđivanju činjeničnog stanja, porezna prijava, utvrđivanje činjenica u poreznom postupku, utvrđivanje poreza, porezna zastara, pravna pomoć u poreznim stvarima, porezni nadzor, plaćanje poreza i kamata po osnovi poreza te sredstva osiguranja naplate poreznog duga.

Nadležnost (*competentia*) u poreznom postupku je pravo i dužnost postupanja poreznog tijela u poreznim pravnim stvarima i na određenom području. Stvarna nadležnost (*competentia ratione materiae*) je pravo i dužnost postupanja u određenim pravnim (poreznim) stvarima. Obuhvaća skup poslova koji su kao njihovo pravo i dužnost određeni pojedinim poreznim tijelima. Mjesna nadležnost (*competentia ratione territorii*) jest pravo i dužnost postupanja na određenom području. Mjesna nadležnost označava područje na kojem porezno tijelo može obavljati poslove iz svoje stvarne nadležnosti. Izuzeće poreznog tijela od obavljanja službenih radnji u poreznom postupku: srodstvo, bračni odnos, poslovni odnos, sumnja u moguću nepristranost osobe i drugo.

Porezni akt je svaki akt kojim se pokreće, dopunjuje, mijenja ili dovršava neka radnja u poreznom postupku (porezno rješenje, zaključak, zapisnik, obavijest, poziv i drugi akti). Porezno rješenje je porezni akt kojim se odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa. Sadržaj poreznog akta je sljedeći: naziv poreznog tijela, datum i broj, ime i prezime (naziv) sudionika kome se porezni akt upućuje, pravni i činjenični temelj, potpis ovlaštene osobe.

Dostava poreznog akta vrši se u mjesto dostave sudionika: (1) prebivalište ili uobičajeno boravište, (2) sjedište sudionika ako je pravna osoba i (3) radno mjesto sudionika. Dostava u inozemstvo vrši se preko nadležnog poreznog tijela u inozemstvu, slanjem preporučene pošiljke s povratnicom, ili preko diplomatskog ili konzularnog predstavništva Republike Hrvatske u inozemstvu. Dostavnica potvrđuje da je izvršena osobna dostava jer je potpisuje sudionik ili punomoćnik, uz navođenje datuma preuzimanja.

Zakon nalaže da su porezni obveznici dužni voditi poslovne knjige i evidencije sukladno propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja. Knjiženje i druga evidentiranja treba obavljati potpuno, točno, pravodobno i uredno i na temelju vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava. Porezni obveznici dužni su izdavati račune za robu i usluge, čiji sadržaj propisuje zakon. Isprava za knjiženje je uredna kada se iz nje može nedvosmisleno utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja, materijalni sadržaj, odnosno koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.

Porezni obveznici dužni su sudjelovati u utvrđivanju činjeničnog stanja u zemlji i u inozemstvu. Porezni obveznik dužan je prijaviti sve činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze, a naročito: osnutak, premještaj i prestanak trgovačkog društva, promjena prebivališta ili uobičajenog boravišta i druge činjenice, stjecanje više od 50% udjela u trgovačkom društvu te druge činjenice. Tko vodi račun, čuva ili kao zalag uzima vrijednosti, mora utvrditi podatke o dotičnoj osobi, zabilježiti ih i dostaviti ih poreznom tijelu na njegov zahtjev.

Podnošenje porezne prijave poreznom tijelu obveza je svakog poreznog obveznika. Poziv na podnošenje porezne prijave porezno tijelo može uputiti i javnim priopćenjem. Oblik i sadržaj porezne prijave je sljedeći: podnosi se na obrascu čiji se oblik i sadržaj utvrđuje zakonom, a porezni obveznik porez obračunava sam (obračunska prijava). Odustanak od porezne prijave je moguć, pod uvjetom da je porezni obveznik nije bio dužan podnijeti; odustajanje može biti do 30 dana od dana podnošenja prijave. Ispravak porezne prijave porezni obveznik može izvršiti u roku od 12 mjeseci od isteka roka za podnošenje prijave, ako uoči da je porezna prijava netočna ili nepotpuna. Isto tako, porezni obveznik je dužan ispraviti poreznu prijavu nakon poreznog nadzora, u roku od 15 dana po rješenju porezne uprave.

Porezno tijelo koristi sva dokazna sredstva potrebna za utvrđivanje činjenica bitnih za oporezivanje kao što su: prikupljanje obavijesti, poziv u službene prostorije, davanje obavijesti (službene zabilješke, zapisnik, pribavljanje isprava), vještačenje koje obavljaju porezni savjetnici ili sudski vještaci odgovarajuće struke, predočanje isprava odnosno poslovnih knjiga, evidencija, poslovne dokumentacije koje se obavlja u prostorijama poreznog obveznika uz njegovu nazočnost. Uskrata obavijesti potrebnih za oporezivanje je moguća od strane bračnog druga, srodnika, duhovnika, odvjetnika, novinara, poreznih savjetnika i djelomice javnih bilježnika. Uskrata obavijesti je moguća i u slučaju opasnosti od samookrivljanja. Dokazivanje obavlja Porezna uprava kada utemeljuje porez, a obavlja porezni obveznik kada želi smanjiti ili ukinuti porez. Procjena porezne osnovice se vrši kada je porezno tijelo ne može utvrditi temeljem poslovnih knjiga i evidencija poreznog obveznika.

Pri utvrđivanju poreza porezno tijelo donosi porezno rješenje na temelju utvrđenih činjenica u poreznom postupku najkasnije u roku od godine dana nakon isteka roka za podnošenje godišnje porezne prijave. Porezno rješenje donosi se u pisanom obliku i sadrži naziv poreznog tijela, uvod, izrijeku, obrazloženje, uputu o pravnom lijeku, potpis ovlaštene osobe i otisak pečata. Izrijeka poreznog rješenja sadrži ime i prezime (naziv) poreznog obveznika, vrstu poreza, poreznu osnovicu, poreznu stopu i iznos utvrđenog poreza, razdoblje oporezivanja, nalog za uplatu poreza, rokove i uvjete plaćanja, naznaku da žalba ne odgađa izvršenje rješenja. Upravni ugovor se sklapa, na prijedlog poreznog obveznika, između poreznog tijela i poreznog obveznika radi namirenja poreznog duga, najdulje na rok od 24 mjeseca i sukladno zakonu. Porezna nagodba sklapa se za novoutvrđene porezne obveze u postupku poreznog nadzora i može biti: novoutvrđena porezna osnovica, rok plaćanja, smanjenje obveze po zateznim kamatama, odricanje od prekršajnog progona.

Porezna zastara prava porezne uprave na utvrđivanje porezne obveze i kamata, pokretanje postupka naplate poreza i prava na povrat poreza jest 6 godina. Zastara počinje teći nakon isteka godine u kojoj je trebalo utvrditi porezne obveze (od datuma kada je porezno rješenje postalo izvršno). Prekid zastare na utvrđivanje i naplatu poreza prekida se svakom službenom radnjom poreznog tijela usmjerenom na utvrđivanje ili naplatu poreza.

Pravna pomoć u poreznim stvarima jest pomoć koju tijela državne uprave, područne (regionalne) samouprave i lokalne samouprave pružaju poreznom tijelu u obliku obavijesti ili primjene određene mjere na temelju zahtjeva poreznog tijela, a koje su tom tijelu potrebne za provedbu poreznog postupka. Preduvjeti i opseg pružanja pravne pomoći postoji ako porezno tijelo ne može samo obaviti službenu radnju, ili mu nedostaju uređaji, ili bi ta radnja izazvala veće troškove. Međunarodna pravna pomoć temelji se na međunarodnim ugovorima.

Tijela državne uprave i područne (regionalne) samouprave i lokalne samouprave dužna su pružati činjenice koje su doznali obavljajući poslove iz svog djelokruga, a koje ukazuju na mogućnosti da nije plaćen porez. Banke su dužne Poreznoj upravi dostavljati podatke o prometu svih kunskih i deviznih računa pravnih osoba te fizičkih osoba koje obavljaju registriranu djelatnost, uključujući podatke o prometu tekućih računa i štednih uloga.

Porezni nadzor dio je porezno-pravnog odnosa u kojem porezno tijelo provodi postupak radi provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje poreznih obveznika i drugih osoba. Ovlaštene osobe su:

porezni revizor, porezni inspektori i druge stručne osobe. Dopustivost poreznog nadzora: može se obavljati kod svih poreznih obveznika i drugih osoba koje raspolažu s činjenicama i dokazima bitnim za oporezivanje. Predmet poreznog nadzora obuhvaća provjeru svih činjenica bitnih za oporezivanje, knjigovodstvenih isprava i evidencija te poslovnih događaja, a za fizičke osobe i one činjenice koje nisu vezane s njihovom gospodarskom djelatnošću. Načelo odabira poreznih obveznika je prema poreznoj snazi poreznog obveznika, procjeni rizika, uz prioritet velikih poduzetnika. Obavijest o poreznom nadzoru dostavlja se poduzetniku 8 dana prije početka poreznog nadzora, osim ako bi to ugrozilo svrhu poreznog nadzora. Tijek poreznog nadzora je sljedeći: predstavljanje, pozornost je usmjerena na sve činjenice, obavlja se tijekom radnog vremena i u službenim prostorijama. Porezni obveznik obavezan je sudjelovati u provedbi poreznog nadzora, predočava evidencije, poslovne knjige, daje obavijesti itd. Porezni obveznik ima pravo na obavijest o ishodu poreznog nadzora, i prije sastavljanja zapisnika raspraviti sporne činjenice, pravne ocjene i zaključke te njihove učinke na utvrđivanje porezne obveze. Zapisnik se sastavlja na kraju poreznog nadzora, na koji porezni obveznik ima pravo prigovora.

Sredstva kojima se porezno tijelo služi za osiguranje naplate su sljedeća: (1) neopoziva garancija banke ili druge financijske organizacije ovlaštene za obavljanje platnog prometa koju odredi porezno tijelo; (2) zalog vrijednosnih papira (vrijednosnica) vlasničkih ili vjerovničkih, tražbina, uključivo i tražbine po osnovi udjela u kapitalu, (3) založno pravo na nekretninama, pokretninama i pravima građenja, (4) jamstva drugih osoba koja svojim jamstvima jamče naplatu poreznog duga.

**Ovršnim postupkom** porezno tijelo provodi postupak prisilne naplate poreznog duga iz porezne imovine poreznog dužnika. Načelo ovrhe jeste primjena onih ovršnih radnji koje su primjerene visini poreznog duga pri čemu porezno tijelo (ovrhovoditelj) pazi na dostojanstvo ovršenika. Ovršenik je dužan poreznoj upravi dati podatke (popis) o svojoj imovini i dohotku. Ovrha se pokreće i vodi prema ovršnim i vjerodostojnim ispravama: (1) Rješenje o utvrđivanju poreza, (2) Knjigovodstveno izlistanje stanja poreznog duga, (3) Rješenje o ovrsi kojim se pokreće ovršni postupak.

Na rješenje o ovrsi temeljem ovršne isprave može se podnijeti žalba u roku od 8 dana od dana dostave rješenja. Na rješenje o ovrsi temeljem vjerodostojne isprave može se podnijeti prigovor u roku od 8 dana od dana dostave rješenja. Fizičke i pravne osobe kao ovršenici odgovaraju cijelom svojom imovinom. Ovrha nad imovinom tijela državne uprave nije dopuštena. Provedba ovrhe obustavlja se po službenoj dužnosti ili na prijedlog ovršenika. Porezne uprave vode evidencije sporno naplativih dugovanja u poreznim evidencijama (primjerice ako se dug ne može naplatiti ni u postupku ovrhe, ako se porezni dužnik preselio u nepoznato mjesto, pokrenuta predstečajna nagodba, pokrenut stečaj itd.).

Ovrha se može provesti: (1) na novčanim tražbinama ovršenika, (2) pljenidbom pokretnina (osim stvari potrebnih za život i rad), (3) pljenidbom imovinskih prava, (4) nad nekretninama (upis hipoteke), (5) na novčanim sredstvima po svim računima i oročenim novčanim sredstvima, (5) pljenidbom vlasničkih i vjerovničkih vrijednosnih papira, (6) pljenidbom udjela u kapitalu. Minimalna plaća ne može se plijeniti i novčani primici koji su izuzeti od oporezivanja prema posebnim propisima. Zaplijenjene pokretnine prodaju se javno putem oglasa.

Pravni lijek. Pravo na žalbu je osnovno pravno načelo upravnog postupka pa tako i poreznog postupka. Pravo na žalbu protiv poreznog akta može se, ali i ne mora iskoristiti. Žalbu drugostupanjskom poreznom tijelu može podnijeti ovlaštena osoba, u roku od 30 dana od primitka poreznog akta. Žalba odgađa izvršenje poreznog akta koji se pobija. Prvostupanjsko porezno tijelo može, po primljenoj žalbi, promijeniti doneseni porezni akt ako ocijeni da je žalba opravdana, ili postupak nije bio potpun, ili su u žalbi navedene nove činjenice koje su mogle imati utjecaj na rješavanje itd. Protiv drugostupanjskog rješenja može se tužbom pokrenuti upravni spor pred Upravnim sudom.

Porezni prekršaj je povreda poreznog propisa koji je kao prekršaj propisan Općim poreznim zakonom i posebnim zakonima o pojedinim vrstama poreza. Prekršajni postupak u prvom stupnju vodi i rješenje donosi Vijeće za prekršaje nadležnog Poreznog ureda, primjenjujući odredbe Prekršajnog zakona.

Porezni prekršaji mogu biti za fizičku osobu, obrtnika i fizičku osobu koja obavlja samostalnu djelatnost, odgovornu osobu u pravnoj osobi i pravnu osobu: lakši porezni prekršaji (kazne od 2.000,00 do 200.000,00 kn), teži porezni prekršaji (od 5.000,00 do 300.000,00 kn), najteži porezni prekršaji (od 20.000,00 do 500.000,00 kn).

Lakši porezni prekršaji su primjerice sljedeći: ako poslovne knjige i druge evidencije porezni obveznik ne čuva na propisanom mjestu, ako u poreznoj prijavi prikaže netočne ili neistinite podatke, ako poreznom obvezniku ne izda dokumentaciju potrebnu za poreznu prijavu, ako ometa očevid, ako na traženje poreznog tijela ne dostavi pismenu obavijest ili obavijest ne dostavi pravodobno, ako kao ovršenik na zahtjev poreznog tijela ne da podatke ili da netočne i nepotpune podatke o svojoj imovini i dohotku itd.

Teži porezni prekršaji su primjerice sljedeći: ako ne prijavi činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze u zakonskom roku, ako ne vodi na propisan način evidencije o dnevnom gotovinskom prometu, ako poslovne knjige i druge evidencije ne vodi u skladu s načinom oporezivanja i prema načelima urednog knjigovodstva, ako ne podnese poreznu prijavu na poziv poreznog tijela, ako uz poreznu prijavu ne priloži dokumentaciju sukladno poreznim propisima, ako ne omogući obavljanje poreznog nadzora ovlaštenoj osobi za porezni nadzor itd.

Najteži porezni prekršaji su primjerice sljedeći: ako ne izdaje račune, ne iskazuje isporuke dobara i usluga preko naplatnog uređaja, ako knjiženja i druga evidentiranja u poslovnim knjigama ne obavlja potpuno, ili točno, ili pravodobno, ili uredno, ako poslovne knjige, druge evidencije i knjigovodstvene isprave ne čuva u rokovima propisanim zakonom, ako odbije sudjelovati u poreznom postupku ili ako ne dopusti obavljanje poreznog nadzora, ako se ne odazove na poziv poreznog tijela, ako ne predoči poslovne knjige, evidencije, poslovnu dokumentaciju i druge isprave na zahtjev poreznog tijela itd.

**Administrativna suradnja između članica Europske unije.** Ministarstvo financija, Porezna uprava i Carinska uprava nadležne su za primjenu propisa Europske unije o administrativnoj suradnji na području poreza na temelju Direktive 2011/16/EU, 2010/24/EU i 2003/48/EZ i provedbe Uredbe Vijeća (EU) br. 904/2010 o administrativnoj suradnji i suzbijanju prijevare u području poreza na dodanu vrijednost. Suradnja obuhvaća: razmjenu informacija na zahtjev, provođenje nadzora, provjeru, spontanu razmjenu informacija, obveznu automatsku razmjenu informacija (dohodak od nesamostalnog rada, primici članova upravnih odbora i vijeća, proizvodi životnog osiguranja, mirovine, vlasništvo nad nekretninama i dohodak od imovine i imovinskih prava), nazočnost u prostorijama i sudjelovanje u službenim ili upravnim radnjama poreznog tijela.

Uzajamna pomoć pri naplati tražbina po osnovi poreza između članica EU. Na zahtjev države članice EU porezno tijelo pruža pomoć pri naplati tražbina po osnovi poreza i drugih javnih davanja u drugoj državi članici. U ovoj pravnoj pomoći: razmjenjuju se informacije na zahtjev, razmjenjuju se informacije bez prethodnog zahtjeva, nazočnost u službenim prostorijama i sudjelovanje u postupku po zahtjevu države članice, zahtjev za prosljeđivanje obavijesti, primljeni zahtjevi za naplatu, vlastiti zahtjev za naplatu itd.

Razmjena informacija između država članica EU o isplaćenim kamatama na dohodak od štednje. Suradnja po ovoj osnovi odnosi se na: utvrđivanje identiteta i rezidentnosti stvarnog korisnika, na razmjenu informacija o kojima izvještava isplatiatelj i na automatsku razmjenu informacija.

## 7.1. Porez na dohodak

Porez na dohodak pripada u skupinu izravnih poreza. Porez na dohodak je porezni oblik kod kojeg su porezni obveznici fizičke osobe. Kod oporezivanja primjenom poreza na dohodak ishodište je princip plaćanja poreza prema ekonomskoj snazi, koja je kod oporezivanja ovim porezom – dohodak.<sup>57</sup> Porez na dohodak smatra se jednim od složenijih poreznih oblika i jednim od najosobnijih poreza. Porez na dohodak je kompleksan iz razloga što postoje brojne kontroverze u samom definiranju dohotka, što se u praksi rješava na način da se u okviru zakonskog propisa zapravo navedu oni „primitci“ koji će na najbolji način iskazati ekonomsku snagu poreznog obveznika. Tako definirani oporezivi „primitci“ postaju sastavni dio ukupnog dohotka. Kompleksnost se očituje i kod samog utvrđivanja porezne osnovice kao i pri utvrđivanju poreznih oslobođenja i olakšica. Karakteristika „najosobnijeg poreza“ koja obilježava porez na dohodak ističe da se radi o poreznom obliku koji uzima osobne okolnosti koje su vezane uz samog poreznog obveznika kao osobu. To su određeni parametri koji se uzimaju u obzir prilikom utvrđivanja porezne obveze, a odnose se na visinu osobnog odbitka, broj uzdržanih članova obitelji, broj djece, invalidnost, prebivalište i sl. Upravo je uzimanje u obzir osobnih okolnosti poreznog obveznika prilikom utvrđivanja porezne obveze dodatan razlog zašto ga se smatra kompleksnim odnosno složenim oblikom. Tu su naravno i troškovi koji su povezani uz sami razrez poreza koji ga čine skupljim u smislu prikupljanja zbog većeg broja poreznih obveznika i zbog veće složenosti izračuna, tj. utvrđivanja porezne obveze.

Prethodnik poreza na dohodak bile su glavarine. Glavarina je oblik osobnog poreza koji se naplaćuje po glavi stanovnika bez obzira na dob, spol, zanimanje ili imovinsko stanje. U prošlosti se plaćao po glavama ljudi (*capitatio humana*) ili po glavi životinja koje porezni obveznik posjeduje (*capitatio animalium*) naziv je za jedinstveni porezni sustav što ga je uveo rimski car Dioklecijan. Dotada su ga plaćali samo pripadnici donjih slojeva pa otuda i naziv *capitatio plebeia*. Bit je njegova sustava u stvaranju poreznih jedinica, u kojima je povezana radna snaga s odgovarajućom površinom obradivog zemljišta i brojem stoke. Zadržao se sve do kasnog feudalizma, kada se diferencira prema zvanju ili imovini; takva diferencirana glavarina čini prijelaz prema razrednom porezu i tzv. dohodarini.<sup>58</sup> Nastanak poreza na dohodak vezan je uz Englesku, tj. kolijevka mu je Engleska. Porez na dohodak je zapravo uveden zbog potrebe financiranja Napoleonskih ratova<sup>59</sup>. Prvi put je uveden 1798. godine. Taj porezni oblik bio je nekoliko puta uveden pa ukidan, ovisno o ratnim zbivanjima i potrebama za financiranje ratova. Stoga nije čudo da je bio omražen, ali istodobno i vrlo koristan. Ističući da je porez na dohodak uvršten među najnepopularnije poreze engleskog poreznog sustava, Radić naglašava da je taj najunosniji porez omogućio Engleskoj da učvrsti poziciju svoju poziciju svjetske velesile.<sup>60</sup> U Engleskoj je porez na dohodak bio ocijenjen kao porez koji je potukao Napoleona, i koji je nesumnjivo bio najznačajniji doprinos Engleske fiskalnim sustavima modernog svijeta.<sup>61</sup> Od tada porez na dohodak uključuju u svoje porezne sustave i ostale zemlje.

Danas svi moderni porezni sustavi imaju oblik poreza na dohodak, pa tako i Republika Hrvatska. Porez na dohodak je svoj „prvi“ zakonski okvir dobio krajem 1993. godine<sup>62</sup>, a usvojen je naredne godine, tj. 1994. godine. Preteča poreza na dohodak bio je Zakon o neposrednim porezima iz 1990. godine koji je bio na snazi do 01.01.1994. godine. Porez na dohodak je tijekom godina od te 1994. godine doživio

<sup>57</sup> Jelčić B.: Javne financije, RRif plus d.o.o., Zagreb, 2001.

<sup>58</sup> Glavarina. Proleksis enciklopedija. Dostupno na <<https://proleksis.lzmk.hr/23628/>>. Citirano 11. 09. 2020.

<sup>59</sup> „Napoleonski ratovi“ naziv je serije globalnih konflikata tijekom vladavine Napoleona Bonapartea Francuskom (1804. — 1815.), odnosno ratova koje je Prvo Francusko Carstvo vodilo protiv saveza drugih europskih država na čelu s Velikom Britanijom. Zasluge za uvođenje poreza na dohodak pripadaju Williamu Pittu koji je privolio engleski parlament da ga implementira u porezni sustav.

<sup>60</sup> Jelčić B.: Javne financije, RRif plus d.o.o., Zagreb 2001.

<sup>61</sup> Adams, Ch: For Good and Evil – The Impact of Taxes on the Course of Civilization, Madison Books, London – New York – Lanham, 1993. str. 343.

<sup>62</sup> Naravno da je ovaj porezni oblik (u određenoj formi) postojao i prije, ali od samostalnosti Republike Hrvatske dobio je normativni propis kojim je reguliran pod nazivom Zakon o porezu na dohodak (Narodne novine 109/93).

mnoge dopune i izmjene u svim svojim aspektima. Trenutno je na snazi i u primjeni Zakon o porezu na dohodak (NN 32/20).

Porez na dohodak može se ubirati kroz više modaliteta odnosno načina ubiranja. U stručnoj se literaturi često navode sljedeća četiri modaliteta:

- A) Engleski oblik. Oporezivanje dohotka prema engleskom obliku vrši se u dva koraka. Kod ovog modaliteta pojedini izvori dohotka prvo se oporezuju putem proporcionalne stope, a potom se ukupni dohodak, ako prelazi određeni iznos, oporezuje putem progresivne tarife.
- B) Romanski oblik. Oporezivanje dohotka prema romanskom obliku vrši se također u dva koraka. Kod ovog modaliteta pojedini izvori dohotka se oporezuju primjenom proporcionalne tarife i primjenom progresivne tarife. U drugom se koraku oni dohoci koji prelaze određeni iznos oporezuju putem progresivne tarife.
- C) Germanski oblik. Kod oporezivanja germanskim oblikom svi se izvori dohotka oporezuju putem progresivne tarife.
- D) Dualni porez na dohodak. Ovaj modalitet utjelovljuje analitičko i sintetičko oporezivanje na način da se dohodak od kapitala oporezuje proporcionalnom stopom koja je jednaka stopi poreza na dobit, a ostali izvori dohotka oporezuju se progresivnom tarifom.

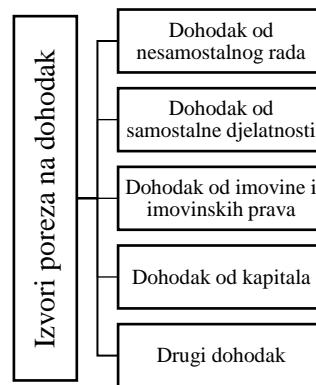
Kao što je već rečeno, porezom na dohodak kao izravnim porezom oporezuju se primanja fizičkih osoba. Ti primici fizičkih osoba mogu proizlaziti iz različitih izvora. Stoga se u zakonskom propisu i pobliže definiraju takvi primici koji se nazivaju izvori dohotka. Osim toga, porezni obveznici mogu ostvarivati primitke istovremeno iz više izvora. Tako primjerice porezni obveznik može ostvarivati primitke od nesamostalnog rada (plaću), primitke od imovine (kroz najam stana), primitke od kapitala (od prodaje dionica) i sl. U Republici Hrvatskoj postoji pet izvora dohodaka koji su navedeni na slici niže. Taksativno navedeno to su sljedeći izvori, tj. primici po kojima se stječe dohodak:

- a) dohodak od nesamostalnog rada
- b) dohodak od samostalne djelatnosti
- c) dohodak od imovine i imovinskih prava
- d) dohodak od kapitala
- e) drugi dohodak.

Svi ovi izvori dohodaka oporezuju se analitički zasebno, bilo putem progresivne tarife bilo putem proporcionalne tarife. Ako ukupni dohodak i to onaj koji se ne smatra konačnim prelazi određeni iznos, tada će se oporezovati još jednom putem progresivne tarife. Iz toga možemo vidjeti da modalitet oporezivanja dohotka utjelovljuje i sintetičko i analitičko oporezivanje. Međutim, progresivno oporezivanje neopravdano se odnosi samo na oporezivanje rada, dok se za dohodak od imovine i kapitala primjenjuje proporcionalno oporezivanje. S aspekta „načela pravednosti“ teško je obraniti takav sustav poreza na dohodak. Postavlja se pitanje zašto bi godišnji primitak po osnovi dohotka od nesamostalnog rada u bruto iznosu od 100.000,00 kuna imao veće porezno opterećenje u odnosu na primitak u istom iznosu od iznajmljivanja apartmana turistima, od najma stanova, od ostvarene kapitalne dobiti, od udjela i dividendi ostvarenih u trgovačkim društvima. Primjerice, ako porezni obveznik ostvaruje dohodak od nesamostalnog rada i drugi dohodak koji prelazi određeni iznos te se ne smatra konačnim, takvi će se dohoci oporezovati na sljedeći način: dohodak od nesamostalnog rada putem progresivne tarife ako se oporezuje putem oba razreda, a zatim drugi dohodak putem proporcionalne tarife. Ako ukupni dohodak iz oba izvora (dohodak od nesamostalnog rada i drugi dohodak) prelazi određeni iznos, tada će se ukupni dohodak oporezovati još putem progresivne tarife.



Slika 3. Izvori dohotka u Republici Hrvatskoj



Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

Porez na dohodak prihod je jedinica lokalne samouprave. Pripadnost poreza na dohodak utvrđuje se prema prebivalištu odnosno uobičajenom boravištu poreznog obveznika. U pravilu se to odnosi na sve dohotke osim za porezne obveznike koji ostvaruju dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova kod kojih se porez na dohodak po osnovi obavljanja te djelatnosti utvrđuje u paušalnom iznosu, a pripadnost takvog poreza utvrđuje se prema mjestu gdje se nekretnina odnosno smještajna jedinica nalazi.<sup>63</sup>

Osim poreza na dohodak, plaća se i prirez porezu na dohodak koji je također prihod jedinica lokalne samouprave prema prebivalištu odnosno uobičajenom boravištu poreznog obveznika ili u slučaju obavljanja djelatnosti turističkog iznajmljivanja nekretnina prema mjestu gdje se nekretnina nalazi.

Porez na dohodak u pravilu se plaća za porezno razdoblje koje je kalendarska godina. Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak iz određenih izvora dohotka. Dohodak mogu ostvarivati i zajednički više fizičkih osoba te je u tom slučaju porezni obveznik svaka fizička osoba pojedinačno za udio u tako ostvarenom dohotku.<sup>64</sup> Također, porezni obveznik može biti i nasljednik za sve porezne obveze po osnovi dohotka što je ostavitelj ostvario do svoje smrti. U smislu pojma poreznih obveznika kod poreza na dohodak razlikujemo rezidente i nerezidente. Rezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište. Rezident je i fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema prebivalište ni uobičajeno boravište, a zaposlen je u državnoj službi Republike Hrvatske i po toj osnovi prima plaću. Nerezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema ni prebivalište ni uobičajeno boravište, a u Republici Hrvatskoj ostvaruje dohodak koji se oporezuje prema odredbama ovoga Zakona. Oporezivi dohodak rezidenta čini dohodak od nesamostalnog rada, dohodak od samostalne djelatnosti, dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala i drugi dohodak koji rezident ostvari u tuzemstvu i u inozemstvu (načelo svjetskog dohotka). Oporezivi dohodak nerezidenta čini dohodak od nesamostalnog rada, dohodak od samostalne djelatnosti, dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala i drugi dohodak, koji nerezident ostvari u tuzemstvu (načelo tuzemnog dohotka).<sup>65</sup>

Dohodak je u pravilu razlika između primitaka i izdataka ostvarenih u istom poreznom razdoblju. Primici su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku pritekla u poreznom razdoblju. Izdacima se smatraju svi odljevi dobara s novčanom vrijednošću izvršeni

<sup>63</sup> Navedeno proizlazi iz činjenice da porez na dohodak po ovoj osnovi treba pripasti onoj lokalnoj jedinici samouprave na čijem teritoriju se generira dohodak.

<sup>64</sup> Ovo se odnosi na supoduzetništvo, tj. zajedničko obavljanje obrta (samostalne djelatnosti) dviju ili više osoba ili zajedničkim korištenjem imovine i imovinskih prava.

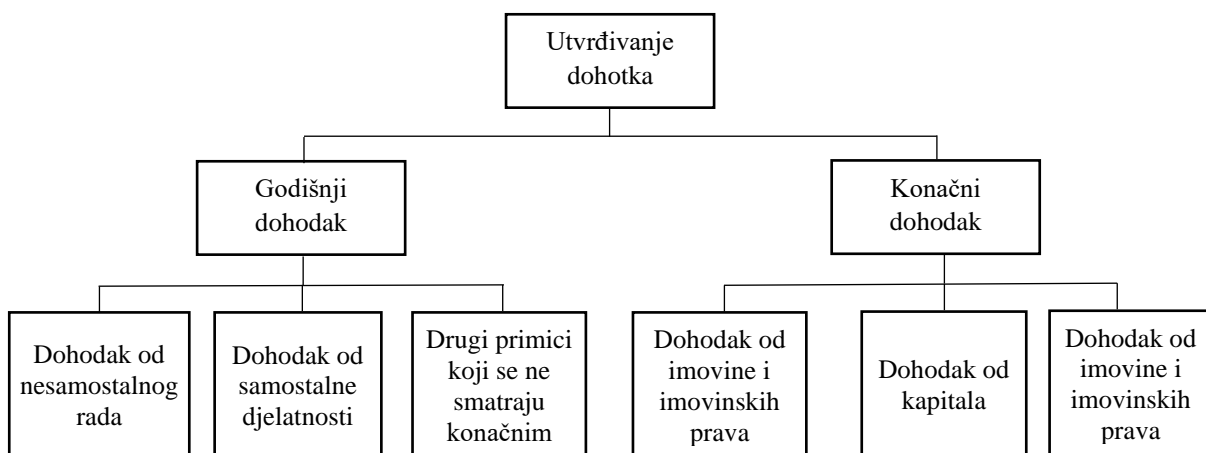
<sup>65</sup> Zakon o porezu na dohodak – pročišćeni tekst (NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/85/Zakon-o-porezu-na-dohodak>>. Citirano: 20. 06. 2020.

radi ostvarivanja ili osiguranja primitaka.<sup>66</sup> Primici i izdaci utvrđuju se prema načelu blagajne. To znači da je primitak nastao onda kada je naplaćen, a izdatak je nastao onda kada je isplaćen. Postoje i određene stavke primitaka i izdataka koje ne uvećavaju dohodak, to su tzv. prolazne stavke i one se ne smatraju primicima i izdacima koji podliježu oporezivanju. U razvijenim zemljama Europske unije porez na dohodak je financijski izdašan oblik, dok je u manje razvijenim zemljama Europske unije, pa tako i u Republici Hrvatskoj, manje izdašan oblik.

Dohodak se utvrđuje na dva načina i to kao: (1) godišnji dohodak i kao (2) konačni dohodak.

Godišnjim dohotkom smatraju se primici po osnovi nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti i drugi primici koji se ne smatraju konačnim. Konačnim dohotkom smatraju se primici po osnovi dohotka od imovine i imovinskih prava, kapitala te drugi primici koji se smatraju konačnim.

Slika 4. Utvrđivanje dohotka



Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

Osim navedena dva načina postoji jedan pojednostavljeni modalitet utvrđivanja dohotka, a to je paušalni dohodak. Paušalni dohodak je po svojoj prirodi konačan dohodak.<sup>67</sup> Godišnji dohodak utvrđuje se podnošenjem godišnje porezne prijave ili posebnim postupkom oporezivanja kojeg provodi Porezna uprava. To znači da se kod godišnjeg poreza na dohodak može ili mora podnijeti godišnja porezna prijava. Kod konačnog dohotka ne podnosi se godišnja porezna prijava i takav se dohodak utvrđuje u pravilu na temelju rješenja Porezne uprave. Ako porezni obveznik ostvari druge primitke, tj. primitke po osnovi drugog dohotka do visine 12.500,00 kuna, takvi primici smatraju se konačnim. U suprotnom, takvi primici koji prelaze 12.500,00 kuna ne bi se smatrali konačnim, što znači da bi se takav dohodak utvrđivao kao godišnji dohodak. Kod godišnjeg dohotka može se koristiti osobni odbitak, dok se kod konačnog dohotka ne može koristiti osobni odbitak niti podnositi porezna prijava. Godišnji porez na dohodak plaća se po stopi od 24% na poreznu osnovicu do visine 360.000,00 kuna te po stopi od 36% na dio porezne osnovice koji prelazi iznos od 360.000,00 kuna.<sup>68</sup>

<sup>66</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

<sup>67</sup> Paušalni dohodak utvrđuje se na temelju rješenja Porezne uprave i smatra se konačnim, tj. ne ulazi u godišnji obračun poreza na dohodak te se za njega ne podnosi godišnja porezna prijava poreza na dohodak.

<sup>68</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

### 7.1.1. Dohodak od nesamostalnog rada

*Dohodak od nesamostalnog rada* odnosi se na plaće koje se ostvaruju u okviru redovnog radnog odnosa i mirovine nakon prestanka radnog odnosa. Dohodak od nesamostalnog rada je razlika između primitaka i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju. Primici se, u smislu toga, odnose na bruto 1 plaću, dok su izdaci doprinosi za mirovinsko osiguranje. Potrebno je prvo razjasniti određene stavke koje se pojavljuju prilikom obračuna plaće. Bruto plaća je zapravo iznos koji je definiran ugovorom o radu za redovni radni odnos. Ta bruto plaća još se naziva bruto 1. Postoji i tzv. bruto 2 koji je sastavljen od bruto 1 i doprinosa na plaću, tj. doprinosa za zdravstveno osiguranje. Neto plaća je dio bruto 1 plaće koji ostane nakon odbitka doprinosa za mirovinsko osiguranje te poreza i prireza. Neto plaću dobivaju zaposlenici na svoj tekući račun, nakon svih poreznih obustava i možebitnih drugih obustava, poput ovrha.

Tablica 18. Elementi obračuna plaće

Red. br.	Elementi obračuna plaće
1.	Bruto plaća ili bruto 1
2.	Doprinosi iz plaće
	Doprinos za mirovinsko osiguranje (I. stup)
	Doprinos za mirovinsko osiguranje (II. stup)
3.	Dohodak (1. – 2.)
4.	Osobni odbitak
5.	Porezna osnovica (3. – 4.)
6.	Porez na dohodak
7.	Prirez
8.	Ukupno porez i prirez
9.	Neto plaća (3. – 8.)
10.	Doprinosi na plaću
	Doprinos za zdravstveno osiguranje
11.	Bruto 2 ili ukupni trošak plaće (1. + 10.)

Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

**Bruto plaća ili bruto 1** je polazna stavka prilikom obračuna plaće. Prvo je potrebno obračunati doprinose iz plaće, tj. doprinose za mirovinsko osiguranje. Postoje dva doprinosa obveznog mirovinskog osiguranja: doprinos na temelju međugeneracijske solidarnosti (I. stup) i doprinos na temelju individualne kapitalizirane štednje (II. stup). Novije generacije pripadaju obračunu jednog i drugog mirovinskog osiguranja, dok su starije generacije pripadale prvom stupu, ali također je stopa bila 20%. Mirovinsko osiguranje na temelju međugeneracijske solidarnosti plaća se po stopi od 15%, a osnovica za obračun je bruto plaća, tj. bruto 1. Mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje plaća se po stopi od 5%, a osnovica za obračun je također bruto plaća, tj. bruto 1. U biti, za sve obvezne doprinose osnovica je bruto plaća. Nakon što se obračunaju doprinosi za mirovinsko osiguranje, može se utvrditi dohodak. Dohodak je razlika između primitaka i izdataka, konkretno u ovome slučaju između primitka, tj. bruto plaće i izdatka, tj. doprinosa za mirovinsko osiguranje. Međutim, tako dobiven dohodak još uvijek nije oporeziv, upravo zbog postojanja osobnog odbitka. Osobni odbitak ili egzistencijski minimum, kako se često navodi u literaturi, predstavlja neoporezivi dio dohotka. Dohodak će se na taj način umanjiti upravo za iznos osobnog odbitka, a visina osobnog odbitka ovisi o tome kako je definiran u zakonskim propisima te o osobnim okolnostima poreznog obveznika.

Nakon što se od iznosa dohotka oduzme iznos osobnog odbitka, dobiva se porezna osnovica. Porezna osnovica dijeli se u dva porezna razreda: porezna osnovica do 30.000,00 kuna i porezna osnovica iznad 30.000,00 kuna. Na poreznu osnovicu do 30.000,00 kuna primjenjuje se stopa poreza dohodak od 24%, dok se na onaj dio porezne osnovice koji prelazi iznos od 30.000,00 kuna primjenjuje stopa poreza na dohodak od 36%. U pravilu, samo jedan mali dio plaća iz skupine „menadžerske plaće“ oporezuje se po višoj stopi. Nakon obračuna poreza na dohodak potrebno je obračunati i prirez porezu na dohodak koji se plaća prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika. Osnovica za obračun prireza je svota poreza na dohodak. Neto plaća se izračunava na način da se od iznosa dohotka oduzme porez na dohodak i prirez porezu na dohodak. Međutim, na kraju je još potrebno obračunati i doprinos za zdravstveno osiguranje. Osnovica za obračun doprinosa za zdravstveno osiguranje je bruto plaća, a stopa koja se trenutno primjenjuje je 16,5%. Posljednja stavka je bruto 2 plaća, a odnosi se na ukupan trošak poslodavca koji zapošljava određenog radnika ili ako ih je više to su onda ukupni troškovi osoblja. Bruto 2 se dobije na način da se bruto plaći pribroji i trošak za zdravstveno osiguranje.

**Osobni odbitak**, kao što je već spomenuto, predstavlja neoporezivi iznos dohotka. To je onaj dio dohotka kojeg se država odriče oporezivati, naravno u korist veće ekonomske snage poreznog obveznika. Osobni odbitak je civilizacijska stečevina. Osnovni osobni odbitak je zakonski definiran i u Republici Hrvatskoj on iznosi 4.000,00 kuna. U okviru Zakona o porezu na dohodak postoji nešto što se zove osnovica osobnog odbitka i ona iznosi 2.500,00 kuna. Kada se tu osnovicu osobnog odbitka pomnoži s faktorom 1,6 dobiva se upravo iznos osnovnog osobnog odbitka od 4.000,00 kuna. Taj osnovni osobni odbitak može se uvećavati, što ovisi o samim osobnim okolnostima poreznog obveznika. U nastavku su prikazani faktori osobnog odbitka za uzdržavane članove obitelji, uzdržavanu djecu, invalidnost i sl. Faktori se množe s osnovicom osobnog odbitka od 2.500,00 kuna i tako dobiveni iznosi se pridodaju osnovnom osobnom odbitku od 4.000,00 kuna.

Slika 19. Elementi za utvrđivanje osobnog odbitka

Red. br.	Osnova za uvećanje osnovnog osobnog odbitka	Koeficijent	Mjesečni iznos (kn)
1.	Uzdržavani članovi uže obitelji	0,7	1.750,00
2.	Prvo uzdržavano dijete	0,7	1.750,00
3.	Drugo uzdržavano dijete	1,0	2.500,00
4.	Treće uzdržavano dijete	1,4	3.500,00
5.	Četvrto uzdržavano dijete	1,9	4.750,00
6.	Peto uzdržavano dijete	2,5	6.250,00
7.	Šesto uzdržavano dijete	3,2	8.000,00
8.	Sedmo uzdržavano dijete	4,0	10.000,00
9.	Osmo uzdržavano dijete	4,9	12.250,00
10.	Deveto uzdržavano dijete	5,9	14.750,00
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
13.	Invalidnost utvrđena po jednoj osnovi 100% i/ili korištenje, na temelju posebnih propisa, prava na doplatak 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 ovoj osnovi isključuje korištenje uvećanja osnovnog osobnog odbitka iz red. br. 12.	1,5	3.750,00

Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

Primjerice, ako porezni obveznik ima uzdržavanu suprugu i jedno uzdržavano dijete, njegov osobni odbitak iznositi će 7.500,00 kuna, dakle bit će veći od osnovnog osobnog oblika. Sljedeća tablica prikazuje izračun osobnog odbitka za navedenog poreznog obveznika.

Tablica 20. Primjer izračuna osobnog odbitka za obveznika koji uzdržava suprugu i jedno dijete

Red. br.	Stavka osobnog odbitka	Koeficijent	Osnovica osobnog odbitka (u kunama)	Iznos osobnog odbitka (u kunama)
1.	Osnovni osobni odbitak	1,6	2.500,00	4.000,00
2.	Uzdržavani članovi uže obitelji	0,7	2.500,00	1.750,00
3.	Prvo uzdržavano dijete	0,7	2.500,00	1.750,00
4.	Ukupni osobni odbitak			7.500,00

Izvor: obrada autora Zakonu o porezu na dohodak

Kako bi se dobio pojedinačni osobni odbitak, potrebno je osnovicu osobnog odbitka pomnožiti s odgovarajućim faktorom, tj. koeficijentom osobnog odbitka. Nakon toga osnovnom osobnom odbitku koji je zakonski definiran u iznosu od 4.000,00 kuna pribraja se iznos osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji (u ovome slučaju suprugu) u iznosu od 1.750,00 kuna i pribraja se iznos za prvo uzdržavano dijete od 1.750,00 kuna. Na kraju se dobiva ukupni osobni odbitak u iznosu od 7.500,00 kuna.

U Republici Hrvatskoj velika većina dohodaka, tj. plaća i mirovina ne ulazi u „škare poreza na dohodak“ upravo iz razloga što je velika većina plaća niska, mirovine su također niske, gotovo na razini socijalne pomoći.<sup>69</sup> Minimalna bruto plaća za 2020. godinu iznosi 4.062,51 kuna. Kada se od toga oduzme iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje te osnovni osobni odbitak, izostaje oporeziva porezna osnovica, pa tako i obveza za porez na dohodak i prirezu porezu na dohodak. Navedeno znači da minimalne plaće ne podliježu obvezi poreza na dohodak ni prirezu porezu na dohodak. Međutim, najveće opterećenje kod takvih plaća ne proizlazi od poreza na dohodak i prireza, već od doprinosa za mirovinsko i zdravstveno osiguranje. U nastavku je prikazan obračun plaće za poreznog obveznika koji nema uzdržavanih članova, koji ima prebivalište u Zagrebu te bruto plaću u iznosu 10.000,00 kuna.

Tablica 21. Obračun plaće za poreznog obveznika – samca s prebivalištem u Zagrebu

Red. br.	Elementi obračuna plaće	Iznos
1.	Bruto plaća ili bruto 1	10.000,00
2.	Doprinosi iz plaće	2.000,00
	Doprinos za mirovinsko osiguranje (15%)	1.500,00
	Doprinos za mirovinsko osiguranje (5%)	500,00
3.	Dohodak (1. – 2.)	8.000,00
4.	Osobni odbitak	4.000,00
5.	Porezna osnovica (3. – 4.)	4.000,00
6.	Porez na dohodak (24%)	960,00
	Porez na dohodak (36%)	0,00

<sup>69</sup> Nizak socioekonomski standard građana rezultat je kumulativnog učinka dosadašnjih vlada u vođenju ekonomske politike i usmjeravanja kretanja gospodarskih odnosa (činjenja i nečinjenja) na prostoru Republike Hrvatske od njenog osamostaljenja, kao i dijelom posljedica rata te lošeg, naslijeđenog gospodarskog sustava kojeg u dvadeset godina od osamostaljenja Republike Hrvatske nijedna vlast do sad nije uspjela strukturirati u razvojnom smislu. O navedenom svjedoče i negativni demografski trendovi koji porezne obveznike (poreznu bazu) iz hrvatske porezne jurisdikcije tjeraju da „glasaju nogama“ prema razvijenim zemljama te tamo proširuju poreznu bazu.

7.	Prizez	172,80
8.	Ukupno porez i prizez (18%)	1.132,80
9.	Neto plaća (3. – 8.)	6.867,20
10.	Doprinosi na plaću	
	Doprinos za zdravstveno osiguranje (16,5%)	1.650,00
11.	Bruto 2 ili ukupni trošak plaće (1. + 10.)	11.650,00

Izvor: obrada autora

U primjeru je prikazan obračun poreza na dohodak od nesamostalnog rada za samca s prebivalištem u Zagrebu. Iz primjera je vidljivo da je od ukupnog iznosa bruto plaće od 10.000,00 kuna oporezivo samo 4.000,00 kuna. Ta porezna osnovica ne prelazi iznos od 30.000,00 kuna, stoga se oporezuje nižom stopom od 24%. Primjerice, hipotetski da je porezna osnovica iznosila 32.000,00 kuna, u tom slučaju 30.000,00 kuna bilo bi oporezivo po stopi od 24%, a onaj dio koji prelazi zakonski definiranu osnovicu, tj. tih 2.000,00 kuna bilo bi oporezivo po stopi od 36%.<sup>70</sup> Porezni obveznik iz ovog primjera ima prebivalište u Zagrebu, stoga je obračunat prizez po stopi od 18%.

**Prizez porezu na dohodak** predstavlja dodatni namet, tj. lokalni porez koji se obračunava na osnovicu poreza na dohodak, a prihodi ubrani od prizeza pripadaju jedinici lokalne samouprave na području gdje porezni obveznik ima prebivalište ili uobičajeno boravište. Obveznicima poreza na dohodak sa svoga područja predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave može svojom odlukom propisati plaćanje prizeza porezu na dohodak, i to:

- a) općina po stopi do 10%
- b) grad s manje od 30.000 stanovnika po stopi do 12%
- c) grad s više od 30.000 stanovnika po stopi do 15%
- d) Grad Zagreb po stopi do 18%.<sup>71</sup>

Mnogi gradovi i općine na taj način mogu ostvarivati i ostvaruju poreznu konkurentnost u smislu spuštanja stopa prizeza. Primjerice, Samobor ima stopu prizeza 0%, tj. prizez se ne plaća, dok Zagreb ima stopu prizeza od 18%. To je motivirajuće za porezne obveznike s visokim dohocima da „glasaju nogama“, tj. presele se u Samobor radi nižeg poreznog tereta.

Kod dohotka od nesamostalnog rada predujam poreza obračunava, obustavlja i uplaćuje poslodavac i isplatitelj primitka ili plaće, odnosno mirovine ili sam porezni obveznik, prilikom svake isplate prema propisima koji važe na dan isplate.<sup>72</sup> Poslodavci, isplatitelji ili sami porezni obveznici dužni su voditi propisane evidencije o isplaćenim primicima po osnovi nesamostalnog rada (plaća i mirovina) i obustavljenom i uplaćenom predujmu porezu na dohodak, te dostavljati Poreznoj upravi izvješća u propisanom roku na propisanom obrascu.<sup>73</sup> Navedeni se obrazac skraćeno naziva JOPPD obrazac. Oblik, sadržaj, rokove i način dostave JOPPD obrasca propisuje ministar financija pravilnikom.

Podaci koji su bitni za utvrđivanje poreza od nesamostalnog rada nalaze se u **poreznoj kartici** tzv. obrascu PK. Poreznu karticu poslodavcu i isplatitelju plaće ili mirovine ili samom poreznom obvezniku dostavlja elektroničkim putem Porezna uprava na njegov zahtjev i uz suglasnost radnika, odnosno fizičke osobe koja ostvaruje primitke od nesamostalnog rada, dok za umirovljenika – korisnika mirovine koju isplaćuje Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje podatke bitne za utvrđivanje predujma poreza

<sup>70</sup> Ovo je primjer oporezivanja putem raščlanjene odnosno lomljene progresije.

<sup>71</sup> Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16, 101/17). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/875/Zakon-o-lokalnim-porezima>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>72</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

<sup>73</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

na dohodak Porezna uprava dostavlja elektroničkim putem po službenoj dužnosti. Osobni odbitak, pripadnost općini/gradu i ostali podaci bitni za utvrđivanje predujma poreza na dohodak, odnosno poreza na dohodak od nesamostalnog rada priznaju se i utvrđuju isključivo na temelju porezne kartice koju za radnika, umirovljenika i fizičku osobu koja ostvaruje primitke po osnovi nesamostalnog rada imaju poslodavci i isplatitelji primitka, odnosno plaće i mirovine ili sam porezni obveznik. Radnik, umirovljenik i fizička osoba koja ostvaruje primitke od nesamostalnog rada ovog Zakona obvezni su svaku promjenu u svezi s uzdržavanim članovima, promjenu prebivališta ili uobičajenog boravišta i drugo, koja utječe na osobni odbitak, odnosno neoporezivi dio dohotka, prijaviti Poreznoj upravi, u roku od 30 dana od dana nastanka promjene, putem svog poslodavca ili izravno putem sustava e-Građani ili iznimno putem nadležne ispostave Porezne uprave i dostaviti vjerodostojne isprave.<sup>74</sup> Tako evidentirane promjene na poreznoj kartici poslodavac i isplatitelj plaće, mirovine ili sam porezni obveznik primjenjuje pri sljedećim isplata plaća i mirovina. Oblik i sadržaj porezne kartice propisuje pravilnikom ministar financija.

Radnik koji istovremeno ostvaruje dohodak od nesamostalnog rada kod dva ili više poslodavca odnosno isplatitelja može zatražiti raspodjelu osobnog odbitka. U tom slučaju Porezna uprava na poreznoj kartici evidentira omjer (postotak) raspodjele osobnog odbitka sukladno zahtjevu, a nakon evidentiranih promjena izdaje novi Obrazac PK te istovremeno Obrazac PK s oznakom »DUPLIKAT«. U tom slučaju svaki poslodavac može koristiti osobni odbitak samo do utvrđenog postotka, neovisno što u pojedinim mjesecima ostvareni dohodak može prelaziti taj iznos.

Ako osobni odbitak nije iskorišten tijekom godine kod obračunavanja predujma poreza na dohodak, moguće je to učiniti na temelju godišnje porezne prijave ili u posebnom postupku utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak.

Potrebna dokumentacija za izdavanje i promjenu podataka u poreznoj kartici:

- za radnika/umirovljenika: predočenje osobne iskaznice i rješenje o utvrđenom invaliditetu
- za uzdržavane članove uže obitelji:
  - izvadci iz matice rođenih, vjenčanih i umrlih
  - potvrda o usvojenju djeteta i skrbništvu
  - potvrda nadležnog tijela za zapošljavanje
  - rješenje o utvrđenom invaliditetu
  - potvrda o redovitom školovanju na školama i fakultetima
  - potvrde o prebivalištu ili uobičajenom boravištu i drugo
  - podatci o dohotku i drugim primicima uzdržavanih osoba na osnovi kojih se može procijeniti mogu li se smatrati uzdržavanim članovima.

Ako supružnik, djeca i drugi uzdržavani članovi uže obitelji radnika/umirovljenika imaju prebivalište ili uobičajeno boravište u inozemstvu, tada se uvjeti za korištenje osobnog odbitka moraju dokazati potvrdama mjerodavnih inozemnih tijela (ne smiju biti starije od 6 mjeseci).

Ove potvrde moraju sadržavati sljedeće:

- osobne podatke o bračnom drugu, djeci i uzdržavanim članovima uže obitelji, uz naznaku stupnja srodstva
- podatke o dohotku i drugim primicima uzdržavanih osoba na osnovi kojih se može procijeniti mogu li se smatrati uzdržavanim članovima

---

<sup>74</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.



- rješenja o invalidnosti članova uže obitelji.<sup>75</sup>

Dohotkom od nesamostalnog rada smatraju se:

- svi primici koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radniku po osnovi radnog odnosa, prema propisima koji uređuju radni odnos
- poduzetnička plaća koja ulazi u rashod pri utvrđivanju poreza na dobit
- primici (plaća) fizičkih osoba izaslanih na rad u Republiku Hrvatsku po nalogu inozemnog poslodavca u tuzemna društva za rad u tim društvima
- primici (plaća) članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji im se isplaćuju za rad u tim tijelima i jedinicama i/ili
- naknade plaće osobama koje pružaju njegu i pomoć hrvatskim ratnim vojnim invalidima iz Domovinskog rata I. skupine, prema posebnom propisu.<sup>76</sup>

Osim isplate plaće u novcu, često se plaća može isplatiti i u naravi, poput uporabe poslovnog automobila u osobne svrhe, uporabe poslovnog prostora u osobne svrhe i sl. Navedeno se oporezuje također kao dohodak od nesamostalnog rada.

Dohotkom od nesamostalnog rada smatraju se i *mirovine* i to:

- mirovine ostvarene na temelju prijašnjih uplata doprinosa za obvezno mirovinsko osiguranje
- mirovine koje isplaćuju osiguravatelji na temelju prijašnjih uplata poslodavca za dokup dijela mirovine svojim radnicima u vrijeme njihovog umirovljenja, ako su te uplate bile oslobođene oporezivanja
- mirovine koje se isplaćuju poduzetnicima koji su obavljali samostalnu djelatnost, poduzetnicima koji su plaćali porez na dobit i drugim osobama na temelju prijašnjih uplata doprinosa u propisano obvezno osiguranje, a koji su bili porezno dopustivi izdatak ili rashod i/ili
- mirovine rezidenata ostvarene u inozemstvu.<sup>77</sup>

Tablica 22. Elementi obračuna mirovine

Red. br.	Elementi obračuna mirovine
1.	Bruto mirovina
2.	Doprinos za zdravstveno osiguranje (3%) – obračunava se na bruto mirovinu ako je mirovina veća od prosječne neto plaće
3.	Dohodak
4.	Osobni odbitak
5.	Porezna osnovica (3. – 4.)
6.	Porez na dohodak (24%) umanjeno za 50%
7.	Porez na dohodak (36%) umanjeno za 50%
8.	Ukupno porez na dohodak
9.	Prizez

<sup>75</sup> Porezna uprava. Porezna kartica. Dostupno na <[https://www.porezna-uprava.hr/baza\\_znanja/Stranice/PoreznaKartica.aspx](https://www.porezna-uprava.hr/baza_znanja/Stranice/PoreznaKartica.aspx)>. Citirano 20. 06. 2020.

<sup>76</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

<sup>77</sup> Zakon o porezu na dohodak Op. cit.

10.	Ukupno porez i prirez
11.	Neto mirovina (3. – 10.)
12.	Doprinos za zdravstveno osiguranje (1%) – plaća se na teret Državnog proračuna ako je mirovina manja od prosječne neto plaće

Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

Radniku u radnom odnosu doprinosi za mirovinsko osiguranje su izdaci koji ne ulaze u „porezne škarre poreza na dohodak“. Međutim, na temelju tih uplata za mirovinsko osiguranje tijekom radnog vijeka formira se mirovina i kao takva tada, prilikom konzumacije, ulazi u porezne škarre poreza na dohodak.

Bruto mirovina je osnovica za obračun doprinosa za zdravstveno osiguranje. Ako je mirovina veća od prosječne plaće u tekućoj godini<sup>78</sup>, doprinos se plaća po stopi od 3% na teret umirovljenika. Nakon toga se od bruto mirovine oduzme iznos doprinosa za zdravstveno osiguranje te se dobije dohodak. Dohodak se nakon toga umanjuje za osobni odbitak koji se također može uvećavati kao i kod radnika uvažavajući neke osobne okolnosti umirovljenika, te se dobije porezna osnovica. Umirovljenici također koriste osobni odbitak i taj osobni odbitak za umirovljenika iznosi 4.000,00 kuna. Porezna osnovica je isto podijeljena u dva razreda te se primjenjuju stope od 24% i 36%, ali se iznos poreza na dohodak umanjuje za dodatnih 50%, tj. primjenjuju se zapravo reducirane stope od 12% i 18%. Nakon toga se utvrdi iznos poreza na dohodak koji je osnovica za obračun prireza po stopi utvrđenoj prema mjestu prebivališta ili uobičajenog boravišta poreznog obveznika – umirovljenika. Na kraju, od dohotka se oduzme iznos poreza i prireza te se dobiva neto iznos mirovine.

Ako je mirovina manja ili jednaka prosječnoj neto plaći u tekućoj godini, tada se plaća doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od 1% na teret Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje. Dakle, plaćanje doprinosa za zdravstveno osiguranje ovisi od visine mirovine te se plaća po stopi od 3% ili 1%. Obračunati predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada po osnovi mirovine umanjuje se za 50% umirovljenicima po osnovi ostvarenog dohotka od mirovine ili poreznim obveznicima koji imaju prebivalište i borave na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske i na području Grada Vukovara utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara.<sup>79</sup> Obračun, obustavu i uplatu obveznih doprinosa, predujma poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak izvršava Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje.

Tablica 23. Obračun poreza na dohodak za umirovljenika s prebivalištem u Zagrebu

Red. br.	Elementi obračuna mirovine	Iznos
1.	Bruto mirovina	5.000,00
2.	Doprinos za zdravstveno osiguranje (3%) – obračunava se na bruto mirovinu ako je mirovina veća od prosječne neto plaće	0,00
3.	Dohodak	5.000,00
4.	Osobni odbitak	4.000,00
5.	Porezna osnovica (3. – 4.)	1.000,00
6.	Porez na dohodak (24%) umanjeno za 50%	120,00
7.	Porez na dohodak (36%) umanjeno za 50%	0,00

<sup>78</sup> Prosječna plaća za 2020. godinu u Republici Hrvatskoj iznosila je 5.846,00 kuna.

<sup>79</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

8.	Ukupno porez na dohodak	120,00
9.	Prirez (18%)	21,60
10.	Ukupno porez i prirez	141,60
11.	Neto mirovina (3. – 10.)	4.858,40
12.	Doprinos za zdravstveno osiguranje (1%) – plaća se na teret Državnog proračuna ako je mirovina manja od prosječne neto plaće	50,00

Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

U gornjem primjeru, porezni obveznik – umirovljenik ima mirovinu manju od prosječne neto plaće, stoga mu se ne obračunava doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od 3%, već se obračunava doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od 1% na teret Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje. Porez na dohodak je obračunat po stopi od 24% i tako dobiven iznos je dodatno umanjen za 50%.

### 7.1.2. Dohodak od samostalne djelatnosti

Dohodak od samostalne djelatnosti odnosi se na primanja samozaposlenih fizičkih osoba koje djelatnost obavljaju samostalno. Ovdje treba uočiti razliku između samostalnog i nesamostalnog rada. Kod nesamostalnog rada radnik poslove obavlja za nekog drugog – tj. za svog poslodavca, dok kod samostalnog rada radnik obavlja djelatnost samostalno za sebe. Dohodak od samostalne djelatnosti sastoji se od dohotka od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohotka od slobodnih zanimanja i dohotka od poljoprivrede i šumarstva. Samostalnom djelatnošću obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti (obrtne djelatnosti), u smislu ovoga Zakona, smatraju se:

- djelatnosti u smislu zakona kojim se uređuje obavljanje obrta i sve druge posebno navedene gospodarske djelatnosti i/ili
- ustup uz naknadu ili konačna prodaja imovinskih prava u okviru obrtničke djelatnosti ili djelatnosti slobodnog zanimanja.

Djelatnostima slobodnih zanimanja smatraju se profesionalne djelatnosti fizičkih osoba koje su po toj osnovi obvezno osigurane prema propisima koji uređuju obvezna osiguranja, odnosno djelatnosti fizičkih osoba kojima su to osnovne djelatnosti i koje su po toj osnovi upisane u registar poreznih obveznika poreza na dohodak. Djelatnostima slobodnih zanimanja osobito se smatraju:

- samostalna djelatnost zdravstvenih djelatnika, veterinar, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, inženjera, arhitekata, poreznih savjetnika, stečajnih upravitelja, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika i druge slične djelatnosti
- samostalna djelatnost znanstvenika, književnika, izumitelja i druge slične djelatnosti
- samostalna predavačka djelatnost, odgojna djelatnost i druge slične djelatnosti i/ili
- samostalna djelatnost novinara, umjetnika i športaša.

Djelatnost poljoprivrede i šumarstva obuhvaća korištenje prirodnih bogatstava zemlje i prodaju, odnosno zamjenu od tih djelatnosti dobivenih proizvoda u neprerađenom stanju. Fizičke osobe su po osnovi djelatnosti poljoprivrede i šumarstva obveznici poreza na dohodak, ako su po toj osnovi obveznici poreza na dodanu vrijednost prema posebnom zakonu ili ako po toj osnovi u poreznom razdoblju ostvare ukupni godišnji primitak veći od 80.500,00 kuna.<sup>80</sup>

Dohodak od samostalne djelatnosti je definiran kao razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka. Navedena definicija nužno postavlja uvjet za distinkciju između primitaka i poslovnih

<sup>80</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

primitaka te izdataka i poslovnih izdataka. U okviru dohotka od samostalne djelatnosti nisu svi primici i poslovni primici niti su svi izdaci i poslovni izdaci. Poslovni primici po osnovi samostalnih djelatnosti su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku u okviru njegove samostalne djelatnosti pritekla u poreznom razdoblju. Navedeno znači da primjerice primitak kojeg je obrtnik primio po osnovi kredita poslovne banke, doista jeste primitak, ali nije poslovni primitak jer ne proistječe iz njegove samostalne djelatnosti. Također, primici koji se naplaćuju u obliku novčanih priljeva za račun neke druge osobe nisu poslovni primici, već prolazne stavke koje ne ulaze u obračun dohotka od samostalne djelatnosti i sl.

Poslovni izdaci po osnovi samostalnih djelatnosti su svi odljevi dobara poreznog obveznika tijekom poreznog razdoblja radi stjecanja, osiguranja i očuvanja poslovnih primitaka. U poslovne izdatke poreznih obveznika koji obavljaju samostalne djelatnosti ulaze oni izdaci koji su izravno vezani za obavljanje djelatnosti.

Izdaci koji se ne smatraju porezno priznatim su:

- 50% izdataka reprezentacije (ugošćenja, darova s ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, izdataka za odmor, šport, rekreaciju, izdataka za korištenje osobnih motornih vozila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor), u visini troškova nastalih iz poslovnih odnosa s poslovnim partnerom
- porez na dodanu vrijednost na vlastitu potrošnju, a i besplatne isporuke i drugi izdaci
- primici poduzetnika koji obavljaju samostalnu djelatnost po osnovi naknada, potpora i nagrada, iznad propisanih iznosa
- dnevnice i troškovi službenog putovanja poduzetnika koji obavljaju samostalnu djelatnost, iznad propisanih iznosa i/ili
- 50% izdataka u svezi s vlastitim ili unajmljenim osobnim motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz poduzetnika, poslovnih i drugih zaposlenih osoba, ako se po osnovi korištenja tih sredstava za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća ili drugi dohodak.<sup>81</sup>

Također, kao poslovni izdaci nisu priznati ni bilo koji drugi izdaci koji nisu u izravno vezi s obavljanjem samostalne djelatnosti.

Porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost obvezni su upisati se u registar poreznih obveznika poreza na dohodak i utvrđivati dohodak na temelju podataka iz poslovnih knjiga i drugih evidencija. Poslovne knjige kod obavljanja samostalne djelatnosti su knjiga primitaka i izdataka, popis dugotrajne imovine, knjiga prometa i evidencija o tražbinama i obvezama. Obrtnici vode jednostavno računovodstvo i primjenjuju načelo blagajne. Ako podatke o dnevnom gotovinskom prometu osiguravaju u knjizi primitaka i izdataka ili u evidencijama propisanim drugim zakonima te ako se te evidencije vode na mjestu gdje se ostvaruju gotovinski primici, u tome slučaju porezni obveznici nisu obvezni voditi knjigu prometa. Sadržaj poslovnih knjiga i računa te način vođenja poslovnih knjiga fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost propisuje pravilnikom ministar financija.

Popis dugotrajne imovine služi za utvrđivanje izdataka otpisa (amortizacije) dugotrajne imovine. Dugotrajna se imovina i nakon što je u cijelosti otpisana zadržava u popisu dugotrajne imovine do trenutka prodaje, darovanja ili drugog načina otuđenja ili uništenja. U popis dugotrajne imovine unose se stvari i prava, ako su njihove nabavne cijene, odnosno troškovi proizvodnje (nabavna vrijednost) veći od 3.500,00 kuna i ako je njihov vijek trajanja dulji od godinu dana. Prava ulaze u popis dugotrajne imovine samo ako je kod njihove nabave plaćena naknada. U popis dugotrajne imovine unosi se pojedinačna nabavna vrijednost dobara dugotrajne imovine, vijek trajanja (korištenja), knjigovodstvena vrijednost i otpisi. Nabavna vrijednost dobara dugotrajne imovine, koja su unesena u popis dugotrajne imovine, otpisuje se u skladu s propisima kojima se uređuje porez na dobit. Ako se dobro dugotrajne

---

<sup>81</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

imovine zbog uništenja više ne može koristiti ili ako se proda, izuzme ili na drugi način otuđi, tada se njegova knjigovodstvena vrijednost otpisuje u cijelosti.<sup>82</sup> Porezni obveznici dužni su se upisati u registar obveznika poreza na dohodak u nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema prebivalištu. Mjesečni predujmovi poreza na dohodak utvrđuju se na temelju godišnje porezne prijave poreza na dohodak, tzv. obrasca DOH. Svi obveznici poreza od samostalne djelatnosti dužni su jednom godišnje, u pravilu do kraja veljače, podnijeti godišnju poreznu prijavu. Ako dva ili više poreznih obveznika obavljaju zajedničku djelatnost, u tom su slučaju dužni dostaviti i prijavu poreza na dohodak (obrazac DOH) i obrazac DOH-Z do kraja siječnja tekuće godine za prethodnu godinu.

Porezni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost može na vlastiti zahtjev plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ili je obvezan plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ako ispunjava zakonske uvjete za oporezivanje dobiti.<sup>83</sup> Dakle, porezni obveznik može na vlastiti zahtjev ući u sustav poreza na dobit ili po sili zakona ako prijeđe određene kriterije. Ako na bilo koji od ta dva načina uđe u sustav poreza na dobit, to znači da će od tada voditi dvojno knjigovodstvo, voditi računovodstvo prema obračunskom načelu, voditi poslovne knjige sukladno Zakonu o računovodstvu te na kraju obračunskog razdoblja izrađivati financijske izvještaje. U nastavku je prikazan model oporezivanja dohotka od samostalne djelatnosti.

Tablica 24. Obračun poreza na dohodak od samostalne djelatnosti

Red. br.	Elementi obračuna dohotka od samostalne djelatnosti
1.	<b>Poslovni primici</b>
2.	<b>Poslovni izdaci</b>
3.	Umanjenje dohotka za:
	Iznose plaća novozaposlenih osoba
	Iznose državne potpore male vrijednosti za izvođenje praktične nastave i vježbe naukovanja za obrtnička zanimanja
	Iznose državne potpore za obrazovanje i izobrazbu
	Iznose izdataka za istraživanje i razvoj
	Gubitak za prijenos (do 5 godina)
4.	<b>Dohodak od samostalne djelatnosti (1.-2.-3.)</b>
5.	Osobni odbitak
6.	Porezna osnovica
	Porez na dohodak (24%)
	Porez na dohodak (36%)
7.	Ukupno porez na dohodak
8.	Priraz
9.	<b>Ukupno porez i priraz</b>

Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

Primjer: Porezni obveznik obavlja samostalnu djelatnost salona za uljepšavanje, registriranu kao obrt, nije u sustavu PDV-a, nema uzdržanih članova obitelji, živi u Zagrebu. U poreznom razdoblju u knjizi primitaka i izdataka ostvario je slijedeće primitke i izdatke:

<sup>82</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

<sup>83</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

Tablica 25. Primici i izdaci poreznog obveznika koji obavlja samostalnu djelatnost

<b>Primitak</b>	<b>Kumulativni iznos</b>	<b>Izdatak</b>	<b>Kumulativni iznos</b>
Uplata gotovinskog prometa	200.000,00	Plaćena najamnina	30.000,00
Kamate po osnovi pozajmice	10.000,00	Plaće za radnike	100.000,00
Primljeni kredit od banke	50.000,00	Plaćeni režijski troškovi	10.000,00
Uplata po osnovi prodaje robe	100.000,00	Plaćeni trošak reprezentacije	40.000,00
		Troškovi za istraživanje i razvoj	50.000,00
<b>Ukupni primici</b>	<b>360.000,00</b>	<b>Ukupni izdaci</b>	<b>230.000,00</b>

Izvor: obrada autora prema zadanom primjeru

Ukupni primici poreznog obveznika iznose 360.000,00 kuna, a ukupni izdaci iznose 230.000,00 kuna. Međutim, u poslovne primitke ne ulazi 50.000,00 kuna primljenog kredita od banke tako da poslovni primici iznose 310.000,00 kuna. Dakle, radi se o prolaznoj stavci, novcu koji je primljen, ali nije generiran iz obavljanja samostalne djelatnosti pa se kao takav ne smatra poslovnim primitkom. U poslovne izdatke nije priznato 50% troškova reprezentacije, znači da je priznato samo 20.000,00 kuna. Poslovni izdaci se uvećavaju za 50.000,00 troškova za istraživanje i razvoj koji se iskazuju odvojeno i umanjuju na taj način dohodak.

Tablica 26. Izračun dohotka od nesamostalne djelatnosti za poreznog obveznika koji obavlja samostalnu djelatnost

<b>Red. br.</b>	<b>Elementi obračuna godišnjeg dohotka od samostalne djelatnosti</b>	<b>Godišnji iznos</b>
1.	<b>Poslovni primici</b>	<b>310.000,00</b>
2.	<b>Poslovni izdaci</b>	<b>210.000,00</b>
3.	Umanjenje dohotka za:	0,00
	Iznose plaća novozaposlenih osoba	0,00
	Iznose državne potpore male vrijednosti za izvođenje praktične nastave i vježbe naukovanja za obrtnička zanimanja	0,00
	Iznose državne potpore za obrazovanje i izobrazbu	0,00
	Iznose izdataka za istraživanje i razvoj	50.000,00
	Gubitak za prijenos (do 5 godina)	0,00
4.	<b>Dohodak od samostalne djelatnosti (1. – 2. – 3.)</b>	<b>50.000,00</b>
5.	Osobni odbitak (4.000,00 x 12)	48.000,00
6.	Porezna osnovica	2.000,00
	Porez na dohodak (24%)	480,00
	Porez na dohodak (36%)	0,00
7.	Ukupno porez na dohodak	480,00
8.	Prizez (18%)	57,60
9.	<b>Ukupno godišnji porez i prizez</b>	<b>537,60</b>

Izvor: obrada autora prema zadanom primjeru

Postupak izračuna je sljedeći: od poslovnih primitaka oduzmu se poslovni izdaci, zatim se dobiveni iznos umanjuje u konkretnom slučaju za troškove istraživanja i razvoja u iznosu od 50.000,00 kuna. Tada se dobiva dohodak od samostalne djelatnosti u iznosu od 50.000,00 kuna, koji još nije oporeziv te se treba umanjiti za godišnji iznos osobnog odbitka. Budući da porezni obveznik nema uzdržanih članova, koristit će osnovni osobni odbitak koji na mjesečnoj razini iznosi 4.000,00 kuna, a na godišnjoj razini iznosi 48.000,00 kuna (4.000,00 kuna x 12 mjeseci). Nakon što se od godišnjeg dohotka oduzme ukupni godišnji osobni odbitak, dobiva se porezna osnovica koja u konkretnom primjeru iznosi 2.000,00 kuna. Na tako utvrđenu poreznu osnovicu primjenjuje se stopa poreza na dohodak od 24% te se dobiva iznos poreza od 480,00 kuna. Iznos poreza je osnovica za obračun prireza koji se u konkretnom slučaju obračunava po stopi od 18%. Zbrojeni godišnji porez i prirez iznose 537,60 kuna, a na temelju toga će Porezna uprava odrediti mjesečne predujmove poreza i prireza na dohodak na način da će godišnji iznos podijeliti s dvanaest mjeseci.

U okviru samostalne djelatnosti postoji i pojednostavljeno oporezivanje, tj. **paušalno oporezivanje dohotka od samostalne djelatnosti**. Ovaj porezni obveznik vrlo je atraktivan za početnike ili zanimanja koja ne ostvaruju velike primitke. Obveznik poreza na dohodak koji ostvaruje primitke od obavljanja samostalne djelatnosti obrta i samostalne djelatnosti poljoprivrede i šumarstva može ići u sustav paušalnog oporezivanja ako ispunjava sljedeće uvjete:

- a) da nije obveznik poreza na dodanu vrijednost i
- b) da nema po osnovi te djelatnosti godišnji primitak veći od 300.000,00 kuna.

Paušalno oporezivanje ne mogu primjenjivati oni koji obavljaju djelatnost slobodnih zanimanja (veterinari, odvjetnici, javni bilježnici i sl.). Pravilnikom o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti normativno je uređeno paušalno oporezivanje. Općenito kod paušalnog oporezivanja nisu relevantni svi čimbenici bitni za oporezivanje. Porezni obveznici dužni su se upisati u registar obveznika kod porezne uprave putem obrasca RPO. „Paušalisti“ su dužni voditi evidenciju o primicima i kvartalno podnose Izvješće o paušalnom dohotku od samostalne djelatnosti i uplaćenom paušalnom porezu na dohodak i prirezu porezu na dohodak, tzv. obrazac PO-SD. Kod paušalnog oporezivanja postoji 5 razreda formiranih do ukupnog primitka od 300.000, kuna, što je i granica za boravak u okviru paušalnog oporezivanja. Godišnja porezna osnovica za svaki pojedini razred utvrđena je paušalno i na tako utvrđenu poreznu osnovicu primjenjuje se porezna stopa od 12%. U nastavku je prikazan modalitet utvrđivanja porezne obveze kod paušalista.

Tablica 27. Elementi utvrđivanja porezne obveze kod paušalista

Ukupni primici u kunama	Godišnja porezna osnovica	Godišnji paušalni porez na dohodak	Mjesečni porez na dohodak
Od 0,00 do 85.000,00	12.750,00	1.530,00	127,50
Od 85.000,01 do 115.000,00	17.250,00	2.070,00	172,50
Od 115.000,01 do 149.500,00	22.425,00	2.691,00	224,25
Od 149.501,01 do 230.000,00	34.500,00	4.140,00	345,00
Od 230.000,01 do 300.000,00	45.000,00	5.400,00	450,00

Izvor: obrada autora prema Pravilniku o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti

Primjerice, neovisno o tome ostvaruje li porezni obveznik primitke u iznosu od 5.000,00 kuna ili 80.000,00 kuna, isti će snositi teret poreza na dohodak u iznosu od 127,50 kuna na mjesečnoj razini. Kod paušalista se izdacima ne može smanjiti iznos porezne obveze jer oni kao takvi nisu relevantni za Poreznu upravu. Na taj se način efektivno porezno opterećenje s obzirom na obujam primitaka može značajno razlikovati unutar pojedinog poreznog razreda. Bitno je još napomenuti da se na iznos

mjesečnog poreza na dohodak obračunava prerez u skladu s prebivalištem ili uobičajenim boravištem poreznog obveznika.

Tablica 28. Izvješće o paušalnom dohotku od samostalne djelatnosti i uplaćenom paušalnom porezu na dohodak i prirezu poreza na dohodak (obrazac PO-SD)

I. PODACI O POREZONOM OBVEZNIKU/NOSITELJU ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI					
IME I PREZIME		OIB		ADRESA PREBIVALIŠTA/ UOBIČAJENOG BORAVIŠTA	

II. PODACI O DJELATNOSTI	
1. NAZIV I VRSTA DJELATNOSTI	
2. BROJ ZAPOSLENIH NA DAN 31.12.	

III. PODACI O OSTVARENIM PRIMICIMA I UPLAĆENOM PAUŠALNOM POREZU NA DOHODAK I PRIREZU POREZA NA DOHODAK					
POREZNO RAZDOBLJE (KVARTALJ)	BROJ ZAPOSLENIH	PRIMICI NAPLAĆENI U GOTOVINI	PRIMICI NAPLAĆENI BEZGOTOVINSKIM PUTEVIM	UKUPNO NAPLAĆENI PRIMICI	UPLAĆENI POREZ NA DOHODAK I PRIREZ POREZU NA DOHODAK
1	2	3	4	5 (3+4)	6
1.1.-31.3.					
1.4.-30.6.					
1.7.-30.9.					
1.10.-31.12.					
UKUPNO					

NADNEVAK \_\_\_\_\_

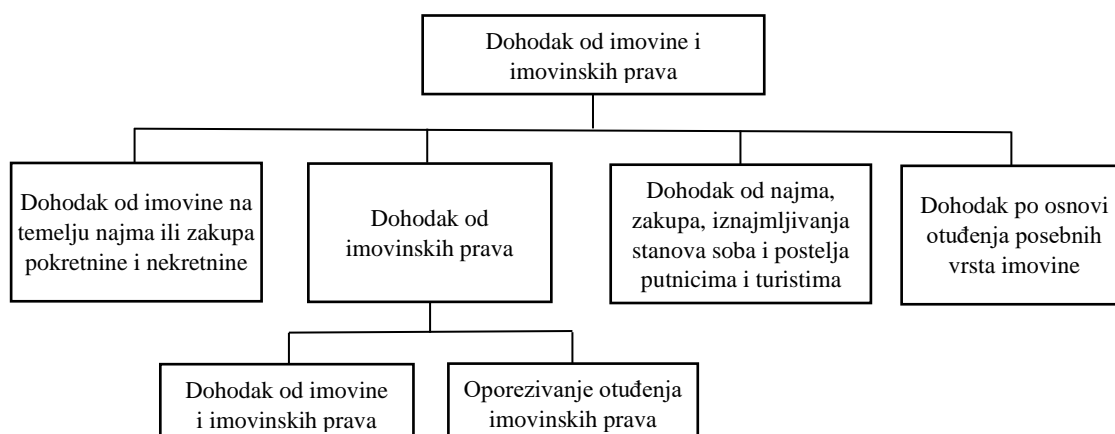
POTPIS POREZNOG OBVEZNIKA \_\_\_\_\_

Izvor: Pravilnik o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti

### 7.1.3. Dohodak od imovine i imovinskih prava

Dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se razlika između primitaka po osnovi najamnine, zakupnine, iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, primitaka od vremenski ograničenog ustupa autorskih prava, prava industrijskog vlasništva i drugih imovinskih prava u skladu s posebnim propisima, primitaka od otuđenja nekretnina i imovinskih prava i izdataka koji su poreznom obvezniku u poreznom razdoblju nastali u svezi s tim primicima.<sup>84</sup> Dohodak od imovine i imovinskih prava ima određenih specifičnosti u pogledu oporezivanja, stoga je na slici niže prikazano što je sve oporezivo konkretnim poreznim oblikom, tj. što se sve smatra oporezivim u okviru dohotka od imovine i imovinskih prava. Zbog različitog poreznog tretmana potrebno je napraviti demarkacijsku liniju pojedinih dijelova dohotka od imovine i imovinskih prava.

Slika 5. Oporezivanje imovine i imovinskih prava



Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

<sup>84</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.



Kod **dohotka od imovine na temelju najma ili zakupa pokretnina i nekretnina** priznaju se izdaci u visini 30% od ostvarene najamnine ili zakupnine.<sup>85</sup> Kod dohotka od imovine ostvarenog od najamnine i zakupnine, osim dohotka ostvarenog iznajmljivanjem stanova soba i postelja putnicima i turistima i organiziranjem kampova, porez na dohodak plaća se po stopi od 12%. Primjerice, fizička osoba koja iznajmljuje stan dužna je navedeno prijaviti Poreznoj upravi prema svome prebivalištu ili uobičajenom boravištu. Porezna uprava će u tome slučaju izdati rješenje u kojem je utvrđeno plaćanje poreza. Uz porez na dohodak obračunat će se i prirez porezu na dohodak. U nastavku je prikazan primjer obračuna dohotka od imovine za poreznog obveznika – fizičku osobu s prebivalištem u Zagrebu koja iznajmljuje stan prema ugovorenoj mjesečnoj najamnini u iznosu od 10.000,00 kuna.

Tablica 29. Elementi obračuna kod dohotka od imovine na temelju najma stana

Red. br.	Elementi obračuna dohotka od imovine na temelju najamnine	Iznosi u kunama
1.	Bruto naknada	10.000,00
2.	Porezno priznati izdaci (30%)	3.000,00
3.	Porezna osnovica (1. – 2.)	7.000,00
4.	Porez na dohodak (12%)	840,00
5.	Prirez porez na dohodak (18%)	151,20
6.	Ukupno porez i prirez	991,20
7.	Neto za isplatu	9.008,80

Izvor: obrada autora

U primjeru je ugovoreni iznos naknade na temelju ugovora o najmu stana definiran u iznosu od 10.000,00 kuna. Porezna uprava se može, ali i ne mora složiti s takvim iznosom te će ona po službenoj dužnosti pristupiti provjeri koristeći metodu parafikacije (uspoređivanja). Ako se pokaže da to jest doista tržišna cijena najamnine, Porezna uprava doznačit će poreznom obvezniku rješenje o utvrđenom porezu. Ovaj se dohodak smatra konačnim dohotkom i po osnovi istog nije moguće koristiti osobni odbitak niti podnositi poreznu prijavu. Utvrđena bruto naknada je polazna stavka pri izračunu te se od iste oduzimaju porezno priznati izdaci (30%) kako bi se dobila porezna osnovica. Na tako utvrđenu poreznu osnovicu primjenjuje se stopa poreza na dohodak od 12%. Iznos poreza na dohodak osnovica je za obračun prireza, a budući da porezni obveznik ima prebivalište u Zagrebu, primijenit će se stopa od 18%. Kada se u konačnici od bruto naknade oduzme iznos obračunatog poreza i prireza, dobiva se neto naknada, tj. onaj iznos koji ostaje iznajmljivaču. Na temelju rješenja i utvrđenih predujmova poreza na dohodak i prireza, porezni obveznik je dužan mjesečno plaćati iste.

Poreznom obvezniku koji ostvaruje **dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova** porez na dohodak po osnovi obavljanja te djelatnosti utvrđuje se u **paušalnom iznosu**, te mu se ne priznaju ovi izdaci! Porezni obveznici koji ostvaruju dohodak po osnovi ovih „turističkih djelatnosti“ plaćaju porez paušalno. Predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave obvezno je donijeti odluku kojom će propisati visine paušalnog poreza po krevetu odnosno po smještajnoj jedinici u kampu, a koje ne mogu biti manje od 150,00 kuna niti veće od 1500,00 kuna. Međutim, ako su iznajmljivači u sustavu PDV-a, tada na svojim računima obračunavaju PDV po stopi od 13% te su dužni voditi poslovne knjige. Odlukom predstavničkog tijela utvrđuje se visina paušalnog poreza:

<sup>85</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

- po krevetu
- po smještajnoj jedinici u kampu i/ili kamp-odmorištu i
- po smještajnoj jedinici u objektu za robinzonski smještaj.<sup>86</sup>

Odluku o visini paušalnog poreza za djelatnosti iznajmljivanja i smještaja u turizmu donosi predstavničko tijelo, a ne može iznositi manje od 150,00 kn niti više od 1.500,00 kn po krevetu, odnosno smještajnoj jedinici, a ako ne donese odluku, svota paušalnog poreza na dohodak iznosi 750,00 kn po krevetu, tj. smještajnoj jedinici.<sup>87</sup>

Obveznici poreza na dohodak „iznajmljivači“ mogu biti u paušalu pod uvjetom:

- da iznajmljuje putnicima i turistima stanove, sobe i postelje, kojih je vlasnik, najviše do 20 postelja odnosno kreveta, i/ili
- da organizira kamp na svojem zemljištu najviše do 10 smještajnih jedinica, odnosno do 30 gostiju istodobno.

Godišnji paušalni porez na dohodak utvrđuje se kao umnožak broja kreveta odnosno broja smještajnih jedinica u kampu, visine paušalnog poreza po krevetu odnosno po smještajnoj jedinici u kampu i odgovarajućeg koeficijenta područja na kojem se usluga pruža. Koeficijent područja na kojem se pruža usluga određuje se prema pripadnosti naselja u kojem se usluga pruža razredu turističkog mjesta prema posebnom propisu i to:

- za naselja razvrstana u razred A turističkih mjesta koeficijent je 1,00
- za naselja razvrstana u razred B turističkih mjesta koeficijent je 0,85
- za naselja razvrstana u razred C turističkih mjesta koeficijent je 0,70
- za naselja razvrstana u razred D turističkih mjesta koeficijent je 0,50.

Za ona naselja koja nisu proglašena turističkim mjestom i koja nisu razvrstana u razred turističkih mjesta, kao koeficijent područja na kojem se usluga pruža primijenit će se koeficijent 0,50 odnosno koeficijent razreda D turističkih mjesta.<sup>88</sup> Korisnici ovog poreznog oblika ne vode poslovne knjige prema propisima o porezu na dohodak, već samo evidenciju prometa. Evidencija o prometu je evidencija o izdanim računima koja se vodi kronološki prema nadnevku izdanih računa i to posebno za svaku kalendarsku godinu, a oblik i sadržaj obrasca propisuje ministar financija pravilnikom.

**Porez na dohodak od imovinskih prava** obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji primitka kao porez po odbitku istodobno s isplatom primitka, i to od ukupne naknade primjenom stope od 24%.<sup>89</sup> Kod ostvarivanja dohotka od imovinskih prava izdaci se utvrđuju u visini stvarno nastalih izdataka, za koje porezni obveznik posjeduje uredne i vjerodostojne isprave. Izdaci se mogu priznati u izvješću koje porezni obveznik podnosi Poreznoj upravi najkasnije u roku od 15 dana od dana isteka godine za koju se izvješće podnosi.<sup>90</sup>

<sup>86</sup> Markota Lj.: Oporezivanje „iznajmljivača“ prema novom Pravilniku u 2019. godini. Računovodstvo, revizija i financije, 2019.

<sup>87</sup> Markota Lj., ibidem.

<sup>88</sup> Pravilnik o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova koji će se paušalno oporezivati, o visini paušalnog poreza i načinu plaćanja paušalnog poreza. Narodne novine 1/2017. Dostupno na <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017\\_01\\_1\\_11.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017_01_1_11.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>89</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

<sup>90</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

Pod imovinskim pravima se smatraju:

- autorska prava (prava koja su definirana Zakonom o autorskom pravu i srodnim pravima)
- prava industrijskog vlasništva (iskorištavanja prirodnih bogatstava, pravo na tehnološki postupak i sl.)
- druga imovinska prava.

**Dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava** je dohodak koji porezni obveznik ostvari od otuđenja nekretnina i imovinskih prava. Otudjenjem se smatra prodaja, zamjena i drugi prijenos. Dohodak čini razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnine ili imovinskog prava koje se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda. Troškovi otuđenja mogu se odbiti kao izdaci. Dohodak od otuđenja nekretnina ne smatra se oporezivim ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- ako je nekretnina služila za stanovanje poreznom obvezniku ili uzdržavanim članovima njegove obitelji
- ako je nekretnina ili imovinsko pravo otuđeno unutar dvije godine od dana nabave.

Oporezivim dohotkom od otuđenja smatra se i otuđenje više od tri nekretnine iste vrste ili više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina od dana stjecanja nekretnine ili imovinskog prava. Ako se otuđuje zgrada s više stanova ili poslovnih prostora, ili građevinsko zemljište, ili više zemljišnih čestica, jednom nekretninom smatra se svaki stan, poslovni prostor, gradilište ili zemljišna čestica. Dohodak čini razlika između ukupnog iznosa primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnina ili imovinskih prava koji se otuđuju u razdoblju od pet godina i njihove nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda te za troškove ulaganja za koje porezni obveznik posjeduje vjerodostojne isprave.<sup>91</sup> Porez na dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava plaćaju porezni obveznici prema rješenju Porezne uprave jednokratno na pojedinačno ostvareni primitak, i to u roku od 15 dana od dana primitka rješenja Porezne uprave o utvrđenom porezu na dohodak. Porez na dohodak utvrđuje se primjenom stope od 24%.

**Dohodak od ustupanja imovinskih prava** je dohodak koji porezni obveznik ostvari ustupanjem imovinskih prava. Porez na dohodak plaća se po stopi od 24% uz pripadajući prirez. U nastavku je prikazan primjer obračuna ustupanja naslijeđenih autorskih prava po osnovi prikazivanja filma. Porezni obveznik Pero Perić, nasljednik autora, naslijedio je autorska prava koja su pripadala autoru te ustupa prava reproduciranja filma poduzeću Alfa d.d. za bruto naknadu u iznosu 20.000,00 kuna.

Tablica 30. Elementi obračuna kod dohotka od ustupa autorskih prava

Red. br.	Elementi obračuna dohotka od imovine na temelju najamnine	Iznos
1.	Bruto naknada	20.000,00
2.	Porez na dohodak (24%)	4.800,00
3.	Prirez porezu na dohodak (18%)	864,00
4.	Ukupno porez i prirez	5.664,00
5.	Neto za isplatu (1. – 4.)	14.336,00

Izvor: obrada autora

<sup>91</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

Dakle, na bruto naknadu potrebno je obračunati porez na dohodak po stopi od 24% te pripadajući prirez prema prebivalištu poreznog obveznika. Neto iznos koji pripada ustupitelju prava dobiva se kada se od bruto naknade oduzmu obveze za porez i prirez. Porezni obveznik nije imao izdataka koje bi priložio na temelju vjerodostojne dokumentacije.

**Dohodak po osnovi otuđenja posebnih vrsta imovine** oporezuje se u sklopu dohotka od imovine i imovinskih prava. Prema čl. 59. Zakona o porezu na dohodak, dohodak od imovine utvrđuje se i po osnovi primitaka od otuđenja posebnih vrsta imovine. Posebnom vrstom imovine smatra se otpad u skladu s Zakonom o održivom gospodarenju otpadom (Nar. nov. br. 94/13. – 98/19.) i Pravilnikom o gospodarenju otpadom (Nar. nov., br. 117/17.) To znači da je potrebno utvrditi smatra li se neka prodaja prodajom osobne imovine ili je riječ o prodaji otpada. Iznimka je da se otpadom ne smatra povratna ambalaža niti otpad prikupljen u okviru organiziranih akcija i aktivnosti sa svrhom zaštite okoliša. Predujam poreza na dohodak od posebnih vrsta imovine iz čl. 59. Zakona o porezu na dohodak obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatelj primitka kao predujam poreza po odbitku najkasnije do kraja tekućeg mjeseca za tekući mjesec u skladu s čl. 62. st. 6. Zakona o porezu na dohodak, i to po stopi od 12 % bez priznavanja osobnog odbitka ili nekih drugih izdataka. Na obračunani porez zaračunava se još i prirez ako je tako propisano za područje prebivališta odnosno uobičajenog boravišta, primatelja primitka.<sup>92</sup>

Tablica 31. Model obračuna dohotka po osnovi otuđenja posebnih vrsta imovine

<b>Red. br.</b>	<b>Elementi obračuna dohotka po osnovi otuđenja posebnih vrsta imovine</b>
1.	Bruto naknada
2.	Porez na dohodak (rn.br. 1. x 12%)
3.	Prirez porezu na dohodak (rn.br. 2. x stopa prireza)
4.	Ukupno porez i prirez (rn.br. 2. + 3.)
5.	Neto za isplatu (rn.br. 1. – 4.)

Izvor: obrada autora

Dohodak od imovine i imovinskih prava oporezuje se na različite načine, tj. imaju različiti porezni tretman, a sažeto su isti prikazani u tablici niže.

<sup>92</sup> Preuzeto: Računovodstvo, revizija i financije. Stručne informacije 24. siječnja 2020.

Tablica 32. Sažeti prikaz oporezivanja dohotka od imovine i imovinskih prava

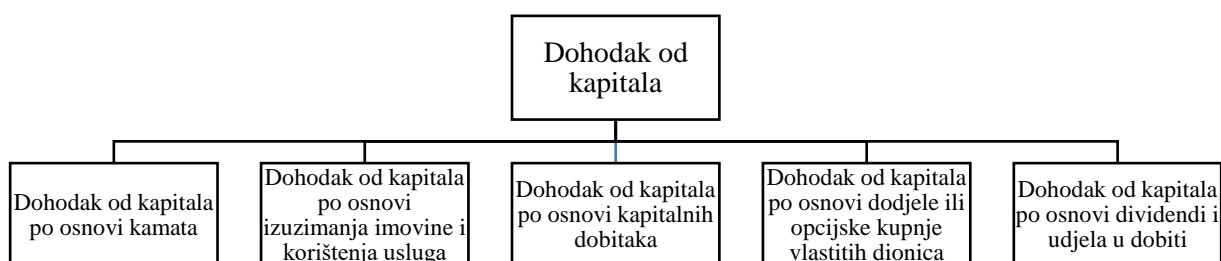
Red. br.	Vrsta dohotka	Stopa porez na dohodak	Priznati izdaci
1.	Dohodak od imovine na temelju najma ili zakupa nekretnina i pokretnina	12%	30% od ugovorene najamnine
2.	Dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova	Paušalno	-
3.	Dohodak od ustupanja imovinskih prava	24%	Priznati svi izdaci na temelju vjerodostojne dokumentacije
4.	Dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava	24%	- Nabavna vrijednost uvećana za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda - Troškovi otuđenja
5.	Dohodak po osnovi otuđenja posebnih vrsta imovine	12%	-

Izvor: obrada autora

#### 7.1.4. Dohodak od kapitala

Dohotkom od kapitala smatraju se primici po osnovi kamata, izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja, kapitalni dobiti, udjeli u dobiti ostvareni dodjelom ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica, dividende i udjeli u dobiti na temelju udjela u kapitalu, a koji su ostvareni u poreznom razdoblju.<sup>93</sup> Kod oporezivanja dohotka od kapitala ne priznaju se izdaci, osim ako Zakonom o porezu na dohodak nije drukčije utvrđeno. Sljedeća slika pokazuje vrste dohodaka od kapitala. Svaka vrsta ovog dohotka s aspekta poreznog tretmana je različita, stoga ih je potrebno sagledati parcijalno.

Slika 6. Vrste dohodaka od kapitala



Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

<sup>93</sup> Zakon o porezu na dohodak. Op. cit.

Polazni model oporezivanja dohotka od kapitala prikazan je na sljedećoj slici:

Tablica 33. Polazni model oporezivanja dohotka od kapitala

Red. br.	Elementi obračuna dohotka od kapitala
1.	Bruto naknada
2.	<b>Porez na dohodak (12% ili 24% ili 36%)</b>
3.	Prizez porezu na dohodak
4.	Ukupno porez i prizez
5.	Neto za isplatu

Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

**Dohotkom od kapitala po osnovi kamata** smatraju se sljedeći primici:

- primici od kamata na kunsku i deviznu štednju (po viđenju, oročenu ili rentnu štednju, uključujući i prinos, nagradu, premiju i svaku drugu naknadu ostvarenu iznad visine uložениh sredstava)
- primici od kamata po vrijednosnim papirima
- primici od kamata po osnovi danih zajmova i
- primici ostvareni na temelju podjele prihoda investicijskog fonda u obliku kamata, ako se ne oporezuju kao udjeli u dobiti na temelju podjele dobiti ili prihoda investicijskog fonda.

U smislu Zakona, kamatama se ne smatraju:

- zatezne kamate
- naplaćene kamate po sudskim rješenjima i rješenjima tijela lokalne i područne (regionalne) samouprave
- kamate na pozitivno stanje na žiroračunu, tekućem i deviznom računu, kamate ostvarene po osnovi pologa i štednje po viđenju, koje su ostvarene od banaka, štedionica i drugih financijskih institucija, te kamate ostvarene temeljem namjenski oročenih depozita koji služe za osiguranje tražbina banke pod uvjetom da su te kamate manje od najmanje kamate za oročenu štednju, odnosno ako iznose najviše do 0,5% godišnje. Najmanja kamata za oročenu štednju ne odnosi se na namjenske oročene depozite koji služe za osiguranje tražbina banke.
- primici od kamata ostvarenih ulaganjem u obveznice, neovisno o izdavatelju i vrsti obveznica,
- primici po osnovi prinosa na životno osiguranje s obilježjem štednje (isplaćena naknada iznad uplaćenih premija osiguranja) i prinosa po osnovi dobrovoljnog mirovinskog osiguranja.<sup>94</sup>

Porez na dohodak od kapitala po osnovi kamata obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatelji istodobno s isplatom ili pripisom primitka kao porez po odbitku, po stopi od 12%. Uz navedeni porez plaća se i prizez prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu deponenta. U sljedećem primjeru je prikazan primjer poreznog obveznika s prebivalištem u Zagrebu koji ima oročenu štednju u iznosu od 100.000,00 kuna, na rok od godine dana uz kamatnu stopu od 1,00%.

<sup>94</sup> Ibidem.

Tablica 34. Oporezivanje kamata na štednju

Red. br.	Elementi obračuna dohotka od kapitala	Iznos
1.	Kamate na oročenu štednju	1.000,00
2.	<b>Porez na dohodak (12%)</b>	<b>120,00</b>
3.	Priraz porezu na dohodak (18%)	21,60
4.	Ukupno porez i priraz	141,60
5.	Neto za isplatu	858,40

Izvor: obrada autora

U navedenom primjeru, banka je obračunala kamatu na deponirani iznos od 100.000,00 kuna po kamatnoj stopi od 1%, što u konačnici iznosi 1.000,00 kuna. Banka ima obvezu obračunati, obustaviti i uplatiti istodobno s isplatom neto primitka porezne obveze i to: porez na dohodak u iznosu 120,00 kuna te pripadajući priraz porezu na dohodak u iznosu od 141,60 kuna. Dakle, iznos od 858,40 kuna predstavlja neto primitak štediša koji mu može biti isplaćen ili pripisan na njegov račun.

**Dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga** je dohodak koji se odnosi na skrivene isplate dobiti ili troškove koji nisu vezani uz poslovanje poduzetnika (privatni troškovi), a koji su učinjeni na teret poduzeća. Izuzimanjima imovine i korištenjem usluga smatraju se izuzimanja imovine i korištenje usluga od strane članova trgovačkih društava za njihove privatne potrebe (skriveno isplate dobiti) izvršeni tijekom poreznog razdoblja na teret dobiti tekućeg razdoblja, te izuzimanja fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit. Dohotkom od kapitala po osnovi izuzimanja smatra se i razlika primitka koja nastaje kada se tijekom poreznog razdoblja poreznom obvezniku isplati predujam udjela u dobiti, a istekom tog poreznog razdoblja ostvarena dobit nije dostatna za pokriće takvog predujma.<sup>95</sup> Dakle, poduzetnik može isplaćivati predujmove udjela dobiti prije utvrđivanja konačnog financijskog rezultata za poslovnu godinu, međutim ako na kraju poreznog razdoblja utvrđena dobit nije dostatna za pokriće isplaćenih predujmova udjela u dobiti, nastala razlika oporeziva je porezom na dohodak od kapitala. Porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatelj istodobno s isplatom primitka, kao porez po odbitku, po stopi od 36%.

**Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka** je razlika između ugovorene prodajne cijene, odnosno primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti financijske imovine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti. Primicima se smatraju primici od otuđenja financijskih instrumenata i to primici od:

- prenosivih vrijednosnih papira i strukturiranih proizvoda, uključivo i udjela u kapitalu trgovačkih društava i drugih vrsta udruživanja čiji je način raspolaganja udjelima usporediv s takvim društvima
- instrumenata tržišta novca
- jedinica u subjektima za zajednička ulaganja
- izvedenica i/ili
- razmjernog dijela likvidacijske mase u slučaju likvidacije investicijskog fonda te ostali primici ostvareni od vlasničkih udjela u slučaju likvidacije, prestanka ili istupa.

Kapitalni gubici mogu se odbiti samo od dohotka od kapitalnih dobitaka koji je ostvaren u istoj kalendarskoj godini. U kapitalni gubitak uračunavaju se i svi pripadajući troškovi koji su naplaćeni na

<sup>95</sup> Ibidem.

teret poreznog obveznika. Kapitalni gubitak iskazuje se najviše do visine porezne osnovice.<sup>96</sup> Određeni troškovi poput troškova naknade brokerima, troškovi depozitorija, troškovi burze mogu se također priznati, ali najviše do visine porezne osnovice. Porezni obveznik kod ovog oblika je imatelj financijske imovine koji je otuđenjem te imovine ostvario kapitalni dobitak. Porezna stopa iznosi 12%.

Primjerice, porezni obveznik s prebivalištem u Zagrebu kupio je dionicu HT d.d. za 100,00 kuna, a prodao ju je za 170,00 kuna; to znači da je ostvario kapitalni dobitak u iznosu od 70,00 kuna. U nastavku je prikazan primjer obračuna.

Tablica 35. Oporezivanje kapitalne dobiti kod prodaje dionice

Red. br.	Elementi obračuna dohotka od kapitala	Iznos
1.	Kapitalni dobitak	70,00
2.	<b>Porez na dohodak (12%)</b>	<b>8,40</b>
3.	Prirazak porezu na dohodak (18%)	1,51
4.	Ukupno porez i prirazak	9,91

Izvor: obrada autora

Porezni obveznik dužan je obračunati, obustaviti i uplatiti porezne obveze do kraja veljače tekuće godine za sve kapitalne dobitke ostvarene u prethodnoj godini. Obračun se podnosi na JOPPD obrascu. Porezni obveznik obavezan je voditi evidenciju istovrsne financijske imovine po metodi uzastopnih cijena (FIFO).

**Dohotkom od kapitala po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica** smatraju se:

- primici u naravi po osnovi udjela u dobiti članova uprave trgovačkih društava, a koje ostvaruju putem dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica
- primici u naravi po osnovi udjela u dobiti koji se ostvaruju po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica, a koje poslodavci i/ili isplataljci primitaka daju radnicima.
- primici koje ostvaruju radnici i članovi uprave tuzemnog društva odnosno fizičke osobe koje nisu u radnom odnosu s isplataljem po osnovi udjela u dobiti putem dodjele vlastitih dionica povezanog društva u tuzemstvu ili u inozemstvu ili realizacijom prava iz opcijskog ugovora sklopljenog s povezanim društvom u tuzemstvu ili u inozemstvu.<sup>97</sup>

Pojedina društva mogu odlučiti nagraditi svoje radnike i članove uprave na način da po povoljnijim uvjetima participiraju u vlasništvu društva. Dohodak od kapitala po osnovi opcijske kupnje dionica utvrđuje se kao razlika između tržišne vrijednosti dionice i opcijskim ugovorom utvrđene cijene dionica, ako je tržišna vrijednost viša u trenutku realizacije prava iz opcije. Realizacijom prava iz opcije smatra se trenutak kupnje dionica društva od strane vlasnika opcije (članova uprave društva), radnika i drugih fizičkih osoba ili trenutak prijenosa prava na kupnju dionica društva na treću osobu. Porez na dohodak od kapitala po osnovi dodjele ili opcijske kupnje plaća se po odbitku, po stopi od 24%.<sup>98</sup>

Primjer: Trgovačko društvo Alfa d.d., čije dionice kotiraju na burzi, odlučilo je dodijeliti članu uprave 500 dionica društva po cijeni od 500,00 kuna po dionici. U trenutku realizacije opcije tržišna vrijednost

<sup>96</sup> Ibidem.

<sup>97</sup> Ibidem.

<sup>98</sup> Ibidem.



po dionici iznosila je 600,00 kuna. Član uprave s prebivalištem u Zagrebu iskoristio je opciju i stekao 500 dionica.

Tablica 36. Primjer obračuna poreza na dohodak kod opsijske kupnje dionica

Red. br.	Elementi obračuna dohotka od kapitala kod opsijske kupnje dionica	Iznos
1.	Dohodak od kapitala	50.000,00
2.	<b>Porez na dohodak (24%)</b>	<b>6.000,00</b>
3.	Priraz porezu na dohodak (18%)	1.080,00
4.	Ukupno porez i priraz	7.080,00

Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

Porezna osnovica kod ovog poreznog oblika je razlika između tržišne vrijednosti dionice (500 dionica x 600,00 kuna = 300.000,00 kuna) i opsijskim ugovorom utvrđene cijene dionica (500 dionica x 500,00 kuna = 250.000,00 kuna). Dakle, razlika iznosi 50.000,00 kuna koja predstavlja ujedno i dohodak od kapitala i poreznu osnovicu. Na tako utvrđenu poreznu osnovicu obračunava se stopa poreza na dohodak od 24% te pripadajući priraz koji u konkretnom slučaju iznosi 18%. U konačnici obveza poreza i priraza iznosi 7.080,00 kuna.

**Dohotkom od kapitala po osnovi dividendi i udjela u dobiti** smatraju se i primici od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu, kao i drugi istovjetni primici koji se smatraju raspodjelom dobiti. Dohodak od kapitala ne utvrđuje se po osnovi dividendi i udjela u dobiti ako su dividende i ti udjeli iskorišteni za uvećanje temeljnog kapitala društva ili ako su ostvareni od ulaganja Fonda hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji te su namijenjeni i dijele se članovima tog fonda.<sup>99</sup> Porez na dohodak od kapitala po osnovi primitaka od dividendi ili udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu plaća se po stopi od 12%, uvećano za možebitni iznos priraza. Porezni obveznici fizičke osobe mogu posjedovati određeni udio u kapitalu određenog društva. Ako društvo ostvari dobit i odluči raspodijeliti ukupno ostvarenu dobit ili dio ostvarene dobiti, vlasnici kapitala dobivaju naknadu u obliku dividende ili udjela u dobiti. Tako dobivena dividenda, ako se radi o dioničkim društvima ili udjel u dobiti ako se radi o društvima ograničene odgovornosti, predstavlja naknadu za uloženi novac u kapital društva, a takva je naknada oporeziva dohotkom od kapitala.

Primjer: Trgovačko društvo Alfa d.d. ostvarilo je konačni financijski rezultat u iznosu od 500.000,00 kuna. Skupština društva Alfa d.d. donijela je odluku o raspodjeli dobiti u iznosu od 100.000,00 kuna. Pero Perić s prebivalištem u Zagrebu ima udio od 10% u kapitalu društva Alfa d.d., te Alfa d.d. vrši isplatu dobiti za raspodjelu.

---

<sup>99</sup> Ibidem.

Tablica 37. Primjer obračuna dohotka od kapitala po osnovi dividende

Red. br.	Elementi obračuna dohotka od kapitala	Iznos
1.	Dohodak od dividende	10.000,00
2.	<b>Porez na dohodak (12%)</b>	<b>1.200,00</b>
3.	Priraz porezu na dohodak (18%)	216,00
4.	Ukupno porez i priraz	1.416,00
5.	Neto za isplatu	8.584,00

Izvor: obrada autora

Dakle, Peri Periću pripada dividenda u iznosu od 10.000,00 kuna budući da ima udio od 10% u kapitalu društva Alfa d.d. (10% od dobiti za raspodjelu je 10.000,00 kuna). Tih 10.000,00 je dohodak od dividende koji se oporezuje stopom od 12%. Na svotu poreza obračunava se stopa prizira od 18% budući da porezni obveznik ima prebivalište u Zagrebu. Neto za isplatu dobiva se nakon što se od bruto dohotka oduzmu obveze za porez i priraz, što znači da Pero Perić dobiva 8.584,00 kuna.

### 7.1.5. Drugi dohodak

Drugi dohodak su svi oni primici koji ne proizlaze iz:

- dohotka od nesamostalnog rada
- dohotka od samostalne djelatnosti
- dohotka od imovine i imovinskih prava
- dohotka od kapitala.

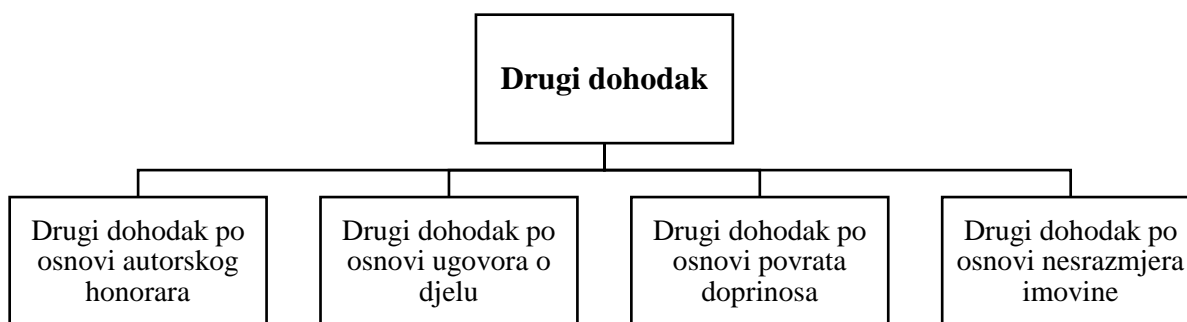
To su u pravilu ovi primitci:

- djelatnosti članova skupština i nadzornih odbora trgovačkih društava, upravnih odbora, upravnih vijeća i drugih njima odgovarajućih tijela drugih pravnih osoba, članova povjerenstava i odbora koje imaju ta tijela i sudaca porotnika koji nemaju svojstvo djelatnika u sudu
- autorske naknade isplaćene prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava (autorski honorari)
- primitci po osnovi djelatnosti športaša
- primitci po osnovi djelatnosti trgovačkih putnika, agenta, akvizitera, športskih sudaca i delegata, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika, konzultanata, sudskih vještaka te druge slične djelatnosti
- primitci u naravi – korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita i druge pogodnosti prema članku 21. stavku 3. Zakona o porezu na dohodak, a koje davatelji tih primitaka daju fizičkim osobama koje nisu njihovi radnici
- nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja i naknade učenicima za vrijeme dualnog obrazovanja iznad propisane neoporezive svote
- primitci učenika i studenata na redovitom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga prema posebnim propisima isplaćeni iznad propisane neoporezive svote
- stipendije učenicima i studentima za redovito školovanje na srednjim školama, preddiplomskim, diplomskim ili integriranim preddiplomskim i diplomskim sveučilišnim studijima, odnosno preddiplomskim ili specijalističkim diplomskim stručnim studijima isplaćeni iznad propisane neoporezive svote
- športske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima amaterima za njihovo športsko usavršavanje isplaćene iznad propisane neoporezive svote

- nagrade za športska ostvarenja i naknade športašima amaterima prema posebnim propisima isplaćene iznad propisane svote
- ostali posebno navedeni primici koje fizičkim osobama isplaćuju ili daju pravne i fizičke osobe (obveznici poreza na dobit i obveznici poreza na dohodak koji obavljaju povremene samostalne djelatnosti) i drugi isplatitelji i davatelji.

U praksi te primitke najčešće prepoznajemo kao naknade prema ugovoru o djelu, autorski honorari, primici u naravi i sl. Porez na dohodak obračunava isplatitelj po odbitku prilikom isplate te o tome izvješćuje Poreznu upravu na obrascu JOPPD.<sup>100</sup>

Slika 7. Drugi dohodak



Izvor: obrada autora prema Zakonu o porezu na dohodak

### Drugi dohodak po osnovi ugovora o autorskom djelu

Ugovor o autorskom djelu uređen je Zakonom o autorskom pravu i srodnim pravima. Predmet tog ugovora je autorsko djelo koje, u pravilu, mora biti stvoreno u trenutku njegova sklapanja, ali ZAPSP<sup>101</sup> predviđa mogućnost da njegov predmet bude i autorsko djelo koje još nije stvoreno ako se odredi barem vrsta i način korištenja budućeg djela.<sup>102</sup> Ugovor o autorskom djelu treba razlikovati od ugovora o djelu, iako oba spadaju pod porezni tretman poreza na drugi dohodak. Kako je granica između te dvije vrste ugovora često takoreći „tanka“, postavlja se pitanje kada se neko djelo smatra autorskim djelom, a kada samo djelom.<sup>103</sup> Razlika između navedenih ugovora nije samo u vrsti posla, nego i kod obračuna s obzirom na to da osobe koje su isporučile neko autorsko djelo imaju pravo na paušalni porezni izdatak, što znači da im se oporezivi dio honorara smanjuje za odgovarajući postotak. Autorsko djelo izrijeком je uređeno, odnosno definirano čl. 5. st. 1. ZAPSP-a. Navedenom je odredbom ono definirano kao originalna intelektualna tvorevina iz književnoga, znanstvenog i umjetničkog područja koja ima individualni karakter, bez obzira na način i oblik izražavanja, vrstu, vrijednost ili namjenu ako ovim Zakonom nije drukčije određeno. Nadalje, u čl. 5. st. 2., primjerice, navodi se što se sve smatra autorskim djelom, pa se tako autorskim djelom osobito smatraju:

- jezična djela (pisana djela, govorna djela, računalni programi)
- glazbena djela, s riječima ili bez riječi
- dramska i dramsko-glazbena djela
- koreografska i pantomimska djela
- djela likovne umjetnosti (s područja slikarstva, kiparstva i grafike), bez obzira na materijal od kojeg su načinjena, te ostala djela likovnih umjetnosti

<sup>100</sup> Računovodstvo, revizija i financije. Stručne informacije, 24. siječnja 2020.

<sup>101</sup> Zakon o autorskim pravima i srodnim pravima – pročišćeni tekst zakona. NN 167/03, 79/07, 80/11, 125/11, 141/13, 127/14, 62/17, 96/18. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/106/Zakon-o-autorskom-pravu-i-srodnim-pravima>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>102</sup> Hruška A.: Pravno i porezno razlikovanja djela od autorskog djela i ugovora o djelu od ugovora o autorskom djelu. Računovodstvo, revizija i financije. Pravo i porezi, 2020.

<sup>103</sup> Hruška A. Op. cit.

- djela arhitekture
- djela primijenjenih umjetnosti i industrijskog dizajna
- fotografska djela i djela proizvedena postupkom sličnim fotografskom
- audiovizualna djela (kinematografska djela i djela stvorena na način sličan kinematografskom stvaranju)
- kartografska djela
- prikazi znanstvene ili tehničke prirode kao što su crteži, planovi, skice, tablice i dr.

Autorsko djelo pojam je autorskoga prava. Autorsko pravo razlikuje se u objektivnom i subjektivnom smislu, tako da autorsko pravo u objektivnom smislu možemo definirati kao skup pravnih pravila koja normiraju pravne odnose u pogledu intelektualnih tvorevina s književnog, znanstvenog i umjetničkog područja.<sup>104</sup> Isplatiatelj primitka dužan je podnijeti Poreznoj upravi JOPPD obrazac vezano za isplatu autorskog ugovora te obračunate doprinose, porez na dohodak i prirez porezu na dohodak.

Primjer: Alfa d.d. je sklopila ugovor o autorskom djelu za izradu audiovizualnog djela s Perom Perićem iz Zagreba, te je dogovoren honorar u iznosu od 20.000,00 kuna.

Tablica 38. Primjer obračuna autorskog honorara

Red. br.	Elementi obračuna autorskog honorara	Iznos u kunama
<b>1.</b>	<b>Bruto naknada</b>	<b>20.000,00</b>
2.	Porezno priznati izdaci (30%)	6.000,00
3.	Osnovica za doprinose (1. – 2.)	14.000,00
4.	Mirovinsko osiguranje I. stup (7,5%)	1.050,00
5.	Mirovinsko osiguranje II. stup (2,5%)	350,00
6.	Porezna osnovica (3. – 4. – 5.)	12.600,00
7.	Porez na dohodak (24%)	3.024,00
8.	Prirez porezu na dohodak (18%)	544,32
9.	Ukupno porez i prirez	3.568,32
<b>10.</b>	<b>Neto primitak (1. – 4. – 5. – 9.)</b>	<b>15.031,68</b>
11.	Doprinos za zdravstveno osiguranje (7,5%)	1.050,00
<b>12.</b>	<b>Ukupan trošak za isplatielja</b>	<b>21.050,00</b>

Izvor: obrada autora

U primjeru je obračunat autorski honorar u ugovorenoj bruto svoti u iznosu 20.000,00 kuna. Kod autorskog honorara priznaju se izdaci od 30% te se bruto naknada smanjuje za 30%. Nakon takvog umanjenja dobije se osnovica za doprinose u iznosu od 14.000,00 kuna na koju se obračunava doprinos za mirovinsko osiguranje I. stup po stopi od 7,5% te doprinos za mirovinsko osiguranje II. stup po stopi od 2,5%. Nakon što se od osnovice za doprinose oduzmu doprinosi za mirovinsko osiguranje, dobiva se porezna osnovica na koju se primjenjuje porezna stopa od 24%. Nakon toga se obračuna na osnovicu poreza stopa prireza od 18% jer porezni obveznik ima prebivalište u Zagrebu. Neto primitak u iznosu od 15.031,68 kuna dobiva se na način da se od bruto svote (20.000,00 kuna) oduzmu obveze za doprinose (1.050,00 + 350,00 kuna) te obveze za porez i prirez (3.568,32 kuna). Na osnovicu za doprinose obračunava se i doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od 7,5%. Ukupan trošak za isplatielja jednak je zbroju bruto naknade i doprinosa za zdravstveno osiguranje.

<sup>104</sup> Henneberg, I., Autorsko pravo, Informator, Zagreb 2001., str. 3.

## Drugi dohodak po osnovi ugovora od djelu

Ugovorom o djelu obvezuje se jedna strana (izvođač ili poduzetnik) obaviti određeni posao, a druga strana (naručitelj) platiti joj za to određenu naknadu.<sup>105</sup> Sam pojam izvršenja nekog djela je širok i može se odnositi i na neki fizički napor kao i na neki umni napor. Tako je moguće da predmet ugovora o djelu budu jednostavni fizički poslovi (primjerice iskop kanala), izrada različitih predmeta (primjerice izrada obuće) ili pak umni rad (primjerice izrada nekoga znanstvenog djela). Pri sklapanju ugovora o djelu ugovorne strane trebaju voditi brigu o činjenici da se Zakonom o radu uređuje radni odnos koji se zasniva ugovorom o radu na neodređeno vrijeme ili ugovorom o radu na određeno vrijeme, puno ili nepuno radno vrijeme, dok je Zakonom o obveznim odnosima utvrđena mogućnost zaključivanja ugovora o djelu kao građansko-pravnoga obveznog ugovora stranaka. Sklapajući ugovor o radu radnik radi nesamostalno, prema uputama i pod nadzorom poslodavca, u njegovo ime i za njegov račun, stavlajući mu na raspolaganje u određenom radnom vremenu svoju radnu snagu.

Prema odredbama Zakona o radu, poslodavac je za obavljeni rad obavezan isplaćivati plaću uz uručenje isplatne liste te u skladu s time voditi i evidenciju o radnom vremenu. Osobama koje su radno angažirane temeljem ugovora o djelu, ne uručuje se isplatna lista i ne vodi se evidencija o radnom vremenu.

Navedeno nije u obvezi prema propisima, no nema ni zapreke, ako za to postoji potreba, da se, primjerice, za te osobe vodi evidencija o npr. odrađenim satima.

Kada je pak riječ o odredbama ugovora o djelu, sklapa se građanski ugovor prema načelima obveznog prava na temelju kojeg izvođač radi za naručitelja samostalno i neovisno o naručitelju djela, radi za svoj račun i na svoj rizik, radi u korisnom radnom vremenu, pri čemu može raditi osobno ili može posao povjeriti i trećoj osobi jer odgovara za djelo i obavezan ga je napraviti prema pravilima vještine zanata te odgovara za mane svog djela prema načelima građanskog prava, a za djelo prima ugovorenu naknadu. Kad radnik obavlja poslove koji s obzirom na narav i vrstu rada imaju obilježje posla za koji se zasniva radni odnos, neovisno o tome kako su stranke nazvale taj ugovor, smatrat će se da je sklopljen ugovor o radu.<sup>106</sup>

Dakle, kod ugovora o djelu riječ je o jednokratnom dogovorenom poslu, poput dogovorenih ličilačkih radova, izrade financijskih izvještaja, održavanja seminara, čišćenja prostora i sl. Kada bi takvi poslovi poprimili obilježje kontinuiteta, a ne jednokratnog posla, tada bi se radilo o tome da je zapravo sklopljen ugovor o radu, te bi se takav dohodak oporezivao kao dohodak od nesamostalnog rada. Isplatelji primitka podnose JOPPD obrazac Poreznoj upravi na dan isplate primitka ili najkasnije na sljedeći dan.

Primjer: Alfa d.d. je sklopila ugovor o djelu za popravak krova s Perom Perićem iz Zagreba, te je dogovorena bruto naknada u iznosu od 20.000,00 kuna.

Tablica 39. Primjer obračuna autorskog honorara

Red. br.	Elementi obračuna autorskog honorara	Iznos u kunama
1.	<b>Bruto naknada</b>	<b>20.000,00</b>
2.	Mirovinsko osiguranje I. stup (7,5%)	1.500,00
3.	Mirovinsko osiguranje II. stup (2,5%)	500,00
4.	Porezna osnovica (1. – 2. – 3.)	18.000,00
5.	Porez na dohodak (24%)	4.320,00

<sup>105</sup> Vedriš, M., Klarić, P., Građansko pravo, Zagreb, 2004.

<sup>106</sup> Božina A.: Isplata primitaka na temelju ugovora o djelu. Računovodstvo, revizija i financije, 2019.

6.	Prizez porezu na dohodak (18%)	777,60
7.	Ukupno porez i prizez	5.097,60
<b>8.</b>	<b>Neto primitak (1. – 2. – 3. – 7.)</b>	<b>12.902,40</b>
9.	Doprinos za zdravstveno osiguranje (7,5%)	1.500,00
<b>10.</b>	<b>Ukupan trošak za isplatitelja</b>	<b>21.500,00</b>

Izvor: obrada autora

U primjeru je obračunat ugovor o djelu dogovoren u ugovorenoj bruto svoti u iznosu od 20.000,00 kuna. Kod ugovora o djelu ne priznaju se izdaci te je bruto svota ujedno i osnovica za obračun doprinosa za mirovinsko i zdravstveno osiguranje. Na bruto svotu obračunava se doprinos za mirovinsko osiguranje I. stupa po stopi od 7,5% te doprinos za mirovinsko osiguranje II. stupa po stopi od 2,5%. Nakon što se od bruto svote oduzmu doprinosi za mirovinsko osiguranje, dobiva se porezna osnovica na koju se primjenjuje porezna stopa od 24%. Nakon toga, obračuna se na osnovicu poreza stopa prireza od 18% jer porezni obveznik ima prebivalište u Zagrebu. Neto primitak u iznosu od 12.902,40 kuna dobiva se na način da se od bruto svote (20.000,00 kuna) oduzmu obveze za doprinose (1.500,00 + 500,00 kuna) te obveze za porez i prizez (5.097,60 kuna). Na bruto svotu obračunava se i doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od 7,5%. Ukupan trošak za isplatitelja jednak je zbroju bruto naknade i doprinosa za zdravstveno osiguranje.

### Drugi dohodak po osnovi povrata doprinosa

Zakonom o mirovinskom osiguranju uređeno je mirovinsko osiguranje po dvije osnove: – obvezno mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti (I. stup) i – obvezno mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (II. stup). Prava iz obveznih osiguranja financiraju se iz obveznih doprinosa koje plaćaju svi obvezni osiguranici po osnovi plaća, samostalnih djelatnosti i ostalih osnova osiguranja uređenih navedenim zakonima. Osnovica na koju se doprinosi obračunavaju su njihove zarade (plaće ili drugi primici) ili fiksne osnovice određene za samostalne djelatnosti.<sup>107</sup> Svake godine ministar financija donosi uredbu u kojoj se između ostalog navodi najviša godišnja i mjesečna osnovica za plaćanje doprinosa za mirovinsko osiguranje.

Određene plaće poznate kao „menadžerske plaće“, tj. jedan mali dio poreznih obveznika koji ostvaruju takve plaće ima mogućnost povrata doprinosa za mirovinsko osiguranje koje su preplatili tijekom poreznog razdoblja. To je zato što su im tijekom poreznog razdoblja obračunati doprinosi za mirovinsko osiguranje na temelju poreznih osnovica koji prelaze iznose najviših mjesečnih, tj. godišnjih poreznih osnovica. U tom slučaju može se podnijeti zahtjev nadležnoj ispostavi Porezne uprave za povratom preplaćenih doprinosa po osnovi mirovinskog osiguranja. Najviša godišnja osnovica za mirovinsko osiguranje za 2020. godinu iznosi 629.424,00 kuna, dok najviša mjesečna osnovica za mirovinska osiguranja iznosi 52.452,00 kuna.

Porez na dohodak po osnovi povrata doprinosa obračunava, obustavlja i uplaćuje Porezna uprava nadležna prema mjestu prebivališta ili uobičajenog boravišta poreznog obveznika, kao porez po odbitku, i to iz iznosa vraćenih doprinosa za obvezno mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti prema zakonu kojim se uređuju doprinosi za obvezna osiguranja po stopi od 36%, uvećano za pripadajući prizez prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika. Navedeni porez na dohodak utvrđuje se na temelju rješenja Porezne uprave te predstavlja konačni dohodak.

<sup>107</sup> Turković-Jarža L.: Povrat preplaćenog doprinosa za mirovinsko osiguranje (obrazac GOD-DOP), Računovodstvo, revizija i financije, 2015.

## Drugi dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena

Porezna uprava radi usporedbe podataka obvezna je ustrojiti evidencije o imovini poreznih obveznika koristeći baze podataka Porezne uprave, baze podataka jedinica lokalne, područne samouprave i baze podataka tijela državne uprave. Evidencija o osobnoj imovini poreznih obveznika i drugih fizičkih osoba sadržava podatke o imovini tih osoba u tuzemstvu i inozemstvu, a osobito o: zemljištima (građevinskim i poljoprivrednim), građevinama, vozilima, plovilima, zrakoplovima, svoti gotovine u domaćoj i stranoj valuti iznad 100.000,00 kn, stanju novčanih sredstava na osobnim računima ili štednim knjižicama, vrijednosnim papirima, pravima na temelju mirovinskih osiguranja i potraživanjima svih vrsta i ostaloj imovini i pravima.<sup>108</sup> Navedena „zadaca“ Porezne uprave koja bi trebala predstavljati točku na „i“ za porezne evazije definirana je u okviru članka 78. Zakona o porezu na dohodak. Cilj ove odredbe u okviru Zakona o porezu na dohodak je utvrditi, praćenjem i analizom podataka iz informacijskog sustava Porezne uprave (ISVU), nesrazmjer između ostvarenog dohotka poreznog obveznika i imovine koju je stekao. Dakle, svi oni primici koji su došli „na crno“ do poreznog obveznika naravno da nisu evidentirani u informacijskom sustavu Porezne uprave, međutim imovina kao takva evidentirana je u obliku vozila, nekretnina, novaca na računima u banci i slično. Prvi zadatak Porezne uprave kod utvrđenog nesrazmjera je ispitivanje porijekla novca za nabavku određene imovine koja nema pokriće u nekim od izvora oporezivih dohodaka ili drugih izvora koji su dokazivo opravdani.

Porezna je uprava, radi pravilnog utvrđivanja obveze poreza na dohodak i drugih poreza, obvezna tijekom poreznog razdoblja uspoređivati podatke o fizičkim osobama kojima raspolaze te na temelju uspoređenih podataka prikupiti ostale podatke bitne za oporezivanje. Uspoređuju se podatci o:

- ostvarenom dohotku od nesamostalnog rada
- samostalne djelatnosti
- imovine i imovinskih prava
- od kapitala
- od osiguranja<sup>109</sup> i drugog dohotka
- ostvarenim primitcima koji se ne smatraju dohotkom
- drugim neoporezivim primitcima i potraživanjima fizičkih osoba s podacima o nabavljenoj nepokretnoj, pokretnoj i drugoj imovini te
- drugim izdancima fizičkih osoba i njihovim obvezama tijekom poreznog razdoblja.<sup>110</sup>

Primjerice, porezni je obveznik u promatranom razdoblju od 5 godina ostvario primitke po osnovi od nesamostalnog rada u iznosu od 500.000,00 kuna, te ima udjela u poduzeću koje mu je isplatilo u istom razdoblju dividendu od 100.000,00 kuna. Također, u istom je razdoblju kupio *penthouse* u vrijednosti od 1.400.000,00 kuna, jahtu marke Cranchi Crossover T36 u iznosu od 300.000,00 eura, te posjeduje vozilo marke BMW-X5 iz 2019. godine. Dakle, u ovakvom slučaju postoje indicije za upućivanje poziva poreznom obvezniku kako bi se očitovao o potencijalnom nesrazmjeru između ostvarenih primitaka i stečene imovine unutar 5 godina. Uobičajeno se u takvom postupku, u prvom koraku, poreznom obvezniku upućuje poziv da se očituje o činjenicama bitnim za oporezivanje u obliku standardiziranog formulara. Ako porezni obveznik uspije dokazati izvore za stjecanje imovine, Porezna uprava će postupak obustaviti rješenjem, a ako porezni obveznik ne uspije dokazati izvore za stjecanje imovine, Porezna uprava će pokrenuti postupak poreznog nadzora nad poreznim obveznikom. Kada se utvrdi nesrazmjer između stečene imovine i izvora stjecanja imovine, ta je razlika oporeziva – kao drugi dohodak.

<sup>108</sup> Akrap, M.: Drugi dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena. Porezno pravo, 2018.

<sup>109</sup> U okviru poreznog sustava Republike Hrvatske postojao je i dohodak od osiguranja, međutim kao takav je ukinut u mandatu aktualne vlade.

<sup>110</sup> Akrap, M. Op. cit.

Obračunati porez na tako utvrđen drugi dohodak od 36%, uvećan za pripadajući prirez porezu na dohodak, a zatim dodatno uvećani porez i prirez za 50%, trebali bi odvratiti porezne obveznike od izbjegavanja plaćanja poreza i činjenica da će porezni obveznik snositi možebitnu prekršajnu ili kaznenu odgovornost ako mu se po toj osnovi utvrdi drugi dohodak.<sup>111</sup> Osim toga, ako se pokaže osnova za porezno kazneno djelo, takvi slučajevi mogu biti upućeni na rješavanje kod Državnog odvjetništva Republike Hrvatske (DORH). Međutim, netko je jednom rekao: lako je napisati zakon, problem je kako ga provesti. Počesto nam u svemu nedostaje učinkovitosti, a pogotovo u praksi.

## 7.2. Porez na dobit

Porez na dobit je „relativno noviji“ porezni oblik kojim se oporezuje gospodarska djelatnost u pravilu pravnih osoba.<sup>112</sup> Pojavom društva kapitala, pojavljuje se i problem poreznog tretmana financijskog rezultata nastalog gospodarskom aktivnošću takvih društava. Iako se o potrebi uvođenja poreza na dobit raspravljalo već u 19. stoljeću, za porez na dobit može se reći da je „proizvod“ 20. stoljeća, te ga danas s pravom ocjenjuju kao jedan od najznačajnijih poreznih oblika. U SAD-u je porez na dobit uveden 1909. godine, Njemačka ga je u svoj porezni sustav uvela 1920. godine, Austrija je to učinila 1934. godine, Engleska 1937., Francuska 1948. godine itd.<sup>113</sup>

Moderni porezni sustavi nezamislivi su bez ovog poreznog oblika. Iako već dugo postoji u velikom broju poreznih sustava, porez na dobit još uvijek je porezni oblik pun proturječnosti o kojem se mnogo i često diskutira. Uglavnom je prihvaćeno stajalište da se porez na dobit može s punim pravom smatrati svojevrsnim „osiguranjem“ poreza na dohodak fizičkih osoba. To se mišljenje oslanja na činjenicu da bi fizičke osobe u odsutnosti poreza na dobit vrlo lako mogle izbjeći plaćanje poreza na dohodak (fizičkih osoba). Ulaganjem dohotka u tzv. društva kapitala (korporacije) dohodak fizičke osobe automatski bi ušao u imovinu tog društva, pa kad ne bi postojao porez na dobit, ne bi bilo pravnog naslova za njegovo oporezivanje.<sup>114</sup> Kontroverze su prisutne i vezano za mehanizam prevaljivanja poreza. Postavlja se pitanje tko u konačnici snosi teret poreza na dobit. Mišljenja se razilaze, tako da se smatra da:

- Porez na dobit nastaje kao posljedica postojanja samog društva kapitala, tj. vlasnika njegovih udjela, koji istodobno i nose njegov teret.
- Porez na dobit prevaljuje se unaprijed mehanizmom povećanih cijena na potrošače, koji, dakle, postaju nositelji poreznog tereta poreza na dobit.
- Porez na dobit prevaljuje se unatrag na radnike u obliku smanjenih nadnica.
- Postoje mišljenja prema kojima teret poreza na dobit nose i vlasnici udjela, i potrošači, i radnici, ali pritom udio svakog od njih nije jednak, a postotni udio ovih triju segmenata podložan je promjenama.
- Ima, naposljetku, autora koji porez na dobit smatraju „naprosto još jednim troškom“ koji se prema tome i prevaljuje, pa se stoga zalažu da se on zamijeni nekim od potrošnih poreza.<sup>115</sup>

Dakle, iako se porez na dobit svrstava u skupinu direktnih poreza, dvojbeno je ostalo u financijskoj literaturi tko snosi, tj. na koga se prevaljuje teret poreza na dobit. Osim toga, u novije vrijeme postoje i kontroverze vezano uz samu pripadnost prihoda po osnovi poreza na dobit. Ovo je rezultat globalizacije, internacionalizacije, digitalizacije i drugih utjecaja na korporacije. Korporacije danas posluju globalno, što znači da svoj profit ostvaruju globalno. Međutim, porez na dobit plaćaju lokalno, prema sjedištu poduzeća. Takav zastario model predstavlja izazove pred kreatora porezne politike u osmišljavanju vjerodostojnijeg poreznog tretmana. Primjerice, korporacija Netflix ostvaruje prihode globalno od

---

<sup>111</sup> Ibidem.

<sup>112</sup> U pravilu se radi o oporezivanju korporativne dobiti pravnih osoba, iako se u okviru poreza na dobit može naći jedan mali dio fizičkih osoba koje podliježu oporezivanju ovim poreznim oblikom.

<sup>113</sup> Jelčić B.: op. cit.

<sup>114</sup> Jelčić B.: op. cit.

<sup>115</sup> Jelčić B.: op. cit.



pružanja usluga videoservisa, međutim sjedište joj je u Kaliforniji u SAD-u, što znači da plaća porez na dobit prema sjedištu. Ovakve digitalne usluge predstavljaju nužnost razmatranja novih modaliteta oporezivanja.<sup>116</sup> Osim toga, mnoge poznate korporacije koriste porezne oaze<sup>117</sup>, kako bi umanjile svoje porezne obveze ili ih u potpunosti izbjegle.

### 7.2.1. Uvodno o porezu na dobit

Porez na dobit je porezni oblik kojim se oporezuje financijski rezultat poduzetnika nastao iz obavljanja gospodarske djelatnosti. Porezni obveznici su u pravilu pravne osobe, međutim mogu biti i fizičke osobe. Fizičke osobe koje ostvaruju dohodak na način propisan za samostalne djelatnosti ulaze u sustav poreza na dobit na dva načina, svojom voljom ili po sili Zakona:

- ako podnesu zahtjev Poreznoj upravi da žele ući u sustav poreza na dobit (tj. da žele plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak)
- ako u prethodnom poreznom razdoblju ostvare primitak veći od 7.500.000,00 kuna.

Svakako se radi o jednom vrlo malom broju poreznih obveznika fizičkih osoba koje su u sustavu poreza na dobit; dakle, u pravilu su to pravne osobe.

Porezni obveznik može biti i tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika, društva u stečaju, društva u likvidaciji, te ostali obveznici u posebnim slučajevima.<sup>118</sup>

Porezni obveznici nisu:

- tijela državne uprave, jedinice područne (regionalne) samouprave i lokalne samouprave
- državne ustanove, ustanove jedinica područne samouprave i ustanove jedinica lokalne samouprave
- Hrvatska narodna banka
- državni zavodi
- vjerske zajednice
- političke stranke, sindikati, komore, udruge, zaklade i fundacije
- investicijski fondovi bez pravne osobnosti koji su osnovani i posluju u skladu sa zakonom prema kojem su osnovani.<sup>119</sup>

U skladu s time ovi porezni obveznici ne podnose godišnju prijavu poreza na dobit, osim u slučaju ako obavljaju određenu gospodarsku djelatnost čije bi neoporezivanje dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu.

Porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit. Utvrđivanje poreza na dobit može se vršiti na dva načina:

- prema obračunskom načelu (što je praksi zastupljenije)
- prema novčanom načelu (pod uvjetom da porezni obveznik u prethodnom poreznom razdoblju nije ostvario primitke veće od 7.500.000,00 kuna).<sup>120</sup>

---

<sup>116</sup> U smislu toga, sve češći su zahtjevi za uvođenjem digitalnih poreza.

<sup>117</sup> Porezna oaza je porezna jurisdikcija u kojoj nema poreza ili su vrlo niski.

<sup>118</sup> U posebnim slučajevima obveznici poreza na dobit također su i tijela državne uprave, tijela regionalne samouprave, tijela lokalne samouprave, Hrvatska narodna banka, državne ustanove, ustanove jedinica regionalne samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, sportski klubovi, sportska društva i savezi, zaklade i fundacije koje u skladu s posebnim propisima obavljaju određenu gospodarsku djelatnost čije bi neoporezivanje dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu.

<sup>119</sup> Jurić, Đ.: Godišnji obračun poreza na dobitak za 2019. godinu – sastavljanje obrasca PD, Računovodstvo i financije, 2020.

<sup>120</sup> Ako se poduzetnik odluči na modalitet utvrđivanja porezne osnovice prema novčanom načelu, treba Poreznoj upravi dostaviti Izjavu o promjeni načina utvrđivanja porezne osnovice. Osim toga, treba i PDV obračunavati prema naplaćenim naknadama.

Poreznu osnovicu poreznog obveznika rezidenta čini dobit ostvarena u tuzemstvu i inozemstvu. Poreznu osnovicu nerezidenta čini samo dobit ostvarena u tuzemstvu, a utvrđuje se prema odredbama Zakona o porezu na dobit. Rezidenti su pravne i fizičke osobe čije je sjedište upisano u sudski ili drugi registar ili upisnik u Republici Hrvatskoj ili kojima se mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja nalazi u Republici Hrvatskoj. Rezidenti su i poduzetnici fizičke osobe s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u Republici Hrvatskoj čija je djelatnost upisana u registar ili upisnik. Nerezidenti su osobe kojima nije utvrđena rezidentnost na prethodno navedeni način ili im nije utvrđena rezidentnost prema posebnom zakonu ili međunarodnom ugovoru.<sup>121</sup> Porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit.

Porez na dobit plaća se na utvrđenu poreznu osnovicu po stopi:

- 12% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi do 7.500.000,00 kuna, ili
- 18% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi jednaki ili veći od 7.500.000,01 kuna.<sup>122</sup>

Dugi niz godina Republika Hrvatska je imala stopu poreza na dobit 20%, međutim aktualna je vlada navedenu stopu spustila, tj. implementirala dvije diferencirane stope od 12% i 18%. Jedan od razloga je pritisak porezne konkurencije drugih poreznih jurisdikcija našeg okruženja, ali i globalnih koje također snižavaju stope kojima se oporezuje korporativna dobit.

Razdoblje za koje se utvrđuje porez na dobit u pravilu je kalendarska godina.<sup>123</sup> Porezni obveznik može temeljem zahtjeva zatražiti od Porezne uprave promjenu poreznog razdoblja koje se razlikuje od kalendarske godine, ali to različito porezno razdoblje ne može biti manje od 12 mjeseci. Na kraju obračunskog razdoblja podnosi se godišnja prijava poreza na dobit, tj. PD obrazac u kojem se u konačnici i utvrđuje obveza porez na dobit. U poreznoj se prijavi vrše određene korekcije koje su vezane uz porezno nepriznate odnosno porezno priznate stavke, te određene olakšice i oslobođenja.

### **7.2.2. Polazni model računa dobiti i gubitka**

Obveznici poreza na dobit vode računovodstvo sukladno Zakonu o računovodstvu. To znači da su u obvezi voditi dvojno knjigovodstvo. Osim toga, takvi poduzetnici dužni su voditi poslovne knjige poput dnevnika, glavne knjige i pomoćnih knjiga. Također, na kraju poslovne godine dužni su sastavljati financijska izvješća poput bilance, računa dobiti i gubitka, bilješki uz financijske izvještaje, izvještaj o promjeni kapitala te izvještaj o novčanom toku. Sukladno Zakonu o računovodstvu svi poduzetnici dužni su sastavljati bilancu, račun dobiti i gubitka te bilješke uz financijske izvještaje, bez obzira na njihovu kategorizaciju u skladu s veličinom. Na kraju poreznog razdoblja poduzetnici su dužni dostaviti i prijavu poreza na dobit nadležnoj ispostavi Porezne uprave, prema svom sjedištu. Za utvrđivanje poreza na dobit bitni su prihodi i rashodi te njihov porezni tretman, jer je njihova razlika financijski rezultat koji predstavlja polaznu poreznu osnovicu kod obračuna dobiti. Prihodi i rashodi sastavni su dio računa dobiti i gubitka. U nastavku je prikazan polazni model računa dobiti i gubitka.

---

<sup>121</sup> Zakon o porezu na dobit – pročišćeni tekst zakona. (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/99/Zakon-o-porezu-na-dobit>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>122</sup> Op. cit.

<sup>123</sup> Postoje slučajevi kada porezno razdoblje ne mora biti kalendarska godina, iako je u većini slučajeva porezno razdoblje kalendarska godina.

Tablica 40. Polazni model računa dobiti i gubitka

Red. br.	Stavke/elementi
1.	Ukupni prihodi
2.	Ukupni rashodi
3.	Bruto dobit ili bruto gubitak / računovodstvena dobit ili računovodstveni gubitak
4.	Porez na dobit (12% ili 18%)
5.	Neto dobit ili neto gubitak

Izvor: obrada autora

Polazni model računa dobiti i gubitka sastoji se od pet stavki. Ukupni prihodi sastoje se od poslovnih i financijskih prihoda određenog poduzetnika koji se umanjuju za ukupne rashode koji se sastoje od poslovnih i financijskih rashoda. Ako su ukupni prihodi veći od ukupnih rashoda, to znači da je poduzeće ekonomično poslovalo te da je ostvarilo bruto dobit. Ako su ukupni prihodi manji od ukupnih rashoda, to znači da poduzeće nije ekonomično poslovalo, tj. da je ostvarilo bruto gubitak. Osnovica poreza na dobit je računovodstvena dobit ili računovodstveni gubitak koji se korigira za stavke umanjenja i uvećanja porezne osnovice sukladno Zakonu o porezu na dobit. U pravilu, oporeziv će biti samo pozitivan financijski rezultat prije oporezivanja, tj. računovodstvena dobit, dok se na ostvareni računovodstveni gubitak ne plaća porez na dobit.<sup>124</sup> Konačni financijski rezultat određenog poduzeća je dobit ili gubitak nakon oporezivanja, tj. neto dobit ili neto gubitak.

### 7.2.3. Polazni model prijave poreza na dobit

Polazni model prijave poreza na dobit ima shematsku funkciju u prikazivanju načina obračunavanja poreza na dobit. Polazna stavka od koje se polazi je računovodstvena dobit (pozitivna razlika između ukupnih prihoda i ukupnih rashoda). Također kao polazna stavka može biti i računovodstveni gubitak (negativna razlika između ukupnih prihoda i ukupnih rashoda). U slučaju kada je ostvarena računovodstvena dobit, to predstavlja polaznu poreznu osnovicu koja se uvećava za stavke uvećanja porezne osnovice te smanjuje za stavke smanjenja porezne osnovice. Ako je ostvaren računovodstveni gubitak, tada se on smanjuje za stavke uvećanja porezne osnovice i povećava za stavke smanjenja porezne osnovice.<sup>125</sup>

Nakon što se polazna porezna osnovica korigira za navedene stavke uvećanja i umanjenja porezne osnovice, dobiva se korigirana porezna osnovica. Korigirana porezna osnovica rezultat je korekcija porezno nepriznatih i porezno priznatih stavki (tj. stavki uvećanja i umanjenja polazne porezne osnovice). Korigirana se porezna osnovica može umanjiti za porezni gubitak (ako ga je poduzetnik imao) te se dobiva konačna porezna osnovica. Ako poduzetnik nije imao porezni gubitak<sup>126</sup>, te koristio određene olakšice, oslobođenja i poticaje, korigirana porezna osnovica ujedno će biti i konačna porezna osnovica. Konačna porezna osnovica množi se s odgovarajućom stopom poreza na dobit. Za porezne obveznike koji su u poreznom razdoblju ostvarili prihode veće od 7,5 mil. kuna primjenjuje se stopa poreza na dobit od 18%, dok se za porezne obveznike koji su u poreznom razdoblju ostvarili prihode manje od 7,5 mil. kuna primjenjuje stopa poreza na dobit u iznosu od 12%.<sup>127</sup>

<sup>124</sup> U određenim slučajevima može doći do toga da, unatoč ostvarenom bruto gubitku, zbog stavki korekcije dođe do porezne dobiti, tj. pozitivne porezne osnovice, te u konačnici i porezne obveze.

<sup>125</sup> Opširnije o stavkama povećanja i umanjenja porezne osnovice prikazano je u narednim poglavljima.

<sup>126</sup> Porezni gubitak je negativna porezna osnovica, koja je svojevrsna olakšica te se može prenositi narednih 5 godina.

<sup>127</sup> Za prijave poreza na dobit za 2019. godinu, koja se predaje u 2020. godini primjenjuje se stari kriterij: 12 % ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi do 3.000.000,00 kn, ili 18 % ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi jednaki ili veći od 3.000.000,01 kn.

Nakon izračuna se dobiva iznos porezne obveze. Tako utvrđena porezna obveza je konačna porezna obveza, osim u slučaju postojanja mogućnosti korištenja poreznih olakšica, oslobođenja i poticaja. Dakle, ako poduzetnik ima navedenu mogućnost, porezna obveza (stavka 8.) smanjit će se za odobrene iznose poreznih olakšica, oslobođenja i poticaja. Na kraju, konačna porezna obveza podijeli se s brojem mjeseci poreznog razdoblja, tj. s brojem 12 i nakraju se dobiva iznos predujma poreza na dobit koji je poduzetnik u obvezi plaćati svaki mjesec. Tablica niže prikazuje polazni model prijave porez na dobit.

Tablica 41. Polazni model prijave poreza na dobit

<b>Red. br.</b>	<b>Stavke/elementi</b>
<b>1.</b>	<b>Polazna porezna osnovica (ukupni prihodi – ukupni rashodi)</b>
2.	+ stavke uvećanja porezne osnovice
3.	- stavke umanjnja porezne osnovice
<b>4.</b>	<b>= Korigirana porezna osnovica</b>
5.	- Porezni gubitak
<b>6.</b>	<b>= Konačna porezna osnovica</b>
<b>7.</b>	<b>Stopa poreza na dobit (12% ili 18%)</b>
8.	Porezna obveza
9.	- Porezne olakšice, oslobođenja i poticaji
<b>10.</b>	<b>Konačna porezna obveza</b>

Izvor: obrada autora prema PD obrascu

Dakle, polazni model oporezivanja dobiti je „skraćeni model“ formiran na temelju prijave poreza na dobit. Prijava poreza na dobit je standardizirani obrazac na četiri stranice gdje se nalazi 59 stavki koje se potencijalno ispunjavaju<sup>128</sup>, a na kraju obrasca nalazi se i „pregled neiskorištenih prava na prijenos gubitka prema godinama nastanka“. Navedeni dodatak je posljednjim poreznim izmjenama postao dio standardiziranog obrasca.<sup>129</sup> Prijavu poreza na dobit dostavljaju poduzetnici u roku isteka 4 mjeseca od isteka poreznog razdoblja. Oni poduzetnici kojima je porezno razdoblje kalendarska godina obvezni su dostaviti prijavu poreza na dobit do 30. travnja tekuće godine za prethodnu godinu. Iznimno, za poduzetnike koji su u obvezi dostaviti prijavu poreza na dobit do 30. travnja 2020. godine taj je rok prolongiran na 30. lipnja 2020. godine.

#### **7.2.4. Stavke uvećanja i umanjnja porezne osnovice**

U nastavku su navedene stavke koje mogu povećati polaznu poreznu osnovicu poreza na dobit. Ako poduzetnik ostvari računovodstvenu dobit, ove stavke uvećavaju poreznu osnovicu. Ako porezni obveznik ostvari računovodstveni gubitak, ove će stavke utjecati na smanjenje računovodstvenog gubitka, odnosno one će umanjivati računovodstveni gubitak, što u nekim slučajevima može dovesti do porezne dobiti.

<sup>128</sup> To ovisi o samoj prirodi poslovanja (raznim mogućim transakcijama) poduzetnika.

<sup>129</sup> Nekada se dostavljao odvojeno u slobodnoj formi, ako je poduzetnik imao gubitak za prijenos.

Tablica 42. Stavke uvećanja porezne osnovice

Red. br.	Stavke uvećanja porezne osnovice
1.	Amortizacija
2.	Troškovi reprezentacije
3.	Troškovi za osobni prijevoz
4.	Manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom HGK/HOK-a
5.	Rashodi utvrđeni u postupku nadzora, prisilne naplate poreza i drugih davanja i zatezne kamate između povezanih osoba
6.	Dobit kontroliranog inozemnog društva
7.	Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe
8.	Prekoračeni troškovi zaduživanja
9.	Povlastice i drugi oblici imovinskih koristi
10.	Rashodi darovanja iznad propisanih svota
11.	Kamate na zajmove dioničara i članova društva
12.	Kamate između povezanih osoba
13.	Rashodi od nerealiziranih gubitaka
14.	Amortizacija iznad propisanih stopa
15.	Svota povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice

Izvor: obrada autora

**1. Amortizacija.** Ovdje se iskazuju porezno nepriznati iznosi amortizacije. Amortizacija je postupno trošenje stavaka dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine, u pravilu na teret rashoda, ako računovodstvenim standardima i/ili poslovnom politikom poduzeća nije utvrđeno drugačije. Porezno nepriznata amortizacija pod ovom stavkom odnosi se na:

- svotu amortizacije iznad propisane svote sukladno čl. 12. st. 13. Zakona, odnosno amortizacija obračunana na nabavnu vrijednost osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz koja prelazi 400.000,00 kn po jednom sredstvu, uključujući i pripadajući PDV
- svotu amortizacije plovila, zrakoplova, apartmana i kuća za odmor te sve pripadajuće troškove u vezi s korištenjem ove dugotrajne materijalne imovine, sukladno čl. 12. st. 16., 17. i 18. Zakona
- svotu troškova operativnog najma plovila, zrakoplova, apartmana i kuća za odmor te sve pripadajuće troškove nastale po osnovi korištenja ove imovine tijekom poreznog razdoblja (2019.), ako poduzetnik nije na temelju poslovnog najma ove imovine ostvario prihod najmanje u visini troškova najma (sukladno čl. 12. st. 16. i 19. Zakona). Prema tome, ako trošak operativnog najma plovila za razdoblje od 1. 1. do 31. 12. 2019. godine iznosi 60.000,00 kn, a poduzetnik je u 2019. ostvario prihod od iznajmljivanja ovog plovila turistima u svoti od

58.000,00 kn – svi troškovi u vezi s ovim plovilom (najam, gorivo, vezi i dr.) porezno su nepriznati i uvećavaju osnovicu poreza na dobitak na red. br. 5. Obr. PD.<sup>130</sup>

Dakle, ovdje je riječ o porezno nepriznatoj amortizaciji obračunatoj na osobna vozila u vrijednosti većoj od 400.000,00 kuna, o poreznoj nepriznatoj amortizaciji obračunatoj na imovinu poduzetnika (plovila, zrakoplove, apartmane, kuće za odmor) koja nije ostvarila zakonski definirane uvjete u smislu generiranja prihoda, te troškovima po osnovi operativnog najma za navedenu imovinu, ako nije ispunila uvjete u smislu generiranja određene visine prihoda.

**2. Troškovi reprezentacije.** Ovdje se iskazuju porezno nepriznati troškovi reprezentacije. Reprezentacija se odnosi na troškove vezane uz ugošćavanje poslovnih partnera po raznim osnovama. Najčešće se u praksi radi o poslovnim ručcima, međutim spektar ugošćavanja je raznovrstan. Troškovi koji se računovodstveno klasificiraju kao troškovi reprezentacije porezno su nepriznati 50%. U praksi to znači da ako smo platili poslovni ručak u iznosu od 1.000,00 kuna, 50% tog troška povećat će osnovicu poreza na dobit, tj. za iznos od 500,00 kuna bit će polazna porezna osnovica veća. U slučaju da je poduzeće ostvarilo gubitak, a ima iskazane troškove reprezentacije, 50% tih troškova utjecat će na smanjenje gubitka.

**3. Troškovi za osobni prijevoz.** Na ovoj se stavci iskazuje 50% troškova nastalih u vezi s vlastitim ili unajmljenim vozilima za osobni prijevoz, tj. 50% takvih troškova je porezno nepriznato i uvećat će poreznu osnovicu ili smanjiti gubitak. Riječ je o troškovima goriva, održavanja vozila, amortizacije, registracije, financijskog najma, operativnog najma i sl.

**4. Manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom HGK/HOK-a.** U okviru ove stavke iskazuju se iznosi manjkova na imovini utvrđeni u iznosu većem od iznosa koji je dopušten odlukom Hrvatske gospodarske komore odnosno Hrvatske obrtničke komore. Riječ je o prekomjernom manjku za koji se ne terete odgovorne osobe (članovi društva, radnici, druge fizičke osobe) te u tome smislu ne predstavlja dohodak. Tako utvrđeni prekomjerni manjak uvećan za iznos PDV-a povećava osnovicu poreza na dobit.

**5. Rashodi utvrđeni u postupku nadzora, prisilne naplate poreza i drugih davanja i zatezne kamate između povezanih osoba.** Ova je stavka nova u okviru PD-obrasca i objedinjava tri stavke iz starog obrasca PD-a:

Rashode utvrđene u postupku nadzora. Pod ovim se smatraju rashodi evidentirani u okviru poslovnih rashoda, a za koje je tijekom poreznog nadzora utvrđeno da nisu imali veze s poslovanjem društva. Primjerice, troškovi privatnog putovanja člana društva koji su učinjeni na teret poslovanja društva.

Rashode prisilne naplate poreza i drugih davanja. Ovo su troškovi koji su vezani uz pristojbe, a ne uz iznos prisilne naplate poreza ni zatezne kamate.

Zatezne kamate između povezanih osoba. Ovdje se radi o troškovima zateznih kamata između povezanih osoba. Prema čl. 13. st. 2. Zakona o porezu na dobit, povezanim osobama smatraju se osobe kod kojih jedna osoba sudjeluje izravno ili neizravno u upravi, nadzoru ili kapitalu druge osobe, ili iste osobe sudjeluju izravno ili neizravno u upravi, nadzoru ili kapitalu društva.<sup>131</sup> Bitno je i naglasiti da su zatezne kamate između nepovezanih osoba porezno priznati rashod.

**6. Dobit kontroliranog inozemnog društva.** Ovo je potpuno nova stavka u okviru PD-obrasca. Ovaj redni broj popunjavaju samo oni tuzemni porezni obveznici koji imaju kontrolirani inozemni subjekt i u skladu s tim obveznici su primjene čl. 30.b i 30.c Zakona. Oni u svoju poreznu osnovicu uključuju

<sup>130</sup> Jurić, Đ.: Godišnji obračun poreza na dobitak za 2019. godinu – sastavljanje PD-obrasca. Računovodstvo, revizija i financije, 2020.

<sup>131</sup> Jurić, Đ.: Godišnji obračun poreza na dobitak za 2019. godinu – sastavljanje PD-obrasca, Računovodstvo, revizija i financije, 2020.

svotu neraspodijeljenog dobitka „kontroliranoga inozemnog društva“ koja proizlazi iz sljedećih kategorija prihoda: 1. kamata ili drugog prihoda od financijske imovine, 2. naknada za licencije ili bilo kojega drugog prihoda od intelektualnog vlasništva, 3. dividenda, udjela u dobitku i prihoda od raspolaganja dionicama ili udjelima, 4. financijskog lizinga, 5. osiguranja, bankarstva i ostalih financijskih djelatnosti, 6. od prodaje dobara i usluga, nastalih od roba i usluga nabavljenih od povezanih društava i prodanih povezanim društvima, s malo ili nimalo dodane gospodarske vrijednosti.<sup>132</sup>

**7. Troškovi kazni za prekršaje i prijestupe.** U okviru ove stavke unose se troškovi kazni koje su trgovačkom društvu izrekla mjerodavna upravna tijela i sudovi. Primjerice, tu se evidentiraju razne kazne za privredne prijestupe.

**8. Prekoračeni troškovi zaduživanja.** Ovo je također nova stavka u okviru PD-obrasca. Utvrđivanje prekoračenih troškova zaduživanja odnosi se na tuzemne porezne obveznike koji su dio grupe povezanih osoba koja posluju na području više država članica EU-a i trećih zemalja. Prema tome, ova se pozicija odnosi na povezana društva i društva koja su dio konsolidirane grupe koja uvećavaju poreznu osnovicu za porezno nepriznate prekoračene troškove zaduživanja u skladu s odredbama iz čl. 30.a Zakona i 39.a Pravilnika. Porezni obveznik može kao porezno priznati rashod poreznog razdoblja utvrditi prekoračene troškove zaduživanja nastale u tom razdoblju samo do 30 % EBITDA-e ili do 3 milijuna eura – ako se tako dobije veća svota koja je povoljnija za poduzetnika.<sup>133</sup> Ovi troškovi ne odnose se na poduzetnike koji nisu dio konsolidirane grupe te koji nemaju povezane osobe. Takvi poduzetnici ne ispunjavaju ovu stavku.

**9. Povlastice i drugi oblici imovinskih koristi.** Na ovoj se stavci iskazuju troškovi koji su vezani uz dane imovinske koristi fizičkim i pravnim osobama da se neka radnja obavi brže, bolje ili da se propusti obaviti. Tako učinjeni rashodi uvećavaju poreznu osnovicu poreza na dobit.

**10. Rashodi darovanja iznad propisanih svota.** Na ovoj se stavci iskazuju rashodi darovanja koji prelaze 2% od ukupnog prihoda ostvarenog u prethodnoj godini. Darovanjima se smatraju darovanja u naravi ili novcu, učinjena u tuzemstvu za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge općekorisne svrhe udrugama i drugim osobama koje navedene djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima, ako su veća od 2% prihoda ostvarenog u prethodnoj godini. Iznimno, svota može biti i veća od 2% prihoda prethodne godine ako je dana prema odlukama nadležnih ministarstva o provedbi financiranja posebnih programa i akcija.<sup>134</sup> Ako je riječ o novčanim darovanjima, ista se moraju doznačiti na žiroračun, a ako se radi o darovanjima u naravi, u njih treba uključiti i pripadajući PDV, te osigurati vjerodostojnu dokumentaciju kojom se osigurava potvrda primitka.

**11. Kamate na zajmove dioničara i članova društva.** Ovdje se iskazuju rashodi vezani uz obračunate kamate na primljene zajmove od dioničara ili člana društva koji drži najmanje 25% dionica ili udjela u kapitalu onog trgovačkog društva koje je primilo zajam, pod uvjetom da su iznosi tih zajmova u poreznom razdoblju premašili četverostruku svotu udjela. Dakle, samo one kamate na glavnice koje prekoračuju četverostruku svotu udjela porezno su nepriznate i uvećavaju osnovicu poreza na dobit.

**12. Kamate između povezanih osoba.** Ovdje se iskazuju previsoke vjerovničke kamate ili preniske dužničke kamate između povezanih osoba. Prihod od kamata na dane zajmove između povezanih osoba priznaje se najmanje u visini kamatne stope koja bi se ostvarila između nepovezanih osoba u trenutku odobrenja zajma. Dužniku koji je primio zajam od povezane osobe u porezno se rashod priznaje svota kamate najviše do visine kamatne stope koja bi se ostvarila između nepovezanih osoba u trenutku odobrenja zajma. Kamatnu stopu iz čl. 14. Zakona određuje i objavljuje ministar financija, prije početka

---

<sup>132</sup> Jurić, Đ. Op. cit.

<sup>133</sup> Jurić, Đ. Op. cit.

<sup>134</sup> Zakon o porezu na dobit. Op. cit.

poreznog razdoblja u kojem će se koristiti. Za 2019. godinu ministar financija odredio je kamatnu stopu na zajmove između povezanih osoba iz čl. 14. Zakona i ona je iznosila 3,96% godišnje.<sup>135</sup>

**13. Rashodi od nerealiziranih gubitaka.** U okviru ove stavke iskazuju se rashodi od vrijednosnog usklađenja udjela i dionica.<sup>136</sup> Nerealizirani gubitci od dionica i udjela iskazuju se kao financijski rashodi u okviru računa dobiti i gubitka. Ovdje se radi o dionicama i udjelima koji su sukladno računovodstvenim standardima na dan bilanciranja (najčešće je to 31.12.) vrijednosno usklađeni, međutim takvi gubitci nisu realizirani, budući da su ostali u portfelju društva i nakon bilanciranja.

**14. Amortizacija iznad propisanih stopa.** Amortizacija dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine priznaje se kao rashod u svoti obračunanoj na trošak nabave po linearnoj metodi primjenom godišnjih amortizacijskih stopa. Dugotrajnom materijalnom i nematerijalnom imovinom smatraju se stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kuna i vijek trajanja duži od godinu dana. Amortizaciji ne podliježe zemljište, šuma i slična obnovljiva prirodna bogatstva, financijska imovina, spomenici kulture te umjetnička djela.

Godišnje amortizacijske stope utvrđuju se prema amortizacijskom vijeku za svrhe oporezivanja, za pojedine grupe dugotrajne imovine.<sup>137</sup>

Tablica 43. Amortizacijski vijek i stope amortizacija dugotrajne imovine

Dugotrajna imovina	Amortizacijski vijek	Stopa amortizacije
Za građevinske objekte i brodove veće od 1000 BRT	20 godina	5%
Za osnovno stado, osobne automobile	5 godina	20%
Za nematerijalnu imovinu, opremu, vozila, osim za osobne automobile, te za mehanizaciju	4 godine	25%
Za računala, računalnu opremu i programe, mobilne telefone i opremu za računalne mreže	2 godine	50%
Za ostalu nespomenutu imovinu	10 godina	10%

Izvor: obrada autora

Osim toga, godišnje amortizacijske stope, sukladno Zakonu o porezu na dobit, mogu se i podvostručiti.

Pod ovom stavkom unose se iznosi porezno nepriznate amortizacije, a odnosi se na sljedeće:

- iznos amortizacije dugotrajne imovine koja se obračunava po stopama iznad propisanih, tj. iznad najviše dopustivih stopa u skladu s prethodnom tablicom
- iznos amortizacije koji je obračunat nekom drugom metodom amortizacije u odnosu na zakonski propisanu linearnu metodu, a prelazi iznose iznad dopuštenih (primjerice amortizacija obračunata funkcionalnom metodom)
- svota iskazanog gubitka od vrijednosnog usklađenja dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine koja je veća od svote porezno priznatog troška amortizacije prema čl. 12. st. 5. Zakona, osim u slučaju nastanka izvanrednog oštećenja za koje postoji vjerodostojna dokumentacija (čl. 22. st. 1. i 2. Pravilnika).

<sup>135</sup> Jurić, Đ.: Godišnji obračun poreza na dobitak za 2019. godinu – sastavljanje PD-obrasca, Računovodstvo, revizija i financije, 2020.

<sup>136</sup> Vrijednosno usklađenje je ponovni postupak procjene neke imovinske stavke niže ispod njene nabavne vrijednosti.

<sup>137</sup> Zakon o porezu na dobit. Op. cit.



- za poduzetnike koji primjenjuju MSFI 16 – Najmovi: ako je svota obračunane amortizacije prava korištenja imovine u operativnom najmu uvećana za troškove kamate razdoblja veća od ukupne svote ugovorenog najma u poreznom razdoblju (tj. svote najma koja proizlazi iz računa za operativni najam koji se odnose na 2019.), razlika se unosi na ovu poziciju u skladu s čl. 22. st. 15. Pravilnika.<sup>138</sup>

**15. Svota povećanja porezne osnovice zbog promjene metode utvrđivanja porezne osnovice.** Navedenu stavku ispunjavaju obrtnici i oni koji obavljaju slobodna zanimanja koji od prvog siječnja 2019. prelaze u sustav poreza na dobit bilo na vlastiti zahtjev bilo po sili zakona.

**16. Vrijednosno usklađenje i otpis potraživanja.** U okviru ove stavke iskazuju se troškovi vrijednosnog usklađenja i otpisa potraživanja koji su porezno nepriznati rashod:

- Ako je u 2019. godini nastupila zastara za potraživanje od kupca koje je u prethodnim poreznim razdobljima (u 2018. ili prije) bilo vrijednosno usklađeno kao porezno priznati trošak, a do trenutka nastupa zastare poduzetnik (vjerovnik) nije poduzeo radnje za osiguranje naplate duga pažnjom dobroga gospodarstvenika u skladu s čl. 9. st. 2. i 3. Zakona. Smatra se da su te radnje obavljene ako je potraživanje utuženo ili se zbog njega vodi ovršni postupak, ako je prijavljeno u stečajnom postupku nad dužnikom ili ako je postignuta nagodba s dužnikom – obveznikom poreza na dobitak koji nije povezana osoba, prema posebnom propisu u slučaju stečaja, arbitraže ili mirenja. Važno je podsjetiti kako se bez utuženja ili nagodbe porezna osnovica NE uvećava za zastarjela potraživanja do 5.000,00 kn po pojedinom kupcu koji je obveznik poreza na dobitak, a nije povezana osoba.
- Ako su u 2019. godini na temelju odluke poduzetnika provedena vrijednosna usklađenja potraživanja od kupaca (knjiženje: 445 /1290) kod kojih NIJE proteklo više od 60 dana od dana dospijeca do 31. prosinca 2019. – a nije riječ o utuženim potraživanjima, onima koja su prijavljena u stečajnu masu i sl. Primjerice, rok plaćanja je bio 10. studenog 2019.
- Ako je u 2019. godini provedeno vrijednosno usklađenje potraživanja koje prethodno nije bilo knjiženo u prihode (npr. potraživanje stečeno cesijom ili asignacijom). Podsjećamo, u skladu s čl. 9. st. 2. Zakona, vrijednosno usklađenje potraživanja od kupaca porezno je priznati trošak jedino ako je potraživanje prvotno bilo evidentirano u poslovnim knjigama kao приход.
- Ako je u 2019. godini na temelju odluke poduzetnika proveden definitivni otpis još nezastarjelog potraživanja (knjiženo je: 4811/120) jer se sa sigurnošću može utvrditi kako se ovo potraživanje neće moći naplatiti niti će se poduzeti neke druge radnje u svrhu pokušaja naplate (npr. utuženje) pa se stoga donosi odluka da se ovo potraživanje iskazuje kao porezno nepriznati rashod. Međutim, ovakav postupak nije preporučljiv, posebno kad je riječ o potraživanju koje po kupcu (i po pojedinom računu) ne prelazi 5.000,00 kn. U tom slučaju bolje je čekati zastaru i iskoristiti mogućnost porezno priznatog otpisa do 5.000,00 kn po kupcu.
- Ako je u 2019. godini na temelju odluke poduzetnika proveden izravni (definitivni) otpis potraživanja od kupca koji nije obveznik poreza na dobitak (npr. obrt ili neprofitna organizacija) ili je riječ o kupcu obvezniku poreza na dobitak koji je povezana osoba.
- Ako je u 2019. godini na temelju odluke poduzetnika proveden izravni (definitivni) otpis potraživanja za koje je u 2019. ili prije nastupila zastara, a to potraživanje u prethodnim godinama nije bilo vrijednosno usklađeno i račun glasi na svotu veću od 5.000,00 kn<sup>139</sup>

<sup>138</sup> Jurić, Đ.: Godišnji obračun poreza na dobitak za 2019. godinu – sastavljanje PD-obrasca, Računovodstvo, revizija i financije, 2020.

<sup>139</sup> Jurić, Đ.: Godišnji obračun poreza na dobitak za 2019. godinu – sastavljanje PD-obrasca, Računovodstvo, revizija i financije, 2020.

**17. Vrijednosno usklađenje zaliha.** U okviru ove stavke iskazuju se iznosi vrijednosnog usklađenja zaliha (proizvodnje u tijeku, zaliha sirovina i materijala, zaliha gotovih proizvoda, sitnog inventara i dr.) koje nisu prodane do datuma bilanciranja. Dakle, radi se o troškovima vrijednosnog usklađenja za one zalihe koje se još uvijek nalaze na skladištu.

**18. Vrijednosno usklađenje financijske imovine.** Ova se stavka odnosi na porezno nepriznate rashode s osnova financijske imovine. U navedeno se ne uključuju nerealizirani rashodi od vrijednosnog usklađenja dionica i udjela (koji se iskazuju u okviru posebne stavke).

**19. Troškovi rezerviranja.** U okviru ove stavke unose se porezno nepriznati rashodi vezani uz troškove rezerviranja. Porezno se priznatim rashodom smatraju rezerviranja za rizike i troškove na temelju zakona ili drugog propisa i rezerviranja koja su uvjetovana ugovorima, kao što su:

- rezerviranja za otpremnine prema utvrđenom planu za sljedeće porezno razdoblje (samo za planirane otpremnine u 2020. godini)
- rezerviranja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava
- rezerviranja za troškove u jamstvenim rokovima
- rezerviranja za troškove po započetim sudskim sporovima protiv samog poreznog obveznika do petnaestog dana prije dana podnošenja porezne prijave, u visini utužene svote uvećane za pripadajuće troškove spora, osim kamata na utuženu svotu
- rezerviranja po započetim, zakonski utvrđenim arbitražnim postupcima i postupcima mirenja
- rezerviranja za neiskorištene godišnje odmore u skladu s MRS-om 19 i HSFI-jem 16
- kod banaka – rezerviranja za rizike od potencijalnih gubitaka, ali najviše do visine koju određuju propisi HNB-a
- kod osiguravajućih društava – rezerviranja koja se obvezno formiraju, ali najviše do visine i gornje granice u skladu sa zakonom koji uređuje osiguranje.<sup>140</sup>

Primjerice, kod poduzetnika su česta rezerviranja za troškove otklanjanja nedostataka u jamstvenom roku. Tu se radi o procjeni troškova koji će eventualno nastati u nekom budućem razdoblju po osnovi prodaje proizvoda i možebitnih realizacija jamstvenih popravaka. Takva rezerviranja su porezno priznata, ako su napravljena na „fer računovodstvenoj procjeni“.

**20. Povećanje porezne osnovice za sve druge rashode.** U okviru ove stavke iskazuju se svi ostali rashodi koji ne potpadaju pod prethodno navedene kategorije.

**21. Povećanje dobitka za ostale prihode, te porezni gubitak za koji je prestalo pravo korištenja.** Na ovom se rednom broju iskazuju povećanja dobitka ili smanjenja gubitka za prihode koji nisu iskazani u RDG-u (nisu „računovodstveni“ prihod knjižen na razredu 7), a uključuju se u poreznu osnovicu i predstavljaju „porezni“ prihod.<sup>141</sup>

#### **7.2.5. Stavke umanjenja porezne osnovice**

U nastavku su navedene stavke koje mogu smanjiti polaznu poreznu osnovicu poreza na dobit. Ako poduzetnik ostvari računovodstvenu dobit, ove stavke smanjuju poreznu osnovicu. Ako porezni obveznik ostvari računovodstveni gubitak, ove će stavke utjecati na povećanje računovodstvenog gubitka.

---

<sup>140</sup> Ibidem.

<sup>141</sup> Ibidem.

Tablica 44. Prikaz stavki koje smanjuju poreznu osnovicu

Red. br.	Stavke smanjenja porezne osnovice
1.	Prihodi od dividendi i udjela u dobitku
2.	Nerealizirani dobitci
3.	Prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja
4.	Ostali rashodi ranijih razdoblja
5.	Smanjenje dobitka za ostale prihode
6.	Smanjenje dobitka zbog promjene utvrđivanja porezne osnovice
7.	Trošak amortizacije koji je prije bio nepriznat
8.	Ukupni iznosi državnih potpora

Izvor: obrada autora

**1. Prihodi od dividendi i udjela u dobitku.** U okviru ove stavke iskazuju se prihodi od dividendi i udjela u dobiti. Navedeni financijski prihodi po osnovi dividende i udjela u dobiti već su evidentirani u ukupnim приходima poduzetnika, a prošli su „škare poreza na dobit“, stoga se putem ove stavke provodi neutralizacija učinka ovih prihoda upravo na način smanjenja porezne osnovice za njihov iznos.

**2. Nerealizirani dobitci.** Ova je stavka predviđena za prihode od povećanja fer vrijednosti dionica i udjela (nerealizirani dobitci) ako se oni odnose na onu svotu koja je u prethodnom poreznom razdoblju bila uključena u poreznu osnovicu kao porezno nepriznati rashod. U pravilu se to odnosi na financijsku imovinu koja je klasificirana kao financijska imovina namijenjena za trgovanje čije se usklađenje s fer vrijednošću provodi kroz račun dobitka i gubitka.<sup>142</sup> Primjerice, ako je poduzeće u prethodnoj godini imalo nerealizirane gubitke od dionica u iznosu od 10.000,00 kuna, a tekuće godine ima nerealizirane dobitke u iznosu od 12.000,00 kuna, razlika u iznosu od 2.000,00 kuna smatrat će se nerealiziranim dobitkom koji smanjuje poreznu osnovicu.

**3. Prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja.** U okviru ove stavke unose se prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su u prethodnim poreznim razdobljima bila uključena u poreznu osnovicu kao porezno nepriznati rashod.<sup>143</sup>

**4. Ostali rashodi ranijih razdoblja.** Na ovaj se redni broj ove godine unose rashodi koji su u prijašnjim poreznim razdobljima (u 2018., 2017. itd.) bili porezno nepriznati, a sada su se u 2019. godini ispunili uvjeti da postanu porezno priznati rashod.<sup>144</sup>

**5. Smanjenje dobitka za ostale prihode.** Na ovom se rednom broju iskazuju svi ostali prihodi koji su iskazani u računovodstvenom dobitku, a isključuju se iz porezne osnovice i nisu bili obuhvaćeni na red. br. 27. – 30. Na primjer, ako je poduzetnik u prethodnom poreznom razdoblju (2018. ili prije), sukladno t. 16.21. HSFI-ja 16, knjižio troškove rezerviranja za ugovore s poteškoćom (457/ 2852) i u toj godini oni su bili porezno nepriznati rashod, a u 2019. godini ukida ovo rezerviranje, prihod od ukidanja dugoročnih rezerviranja ne smije ponovno ući u osnovicu za oporezivanje već se mora neutralizirati na red. br. 31. Obr. PD.<sup>145</sup>

<sup>142</sup> Op. cit.

<sup>143</sup> Op. cit.

<sup>144</sup> Op. cit.

<sup>145</sup> Op. cit.

**6. Smanjenje dobitka zbog promjene utvrđivanja porezne osnovice.** Ovu stavku popunjavaju obrtnici i nositelji samostalnih djelatnosti koji su s danom 1. siječnja 2019. godine na vlastiti zahtjev ili po sili zakona iz sustava poreza na dohodak ušli u sustav poreza na dobitak.<sup>146</sup>

**7. Trošak amortizacije koji je prije bio nepriznat.** Podatak na ovaj redni broj unose ona trgovačka društva koja su tijekom prethodnih godina obračunavala amortizaciju po stopama iznad najviše dopustivih iz čl. 12. Zakona. Zato je svota amortizacije iznad porezno dopustive u tim razdobljima predstavljala porezno nepriznati rashod i povećala osnovicu poreza na dobitak. Kada se sredstvo u potpunosti amortizira, trošak amortizacije koji ranije nije bio priznat unosi se na ovaj redni broj, kako prije porezno nepriznati trošak ne bi bio „zauvijek izgubljen“. Na ovom rednom broju ukidaju se privremene razlike nastale u prethodnim razdobljima na temelju porezno nepriznatog troška amortizacije obračunane po stopama koje su bile veće od najviše dopuštenih sukladno čl. 12. Zakona.<sup>147</sup>

**8. Ukupni iznosi državnih potpora.** U okviru ove stavke iskazuju se iznosi za sljedeće državne potpore: državne potpore za obrazovanje i izobrazbu i državne potpore za istraživačko-razvojne projekte. Iznosi primljenih potpora smanjuju osnovicu poreza na dobit.

#### **7.2.6. Praktični primjeri izračunavanja poreza na dobit**

U nastavku su prikazana dva primjera jednostavnog obračuna poreza na dobit za poduzeće Alfa d.d. koja je u prvom primjeru ostvarila pozitivnu polaznu poreznu osnovicu – računovodstvenu dobit, a u drugom primjeru je Alfa d.d. ostvarila negativnu polaznu poreznu osnovicu – računovodstveni gubitak. S obzirom na različite polazne postavke vezane uz ostvareni financijski rezultat, razlikovat će se i način izračuna poreza na dobit.

**Primjer 1:** Porezni obveznik Alfa d.d. je u 2019. godini ostvario ukupne prihode u iznosu od 15.000.000,00 kuna i ukupne rashode u iznosu 14.000.000,00 kuna. U ukupnim rashodima nalaze se troškovi reprezentacije u iznosu od 30.000,00 kuna s PDV-om, troškovi rezerviranja u jamstvenim rokovima u iznosu od 50.000,00 kuna, troškovi amortizacije osobnog automobila za poslovodne osobe u iznosu od 50.000,00 kuna te vrijednosno usklađivanje neprodanih zaliha u iznosu od 10.000,00 kuna. U ukupnim приходima nalaze se i prihodi od dividendi u iznosu od 100.000,00 kuna. U prethodnoj 2018. godini porezni obveznik je ostvario prihode u iznosu 16.000.000,00 kuna. Koliko iznosi obveza poreza na dobit, te koji je konačni financijski rezultat Alfe d.d. za 2019. godinu?

U nastavku je prikazan porezni tretman pojedinih stavki prihoda i rashoda, u smislu učinka na osnovicu poreza na dobit.

---

<sup>146</sup> Op. cit.

<sup>147</sup> Op. cit.

Tablica 45. Porezni tretman pojedinih stavaka prihoda i rashoda (primjer 1)

Red. br.	Naziv stavke	Iznos	Porezno priznato	Porezno nepriznato	Učinak na prijavu poreza na dobit
1.	Troškovi reprezentacije	30.000,00	15.000,00	15.000,00	Povećanje osnovice za 50% troškova reprezentacije
2.	Troškovi rezerviranja	50.000,00	50.000,00	0,00	Nema utjecaja jer je porezno priznato
3.	Troškovi amortizacije	50.000,00	25.000,00	25.000,00	Povećanje osnovice za 50% troškova amortizacije
4.	Troškovi vrijednosnog usklađenja neprodanih zaliha	10.000,00	0,00	10.000,00	Povećanje osnovice za porezno nepriznati iznos
5.	Prihodi od dividendi	100.000,00	100.000,00	0,00	Smanjenje porezne osnovice za 100.000,00

Izvor: obrada autora

Nakon što se odredi utjecaj pojedinih elemenata prihoda i rashoda na poreznu osnovicu, potrebno je zbrojiti iznose koji se odnose na povećanje porezne osnovice i na smanjenje porezne osnovice. U konkretnom primjeru ukupna povećanja porezne osnovice iznose 50.000,00 kuna, a sastoje se od 50% nepriznatih troškova reprezentacije u iznosu od 15.000,00 kuna, od 50% troškova amortizacije vozila koja služe za osobni prijevoz u iznosu od 25.000,00 kuna, te troškova vrijednosnog usklađenja neprodanih zaliha u iznosu od 10.000,00 kuna. Ukupna smanjenja porezne osnovice odnose se na prihode od dividendi u iznosu od 100.000,00 kuna.

Tablica 46. Pregled povećanja odnosno smanjenja porezne osnovice (primjer 1)

Red. br.	Naziv stavke	Iznos
1.	Ukupno povećanja porezne osnovice	50.000,00
2.	Ukupno smanjenja porezne osnovice	100.000,00

Izvor: obrada autora

Nakon toga se utvrdi razlika između prihoda i rashoda koja se naziva računovodstvena dobit, a predstavlja polaznu poreznu osnovicu za utvrđivanje poreza. Dakle, tako utvrđena računovodstvena dobit uvećava se za stavke uvećanja porezne osnovice i umanjuje za stavke umanjivanja porezne osnovice.

Tablica 47. Izračun računovodstvene dobiti (primjer 1)

Red. br.	Naziv stavke	Iznos
1.	Ukupni prihodi	15.000.000,00
2.	Ukupni rashodi	14.000.000,00
3.	Računovodstvena dobit (polazna porezna osnovica)	1.000.000,00

Izvor: obrada autora

Računovodstvena dobit u primjeru iznosi 1.000.000,00 kuna (dobivena kao razlika između ukupnih prihoda i ukupnih rashoda). Tako utvrđena polazna porezna osnovica uvećava se za iznos od 50.000,00 kuna (stavke uvećanja porezne osnovice) i smanjuje za iznos od 100.000,00 kuna (stavke umanjenja porezne osnovice) te se dobiva korigirana porezna osnovica u iznosu od 950.000,00 kuna. Budući da poduzetnik nema gubitka za prijenos niti je koristio olakšice i oslobođenja, u tom slučaju ovako utvrđena korigirana porezna osnovica bit će i konačna porezna osnovica na koju će se primijeniti odgovarajuća stopa poreza na dobit.

Tablica 48. Izračun konačne porezne osnovice (primjer 1)

<b>Red. br.</b>	<b>Naziv stavke</b>	<b>Iznos</b>
1.	Računovodstvena dobit (polazna porezna osnovica)	1.000.000,00
2.	Stavke uvećanja porezne osnovice	50.000,00
3.	Stavke smanjenja porezne osnovice	100.000,00
4.	Korigirana porezna osnovica	950.000,00

Izvor: obrada autora

U narednoj tablici prikazan je izračun porezne obveze. S obzirom na obujam prihoda poduzetnika ostvarenih u prethodnoj 2018. godini primjenjuje se viša stopa poreza na dobit od 18%. Primjerice, da je poduzetnik imao preneseni gubitak iz prethodnog razdoblja, korigirana porezna osnovica još bi se smanjila za iznos prenesenog poreznog gubitka, što bi ga moglo dovesti u položaj da ima još nižu poreznu obvezu ili da je uopće nema.

Tablica 49. Izračun porezne obveza (primjer 1)

<b>Red. br.</b>	<b>Naziv stavke</b>	<b>Iznos</b>
1.	Korigirana porezna osnovica	950.000,00
2.	Stopa poreza na dobit	18%
3.	Porezna obveza	171.000,00

Izvor: obrada autora

Nakon što se utvrdi porezna obveza, može se pristupiti utvrđivanju konačnog financijskog rezultata poduzeća Alfa d.d. za 2019. godinu. U tu svrhu može se koristiti polazni model računa dobiti i gubitka poduzetnika Alfe d.d. koji je prikazan u nastavku.

Tablica 50. Utvrđivanje financijskog rezultata (primjer 1)

Red. br.	Naziv stavke	Iznos
1.	Ukupni prihodi	15.000.000,00
2.	Ukupni rashodi	14.000.000,00
3.	Bruto dobit	1.000.000,00
4.	Porez na dobit	171.000,00
5.	Neto dobit	829.000,00

Izvor: obrada autora

Dakle, obveza porez na dobit za poduzeće Alfa d.d. iznosi 171.000,00 kuna. U praksi se to utvrđuje sastavljanjem Prijave poreza na dobit na temelju podataka iz poslovnih knjiga. Nakon što se od bruto dobiti oduzme iznos poreza na dobiti, dobije se konačni financijski rezultat Alfe d.d., a to je neto dobit u iznosu od 829.000,00 kuna.

**Primjer 2:** Porezni obveznik Alfa d.d. je u 2019. godini ostvario ukupne prihode u iznosu od **14.000.000,00** kuna i ukupne rashode u iznosu **15.000.000,00** kuna. U ukupnim rashodima nalaze se troškovi reprezentacije u iznosu od 30.000,00 kuna s PDV-om, troškovi rezerviranja u jamstvenim rokovima u iznosu od 50.000,00 kuna, troškovi amortizacije osobnog automobila za poslovne osobe u iznosu od 50.000,00 kuna te vrijednosno usklađivanje neprodanih zaliha u iznosu od 10.000,00 kuna. U ukupnim приходima nalaze se i prihodi od dividendi u iznosu od 100.000,00 kuna. U prethodnoj 2018. godini porezni obveznik je ostvario prihode u iznosu 16.000.000,00 kuna. Koliko iznosi obveza poreza na dobit, te koji je konačni financijski rezultat Alfe d.d. za 2019. godinu?

Budući da je u konkretnom primjeru ostvaren računovodstveni gubitak u iznosu od 1.000.000,00 kuna, stavke uvećanja porezne osnovice utjecat će na smanjenje gubitka, a stavke umanjnja porezne osnovice utjecat će na povećanje gubitka. Dakle, primijeni se samo obrnuta logika.

Tablica 51. Porezni tretman pojedinih stavaka prihoda i rashoda (primjer 2)

Red. br.	Naziv stavke	Iznos	Porezno priznato	Porezno nepriznato	Učinak na prijavu poreza na dobit
1.	Troškovi reprezentacije	30.000,00	15.000,00	15.000,00	Smanjenje bruto gubitka za 50% troškova reprezentacije
2.	Troškovi rezerviranja	50.000,00	50.000,00	0,00	Nema utjecaja jer je porezno priznato
3.	Troškovi amortizacije	50.000,00	25.000,00	25.000,00	Smanjenje bruto gubitka za 50% troškova amortizacije
4.	Troškovi vrijednosnog usklađenja neprodanih zaliha	10.000,00	0,00	10.000,00	Smanjenje bruto gubitka za porezno nepriznati iznos
5.	Prihodi od dividendi	100.000,00	100.000,00	0,00	Povećanje bruto gubitka za 100.000,00

Izvor: obrada autora

Porezni tretman pojedinih stavki prihoda i rashoda identičan je kao i u prethodnom primjeru, međutim budući da je Alfa d.d. ostvarila bruto gubitak, utjecaj pojedinih stavki na polaznu osnovicu – bruto gubitak bit će drugačiji. Za porezno nepriznate rashode, u smislu Zakona, polazna porezna osnovica – bruto gubitak će se umanjivati, dok za porezno priznate prihode, kao što su u ovom slučaju prihodi od dividendi, bruto gubitak će se povećati.

Tablica 52. Pregled smanjenja odnosno povećanja bruto gubitka (primjer 2)

<b>Red. br.</b>	<b>Naziv stavke</b>	<b>Iznos</b>
1.	Ukupno smanjenja bruto gubitka	50.000,00
2.	Ukupno povećanja bruto gubitka	100.000,00

Izvor: obrada autora

Polazna porezna osnovica utvrđena je način da se od ukupnih prihoda oduzmu ukupni rashodi. Tako utvrđena porezna osnovica predstavlja računovodstveni gubitak na koji se primjenjuju korekcije.

Tablica 53. Izračun računovodstvenog gubitka (primjer 2)

<b>Red. br.</b>	<b>Naziv stavke</b>	<b>Iznos</b>
1.	Ukupni prihodi	14.000.000,00
2.	Ukupni rashodi	15.000.000,00
3.	Računovodstveni gubitak (polazna porezna osnovica)	(-) 1.000.000,00

Izvor: obrada autora

Nakon korekcija stavki uvećanja i umanjjenja porezne osnovice, tj. u ovom slučaju bruto gubitka dobiva se korigirana porezna osnovica koja je negativna i iznosi (-1.050.000,00 kuna). Budući da je korigirana porezna osnovica negativna, nema preduvjeta za iskazivanje obveze poreza na dobit, tj. porez na dobit će u ovome slučaju iznositi 0,00 kuna.

Tablica 54. Izračun korigirane porezne osnovice (primjer 2)

<b>Red. br.</b>	<b>Naziv stavke</b>	<b>Iznos</b>
1.	Računovodstvena dobit (polazna porezna osnovica)	(-)1.000.000,00
2.	Stavke smanjenja bruto gubitka	50.000,00
3.	Stavke uvećanja bruto gubitka	100.000,00
4.	Korigirana porezna osnovica	(-)1.050.000,00

Izvor: obrada autora



Dakle, u ovom slučaju Alfa d.d. je iskazala porezni gubitak (negativnu korigiranu poreznu osnovicu) u iznosu od 1.050.000,00 kuna, koji će predstavljati „poreznu olakšicu“ u narednim poreznim razdobljima. Kada se zatim svi dobiveni iznosi uvrste u polazni model računa dobiti i gubitka, dobiva se sljedeće:

Tablica 55. Izračun poreza na dobit (primjer 2)

Red. br.	Naziv stavke	Iznos
1.	Ukupni prihodi	14.000.000,00
2.	Ukupni rashodi	15.000.000,00
3.	Bruto dobit	(-)1.000.000,00
4.	Porez na dobit	0,00
5.	Neto dobit	(-)1.000.000,00

Izvor: obrada autora

Zaključno, porezna obveza Alfe d.d. za 2019. godinu iznosi 0,00 kuna, a konačni financijski rezultat Alfe d.d. je neto gubitak u iznosu od 1.000.000,00 kuna.

### 7.3. Porez na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost spada u skupinu poreza na promet. Kod poreza na promet objekt oporezivanja mogu biti proizvodi, usluge, prava te nekretnine. Oporezivanje prometa je relativno stariji porezni oblik<sup>148</sup>, međutim PDV kao oblik poreza na promet je relativno mlađi porezni oblik koji se pojavljuje pedesetih godina 20. stoljeća, a krajem šezdesetih godina prošloga stoljeća započinje njegova puna primjena, o čemu govori sljedeći navod: „Premda je porez na dodanu vrijednost prvi put uveden na sav (ukupan) promet na području jedne države (tek) 1967. godine (u Danskoj i Brazilu), on se proširio vrlo brzo, kao šumski požar. Tako je, sedamdesetih godina 20. stoljeća, ovaj porez uvrstilo u svoje porezne sustave 28 država, osamdesetih ga je godina imalo već 48 država, da bi samo tridesetak godina poslije njegove sveobuhvatne primjene (odnosno djelomične primjene nešto ranije – 1954. u Francuskoj) bio uvršten u porezne sustave devedesetak država.“<sup>149</sup> Porez na dodanu vrijednost ima naravno svoje dobre i loše strane, tj. ima dobrih i loših karakteristika koje ga karakteriziraju. Jedna od negativnih karakteristika poreza na dodanu vrijednost je njegova regresivnost, što znači da je udio poreznog tereta veći za one porezne obveznike s nižim dohotkom nego za one s višim dohotkom. Taj regresivni učinak narušava osnovno načelo pravednosti zbog čega ima svoju negativnu socijalnu dimenziju. Pozitivna karakteristika PDV-a je ta da „trošiti mora svatko“, pa stoga i dio „neprijavljenog dohotka“ uđe u porezne škare PDV-a. S porezno-tehničkog aspekta, PDV je relativno jeftin, ali financijski vrlo izdašan porezni oblik, budući da se ubire od relativno manjeg broja poreznih obveznika, a to su poduzetnici u sustavu PDV-a. Zadaća ovih poduzetnika u sustavu PDV-a je da naplaćuju PDV od potrošača (koji su konačni platci) i tako prikupljeni PDV uplaćuju u Državni proračun. U tom slučaju može se govoriti o prevaljivanju porezu što i je jedna karakteristika indirektnih poreza u koju skupinu pripada i porez na dodanu vrijednost.

#### 7.3.1. Uvodno o porezu na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost po fiskalnom je učinku najvažniji porezni oblik u poreznom sustavu Republike Hrvatske. Pripada skupini državnih poreza i prihod je Državnog proračuna Republike Hrvatske. U porezni sustav Republike Hrvatske uveden je 1998. godine. Tada uspostavljena stopa bila

<sup>148</sup> Oporezivanje prometa primjenjivale su stare civilizacije: Grčka, Egipat, Kina, Indija, Sumerani, Babilonci itd.

<sup>149</sup> Jelčić B.: Javne financije, RRif plus d.o.o., Zagreb, 2001.

je 22%, da bi se pod utjecajem krize iz 2008. povećala na 23%. Nakon toga je ponovno 2012. godine stopa povećana na 25%. Primjena porezne stope od 24% trebala je početi 1. 1. 2020. godine, međutim iako je takva odredba bila implementirana u Zakonu o porezu na dodanu vrijednost, vlada je od toga odustala. Razlog je jasan – smanjenje PDV-a za jedan postotni poen ne može se nadomjestiti – dakle, nema alternative, bar za neko vrijeme. To nam zapravo i daje spoznaju o važnosti prihoda prikupljenih porezom na dodanu vrijednost.

Od 1998. godine do danas porez na dodanu vrijednost doživio je niz izmjena, a jedna od najvažnijih promjena koja se dogodila u sustavu PDV-a vezana je uz pristupanje Republike Hrvatske u Europsku uniju. Od tada je niz direktiva implementirano u nacionalni normativni okvir o PDV-u. Neizravni porezi, u čiju skupini spada i porez na dodanu vrijednost, daleko su više harmonizirani na razini Europske unije nego što su to izravni porezi, i na tome Europska unija i inzistira jer je to u skladu s vizijama o razvoju zajedničkog tržišta Europske unije. Ulaskom u ekonomske integracije<sup>150</sup> dio autonomije, pa tako i porezne autonomije, se gubi. Jedan od eklatantnih primjera za navedeno je sljedeće: na razini Europske unije definirana je minimalna stopa poreza na dodanu vrijednost koja ne može biti manja od 15%, što u „prijevodu“ znači da Republika Hrvatska ne može uvesti opću stopu poreza na dodanu vrijednost od primjerice 14%. Međutim, sve i da žele porezne vlasti uvesti tako nisku stopu PDV-a, to nije moguće jer su državni prihodi najviše „ovisni“ o PDV-u. Porez na dodanu vrijednost nema utvrđenu namjenu na što će se utrošiti, tj. PDV je nedestimirani porezni prihod. Stoga, dio prikupljenog PDV-a odlazi i na financiranje „rupa“ vezanih uz nedostatne prihode ubrane od doprinosa za mirovinsko osiguranje – tj. financiranje mirovina, ali i na financiranje deficita zdravstvenog sustava i dr.

Trenutno je opća stopa PDV-a 25%, među najvišima u Europskoj uniji. Osim Republike Hrvatske najveću stopu PDV-a ima Mađarska i to 27%. Ako se pogledaju relevantne statistike vezane uz udio potrošnih poreza u BDP-u, može se reći da smo među prvacima u Europskoj uniji. S obzirom na fiskalni učinak PDV-a, ali isto tako i trošarina, može se reći da je porezni sustav Republike Hrvatske zapravo potrošno orijentiran. Također, s obzirom na fiskalni učinak tih dvaju poreznih oblika, može se reći da je porezni sustav Republike Hrvatske i iznimno regresivan.<sup>151</sup> Osim poreza na dohodak koji proizlaze iz izvora rada čije je oporezivanje progresivno, čitav niz drugih poreznih oblika u poreznom sustavu primjenjuje zapravo proporcionalno oporezivanje, što u konačnici narušava načelo pravednosti. Ulaskom u Europsku uniju značajnije su se promijenila pravila oporezivanja kod PDV-a.

U sustavu poreza na dodanu vrijednost najvažnija dokumentacija je upravo račun. U pravilu račun mora biti iskazan u nacionalnoj valuti, tj. u kunama. Međutim, određeni poduzetnici rade inozemne transakcije, stoga iznosi mogu biti iskazani i u stranim valutama, ali preračunati u kune po srednjem tečaju Hrvatske narodne banke u trenutka nastanka obveze obračuna PDV-a. Budući da je račun vrlo važan dokument, kao takav je i detaljnije uređen. Stoga, prema Zakonu o PDV-u račun mora sadržavati:

- broj računa i datum izdavanja
- ime i prezime (naziv), adresu, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja)
- ime i prezime (naziv), adresu, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca)
- količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu ili opseg obavljenih usluga

---

<sup>150</sup> Republika Hrvatska je ulaskom u Europsku uniju ušla u jednu takvu ekonomsku integraciju. Ekonomska integracija kao takva je dobra i poželjna, pod uvjetom da dionici takve integracije participiraju „pravedno i fer“ u benefitima od iste.

<sup>151</sup> Pogotovo ako se uzme u obzir ekonomska snaga velike većine poreznih obveznika koja proizlazi iz niskog dohotka. Regresivni učinak je veći što je ekonomska snaga manja. Primjerice, ako imamo porezni teret na konto kojeg izdvajamo 25% dohotka, nije svejedno je li nam dohodak 4.000,00 kuna ili 15.000,00 kuna.

- datum isporuke dobara ili obavljenih usluga ili datum primitka predujma u računu za predujam, ako se taj datum može odrediti i razlikuje se od datuma izdavanja računa
- jediničnu cijenu bez PDV-a, odnosno iznos naknade za isporučena dobra ili obavljene usluge, razvrstane po stopi PDV-a
- popuste ili rabate ako nisu uključeni u jediničnu cijenu
- stopu PDV-a
- iznos PDV-a razvrstan po stopi PDV-a, osim ako se primjenjuje posebni postupak za koji je u smislu ovoga Zakona taj podatak isključen
- zbrojni iznos naknade i PDV-a.

Račun je dokaz da je napravljen promet određenim dobrom ili uslugom i kao takav dio je dokazne porezne i knjigovodstvene dokumentacije poduzetnika. Računom se smatra i račun izdan i poslan u elektroničkom obliku ako postoji suglasnost primatelja za prihvrat takvog računa. Vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa mora biti osigurana od trenutka izdavanja do kraja razdoblja za pohranu računa neovisno o tome je li račun izdan na papiru ili u elektroničkom obliku. Vjerodostojnost podrijetla osigurava se na način da se može nedvojbeno utvrditi identitet izdavatelja računa, a cjelovitost sadržaja podrazumijeva da sadržaj računa nije izmijenjen do kraja razdoblja za pohranu računa.<sup>152</sup>

Porezni obveznik za obavljene isporuke dobara i usluga čiji iznos nije viši od 700,00 kuna može izdati pojednostavljeni račun. Takav račun mora sadržavati sljedeće podatke:

- broj računa i datum izdavanja
- ime i prezime (naziv), adresu, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja) te naznaku mjesta gdje je isporuka dobara ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice i slično)
- ime i prezime (naziv), osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca)
- količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga
- iznos naknade s uključenim PDV-om razvrstane po stopi PDV-a
- iznos obračunanog PDV-a razvrstanog po stopi PDV-a.<sup>153</sup>

Porezni obveznik mora čuvati kopije računa koje je izdao ili ih je u njegovo ime i za njegov račun izdala treća osoba ili kupac, odnosno primatelj dobara ili usluga te sve račune koje je primio. Računi se mogu čuvati u papirnatom ili elektroničkom obliku.<sup>154</sup>

Porezni obveznik u sustavu PDV-a mora imati porezni broj. To je PDV identifikacijski broj koji se sastoji od prefiksa HR i osobnog identifikacijskog broja. Kao što je i prikazano, obveza je iskazati na računu porezni broj. To je nužno radi utvrđivanja same prirode transakcije računa, tj. pravilnog obračuna PDV-a kao i za službenike Porezne uprave u smislu kontrole pravovaljanog obračuna PDV-a.

Porez na dodanu vrijednost, iako se na prvi pogled ne čini kompliciranim poreznim oblikom, u praksi to doista jest. Svaka se transakcija treba individualno sagledati iz različitih kutova. Prvo radi velikog broja raznovrsnih specifičnosti transakcija koje su kao takve oporezive PDV-om, a s druge strane i zbog

<sup>152</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18, 121/19; Rješenje USRH 99/13, 153/13. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/1455/Zakon-o-porezu-na-dodanu-vrijednost->>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>153</sup> Op. cit.

<sup>154</sup>Op. cit.

postojanja niza specifičnosti vezanih uz oslobođenja plaćanja PDV-a. Oslobođenja u sustavu PDV-a odnose se na:

- oslobođenja u tuzemstvu
- oslobođenja pri isporukama dobara unutar EU-a
- oslobođenja pri izvozu dobara (u treće zemlje) i oslobođenja koja su izjednačena s izvozom
- oslobođenja pri uvozu dobara
- transakcije koje se odnose na međunarodnu trgovinu
- oslobođenja za usluge posredovanja.<sup>155</sup>

### 7.3.2. Porezni obveznik, porezna osnovica i porezne stope

Porezni obveznik u smislu Zakona o porezu na dodanu vrijednost je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Međutim, nisu sve osobe (pravne i fizičke) koje samostalno obavljaju gospodarsku djelatnost obveznici poreza na dodanu vrijednost, već samo one koje se nalaze u sustavu poreza na dodanu vrijednost. Ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost reguliran je kroz dva modaliteta:

- a) ulazak u sustav PDV-a po „sili zakona“
- b) ulazak u sustav PDV-a na temelju vlastitog zahtjeva.

Poduzetnici – fizičke i pravne osobe u sustav PDV-a ulaze po sili zakona u slučaju ako im je vrijednost isporučenih dobara i usluga u prethodnoj i tekućoj poslovnoj godini premašila iznos od 300.000,00 kuna. To znači da u tom slučaju takvi porezni obveznici ulaze u sustav poreza na dodanu vrijednost i ponašaju se prema pravilima koja vrijede za sustav poreza na dodanu vrijednost, a to se u prvome redu odnosi na obvezu obračunavanja i iskazivanja PDV-a na izlaznim računima, priznavanje pretporeza te vođenje propisanih evidencija kao što su knjige izlaznih i ulaznih računa te predavanje mjesečnih ili tromjesečnih obrazaca Poreznoj upravi. Drugi način koji je opcionalnog karaktera je taj da poduzetnici – pravne i fizičke osobe mogu ući u sustav PDV-a na temelju vlastitog zahtjeva. To se odnosi na poduzetnike početnike i na poduzetnike koji nemaju promet u prethodnoj godini veći od 300.000,00 kuna. Posebno je reguliran termin „malog poreznog obveznika“ člankom 90. Zakona o PDV-u gdje stoji: *»Malim poreznim obveznikom« u smislu ovoga Zakona smatra se pravna osoba sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, odnosno fizička osoba s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu, čija vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj ili tekućoj godini nije bila veća od 300.000,00 kuna.*<sup>156</sup> To znači da mali porezni obveznici nemaju pravo iskazivanja PDV-a na izlaznim računima niti smiju priznavati PDV (pretporez) po ulaznim računima, a na računu moraju imati napomenu koja upozorava na njihov status u smislu PDV-a. Porezni obveznik za ulazak u sustav PDV-a podnosi obrazac P-PDV.

Nakon ulaska u sustav PDV-a porezni obveznik mora redovno podnositi PDV obrasce. Porezni obveznik mora za razdoblje oporezivanja utvrditi obvezu PDV-a i iskazati je u prijavi PDV-a u kojoj se navode svi podaci potrebni za obračunavanje PDV-a odnosno ukupnu vrijednost oporezivih transakcija i iznos PDV-a i pretporeza po stopama PDV-a te ukupnu vrijednost oslobođenih transakcija i transakcija koje ne podliježu oporezivanju.<sup>157</sup> U okviru sustava PDV-a, kao što je vidljivo iz navedenog, postoje oporezive transakcije, oslobođene transakcije i transakcije koje ne podliježu oporezivanju, ali se kao takve evidentiraju. Porezni obveznik dužan je predati PDV obrazac nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema svome sjedištu odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu na propisanom obrascu do 20. dana u mjesecu koji slijedi po završetku razdoblja oporezivanja. Ako porezni obveznik u propisanom roku ne podnese prijavu PDV-a ili nema propisanu dokumentaciju i

<sup>155</sup> Markota, L.J. i Cirkveni Filipović, T.: Oslobođenja u sustavu PDV-a. Računovodstvo, revizija i financije, 2020.

<sup>156</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Op. cit.

<sup>157</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Op. cit.

porezne evidencije, Porezna uprava može procijeniti ili utvrditi poreznu obvezu. Ministar financija pravilnikom propisuje oblik i sadržaj obrasca prijave PDV-a i evidencije o primljenim računima, oblik, sadržaj i rokove podnošenja prijave.<sup>158</sup> Obračunani i prijavljeni PDV za razdoblje oporezivanja porezni obveznik mora platiti do posljednjeg dana u mjesecu koji slijedi po završetku razdoblja oporezivanja. Porezni obveznici u sustavu poreza na dodanu vrijednost mogu biti mjesečni ili tromjesečni (kvartalni). Mjesečni obveznici su oni koji imaju isporuke u prethodnoj godini većoj od 800.000,00 kuna ili obavljaju isporuke u EU, a kvartalni porezni obveznici su oni koji imaju isporuke manje od 800.000,00 kuna. Kvartalni porezni obveznik ima mogućnost postati mjesečni porezni obveznik ako to želi.

Porezna je osnovica u pravilu prodajna cijena dobara i usluga. Poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga. U poreznu osnovicu uračunavaju se iznosi poreza, carina, pristojbi i sličnih davanja, osim PDV-a, te sporedni troškovi kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja koje isporučitelj dobara ili usluga zaračunava kupcu ili primatelju. U poreznu osnovicu ne ulaze sniženja cijena, odnosno popusti zbog prijevremenog plaćanja i popusti što se kupcu odobre u trenutku isporuke, kao ni iznosi koje porezni obveznik zaračuna ili primi od kupca kao povrat za izdatke koje je platio u njegovo ime i za njegov račun i koje u evidencije unosi kao prolazne stavke. Porezni obveznik mora imati dokaze o iznosu izdataka u vezi s prolaznim stavkama i ne može odbiti PDV ako je na njih obračunan. Poreznu osnovicu kod uvoza dobara u Europsku uniju čini carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima.<sup>159</sup>

PDV se obračunava po stopi koja je na snazi u trenutku nastanka oporezivog događaja.<sup>160</sup> U Republici Hrvatskoj u okviru sustava poreza na dodanu vrijednost postoje tri stope: 25%, 13% i 5%. Opća stopa PDV-a je 25% i obračunava se na veliku većinu dobara i usluga, stoga i naziv „opća stopa“. Međutim, osim opće stope PDV-a postoje i dvije snižene stope koje se odnose na sljedeće isporuke:

- a) snižena stopa od 5%
  - sve vrste kruha
  - sve vrste mlijeka (kravlje, ovčje, kozje) koje se stavlja u promet pod istim nazivom u tekućem stanju, svježe, pasteurizirano, homogenizirano, kondenzirano (osim kiselog mlijeka, jogurta, kefir, čokoladnog mlijeka i drugih mliječnih proizvoda), nadomjeske za majčino mlijeko
  - knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koje se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja
  - lijekove koji imaju odobrenje nadležnog tijela za lijekove i medicinske proizvode
  - medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane općim aktom o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje,
  - kinoulaznice
  - novine novinskog nakladnika koji ima statut medija, koje izlaze dnevno, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koje se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja

<sup>158</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Op. cit.

<sup>159</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Op. cit.

<sup>160</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Op. cit.

- znanstvene časopise.
- b) snižena stopa od 13%
- usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenima za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma
  - novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija te novine i časopise nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu, osim onih iz stavka 2. točke g) ovoga članka koji izlaze periodično te osim onih koji u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koji se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja
  - jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla
  - dječje sjedalice za automobile, dječje pelene te dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu
  - isporuku vode, osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži, u smislu javne vodoopskrbe i javne odvodnje prema posebnom propisu
  - ulaznice za koncerte
  - isporuku električne energije do drugog isporučitelja ili krajnjeg korisnika, uključujući naknade vezane uz tu isporuku
  - javnu uslugu prikupljanja miješanog komunalnog otpada, biorazgradivog komunalnog otpada i odvojenog sakupljanja otpada prema posebnom propisu
  - urne i ljesove
  - sadnice i sjemenje
  - gnojiva i pesticide te druge agrokemijske proizvode
  - proizvode koji se pretežito koriste kao hrana za životinje, osim hrane za kućne ljubimce
  - isporuku živih životinja: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva
  - isporuku svježeg ili rashlađenog mesa i jestivih klaoničkih proizvoda od: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva
  - isporuku svježih ili rashlađenih kobasica i sličnih proizvoda od mesa, mesnih klaoničkih proizvoda ili krvi
  - isporuku žive ribe
  - isporuku svježe ili rashlađene ribe, mekušaca i ostalih vodenih beskralježnjaka
  - isporuku svježih ili rashlađenih rakova: jastoga, hlapova, škampa, kozica
  - isporuku svježeg ili rashlađenog povrća, korijena i gomolja, uključujući mahunasto suho povrće
  - isporuku svježeg i suhog voća i orašastih plodova
  - isporuku svježih jaja peradi, u ljusci
  - usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača te nositelja fonogramskih prava koji su članovi odgovarajućih organizacija za kolektivno ostvarivanje prava koje obavljaju tu djelatnost prema posebnim propisima iz područja autorskog i srodnih prava te uz prethodno odobrenje tijela državne uprave nadležnog za intelektualno vlasništvo

- pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta prema posebnom propisu.<sup>161</sup>

Za promete dobara i usluga, odredbama Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u, propisani su sljedeći Obrasci – prijave PDV-a:

1. OBRAZAC PDV

2. OBRAZAC PDV-S – Prijava za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije

3. OBRAZAC ZP – Zbirna prijava za isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije

4. OBRAZAC – STJECANJE NPS – Prijava za stjecanje novog prijevoznog sredstva iz druge države članice EU-a

5. OBRAZAC – ISPORUKA NPS – Prijava za isporuke novog prijevoznog sredstva iz RH u drugu državu članicu

6. OBRAZAC PPO – Pregled tuzemnih isporuka s prijenosom porezne obveze 7. OBRAZAC PZ 42 i 63 – Prijava isporuka dobara u druge države članice EU-a prethodno uvezenih u okviru postupka 42 i 63.<sup>162</sup>

Prilikom iskazivanja PDV-a na računima i u poreznim prijavama potrebno je voditi računa o kakvom se dobru ili usluzi radi, a u smislu pravilnog utvrđivanja računovodstvenog tretmana, porezne stope te potom u konačnici i porezne obveze.

### 7.3.3. Osnovni mehanizam funkcioniranja PDV-a

Porez na dodanu vrijednost obračunava se kreditnom metodom. To znači da se PDV plaćen na inpute (nabava robe) oduzima od PDV-a koji se plaća na output (prodaja robe). Poduzetnici u sustavu poreza na dodanu vrijednost moraju voditi knjigu ulaznih računa i knjigu izlaznih računa. U knjizi ulaznih računa nalaze se svi računi koje je poduzeće primilo od svojih dobavljača. U knjizi izlaznih računa nalaze se svi računi koje je poduzeće izdalo svojim kupcima. Porez na dodanu vrijednost po ulaznim računima uobičajeno se naziva pretporez ili potraživanje za pretporez, dok se PDV po izlaznim računima naziva obveza za PDV. S bilančnog stajališta PDV po ulaznim računima je kratkotrajna imovina poduzetnika, dakle to je potraživanje koje poduzetnik ima prema Državnom proračunu. Obveza za PDV s bilančnog stajališta je kratkoročna obveza koju poduzetnik ima prema Državnom proračunu. Dakle, poduzetnik u tom smislu ima funkciju prikupljanja PDV-a za državu. Prilikom nabave određene robe poduzetnik u sustavu PDV-a ima pravo odbiti PDV po ulaznom računu ako nije drugačije propisano regulativom.<sup>163</sup> Međutim, po izlaznim računima poduzetnik mora zaračunati PDV. Na kraju poreznog razdoblja koje je mjesečno ili kvartalno PDV se „prebija“ i iskazuje u poreznoj prijavi, tj. PDV obrascu. U tom smislu mogu se pojaviti dva slučaja:

- PDV po ulaznim računima veći je od PDV-a po izlaznim računima (u tom slučaju porezni obveznik može tražiti povrat preplaćenog PDV-a)
- PDV po ulaznim računima manji je od PDV-a po izlaznim računima (u tom slučaju porezni je obveznik dužan podmiriti poreznu obvezu u zakonski propisanom roku).

<sup>161</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Op. cit.

<sup>162</sup> Markota, Lj. i Cirkveni Filipović, T.: PDV kod „dobitaša“ koji utvrđuju obvezu prema izdanim računima, Računovodstvo, revizija i financije, 2020.

<sup>163</sup> Primjerice, kod računa koji su vezani uz troškove reprezentacije, PDV iskazan po takvom računu je 100% nepriznat u smislu PDV-a. S računovodstvenog stajališta to znači da će ukupan iznos računa biti klasificiran kao trošak, odnosno poduzetnik ga neće iskazati kao potraživanje. U smislu poreza na dobit 50% iznosa takvog računa uvećat će osnovicu poreza na dobit.

Zakon o porezu na dodanu vrijednost pravo na povrat definira na sljedeći način: porezni obveznik koji u razdoblju oporezivanja ima pravo na odbitak pretporeza, čiji je iznos veći od njegove porezne obveze, ima pravo na povrat te razlike ili može iznos preplaćenog PDV-a prenijeti u sljedeće razdoblje oporezivanja. Ako porezni obveznik zahtijeva povrat preplaćenog PDV-a, Porezna uprava obvezna je vratiti tu razliku u roku od 30 dana od dana predaje prijave PDV-a, a najkasnije u roku od 90 dana od dana pokretanja poreznog nadzora.<sup>164</sup>

S obzirom na to da je PDV najznačajniji porezni prihod Republike Hrvatske, najčešće je predmet poreznog nadzora te se najviše i vodi računa o pravodobnom plaćanju PDV-a.

Porezom na dodanu vrijednost oporezuje se neto dodana vrijednost, tj. razlika između nabavne cijene i prodajne cijene nekog artikla. Primjerice, ako je nabavna cijena nekog dobra 100,00 kuna, prodajna cijena tog dobra 150,00 kuna, oporezovat će se samo neto dodana vrijednost, odnosno iznos od 50,00 kuna. To se može ilustrirati na sljedećem primjeru.

Uzmimo da je porezni obveznik Alfa d.d., koja je u sustavu poreza na dodanu vrijednost, nabavila 4 televizora od poreznog obveznika Beta d.d. koja je također u sustavu PDV-a.<sup>165</sup> Porezni obveznik Beta d.d. izdala je račun za navedene televizore u iznosu od 50.000,00 s PDV-om. To znači da je prodajna cijena za četiri televizora 40.000,00 kuna (odnosno 10.000,00 kuna po komadu). Beta d.d. je primijenila stopu PDV-a od 25% na prodajnu cijenu te je pod stavkom ukupno s PDV-om iskazala 50.000,00 kuna. Taj izlazni račun od Beta d.d. koji je evidentirala u knjizi izlaznih računa, predstavlja za Alfu d.d. ulazni račun koji će evidentirati u knjizi ulaznih računa. Za Beta d.d. iznos PDV-a po tome računu predstavlja obvezu, odnosno Beta d.d. će morati u Državni proračun uplatiti 10.000,00 kuna. Međutim, za Alfu d.d. taj iznos PDV-a od 10.000,00 kuna po ulaznom računu je potraživanje za pretporez. Alfa d.d., dakle, potražuje iznos od 10.000,00 kuna od Državnog proračuna. Alfa d.d. u konačnici želi nešto zaraditi te namjerava prodati televizore Omegi d.d. po cijeni od 20.000,00 kuna po komadu odnosno izdaje račun na ukupan iznos od 100.000,00 kuna (prodajna cijena za 4 televizora 80.000,00 + PDV od 25% u iznosu od 20.000,00 kuna). Alfa d.d. po tom izlaznom računu ostvaruje prihode u iznosu od 80.000,00 kuna i ima obvezu za uplatu 20.000,00 kuna u Državni proračun po osnovi PDV-a. U konačnici Alfa d.d. podnosi poreznu prijavu na PDV obrascu na kojem iskazuje potraživanja za pretporez u iznosu od 10.000,00 kuna i obvezu za PDV u iznosu od 20.000,00 kuna. To znači da Alfa d.d. za navedeno porezno razdoblje mora uplatiti razliku, tj. 10.000,00 kuna PDV-a. Budući da je Alfa d.d. kupila televizore po nabavnoj cijeni od 40.000,00 kuna, a prodala te iste televizore po prodajnoj cijeni od 80.000,00 kuna, razlika između te nabavne i prodajne cijene je 40.000,00 kuna i predstavlja neto dodanu vrijednost. U konačnici, Alfa d.d. je doznačila u Državni proračun upravo tih 10.000,00 kuna PDV-a koji je obračunat upravo na neto dodanu vrijednost od 40.000,00 kuna (razliku između cijene inputa i cijene outputa).

#### **7.3.4. Demarkacijska linija određenih pojmova vezanih uz tuzemne transakcije, transakcije s Europskom unijom i transakcije s trećim zemljama**

U prethodnom dijelu opisan je mehanizam funkcioniranja PDV-a u tuzemstvu odnosno implikacije koje se odnose na oporezivanje dobara i usluga u tuzemstvu. Međutim, porezni tretman transakcija između članica Europske unije nešto je drugačiji. Specifičnosti takvih transakcija nisu predmet ovog priručnika, ali bitno je ukazati na demarkacijsku liniju koja postoji u tretmanima raznih transakcija oporezivih PDV-om. U tom smislu takve transakcije mogu se podijeliti na:

<sup>164</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Op. cit.

<sup>165</sup> Obveznici u sustavu PDV-a mogu priznavati pretporez po ulaznim računima, a obavezno moraju iskazivati PDV i po izlaznim računima.



- a) transakcije dobara i usluga u tuzemstvu
- b) transakcije dobara i usluga unutar Europske unije
- c) transakcije dobara i usluga s „trećim zemljama“.

Transakcije u tuzemstvu odnose se na isporuke dobara i pružanje usluga u tuzemstvu, odnosno u Republici Hrvatskoj. Transakcije dobara i usluga unutar Europske unije odnose se na isporuku i stjecanje dobara unutar država članica Europske unije. U tom smislu pojam „stjecanje“ se koristi kad određeni poduzetnik, npr. iz Republike Hrvatske, nabavlja određena dobra iz neke druge države članice EU-a, dok se pojam „isporuka“ koristi kada primjerice poduzetnik iz Republike Hrvatske plasira ili isporučuje svoja dobra poduzetniku u neku drugu državu članicu Europske unije. Kada se govori o transakcijama s „trećim zemljama“, tada se zapravo radi o izvozu ili uvozu iz Europske unije. Primjera radi, ako poduzetnik iz RH nabavlja proizvode od poduzetnika iz Republike Slovenije, u tom slučaju radi se o stjecanju dobara, međutim ako poduzetnik iz Republike Hrvatske isporučuje dobra poduzetniku iz Republike Slovenije, tada je riječ o isporuci dobara u drugu državu članicu. Ako porezni obveznik nabavlja dobra od poduzetnika iz BiH, tada je riječ o transakciji s trećim zemljama i takva transakcija se naziva – uvoz dobara, koji u tom slučaju ima carinski aspekt. Ako porezni obveznik plasira dobra poduzetniku u SAD-u, u tom slučaju je riječ o izvozu dobara, a izvozne isporuke su oslobođene od PDV-a.

### **7.3.5. Ugostiteljske usluge – izračun PDV-a i poreza na potrošnju**

Poduzetnici koji obavljaju usluge vezano uz ugostiteljstvo (ugostiteljske usluge), a u sustavu su PDV-a, osim obračuna PDV-a na računu imaju i obvezu obračuna poreza na potrošnju. Porez na potrošnju pripada u skupinu lokalnih poreza. Obveznik poreza na potrošnju je pravna i fizička osoba koja pruža ugostiteljske usluge. Osnovicu poreza na potrošnju čini prodajna cijena pića koje se proda u ugostiteljskim objektima, a u koju nije uključen porez na dodanu vrijednost. Obračunsko razdoblje poreza na potrošnju je od prvog do posljednjeg dana u mjesecu. Utvrđenu obvezu poreza na potrošnju za obračunsko razdoblje porezni obveznik iskazuje na Obrascu PP-MI-PO i predaje ga do 20. dana u mjesecu za prethodni mjesec. Utvrđenu obvezu porezni obveznik dužan je platiti do posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec<sup>166</sup>. Jedinice lokalne samouprave mogu poslove utvrđivanja poreza prenijeti na Poreznu upravu; tada porezni obveznik navedeno izvješće podnosi Poreznoj upravi prema svome sjedištu ako je riječ o pravnim osobama ili prebivalištu ako je riječ o fizičkim osobama. Navedeno izvješće podnosi se za sve poslovne prostore zbirno. Porez na potrošnju prihod je jedinice lokalne samouprave na području koje je obavljena prodaja pića.<sup>167</sup> Visinu poreza na potrošnju propisuje svaki grad ili općina za sebe. Ugostitelji koji nisu u sustavu PDV-a također su obvezni plaćati porez na potrošnju.

---

<sup>166</sup> Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16, 101/17). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/875/Zakon-o-lokalnim-porezima>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>167</sup> Zakon o lokalnim porezima. Op. cit.

Tablica 56. Stope PDV-a i poreza na potrošnju za ugostiteljske usluge

Red. br.	Vrsta ugostiteljske usluge	Stopa PDV-a	Stopa poreza na potrošnju
1.	Pripremanje i usluživanje jela i slastica u ugostiteljskim objektima	13%	Ne plaća se
2.	Kava, čaj, topli napitci, voda	25%	Ne plaća se
3.	Sva pića – alkoholna pića (konjak, vinjak, likeri, kokteli i druga pića koja sadržavaju alkohol), bezalkoholna pića, pivo, vino...	25%	3% ili 2% (Grad Zagreb)

Izvor: obrada autora

Budući da je osnovica kod obračuna poreza na potrošnju prodajna cijena pića (bez uključenog PDV-a), prilikom obračuna iz ukupnog ostvarenog prometa od alkoholnih pića, vina, piva i bezalkoholnih pića potrebno je primijeniti preračunatu stopu.

Primjerice, ako je u ugostiteljskom objektu u Zagrebu konzumirano bezalkoholno piće te račun glasi na iznos od 10,00 kuna, obračun je sljedeći:

$$\text{Preračunata stopa} = \frac{\text{stopa (porez na potrošnju ili PDV)} \times 100}{\text{zbroj obiju stopa} + 100}$$

Ovaj prethodni prikaz je općenita formula za preračunatu stopu, međutim prilikom obračuna potrebno je izračunati obje preračunate stope, tj. preračunatu stopu poreza na potrošnju i preračunatu stopu PDV-a. Budući da je piće konzumirano u Zagrebu gdje je stopa poreza na potrošnju 2%, u nastavku se primjenjuje ista. Za izračun preračunate stope PDV-a koristi se stopa od 25%. Nakon što se izračunaju obje preračunate stope, svaka preračunata svota zasebno se pomnoži s prodajnom cijenom bezalkoholnog pića te se dobije iznos poreza na potrošnju i iznos PDV-a.

$$\text{Preračunata stopa poreza na potrošnju} = \frac{2 \times 100}{(2 + 25) + 100} = \frac{200}{127} = 1,575\%$$

$$\text{Preračunata stopa PDV-a} = \frac{25 \times 100}{(2 + 25) + 100} = \frac{2500}{127} = 19,685\%$$

$$\text{Iznos poreza na potrošnju} = 10 \text{ kuna} \times 1,575\% = 0,16 \text{ kuna}$$

$$\text{Iznos PDV-a} = 10 \text{ kuna} \times 19,685\% = 1,97 \text{ kuna}$$

Stoga, kada se obračunava PDV i porez na potrošnju na prodajnu cijenu pića, primjenjuju se uobičajene porezne stope, međutim ako iz iznosa prometa treba izračunati obvezu poreza na potrošnju i poreza na dodanu vrijednost, tada se koriste preračunate stope.

## 7.4. Porez na imovinu

Vrlo jednostavno objašnjeno imovinski porezi su oni koji kao objekt oporezivanja imaju imovinu.<sup>168</sup> Dakle, posjedovanje određene imovine ili prometovanje imovinom pretpostavka je oporezivanja, ako je takva imovina propisana određenim normativnim okvirom kao oporeziva imovina. Oporezivati se mogu razni imovinski predmeti (automobili, bicikli, kuće, zemljišta, satovi, jahte itd.), međutim odluku o tome koji će imovinski predmeti biti oporezivi propisuju porezne vlasti pojedine države – naravno, u okviru svojih poreznih propisa. Imovinski porezi jedni su od starijih poreznih oblika. Nije lako precizirati kada se i gdje porez na imovinu pojavio po prvi put. No u literaturi se navodi da je bilo poznato postojanje tog poreza još 2160. g. prije Krista u Egiptu, 1729. g. prije Krista u Babilonu, 800. g. prije Krista u grčkim gradovima državama i 735. g. prije Krista u Rimu.<sup>169</sup>

Porezi na imovinu u tom smislu predstavljaju jedan starijih poreznih oblika. Naime, dok je u povijesti bilo malo novčanih transakcija, posjedovanje zemlje ili stoke bilo je mnogo lakše oporezivati nego novčane dohotke. Tijekom vremena taj porez sve više zamjenjuje porez na dohodak, pa njegovo značenje stalno pada. Ipak, porez na imovinu zadržao se u većem broju zemalja, gdje pretežno čini prihod lokalnih proračuna.<sup>170</sup> Porez na imovinu predstavlja poreze na stanje ili fond imovine u određenom trenutku, dok porezi na dohodak i potrošnju predstavljaju poreze na tijek odnosno na ekonomsku snagu stečenu u određenom razdoblju. Budući su porezi na imovinu porezi na trenutno stanje imovine, kreatori ekonomske politike prilikom izabira modaliteta oporezivanja imovine moraju voditi brigu o tome da se ti porezi plaćaju iz permanentnog izvora kao što je primjerice dohodak, tj. da se oporezivanjem ne zadire u samu supstancu imovine<sup>171</sup>. Opravdanje za uvođenje imovinskih poreza proizlazi iz činjenice da je jedna od temeljnih zadaća države pružanje sigurnosti i zaštite imovine. To znači da država iz nečega treba podmiriti troškove vezane uz osiguravanje te funkcije zaštite imovine<sup>172</sup>, a one pravne i fizičke osobe koje posjeduju takvu imovinu trebaju, naravno, razmjerno sa svojom ekonomskom snagom snositi udio tih troškova.

Oporezivanje imovine moguće je napraviti na dva modaliteta; sintetički i analitički. U praksi, umjesto sintetičkog, tj. oporezivanja ukupne imovine pribjegava se tzv. analitičkom oporezivanju imovine, tj. oporezivanju pojedinih imovinskih predmeta zasebno. Takva praksa primjenjuje se i okviru poreznog sustava Republike Hrvatske. Stoga u okviru poreznog sustava Republike Hrvatske postoje razni porezni oblici kojima se analitički oporezuje pojedina vrsta imovine, pa tako imamo porez na kuće za odmor, porez na nasljedstva i darove, porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila i dr. Dakle, u okviru poreznog sustava Republike Hrvatske ne oporezuje se ukupna imovina pojedinog poreznog obveznika, tj. nema sintetičkog oporezivanja imovine, već se koristi analitičko oporezivanje imovine i to samo one imovine koju je zakonodavac identificirao i utvrdio kao oporezivu imovinu.

### 7.4.1. Porez na nasljedstva i darove

Porez na nasljedstva i darove jedan je od oblika imovinskih poreza. Definiran je u okviru Zakona o lokalnim porezima kojim se uređuje sustav utvrđivanja i naplate lokalnih poreza kao i izvora financiranja lokalne i regionalne samouprave. Porez na nasljedstva i darove prema istom je Zakonu porezni prihod jedinica regionalne samouprave prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog

---

<sup>168</sup> Šimurina, N.; Dražić Lutilsky, I.; Barbić, D. i Dragija Kostić, M.: Osnove porezne pismenosti, Narodne Novine Zagreb 2018.

<sup>169</sup> Lončarić-Horvat, O.: Da li je potrebno u novi porezni sustav Republike Hrvatske uvesti porez na imovinu fizičkih osoba, Financijska praksa, br. 7.-8., Institut za javne financije, Zagreb, 1992., str. 411.

<sup>170</sup> Porez na imovinu. Institut za javne financije, Zagreb. Dostupno na <<https://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi/279/porez-na-imovinu/286/>>. Citirano: 12. 08. 2020.

<sup>171</sup> Ako je dohodak nedovoljan za pokriće poreznog opterećenja vezanog uz određenu imovinu, u tom slučaju dolazi do zadiranja u samu supstancu imovine, tj. porez se tada naplaćuje iz imovine što svakako nije poželjno, pogotovo ako se uzmu u obzir Wagnerova ekonomsko-politička i socijalno-politička načela.

<sup>172</sup> Troškovi koji su povezani sa zaštitom imovine su troškovi vezani uz održavanje unutarnje i vanjske sigurnosti, troškovi vezani uz ostvarivanje pravnog poretka (troškovi sudstva), troškovi administracije itd.

obveznika (u ovome slučaju nasljednika ili daroprimalca). Plaća se na gotov novac, novčane tražbine i vrijednosne papire (vrijednosnice) te na pokretne, ako je pojedinačna tržišna vrijednost pokretna veća od 50.000,00 kuna na dan utvrđivanja porezne obveze.<sup>173</sup> U smislu Zakona o lokalnim porezima obveznik poreza na nasljedstva i darove su fizičke i pravne osobe koje na području Republike Hrvatske prime dar ili steknu imovinu po nekoj drugoj osnovi, ali bez naknade na koju se plaća porez na nasljedstva i darove. Porezna osnovica kod ovog poreznog oblika je svota gotovog novca, tržišna vrijednost novčane tražbine, tržišna vrijednost vrijednosnica i tržišna vrijednost pokretna nakon odbitka dugova i troškova što se odnose na imovinu na koju se plaća porez na nasljedstva i darove. Poreznu osnovicu utvrđuje nadležno porezno tijelo. Porezna stopa na nasljedstva i darove je 4%, koja se primjenjuje na utvrđenu osnovicu. Za poreznog obveznika obveza plaćanja navedenog poreznog oblika nastaje u trenutku pravomoćnosti rješenja o nasljeđivanju ili u trenutku pravomoćnosti odluke javnopravnog tijela ili suda ili u trenutku primitka darovanog predmeta oporezivanja. U okviru navedenog Zakona postoje i neka izuzeća vezano uz regulaciju predmetnog poreznog oblika koja se navode u sljedećoj tablici.

Tablica 57. Oslobođenja kod plaćanja poreza na nasljedstva i darove

Red. br.	Oslobođene skupine plaćanja poreza na nasljedstva i darove
1.	Bračni drug, potomci i preci koji čine uspravnu liniju te posvojenici i posvojitelji koji su u tom odnosu s umrlim ili darovateljem.
2.	Fizičke i pravne osobe kojima Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave daruje, odnosno daje pokretne bez naknade radi odštete ili iz drugih razloga u svezi s Domovinskim ratom.
3.	Republika Hrvatska i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne uprave i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, javne ustanove, vjerske zajednice, zaklade i fundacije, Crveni križ i neprofitne pravne osobe registrirane za pružanje humanitarne pomoći sukladno posebnom propisu.
4.	Fizičke i pravne osobe kada primaju darove (donacije) za svrhe utvrđene posebnim propisima.

Izvor: obrada autora prema

#### 7.4.2. Porez na cestovna i motorna vozila

Porez na cestovna motorna vozila također je jedan od imovinskih poreznih oblika kod kojeg su objekti oporezivanja upravo cestovna motorna vozila. Porez na cestovna motorna vozila plaća se jednom godišnje i prihod je regionalne samouprave prema sjedištu ili prebivalištu vlasnika vozila. Dakle, porezni obveznici su vlasnici automobila, motocikala i četverocikala. U okviru Zakona postoje određena oslobođenja od plaćanja ovog poreza, a ona se odnose primjerice na vozila u vlasništvu Republike Hrvatske, na vozila u vlasništvu jedinica lokalne i regionalne samouprave, na vozila tijela državne uprave, bolnička i vatrogasna vozila, vozila diplomatskih predstavništava i dr. Visina poreza na cestovna motorna vozila ovisi o njihovoj snazi izraženoj u kilovatima i godinama starosti. U nastavku je prikazan pregled visine navedenog poreza za pojedine objekte oporezivanja. Tako primjerice vlasnik koji posjeduje osobni automobil snage 130 i više KW te starosti do dvije godine, godišnje će plaćati maksimalan iznos ovog poreza u iznosu od 1.500,00 kuna, dok će primjerice vlasnik vozila starijeg od 10 godina bez obzira na snagu motora izraženu u KW biti oslobođen navedenog poreza. Ovakav porezni tretman je razumljiv s aspekta načela pravednosti, no teško razumljiv i opravdan s aspekta sigurnosti u prometu na cestama.

<sup>173</sup> Zakon o lokalnim porezima. Op. cit.

Tablica 58. Prikaz parametara i iznosa u postupku oporezivanja cestovnih i motornih vozila

1. za osobne automobile:

Ako je snaga motora		Plaća se kuna		
preko kW	do kW	do 2 godine starosti	od 2 do 5 godina starosti	od 5 do 10 godina starosti
	55	300,00	250,00	200,00
55	70	400,00	350,00	250,00
70	100	600,00	500,00	400,00
100	130	900,00	700,00	600,00
130		1.500,00	1.200,00	1.000,00

2. za motocikle:

Ako je snaga motora		Plaća se kuna			
preko kW	do kW	do 2 godine starosti	od 2 do 5 godina starosti	od 5 do 10 godina starosti	preko 10 godina starosti
	20	100,00	80,00	50,00	-
20	50	200,00	150,00	100,00	50,00
50	80	500,00	400,00	300,00	200,00
80		1.200,00	1.000,00	800,00	600,00

3. za lake četverocikle i četverocikle:

Ako je snaga motora		Plaća se kuna			
preko kW	do kW	do 2 godine starosti	od 2 do 5 godina starosti	od 5 do 10 godina starosti	preko 10 godina starosti
	4	50,00	40,00	30,00	-
4	10	80,00	60,00	50,00	30,00
10	15	120,00	100,00	80,00	50,00

Izvor: Zakon o lokalnim porezima

### 7.4.3. Porez na plovila

Porez na plovila također pripada skupini imovinskih poreza. Objekt oporezivanja kod ovog poreznog oblika je plovilo. Porezni obveznici su pravne i fizičke osobe koje posjeduju, tj. imaju u vlasništvu plovilo. Za utvrđivanje porezne obveze bitno je ima li plovilo kabinu ili ne, dužina plovila izražena u metrima te snaga motora izražena u kilovatima. Prihod od poreza na plovila pripada onoj jedinici regionalne samouprave u kojoj je plovilo registrirano. U Zakonu o lokalnim porezima navodi se samo jedno oslobođenje od plaćanja poreza na plovila koje se odnosi na plovila koja obavljaju registriranu djelatnost i brodice u vlasništvu domicilnog stanovništva na otocima, a koja služe za održavanje posjeda na otocima i nužnu organizaciju života na otocima.

Tablica 59. Tabela prikaz parametara i iznosa oporezivanja plovila

1. za plovila bez kabine:

Ako je dužina plovila u metrima		Plaća se kuna		
		Snaga motora (kW)		
preko	do	do 30	preko 30 do 100	preko 100
5	7	-	200,00	400,00
7	10	100,00	300,00	500,00
10	-	200,00	450,00	600,00

2. za plovila s kabinom na motorni pogon:

Ako je dužina plovila u metrima		Plaća se kuna			
		Snaga motora (kW)			
preko	do	do 30	preko 30 do 100	preko 100 do 500	preko 500
5	7	-	200,00	300,00	-
7	10	200,00	400,00	500,00	2.500,00
10	12	300,00	500,00	1.000,00	3.500,00
12	-	400,00	1.000,00	3.000,00	5.000,00

3. za plovila s kabinom i pogonom na jedra:

Ako je dužina plovila u metrima		Plaća se kuna			
		Snaga motora (kW)			
preko	do	do 10	preko 10 do 25	preko 25 do 50	preko 50
5	7	-	300,00	400,00	500,00
7	10	200,00	600,00	1.000,00	2.000,00
10	12	300,00	800,00	2.000,00	3.000,00
12	-	400,00	1.500,00	3.000,00	4.000,00

Izvor: Zakon o lokalnim porezima

#### 7.4.4. Porez na automate za zabavne igre

Porez na automate za zabavne igre također pripada imovinskim porezima. Kod ovog poreznog oblika objekt oporezivanja su automati za zabavne igre. Dakle, riječ je o automatima za igre na kojima igrač ne ostvaruje novčani dobitak, već samo služe za zabavu. Automati za zabavne igre podijeljeni su u dvije skupine, skupinu A i skupinu B. Skupina A odnosi se na videoigre, simulatore i druge automate na kojima igrač ne ostvaruje materijalni dobitak. Skupina B odnosi se na automate poput biljara, flipera, stolnog nogometa, pikada i drugih mehaničkih automata na kojima igrač također ne ostvaruje materijalni dobitak. Porezni obveznici su fizičke i pravne osobe koje automate stavljaju u upotrebu u klubovima, ugostiteljskim objektima i drugim javnim prostorima. Ovaj porezni oblik je paušalan, jer se za njega plaća paušalni iznos poreza<sup>174</sup>. Porez na automate plaća se 100,00 kuna po automatu i to jednom na mjesec. Porez na automate za zabavne igre prihod je jedinica regionalne samouprave u kojima je

<sup>174</sup> Kod paušalnih poreza ne uzimaju se sve činjenice bitne za oporezivanje. Primjerice, neovisno o broju odigranih igara (10, 100, 1000) na automatima poput flipera i slično, porez će za takve automate mjesečno iznositi 100,00 kuna.

automat stavljen u upotrebu. Od oporezivanja su izuzeti biljari koji imaju posebnu istaknutu markicu Hrvatskog biljarskog saveza.

#### **7.4.5. Porez na kuće za odmor**

Porez na kuće za odmor je imovinski porez kojim se oporezuju nekretnine, tj. kuće u kojima se ne stanuje, a vlasnicima služe za odmor. Obveznici poreza na kuće za odmor su pravne i fizičke osobe koje posjeduju kuće za odmor. Porez na kuće za odmor plaća se u iznosu 5,00 – 15,00 kuna po metru kvadratnom korisne površine, a visinu poreza unutar ovog raspona propisuje slobodno odlukom predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave te predstavlja prihod jedinica lokalne samouprave na čijem se području kuća za odmor nalazi. Oslobođenja od plaćanja ovog poreza odnose se na kuće za odmor u kojima su smještene izbjeglice te kuće za odmor devastirane od ratnih razaranja, elementarnih nepogoda te starosti i trošnosti. Porezna uprava u takvim slučajevima donosi posebna rješenja vezano uz oslobođenje plaćanja poreza.

#### **7.4.6. Porez na korištenje javne površine**

Porez na korištenje javne površine također pripada skupini imovinskih poreza. Porezni obveznici su pravne i fizičke osobe koje koriste javne površine. Prihodi ubrani od ovog poreza pripadaju jedinicama lokalne samouprave. Svako predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave propisuje koja je to javna površina koja se može dati na korištenje te samostalno definira odlukom visinu iznosa poreza.

#### **7.4.7. Oporezivanje prometa nekretnina**

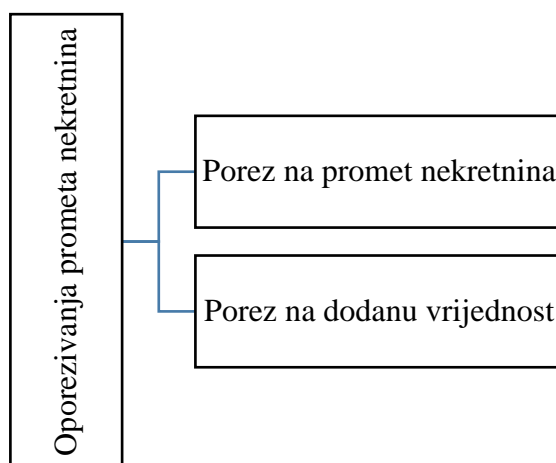
Promet nekretnina u Republici Hrvatskoj oporezuju se s dva porezna oblika: *porezom na promet nekretnina ili porezom na dodanu vrijednost*. Pojam „promet nekretnina“ odnosi se na transakcije nekretnina vezane uz promjenu vlasništva. Pod pojmom „nekretnine“ smatraju se u pravilu zemljišta i građevine. Prema Zakonu o vlasništvu i drugim stvarnim pravima nekretnine su definirane kao čestice zemljine površine, zajedno sa svime što je sa zemljištem trajno spojeno na površini ili ispod nje, ako zakonom nije drukčije uređeno. U navedenom Zakonu člankom 9. propisano je da pojedinačnu nekretninu čini zemljišna čestica, uključujući i sve što je s njom razmjerno trajno povezano na njezinoj površini ili ispod nje; ali kad je više zemljišnih čestica upisano u zemljišnoj knjizi u zemljišnoknjižni uložak, one su pravno sjedinjene u jedno tijelo (zemljišnoknjižno tijelo), koje je kao takvo jedna nekretnina.<sup>175</sup> U smislu toga dijelovima nekretnine smatraju se trava, drveće, plodovi koje zemlja proizvodi sve do onog trenutka dok nisu odvojeni od zemlje, tj. svoje površine. Također u smislu istoimenog zakona definirano je i pravo vlasništva člankom 30. st.1. u kojem se navodi da je pravo vlasništva stvarno pravo na određenoj stvari koje ovlašćuje svog nositelja da s tom stvari i koristima od nje čini što ga je volja te da svakog drugog od toga isključuje, ako to nije protivno tuđim pravima ni zakonskim ograničenjima. U smislu toga pravo vlasništva omogućuje vlasniku da čini što ga je volja s nekretninom u određenim granicama. Dakle, nekretnine kao takve moguće je posjedovati, upotrebljavati, ali i prometovati njima. Prometom nekretnina dolazi do promjene vlasništva, a takve transakcije u pravilu su oporezive<sup>176</sup>. Takve transakcije nekretnina mogu biti rezultat kupoprodaje nekretnine, zamjene nekretnine ili stjecanja nekretnine po nekim drugim osnovama. Međutim, kod oporezivanja prometa nekretnina važno je napraviti demarkacijsku liniju između oporezivanja nekretnina porezom na promet nekretnina i PDV-om. To znači da se promet nekretnina oporezuje ili jednim (porezom na promet nekretnina) ili drugim poreznim oblikom (PDV-om). Svaku transakciju nekretnina treba sagledati zasebno kako bi se ustanovilo pod koji porezni oblik podliježe. Kada se oporezuje kojim oblikom, bit će govora u nastavku teksta.

---

<sup>175</sup> Zakon o vlasništvu i drugim stvarnim pravima – pročišćeni tekst zakona. NN 91/96, 68/98, 137/99, 22/00, 73/00, 129/00, 114/01, 79/06, 141/06, 146/08, 38/09, 153/09, 143/12, 152/14. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/241/Zakon-o-vlasni%C5%A1tvu-i-drugim-stvarnim-pravima>>. Citirano: 12. 08. 2020.

<sup>176</sup> Promet nekretnina je oporeziv, ali postoje određenja oslobođenja koja treba imati u vidu prilikom poreznog tretmana transakcije.

Slika 8. Porezni oblici kojima se oporezuje promet nekretnina



Izvor: obrada autora

#### 7.4.7.1. Oporezivanje prometa nekretnina Porezom na dodanu vrijednost

Nakon što su stupile na snagu odredbe Zakona o PDV-u<sup>177</sup> 1. 1. 2015. godine, između ostalog je došlo i do promjene poreznog tretmana oporezivanja nekretnina. Naime, Zakonom o porezu na dodanu vrijednost člankom 40. stavkom 1. definirana su oslobođenja oporezivanja vezano uz nekretnine. U tom je članku navedeno *oslobođenje plaćanja PDV-a* za sljedeće isporuke:

- a) isporuka građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, osim isporuka prije prvog nastanjenja odnosno korištenja ili isporuka kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine. Građevinom u smislu ovoga Zakona smatra se objekt pričvršćen za zemlju ili učvršćen u zemlji.
- b) isporuka zemljišta, osim građevinskog zemljišta.

Navedeno znači da se isporuka građevine ili njihovih dijelova i zemljišta oporezuju PDV-om ako od prvog nastanjenja ili korištenja (što se dokazuje odgovarajućom dokumentacijom)<sup>178</sup> nije proteklo više od dvije godine. Primjerice, ako se radi prometu građevine (skladište + pripadajuće zemljište) koje je bilo korišteno samo godinu dana, a isporučitelj je sustavu PDV-a, u tom slučaju takva je transakcija oporeziva PDV-om. Osim toga, porezom na dodanu vrijednost oporezuju se i građevinska zemljišta<sup>179</sup>. Za utvrđivanje poreznog tretmana bitno je je li isporučitelj u sustavu poreza na dodanu vrijednost, tj. bitan je status isporučitelja. Primjerice, ako građevinsko zemljište isporučuje Alfa d.d. koja je u sustavu poreza na dodanu vrijednost<sup>180</sup>, takva isporuka oporeziva je PDV-om po stopi od 25%, međutim ako građevinsko zemljište isporučuje fizička osoba (građanin), takva transakcija bit će oporeziva porezom na promet nekretnina po stopi od 3%. U određenim slučajevima bitan je i status stjecatelja, a to su

<sup>177</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Op. cit.

<sup>178</sup> Primjerice, kod utvrđivanja poreznog tretmana transakcije poslovnim prostorom poduzetnika, dokazna dokumentacija može biti Odluka u stavljanju u uporabu nekretnine, tj. datum naveden na istoj. Ako je od datuma stavljanja u upotrebu proteklo više od dvije godine, takva transakcija nekretninom oslobođena je PDV-a, što u konačnici znači da je promet takve nekretnine u tom slučaju oporeziv porezom na promet nekretnina.

<sup>179</sup> Građevinska zemljišta oporeziva su PDV-om ako je isporučitelj u sustavu poreza na dodanu vrijednost.

<sup>180</sup> U sustav PDV-a mogu ući i pravne i fizičke osobe po sili zakona ili na vlastiti zahtjev; u pravilu su to većinom pravne osobe iako mogu biti i fizičke. Ulazak u sustav PDV-a omogućuje poduzetnicima odbijanje PDV-a prilikom nabave dobara i usluga te obvezno zaračunavanje PDV-a prilikom isporuke dobara i usluga, ako takva dobra i usluge podliježu PDV-u. Više vidjeti u poglavlju o porezu na dodanu vrijednost.



transakcije nekretnina kod kojih je dozvoljeno primijeniti tzv. optiranje.<sup>181</sup> Slučaj optiranja je primjerice moguće primijeniti kada obveznik PDV-a isporučuje građevinu drugom obvezniku (kupcu) pod uvjetom da kupac ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti. U tom slučaju postoji mogućnost optiranja, tj. izbora u smislu zaračunavanja PDV-a po stopi od 25% ili poreza na promet nekretnina po stopi od 3%.

#### **7.4.7.2. Oporezivanje prometa nekretnina porezom na promet nekretnina**

Porez na promet nekretnina je imovinski porez kojim se oporezuje promet nekretnina, ako iste ne podliježu oporezivanju PDV-om. Porez na promet nekretnina uveden je 1997. godine u porezni sustav Republike Hrvatske i kroz godine je doživio niz izmjena i dopuna, međutim suština Zakona nije se značajnije mijenjala. U smislu Zakona o porezu na promet nekretnina, promet nekretnina je svako stjecanje vlasništva nekretnina u Republici Hrvatskoj. Prihodi ubrani ovim poreznim oblikom pripadaju jedinicama lokalne samouprave na čijem se prostoru nekretnina nalazi. Porezni obveznik je stjecatelj nekretnine, a samo stjecanje može se vršiti na više načina. Primjerice, nekretnine se mogu stjecati kupoprodajom, nasljeđivanjem, darovanjem, unošenjem i izuzimanjem nekretnine iz trgovačkog društva, stjecanjem nekretnine na temelju odluke suda ili drugih tijela i dr. Porez na promet nekretnina plaća se po stopi od 3%. Pod nekretninama se smatraju zemljišta i građevine. Građevine mogu biti poslovne, stambene i ostali oblici građevina, a zemljišta mogu biti poljoprivredna, građevinska i druga zemljišta. Osnovica za obračun poreza je tržišna vrijednost nekretnine, a to je cijena koja se može postići u trenutku nastanka porezne obveze. Kod svakog konkretnog primjera službenici Porezne uprave procjenjuju i utvrđuju tržišnu vrijednost nekretnine na temelju usporednih podataka o kretanju cijena nekretnina. Takva metoda poznata je u financijskoj literaturi pod pojmom metoda komparacije ili uspoređivanja.<sup>182</sup> Ako je cijena navedena u kupoprodajnom ugovoru manja od prosječne tržišne vrijednosti nekretnine dobivene iz liste parafikanata, u tom će slučaju Porezna uprava donijeti rješenje u kojem je tržišna cijena, tj. osnovica utvrđena na temelju usporednih podataka sličnih nekretnina s liste parafikanata.

Porezna uprava u svom informacijskom sustavu posjeduje podatke vezane uz vlasništvo nekretnina fizičkih i pravnih osoba. Informacije o prometu nekretnina Porezna uprava prikuplja od samih poreznih obveznika, javnih bilježnika sudova ili drugih institucija. Javni bilježnik po ovjeri potpisa na ispravama o prodaji ili drugom načinu otuđenja nekretnine ili po sastavljanju javnobilježničkog akta, a najkasnije u roku od 30 dana, obavezan je jedan primjerak isprave, kao i svake druge isprave na osnovi koje dolazi do prometa nekretnine (ugovor o ortaštvu, ugovor o osnivanju prava građenja i sl.), uz podatak o osobnom identifikacijskom broju sudionika postupka, dostaviti ispostavi Porezne uprave na području koje se nekretnina nalazi, elektroničkim putem.<sup>183</sup> Ova je odredba vrlo važna, budući da su za nepoštivanje iste predviđene prekršajne sankcije. Tako se u Zakonu navodi sljedeće: „Novčanom kaznom od 5.000,00 do 100.000,00 kuna kaznit će se za prekršaj javni bilježnik i odgovorna osoba u sudu ili u drugom javnopravnom tijelu ako na propisani način nadležnoj ispostavi Porezne uprave ne dostavi ispravu s ovjerovljenim potpisom, odnosno odluku kojom se mijenja vlasništvo na nekretnini, kao i svaku drugu ispravu na osnovi koje dolazi do prometa nekretnine (ugovor o ortaštvu, ugovor o osnivanju prava građenja i sl.), uz podatak o osobnom identifikacijskom broju sudionika postupka.“<sup>184</sup>

---

<sup>181</sup> U određenim slučajevima ako je stjecatelj u sustavu PDV-a, može koristiti tzv. optiranje odnosno izbor hoće li platiti porez na promet nekretnina ili će platiti porez na dodanu vrijednost. Ako se stjecatelj odluči za oporezivanje prometa nekretnina PDV-om, tada se primjenjuje prijenos porezne obveze na način da stjecatelj iskazuje obračunski PDV, kao pretporez i obvezu.

<sup>182</sup> Prilikom utvrđivanja porezne osnovice kod oporezivanja prometa nekretnina službenici Porezne uprave koriste tzv. listu parafikanata u kojoj se nalaze podaci o postignutim tržišnim cijenama sličnih nekretnina te ostalim podacima poput lokacije, godine izgradnje nekretnine i sl.

<sup>183</sup> Zakon o porezu na promet nekretnina – pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 115/2016, 106/2018. Dostupno na: <<https://www.zakon.hr/z/69/Zakon-o-porezu-na-promet-nekretnina>>. Citirano: 12. 08. 2020.

<sup>184</sup> Op. cit.

U okviru Zakona o porezu na nekretnine postoje i određena oslobođenja, tj. porez na promet nekretnina ne plaćaju:

1. Republika Hrvatska, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne vlasti, ustanove čiji je jedini osnivač Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, zaklade i fundacije, sve pravne osobe čiji je jedini osnivač Republika Hrvatska, Crveni križ i neprofitne pravne osobe registrirane za pružanje humanitarne pomoći sukladno posebnom propisu
2. diplomatska ili konzularna predstavništva strane države pod uvjetom uzajamnosti i međunarodne organizacije za koje je međunarodnim ugovorom dogovoreno oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina
3. osobe koje stječu nekretnine u postupku vraćanja oduzete imovine i komasacije nekretnina
4. prognanici i izbjeglice koji stječu nekretnine zamjenom svojih nekretnina u inozemstvu
5. građani koji kupuju stambenu zgradu ili stan (uključujući i zemljište) na kojem su imali stanarsko pravo ili uz suglasnost nositelja stanarskog prava prema propisima kojima se uređuje prodaja stanova na kojima postoji stanarsko pravo. Isto vrijedi i za zaštićene najmoprimce koji kupuju stambenu zgradu ili stan u kojem stanuju na temelju ugovora o najmu
6. osobe koje stječu nekretnine u skladu s propisima kojima se uređuje pretvorba društvenog vlasništva u druge oblike vlasništva
7. bračni drug, potomci i preci koji čine uspravnu liniju te posvojenici i posvojitelji koji su u tom odnosu s primateljem uzdržavanja te od njega stječu nekretnine na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju ili na temelju ugovora o dosmrtnom uzdržavanju
8. osobe koje razvrgnućem suvlasništva ili diobom zajedničkog vlasništva stječu posebne dijelove te ili tih nekretnina, neovisno o omjerima prije i nakon razvrgnuća suvlasništva ili diobe zajedničkog vlasništva.

Osim ovih općih oslobođenja važno je i naglasiti da postoji oslobođenje plaćanja poreza na promet nekretnina prilikom unosa nekretnine u kapital trgovačkog društva. Računovodstveno gledano u tom postupku dolazi do povećanja aktive i pasive za jednaki iznos odnosno za iznos vrijednosti unesene nekretnine u trgovačko društvo, međutim takva transakcija ne utječe na financijski rezultat poduzetnika. Prilikom stjecanja nekretnine kod poduzetnika u sustavu poreza na dobit, nabavna cijena nekretnine uvećava se za zavisne troškove<sup>185</sup> koji se na taj način kapitaliziraju, tj. uvećavaju vrijednost imovine. Također je od poreza na promet nekretnina oslobođeno stjecanje nekretnina u postupku statusnih promjena i to spajanja, pripajanja i podjela trgovačkih društava.

U okviru olakšica postojala je olakšica vezana uz nabavku prve nekretnine koja je u posljednjim izmjenama propisa ukinuta iako je između ostalog mogla poslužiti kao jedna od minornih, ali ne i značajnih poreznih potpora za ostvarenje nefiskalnih ciljeva u smislu provođenja i realizacije uspješnije demografske politike.

---

<sup>185</sup> Zavisni troškovi prilikom nabave nekretnine mogu se odnositi na troškove javnog bilježnika, odvjetnika, plaćeni porez na promet nekretnina, troškove geodeta, troškove agencijske provizije i sl.

Tablica 60. Sažeti prikaz imovinskih poreza u Republici Hrvatskoj

Rod. br.	VRSTA IMOVINSKOG POREZA	OSNOVNI PODACI O POREZnom OBLIKU
1.	<b>Porez na automate za zabavne igre</b>	<p><i>Porezni obveznik</i> je pravna i fizička osoba koja automate za zabavne igre stavlja u uporabu u zabavnim klubovima, ugostiteljskim objektima, javnim objektima i drugim javnim prostorima.</p> <p><i>Porezna osnovica</i> su automati za zabavne igre (osim biljara koji imaju istaknutu markicu Hrvatskog biljarskog saveza).</p> <p><i>Iznos</i> je 100,00 kn mjesečno po automatu.</p>
2.	<b>Porez na nasljedstva i darove</b>	<p><i>Porezni obveznici</i> su fizičke i pravne osobe koje na području RH naslijede, prime na dar ili steknu po drugoj osnovi bez naknade imovinu na koju se plaća porez na nasljedstva i darove.</p> <p><i>Porezna osnovica</i> je iznos gotova novca te tržišna vrijednost novčanih tražbina i vrijednosnih papira (vrijednosnica), kao i pokretnina na dan utvrđivanja porezne obveze, nakon odbitka dugova i troškova što se odnose na imovinu na koju se plaća taj porez. Plaća se na gotov novac, novčane tražbine i vrijednosne papire (vrijednosnice) te na pokretnine ako je pojedinačna tržišna vrijednost pokretnina veća od 50.000,00 kn na dan utvrđivanja porezne obveze.</p> <p><i>Iznos</i> poreza na nasljedstva i darove plaća se po stopi od 4 posto.</p>
3.	<b>Porez na cestovna i motorna vozila</b>	<p><i>Porezni obveznici</i> su pravne i fizičke osobe koje su na dan registracije odnosno ovjere produženja važenja prometne dozvole vlasnici ili korisnici upisani u prometnu dozvolu osobnih automobila, motocikala i četverocikala.</p> <p><i>Predmet oporezivanja:</i> Porez na cestovna motorna vozila plaća se jednom godišnje prilikom registracije ili ovjere produženja važenja prometne dozvole osobnih automobila, motocikala, lakih četverocikala i četverocikala (do 10 godina starosti), prema snazi motora iskazanoj u kW i godinama starosti vozila.</p> <p><i>Iznos/stopa:</i>  Automobil – od 200,00 kn do 1.500,00 kn  Motocikl – od 50,00 kn do 1.200,00 kn  Laki četverocikli i četverocikli – od 30,00 kn do 140,00 kn</p>
4.	<b>Porez na plovila</b>	<p><i>Porezni obveznici</i> su pravne i fizičke osobe vlasnici plovila.</p> <p><i>Porezna osnovica:</i> Porez na plovila plaća se godišnje ovisno o dužini plovila iskazanoj u metrima, ima li plovilo kabinu ili nema, te snazi motora iskazanoj u kW.</p> <p><i>Iznos/stopa:</i>  Plovila bez kabine – od 100,00 kn do 600,00 kn  Plovila s kabinom na motorni pogon – od 200,00 kn do 5.000,00 kn.  Plovila s kabinom i pogonom na jedra – od 200,00 kn do 4.000,00 kn.</p>
5.	<b>Porez na promet nekretnina</b>	<p><i>Porezni obveznik</i> je stjecatelj vlasništva nekretnine u Republici Hrvatskoj kad se na takvo stjecanje ne plaća porez na dodanu vrijednost (PDV).</p> <p><i>Porezna osnovica</i> je tržišna vrijednost nekretnine u trenutku nastanka porezne obveze. Tržišna vrijednost nekretnine je cijena nekretnine koja se postiže ili se može postići na tržištu u trenutku nastanka porezne obveze. Predmet oporezivanja je promet nekretnina. Prometom nekretnina ne smatra se stjecanje nekretnina, na koje se plaća porez na dodanu vrijednost.</p> <p><i>Iznos</i> poreza na promet nekretnina plaća se po stopi od 3 posto.</p>

6.	<b>Porez na kuće za odmor</b>	<p><i>Porezni obveznici</i> su pravne i fizičke osobe vlasnici kuća za odmor.</p> <p><i>Porezna osnovica:</i> Četvorni metar korisne površine. Visinu poreza kuće za odmor propisuje svojom odlukom predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave.</p> <p><i>Iznos:</i> od 5,00 kn do 15,00 kn</p>
7.	<b>Porez na korištenje javnih površina</b>	<p><i>Porezni obveznici</i> su pravne i fizičke osobe koje koriste javne površine.</p> <p><i>Predmet oporezivanja:</i> Javna površina koja se koristi. Što se smatra javnom površinom, svojom odlukom propisuje predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave.</p> <p><i>Iznos:</i> Visinu, način i uvjete propisuje predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave.</p>

Izvor: obrada autora prema podacima Ministarstva financija – Porezne uprave

Porez na nekretnine koji se plaća prema vrijednosti posjedovane nekretnine, u Republici Hrvatskoj, unatoč pokušajima implementiranja, nije zaživio. Zapravo, u Republici Hrvatskoj postoji komunalna naknada (kao svojevrsan namet) koju je trebao zamijeniti porez na nekretnine. Neki od razloga zašto porez na nekretnine nije zaživio su dakako nesređeni imovinsko-pravni odnosi te činjenica da su hrvatski porezni obveznici tradicionalno akumuliranu štednju držali u nekretninama, a velika većina stanovništva ima relativno nizak dohodak, koji nije dostatan ni za nužno održavanje nekretnine, a kamoli za još jedan porezni teret. Uostalom, u određenim dijelovima Republike Hrvatske nema u pravom smislu riječi aktivnog tržišta nekretnina, što znači da dio nekretnina nema prometnu vrijednost.

Zaključno se može reći da u Republici Hrvatskoj postoje analitički porezi na pojedinu vrstu imovine i porezi kojima se oporezuje prometovanje nekretninama. Ako se promotri udio imovinskih poreza u BDP-u država članica EU-a, postoje značajne razlike među državama. Primjerice, najviši udio imovinskih poreza u BDP-u za 2017. godinu imale su Francuska (3,2%), Velika Britanija (3,1%), Grčka (2,7%), dok se najniži udjeli mogu zamijetiti u Luksemburgu, Malti i Hrvatskoj. Prosjek zastupljenosti imovinskih poreza na razini EU-28 je oko (2,5%) kao udio u BDP-u, dok u Republici Hrvatskoj imovinski porezi čine manje od 0,5% udjela u BDP-u.<sup>186</sup> Ovakva činjenica, s obzirom na trendove u harmonizaciji poreza unutar EU, predstavljat će u budućnosti, blago rečeno, izazove za kreatore poreznih politika u Republici Hrvatskoj.

Imovina je jedan od pokazatelja ekonomske snage poreznog obveznika. Porezni obveznici uvijek vješto ili manje vješto traže načine kako izbjeći porezni teret ili kako ga umanjiti. Često puta je takvu poreznu osnovicu teže sakriti jer je lako uočljiva i vrijednosno prepoznatljiva kod nekih imovinskih predmeta kao što su nekretnine, vozila, plovila i sl. Svojedobno su grčke porezne vlasti uvele porez na luksuz vlasnicima bazena. Tada su porezne vlasti iz zraka snimale bazene poreznih obveznika kao svojevrsan pokazatelj i dokaz ekonomske snage. Porezni obveznici su se vješto dosjetili i iste prekrivali kako se ne bi vidjeli iz zraka, te na taj način sakrivali poreznu osnovicu poreza na luksuz. Dakle, neke imovinske predmete koji predstavljaju objekt oporezivanja teže je sakriti, npr. nekretnine, motorna vozila i sl. Međutim, kod nekih je jednostavnije učiniti poreznu evaziju; primjerice, ako nekome odlučimo darovati sat od 60.000,00 kuna, takvu poreznu osnovicu koja bi prema poreznim propisima podlijegala porezu na nasljedstva i darove definitivno je lakše sakriti odnosno utajiti.

<sup>186</sup> Taxation trends in the European Union. Dostupno na: <[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2019.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2019.pdf)> Citirano: 20. 06. 2020.

## 7.5. Posebni porezi – trošarine

Uz opći porez na promet u porezne sustave suvremenih zemalja uključeni su i posebni porezi na promete ili tzv. akcize odnosno trošarine.<sup>187</sup> Posebni porezi spadaju u skupinu neizravnih poreza. Pojedinačni (posebni) porez na promet je porezni oblik kojim se oporezuje promet samo jednog ili nekolicine istovrsnih proizvoda. Ubraja se među najstarije poreze. Predmeti oporezivanja pojedinačnim porezom na promet bili su tekstil, vosak, žito, sol, koža, alkoholna pića i dr. Uvođenje pojedinačnih poreza na promet u sustav javnih prihoda država u 17. stoljeću imalo je karakter „modernog vala“, koji je zapljusnuo europske države. Pojedinačni porezi na promet bili su tretirani kao „zlatni rudnik“, a njihovo otkriće i uključivanje među javne prihode mnogi su smatrali „božjom inspiracijom“, pa se čak javilo mišljenje da bi se trebalo uvesti „univerzalnu akcizu“, koja bi zamijenila sve ostale poreze. Na povećanje financijske uloge akciza umnogome je utjecala činjenica što pri njihovu plaćanju opterećenje nije vidljivo za kupce oporezovanih proizvoda. Ti su porezi zbog svoje „nevidljivosti“, te primjene relativno niske porezne stope bili „dobro primljeni“ ne samo od širokih slojeva stanovništva (treći stalež) nego i od privilegiranog plemstva i svećenstva.<sup>188</sup> Dakle, riječ je o potrošnom obliku poreza na promet, koji je inkorporiran u cijenu i kao takav nevidljiv krajnjem kupcu. Primjerice, kada kupujemo gorivo na benzinskoj postaji, na računu ćemo vidjeti iskazanu prodajnu cijenu goriva i vidjet ćemo iznos PDV-a kojeg smo platili, međutim platili smo i trošarinu, koju ne vidimo i koja je inkorporirana u prodajnoj cijeni goriva. Na taj način možemo reći da smo tu trošarinu platili „pod anestezijom“, ne znajući. U Republici Hrvatskoj trošarine su jedan od iznimno izdašnih poreznih oblika, po visini prikupljenih poreznih prihoda odmah iza PDV-a. Trošarine mogu služiti kao i instrument za ostvarivanje nefiskalnih ciljeva, a mogu poslužiti i kao instrument uvođenja progresivnosti u sustav oporezivanja, primjerice kada bi se uvodile na luksuzne proizvode.

Novi Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o trošarinama stupio je na snagu 1. 1. 2020. godine. Također, uz zakonski okvir donose se i uredbe kojima se definira visina trošarina na pojedine proizvode. Trošarine su porezi i prihod su Državnog proračuna Republike Hrvatske. Predmet oporezivanja trošarinama su:

- trošarinski proizvodi
- duhanski proizvodi
- proizvodi na koje se primjenjuju posebne mjere nadzora prema odredbama Zakona o trošarinama.<sup>189</sup>

Trošarine se plaćaju na alkohol i alkoholna pića, duhanske prerađevine i duhanske proizvode, na energente i električnu energiju. Ovi oblici trošarina su harmonizirani na razini Europske unije jer su njihovi minimalni iznosi utvrđeni legislativom Europske unije, tj. utvrđene su direktivama. Porezni obveznici u okviru Zakona o trošarinama široko su definirani, a u pravilu su to proizvođači i uvoznici. Proizvodnja i prodaja proizvoda koji podliježu trošarinama je pod nadzorom države.

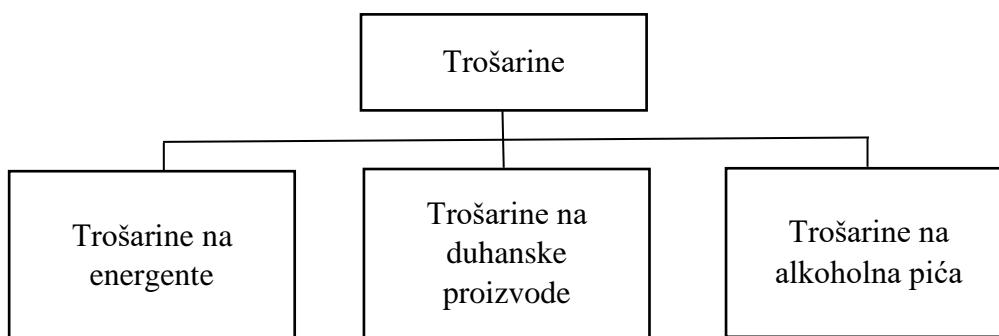
---

<sup>187</sup> Jelčić B.: Javne financije, RRif plus d.o.o., Zagreb, 2001.

<sup>188</sup> Jelčić B. Op. cit.

<sup>189</sup> Zakon o trošarinama (NN 106/18, 121/19). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/545/Zakon-o-tro%C5%A1arinama>>. Citirano: 12. 08. 2020.

Slika 9. Vrste trošarina



Izvor: obrada autora

### 7.5.1. Trošarina na duhanske preradevine i duhanske proizvode

Uredbom o trošarinama na duhanske preradevine i duhanske proizvode definira se visina specifične trošarine i stopa proporcionalne trošarine na cigarete, minimalna trošarina na cigarete te visina trošarine na sitno rezani duhan za savijanje cigareta, ostali duhan za pušenje, cigare i cigarilose. Ovom Uredbom određuje se visina trošarine na e-tekućinu, grijani duhanski proizvod i novi duhanski proizvod.<sup>190</sup>

Trošarina na **cigarete** propisana člankom 3. Uredbe iznosi:

- specifična trošarina 370,00 kuna za 1000 komada cigareta
- proporcionalna trošarina 34% od maloprodajne cijene.

Minimalna trošarina na cigarete iznosi 824,00 kuna za 1000 komada cigareta i plaća se ako je iznos ukupne trošarine obračunate prema članku 3. Uredbe niži od iznosa propisanog ovim člankom.

Visina trošarine na **sitno rezani duhan za savijanje cigareta, ostali duhan za pušenje, cigare i cigarilose je sljedeća:**

- sitno rezani duhan za savijanje cigareta 800,00 kuna za jedan kilogram
- ostali duhan za pušenje 800,00 kuna za jedan kilogram
- cigare 800,00 kuna za 1000 komada
- cigarilose 800,00 kuna za 1000 komada.

Visina trošarine na **duhanske proizvode** iznosi:

- e-tekućinu 0,00 kuna za jedan mililitar
- grijani duhanski proizvod 800,00 kuna za jedan kilogram
- novi duhanski proizvod 800,00 kuna za jedan kilogram.<sup>191</sup>

### 7.5.2. Trošarina na motorne benzine, plinsko ulje, kerozin za pogon i ukapljeni naftni plin

Uredbom o visini trošarine na motorne benzine, plinsko ulje i kerozin za pogon utvrđuje se visina trošarine koja se plaća na motorne benzine koji se koriste kao pogonska goriva, na plinsko ulje za pogon i grijanje te kerozin za pogon na području Republike Hrvatske. Neka od navedenih goriva mogu se koristiti za pogon ili za grijanje, a sukladno tome je i formiran iznos trošarine. Visina trošarine prikazana je u sljedećoj tablici.

<sup>190</sup> Uredba o visini trošarina na duhanske preradevine i duhanske proizvode (NN 33/20). Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020\\_03\\_33\\_715.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020_03_33_715.html)>. Citirano: 12. 08. 2020.

<sup>191</sup> Op. cit.

Tablica 61. Prikaz visina trošarina

1.	Motorne benzine koji se koriste kao pogonska goriva:	
1.1.	Olovni benzin iz tarifnih oznaka KN 2710 11 31, 2710 11 51, 2710 11 59	4.500,00 kn/1000 l
1.2.	Bezolovni benzin iz tarifnih oznaka KN 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45, 2710 11 49	3.860,00 kn/1000 l
2.	Plinsko ulje iz tarifnih oznaka 2710 19 41 do 2710 19 49	
2.1.	za pogon	3.060,00 kn/1000 l
2.2.	za grijanje	423,00 kn/1000 l
3.	Kerozin – petrolej iz tarifnih oznaka 2710 19 21 i 2710 19 25	
3.1.	za pogon	2.660,00 kn/1000 l

Izvor: Uredba o visini trošarine na motorne benzine, plinsko ulje i kerozin (NN 109/13, 48/14, 43/15)

Uredbom o visini trošarine za ukapljeni naftni plin uređena je visina trošarine za takve derivate od kojih su najpoznatiji propan i butan koji mogu služiti kao pogonsko gorivo ili gorivo za grijanje. Trošarina za ukapljeni naftni plin plaća se za 1000 kilograma neto-mase derivata, i to za:

- ukapljeni naftni plin za pogon u iznosu 100 kuna
- ukapljeni naftni plin za grijanje u iznosu 100 kuna.<sup>192</sup>

U okviru trošarinskog sustava energenata postoje i određene olakšice i oslobođenja od plaćanja trošarina. Vrijedno je spomenuti recentniju izmjenu koja je vezana za jednu takvu olakšicu, tj. za povrat dijela trošarine za dizelska goriva u komercijalnom prijevozu robe i putnika koja je definirana Pravilnikom<sup>193</sup>. U Pravilniku se navodi da pravo na povrat dijela trošarine za dizelsko gorivo koje se koristi kao pogonsko gorivo u komercijalnom prijevozu robe i putnika kupljeno bezgotovinskim oblikom plaćanja u Republici Hrvatskoj imaju osobe registrirane za komercijalni prijevoz robe i putnika sa sjedištem na području Europske unije i koji su upisani u registar korisnika prava na povrat plaćene trošarine. Komercijalnim prijevozom se smatra:

- prijevoz robe za račun drugih ili za vlastiti račun, s vlastitim ili unajmljenim kamionom ili kamionom s prikolicom ili poluprikolicom koji su registrirani i namijenjeni isključivo za cestovni prijevoz robe i imaju najveću dopuštenu ukupnu masu koja nije manja od 7,5 tona
- redoviti ili povremeni prijevoz putnika cestovnim vozilima kategorije M2 i M3 sukladno posebnim propisima o homologaciji vozila.

Navedeni je Pravilnik rezultat reakcije na slične konkurentske poteze poreznih jurisdikcija zemalja članica Europske unije koje su također uvele povrate dijela ovako plaćene trošarine.

<sup>192</sup> Uredba o visini trošarine za UNP - ukapljeni naftni plin (NN 4/10). Dostupno na < [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2010\\_01\\_4\\_94.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2010_01_4_94.html)>. Citirano: 12. 08. 2020.

<sup>193</sup> Pravilnik o ostvarivanju prava na povrat dijela plaćene trošarine za dizelsko gorivo u komercijalnom prijevozu robe i putnika. Dostupno na < <https://carina.gov.hr/pravilnik-o-ostvarivanju-prava-na-povrat-dijela-placene-trosarine-za-dizelsko-gorivo-u-komercijalnom-prijevozu-robe-i-putnika/6361>>. Citirano: 12. 08. 2020.

### 7.5.3. Trošarine na alkohol i alkoholna pića

Uredbom o visini trošarine na alkohol i alkoholna pića koja je stupila na snagu 1. 1. 2020. godine, utvrđuje se visina trošarine na alkohol i alkoholna pića. Kategorija alkohola i alkoholnih pića obuhvaća sljedeće predmete oporezivanja: pivo, vino, ostala pića dobivena vrenjem osim piva i vina, međuproizvode i etilni alkohol. Pri utvrđivanju trošarinskog statusa vrste alkohola i alkoholnih pića, bitna su tri kriterija:

- u koju se tarifnu oznaku Kombinirane nomenklature (KN) razvrstava proizvod
- koliki je volumni udio stvarnog alkohola u tim proizvodima (volumni udio stvarnog alkohola je volumni postotak alkohola mjereno pri temperaturi od 20 °C, a označava se % volumnog alkohola)
- način ili postupak na koji je dobiven alkohol. Razlikuju se tri postupka ovisno o tome je li:
  - ukupna količina alkohola sadržana u gotovu proizvodu dobivena isključivo fermentacijom ili da je alkohol sadržan u gotovu proizvodu nastao vrenjem
  - proizveden bez obogaćivanja ili je obogaćen, tj. dodavan je šećer i/ili drugi proizvodi nastali vrenjem grožđa (mošt, koncentrirani mošt)
  - dodavan alkohol (čisti etilni alkohol ili neki drugi destilirani proizvod).<sup>194</sup>

Trošarina na pivo iznosi 40,00 kuna za 1% volumnog udjela stvarnog alkohola sadržanoga u jednom hektolitr gotovog proizvoda. Trošarina na pivo koje proizvode **male nezavisne pivovare** i koje se pušta u potrošnju na teritoriju Republike Hrvatske plaća se za 1% volumnog udjela stvarnog alkohola sadržanoga u jednom hektolitr gotovog proizvoda, i to:

Tablica 62. Prikaz iznosa trošarina za godišnju proizvodnju piva

Za godišnju proizvodnju piva u hl	Iznos trošarine u kunama
≤ 5.000	20,00
5.001 – 25.000	22,00
25.001 – 75.000	24,00
75.001 – 125.000	26,00

Izvor: obrada autora

Trošarina na mirna i pjenušava vina iznosi 0,00 kuna za jedan hektolitar gotovog proizvoda. Trošarina na međuproizvode s volumnim udjelom stvarnog alkohola od 15% i većim iznosi 800,00 kuna po hektolitr gotovog proizvoda. Trošarina na međuproizvode s volumnim udjelom stvarnog alkohola manjim od 15% iznosi 500,00 kuna po hektolitr gotovog proizvoda. Trošarina na etilni alkohol iznosi 6.000,00 kuna po hektolitr čistog alkohola.<sup>195</sup>

<sup>194</sup> Marinović, Ž.: Trošarinski status alkohola i alkoholnih pića, Računovodstvo, revizija i financije, 2017.

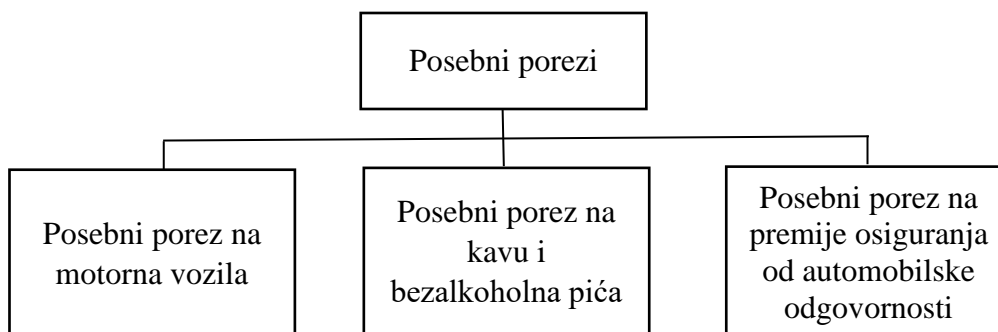
<sup>195</sup> Uredba o visini trošarine na alkohol i alkoholna pića (NN 33/20). <Dostupno na [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020\\_03\\_33\\_716.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020_03_33_716.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.



#### 7.5.4. Posebni porezi na motorna vozila, kavu i bezalkoholna pića te premije osiguranja

Osim harmoniziranih trošarina u poreznom sustavu Republike Hrvatske postoje i posebni porezi koji nisu harmonizirani na razini Europske unije. U okviru njih u nastavku su ukratko prikazani poseban porez na motorna vozila, posebni porezi na kavu i bezalkoholna pića te posebni porez na premije osiguranja.

Slika 10. Posebni porezi



Izvor: obrada autora

##### 7.5.4.1. Posebni porez na motorna vozila

Posebni porez na motorna vozila uređen je Zakonom o posebnom porezu na motorna vozila. Ovaj porezni oblik prihod je Državnog proračuna Republike Hrvatske. Ovaj se porez plaća radi uporabe pojedinih skupina vozila na cestama u RH odnosno riječ je o porezu koji se plaća za vozila kojima će se **po prvi put koristiti** za prijevoz u RH.

Obveza obračuna i uplate poreza nastaje u slučaju kad:

- proizvođač, trgovac ili registrirani trgovac rabljenim motornim vozilima izda račun o prodaji motornog vozila namijenjenog za uporabu na cestama u RH ili nabavi motorno vozilo za vlastite potrebe
- pravna ili fizička osoba sa sjedištem odnosno prebivalištem u RH te trgovac rabljenim motornim vozilima unese ili uveze motorno vozilo namijenjeno za uporabu na cestama u RH.

Porez se plaća prema prosječnoj emisiji ugljičnog dioksida (CO<sub>2</sub>), ovisno o vrsti goriva kojim se vozilo koristi za pogon i prodajnoj cijeni motornog vozila.<sup>196</sup> Porezni tretman motornih vozila zakonski je različito definiran za nova i rabljena vozila.

##### 7.5.4.1. Posebni porez na kavu i bezalkoholna pića

Zakonom o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića uređuje se sustav oporezivanja posebnim porezom kave i bezalkoholnih pića. Osim Zakonom, navedeni sustav oporezivanja uređen je i Pravilnikom o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića te Uredbom o načinu izračuna i visinama sastavnica za izračun posebnog poreza na kavu i bezalkoholna pića. Ovaj porezni oblik prihod je Državnog proračuna Republike Hrvatske. Poreznim obveznikom, u smislu Zakona, smatra se:

- ovlaštenu držatelju poreznog skladišta<sup>197</sup>

<sup>196</sup> Markota, Lj.: Novosti u obračunu posebnog poreza na motorna vozila u 2018. godini, Računovodstvo, revizija i financije, 2018.

<sup>197</sup> Ovlašteni držatelj poreznog skladišta je osoba koja na temelju poreznog odobrenja u poreznom skladištu prima, proizvodi, prerađuje (obrađuje), skladišti, otprema i obavlja druge radnje s predmetima oporezivanja u sustavu odgode. Porezno skladište je prostor u kojem ovlaštenu držatelju poreznog skladišta sukladno odobrenju Carinske uprave prima, proizvodi, prerađuje (obrađuje), skladišti, otprema i obavlja druge radnje s predmetima oporezivanja u sustavu odgode.

- proizvođač i trgovac izvan sustava odgode<sup>198</sup>
- primatelj
- osoba za koju se sukladno odredbama ovoga Zakona utvrdi da je nezakonito postupala s predmetom oporezivanja u Republici Hrvatskoj.<sup>199</sup>

U smislu Zakona bezalkoholnim pićima smatraju se sljedeći proizvodi:

- pića iz tarifnih oznaka KN 2009 i 2202 te ostala pića s udjelom alkohola ne većim od 1,2% iz tarifne oznake KN 2204, 2205, 2206 i 2208, osim pića koja su mješavina piva i bezalkoholnih pića iz tarifne oznake KN 2206 s volumnim udjelom stvarnog alkohola većim od 0,5% vol.
- sirupi i koncentрати namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića, neovisno o njihovu razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu
- prašci i granule namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića, neovisno o njihovu razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu.<sup>200</sup>

Posljednjom poreznom reformom napušten je sustav oporezivanja bezalkoholnih pića koji je bio utemeljen na količini te je u primjeni sustav koji se temelji na volumenu (izraženom u hektolitrima), prema sadržaju šećera i sadržaju metil-ksantina i taurina. Iznosi poreza prikazani su u sljedećim tablicama.

Tablica 63. Prikaz oporezivanja prema sadržaju šećera u bezalkoholnim pićima

<b>Predmeti oporezivanja iz članka 4. stavka 3. točaka 1. i 3. Zakona koji ne sadrže metil-ksantine ili taurin</b>	<b>Sadržaj šećera u g/100 ml bezalkoholnog pića</b>	<b>Iznos u kn/hl bezalkoholnog pića prema sadržaju šećera</b>
prva skupina	do 2	0,00
druga skupina	2,001-5	10,00
treća skupina	5,001-8	30,00
četvrta skupina	8,001-	60,00

Izvor: obrada autora

Tablica 64. Prikaz oporezivanja prema sadržaju šećera u sirupima ili koncentratima

<b>Predmeti oporezivanja iz članka 4. stavka 3. točke 2. Zakona koji ne sadrže metil-ksantine ili taurin</b>	<b>Sadržaj šećera u g/100 ml sirupa ili koncentrata</b>	<b>Iznos u kn/hl sirupa ili koncentrata prema sadržaju šećera</b>
prva skupina	do 14	0,00
druga skupina	14,001-35	70,00
treća skupina	35,001-56	210,00
četvrta skupina	56,001-	420,00

Izvor: obrada autora

<sup>198</sup> Sustav odgode plaćanja je porezni sustav koji se primjenjuje na primanje, proizvodnju, preradu (obradu), skladištenje, otpremu i izvođenje drugih radnji s predmetima oporezivanja u kojem je obveza plaćanja posebnog poreza odgođena.

<sup>199</sup> Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (72/13,121/19 i 22/20). <Dostupno na <https://www.zakon.hr/z/600/Zakon-o-posebnom-porezu-kavu-i-bezalkoholna-pi%C4%87a>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>200</sup> Ibidem.

Sadržaj šećera, metil-ksantina i taurina utvrđuje se sukladno podacima označenim na pretpakovini ili etiketi koja je na nju pričvršćena prema propisima o informiranju potrošača o hrani ili prema pratećem dokumentu na kojem se taj podatak nalazi te analitičkim postupkom u neovisnom akreditiranom laboratoriju. Hrvatski zavod za javno zdravstvo i Carinska uprava ovlaštene su provoditi monitoring, odnosno analitička ispitivanja u svrhu utvrđivanja sadržaja šećera, metil-ksantina i taurina.<sup>201</sup>

Posebni porez na kavu plaća se prema neto masi kave na predmete oporezivanja i to:

- prženu kavu iz tarifne oznake KN 0901 21 i KN 0901 22
- ekstrakte, esencije i koncentrate od kave iz tarifne oznake KN 2101 11
- pripravke na osnovi ekstrakata, esencija ili koncentrata ili na osnovi kave iz tarifne oznake KN 2101 12
- nadomjeske kave što sadržavaju kavu iz tarifne oznake KN 0901 9090.<sup>202</sup>

Uredbom su definirani iznosi poreza koji se plaćaju po kilogramu kave i raznih pripravaka od kave:<sup>203</sup>

Tablica 61. Pregled iznosa poreza po kilogramu kave i pripravaka od kave

<b>Red. br.</b>	<b>Predmet oporezivanja</b>	<b>Iznos u kn/kg kave</b>
1.	Pržena kava	6,00
2.	Ekstrakti, esencije i koncentri od kave	20,00

Izvor: obrada autora

Tablica 62. Pregled iznosa poreza po kilogramu kave i pripravaka od kave sadržane u gotovom proizvodu

<b>Red. br.</b>	<b>Predmet oporezivanja</b>	<b>Iznos u kn/kg kave sadržane u gotovom proizvodu</b>
1.	Pripravci na osnovi kave	6,00
2.	Pripravci na osnovi ekstrakata, esencija i koncentrata od kave	20,00
3.	Nadomjesci kave što sadrže kavu	6,00

Izvor: obrada autora

#### 7.5.4.1. Posebni porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti

Porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti plaća se na premije utvrđene ugovorom s društvom za osiguranje o obveznom osiguranju cestovnih motornih vozila, odnosno na premije

<sup>201</sup> Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića. Op. cit.

<sup>202</sup> Marinović, Ž.: Novosti kod oporezivanja duhanskih prerađevina i duhanskih proizvoda, etilnog alkohola te bezalkoholnih pića i kave. Računovodstvo, revizija i financije, 2020.

<sup>203</sup> Uredba o načinu izračuna i visinama sastavnica za izračun posebnog poreza na kavu i bezalkoholna pića (NN 33/20). Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020\\_03\\_33\\_717.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020_03_33_717.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

utvrđene ugovorom s društvom za osiguranja za kasko osiguranje cestovnih vozila.<sup>204</sup> Kod ovog poreznog oblika porezni obveznici su osiguravajuća društva koja sa svojim klijentima (fizičkim i pravnim osobama) sklapaju ugovore o premijama osiguranja. Porezna osnovica je premija osiguranja definirana ugovorom o obveznom osiguranju cestovnih motornih vozila ili ugovorom o kasko osiguranju cestovnih vozila. Stopa poreza iznosi 15% od ugovorene premije osiguranja od automobilske odgovornosti. Stopa poreza iznosi 10% od ugovorene premije kasko osiguranja cestovnih vozila.<sup>205</sup>

## 7.6. Posebni porezi – carine

Carine pripadaju u skupinu neizravnih poreza, a ubiru se prilikom prijelaza robe preko određene carinske granice. Za carine je karakterističan mehanizam prevaljivanja poreza jer „carinski teret“ u pravilu carinski obveznik u konačnici prevaljuje na konzumenta dobara koja su predmetom carinjenja. Carine se prema smjeru kretanja robe mogu kategorizirati kao:

- uvozne carine
- izvozne carine
- tranzitne carine.

Uvozne carine primjenjuju države na robu stranog podrijetla koja ulazi u državu. Izvozne carine su one carine koje se ubiru od izvoznika koji robu izvozi iz vlastite države u neku drugu državu. Tranzitne carine su one koje se plaćaju za prijevoz robe kroz određenu zemlju. Postojanje tranzitnih carina postalo je smetnja vanjskotrgovačkoj razmjeni, a naročito u uvjetima njezina sve snažnijeg intenziviranja. Stoga su one u suvremenim carinskim sustavima napuštene, kako bi se nacionalnom gospodarstvu omogućilo privlačenje stranih trgovačkih partnera.<sup>206</sup>

Carine osim fiskalnog cilja imaju i nefiskalne ciljeve. Jedan od nefiskalnih ciljeva koji je karakterističan za carine je ekonomski. Carine, dakle, mogu poslužiti kao sredstvo zaštite domaće proizvodnje. Ta se zaštita sastoji u carinskim barijerama koje za domaće gospodarstvo predstavljaju zaštitu njegova ekonomskog integriteta i suvereniteta, identično zaštitu koju za politički integritet i suverenitet ima državna granica. Mjerama carine mogu se poticati, omogućavati i olakšavati integracijski procesi između domaćih i stranih gospodarskih organizacija. Upravo carinska politika daje široke mogućnosti da se raznim oslobođenjima i olakšicama stimulira ulaganje stranog kapitala u domaće gospodarstvo. Pritom je nužno da se strogo vodi računa da se takvim procesom domaće gospodarstvo ne dovede u zavisni položaj.<sup>207</sup>

### 7.6.1. Carinsko normativno okruženje i carinjenje

Republika Hrvatska je ulaskom u Europsku uniju prihvatila i normativni okvir vezan uz carinjenje. U Europskoj uniji najviše harmonizirani propisi vezani su uz neizravne poreze, a naročito se to ogleda u primjenu jedinstvenog Carinskog zakonika Europske unije. Carinski zakonik Europske unije je obvezujući za sve zemlje države članice Europske unije. U tome smislu, sva roba koja se unosi na carinsko područje Unije ili iznosi iz njega podliježe Carinskom zakoniku Unije.

Carinski zakonik Europske unije primjenjuju se na robu koja se unosi u carinsko područje Unije ili iznosi iz njega te da se, ne dovodeći u pitanje međunarodno pravo i konvencije te zakonodavstvo Unije u ostalim područjima, ujednačeno primjenjuje na cijelom području Europske Unije. Zakonikom se (čl. 3.) carinska tijela država članica EU-a određuju odgovornima za nadzor nad međunarodnom trgovinom Unije, za provedbu vanjskih aspekata unutarnjeg tržišta, zajedničke trgovinske politike i ostalih

---

<sup>204</sup> Zakon o porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila (NN 150/02). Dostupno na: <<https://www.zakon.hr/z/911/Zakon-o-porezu-na-premije-osiguranja-od-automobilske-odgovornosti-i-premije-kasko-osiguranja-cestovnih-vozila>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>205</sup> Ibidem.

<sup>206</sup> Jelčić B.: Javne financije, RRif plus d.o.o., Zagreb, 2001.

<sup>207</sup> Ibidem.

zajedničkih politika Europske unije koje imaju utjecaj na trgovinu i na sigurnost lanca opskrbe te za provedbu mjera čiji je cilj zaštititi financijske interese Unije, zaštititi Uniju od nepravedne i nezakonite trgovine te osigurati sigurnost i zaštitu Unije, njezinih stanovnika i okoliša, održavajući pritom ravnotežu između carinskih provjera i omogućavanja zakonite trgovine. S ciljem učinkovite i jednostavne primjene postupaka carinjenja, odredbama čl. 6. CZU-a propisana je obveza razmjene svih informacija, poput deklaracija, zahtjeva ili odluka, između carinskih tijela i između gospodarskih subjekata i carinskih tijela te pohrana takvih informacija kako se zahtijeva carinskim zakonodavstvom, primjenjujući tehniku elektroničke obrade podataka, pri čemu Europska komisija (EK) samo u iznimnim situacijama može donijeti odluke kojima se jednoj ili više država članica dopušta uporaba sredstava za razmjenu i pohranu informacija koja nisu tehnike elektroničke obrade podataka.<sup>208</sup>

Prilikom uvoza robe nastaje carinski dug. Obvezu podmirenja carinskog duga ima carinski dužnik kao takav. Carinski dug uključuje osim obračuna uvozne carine i ostala uvozna nacionalna davanja poput PDV-a, posebnih poreza ili trošarina i slično. Međutim, potrebno je napomenuti da se kod obračuna i naplate PDV-a pri uvozu obračunava PDV na carinsku vrijednost robe kojoj se dodaju svote uvozne carine, ali i sporednih troškova koji nastanu do prvog mjesta odredišta unutar RH. Ti dodatni troškovi uključuje provizije, troškove pakiranja, prijevoza i osiguranja. Osnovno pravilo koje vrijedi za uključivanje dodatnih troškova pri izračunu porezne osnovice u trenutku uvoza je da postoji faktura o tim troškovima koja je izdana na uvoznika robe prije samog carinjenja robe.<sup>209</sup> Također, kod plaćanja PDV-a pri uvozu moguće je i koristiti institut obračunskog PDV-a. Područje Europske unije je jedinstveno carinsko područje što znači da se uvozni postupak određene robe može napraviti u bilo kojoj državi članici Europske unije. Kada takva roba prođe postupak carinjenja, ista se može kretati unutar zemalja članica Europske unije. Primjerice, ako se roba uvožno ocarini u Republici Sloveniji, tada se slobodno istom prometuje unutar EU. U nastavku je prikazan primjer obračuna uvoza dobara u Europsku uniju.

Primjer uvoza dobara u Europsku uniju. Trgovačko društvo Alfa d.d. uvozi iz inozemstva robu „X“ za što je izdan račun inozemnog poduzetnika iz BiH u vrijednosti od 40.000,00 eura. Navedena roba osigurana je kod inozemnog poduzetnika BA d.d. te je izdan račun u iznosu od 4.000,00 eura. Na robu je obračunata carina u vrijednosti od 20.000,00 kuna. Obračunat je i PDV po stopi od 25% u iznosu od 87.500,00 kuna. Carinski tečaj na dan carinjenja je 7,50 kuna za 1 euro.

Tablica 63. Pregled obračuna poreza na dodanu vrijednost s iznosom carine (primjer)

Red. br.	Stavka	Iznos u kunama
1.	Nabavna vrijednost robe „X“ (40.000,00 EUR x 7,50)	300.000,00
2.	Troškovi osiguranja (4.000,00 EUR x 7,50)	30.000,00
3.	Carina	20.000,00
4.	Osnovica za PDV (1. + 2. + 3.)	350.000,00
5.	PDV (4. x 25%)	87.500,00

Izvor: obrada autora

<sup>208</sup> Zlopaša, B.: Osvrt na novi Carinski zakonik Unije i početak njegove primjene, Računovodstvo, revizija i financije, 2015.

<sup>209</sup> Buljan, M.: Carinski dug, Računovodstvo, revizija i financije, 2016.

Na nabavnu vrijednost robe potrebno je pribrojiti određene sporedne troškove (u konkretnom primjeru riječ je o troškovima osiguranja robe) te pripadajući iznos carine. Tako zbrojeni iznos predstavlja osnovicu za obračun PDV-a. U konkretnom primjeru primijenjena je stopa od 25% i dobivena je obveza za PDV u iznosu od 87.500,00 kuna.

Pri carinjenju je bitno spomenuti i carinsku deklaraciju kojom se dokazuje pravo uvoza ili izvoza robe. Carinska deklaracija podnosi se u elektroničkom obliku. Osim toga, za potrebe carinjenja potrebno je ishoditi EORI broj kod Carinske uprave. EORI broj se sastoji od prefiksa HR i osobnog identifikacijskog broja (OIB-a).

### **7.6.2. Kompenzacijske carine**

Kompenzacijske carine su vrsta carina koje se donose radi anuliranja učinka subvencija za robu čije bi puštanje u slobodni promet unutar Europske unije moglo prouzročiti materijalnu štetu industriji zajednice. Kompenzacijske carine su regulirane Uredbom o zaštiti od subvencioniranog uvoza iz zemalja članica koje nisu članice Europske unije.<sup>210</sup> Člankom 3. Uredbe definirano je kada postoji

- a) financijski doprinos vlade zemlje podrijetla ili izvoza, odnosno ako:
  - praksa vlade uključuje izravni prijenos sredstava (na primjer dotacije, zajmovi, dokapitalizacija), moguće izravne prijenose sredstava ili obveza (na primjer jamstava za kredite)
  - otpis ili nenaplata, u uobičajenim okolnostima, dospjelih prihoda vlade (na primjer fiskalnih poticaja kao što su porezni krediti). U tom smislu, izuzimanje izvoznog proizvoda od plaćanja pristojbi ili poreza, a koji se naplaćuju na istovjetne proizvode namijenjene domaćoj potrošnji ili otpust takvih pristojbi i poreza u iznosima koji nisu viši od onih koji su dospjeli
  - vlada daje robu ili pruža usluge, osim opće infrastrukture, ili kupuje robu
  - izvršava plaćanja u mehanizme financiranja, ili
  - povjerava ili usmjerava privatno tijelo na obavljanje poslova koji bi uobičajeno bili u nadležnosti vlade pa se ta praksa ne razlikuje u pravom smislu od prakse koju vlade uobičajeno primjenjuju.
- b) postoji bilo koji oblik potpore u prihodu ili cijeni kako je navedeno u članku XVI. GATT-a iz 1994. godine i time se ostvaruje korist.<sup>211</sup>

U tom smislu, Komisija provodi ispitni postupak te ako činjenice, kako su konačno utvrđene, dokazuju postojanje subvencija protiv kojih se mogu uvesti kompenzacijske mjere i nastale štete i ako je potrebno djelovati kako bi se zaštitili interesi Unije, uvode se kompenzacijske pristojbe. Dakle, osnovna funkcija kompenzacijskih carina je uklanjanje učinaka nastalih od štetnog subvencioniranja robe koja dolazi iz država koje nisu članice Europske unije te služi kao obrambeni trgovinski instrument.

### **7.6.3. Antidampinške carine**

U cilju očuvanja zajedničke trgovinske politike, također jedna od mjera su i antidampinške carine. Antidampinška pristojba može se primijeniti na svaki proizvod po dampinškim cijenama, a puštanje kojeg u slobodan promet u Zajednici nanosi štetu. Kada se govori o dampingu, tada je riječ o prodaji proizvoda na inozemnom tržištu po cijeni nižoj od troškova proizvodnje ili cijeni nižoj od važećih cijena u zemlji izvoznici.

---

<sup>210</sup> Uredba (EU) 2016/1037 Europskog parlamenta i vijeća od 8. lipnja 2016. o zaštiti od subvencioniranog uvoza iz zemalja članica koje nisu članice Europske unije. Dostupno na: <<https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/hr/TXT/?uri=CELEX%3A32016R1037>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>211</sup> Op. cit.

Smatra se da je proizvod po dampinškim cijenama ako njegova izvozna cijena u Zajednicu iznosi manje od usporedive cijene za istovjetan proizvod određene u zemlji izvoznici u uobičajenom tijeku trgovine. Zemlja izvoznica uobičajeno je zemlja podrijetla. Međutim, to može biti i neka zemlja posrednica osim ako se, na primjer, proizvodi samo provoze kroz tu zemlju, odnosno ako se dotični proizvodi ne proizvode u toj zemlji ili za njih ne postoji usporediva cijena u toj zemlji.<sup>212</sup> Ako postoje indicije za postojanje takvih dampinških cijena, Komisija može provesti ispitivanje. Nakon pokretanja postupka, Komisija, djelujući u suradnji s državama članicama, započinje ispitni postupak na razini Zajednice. Ispitni postupak ujedno pokriva i damping i štetu, a oboje se ispituje istodobno. Za potrebe reprezentativnog nalaza odabire se ispitno razdoblje, a koje kad se radi o dampingu uobičajeno pokriva ispitno razdoblje ne kraće od šest mjeseci odmah po pokretanju ispitnog postupka. Podaci u vezi razdoblja nakon ispitnog razdoblja uobičajeno se ne uzimaju u obzir.<sup>213</sup> Uredbom je definirana dampinška marža kao iznos za koji uobičajena vrijednost premašuje izvoznju cijenu. Ako dampinške marže variraju, izračunava se ponderirana prosječna dampinška marža.

#### **7.6.4. Uvoz robe neznatne vrijednosti**

Prilikom uvoza robe neznatne vrijednosti primjenjuje se nešto drugačiji carinski i porezni tretman. U smislu carinskog tretmana roba zanemarive vrijednosti ili pošiljka zanemarive vrijednosti je roba čija vrijednost ne prelazi 150,00 EUR, te je za takvu robu propisano oslobođenje od plaćanja carine pri uvozu.<sup>214</sup>

Porezni propisi, tj. Zakon o porezu na dodanu vrijednost definira oslobođenje PDV-a od plaćanja na uvoz dobara nekomercijalne naravi u iznosu do 160,00 kuna.<sup>215</sup>

Najčešći način primjene porezne i carinske povlastice za robu zanemarive vrijednosti je putem poštanskog prometa ili kompanija brze dostave. Kada se zahtijeva primjena povlastice do 160,00 kuna (carinske i porezne), primjenjuje se pojednostavljeni način deklariranja robe tako da se roba carinskoj službi deklarira trenutkom podnošenja. Deklariranje pošiljaka na temelju podnošenja robe carini i poštanske deklaracije moguće je u sljedećim slučajevima:

- primanja pošiljaka robe zanemarive vrijednosti do 160,00 kuna
- primanja pošiljaka robe zanemarive vrijednosti do 150,00 eura kada se primjenjuje isključivo carinska povlastica (a PDV se naplaćuje) te
- primanja pošiljaka vrijednosti veće od 150,00 eura, ali manje od 1.000,00 eura, ali samo kad ih primaju fizičke osobe za svoje potrebe ili potrebe svoje obitelji (kada se i carina i PDV pri uvozu naplaćuju).<sup>216</sup>

#### **7.7. Porezna uprava Republike Hrvatske**

Porezna uprava Republike Hrvatske, kao jedinstvena i samostalna upravna organizacija u sastavu Ministarstva financija, svoj rad i unutarnje ustrojstvo, svoje ovlasti, obveze i odgovornosti službenika i namještenika te sredstva za rad i stručno usavršavanje službenika temelji na Zakonu o poreznoj upravi.<sup>217</sup> Temeljna joj je zadaća primjena i nadzor primjene poreznih propisa i propisa koji se odnose na prikupljanje doprinosa.

---

<sup>212</sup> Uredba Vijeća (EZ) br. 1225/2009 od 30. studenog 2009. o zaštiti od dampinškog uvoza iz zemalja koje nisu članice Europske zajednice. Dostupno na: <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/hr/TXT/?uri=CELEX%3A32009R1225>>. Citirano: 12. 08. 2020.

<sup>213</sup> Op. cit.

<sup>214</sup> Navedeno oslobođenje se ne primjenjuje na alkoholne proizvode, duhan i duhanske preradevine te parfeme i toaletne vode.

<sup>215</sup> Navedeno oslobođenje se ne primjenjuje na alkoholne proizvode, duhan i duhanske preradevine, parfeme i toaletne vode te čaj.

<sup>216</sup> Buljan, M. Uvoz robe neznatne vrijednosti: Računovodstvo, revizija i financije, 2018.

<sup>217</sup> Zakon o poreznoj upravi (Narodne novine 115/16, 98/19). Dostupno na: <<https://www.zakon.hr/z/419/Zakon-o-poreznoj-upravi>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Tijekom povijesti Republike Hrvatske događale su se brojne političko-teritorijalne promjene koje su se odrazile na organizacijsku strukturu i rad današnjih tijela Porezne uprave. Od 1982. do 1990. g. na snazi je bio Zakon o upravi društvenih prihoda temeljem kojeg su izvršene organizacijske promjene u tadašnjim Upravama društvenih prihoda. Ustavom iz 1990. godine, nakon osamostaljenja, Republika Hrvatska je započela vlastitim zakonskim propisima regulirati i razvijati svoj sustav Porezne uprave. Iste godine preuzeti su zakoni koji su u bivšoj državi regulirali ustrojstvo Porezne uprave, te su postojeće Uprave društvenih prihoda djelovale do donošenja Zakona o Poreznoj upravi 1993. g.

Prema Strategiji Porezne uprave za razdoblje 2016. – 2020. godine njena izjava o misiji glasi: „Učinkovita i nepristrana naplata javnih prihoda uz dobru suradnju s poreznim obveznicima radi zaštite društva, zaštite financijskih interesa Republike Hrvatske i Europske unije te osiguranja jednakih uvjeta za sve poduzetnike i građane u skladu s ustavnim načelima.“ Vizija Porezne uprave Republike Hrvatske je, prema istom izvoru sljedeća: „Porezna uprava je profesionalna organizacija koja pruža kvalitetne usluge i obavlja učinkovitu naplatu proračunskih prihoda. Pouzdan smo partner građana i poduzetnika i važni čimbenik osiguranja sigurnosti i razvoja društva. Naša je vizija da ćemo zadaće obavljati stručno, učinkovito i transparentno u skladu s propisima i postavljenim strateškim ciljevima. Primjenjujući načela dobrog upravljanja i rukovođenja te brige o zaposlenicima bit ćemo cijenjen i poželjan poslodavac stručnih obrazovanih službenika. Do 2020. godine Porezna uprava će biti među najučinkovitijim organizacijama u Hrvatskoj i jedna od najuspješnijih poreznih administracija na području Europske unije.“<sup>218</sup>

U Poreznoj upravi ustrojeni su (1) Središnji ured, (2) Područni uredi te (3) Ispostave područnih ureda. Poreznom upravom upravlja ravnatelj koji ujedno upravlja i radom Središnjeg ureda. Ravnatelja imenuje i razrješava Vlada Republike Hrvatske, dok zamjenika ravnatelja, pomoćnika ravnatelja i pročelnike područnih ureda raspoređuje ministar financija na prijedlog ravnatelja Porezne uprave. Unutarnje ustrojstvo Porezne uprave nalazi se na slici 11.<sup>219</sup>

**Glavni poslovi Porezne uprave**, prema članku 3. Zakona o Poreznoj upravi, su sljedeći: (1) prikupljanje, evidentiranje, obrada i provjera podataka bitnih za utvrđivanje porezne osnovice i naplate poreza, doprinosa i drugih javnih davanja, (2) uspostava i razvijanje sustava servisa te informiranje i edukacija poreznih obveznika radi lakšeg ostvarivanja prava i ispunjenja obveza, (3) izrada obvezujućih mišljenja, (4) sklapanje sporazuma o transfernim cijenama i sporazuma o dobrovoljnom ispunjavanju poreznih obveza, (5) utvrđivanje poreznih obveza, doprinosa i drugih javnih davanja, (6) organiziranje, praćenje i kontrola naplate poreza, doprinosa i drugih javnih davanja, (7) nadzor poslovanja poreznih obveznika u primjeni propisa iz nadležnosti Porezne uprave, (8) suzbijanje poreznih prijevара, (9) vođenje prekršajnog postupka, (10) analiza podataka o obračunanim i naplaćenim porezima, doprinosima i drugim javnim davanjima i planiranje poreznih prihoda, (11) naplata i ovrha poreza, doprinosa i drugih javnih davanja, (12) praćenje i analiza primjene poreznih propisa i poreznih sustava u državama članicama Europske unije i sudjelovanje u radu institucija Europske unije, (13) prikupljanje i obrada podataka putem jedinstvenog informacijskog sustava, (14) predlaganje unaprjeđenja poreznog sustava i porezne politike i (15) međuinstitucionalna suradnja s javnopravnim tijelima koja vode službene evidencije.

Poslovi Središnjeg ureda Porezne uprave, prema članku 9. Zakona o Poreznoj upravi su sljedeći: (1) predlaganje unaprjeđenja poreznog sustava i porezne politike, izrada nacrtā prijedloga zakona i podzakonskih propisa radi unaprjeđenja poreznog sustava, provođenje porezne politike i učinkovitije ubiranje poreza, doprinosa i drugih javnih davanja, (2) uspostava i razvijanje sustava servisa te informiranje i edukacija poreznih obveznika radi lakšeg ostvarivanja prava i ispunjenja obveza, (3)

---

<sup>218</sup> Strategija Porezne uprave za razdoblje 2016. – 2020. godine. Dostupno na: <[https://www.porezna-uprava.hr/HR\\_o\\_nama/Strategije/StrategijaPorezneUprave2016\\_2020%20FINALNO.pdf](https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Strategije/StrategijaPorezneUprave2016_2020%20FINALNO.pdf)>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>219</sup> Organizacija Porezne uprave <[https://www.porezna-uprava.hr/HR\\_o\\_nama/Stranice/Organizacijska-shema-Porezne-uprave-2017.aspx](https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Stranice/Organizacijska-shema-Porezne-uprave-2017.aspx)>. Citirano: 20. 06. 2020.



izrada obvezujućih mišljenja te izrada stručnih mišljenja i objašnjenja o primjeni poreznih propisa, (4) izrada metodologija i uputa za rad ustrojstvenih jedinica Porezne uprave, (5) vođenje i koordinacija postupaka naplate i ovrhe, (6) utvrđivanje i analiza rizika u poštivanju poreznih propisa, ispunjavanju poreznih i drugih obveza, (7) praćenje provedbe propisa i donošenje uputa, mišljenja, metodologija rada i smjernica za ujednačenu, pravilnu, pravodobnu i učinkovitu primjenu poreznih propisa iz nadležnosti Porezne uprave, (8) prikupljanje, čuvanje i obrada podataka o osiguranicima kojima se obveza doprinosa utvrđuje rješenjem, o obveznicima podnošenja prijava i o prijavljenim osobama, (9) koordiniranje i nadziranje rada područnih ureda, pružanje stručne pomoći te praćenje zakonitosti i pravilnosti primjene poreznih propisa, propisa kojima se uređuje prikupljanje doprinosa i drugih propisa kojima se uređuje područje naplate, ovrhe, predstečajne nagodbe, stečajeva, stečajeva potrošača i likvidacije, (10) koordiniranje provođenja postupka provjere (utvrđivanje činjenica bitnih za oporezivanje putem očevida, procjene gospodarske snage poreznog obveznika i dr.), neizravnog nadzora (utvrđivanje činjenica bitnih za oporezivanje kontrolom prikupljenih podataka iz dostupnih izvora), poreznog nadzora, naplate i ovršnog postupka, nadzora fiskalizacije te koordiniranje i provođenje poreznog nadzora i nadzora nad priređivanjem igara na sreću, zabavnih i nagradnih igara, razvijanje i unaprjeđivanje metoda i tehnika te provođenje postupaka sprječavanja i otkrivanja prijevара i porezno kaznenih djela u nadležnosti Porezne uprave, (11) koordiniranje, prikupljanje, kontrola i analitička obrada podataka iz baza tijela državne uprave, tijela lokalne i područne (regionalne) samouprave, pravosudnih tijela, kreditnih i drugih financijskih institucija, bez ograničenja rokovima zastare iz Općeg poreznog zakona, razmjena podataka bitnih za oporezivanje s obavještajnim agencijama i tijelima kaznenog progona, suradnja i pružanje stručne pomoći i potpore tijelima kaznenog progona radi otkrivanja i suzbijanja svih oblika poreznih prijevара, utaje poreza, porezno kaznenih djela, utvrđivanja imovine značajne vrijednosti koja je stečena na nezakonit način, svih oblika izbjegavanja plaćanja poreza, doprinosa i drugih javnih davanja te drugih kaznenih djela povezanih s time, podnošenje optužnih prijedloga i kaznenih prijava i drugi poslovi.

Poslovi područnih ureda Porezne uprave prema članku 10. Zakona o Poreznoj upravi jesu sljedeći: 1. koordiniranje i nadzor rada ispostava na poslovima utvrđivanja poreza, doprinosa i drugih javnih davanja, (2) provođenje poreznog nadzora poreza, doprinosa, fiskalizacije te drugih javnih davanja i sklapanje poreznih nagodbi, (3) suzbijanje poreznih prijevара, (4) koordiniranje provođenja postupka provjere i neizravnog nadzora u ispostavama, (5) provođenje nadzora nad priređivanjem igara na sreću, zabavnih i nagradnih igara, (6) utvrđivanje i analiza rizika u poštivanju poreznih propisa, ispunjavanju poreznih i drugih obveza, (7) provođenje mjera osiguranja naplate, postupka naplate i ovrhe radi naplate poreza, doprinosa i drugih javnih davanja, poslova vezanih uz predstečajni i stečajni postupak, stečaj potrošača, likvidacije i postupak predstečajne nagodbe te koordiniranje i sklapanje upravnih ugovora, (8) izdavanje prekršajnih naloga, podnošenje optužnih prijedloga i kaznenih prijava, (9) vođenje prekršajnog postupka u prvom stupnju zbog povrede poreznih propisa i propisa o doprinosima, (10) informiranje poreznih obveznika po usmenim i pisanim upitima, (11) utvrđivanje nesrazmjera između ostvarenog dohotka i imovine i zlouporabe prava, (12) opći, pravni i financijski poslovi te poslovi vezani uz radnopravni status službenika i namještenika, (13) čuvanje i prodaja oduzetih predmeta u prekršajnom postupku po pravomoćnoj odluci nadležnog tijela, (14) provođenje poslova administrativne suradnje, (15) provođenje ovrhe radi naplate proračunskih prihoda čije je utvrđivanje i naplata u djelokrugu drugih ustrojstvenih jedinica Ministarstva financija te ovrhe radi naplate drugih javnih davanja po zahtjevima javnopravnih tijela i sudova u skladu s posebnim propisima.

Poslovi područnih ispostava Porezne uprave prema članku 11. Zakona o Poreznoj upravi su sljedeći: (1) registracija poreznih obveznika i vođenje registra poreznih obveznika, (2) zaprimanje poreznih prijava, utvrđivanje pravodobnosti, zakonitosti i pravilnosti podnesenih poreznih prijava i obrada poreznih prijava, (3) utvrđivanje osnovice poreza, doprinosa i drugih javnih davanja, utvrđivanje porezne obveze i obveze za uplatu doprinosa, evidentiranje poreznih obveza i obveza doprinosa u poreznim evidencijama, povrat i preknjiženje poreza i doprinosa, (4) provođenje postupaka neizravnog nadzora i provjere, (5) praćenje naplate, (6) utvrđivanje i analiza rizika u poštivanju poreznih propisa,

ispunjavanju poreznih i drugih obveza, (7) izdavanje prekršajnih naloga i podnošenje optužnih prijedloga, (8) izdavanje potvrda o činjenicama o kojima Porezna uprava vodi službene evidencije, (9) određivanje i dodjeljivanje osobnoga identifikacijskog broja, izdavanje potvrda o osobnom identifikacijskom broju, vođenje evidencije o osobnim identifikacijskim brojevima.

Slika 11. Organizacijska shema Porezne uprave



**Službenici Porezne uprave** ovlaštteni su, sukladno članku 13. Zakona o Poreznoj upravi, provoditi postupke i radnje u skladu s odredbama Poreznog zakona, Općeg poreznog zakona, zakona kojim se uređuju pojedine vrste poreza, doprinosa i drugih javnih davanja te drugih propisa koji se odnose na oporezivanje i fiskalizaciju u prometu gotovinom. Osim navedenih ovlasti, službenici Porezne uprave imaju ovlaštenja privremeno oduzeti predmete, domaća ili strana sredstva plaćanja, vrijednosnice i dokumentaciju koji mogu u prekršajnom ili kaznenom postupku poslužiti kao dokaz te privremeno zabraniti obavljanje djelatnosti pečaćenjem postrojenja, opreme ili prostorija u kojima se obavlja djelatnost, u skladu s posebnim zakonima. Također, službenici Porezne uprave koji obavljaju poslove naplate i ovrhe, osim navedenog imaju ovlasti: (1) uzimati prokaznu izjavu i prokazni popis imovine, (2) obavljati provjeru poslovnih knjiga i evidencija poreznih obveznika te provjeravati vjerodostojnost i istinitost isprava, (3) stupiti na zemljište i u poslovne prostorije u kojima porezni obveznik obavlja djelatnost te ih pregledati, (4) utvrđivati istovjetnost osoba, (5) davati upozorenja i naredbe, (6) provoditi ovrhu popisom, pljenidbom, procjenom i prodajom pokretnina, tražbina i drugih imovinskih prava. Službenik Porezne uprave dužan je i izvan službe poduzeti nužne radnje za sprečavanje nezakonitog postupanja koje je u nadležnosti Porezne uprave.

**Unutarnja revizija i unutarnji nadzor** rada poreznih službenika obavlja se radi osiguravanja zakonitosti rada i pravilne primjene propisa te radi ujednačavanja postupanja službenika kao i radi sprječavanja, otkrivanja i utvrđivanja kršenja zakona i pravila struke od strane službenika Porezne uprave.

Osim unutarnjeg nadzora Porezna uprava razvila je nekoliko alata kojima izgrađuje svoje moralno postupanje. **Kodeks profesionalne etike** službenika Ministarstva financija, Porezne uprave donio je Ministar financija temeljem Etičkog kodeksa državnih službenika.<sup>220</sup> Donio je također i Odluku o imenovanju Etičkog povjerenstva Ministarstva financija, Porezne uprave, te Odluku o imenovanju povjerenika za etiku Ministarstva financija, Porezne uprave.

**Kodeks profesionalne etike** službenika Ministarstva financija, Porezne uprave na samom početku tumači dva važna pojma. Diskriminacija je, prema članku 2., svako postupanje kojim se neka osoba, izravno ili neizravno, stavlja ili bi mogla biti stavljena u nepovoljniji položaj od druge osobe, u usporedivoj situaciji, na temelju rase, nacionalnoga ili socijalnog podrijetla, spola, spolnog opredjeljenja, dobi, jezika, vjere, političkog ili drugog opredjeljenja, bračnog stanja, obiteljskih obveza, obrazovanje, imovnog stanja, rođenja, društvenog položaja, članstva ili nečlanstva u političkoj stranci ili sindikatu, tjelesnih ili duševnih poteškoća, kao i na temelju privatnih odnosa sa službenikom Porezne uprave. Sukob interesa je, prema navedenom Kodeksu, ona situacija u kojoj su privatni interesi službenika u suprotnosti s javnim interesom ili kad privatni interes utječe ili može utjecati na nepristranost službenika u obavljanju njegove dužnosti.<sup>221</sup>

**Temeljna pravila ponašanja službenika** Ministarstva financija, Porezne uprave prema Kodeksu profesionalne etike, navode se sljedeća: (1) zakonitost postupanja, (2) odgovornost odnosno čuvanje tajnosti podataka, (3) jednakost, profesionalnost, ljubaznost i pružanje pomoći strankama te drugim službenicima, (4) poštenje, odnosno ponašanje službenika mora biti časno, izvan svake sumnje i bez prijevara, (5) poštivanje javnog interesa i političke neutralnosti, (6) odanost Poreznoj upravi u čuvanju njezina ugleda, (7) učinkovito gospodarenje, (8) uredno i primjereno odijevanje na radnom mjestu.

**Strateški ciljevi** koje Strategija Porezne uprave za razdoblje 2016. – 2020. godine navodi jesu sljedeći: (1) pravedno i učinkovito prikupljanje javnih prihoda, (2) zaštita društva i financijskih interesa Republike Hrvatske i Europske unije, (3) usmjerenost Porezne uprave na suradnju i partnerstvo, (4) poboljšanje efikasnosti u korištenju raspoloživih resursa Porezne uprave.

---

<sup>220</sup> Etički kodeks državnih službenika. Narodne novine 40/2011 i 12/2012. Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011\\_04\\_40\\_950.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011_04_40_950.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>221</sup> Kodeks profesionalne etike službenika Ministarstva financija, Porezne uprave. Narodne novine 76/2009. Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2009\\_07\\_76\\_1852.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2009_07_76_1852.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

**SWOT analiza Porezne uprave** navodi svoje sljedeće *snage*: (1) porezni obveznici dobivaju kvalitetne e-usluge koje im omogućuju da svoju poreznu obvezu ispune na vrijeme i s prihvatljivim troškom; (2) sve IT usluge poreznim obveznicima su lako dostupne, potpuno besplatne, dobro dokumentirane i sigurne za korištenje uz kvalitetnu podršku Help desk; (3) vrlo kvalitetne i ažurne informacije porezni obveznici mogu pronaći na web-stranici Porezne uprave te dobiti putem Pozivnog centra; (4) efikasna razmjena podataka između tijela državne uprave (G2G) kroz OIB sustav.

Za razliku od snaga, navedene su sljedeće *slabosti*: (1) otežan nadzor nad IT sustavima koji su kod vanjskih partnera; (2) nedovoljno praćenje ključnih pokazatelja uspjeha, (3) nedostatak IT stručnjaka; (4) ne postoji vlastiti centar za oporavak sustava nakon nesreća (*Disaster Recovery Centre*).

*Prilike* koje se navode u citiranoj Strategiji su sljedeće: (1) stalna edukacija službenika (uključujući *e-learning*) s ciljem jačanja kompetencija; (2) jačanje organizacije kulture i etičkih načela; (3) implementacija modernih IT rješenja koja omogućuju veći stupanj automatizacije poslovnih procesa i ostavljaju službenicima više vremena za poslove analize i kontrole; (4) korištenje IT tehnologije za pojednostavljenje poreznog postupka i smanjenje troškova za porezne obveznike; (5) daljnji razvoj intranet stranice kao temelj za formalnu i strukturiranu razmjenu informacija i znanja između službenika; (6) daljnje unaprjeđenje razmjene podataka između tijela državne uprave s ciljem smanjenja administrativnih troškova i poboljšanja usluga obveznicima; (7) unaprjeđenje sustava upravljanja rizicima.

*Prijetnje* koje se navede u citiranoj Strategiji su sljedeće: (1) nemogućnost adekvatnog nagrađivanja stručnih službenika, a posebno nemogućnost; (2) zapošljavanja IT stručnjaka zbog velike razlike u plaći između realnog sektora i državne uprave; (3) velika ovisnost o vanjskim partnerima u području IT podrške temeljnim poslovnim procesima; (4) nedostatak sredstava za provođenje planirane modernizacije; (5) nedovoljna popunjenost sistematiziranih radnih mjesta.<sup>222</sup>

**E-porezna** odnosno Jedinstveni portal Porezne uprave (ili JPPU) omogućuje poreznim obveznicima *online* porezne usluge. Preko ovog portala porezni obveznici mogu upravljanje vlastitim poreznim podacima, podnositi digitalne obrasce i zahtjeve elektroničkim putem, zaprimati porezne akte, tražiti povrat poreza ili preknjižavanje sredstava, elektronički potpisivati obrasce i zahtjeve, komunicirati s Poreznom upravom te koristiti druge e-usluge.<sup>223</sup> Ovim elektroničkim uslugama porezno poslovanje postaje brže i učinkovitije. Također, smanjuju se ukupni troškovi oporezivanja, što je u zajedničkom interesu poreznih obveznika i Porezne uprave.<sup>224</sup>

## 7.8. Carinska uprava Republike Hrvatske

Pristupanjem Republike Hrvatske Europskoj uniji 2013. godine ukinut je sav carinski nadzor na granicama Republike Hrvatske i država članica Europske unije. Time je Republika Hrvatska pristupila carinskoj uniji Europske unije u kojoj je trgovina robama i uslugama slobodna i bez prepreka, a prema trećim zemljama primjenjuje se zajednička carinska tarifa.<sup>225</sup> To znači da carinska tijela zemalja članica Europske unije funkcioniraju kao zajedničko carinsko tijelo. Carinska unija podrazumijeva ne samo zajedničku carinsku politiku već i elemente zajedničke ekonomske politike, a osobito zajedničku politiku vanjske trgovine sa zemljama koje nisu članice Europske unije.

<sup>222</sup> Priređeno prema Strategiji Porezne uprave. Op. cit. str. 13.

<sup>223</sup> E-porezna. Dostupno na: <<https://e-porezna.porezna-uprava.hr/Pages/Ousluzi.aspx>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>224</sup> Analizu troškovne učinkovitosti Porezne uprave i poreznih vlasti u Hrvatskoj u razdoblju 2000. – 2007. godine pročitajte u članku Bratić, V.; Šimović, H.: Usporedba troškovne učinkovitosti porezne administracije u Hrvatskoj sa zemljama OECD-a. Hrvatska javna uprava, 10 (2010.), 1., str. 163–180. Dostupno na: <<https://hrcak.srce.hr/file/199896>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>225</sup> Carinska unija Europske unije omogućuje slobodno kretanje robe unutar granica EU-a i pomaže poduzećima usklađenim postupcima diljem unutarnjeg tržišta Unije. Njome upravlja 28 nacionalnih carinskih službi koje djeluju kao jedna. One štite potrošače od opasne uvezene robe i opasnosti za zdravlje, proračun EU-a i proračune njegovih država članica, životinje i okoliš te se bore protiv organiziranog kriminala i terorizma. Europska komisija. Politika. Dostupno na <[https://ec.europa.eu/info/policies/customs\\_hr](https://ec.europa.eu/info/policies/customs_hr)>. Citirano: 20. 06. 2020.

U sastavu Ministarstva financija nalazi se Carinska uprava kao upravna organizacija čija je osnovna zadaća primjena carinskih, trošarinskih, poreznih i drugih propisa.<sup>226</sup> Članak 4. Zakona o carinskoj službi navodi da Carinska uprava obavlja nadzor radi osiguranja zaštite zdravlja i života ljudi, životinja, prirode i okoliša kao i drugih općih i javnopravnih interesa. Osim navedene zadaće, Carinska uprava priprema stručne podloge koje su potrebne u procesu utvrđivanja ekonomske i fiskalne politike te priprema i izrađuje nacрте zakona i drugih propisa i akata radi unapređenja carinskog, trošarinskog i poreznog sustava te učinkovitijeg ubiranja javnih davanja i javnopravnih naknada iz svoje nadležnosti.

U istom članku Zakon navodi dvadeset i tri osobito značajnih poslova Carinske uprave od kojih ovdje navodimo njih nekoliko: (1) utvrđivanje, naplata i nadzor carinskih davanja, trošarina, posebnih poreza, poreza na dodanu vrijednost, drugih javnih davanja te javnopravnih naknada; (2) osiguravanje pravilne primjene carinskog zakonodavstva koje se odnosi na unos, iznos, provoz, prijenos, skladištenje i drugo raspolaganje robom koja podliježe mjerama nadzora; (3) otkrivanje, sprječavanje i suzbijanje prekršaja i kaznenih djela, njihovo otkrivanje i prikupljanje podataka o tim djelima i počiniteljima te provedba dokaznih radnji u prekršajnom i kaznenom postupku sukladno odredbama Zakona o kaznenom postupku, Prekršajnog zakona i ovoga Zakona; (4) nadzor nad provedbom propisa kojima se uređuje fiskalizacija u prometu gotovinom i propisa kojim se uređuje porezni postupak itd.

Prema članku 6. unutarnje ustrojstvo Carinske uprave objedinjuje rad sljedećih organizacijskih jedinica: (1) središnjeg ureda Carinske uprave, (2) područnih carinskih ureda te (3) carinskih ureda i graničnih carinskih ureda.

**Središnji ured Carinske uprave** obavlja, između ostalih, i sljedeće poslove: (1) organizira, usmjerava i nadzire rad službe i ustrojstvenih jedinica; (2) prati razvoj i ostvarivanje ciljeva, priprema stručne podloge za unapređivanje organizacije rada i zakonitosti postupanja Carinske uprave; (3) sudjeluje u izradi plana prijedloga proračuna i plana rashoda, (4) priprema stručne podloge za podnošenje zahtjeva glede osiguranja proračunskih sredstava za financiranje rada i djelovanja Carinske uprave.

U njegovom sastavu kao ustrojbene jedinice nalazi se: Ured ravnatelja, Sektor za carinski sustav, Sektor za trošarine i posebne poreze, Sektor za nadzor, Sektor za mobilne jedinice, Sektor za financije, Sektor za ljudske potencijale, pravne poslove, europske poslove i međunarodnu suradnju, Sektor za informacijski sustav, Služba za strateško planiranje, analize i informiranje te Služba za unutarnju reviziju, nadzor i kontrolu. Radom Središnjeg ureda Carinske uprave upravlja ravnatelj, a za svoj rad odgovoran je ministru financija i Vladi Republike Hrvatske.

*Ured ravnatelja* je posebna unutarnja ustrojstvena jedinica koja obavlja stručne, koordinacijske, organizacijske i administrativne poslove za ravnatelja i zamjenika ravnatelja u cilju omogućavanja nesmetanog i uspješnog obavljanja njihovih službenih zadataka, koordinira i usmjerava provedbu poslova i donošenje odluka iz djelokruga unutarnjih ustrojstvenih jedinica Carinske uprave te koordinira poslove koji obuhvaćaju djelokrug više unutarnjih ustrojstvenih jedinica Carinske uprave.

*Sektor za carinski sustav* obavlja poslove sustavnog praćenja provedbe propisa i sudjelovanja u pripremi stručnih podloga za donošenje propisa hrvatskoga pravnog sustava kojima se izravno ili neizravno uređuju odnosi u carinskome sustavu.

*Sektor za trošarine i posebne poreze* obavlja poslove izrade stručnih podloga za donošenje zakonskih i podzakonskih propisa o trošarinama i posebnim porezima; izrade naputaka, uputa, tumačenja i drugih akata kojima se usmjerava i ujednačuje praksa u provedbi propisa o trošarinama i posebnim porezima te provedbi drugih propisa vezanih uz područje djelokruga Sektora.

---

<sup>226</sup> Poglavlje je priređeno prema Zakonu o carinskoj službi – pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 68/2013, 30/2014, 115/2016, 39/2019, 98/2019. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/251/Zakon-o-carinskoj-slu%C5%BEbi>. Citirano: 20. 06. 2020. Također, prema podacima Carinske uprave Republike Hrvatske. Dostupno na: <https://carina.gov.hr/>. Citirano: 20. 06. 2020.

*Sektor za nadzor* obavlja poslove praćenja, analiziranja i koordiniranja kontrolnih aktivnosti iz nadležnosti Carinske uprave; surađuje s područnim carinskim uredima i carinskim uredima s ciljem jedinstvenog i jednoobraznog postupanja; pruža stručnu pomoć i vrši koordinaciju poslova svih nižih unutarnjih ustrojstvenih jedinica koje obavljaju poslove nadzora izravnom komunikacijom s istima i/ili provedbom zajedničkih nadzornih aktivnosti nad primjenom propisa iz nadležnosti Carinske uprave.

*Sektor za mobilne jedinice* obavlja stručne poslove koji se odnose na planiranje, koordinaciju, provođenje, usmjeravanje, ujednačavanje rada, unaprjeđenje postupanja i nadzor provedbe zadataka Službi za mobilne jedinice na cjelokupnom carinskom području Republike Hrvatske, a sukladno uvjetima propisanim zakonom i na carinskom području Europske unije; koordinira i usmjerava, a u najslabijim slučajevima i neposredno provodi sve poslove nadzora i carinsko-sigurnosnih mjera navedenih u Zakonu o carinskoj službi i drugim propisima.

*Sektor za financije* obavlja poslove koordinacije uspostave i razvoja sustava financijskog upravljanja i kontrola; praćenja financijskih zaduženja carinskih, trošarinskih i poreznih obveznika te podmirjenja obveza; izvješćivanja o ostvarenim prihodima; analize vrijednosti uvoza i izvoza; poslove provođenja postupaka ovrhe radi naplate potraživanja iz nadležnosti Carinske uprave u skladu s Općim poreznim zakonom i posebnim propisima koji uređuju postupak naplate i ovrhe; provođenja mjera osiguranja naplate potraživanja iz nadležnosti Carinske uprave.

*Sektor za ljudske potencijale, pravne poslove, europske poslove i međunarodnu suradnju* objedinjuje rad nekoliko službi: službe za upravljanje i razvoj ljudskih potencijala, službe za opće i tehničke poslove, službe za pravne poslove, službe za europske poslove i međunarodnu suradnju te službe za provedbu projekata.

*Sektor za informacijski sustav* objedinjuje rad svojih službi: službe za obvezna davanja, službe za računovodstvo, službe za nabavu i upravljanje imovinom i službe za osiguranje duga i ovrhu. U ovom sektoru obavljaju se poslovi koordinacije uspostave i razvoja sustava financijskog upravljanja i kontrole, praćenja financijskih zaduženja carinskih, trošarinskih i poreznih obveznika te podmirjenja obveza, izvješćivanju o ostvarenim prihodima, analize vrijednosti uvoza i izvoza, poslovi provođenja postupaka ovrhe radi naplate potraživanja iz nadležnosti Carinske uprave u skladu s Općim poreznim zakonom i posebnim propisima koji uređuju postupak naplate i ovrhe, provođenje mjera osiguranja naplate potraživanja iz nadležnosti Carinske uprave.

*Služba za strateško planiranje, analize i informiranje* izrađuje i koordinira izradu strateških dokumenata te na temelju prikupljenih pokazatelja sa stručnim sektorima definira strateške ciljeve iz područja nadležnosti Carinske uprave, zatim, surađuje s drugim tijelima državne uprave vezano uz izradu strateških dokumenata iz područja nadležnosti Carinske uprave, izrađuje akcijske planove i smjernice za provedbu strateških dokumenata na nacionalnoj i međunarodnoj razini.

*Služba za unutarnju reviziju, nadzor i kontrolu* obavlja poslove unutarnje revizije sustava, revizije usklađenosti, revizije uspješnosti poslovanja i financijske revizije te kontinuirano procjenjuje praksu upravljanja poslovnim procesima. Ova služba ima svoje odjele za unutarnji nadzor i unutarnju kontrolu u Zagrebu, Splitu, Rijeci i Osijeku. Poseban odjel za unutarnju reviziju obavlja poslove koji se odnose na cjelokupno poslovanje Carinske uprave, odnosno svih poslovnih procesa koji se odnose na carinska, trošarinska, vanjskotrgovinska, devizna, porezna i ostala davanja iz nadležnosti Carinske uprave, uključujući informacijski sustav, upravljanje ljudskim i materijalnim resursima te računovodstvene i opće poslove i druge poslove iz svoga djelokruga.

**Područni carinski uredi** osnivaju se u gospodarskim i prometnim središtima kada to zahtijevaju opseg, struktura i tokovi kretanja roba u putničkom i robnom prometu s inozemstvom te drugi gospodarski interesi. Za obavljanje svih ili nekih poslova iz djelokruga područnih carinskih ureda osnivaju se carinski uredi i granični carinski uredi kao unutarnje ustrojstvene jedinice područnog carinskog ureda. U Republici Hrvatskoj ustrojena su četiri područna carinska ureda i to u Zagrebu, Rijeci, Osijeku i Splitu. Radom Područnog carinskog ureda upravlja pročelnik koji je za svoj rad odgovoran ravnatelju

Carinske uprave. U područnim carinskim uredima djeluju sljedeće službe: (1) Služba za carinsko-prekršajni postupak i prodaju robe, (2) Služba za nadzor, (3) Služba za financije, (4) Služba za upravljanje ljudskim potencijalima i (5) Služba podrške poslovnim procesima.

**Carinski uredi i granični carinski uredi** ustrojavaju se unutar Područnih carinskih ureda. Radom carinskog ureda i graničnog carinskog ureda upravlja predstojnik koji je za svoj rad odgovoran pročelniku Područnog carinskog ureda i ravnatelju Carinske uprave. U svom sastavu objedinjuju rad Službe za nadzor, Službe za RGP (robno-granični proces), te pojedinih kontrolnih mjesta.

**Izjava o misiji** nalazi se mrežnoj stranici Carinske uprave te glasi: „Carinska uprava će osigurati zaštitu i sigurnost društva, tržišta i financijskih interesa Republike Hrvatske i Europske unije učinkovitim postupanjem i prikupljanjem carinskih, trošarinskih i drugih davanja uz jačanje partnerskih odnosa s gospodarstvom.“

**Izjava o viziji Carinske uprave** je sljedeća: „Biti moderna i konkurentna carinska služba Europske unije koja pouzdano i učinkovito djeluje na jedinstvenom području Europske unije, primjenjujući nacionalne, europske i međunarodne carinske norme i praksu.“

**Glavne vrijednosti Carinske uprave** navedene su u Poslovnoj strategiji za razdoblje od 2020. do 2023. godine i odnose se na (1) ujednačene i jedinstvene primjene propisa što podrazumijeva dosljednu primjenu pravne stečevine Europske unije i nacionalnih propisa na cjelokupnom carinskom području Republike Hrvatske; (2) učinkovitost, ekonomičnost i transparentnost u provedbi carinskih, trošarinskih i drugih propisa iz nadležnosti Carinske uprave; (3) suradnju s carinskim službama država članica i ostalih država, s Europskom komisijom i svim drugim međunarodnim institucijama te sa svim uključenim dionicima u gospodarstvu i zainteresiranoj javnosti; (4) pouzdanost, otvorenost i sukladnost u obavljanju svih poslova s uključivanjem gospodarskih partnera i zainteresirane javnosti; (5) profesionalnost temeljenu na stručnosti i razvijenim vještinama carinskih službenika i namještenika; (6) integritet carinskih službenika i namještenika u svrhu sprječavanja i suzbijanja svih oblika koruptivnih ponašanja. Od strateških ciljeva navode tri: (1) modernizacija carinskog i trošarinskog sustava, (2) zaštita i sigurnost društva, tržišta i financijskih interesa i (3) olakšavanje zakonite trgovine.<sup>227</sup>

## 7.9. Porezno savjetništvo

One pravne i fizičke osobe koje ne mogu samostalno ili ne mogu potpuno i uspješno rješavati svoje porezne obveze i ostvarivati svoja porezna prava, mogu potražiti pomoć poreznog savjetnika. Njihova djelatnost regulirana je Zakonom o poreznom savjetništvu. Prema članku 2. navedenog Zakona porezno savjetništvo je djelatnost koja obuhvaća: (1) davanja savjeta o poreznim pitanjima, (2) zastupanje u poreznim postupcima pred poreznim tijelima i (3) izrada poreznih prijava koje je poreznik obveznik dužan ispunjavati i dostavljati poreznim tijelima. Uz poslove poreznog savjetništva mogu se obavljati i poslovi vođenja poslovnih knjiga, izrada financijskih izvješća, usluge iz područja računovodstva i financija, usluge procjene vrijednosti poduzeća i druge srodne usluge.<sup>228</sup>

Porezno savjetovanje mogu obavljati fizičke osobe i pravne osobe. Fizičke osobe koje pružaju usluge poreznog savjetovanja moraju ispunjavati opće uvjete odnosno (1) moraju imati poslovnu sposobnost, (2) moraju imati prebivalište na području Republike Hrvatske ili države ugovornice Europskog gospodarskog prostora, (3) govoriti hrvatskim jezikom i pisati latiničnim pismom i drugim jezikom i pismom koji je u službenoj uporabi na području na kojemu treba obavljati djelatnost, i (4) da nisu kažnjavane za određena kaznena djela, odnosno da im nije zabranjena djelatnost poreznog savjetovanja.

<sup>227</sup> Priredeno prema Poslovnoj strategiji Carinske uprave za razdoblje od 2020. do 2023. godine Dostupno na: <<https://carina.gov.hr/UserDocsImages/8221/Poslovna%20strategija%20CU%202020.-2023.%20.pdf>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>228</sup> Zakon o poreznom savjetništvu – pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 127/2000, 76/2013, 115/2016. <<https://www.zakon.hr/z/604/Zakon-o-poreznom-savjetni%C5%A1tvu>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Osim ispunjavanja navedenih općih uvjeta, fizičke osobe koje pružaju usluge poreznog savjetovanja moraju ispunjavati i posebne uvjete odnosno (1) da su diplomirani ekonomisti ili diplomirani pravnici s najmanje pet godina radnog iskustva na poreznim poslovima i (2) da su položili ispit za poreznog savjetnika i dobili propisano odobrenje Hrvatske komore poreznih savjetnika.

Porezno savjetovanje, osim poreznih savjetnika, mogu obavljati javna trgovačka društva koja su registrirana za djelatnost poreznog savjetništva, ovlaštene revizori i revizorske tvrtke odnosno trgovačka društva i obrti za računovodstvene usluge te poslodavci u predmetima vezanim za poreze na plaće svojih zaposlenika. Poreznog obveznika u poreznom postupku može zastupati opunomoćenik, porezni savjetnik, zakonski zastupnik, zastupnik udruženih osoba i upravitelj imovinskih masa bez pravne osobnosti te zastupnik po službenoj dužnosti.

S obzirom na složenost poreznog prava i poreznog sustava, porezni savjetnici moraju posjedovati opsežna znanja ne samo iz područja poreznog zakonodavstva već i znanja koja se odnose na ekonomsku i poslovnu djelatnost klijenata kojima pružaju svoje usluge. Potrebna su, također, znanja iz područja građanskog, socijalnog, upravnog, radnog, financijskog, trgovačkog, prekršajnog i kaznenog prava. Porezni savjetnici moraju, prema članku 9. i 10. Zakona, položiti ispit za poreznog savjetnika i dobiti odobrenje za rad od Hrvatske komore poreznih savjetnika. Ispit se organizira i polaže pred ispitnim povjerenstvom prema Pravilniku o postupku i uvjetima polaganja ispita za poreznog savjetnika te prema Programu polaganja ispita za poreznog savjetnika.<sup>229</sup> Ispit obuhvaća temeljito poznavanje sljedećih sadržaja: (1) osnove poreznog sustava, porezne politike i financijsko izravnavanje, (2) porezno pravo u Republici Hrvatskoj, (3) porez na dobit, (4) porez na dohodak i doprinosi, (5) neizravni porezi i carine, (6) računovodstvo, financijski izvještaji i revizija, (7) osnove financijskog sustava Republike Hrvatske, (8) pravo trgovačkih društava i (9) subjekti porezno-pravnog odnosa.<sup>230</sup>

Porezni savjetnici obvezno se udružuju u svoju strukovnu Hrvatsku komoru poreznih savjetnika. Ona je samostalna i neovisna strukovna organizacija poreznih savjetnika koja ima svojstvo pravne osobe. Predstavlja porezne savjetnike te promiče, usklađuje i zastupa njihove zajedničke interese.<sup>231</sup> Hrvatska komora poreznih savjetnika donosi svoj statut kojim, kao nevladina i neprofitna organizacija, uređuje svoje ustrojstvo i djelovanje, odnosno djelokrug rada, sastav, način izbora, prava i dužnosti tijela Komore, rad poreznih savjetnika i trgovačkih društava za porezno savjetništvo, prava i dužnosti poreznih savjetnika prema Komori, stegovni postupak i stegovnu odgovornost te druga pitanja važna za porezno savjetništvo (članak 1).<sup>232</sup>

Hrvatska komora poreznih savjetnika ima svoj etički kodeks koji utvrđuje skup načela i pravila kojih se porezni savjetnici i osobe koje za njih rade moraju pridržavati u obavljanju svoje djelatnosti. Nakon općih načela, etički kodeks regulira poreznosavjetničku tajnu, odnos poreznog savjetnika prema svojim strankama, odnos prema komori, odnos prema poreznim tijelima i sudovima, međusobni odnos poreznih savjetnika, poslovanje u poreznosavjetničkom uredu te naknade i troškove pružanja poreznosavjetničkih usluga.<sup>233</sup>

Poreznosavjetnička tajna odnosi se na dužnost čuvanja svih onih podataka koje je porezni savjetnik saznao pružajući pomoć svojoj stranci i to dok pruža usluge i nakon toga, odnosno sve dok bi otkrivanje

---

<sup>229</sup> Pravilnik o postupku i uvjetima polaganja ispita za poreznog savjetnika (Narodne novine 54/2001, 79/2001 i 38/2003.). Dostupno na <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017\\_01\\_2\\_73.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017_01_2_73.html)>. Citirano: 20. 06. 2020. Program polaganja ispita za poreznog savjetnika (Narodne novine 2/2017). <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017\\_01\\_2\\_74.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017_01_2_74.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>230</sup> Jelčić, B.; Bejaković, P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj. Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb 2012. str. 247.-249. Dostupno na <<https://www.ijf.hr/upload/files/file/knjige/bejakovic-jelcic.pdf>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>231</sup> Hrvatska komora poreznih savjetnika. Dostupno na <<http://hkps.hr/>>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>232</sup> Statut Hrvatske komore poreznih savjetnika. Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2018\\_01\\_4\\_142.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2018_01_4_142.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

<sup>233</sup> Etički kodeks poreznih savjetnika. Dostupno na: <<https://hkps.hr/2016/06/15/eticke-kodeks/>>. Citirano: 20. 06. 2020.



tajne moglo naštetiti stranci. Tajnu su dužne jednako čuvati sve osobe koje su zaposlenici poreznog savjetnika. Odnos prema stranci sadržan je u vjernosti kao osnovnoj dužnosti poreznog savjetnika i ona je važnija od interesa poreznog savjetnika te kolegijalnih obzira. Svaka stranka zaslužuje punu stručnost i savjesnost poreznog savjetnika. Otuda porezni savjetnik neće uzimati prevelik broj stranaka kako time ne bi ugrozio one stranke s kojima je već sklopio ugovor, već će stranke koje ne može preuzeti upućivati drugim poreznim savjetnicima.

U odnos prema poreznim tijelima i sudovima porezni savjetnik je dužan čuvati autoritet poreznih tijela i sudova uz iskazivanje dužnog poštovanja. Porezni savjetnik će svojim postupcima pred nadležnim tijelima opravdati uvjerenje da surađuje na provedbi zakona i zaštititi prava i obveza građana te njihovih opravdanih interesa. U poslovanju u poreznosavjetničkom uredu treba osigurati da uredske prostorije odgovaraju ugledu poreznosavjetničkog zvanja, zatim uredno i u rokovima obavljati ugovorne obveze prema klijentima, pohranjivati spise kako bi se lako i brzo pronalazili, uredno ispunjavati sve obveze prema svojim zaposlenicima itd.

Nacionalne poreznosavjetničke organizacije udružuju se u Europsko udruženje poreznosavjetničkih organizacija (Confédération Fiscale Européenne – CFE) koje ima sjedište u Parizu. CEF je osnovan 1959. godine i danas okuplja 33 nacionalne organizacije iz 26 europskih zemalja s više od 200.000 poreznih savjetnika. Uloga i poslanje CFE – Tax Advisers Europe jest da: (1) zaštite profesionalne interese poreznih savjetnika i osiguraju kvalitetu poreznih usluga koje pružaju porezni savjetnici; (2) razmjenjuju informacije o nacionalnim poreznim zakonima i doprinose koordinaciji i razvoju poreznog prava u Europi; (3) održavaju odnose s vlastima na nacionalnoj i međunarodnoj razini i dijele s vlastima Europske unije iskustva iz svih područja poreznog i profesionalnog prava učlanjenih poreznih savjetnika; (4) unapređuju koordinaciju nacionalnih poreznih zakonodavstva; (5) osiguravaju najbolje moguće uvjete rada poreznih savjetnika u obavljanju svoje poreznosavjetničke profesije; (6) obavješćuju javnost o uslugama koje pružaju porezni savjetnici.<sup>234</sup>

Prava i obveze poreznih savjetnika regulirani su člankom 14., 15. i 16. Zakona o poreznom savjetništvu: (1) djelatnost poreznog savjetništva obavljaju samostalno i neovisno uz odgovarajuću naknadu; (2) visina naknade poreznog savjetovanja utvrđuje se ugovorom prema tržišnim uvjetima; (3) porezno savjetništvo treba se pružati savjesno i u skladu s Ustavom i zakonima Republike Hrvatske; (4) ugovor o pružanju usluga poreznog savjetovanja može se jednostrano raskinuti ako stranka ne surađuje na način koji prema ugovoru ne osigurava ispunjenje obveza poreznog savjetnika.

Porezno savjetništvo ima svoje višestruke uloge u funkcioniranju poreznog sustava od kojih su najznačajnije one koje se odnose na uštede pri obračunu i plaćanju poreznih obveza poreznih obveznika, preventivna zaštita od eventualnih nepredviđenih troškova ili kazni, upravljanje nastalom štetom zbog nepravilnog obračuna poreznih obveza itd. No najznačajnija svrha, prema mišljenju ovih autora, sastoji se u promicanju dobrovoljnog ispunjenja poreznih obveza poreznih obveznika prema poreznim tijelima, odnosno u potpunom i pravovremenom izvršavanju poreznih obveza. Drugim riječima, porezno savjetništvo ima i svrhu koja se odnosi na unapređivanje poreznog morala poreznih obveznika.

S druge strane, porezni savjetnici mogu biti relevantni korektori poreznog sustava, a osobito korektori međusobnog odnosa i ponašanja poreznih tijela i poreznih obveznika jer imaju korisne uvide porezne prakse te nerijetko dobre i korisne prijedloge poboljšavanja poreznih propisa. Time mogu pridonijeti stvaranju porezne države koja surađuje nasuprot porezne države koja se sukobljava, a osobito u smanjivanju tradicionalnog obrasca ponašanja poreznih tijela, koji je, prema nekim istraživanjima, autoritaran, birokratiziran i krut te otporan na promjene. Odgovornost za nerijetko antagoniziran odnos poreznih tijela i poreznih obveznika u kojem porezna tijela nastoje dominirati, a porezni obveznici izbjegavati svoje porezne obveze, treba tražiti na obje strane. Otuda su porezni savjetnici upućeni na održavanje ravnoteže između svojih poslovnih interesa koji su usmjereni na zaštitu interesa svojih

---

<sup>234</sup> CFE – Tax Advisers Europe. Dostupno na: <<https://taxadviserseurope.org/>>. Citirano: 20. 06. 2020.

klijenata, s jedne strane, i lojalnosti prema pravnom i poreznom sustavu, s druge strane. Javni interes poreznih tijela sadržan je u dobroj i funkcionalnoj pravnoj uređenosti profesije poreznih savjetnika. Porezno savjetništvo, prema tome, ima svoje značajne implikacije u promicanju javnog interesa jer promiče izvršavanje zakonskih obveza poreznih obveznika.<sup>235</sup>

Izgradnja poreznog morala kao dijela općeg javnog morala temelji se na jačanju porezne kulture. U pravilu je to složen i veoma spor i dug društveni, politički i ekonomski proces, koji zahtijeva upornost, strpljenje i konzistentnost.<sup>236</sup>

---

<sup>235</sup> Mijatović, N.: Porezno savjetništvo. Računovodstvo, revizija i financije. 7/2008. Str. 115.-120.


<sup>236</sup> Rogić, Lugarić, T.: Porezni savjetnici: zamagljen identitet, velika očekivanja. Društvena istraživanja: časopis za opća društvena pitanja, Vol. 25 No. 2, 2016. str. 219-240. Dostupno na: <<https://hrcak.srce.hr/file/238638>>. Citirano: 20. 06. 2020. Također, Jelčić, B.: Porezni savjetnik. Porezni vjesnik, Zagreb, 8/2001. str. 35-39.

## Treći dio

### 8. Nastavne prezentacije po nastavnim satima kolegija

Nastavne prezentacije kolegija Temelji poreznog sustava priređene su prema udžbeniku za studente poslovne ekonomije autora Milana Vukičevića i Miroslava Gregureka: Temelji poreznog sustava u izdanju VŠPU BAK, Zaprešić iz 2015. godine.

#### 8.1. Opći uvod u nastavu kolegija 0(17)



### Temelji poreznog sustava

**Veleučilište s pravom javnosti**  
**Baltazar Zaprešić**  
Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić  
Preddiplomski stručni studij  
**Poslovanje i upravljanje**  
Usmjerenje  
**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**  
Akademska godina 2019./2020.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

1

### Porezni sustav i primjena

Opći uvod u nastavu kolegija  
**Temelji poreznog sustava**  
dr. sc. Antal Balog, viši predavač  
Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

2

### Temelji poreznog sustava

Uručak silabusa

**Adam Smith:**  
***Ni jednu vještinu država ne nauči tako brzo kao uzimanje novca iz džepova svojih građana!***

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

4

### O kolegiju *Temelji poreznog sustava*

**Stručni predmet**  
Temeljna svrha kolegija je upoznati studente s temeljnim pojmovima potrebnim za razumijevanje poreznog sustava u Republici Hrvatskoj.  
Godina studija 3., semestar 5.  
Satnica: redovni studenti 60 sati (30p + 15s + 15v)  
Izvanredni studenti: 20 sati (15p + 5s)  
Opterećenje studenata: 5 ECTS bodova po semestru

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

5

### Ciljevi kolegija *Porezni sustav i primjena*

Ciljevi kolegija su stjecanje teorijskih znanja o porezima i njihovu značaju za fiskalni sustav države, s posebnim osvrtom na aktualni porezni sustav Republike Hrvatske.  
Upoznavanje temeljnih obilježja pojedinih poreznih oblika s pripadajućom normativnom regulativom, s posebnim osvrtom na one oblike od značaja za poduzetnike.  
Stjecanje praktičnih znanja za primjenu vrijedećih poreznih propisa i procjenu učinaka pojedinih poreznih oblika na financijsko poslovanje poduzetnika (oporezivanje korporativne dobiti, prometa dobara i usluga, dohotka, nekretnina, posebni porezi – trošarine).

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

6

### Ishodi učenja 1

1. Prepoznati značaj i obilježja oporezivanja u financiranju zajedničkih funkcija države.
2. Nabrojati, klasificirati i opisati porezne oblike hrvatskog poreznog sustava, posebno one od značaja za poduzetništvo.
3. Opisati temeljna obilježja sustava poreza na dodanu vrijednost i način utvrđivanja obveze uz procjenu učinaka.
4. Opisati temeljna obilježja sustava poreza na korporativnu dobit i način utvrđivanja obveze uz procjenu učinaka.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

7

## Ishodi učenja 2

5. Opisati temeljna obilježja sustava poreza na dohodak, način utvrđivanja obveze uz procjenu učinaka.
6. Opisati temeljna obilježja poreznog statusa nekretnina, način utvrđivanja obveze uz procjenu učinaka.
7. Opisati sustav i temeljna obilježja posebnih poreza i trošarina u Hrvatskoj uz procjenu učinaka.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

8

## Ishodi učenja: kompetencije za tržište rada

Nakon uspješno naučenog sadržaja nastavnog kolegija student će moći utvrditi sve vrste poreznih obveza trgovačkih društava i fizičkih osoba, identificirati porezne obveznike, rokove plaćanja te posljedice neplaćanja poreznih obveza.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

9

## Obvezna literatura

Vukičević, Milan i Gregurek, Miroslav: **Temelji poreznog sustava: udžbenik za studente poslovne ekonomije**, Veleučilište Baltazar, Zagreb, 2015.

Parać, B. (2016) Prilog hrvatskoj poreznoj reformi 2016. Ekonomija/Economics, Vol. 23, 1, 2016. str. 77.-107.

### Baze podataka:

Hrvatska znanstvena bibliografija (upisivanjem izabrane teme možete pronaći sadržaje) <http://bib.irb.hr/>

Centar za online baze podataka za istraživačku i akademsku zajednicu: [www.online-baze.hr](http://www.online-baze.hr)

Hrčak Portal znanstvenih časopisa Republike Hrvatske <http://hrcak.srce.hr>

Google Scholar (Znalac) <http://scholar.google.hr>

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

10

## Dopunska literatura

1. Barbara Jelčić: **Javne financije**, RRIF, Zagreb 2005. (1. i 2. poglavlje).
2. Pero Jurković: **Javne financije**, Masmedia, Zagreb 2005.
3. **Hrvatski porezni propisi**, RRIF, 2012.
4. **Publikacije Porezne uprave** <<http://www.porezna-uprava.hr/>>
5. **Bilješke s predavanja i prezentacijski materijali** dostupni na sustavu *Baltazar*

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

11

## Nastavne metode

**Predavanja** nastavnika praćena prezentacijom. Definira se tema, cilj teme i njen kratak sadržaj.

**Studenti** aktivno sudjeluju u nastavi izlaganjem vlastitih stavova o pravednosti pojedinih poreza, njihovoj opravdanosti, traženju novih oblika oporezivanja itd. Naglasak je na razvijanju i oblikovanju kritičkog mišljenja studenata.

Studenti mogu **samostalno pismeno obraditi** pojedine teme te sadržaj svoga rada izložiti pred nastavnom skupinom.

**Čitanje i učenje** zadanih tekstova iz obvezne literature.

**Pisanje domaćih zadaća:** sažetak pročitane teksta.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

12

## Bodovanje ishoda učenja

Ishodi učenja	Bodovi za međuispit 1	Bodovi za međuispit 2	Bodovi aktivnosti	Ukupno
Ishod učenja 1	15		2	17
Ishod učenja 2	15		2	17
Ishod učenja 3	15		2	17
Ishod učenja 4		15	2	17
Ishod učenja 5		15	1	16
Ishod učenja 6		15	1	16
<b>Ukupno</b>	<b>45</b>	<b>45</b>	<b>10</b>	<b>100</b>

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

13

## Kriteriji ocjenjivanja

Nedovoljan (1): od 00,00% do 50,00% bodova,

Dovoljan (2): od 50,01% do 58,00%,

Dobar (3): od 58,01% do 75,00%,

Vrlo dobar (4): od 75,01% do 90,00%,

Izvrstan (5): od 90,01 % do 100,00%.

Prag prolaznosti: 50,01%

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

14

## Komentari i pojašnjenja

Provjera znanja, odnosno ispit, sastoji se od pisanog i usmenog dijela.

Usmeni ispit polaže se po položenom pismenom ispitu (nakon što se ostvari 50,01% i više bodova na pismenom dijelu ispita).

Pisani dio ispita redoviti studenti mogu polagati i putem dvaju kolokvija, uz jednake uvjete kao i za potpis u indeksu (nazočnost nastavi od najmanje 50%, za svaki kolokvij).

Za pristup II. kolokviju potrebno je položiti I. kolokvij.

Priprema i uspješna prezentacija kvalitetnog seminarskog rada u okviru seminarske nastave vrednuje se ocjenom više.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

15

## European Credit Transfer System: ECTS

Europski sustav prijenosa bodova (ESPB).

**Svrha:** bodovanje kolegija prema kriteriju opterećenosti studenata.

**Semestar:** 30 ECTS; jedna akademska godina 60 ECTS.

**60 ECTS:** ukupno od 1500 do 1800 sati rada tijekom jedne akademske godine.

**1 ECTS:** 25 - 30 sati rada studenta.

**5 ECTS:** 125 - 150 sati rada studenta, skupnog (nastava) i samostalnog rada.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

16

## European Credit Transfer System ECTS

**Predavanja:** 20 sati (0,5 ECTS).

**Vježbe:** 10 sati (0,5 ECTS).

**Pisanje samostalnog rada:** 20 sati (1 ECTS).

**Čitanje i bilježenje sažetaka** iz stručne literature: 20 sati (1 ECTS), obujam oko 310 stranica.

**Učenje iz stručne literature:** 65 sati (2 ECTS) obujam oko 310 stranica.

**Ukupno:** 135 sati učenja (5 ECTS).

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

17

## Neakademsko ponašanje studenata 1

Oblici neakademskog ponašanja: prepisivanje, pokušaji nedopuštenog načina polaganja kolokvija i ispita te drugi oblici sankcionirat će se prema odredbama

**Pravilnika o disciplinskoj odgovornosti studenata.**

Eventualno neakademsko ponašanje studenata utjecat će na završnu ocjenu iz ovog kolegija!

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

18

## Vidovi neakademskog ponašanja

**Prepisivanje** zadaća, seminarskih radova itd.

**Neispunjavanje** zadaka u zadanu roku.

**Predstavljanje tuđih** radova i rješenja kao svojih (plagiranje) te uporaba drugih **nedozvoljenih i nemoralnih** sredstava pri ispunjavanju dobivenih zadataka pri polaganju parcijalnih ispita i završnog ispita.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

19

## Obavijest o rezultatima ispita

- na sustavu za učenje na daljinu *Baltazar* i *Infoeduka*, najkasnije **tjedan dana** od dana održanog ispita i/ili predaje radnog zadatka <<http://baltazar.vspu.hr>>
- elektroničkom poštom.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

20

## Sadržaj kolegija: teme

0. Opći uvod u kolegij
1. Povijest poreza
2. Definiranje pojma poreza
3. Karakteristike poreza
4. Klasifikacija poreza
5. Osobni elementi oporezivanja
6. Materijalni elementi oporezivanja; porezna osnovica; porezna načela
7. Ciljevi oporezivanja; učinci oporezivanja; porezna evazija; prevladavanje poreza

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

21

## Sadržaj kolegija: teme

8. Porezni sustav RH; *Opći porezni zakon*
9. Porez na dohodak
10. Porez na dobit
11. Porez na dodanu vrijednost
12. Posebni porezi (trošarine, carine)
13. Županijski, općinski i gradski porezi
14. Ostali javni prihodi (doprinosi, darovi, pristojbe, naknade)
15. Porez na imovinu
16. Porezno savjetništvo
17. Porezna uprava.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

22

## Za položiti ispit potrebno je:

- 1) dolaziti na nastavu
- 2) pratiti nastavu, **voditi bilješke** i biti aktivan
- 3) napisati i izložiti samostalni rad pred nastavnom skupinom
- 4) čitati, učiti i **naučiti** sadržaje nastavnoga gradiva
- 5) izaći na ispit i **točno** odgovoriti na postavljena pitanja.

Opći uvod u nastavu kolegija Temelji poreznog sustava 0(17) 2019./2020.

23

## 8.2. Kratka povijest poreza 1(17)



### Temelji poreznog sustava

#### Veleučilište s pravom javnosti

##### Baltazar Zaprešić

Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij  
Poslovanje i upravljanje

Usmjerenje  
Poslovna ekonomija i financije (PEF)

Akadska godina 2019./2020.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

1

### Temelji poreznog sustava

#### Kratka povijest poreza

dr. sc. Antal Balog, viši predavač

Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

2

### Povijest poreza 1

Prije govora o povijesti poreza, odgovorimo na pitanje **što je to – porez?**

Porezi su davanja realnih dobara (novca, robe rjeđe) državi i drugim javnopravnim tijelima radi zadovoljavanja javnih potreba od strane javne vlasti koji se ubiru na temelju jednostrano utvrđenog načina i u jednostrano utvrđenim iznosima prema nekom općem zakonu (Eheberg).

Porez je novac koji država ubire od pojedinaca na osnovu svoga suvereniteta, bez direktne protunaknade, a u svrhu pokrivanja javnih tereta (Gaston Jeze).

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

3

### Povijest poreza 2

Porez je prisilno davanje gospodarskih jedinica koje jednim dijelom služi za pokriće zajedničkih društvenih potreba, a drugim dijelom za drukčiju raspodjelu nacionalnog dohotka (Adolph Wagner).

Porez je ustavnim putem unaprijed točno određen prinos što ga državljani moraju plaćati razmjerno prema svojoj imovini ili prema svojoj privrednoj sposobnosti (Sjepan Radić).

Porezi su, nedvojbeno, povijesna kategorija jer su se razvijali *rame-uz-rame* s razvojem ljudskog društva.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

4

### Povijest poreza 3

Porezi nastaju u onim društvima u kojima se privređivanjem stvara višak proizvoda (hrane, predmeta, stoke itd.).

Prvi oblici poreza bili su u obliku (očekivanih) darova.

Stari su koliko i zajednički život ljudi, počevši od plemenskih zajednica do suvremenih država i državnih asocijacija.

Složeniji oblici oporezivanja nastajali su s nastankom civilizacija radi financiranja zajedničkih potreba ljudskih zajednica (država, organizacija, saveza, projekata itd.)!

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

5

### Povijest poreza 4

Uloga poreza u zajednicama se mijenjala u ovisnosti o vremenu i prostoru u kojem su dotična društva prebivala.

Povijesne varijacije poreznih oblika odnosile su se:

- na davanje poreza i njegovo prikupljanje
- na namjenu poreza (od općih do namjenskih)
- na subjekte prikupljanja (javni ili privatni porezi)
- na redovitost (redoviti ili povremeni porezi)
- na oblike (naturalni ili vrijednosni porezi)
- na vrste poreznih izvora (dopunski ili osnovni porezni izvori prihoda).

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

6

### Povijest poreza 5

Povijest poreza pruža dublji uvid u opću povijest i može je dodatno rasvijetliti (primjerice motive započinjanja i vođenja ratova).

Da bi se mogli razumjeti suvremeni porezni sustavi, potrebno je dobro poznavati povijest poreza.

**Na ovom svijetu za ništa se ne može reći da je sigurno osim smrti i poreza.**

Benjamin Franklin, u pismu Jean-Baptiste Leroyu



Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

7

### Povijest poreza: stari Egipat

Pisani tragovi ukazuju da su prvi porezi nastali u starom Egiptu oko 1300 godina pr. Kr.

Tijekom vladavine faraona Akhenatena u 13. st. pr. Kr. bio je ustrojen relativno razvijen porezni sustav.

Egipćani su oporezivali skoro sve što se moglo oporezivati: od prodaje roba do robova, stranaca, uvoza, izvoza i svih vrsta djelatnosti kojima su se ljudi tada bavili.

Najviše je bila oporezovana poljoprivredna djelatnost s tada visokih 20%.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

8

## Povijest poreza: stari vijek

Apsolutističkim monarhijama starog vijeka (Babilonu, Egiptu, Perziji, Asiriji itd.) porezi su bili najvažniji državni prihod.

Sredstva koja su se prikupljala porezima najvećim dijelom služila su za financiranje ratova, održavanje središnje državne vlasti (dvora) te za izgradnju javnih građevinskih objekata.

Tijekom starog vijeka porezi su se najviše ubirali u stvarima (u naturi), robama i u proizvodima.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

9

## Povijest poreza: antička Grčka 1

Stari Grci smatrali su da je glavni temelj slobode privatno vlasništvo i pravedno oporezivanje.

Za građane Atene porezni sustav je bio mjerilo slobode svakoga društva.

Smatrali su da poredak tiranija nastaje kao posljedica poreza. Javna davanja bila su mala, gotovo neznatna, i ubirala su se u odabranim okolnostima (proslava vjerskih blagdana i drugih praznika, izvođenje građevinskih radova itd.).

Porezni sustav bio je progresivan (osnovne životne potrepštine nisu se oporezivale), porezi su bili neizravni (posredni), a trgovina se najviše oporezivala.

Siromašni građani (*eisphore*) bili su oslobođeni plaćanja poreza.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

10

## Povijest poreza: antička Grčka 2

Jedan od obilježja slobode starim Grcima je bio sustav posrednog oporezivanja: građanin nije bio neposredno oporezivan, već bi se oporezivala njegova djelatnost (prodaja, uvoz, izvoz, korištenje mosta ili luke itd.)

Primjerice: lučki porez 2% od vrijednosti robe ili porez na korištenje vodenog puta 10%.

Utajivači poreza (nastali su kada i porezi ☺) plaćali su kaznu u vrijednosti i do 10 puta većoj od iznosa utajenog poreza.

Oni koji bi porezne vlasti obavijestili o utaji poreza, nagrađivani su u iznosu polovice naplaćene kazne.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

11

## Povijest poreza: antička Grčka 3

Bogati građani davali su dobrovoljan doprinos državi, tzv. *liturgiju* (troškovi u korist naroda i za javnu službu).

lat. *liturgia* ← grč. *leitourgía*: kršćansko bogoslužje.

Razvijao se sustav upravljanja prihodima bez državne birokracije, postojalo je privatno djelovanje namijenjeno javnom dobru.

Postojao je visok stupanj dobrovoljnosti koji su građani pokazivali prilikom plaćanja poreza.

Porezni sustav tako je postajao „barometrom slobode svakoga društva“.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

12

## Povijest poreza: antička Grčka 4

Neposrednim porezima oporezivala su se tzv. loša zanimanja, primjerice prostitucija, vraćanje, gatanje.

Stranci (*metics*) su plaćali mjesečne poreze *metoikione*, ali od *eisphore*, atenskog izvanrednog ratnog poreza, nitko nije bio oslobođan.

Drahma (grčki novac) je bila jedna od najcjenjenijih valuta onog doba i kovala se u čistom srebru.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

13

## Povijest poreza: stari Rim 1

Grčki ideal o porezima kao „barometrima slobode“ bio je u samoj Grčkoj kratkoga vijeka, ali se značajnije duže održao u starom Rimu.

Rimljani su prihvatili grčko razumijevanje poreza te su tijekom pet stoljeća zabranili neposredno oporezivanje svojih građana.

Razdoblje Rimske Republike obilježavalo je grčko razumijevanje poreza, koje se održalo tijekom dva razdoblja oporezivanja - u ranom i u kasnom Rimu.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

14

## Povijest poreza: rani Rim 2

Porezni prihodi ubirali su se oporezivanjem trgovine.

Najranije vrste poreza bile su carinske naknade na uvoz i izvoz.

Skoro sva roba prolazila je brodovima kroz luke koje su naplaćivale lučku naknadu (*portoria*) ili lučku taksu. Glavni izvori državnih prihoda bili su porezi na robeve (glavarine).

Rast vojnih troškova Rima rezultirao je rastom vojnog poreza (*tibutum*) i bio je sličan grčkoj *eispohori*.

U 2. st. pr. Kr. ukinut je vojni porez, a vojske su se financirale naplatom danka od naroda, *stipendium*.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

15

## Povijest poreza: kasni Rim 3

Cezarovo razdoblje naziva se **zlatnim poreznim vremenom**.

Provincijalni porezi plaćani su u *denarusima*, a kasnije su se koristili postupci u ostvarivanju prihoda: zlatna kruna, liturgija, porez na nasljedstva, vojna pljenidba (*indiction*) itd.

Car Dioklecijan je centralizirao državu, povećao poreze te suzbio inflaciju vojnim naredbama.

U tom razdoblju nastao je prvi državni proračun: planirani izračun prihoda i rashoda za neko razdoblje.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

18

## Povijest poreza: pad starog Rima

Tijekom razdoblja starog Rima Car Vespazijan uveo je poreze na javne zahode. Kada mu se sin na tu odluku podsmjehnuo, Vespazijan mu je odgovorio kako *novac ne smrdi*.

U Parizu se i danas javni zahodi zovu *La Vespazijan*. Jedno od uvjerenja o razlozima pada Rimskog Carstva govori u prilog mišljenja da je nepodnošljivo porezno izrabljivanje stanovništva te posljedična porezna evazija dovela do nestašice novca za financiranje vojske, što je potom oslabilo obrambenu moć Rima.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

19

## Povijest poreza: srednji vijek 1

Tijekom srednjeg vijeka povijest poreza i javnih prihoda nije bila pravocrtna. Porezni sustavi razvijali su se u tijekom tri razdoblja:

- 1) Razdoblje ranog srednjeg vijeka (rani feudalizam s naturalnim gospodarstvom)
- 2) Razdoblje procvata feudalizma s naglašenijim novčanim gospodarstvom (privredom)
- 3) Razdoblje kasnog srednjeg vijeka koje obilježava sve veća moć teritorijalnih vladara te stvaranje i jačanje država.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

20

## Povijest poreza: srednji vijek 2

Do 8. stoljeća nestala je većina poreza kako su ih ubirali Rimljani. Nakon propasti Zapadnog Rimskog Carstva, islam se počeo širiti po svijetu.

Prihvatanje islama kao nove vjere poticano je ubiranjem viših poreza od nevjernike, tako da je prelazak na islam postao ozbiljna zakonska *rupa* u poreznom sustavu.

Masovni prelazak lokalnog stanovništva na islam uvjetovao je nestajanje velikog dijela poreznih obveznika, tako da je nakon nekog vremena surovo oporezivanje postalo uobičajeno u islamskim državama te se izgubila prvotna blagost koja je bila na početku vladavine.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

21

## Povijest poreza: srednji vijek 3

Muslimani su preuzeli perzijski običaj zapisivanja poreznih podataka (potvrde primitka) trajnim crnilom (neizbrisiva tinta) na vratu poreznog obveznika.

Potvrda o plaćenom porezu bila je putovnica za nevjernike u islamskom svijetu.

Tijekom srednjeg vijeka narod je vjerovao da je Bog na strani poreznih obveznika.

Kršćanska vjera je učila da kralj koji pretjerano oporezuje svoje podanike griješi prema Bogu i da će ga Bog kazniti.

Crkve i crkvena zemljišta i druga imanja bila su izuzeta od oporezivanja.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

22

## Povijest poreza: srednji vijek 4

Kako su vladari bili nezadovoljni ograničenim brojem poreznih obveznika i nemogućnošću nametanja novih poreza, tražili su nove izvore oporezivanja. Pronašli su ih u židovskoj imovini.

Svaki kršćanski vladar tijekom srednjeg vijeka nametao je Židovima posebne poreze imajući u vidu njihovu trgovačku i bankarsku djelatnost.

Sustav prihoda od poreza nametnutih srednjovjekovnim Židovima bio je zametak suvremenog progresivnog oporezivanja.

*Loši porezi koji obilato pune državnu riznicu – teško umiru.*

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

23

## Povijest poreza: srednji vijek 5

Kao i robovlasništvo i feudalizam ima svoje osobitosti koje se odnose na poreznništvo.

Tijekom starog vijeka postojeća vlast je nastojala usklađivati poreze s bogatstvom pojedinaca (imućniji su plaćali razmjerno više, a siromašniji manje).

Srednji vijek je takvu usklađenost (pravednost) promijenio i ta je neusklađenost ostala do suvremenog doba.

Osnovni izvor prihoda feudalne države bila je feudalna renta.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

24

## Povijest poreza: srednji vijek 6

Feudalnu rentu plaćali su kmetovi svojim gospodarima, na početku u naravi (robi i u radu), a potom u novcu.

Najobilniji prihod feudalne države bio je prihod od domena (vlasništvo na zemljom kralja ili plemića).

Prema tadašnjem razumijevanju, zemlja je vladarevo vlasništvo koju je on podanicima davao u zakup po utvrđenoj cijeni. Podanici su je koristili i ubirali plodove svoga upravljanja.

Drugi prihodi bili su od regala. Regalna prava su prihodi od korištenja mostova, cesta, skela, prava na lov i ribolov, za proizvodnju i prodaju soli (jedno od najstarijih prava) itd.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

25

## Srednjovjekovna Engleska 1

Normanski osvajači uspostavili su u Engleskoj tzv. finansijski apsolutizam.

Kralj je bio isključivi vlasnik cjelokupne zemlje. Sukladno tome nitko nije mogao zemlju nasljeđivati, već ju je mogao zakupiti od kralja ili osobe koju kralj na to ovlasti.

Najmanje težak put uvođenja poreza bio je uvođenje posebnih trošarina ili akciza (pojedinačnih poreza na promet i potrošnju) i carina.

Uvođenje ovih nameta bilo je u nadležnosti vladara i nije se morao sklapati ugovor sa staleškim skupštinama.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

26



## Srednjovjekovna Engleska 2

Veoma zategnuti odnosi između poreznih obveznika i kralja nastali su kada je trebalo prikupiti 100.000 funti za otkupninu Rikarda Lavljeg Srca, sudionika Trećeg križarskog rata (1189. – 1192.).

Na povratku iz rata zarobio ga je austrijski vojvoda Leopold te ga 1194. godine pustio za veliku otkupninu.

Engleska sela duž obale Sjevernog mora neprestano su pljačkali Vikinzi. Za potrebe obrane prikupljan je poseban porez na zemlju naziva *danegeld* koji je iznosio dva šilinga po lancu zemlje.

*Danegeld* je kasnije zamijenjen porezom koji se plaćao na uzoranu zemlju koji se nazivao *carneate*.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

27

## Srednjovjekovna Engleska 3

Prikupljanje poreza u srednjovjekovnoj Engleskoj bilo je drugačije prije donošenja *Magne Charte Libertatum* (Velika povelja sloboda) iz 1215. g.

Nakon sukoba sa svojim plemstvom engleski kralj je taj dokument samo parafirao. Njime se ograničila kraljeva samovolja u vladanju.

Od 17. st. pristalice parlamentarnog sustava vlasti smatraju ga temeljem engleskog državnog poretka kojim je ustrojeno načelo parlamentarnog postupka (a koje uključuje ubiranje poreza).

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

28

## Srednjovjekovna Francuska

Vilijam Škrti, sin Vilijama Osvajača zapovijedio je 1086. g. popisivanje sve svoje zemlje i ljudi kako bi ih temeljem tog popisa mogao oporezovati.

Tako je nastala poznata *Knjiga Sudnjeg dana* (*Domesday Book*), pisana isprava o pravu na naplatu poreza s evidencijom plaćanja.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

29

## Povijest poreza: križarski ratovi

Svi su ratovi skupi, ali su križarski bili osobito skupi jer se vodili u dalekim zemljama. Zbog toga su vladari europskih zemalja svojim podanicima nametali visoke poreze.

1118. godine, nakon Prvog križarskog rata, u Jeruzalemu je osnovan svećenički red templara sa sjedištem u Solomonovom hramu.

Njihova financijska i vojna moć postala je, čak i iz današnje perspektive, vrlo velika.

Glavni posao templara bio je čuvanje i prenošenje novca sakupljenog od poreza u ratnim pohodima, odobravanje hipotekarnih kredita te izdavanje i čuvanje sefova.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

30

## Začeci bankarstva

Oslanjajući se na tadašnje razumijevanje financija i dotadašnju praksu riznica i novčara antičke Grčke, Rima, Židova i muslimana, u srednjem vijeku je započeo razvoj bankarstva.

Tadašnje bankarstvo pokazalo je toliki utjecaj da je pojedine kraljeve i vladare stavljalo u ovisan položaj o izvorima financiranja.

Nakon što bi dobili kredite, poneki vladari bili bi prisiljeni dijelove svojih poreznih prihoda koristiti za vraćanje dugova. Oni koji to ne bi uspijevali, ponekad bi gubili prijestolje. To ih je prisiljavalo na sustavno upravljanje poreznim приходima kako bi, između ostaloga, sačuvali vlast.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

31

## Srednjovjekovna Španjolska 1

Tijekom srednjeg vijeka Španjolska je imala jedan od najnestabilnijih poreznih sustava.

Sredinom 14. stoljeća Španjolska je uvela opći porez na promet *alkabalu* (trošarine, akcize) koji se naplaćivao u španjolskim kolonijama.

U 15. i 16. stoljeću uveden je porez na potrošnju piva i vina.

U ukupnim javnim приходima 16. stoljeća porezi u Španjolskoj dobivaju sve veće gospodarsko značenje.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

32

## Srednjovjekovna Španjolska 2

Postojao je stalni otpor poreznih obveznika uvođenju porezne obveze.

Postojale su broje porezne obveze koji su bile manje transparentne i njihova naplata nailazila je na manji otpor.

Kao rezultat toga udio tih poreznih oblika povećao je njihov udio u sustavu državnih prihoda.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

33

## Srednjovjekovna Turska

Turci su uveli porez (*danak*) u krvi: od nemuslimanskog stanovništva oduzimali su malodobnu djecu od kojih su stvarali elitni dio svoje vojske (janjičare).

U osvojenim zemljama Turci su uveli poseban porez: pravo prve bračne noći. Tu vrstu poreza (ili vlastelinsku privilegiju) imali su svojevremeno i Englezi.

*Turska desetina* predstavljala je veliki porezni teret porobljenih naroda. Desetina u siromaštvu uvijek predstavlja visok porezni teret.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

34

## Srednjovjekovna Njemačka

Njemačke zemlje (kneževine) imale su iste vrste poreza kao i druge europske zemlje.

U kasnom srednjem vijeku stvorili su vrlo efikasan sustav koji je kasnije doprinio stvaranju moćne države.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

35

## Ostale srednjovjekovne zemlje

Švicarska: u odnosu na ostale zemlje, vladari su ubirali manje poreza iz razloga što je zemlja manje ratovala. Otuda je porezni sustav bio stabilniji. Poreze im nije uspjela nametnuti ni austrijska dinastija Habsburgovaca.

Rusija: česte reforme poreznog sustava uzrokovane političkim razlozima ili vođenjem ratova.

Oporezivanje je nailazilo na otpor koji se suzbijao raznim prisilama. Jedan od neobičnih poreza s današnjeg stajališta je porez na nošenje brade.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

36

## Ostale srednjovjekovne zemlje

U povijesti se oporezivala hrana, odjeća, renta, konji, šeširi, brade (osim svećeničkih), čizme, stanovi, mlinovi, ribnjaci, pčelinjaci, podrumi, dimnjaci, voda i javna kupališta, ispaša, drvo, žir itd.

Plaćao se u novcu, radu, vinu, žitu, ječmu, vuni, siru, kožama, vojnoj službi i dr.

Uzroke mnogih seljačkih buna tijekom srednjeg vijeka treba tražiti i u raspodjeli poreznog opterećenja feudalnih država.

Kmetovi su davali i do dvije trećine svojih prihoda kralju, svome neposrednom gospodaru (plemstvu) i crkvi.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

37

## Kapitalizam

Porezni sustav u kapitalizmu razvijao se s razvojem funkcija i djelatnosti države.

Kapitalistička država se, zbog sve veće uloge poreza u njoj, naziva i poreznom državom.

Porezni sustav kapitalističkih država potrebno je razmatrati u dva oblika kapitalizma:

- razdoblje liberalnog kapitalizma
- razdoblje državnog intervencionizma.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

38

## Liberalni kapitalizam

Zagovaraju se ideje o neutralnosti poreznog sustava i o neutralnim porezima.

Porezi služe prikupljanju prihoda kojima se podmiruju potrebe države. Znači primaran je fiskalni cilj.

*Porezi su majčine grudi na kojima se hrani vlada!*

Opće obilježje je da porezi tijekom ovog razdoblja rastu te jača njihova uloga u financiranju države.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

39

## Razdoblje državnog intervencionizma

Razdoblje državnog intervencionizma započinje uglavnom nakon druge polovice 19. stoljeća.

Zagovaraju se ideje da se porezima trebaju realizirati osim fiskalnih ciljeva i nefiskalni ciljevi, primjerice ekonomski, kulturni, obrazovni itd.

Porezi tako postaju i instrumenti regulacije općih i posebnih socijalnih i ekonomskih odnosa.

U zemljama državnog socijalizma porezi ne služe samo za zadovoljavanje fiskalnih ciljeva, već i za provođenje kulturne, socijalne, zdravstvene politike te politike cijena.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

40

## Dvadeseto stoljeće 1

Porezni sustav suvremenih kapitalističkih država obilježava:

- Porezna obveza postaje opća – porezni obveznici su osim fizičkih osoba i pravne osobe
- Povećava se broj poreznih oblika – uz posredne (indirektne) poreze, sve značajnije mjesto u državnim prihodima zauzimaju neposredni (direktni) porezi
- Povećava se ukupno porezno opterećenje i tako se preraspodjeljuje sve veći dio nacionalnog dohotka

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

41

## Dvadeseto stoljeće 2

- Najveći dio prihoda ubranih oporezivanjem ostvaruju kapitalističke države naplatom posrednih poreza (brojni i raznovrsni pojedinačni porezi na promet), ali najveće prihode razvijene države ostvaruju od poreza na dohodak. U državama realnog socijalizma najprije se narod uvjeravao da u socijalizmu neće biti poreza, ali se vrlo brzo prešlo na oporezivanje.

Oporezivao se dohodak pravnih, ali ne i fizičkih osoba.

Postojao je veliki broj doprinosa koji su nadoknađivali zanemarene poreze.

Dobit, profit nije bio priznat kao kategorija i nije se oporezivao.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

42

### Dvadeseto stoljeće 3

Početak 20. stoljeća udio poreznih prihoda u BDP-u jedva je prelazio 10%, dok je danas samo mali broj država kojima su porezni prihodi manji od 30% BDP-a.

U većini zemalja EU-a udio poreznih prihoda prelazi 40% BDP-a.

Razvitak države znači i povećavanje njenih funkcija, a time i javnih rashoda.

Današnji opći trend u svijetu je nastojanje smanjivanja udjela poreznih prihoda u BDP-u.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

43

### Dvadeseto stoljeće 4

Zemlje EU-a imaju relativno stabilne sustave oporezivanja, odnosno njihovi sustavi oporezivanja nisu skloni promjenama.

U postkomunističkim zemljama društvene i ekonomske tranzicije dolazi do promjena uloge države i tržišta.

Uvodi se tržišni način privređivanja, dolazi do privatizacije državne imovine, a s time se mijenjaju i sustavi oporezivanja.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

44

### Dvadeseto stoljeće 5

Suvremene porezne sustave demokratskih zemalja obilježavaju unaprijed utvrđena pravila razrezivanja porezne obveze te demokratska kontrola i pojedinačna odgovornost za potrošnju javnih prihoda.

Što je neka zemlja demokratski i pravno razvijenija, to su i pravila prikupljanja i potrošnje javnih prihoda naprednija, pravednija i moralnija.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

45

### Dvadeseto stoljeće 6

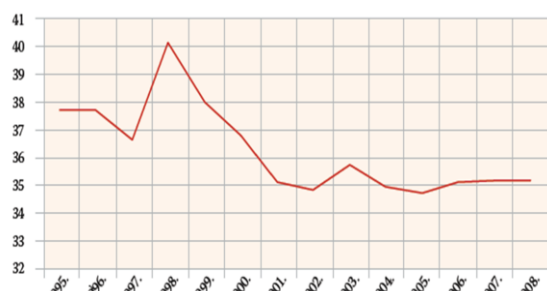
Pojedinačni porezi i ukupni porezni sustavi modernih demokratskih država ocjenjuje se sa stajališta:

- (1) poreznog opterećenja poreznih obveznika, ali i sa stajališta
- (2) jednakog poreznog tereta na rad, kapital i imovinu
- (3) opravdanosti uvođenja poreza i njegove pravednosti, odnosno
- (4) moralnosti s etičkog stajališta, te sa stajališta
- (5) stroge kontrole potrošnje javnih prihoda koji su ubrani porezima.

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

46

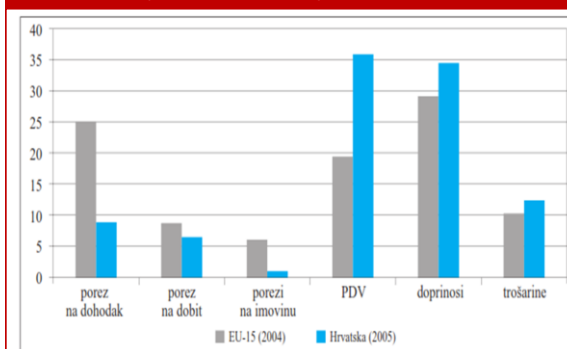
### Hrvatska: udio ukupnih poreza u BDP-u (1995. - 2008.) u %



Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

47

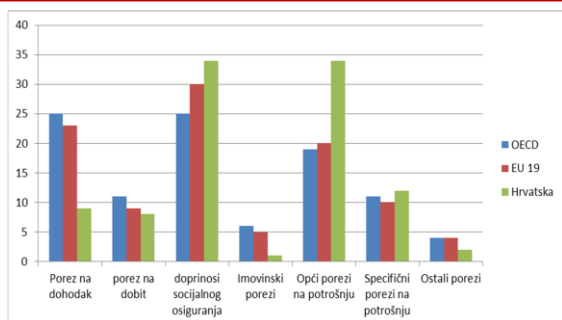
### Struktura poreza zemalja EU i Hrvatske u %



Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

48

### Porezna struktura: postotak ukupnih poreznih prihoda 2007. g.



Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

49

### Porezna struktura: postotak ukupnih poreznih prihoda 2007. g.

Zemlja	Porez na dobit	Porez na dohodak		Porez na dodanu vrijednost
	Osnovna stopa (%)	Raspon stopa (%)	Broj stopa	Osnovna stopa (%)
Austrija	25	0-50	4	20
Njemačka	15	0-45	5	19
Italija	27,5	23-43	5	20
Češka	20	15	1	19
Mađarska	16	18 i 36	2	25
Poljska	19	0-32	3	20
Slovenija	21	16-41	3	20
Hrvatska	20	15-45	4	23

Kratka povijest poreza 1(17) 2019./2020.

50

### 8.3. Definiranje pojma poreza. Karakteristike poreza 2(17)

 <h4>Temelji poreznog sustava</h4> <h3>Veleučilište s pravom javnosti</h3> <h2>Baltazar Zaprešić</h2> <p>Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić</p> <p>Preddiplomski stručni studij Poslovanje i upravljanje</p> <p>Usmjerenje Poslovna ekonomija i financije (PEF)</p> <p>Akademski godina 2019./2020.</p> <p><small>Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.</small></p> <p>1</p>	<h4>Temelji poreznog sustava</h4> <h3>Definicije i karakteristike poreza</h3> <p>dr. sc. Antal Balog, viši predavač Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač</p> <p><small>Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.</small></p> <p>2</p>
<h4>Osnovne definicije</h4> <p>Porezni sustav ukupnost je svih poreznih oblika koji istodobno postoje na području jedne zemlje temeljem kojih se prikupljaju javni prihodi.</p> <p>Porezni sustav jedan je od najvažnijih institucionalnih okvira u tržišnom gospodarstvu. Za njega se može reći da je derivat (izvedenica) ekonomskog, socijalnog i političkog sustava jedne zemlje.</p> <p>Porezni je sustav izvedenica neke ekonomske teorije ili više njih i ima svoju, kao i druga stručna područja, posebnu terminologiju.</p> <p>Porezno nazivlje podrazumijeva ukupnost svih pojmova u nekom poreznom sustavu koji se upotrebljavaju u postupku uvođenja poreza, njegovoj naplati i kontroli naplate poreza.</p> <p><small>Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.</small></p> <p>3</p>	<h4>Porezni sustav</h4> <p>U većini suvremenih zemalja oporezivanje poreznih obveznika obavlja se primjenom većeg broja poreznih oblika. Različitost poreznih oblika naziva se porezni pluralizam.</p> <p>U prošlosti su postojali porezni sustavi koji su se temeljili tek na jednom poreznom obliku, odnosno na poreznom monizmu.</p> <p>Suvremeni porezni sustavi zasnovani su na oporezivanju dohotka i/ili potrošnje.</p> <p>Što je neka zemlja gospodarski (privredno) razvijenija, to je značaj oporezivanja veći.</p> <p>U nerazvijenim, ali i manje razvijenim zemljama oporezivanje potrošnje ima veći značaj.</p> <p><small>Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.</small></p> <p>4</p>
<h4>Definicije poreza 1</h4> <p>Porezi su prihodi države iz kojih ona financira zajedničke potrebe stanovništva neke zemlje.</p> <p><b>Montisquieu:</b> Porez je dio imovine koji svaki građanin daje državi da bi drugi dio imovine mogao sa sigurnošću posjedovati.</p> <p><b>Samuel V. Pufendorf:</b> Porezi su naknada za zaštitu koju država pruža svojim građanima.</p> <p><b>De Viti de Marco:</b> Porez je cijena koju građanin plaća državi da bi nadoknadio svoj udio u izdacima za javne usluge koje će trošiti.</p> <p><b>Seligman:</b> Porez je obvezno davanje koje pojedinci daju državi radi podmirenja izdataka nastalih u javnom interesu, neovisno o posebnim pogodnostima koje bi iz toga proizašle.</p> <p><small>Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.</small></p> <p>5</p>	<h4>Definicije poreza 2</h4> <p><b>Wagner:</b> Porez je prisilni doprinos gospodarskih jedinica, dijelom za pokriće zajedničkih državnih potreba i javnih državnih izdataka, a dijelom služi i za drugačiju raspodjelu nacionalnog dohotka.</p> <p><b>G. Jeze:</b> Porez je novčano primanje dobiveno od pojedinaca na osnovi vlasti, konačno i bez protučinidbe, u svrhu podmirivanja javnih potreba.</p> <p>Porezi su svakako najvažniji i najizdašniji prihod države, osnovni i glavni izvor prikupljanja javnih prihoda kojima suvremene države podmiruju rashode iz svoje nadležnosti. Oko 80% javnih prihoda potječe iz poreza.</p> <p>Porezi su instrument kojim država stječe prihode potrebne za financiranje javnih rashoda.</p> <p><small>Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.</small></p> <p>6</p>
<h4>Definicije poreza 3</h4> <p><b>Ekonomski leksikon:</b> Porez je dio dohotka i imovine koji država oduzima za svoje potrebe od fizičkih i pravnih osoba bez neposredne protučinidbe.</p> <p><b>Ronald Reagan:</b> Stajalište države prema ekonomiji moglo bi se sažeti u sljedećem: ako se nešto miče – oporezuj; ako se nastavi micati – reguliraj; ako se prestane micati – subvencioniraj.</p> <p><b>Porez predstavlja</b> instrument javnih prihoda kojim država, uključujući i niže oblike političko-teritorijalne organiziranosti, od subjekata pod njenom poreznom vlašću prinudno uzima novčana sredstva, bez neposredne protuusluge u svrhu pokrivanja svojih financijskih potreba i postizanja drugih, prvenstveno ekonomskih i socijalnih ciljeva.</p> <p><small>Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.</small></p> <p>7</p>	<h4>Obilježja dobrog poreznog sustava 1</h4> <p><b>Transparentnost</b> oporezivanja: svaki porezni obveznik ima mogućnost uvida u prikupljene javne prihode i njihov utrošak po proračunskim stavkama.</p> <p><b>Porezna neutralnost:</b> porezni sustav treba biti takav da ima minimalno djelovanje na ekonomsko funkcioniranje. Interferencijom dijelova poreznog sustava i ekonomskog razvoja može doći do nepoželjnog <i>viška poreznog opterećenja</i>.</p> <p><b>Jednostavnost oporezivanja:</b> porezni sustav mora biti razumljiv poreznom obvezniku (smanjenje broja poreznih obveza; smanjenje broja poreznih oslobođenja i olakšica).</p> <p><b>Pravednost u oporezivanju:</b> načelo opće porezne obveze pod jednakim uvjetima. Danas se smatra da je progresivno oporezivanje pravedno. No, raspon progresije je sporno pitanje.</p> <p><small>Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.</small></p> <p>8</p>

## Obilježja dobrog poreznog sustava 2

**Izdašnost oporezivanja:** prihod poreznog sustava mora biti adekvatan za zadovoljavanje potreba društva za javnim rashodima.

**Niski troškovi oporezivanja:** troškovi primjene i urednog izvršenja poreznih obveza moraju biti što niži, uzimajući u obzir ostvarenje svih poreznih ciljeva. Porezni ciljevi nisu uvijek među sobom usklađeni.

**Stabilnost poreznog sustava:** česte primjene sustava oporezivanja djeluju na njegovu učinkovitost i uspješnost.

**Oporezivanje potrošnje (PDV), smanjivanje poreznih opterećenja te harmonizacija** (porezna usklađivanja između zemalja) suvremeni su trendovi u razvoju poreznih sustava.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

9

## Suvremene porezne sustave obilježava

- 1) Oporezivanje potrošnje (PDV)
- 2) Visoko sudjelovanje javnih rashoda u BDP-u
- 3) Povećanje poreznih opterećenja
- 4) Naglašeni zahtjevi za harmonizacijom poreznih sustava
- 5) Porezne reforme.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

10

## Porezni oblici (stupovi) poreznih sustava

**Dohodak:** porez fizičkih osoba

**Dobit:** porez pravnih osoba

**Potrošnja (promet):** PDV, trošarine itd.

**Imovina:** porez na kuće za odmor, automobile, kamate od štednje, nekretnina itd.

**Doprinosi** za socijalno i mirovinsko osiguranje

+ parafiskalni nameti

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

11

## Ciljevi oporezivanja

**Fiskalni ciljevi oporezivanja:** prikupljanje financijskih sredstava za financiranje rashoda nastalih funkcioniranjem države i njenih službi

**Nefiskalni ciljevi oporezivanja** (kao instrumenti ekonomske politike): provedba ekonomske politike, a ostvaruju se

- **neposredno:** utjecajem na gospodarska kretanja kada se poreznim elementima i poreznim stopama izravno djeluje na proizvodnju i plasman roba i usluga
- **posredno:** kada se uvođenjem ili ukidanjem poreza djeluje na dohodak poreznih obveznika.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

13

## Ciljevi oporezivanja

**Fiskalni ciljevi oporezivanja:** prikupljanje financijskih sredstava za financiranje rashoda nastalih funkcioniranjem države i njenih službi.

**Nefiskalni ciljevi oporezivanja** (kao instrumenti ekonomske politike): provedba ekonomske politike, a ostvaruju se

- **neposredno:** utjecajem na gospodarska kretanja kada se poreznim elementima i poreznim stopama izravno djeluje na proizvodnju i plasman roba i usluga
- **posredno:** kada se uvođenjem ili ukidanjem poreza djeluje na dohodak poreznih obveznika.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

13

## Karakteristike (obilježja) poreza

Najčešća obilježja poreza:

- 1) Prisilnost poreza
- 2) Derivatnost (izvedenost) poreza
- 3) Nepovratnosti poreza
- 4) Odsutnost neposredne naknade
- 5) Nedestiniranost poreza
- 6) Ubiranje poreza je u javnom interesu
- 7) Porezi su novčani (javni) prihodi države.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

16

## 1) Prisilnost poreza 1

Porezi su prisilno davanje koje plaćaju porezni obveznici kao svoju obvezu koju im je nametnula država. Porezna obveza nije dobrovoljna.

Prisilnost označava izlaganje sankcijama poreznog obveznika koji ne plati razrezan porez u roku njegovog dospijanja.

Prisilna naplata poreza provodi se ovrhom (pljenidbom) nad novčanom i/ili nenovčanom imovinom poreznog obveznika odnosno poreznog dužnika.

Kada porezni obveznik svjesno ne plati dospjelu poreznu obvezu ili prilikom prisilne naplate pruža neki od oblika otpora, može biti kažnjen (novčano, zatvorom, moralno – stup srama).

Prisilnost naplate poreza obilježje je od nastanka poreza, ali se tijekom prošlosti mijenjalo.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

17

## 1) Prisilnost poreza 2

Tijekom prošlosti porezni dužnici mogli su biti izloženi fizičkom mučenju do smrti. Sankcije suvremenih poreznih sustava ograničene su na novčane kazne, oduzimanje imovine stečene utajom poreza i kazne zatvora.

Porezne vlasti nastoje osvijestiti porezne obveznike jer o njima ovisi stabilno funkcioniranje države. Prisilnost poreza je uvjet bez kojega država ne može opstati.

Velika većina poreznih obveznika zadovoljna je kada državi mogu uredno podmirivati svoje dospjele porezne obveze.

Tijekom povijesti je bilo utopijskih pokušaja organiziranja društava bez poreza, ali ona nisu bila dugog vijeka.

Prisilnost poreza manje se propituje u odnosu na propitivanje opravdanosti pojedinih državnih troškova te pravednost poreznog opterećenja.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

18

## 2) Derivatnost (izvedenost) poreza

Porezi su državni prihodi koji su izvedeni iz ovlasti koje ustav daje državi.

To znači da država temeljem svog financijsko-poreznog suvereniteta i zakonskih ovlasti može i mora sama regulirati sustav oporezivanja, odnosno visinu izdvajanja iz dijela prihoda, dohotka i imovine fizičkih osoba (građana i stranaca) te pravnih osoba (trgovačkih društva itd.) za financiranje sadržaja koji su od javnog interesa.

Drugim riječima, porezni prihodi imaju obilježje (karakteristiku) **derivatnosti (izvedenosti)** jer su izvedeni (derivirani) iz ustavnog prava države na oporezivanje pravnih i fizičkih osoba.

Porezni prihodi dio su javnih prihoda!

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

19

## 3) Nepovratnost poreza 1

U načelu, porezi su, kao dio javnih prihoda, trajno nepovratni. Načelo nepovratnosti znači da država fiskalne viškove u jednoj godini (višak prihoda nad rashodima) ne mora vratiti poreznim obveznicima. Eventualni fiskalni višak prenosi se u narednu fiskalnu godinu.

Porezni prihodi, nakon oporezivanja, postaju vlasništvo države koje ona suvereno, preko svojih tijela upravljanja, koristi za financiranje izdataka na koje je po ustavu i po zakonima nadležna i obvezna.

Načelo nepovratnosti poreza bilo je naglašenije u prethodnim razdobljima porezne povijesti. Ono je bila trajnog karaktera (vladari nikada nisu vraćali porezne prihode poreznim obveznicima).

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

20

## 3) Nepovratnost poreza 2

U suvremenim poreznim sustavima razvijene su porezne tehnike utvrđivanja poreznih obveza na način poreznog predujma.

Takve tehnike oporezivanja nastoje provoditi načelo pravednosti ravnomjernijeg poreznog opterećenja.

U tom smislu pravne i fizičke osobe akontiraju svoju poreznu obvezu, te u slučaju da jedna porezna obveza isključuje drugu, mogu dobiti povrate porezne akontacija ili platiti nedostajući iznos svoje porezne obveze za koju nije bila dostatna plaćena porezna akontacija.

Time je načelo nepovratnosti poreza zadovoljeno uz poštivanje načela pravednosti u poreznom opterećenju poreznih obveznika.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

21

## 4) Odsutnost neposredne naknade 1

Porezni obveznik nema pravo od države tražiti neposrednu uslugu (ili protučinidbu) za plaćeni porez.

Porezima, kao dijelom javnih prihoda, financiraju se javni (državni) rashodi kojima se zadovoljavaju javne potrebe i otuda nema neposredne naknade pojedinačnom javnom obvezniku.

Porezne su obveze pojedinačne, a javna dobra zajednička, koja koriste svi jednako prema jednakom kriterijima.

Lakše je kontrolirati pojedinačne porezne obveznike koji ih plaćaju neposredno (i koji ne dobivaju neposrednu naknadu za plaćeni porez), negoli kontrolirati državnu potrošnju javnih prihoda, koja se provodi posredno.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

22

## 4) Odsutnost neposredne naknade 2

Poreznim приходima, kao dijelom javnih prihoda, financiraju se opće potrebe građana prema iznosima koje na demokratski način utvrdi državno tijelo odlučivanja.

Vlada predlaže državni proračun (budžet), a Sabor (parlament) ga usvaja.

Država javne prihode troši na opću, zajedničku i pojedinačnu fizičku, pravnu, pravosudnu i upravnu sigurnost, javnu i državnu upravu, minimalnu zdravstvenu zaštitu, obvezno osnovno obrazovanje, građevinsku, energetska, vodoprivrednu, prometnu, komunalnu, zdravstvenu, obrazovnu, znanstvenu, kulturnu, umjetničku i komunikacijsku infrastrukturu itd.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

23

## 4) Odsutnost neposredne naknade 3

Pravo na korištenje javnih zajedničkih dobara, javne usluge i prava ima svaki građanin bez obzira je li porezni obveznik ili nije. Premda ne postoji neposredna naknada za plaćene poreze, postoji posredna naknada.

Posredna naknada za plaćene poreze nije transparentna kao neposredna obveza plaćanja poreza i to utječe na upornost otpora plaćanju poreza.

Postojanje otpora plaćanju poreza najčešće vodi prema nedovoljnoj zainteresiranosti poreznih obveznika za upravljanje (posredno, preko demokratskih predstavnika) javnim приходima.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

24

## 4) Odsutnost neposredne naknade 4

Odnos neodgovornosti za *vlastiti novac* koji je postao *javnim novcem*, može voditi u indolentnost prema upravljanju javnim novcem.

Takva indolentnost, uz otpor plaćanju poreza, ne djeluje stimulativno na uredne platce poreznih obveza.

Među poreznim obveznicima tada nerijetko kruže krilatice poput:

*Država već ima dovoljno novca, ili*

*Ako ne platim porez, država neće propasti, ali ja hoću, ili Država ima previše činovnika* itd.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

25

## 5) Nedestiniranost poreza 1

Nedestiniranost poreza znači da namjena svakog pojedinačnog poreza nije unaprijed određena.

Ne postoji neposredna povezanost poreznog prihoda od pojedinog poreznog oblika s financiranjem konkretnog javnog rashoda.

Primjerice, s prihodom od poreza na cigarete neće se financirati liječenje osoba koje su oboljele od neke bolesti kao posljedica pušenja duhana (primjerice karcinom pluća).

Nedestiniranost prihoda od poreza omogućuje javnoj vlasti da te prihode raspodijeli za plaćanje troškova osiguravanja onih javnih potreba koje su prioritetne za zemlju, a koje su demokratski utvrđene.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

26

## 5) Nedestiniranost poreza 2

Međutim, neki se porezi prikupljaju s namjerom da se jedan njihov dio utroši za određenu namjenu (primjerice dio poreza od igara na sreću troši se za organizacije civilnoga društva).

### **Prednosti uvođenja destiniranih poreza:**

Olakšalo bi pristanak poreznih obveznika za uvođenjem novih poreza ili povećanje iznosa postojećih poreza.

Povećao bi se interes poreznih obveznika za zadovoljenje njihove određene potrebe.

Porezni obveznici lakše bi nosili porezni teret ako točno znaju u koju se svrhu troši (njihov) porezni novac.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

27

## 5) Nedestiniranost poreza 3

### **Nedostaci uvođenja destiniranih poreza**

Otežana je pregledna kontrola poreznih prihoda i poreznih rashoda.

Destinirani javni prihodi dodatno se evidentiraju izvan proračuna kao prihodi namijenjeni posebnim fondovima (zdravstveno i mirovinsko osiguranje).

Komplicira se evidencija prikupljanja poreza i evidencija njihova trošenja, odnosno povećavaju se troškovi poreznog sustava.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

28

## 6) Ubiranje poreza u javnom je interesu 1

Država ima ustavnu obvezu osiguravati funkcije koje su u javnom interesu (odbrana, uprava, sigurnost, zdravstvo, obrazovanje, komunikacije, vanjski poslovi, socijalne službe, amaterski sport, kulturna i umjetnost, poticanje gospodarstva itd.).

Funkcije javnih djelatnosti financiraju se javnim prihodima od kojih su porezi glavni dio javnih prihoda.

Tumačenje pojma javnog interesa može postati dvojbeno: koji je interes javan, a koji partikularan, tko utvrđuje javni interes i prema kojim kriterijima, koliko dugo on traje, na koji način se određuju prioriteta pojedinih javnih interesa i tko to čini itd.

Razumijevanje sadržaja javnog interesa razlikuje se u različitim zemljama, primjerice u Kraljevini Švedskoj ili u zemljama Latinske Amerike, Bliskog istoka ili nekih afričkih država.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

29

## 6) Ubiranje poreza u javnom je interesu 2

Javni su prihodi tijekom antičkih i feudalnih vladavina imali nešto drugačija obilježja i namjene od suvremenih javnih prihoda. Osobne potrebe vladara i njegovog dvora bile su prioritetne u odnosu na eventualne druge javne potrebe.

Javni je interes u izravnoj korelaciji sa stupnjem društveno-ekonomske razvijenosti neke zemlje (politički, obrazovni i kulturni sustav, zdravstvena zaštita, demokratske tradicije, društveni kapital itd.).

Što je neka zemlja društveno i ekonomski razvijenija, u pravilu su i veće njene financijske potrebe. Međutim, najveće javne potrebe nastaju u slučaju mogućnosti izbivanja ratova, u okolnostima unutarnjih društvenih nemira te nakon prirodnih katastrofa.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

30

## 7) Porezi su novčani prihod države

U suvremenim državama porezna se obveza utvrđuje u novcu i podmiruje u novčanom obliku.

Podmirenje poreznih obveza može se izvršiti u drugim, nenovčanim, oblicima imovina, ali samo izuzetno, primjerice prilikom ovrha poreznih dužnika temeljem sudskih presuda.

**Prema tome, porezi su u suvremenim državama nepovratni, derivatni i prisilni novčani javni prihodi države, koji se ubiru u javnom interesu i za koje država ne pruža izravnu (neposrednu) naknadu poreznim obveznicima!**

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

31

## Javne financije

**Javne financije** objedinjuju prihode i rashode u nekoj državi.

Njima se osigurava prikupljanje financijskih sredstava za financiranje državnih tijela i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, na način da se sredstva prikupljaju ravnomjernim opterećivanjem poreznih obveznika, odnosno pravnih i fizičkih osoba.

**Proračun** je instrument provođenja fiskalne politike. No može služiti i za postizanje nefiskalnih ciljeva, primjerice socijalnih, demografskih, makro-ekonomskih itd. Proračun je također instrument financiranja javnih potreba na razini opće države.

**Porezni prihodi** koriste se za potrebe javne sigurnosti, pravosuđe, obrazovanje, javna dobra, socijalnu skrb, druga javna dobra.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

32

## Porezna pismenost

**Porezna pismenost** obuhvaća (1) porezna znanja, (2) porezne vještine i (3) pozitivan porezni stav. Navedene sastavnice potrebne su u ispunjavanju poreznih obveza uz zaštitu vlastitih prava.

Porezna je pismenost osnovni preduvjet uspješnog upravljanja osobnim i korporativnim financijskim sredstvima.

**Porezna znanja** predstavljaju poznavanje poreznih pravila i porezne politike.

**Porezne vještine** obuhvaćaju sposobnosti izračuna porezne obveze poreznog obveznika.

**Pozitivan porezni stav** predstavlja odgovornost prema plaćanju poreza.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

33

## Ciljevi poreznog opismenjavanja

- Informiranje poreznih obveznika
- Objasniti ustrojstva nacionalnog poreznog sustava
- Objasniti osnovne elemente oporezivanja i vrste poreza
- Osvijestiti važnost upravljanja poreznim rizikom
- Osvijestiti važnost poreznog morala
- Objasniti povezanost plaćanja poreza i ponude javnih dobara i usluga.

Kanali povećanja porezne pismenosti: (1) Porezna uprava, (2) formalne obrazovne ustanove, (3) sredstva javnog priopćavanja, (4) neformalno i informalno obrazovanje te (5) neprofitne organizacije.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

34

## Porezno ponašanje

**Porezno ponašanje** je način na koji porezni obveznici postupaju u plaćanju svojih poreznih obveza.

**Plaćanje poreza** može biti dobrovoljno ili prisilno.

**Izbjegavanje plaćanja poreza** može biti zakonito ili nezakonito.

Što je veći iznos poreza na dodanu vrijednost koju porezni obveznik plaća, to su mu veći prihodi.

**Na porezno ponašanje utječu sljedeći čimbenici:** (1) ekonomski, (2) socijalni, (3) politički i (4) psihološki čimbenici.

*Ako mislite da je plaćanje poreza skupo, iskušajte neplaćanje.*

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

**Paul McNulty**

## Porezno ponašanje

Spremnost poreznih obveznika na plaćanje poreza ovisi o sljedećim čimbenicima:

- (1) razina poreznog morala
- (2) stajalište poreznog obveznika prema plaćanju poreza
- (3) kvaliteta javnih dobara i javnih usluga
- (4) visina poreznih obveza
- (5) percepcija pravične raspodjele poreznog tereta
- (6) opća društvena klima u kojoj se obavlja oporezivanje
- (7) svrha trošenja poreznih sredstava
- (8) dodatni troškovi koje ima porezni obveznik pri podmirivanju svoje porezne obveze.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

**36**

## Neka obilježja poreznog ponašanja u RH

1. Nizak porezni moral
2. Prekomjerman porezni teret
3. Učinkovitost Porezne uprave
4. Nisko povjerenje u izvršnu, zakonodavnu i sudsku vlast
5. Visoki porezni rizici (česte izmjene poreznih propisa)
6. Prekomjerman porezni teret
7. Visoka razina porezne evazije i neformalne ekonomije (sive ekonomije).

Suvremene su države naglašeno porezni entiteti u kojima su porezni sustavi složeni. Oni porezni obveznici koji su porezno obrazovani mogu učinkovito izvršavati svoje porezne obveze te koristiti porezne olakšice, porezna oslobođenja itd.

Definicije i karakteristike poreza 2(17) 2019./2020.

**37**



## 8.4. Klasifikacija poreza 3(17)

 **Temelji poreznog sustava**

**Veleučilište s pravom javnosti**

**Baltazar Zaprešić**  
Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij  
**Poslovanje i upravljanje**

Usmjerenje  
**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**

**Akademski godina 2019./2020.**

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.) 1

**Temelji poreznog sustava**

**Klasifikacije poreza**

dr. sc. Antal Balog, viši predavač  
Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.) 2

**Fiskalni sustav**

Fiskalni sustav širi je pojam od poreznog sustava jer obuhvaća i područje javnih prihoda i javnih rashoda.

Lat. *fiscus*, košara. U Rimskom Carstvu označavala je carevu privatnu imovinu.

Javni prihodi obuhvaćaju sva novčana davanja koja ubire središnja država, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave kao i druga tijela koja zakon na to ovlasti.

Javni prihodi mogu biti:

- 1) **redoviti** (fiskalni i nefiskalni) i
- 2) **neredoviti** (obveznice, izvanredni porezi i ostali izvanredni javni prihodi).

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.) 3

**Fiskalni sustav: javni prihodi 1**

Javni prihodi obuhvaćaju sljedeće skupine:

(1) <b>porezi</b>	(2) <b>carine</b>	(3) <b>doprinosi</b>
(4) <b>pristojbe</b>	(5) <b>parafiskaliteti</b>	(6) <b>novčane kazne</b>
(7) <b>dobit javnih poduzeća</b>	(8) <b>prodaja državne imovine</b>	
(9) <b>prihod od kapitala</b>	(10) <b>deficitno financiranje</b>	
(11) <b>darovi</b>	(12) <b>naknade za koncesije</b>	
(13) <b>zaduživanje (javni dug)</b>		

**Javne financije** su znanstvena disciplina koja proučava oblike i instrumente državnog prikupljanja, trošenja i preraspodjele javnih prihoda. Glavno pitanje javnih financija jeste koje javne usluge treba pružati javni sektor i u kojoj mjeri.

**Porezni sustav** je dio javnih financija koji se bavi prihodnom stranom javnih prihoda.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.) 4

**Fiskalni sustav: javni prihodi 2**

**Porez** predstavlja instrument javnih prihoda kojim država, uključujući i niže oblike političko-teritorijalno organiziranosti, od subjekata pod njenom poreznom vlašću prinudno uzima novčana sredstva, bez neposredne protuusluge u svrhu pokrivanja svojih financijskih potreba i postizanja drugih, prvenstveno ekonomskih i socijalnih ciljeva.

**Pristojba (taksa)** je novčana naknada pojedinca za posebnu uslugu koju mu na njegov zahtjev čini državno tijelo ili zakonom određena ustanova. Znači za određenu činidbu ili za korištenje javnog dobra.

Vrste pristojbi: administrativne, carinske, konzularne, sudske, katastarske, crkvene, boravišne, komunalne itd. Naplata: taksena marka ili biljeg.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.) 5

**Fiskalni sustav: javni prihodi 3**

**Doprinos** je javnopravni prihod države od kojega ima ili može imati koristi (usluge ili prava) određeni krug korisnika. Visina obveze plaćanja doprinosa ovisi o troškovima koje država ili javnopravna tijela imaju u obavljanju određene aktivnosti.

Doprinosi za obvezna osiguranja su:

- 1) za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti
- 2) za mirovinsko osiguranje na temelju individualizirane kapitalizirane štednje
- 3) za zdravstveno osiguranje
- 4) za osiguranje u slučaju nezaposlenosti.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.) 6

**Fiskalni sustav: javni prihodi 4**

**Parafiskalna davanja (parafiskaliteti)** ili neporezni prihodi predstavljaju plaćanja koja potječu od članova određene društvene skupine povezane zajedničkim ekonomskim, socijalnim ili drugim interesom.

Trošenje im je unaprijed utvrđeno, obvezu plaćanja ne utvrđuje državni organ, a davanja nisu državni prihodi, već prihodi javnopravnih tijela (doprinosi komorama, vodni doprinos, spomenička renta itd.). Ima ih, prema Registru neporeznih prihoda, 245. <<http://www.mfin.hr/adminmax/docs/RNP080905.pdf>>

**Darovi** su izvanredni prihod države, a njihov udio u ukupnim prihodima države je neznatan (najizdašniji prihodi su PDV, trošarine i porez na dobit).

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.) 7

**Fiskalni sustav: javni prihodi 5**

**Naknade za koncesije** su novčana davanja za pravo gospodarskog korištenja prirodnih bogatstava koja su od državnog interesa, pravo obavljanja djelatnosti od državnog interesa i korištenje objekata za obavljanje djelatnosti.

Vrste: Eksploatacijske koncesije (more, voda, nafta, plin, kamen, zračni prostor, poljoprivredno zemljište, minerali, sol, rude itd.)

Koncesije za javne namjene (radijska i televizijska frekvencija, izgradnja autocesta, pruga, mostova, luka, itd.)

Koncesije za djelatnosti: uvoz ili izvoz određenih proizvoda, komunalna djelatnost, gospodarenje otpadom, javni prijevoz itd.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.) 8

## Vrste poreza prema OECD-u

OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*), Organizacija za ekonomsku suradnju i razvoj sa sjedištem u Parizu:

- 1) porezi na dohodak, dobit i kapitalne dobitke
- 2) doprinosi za socijalno osiguranje
- 3) porezi na imovinu
- 4) porezi na platni spisak i radnu snagu
- 5) porezi na dobra i usluge, opći porezi (PDV i porez na promet) te pojedinačni porezi (akcize i carine)
- 6) ostali porezi.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

9

## Vrste poreza u RH

1. **Državni porezi:** porez na dobit, porez po tonaži broda, porez na dodanu vrijednost, trošarine (na alkoholna pića, duhan, energente) i posebni porezi: (na uvoz motornih vozila, na rabljena motorna vozila, na kavu i bezalkoholna pića, na premije osiguranja od automobilske odgovornosti).
2. **Županijski porezi:** na nasljedstva i darove, na cestovna motorna vozila, na plovila, na automate za zabavne igre.
3. **Gradski ili općinski porezi:** prirrez na dohodak, na potrošnju, na kuće za odmor, na tvrtku ili naziv, na korištenje javnih površina.
4. **Zajednički porezi:** PDV i porez na promet nekretnina.
5. **Naknade za priređivanje igara na sreću:** porez na dobitke od lutrija, naknade za casina, porez na dobitke od klađenja, naknade za automate za igre na sreću.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

10

## Porezi središnje države

- 1) **Porez na dodanu vrijednost** (0%, 5%, 13 % i 25%)
- 2) **Porez na dobit** (20%)
- 3) **Posebni porezi i trošarine**
  - 3.1. **Posebni porez** na motorna vozila
  - 3.2. **Posebni porez** na kavu i bezalkoholna pića
  - 3.3. **Porez** na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila
  - 3.4. **Trošarinski sustav** oporezivanja alkohola, alkoholnih pića, duhanskih proizvoda, energenata i električne energije.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

11

## Županijski porezi

- 1) **Porez na nasljedstva i darove** (5%)
- 2) **Porez na cestovna motorna vozila** (do 10 godina starosti)
- 3) **Porez na plovila** (duljina, kabina, snaga motora u kW)
- 4) **Porez na automate za zabavne igre** (100 kn/mjesečno po automatu).

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

12

## Gradski ili općinski porezi

- 1) **Prirrez porezu na dohodak**
  - općina: do 10%
  - grad do 30 000 stanovnika do 12%
  - grad iznad 30 000 stanovnika: do 15%
  - grad Zagreb do 30%
- 2) **Porez na potrošnju** (do 3%)
- 3) **Porez na kuće za odmor** (od 5 do 15 kn po m<sup>2</sup>)
- 4) **Porez na tvrtku ili naziv** (do 2.000 kn)
- 5) **Porez na korištenje javnih površina.**

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

13

## Zajednički porezi

- 1) **Porez na dohodak**
  - 12% do 26.400 kn godišnje – do 2.200 kn mjesečno
  - 25% od 26.400 do 158.000 kn godišnje (od 2.200 do 13.200 kn mjesečno)
  - 40% iznad 158.000 kn godišnje (iznad 13.200,00 kn mjesečno)
- 2) **Porez na promet nekretnina** (5%).

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

14

## Porezi na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanje igara na sreću

- 1) **Lutrijske igre:** mjesečna naknada za priređivanje lutrijskih igara (10%) i Porez na dobitke od lutrijskih igara na sreću (10%)
- 2) **Igre u kasinima:** mjesečna naknada (15% na obračun stolova i automate i 25% po turniru), a godišnja naknada casina je 500.000 kn, a putem interneta 3.000.000 kn
- 3) **Igre klađenja:** mjesečna naknada 5% osnovice, a godišnja naknada za uplatna mjesta 1.000 kn, a za online 3.000.000 kn
- 4) **Igre na sreću na automatima:** mjesečna naknada 25%, godišnja naknada 10.000 po automatu i do 6 mjesta po automatskom ruletu 40.000 kn
- 5) **Naknade za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću** (5%).

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

15

## Klasifikacija poreza

- 1) subjektni i objektni porezi
- 2) sintetički i analitički porezi
- 3) reparacijski i kvotni porezi
- 4) fundirani i nefundirani porezi
- 5) katastarski i tarifni porez
- 6) opći i namjenski porezi
- 7) redovni i izvanredni porezi
- 8) osnovni i dopunski porezi
- 9) neposredni i posredni porezi.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

16

## Subjektivni i objektivni porezi

**Subjektivni porezi:** visina porezne obveze ovisi o poreznoj snazi i o osobnim svojstvima poreznog obveznika koji se uzimaju (ili se mogu uzeti) u obzir prilikom oporezivanja.

Primjerice, prilikom oporezivanja dohotka mogu se uzeti u obzir godine života poreznog obveznika, njegovo zdravstveno stanje, broj djece i sl.

**Objektivni porezi:** visina porezne obveze ne ovisi o poreznoj snazi i osobnim svojstvima poreznog obveznika, nego samo o vrijednosti ili prihodu od objekta oporezivanja.

Primjerice, prihod od poljoprivrednog zemljišta, prihod od zanatske djelatnosti itd.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

17

## Sintetički i analitički porezi

**Sintetički porezi:** oporezuje se ukupna porezna snaga poreznog obveznika. Prilikom oporezivanja uzimaju se u obzir sve okolnosti koje su vezane uz osobu poreznog obveznika (bračni status, broj djece koju uzdržava, životna dob i dr.), a koje su važne za utvrđivanje visine poreznog opterećenja.

**Analitički porezi:** oporezuje se svaki pojedini prihod, odnosno svaki pojedini imovinski predmet neovisno tko je prihod ostvario ili tko posjeduje imovinu. Kod ovih poreza ne uzimaju se u obzir činjenice koje se odnose na osobu poreznog obveznika i na njegova obilježja.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

18

## Reparacijski i kvotni porezi

**Kriterij** za razlikovanje ovih poreza jeste način uvođenja porezne obveze.

**Reparacijski porezi** su oni kod kojih je točno utvrđen iznos koji treba ubrati oporezivanjem. Država unaprijed utvrđuje kolikim sredstvima će raspolagati na određenom području. Oni se ubiru na način da se prema izabranom kriteriju utvrdi iznos koji će se ubrati, a iznos se raspoređuje na pojedine porezne obveznike. Suvremeni sustavi nemaju reparacijske poreze. Mogu se uvesti kada je potrebna točno određena svota za neku namjenu.

**Kvotni porezi:** porezni obveznici unaprijed znaju svoju poreznu obvezu, ali im nije poznat ukupan iznos koji će se takvim oporezivanjem ubrati. Poreznom obvezniku poznata je visina porezne stope prema kojoj treba ispuniti svoju poreznu obvezu.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

19

## Fundirani i nefundirani porezi

**Kriterij** za razlikovanje ovih poreza jeste stalnost izvora iz kojih se plaćaju.

**Fundirani porezi** su oni kojima se oporezuju fundirani (stalni) prihodi kao što su dohoci, kamate, rente itd.

**Nefundirani porezi** su oni porezi kojima se oporezuju nefundirani (nestalni), nesigurni prihodi.

Ova podjela nije previše striktna. Nekada se među sigurne prihode svrstavao kapital, nekretnina, prihodi od imovine i sl., a nesigurnim prihodima smatrali su se prihodi koji su potjecali od rada. Suvremena ekonomska povijest ukazuje da niti prihod od kapitala i imovine ne mora imati onu stalnost koju je imao u prošlosti, niti je prihod od rada nesiguran kao što je bio nekada.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

20

## Katastarski i tarifni porezi

**Katastarski porezi** su oni porezi kod kojih se porezna obveza utvrđuje na osnovi podataka sadržanih u katastarskim knjigama i drugim registrima gdje su navedene pravno relevantne činjenice. Svi podaci u javnim ispravama smatraju se točnima dok se ne dokaže suprotno. Objekt oporezivanja je upisani objekt, a osnovica oporezivanja se utvrđuje na temelju podataka unesenih u katastarske knjige ili druge registre.

**Tarifni porezi** su oni porezi kod kojih se porezna obveza utvrđuje na osnovi iskazanih elemenata sadržanih u tarifi. Porezna tarifa je sustavni pregled objekata oporezivanja i odgovarajućih poreznih stopa izraženih u postotku ili u apsolutnom iznosu. Tarifni porezi najčešće se koriste kod posrednih poreza (porez na promet ili carinska tarifa).

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

21

## Opći i namjenski porezi

**Općim porezima** podmiruju se općenito sve javne potrebe. Porez nema svoju posebnu ili pojedinačnu namjenu, već se koristi za financiranje općih državnih funkcija.

Ovi su porezi najznačajniji dio javnih prihoda.

**Namjenski porezi** su oni kod kojih je cjelokupan iznos ubranog poreza unaprijed namijenjen za određeni porezni rashod.

Namjenski porez može biti vremenski ograničen (primjerice uklanjanje posljedica poplava ili zemljotresa) ili može biti trajan (primjerice vezivanje prihoda ubranih oporezivanjem nafte i naftnih derivata uz fond iz kojeg se financira izgradnja i održavanje cesta itd.).

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

22

## Neposredni i posredni porezi

Ova podjela na ove dvije skupine je klasična:

- 1) Neposredni porezi** (direktni, izravni) su oni porezi koje porezni obveznik plaća neposredno i nije u mogućnosti prevaliti ih (prenijeti) na drugi porezni subjekt (primjerice porez na dohodak, porez na dobit, porez na nekretnine itd.).
- 2) Posredni porezi** (indirektni, neizravni) su oni porezi koje porezni obveznik može prevaliti na drugog poreznog subjekta (porez na dodanu vrijednost PDV, carine, trošarine, porez na promet nekretnina itd.).

Porezni sustav u Republici Hrvatskoj je pluralan jer ima više poreznih oblika (državni, županijski, gradski ili općinski te zajednički porezni oblik).

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

23

## Osnovni i dopunski porezi

Ova podjela na ove dvije skupine je klasična:

- 1) Osnovni porezi** kod većine suvremenih država su porez na dohodak, porez na dobit i porez na dodanu vrijednost. Oni obuhvaćaju glavninu poreznih prihoda (između 50% i 80% ukupnih poreznih prihoda neke zemlje).
- 2) Dopunski porezi** imaju dopunsku (supsidijarnu) ulogu u poreznom sustavu suvremenih država. Neki od tih poreza sudjeluju s nekoliko postotaka ili promila u ukupnim poreznim prihodima. Poreze koji su iznimno skromni nazivamo *bagatelnim* porezima. Najčešće im je namijenjena kontrolna uloga.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

24

## Redovni i izvanredni porezi

Redovni porezi su oni koji se prema načelu periodičnosti ubiru u redovitim vremenskim intervalima, obično svake godine. Redovni porezi u ukupnim porezima čine glavni dio i kao takvi su najvažniji dio javnih prihoda.

Izvanredni porezi su oni porezi koji se ubiru od vremena do vremena, povremeno i privremeno. Razlozi za njihovo ubiranje mogu biti:

- **fiskalni razlozi** (namicanje nekog iznosa potrebnog za podmirenje nekog državnog rashoda) ili
- **nefiskalni razlozi** (primjerice oporezivanje ratne dobiti, usmjeravanje vanjskotrgovinske razmjene itd.).

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

25

## Porezi po vrijednosti i specifični porezi

**Porezi po vrijednosti:** oporezivanje se obavlja na osnovu stvarne ili procijenjene vrijednosti poreznog objekta. Iznos poreza utvrđuje se u određenom postotku od porezne osnovice.

**Specifični porezi:** oporezivanje se obavlja na osnovu nekih mjernih jedinica, primjerice snaga motora, dužina plovila itd.

Klasifikacije poreza 3(17) (2019./2020.)

26

## 8.5. Porezna terminologija 4(17)



### Temelji poreznog sustava

#### Veleučilište s pravom javnosti

#### Baltazar Zaprešić

Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij

Poslovanje i upravljanje

Usmjerenje

Poslovna ekonomija i financije (PEF)

Akademski godina 2019./2020.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

1

### Temelji poreznog sustava

#### Porezna terminologija

dr. sc. Antal Balog, viši predavač

Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

2

### Osnovna porezna terminologija

- 1) **Osobni elementi oporezivanja:** porezni subjekt, porezni obveznik, porezni destinatar, konačni platac, porezni platac, porezni jamac.
- 2) **Materijalni elementi oporezivanja:** porezni izvor, porezni objekt, porezna osnovica, porezna stopa, porezna sposobnost (kapacitet).
- 3) **Ostali porezni termini:** utvrđivanje poreza, dospijeće poreza, prisilna naplata, poček poreza, otpis poreza, porezni dug, porezna opomena, porezna žalba, odgoda plaćanja poreza, porezno razdoblje, porezni rezident, povrat poreza, porezni spor, porezna zastara.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

3

### Osobni elementi oporezivanja 1

Porezni subjekt je osoba koja sudjeluje u oporezivanju. Porezni subjekt može biti aktivan ili pasivan.

**Aktivni porezni subjekti** su javnopravna tijela (porezna tijela) koja su ovlaštena uvoditi poreze i propisivati obvezu plaćanja poreza: Sabor RH, županijske, gradske i općinske skupštine i drugi.

**Pasivni porezni subjekti** (porezni obveznici) su one fizičke ili pravne osobe koje iz svoje imovine plaćaju porez.

**Porezni obveznik** (*taxpayer*) kao pasivni porezni subjekt ima dužnost (dug) plaćanja poreza za aktivnog poreznog subjekta; naziva se i porezni dužnik.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

4

### Osobni elementi oporezivanja 2

**Porezna obveza** je propisana obveza koja se propisuje pravnim aktom, primjerice zakonom, pravilnikom, uredbom itd. Plaćanjem iznosa porezne obveze, porezni obveznik snosi porezni teret.

**Porezni teret** je smanjivanje imovine poreznog dužnika nakon plaćanja porezne obveze. Porezni teret može se prevaliti na drugog poreznog subjekta.

Prema tome, porezna obveza i porezni teret mogu biti identični pojmovi, ali i ne moraju. Porezna obveza može postojati bez poreznog tereta, ali porezni teret ne može bez porezne obveze.

Primjerice, porez na dodanu vrijednost porezni obveznik može prevaliti na svoga kupca kada se razlikuje osoba koja snosi poreznu obvezu i osoba koja snosi porezni teret.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

5

### Osobni elementi oporezivanja 3

**Porezni destinatar** je fizička ili pravna osoba koja je prema zakonu (*de iure* i *de facto*) unaprijed, svjesno i namjerno utvrđena za snošenje poreznog tereta (primjerice kod PDV-a, trošarina, carina itd.).

Koristi se samo kod posrednih poreza, kada porezni obveznik obračunava i plaća porez, a zatim porezni teret prevaljuje na drugu osobu (poreznog destinataru) koja možda nije svjesna plaćanja jer je porez uračunat u cijenu robe.

Porezni destinatar je nositelj poreznog tereta kao posljedice prevaljivanja koja nastaje kao namjera zakonodavca. Na ovaj način poreze je jednostavnije ubirati od manjeg broja poreznih obveznika.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

6

## Osobni elementi oporezivanja 4

**Konačni platac** je pravna ili fizička osoba koja stvarno i konačno snosi porezni teret, bez obzira na to tko je zakonom na to određen. Kada porezni obveznik ne prevali porezni teret na drugu osobu, tada je on konačni platac. Kada porezni obveznik uspije prevaliti svoj porezni teret na drugu osobu, tada je ta druga osoba stvarni konačni platac. (Ovaj pojam je širi od pojma porezni obveznik i porezni destinatar.)

**Porezni platac** je pravna ili fizička osoba koja u ime i za račun poreznog obveznika prema zakonu ili prema dogovoru plaća porez (primjerice poslodavac plaća porez za posloprimca koji je porezni obveznik prema porezu na dohodak). Kada porezni obveznik sam plaća, on je istodobno i porezni platac.

Prema tome, porezni obveznik, porezni destinatar, konačni platac i porezni platac mogu biti iste, ali i različite osobe.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

7

## Osobni elementi oporezivanja 5

**Porezni jamac** je pravna ili fizička osoba koja nije porezni obveznik, ali jamči da će porezni obveznik izmiriti svoju obvezu.

Porezni jamac je zakonom određen da izvrši poreznu obvezu plaćanja poreza ako porezni obveznik propusti izvršiti svoju obvezu plaćanja dužnog poreza.

Dobrovoljni porezni jamac može biti roditelj za svoje dijete ili međusobno supružnici a da ih na to ne sili zakon.

Zakonski porezni jamci mogu međusobno biti supružnici ako ih zakon na to obveže. Također, zakon može propisati porezno jamstvo osobama koje zajednički obavljaju privrednu djelatnost (zajednički obrt) te svaka od njih jamči za poreznu obvezu onoga drugog.

Obveza poreznog jamca može biti **supsidijarna** (od jamca se može zahtijevati plaćanje porezne obveze kada to ne učini porezni obveznik) ili **solidarna** (jamac i dužnik su izjednačeni, jamac – platac).

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

8

## Materijalni elementi oporezivanja

1. Porezni izvor
2. Porezni objekt
3. Porezna osnovica
4. Porezna stopa
5. Porezna sposobnost (kapacitet).

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

9

## Materijalni elementi oporezivanja

**Porezni izvor** čine sva ona dobra koja pripadaju poreznom obvezniku iz kojih porezni obveznik plaća porez. Porezni izvor može biti samo materijalna imovina: prihod, dohodak, dobit i imovina.

**Imovina** kao porezni izvor čine pokretne i nepokretne stvari, novac, novčana potraživanja.

**Prihod** kao porezni izvor čini prihod od privredne djelatnosti (od poljoprivrede, prihod od zakupa, prihod od intelektualnog vlasništva itd.).

**Dohodak** kao porezni izvor jest iznos primitaka umanjeno za troškove i izdatke. Primjenjuje se načelo blagajne (postoji razlika između primitaka i prihoda odnosno izdataka i troškova).

**Dobit** kao porezni izvor stvaraju pravne osobe. Bruto dobit je iznos ukupnih prihoda umanjeno za ukupne rashode.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

10

## Materijalni elementi oporezivanja

**Porezni objekt** (ili predmet oporezivanja) su određene činjenice, stvari, sume novca, privredne djelatnosti i pravno-ekonomske transakcije koje čine osnovu za uvođenje porezne obveze.

Razlika poreznog izvora i poreznog objekta je u:

- Kod **poreznog izvora** postavlja se pitanje **iz čega** se plaća porez (iz kojeg prihoda, dohotka, dobiti, na koju imovinu)
- Kod **poreznog objekta** postavlja se pitanje **na što** se plaća porez (na koji proizvod ili uslugu, na koja prava, na koju pravno-ekonomsku transakciju, na koju nekretninu itd.).

*Primjer: porezni izvor za plaćanje poreza na zgrade je imovina (prihod od iznajmljivanja poslovnog prostora), a predmet (objekt) je oporezivanje nekretnina (zgrada).*

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

11

## Materijalni elementi oporezivanja

**Porezna osnovica (tax base)** predstavlja kvantitativnu konkretizaciju, odnosno u novcu izraženu vrijednost poreznog objekta. Porezna osnovica je utvrđeni porezni iznos koji je porezni obveznik dužan platiti.

*Primjerice: u oporezivanju prometa nekretnina porezna osnovica je plaćen iznos u kupoprodaji nekretnine.*

U materijalnim elementima oporezivanja ispravno određivanje i utvrđivanje porezne osnovice je najznačajniji postupak u oporezivanju.

Porezna osnovica može biti jedna od sljedećih:

1. porezna osnovica po **količini**
2. porezna osnovica po **vrijednosti**
3. **stvarna** porezna osnovica
4. **paušalna** porezna osnovica.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

12

## Porezna osnovica: po količini

**Porezna po količini** ili tzv. specifična osnovica jest osnovica koja je izražena u naturalnim jedinicama, jedinicama težine, volumena, površine, dužine itd., primjerice komadima, litrama, kilogramima, tonama, hektarima, jutrima itd. Ovaj oblik porezne osnovice najzastupljeniji je u djelatnostima trgovine odnosno kod posrednih poreza.

U svim vrstama posebnih poreza koji su uvedeni u porezni sustav RH poreznu osnovicu po količini čini:

- a) Posebni porez na **kavu**: porez se plaća na 1 kg neto težine kave odnosno prerađene kave
- b) Posebni porez na **bezalkoholna pića**: porez se plaća na hektolitar uvezenog ili proizvedenog pića.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

13

## Porezna osnovica: po vrijednosti

Ova porezna osnovica utvrđuje se **po vrijednosti (ad valorem)** predmeta oporezivanja (poreznog objekta), a izračunava u novcu.

Za ovu osnovicu bitna je procjena vrijednosti predmeta. Kod većine poreza poreznim sustavima suvremenih država porezno opterećenje izračunava se na temelju osnovice u vrijednosti.

Primjerice, porez na promet nekretnina, porez na dohodak, porez na dodanu vrijednost itd.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

14

## Paušalna porezna osnovica

Paušalna porezna osnovica je ona koja se utvrđuje na način da se vodi računa samo o nekima (za porezni objekt najznačajnijima), a ne o svim elementima poreznog objekta.

Prema prirodi paušala, paušalna osnovica može biti utvrđena zakonom ili propisom grada ili općine (primjerice naplata poreza po broju stolova ili stolica, ili automata za igru itd.) te ugovorna paušalna osnovica.

Prema elementima koje sadrži paušalna osnovica može biti sumarna (jer se utvrđuju samo glavni elementi poreznog objekta, primjerice utvrđivanje katastarskog prihoda) i stvarna (jer se prilikom njezinog utvrđivanja uzima više elemenata koji određuju porezni oblik, primjerice primjenjuje se kod oporezivanja dohotka).

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

15

## Stvarna porezna osnovica

Stvarna porezna osnovica je ona kod čijeg se utvrđivanja istražuje, provjerava i ocjenjuje niz elemenata i činjenica relevantnih za njezino utvrđivanje. Stvarna porezna osnovica je dohodak od samostalnih djelatnosti, a čini ga razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju.

Najvažniji uvjet ispravnog određivanja porezne osnovice je da porezni obveznik vodi poslovne knjige sukladno zakonskim propisima, a drugi uvjet je ispunjavanje obveze podnošenja godišnje porezne prijave.

Porezno tijelo ocjenjujući vjerodostojnost dokumentacije te kvantitativnom ocjenom podataka, primitaka i izdataka tijekom poreznog razdoblja, u poslovnim knjigama utvrđuje stvarnu poreznu osnovicu poreznog obveznika.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

16

## Metode utvrđivanja porezne osnovice 1

**Automatska (ili metoda prema indicijama)** utvrđuje poreznu osnovicu temeljem lako uočljivih vanjskih znakova ili činjenica koje, prema mišljenju zakonodavca, odražavaju ekonomsku snagu poreznog obveznika, primjerice prema broju dimnjaka, vrata, prozora itd.

**Administrativna ili službena metoda** je ona kada poreznu osnovicu utvrđuje Porezna uprava. Ova se metoda primjenjuje u slučajevima u kojima porezni obveznik nije sam prikupio i podnio podatke, a Porezna uprava ih iz osigurava iz izvora s kojima ona raspolaže.

**Direktna (izravna) metoda vlastite prijave** temelji se na podacima vlastite porezne prijave. Da bi se stvarna porezna osnovica utvrdila na temelju podataka, oni moraju biti vjerodostojni, ažurni i uredno vođeni.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

17

## Metode utvrđivanja porezne osnovice 2

**Indirektna (neizravna) metoda ili metoda prijave druge osobe** je metoda kod koje nadležno porezno tijelo obavlja razrez poreza na temelju podataka koje je Poreznoj upravi dostavila druga pravna ili fizička osoba.

**Metoda komparacije, uspoređivanja ili parifikacije** je metoda kojom se do porezne osnovice dolazi na osnovi uspoređivanja određenih za oporezivanje relevantnih čimbenika poreznog obveznika s takvim **čimbenicima** već oporezivane osobe. Uspoređivanje se može izvršiti:

- s poreznim obveznikom koji obavlja odgovarajuću djelatnost i koji vodi poslovne knjige (porezna osnovica utvrđena na temelju podataka iz poslovnih knjiga)
- s poreznim obveznikom iste djelatnosti čija je porezna osnovica utvrđena temeljem podataka koje je prikupilo nadležno porezno tijelo.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

18

## Materijalni elementi oporezivanja 3

**Porezna stopa (tax rate)** je u postotku ili u promilu izražen dio porezne osnovice kojom se označava iznos koji se mora izdvojiti iz porezne osnovice da bi se platio porezni iznos. Ili **Porezna stopa** označava količinu poreznog tereta koji se pridodaje jednoj poreznoj jedinici.

**Porezne stope** mogu biti razvrstane na one koje se određuju:

- 1) prema težini, obujmu, komadu, zapremini
- 2) prema vrijednosti (*ad valorem*)
- 3) u apsolutnom (nominalnom) iznosu fiksne stope
- 4) u odnosu prema osnovici porezne stope mogu biti:
  - **proporcionalne** porezne stope (neutralne)
  - **progressivne** porezne stope (pravedno oporezivanje)
  - **degressivne** porezne stope (nemaju praktičnu primjenu).

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

19

## Proporcionalna porezna stopa

**Porezna stopa** označava količinu poreznog tereta koji se pridodaje jednoj poreznoj jedinici.

**Proporcionalna porezna stopa** je ona kod koje je za svaki stupanj ili visinu porezne osnovice višestupanjske tarife utvrđena ista prosječna stopa.

One neutralno djeluje na predmet oporezivanja. Ona je uvijek ista bez obzira na rast ili pad porezne osnovice.

Smatra se da proporcionalna porezna stopa onemogućava pravedno (ili pravednije) oporezivanje.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

20

## Progressivna porezna stopa 1

Progressivna porezna stopa je ona stopa koja raste s porastom porezne osnovice. Imajući u vidu način njihovog porasta, ne primjenjuju se kod svih poreznih obveznika na jednak način.

Ima poreznih oblika, kao što su porez na dohodak, porez na imovinu itd., kod kojih progressivna porezna stopa može samo ograničeno rasti.

Progressivna porezna stopa može rasti i iznimno iznositi i 100%, što bi značilo konfiskaciju cjelokupne porezne osnovice poreznog dužnika. Takav slučaj je dopustiv samo kao sankcija utaje poreza.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

21

## Progressivna porezna stopa 2

Progressivno oporezivanje može se provoditi na dva načina:

- 1) direktnom (izravnom) progresijom porezne stope
- 2) indirektnom (neizravnom) progresijom porezne stope.

**Direktna progresija** je ona kada se na povećanu poreznu osnovicu izravno primjenjuje povećana porezna stopa

Porezna osnovica	Porezna stopa
1.000,00 kn	7,00%
1.500,00 kn	11,00%
3.000,00 kn	15,00%

Razlikuju se dvije vrste izravnih progresivnih stopa:

- **puna (ili stalna) progressivna porezna stopa**, i
- **klizeća (ili lomljena, rašlanjena ili tranširana) porezna stopa**

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

22

## Progresivna porezna stopa 3

Puna (ili stalna) **progresivna porezna stopa** je ona koja se primjenjuje na čitav iznos odgovarajuće porezne osnovice određenog razreda.

Porezna osnovica	Porezna stopa
Do 1.000,00 kn	3,00%
Do 5.000,00 kn	5,00%
Do 9.000,00 kn	9,00%
Do 10.000,00	10,00%
Do 15.000,00 kn	13,00%
Do 18.000,00 kn	15,00%

Njezin je nedostatak u tome što neznatno povećanje iznosa porezne osnovice iznad iznosa razreda dovodi do povećanja porezne stope, a time i do većeg poreznog opterećenja. Negativno djeluje na poreznog obveznika umanjujući mu motiv stvaranja većeg dohotka. Ovaj nedostatak rješava se primjenom raščlanjenog oblika izravne progresije.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

23

## Progresivna porezna stopa 4

**Razlomljena (klizeća, lomljena, tranširana) progresivna porezna stopa** je ona čiji se sukcesivni porast primjenjuje na razlomljene dijelove (razrede) porezne osnovice koji su u jednakom ili različitom rasponu i kontinuirano se povećavaju.

Porezna osnovica	Porezna stopa
Od 1,00 do 1.000,00 kn	3,00%
Od 1001,00 do 5.000,00 kn	5,00%
Od 5.001,00 do 9.000,00 kn	9,00%
Od 9.001,00 do 10.000,00	10,00%
Od 10.001,00 do 15.000,00	13,00%
Od 15.001,00 do 18.000,00	15,00%

Porezni obveznik koji ima poreznu osnovicu 15.000,00 kn platio bi po punoj progresivnoj poreznoj stopi od 13% iznos poreza od 1.950,00 kn. Kada bi se taj isti iznos oporezovao lomljenom progresivnom stopom, dobio bi ukupno porezno opterećenje u iznosu od 1.340,00 kn, odnosno za 610,00 kn manje od iznosa utvrđenog primjenom pune progresije.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

24

## Progresivna porezna stopa

**Neizravna (indirektna) progresivna stopa** je ona kod koje se prema vanjskoj formi radi o proporcionalnom oporezivanju, ali je izbor načina primjene proporcionalne stope i stvarni učinak progresivno oporezivanje. Kod indirektno progresivne oporezivanja porezna stopa je proporcionalna, ali je njen učinak progresivan.

Osnovica	Utvrđen odbitak	Porezna osnovica	Stopa	Iznos poreza	Stvarna stopa
1.000,00	1.600,00	-	20,00	-	
2.000,00	1.600,00	400,00	20,00	80,00	4,00
3.000,00	1.600,00	1.400,00	20,00	180,00	9,30
4.000,00	1.600,00	2.400,00	20,00	480,00	12,00
5.000,00	1.600,00	3.400,00	20,00	680,00	13,60
7.000,00	1.600,00	5.400,00	20,00	1.080,00	15,40

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

26

## Nedostaci progresivnog oporezivanja

- 1) Destimulativno djeluje na ekonomsku aktivnost poreznih obveznika, a posredno i na ekonomski napredak zemlje.
- 2) Nedostaje pouzdan kriterij za utvrđivanje poreznog tereta jer su moguće najrazličitije kombinacije od raspona poreznih stopa do podjela poreznih osnovica.
- 3) Teško je odrediti ispravnu gornju granicu oporezivanja. Pitanje granice poreznog opterećenja jedno je od najsloženijih u suvremenoj teoriji poreza.
- 4) Potiče otpor plaćanju poreza i povećava broj poreznih obveznika koji pokušavaju izbjeći plaćanje poreza (porezna evazija).
- 5) Iziskuje veću edukaciju i obrazovanje poreznih službenika i pasivnih poreznih obveznika.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

26

## Prednosti progresivnog oporezivanja

- 1) Poreznim instrumentima mogu se, uz realizaciju fiskalnih ciljeva, realizirati i nefiskalni ciljevi (društveni i politički ciljevi).
- 2) Bolje se ostvaruje načelo pravednosti u oporezivanju jer se na ovaj način više zahvaća u imovinu bogatijih članova društva.
- 3) Ostvaruje se pravednija raspodjela i redistribucija dohotka. Mjere porezne politike mogu doprinijeti realizaciji ekonomskih ciljeva: stabilizacijska politika, reguliranje odnosa cijena, usmjerenje investicija, vanjskotrgovinska politika itd.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

27

## Materijalni elementi oporezivanja

**Porezna sposobnost (porezni kapacitet)** je snaga poreznog obveznika da iz svoje imovine (ekonomske snage) plati porez. Očituje se u visini raspoloživog prihoda, u razini potrošnje i u veličini imovine.

**Porezni kapacitet neka zemlje** je ukupan iznos poreza koji se u njoj može naplatiti tijekom jedne godine.

**Porezni katastar:** zbirka podataka o svim činjenicama relevantnim za oporezivanja (najčešće se koristi u oporezivanju prihoda od poljoprivrede).

**Katastar** je evidencija zemljišta i zemljišnih parcela na kojoj se zasnivaju zemljišne knjige i određuju odgovarajući porezi (njem. *kataster* ← lat. *capitastrum*: spisak poreza po glavi).

**Razrez poreza** je postupak utvrđivanja poreznog duga.

**Porezna lista** je popis poreznih obveznika uz čija su imena ubilježeni iznosi poreznog duga.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

28

## Ostali porezni termini 1

**Utvrđivanje poreza** je postupak izračunavanja novčanog iznosa koji porezni obveznik mora platiti.

**Porezno rješenje** je središnji porezni akt koji nakon provedenog postupka donosi nadležno porezno tijelo kojim određuje razdoblje oporezivanja, vrstu (oblik) poreza, poreznu osnovicu, poreznu stopu, iznos utvrđenog poreza, nalog za uplatu (dospijede), rokove plaćanje i uvjete.

**Dospijede poreza** je rok (datum) do kojeg porezni obveznik mora platiti porez. Dospijede poreza utvrđuje se, sukladno zakonu, poreznim rješenjem jer su rokovi dospijeda pojedinih poreznih oblika različiti.

**Porezna opomena** je mjera koja se primjenjuje u slučaju da porezni obveznik ne podmiri svoju poreznu obvezu u predviđenom roku (neplaćeni dospjeli porez). Prije pokretanja postupka prisilne naplate Porezna uprava dostavlja poreznu opomenu u kojoj navodi rok plaćanja i upozorenje o prisilnoj naplati poreznog duga.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

29

## Ostali porezni termini 2

**Prisilna naplata poreza** je kaznena mjera koju porezno tijelo provodi nakon što porezni obveznik ni nakon što je primio opomenu nije platio dospjeli porez, uz naplatu zatezних kamata i troškova provedbe postupka prisilne naplate. Pravni temelj za prisilnu naplatu poreza je porezno rješenje. **Ovršni postupak** je dio porezno-pravnog odnosa u kojem porezno tijelo prisilno naplaćuje porezni dug.

**Porezno razdoblje** je jedna kalendarska godina. Fiskalna godina u Hrvatskoj je od 1. siječnja do 31. prosinca, u SAD-u je od 1. srpnja do 30. lipnja, u Engleskoj od 6. travnja do 5. travnja sljedeće godine.

**Poček poreza** je posebna porezna olakšica poreznom obvezniku koji iz opravdanih razloga ne može ispuniti svoju poreznu obvezu u predviđenom vremenu pa mu se dopušta da porez plati kasnije (bolest u obitelji, elementarna nepogoda ili šteta itd.).

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

30

### Ostali porezni termini 3

**Otpis poreza** je potpuni ili djelomični otpis poreznog duga iz subjektivnih ili objektivnih razloga zbog kojih porezni obveznik nije u mogućnosti ispuniti svoju poreznu obvezu, primjerice obveznik je umro, elementarne nepogode, epidemije, dug je nenaplativ itd.

**Porezna olakšica** (*tax deduction*) predstavljaju svako umanjene porezne osnovice koje zakonodavac pruža poreznim obveznicima.

**Porezna prijava** predstavlja izvješće poreznog obveznika nadležnom poreznom organu o svim činjenicama bitnim za utvrđivanje poreza.

**Porezna evazija** je nastojanje poreznih obveznika ili poreznih plataca da izbjegnu plaćanje razrezanog poreza.

**Porezni dug** je iznos poreza koji je porezni obveznik dužan platiti. Izračunava se primjenom porezne stope na poreznu osnovicu, a utvrđuje se poreznim rješenjem nadležnog poreznog tijela.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

31

### Ostali porezni termini 4

**Porezna žalba** – porezni obveznik može drugostupanjskom poreznom tijelu izjaviti žalbu u roku od 30 dana na porezni akt kojim mu je uskraćeno neko pravo ili pravni interes.

**Porezni akt** je svaki akt kojim se pokreću, dopunjuju, mijenjaju ili dovršavaju neke radnje u poreznom postupku (rješenje, zaključak, zapisnik, nalog, poziv i dr.).

**Odgoda plaćanja poreza** je mjera ekonomske politike kojom se olakšava poreznom obvezniku plaćanje poreznog duga, najčešće zbog njegovih ekonomskih okolnosti jer bi trenutna naplata nanijela bitne gospodarske štete. Porezni dug se zato može jednokratno odgoditi ili/i plaćati u više rata.

**Porezni rezidenti** su fizičke osobe koje u zemlji stječu dohodak ili obavljaju gospodarsku djelatnost. Porezni nerezidenti su one fizičke i pravne osobe koje nemaju u zemlji prebivalište, ali ostvaruju oporezive primitke.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

32

### Ostali porezni termini 5

**Povrat poreza** je postupak koji provodi nadležno porezno tijelo na vlastitu inicijativu ili traženje poreznog obveznika kada se u konačnom obračunu utvrdi da je porezni obveznik platio veći iznos poreza nego što je trebao.

**Porezni spor** nastaje između poreznog obveznika i poreznog tijela, a rješava ga treće nadležno sudsko tijelo. Porezni spor može nastati nakon pravomoćnog drugostupanjskog poreznog rješenja.

**Porezna zastara** je vrijeme nakon kojega prestaju prava koja su povezana s plaćanjem poreza. Relativna zastara nastupa nakon 3, a apsolutna zastara nakon 6 godina od kada je zastara počela teći. Relativna zastara može se prekidati svakim službenim aktom nadležnog poreznog tijela ili svakom radnjom poreznog obveznika. Apsolutna zastara ne može se prekidati. Ako je nastao porezni spor, rok zastare ne teče.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

33

### Ostali porezni termini 6

**Porezno-pravni odnos** nastaje između poreznog tijela koje zastupa državu, javnopravne osobe i lokalne jedinice te poreznog obveznika. Taj odnos obuhvaća prava, obveze i odgovornosti u poreznom postupku. Sudionici tog odnosa su i osobe koje prema Općem poreznom zakonu jamče za plaćanje poreza.

Sudionici porezno-pravnog odnosa su: porezni obveznik, opunomoćenik za zaprimanje poreznih akata, opunomoćenik, pomagač, porezni savjetnik, zastupnik po službenoj dužnosti.

**Fiskalno izravnaje** predstavlja razliku u stupnju razlika između pojedinih područja jedne države koje utječu na potrebu ublažavanja nejednakosti proisteklih iz različitih prirodnih, demografskih, ekonomskih, političkih i povijesnih uvjeta u kojima su se pojedina područja razvijala tijekom određenog razdoblja.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

34

### Ostali porezni termini 7

**Porezna tarifa** (*tax schedule*) predstavlja sistematiziran pregled poreznih objekata, odnosno poreznih osnovica, poreznih stopa, porezni objekt, porezna jedinica.

Ona može biti potpuna ako sadrži sve elemente poreznog prihoda (carinska tarifa i tarifa pristojbi) i nepotpuna ako sadrži samo stopu (kod poreza na dohodak).

Porezna tarifa je funkcija između porezne osnovice i ukupnog poreznog duga.

**Porezna snaga** je sposobnost poreznog obveznika udovoljavanju plaćanja porezne obveze.

**Porezna lista** je službeni popis poreznih dužnika s ubilježnim iznosima poreznog duga.

Porezna terminologija 4(17) 2019./2020.

35



## 8.6. Klasična načela oporezivanja 5(17)

 **Temelji poreznog sustava**

**Veleučilište s pravom javnosti**  
**Baltazar Zaprešić**  
Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić  
Preddiplomski stručni studij  
**Poslovanje i upravljanje**  
Usmjerenje  
**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**  
Akademska godina 2019./2020.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020. 1

**Temelji poreznog sustava**

**Klasična načela oporezivanja**  
dr. sc. Antal Balog, viši predavač  
Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020. 2

**Klasična načela oporezivanja 1**

Načelima oporezivanja nazivaju se ona pravila kojih se nadležno porezno tijelo treba pridržavati prilikom izgradnje poreznog sustava da bi se omogućilo provođenje porezne politike i postizali porezni ciljevi.

Prema Adolfu Wagneru porezna načela svrstana su u 4 skupine:

- 1) **Financijsko-politička načela oporezivanja** u koje spadaju:  
Izdašnost poreza  
Elastičnost poreza.
- 2) **Ekonomsko-politička načela oporezivanja** u koje spadaju:  
Izbor poreznog izvora  
Izbor vrste poreza.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020. 3

**Klasična načela oporezivanja 2**

- 3) **Socijalno-politička načela oporezivanja** u koje spadaju:  
Općost porezne obveze  
Ravnopravnost u oporezivanju.
- 4) **Porezno-tehnička načela oporezivanja** u koje spadaju:  
Određenost poreza  
Ugodnost plaćanja poreznih obveznika  
Jeftinoća ubiranja poreza.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020. 4

**Financijsko-politička načela oporezivanja 1**

Ova načela trebaju omogućiti ostvarenje fiskalnog efekta oporezivanja, odnosno država treba osigurati dovoljan priljev poreznih prihoda kako bi, s ostalim prihodima, podmirila javne rashode. Od ovih načela najvažnija su načelo izdašnosti i načelo elastičnosti.

- 1) **Načelo izdašnosti** sadrži zahtjev da porezni sustav bude izgrađen tako da primjena svih poreza u cjelini kao krajnji učinak omogući da država prikupi nužnu količinu sredstava potrebnih za financiranje državnih funkcija.
- 2) **Načelo elastičnosti** poreza traži da porezni sustav bude izgrađen tako da se relativno lagano, bez da se zbog toga izvrše (bitne ili značajne) promjene u samom poreznom sustavu, može izvršiti zadaća prikupljanja potrebnih poreznih sredstava.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020. 5

**Financijsko-politička načela oporezivanja 2**

**Načelo elastičnosti** poreza omogućuje da se mijenja broj i krug zadaća čije izvršenje znači zadovoljavanje javnih potreba.

Načelo elastičnosti poreza može se ilustrirati porezom na promet i carinama. Oni su svrstani u skupinu tarifnih poreza te se promet roba i usluga na domaćem tržištu te vanjskotrgovinska razmjena oporezuje na temelju tarifa. Tarifni se porezi relativno jednostavno mogu mijenjati. Elastičnost poreznog sustava obilježava mogućnost da se u slučaju izostanka prihoda na jednoj strani, taj deficit nadoknadi, odnosno kompenzira višim poreznim prihodima na drugoj strani.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020. 6

**Ekonomsko-politička načela oporezivanja 1**

Oporezivanje utječe na ekonomski položaj poreznog dužnika jer plaćanjem poreznih obveza njegova se imovina smanjuje, odnosno nastaje njena redukcija.

Nastale ekonomske posljedice oporezivanja mogu imati svoje značajne ekonomske i političke posljedice. Otuda porezne vlasti moraju voditi računa o **ekonomsko-političkim načelima oporezivanja** u koja spadaju:

- 1) izbor poreznog izvora i
- 2) izbor vrste poreza.

**Načelo izbora poreznog duga** upućuje porezne vlasti da moraju unaprijed imati definiran **porezni izvor** (primjerice imovina, dohodak, dobit itd.) te da **porezno opterećenje** mora biti takvo da poreznom obvezniku ostavi dovoljnu ekonomsku snagu koja će mu dopustiti nesmetan život i poslovanje.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020. 7

**Ekonomsko-politička načela oporezivanja 2**

Kada se izabire porezni izvor, potrebno je imati u vidu mogućnosti oporezivanja tog izvora. Primjerice, oporezivanje imovine smanjuje dohodak poreznog obveznika iz kojega oni plaćaju porez na imovinu.

S druge strane, određenu imovinu koja se ne koristi, a mogla bi stvarati prihod (poput neobrađenog poljoprivrednog zemljišta) treba oporezovati kako bi je vlasnici ili prodali ili stavili u gospodarsku funkciju.

Uvijek je dobro porezno opterećenje staviti na onaj izvor oporezivanja koji se ekonomski obnavlja.

**Izbor vrste poreza**, odnosno stvaranje optimalne porezne strukture treba omogućiti poreznom sustavu stabilno funkcioniranje.

Uvođenje novih poreza uvijek je nepopularna mjera poreznih vlasti i u tom postupku potrebno je biti oprezan.

*Iskustvo poreznika: Svaki stari porez je dobar, a svaki novi porez je loš!*

## Socijalno-politička načela oporezivanja 1

Oporezivanje utječe na društveni (socijalni) položaj poreznog obveznika jer može djelovati na promjene njegovog društvenog i političkog položaja.

Porezi imaju opći politički utjecaj jer utječu na distribuciju i redistribuciju nacionalnog dohotka i bogatstava, favorizirajući pri tome, u pravilu, gornje klase.

Porezni sustavi najčešće su odraz dugoročne politike zemlje i uvijek imaju svoj socijalni odraz.

J.H.G. von Justi naveo je sljedeća porezna načela:

- 1) Porezi ne smiju biti previsoki ni na dohodak ni na imovinu.
- 2) Porezi moraju biti ravnomjerni i pravedni.
- 3) Porezi moraju imati „iskrenu osnovicu“.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020.

9

## Socijalno-politička načela oporezivanja 2

Temeljno socijalno-političko načelo oporezivanja je **načelo pravednosti**. To je načelo središnja tema izučavanja socijalno-političkih aspekata oporezivanja.

Dva su **uvjeta** potrebna za ostvarivanje načela pravednosti:

**Načelo opće porezne obveze** (načelo univerzalnosti) prema kojem su svi građani dužni plaćati porez jer je to opća obveza.

Ako neki porezni obveznik zbog svoga siromaštva ne može plaćati poreze, zakonom se mogu definirati neka porezna oslobođenja, porezne olakšice ili odstupanja u plaćanju poreza.

Time je očuvano načelo opće porezne obveze, bez da se narušilo načelo pravednosti oporezivanja te se ugrozio nečiji egzistencijalni minimum.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020.

10

## Socijalno-politička načela oporezivanja 3

Egzistencijalni minimum je onaj iznos dohotka za koji se smatra da je svakom članu zajednice potreban za podmirenje određenog broja i vrsta osnovnih životnih potreba. Egzistencijalni minimum izuzima se od oporezivanja iz društveno-političkih razloga. Ovaj se termin više ne koristi i odnosi se na neoporezivi dio dohotka.

**Načelo ravnomjernosti, pored opće porezne obveze**, određuje da se porezni teret mora ravnomjerno raspoređivati prema ekonomskoj snazi svakog pojedinačnog poreznog obveznika, i tako doprinosti financiranju javnih potreba.

Utopijsko načelo koje se desetljećima primjenjivalo u zemljama tzv. Realnog socijalizma je napušteno: *Svatko doprinosi javnim potrebama prema svojim mogućnostima, a od zajednice uzima prema svojim potrebama.*

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020.

11

## Porezno-tehnička načela oporezivanja 1

Porezno-tehnička načela odnose se na način utvrđivanja porezne osnove te na reguliranje postupaka razreza i naplate poreza:

- 1) određenost poreza
- 2) ugodnost plaćanja poreza
- 3) jeftinoća ubiranja poreza.

1) **Načelo određenosti poreza** određuje da porezni propisi moraju jasno, nedvosmisleno i unaprijed regulirati relevantna područja: uvođenje porezne obveze, određivanje elemenata koji se odnose na oporezivanje, rokove razreza i naplate te eventualne sankcije. Porezni obveznik mora znati prije nastanka porezne obveze koja je porezna osnovicu, postupak i iznos poreza kojeg će trebati platiti.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020.

12

## Porezno-tehnička načela oporezivanja 2

2) **Načelo ugodnosti plaćanja poreza** usmjereno je na to da porezni obveznici pružaju što manji otpor pri plaćanju poreza.

Ono se realizira na tri načina:

- a) plaćanje poreza treba biti najpogodnije (**kada** platiti porez), treba uzeti u obzir sezonu i sl.
- b) poreznim obveznicima treba omogućiti plaćanje poreza na njima najpogodnijim mjestima (**gdje** platiti porez)
- c) postupno plaćanje poreza, u ratama (**kako** platiti porez).

Neispunjavanje načela ugodnosti plaćanja poreza može stvarati otpor plaćanja poreza, koji se mogao izbjeći te posljedičnu evaziju (izbjegavanje plaćanja) poreza.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020.

13

## Porezno-tehnička načela oporezivanja 4


3) **Načelo jeftinoće poreza** nastoji se realizirati tako da razlika između ukupno prikupljenih poreznih iznosa i troškova koji nastaju ubiranjem poreza bude što veća.

Troškovi prikupljanja poreza u konačnici se prevaljuju na porezne obveznike pa je otuda njima u interesu da plaćaju „jeftine“ poreze, odnosno one kod kojih je utvrđivanje porezne osnovice, razrez i naplata jednostavno i brzo.

Klasična načela oporezivanja 5(17) 2019./2020.

14

## 8.7. Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17)

 **Temelji poreznog sustava**

**Veleučilište s pravom javnosti**  
**Baltazar Zaprešić**  
Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić  
Preddiplomski stručni studij  
**Poslovanje i upravljanje**  
Usmjerenje  
**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**  
Akademska godina 2019./2020.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020. 1

**Temelji poreznog sustava**

**Ciljevi i učinci oporezivanja**  
dr. sc. Antal Balog, viši predavač  
Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020. 2

**Ciljevi oporezivanja: fiskalni ciljevi**

Postoje 2 osnovna cilja oporezivanja: fiskalni i nefiskalni ciljevi.

1) **Fiskalni ciljevi** oporezivanja: porezi imaju jedini cilj, a to je namicanja financijskih sredstava potrebnih za financiranje javnih rashoda koji nastaju funkcioniranjem države. Mnogi ekonomisti smatraju da država treba imati samo fiskalne ciljeve u oporezivanju, jer postojanje nefiskalnih ciljeva znači miješanje države u ekonomske tokove što je, prema njihovom mišljenju, nedopustivo.

2) **Nefiskalni ciljevi** oporezivanja jesu svi oni ciljevi koji se mogu postaviti pred poreznu politiku, a koji se ne odnose na prikupljanje sredstava za zadovoljavanja javnih potreba, primjerice preraspodjela investicija, razvoj gospodarstva, kulture, sporta, zdravstva itd.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020. 3

**Ciljevi oporezivanja: nefiskalni ciljevi**

Porezima se nefiskalni ciljevi (ili ciljevi ekonomske politike) postižu na dva načina:

**Neposredno.** Primjenom poreza nastoji se utjecati na ekonomska kretanja kada se poreznim elementima i poreznom stopom djeluje izravno na proizvodnju i plasman (porezne olakšice, oslobođenja ili visoke carine).

**Posredno.** Primjena poreza djeluje na kretanja u gospodarstvu onda kada se uvođenjem ili ukidanjem poreza djeluje na dohodak poreznih obveznika.

Kada se gospodarstvo nalazi u uvjetima neravnoteže, porezna politika može biti instrument privredne stabilizacije.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020. 4

**Ciljevi oporezivanja: nefiskalni ciljevi**

a) **Restriktivna porezna politika:** nacionalna potražnja je veća od ponude, te se povećanim poreznim stopama posredno utječe na smanjivanje potražnje.

b) **Ekspanzivna porezna politika:** nacionalna potražnja je manja od ponude (recesija) te je ekspanzivnom poreznom politikom snižavanja poreza moguće povećati potražnju i omogućiti izlazak zemlje iz recesije.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020. 5

**Ciljevi oporezivanja: nefiskalni ciljevi**

c) Porezi kao **instrument socijalne politike** u kojem se valoriziraju dohoci i imovina. U RH ovaj instrument je ugrađen u porezni sustav kao instituti osobnog odbitka.

d) Ostvarivanje ciljeva u području **demografske politike**, porezni teret se smanjuje vjenčanim parovima s djecom raznim poreznim olakšicama itd.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020. 6

## Učinci oporezivanja

U klasifikaciji poreznih učinaka najčešće ih se klasificira na **namjeravane** i **nenamjeravane** učinke oporezivanja.

**Namjeravani (zakonski) učinci** oporezivanja su oni koji se žele postići primjenom poreznih instrumenata.

**Nenamjeravani (nezakonski) učinci** oporezivanja jesu oni koji nastaju mimo planiranih, a za sobom povlače odgovarajuća postupanja radi neutraliziranja tih učinaka oporezivanja.

Jedan od nenamjeravanih učinaka oporezivanja je **porezna evazija**.

Porezna evazija je manja kada je visok **porezni moral**.

**Porezni moral** je visok kada porezni dužnici smatraju da su porezi pravedni, kada su svjesni da javna dobrobit ovisi o javnim prihodima i ako je plaćanje poreza povezano s društveno-političkim, patriotskim, etičkim, humanitarnim, sigurnosnim i drugim svrhama.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

7

## Porezna evazija

Kod svih poreznih obveznika prisutan je, u različitoj mjeri, otpor plaćanju poreza koji je neovisan o njihovom materijalnom položaju. Na otpor plaćanja poreza utječe: porezni moral, visina poreznog opterećenja, kriterij oporezivanja, svrha trošenja javnog novca, tehnike oporezivanja, kvaliteta i stručnost porezne administracije, svjetonazor poreznih obveznika, njihov socijalni status, razina obrazovanja itd.

Pod **poreznom evazijom** podrazumijevaju se sve nezakonite radnje i propuštanja koje poduzimaju porezni obveznici radi izbjegavanja plaćanja poreza.

Porezna evazija narušava javne interese, ugrožava mehanizme kojima raspolaže država za ostvarivanje tih interesa jer narušava poreznu osnovicu, narušava strukturu poreza i javnih prihoda.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

8

## Porezna evazija

Porezna evazija nastaje kao rezultat otpora koji porezni obveznik osjeća prema plaćanju poreza i kada porezni obveznik ne prihvaća porezno opterećenje. U suvremeno doba porezna evazija postaje vrlo raširen fenomen koji se javlja u svim društvenim slojevima.

Porezne oaze (porezni rajevi ili *offshore* financijski centri) su teritoriji na kojima porezno opterećenje uopće ne postoji ili je znatno manje negoli u domicilnoj zemlji poreznog obveznika (Monako, San Marino, Bahami, Kajmanski otoci itd.).

Smatra se da porezne oaze skrivaju između 17 i 26 tisuća milijardi eura. Najčešći su korisnici bogati pojedinci i obitelji, multinacionalne kompanije, financijske kompanije i krupni kriminalci.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

9

## Oblici porezne evazije

**Zakonita ili dopuštena (tax avoidance):** porezni obveznik ne dolazi u sukob sa zakonom. To znači da porezni obveznik sukladno zakonu može ne platiti porez. Primjerice, porezni obveznik može svoje prebivalište prijaviti u poreznoj oazi i tako sukladno zakonu ne platiti porez na dohodak (sportaši, glazbenici, glumci...). Zakonita porezna evazija može biti namjeravana ili nenamjeravana.

**Nezakonita ili nedopuštena (tax evasion):** porezni obveznik se neplaćanjem poreza sukobljava s pravnim propisima i tim se činom izlaže zakonskim sankcijama.

Nezakonita porezna evazija manifestira se kao:

- porezna utaja** (ili defraudacija)
- krijumčarenje** (kontrabanda, šverc).

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

10

## Nezakonita porezna evazija

Izbjegavanje poreza je onaj oblik nezakonite porezne evazije kod koje porezni obveznik ne prijavi ili prijavi samo djelomično činjenice relevantne za utvrđivanje porezne obveze.

Zbog toga porezno tijelo nema elemente za razrez poreza tog poreznog obveznika, a posljedica je nezakonito izbjegavanje poreza.

**Porezna utaja (tax evasion)** ili defraudacija je neplaćanje zakonski utvrđenih poreznih obveza od strane poreznog obveznika na način da nadležnom poreznom tijelu prijavljuje netočne podatke potrebne za zakonit razrez poreza.

Granica između izbjegavanja poreza i porezne utaje je tanka jer porezno izbjegavanje lako postaje porezna utaja.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

11

## Prevaljivanje poreza

Da bi proces prevaljivanja poreza imao svoj materijalni sadržaj, mora postojati **porezni teret**. Ako nema poreznog tereta, tada nema ni prevaljivanja, jer se nema što prevaljivati na drugog poreznog obveznika. Najčešće se mogu prevaljivati indirektni porezi.

Prevaljivanje poreza moguće je samo ako postoji **porezna incidencija (incidence of taxes)**.

Porezna incidencija postoji ako se zakonska incidencija ne poklapa s ekonomskom incidencijom. **Zakonska incidencija** pokazuje tko je stvarno po zakonu dužan snositi porez, a **ekonomska incidencija** pokazuje tko stvarno plaća, odnosno snosi porez. Kada se zakonska i ekonomska incidencija ne poklapaju, nastaje porezna incidencija.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

12

## Prevaljivanje poreza

Prevaljivanje poreza obavlja se tako da jedan porezni subjekt porezni teret, koji privremeno nosi, sa sebe prenese na drugi porezni subjekt, odnosno drugu osobu (fizičku ili pravnu)

**Željeno prevaljivanje:** do njega dolazi onda kada porez po želji zakonodavca snosi porezni destinatar koji se razlikuje od osobe poreznog obveznika.

Ovakvo se prevaljivanje vrši kada nije bilo ni predviđeno da porezni teret padne na poreznog obveznika.

Kod posrednih poreza kada se prevaljivanje obavlja iz porezno-tehničkih razloga (primjerice uvozna carina prevaljuje se na kupca).

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

13

## Prevaljivanje poreza

**Neželjeno prevaljivanje:** nastaje kada porezni teret snosi osoba koja nije bila predviđena snositi porezni teret oporezivanja. Cilj porezne politike kod neželjenog prevaljivanja nije ostvaren, a djelovanje poreza je drukčije od očekivanog.

U uvjetima promjena ravnoteže ponuda i potražnje, mogu nastati konjunkturalni tržišni uvjeti određenih roba u kojima se odigrava neželjeno prevaljivanje poreza.

U prevaljivanju poreza poznate su četiri faze:

- 1) Porezna **perkusija**
- 2) Porezna **reperkuzija**
- 3) Porezna **incidencija**
- 4) Porezna **difuzija**.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

14

## Prevaljivanje poreza

**Porezna perkusija** (bilježenje) je prva faza prevaljivanja poreza u kojoj se zakonskim putem određuje fizička ili pravna osoba poreznog obveznika koja je stvarno proglašena poreznim dužnikom obveznim za plaćanje poreza. Imaju je svi porezi.

**Porezna reperkusija** je ona faza u prevaljivanju poreza u kojoj porezni obveznik skida sa sebe porezni teret. On prihvaća poreznu obvezu, ali nastoji porezni teret prevaliti na drugu osobu. To može učiniti na dva načina:

- (1) porezni teret prevaljuje unaprijed kada dužni porez uračuna u cijenu svojih proizvoda ili usluga

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

15

## Prevaljivanje poreza

(2) prevaljivanje unatrag: svoj porezni teret prebacuje na svoje dobavljače tako što nastoji smanjiti cijenu sirovina, materijala, poluproizvoda ili pak plaća i nadnica.

U prvom slučaju porezni obveznik koristi veću potražnju od ponude svojih proizvoda ili usluga, a u drugom veću ponudu od potražnje sirovina ili radne snage.

**Porezna incidencija** je faza prevaljivanja iz koje se vidi posljedica prevaljivanja poreznog tereta. To je faza kada je porezni teret pao na pasivni porezni subjekt koji nije više u mogućnosti skinuti sa sebe porezni teret. On je postao porezni destinatar, odnosno konačni platac porezne obveze i trpi porezni teret.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

16

## Prevaljivanje poreza

**Porezna difuzija** je krajnja manifestacija (rezultat) prevaljivanja poreznog tereta, odnosno incidencije. Difuzija predstavlja opći učinak oporezivanja koji se izražava u oscilacijama (odstupanjima) u odnosu ponude i potražnje.

Te će oscilacije imati svoje ekonomske učinke jer svako oporezivanje smanjuje ekonomsku snagu poreznog obveznika.

Smanjena ekonomska snaga utječe na kupovnu moć, a smanjena kupovna moć uzrokuje na smanjenje agregatne potražnje.

Agregatna potražnja destimulativno djeluje na agregatnu ponudu, odnosno na proizvodnju, kao i na visinu poreza.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

17

## Harmonizacija poreza

Harmonizacija poreza je nastojanje ujednačavanja poreznih osnovica i poreznih stopa sustava u zemljama članicama neke međunarodne asocijacije, primjerice Europske unije.

U poreznim sustavima članica EU-a postoji sljedećih šest poreza: Porez na dohodak, Porez na dobit, Porez na dodanu vrijednost, Posebni porezi – trošarine, Porez na imovinu i Porez na promet imovinom.

U Ugovoru o osnivanju EU-a harmonizacija poreza predviđena je za neizravne poreze (porez na dodanu vrijednost i posebne poreze – trošarine).

Trošarine na duhanske proizvode, alkoholna pića i energente u EU se harmoniziraju, između ostalog, i radi poštene tržišne utakmice uvažavajući pojedinačne interese.

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

18

## Harmonizacija poreza

EU je 2006. g. usvojila direktivu o PDV-u prema kojoj se članicama preporučuje stopa 15 - 25%. Preporučene su jedna ili dvije snižene stope koje ne bi trebale biti niže od 5%.

S druge strane, neposredni porezi nisu još dovoljno harmonizirani.

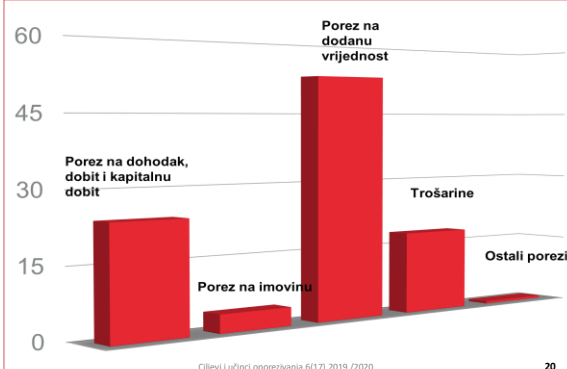
Prvi direktni porez koji se nastoji harmonizirati je porez na dobit, gdje je problematično ujednačavanje svih elemenata, a posebno mjesto zauzima porezna stopa koja u Republici Hrvatskoj iznosi 20%.

Harmonizacija poreza na dohodak još nije započela. Hrvatska je u samom vrhu ljestvice od 96 zemalja (1996. godine bila je treća s poreznom stopom od 45,2%, a 2010. godine bila je prva sa stopom od 53%!).

Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

19

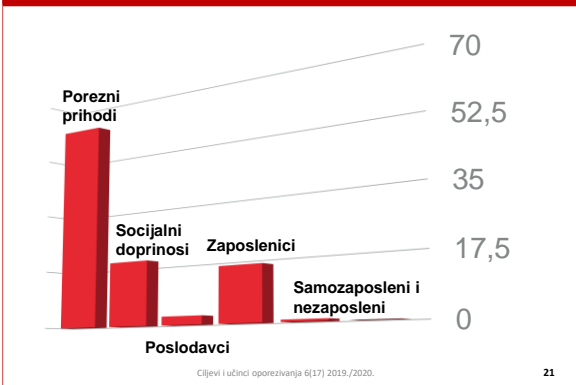
## Struktura poreznih prihoda u RH 2016.



Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

20

## Struktura poreza i doprinosa u RH (2016.)




Ciljevi i učinci oporezivanja 6(17) 2019./2020.

21



## 8.8. Porezni sustav Republike Hrvatske i Opći porezni zakon 7(17)

 <h3>Temelji poreznog sustava</h3> <p><b>Veleučilište s pravom javnosti</b> <b>Baltazar Zaprešić</b> Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić Preddiplomski stručni studij <b>Poslovanje i upravljanje</b> Usmjerenje <b>Poslovna ekonomija i financije (PEF)</b> Akademska godina 2019./2020.</p> <p><small>Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.</small></p> <p>1</p>	<h3>Temelji poreznog sustava</h3> <p><b>Opći porezni zakon Republike Hrvatske</b></p> <p>dr. sc. Antal Balog, viši predavač</p> <p>Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač</p> <p><small>Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.</small></p> <p>2</p>
<h3>Glavne teme</h3> <p>Tijekom ovog predavanja upoznat ćemo se sa sljedećim temama:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. Definicija općeg poreznog zakona</li><li>2. Načela oporezivanja</li><li>3. Porezno-pravni i porezno-dužnički odnos</li><li>4. Mjesna određenost poreznog obveznika</li><li>5. Opće odredbe postupka</li><li>6. Ovršni postupak</li><li>7. Postupak žalbe (pravni lijek)</li></ol> <p>Redakcijski pročišćeni tekst, 'Narodne novine', br. 147/08, 18/11, 78/12, 136/12, 73/13, 26/15. Na snazi je i primjenjuje se od 17. ožujka 2015. osim članka 51. stavka 9. koji stupa na snagu 1. siječnja 2016.</p> <p><small>Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.</small></p> <p>3</p>	<h3>Definicija općeg poreznog zakona</h3> <p>Odredbe Općeg poreznog zakona (OPZ) čine:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. zajedničku osnovicu za sve posebne zakone u poreznom sustavu</li><li>2. njime se osigurava veći stupanj usuglašenosti zakonskih propisa u oblasti javnih financija</li><li>3. povećava se transparentnost zakonskih rješenja</li><li>4. stvaraju se uvjeti za pravilnu primjenu propisa (vladavina prava)</li><li>5. OPZ prenosi i provodi porezne propise Europske unije.</li></ol> <p>Opći porezni zakon (OPZ) definira oblike javnih davanja: poreze, carine, pristojbe, doprinose.</p> <p><small>Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.</small></p> <p>4</p>
<h3>Načela oporezivanja</h3> <ol style="list-style-type: none"><li>1) <b>Primjena poreznih propisa</b> koji su bili na snazi u vrijeme nastanka činjenica na kojima se temelji oporezivanje, odnosno dopuštena je povratna (retroaktivna) primjena poreznih zakona</li><li>2) <b>Zakonito</b> postupanje poreznih tijela (poštivanje prava i obveza iz porezno-pravnog odnosa)</li><li>3) <b>Pravo na očitovanje</b> poreznog obveznika</li><li>4) <b>Obveza čuvanja poslovne tajne</b> prema odredbama OPZ-a</li><li>5) <b>Obveza postupanja u dobroj vjeri</b> (Pravilnik <a href="http://www.propisi.hr/print.php?id=9250">http://www.propisi.hr/print.php?id=9250</a>)</li><li>6) Davanje <b>obvezujućeg mišljenja</b> poreznog tijela na zahtjev poreznog obveznika <a href="http://www.misljenja.hr/misljenja/">http://www.misljenja.hr/misljenja/</a></li><li>7) <b>Gospodarski pristup</b> pri utvrđivanju poreznih činjenica</li><li>8) <b>Prividni pravni poslovi</b> nisu osnova utvrđivanja porezne obveze.</li></ol> <p><small>Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.</small></p> <p>5</p>	<h3>Porezno-pravni odnos</h3> <p>Obuhvaća prava i obveze poreznih obveznika i poreznih tijela u poreznom postupku!</p> <p><b>Porezni obveznik</b> je svaka osoba koja je kao takva određena zakonom kojim se uređuje pojedina vrsta poreza.</p> <p>Porezni obveznik može imati <b>opunomoćenika, pomagatelja i poreznog savjetnika</b>.</p> <p>Porezna uprava može poreznom obvezniku po službenoj dužnosti postaviti zakonitog <b>zastupnika</b> (nepoznato sjedište, prebivalište, vlasnik) koji imaju obveze upravitelja imovine i osoba s pravom raspolaganja imovine.</p> <p><b>Porezni broj:</b> smatra se OIB (osobni identifikacijski broj).</p> <p><small>Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.</small></p> <p>6</p>

## Porezno-dužnički odnos (PDO) 1

**Porezno-dužnički odnos** je dio porezno-pravnog odnosa u kojem njegovi sudionici ostvaruju svoja prava i obveze. Sudionici porezno-dužničkog odnosa su: (1) porezno tijelo, (2) porezni obveznik i (3) porezni jamac.

**Porezno tijelo** ima pravo i obvezu naplate:

- 1) poreza
- 2) kamata i novčanih kazni
- 3) novčanih činidbi po odgovornosti iz poreznog jamstva.

**Porezni postupak** je poseban upravni postupak u kojem se utvrđuju prava i obveze poreznog obveznika temeljene na Općem poreznom zakonu.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

7

## Porezno-dužnički odnos (PDO) 2

**Nastanak prava iz PDO:** Porezno tijelo ima prava naplate od dana dospelosti tražbine po osnovi poreza.

**Podmirenje obveza iz PDO:** porezne obveze poreznog obveznika mogu podmiriti i treće osobe (primjerice od solidarnih dužnika).

**Položaj pravnih sljednika:** univerzalni pravni sljednik u cijelosti preuzima pravni položaj svog pravnog prednika (osim za kazne).

Odgovornost zastupanih osoba iz PDO odnosi se na neplaćeni ili manje plaćeni porez uz pripadajuće kamate.

**Odgovornost zastupnika:** ako zastupnik počini kazneno djelo utaje poreza ili sudjeluje u utaji poreza, tada se zastupnik smatra poreznim jamcem za manje plaćeni porez i kamate.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

8

## Porezno-dužnički odnos (PDO) 3

**Odgovornost članova uprava i direktora** društva kapitala - odgovaraju kao porezni jamci ako pri vođenju društva zlorabljavaju svoje ovlasti što ima za posljedicu nemogućnost ispunjenja obveza iz PDO-a i oštećenje poreznog tijela.

**Odgovornost članova trgovačkog društva te osoba koje vode poslove društva i povezanih osoba** regulirana je Općim poreznim zakonom te oni u slučaju nemogućnosti plaćanja obveza iz PDO-a odgovaraju kao porezni jamci.

**Odgovornost za neplaćanje poreza po odbitku** ima osoba koja je dužna obračunavati, obustavljati, uplaćivati i prijavljivati porez u ime i za račun druge osobe, a za neplaćeni porez odgovara kao jamac platac.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

9

## Porezno-dužnički odnos (PDO) 4

**Odgovornost za vjerodostojnost poslovnih knjiga:** tko sudjeluje u neurednom, neistinom i nepravodobnom vođenju poslovnih knjiga, jamči za iznos manje uplaćenog poreza nastalog kao posljedica takva njegova djelovanja.

**Gospodarska cjelina** je sva imovina i obveze što u poslovnom i organizacijskom smislu čini samostalni subjekt, odnosno subjekt sposoban za samostalno poslovanje.

**Mjesna određenost poreznog obveznika** utvrđuje se za fizičke osobe prema prebivalištu i za pravne osobe prema sjedištu upisanom u sudski registar.

**Poduzetnik** u smislu OPZ-a je svaka fizička ili pravna osoba koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja prihoda, dohotka ili drugih koristi.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

10

## Porezno-dužnički odnos (PDO) 5

**Gospodarska djelatnost** smatra se razmjena dobara i usluga na tržištu radi ostvarivanja prihoda, dohotka i drugih gospodarski procjenjivih koristi.

**Stalna poslovna jedinica** je stalno mjesto poslovanja: mjesto stvarne uprave, podružnica, tvornica, radionica, rudnik, naftni ili plinski izvor, ured, gradilište (više od 6 mjeseci) itd.

**Povezana društva** smatraju se ona koja u međusobnom odnosu mogu stajati kao društvo koje u drugom društvu ima većinski udio (i odlučivanje), ovisno i vladajuće društvo, društvo koncerna, društva s uzajamnim udjelima (s više od ¼ udjela u drugom društvu), društva povezana poduzetničkim ugovorima koja su upisana sudski registar.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

11

## Porezno-dužnički odnos (PDO) 6

**Ovisno društvo** je ona pravna osoba na koju druga pravna osoba može imati neposredni utjecaj ili prevladavajući utjecaj.

**Vladajuće društvo** je ona pravna osoba koja ima prevladavajući utjecaj na jedno ili više ovisnih društava (ima izravan ili neizravan većinski udio i glasačka prava; ima pravo izabrati većinu članova uprave, provoditi utjecaj, upravljati poslovnim i financijskom politikom, ima moć usmjeravanja većine glasova na sastancima uprave, izvršnih direktora, nadzornog odbora itd.).

**Vladajuće društvo** i sva njegova ovisna društva, odnosno društva između kojih postoji odnos kontrole smatraju se grupom povezanih društava.

Povezane osobe su dvije ili više fizičkih ili pravnih osoba koje za izvršavanje obveza iz PDO-a predstavljaju jedan rizik, jer jedna od njih ima izravno ili neizravno značajan utjecaj na drugu ili druge.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

12

## Porezno-dužnički odnos (PDO) 7

**Kontrola** je odnos vladajućeg i ovisnog društva (ili sličan odnos fizičke i pravne osobe): postoji izravan ili neizravan većinski vlasnički udio i razmjerna glasačka prava; pravo izbora ili opoziva većine članova uprave, nadzornog odbora ili većinu direktora; provodi prevladavajući utjecaj, upravlja poslovima i financijskim politikama na temelju ovlasti iz statuta; ima moć usmjeravanja većine glasova na sastancima uprave, izvršnih direktora, nadzornog odbora, upravnog odbora ili drugog upravljačkog tijela društva.

**Povezane osobe** su dvije ili više osoba koje za izvršavanje obveza iz porezno-dužničkog odnosa predstavljaju jedan rizik jer jedna od njih ima izravnu ili neizravnu kontrolu (ili značajan utjecaj) na drugu ili druge osobe. Smatra se da postoji povezanost osoba između poreznog dužnika i njegovog bračnog druga, krvnog srodnika u ravnoj liniji, u pobočnoj liniji do 4. koljena, po tabzini istog stupnja itd.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

13

## Opće postupovne odredbe 1

### Ili opće odredbe postupka

1. **Nadležnost:** stvarna i mjesna nadležnost poreznih tijela
2. **Porezni akti** u poreznom postupku: pojam, oblik i sadržaj, dostava
3. **Poslovne knjige i evidencije poreznih obveznika**
4. **Sudjelovanje poreznih obveznika u utvrđivanju činjeničnog stanja**
5. **Porezna prijava:** obveza, oblik i sadržaj, odustanak, ispravak
6. **Utvrđivanje činjenica u poreznom postupku:** obavijesti, isprave, vještačenje, očevid, poziv u službene prostorije, dokazivanje, procjena

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

14



## Opće postupovne odredbe 7

- 7. Utvrđivanje poreza:** porezno rješenje, oblik i sadržaj, upravni ugovor, porezna nagodba
- 8. Porezna zastara:** relativna i apsolutna, prekid zastare
- 9. Pravna pomoć** u poreznim stvarima: pojam, preduvjeti i opseg
- 10. Porezni nadzor:** pojam, ovlaštene osobe, dopustivost, predmet, načelo odabira poreznih obveznika, obavijest, tijek, zapisnik
- 11. Plaćanje poreza i kamata po osnovi poreza:** način i vrijeme plaćanja, redosljed plaćanja, prijebaj, kamate
- 12. Sredstva osiguranja naplate** poreznog duga: vrste sredstava, naplata iz sredstava osiguranja.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

15

## Porezni akti u poreznom postupku

**Porezni akt** je svaki akt kojim se pokreće, dopunjuje, mijenja ili dovršava neka radnja u poreznom postupku (porezno rješenje, zaključak, zapisnik, obavijest, poziv i drugi akti).

**Porezno rješenje** je porezni akt kojim se o odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama iz PPO-a.

**Sadržaj poreznog akta:**

- naziv poreznog tijela, datum i broj
- ime i prezime (naziv) sudionika kome se upućuje
- pravni i činjenični temelj
- potpis ovlaštene osobe.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

16

## 1. Nadležnost u poreznom postupku

**Nadležnost** (*competentia*) je pravo i dužnost postupanja poreznog tijela u poreznim stvarima i na određenom području.

**Stvarna nadležnost** (*competentia ratione materiae*) je pravo i dužnost postupanja u određenim pravnim (poreznim) stvarima. Obuhvaća skup poslova koji su kao njihovo pravo i dužnost određeni pojedinim poreznim tijelima.

**Mjesna nadležnost** (*competentia ratione territorii*) jest pravo i dužnost postupanja na određenom području. Mjesna nadležnost označava područje na kojem porezno tijelo može obavljati poslove iz svoje stvarne nadležnosti.

**Izuzete** poreznog tijela od obavljanja službenih radnji u poreznom postupku: srodstvo, bračni odnos, poslovni odnos, sumnja u moguću nepristranost osobe i drugo.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

17

## 2. Porezni akti u poreznom postupku

**Dostava poreznog akta** vrši se u mjesto dostave sudionika: (1) prebivališta ili uobičajeno boravište, (2) sjedište sudionika ako je pravna osoba i (3) radno mjesto sudionika.

**Dostava u inozemstvo** vrši se preko nadležnog poreznog tijela u inozemstvu, slanjem preporučene pošiljke s povratnicom, ili preko diplomatskog ili konzularnog predstavništva RH u inozemstvu.

**Dostavnica potvrđuje** da je izvršena osobna dostava jer je potpisuje sudionik ili punomoćnik, uz navođenje datuma preuzimanja.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

18

## 3. Poslovne knjige i evidencije poreznih obveznika

Porezni obveznici dužni su voditi knjigovodstvo u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja.

Knjiženje i druga evidentiranja treba obavljati potpuno, točno, pravodobno i uredno i na temelju vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava.

Porezni obveznici dužni su izdavati račune za robu i usluge, čiji sadržaj propisuje zakon.

Isprava za knjiženje je uredna kada se iz nje može nedvosmisleno utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja, materijalni sadržaj, odnosno koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

19

## 4. Sudjelovanje poreznih obveznika u utvrđivanju činjeničnog stanja

Porezni obveznici dužni su sudjelovati u utvrđivanju činjeničnog stanja u zemlji i u inozemstvu.

Porezni obveznik dužan je prijaviti sve činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze, a naročito:

- osnutak, premještanje i prestanak trgovačkog društva, promjena prebivališta ili uobičajenog boravišta i druge činjenice
- stjecanje više od 50% udjela u trgovačkom društvu itd.

Tko vodi račun, čuva ili kao zalag uzima vrijednosti, mora utvrditi podatke o dotičnoj osobi, zabilježiti ih i dostaviti ih poreznom tijelu na njegov zahtjev.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

20

## 5. Porezna prijava

**Obveza.** Podnošenje porezne prijave poreznom tijelu obveza je poreznog obveznika.

**Poziv na podnošenje porezne prijave** može se uputiti i javnim priopćenjem.

**Oblik i sadržaj porezne prijave:** podnosi se na obrascu čiji se oblik i sadržaj utvrđuje zakonom, a porezni obveznik porez obračunava sam (obračunska prijava).

**Odustanak od porezne prijave** je moguć, pod uvjetom da je nije bio dužan podnijeti i to 30 dana od dana podnošenja prijave.

**Ispravak porezne prijave** porezni obveznik može izvršiti u roku od 12 mjeseci od isteka roka za podnošenje prijave, ako uoči da je porezna prijava netočna ili nepotpuna. Isto tako, porezni obveznik je dužan ispraviti poreznu prijavu nakon poreznog nadzora, u roku od 15 dana po rješenju Porezne uprave.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

21

## 6. Utvrđivanje činjenica

Porezno tijelo koristi sva dokazna sredstva potrebna za utvrđivanje činjenica bitnih za oporezivanje kao što su:

**Prikupljanje obavijesti**

**Poziv u službene prostorije**

**Davanje obavijesti** (službene zabilješke, zapisnik, pribavljanje isprava)

**Vještačenje** obavljaju porezni savjetnici ili sudski vještaci odgovarajuće struke.

**Predočanje isprava:** poslovnih knjiga, evidencija, poslovne dokumentacije.

**Očevid** se obavlja u prostorijama poreznog obveznika uz njegovu nazočnost.

**Uskrata obavijesti** potrebnih za oporezivanje je moguća: bračni drug, srodnici, duhovnici, odvjetnici, novinari, porezni savjetnici i djelomice javni bilježnici. Uskrata obavijesti je moguća kod opasnosti od samookrivljavanja.

**Dokazivanje** obavlja Porezna uprava kada utemeljuje porez, a obavlja porezni obveznik kada želi smanjiti ili ukinuti porez.

**Procjena porezne osnovice** vrši se kada je porezno tijelo ne može utvrditi temeljem poslovnih knjiga i evidencija poreznog obveznika.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

22

## 7. Utvrđivanje poreza

**Porezno rješenje.** Donosi ga porezno tijelo na temelju utvrđenih činjenica u poreznom postupku najkasnije u roku od godine dana nakon isteka roka za podnošenje godišnje porezne prijave. Oblik i sadržaj. Donosi se u pisanom obliku i sadrži naziv poreznog tijela, uvod, izriječku, obrazloženje, uputu o pravnom lijeku, potpis ovlaštene osobe i otisak pečata.

**Izrijeka** sadrži ime i prezime (naziv) poreznog obveznika, vrsta poreza, porezna osnovica, porezna stopa i iznos utvrđenog poreza, razdoblje oporezivanja, nalog za uplatu poreza, rokove i uvjete plaćanja, naznaka da žalba ne odgađa izvršenje rješenja.

**Upravni ugovor** se sklapa, na prijedlog poreznog obveznika, između poreznog tijela i poreznog obveznika radi namirenja poreznog duga, najdulje na rok od 24 mjeseca i sukladno zakonu.

**Porezna nagodba** sklapa se za novoutvrđene porezne obveze u postupku poreznog nadzora i može biti: novoutvrđena porezna osnovica, rok plaćanja, smanjenje obveze po zatezanim kamatama, odricanje od prekršajnog progona.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

23

## 8. Porezna zastara

**Porezna zastara prava Porezne uprave** na utvrđivanje porezne obveze i kamata, pokretanje postupka naplate poreza, pravo na povrat poreza je 3 godine.

**Zastara počinje teći nakon isteka godine u kojoj je trebalo utvrditi porezne obveze** (od datuma kada je porezno rješenje postalo izvršno).

**Prekid zastare** na utvrđivanje i naplatu poreza prekida se svakom službenom radnjom poreznog tijela usmjerenom na utvrđivanje ili naplatu poreza.

**Apsolutna zastara** Porezne uprave na utvrđivanje porezne obveze je šest godina od dana kada je zastara počela prvi put teći.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

24

## 9. Pravna pomoć 1

**Pravna pomoć** u poreznim stvarima: jest pomoć koju tijela državne uprave, područne (regionalne) samouprave i lokalne samouprave pružaju poreznom tijelu u obliku obavijesti ili primjene određene mjere na temelju zahtjeva poreznog tijela, a koje su tom tijelu potrebne za provedbu poreznog postupka.

**Preduvjeti i opseg pružanja pravne pomoći:** ako porezno tijelo ne može samo obaviti službenu radnju, ili mu nedostaju uređaji, ili bi ta radnja izazvala veće troškove.

**Međunarodna pravna pomoć** temelji se na međunarodnim ugovorima.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

25

## 9. Pravna pomoć 2

**Tijela državne uprave i područne (regionalne) samouprave i lokalne samouprave** dužna su pružiti činjenice koje su doznali obavljajući poslove iz svog djelokruga, a koje ukazuju na mogućnosti da nije plaćen porez.

**Banke** su dužne poreznoj upravi dostavljati podatke o prometu svih kunskih i deviznih računa pravnih osoba te fizičkih osoba koje obavljaju registriranu djelatnost.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

26

## 10. Porezni nadzor 1

**Porezni nadzor** dio je porezno-pravnog odnosa u kojem porezno tijelo provodi postupak radi provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje poreznih obveznika i drugih osoba.

**Ovlaštene osobe** su: porezni revizor, porezni inspektori i druge stručne osobe.

Dopustivost poreznog nadzora: može se obavljati kod svih poreznih obveznika i drugih osoba koje raspolažu s činjenicama i dokazima bitnim za oporezivanje.

**Predmet poreznog nadzora** obuhvaća provjeru svih činjenica bitnih za oporezivanje, knjigovodstvenih isprava i evidencija te poslovnih događaja, a za fizičke osobe i one činjenice koje nisu vezane s njihovom gospodarskom djelatnošću.

**Načelo odabira poreznih obveznika:** porezna snaga poreznog obveznika, procjena rizika, uz prioritet velikih poduzetnika.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

27

## 10. Porezni nadzor 2

**Obavijest** o poreznom nadzoru dostavlja se poduzetniku 8 dana prije početka poreznog nadzora, osim ako bi to ugrozilo svrhu poreznog nadzora.

**Tijek:** predstavljanje, pozornost na sve činjenice, obavija se tijekom radnog vremena, u službenim prostorijama.

**Porezni obveznik** obavezan je sudjelovati u provedbi poreznog nadzora, predočava evidencije, poslovne knjige, daje obavijesti itd. Porezni obveznik ima pravo na obavijest o ishodu poreznog nadzora, i prije sastavljanja zapisnika raspraviti sporne činjenice, pravne ocjene i zaključke te njihove učinke na utvrđivanje porezne obveze.

**Zapisnik** se sastavlja na kraju poreznog nadzora, na koji porezni obveznik ima pravo prigovora.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

28

## 12. Sredstva osiguranja naplate

**Neopoziva garancija banke** ili druge financijske organizacije ovlaštene za obavljanje platnog prometa koju odredi porezno tijelo.

**Zalog vrijednosnih papira** (vrijednosnica) vlasničkih ili vjerovničkih, i tražbina, uključivo i tražbine po osnovi udjela u kapitalu.

**Založno pravo** na nekretninama, pokretninama i pravima građenja.

**Jamstva drugih osoba** koja svojim jamstvima jamče naplatu poreznog duga.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

29

## Ovršni postupak 1

**Ovršnim postupkom** porezno tijelo provodi postupak prisilne naplate poreznog duga iz porezne imovine poreznog dužnika.

**Načela ovrhe:** primjenjuju se one ovršne radnje koje su primjerene visini poreznog duga i porezno tijelo (ovrhovoditelj) pazi na dostojanstvo ovršenika.

Ovršenik je dužan poreznoj upravi dati podatke (popis) o svojoj imovini i dohotku.

Ovrha se pokreće i vodi prema ovršnim ispravama i vjerodostojnim ispravama:

- 1) Rješenje o utvrđivanju poreza
- 2) Knjigovodstveni izlistaj stanja poreznog duga
- 3) Rješenje o ovrsi (pokreće se ovršni postupak).

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

30

## Ovršni postupak 2

Na rješenje o ovrsi temeljem ovršne isprave može se podnijeti žalba u roku od 8 dana od dana dostave rješenja.

Na rješenje o ovrsi temeljem vjerodostojne isprave može se podnijeti prigovor u roku od 8 dana od dana dostave rješenja.

Fizičke i pravne osobe kao ovršenici odgovaraju cijelom svojom imovinom. Ovrha nad imovinom tijela državne uprave nije dopuštena.

Provedba ovrhe se obustavlja po službenoj dužnosti ili na prijedlog ovršenika.

Porezne uprave vode evidencije sporno naplativih dugovanja u poreznim evidencijama (ako se dug ne može naplatiti ni u postupku ovrhe, ako se porezni dužnik preselio u nepoznato mjesto, pokrenuta predstečajna nagodba, pokrenut stečaj itd.).

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

31

## Ovršni postupak: predmet ovrhe

Ovrha se može provesti:

- na novčanim tražbinama ovršenika
- pljenidba pokretnina (osim stvari potrebnih za život i rad)
- pljenidba na imovinskim pravima
- na nekretninama (upis hipoteke)
- novčana sredstva po svim računima, oročenim novčanim sredstvima
- pljenidba vlasničkih i vjerovničkih vrijednosnih papira
- pljenidba na temelju udjela u kapitalu.

Minimalna plaća ne može se plijeniti kao ni novčani primici koji su izuzeti od oporezivanja prema posebnim propisima.

Zaplijenjene pokretne javno se prodaju putem oglasa.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

32

## Pravni lijek (žalba)

Pravo na žalbu je osnovno pravno načelo upravnog postupka pa tako i poreznog postupka. Pravo na žalbu protiv poreznog akta može se, ali i ne mora iskoristiti.

Žalbu drugostupanjskom poreznom tijelu može podnijeti ovlaštena osoba, u roku od 30 dana od primitka poreznog akta.

Žalba odgađa izvršenje poreznog akta koji se pobija.

Prvostupanjsko porezno tijelo može, po primljenoj žalbi, promijeniti doneseni porezni akt ako ocijeni da je žalba opravdana, ili postupak nije bio potpun, ili su u žalbi navedene nove činjenice koje su mogle imati utjecaj na rješavanje itd.

Protiv drugostupanjskog rješenja može se tužbom pokrenuti upravni spor pred Upravnim sudom.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

33

## Porezni prekršaji

Porezni prekršaj je povreda poreznog propisa koji je kao prekršaj propisan Općim poreznim zakonom i posebnim zakonima o pojedinim vrstama poreza.

Prekršajni postupak u prvom stupnju vodi i rješenje donosi Vijeće za prekršaje nadležnog Poreznog ureda, primjenjujući odredbe Prekršajnog zakona.

Porezni prekršaji mogu biti za fizičku osobu, obrtnika i fizičku osobu koja obavlja samostalnu djelatnost, odgovornu osobu u pravnoj osobi i pravnu osobu:

- lakši porezni prekršaji (kazne od 200 do 200.000 kn)
- teži porezni prekršaji (od 500 do 300.000 kn)
- najteži porezni prekršaji (od 1.000 do 500.000 kn).

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

34

## Lakši porezni prekršaji (čl. 207)

Primjeri:

- ako poslovne knjige i druge evidencije ne čuva na propisanom mjestu
- ako u poreznoj prijavi prikaže netočne ili neistinite podatke
- ako poreznom obvezniku ne izda dokumentaciju potrebnu za poreznu prijavu
- ako ometa očevid
- ako na traženje poreznog tijela ne dostavi pismenu obavijest ili obavijest ne dostavi pravodobno
- ako kao ovršenik na zahtjev poreznog tijela ne da podatke ili da netočne i nepotpune podatke o svojoj imovini i dohotku itd.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

35

## Teži porezni prekršaji (čl. 208)

Primjeri:

- ako ne prijavi činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze u zakonskom roku
- ako ne vodi na propisan način evidencije o dnevnom gotovinskom prometu
- ako poslovne knjige i druge evidencije ne vodi u skladu s načinom oporezivanja i prema načelima urednog knjigovodstva
- ako ne podnese poreznu prijavu na poziv poreznog tijela
- ako uz poreznu prijavu ne priloži dokumentaciju sukladno poreznim propisima
- ako ne omogući obavljanje poreznog nadzora ovlaštenoj osobi za porezni nadzor itd.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

36

## Najteži porezni prekršaji (čl. 209)

Primjeri:

- ako ne izdaje račune, ne iskazuje isporuke dobara i usluga preko naplatnog uređaja
- ako knjiženja i druga evidentiranja u poslovnim knjigama ne obavlja potpuno, ili točno, ili pravodobno, ili uredno
- ako poslovne knjige, druge evidencije i knjigovodstvene isprave ne čuva u rokovima propisanim zakonom
- ako odbije sudjelovati u poreznom postupku ili ako ne dopusti obavljanje poreznog nadzora
- ako se ne odazove na poziv poreznog tijela
- ako ne predoči poslovne knjige, evidencije, poslovnu dokumentaciju i druge isprave na zahtjev poreznog tijela itd.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

37

## Administrativna suradnja između članica EU

Ministarstvo financija, Porezna uprava i Carinska uprava nadležne su za primjenu propisa Europske unije o administrativnoj suradnji na području poreza na temelju: Direktiva 2011/16/EU, 2010/24/EU i 2003/48/EZ i provedbe Uredbe Vijeća (EU) br. 904/2010. o administrativnoj suradnji i suzbijanju prijevare u području poreza na dodanu vrijednost.

Suradnja obuhvaća:

- razmjena informacija na zahtjev, provođenje nadzora, provjera
- spontana razmjena informacija
- obvezna automatska razmjena informacija: dohodak od nesamostalnog rada, primici članova upravnih odbora i vijeća, proizvodi životnog osiguranja, mirovine, vlasništvo nad nekretninama i dohodak od imovine i imovinskih prava
- nazočnost u prostorijama i sudjelovanje u službenim ili upravnim radnjama poreznog tijela.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

38

## Uzajamna pomoć pri naplati tražbina po osnovi poreza između članica EU

Na zahtjev države članice EU porezno tijelo pruža pomoć pri naplati tražbina po osnovi poreza i drugih javnih davanja u drugoj državi članici.

Pri ovoj pravnoj pomoći:

- razmjenjuju se informacije na zahtjev
- razmjenjuju se informacije bez prethodnog zahtjeva
- nazočnost u službenim prostorijama i sudjelovanje u postupku po zahtjevu države članice
- zahtjev za proslijeđivanje obavijesti
- primljeni zahtjevi za naplatu
- vlastiti zahtjev za naplatu.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

39

## Razmjena informacija između država članica EU o isplaćenim kamatama na dohodak od štednje

Suradnja po ovoj osnovi odnosi se:

- na utvrđivanje identiteta i rezidentnosti stvarnog korisnika
- na razmjenu informacija o kojima izvještava isplatiatelj i
- na automatsku razmjenu informacija.

Opći porezni zakon RH 7(17) 2019./2020.

40

## 8.9. Porez na dohodak 8(17)



### Temelji poreznog sustava

#### Veleučilište s pravom javnosti

##### Baltazar Zaprešić

Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij  
Poslovanje i upravljanje

Usmjerenje  
Poslovna ekonomija i financije (PEF)

Akademski godina 2019./2020.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

1

### Temelji poreznog sustava

#### Porez na dohodak

dr. sc. Antal Balog, viši predavač

Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

2

### Porezni sustav i primjena

Osnovni porezi su:

Porez na dohodak

Porez na dobit

Porez na dodanu vrijednost

Porez na promet nekretnina

Porez na nekretnine.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

3

### Porez na dohodak

Porez na dohodak (*personal income tax*) predstavlja jedan od neposrednih poreza (porez na dobit, na nasljedstva i darove, na cestovna i motorna vozila, plovila, na kuće za odmor, automati za zabavne igre, na tvrtku ili naziv, na korištenje javnih površina itd.).

Neposredni porezi su oni koje porezni obveznik plaća neposredno i nije ih u mogućnosti prevaliti na drugi porezni subjekt.

Njihovo sudjelovanje u našem poreznim prihodima znatno je manje nego u poreznim prihodima nekih drugih zemalja.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

4

### Oporezivanje dohotka 1

Porez na dohodak ima važnu ulogu u financiranju lokalnih i područnih jedinica lokalne samouprave, a koristi se i za ostvarivanje nekih nefinancijskih ciljeva oporezivanja (konjunkturu politiku odnosno politiku rasta BDP-a i politiku raspodjele DBP-a).

Regulira ga Zakon o porezu na dohodak (NN 177/2004).

U prvim godinama funkcioniranja poreznog sustava RH oporezivanje dohotka obavljalo se primjenom analitičkog (parcijalnog) poreza na dohodak, a od 1994. godine takav je sustav zamijenjen sintetičkim (jedinstvenim) porezom na dohodak.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

5

### Oporezivanje dohotka 2

Opredjeljenje za ovaj pristup prevladalo je zbog:

- a) činjenice da je u većini suvremenih zemalja u primjeni sintetičko oporezivanje dohotka
- b) da je jedinstveni sustav oporezivanja dohotka više u skladu s tržišnim načinom oporezivanja.

Analizom Zakona o porezu na dohodak RH može se zaključiti kako sintetičko oporezivanje dohotka nije provedeno konzistentno.

Kod oporezivanja dohotka od imovine i imovinskih prava, osiguranja i kapitala dolazi do odstupanja u odnosu na oporezivanje od dohotka ostvarenog iz drugih izvora.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

6

## Oporezivanje dohotka 3

Po svom financijskom značenju prihodi od poreza na dohodak zauzimaju treće mjesto u strukturi poreznih prihoda, s tendencijom smanjivanja njihovog udjela u BDP-u.

Porez na dohodak iznimno je **složen oblik oporezivanja** (naziva se još i *cazem* među porezima) što proizlazi iz brojnih oslobođenja i olakšica jer vodi računa o svakom poreznom obvezniku i što se može vidjeti iz brojnih zakonskih akata kojima je uređeno ovo područje:

Pravilnik o samostalnim djelatnostima koje se mogu paušalno oporezovati, *Pravilnik o amortizaciji*, *Zakon o financiraju jedinica lokalne i područne samouprave* itd. Također, skup je jer zahtijeva veliku administraciju.

Dohodak se ne može precizno utvrditi, stoga se u svakoj zemlji metodom enumeracije (nabrajanja) u zakonskom aktu nabraja što je sve za tu zemlju dohodak.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

7

## Porezni obveznik poreza na dohodak 1

Porez na dohodak ubraja se u najosobnije osobne poreze jer najviše od svih poreznih oblika vodi računa o osobnim obilježjima poreznog obveznika.

Prvobitno se zvao glavarina.

Uveden je 1798. godine pod nazivom *Aid and Contribution Tax* za financiranje rata protiv Napoleona.

**Porezni obveznik poreza na dohodak** je **fizička osoba** koja ostvaruje dohodak te nasljednik za sve porezne obveze iz dohotka što ga je ostavatelj ostavio do svoje smrti.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

8

## Porezni obveznik poreza na dohodak 2

Ako fizička osoba ostvaruje zajednički dohodak, porezni obveznik je svaka fizička osoba posebno za svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku.

Porezni obveznik je i nasljednik za sve porezne obveze koje proistječu iz dohotka što ga je ostavatelj ostvario do smrti i to do vrijednosti naslijeđene imovine.

Osnovni problem pri oporezivanju dohotka je odgovor na pitanje što se smatra dohotkom.

Za potrebe oporezivanja dohotka, dohotkom se smatra **razlika** između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

9

## Porezna osnovica poreza na dohodak 1

Razlikujemo tuzemnog i inozemnog poreznog obveznika poreza na dohodak (tuzemni rezident i inozemni rezident).

**Tuzemni obveznik (rezident)** je osoba koja ima prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu ili je zaposlen u državnoj službi RH i po toj osnovi prima plaću.

**Inozemni obveznik (rezident)** je osoba koja u RH nema prebivalište ili uobičajeno boravište, ali u RH ostvaruje dohodak koji podliježe oporezivanju.

**Porezna osnovica poreza na dohodak tuzemnog rezidenta** je dohodak koji tuzemni rezident ostvari u tuzemstvu i u inozemstvu umanjeno za Zakonom utvrđene iznose.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

10

## Porezna osnovica poreza na dohodak 2

**Porezna osnovica poreza na dohodak inozemnog rezidenta** je ukupni iznos dohotka koji inozemni rezident ostvari u tuzemstvu umanjeno za Zakonom utvrđene iznose.

Porez na dohodak **ne plaćaju** osobe koje u RH obavljaju diplomatsko-konzularnu djelatnost te članovi njihove uže obitelji kao i dužnosnici UN-a.

Također, ne plaćaju ga ni osobe koje su zaposlene kod njih, pod uvjetom da nisu hrvatski državljani ili imaju prebivalište u Republici Hrvatskoj.

**Porezno razdoblje** je kalendarska godina, ali može biti i kraće ako tuzemni rezident postane inozemni ili obrnuto, kao i u slučaju rođenja ili smrti poreznog obveznika.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

11

## Oblici dohotka

Tuzemnom poreznom obvezniku (rezidentu) oporezuju se sljedeći oblici dohotka:

- 1) dohodak od nesamostalnog rada: poslodavac-radnik-plaća
- 2) dohodak od samostalne djelatnosti: privatna samostalna djelatnosti
- 3) dohodak od imovine i imovinskih prava
- 4) dohodak od kapitala
- 5) dohodak od osiguranja i drugi dohodak.

Predujam poreza na dohodak obračunava, obustavlja i uplaćuje poslodavac i isplatiatelj primitaka ili plaće.

Godišnja osnovica poreza na dohodak je ukupni iznos dohotka prema svim izvorima dohotka.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

12

## Koja primanja nisu dohodak

- kamate na štednju
- primici od dividendi i udjela u dobiti
- mirovine rezidenata ostvarene u inozemstvu
- mirovine rezidenata koje djeca ostvare nakon smrti roditelja
- državne nagrade
- primici po posebnim propisima
- nasljedstva i darovi
- odštete koje nisu u vezi s gospodarskom djelatnošću.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

13

## Izvori dohotka 1

### 1) Dohodak od nesamostalnog rada:

- plaća
- poduzetnička plaća
- primici članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne samouprave
- mirovine
- primitak po osnovi povoljnih kamata (razlika između ugovorene niže i stope kamate od 3% kamate g.).

### 2) Dohodak od kapitala:

- primici po osnovi kamata
- primici od izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti iz tekućeg razdoblja
- primici od udjela od dobiti ostvareni dodjelom ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

14

## Izvori dohotka 2

### 3) Dohodak od samostalne djelatnosti:

- dohodak od djelatnosti obrta, poljoprivrede
- otuđenje ili prodaja više od tri nekretnine u roku od pet godina
- djelatnost samostalnih djelatnika kao što su: zdravstveni djelatnici, veterinari, odvjetnici, javni bilježnici, revizori, inženjeri, arhitekti, porezni savjetnici, tumači
- znanstvenici, književnici, izumitelji
- predavačka djelatnost
- samostalna djelatnost novinara, umjetnika, sportaša.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

15

## Izvori dohotka 3

### 4) Dohodak od imovine i imovinskih prava:

- dohodak na temelju najma ili zakupa pokretnina
- dohodak od imovinskih prava
- dohodak od otuđenja nekretnine i imovinskih prava u roku od 3 godine
- dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima.

### 5) Drugi dohodak:

- svi ostali privremeni dohoci koji se dobiju uz plaću povremeno
- nema obračuna osobnih odbitaka, kao u obračunu poreza na dohodak
- postoji samo jedna porezna stopa od 24% bez obzira koliki je dohodak.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

16

## Primici od kojih se utvrđuje drugi dohodak

- 5) primici sportaša
- 6) primici za djelatnost izvan radnog odnosa trgovačkih putnika, agenata, akvizitera, sportskih sudaca i delegata, tumača i prevoditelja, turističkih djelatnika, konzultanata, sudskih vještaka
- 7) primici u naravi izvan radnog odnosa (korištenje zgrade, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita i sl.)
- 8) nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i učenja iznad 1.750 kn/mjesečno
- 9) stipendije učenicima i studentima za redovno školovanje iznad 1.750 kn/mj., djelatnost članova skupština i nadzornih odbora.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

18

## Godišnja porezna prijava

Kod podnošenja godišnje porezne prijave postoje porezni obveznici koji moraju obvezno podnijeti tu prijavu, oni koji to ne moraju i oni koji to ne mogu učiniti.

Porezni obveznici koji moraju podnijeti poreznu prijavu:

- 1) koji ostvaruju dohodak od nesamostalnog rada kod dva ili više poslodavaca istodobno
- 2) koji ostvari dohodak od samostalne djelatnosti gdje se dohodak utvrđuje i oporezuje kao dohodak od samostalne djelatnosti
- 3) rezident ako dohodak ostvari izravno iz inozemstva
- 4) ako Porezna uprava zatraži da naknadno plati porez na dohodak
- 5) ako mu poslodavac ili sam porezni obveznik nije obračunao, obustavio i uplatio predujam poreza na dohodak i prirez.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

19

## Porezne stope poreza na dohodak 1

Osnovica poreza na dohodak od samostalnog i nesamostalnog rada podijeljena je na četiri porezna razreda.

Pri oporezivanju se koriste porezne stope i to: 24% i 36%.

Nakon što se od bruto plaće odbiju doprinosi i osnovni osobni odbitak, dobiva se oporezivi dohodak.

Do 17.500 kn plaća se porez po stopi od 24%.

Od 17.501 do neograničeno, po stopi od 36%.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

20

## Porezne stope poreza na dohodak 2

Porezne stope kod oporezivanja dohotka od imovine i imovinskih prava:

- dohodak od imovine ostvaren od najamnine i zakupnine oporezuje se po stopi od 12%
- dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima oporezuje se po stopi od 15%
- dohodak od imovinskih prava (autorska prava) oporezuje se po stopi od 24% bez prava na odbitak egzistencijalnog minimuma
- dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava oporezuje se po stopi od 35% (unutar 3 godine).

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

21

## Porezne stope poreza na dohodak 3

Porezne stope kod oporezivanja dohotka od kapitala i dohotka od osiguranja:

- dohodak od dividendi i udjela od dobiti na temelju udjela u kapitalu oporezuje se po stopi od 12%
- dohodak od izuzimanja oporezuje se po stopi od 36%
- dohodak od kamata oporezuje se po stopi od 12%
- dohodak od osiguranja oporezuje se po stopi od 12%.

Dohodak od izuzimanja: primjerice, kada vlasnik koristi službena vozila ili drugu imovinu poduzeća za privatne svrhe.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

22

## Osobni odbitak

Tuzemnim poreznim obveznicima ostvareni se dohodak umanjuje za osobni odbitak u visini od 3.800,00 kn mjesečno.

Osobni odbitak uvećava se po osnovi uzdržavanih članova uže obitelji, a propisuje se primjenom odgovarajućeg koeficijenta:

Osobni odbitak za 1. dijete 0,7 (1.750 kn); 2. dijete 1,0 (2.500); 3. dijete 1,4; 4. dijete 1,9; itd. do 10. djeteta 5,9.

Osobni odbitak za invalidnost je 0,3 a osobni odbitak za 100% invalidnost je 1.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

23

## Osobni odbitak koji se priznaje kod obračuna plaća i drugih oporezivih primitaka

Vrsta osobnog odbitka	Koeficijent	Mjesečni odbitak	Godišnji odbitak
Osnovni osobni odbitak	1,00	3.800,00	45.600,00
Osobni odbitak za 1. dijete	0,70	1.750,00	21.000,00
Osobni odbitak za 2. dijete	1,00	2.500,00	30.000,00
Osobni odbitak za 3. dijete	1,40	3.500,00	42.000,00
Osobni odbitak za 4. dijete	1,90	4.750,00	57.000,00
Osobni odbitak za 5. dijete	2,50	6.250,00	75.000,00
Osobni odbitak za 6. dijete	3,20	8.000,00	96.000,00
Osobni odbitak za uzdržavanog člana	0,70	1.750,00	21.000,00
Osobni odbitak za invalidnost	0,40	1.000,00	12.000,00
Osobni odbitak za 100% invalidnost	1,50	3.750,00	45.000,00

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

24

## Posebne porezne olakšice i oslobođenja 1

- Osobe koje imaju status HRVI ne plaćaju porez na dohodak od nesamostalnog rada razmjerno stupnju svoje invalidnosti.
- Obveznici poreza na dohodak koji imaju prebivalište i borave u Vukovaru te gradova i općina sa statusom brdsko-planinskih područja - utvrđuje se osobni odbitak u visini od 3.200 kn za I. skupinu i grad Vukovar, te 2.700 kn za II. skupinu.  
Ovi se odbici ne mogu koristiti na mjesečnoj bazi, već samo po podnošenju godišnje porezne prijave. Na mjesečnoj se bazi koriste odbici koji vrijede za ostale obveznike.
- Obveznici poreza na dohodak koji obavljaju samostalnu djelatnost na području I. skupine i grada Vukovara oslobođeni su plaćanja poreza na dohodak od tih djelatnosti ako zapošljavaju više od 2 djelatnika na neodređeno vrijeme. Na II. skupini: 50%.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

25

## Posebne porezne olakšice i oslobođenja 2

- Poslovnim primicima obveznika poreza na dohodak koji obavljaju samostalnu umjetničku i kulturnu djelatnost ne smatraju se iznosi primljenih darovanja u dobrima do 20.000 kn godišnje pod uvjetom da o primljenim darovanjima posjeduju uredne i vjerodostojne dokumente. Također im se priznaje u neoporezivi iznos u visini 30% od ostvarenih poslovnih primitaka od autorskih honorara za umjetničko i kulturno djelo.
- Obveznicima poreza na dohodak koji obavljaju obrtničku djelatnost, djelatnost slobodnih zanimanja i djelatnost poljoprivrede i šumarstva, osnovica poreza na dohodak može se dodatno umanjiti za iznos isplaćenih plaća i uplaćenih doprinosa na plaće novim zaposlenicima te za iznos uplaćenih nagrada učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

26


## Prirez

- Prirez je financijski instrument kojim se prikupljaju sredstva za financiranje lokalnih rashoda. Reguliran je Zakonom o financiranju jedinica lokalne i regionalne (područne) samouprave.
- Osnovica plaćanja prireza je plaćeni porez, tako da je prirez zapravo porez na već plaćeni porez (ili kraće porez na porez :).
- Pravo na uvođenje prireza imaju sve jedinice lokalne samouprave. Zakonom je određena maksimalna stopa prireza za pojedine lokalne samouprave:
- općina po stopi do 10%
  - grad ispod 30.000 stanovnika po stopi do 12%
  - grad iznad 30.000 stanovnika po stopi do 15%
  - grad Zagreb po stopi do 18%.
- Prirezima se ubiru značajna sredstva: 2002. godine prirez je činio 8,8% ubranog poreza na dohodak.

Porez na dohodak 8(17) 2019./2020.

27

## 8.10. Porez na dobit 9(17)

 **Porezni sustav i primjena**

**Veleučilište s pravom javnosti**  
**Baltazar Zaprešić**  
Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić  
Preddiplomski stručni studij  
**Poslovanje i upravljanje**  
Usmjerenje  
**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**  
Akademska godina 2018./2019.

Porez na dobit 9(17) 2018./2019. 1

**Porezni sustav i primjena**

**Porez na dobit**  
dr. sc. Antal Balog, viši predavač  
Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Porez na dobit 9(17) 2018./2019. 2

**Porezno razdoblje i stopa**

**Porezno razdoblje** je poslovna godina (kalendarska), dio poslovne godine ili razdoblja likvidacije.

**Porezna stopa** poreza na dobit je

- za ukupan prihod do 3.000.000,00 kn po stopi od 12%
- za ukupan prihod od 3.000.000,01 kn po stopi od 18%.

**Porezna stopa po odbitku** (porez na dobit što je nerezident ostvari u Hrvatskoj): 15%.

Dugoročna tendencija u EU je postupno smanjivanje stope poreza na dobit.

Porez na dobit 9(17) 2018./2019. 3

**Porezna stopa poreza na dobit**

Od 1994. godine poduzetnička dobit tuzemnih i inozemnih poreznih obveznika oporezuje se po jedinstvenoj stopi od 25%.

No izmjenama donesenim 1996. g. stopa poreza na dobit povećana je na 35% kako bi se uskladila s gornjom stopom poreza na dohodak.

Radi poticanja ulaganja, nakon 2000. g. stopa poreza na dobit smanjena je na 20%, što Hrvatsku svrstava u red zemalja s relativno niskom stopom oporezivanja dobiti.

2006. godina: Albanija 20%; Crna Gora 9%; prosjek EU 27,9%; Slovačka 25%; Srbija 10%; Slovenija 25% itd.

Porez na dobit 9(17) 2018./2019. 4

**Obveznik poreza na dobit 1**

Obveznici poreza na dobit su pravne i fizičke osobe.  
Kao pravna osoba, porezni obveznik poreza na dobit može biti:

1. **Trgovačko društvo i druga pravna osoba** koja samostalno i trajno obavlja djelatnost radi stjecanja dobiti, dohotka i prihoda
2. **Tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika** (nerezident)
3. **Poduzetnik kao fizička osoba koja ostvaruje dohodak od obrta**

Porez na dobit 9(17) 2019./2020. 5

**Obveznik poreza na dobit 2**

3. **Poduzetnik kao fizička osoba koja ostvaruje dohodak od obrta:**
  - ako je u prethodnom poreznom razdoblju ostvarila ukupni primitak veći od 3 milijuna kuna, ili ako ispunjava dva od sljedeća tri uvjeta:
    - ako u prethodnom poreznom razdoblju ostvari dohodak veći od 400.000 kn ili
    - ako ima dugotrajnu imovinu veću od 2 milijuna kuna
    - ako u prethodnom razdoblju zapošljava više od 15 radnika.
4. **Društva u stečaju.**

Porez na dobit 9(17) 2019./2020. 6

**Obveznik poreza na dobit 3**

**Obveznici poreza na dobit nisu:**

1. tijela državne, regionalne i lokalne uprave
2. Hrvatska narodna banka, državne ustanove, lokalne vlasti
3. neprofitne organizacije poput državnih zavoda, vjerskih ustanova, političkih stranaka, sindikata, komora, udruga, građana, zaklada, fondacija
4. otvoreni investicijski fondovi koji su osnovani i posluju u skladu sa zakonom po kojem su osnovani.

Međutim, ako te pravne osobe obavljaju neku gospodarsku djelatnost, Porezna uprava ih može proglasiti obveznicima poreza na dobit.

Porez na dobit 9(17) 2019./2020. 7

**Porezna osnovica poreza na dobit 1**

Porezna osnovica poreza na dobit predstavlja dobitak koji se izračunava kao razlika između prihoda i rashoda, utvrđena u financijskim izvještajima, a prema *računovodstvenim propisima*.

Kao polazna veličina uzima se učinak poslovanja iskazan u računu dobiti i gubitka te bilanci.

Taj se učinak ispravlja, povećava i smanjuje za prihode i rashode koji se priznaju u oporezivanju.

Ukupni prihodi – ukupni rashodi = **dobit ili gubitak**.

Porez na dobit 9(17) 2019./2020. 8



## Porezna osnovica poreza na dobit 2

Poreznu osnovicu poreznog obveznika rezidenta čini dobit ostvarena u tuzemstvu i inozemstvu.

Poreznu osnovicu nerezidenta čini dobit ostvarena u tuzemstvu.

U poreznu osnovicu ulazi i dobit od likvidacije, prodaje, promjene pravnog oblika i podjele poreznog obveznika, a porezna osnovica utvrđuje se prema tržišnoj vrijednosti imovine.

Drugim riječima, zakon posebno definira stavke koje uvećavaju, odnosno umanjuju dobit. Za potrebe oporezivanja dobiti propisuju se prihodi, odnosno rashodi koji utječu na konačni iznos osnovice poreza na dobit.

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

9

## Povećanje porezne osnovice 1

- za svotu amortizacije iznad propisanih stopa
- za 70% na troškove reprezentacije
- za 30% troškova s vlastitim ili unajmljenim motornim vozilima za osobni prijevoz
- za rashode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela
- za troškove koji se odnose na privatni život dioničara i članova društva, te zaposlenike, uključujući i pripadajuću PDV
- za skrivene isplate dobiti, manjkove, kazne, zatezne kamate, troškove prisilne naplate poreza ili drugih davanja
- darovanje iznad propisane stope od 2% itd.

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

10

## Povećanje porezne osnovice 2

**Amortizacija:** dugotrajna imovina koja ima ima vrijednost iznad 3.500,00 kuna.

**Amortizacijske grupe:**

- (1) **građevinski objekti:** 20 godina, stopa amortizacije: 5%
- (2) **osnovno stado, automobili:** 5 godina, stopa amortizacije 20%
- (3) **nematerijalna imovina, oprema, mehanizacija:** 4 godine, stopa amortizacije 25%
- (4) **računala, oprema i programi, telefoni i oprema za računalnu mrežu:** 2 godine, stopa amortizacije 50%
- (5) **ostalo:** 10 godina, stopa amortizacije 10%.

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

11

## Smanjenje porezne osnovice

- za prihode od dividendi i udjela u dobiti
- za prihode od vrijednosti usklađivanja dionica i udjela, ako su bili uključeni u poreznu osnovicu
- za prihode od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su u prethodnim razdobljima bila uključena u poreznu osnovicu
- za svotu amortizacije koja nije bila porezno priznata u ranijim razdobljima i na koju je plaćen porez na dobit
- za svotu plaća i doprinosa na plaću novih zaposlenika.

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

12

## Olakšice, oslobođenja i poticaji kod poreza na dobit 1

Porezne olakšice za porezne obveznike koji obavljaju djelatnost na potpomognutim područjima i na području grada Vukovara.

**I. skupina stupnja razvijenosti i grad Vukovar:** najmanje 5 zaposlenika – ministarstvo odobrava male potpore (15 - 200 K €), 0% stopa poreza na dobit.

**II. skupina stupnja razvijenosti:** najmanje 5 zaposlenih: potpore (15 - 200 K) i 10% stopa poreza na dobit.

Korisnici slobodnih zona (najkasnije do kraja 2016. g.).

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

13

## Olakšice, oslobođenja i poticaji kod poreza na dobit 2

Poticaji investicija i unapređenja investicijskog okruženja: povećanje temeljnog kapitala iz ostvarene dobiti. Ovim se potiču nova ulaganja.

Nositelji ovih poticaja su trgovačka društva i poduzetnici fizičke osobe (obrtnici).

**1. Poticaji za mikropoduzetnike:**

investicija od najmanje 50.000 €, trajanje 5 godina, 3 nova radna mjesta, 10% stopa poreza na dobit.

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

14

## Olakšice, oslobođenja i poticaji kod poreza na dobit 3

**2. Porezni poticaji**

Investicija 150.000 – 1 milijun €, 5 novih radnih mjesta, 10 godina, 10% poreza.

Investicija 1 - 3 mil €, 10 radnih mjesta, 10 godina, 5% porez na dobit.

Investicija preko 3 mil €, 15 radnih mjesta, 10 godina, 0% porez na dobit.

Državne potpore odobravaju se za:

**Istraživačko-razvojne projekte** (za temeljna istraživanja, za primijenjena istraživanja i za razvojna istraživanja)

**Za obrazovanje i izobrazbu.**

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

15

## Utvrđivanje poreza na dobit

Porez na dobit utvrđuje se za kalendarsku godinu.

Obveznici poreza na dobit plaćaju **predujmove** poreza na dobit koji se utvrđuju na osnovi porezne prijave za prethodnu godinu.

**Konačni obračun** poreza na dobit obavlja se na temelju porezne prijave koju porezni obveznici dostavljaju Poreznoj upravi do 30. travnja tekuće godine. Uz poreznu prijavu poreza na dobit podnosi se bilanca i račun dobiti i gubitka.

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

16

## Obračun poreza na dobit

<b>Prvi korak:</b>		<b>Dobit = prihodi – rashodi</b>
	+	stavke uvećanja dobiti (umanjenje gubitka)
	-	Stavke umanjenja dobiti (uvećanje gubitka)
	=	Dobit nakon uvećanja ili smanjenja
<b>Drugi korak:</b>		<b>Dobit nakon uvećanja ili smanjenja</b>
	-	Preneseni gubitak
	=	Porezna osnovica

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

17

## Obračun poreza na dobit

<b>Treći korak:</b>		<b>Porezna osnovica</b>
	*	Porezna stopa 12% ili 18%
	=	Porezna obveza
<b>Četvrti korak:</b>		<b>Porezna obveza</b>
	-	Olakšice, oslobođenja, poticaji
	=	Konačna porezna obveza

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

18

## Porezni gubitak

Porezno priznati rashodi veći od porezno priznatih rashoda, tada je porezna osnovica za obračun poreza negativna. Porezni gubitak prenosi se i nadoknađuje umanjenjem porezne osnovice u sljedećih pet godina. Porezni dug nadoknađuje se u sljedećem poreznom razdoblju te se osnovica umanjuje najprije za gubitak starijeg datuma. Ako tijekom roka od 5 godina porezni obveznik ne ostvari pozitivnu (oporezivu) poreznu osnovicu, porezni obveznik gubi pravo na odbitak poreznog gubitka. Ako je izgledno da će u narednim razdobljima poduzeća poslovati s dobiti, porezni gubitak predstavlja imovinu poduzeća jer ubuduće neće morati plaćati porez na dobit (pod uvjetom da se ostvaruje).

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

19

## Porez po odbitku (20%)

Porez po odbitku je oporezivanje dobiti koju u Hrvatskoj ostvari nerezident. Porezni obveznik po porezu na dobit je isplatitelj (tuzemni rezident). Porezna osnovica je bruto iznos naknade koju tuzemni isplatitelj plaća inozemnom primatelju (nerezidentu). Porez po odbitku plaća se na:

- autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva
- kamate koje se isplaćuju nerezidentima
- istraživanje tržišta
- revizorske usluge
- usluge poreznog i poslovnog savjetovanja.

Porez na dobit 9(17) 2019./2020.

20

## 8.11. Porez na dodanu vrijednost 10(17)



### Porezni sustav i primjena

#### Veleučilište s pravom javnosti

#### Baltazar Zaprešić

Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij  
Poslovanje i upravljanje

Usmjerenje  
Poslovna ekonomija i financije (PEF)

Akademski godina 2018./2019.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

1

### Porezni sustav i primjena

#### Porez na dodanu vrijednost

dr. sc. Antal Balog, viši predavač

Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

2

## Osnovne definicije i pojmovi 1

Porez na dodanu vrijednost spada među najmlađe poreze. Prvi put je uveden 1958. godine u Francuskoj, zatim u 1964. u Finskoj, a potom i u ostale zemlje. U suvremenim državama oporezivanje potrošnje je najizdašniji porezni izvor (60% udio u ukupnim poreznim prihodima, i 14% u BDP-u). PDV je porezni oblik općeg poreza na promet kod kojega je porezno opterećenje raspoređeno na sve stanovnike jedne države tako što se oporezuju svi prometni akti koji se obavljaju uz naplatu (proizvodi, usluge, prava, nekretnine). Ako se oporezuju samo neki predmeti prometa, onda su to posebni porezi, odnosno trošarine ili akcize.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

3

## Osnovne definicije i pojmovi 2

Oporezivanje prometa bilo je prisutno u starim civilizacijama, od 5. stoljeća prije Krista, u Grčkoj, Egiptu, a također u Sumeru, Babiloniji i Asiriji. U suvremenom dobu opći porez na promet svoju prvu primjenu dobio je tijekom Prvog svjetskog rata, a nakon njega radi uklanjanja posljedica rata i ratnih razaranja. Porez na promet spada u posredne (neizravne, indirektni) poreze.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

4

## Osnovne definicije i pojmovi 3

Pozitivna obilježja poreza na dodanu vrijednost su:

- jeftinoća
- izdašnost (najizdašniji je porezni prihod proračuna)
- konstantnost i
- ugodnost.

Izbjegava se kumulativni učinak oporezivanja, i to u užem smislu: porez na porez, a u širem smislu: što je više faza, to je porez veći.

Negativno obilježje poreza na promet su njegova regresivnost (relativno više opterećuje siromašnije porezne obveznike).

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

5

## Definicija poreza na dodanu vrijednost

Do danas se porez na dodanu vrijednost proširio na oko 60 zemalja svijeta. Od razvijenih zemalja nemaju ga jedino Australija i SAD.

Republika Hrvatska uvela je PDV od 1. 1. 1998. godine, kao prva zemlja u regiji.

**Što je porez na dodanu vrijednost (PDV)?** To je svefazni porez na promet koji se obračunava u svakoj fazi proizvodno-prodajnog ciklusa, ali samo za iznos dodane vrijednosti.

**Porez na dodanu vrijednost** (*value added tax, VAT*) oblik je poreza na promet čija je realizacija podijeljena u parcijalna plaćanja koja se obavljaju na temelju dodane vrijednosti u svakoj fazi procesa proizvodnje i distribucije roba ili usluga.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

6

## Što je dodana vrijednost

**Dodana vrijednost** može se definirati kao razlika između vrijednosti prodaje proizvedenih dobara i usluga (outputa) te vrijednosti kupovina inputa (ali ne inputa rada) kojima su ta dobra i usluge proizvedeni.

Drugim riječima, dodana vrijednost je ona vrijednost koju proizvođač dodaje inputima prije nego ih proda kao nove proizvode i usluge.

Primjer: poduzeće kupi sirovine u vrijednosti od 1.000 kn i od njih proizvede proizvod koji prodaje za 1.500 kn. Proizvođač je tom proizvodu dodao vrijednost u iznosu od 500 kn. Dodana vrijednost je 500 kn.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

7

## Oblici PDV-a 1

U proizvođačkom lancu postoji mnogo posrednika od kojih svaki dodaje dio vrijednosti koja postaje osnovicom poreza na dodanu vrijednost. Konačna cijena proizvoda u maloprodaji predstavlja zbroj svih dodanih vrijednosti po fazama proizvodnje i prodaje.

PDV se, dakle, ubire postupno, u svakoj fazi proizvodnje i prodaje i otuda se naziva višefazni porez na promet.

Prema obuhvatu porezne osnovice postoji:

- 1) proizvodni oblik PDV-a
- 2) dohodovni oblik PDV-a
- 3) potrošni oblik PDV-a.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

8

## Oblici PDV-a 2

1. **Proizvodni oblik PDV-a.** Pri utvrđivanju porezne obveze, od vrijednosti prodaje oduzima se vrijednost kupljenih sirovina. Nastaje problem jer se ne oduzima trošak nabave kapitalnih dobara niti amortizacije. Štoviše, ulaganja u kapital dva puta su oporezovana: pri kupovini i pri prodaji!

2. **Dohodovni oblik PDV-a.** Porezna osnovica se određuje tako što se od vrijednosti prodaje oduzima vrijednost kupovine uvećana za iznos amortizacije. Problem je utvrđivanje stope amortizacije za kapitalna dobra.

3. **Potrošni oblik PDV-a.** Omogućeno je oduzimanje ukupnih rashoda za kapital od vrijednosti prodaje (rashodi za sirovine i investicije).

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

9

## Oblici PDV-a 3

Ključne razlike:

- Proizvodni i dohodovni oblik PDV-a obeshrabruje investiranje u kapitalnu imovinu.
- Potrošni oblik PDV-a je neutralan jer zamjena kapitala radom ne utječe na poreznu obvezu.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

10

## Načela PDV-a

Svaki od oblika PDV-a može se zasnivati na dva načela:

**1) Načelo podrijetla.** Prema načelu podrijetla roba je oporezovana u zemlji u kojoj je proizvedena. Oporezuje se uvoz, ali se ne oporezuje izvoz.

**2) Načelo odredišta.** Prema načelu odredišta roba se oporezuje prema mjestu potrošnje. Ne oporezuje se izvoz, a ni uvoz. Izvozna dobra napuštaju zemlju oslobođena poreza na dodanu vrijednost, ali se oporezuju u zemlji u kojoj se troše. Na taj se način uvezena dobra i domaća dobra jednako oporezuju i međusobno konkuriraju na istoj osnovici.

U Republici Hrvatskoj se primjenjuje načelo odredišta, izvoz je oslobođen plaćanja PDV-a.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

11

## Porezni obveznici PDV-a

Porezni obveznici PDV-a su:

- poduzetnici, pravne i fizičke osobe koje samostalno i trajno obavljaju djelatnost s namjerom ostvarivanja prihoda (obrtnici i osobe koje obavljaju profesionalnu, umjetničku ili znanstvenu djelatnost) te koja u je u prethodnoj godini ostvarila oporezive isporuke dobara i usluga u iznosu većem od 300.000 kn
- uvoznici kada uvoze dobra
- izvoznici koji nisu izvezli proizvode po određenim propisima.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

12

## Predmet oporezivanja

- isporuke svih vrsta dobara (proizvoda, roba, novoizgrađenih građevina, opreme i sl.) i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu
- vlastita potrošnja (korištenje dobara i usluga poduzeća za privatne potrebe)
- isporuke dobara i usluga što ih trgovačka društva obavljaju vlasnicima udjela i članovima njihove uže obitelji za koje primatelji nisu platili nikakvu naknadu ili je plaćaju uz popust (pod isporukom dobara ne smatra se isporuka zemljišta, bilo da se radi o poljoprivrednom, građevinskom izgrađenom ili neizgrađenom)
- uvoz dobara u tuzemstvo (izuzev carinskih zona).

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

13

## Porezna osnovica 1

Porezna osnovica je naknada za isporučena dobra ili obavljene usluge.

Naknadom se smatra sve ono što je primatelj dobara ili usluga trebao dati ili platiti za isporučena dobra i obavljene usluge, osim poreza na dodanu vrijednost.

U poreznu osnovicu ulazi i sve ono što neka druga osoba, a ne primatelj dobara ili usluga, treba dati ili platiti poduzetniku za isporučena dobra ili obavljene usluge.

U poreznu osnovicu ne ulaze iznosi koje poduzetnik zaračuna, primi ili izda u ime i za račun druge osobe.

U poreznu osnovicu ne ulaze sniženja cijene i popusti što se kupcu odobre u trenutku ispostavljanja računa.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

14

## Porezna osnovica 2

Ako se porezna osnovica naknadno promijeni zbog različitih vrsta popusta ili nemogućnosti naplate, tada poduzetnik koji je isporučio dobro ili obavio uslugu može ispraviti (smanjiti) iznos poreza, no tek nakon što poduzetnik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi (smanji) odbitak pretporeza i o tome pismeno izvijesti isporučitelja.

Ako je porez na dodanu vrijednost obračunat i plaćen pri uvozu odbijen kao pretporez, a naknadno je snižen ili nadoknađen, tada uvoznik mora za pripadajući iznos ispraviti odbitak pretporeza.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

15

## Porezna osnovica 3

Ispravak porezne osnovice obavlja se i u slučaju kada se porezna osnovica promijeni na više.

Svi se ispravci moraju obaviti u obračunskom razdoblju u kojem je mijenjana porezna osnovica.

Ako se prenosi pravo koje se odnosi na posjedovanje založnice, tada je porezna osnovica cijena založnice, uvećana za razliku do tržišne vrijednosti založnog dobra.

Pri razmjeni i drugim sličnim poslovima porezna osnovica je vrijednost dobara ili usluga koje su predmet razmjene.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

16

## Porezna osnovica 4

Ako se neka gospodarska cjelina (tvornica ili pogon) u cijelosti prenese, tada je osnovica pojedinačna naknada za svaki preneseni predmet, s tim da zbroj svih tih pojedinačnih naknada čini ukupnu naknadu za gospodarsku cjelinu ili pogon umanjen za vrijednost nekretnina koje se oporezuju po posebnom propisu.

Preuzeti se dugovi ne odbijaju od osnovice.

Ako obračunati PDV pri stjecanju gospodarske cjeline ili pogona stjecatelj u cijelosti može odbiti kao pretporez, tada se ne plaća PDV, a taj se prijenos smatra neoporezivim.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

17

## Stope PDV-a (25%, 13% i 5%)

Pri likom uvođenja poreza na dodanu vrijednost primjenjivala se samo jedna **porezna stopa od 22%**.

Trenutno se u hrvatskom sustavu oporezivanja porezom na dodanu vrijednost primjenjuju tri porezne stope: pored opće porezne stope od 25%, primjenjuju se i **dvije snižene stope**.

Snižena porezna stopa od **5%** odnosi se na isporuke svih vrsta kruha, svih vrsta mlijeka, knjige, udžbenike i znanstvene časopise, lijekove s liste lijekova HZZO-a, medicinsku opremu i pomagala, kino ulaznice i dnevne novine koje su tiskane na papiru.

Snižena porezna stopa od **13%** primjenjuje se, između ostalog, na: usluge smještaja, pansiona u hotelima, usluge pripreme hrane u hotelskim objektima, jestiva ulja, masti, dječju hranu, isporuku vode itd.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

18

## Nulta stopa PDV-a i porezno oslobođenje

Nulta stopa poreza na dodanu vrijednost ukinuta je 31.12.2012. g. Ona je značila da proizvođači i uvoznici pri isporuci proizvoda ne obračunavaju PDV, ali imaju pravo odbitka pretporeza sadržanog u ulaznim računima svojih dobavljača, odnosno pravo na odbitak plaćenog PDV-a pri uvozu koji se odnosi na njihovu gospodarsku djelatnost.

U slučaju poreznog oslobođenja pri isporuci dobara ne obračunava se porez, ali se ne može odbiti pretporez sadržan u ulaznim računima. To znači da je za poreznog obveznika povoljnija primjerna nulte stope PDV-a negoli porezno oslobođenje.

Najam stambenih površina, banke, štedionice, HNB, osiguravajuća društva, javne ustanove u kulturi i zdravstvu, vjerske zajednice, ustanove socijalne skrbi itd., oslobođene su plaćanja PDV-a.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

19

## Porezna oslobođenja

Porezna oslobođenja plaćanja PDV-a svrstana su u tri skupine:

- oslobođenja u tuzemstvu
- oslobođenja pri uvozu
- oslobođenja pri izvozu.

Sva porezna oslobođenja u tuzemstvu bez prava su na odbitak pretporeza.

- proizvodi koji se izvoze prema načelu odredišta, oslobođeni od plaćanja PDV-a, s pravom na odbitak poreza obračunanog u njihovim inputima.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

20

## Neutralnost PDV-a

Svojstvo PDV-a je neutralnost jer nema utjecaja (ili ima vrlo malo) na alokaciju resursa u gospodarstvu.

Prilikom izvoza roba napušta zemlju potpuno oslobođena poreza, dok roba koja ulazi u zemlju opterećuje se istim poreznim teretom kao i domaća proizvedena dobra i tako ravnopravno konkuriraju.

Također, prikladan je za prevajivanje poreza na krajnjeg potrošača što je i bila namjera zakonodavca. Porez na dodanu vrijednost u ulaznim računima nije trošak jer je moguć odbitak pretporeza.

U sustavu PDV-a svejedno je koliko je faza distribucije neki proizvod prošao prije nego je došao do potrošača. Također, porezno opterećenje je identično u odnosu na to je li proizvod proizveden primjenom kapitalne ili radno intenzivne tehnologije.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

21

## Metode obračuna PDV-a 1

**Metoda zbrajanja.** Dodana vrijednost utvrđuje se kao zbroj plaćanja za rad i kapital kojima se ona stvara. Tako je dodana vrijednost kao porezna osnovica jednaka zbroju nadnica, renti, kamata i neto profita.

**Metoda oduzimanja.** Dodana vrijednost se računa kao razlika između ukupne prodaje poduzeća i ukupnih kupovina, te se na tako utvrđenu osnovicu primjenjuje stopa poreza na dodanu vrijednost.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

22

## Metode obračuna PDV-a 2

**Kreditna metoda.** Ovo je najraširenija metoda i smatra se najboljom.

Ne izračunava se dodana vrijednost, već poduzetnik temeljem fakture za kupljena dobra i usluge i računa za prodana dobra i usluge, izravno izračunava svoju obvezu poreza na dodanu vrijednost.

Poduzetnik iznos plaćenog poreza u cijeni svojih inputa i prikazanog na odgovarajućim računima oduzima od poreza koji je morao iskazati na računima za prodaju svojih proizvoda. Tako račun postaje osnovni dokaz o postojanju porezna na dodanu vrijednost i osnova za učinkovitu kontrolu ubiranja poreza.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

23

## Obračun PDV-a

**Razdoblje oporezivanja** poreza na dodanu vrijednost je kalendarska godina.

**Obračunsko razdoblje** obračuna je od prvog do posljednjeg dana u mjesecu.

Porez na dodanu vrijednost obračunava se prema izdanim R1 računima. Obveznik poreza na dohodak (R2) obračunava porez na dodanu vrijednost prema uplaćenim naknadama.

Pri izuzimanju dobara za vlastitu potrošnju, porez se obračunava pri isteku obračunskog razdoblja u kojem su dobra izuzeta.

**Tromjesečno:** od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju (ako je vrijednost isporučenih dobara i usluga uključujući i PDV u prethodnoj godini manja od 300.000 kuna).

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

24

## Obilježja hrvatskog PDV-a

Porez na dodanu vrijednost primjenjuje se u Hrvatskoj od početka 1998. godine.

On je u suglasju sa Šestom smjernicom EU-a te Hrvatska primjenjuje PDV:

- **potrošnog tipa**
- prema načelu **odredišta isporuke** (ne prema načelu porijekla)
- pri obračunu porezne obveze primjenjuje se **kreditna metoda** koja omogućuje odbitak pretporeza.

Stope PDV-a značajno rastu kao rezultat financijske krize, što pokazuje rast prosječne stope PDV-a u EU.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

25

## Obilježja hrvatskog PDV-a

PDV je dobar porez jer je svakom poreznom obvezniku u interesu da u svakoj fazi bude ispravno obračunat jer od toga ovisi točan iznos njegove porezne obveze.

U sustav oporezivanja PDV-om ugrađen je mehanizam samokontrole pa se time smanjila mogućnost evazije.

Razlozi uvođenja oslobođenja i sniženih stopa PDV-a:

- nastojanje izbjegavanja regresivnosti PDV-a
- socijalna politika vodi se mehanizmima državnih transfera, a ne porezima
- većina zemalja EU, iako imaju snižene i nulte stope, nastoje PDV ograničiti na što manji broj proizvoda.

Velik broj poreznih stopa te broja oslobođenja stvaraju teškoće u provedbi propisa i kontroli naplate poreza što stvara povoljne preduvjeta za poreznu evaziju.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

26

## Pretporez

Pretporez je iznos PDV-a koji su poreznom obvezniku zaračunali i na računima iskazali drugi poduzetnici za isporuke dobara i za obavljene usluge.

Pravo na odbitak pretporeza imaju samo obveznici koji su u sustavu PDV-a. Mali poduzetnici kojima je godišnji prihod niži od 300.000 kn, a nisu se dobrovoljno prijavili u Registar poreznih obveznika, nemaju pravo na pretporez. Njima je iznos PDV-a koji su im zaračunali dobavljači sastavni dio cijene nabavljenih dobara i usluga.

Pravo na odbitak pretporeza nemaju ni poduzetnici oslobođeni poreza na dodanu vrijednost, primjerice banke, društva, osiguranja, ustanove obrazovanja, tijela državne vlasti, jedinice lokalne i regionalne uprave i samouprave, komore, sindikati i političke stranke jer ih se ne smatra poduzetnicima.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

27

## Nije dobro mijenjati stope

- Hrvatska porezni sustav često je bio podložan promjenama.
- Jednom uvedena izuzeća unose iskušenja za uvođenje novih čime se potkopava porezna osnovica i stvara razlog za povećanje opće stope PDV-a.
- Moguće daljnje promjene (i/ili uvođenje dodatnih poreznih stopa ili izuzeća) u porezni sustav vjerojatno bi značajno ugrozile važna načela oporezivanja:
- **stabilnost** (porezni se sustavi ne smiju često mijenjati jer je poduzećima i kućanstvima potrebna stabilnost za donošenje ispravnih ekonomskih odluka) i
- **jednostavnost** (porezi moraju biti što jednostavniji, jasniji i razumljiviji kako bi troškovi ubiranja poreza za poreznu administraciju i porezne obveznike bili što niži).

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

28

## Nedostaci PDV-a

- Postoje brojna pravila, osobito kod primjenjivanja različitih poreznih stopa.
  - PDV je regresivan porez i najviše pogađa osobe s niskim primanjima, a ne osobe s visokim primanjima.
  - Povećava trošak i povećava rad poduzetnika (osobito u manjim tvrtkama) te pravnih osoba koje prikupljaju porez u ime države (zbog toga su mala poduzeća u RH s godišnjim prometom do 230.000 kn izuzeta iz sustava PDV-a).
  - Primanja od PDV-a su sukladna privrednoj aktivnosti unutar nacionalne ekonomije: padom prometa i manjom privrednom aktivnošću umanjuju se porezni prihodi od PDV-a.
- PDV u Europi (2013): Mađarska 27%, Luksemburg 15%, Austrija 20%, Švedska 25%, Njemačka 19%, Češka 21%, Francuska 19,6%.

Porez na dodanu vrijednost 10(17) 2018./2019.

29

## 8.12. Porez na imovinu: nekretnine i promet nekretnina 11(17)



### Porezni sustav i primjena

#### Veleučilište s pravom javnosti

##### Baltazar Zaprešić

Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij  
Poslovanje i upravljanje

Usmjerenje  
Poslovna ekonomija i financije (PEF)

Akadska godina 2018./2019.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

1

### Porezni sustav i primjena

#### Porez na imovinu

dr. sc. Antal Balog, viši predavač

Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

2

### Osnovni pojmovi 1

Porez na imovinu (*property tax*) predstavlja oblik oporezivanja kod kojeg je predmet oporezivanja imovina.

Ovaj se porez pojavio još u 3. stoljeću prije Kr. u Egiptu, a onda u Babilonu, potom u antičkoj Grčkoj i Rimu.

Porez na imovinu spada u skupinu izravnih (direktnih) poreza, te subjektivnih poreza jer uzima u obzir (imovinska) svojstva poreznog obveznika. Prema tome, ovaj se porez zasniva na načelu plaćanja poreza prema ekonomskoj snazi poreznog obveznika.

Imovina se, za potrebe oporezivanja, može definirati kao ukupnost ekonomskih dobara i prava izraženih u novcu.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

3

### Osnovni pojmovi 2

**Imovina se javlja u različitim oblicima**, pa otuda ponekad nastaju teškoće u određivanju porezne osnovice imovinskih predmeta.

Nema općeg ili sintetičkog poreza na imovinu.

Porezi na imovinu mogu se definirati kao:

- **imovinski porezi u užem smislu**: porez na imovinu (cestovna motorna vozila, plovila, kuće za odmor)
- **imovinski porezi u širem smislu**: porezi na nasljedstva i darove, porez na promet nekretnina, porez na porast vrijednosti imovine.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

4

### Osnovni pojmovi 3

Nekretnine obuhvaćaju zemljišta (poljoprivredna, građevinska i druga) te građevine (stambene, poslovne i sve druge zgrade te njihovi dijelovi, garaže, grobnice itd.).

Isprava o stjecanju nekretnine – svaka isprava, javnobilježnički akt ili odluka tijela kojom se stječe nekretnina ili kojom se mijenja vlasništvo.

Kupoprodajni ugovor dostavlja Poreznoj upravi javni bilježnik – najkasnije u roku od 30 dana. Na promet nekretnina plaća se ili PDV ili porez na promet nekretnina.

Prihod od PPN-a pripada jedinicama lokalne samouprave na području kojih se nekretnina nalazi.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

5

### Porez na nekretnine 1

Kod oporezivanja nekretnina treba razlikovati:

- **korištenje ili vlasništvo** nekretnina (zemljišta i građevina)
- **prijenos vlasništva** na nekretninama (promet nekretnina).

Poreze na nekretnine (tj. poreze na korištenje ili vlasništvo nekretnina) čine stalni porezi na nepokretnu imovinu.

Porez na neobrađeno poljoprivredno zemljište, porez na neizgrađeno građevinsko zemljište, porez na neiskorištene poduzetničke nekretnine ukinut je odlukom Ustavnog suda 2007. g., dok su porez na kuće za odmor i porez za korištenje javnih površina porezi na nekretnine.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

6

## Porez na nekretnine 2

Porez na nekretnine ima ekonomske i socijalne osobine:

- 1) Predstavlja veliki jednokratni teret.
- 2) Stabilan je izvor sredstava lokalnih proračuna.
- 3) Smanjuje štednju i povećava (javnu) potrošnju.
- 4) Utječe na procese urbanizacije i industrijalizacije.
- 5) Učinkovitiji je od ostalih poreza.

U ukupnim poreznim prihodima RH porezi na nekretnine sačinjavaju oko 0,11%.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

7

## Porez na kuće za odmor

**Pripadnost prihoda:** u potpunosti je prihod gradova i općina i za neke jedinice lokalne samouprave važan je izvor proračunskih prihoda.

Kućom za odmor smatra se svaka zgrada, dio zgrade ili stan koji se koristi povremeno ili sezonski.

**Porezni obveznik** je svaki vlasnik – fizička ili pravna osoba.

**Porezna osnovica** (predmet oporezivanja): četvorni metar korisne površine, ovisno o mjestu, starosti, stanju infrastrukture i sl.

**Porezna stopa:** od 5 do 15 kn godišnje po metru četvornom

**Propis:** Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

8

## Porez na promet nekretnina 1

Porezom na promet nekretnina oporezuje se svako stjecanje vlasništva nad nekretninama, odnosno oporezuje se promet nekretnina (kupoprodaja).

Stjecanjem nekretnina smatra se kupoprodaja, zamjena, nasljeđivanje, darovanje, unošenje i izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva, stjecanje nekretnina u postupku likvidacija ili stečaja.

Nekretninama se smatraju zemljišta (poljoprivredna, građevinska, šume, izgrađena, neizgrađena) i građevine (stambene, poslovne, stambeno-poslovne, za odmor, garaže, grobnice i druge).

Prometom nekretnina ne smatra se jedinica novosagrađenih nekretnina koje se oporezuju prema Zakonu o PDV-u, a koje prodaje poduzetnik koji je kod izgradnje koristio pravo na odbitak pretporeza.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

9

## Porez na promet nekretnina 2

**Porezni obveznik** je stjecatelj nekretnine (kupac, sudionici u zamjeni i diobi, nasljednik, daroprimac nekretnine, davatelj doživotnog ili dosmrtnog uzdržavanja, ostali načini stjecanja).

**Porezna osnovica** je tržišna, procijenjena ili rentna vrijednost nekretnine u trenutku stjecanja.

**Porezna stopa** je 3%.

**Porezna oslobođenja:** RH i jedinice lokalne samouprave i uprave, tijela državne vlasti, javne ustanove, zaklade i fondacije, Crveni križ, diplomatska i konzularna predstavništva, građani koji kupuju prvu nekretninu.

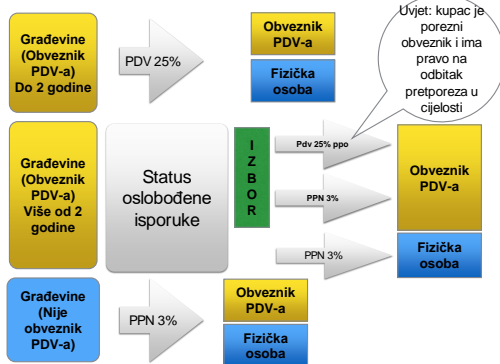
**Pripadnost prihoda:** 40% državi; 60% općini ili gradu.

**Naziv propisa:** Zakon o porezu na promet nekretnina, NN 69/97, 153/02, 22/11 i 143/14.

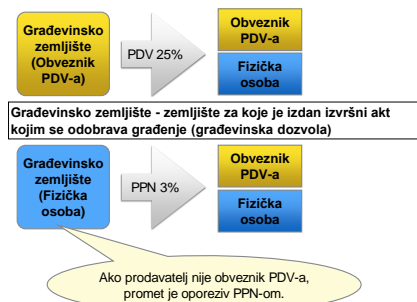
Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

10

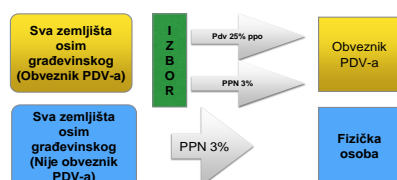
### Oporezivanja građevina ili njihovih dijelova i zemljišta



### Oporezivanja građevinskog zemljišta



### Oporezivanja svih zemljišta (osim građevinskog)



Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

13

## Porez na korištenje javnih površina

**Porezni obveznik** je pravna ili fizička osoba koja koristi javnu površinu.

**Predmet oporezivanja** je veličina javne površine koju koristi pravna ili fizička osoba.

**Poreznu stopu** propisuje općina ili grad, plaća se po metru četvornom.

**Oslobođenje** plaćanja poreza u slučaju ratnih zbivanja ili prirodnih nepogoda (požar, poplava, potres).

**Propis:** Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Porez na korištenje javnih površina **pripada** u cijelosti općini, gradu ili Gradu Zagrebu.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

14

## Porez na nasljedstva i darove 1

Oporezivanje naslijeđenog, darovanog ili po nekoj drugoj osnovi bez naknade stečenog novca, novčanih tražbina, vrijednosnih papira i pokretnina:

- porez na nasljedstva i darove
- poseban porez na promet upotrebljivanih osobnih automobila, ostalih motornih vozila, plovila i zrakoplova.

**Porezni obveznik** je pravna ili fizička osoba koja u RH naslijedi ili primi na dar ili stekne po drugoj osnovi bez naknade imovinu na koju se plaća porez (nasljednik, daroprimalatelj, stjecatelj).

**Porezna osnovica** je iznos gotovog novca, te tržišna vrijednost financijske i druge imovine na dan utvrđivanja porezne obveze, po odbitku dugova i troškova.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

15

## Porez na nasljedstva i darove 2

### Porezna stopa

- 1) za gotov novac, novčana potraživanja, vrijednosnice i pokretnine, ako im je pojedinačna vrijednost veća od 50.000 kn: 4%. Pripada 100% županiji.
- 2) za nekretnine je 3%, i pripada 40% državi, a 60% gradu ili općini.

### Propisi:

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i razni pravilnici.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

16

## Porez na nasljedstva i darove 3

Porez na nasljedstva ne plaćaju (oslobođenja):

- bračni drug, krvni srodnici u ravnoj liniji, posvojenici i posvojitelji umrle osobe ili darovatelja, braća i sestre, njihovi potomci, zetovi i snahe ostavitelja ili darovatelja, ako su u trenutku smrti živjeli u istom kućanstvu s ostaviteljem ili darovateljem u trenutku primitka dara
- fizičke ili pravne osobe kojima RH ili jedinice lokalne i područne samouprave daje pokretnine bez naknade radi odštete ili drugih razloga u svezi s Domovinskim ratom
- fizičke i pravne osobe kada primaju darove utvrđene posebnim propisima
- RH, jedinice lokalne samouprave, zaklade, fondacije, hum. udruge na temelju posebnih propisa.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

17

## Porez na cestovna i motorna vozila

**Porezni obveznik** je pravna ili fizička osoba vlasnik registriranih osobnih automobila i motocikla.

**Predmet oporezivanja** je osobni automobil **do 10 godina** starosti i motocikl. Automobili od 200 do 1.500 kn godišnje, a motocikli od 0 do 1.200 kn godišnje.

**Iznos poreza:** oporezivanje se vrši prema snazi motora iskazanoj u kW i godinama starosti vozila (automobila i motocikla).

**Propis:** Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Porezni prihod pripada 100% županiji.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

18

## Posebni porez na motorna vozila

**Porezni obveznik** su pravne ili fizičke osobe koje (a) stječu ili uvoze, unose motorno vozilo u Republiku Hrvatsku; također, pravne ili fizičke osobe sa sjedištem ili prebivalištem u RH koje (b) stječu rabljena vozila u HR.

**Predmet oporezivanja / porezna osnovica:** osobni automobili i ostala motorna vozila, motocikli, bicikli i slična vozila na motorni pogon.

Za rabljena vozila: tržišna cijena ovisno o emisiji CO<sub>2</sub>, obujmu motora i emisiji ispušnih plinova, a za nova vozila je prodajna cijena.

**Porezna stopa: od 1% do 31%.**

**Propis:** Zakon o posebnom porezu na motorna vozila.

Porezni prihod pripada 100% državi.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

19

## Porez na plovila i automate za igru

**Porezni obveznik** je pravna ili fizička osoba vlasnik plovila.

**Predmet oporezivanja** je plovilo.

**Iznos poreza:** prema dužini iskazanoj u metrima, s kabinom ili bez kabine, te prema snazi motora iskazanoj u kW.

### Porez na automate za zabavne igre

**Porezni obveznik** je pravna ili fizička osoba koja automate za zabavne igre stavlja u uporabu u zabavnim klubovima, ugostiteljskim objektima, javnim objektima i drugima javnim prostorima.

**Predmet oporezivanja** su automati za zabavne igre.

**Iznos poreza** je 100 kn mjesečno po aparatu.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

20

## Porez na tvrtku ili naziv

**Ovaj je porez ukinut od 1. 1. 2017. godine.**

**Porezni obveznik** je pravna ili fizička osoba koja je obveznik poreza na dohodak ili dobit i registrirana je za obavljanje djelatnosti.

**Predmet oporezivanja** je tvrtka ili naziv (prodavaonice, pogona, radionice ili prodajnog mjesta).

**Iznos poreza:** do 2.000 kn godišnje.

**Propis:** Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Porezni prihod 100% pripada gradu ili općini.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

21

## Porez na dobitke od igara na sreću

**Porezni obveznik:** (1) priređivači igara na sreću i klađenje i (2) fizičke osobe koje stječe dobitak od lutrijskih igara i klađenja.

**Predmet oporezivanja:** različite naknade, PDV, dobiti od igara na sreću.

**Iznos poreza:** dobiti do 10.000 kn: 10%, iznad 10.000 kn do 30.000 kn: 15%, od 30.000 do 500.000 kn 20% i iznad 500.000 kn: 30%.

**Propis:** Zakon o igrama na sreću i Pravilnici.

Porezni prihod 100% pripada Republici Hrvatskoj.

Posebni porezi - Porez na imovinu 11(17) 2019./2020.

22



## 8.13. Posebni porezi: trošarine 12(17)

 **Porezni sustav i primjena**

**Veleučilište s pravom javnosti**

**Baltazar Zaprešić**  
Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij  
**Poslovanje i upravljanje**

Usmjerenje  
**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**

**Akadska godina 2018./2019.**

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020. 1

**Porezni sustav i primjena**

**Posebni porezi: trošarine**

dr. sc. Antal Balog, viši predavač  
Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020. 2

**Trošarine: uvod**

Trošarine (*excise duties*) ili posebni porez kojim se oporezuje promet samo jednog ili više istovjetnih proizvoda. Pripadaju skupini jednofaznih poreza na promet.

Harmonizacija ovih poreza je otežana jer velik broj država ima različiti broj i vrstu trošarina.

U RH je uveden 1994. godine, te su 100% prihod državnog proračuna.

Razlozi uvođenja trošarina su dvojaki – fiskalni i nefiskalni. Fiskalni razlozi: trošarine su izdašne. Nefiskalni: ekološki razlozi, smanjenje ovisnosti (duhan i alkohol), manja potrošnja, progresivnost u poreznom sustavu itd.

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020. 3

**Osnovne definicije 1**

Trošarine (akcize) i carine smatraju se **posebnim porezima**. Po svojoj izdašnosti dolaze odmah iza PDV-a (prikuplja se oko 15% ukupnih poreznih prihoda hrvatskog državnog proračuna, a od trošarina najviše od naftnih derivata, a zatim od duhana).

Trošarine plaćaju **proizvođači ili uvoznici** (osim kod prometa rabljenih automobila koje plaćaju kupci tih automobila) i to u apsolutnom iznosu po jedinici mjere tog proizvoda (kilogramu, litri, komadu, u postotku od cijene i sl.)

Razlozi uvođenja trošarina (a ne poreza) su brojni, i kreću se od socijalnih, zdravstvenih, ekoloških do fiskalnih. Njihova prednost u odnosu na druge poreze jest jednostavnog ubiranja, manji broj poreznih obveznika i – izdašnost!

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020. 4

**Osnovne definicije 2**

Zakon o trošarinama obuhvaća tzv. **harmonizirane trošarine EU**, a to su trošarine na:

- **alkohol i alkoholna pića (uključujući i pivo)**
- **duhanske proizvode**
- **energente i električnu energiju.**

Ostale trošarine nisu predmetom harmonizacije s europskim sustavom oporezivanja trošarinom.

I u ostalim zemljama EU-a postoje druge trošarine koje svaka zemlja slobodno uvodi ako nisu u suprotnosti s načelima funkcioniranja zajedničkog tržišta.

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020. 5

**Trošarine: alkohol i alkoholna pića 1**

Alkoholom i alkoholnim pićima smatraju se i njihovi međuproizvodi te etilni alkohol.

**Pivo:** 40 kuna za 1% volumnog udjela stvarnog alkohola sadržanog u jednom hektolitr gotovog proizvoda.

Porezni obveznik je pivovara, pivari i druge pravne i fizičke osobe koje proizvode ili uvoze, unose ili primaju pivo u RH i osobe koje nabavljaju i uvoze koncentrirano pivo, a nisu proizvođači.

**Mirna i pjenušava vina** te ostala pića koja su dobivena vrenjem, osim piva i vina: 0 kuna na jedan hektolitar gotovog proizvoda.

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020. 6

**Trošarine: alkohol i alkoholna pića 2**

Međuproizvodi s volumnim udjelom **stvarnog alkohola od 15% i većim:** plaća se iznos trošarine od 800 kn po jednom hektolitr gotovog proizvoda.

Trošarina na međuproizvode s volumnim udjelom stvarnog alkohola **manjim od 15%:** plaća se trošarina u iznosu od 500 kn po jednom hektolitr gotovog proizvoda.

Trošarina na **etilni alkohol** plaća se u iznosu od 5.300 kn po hektolitr čistog alkohola.

Alkoholna pića koja se oporezuju moraju biti označena posebnom markicom.

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020. 7

**Trošarine: duhanski proizvodi 1**

**Cigarete.** Posebni porez na cigarete plaća se kao dvokomponentni posebni porez, i to:

- 1) kao specifični posebni porez propisan u određenom iznosu za količinu od 1000 komada cigareta te kao
- 2) proporcionalni posebni porez propisan u određenom postotku maloprodajne cijene cigareta, prema sljedećem:
  - specifični posebni porez 180 kuna za 1000 komada cigareta
  - proporcionalni posebni porez od 30% maloprodajne cijene.

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020. 8

## Trošarine: duhanski proizvodi 2

Maloprodajna cijena duhanskih proizvoda cijena je koju utvrdi ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta i uvoznik prema markama duhanskih proizvoda.

Maloprodajna cijena uključuje i trošarinu, carinu te porez na dodanu vrijednost.

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020.

9

## Trošarine: duhanski proizvodi

Porezna osnovica za **cigare i cigarilose** je 1000 komada.

Trošarina se obračunava kao specifična trošarina propisana za 1000 komada i iznosi 600 kuna.

Porezna osnovica na **sitno rezani duhan** za savijanje cigareta je jedan kilogram. Trošarina se obračunava kao specifična trošarina propisana za 1 kg i iznosi 531 kunu.

Porezna osnovica na **ostali duhan** za savijanje cigareta je jedan kilogram. Trošarina se obračunava kao specifična trošarina propisana za 1 kg i iznosi 296 kuna.

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020.

10

## Trošarine: energenti i električna energija

Oporezivanje obuhvaća energente koji se iskorištavaju kao pogonsko gorivo ili kao gorivo za grijanje te električnu energiju, a određeni su tarifnim oznakama kombinirane nomenklature sukladno Direktivi 2003/96 EZ.

Pod pojmom energenata uključeni su i do sada svi oporezivi **naftni derivati**, ali i neki novi: biogoriva, kruta goriva (ugljen, koks), prirodni plin te svi ostali proizvodi ako služe za pogon motornih vozila ili za grijanje.

Električna energija također je postala predmetom oporezivanja.

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020.

11

## Ostale trošarine 1

**Kava**, po kilogramu neto težine, od 5 do 20 kuna. Porezna obveza nastaje pri uvozu, s danom nastanka carinskog duga.

**Bezalkoholna pića**: 40 kuna po hektolitru.

Posebni porezi na **osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove**.

Posebni porezi na **premije osiguranja** od automobilske odgovornosti (trošarina je 15%) i premije **kasko osiguranja** cestovnih vozila (trošarina je 10%).

Posebni porez na **automate za zabavne igre** (100 kn/mjesečno po automatu).

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020.

12

## Ostale trošarine 2

Oporezuju se posebnim porezima luksuzni proizvodi: nakit i srodni proizvodi, satovi, odjeća i obuća od krzna i kože reptila, pirotehnički proizvodi za vatromet, oružje i ostali luksuzni proizvodi (obrađena bjelokost, kornjačevina, koralji i sedef te proizvodi od tih materijala, upaljači za cigarete) itd.

Posebni porezi - trošarine 12(17) 2019./2020.

13

## 8.14. Posebni porezi: carina 13(17)



### Porezni sustav i primjena

#### Veleučilište s pravom javnosti

**Baltazar Zaprešić**

Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij

**Poslovanje i upravljanje**

Usmjerenje

**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**

Akademski godina 2018./2019.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

1

### Porezni sustav i primjena

#### Posebni porezi: carine

dr. sc. Antal Balog, viši predavač

Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

2

### Osnovne definicije 1

Carina: od riječi car (pripada caru). Spadaju u posebne poreze i jedan su od najstarijih oblika oporezivanja.

Carine (*customs, duties*) su posebni oblik poreza (fiskalnih prihoda) koji se obračunava i naplaćuje kod graničnog prijelaza carine (crte). Carinski sustav RH u cijelosti je usklađen s propisima i pravilima WTO-a, odnosno s europskim standardima.

Carinski prihodi imaju značajni udio u tekućim prihodima Državnog proračuna RH i kreću se između 2,7% i 3,0%.

Najvažniji propisi koji uređuju carinski sustav u RH su:

- Zakon o provedbi carinskih propisa EU (ZPCPEU) NN 54/13,
- Zakon o carinskoj službi.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

3

### Osnovne definicije 2

Opći sporazum o carinama i trgovini (*General Agreement of Tariffs and Trade – GATT*) iz 1947. godine predviđa smanjivanje carinskih opterećenja i povećanje vanjskotrgovinske razmjene.

Nakon 1995. godine GATT je zamijenjen Svjetskom trgovinskom organizacijom WTO.

Carinski sustav čine svi propisi koji se odnose na carinjenje robe, carinski nadzor, carinski postupak itd., a primjenjuju se u jednom carinskom području.

Hrvatski carinski sustav uređen je trima temeljnim zakonima: Carinski zakon, Zakon o carinskoj tarifi i Zakon o carinskoj službi.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

4

### Prednosti i nedostaci carina

#### Prednosti:

- Carine su učinkovito sredstvo za zaštitu i potporu djelovanju nacionalne ekonomije (protekcijonizam).
- Mogu učinkovito djelovati na odnose s drugim državama.
- Mogu uspješno braniti ekonomsku samostalnost zemlje.
- Pomoću carina se brzo, jeftino i lako dolazi do uvoza za financiranje državnih potreba.

#### Nedostaci:

- Ograničavaju razvoj međunarodne trgovine.
- Usporavaju gospodarski razvoj kao i tehnološki razvoj.
- Nisu dovoljno pravedne jer pogađaju siromašnije slojeve.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./20.

5

### Vrste carina 1

#### Prema pravcu kretanja roba razlikuju se:

**Uvozne carine:** obračunavaju se i plaćaju na uvezenu robu. Svrha im je fiskalna, ali i zaštita nacionalnog gospodarstva.

**Izvozne carine:** obračunavaju se za izvezenu robu. Svrha im je ekonomska, a ne administrativna jer nastoje u zemlji zadržati deficitarnu robu. Rijetko se koriste.

**Tranzitne carine:** plaćaju se za prijevoz robe u tranzitu iz jedne u treću zemlju preko nacionalnog teritorija (npr. plin).

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

6

### Vrste carina 2

#### Prema ciljevima uvođenja carina razlikuju se:

**Financijske (fiskalne) carine:** prikupljaju se isključivo radi pribavljanja sredstava za potrebe državnog proračuna.

**Zaštitne ili ekonomske carine:** imaju svrhu zaštititi domaće proizvođače, odnosno gospodarstvo u cjelini. Također, imaju svrhu spriječiti uvoz jeftine robe stranih proizvođača na domaće tržište. Ekonomska svrha je primarna, a fiskalna sekundarna.

**Antidampinške carine:** njima se nastoji zaštititi domaća privreda od jeftine uvozne robe koju inozemni proizvođači prodaju ispod njene cijene koštanja u cilju ovladavanja tržištem i stvaranja monopola na stranom tržištu.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

7

### Vrste carina 3

#### Prema načinu odmjeravanja carinske obveze razlikuju se:

**Vrijednosne carine:** naplaćuju se u određenom postotku od cijene robe (carinska osnovica = vrijednost robe uvećana za sve troškove koji nastaju u dopremi u carinsko područje zemlje uvoznice). U RH carinska osnovica je transakcijska vrijednost robe uvećana ili smanjena za određene stavke.

**Specifične ili kvantne carine:** carinsko opterećenje nastaje na temelju nekih mjernih jedinica koje su karakteristične za robu koja podliježe carinjenju (kg, litra, metar, komad itd.).

**Mješovite (kombinirane) carine:** predstavljaju kombinaciju vrijednosnih i specifičnih carina, a primjenjuju se radi otklanjanja negativnosti svake od njih.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

8

## Vrste carina 4

### Prema vrsti bilateralnog odnosa razlikuju se:

**Autonomne carine:** država ih samostalno uvodi sukladno svojim potrebama i može ih u svakom trenutku mijenjati, dopunjavati ili ukidati.

**Ugovorne ili konvencionalne carine:** nastaju temeljem ugovora dviju ili više država. Ovakav način utvrđivanja carinskih režima dogovara se među zemljama članicama pojedinih integracija (EU, EFTA itd.).

**Konsolidirane carine** ugovaraju se tijekom multilateralnih konferencija zemalja članica GAT-a odnosno WTO-a.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

9

## Vrste carina 5

### Prema vrsti carinskog opterećenja razlikuju se:

**Preferencijalne carine** su povlaštene carine jedne države prema nekoj drugoj ili nekim drugim državama (carinski savezi ili neki politički razlozi).

**Diferencijalne carine** primjenjuju više carinske stope prilikom carinjenja određenih država. Mogu biti:

- **Retrozivne carine**, ako je jedna država uvela sankcije
- **Kompenzatorne carine** kao carinski dodatak u cilju povećanja zaštite prema onim zemljama koje raznim mjerama subvencioniraju uvoz u našu zemlju.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

10

## Osnovni pojmovi 1

**Ulaskom RH u EU** (carinsku uniju s ostalim zemljama članicama) carinsko područje RH prošireno je na carinsko područje EU-a.

**Carinsko područje EU-a:** cjelokupni teritorij EU-a na koji se primjenjuju carinski i drugi propisi. Omeđeno je carinskom crtom koja je identična graničnoj crti (rijeka, jezera, teritorijalno more s podmorjem, podzemlje i zračni prostor).

Carinski status: odrediti u skladu s carinskim propisima je li riječ o **stranoj ili domaćoj** robi.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

11

## Osnovni pojmovi 1

**Carina** je novčani iznos koje u obliku poreza ili nameta carinsko tijelo naplaćuje uvoznicima prilikom prelaska roba preko državne granice. Iznos naplaćene carine prevaljuje se na kupce uvezenih roba.

**Preferencijalne carine** primjenjuju se na uvoz roba iz nerazvijenih zemalja kao oblik pomoći razvoju njihovih ekonomija.

**Prohibitivne carine** primjenjuju se radi onemogućavanja uvoza određenih roba.

**Retorzivne carine** primjenjuju se kao protumjera za nepovoljno postupanje s domaćim robama u stranoj državi. Uobičajene su tzv. carinskim ratovima, primjerice SAD vs. NR Kina.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

12

## Osnovni pojmovi 2

### Domaća roba:

- roba u cijelosti dobivena ili proizvedena u carinskom području RH te ne sadrži robu uvezenu iz strane zemlje
- roba uvezena iz drugih zemalja koja je puštena u slobodni promet
- roba dobivena ili proizvedena u carinskom području RH bez obzira na to je li proizvedena ili dobivena iz robe pod točkama (a) i (b).

**Strana roba** je sva ona roba koja nije domaća.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

13

## Osnovni pojmovi 3

**Carinski dug** je točno utvrđena svota novca uvozne ili izvozne carine koju je određena osoba dužna platiti za određenu robu.

**Carinska deklaracija:** radnja ili isprava kojom se na propisani način u propisanom obliku zahtijeva stavljanje robe u neki od carinskih postupaka.

**Deklarant** je osoba (fizička ili pravna) koja podnosi carinsku deklaraciju u svoje ime ili osoba u čije se ime podnosi deklaracija.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

14

## Jedinstvena carinska deklaracija JCD

Pisana isprava koja se koristi kao jedinstveni obrazac carinske deklaracije za sve vrste carinskih postupaka.

JCD čini komplet od osam primjeraka (1,2,3,4,5,6,7,8) ili dva kompleta od pet primjeraka (1/6, 2/7, 3/8, 4/5, 5/4)

**Isprave koje se prilažu JCD-u za puštanje robe u slobodan promet:**

- račun i ostale trgovačke isprave na osnovu kojih je prijavljena carinska vrijednost robe
- deklaracija o carinskoj vrijednosti robe (ako je potrebno)
- isprave za utvrđivanje povlaštenog podrijetla robe ili uporabu drugih mjera kojima se odstupa od postojećih propisa za deklariranu robu
- sve druge isprave potrebne za puštanje robe u slobodan promet.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

15

## Carinska tarifa

**Carinska tarifa** je sustavan popis proizvoda koji se sastoji od nazivlja robe s pripadajućim šiframa odnosno tarifnim oznakama i pripadajućim stopama carine.

**Zakon o carinskoj tarifi** uređuje:

- sustav nazivlja i nazive robe koja se uvozi odnosno izvozi,
- sustav brojanog označavanja robe,
- pravila o razvrstavanju robe u pojedine tarifne brojeve,
- pravila i načine na koji se obračunava carina,
- carinske stope za uvozu robu.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

16

## Osnovni pojmovi

**Carinska vrijednost:** cijena na koju se naplaćuje carina. Osnovica za obračun carine, u nju ulazi:

- cijena robe koja je plaćena ili treba biti plaćena, provizije i naknade posrednicima i zastupnicima, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja do hrvatske (europske) luke odnosno granice, utovara i istovara, troškovi prava industrijskog vlasništva ako nisu uključeni u cijenu
- tržišna cijena robe i usluga isporučениh besplatno ili uz sniženu cijenu.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

17

## Granični prijelazi

**Granični prijelazi** su mjesta na državnoj granici na kojima se obavlja robni i putnički promet sukladan sa zakonom i drugim propisima. Na stalnim i sezonskim graničnim prijelazima (cestovni, željeznički, zračni, riječni i pomorski) obavlja se provjera putnika i robe pri prelasku iz jedne u drugu državu.

Unos i iznos robe za koju je obavezan zdravstveno-sanitarni, veterinarski, fitosanitarni ili neki drugi inspekcijski nadzor, obavlja se samo preko onih graničnih prijelaza koji su za to propisani.

Uredba o graničnim prijelazima Republike Hrvatske (NN 79/13).

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

18

## Osnovni pojmovi carinskog zakona 1

**Carinska uprava** je upravna jedinica u sastavu Ministarstva financija pri čijim se organizacijskim jedinicama (Središnji ured i carinarnice) mogu obavljati sve ili neke carinske radnje predviđene carinskim propisima.

**Carinski status** robe, u smislu carinskih propisa, je određivanje je li roba domaća ili strana.

**Carinski dug** je obveza određene osobe da za određenu robu plati propisima utvrđenu svotu uvozne carine. Carina se uvećava za druga davanja (PDV i drugi posebni porezi) te za carinsku pristojbu kojom raspolaže Carinska uprava.

Carinski dug nastaje kod uvoza robe u trenutku prihvatanja uvozne carinske deklaracije, nezakonitog unosa robe u carinsko područje RH ili uporabom uvezene robe na način koji nije sukladan propisima.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

19

## Osnovni pojmovi carinskog zakona 2

**Carinski nadzor** su opće mjere koje poduzima Carinska uprava da bi osigurala provedbu carinskih i drugih propisa koji se primjenjuju na robu koja je predmet nadzora.

**Carinska provjera** su radnje kao što su pregled i pretraga robe te prijevoznih sredstava.

**Carinski obveznik** je fizička ili pravna osoba koja prevozi ili prenosi robu preko granice ili osoba na koju glasi prijevozna isprava. Carinski obveznik je dužan staviti na raspolaganje Carinskoj upravi sve potrebne isprave i podatke te pružiti svaku drugu pomoć.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

20

## Osnovni pojmovi carinskog zakona 3

**Carinski dužnik** je osoba koja je obvezna za plaćanje carinskog duga bilo da je carinski deklarant (podnosi carinsku deklaraciju), osoba koja je nezakonito unijela robu, osoba koja je u posjedu uvozne robe koja nije bila u carinskom nadzoru, koja je potrošila ili upotrijebila robu u slobodnoj zoni suprotno propisima itd.

Carinarnica provjerava uvoznju **carinsku deklaraciju** te pregledava carinsku robu.

Deklarant (osoba koja je podnijela deklaraciju) ima pravo prisustvovati pregledu robe i uzimanju uzoraka.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

21

## Carinsku osnovicu čini:

- cijena koja je plaćena ili ju je trebalo platiti na uvezenu robu
- naknade zastupnicima i posrednicima
- troškovi ambalaže i pakiranja
- troškovi prijevoza do granice Republike Hrvatske
- troškovi utovara i istovara
- osiguranine do granice
- troškovi prava industrijskog vlasništva ako nisu uključeni u cijenu
- tržišna cijena robe i usluga besplatno isporučениh ili uz sniženu cijenu.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

22

## Carinska osnovica

Troškovi koji **ne ulaze** u carinsku osnovicu

- troškovi prijevoza od granice do carinarnice
- kamate na kredite ili druge financijske obveze uvoznika
- montaža, ugradnja i održavanje opreme odmah nakon uvoza
- vrijednost nosača podataka i programa za uporabu uvezene opreme.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

23

## Proces carinjenja robe

- 1) **Prijem carinske deklaracije**
- 2) **Pregled carinske robe** (količina, kvaliteta, podrijetlo itd.)
- 3) **Svrstavanje robe po Carinskoj tarifi i drugim tarifama**
- 4) **Utvrđivanje carinske osnovice:** stvarno plaćena cijena
- 5) **Utvrđivanje svote carine** koja tereti robu
- 6) **Naplata utvrđene svote carine.**

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

24

## Carinsko dopušteno postupanje

Nakon pregleda uvozne robe, carinske deklaracije i drugih isprava, carinarnica s carinskom robom može postupiti na jedan od sljedećih načina:

- 1) staviti robu u neki od **carinskih postupaka**
- 2) unijeti robu u **slobodnu zonu** ili slobodno skladište
- 3) **izvesti carinsku robu** iz RH bez stavljanja robe u carinski postupak
- 4) **uništenje** carinske robe
- 5) **ustupanje** carinske robe u korist države.

Carinski postupak može biti **redoviti postupak** (podnosi se carinska deklaracija - JCD i ostala popratna deklaracija) i **pojednostavljeni postupak** (odobren pregled robe u prostorijama uvoznika).

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

25

## Carinski postupak 1

**Carinski postupci:**

- 1) puštanje robe u slobodan promet
- 2) provozni postupak
- 3) izvozni postupak.

**Carinski postupci s gospodarskim učinkom:**

- 4) postupak carinskog skladištenja
- 5) postupak unutarnje proizvodnje
- 6) postupak prerade pod carinskim nadzorom
- 7) postupak privremenog uvoza/izvoza
- 8) postupak vanjske proizvodnje.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

26

## Carinski postupak 2

**Puštanje robe u slobodan promet:** uvozna roba stječe status domaće robe i prekida se carinski nadzor. Roba mora udovoljiti odredbama carinskog zakona i drugim propisima (zaštita zdravlja ljudi, životinja, okoliša), te se moraju očuvati prava intelektualnog vlasništva.

**Provozni postupak:** odobrava se prijevoz robe od jedne do druge carinarnice uz provođenja mjera nadzora (pečati, štambilji, plombe, opisi robe na robi ili prijevoznom sredstvu).

Glavni uvoznik (ili špediter) dužan je položiti jamstvo za carinski dug koji može nastati u postupanju provoza motornim vozilima.

Posebni porezi - carine 13(17) 2018./2019.

27

## Carinski postupak 3

**Izvozni carinski postupak:** izvoznik podnosi carinsku deklaraciju nadležnoj carinarnici, roba mora biti izvezena u stanju u kojem je ocarinjena.

**Postupak carinskog skladištenja:** roba se smješta u skladište koje je pod nadzorom carinarnice i određeno je za smještaj uvezene robe ili robe za izvoz i ne primjenjuju se mjere trgovinske politike.

**Prednosti korištenja carinskog skladištenja** je uvoz veće količine robe onda kada je to povoljnije, odgoda plaćanja carinskog duga, znatne su uštede čuvanja robe u vlastitom skladištu i moguća je prerada robe koja se nalazi u carinskom skladištu. Carinska skladišta mogu biti javna i privatna.

Posebni porezi - carine 13(17) 2018./2019.

28

## Carinski postupak

**Javna carinska skladišta.** Tip A: za sve obveze odgovoran je posjednik skladišta. Tip B: svaki korisnik je odgovoran za svoju robu (ovaj tip skladišta otvaraju otpremnici/ špediteri); Tip F: u nadležnosti je carinarnice.

**Privatna carinska skladišta:** vlasnik je korisnik skladišta, a ne nužno vlasnik robe.

**Tip C:** carinsku deklaraciju za početak carinskog skladištenja mora podnijeti korisnik odobrenja.

**Tip D:** robu može pustiti u promet prije podnošenja određene dokumentacije.

**Tip E:** dopušta se postupak carinskog skladištenja u prostoru koji pripada korisniku odobrenja ili bez smještaja u carinsko skladište.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

29

## Carinski postupak 4

**Postupak unutarnje proizvodnje:** dopuštena je obrada, prerada, postavljanje i sastavljanje, popravci, obnavljanja i osposobljavanje, te upotreba strane robe u proizvodnji na načina da se ona troši, ali ne ugrađuje niti postaje dio novog proizvoda.

**Postupak vanjske proizvodnje:** privremeno se izvozi domaća roba, odobrava se samo onda kada za potrebne proizvodne postupke nema odgovarajućih proizvodnih kapaciteta u zemlji.

Dobiveni proizvodi mogu se djelomično ili u potpunosti osloboditi plaćanja carine.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

30

## Carinski postupak 5

**Postupak prerade pod carinskim nadzorom:** naplata carine i drugih pristojbi odgađa se dok se postupak prerade ne završi. Uvjeti za odobrenje ovog carinskog postupka su da je sjedište tražitelja u RH, da se time potiče razvoj domaće prerađivačke industrije, a ne šteti se domaćim proizvođačima iste ili slične robe, da se uvozna roba može prepoznati u prerađenom proizvodu, da se prerađenoj robi ne može vratiti izgled, stanje i sastav kakav je imala prije i da postupci prerade ne izigravaju pravila o podrijetlu uvozne robe.

**Postupak privremenog uvoza:** dopušten je samo za slučaj uvoza robe koja se u inozemstvo vraća u nepromijenjenom stanju. Krajnji rok za to je 24 mjeseca.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

31

## Slobodne zone 1

**Slobodna zona** je dio teritorija koji je posebno ograđen i označen za obavljanje gospodarske djelatnosti uz posebne uvjete.

To su područja ili prostori na kojima se primjenjuju posebni propisi: pogranične zone, slobodne zone i carinske zone nerijetko na području morske ili zračne luke, riječnog pristaništa i dr.: područje osnivanja ima dobru prometnu povezanost.

Danas u svijetu ima oko 800 slobodnih zona s 20 milijuna zaposlenih osoba u kojima se odvija 25% međunarodne razmjene.

U Hrvatskoj je donijet Zakon o slobodnim zonama.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

32

## Slobodne zone 2

**Vlada RH** je koncesionar slobodnih zona, a osnivač zona su korisnici koncesije.

Naknade za koncesiju se raspoređuju 50% : 50% za Vladu i korisnika koncesije (grad ili općina).

Najdulji rok davanja slobodne zone u koncesiju je 25 godina.

Osnivanjem zone u akt o osnivanju unosi se naziv osnivača, naziv slobodne zone, područje slobodne zone i djelatnosti koje će se u zoni obavljati.

U slobodnoj zoni mogu se obavljati sljedeće **djelatnosti**:

- proizvodnja
- pružanje usluga
- bankarsko poslovanje

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

33

## Djelatnosti slobodne zone

- novčano poslovanje
- poslovi osiguranja imovine i osoba
- svi oblici posredovanja i trgovanja s inozemstvom
- skladištenje one domaće robe koja nije namijenjena izvozu ni proizvodnji
- obavljanje lučkih djelatnosti.

**Pogodnosti korisnika slobodne zone:**

- porezne pogodnosti (porezne olakšice, porezna oslobođenja, oporezivanje robe)
- carinske pogodnosti
- gospodarske pogodnosti.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

34

## Pogodnosti korisnika zone 1

**Porezne pogodnosti**

- **Stopa poreza na dobit** ostvarena na području svih slobodnih zona, osim na području zone Vukovarsko-srijemske županije, umanjuje se za 50% te iznosi 10% umjesto 20%.
- Ako slobodna zona djeluje na području Vukovarsko-srijemske županije, tada se dobit ostvarena pete i svake daljnje godine od osnutka zone oporezuje po stopi od 5% (25% od redovne stope poreza na dobit koja iznosi 20%).

**Porezna oslobođenja**

- Oslobođenje od plaćanja poreza na dobit u godini ulaganja za razdoblje od sljedećih 5 godina poslovanja u zoni uživa korisnik na bilo kojem području RH koji je u izgradnju objekata u zoni uložio svotu veću od milijun kuna.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

35

## Pogodnosti korisnika zone 2

- Korisnik zone na području Vukovarsko-srijemske županije oslobođen je plaćanja poreza na dobit prvih pet godina obavljanja djelatnosti u zoni.

**Oporezivanje robe**

- Isporuke u slobodnu zonu podliježu plaćanju PDV-a.
- Isporuke unutar slobodne zone ne podliježu plaćanju PDV-a.
- Isporuke iz slobodne zone u tuzemstvo podliježu plaćanju PDV-a.
- Isporuke iz slobodne zone u inozemstvo ne podliježu plaćanju PDV-a.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

36

## Pogodnosti korisnika zone 3

**Carinske pogodnosti**

- Na uvoz robe koja se upotrebljava i troši u zoni ne plaća se carina i PDV.
- Za robu proizvedenu u slobodnoj zoni koja se uvozi u RH carina i PDV plaćaju se prema vrijednosti i po carinskim stopama uvoznog repromaterijala, a ne prema vrijednosti i po carinskoj stopi gotovog proizvoda.
- Roba se u zoni smješta slobodno.

**Gospodarske pogodnosti**

Gospodarskim pogodnostima smatraju se neprimjene mjere iz područja ekonomske politike koje ograničavaju ili otežavaju uvoz na područje zone ili trgovine u zoni (kontingenti, uvozne dozvole, tržišna i devizna ograničenja itd.).

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

37

## Pogodnosti korisnika zone 4

**Korist države:**

- povećanje zaposlenosti
- porast proračunskih prihoda
- brži tehnološki razvoj.

**Prestanak slobodne zone:**

- nakon isteka vremena na koje je koncesija za zonu izdana
- korisnik se odrekao koncesije
- prestala je postojati pravna osoba koja je bila korisnik koncesije
- Vlada je oduzela koncesiju osnivaču zone.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

38

## Nastanak slobodnih zona u RH 1

Tijekom razdoblja 1964. - 1983. godine osnovane su slobodne carinske zone u Rijeci, Puli, Splitu i Pločama, a zatim u Varaždinu, Zagrebu i Osijeku. One su bile temelj kasnijem razvoju slobodnih zona koje su 1991. godine uvedene u hrvatski gospodarski i pravni sustav donošenjem Zakona o slobodnim zonama.

Slobodne zone u Hrvatskoj: Zagreb-Jankomir, Luka Rijeka, Kukuljanovo, Osijek, Luka Split, Luka Ploče, Obrovac, Splitsko-dalmatinska, Đuro Đaković - Slavonski Brod, savska slobodna zona Vukovar, Varaždin, Buje, Bjelovar i Ribnik.

**Slobodna zona Varaždin:** osnovana 2001. g. s kapitalom od 24.000 kn, a s radom je započela 2004. Nalazi se u općini Trnovec, površine 600.000 m<sup>2</sup>, s 12 poduzeća i najuspješnija je slobodna zona u Hrvatskoj.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

39

## Nastanak slobodnih zona u RH 2

**Slobodna zona Luka Rijeka:** osnovana 1997. g., ima četiri odvojena dijela ukupne površine 1,6 mil. m<sup>2</sup>. U devet poduzeća radi 1332 radnika. Modernizirali su i rekonstruirali luku uz pomoć zajma Svjetske banke u iznosu od 155 mil. USD.


**Slobodna zona Luka Pula:** osnovana 1999. g., smještena je u industrijskom dijelu *Molo Carbone*, ima površinu 73.000 m<sup>2</sup>, ima 19 korisnika i 588 zaposlenih.

**Slobodna zona Osijek:** osnovana je 1997. godine, obuhvaća četiri odvojena područja: riječna luka – luka Tranzit, industrijski kompleks – lokacija Nemetin, zračna luka Klisa i Vukovarska ulica (dio poslovnog prostora MIO, današnji Benetton). Ima površinu 80.000 m<sup>2</sup> i četiri korisnika zone sa 630 zaposlenih.

Posebni porezi - carine 13(17) 2019./2020.

40

## 8.15. Ostali javni prihodi: doprinosi 14(17)



### Porezni sustav i primjena

#### Veleučilište s pravom javnosti

**Baltazar Zaprešić**  
Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij  
**Poslovanje i upravljanje**

Usmjerenje  
**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**

Akademski godina 2018./2019.

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020. 1

### Temelji poreznog sustava

#### Ostali javni prihodi: doprinosi

dr. sc. Antal Balog, viši predavač

Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020. 2

### Socijalna sigurnost

**Socijalna sigurnost** kao sustav javlja se po prvi put u drugoj polovici 19. stoljeća kao rezultat spleta ekonomskih i društvenih okolnosti: ubrzana industrijalizacija zapadne Europe i SAD-a, nastajanje visokih socijalnih razlika, urbanizacija i fragmentacija obitelji, širenje ideja socijalne pravde, sindikalna i politička organizacija radničke klase te revolucionarni pokreti i oštri klasni sukobi i borbe u Europi i SAD-u.

Socijalna sigurnost obuhvaća zaštitu od nezaposlenosti, bolesti i starosti, koje društvo pruža svojim članovima, a posredstvom države koja je vlasnik socijalnih fondova i njihov upravljač (tržište ne može pružiti prikladnu zaštitu od ovih rizika).

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020. 3

### Socijalna sigurnost i socijalna zaštita 1

**Socijalna sigurnost** ima dva osnovna područja:

- program socijalnog osiguranja
- program socijalne zaštite.

Osnovni oblici **socijalnog osiguranja** su

- mirovinsko i invalidsko osiguranje
- zdravstveno osiguranje
- osiguranje za slučaj nezaposlenosti.

Socijalna zaštita obuhvaća razne oblike pomoći obiteljima koje ostvaruju dohodak ispod određenog minimuma. Za razliku od socijalnog osiguranja koje se najčešće ostvaruje preko središnje razine države, socijalna zaštita se realizira kroz rashode svih razina države.

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020. 4

### Socijalna sigurnost i socijalna zaštita 2

Socijalno osiguranje je najznačajniji oblik osiguravanja socijalne sigurnosti i u razvijenim zemljama doprinosi za ove namjene sudjeluju s oko 25% javnih prihoda.

Glavna obilježja socijalnog osiguranja su obveznost, povezanost iznosa plaćanja i visine prava (osobito kod mirovina), pravo naknade nastankom nekog događaja (starost, gubitak posla, bolest, invalidnost i sl.), mogućnost korištenja i iznos naknade ne ovise o imovinskom stanju osiguranika itd.

Modeli financiranja socijalnog osiguranja imaju dva sustava:

A) **Sustav generacijske solidarnosti**

B) **Sustav kapitalizacije**

- individualizacija uplaćenih doprinosa
- kapitalizacija.

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020. 5

### Socijalna sigurnost i socijalna zaštita 3

**Sustav generacijske solidarnosti** ima dva modela:

- **Bismarckov model** (19. st.): postojanje fondova obveznog socijalnog osiguranja koji imaju vlastite prihode (doprinosi), koje uplaćuju i zaposlenici i poslodavci. U slučaju nedostatka sredstava, država može intervenirati povremenim transferima. U ovom sustavu mirovine načelno ovise o plaći / osnovici uplate doprinosa.
- **Beveridgeov model** (20. st.): zdravstveno osiguranje financira se iz državnog proračuna, dok se mirovinsko osiguranje osigurava preko fondova koji se financiraju doprinosima. Ovaj sustav osigurava minimalna garantirana mirovinska prava.

Nerijetko se kombiniraju obilježja obaju modela, premda prevladava Bismarckov model.

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020. 6

### Ostali javni prihodi: doprinosi 1

Doprinosi, kao posebna vrsta javnih prihoda, imaju sličnosti s porezima jer su

- prisilna davanja: za neplaćanje slijedi prisilna naplata i sankcije
- derivativni (izvedeni) prihodi (izvedeni su iz državnog suvereniteta, tj. moći da iz nečije ekonomske snage izdvoji jedan njezin dio)
- ubiru se u novcu
- prikupljaju se za usluge čije obavljanje inicira država i koje nisu apstraktne materijalne prirode.

Razlika između poreza i doprinosa je u tome što za poreze država nema naprijed određene namjene njihova trošenja, dok za doprinose ima.

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020. 7

### Ostali javni prihodi: doprinosi 2

Doprinosi, kao posebna vrsta javnih prihoda, imaju sljedeća obilježja:

- sadrže protučinidbe, protunaknade
- obvezu plaćanja imaju određene pravne i fizičke osobe (primjerice zaposlenici i poslodavci), ali ne i svi građani
- ubiranje doprinosa je namjensko, otuda su doprinosi destimirani javni prihodi
- uplaćuju se u posebne fondove, a ne u državni proračun
- stope doprinosa su **proporcionalne** i ne postoji razlika po industrijskim granama i područjima
- olakšice za doprinose su malobrojne i uglavnom se odobravaju u slučaju zapošljavanja nekih skupina radnika (invalida, stažista, stranih radnika, mladih itd.).

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020. 8



## Ostali javni prihodi: doprinosi 2

Obvezni doprinosi koji se primjenjuju u RH su:

- 1) Doprinos za obvezno zdravstveno osiguranje (15%)
- 2) Doprinos za obvezno mirovinsko osiguranje za starost na temelju generacijske solidarnosti (20%); I. stup 15%
- 3) Doprinos za obvezno mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (5%) II. stup
- 4) Poseban doprinos za osiguranje od posljedica nesreće na radu i profesionalnog oboljenja (0,5%)
- 5) Doprinos za slučaj nezaposlenosti (1,7%).

Ukupni doprinosi na teret plaće 20%, i na teret poslodavca 17,2%, ukupna stopa je 37,2%.

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020.

9

## Osnova obveznih doprinosa 1

Doprinosi	Doprinosi iz plaće (na teret zaposlenika)	Doprinosi na plaću (na teret poslodavca)
Za osobe osigurane samo u I. stupu mirovinskog osiguranja	20% - I. stup	-
Za osobe osigurane samo u II. stupu mirovinskog osiguranja	15% I. stup 5% II. stup	-
Osnovni zdravstveni doprinos		15%
Posebni doprinos za osiguranje od posljedica nesreće na radu i profesionalnog oboljenja		0,5%
Za zapošljavanje		
Ukupni doprinosi	20%	17,2%

## Osnova obveznih doprinosa 2

- radni odnos
- samostalne djelatnosti i to djelatnosti obrta, slobodnih zanimanja, profesionalnih sportaša, djelatnosti poljoprivrede i šumarstva
- član uprave trgovačkog društva
- svećenici i drugi vjerski službenici vjerske zajednice
- osobno produženo mirovinsko osiguranje
- volonteri
- korisnici mirovine ili invalidnine
- nezaposlene osobe itd.

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020.

11

## Problemi doprinosa 1

S porastom prosječne starosti stanovništva izdaci za mirovine postaju sve veći. Povećavanjem dispariteta između broja umirovljenika i broja uposlenih, izdaci za mirovine postaju veći od iznosa doprinosa zaposlenih.

Slično je i sa zdravstvenim osiguranjem, s obzirom na to da sadašnji uposlenici neće moći računati na kvalitetu usluge razmjernu njihovim sadašnjim uplatama.

Ovaj se veliki problem u većini zemalja nastoji rješavati reformama mirovinskog i zdravstvenog osiguranja.

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020.

12

## Problemi doprinosa 2

U mirovinskoj se reformi uvodi, osim prvog mirovinskog stupa generacijske solidarnosti, drugi mirovinski kapitalizirani stup u kojem visina mirovine pojedinca ovisi o visini uplate na individualni račun tijekom radnog vijeka.

U zdravstvenoj reformi uvode se oblici plaćanja dopunskog zdravstvenog osiguranja.

Reforme nastoje uspostaviti izravnije veze između iznosa uplaćenih doprinosa i pruženih socijalnih usluga, odnosno razlikovanje doprinosa od poreza.

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020.

13

## Problemi doprinosa 3


Osim navedenih reformi, vlade problem nedovoljnog iznosa doprinosa potrebnih za financiranje socijalnih potreba nastoje rješavati:

- produžavanjem obveznog mirovinskog staža
- povećanjem starosne dobne granice odlaska u mirovinu
- izjednačavanjem uvjeta umirovljenja za muškarce i žene
- pooštavanjem uvjeta prijevremenog ili invalidskog umirovljenja
- ograničavanjem rasta mirovina od rasta BDP-a (pravilo indeksacije).

Ostali javni prihodi - doprinosi 14(17) 2019./2020.

14

## 8.16. Ostali javni prihodi: naknade i pristojbe 15(17)

 **Porezni sustav i primjena**

**Veleučilište s pravom javnosti**  
**Baltazar Zaprešić**  
Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić  
Preddiplomski stručni studij  
**Poslovanje i upravljanje**  
Usmjerenje  
**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**  
Akademska godina 2018./2019.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020. 1

**Porezni sustav i primjena**

**Ostali javni prihodi: naknade i pristojbe**  
dr. sc. Antal Balog, viši predavač  
Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020. 2

**Ostali javni prihodi**

U ostale javne prihode ubrajaju se:

- 1) oporezivanje darova
- 2) oporezivanje donacija
- 3) oporezivanja sponzorstava
- 4) parafiskalna davanja
- 5) naknade
- 6) pristojbe (takse)
- 7) doprinosi.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020. 3

**Oporezivanje donacija 1**

Darovanja pravnih osoba (donacije) porezno su priznati rashodi ako su učinjena u tuzemstvu za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge općekorisne svrhe udrugama, i drugim osobama (fizičkim osobama) koje obavljaju navedene djelatnosti sukladno posebnim propisima.

Donacije su priznati rashodi najviše **do 2% od prihoda ostvarenog u prethodnoj godini**.

Darovanje podrazumijeva darivanje bez ikakve protunaknade, ili protuusluge ili protučinidbe od strane daroprimatelja.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020. 4

**Oporezivanje donacija 2**

Na darovanje koje se vrši u novcu ne obračunava se PDV, ali ako se vrši u stvarima ili uslugama darovatelj je obvezan na vrijednost obračunati PDV te izdati račun i na njemu iskazati iznos PDV-a.

Najčešće korišteni neoporezivi iznosi nekih darova i nagrada:

- prigodne nagrade: božićnica, naknada za godišnji odmor i sl. od 2.500 kuna godišnje po djelatniku
- dar radniku do 400 kn godišnje, ali samo u naravi
- dar djetetu do 15 godina starosti, do 600 kn godišnje.

Daroprimac treba darovatelju uputiti pismenu zamolbu za donaciju, na temelju čega darodavac (donator) donosi svoju pismenu odluku. Također, moguće je između darovatelja i primatelja donacije (obdarenika) sklopiti Ugovor o darovanju (donaciji).

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020. 5

**Oporezivanje sponzorstava**

Za razliku od darovanja ili donacija, sponzorstvo je darivanje novca, stvari ili usluga pravnoj ili fizičkoj osobi uz određenu promidžbenu, odnosno reklamnu protuuslugu.

Troškovi sponzorstva registriraju se kod sponzora kao trošak promidžbe i u potpunosti su porezno priznati.

Primatelj novčanih sredstava dužan je sponzoru izdati račun za reklamiranje.

Za sponzorstvo je potrebno sklopiti ugovor o sponzorstvu radi reguliranja međusobnih prava i obveza.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020. 6

**Parafiskalni javni prihodi 1**

Parafiskalna davanja ili nameti (parafiskaliteti) često se javljaju pod nazivom doprinosa čiju obvezu plaćanja ne utvrđuje država, već neko drugo tijelo temeljem zakonskih ovlasti.

Parafiskaliteti postoje uz fiskalitet države, sredstva crpe iz istih ekonomskih izvora i imaju gotovo iste učinke.

Parafiskalna davanja imaju sljedeća obilježja:

- a) Predstavljaju plaćanja koja potječu od članova određene društvene skupine usko povezane ekonomskim ili socijalnim interesom.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020. 7

**Parafiskalni javni prihodi 2**

- b) Ne ulaze u proračun države, već su prihodi institucionalnih samoupravnih organizama.
- c) Budući da predstavljaju izvanproračunske prihode, ne potpadaju pod izravnu jurisdikciju poreznog tijela države.

Korisnici parafiskalnih nameta su strukovna udruženja, kotizacije za financiranje socijalnog osiguranja, davanja za izdržavanje profesionalnih ustanova, a kod nas je najizdašnija spomenička renta.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020. 8

## Naknade kao javni prihodi

Naknade (kao oblik javnog prihoda) su oblik fiskalnih davanja koji su potrebni izdaci koje plaćaju korisnici određenih usluga. Kako integracija s pravnim i ekonomskim sustavima još nije dovršena, pravna i fiskalna priroda ovih javnih prihoda nije u potpunosti definirana.

Naknade su brojne i ne postoji općeprihvaćeno normiranje.

Podjela naknada je sljedeća:

- 1) **zakonske** naknade
- 2) **ugovorne** naknade
- 3) **komunalne (lokalne)** naknade.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020.

9

## Zakonske naknade 1

**1) Zakonske naknade** utvrđuju se prema zakonskim odredbama i aktima.

Sredstva koja se prikupe naknadama služe za financiranje javnih potreba:

- a) **Vodne naknade:** regulacija vodotoka, zaštita od poplava, zaštita od onečišćenja voda (prihod *Hrvatskih voda*)
- b) **Naknada za korištenje voda:** za piće, sirovine u proizvodnji, građenje, saniranje, komunalne usluge
- c) **Naknada za zaštitu voda:** za građenje kolektora, rad laboratorija

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020.

10

## Zakonske naknade 2

d) **Naknada za vađenje pijeska i šljunka:** za vađenje pijeska i šljunka

e) **Slivna vodna naknada:** za korisnike zemljišta i drugih nekretnina na slivnom području

f) **Naknada za ceste:** zbog tretiranja ceste kao javnog dobra

g) **Naknada za šume:** za reprodukcije šuma

f) **Naknada za eksploataciju i izdavanje sredstava za istraživanje mineralnih i energetskih sirovina.**

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020.

11

## Ugovorne naknade 1

**2) Ugovorne naknade.** U ugovorne obveze spadaju naknade za koncesiju: kada država ili jedinica lokalne uprave ustupi svoja gospodarska prava na korištenje drugoj pravnoj ili fizičkoj osobi, koncesionaru (javni prijevoz, razne komunalne usluge, liječničke ordinacije, javni prostori i druge djelatnosti).

U neke od ugovornih naknada spadaju:

- za poljoprivredno zemljište u vlasništvu države
- u javnim telekomunikacijama
- za obavljanje djelatnosti radija i/ili televizije itd.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020.

12

## Ugovorne naknade 2

Također, ugovorne naknade odnose se na:

- priređivanje igara na sreću na automatima
- prigodno jednokratno priređivanje lutrijskih igara
- priređivanje igara na sreću u kasinima
- priređivanje igara na sreću – kladioničke igre.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020.

13

## Komunalne naknade 1

**3) Komunalne ili lokalne (proračunske) naknade.** One služe radi pružanja:

- javnih usluga građanima
- odvodnje atmosferskih voda
- pročišćavanja otpadnih voda
- održavanja čistoće javnih površina
- odlaganja komunalnog otpada
- održavanja javnih površina
- održavanja javne rasvjete
- održavanja groblja i krematorija
- održavanja nerazvrstanih cesta
- i drugih potreba jedinica lokalne samouprave.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020.

14

## Komunalne naknade 2

**3) Komunalne ili lokalne (proračunske) naknade.**

Sredstva za obavljanje komunalnih djelatnosti osiguravaju se iz sljedećih izvora:

- naplata komunalnih usluga
- komunalna naknada
- proračun jedinica lokalne samouprave
- drugi izvori prema posebnim propisima.

Komunalnu naknadu plaćaju vlasnici odnosno korisnici:

- 1) stambenog prostora
- 2) poslovnog prostora
- 3) garažnog prostora
- 4) građevinskog zemljišta koje služi u obavljanju poslovne djelatnosti
- 5) neizgrađenog građevinskog zemljišta.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020.

15

## Pristojbe: pojam i svrha

Pristojba ili taksa je propisan iznos koji se plaća prilikom obavljanja administrativnog, sudskog ili javnobilježničkog posla. Plaćanje je odvojeno od obavljanja odgovarajuće usluge. Upravni ili sudski službenik provjerava je li pristojba plaćena bilo kupnjom pristojbenih maraka bilo uplatom u proračun države ili određenih korisnika.

Za razliku od poreza, porezni obveznik plaćajući pristojbu dobiva neku nematerijalnu uslugu, za koju je predviđeno plaćanje pristojbe, od nadležnog državnog tijela.

Pristojbe se ubiru u novcu, ubiru se periodično i u pravilu iz prihoda i dohotka, a samo iznimno iz imovine. Služe za podmirenje javnih, odnosno državnih potreba.

Pristojbe se plaćaju neovisno o državljanstvu tražioca usluge, dakle prema mjestu gdje se usluga obavlja.

Ostali javni prihodi - naknade i pristojbe 15(17) 2019./2020.

16

## Pristojbe: visina

Jedan od najvažnijih teoretskih problema koji se odnosi na pristojbe jeste utvrđivanje njihove visine. Visina pristojbe trebala bi približno odražavati troškove koje državno tijelo ima prilikom izvršenja prema tražiocu usluge. Kako je usluga državnih, pravosudnih ili lokalnih tijela apstraktna, nije jednostavno mjeriti njezinu vrijednost.

Na visinu pristojbe može utjecati visina stvarnih troškova koje će državno tijelo imati postupajući po zahtjevu stranke.

Ako visina pristojbe obuhvaća ne samo troškove tijela koje postupuje po zahtjevu stranke nego i iznos koji ga nadilazi, tada pristojba prima karakter poreza. Za iznos koji je tako uvećan, porezni obveznik ne dobiva odgovarajuću protuvrijednost od tijela državne uprave, čime se krši definicija pristojbe i načelo pravednosti.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

17

## Klasifikacija pristojbi

### 1) Upravne pristojbe

### 2) Sudske pristojbe

### 3) Javnobilježničke pristojbe.

#### 1) Upravne pristojbe

**Svrha upravnih pristojbi:** koriste se za spise i radnje pred tijelima državne uprave, diplomatskim misijama, konzularnim uredima i drugim predstavničkim tijelima Republika Hrvatske u inozemstvu, upravnim i samoupravnim tijelima županija, gradova i općina te pravnim osobama koje imaju javne ovlasti.

Pristojbe se plaćanju u trenutku nastanka pristojbene obveze ako za pojedine slučajeve nije propisano drugačije.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

18

## Vrste upravnih pristojbi 1

- Pristojbe za zaključenje braka
- Pristojbe za opće upravne postupke
- Pristojbe iz oblasti vanjskih poslova
- Pristojbe iz oblasti unutarnjih poslova
- Carinske pristojbe
- Katastarske pristojbe
- Pristojbe za obavljanje djelatnosti
- Pristojbe iz oblasti zdravstva
- Pristojbe iz oblasti poljoprivrede, ribarstva, šumarstva i lova
- Prometne pristojbe
- Pristojbe iz vodoprivrede

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

19

## Vrste upravnih pristojbi 2

- Prometne pristojbe
- Građevinske pristojbe
- Pristojbe za zaštitu kulturne i prirodne baštine
- Pristojbe za ugostiteljstvo i turizam
- Pristojbe za zaštitu okoliša
- Gospodarske pristojbe.

**Pristojbe plaća** pristojbeni obveznik na čiji se zahtjev pokreće postupak, odnosno obavljaju radnje za koje je u Tarifi upravnih pristojbi propisano plaćanje pristojbi.

Ako više osoba podnosi zajednički zahtjev, plaća se jedna pristojba.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

20

## Plaćanje upravnih pristojbi

Pristojbe se plaćaju kupovinom državnih biljega, a iznimno se traženi iznos uplaćuje na propisani račun:

- ako pristojba iznosi više od 100,00 kuna
- ako je propisano da se pristojba uplaćuje izravno na propisani žiroračun bez obzira na iznos pristojbe.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

21

## Sudske (administrativne) pristojbe 1

**Sudsku pristojbu** dužna je platiti osoba na čiji se zahtjev ili u čijem se interesu poduzimaju radnje propisane zakonom.

Za podneske ili zapisnike (koji ih zamjenjuju) dužna je platiti osoba koja ih podnosi, ili osoba na čiji se zahtjev sastavlja zapisnik.

Za odluke prvostupanjskog suda sudsku pristojbu dužan je platiti tužitelj ili predlagatelj, a za sudsku nagodbu obje stranke, osim ako se drugačije ne dogovore.

Sudske se pristojbe plaćaju:

- u parničnom postupku
- u izvanparničnom postupku
- u ovršnom postupku
- u ostavinskom postupku

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

22

## Sudske (administrativne) pristojbe 1

- u zemljišnoknjižnom postupku
- u kaznenom postupku
- u postupku u upravnim sporovima
- u postupku upisa u sudski registar
- u postupku stečaja i likvidacije, i u drugim slučajevima itd.

Sudske pristojbe se naplaćuju prema *Tarifi sudskih pristojbi*:

Od 0,00 kn do 3.000 kn iznos pristojbe je 100,00 kn  
Od 3.000 kn do 6.000 kn iznos pristojbe je 200,00 kn  
Od 6.000 kn do 9.000 kn iznos pristojbe je 300,00 kn  
Od 9.000 kn do 12.000 kn iznos pristojbe je 400,00 kn itd.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

23

## Javnobilježničke pristojbe 1

Javni bilježnik je javna služba koju obavljaju diplomirani pravnici s položenim pravosudnim ispitom, s potrebnim iskustvom, imaju javno povjerenje, samostalno i neovisno nose javnu službu i nepristrani su povjerenici svojih stranaka.

Javni bilježnik ne zastupa stranke (to čine odvjetnici), već je stručan povjerenik sviju stranaka, nepristrano im nastojeći pomoći u uređivanju njihovih odnosa na kvalitetan način.

Država određuje broj i sjedišta javnih bilježnika, imenuje ih i razrješava, nadzire njihov rad, provodi stegovne postupke, odobrava im korištenje pečata i žigova s grbom RH te natpisnih ploča.

Također, država ubire svoj prihod propisujući javnobilježničku pristojbu koja se plaća za isprave i radnje javnog bilježnika.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

24

## Javnobilježničke pristojbe 2

Javnobilježnička pristojba naplaćuje se prema Tarifi o javnobilježničkim pristojbama, u državnim biljezima RH, a u gotovom novcu ako je pristojbeni obveznik dužan platiti iznos pristojbe veći od 100 kn.

Javnobilježničke pristojbe dužna je platiti osoba na čiji se zahtjev ili u čijem se interesu poduzimaju radnje propisane Zakonom: za podneske, za javnobilježničke radnje, za javnobilježničke otpravke, prijepise, potvrde i izvode, za javnobilježničke isprave. Pristojbe su prihod državnog proračuna RH prema Zakonu o javnobilježničkim pristojbama.

Oslobođenje od plaćanja javnobilježničkih pristojbi: državna tijela vlasti RH, osobe i tijela u obavljanju državne vlasti, invalidi domovinskog rata, supružnici, djeca i roditelji poginulih i nestalih, imatelji socijalne iskanice, humanitarne organizacije itd.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

25

## Vrste javnobilježničkih pristojbi

- Zahtjevi i podnesci
- Javnobilježnički akti o pravnim poslovima među živima
- Sastavljanje i čuvanje javnobilježničkog akta o izjavama posljednje volje, s odredbama za slučaj smrti i o nasljednim ugovorima
- Javnobilježnička potvrda privatnih isprava
- Ugovori u obliku javnobilježničke isprave
- Sastavljanje zapisnika za skupštine društva i sjednica drugih tijela
- Ovjera isprava
- Primanja isprava pod prisegom
- Izvod iz javnobilježničkog akta
- Punomoć, polog novca ili stvari
- Protesti mjenica ili čeka, razmatranje spisa itd.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

26

## Tarifa javnobilježničkih pristojbi

**Zahtjevi i podnesci:** prema vrijednosti predmeta službene radnje, primjerice: 0,00 – 5.000 kn pristojba 5,00 kuna  
5.000 – 10.000 kn pristojba 20,00 kn itd.

**Javnobilježnički akti o pravnim poslovima među živima:** prema vrijednosti predmetnog akta (tar. br. 3.)

primjerice: 0,00 – 5.000 kn pristojba 10,00 kuna  
5.000 – 10.000 kn pristojba 20,00 kn itd.

**Sastavljanje i čuvanje javnobilježničkog akta o izjavama posljednje volje, s odredbama za slučaj smrti i o nasljednim ugovorima:** prema tarifi br. 3.

**Javnobilježnička potvrda privatnih isprava:** tarifa br. 7. itd.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

27

## Pristojbe u širem smislu

**Boravišne pristojbe:** Zakon o boravišnoj pristojbi definira boravišnu pristojbu kao naknadu za korištenje općih turističkih usluga i pogodnosti koje se pružaju posjetiteljima u pojedinom mjestu, a koje s obzirom na obujam i kvalitetu prelaze okvire potreba lokalnog stanovništva.

Drugi razlog naplate boravišne pristojbe je taj da se za te dodatne usluge i pogodnosti ne obavlja posebna naplata.

Boravišnu pristojbu plaćaju domaći i strani državljani:

- koji koriste usluge noćenja u objektima u turističkom mjestu
- vlasnik stana ili kuće za odmor u mjestu izvan svog prebivališta ili boravišta i sve osobe koje u tom stanu ili kući borave u razdoblju između 15. 6. i 15. 9.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

28

## Visina boravišne pristojbe 1

**Visinu iznosa boravišne pristojbe** određuje Vlada RH na prijedlog ministra turizma i to u prvoj polovici tekuće godine za narednu godinu.

Naplaćena boravišna pristojba predstavlja prihod turističkih zajednica koje prikupljeni iznos koriste prema odredbama svoga statuta:

- za poboljšanje uvjeta boravka turista i promicanje turizma
- za redovitu djelatnost, odnosno funkcioniranje turističkih zajednica itd.

Visina boravišne pristojbe u turističkim mjestima, koja su razvrstana u odgovarajuće razrede (A, B, C ili D), ovisi o tome koriste li se turističke usluge u glavnoj sezoni, predsezoni, posezoni ili izvan sezone.

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

29


## Visina boravišne pristojbe 2

Razred turističkog mjesta	Boravišna pristojba u kunama po osobi i noćenju		
	Za razdoblje		
	I: glavna sezona	II: predsezona i posezona	III: izvan sezone
A	7,00	5,5	4,5
B	6,00	4,50	3,50
C	5,00	3,50	2,50
D	4,00	2,50	2,00

Ostali javni prihodi - naknadne i pristojbe 15(17) 2019./2020.

30

## 8.17. Porezna uprava i Carinska uprava Republike Hrvatske 16(17)

 **Porezni sustav i primjena**

**Veleučilište s pravom javnosti**

**Baltazar Zaprešić**  
Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij  
**Poslovanje i upravljanje**

Usmjerenje  
**Poslovna ekonomija i financije (PEF)**

Akademski godina 2018./2019.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020. 1

**Porezni sustav i primjena**

**Porezna uprava**

dr. sc. Antal Balog, viši predavač

Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Porezna uprava 16(17) 2019./2020. 2

**Povijest Porezne uprave**

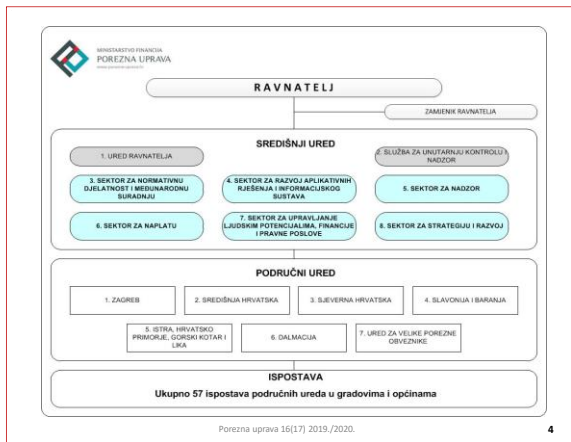
Tijekom povijesti Republike Hrvatske događale su se brojne političko-teritorijalne promjene koje su se odražavale i na sustav i organizaciju tijela porezne administracije.

Slijed povijesnih zbivanja i utjecaja odredio je način organizacije i poslove tijela Porezne uprave.

Od 1982. g do 1990. g. na snazi je bio novi *Zakon o upravi društvenih prihoda* te su izvršene organizacijske promjene u upravama društvenih prihoda.

Ustavom iz 1990. godine Hrvatska je započela samostalno zakonskim propisima regulirati i razvijati sustav Porezne uprave. Iste godine preuzeti su zakoni koji su u bivšoj državi regulirali ustrojstvo Porezne uprave, te su postojeće Uprave društvenih prihoda djelovale do donošenja *Zakona o Poreznoj upravi* 1993. g.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020. 3



**Upravljanje Poreznom upravom 1**

Porezna uprava je upravna organizacija u sastavu Ministarstva financija. Temeljna zadaća joj je primjena i nadzor primjene poreznih propisa i propisa o prikupljanju doprinosa.

Poreznom upravom upravlja ravnatelj s položajem pomoćnika ministra financija, koji ujedno upravlja i radom Središnjeg ureda u Zagrebu.

**Ravnatelj Porezne uprave** imenuje i razrješava Vlada RH na prijedlog ministra financija, dok službenike Porezne uprave na radna mjesta pomoćnika ravnatelja, pročelnika područnih ureda i voditelja ispostave područnog ureda raspoređuje ministar financija na prijedlog ravnatelja, na temelju javnog natječaja.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020. 5

**Upravljanje Poreznom upravom 2**

**Područni uredi** su (1) Zagreb, (2) Središnja Hrvatska sa sjedištem u Karlovcu, (3) Sjeverna Hrvatska sa sjedištem u Varaždinu, (4) Slavonija i Baranja sa sjedištem u Osijeku, (5) Istra, Hrvatsko primorje, Gorski kotar i Lika sa sjedištem u Rijeci, (6) Dalmacija sa sjedištem u Splitu i (7) Ured za velike porezne obveznike.

Ispostave područnog ureda Slavonije i Baranje: Beli Manastir, Đakovo, Nova Gradiška, Osijek, Požega, Slatina, Slavonski Brod, Vinkovci, Virovitica, Vukovar, Županja.

Porezno mjesto je dio područnog ureda, odnosno ispostave koje se nalazi izvan sjedišta područnog ureda odnosno ispostave.

Porezna mjesta za područni ured Slavonija i Baranja su Požega, Slavonski Brod, Virovitica i Vukovar.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020. 6

**Oblici organizacijskih struktura Porezne uprave**

Porezne uprave imaju tri osnovna oblika organizacijskog ustroja:

1. prema vrsti poreza
2. prema poreznim obveznicima
3. prema funkcijama.

**Organizacija prema vrsti poreza.** Jedan je od najstarijih i najučestalijih oblika organizacijske strukture poreznih uprava.

Svaki od poreznih odjela ima gotovo sve poslovne funkcije koje su mu potrebne za ubiranje poreza iz svoje nadležnosti.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020. 7

**Oblici organizacijskih struktura Porezne uprave**

**Organizacija prema vrsti poreznog obveznika** podijeljena je u jedinice koje se bave specifičnim skupinama poreznih obveznika, primjerice trgovačka društva, obrtnici, slobodna zanimanja i poljoprivrednici, građani, udruge, nerezidenti, veliki porezni obveznici itd.

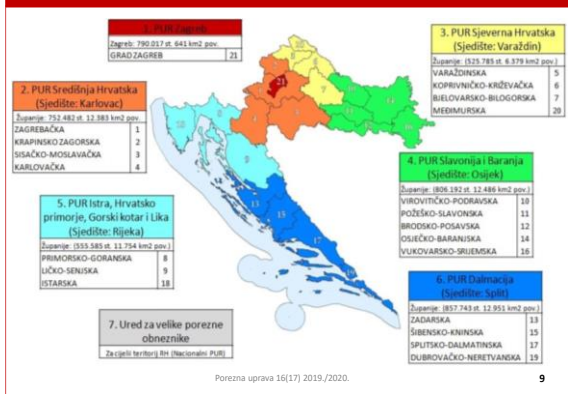
Ova vrsta organizacije sve je popularnija u javnom i privatnom sektoru.

**Organizacija prema funkciji.** Dužnosnici i zaposlenici su grupirani oko organizacijske ključne funkcije ili ključnog radnog procesa.

Kod porezne uprave model se primjenjuje osnivanjem zasebne službe za izvršavanje pojedine administrativne funkcije za sve vrste.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020. 8

## Teritorijalni ustroj područnih ureda



## Teritorijalni ustroj područnih ureda

PODRUČNI URED	ZAGREB	SREDIŠNJA HRVATSKA	SJEVERNA HRVATSKA
SJEDIŠTE	ZAGREB	KARLOVAC	VARAŽDIN
POREZNO MIJESTO		KRAPINA	BIJELOVAR
		SISAK	ČAKOVEC
			KOPRIVNICA
PODRUČNI URED	SLAVONIJA I BARANJA	ISTRA, PRIMORJE, LIKA	DALMACIJA
SJEDIŠTE	OSIJEK	RIJEKA	SPLIT
POREZNO MIJESTO	POŽEGA	GOSPIĆ	DUBROVNIK
	SLAVONSKI BROT	PAZIN	ŠIBENIK
	VIROVITICA		ZADAR
PODRUČNI URED	URED ZA VELIKE POREZNE OBVEZNIKE		
SJEDIŠTE	ZAGREB		

## Djelokrug Porezne uprave

1. Priprema i izrađuje **nacrte prijedloga zakona** i drugih propisa, predlaže promjene poreznih politika; prikuplja i obrađuje podatke o porezima i doprinosima; obavlja naplatu i nadzor.
2. Daje **stručna mišljenja** i objašnjenja u pojedinim predmetima.
3. Sudjeluje u **radu institucija EU-a** radi provođenja zajedničke porezne politike.
4. Obavlja poslove **administrativne suradnje** s državama članicama EU-a i trećim državama; sudjeluje u sklapanju međunarodnih ugovora te surađuje s međunarodnim organizacijama.
5. Može obavljati poslove evidentiranja, utvrđivanja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza koji prpadaju jedinicama lokalne ili područne (regionalne) samouprave.
6. Provodi **ovrhu** radi naplate proračunskih prihoda.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

11

## Poslovi Porezne uprave

1. Zaprimanje poreznih prijava, evidentiranja poreznih obveza u poreznom knjigovodstvu, naplata i povrat poreza, doprinosa i drugih javnih davanja.
2. Utvrđivanje pravodobnosti, zakonitosti i pravilnosti podnesenih poreznih prijava.
3. Utvrđivanje porezne osnovice i porezne obveze.
4. Provođenje provjere, neizravnog nadzora i poreznog nadzora te nadzor obračunavanja poreza, doprinosa i drugih javnih davanja.
5. Provođenje mjera osiguranja naplate.
6. Izdavanje prekršajnih naloga, podnošenje optužnih prijedloga.
7. Vođenje prekršajnog postupka u prvom stupnju.
8. Vođenje registra poreznih obveznika itd.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

12

## Poslovi središnjeg ureda Porezne uprave

1. Prati provedbu propisa, donosi upute, mišljenje, naputke, metodologiju rada i smjernice za ujednačenu, pravilnu, pravodobnu i učinkovitu primjenu propisa iz nadležnosti PU.
2. Prikuplja, čuva i obrađuje podatke o utvrđenim i naplaćenim porezima, danim oslobođenjima i olakšicama.
3. Koordinira i nadzire rad područnih ureda, pruža stručnu pomoć.
4. Koordinira poslove provođenja postupaka provjere, neizravnog nadzora te poreznog nadzora.
5. Provedba unutarnjeg nadzora i unutarnje kontrole zakonitosti.
6. Razvijanje i usavršavanje metoda i tehnika nadzora, suzbijanja, sprečavanja i otkrivanja prijevara porezno kaznenih djela.
7. Izgradnja, unapređenje i korištenje cjelokupnog informacijskog sustava Porezne uprave itd.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

13

## Poslovi područnog ureda

1. Utvrđivanje poreza i doprinosa te drugih javnih davanja.
2. Provođenje poreznog nadzora.
3. Utvrđivanje nesrazmjera između ostvarenog dohotka i imovine i zloupotrebe prava.
4. Provođenje postupka naplate i ovrhe radi naplate poreza, doprinosa i drugih javnih davanja.
5. Podnošenje optužnih prijedloga za pokretanje prekršajnih postupaka.
6. Podnošenje kaznenih prijava.
7. Vođenje prekršajnih postupaka u prvom stupnju.
8. Informiranje poreznih obveznika po usmenim i pisanim upitima.
9. Nadziranje zakonitosti rada i postupanja ispostava prema teritorijalnoj nadležnosti, koordinacija njihovog rada.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

14

## Poslovi ispostave područnog ureda

1. Registracija poreznih obveznika i vođenje registra.
2. Zaprimanje poreznih prijava, utvrđivanje pravodobnosti, zakonitosti i pravilnosti podnesenih poreznih prijava i obrada.
3. Utvrđivanje osnovice poreza i doprinosa.
4. Provođenje postupaka ovrhe propisanih zakonom.
5. Provođenje provjere.
6. Podnošenje optužnih prijedloga za pokretanje prekršajnog postupka.
7. Izdavanje potvrda o činjenicama o kojima Porezna uprava vodi službenu evidenciju.
8. Određivanje i dodjeljivanje OIB-a.
9. Poslovi administrativne suradnje.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

15

## Porezne ovlasti poreznih službenika

1. Prikupljanje, procjena, evidentiranje, obrada i korištenje podataka i obavijesti.
2. Pozivanje u službene prostorije.
3. Prikupljanje obavijesti od poreznih obveznika i trećih osoba.
4. Provjera poslovnih knjiga, evidencija poreznog obveznika i provjera vjerodostojnosti i istinitosti isprava.
5. Ulazak i pregled prostora u kojima se obavlja djelatnost.
6. Provjera istovjetnosti osoba.
7. Provjera statusa i svojstva roba.
8. Davanje upozorenja i naredbi.
9. Privremeno oduzimanje predmeta, domaćih i stranih sredstava. plaćanja, vrijednosnica i dokumentacije.
10. Izricanje privremene zabrane obavljanja djelatnosti.
11. Pregled prometnih sredstava.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

16

## Unutarnji nadzor i unutarnja kontrola

Porezna uprava provodi unutarnji nadzor nad zakonitošću rada i pravilnom primjenom propisa iz svoje nadležnosti s namjerom otklanjanja utvrđenih nepravilnosti.

Porezna uprava, također, provodi unutarnju kontrolu s namjerom otkrivanja, utvrđivanja i sprječavanja kršenja zakonitosti rada i pravila službe od strane službenika.

Službenik Porezne uprave dužan je i izvan službe poduzeti nužne radnje za sprečavanje nezakonitog postupanja koje je u nadležnosti Porezne uprave.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

17

## Unutarnji nadzor i unutarnja kontrola

Službenik Porezne uprave kada primjenjuje svoje ovlasti dužan je poštivati dostojanstvo, ugled i čast svake osobe, vodeći računa o zaštiti ljudskih prava i temeljnih sloboda te poštivanje odredaba etičkog kodeksa.

Ovlast za obavljanje postupaka provjere službenik Porezne uprave dokazuje predočenjem Službene iskaznice službenika s ovlaštenjima za porezni nadzor i Službene značke.



Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

18

## Kodeks profesionalne etike službenika Ministarstva financija, Porezne uprave

**Diskriminacija** je svako postupanje kojim se neka osoba, izravno ili neizravno, stavlja ili bi mogla biti stavljena u nepovoljniji položaj od druge osobe, u usporedivoj situaciji, na temelju rase, nacionalnoga ili socijalnog podrijetla, spola, spolnog opredjeljenja, dobi, jezika, vjere, političkog ili drugog opredjeljenja, bračnog stanja, obiteljskih obveza, obrazovanja, imovnog stanja, rođenja, društvenog položaja, članstva ili nečlanstva u političkoj stranci ili sindikatu, tjelesnih ili duševnih poteškoća, kao i na temelju privatnih odnosa sa službenikom PU.

**Sukob interesa** je situacija u kojoj su privatni interesi službenika u suprotnosti s javnim interesom ili kad privatni interes utječe ili može utjecati na nepristranost službenika u obavljanju njegove dužnosti.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

19

## Kodeks profesionalne etike službenika Ministarstva financija, Porezne uprave

Temeljna pravila ponašanja poreznih službenika obuhvaćaju:

1. **Zakonitost postupanja**
2. **Odgovornost** – čuvanje tajnosti podataka
3. **Jednakost, profesionalnost, ljubaznost i pružanje pomoći:** prema strankama treba pokazivati susretljivost i strpljenje, osobito prema neukim strankama
4. **Poštenje** (časno, izvan svake sumnje i bez prijevара): ne tražiti niti primati darove bez obzira na vrijednost, ne zloupotrijebiti ovlasti, ne koristiti službene informacije radi svojeg probitka ili probitka povezanih osoba, ne koristiti položaj državnog službenika.

Porezna uprava 16(17) 2019./2020.

20

## 8.18. Porezno savjetništvo 17(17)



### Porezni sustav i primjena

#### Veleučilište s pravom javnosti

##### Baltazar Zaprešić

Vladimira Novaka 23, HR-10290 Zaprešić

Preddiplomski stručni studij

Poslovanje i upravljanje

Usmjerenje

Poslovna ekonomija i financije (PEF)

Akademski godina 2018./2019.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

1

### Porezni sustav i primjena

#### Porezno savjetništvo

dr. sc. Antal Balog, viši predavač

Dario Lešić, univ. spec. oec., viši predavač

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

2

## Osnovne definicije

One pravne i fizičke osobe koje ne mogu samostalno ili ne mogu potpuno i uspješno rješavati svoje porezne obveze i ostvarivati svoja porezna prava, uputno je da potraže pomoć poreznog savjetnika.

Porezno savjetovanje mogu obavljati:

- fizičke osobe koje ispunjavaju opće i posebne uvjete
- obrti za računovodstvene usluge
- javna trgovačka društva registrirana za računovodstvene usluge
- javna trgovačka društva registrirana za porezno savjetovanje
- ovlašteni revizori, revizorske tvrtke
- poslodavci u predmetima vezanim za poreze na plaće svojih zaposlenika.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

3

## Svrha poreznog savjetništva

Moguće uštede (ili značajne uštede) pri obračunu i plaćanju poreznih obveza.

Preventivna zaštita od eventualnih nepredviđenih troškova ili kazni.

Upravljanje nastalom štetom zbog nepravilnog obračuna poreznih obveza.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

4



## Razvoj poreznog savjetništva

Potreba za ovom vrstom poslovnih usluga rasla je razmjernom povećanju broja poreza i poreznog tereta. Suvremenim poreznim sustavima potrebni su profesionalni porezni savjetnici.

Smatra se da Njemačka ima najrazvijeniji sustav poreznog savjetništva (porezni savjetnici, poreznosavjetnička društva i porezni opunomoćenici).

U Hrvatskoj je na snazi Zakon o poreznom savjetništvu (NN 127/2000 i 76/13).

U Hrvatskoj ima 45 poreznih savjetnika, 5 osoba koje obavljaju porezno savjetništvo kao samostalnu djelatnosti te 18 javnih trgovačkih društava (1.12.2015.).

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

5

## Djelatnost poreznog savjetništva

Poreznim savjetništvom osigurava se, na pouzdan način, primjena poreznih propisa od strane poreznih obveznika.

Porezno savjetništvo je djelatnosti:

- davanja stručne pomoći o poreznim pitanjima
- zastupanja u poreznim postupcima pred poreznim tijelima i pred sudovima
- nadzirati vođenje poreznih i računovodstvenih evidencija koje se vode radi izrade poreznih prijava
- izrada poreznih prijava
- vođenje poslovnih knjiga
- izrada financijskih usluga
- vještačenja po odluci poreznog tijela itd.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

6

## Osobe ovlaštene za porezno savjetništvo

- porezni savjetnici koji djelatnosti poreznog savjetništva obavljaju kao samostalnu djelatnost
- javna trgovačka društva registrirana za porezno savjetništvo
- porezno-savjetnička društva iz država članica EU-a za poreze iz svoje matične države i o porezima država članica EU-a.

Ograničeno porezno savjetništvo obavljaju i:

- ovlaštene revizori i revizorske tvrtke
- trgovačka društva i obrti za računovodstvene usluge
- poslodavci u predmetima vezanim uz plaće na poreze za svoje zaposlenike.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

7

## Opći uvjeti za porezno savjetništvo

1. poslovna sposobnost i ispunjava opće zdravstvene uvjete za državnog službenika
2. prebivalište na teritoriju Republike Hrvatske
3. da govori hrvatskim jezikom i piše latiničnim pismom
4. da nije kažnjavan za kaznena djela (protiv imovine, sigurnosti platnog prometa i poslovanja, pravosuđa, vjerodostojnosti isprava i protiv službene dužnosti - za pet godina po pravomoćnosti presude kojom je osuđen) i da nije izrečena mjera sigurnosti zabrane obavljanja zanimanja poreznog savjetništva.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

8

## Posebni uvjeti za porezno savjetništvo

1. diplomirani ekonomist ili diplomirani pravnik
2. pet godina iskustva na primjeni poreznih ili računovodstvenih propisa
3. položen ispit za poreznog savjetnika
4. propisano odobrenje za rad od Komore poreznih savjetnika.

Nakon ispunjavanja općih i posebnih uvjeta, HKPS izdaje odobrenje za rad koje je porezni savjetnik dužan istaknuti u pravnom prometu.

Odobrenje za rad prestaje važiti na pisani zahtjev poreznog savjetnika, gubitkom općih ili posebnih uvjeta, temeljem stegovnog postupka i – smrću.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

9

## Osobe ovlaštene za porezno savjetništvo

**Privremeno mirovanje** odobrenja za rad:

- 1) U slučaju da je porezni savjetnik imenovan ili izabran na neku plaćenu javnu dužnost, ili se zaposli.
- 2) Ako je porezni savjetnik izabran ili imenovan na neku neplaćenu dužnost, tijekom obnašanja te dužnosti djelatnost poreznog savjetnika može, ali i ne mora mirovati.

**Prava i obveze poreznog savjetnika:**

Porezni savjetnik ima pravo na naknadu za obavljene poslove.

Porezni savjetnik dužan je pridržavati se načela zakonitosti, savjesnosti i stručnosti, te postupati sukladno etičkom kodeksu poreznih savjetnika.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

10

## Odgovornost poreznog savjetnika 1

Porezni savjetnici za zakonitost svoga rada odgovaraju svom svojom imovinom.

Također, obavezan je osigurati se kod osiguravatelja od odgovornosti za štetu koju bi mogao počinuti stranci obavljanjem svoje djelatnosti.

Najniža visina osigurane svote na koju mora biti ogovoreno osiguranje po poreznom savjetniku je 200.000 kn.

Porezni savjetnik dužan je pridržavati se načela zakonitosti, savjesnosti i stručnosti te postupati sukladno etičkim kodeksom poreznih savjetnika Republike Hrvatske.

Porezni savjetnik dužan je čuvati isprave i podatke koje je dobio od stranke.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

11

## Odgovornost poreznog savjetnika 2

Porezni savjetnik dužan je čuvati kao poslovnu tajnu sve što mu je stranka povjerila ili što je u radu saznao na drugi način. Tajnu su, također, dužne čuvati i druge osobe koje rade ili su radile za poreznog savjetnika (primjenjuju se odredbe Općeg poreznog zakona).

Odgovornost poreznog savjetnika za propuste u koje spadaju utaje, ili pomaganje, ili prikrivanje utaje poreza, ili nezakonito umanjenje porezne obveze stranke, utvrđuje se prema Općem poreznom zakonu (porezno tijelo može od poreznog savjetnika naplatiti porezni dug prema pravilima solidarnog jamstva).

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

12

## Ispit za poreznog savjetnika

Organizira i provodi Hrvatska komora poreznih savjetnika <<http://hkps.hr/>> Ispit se polaže pred povjerenstvom.

Sadržaji potrebni za polaganje ispita:

- 1) osnove poreznog sustava, porezne politike i financijsko izravnavanje
- 2) porezno pravo u Republici Hrvatskoj
- 3) porez na dobit
- 4) porez na dohodak i doprinosi
- 5) neizravni porezi i carine
- 5) računovodstvo, financijski izvještaji i revizija
- 6) osnove financijskog sustava Republike Hrvatske
- 7) pravo trgovačkih društava
- 8) subjekti porezno-pravnog odnosa.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

13

## Hrvatska komora poreznih savjetnika

Porezni savjetnici obvezno se udružuju u svoju strukovnu Komoru. Ona predstavlja porezne savjetnike te promiče, usklađuje i zastupa njihove zajedničke interese.

HKPS donosi svoj statut (kojim uređuje uobičajena područja organizacije i djelovanja) te etički kodeks, koji utvrđuje skup načela i pravila kojih se porezni savjetnici i osobe koje za njih rade, moraju pridržavati u obavljanju svoje djelatnosti.

Rad HKPS prati Ministarstvo financija kao i rad poreznih savjetnika.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

14

## Etički kodeks poreznih savjetnika

Sadržaj (poglavlja) etičkog kodeksa poreznih savjetnika:

- opća načela
- porezno-savjetnička tajna
- odnos prema stranci
- odnos prema Komori
- odnos prema poreznim tijelima i sudovima
- međusobni odnos poreznih savjetnika
- poslovanje u porezno-savjetničkom uredu
- troškovi pružanja poslovno-savjetničkih usluga.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

15

## Etički kodeks poreznih savjetnika

**Porezno-savjetnička tajna:** dužnost čuvanja svih onih podataka koje je saznao pružajući pomoć svojoj stranci, dok pruža usluge i nakon toga (sve dok bi otkrivanje tajne moglo naštetiti stranci); tajnu su dužne jednako čuvati sve osobe koje su zaposlenici poreznog savjetnika.

**Odnos prema stranci:** vjernost stranci je osnovna dužnost poreznog savjetnika i ona je važnija od interesa poreznog savjetnika te kolegijalnih obzira; svaka stranka zaslužuje punu stručnost i savjesnost poreznog savjetnika, otuda porezni savjetnik neće uzimati prevelik broj stranaka kako time ne bi ugrozio one stranke s kojima je već sklopio ugovor; takve stranke upućivat će drugim poreznim savjetnicima.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

16

## Etički kodeks poreznih savjetnika

**Odnos prema poreznim tijelima i sudovima:** čuvanje autoriteta poreznih tijela i sudova uz iskazivanje dužnog poštovanja; svojim postupcima pred nadležnim tijelima mora opravdati uvjerenje da surađuje na provedbi zakona i zaštititi prava i obveza građana te njihovih opravdanih interesa; savjesno korištenje prava koja u postupku pripadaju savjetniku i njegovoj stranci.

**Poslovanje u porezno-savjetničkom uredu:** uredske prostorije trebaju odgovarati ugledu porezno-savjetničkog zvanja; uredno i na vrijeme voditi predmete, pohranjivati spise tako da ih lako pronalazi; uredno ispunjavati sve obveze prema svojim zaposlenicima.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

17

## Najčešće usluge poreznih savjetnika

- savjetovanja tijekom poreznog postupka
- kontinuirani porezni nadzor
- jednokratna porezna analiza: porezni pregledi; vještačenje po odluci poreznih tijela; porezna forenzika po nalogu uprave, vlasnika ili trećih osoba s ciljem utvrđivanja jesu li u poslovanju počinjene povrede poreznih propisa (porezne utaje), krađe itd.
- zastupanje u poreznim sporovima pred poreznim tijelima
- pomoć u sastavljanju poreznih prijava; porezna vještačenja, porezne usluge nerezidentima itd.
- porezno planiranje.

Porezno savjetništvo 17(17) 2019./2020.

18

## 9. Orijentacijska ispitna pitanja iz kolegija Temelji poreznog sustava

### Tema 1. Povijest poreza

1. Navedite definiciju poreza prema jednom od autora (Eheberg, Gaston Geze, Adolph Wagner, Stjepan Radić).
2. Objasnite poreze kao povijesnu kategoriju. Što znate o porezima u starom Egiptu?
3. Što znate o porezima u starom vijeku?
4. Što znate o porezima u antičkoj Grčkoj?
5. Što znate o porezima u starom Rimu? (Ili ranom Rimu? Ili kasnom Rimu?)
6. Što znate o porezima tijekom srednjeg vijeka?
7. Što znate o porezima u srednjovjekovnoj Engleskoj?
8. Što znate o porezima tijekom križarskih ratova i začecima bankarstva?
9. Što znate o porezima u srednjovjekovnoj Španjolskoj?
10. Objasnite poreze kao povijesnu kategoriju. Što znate o porezima u srednjovjekovnoj Turskoj?
11. Što znate o razvoju poreza tijekom kapitalizma?
12. Objasnite razvoj poreza tijekom 20. stoljeća.
13. Navedite glavna obilježja suvremenih poreznih sustava u 21. stoljeću.

### Tema 2. Definiranje pojma poreza i karakteristike poreza

1. Objasnite kako razumijete pojam poreznog sustava. Objasnite porez kao instrument javnih prihoda.
2. Koja su općenita obilježja dobrog poreznog sustava? Ukratko objasnite svako obilježje.
3. Što obilježava suvremene porezne sustave? Objasnite.
4. Koji su oblici (stupovi) poreznih sustava?
5. Koji sve čimbenici utječu na profiliranje poreznog sustava neke zemlje?
6. Navedite dva osnovna cilja oporezivanja i objasnite ih.
7. Objasnite strukturu poreznog sustava jedne države.
8. Navedite sedam najčešćih karakteristika (obilježja) poreza? Objasnite pojam prisilnosti poreza.
9. Objasnite pojam derivatnosti poreza.
10. Objasnite pojam naplativosti poreza
11. Objasnite pojam nepovratnosti poreza.
12. Objasnite pojam odsutnosti neposredne naknade.
13. Objasnite pojam nedestiniranosti poreza.
14. Kako razumijete da je ubiranje poreza u javnom interesu?
15. Objasnite činjenicu da su porezi novčani prihodi države.

### Tema 3. Klasifikacije poreza

1. Objasnite fiskalni sustav, što sve obuhvaća. Što proučavaju javne financije?
2. Koje kategorije obuhvaćaju javni prihodi? Objasnite pojam pristojbi (taksi).
3. Objasnite pojam doprinosa.
4. Objasnite pojam parafiskalnih davanja.
5. Koje kategorije obuhvaćaju javni prihodi? Objasnite pojam naknada za koncesije.
6. Navedite vrste poreza u RH. Koji su porezi središnje države?
7. Koji su županijski porezi?
8. Koji su gradski ili općinski porezi?
9. Koji su zajednički porezi?
10. Koji su porezi na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanje igara na sreću?
11. Navedite klasifikacije poreza. Objasnite subjektivne i objektivne poreze.
12. Objasnite sintetičke i analitičke poreze.
13. Objasnite reparacijske i kvotne poreze.
14. Objasnite fundirane i nefundirane poreze.
15. Navedite klasifikacije poreza. Objasnite katastarske i tarifne poreze.

16. Objasnite opće i namjenske poreze.
17. Objasnite neposredne i posredne poreze.
18. Objasnite osnovne i dopunske poreze.
19. Objasnite redovite i izvanredne poreze.

#### **Tema 4. Porezna terminologija i materijalni elementi oporezivanja**

1. Navedite osobne elemente oporezivanja.
2. Objasnite pojmove: aktivni i pasivni porezni subjekt te porezni obveznik.
3. Koji su osobni elementi oporezivanja?
4. Objasnite pojmove porezna obveza i porezni teret.
5. Objasnite pojmove porezni destinatar i konačni platac.
6. Koji su osobni elementi oporezivanja?
7. Objasnite pojmove: porezni platac i porezni jamac.
8. Navedite materijalne elemente oporezivanja. Objasnite pojam poreznog izvora te koji su njegovi oblici?
9. Objasnite pojam poreznog objekta te u čemu se porezni objekt razlikuje od poreznog izvora (navedite primjer).
10. Objasnite pojam porezne osnovice i kakve sve mogu biti?
11. Navedite metode utvrđivanja porezne osnovice i objasnite automatsku i administrativnu metodu.
12. Objasnite direktnu i indirektnu metodu utvrđivanja porezne osnovice.
13. Objasnite metodu komparacije, uspoređivanja i parifikacije utvrđivanja porezne osnovice.
14. Navedite materijalne elemente oporezivanja. Objasnite pojam porezne stope.
15. Objasnite pojam porezne stope. Objasnite kako porezne stope mogu biti razvrstane.
16. Objasnite kako porezne stope mogu biti razvrstane. Objasnite proporcionalnu poreznu stopu.
17. Objasnite progresivne porezne stope. Na koja se dva načina može izvesti progresivno oporezivanje?
18. Objasnite punu (stalnu) progresivnu poreznu stopu i razlomljenu (klizeću) progresivnu poreznu stopu.
19. Koji su nedostaci progresivnog oporezivanja?
20. Koje su prednosti progresivnog oporezivanja?
21. Objasnite pojmove: porezna sposobnost (porezni kapacitet), porezni katastar, razrez poreza i porezna lista.
22. Objasnite pojmove: utvrđivanje poreza, porezno rješenje, dospijeće poreza i odgoda plaćanja poreza.
23. Objasnite pojmove: porezna opomena, prisilna naplata poreza i porezno razdoblje.
24. Objasnite pojmove: poček poreza, otpis poreza, porezna olakšica i porezni akt.
25. Objasnite pojmove: porezni dug, porezna evazija, porezna prijava i porezna žalba.
26. Objasnite pojmove: prisilna naplata poreza, odgoda plaćanja poreza, porezni rezident i povrat poreza.
27. Objasnite pojmove: porezni spor, porezna zastara, porezno-pravni odnos i porezna tarifa.

#### **Tema 5. Klasična načela oporezivanja**

1. Navedite klasična načela oporezivanja sistematizirana prema Adolfu Wagneru.
2. Objasnite dva načela na kojima se temelji financijsko-političko načelo oporezivanja.
3. Objasnite (prema Adolfu Wagneru) o koja dva načela (izbora) porezne vlasti moraju voditi računa kada oporezivanje temelje na ekonomsko-političkom načelu oporezivanja.
4. Objasnite (prema Adolfu Wagneru) socijalno-političko načelo oporezivanja.
5. Navedite (prema Adolfu Wagneru) tri porezno-tehnička načela oporezivanja i ukratko ih objasnite.

### **Tema 6. Ciljevi i učinci oporezivanja. Porezna evazija i prevaljivanje poreza**

1. Navedite dva osnovna cilja oporezivanja. Objasnite fiskalne ciljeve.
2. Navedite dva osnovna cilja oporezivanja. Navedite nefiskalne ciljeve i načine na koji se oni postižu.
3. Koji su sve učinci oporezivanja sa stajališta namjere? Objasnite ih.
4. Objasnite što je to porezni moral.
5. Objasnite pojam porezne evazije. Koji su oblici porezne evazije i objasnite ih.
6. Objasnite proces prevaljivanja poreza i koja su njegova dva oblika? Što je to porezna incidencija?
7. Koje su četiri faze u prevaljivanju poreza? Objasnite svaku od njih.
8. Objasnite harmonizaciju poreza u Europskoj uniji.

## **Tema 7. Porezni sustav Republike Hrvatske i Opći porezni zakon RH**

1. Navedite načela oporezivanja prema Općem poreznom zakonu Republike Hrvatske.
2. Objasnite porezno-dužnički odnos. Koje obveze ima porezno tijelo? Što je to porezni postupak?
3. Što je porezno-pravni postupak i koji su njegovi sudionici?
4. Objasnite jedan od pojmova iz PDO-a: nastanak prava iz PDO-a, podmirenje obveza iz PDO-a, položaj pravnih sljednika, odgovornost članova uprava, članova društva i direktora društva, odgovornost za neplaćanje poreza po odbitku.
5. Objasnite jedan od pojmova iz PDO-a: gospodarska djelatnost, stalna poslovna jedinica, povezana društva, odgovornost za vjerodostojnost poslovnih knjiga, gospodarska cjelina, mjesna određenost poreznog obveznika, poduzetnik, ovisno društvo, vladajuće društvo i povezane osobe.
6. Objasnite pojam i sadržaj poreznih akata u poreznom postupku.
7. Objasnite nadležnosti u poreznom postupku.
8. Poslovne knjige i evidencije poreznih obveznika u općim odredbama postupka općeg poreznog zakona RH.
9. Porezni akti u poreznom postupku.
10. Sudjelovanje poreznih obveznika u utvrđivanju činjeničnog stanja.
11. Porezna prijava: obveza, poziv, oblik i sadržaj, odustanak i ispravak.
12. Utvrđivanje činjenica u poreznom postupku.
13. Objasnite poreznu zastaru: prekid zastare, relativna i apsolutna porezna zastara.
14. Pravna pomoć u poreznom postupku.
15. Porezni nadzor u poreznom postupku.
16. Sredstva osiguranja naplate poreznog duga u poreznom postupku.
17. Ovršni postupak u naplati poreznog duga u poreznom postupku.
18. Pravni lijek (žalba) u poreznom postupku.
19. Porezni prekršaji. Navedite primjere za jednu skupinu poreznih prekršaja: lakši, teži ili najteži porezni prekršaji.

## **Tema 8. Porez na dohodak**

1. Navedite osnovne poreze, posebne poreze te ostale javne prihode.
2. Koja su sve bitna obilježja poreza na dohodak?
3. Porezna osnovica poreza na dohodak (tuzemni i inozemni obveznik, utvrđivanje dohotka itd.)
4. Koji su sve oblici dohotka?
5. Koja primanja nisu dohodak?
6. Koji su sve izvori dohotka? Objasnite jedan od izvora dohotka (nesamostalni rad, kapital, samostalna djelatnost, imovina i imovinska prava, drugi dohodak).
7. Koji su sve primici od kojih se utvrđuje drugi dohodak?
8. Godišnja porezna prijava. Koji porezni obveznici moraju podnijeti godišnju poreznu prijavu?
9. Koje su porezne stope poreza na dohodak od samostalnog i nesamostalnog rada (ili od imovine i imovinskih prava)?
10. Osobni odbitak: visina i osnove uvećanja.
11. Koje su posebne olakšice i oslobođenja kod poreza na dohodak?
12. Što je prirez, osnovica prireza te koje su maksimalne stope prireza?

## **Tema 9. Porez na dobit**

1. Koje je porezno razdoblje i porezna stopa poreza na dobit?
2. Tko je obveznik poreza na dobit?
3. Tko nije obveznik poreza na dobit?
4. Porezna osnovica poreza na dobit.
5. Povećanje porezne osnovice poreza na dobit.
6. Smanjenje porezne osnovice poreza na dobit.
7. Koje su olakšice, oslobođenja i poticaji kod poreza na dobit?

8. Utvrđivanje i obračun poreza na dobit (četiri koraka).
9. Objasnite porezni gubitak.

### **Tema 10. Porez na dodanu vrijednost (PDV)**

1. Što je porez na dodanu vrijednost (što je dodana vrijednost, oblik PDV-a, pozitivna obilježja PDV-a, primjer)?
2. Koji su oblici poreza na dodanu vrijednost prema obuhvatu porezne osnovice? Objasnite svaki od njih.
3. Navedite i objasnite načela poreza na dodanu vrijednost.
4. Tko su porezni obveznici poreza na dodanu vrijednost?
5. Što je predmet oporezivanja poreza na dodanu vrijednost?
6. Što je porezna osnovica poreza na dodanu vrijednost? Što u nju ulazi, što ne ulazi, promjena i njen ispravak?
7. Stope poreza na dodanu vrijednost.
8. Objasnite nultu stopu PDV-a i porezno oslobođenje. U koje skupine su svrstane porezna oslobođenja kod PDV-a?
9. Što je to neutralnost poreza na dodanu vrijednost?
10. Koje su metode obračuna PDV-a? Objasnite metodu zbrajanja, ili oduzimanja, ili kreditnu metodu.
11. Koja su obilježja poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj?
12. Objasnite pojam pretporeza i pravo na njegov odbitak.
13. Koji su nedostaci sustava oporezivanja potrošnje porezom na dodanu vrijednost? Zašto nije dobro mijenjati stope?

### **11. Porez na imovinu – nekretnine i promet nekretnina**

1. Definirajte porez na imovinu, u užem i širem smislu. Koji su sve porezi na imovinu?
2. Navedite dva oblika poreza na nekretnine. Koji su porezi na imovinu ukinuti odlukom Ustavnog suda 2007. g.?
3. Navedite ekonomske i socijalne osobine poreza na nekretnine.
4. Navedite osnovne parametre poreza kuća za odmor: pripadnost prihoda, porezni obveznik, porezna osnovica, porezna stopa, propis.
5. Navedite osnovne parametre poreza na promet nekretnina: što se oporezuje, vrste stjecanja nekretnina, što se smatra nekretninom, pripadnost prihoda, porezni obveznik, porezna osnovica, porezna stopa, oslobođenja, propis.
6. Navedite osnovne parametre poreza na korištenje javnih površina: porezni obveznik, predmet oporezivanja, stopa oporezivanja, oslobođenje plaćanja, propis.
7. Navedite osnovne parametre poreza na nasljedstva i darove: porezni obveznik, porezna osnovica, porezna stopa.
8. Tko je sve oslobođen plaćanja poreza na nasljedstva i darove?
9. Navedite osnovne parametre poreza na cestovna i motorna vozila: porezni obveznik, predmet oporezivanja, iznos poreza.
10. Navedite osnovne parametre posebnog poreza na motorna vozila: porezni obveznik, predmet oporezivanja / porezna osnovica, porezna stopa, propis.
11. Navedite osnovne parametre poreza na plovila i automate za igru.
12. Navedite osnovne parametre poreza na tvrtku ili naziv i poreza na dobitke od igara na sreću.

### **Tema 12. Posebni porezi: trošarine**

1. Što su akcize, trošarine? Koji su razlozi njihova uvođenja? Tko ih plaća i na koji način?
2. Harmonizirane trošarine EU. Što obuhvaćaju harmonizirane trošarine EU?
3. Trošarine na alkohol i alkoholna pića (pivo, mirna i pjenušava vina, etilni alkohol).
4. Trošarine na duhanske proizvode (cigarete, cigare i cigarilose, sitno rezani duhan, ostali duhan).
5. Trošarine na energente i električnu energiju.
6. Ostale trošarine (kava, bezalkoholna pića, premije osiguranja od automobilske odgovornosti, kasko osiguranje).

### **Tema 13. Posebni porezi: carine**

1. Koje su prednosti, a koji su nedostaci carina?
2. Navedite i objasnite vrste carina prema pravcu kretanja roba.
3. Navedite i objasnite vrste carina prema ciljevima njihovog uvođenja.
4. Navedite i objasnite vrste carina prema načinu odmjeravanja carinske obveze.
5. Navedite i objasnite vrste carina prema vrsti bilateralnog odnosa.
6. Navedite i objasnite vrste carina prema vrsti carinskog opterećenja.
7. Objasnite što je to domaća roba, a što je to strana roba te carinski status. Objasnite pojam carinskog duga.
8. Objasnite pojmove: carinska deklaracija, deklarant, i jedinstvena carinska deklaracija.
9. Objasnite pojam carinske tarife i što Zakon o carinskoj tarifi određuje.
10. Objasnite što je to carinska vrijednost i što u nju ulazi.
11. Objasnite pojmove: granični prijelaz, carinska uprava, carinski nadzor, carinska provjera i carinski obveznik.
12. Tko je carinski dužnik i koje su njegove obveze?
13. Što čini carinsku osnovicu?
14. Koji troškovi ne ulaze u carinsku osnovicu?
15. Koji je proces (postupak) carinjenja robe?
16. Navedite pet carinskih dopuštenih postupanja. Koja su dva carinska postupka moguća?
17. Koji su carinski postupci bez gospodarskog učinka? Koji su carinski postupci s gospodarskim učinkom?
18. Objasnite carinski postupak puštanja robe u slobodan promet i carinski postupak provoznog postupka.
19. Objasnite izvozni carinski postupak i postupak carinskog skladištenja.
20. Objasnite carinski postupak unutarnje proizvodnje i carinski postupak vanjske proizvodnje.
21. Objasnite carinski postupak prerade pod carinskim nadzorom i carinski postupak privremenog uvoza.
22. Što je slobodna zona? Tko je koncesionar, a tko su korisnici koncesije, koji je omjer naknade i rok koncesije?
23. Koje se djelatnosti obavljaju u slobodnim zonama?
24. Koje su pogodnosti slobodnih zona? Objasnite porezne pogodnosti korisnika slobodnih zona i korist države.
25. Objasnite carinske pogodnosti korisnika slobodnih zona i korist države.
26. Objasnite gospodarske pogodnosti korisnika slobodnih zona i korist države.

### **Tema 14. Ostali javni prihodi: doprinosi**

1. Objasnite pojam socijalne sigurnosti i njen suvremeni nastanak.
2. Koji su osnovni oblici socijalne sigurnosti? Koji su osnovni oblici socijalnog osiguranja? Što obuhvaća socijalna zaštita?
3. Koja su glavna obilježja socijalnog osiguranja? Koji su glavni modeli financiranja socijalnog osiguranja?
4. Objasnite dva modela sustava generacijske solidarnosti.



5. U čemu su doprinosi slični s porezima, a u čemu se razlikuju?
6. Koja su glavna obilježja doprinosa kao vrste javnih prihoda?
7. Nabrojite obvezne doprinose koji se primjenjuju u Republici Hrvatskoj.
8. Koje su osnove obračuna i naplate obveznih doprinosa?
9. Koji je poseban problem obveznog doprinosa za mirovinsko i zdravstveno osiguranje? Koje mjere poduzimaju vlade?

### **Tema 15. Ostali javni prihodi: naknade i pristojbe**

1. Koji se prihodi svrstavaju u ostale javne prihode?
2. Navedite osnovne parametre pri oporezivanju donacija.
3. Navedite osnovne parametre pri oporezivanju sponzorstava.
4. Što su parafiskalna davanja? Koja su im glavna obilježja, tko ih propisuje i tko su njihovi korisnici?
5. Definirajte naknade kao oblik javnih prihoda. Kako se naknade dijele?
6. Koje su zakonske naknade?
7. Koje su ugovorne naknade?
8. Koje su komunalne ili lokalne naknade? Tko plaća komunalne naknade?
9. Objasnite pojam pristojbi. U čemu se one razlikuju od poreza?
10. Kako se određuje visina pristojbi i što na visinu pristojbi može utjecati?
11. Navedite podjelu pristojbi i potom navedite svrhu upravnih pristojbi.
12. Klasifikacija pristojbi. Objasnite svrhu upravnih pristojbi. Tko plaća upravne pristojbe?
13. Koje su sve upravne pristojbe?
14. Sudske (administrativne) pristojbe: tko ih plaća, za čega i u kojim postupcima? Prema čemu se naplaćuju ove pristojbe?
15. Javnobilježničke pristojbe: tko ih plaća, koja su oslobođenja i na temelju čega se naplaćuju (primjer)?
16. Za koje se javnobilježničke radnje plaćaju javnobilježničke pristojbe?
17. Što je boravišna pristojba? Tko plaća boravišnu pristojbu? Tko određuje visinu boravišne pristojbe?
18. Koja su tri kriterija u određivanju boravišne pristojbe?

## Literatura

- Adams, C.: Za dobro i zlo: utjecaj poreza na kretanje civilizacija. Institut za javne financije, Zagreb 2006.
- Adams, Ch: For Good and Evil – The Impact of Taxes on the Course of Civilization, Madison Books, London – New York – Lanham, 1993.
- Akrap, M.: Drugi dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i visine sredstava kojima je stečena. Porezno pravo, 2018.
- Bejaković, P.: Povijesni razvoj teorije o pravednosti oporezivanja. Porezni vjesnik, Vol. 21 (2012) 1.
- Brümmerhoff, D.: Javne financije. Mate, Zagreb 2000.
- Buljan, M. Uvoz robe neznatne vrijednosti: Računovodstvo, revizija i financije, 2018.
- Buljan, M.: Carinski dug, Računovodstvo, revizija i financije, 2016.
- Cicero, Marcus Tullius: O govorniku. Zagreb: Matica hrvatska, 2002.
- Drakulić, G.: Porezi: istorijske lekcije. Revicon, Sarajevo 2014.
- Ekonomski leksikon. Leksikografski Zavod Miroslav Krleža i Masmedija, Zagreb 2011.
- Henneberg, I., Autorsko pravo, Informator, Zagreb 2001.
- Hruška A.: Pravno i porezno razlikovanje djela od autorskog djela i ugovora o djelu od ugovora o autorskom djelu. Računovodstvo, revizija i financije. Pravo i porezi, 2020.
- Jelčić, B.: Javne financije. Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb 2001.
- Jelčić, B.: Porezni savjetnik. Porezni vjesnik, Zagreb, 8/2001. Str. 35-39.
- Jurić, Đ.: Godišnji obračun poreza na dobitak za 2019. godinu – sastavljanje obrasca PD, Računovodstvo, revizija i financije, 2020.
- Lončarić-Horvat, O.: Da li je potrebno u novi porezni sustav Republike Hrvatske uvesti porez na imovinu fizičkih osoba, Financijska praksa, br. 7.-8., Institut za javne financije, Zagreb, 1992.
- Marinović, Ž.: Novosti kod oporezivanja duhanskih prerađevina i duhanskih proizvoda, etilnog alkohola te bezalkoholnih pića i kave, Računovodstvo, revizija i financije, 2020.
- Marinović, Ž.: Trošarinski status alkohola i alkoholnih pića, Računovodstvo, revizija i financije, 2017.
- Markota Lj.: Oporezivanje „iznajmljivača“ prama novom Pravilniku u 2019. godini. Računovodstvo, revizija i financije, 2019.
- Markota, LJ. i Cirkveni Filipović, T.: Oslobođenja u sustavu PDV-a. Računovodstvo, revizija i financije, 2020.
- Markota, Lj. i Cirkveni Filipović, T.: PDV kod „dobitaša“ koji utvrđuju obvezu prema izdanim računima, Računovodstvo, revizija i financije, 2020.
- Markota, Lj.: Novosti u obračunu posebnog poreza na motorna vozila u 2018. godini, Računovodstvo, revizija i financije, 2018.
- Mijatović, N.: Porezno savjetništvo. Računovodstvo, revizija i financije. 7/2008. Str. 115.-120. Računovodstvo, revizija i financije. Stručne informacije 24. siječnja 2020.

Smith, A.: Istraživanje prirode i uzroka bogatstva naroda. Kultura, Zagreb 1952.

Šimurina, N.; Dražić Lutitsky, I.; Barbić, D. i Dragija Kostić, M.: Osnove porezne pismenosti, Narodne Novine Zagreb 2018.

Turković-Jarža L.: Povrat preplaćenog doprinosa za mirovinsko osiguranje (obrazac GOD-DOP), Računovodstvo, revizija i financije, 2015.

Vedriš, M., Klarić, P., Građansko pravo, Zagreb, 2004.

Vukičević, M. i Gregurek, M.: Temelji poreznog sustava. Udžbenik za studente poslovne ekonomije. Veleučilište s pravom javnosti Baltazar Zaprešić, Zaprešić 2015.

Zlopaša, B.: Osvrt na novi Carinski zakonik Unije i početak njegove primjene, Računovodstvo, revizija i financije, 2015.

### **Internetske poveznice**

Bangs, H. D. Jr.: Kako napraviti poslovni plan s kojim će vaše poduzeće uspjeti. 7. izdanje, Jakubin i sin, Zagreb 1998.

Baltazar Infoeduka. Dostupno na <<https://infoeduka.bak.hr/main.php>>. Citirano: 12. 09. 2019.

Bejaković, P.; Vukšić, G. i Bratić, V.: Veličina javnog sektora u Hrvatskoj. Hrvatska i komparativna javna uprava, god. 11. (2011) 1, str. 99.-125. Dostupno na <[https://bib.irb.hr/datoteka/509905.2011-1\\_04\\_Bejakovic\\_Bratic\\_Vuksic\\_HJU.pdf](https://bib.irb.hr/datoteka/509905.2011-1_04_Bejakovic_Bratic_Vuksic_HJU.pdf)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Bratić, V.; Šimović, H.: Usporedba troškovne učinkovitosti porezne administracije u Hrvatskoj sa zemljama OECD-a. Hrvatska javna uprava, 10 (2010.), 1., str. 163–180. Dostupno na: <<https://hrcak.srce.hr/file/199896>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Carinska uprave Republike Hrvatske. Dostupno na: <<https://carina.gov.hr/>>. Citirano: 20. 06. 2020.  
CFE – Tax Advisers Europe. Dostupno na: <<https://taxadviserseurope.org/>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Država. Hrvatska enciklopedija, mrežno izdanje. Leksikografski zavod Miroslav Krleža, Zagreb 2020. Dostupno na <<http://www.enciklopedija.hr/Natuknica.aspx?ID=16368>>. Citirano 20. 06. 2020.

E-porezna. Dostupno na: <<https://e-porezna.porezna-uprava.hr/Pages/Ousluzi.aspx>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Etički kodeks državnih službenika. Narodne novine 40/2011 i 12/2012. Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011\\_04\\_40\\_950.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2011_04_40_950.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Etički kodeks poreznih savjetnika. Dostupno na: <<https://hkps.hr/2016/06/15/eticki-kodeks/>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Europska komisija. Politika. Dostupno na <[https://ec.europa.eu/info/policies/customs\\_hr](https://ec.europa.eu/info/policies/customs_hr)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Glavarina. Proleksis enciklopedija. Dostupno na <<https://proleksis.lzmk.hr/23628/>>. Citirano 11. 09. 2020.

Hrvatska komora poreznih savjetnika. Dostupno na <<http://hkps.hr/>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Hrvatski jezični portal. <<http://hjp.znanje.hr/index.php?show=search>>. Citirano: 20. 06.

2020. Alexander Osterwalder, Skica za oblikovanje poslovnih modela Canvas. Dostupno na <[https://canvanizer.com/downloads/business\\_model\\_canvas\\_poster.pdf](https://canvanizer.com/downloads/business_model_canvas_poster.pdf)> ili <<https://canvanizer.com/new/business-model-canvas>>. [29.09.2019.].

Hrvatski jezični portal. Dostupno na <<http://hjp.znanje.hr/index.php?show=search>>. Citirano: 20. 06. 2020.

International Monetary Fund. Government Financial Statistic. Washington: 2001. Dostupno na <<https://data.imf.org/?sk=a0867067-d23c-4ebc-ad23-d3b015045405>>. Citirano 20. 06. 2020.

Jelčić, B.; Bejaković, P.: Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj. Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb 2012. str. 247.-249. Dostupno na <<https://www.ijf.hr/upload/files/file/knjige/bejakovic-jelcic.pdf>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Kazneni zakon - pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 125/2011, 144/2012, 56/2015, 61/2015, 101/2017, 118/2018, 126/2019. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/98/Kazneni-zakon>>. Citirano 20. 06. 2020.

Kodeks profesionalne etike službenika Ministarstva financija, Porezne uprave. Narodne novine 76/2009. Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2009\\_07\\_76\\_1852.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2009_07_76_1852.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Komparativna analiza strukture proračunskih rashoda po funkcijskoj klasifikaciji. Hrvatska gospodarska komora, Zagreb 2019. str. 5. Dostupno na <<https://www.hgk.hr/documents/analiza-funkcijske-strukture-proracunskih-rashodaweb5d79eeb17d9e0.pdf>>. Citirano 22. 06. 2020.

Mišljenja Ministarstva financija. Dostupno na <<http://www.misljenja.hr/misljenja>>. Citirano 11. 09. 2020.

Obrazloženje državnog proračuna i financijskih planova izvanproračunskih korisnika za 2020. i projekcije za 2021. i 2022. godinu Vlade Republike Hrvatske. Dostupno na <<https://vlada.gov.hr/UserDocsImages//2016/Sjednice/2019/Listopad/187%20sjednica%20VRH/Novi%20direktorij//187%20-%203.1.pdf>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Opći porezni zakon - pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/2020, 42/2020. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/100/Op%C4%87i-porezni-zakon>>. Citirano 11. 09. 2020.

Opći porezni zakon. Narodne novine 115/2016. Dostupno na <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016\\_12\\_115\\_2519.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_12_115_2519.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Organizacija Porezne uprave <[https://www.porezna-uprava.hr/HR\\_o\\_nama/Stranice/Organizacijska-schema-Porezne-uprave-2017.aspx](https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Stranice/Organizacijska-schema-Porezne-uprave-2017.aspx)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Ott, K. i ostali: Proračunski vodič za građane. Institut za javne financije i Zaklada Friedrich Ebert, Zagreb 2009. Dostupno na: <<http://www.ijf.hr/proracunski/2009.pdf>>. Citirano 20. 06. 2020.

Porez na imovinu. Institut za javne financije, Zagreb. Dostupno na <<https://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi/279/porez-na-imovinu/286/>>. Citirano: 12. 08. 2020.

Porezna uprava. Porezna kartica. Dostupno na <[https://www.porezna-uprava.hr/baza\\_znanja/Stranice/Porezna\\_Kartica.aspx](https://www.porezna-uprava.hr/baza_znanja/Stranice/Porezna_Kartica.aspx)>. Citirano 20. 06. 2020.

Porezni sustav Republike Hrvatske. Dostupno na <[https://www.porezna-uprava.hr/HR\\_porezni\\_sustav/Stranice/naslovna\\_tablica\\_psrh.aspx](https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx)>. Citirano 11. 08. 2020.

Poslovna strategija Carinske uprave za razdoblje od 2020. do 2023. godine Dostupno na: <<https://carina.gov.hr/UserDocsImages//8221//Poslovna%20strategija%20CU%202020.-2023.%20.pdf>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Pravilnik o djelatnostima iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova koji će se paušalno oporezivati, o visini paušalnog poreza i načinu plaćanja paušalnog poreza. Narodne novine 1/2017. Dostupno na <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017\\_01\\_1\\_11.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017_01_1_11.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Pravilnik o ostvarivanju prava na povrat dijela plaćene trošarine za dizelsko gorivo u komercijalnom prijevozu robe i putnika. Dostupno na <<https://carina.gov.hr/pravilnik-o-ostvarivanju-prava-na-povrat-dijela-placene-trosarine-za-dizelsko-gorivo-u-komercijalnom-prijevozu-robe-i-putnika/6361>>. Citirano: 12. 08. 2020.

Pravilnik o postupku i uvjetima polaganja ispita za poreznog savjetnika (Narodne novine 54/2001, 79/2001 i 38/2003.). Dostupno na <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017\\_01\\_2\\_73.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017_01_2_73.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Pravilnik o provedbi općeg poreznog zakona. Dostupno na <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019\\_05\\_45\\_895.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019_05_45_895.html)>. Citirano 11. 09. 2020.

Program polaganja ispita za poreznog savjetnika (Narodne novine 2/2017). <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017\\_01\\_2\\_74.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017_01_2_74.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Računovodstvo, revizija i financije. Stručne informacije 24. siječnja 2020.

Rogić, Lugarić, T.: Porezni savjetnici: zamagljen identitet, velika očekivanja. Društvena istraživanja: časopis za opća društvena pitanja, Vol. 25 No. 2, 2016. str. 219-240. Dostupno na: <<https://hrcak.srce.hr/file/238638>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Stanje strateških robnih rezervi u Republici Hrvatskoj. Dostupno <<https://www.mingo.hr/page/stanje-strateskih-robnih-rezervi-u-republici-hrvatskoj>>. Citirano 11. 09. 2020.

Statut Hrvatske komore poreznih savjetnika. Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2018\\_01\\_4\\_142.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2018_01_4_142.html)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Strategija Porezne uprave za razdoblje 2016. – 2020. godine. Dostupno na: <[https://www.porezna-uprava.hr/HR\\_o\\_nama/Strategije/StrategijaPorezneUprave2016\\_2020%20FINALNO.pdf](https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Strategije/StrategijaPorezneUprave2016_2020%20FINALNO.pdf)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Sustav Baltazar. Dostupno na <<https://baltazar.bak.hr/>>. Citirano: 25. 03. 2020.

Taxation trends in the European Union. Dostupno na: <[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2019.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2019.pdf)>. Citirano: 20. 06. 2020.

Temelji poreznog sustava (Antal Balog). Dostupno na <<https://baltazar.bak.hr/2019-2020/course/view.php?id=92>>. Citirano: 25. 03. 2020.

Temelji poreznog sustava (Dario Lešić). Dostupno na <<https://baltazar.bak.hr/2019-2020/course/view.php?id=91>>. Citirano: 25. 03. 2020.

Uredba (EU) 2016/1037 Europskog parlamenta i vijeća od 08. lipnja 2016. o zaštiti od subvencioniranog uvoza iz zemalja članica koje nisu članice Europske unije. Dostupno na: <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/hr/TXT/?uri=CELEX%3A32016R1037>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Uredba o visini trošarina na duhanske preradevine i duhanske proizvode (NN 33/20). Dostupno na: <[https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020\\_03\\_33\\_715.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020_03_33_715.html)>. Citirano: 12. 08. 2020.

Uredba Vijeća (EZ) br. 1225/2009 od 30. studenog 2009. o zaštiti od dampinškog uvoza iz zemalja koje nisu članice Europske zajednice. Dostupno na: <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/hr/TXT/?uri=CELEX%3A32009R1225>>. Citirano: 12. 08. 2020.

Zakon o autorskim pravima i srodnim pravima – pročišćeni tekst zakona. NN 167/03, 79/07, 80/11, 125/11, 141/13, 127/14, 62/17, 96/18. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/106/Zakon-o-autorskom-pravu-i-srodnim-pravima>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o carinskoj službi – pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 68/2013, 30/2014, 115/2016, 39/2019, 98/2019. Dostupno na: <<https://www.zakon.hr/z/251/Zakon-o-carinskoj-slu%C5%BEbi>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16, 101/17). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/875/Zakon-o-lokalnim-porezima>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16, 101/17). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/875/Zakon-o-lokalnim-porezima>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o poreznoj upravi (Narodne novine 115/16, 98/19). Dostupno na: <<https://www.zakon.hr/z/419/Zakon-o-poreznoj-upravi>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o poreznom savjetništvu – pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 127/2000, 76/2013, 115/2016. <<https://www.zakon.hr/z/604/Zakon-o-poreznom-savjetni%C5%A1tvu>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o porezu na dobit – pročišćeni tekst zakona. (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/99/Zakon-o-porezu-na-dobit>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19; Rješenje USRH 99/13, 153/13. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/1455/Zakon-o-porezu-na-dodanu-vrijednost->>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o porezu na dohodak – pročišćeni tekst (NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/85/Zakon-o-porezu-na-dohodak>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o porezu na promet nekretnina – pročišćeni tekst zakona. Narodne novine 115/2016, 106/2018. Dostupno na: <<https://www.zakon.hr/z/69/Zakon-o-porezu-na-promet-nekretnina>>. Citirano: 12. 08. 2020.

Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (72/13, 121/19 i 22/20). <Dostupno na <https://www.zakon.hr/z/600/Zakon-o-posebnom-porezu-kavu-i-bezalkoholna-pi%C4%87a>>. Citirano: 20. 06. 2020.

Zakon o trošarinama (NN 106/18, 121/19). Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/545/Zakon-o-tro%C5%A1arinama>>. Citirano: 12. 08. 2020.

Zakon o vlasništvu i drugim stvarnim pravima – pročišćeni tekst zakona. NN 91/96, 68/98, 137/99, 22/00, 73/00, 129/00, 114/01, 79/06, 141/06, 146/08, 38/09, 153/09, 143/12, 152/14. Dostupno na <<https://www.zakon.hr/z/241/Zakon-o-vlasni%C5%A1tvu-i-drugim-stvarnim-pravima>>. Citirano: 12. 08. 2020.

## Bilješke o autorima

**Antal Balog** rođen je 1958. godine u Novom Sadu. Diplomirao je 1982. godine organizacijske znanosti na Ekonomskom fakultetu u Subotici Univerziteta u Novom Sadu. Na Ekonomskom fakultetu Sveučilišta *Josipa Jurja Strossmayera* u Osijeku završio je 2002. godine poslijediplomski magistarski znanstveni studij *Planiranje i politika razvoja organizacija*. Na *Gordon-Conwell Theological Seminary* u South Hamiltonu u Massachusettsu u Sjedinjenim Američkim Državama završio je 2007. godine trogodišnji doktorski studij primijenjene teologije *Missions & Cross-Cultural Studies*. Na Ekonomskom fakultetu Sveučilišta *Josipa Jurja Strossmayera* u Osijeku doktorirao je 2012. godine na znanstvenom polju ekonomije. Objavio je više knjiga te znanstvenih i stručnih članaka iz ekonomije, teologije te iz drugih područja svojih interesa. Radio je u grafičkoj industriji, u državnoj upravi i pravosuđu, u nakladništvu te u srednjem i visokom obrazovanju. Obavljao je različite poslove: komercijalist, upravni i stručni referent, pročelnik ureda za gospodarstvo, stečajni upravitelj, stručni savjetnik za investicije malih i srednjih poduzeća, ravnatelj, srednjoškolski i visokoškolski nastavnik te prodekan za razvoj i upravu. Bio je osnivač ili suosnivač nekoliko nevladinih organizacija, gospodarskih subjekata te financijskih institucija. Na Veleučilištu s pravom javnosti Baltazar Zaprešić u Zaprešiću predaje nekoliko kolegija: Ekonomska sociologija, Osnove menadžmenta, Menadžment ljudskih potencijala, Poslovna politika poduzeća, Ekonomska politika, Porezni sustav i primjena, Temelji poreznog sustava, Operativno planiranje, Poduzetništvo i poslovni planovi, Poslovna etika i druge. Živi i radi u Osijeku, oženjen je i otac troje djece.

**Dario Lešić** rođen je 1982. godine u Zagrebu. Diplomirao je 2008. godine ekonomiju, smjer makroekonomija na Ekonomskom fakultetu u Zagrebu. Na Ekonomskom fakultetu u Zagrebu završio je i specijalistički poslijediplomski studij 2012. godine. Upisao je doktorski studij na Ekonomskom fakultetu u Rijeci. Objavio je nekoliko stručnih članaka iz područja ekonomije. Obavljao je razne komercijalne i financijske poslove u okviru privatnog sektora te upravne poslove u okviru Ministarstva financija – Porezne uprave. Na Veleučilištu s pravom javnosti Baltazar Zaprešić u Zaprešiću zaposlio se kao asistent, a trenutno radi kao predavač te je asistirao i predavao na nekoliko kolegija: Temelji poreznog sustava, Upravljanje porezima, Porezni sustav Europske unije, Osnove računovodstva, Poduzetničko računovodstvo, Porezno računovodstvo, Financijska tržišta, Poslovna analiza i druge. Živi u Zagrebu, a radi u Zaprešiću.

**Dodatak:****Izmjene poreznih stopa u okviru Zakona o porezu na dohodak i Zakona o porezu na dobit u 2021. godini****1) Porez na dohodak**

Red. br.	Izvori dohotka	Stope poreza na dohodak (2020.)	Stope poreza na dohodak (2021.)
1.	Dohodak od nesamostalnog rada	24% na mjesečnu osnovicu do 30.000,00 kn 36% na mjesečnu osnovicu iznad 30.000,00 kn	20% na mjesečnu osnovicu do 30.000,00 kn 30% na mjesečnu osnovicu iznad 30.000,00 kn
2.	Dohodak od samostalne djelatnosti	24% na godišnju osnovicu do 360.000,00 kn 36% na godišnju osnovicu iznad 360.000,00 kn	20% na godišnju osnovicu do 360.000,00 kn 30% na godišnju osnovicu iznad 360.000,00 kn
3.	Dohodak od najma	12%	10%
4.	Dohodak od imovinskih prava	24%	20%
5.	Dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava	24%	20%
6.	Dohodak od kapitala - kamate	12%	10%
7.	Dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine	36%	30%
8.	Dohodak od kapitala – kapitalni dobiti	12%	10%
9.	Dohodak od kapitala – dodjela ili opcijska kupnja vlastitih dionica	24%	20%
10.	Dohodak od kapitala – dividende, udjeli u dobiti	12%	10%
11.	Drugi dohodak – autorski honorar, ugovor o djelu	24%	20%
12.	Drugi dohodak – nesrazmjer imovine	54%	60%
13.	Paušalno oporezivanje dohotka	12%	10%

**2) Porez na dobit**

Red. Br.	Kriterij za primjenu stope poreza na dobit	Stope poreza na dobit (2020.)	Stope poreza na dobit (2021.)
1.	Porezni obveznici koji ostvaruju prihode do 7,5 milijuna kuna	12%	10%
2.	Porezni obveznici koji ostvaruju prihode iznad 7,5 milijuna kuna	18%	18%

Red. br.	Porez po odbitku	Stope poreza na dobit (2020.)	Stope poreza na dobit (2021.)
1.	Dividende, udjeli u dobiti	12%	10%
2.	Nastupi inozemnih izvođača	15%	10%