

Porezni trendovi u EU s osvrtom na Republiku Hrvatsku

Briški, Lucija

Master's thesis / Diplomski rad

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:148:195982>

Rights / Prava: [Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 Unported/Imenovanje-Nekomercijalno-Dijeli pod istim uvjetima 3.0](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-10**



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Integrirani preddiplomski i diplomski studij, poslovna ekonomija – smjer Financije

**POREZNI TRENDOVI U EU S OSVRTOM NA REPUBLIKU
HRVATSKU**

Diplomski rad

Lucija Briški

Zagreb, rujan 2023.

Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Integrirani preddiplomski i diplomski studij, poslovna ekonomija – smjer Financije

**POREZNI TRENDOVI U EUROPSKOJ UNIJI S OSVRTOM
NA REPUBLIKU HRVATSKU**

**TAXATION TRENDS IN THE EUROPEAN UNION WITH A
REVIEW OF CROATIA**

Diplomski rad

Lucija Briški, 0067547277

Mentor: Izv.prof. dr. sc. Maja Mihelja Žaja

Zagreb, rujan, 2023.

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je diplomski rad/ seminarski rad / prijava teme diplomskog rada isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija.

Izjavljujem da nijedan dio rada / prijave teme nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog izvora te da nijedan dio rada / prijave teme ne krši bilo čija autorska prava.

Izjavljujem, također, da nijedan dio rada / prijave teme nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Bisli

(vlastoručni potpis studenta)

Zagreb, 17.04.2023

(mjesto i datum)

STATEMENT ON THE ACADEMIC INTEGRITY

I hereby declare and confirm by my signature that the final thesis is the sole result of my own work based on my research and relies on the published literature, as shown in the listed notes and bibliography.

I declare that no part of the thesis has been written in an unauthorized manner, i.e., it is not transcribed from the non-cited work, and that no part of the thesis infringes any of the copyrights.

I also declare that no part of the thesis has been used for any other work in any other higher education, scientific or educational institution.

Bisli

(personal signature of the student)

Zagreb, 17.04.2023

(place and date)

Sažetak i ključne riječi

Porezi imaju bitnu ulogu u životima građana, ali i država. Oni su temeljni način prikupljanja prihoda država kako bi financirale svoje rashode. S promjenama gospodarskih sustava dolaze i promjene u oporezivanju.

U ovom radu se navodi povijesni razvoj poreza, njihova obilježja i podjele koji su važni za razumijevanje rada. Zatim se navode kriteriji iz Maastrichta, njihove prednosti i nedostaci, te njihova suspenzija, koja je dovela do ukidanja postavljenih fiskalnih ograničenja koje su države EU morale poštovati. Porezni trendovi u zemljama članicama EU glavni su dio ovog rada, a obrađuju se desetogodišnje promjene četiri porezna oblika u zemljama EU, a s osvrtom na Hrvatsku: poreza na dobit, poreza na dohodak, poreza na dodanu vrijednost, te posebnih poreza i trošarina. Pojava Covid-19 pandemije uzrokovala je krizu u zemljama EU, a donijela je i brojne promjene poreznih trendova, te su države morale provesti reforme poreznih sustava kako bi se prilagodile novonastaloj situaciji.

Ključne riječi: porezi, Maastrichtski kriteriji, Covid-19 pandemija, porezni trendovi, porezni oblici, RH, EU

Summary and keywords

Taxes play an important role in the lives of citizens, as well as the state. They are the basic way of collecting revenues of the states in order to finance their expenditures. With changes in economic systems come changes in taxation.

This work describes the historical development of taxes, their characteristics and division, which are important for understanding the work. Then, the Maastricht criteria are listed, their advantages and disadvantages, and their suspension, which led to the abolition of the set fiscal restrictions that EU countries had to respect. Tax trends in EU member states are the main part of this work, and ten-year changes in four tax forms in EU countries are discussed, with a focus on Croatia: profit tax, income tax, value added tax, and special taxes and excise duties. The emergence of the Covid-19 pandemic caused a crisis in EU countries, and it also brought numerous changes in tax trends, and these countries had to implement tax system reforms in order to adapt to the new situation.

Keywords: taxes, Maastricht criteria, Covid-19 pandemic, tax trends, tax forms, Republic of Croatia, EU

SADRŽAJ

| | |
|---|----|
| 1. UVOD..... | 1 |
| 1.1 Predmet i cilj rada | 1 |
| 1.2 Izvori podataka..... | 1 |
| 1.3 Struktura rada..... | 1 |
| 2. TEMELJNA OBILJEŽJA I RAZVOJ POREZA..... | 3 |
| 2.1 Povijesni razvoj poreza | 3 |
| 2.2 Karakteristike poreza..... | 4 |
| 2.3 Podjele poreza..... | 6 |
| 3. ZNAČAJ I OGRANIČENJA FISKALNIH KRITERIJA KONVERGENCIJE | 9 |
| 3.1 Pojmovno određenje kriterija konvergencije..... | 9 |
| 3.2 Prednosti i nedostaci fiskalne konvergencije..... | 11 |
| 3.3 Suspenzija fiskalnih kriterija konvergencije..... | 12 |
| 4. POREZNI TRENDVI U ZEMLJAMA ČLANICAMA EU | 14 |
| 4.1. Porezni sustav Republike Hrvatske..... | 14 |
| 4.1.1 Trendovi u kretanjima odabranih vrsta poreza u Hrvatskoj..... | 17 |
| 4.2 Novije porezne reforme u EU | 34 |
| 4.3 Kretanje poreznih prihoda i poreznog opterećenja zemalja EU | 38 |
| 4.4 Trendovi u kretanjima odabranih vrsta poreza u EU | 40 |
| 4.4.1 Porez na dodanu vrijednost | 41 |
| 4.4.2 Porez na dohodak..... | 44 |
| 4.4.3 Porez na dobit..... | 46 |
| 4.4.4 Trošarine i posebni porezi..... | 49 |
| 5. UČINCI COVID-19 PANDEMIJE NA POREZNE TRENDOVE..... | 51 |
| 5.1 Učinci Covid-19 pandemije na porezne trendove u EU..... | 51 |
| 5.2 Učinci Covid-19 pandemije na porezni trendove u RH | 54 |
| 6. ZAKLJUČAK | 58 |
| POPIS LITERATURE..... | 60 |
| POPIS GRAFIKONA..... | 63 |
| POPIS TABLICA..... | 64 |
| POPIS SHEMA..... | 66 |

1. UVOD

1.1 Predmet i cilj rada

Predmet ovog diplomskog rada su porezi i porezni trendovi u Europskoj Uniji i Republici Hrvatskoj. Porezi imaju bitnu ulogu u životima građana, ali i država. Oni su temeljni način prikupljanja prihoda država kako bi financirali svoje rashode. Predstavljaju oblik prisilnog davanja nametnut od strane države. S promjenama gospodarskih sustava država tijekom godina, dolazi i do promjena u oporezivanju. Cilj ovog rada je analizom dostupnih izvora utvrditi kretanja poreznih prihoda i poreznih stopa, te utvrditi najnovije porezne trendove u zemljama Europske Unije (s naglaskom na RH), a s osvrtom na fiskalne kriterije konvergencije. Naglasak ovog rada biti će promjene u poreznim trendovima koje je donijela Covid-19 pandemija. Biti će proučene promjene poreza (porez na dohodak, porez na dodanu vrijednost, porez na dobit, trošarine) zadnjih desetak godina u zemljama Europske Unije i Hrvatske. Sukladno tome, napraviti će se komparacija poreznih trendova u zemljama EU i Hrvatskoj prije i poslije Covid-19 pandemije.

1.2 Izvori podataka

U izradi ovog rada biti će korišteni sekundarni izvori podataka kao što su knjige, znanstveni i stručni članci, znanstveni časopisi i web stranice. Biti će korišteni zakoni vezani uz porez na dobit, porez na dohodak, porez na dodanu vrijednost te trošarine. Biti će korištena literatura hrvatskih i stranih autora. U svrhu pisanja ovog rada biti će korištena deskriptivna metoda kojom će teorijski biti opisani određeni pojmovi vezani uz poreze. Biti će korištena metoda komparacije pomoću koje će biti uspoređeno kretanje odabranih vrsta poreza u zemljama EU i Hrvatske. Podatci će biti prikazani u obliku slika, grafikona i tablica.

1.3 Struktura rada

Ovaj rad je podijeljen u 6 poglavlja, uključujući uvod i zaključak. U prvom, uvodnom poglavlju, definirani su predmet i cilj rada te izvori podataka. U drugom poglavlju navedena su temeljenja obilježja poreza, povijesni razvoj poreza, te podjele poreza. Treće poglavlje objašnjava značaj i ograničenja fiskalnih kriterija konvergencije, odnosno, njihove prednosti i nedostatke, te njihovu suspenziju. Četvrto poglavlje odnosi se na porezne trendove u zemljama Europske Unije. Poglavlje obuhvaća novije porezne reforme u EU, kretanja poreznih prihoda i poreznog opterećenja zemalja EU, porezni sustav RH, te trendove u kretanjima određenih vrsta poreza (porez na dohodak, porez na dobit, trošarine, porez na dodanu vrijednost) u EU i Hrvatskoj. Peto poglavlje obuhvaća učinke Covid-19 pandemije na

porezne trendove, a podijeljeno je na: učinke Covid-19 pandemije na porezne trendove u EU i učinke Covid-19 pandemije na porezne trendove u Hrvatskoj. Šesto poglavlje obuhvaća zaključak ovog rada, donesen na temelju različitih izvora podataka.

2. TEMELJNA OBILJEŽJA I RAZVOJ POREZA

2.1 Povijesni razvoj poreza

Porezi su stari koliko i ljudska civilizacija. Država bez oporezivanja ljudi ne bi bila sposobna funkcionirati, te su sukladno tome porezi danas smatrani jednim od najvažnijih javnih prihoda. Razvoj poreza može se podijeliti na tri razdoblja: razdoblje starog vijeka, razdoblje srednjeg vijeka te razdoblje kapitalizma.

U razdoblju starog vijeka porezi su imali vrlo važnu ulogu u Egiptu. Egipat je imao razvijen sustav oporezivanja, kojim su oporezivali razna dobra i usluge. Prikupljene poreze u naturi koristili su većinom za opremu vojske, ratovanje i izgradnju hramova. Porezi su bili vezani uz religiju, tako su svećenici bili oslobođeni plaćanja poreza, a porezni su službenici dobili naziv „božji rizničari“ (Jelčić, 2001). Antička Grčka nije imala razvijen sustav oporezivanja. U antičkoj Grčkoj ubiranje poreza nije bilo učestalo, već se obavljalo u danima obilježavanja vjerskih blagdana i praznika. Pojedinci nisu bili oporezivani, već djelatnosti, kao na primjer prelazak mosta. Najbogatiji stanovnici Grčke plaćali su najviše poreze, dok oni najsiromašniji nisu morali plaćati porez. Bogataši su dobrovoljno uplaćivali doprinose, a njihovim su novcem financirane potrebe naroda i izgrađeni razni brodovi. Porezi u Rimu dobili su na važnosti tek početkom pojave novca. Prvo su uvedene carine na promet, odnosno na uvoz i izvoz. Najviše se tim prikupljenim porezima financirala vojska. Rimljani nisu mijenjali porezne sustave pokorenih kolonija kako bi spriječili nastanak pobuna. Rimski car prvi je uveo porez na imovinu. Većinu poreznog tereta u Rimu snosili su robovi i pokoreni narodi. Rimsko carstvo provodilo je razne porezne reforme (npr. ukidanje povlastica oporezivanja), uvodilo razne porezne oblike (npr. porez na promet), no to nije bilo dovoljno za opstanak Carstva.

Razdoblje srednjeg vijeka može se podijeliti u tri dijela: razdoblje ranog srednjeg vijeka, razdoblje procvata feudalizma te razdoblje kasnog srednjeg vijeka. Razdoblje ranog srednjeg vijeka okarakterizirano je malim državama koje podmiruju svoje potrebe dobrovoljnim davanjima. Razdoblje procvata feudalizma temelji se na jačanju novca u gospodarstvima, a glavnu ulogu u ovom razdoblju ima Italija. Razdoblje kasnog srednjeg vijeka temelji se na stvaranju i jačanju država (Jelčić, 2001). Glavni izvor poreza u srednjem vijeku bila je renta koju su morali plaćati kmetovi. Trajna obveza plaćanja poreza, koja je doživjela konstantne otpore, uvedena je tek krajem 13. stoljeća. Najznačajniji porezni obveznici bili su gradski stanovnici, dok Crkva i dalje nije morala plaćati porez. Oporezivale su se stvari poput:

životinja, odjeće, hrane, vode, drva... Tijekom srednjeg vijeka uveden je porez na imovinu, te niz poreza na potrošnju (vina i piva), takozvanih akciza, koji dobivaju snažnu ulogu u poreznim sustavima zemalja.

Jelčić, B. (2001) razdoblje kapitalizma dijeli na liberalni kapitalizam i na intervencionistički kapitalizam. Glavnu ulogu u razdoblju liberalnog kapitalizma imaju zagovornici neutralnih poreza, koji tvrde da je uloga poreza trebala biti isključivo fiskalna, odnosno, prikupljeni prihodi trebali su se koristiti isključivo za rashode države. Jedno od načela oporezivanja bilo je da veće ekonomske snage plaćaju veće poreze. U razdoblju intervencionističkog kapitalizma fokus je na nefiskalne učinke oporezivanja. Naglasak intervencionističkog kapitalizma bilo je pokušati izbjeći krize i recesije. Uloga poreza više nije isključivo fiskalna, već i socijalna, kulturna i zdravstvena. Upotrebom raznih poreznih oblika moglo se djelovati na elemente kao: inflacija, trgovinsku i platnu bilancu, natalitet... Porezi su u razdoblju kapitalizma postali važni u funkcioniraju država.

2.2 Karakteristike poreza

Porezi imaju bitnu ulogu u životima građana, ali i država. Oni su temeljni instrument prikupljanja prihoda svih država, kako bi financirale svoje rashode. Prema OECD-u: „Porezni prihod definira se kao prihod prikupljen od poreza na dohodak i dobit, doprinosa za socijalno osiguranje, poreza na dobra i usluge, poreza na plaću, poreza na vlasništvo i prometa na imovinu i drugih poreza.“ Porezi predstavljaju oblik prisilnog davanja nametnut od strane države. Ne postoji općeprihvatljiva definicija poreza, pošto su se porezi s vremenom mijenjali i prilagođavali promjenama zemalja. Neke od definicija poreza slijede u nastavku:

Prema Šimurina, N. et. al (2018): „Porezi su zakonskim putem unaprijed točno određen prisilni prinos što ga državljani jedne države moraju plaćati razmjerno svojoj ekonomskoj snazi, poreznoj snazi ili kapacitetu.“

Prema Jelčić, B. (2001): „Porezi su fiskalni instrumenti pomoću kojeg javna (državna) blagajna dolazi do najvećeg iznosa prihoda, pa tako i oni čine najizdašniji prihod uopće.“

Prema OECD-u: „Porezi označavaju obvezna, neuzvrćena plaćanja općoj državi. Porezi su neuzvrćeni u smislu nerazmjera odnosa pogodnosti koje država daje poreznim obveznicima i plaćanja poreznih obveznika. Ova definicija poreza isključuje novčane kazne i pristojbe, dok uključuje doprinose za socijalno osiguranje.“

Prema Ehebergu: Porezima su smatrana davanja realnih dobara (novca i drugih naturalnih dobara) državi i drugim javnopravnim tijelima radi zadovoljenja javnih potreba od strane javne vlasti, koji se ubiru na osnovi jednostrano utvrđenog načina i u jednostrano utvrđenim iznosima prema nekom općem mjerilu.

Pošto ne postoji jedna definicija poreza, porezi se mogu odrediti prema njihovim karakteristikama. Najvažnije karakteristike poreza su (Jelčić, 2001):

- prisilnost poreza,
- derivativnost poreza,
- nepovratnost poreza,
- odsustvo neposredne naknade,
- nedestiniranost poreza,
- porezi se ubiru u javnom interesu,
- porezi predstavljaju novčani prihod države.

Porezi predstavljaju prisilan prihod države. Prisilnost poreza znači da država uvodi poreze građanima, a oni nemaju slobodu biranja, odnosno, odbijanja plaćanja poreza. Prema Financijskom klubu (2021): „Prisilnost plaćanja proizlazi iz činjenice da kada porezi dospiju na naplatu, tada trebaju biti uplaćeni državi. U suprotnom, država može primijeniti silu i smislu porezne opomene, a zatim i ovrhe.“ Derivativnost poreza označava izvedivost poreza. Porezi su izvedeni prihod države, odnosno, država ih „izvodi“ na temelju svog poreznog suvereniteta od fizičkih i privatnih osoba. Nepovratnost poreza znači da jednom plaćeni porezi od strane poreznih obveznika postaju vlasništvo države, te da država nema obvezu vraćanja poreznih viškova građanima. Odsustvo neposredne naknade znači da porezni ne predstavljaju naknadu za korištenje usluga koje nudi država (npr. obrana zemlje, usluga policije). Građani od države nemaju pravo tražiti protuuslugu ili naknadu za plaćanje poreza. Nedestiniranost poreza označava da namjena trošenja prikupljenih poreznih prihoda nije unaprijed definirana. Odnosno, država ne prikuplja određeni prihod pomoću kojeg bi se financirao točno određeni rashod. Međutim, postoje i vrste poreza kod kojih je namjena trošenja određena unaprijed. Porezi se ubiru u javnom interesu, što znači da se prikupljenim prihodima financiraju javni rashodi države. Porezi se prikupljaju kako bi se financirale javne potrebe. Porezi predstavljaju novčani prihod države. Države u pravilu prikupljaju porezne prihode u obliku novca. U vrlo rijetkim i iznimnim slučajevima, kao na primjer rat i velike

elementarne nepogode, može se javiti privremena potreba za ubiranjem poreza u naturi (Jelčić, 2001).

2.3 Podjele poreza

Svaka država ima jedinstveni porezni sustav. U poreznom sustavu svake države postoji puno vrsta poreza. Zbog čestih poreznih reformi vrste i broj poreza se često mijenjao od zemlje do zemlje. U nastavku će se navesti podjele poreza po pojedinim autorima.

Jelčić (2001.) dijeli poreze na:

- subjektne i objektne,
- sintetičke i analitičke,
- reparticijske i kvotne,
- fundirane i nefundirane,
- katastarske i tarifne,
- opće i namjenske,
- redovne i izvanredne,
- osnovne i dopunske,
- direktne i indirektne.

Karakteristika subjektivnih poreza jest da država visinu porezne obveze određuje prema poreznoj snazi (zdravstveno stanje, godine života) pojedinca. Kod objektivnih poreza, država ne uzima u obzir poreznu snagu pojedinca, već vrijednost ili prihod od objekta oporezivanja (Jelčić, 2001).

Prema Jelčić (2001:47): „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.“

Reparticijski porezi razlikuju se od kvotnih prema uvođenju obveze oporezivanja. Država unaprijed navodi točan iznos koji treba ubrati reparticijskim porezima, i taj iznos se dijeli na porezne obveznike. Kod kvotnih poreza ukupan iznos koji će se ubrati nije unaprijed poznat. Porezni obveznici imaju informaciju samo o vlastitoj poreznoj obvezi (Jelčić, 2001).

Razlika fundiranih i nefundiranih poreza je u stalnosti izvora. Fundiranim porezima oporezuju se stalni prihodi, a nefundiranim porezima nestalni prihodi. Ne postoji stroga podjela poreza u ove dvije kategorije jer su neki porezi u prošlosti imali veću stalnost.

Prema Jelčić (2001:48): „Katastarski su porezi oni koji se ubiru na temelju razreza poreza načinjenog prema za to relevantnim podacima koji su uvedeni u katastarske knjige, registre i druge slične knjige koji imaju karakter javnih isprava.“...“ Tarifni su porezi oni koji se ubiru na osnovi podataka navedenih u službeno utvrđenom popisu poreznih predmeta i stopa koji se zove tarifa. Oporezivanje na osnovi katastarskih knjiga najčešće se primjenjuje kod direktnih poreza, kao što je to npr., porez na imovinu, dok se oporezivanje na osnovi tarife obično primjenjuje kod tzv., posrednih poreza, kao što su to npr., porez na promet i carine.“

Razlika u svrsi prikupljanja poreza dijeli poreze na opće i namjenske. Sve javne potrebe financiraju se općim porezima, i oni predstavljaju najvažnije javne prihode. Namjenski porez unaprijed je određen i namijenjen je za financiranje određenih rashoda.

Prema Jelčić (2001:49): „Redovni su porezi oni koji se prema načelu periodičnosti ubiru u redovitim vremenskim intervalima, obično svake godine. To su oni porezi koji u ukupnosti javnih prihoda čine najznačajniji dio, te se stoga i nazivaju najizdašnjom vrstom javnih prihoda. Izvanredni porezi su oni koji se ubiru od vremena do vremena, povremeno i privremeno.“

Osnovni i dopunski porezi razlikuju se u zastupljenosti poreznih prihoda zemlje. Pod osnovne poreze mogu se svrstati: porez na dohodak, porez na dobit i porez na dodanu vrijednost. Dopunski porezi imaju mali postotak u poreznim prihodima zemlje.

Najčešća podjela poreza je na direktne (izravne) i na indirektne (neizravne). Europska Komisija navodi glavnu podjelu poreza na: izravne poreze, neizravne poreze, te socijalne doprinose. Prema Europskoj Komisiji (2021): „Izravni porezi naplaćuje se na trajni dohodak i bogatstvo, te na određenu osobu putem obavijesti o procjeni (na primjer: porez na osobni dohodak, porez na dobit poduzeća, porez na bogatstvo). Neizravni porez naplaćuje se na materijalni ili pravni događaj slučajne ili privremene prirode i na (pravnu ili fizičku) osobu, koja može biti i posrednik u tom događaju. Neizravni porezi uključuju: porez na dodanu vrijednost, uvozne pristojbe i trošarine. Socijalne doprinose plaćaju zaposlenici ili njihovi poslodavci socijalnom osiguranju u svrhu uplaćivanja mirovina, zdravstvene skrbi, ili drugih socijalnih odredbi.“ Prema Tadin (2012:46): „O direktnim porezima svaka država Europske

unije odlučuje samostalno koristeći postojeće preporuke ukoliko postoje na razini Europske unije. Europska unija provodi samo kontrolu mogućeg pojavljivanja štetne porezne konkurencije koja onemogućuje slobodno kretanje roba i usluga na zajedničkom unutarnjem tržištu. Europska unija na indirektno poreze nastoji utjecati svojim politikama kako bi se provela njihova određena harmonizacija u svim državama članicama Europske unije.“

3. ZNAČAJ I OGRANIČENJA FISKALNIH KRITERIJA KONVERGENCIJE

3.1 Pojmovno određenje kriterija konvergencije

Ugovor iz Maastrichta (Ugovor o Europskoj uniji) potpisan je 7. veljače 1992. godine od strane predstavnika 12 država: Španjolske, Njemačke, Danske, Francuske, Belgije, Grčke, Nizozemske, Irske, Italije, Portugala, Ujedinjenog Kraljevstva i Luksemburga. Ugovor je potpisan u gradu Maastrichtu, u Nizozemskoj. Potpisom ugovora, uspostavljeni su temelji za daljnju gospodarsku suradnju država potpisnica. Ugovor je službeno stupio na snagu u studenom 1993. godine, čime je osnovana Europska Unija. Ugovorom iz Maastrichta omogućeno je uvođenje jedinstvene europske valute, eura. Uz ugovor iz Maastrichta veže se Pakt o stabilnosti i rastu. Osnovni cilj Pakta je sprečavanje pojave prekomjernih deficita, sve u svrhu osiguranja fiskalne discipline, razboritog upravljanja javnim financijama i očuvanja ekonomske stabilnosti unutar EMU (Šimović, 2005).

Prema Europskoj Komisiji (2022): „Kako bi usvojile euro, zemlje EU-a moraju svoje nacionalno zakonodavstvo uskladiti s relevantnim zakonima EU-a i ispuniti posebne uvjete osmišljene kako bi se osigurala ekonomska konvergencija.“ Kriteriji iz Maastrichta uspostavljeni su 1992. godine kao sastavni dio Ugovora iz Maastrichta. Drugi naziv kriterija iz Maastrichta su kriteriji konvergencije. Predstavljaju skup uvjeta koje zemlje članice EU moraju zadovoljiti kako bi pristupile eurozoni i uvele euro. Kriteriji konvergencije uvedeni su i kako bi se osigurala fiskalna disciplina država članica, a služe i za praćenje ekonomskih politika tih zemalja.

Kriteriji konvergencije dijele se na: kriterij stabilnosti cijena, kriterij stabilnosti tečaja, kriterij kretanja dugoročnih kamatnih stopa, te kriterij održivosti javnih financija. Shema 1 prikazuje najznačajnije informacije o prethodno navedenim kriterijima konvergencije.

Ugovor o Europskoj uniji navodi: “Postizanje visokog stupnja stabilnosti cijena (...) bit će vidljivo iz stope inflacije koja je bliska onoj koju postižu tri zemlje s najstabilnijim cijenama.” Prema Kesner-Škreb (2006, str 407-408): „Stopa inflacije određene zemlje članice ne smije biti veća od 1,5 postotnih poena prosječne stope inflacije za tri zemlje EU s najnižom inflacijom u godini koja prethodi preispitivanju stanja u zemlji članici kandidatkinji za EMU. Stopa inflacije mjeri se indeksom potrošačkih cijena.“

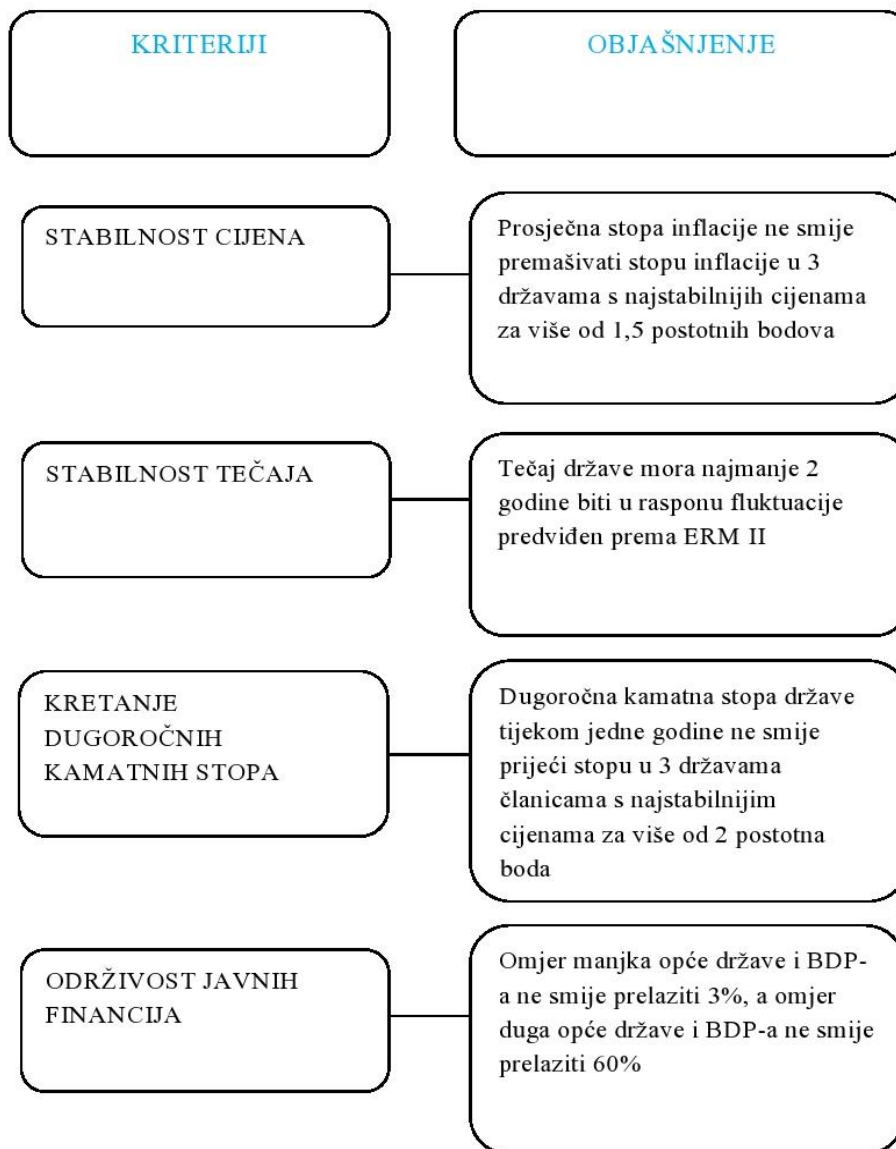
Člankom 3. Protokola (br. 13) o konvergencijskim kriterijima iz članka 140. stavka 1. Ugovora propisuje se: „Kriterij sudjelovanja u tečajnom mehanizmu Europskog monetarnog sustava iz članka 140. stavka 1. treće alineje navedenog Ugovora znači da je država članica poštovala normalan raspon fluktuacija tečajnog mehanizma (ERM II) Europskog monetarnog sustava bez ozbiljnih napetosti tijekom barem dviju posljednjih godina prije provjere. Osobito, države članice neće samoinicijativno devalvirati bilateralnu središnju stopu svoje valute u odnosu na euro tijekom istog razdoblja.“

Europska središnja banka navodi: „Kriterij konvergencije kamatnih stopa iz članka 140. stavka 1. četvrte alineje navedenog Ugovora znači da je, tijekom jedne promatrane godine prije provjere, država članica imala prosječnu nominalnu dugoročnu kamatnu stopu (izračunava se kao aritmetička sredine tijekom posljednjih dvanaest mjeseci za koje je raspoloživ harmonizirani indeks potrošačkih cijena), koja ne prelazi za više od dva postotna poena stopu u najviše trima državama članicama koje su ostvarile najbolje rezultate s obzirom na stabilnost cijena. Inflacija se mjeri indeksom potrošačkih cijena na usporednoj osnovi uzimajući pritom u obzir razlike u nacionalnim definicijama.“

U Paktu o stabilnosti i rastu navedeni su fiskalni zahtjevi koje države članice moraju ispuniti. Ugovorom o Europskoj Uniji određeno je: “Pokazatelj održivosti državnih financija (...) definiran je umjerenim proračunskim deficitom.” U praksi se održivost javnih financija prikazuje u dva kriterija: državni dug i deficit proračuna opće države kao postotak bruto domaćeg proizvoda (BDP-a). Prema Kesner-Škreb (2006:408):

- 1) „udio bruto duga opće države u BDP-u ne smije prijeći 60% na kraju prethodne financijske godine. Ako nije tako, udio mora pokazivati tendenciju značajnog smanjivanja i mora se zadovoljavajućom dinamikom približavati referentnoj vrijednosti.
- 2) udio proračunskog deficita opće države u BDP-u ne smije prelaziti 3% na kraju prethodne financijske godine. Ako nije tako, dopušta se da deficit privremeno bude iznad (ali još uvijek blizu) razine od 3%.“

Shema 1. Kriteriji konvergencije i njihovo objašnjenje



Izvor: izrada autora temeljem podataka Europske središnje banke.

3.2 Prednosti i nedostaci fiskalne konvergencije

Dva najvažnija stupa makroekonomske politike su monetarna politika i fiskalna politika.

Monetarnu politiku čine odluke koje središnja banka pojedine države donosi kako bi utjecale na cijenu i dostupnost novca u gospodarstvu (ESB, 2015). Jedan od glavnih nedostataka konvergencije je gubitak monetarnog suvereniteta, što se ostvaruje ulaskom zemlje u monetarnu uniju. Nacionalne središnje banke tada međusobno surađuju u cilju razvoja zajedničke monetarne politike koju provodi ESB. To znači da zemlja ustupljuje svoju

kontrolu nad monetarnom politikom ESB-u, te više nema mogućnost utjecati na tečaj ni kratkoročne kamatne stope u cilju stabilizacije. To može biti problematično za zemlje koje već imaju gospodarske probleme jer bi mogle biti prisiljene usvojiti politike koje nisu u skladu s njihovim potrebama. Na primjer, ako u zemlji dođe do usporavanja rasta, monetarnom politikom ne može se utjecati na stabilizaciju, pa je zemlja prisiljena djelovanjem automatskih stabilizatora i diskrecijskih mjera fiskalne politike poticati ekonomski rast, što za posljedicu ima rast deficita i javnog duga (Šimović, 2005).

Fiskalna politika bavi se prihodima i rashodima državnih proračuna (Šimović, 2005). Cilj fiskalne konvergencije je usklađivanje nacionalnih fiskalnih politika. To znači da fiskalna politika ostaje u nadležnosti svake zemlje, ali je podložna i ograničena brojnim fiskalnim pravilima unutar Europske Unije. Fiskalna pravila predstavljaju trajna ograničenja na fiskalnu politiku (Europska Komisija, 2021). Fiskalna pravila vrlo su složena te podložna konstantnih promjenama, što dovodi do problema kod njihove usvojivosti. Mogućnost manipuliranja ekonomskim indikatorima konvergencije putem kratkoročnih instrumenata fiskalne politike predstavlja jednu od kritika u provedbi Maastriških kriterija (Šimović, 2005).

S druge strane, prednost usklađivanja fiskalnih politika i implementiranja fiskalnih pravila zemalja je što može dovesti do smanjenja nesigurnosti oko naknadnih kretanja fiskalnih politika, smanjenja ekonomskih neravnoteža među zemljama, bolje transparentnosti, te promicati koordinaciju i suradnju među zemljama. Konvergencija promiče financijsku disciplinu, koja je ključna za gospodarski rast.

Pakt o stabilnosti i rastu vezan je za fiskalna pravila, i donosi brojne prednosti, ali je također sklon brojnim kritikama. Pakt pomaže u održavanju stabilnog makroekonomskog okruženja postavljanjem ograničenja na državne deficite i dugove. Glavni cilj pakta je održavanje stabilnosti i fiskalne discipline zemalja. Prema Šimović (2005): „Ako ciljevi koji se odnose na proračunske pozicije nisu postavljeni u skladu sa stvarnim strukturnim i cikličkim kretanjima, u slučaju negativnih ekonomskih kretanja može doći do iskakanja zemalja članica iz granica zacrtanih Paktom. Fokusiranjem na krive ciljeve i pokušajem stabilizacije mogu se izazvati prociklička kretanja, te u recesiji dodatno otežati položaj pojedine zemlje članice EU.“

3.3 Suspenzija fiskalnih kriterija konvergencije

Zbog utjecaja krize 2009. godine, 2011. godine uvedena je opća klauzula o odstupanju kao dio reforme Pakta o stabilnosti i rastu. Klauzula omogućuje privremeni odmak od uobičajenih

fiskalnih pravila u vremenima opće krize u EU. Cilj klauzule je olakšati državama članicama suočavanje s krizom na način koji one smatraju prikladnim njihovoj situaciji. Članak 5. stavak 1. i članak 9. stavak 1. Uredbe (EZ) 1466/97 Pakta o stabilnosti i rastu definiraju: „u razdobljima ozbiljnog gospodarskog pada na europodručju ili u Uniji u cjelini, državama članicama može se dopustiti privremeno odstupanje od kretanja prilagodbe prema srednjoročnom proračunskom cilju, pod uvjetom da se time srednjoročno ne ugrozi fiskalna održivost.” Zbog velikog gospodarskog pada na razini Europske Unije, u ožujku 2020. godine prvi je puta aktivirana opća klauzula o odstupanju iz Pakta o stabilnosti i rastu od strane Europske Unije. To je dovelo do suspenzije, to jest, privremene odgode fiskalnih pravila na razini EU, te se članicama dozvolilo odstupanje od uobičajenih proračunskih zahtjeva (omjer duga i BDP-a ne smije prelaziti 60%, a omjer deficita i BDP-a 3%). Privremena suspenzija fiskalnih pravila osigurala je državama provedbu mjera fokusiranih na eliminaciju posljedica pandemije.

Europska Komisija donijela je Priopćenje koje sadrži smjernice fiskalne politike za 2023. godinu. Priopćenje općenito pruža određena načela koja omogućavaju državama efikasnije i kvalitetnije upravljanje fiskalnim mjerama. Najvažnija načela predstavljena u smjernicama za 2023. godinu su: osigurati daljnju koordinaciju politika, poticanje rasta ulaganja, diferencijacija fiskalnih strategija i promicanje fiskalnih strategija u skladu sa srednjoročnim pristupom fiskalnoj prilagodbi. U Priopćenju se također spominju predviđanja oko postupanja s klauzulom o odstupanju. Deaktivacija opće klauzule o odstupanju predviđala se u 2022. godini, no neizvjesnost oko svjetske sigurnosti i stabilnosti zbog rata u Ukrajini, produljila je trajanje klauzule. Smjernice fiskalne politike za 2024. godinu predviđaju deaktivaciju opće klauzule o odstupanju iz Pakta o stabilnosti i rastu krajem 2023 godine. Priopćenje navodi da će preporuke o fiskalnim politikama biti usklađene s fiskalnim ciljevima koje su države članice utvrdile u svojim programima stabilnosti i konvergencije, pod uvjetom da se tim ciljevima osigurava smanjenje udjela javnog duga ili njegovo održavanje na razboritoj razini, te da je proračunski deficit u srednjoročnom razdoblju ispod referentne vrijednosti od 3 % BDP-a (Europska Komisija, 2023).

4. POREZNI TRENDOMI U ZEMLJAMA ČLANICAMA EU

4.1. Porezni sustav Republike Hrvatske

Porezni sustav može se najjednostavnije definirati kao skup svih poreznih oblika koji postoje u nekoj državi. Porezni sustav RH jedinstven je porezni sustav, koji tu zemlju razlikuje od svake druge zemlje. Na tu činjenicu utječu razni čimbenici kao što su: veličina teritorija, ustavno uređenje države, centralizacija/decentralizacija poreznog sustava, broj stanovnika, gustoća naseljenosti, demografska struktura, veličina javnog sektora, te ekonomske integracije (Jelčić, 2001). Hrvatski porezni sustav može se okarakterizirati kao mlad porezni sustav, pošto postoji od osamostaljenja Hrvatske provedenom reformom između 1994. godine i 1998. godine. Iako mlad, vrlo je promjenjiv i podložan raznim reformama i promjenama poreznih zakona, što ga čini vrlo složenim. Prema Šimurina, N. et. al (2018): „Učestale promjene osnovnih elemenata oporezivanja unutar temeljnih poreznih oblika, idu u prilog tezi kako je naš porezni sustav nestabilan, dakle sklon čestim promjenama, a slab porezni moral i visoka razina sive ekonomije također ga čini i neracionalnim.“ Hrvatski porezni sustav potrošno je orijentiran, što znači da država ubire najveći postotak poreznih prihoda od poreza na potrošnju, kao što su porez na dodanu vrijednost i trošarine. Hrvatski porezni sustav, pluralan je porezni sustav, što znači da unutar poreznog sustava postoji više poreznih oblika. Prema Mijatović (2007): „Osnovna karakteristika suvremenih poreznih sustava je porezni pluralizam, koji ovisno od države do države broji nekoliko desetaka različitih poreznih oblika.“

Shema 2. prikazuje podjelu poreznih oblika Republike Hrvatske prema podacima Porezne uprave. Hrvatski porezi dijele se u sljedeće kategorije: državni porezi, županijski porezi, gradski (općinski) porezi, zajednički porez, porezi na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanje igara na sreću, te naknada za priređivanje nagradnih igara. Državni porezi su: porez na dodanu vrijednost, porez na dobit, te posebni porezi i trošarine. Posebni porezi obuhvaćaju: posebni porez na motorna vozila, posebni porez na kavu, posebni porez na bezalkoholna pića, te porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila. Trošarine obuhvaćaju: trošarinski sustav oporezivanja alkohola, alkoholnih pića, duhanskih proizvoda, energenata i električne energije. Županijski porezi obuhvaćaju: porez na nasljedstva i darove, porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila, te porez na automate za zabavne igre. Gradski (općinski) porezi obuhvaćaju: prirez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor, porez na korištenje javnih

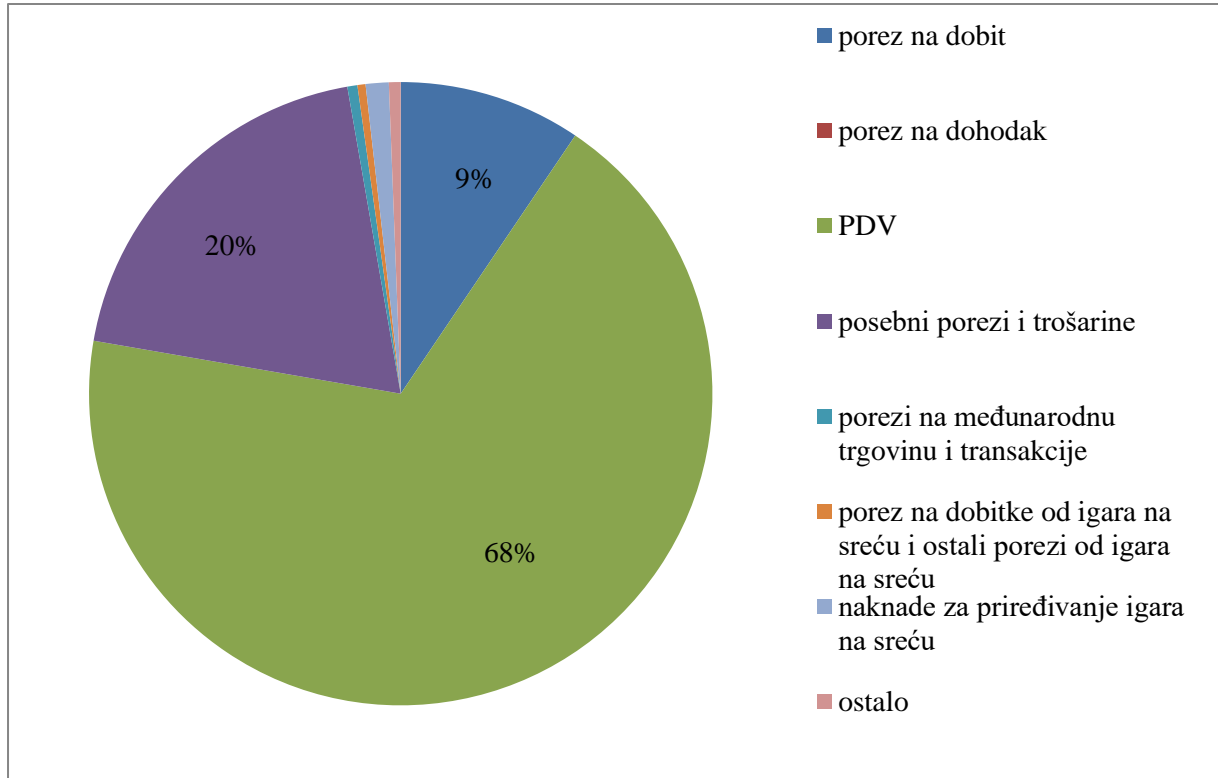
površina, te porez na promet nekretnina. Porez na dohodak je zajednički porez, što znači da se prikupljeni prihod od poreza na dohodak dijeli između općina, gradova i županija. Porezi na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanje igara na sreću obuhvaćaju: lutrijske igre (obuhvaća mjesečnu naknadu za priređivanje lutrijskih igara, te porez na dobitke od lutrijskih igara na sreću), igre u casinima, igre klađenja (obuhvaća naknadu za priređivanje klađenja, te porez na dobitke od igara klađenja), igre na sreću na automatima, naknada za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću. Naknada za priređivanje nagradnih igara obuhvaća propisanu uplatu priređivača nagradnih igara u korist Hrvatskog Crvenog križa.

Schema 2. Podjela poreznih oblika Republike Hrvatske



Izvor: Izrada autora temeljem podataka Porezne uprave

Grafikon 1. Porezni prihodi državnog proračuna Hrvatske 2021. godine prema oblicima poreza



Izvor: izrada autora temeljem podataka Ministarstva financija.

Grafikon 1. prikazuje porezne prihode državnog proračuna Republike Hrvatske za 2021. godinu prema poreznim oblicima. 2021. godine najveću kategoriju poreznih prihoda činio porez na dodanu vrijednost (PDV) u iznosu od 68%. Druga najveća kategorija bili su posebni porezi i trošarine u iznosu od 20%. Treća po veličini kategorija bio je porez na dobit u iznosu od 9%. Zbroj postotaka od poreza na dohodak, poreza na dobitke od igara na sreću i ostalih poreza od igara na sreću, naknada za priređivanja igara na sreću, poreza na međunarodnu trgovinu i transakcije te ostalih poreza čini ukupno 3%.

Najvažniji porezi u Hrvatskoj su porez na dohodak, porez na dobit, porez na dodanu vrijednost te trošarine i posebni porezi, koji će biti obrađeni u nastavku.

4.1.1 Trendovi u kretanjima odabranih vrsta poreza u Hrvatskoj

4.1.1.1 Porez na dodanu vrijednost

Prema Europskoj Uniji (2022): „Porez na dodanu vrijednost (PDV) je porez na potrošnju koji se primjenjuje na gotovo svu robu i usluge koje se kupuju i prodaju za uporabu ili potrošnju u EU.“ PDV je u primjeni u Republici Hrvatskoj nakon završetka porezne reforme 1998. godine. Porez na dodanu vrijednost predstavlja prihod državnog proračuna Hrvatske, te zato i pripada kategoriji državnih poreza. PDV označava najvažniju vrstu poreza u Hrvatskoj jer donosi najviše prihoda državnom proračunu Republike Hrvatske.

Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (NN 113/22): „predmet oporezivanja PDV-om je:

- isporuka dobara ili obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav;
- stjecanje dobara unutar Europske unije koje u tuzemstvu porezni obveznik obavi uz naknadu;
- isporuka novih prijevoznih sredstava;
- korištenje dobara, koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe/privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako ih koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra/njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez;
- uvoz dobara;
- obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove private potrebe/privatne potrebe njegovih zaposlenika ili u druge svrhe osim za potrebu obavljanja njegove djelatnosti.“

Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (NN 113/22) obveznik poreza na dodanu vrijednost je:

- svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti.
- svaka osoba koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva
- Porezni obveznik koji na području RH nema sjedište, poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište, a u tuzemstvu obavlja isporuke dobara/usluga čije je mjesto oporezivanja u RH (osim ako PDV plaća hrvatski primatelj dobara ili usluga). Porezni

obveznici koji imaju sjedište u EU mogu u RH imenovati poreznog zastupnika, dok porezni obveznici koji imaju sjedište izvan EU moraju imenovati poreznog zastupnika kao osobu koja je obvezna platiti PDV

- tijela državne vlasti i uprave, tijela i jedinice lokalne i područne samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima ako obavljaju gospodarsku ili drugu djelatnost, a neoporezivanje tih djelatnosti bi dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja.

Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (NN 113/22) poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra se naknada za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga. U osnovicu se uračunavaju iznosi poreza, carina, pristojbi, osim PDV-a, te sporedni troškovi (provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja).

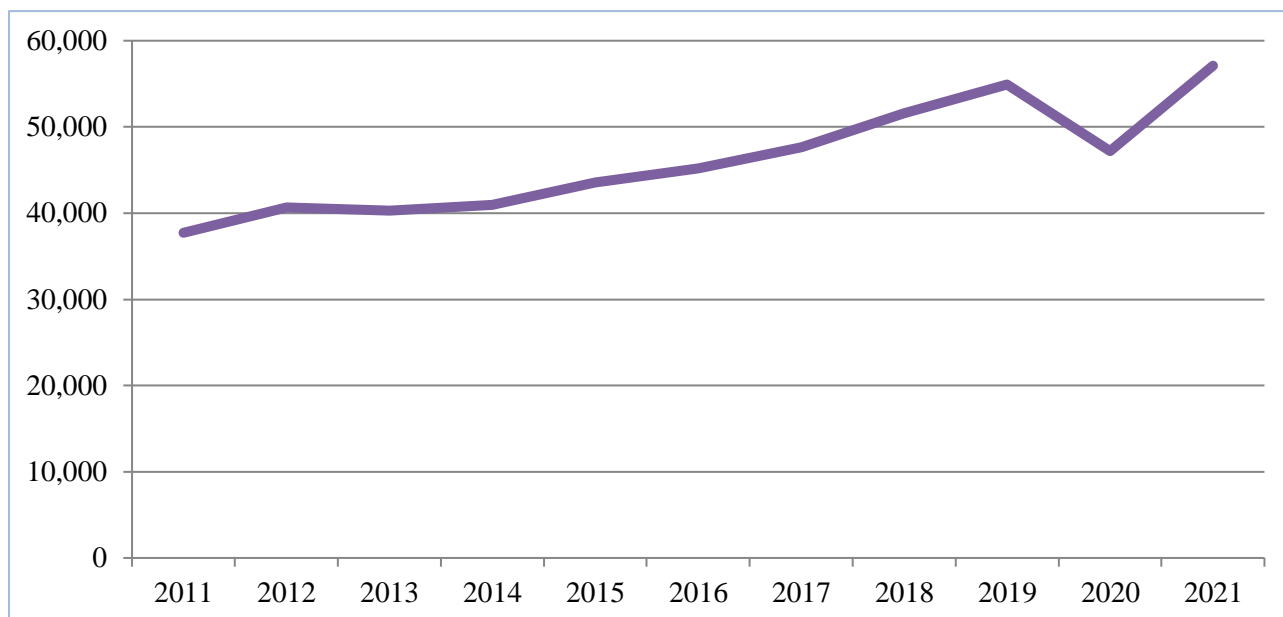
Trenutno se u Hrvatskoj PDV obračunava i plaća po tri porezne stope: standardna stopa 25 %, te snižene stope 5 % i 13 %.

Tablica 1. Porezne stope PDV-a u RH 2022. godine

| POREZNA STOPA | DOBRA/USLUGE KOJE SE OPOREZUJU |
|---------------|---|
| 25% | standardna stopa oporezivanja |
| 5% | kruh, mlijeko, knjige, lijekovi, medicinska oprema i pomagala, kinoulaznice, ulaznice za koncerte, ulaznice za sportska i kulturna događanja, znanstveni časopisi, dnevne novine, dječja hrana, jestivo ulje, maslac, margarin, isporuka živih životinja, isporuka svježeg mesa i mesnih prerađevina, isporuka svježeg povrća, isporuka žive/svježe ribe i rakova, isporuka svježih jaja, sadnice i sjemenje, gnojiva i pesticidi, hrana za životinje (osim kućnih ljubimaca) |
| 13% | usluga smještaja, novine i časopisi, dječje sjedalice i pelene, menstrualne potrepštine, isporuka vode, isporuka električne energije, isporuka plina, urne i ljesovi, ogrjevno drvo, briket, javna usluga prikupljanja otpada, usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika, pripremanje i usluživanje jela i slastica |

Izvor: izrada autora prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (NN 113/22)

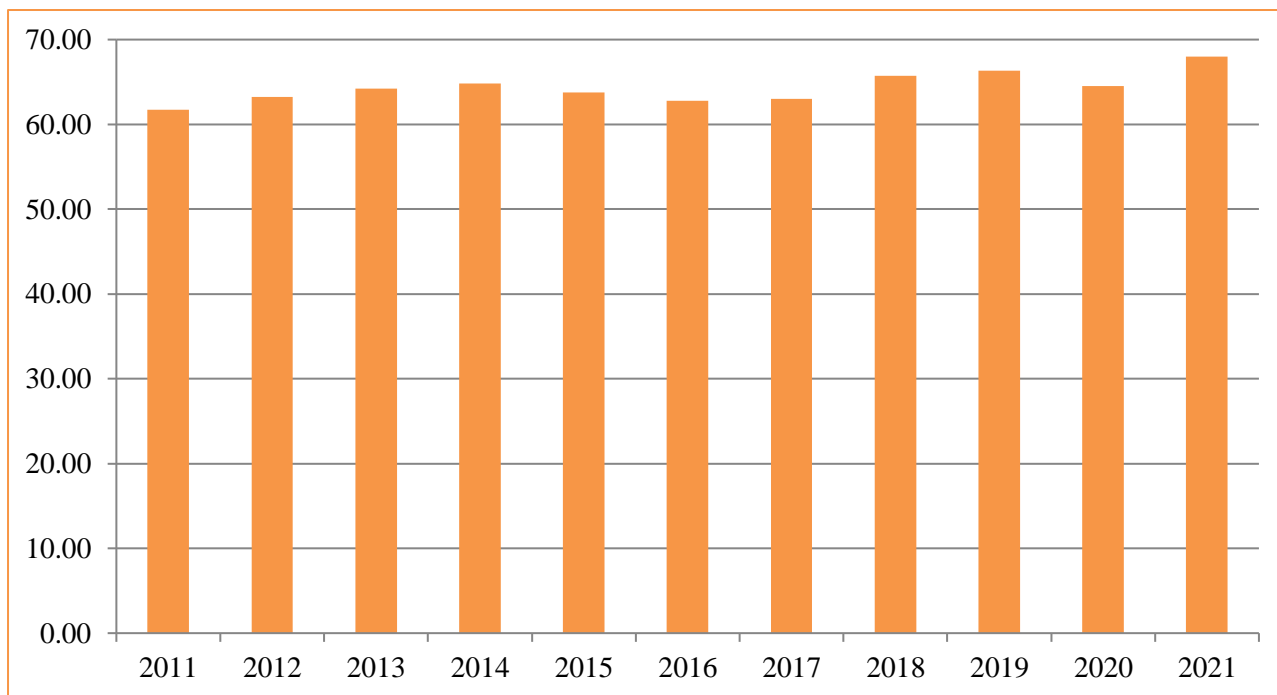
Grafikon 2. Kretanje prihoda državnog proračuna od poreza na dodanu vrijednost od 2011. godine do 2021. godine, u milijunima HRK.



Izvor: izrada autora prema podacima Ministarstva financija.

Grafikon 2. prikazuje kretanje prihoda od poreza na dodanu vrijednost državnog proračuna Republike Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine izraženih u milijunima HRK. 2011. godine prihodi su iznosili 37,7 milijardi HRK. Slijedio je blagi porast prihoda između 2012. godine i 2014. godine, nakon čega prihodi bilježe trend većeg rasta. Trend rasta vidi se između 2014. godine i 2019. godine. Prihodi su 2014. godine iznosili 40,9 milijardi HRK, a 2019. godine 54,8 milijardi HRK, što predstavlja porast prihoda od PDV-a za 34,3 % u vremenskom razdoblju od pet godina. Pojavom Covid-19 pandemije prihodi padaju u 2020. godini, da bi se u 2021. godini ponovno povećali. Prihodi od PDV-a su 2021. godine iznosili 57,1 milijardu HRK, a 2020. godine 47,2 milijarde HRK; što predstavlja rast prihoda od 21 % u odnosu na 2020. godinu. 2021. godina bilježi najviše razine prikupljenih prihoda od PDV-a državnog proračuna Hrvatske u zadnjih 10 godina. Razlozi pozitivnih rezultata u 2021. godini su: porezna rasterećenja, povećana potrošnja, te dobra turistička sezona radi ponovnog otvaranja zemalja (Ministarstvo financija, 2021.)

Grafikon 3. Kretanje prihoda od PDV-a u ukupnim poreznim prihodima državnog proračuna Republike Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine, u %.



Izvor: izrada autora temeljem podataka Ministarstva financija.

Grafikon 3. prikazuje kretanje prihoda od PDV-a izraženih u postotku ukupnih poreznih prihoda državnog proračuna Republike Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine. 2011. godine prihodi od PDV činili su 61,7 % ukupnih poreznih prihoda. Prihodi su rasli do 2014. godine, kada su iznosili 64,8 %. Zatim slijedi blagi pad naredne tri godine, da bi u 2018. godini prihodi ponovno porasli na 66 %, i zadržali se na toj razini i u 2019. godini. U 2020. godini dolazi do pada uzrokovanog pandemijom. U 2021. godini postotak PDV-a ponovno raste, te je PDV činio visokih 68 % svih poreznih prihoda državnog proračuna Hrvatske. Može se zaključiti da je porez na dodanu vrijednost najvažniji porez u Hrvatskoj, pošto su prihodi od PDV-a u zadnjih desetak godini činili preko 60% ukupnih poreznih prihoda državnog proračuna Republike Hrvatske.

Tablica 2. Kretanje udjela prihoda od PDV-a u BDP-u Hrvatske, te BDP-u EU-27, od 2010. godine do 2020. godine, u %.

| Godine | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|-------------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Prihodi PDV-a u BDP-u Hrvatske, u % | 11,3 | 11,2 | 12,2 | 12,4 | 12,4 | 12,6 | 12,7 | 13 | 13,2 | 13,4 | 12,6 |

| | | | | | | | | | | | |
|----------------------------------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| Prihodi PDV-a u BDP-u EU-27, u % | 6,8 | 6,9 | 6,9 | 6,9 | 7,0 | 7,0 | 7,0 | 7,1 | 7,1 | 7,1 | 6,9 |
|----------------------------------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|

Izvor: izrada autora prema podacima Europske Komisije.

Tablica 2. prikazuje kretanje prihoda od PDV-a u % BDP-a Hrvatske i BDP-u EU-27. Prihodi PDV-a kretali su se između 11,2 % i 13,2 % BDP-a Hrvatske između 2010. godine i 2020. godine, dok su se prihodi PDV-a u BDP-u na razini EU-27 kretali oko 7 %. Hrvatska je zadnjih godina na prvom mjestu među zemljama Europske Unije po prihodima od PDV-a u % BDP-a. Niti jedna od država članica EU u zadnjih desetak godina nije imala više od 10 % prihoda PDV-a u BDP-u, dok je Hrvatska dosegla razinu od čak 13,4 % u 2019. godini. U ovim podacima ogleda se visoka ovisnost Hrvatske o turizmu i potrošnji.

4.1.1.2 Porez na dobit

Prema Kesner-Škreb (2004): „Porez na dobit jest porez što ga trgovačka društva plaćaju na ostvarenu dobit, tj. na razliku prihoda i rashoda. Taj se porez u drugim zemljama obično naziva porezom na dohodak trgovačkih društava (corporate/corporation income tax), tj. pravnih osoba, za razliku od poreza na dohodak koji plaćaju fizičke osobe (individual/personal income tax). Hrvatska poreznopravna terminologija ne poznaje sintagmu porez na dohodak trgovačkog društva, nego se koristi izrazom porez na dobit (profit tax).“ Porez na dobit uveden je 1994. godine, i danas u Hrvatskoj predstavlja državni porez, iako je u prošlosti bio zajednički porez.

Prema Zakonu o porezu na dobit NN 114/22: „Porezni obveznik poreza na dobit je:

- trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident RH koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi;
- tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika (nerezident);
- fizička osoba koja utvrđuje dohodak na način propisan za samostalne djelatnosti prema propisima o oporezivanju dohotka ili koja počinje obavljati takvu samostalnu djelatnost ako izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak;
- fizička osoba iz prethodne točke, ako u prethodnom poreznom razdoblju ostvari ukupni primitak veći od 995.421,06 EUR (7.500.000,00 HRK);

- Iznimno, tijela državne uprave, tijela područne (regionalne) samouprave, tijela lokalne samouprave, HNB, državne ustanove, ustanove jedinica područne (regionalne) ili lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, sportski klubovi, sportska društva i savezi, zaklade i fondacije, ako obavljaju gospodarstvenu djelatnost, a neoporezivanje te djelatnosti bi dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu, obveznici su poreza na dobit za tu djelatnost;
- poduzetnik ili njegov pravni sljednik koji se ne ubraja u poduzetnike nabrojane u prethodnim točkama, a koji nije obveznik poreza na dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka i čija se dobit ne oporezuje drugdje.“

Osnovica poreza na dobit je dobit koja se izračunava kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit.

Pri uvođenju poreza na dobit 1994. godine, stopa poreza na dobit iznosila je 25 %. Do 2001. godine Hrvatska je imala dvije stope poreza na dobit i to od 0 % i 35 %. Od siječnja 2001. godine stopa poreza na dobit iznosila je 20 % i bila je u primjeni sve do 2017. godine. 2021. godine uvedene se dvije stope: 10 % i 18 %, koje su danas u primjeni.

Tablica 3. Stope poreza na dobit 2017. godine

| GODINA | STOPA | OSNOVICA |
|--------|-------|---|
| 1994 | 25% | Poreznu osnovicu čini dobit ostvarena u razdoblju oporezivanja koja se utvrđuje kao razlika između vlastitog kapitala na kraju i na početku razdoblja oporezivanja, umanjena za zaštitnu kamatu i umanjena za ukamaćeni preneseni gubitak |
| 1997 | 35% | Porezna osnovica je dobit uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit |
| 2001 | 20% | Porezna osnovica je dobit uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit (NN 127/2000) |
| 2017 | 12% | Prihodi do 3.000.000,00 HRK |
| | 18% | Prihodi iznad 3.000.000,00 HRK |
| 2021 | 10 % | Prihodi do 995.421,06 EUR (7.500.000,00 HRK) |
| | 18 % | Prihodi iznad 995.421,06 EUR (7.500.000,00 HRK) |

Izvor: izrada autora prema podacima Porezne uprave

Porez po odbitku predstavlja porez kojim se oporezuje dobit koju nerezident ostvari u RH. Prema Zakonu o porezu na dobit NN 114/22: „Porezni obveznik poreza na dobit po odbitku je tuzemni isplatelj koji plaća kamate, dividende, udjele u dobiti, autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva inozemnim osobama koje nisu fizičke osobe i koji plaća usluge istraživanja tržišta, savjetovanja i revizorske usluge inozemnim osobama.“

Porezna osnovica poreza po odbitku prema Zakonu o porezu na dobit NN 114/22 je: „bruto iznos naknade koju tuzemni isplatelj (ili inozemni za nastupe inozemnih izvođača) plaća nerezidentu – inozemnom primatelju.“

Tablica 4. Stope poreza na dobit po odbitku u primjeni od 2021. godine do danas

| POREZNA STOPA | POREZNA OSNOVICA |
|---------------|---|
| 15 % | osim za dividende i udjele u dobiti na koje se porez po odbitku plaća po stopi od 10%. |
| 20 % | na sve usluge te sve vrste naknada oporezivih prema ovom članku, kada se plaćaju osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave / nadzora poslovanja u državama koje se nalaze na EU popisu nekooperativnih jurisdikcija u porezne svrhe, a s kojima RH ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja |
| 10 % | nastupi inozemnih izvođača |

Izvor: izrada autora prema podacima Porezne uprave

Dodatni porez na dobit uveden je 22. prosinca 2022. godine. Dodatni porez na dobit predstavlja prihod državnog proračuna. Prema Zakonu o dodatnom porezu na dobit NN 141/2022: „Dodatni porez na dobit obračunava se i plaća usporedno i neovisno o obvezi poreza na dobit prema propisu o oporezivanju dobiti i poreza po tonaži broda prema propisu kojim se uređuje pomorski promet te drugih javnih davanja.“

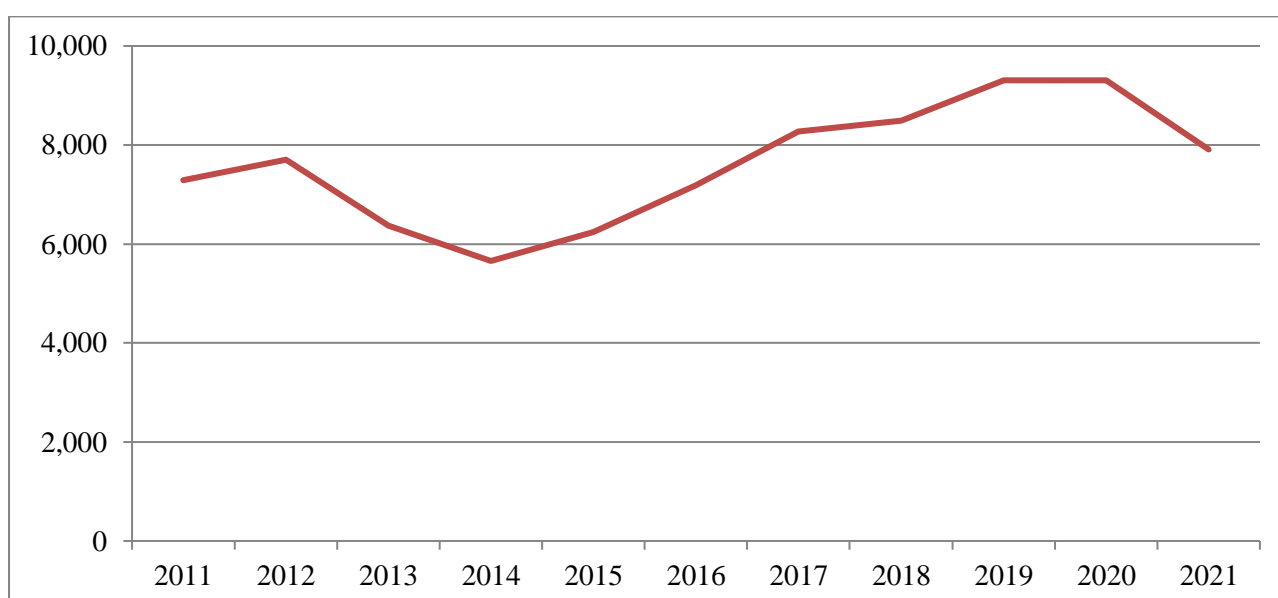
Prema Zakonu o dodatnom porezu na dobit NN 141/2022: „Porezni obveznik dodatnog poreza na dobit je obveznik poreza na dobit utvrđen prema propisu o oporezivanju dobiti koji je u poreznom razdoblju za koje se utvrđuje obveza dodatnog poreza na dobit ostvario prihode veće od 300.000.000,00 kuna.“

Tablica 5. Stopa dodatnog poreza na dobit u primjeni 2022. godine

| GODINA | STOPA | POREZNA OSNOVICA |
|--------|-------|---|
| 2022 | 33% | pozitivna razlika između oporezive dobiti poreznog razdoblja i prosječne oporezive dobiti prethodnih poreznih razdoblja uvećane za 20 % |

Izvor: izrada autora prema podacima Porezne uprave

Grafikon 4. Kretanje prihoda od poreza na dobit od 2011. godine do 2021. godine, u milijunima HRK.



Izvor: izrada autora prema podacima Ministarstva financija.

Grafikon 4. prikazuje kretanje prihoda Hrvatske od poreza na dobit od 2011. godine do 2021. godine izraženih u milijunima HRK. Prihodi poreza na dobit 2011. godine iznosili su 7,2 milijardi HRK. Loše poslovanje poduzeća dovelo je do pada prihoda od poreza na dobit narednih nekoliko godina. Najniži prihodi zabilježeni su 2014. godine, u iznosu od 5,6 milijardi HRK. Prihodi od poreza na dobit bilježe trend rasta od 2015. godine do 2020. godine. 2020. godine prihodi su iznosili 9,3 milijarde HRK. Utjecaj pandemije zabilježen je tek u 2021. godini, gdje su se prihodi od poreza na dobit smanjili na 7,9 milijardi HRK. Utjecaj je vidljiv godinu dana kasnije, jer se porez na dobit uplaćuje prema poslovnim rezultatima poduzeća u prethodnoj godini (Ministarstvo financija, 2021).

Tablica 6. Kretanje prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine, u %.

| Godine | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
|--------------------------------|------|------|-------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| % u ukupnim poreznim prihodima | 12 | 12 | 10,15 | 9 | 9,2 | 10 | 11 | 11 | 11,2 | 12,7 | 9,5 |

Izvor: izrada autora prema podacima Ministarstva financija

Tablica 6. prikazuje kretanje prihoda od poreza na dobit u % ukupnih poreznih prihoda Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine. Prihodi su 2011. godine iznosili 12 % prihoda države. Prihodi su doživjeli pad 2013. godine i 2014. godine, da bi nakon toga rasli sve do 2020. godine kada su iznosili 12,7 %. Utjecaj pandemije zabilježen je tek u 2021. godini, gdje su prihodi od poreza na dobit smanjeni na 9,5% državnih prihoda. Utjecaj je vidljiv godinu dana kasnije, jer se porez na dobit uplaćuje prema poslovnim rezultatima poduzeća u prethodnoj godini (Ministarstvo financija, 2021).

4.1.1.3 Porez na dohodak

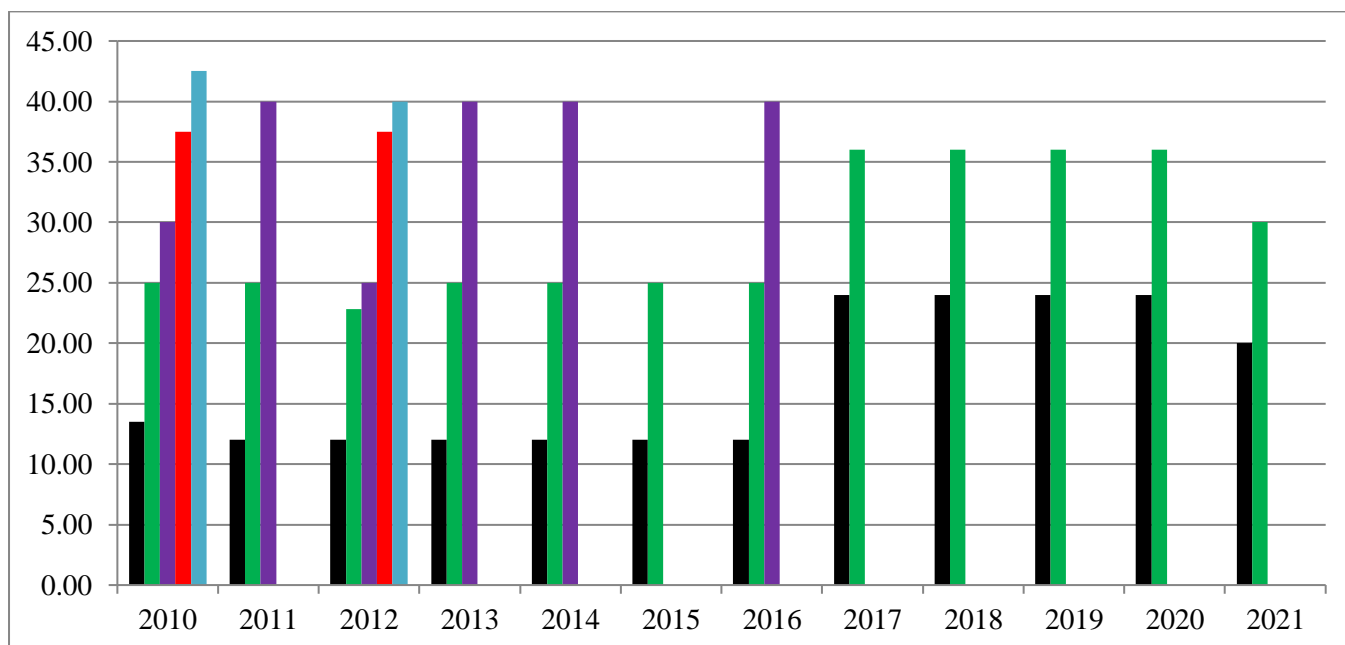
Porez na dohodak služi za oporezivanje dohotka pojedinca, a u primjeni je u Hrvatskoj od siječnja 1994. godine. Prema Zakonu o porezu na dohodak (2023): „Dohodak je razlika između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju, osim ako je zakonom drukčije uređeno.“ Primitak predstavlja svaki priljev dobara poreznom obvezniku u istom poreznom razdoblju. Izdatak predstavlja svaki odljev dobara s novčanom vrijednošću s ciljem ostvarivanja primitka. Porez na dohodak predstavlja zajednički porez poreznog sustava RH. Zajednički porez znači da se prihod od prikupljenog poreza raspodjeljuje između općina, gradova i županija. Pri tome se prihod od poreza na dohodak disperzira na 74% udjela općine (grada), 20% udjela županije i 6% udjela za decentralizirane funkcije (Zakonu o financiranju jedinica lokalne i područne samouprave, 2022). Prema Ministarstvu financija (2023): „Sredstva fiskalnog izravnjanja, sukladno odredbama Zakona, osiguravaju se u državnom proračunu, a udio sredstava fiskalnog izravnjanja u punom iznosu za pojedinu općinu, grad i županiju u ukupnim sredstvima fiskalnog izravnjanja u punom iznosu utvrđuje ministar financija odlukom za svaku proračunsku godinu. Za potrebe izračuna i raspodjele sredstava fiskalnog izravnjanja važna su dva parametra: Kapacitet ostvarenih poreznih prihoda i Referentna vrijednost kapaciteta ostvarenih poreznih prihoda.“

Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak, dok izvori dohotka mogu biti: dohodak od nesamostalnog rada (plaće i mirovine), dohodak od samostalne djelatnosti, dohodak od imovine i imovinskih prava, dohodak od kapitala, te drugi dohodak. Porezni obveznik može biti i nasljednik poreznih obveza proizašlih iz dohotka koje je ostavitelj ostvario do svoje smrti, te porezni obveznik za dohodak koji mu pritječe iz naslijeđenih izvora dohotka (Zakon o porezu na dohodak, 2023).

Rezident je fizička osoba koja ima boravište ili prebivalište u RH. Rezidentom se također može smatrati fizička osoba koja nema ni boravište ni prebivalište u RH, ali je zaposlen u državnoj službi RH i prima plaću. Nerezident je fizička osoba koja nema ni prebivalište ni boravište u RH, ali ostvaruje dohodak u RH koji se oporezuje (Zakon o porezu na dohodak, 2023).

Osnovica poreza na dohodak rezidenta je ukupni iznos dohotka koji on ostvari u tuzemstvu i inozemstvu, umanjen za osobni odbitak. Osnovica poreza na dohodak nerezidenta je ukupni iznos dohotka koji on ostvari u tuzemstvu umanjen za osobni odbitak (Zakon o porezu na dohodak, 2023).

Grafikon 5. Kretanje broja razreda i visine poreznih stopa poreza na dohodak od 2010. godine do 2021. godine, u %.



Izvor: izrada autora prema podacima Porezne uprave

Grafikon 5. prikazuje kretanje broja razreda i visine poreznih stopa poreza na dohodak od 2010. godine do 2021. godine. Na grafikonu su vidljive učestale promjene broja razreda te visina poreznih stopa poreza na dohodak tijekom godina. Tako je, primjerice, 2010. godine postojalo 5 poreznih razreda, 2016. godine 3 porezna razreda, dok su 2021. godine postojala 2 porezna razreda, svi s različitim visinama poreznih stopa. Usporedivši 2010. godinu i 2021. godinu, broj poreznih razreda smanjio (s 5 na 2), te se porezna stopa prvog poreznog razreda povećala, a zadnjeg smanjila.

Tablica 7. Godišnje i mjesečne stope poreza na dohodak u primjeni od 2021. godine

| STARA POREZNA STOPA (2017.-2020.) | NOVA POREZNA STOPA (2021.-danas) | GODIŠNJI IZNOS | MJESEČNI IZNOS |
|--------------------------------------|-------------------------------------|------------------------|----------------------|
| 24 % | 20 % | do 47.780,28 EUR | do 3981,69 EUR |
| 36 % | 30 % | iznad 47.780,28 EUR | iznad 3981,69 EUR |

Izvor: izrada autora prema podacima Porezne Uprave

Tablica 7. prikazuje godišnje i mjesečne stope poreza na dohodak. Od siječnja 2021. godine u primjeni su nove stope poreza na dohodak prikazane u tablici. Kao i u prethodnom razdoblju postoje dva razreda oporezivanja. U 2021. godine porezna stopa za prvi razred oporezivanja smanjena je s 24 % na 20 %, a porezna stopa za drugi razred oporezivanja s 36 % na 30 %. Današnje stope po kojima se oporezuje dohodak iznose: 20 % za godišnji dohodak do 47.780,28 EUR (tj. mjesečni dohodak do 3981,69 EUR), te 30 % za godišnji dohodak iznad 47.780,28 EUR (tj. mjesečni dohodak iznad 3981,69 EUR).

Tablica 8. Kretanje prihoda od poreza na dohodak državnog proračuna Republike Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine, u HRK.

| Godine | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|------------|------|------|------|
| Prihodi u HRK | 1.307.485.860 | 1.269.525.102 | 1.372.697.530 | 1.401.941.724 | 2.068.143.140 | 2.231.999.099 | 2.014.588.384 | 20.370.626 | - | - | - |

| | | | | | | | | | | | |
|-----------------------------------|---|---|---|---|---|---|-----|------|---|---|---|
| % u porez nim priho dima | 2 | 2 | 2 | 2 | 3 | 3 | 2,6 | 0,02 | 0 | 0 | 0 |
|-----------------------------------|---|---|---|---|---|---|-----|------|---|---|---|

Izvor: izrada autora prema podacima Ministarstva financija

Tablica 8. Prikazuje kretanje prihoda od poreza na dohodak državnog proračuna Republike Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine. Vidljivo je da su se prihodi tijekom godina kretali u rasponu od 2 % do 3 %, uz nagli pad 2018. godine kad su iznosili 0,02%. Prema Ministarstvu financija (2018): „Iako porez na dohodak od siječnja 2018. u cijelosti pripada jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave, uplaćeni prihod pripada 2017. godini i dio je prihoda državnog proračuna. Međutim, zbog tehnike platnog prometa ta sredstva su u državnom proračunu evidentirana 2. i 3. siječnja 2018. Do kraja godine nije bilo drugih uplata po ovoj osnovi u državni proračun.“ Zbog navedenog, porez na dohodak je u: 2019. godini, 2020. godini, te 2021. godini iznosio 0%.

4.1.1.4 Posebni porezi i trošarine

Prva trošarina u Hrvatskoj je uvedena na kavu 1993. godine. Posebni porezi i trošarine služe za oporezivanje prometa određenih proizvoda. Posebni porezi i trošarine su državni porezi Hrvatske. Prema Šimurina et al (2012): „Trošarine i posebni porezi u nadležnosti su Carinske uprave, dok su ostali porezi u Hrvatskoj u nadležnosti Porezne uprave. U većini slučajeva obveznik trošarina i posebni poreza može biti uvoznik ili proizvođač proizvoda na koje se primjenjuju trošarine. Pri tome, uvoznik ili proizvođač može biti pravna ili fizička osoba. Sam iznos trošarine utvrđuje se najčešće po jedinici proizvoda ili u postotku prodajne vrijednosti.“ Neke prednosti trošarina su: izdašnost prihoda, stabilnost prihoda, jeftinoća ubiranja prihoda i ugodnost plaćanja poreza (Mijatović, 2005).

U poreznom sustavu RH trošarine su prilagođene (harmonizirane) zahtjevima EU, dok posebni porezi nisu prilagođeni zahtjevima EU. Direktiva Vijeća 2008/118/EU iz prosinca 2008. godine predstavlja temeljni europski propis kojim su utvrđeni postupci oporezivanja trošarina. Ulazak RH u EU doveo je do potrebe usklađivanja poslovanja RH harmoniziranom trošarinskom sustavu EU. Prema Carinskoj upravi (2022): „Zato su se hrvatski gospodarski subjekti morali u smislu trošarinskih propisa statusno odrediti kako bi mogli poslovati s trošarinskim proizvodima s drugim državama članicama Europske unije. To statusno određenje u bitnome podrazumijeva registraciju gospodarskih subjekata za potrebe trošarinskih propisa kao i, ovisno o konkretnim gospodarskim potrebama, ishodenje statusa

ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta, registriranog primatelja ili primatelja trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici Europske unije.“

Prema Zakonu o trošarinama 106/18, 121/19, 144/21, predmet oporezivanja trošarinama su:

- alkohol i alkoholna pića (pivo, vino, ostala pića dobivena varenjem, međuproizvodi i etilni alkohol),
- duhanski proizvodi (cigarete, cigare, cigarilos i duhan za pušenje),
- energenti (koji se koriste kao pogonsko gorivo/ gorivo za grijanje) i električna energija.

Prema Zakonu o trošarinama 106/18, 121/19, 144/21: „obveznik plaćanja trošarine je:

- ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta;
- uvoznik trošarinskih proizvoda;
- proizvođač trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode;
- kupac oduzetih trošarinskih proizvoda, osim ako je kupac ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta ili oslobođeni korisnik;
- kupac trošarinskih proizvoda u postupku spajanja gospodarskih subjekata, osim ako je kupac ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta ili oslobođeni korisnik;
- novonastali subjekt u postupku spajanja gospodarskih subjekata kojemu su otpremljeni trošarinski proizvodi nakon završetka postupka spajanja gospodarskih subjekata, osim ako je taj subjekt ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta ili oslobođeni korisnik;
- kupac trošarinskih proizvoda u postupku stečaja;
- vjerovnik kojemu su trošarinski proizvodi otpremljeni u postupku stečaja, osim ako je vjerovnik ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta ili oslobođeni korisnik;
- osoba koja nezakonito proizvede, uveze, unese, preveze, posjeduje, proda ili kupi trošarinske proizvode;
- osoba koja sudjeluje u nezakonitoj proizvodnji, unosu ili uvozu trošarinskih proizvoda te osoba koja čuva nezakonito proizvedene, unesene odnosno uvezene trošarinske proizvode;
- osoba koja je, u skladu s odredbama zakona o trošarinama, položila instrument osiguranja plaćanja trošarine, odnosno jamac naveden na instrumentu osiguranja plaćanja trošarine;

- oslobođeni korisnik trošarinskih proizvoda kada otprema ili koristi trošarinske proizvode u svrhe za koje nije dobio odobrenje.“

Posebni porezi u poreznom sustavu RH obuhvaćaju :

- posebni porez na motorna vozila
- posebni porez na kavu
- posebni porez na bezalkoholna pića
- porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila

Porezni obveznik posebnog poreza na motorna vozila, prema Zakonu o posebnom porezu na motorna vozila (NN 108/13) je:

- „fizička i pravna osoba koja, radi upotrebe na cestama u Republici Hrvatskoj, stječe motorno vozilo, ili koja takvo motorno vozilo na koje nije obračunat i plaćen posebni porez uvozi u RH;
- osoba koja je izvršila prenamjenu drugog motornog vozila;
- osoba koja je nezakonito uporabila motorno vozilo na području RH.“

Prema Zakonu o posebnom porezu na motorna vozila 108/13: „predmet oporezivanja su motorna vozila na koja nije obračunat i plaćen posebni porez u Republici Hrvatskoj koja se registriraju sukladno propisima:

- 1) osobni automobil i ostala motorna vozila konstruirana prvenstveno za prijevoz osoba, uključujući motorna vozila tipa karavan, kombi i trkaće automobile, osim sanitetnih vozila, dostavnih van vozila i vozila posebno prilagođenih za prijevoz osoba s invaliditetom,
- 2) motocikli (uključujući mopede), bicikli i slična vozila s pomoćnim motorom, sa ili bez bočne prikolice,
- 3) „pick up“ vozila s dvostrukom kabinom, neovisno o njihovom razvrstavanju u kombiniranoj nomenklaturi,
- 4) ATV vozila, neovisno o njihovom razvrstavanju u kombiniranoj nomenklaturi,
- 5) druga motorna vozila prenamijenjena u motorna vozila.“

Prema zakonu o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (72/13, 121/19, 22/20) porezni obveznik je:

- „ovlašteni držatelj poreznog skladišta,
- proizvođač i trgovac izvan sustava odgode,
- primatelj,
- osoba za koju se sukladno odredbama zakona utvrdi da je nezakonito postupala s predmetom oporezivanja u RH.“

Prema Zakonu o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (72/13, 121/19, 22/20): „predmet oporezivanja su kava i bezalkoholna pića stavljena na tržište RH. U smislu ovoga Zakona kavom se smatraju sljedeći proizvodi:

1. pržena kava,
2. ekstrakti, esencije i koncentрати od kave,
3. pripravci na osnovi ekstrakata, esencija ili koncentrata ili na osnovi kave,
4. nadomjesci kave što sadrže kavu.“

Prema Zakonu o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (72/13, 121/19, 22/20): „bezalkoholnim pićima smatraju se proizvodi navedeni u točkama 1. – 3. ovoga stavka, osim proizvoda koji se sukladno posebnim propisima smatraju hranom za posebne prehrabene potrebe ili dodacima prehrani:

1. pića, te ostala pića s udjelom alkohola ne većim od 1,2 %, osim pića koja su mješavina piva i bezalkoholnih pića s volumnim udjelom stvarnog alkohola većim od 0,5 % vol,
2. sirupi i koncentрати namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića, neovisno o njihovu razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu,
3. prašci i granule namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića, neovisno o njihovu razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu.“

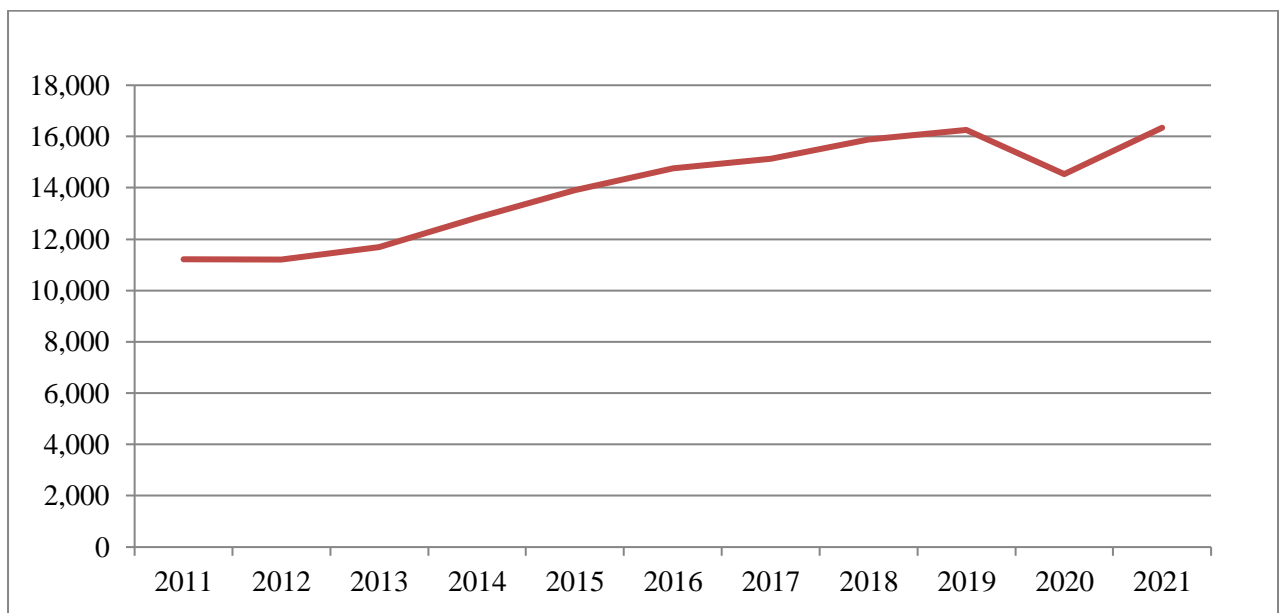
Porezni obveznik posebnog poreza na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja vozila je društvo za osiguranje koje s pravnim/fizičkim osobama sklapa ugovore i naplaćuje premije osiguranja od automobilske odgovornosti i kasko osiguranja cestovnih vozila izravno/neizravno preko posrednika (Porezna uprava, 2022).

Predmet oporezivanja posebnog poreza na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja vozila je:

- premija osiguranja od automobilske odgovornosti koju društvo za osiguranje utvrđuje pravnoj/fizičkoj osobi pri sklapanju ugovora o obveznom osiguranju cestovnih motornih vozila,
- premija kasko osiguranja cestovnih vozila koju društvo za osiguranje utvrđuje pravnoj/fizičkoj osobi pri sklapanju ugovora o kasko osiguranju cestovnih vozila (Porezna uprava, 2022).

Stope po kojima se oporezuje iznose: 15% od ugovorene premije osiguranja od automobilske odgovornosti, te 10% od ugovorene premije kasko osiguranja cestovnih vozila.

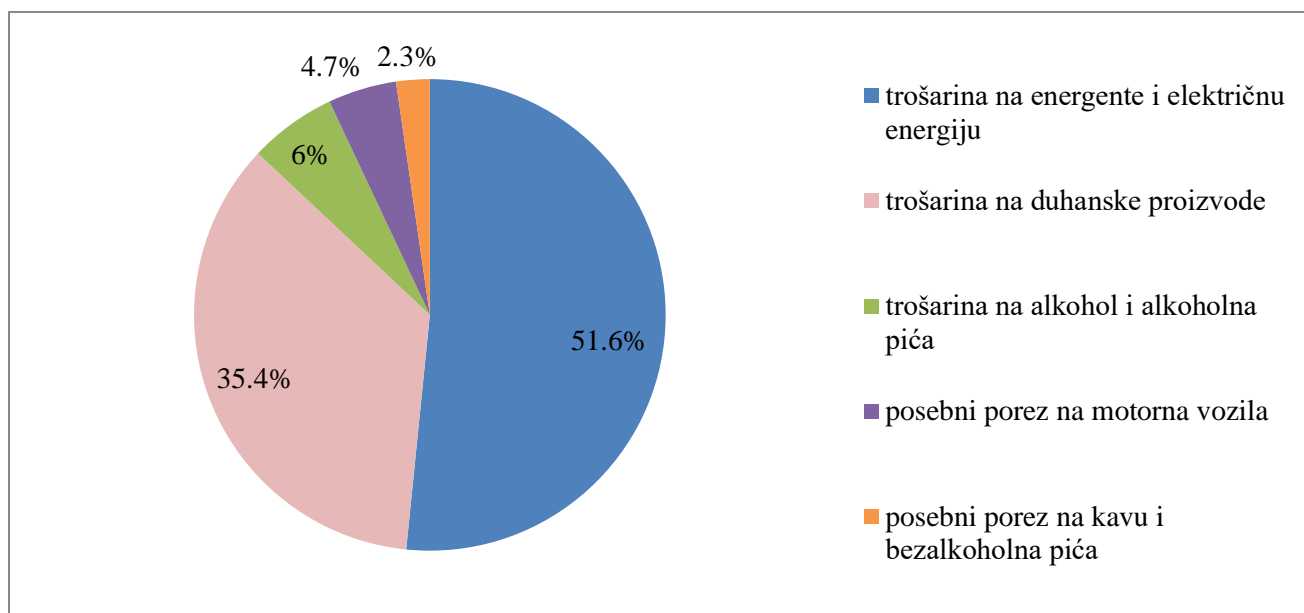
Grafikon 6. Kretanje prihoda od posebnih poreza i trošarina državnog proračuna RH od 2010. godine do 2021. godine, u milijunima HRK.



Izvor: izrada autora prema podacima Ministarstva financija.

Grafikon 6. prikazuje kretanje prihoda od posebnih poreza i trošarina državnog proračuna RH od 2011. do 2021. godine. Prihodi su 2011. godini iznosili 11,2 milijardi HRK. Trend rasta prihoda od trošarina i posebnih poreza zabilježen je između 2012. godine i 2019. godine. Na kraju 2019. godine prihodi su iznosili 16,2 milijardi HRK. Nastupom Covid-19 pandemije dolazi do pada prihoda 2020. godine. Oporavkom ekonomije i gospodarskih aktivnosti 2021. godine ponovno dolazi po porasta prihoda. 2021. godine porezni prihodi iznosili su 16,3 milijarde HRK, što predstavlja rekordne prihode u zadnjih 10 godina. Usporedivši 2021. godinu i 2011. godinu porezni prihodi su se povećali za 45,7%.

Grafikon 7. Prihodi državnog proračuna RH od posebnih poreza i trošarina 2021. godine.



Izvor: izrada autora prema podacima Ministarstva financija.

Grafikon 7. prikazuje prihode državnog proračuna RH od posebnih poreza i trošarina 2021. godine. 2021. godine najznačajniji prihod bila je trošarina na energente i električnu energiju s udjelom od 51,6 %. Slijedi trošarina na duhanske proizvode u iznosu od 35,4 %. Treći najvažniji prihod bila je trošarina na alkohol i alkoholna pića u iznosu od 6 %. Posebni porez na motorna vozila sudjelovao je s udjelom od 4,7 %. Posebni porez na kavu i bezalkoholna pića činio je 2,3 % prihoda državnog proračuna RH.

Tablica 9. Kretanje udjela prihoda od trošarina na alkohol (i alkoholnih proizvoda) i duhanskih proizvoda u ukupnim poreznim prihodima Hrvatske po godinama, u %.

| Godine | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
|------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| % u poreznim prihodima | 3,6 | 3,9 | 3,9 | 3,7 | 4,1 | 4,0 | 3,9 | 3,9 | 3,9 | 4,2 | 4,4 |

Izvor: izrada autora temeljem podataka Ministarstva financija.

Tablica 9. prikazuje kretanje prihoda od trošarina na alkohol (i alkoholnih proizvoda) i duhanskih proizvoda u ukupnim poreznim prihodima Hrvatske po godinama (izraženo u %). Iz tablice je vidljiv trend povećanja udjela prihoda od trošarina na navedene proizvode u zadnjih 10 godina. Za 2021. godinu taj postotak je iznosio 4,4 %, te se Hrvatska nalazila na visokom petom mjestu među zemljama EU-27. Na takve rezultate imale su učinak nove izmjene uvedene u ožujku 2020. godine, u sustavu trošarina na alkohol i alkoholna pića, te

nova Uredba o visini trošarine na duhanske proizvode i prerađevine, kojima su povećani iznosi trošarina na navedene proizvode.

4.2 Novije porezne reforme u EU

U Europskoj Uniji se provode porezne reforme čiji je cilj harmonizacija poreznih sustava zemalja članica. Zemlje Europske Unije proteklih su godina poduzele niz poreznih reformi s ciljem održavanja razine poreznih prihoda uz potporu investicijama i gospodarskom rastu. Većina poreznih reformi država bila je usmjerena na smanjenje stopa poreza na dohodak i poreza na dobit poduzeća. Najznačajnije promjene u poreznim sustavima zemalja članica EU prikazane su u tablici 10.

Tablica 10. Sažetak predstavljenih i uvedenih poreznih reformi u EU u 2020. godini i 2021. godini.

| REFORME VEZANE UZ PRODUKTIVNOST | |
|---------------------------------|--|
| | <p>1. UVOĐENJE SMANJENJA POREZA U ODNOSU NA POSLOVNU AKTIVNOST (SMANJENJE POREZA NA DOBIT PODUZEĆA)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Hrvatska je smanjila stopu poreza na dobit s 12% na 10%, - Mađarska je smanjila porezne stope malih i srednjih poduzeća s 12% na 11% - Francuska je uvela trajno smanjenje poreza na proizvodnju za tvrtke u industrijskom sektoru - Češka je smanjila cestovni porez za kamione za 25% <p>2. ODOBRAVANJE ODGODA I IZUZEĆA OD POREZA NA DOBIT PODUZEĆA</p> <ul style="list-style-type: none"> - Austrija i Italija uvele su odgode plaćanja poreza na dobit - Porezna izuzeća uvedena su u Italiji i Portugalu za mala i srednja poduzeća, te u Mađarskoj vezano uz turizam - Češka je uvela izuzeće od poreza na imovinu za poduzeća - Bugarska, Grčka i Španjolska su odgodile plaćanje poreza na imovinu za poduzeća <p>3. IMPLEMENTACIJA POREZNIH MJERA USMJERENIH NA LIKVIDNOST PODUZEĆA</p> <ul style="list-style-type: none"> - Belgija i Grčka uvele su popuste za pravovremeno plaćanje poreza - Portugal, Slovenija i Luksemburg uvele su odricanja od plaćanja unaprijed poreza na dobit inkorporiranih poduzeća - Estonija je uvela ublažavanje zahtjeva za porezne olakšice za loš dug |

| | |
|--|---|
| | <p>4. POBOLJŠAVANJE I PRILAGOĐAVANJE SHEMA POREZNIH POTICAJA</p> <ul style="list-style-type: none"> - Portugal i Švedska ojačali su porezne poticaje radi potpore ulaganja u nove strojeve i opremu - Litva je uvela oslobođenje plaćanja poreza do 20 godina za poduzeća koja se većinom bave ulaganjima u digitalne projekte - Češka, Finska, Austrija, Belgija, Njemačka, Danska, Španjolska uvele su promjenu odredbi vezano uz amortizaciju i otpis <p>5. IZMJENA PRAVILA O GUBICIMA PODUZEĆA</p> <ul style="list-style-type: none"> -Portugal i Slovačka ublažili su postojeća pravila o prijenosu gubitka - Austrija, Belgija, Češka, Francuska, Njemačka i Poljska uvele su odredbe o prijenosu gubitaka <p>6. PREDSTAVLJANJE UVOĐENJA PRIVREMENIH SMANJENJA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST</p> <ul style="list-style-type: none"> - Njemačka je uvela sniženje standardne i snižene stope PDV-a, dok je Irska smanjila svoju standardnu stopu - Austrija, Belgija, Njemačka i Mađarska smanjile su PDV za jela u restoranima i sektor pića - Austrija, Češka, Grčka, Nizozemska i Portugal smanjile su PDV za kulturne i sportske usluge - nultu stopu PDV-a uvele su Grčka i Belgija za upućivanje osoblja u zdravstvene ustanove - Finska je uvela mjere za olakšavanje i ubrzavanje povrata PDV-a |
| <p>REFORME KOJE POTIČU PRAVEDNOST POREZNOG SUSTAVA I POMOĆ KUĆANSTVIMA TIJEKOM KRIZE</p> | <p>1. SMANJENJE POREZA NA DOHODAK ILI PRILAGODBE POREZNIH RAZREDA</p> <ul style="list-style-type: none"> - Češka je napustila svoj jedinstveni porez na dohodak i uvela najvišu stopu poreza na dohodak od 23% za dohodak iznad 63 000 eura, dohodak ispod se oporezuje po stopi od 15% - Austrija je smanjila svoju najnižu stopu poreza na dohodak s 25% na 20% - Nizozemska je najavila smanjenja stope poreza na dohodak za 0,03 postotna boda u 2022. godini, te za 0,02 postotna boda u 2023. i 2024. godini za prvi dohodovni razred <p>2. ODOBRAVANJE ODGODA I IZUZEĆA OD POREZA NA DOHODAK I DOPRINOSA ZA SOCIJALNO OSIGURANJE</p> <ul style="list-style-type: none"> - Italija, Slovenija, Švedska, Latvija i Litva uvode odgode i izuzeća koja se odnose na sve obveze - Estonija je uvela izuzeća od doprinosa za socijalno osiguranje koja se primjenjuju univerzalno <p>3. PROVEDBA MJERA POREZNIH OLAKŠICA</p> |

| | |
|---|--|
| | <ul style="list-style-type: none"> - Austrija je uvela porezne olakšice za izvanredne prihode bitnih poslova tijekom pandemije - Belgija, Njemačkoj, Češka, Poljska i Irska uvele su odredbe o prijenosu gubitaka za samozaposlene - Češka je povećala svoje porezne olakšice za sve zaposlene i samozaposlene - Njemačka je od 2021. povisila svoj osnovni osobni odbitak za 336 EUR (trenutačno 9 744 EUR) i podigla prag izuzeća za naknade u naturi <p>4. UVOĐENJE POREZA NA NETO BOGATSTVO</p> <ul style="list-style-type: none"> - Porezi na neto bogatstvo ili periodični porezi na pokretnu i nepokretnu imovinu bez duga uvedeni su u Belgiji i Španjolskoj Španjolska je 2021. povećala najvišu stopa poreza na bogatstvo iznad 10,7 milijuna EUR s 2,5 % na 3,5 % |
| <p>REFORME KOJE POBOLJŠAVAJU STABILNOST I JEDNOSTAVNOST</p> | <p>1. IMPLEMENTACIJA REFORMI POREZA NA DOHODAK I DOPRINOSA ZA SOCIJALNO OSIGURANJE</p> <ul style="list-style-type: none"> - Češka je uvela mjeru pojednostavljenja kako bi samozaposlenim osobama omogućila da odaberu jedinstvenu paušalnu stopu plaćanja koja pokriva porez na dohodak, socijalne doprinose i premije zdravstvenog osiguranja - Njemačka je ukinula solidarni porez za oko 90 % onih koji su ga plaćali, dok ostalih 6,5 % plaća manje - Španjolska je uvela novi najviši porezni razred koji se oporezuje po stopi od 45,5% za prihod veći od 300 000 EUR <p>2. UVOĐENJE MJERA ZA POVEĆANJE PRIHODA (REFORME POREZNIH STOPA, PROŠIRENJA POREZNE OSNOVICE I POBOLJŠANJA EFIKASNOSTI UBIRANJA POREZA)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Nizozemska je poništila najavljeni smanjenje više stope poreza na dobit poduzeća - Slovačka je smanjila prag za sniženu stopu poreza na dobit za mikroporezne obveznike - Mađarska je uvela jednokratni porez na banke i kreditne institucije te poseban porez na maloprodaju tijekom prve polovice 2020. <p>3. DIGITALIZACIJA POREZNE UPRAVE</p> <ul style="list-style-type: none"> - Porezna uprava Portugala unaprijedila je pomoć poreznim obveznicima osnivanjem e-Front Office help, pojednostavila je postupak povrata i međunarodnih plaćanja, te olakšala carinske postupke -Španjolska Austrija, Francuska i Mađarska razvile su digitalne porezne obrasce i potvrde |

| | |
|--|--|
| | <p>4. OBUSTAVA TERENSKIH REVIZIJA</p> <p>- većina država članica počela uvoditi e-fakturiranje i internetske blagajne kako bi ograničila rizike od prijevare i utaje poreza</p> |
|--|--|

Izvor: Europska Komisija: Godišnje izvješće o oporezivanju 2022.

Upitnik za mapiranje poreznih reformi u državama članicama svake godine provodi Europska Komisija u suradnji s OECD-om. 2022. godine države članice predložile su širok raspon reformi u pogledu izravnog i neizravnog oporezivanja, uključujući porez na dohodak, porez na dobit, PDV, te ekološko oporezivanje. Mnoge reforme usmjerene su na poreze na okoliš i PDV koji su vjerojatno povezani s energetsom krizom i pomakom prema održivijem gospodarstvu (Europska Komisija, 2023). Zbog porasta cijena energije i hrane tijekom 2022. godine, zemlje članice počele su pružati podršku kućanstvima i poduzećima pružanjem privremene fiskalne potpore (uključujući smanjenje PDV-a i trošarina, te prilagodbom poreznih razreda i olakšica u vezi poreza na dohodak) (OECD,2022).

Tablica 11. Porezne promjene 2022. godine pojedinih zemalja članica EU

| ZEMLJA | PROMJENE |
|------------|--|
| Austrija | -smanjenje stope drugog razreda oporezivanja poreza na dohodak s 35 % na 30 % - oporezivanje emisije CO ₂ s 30 EUR po toni |
| Francuska | sniženje standardne zakonske stope poreza na dobit poduzeća na 25,83 %. |
| Poljska | uvodena revizija poreznog sustava pod nazivom "Poljski dogovor", te je odobren minimalni porez na dobit od 10 %, koji je u primjeni kad neto prihod poduzeća predstavlja manje od 1 % ukupnog prihoda, isključujući kapitalnu dobit. |
| Češka | 2021. godine ponovno uvela progresivno oporezivanje dohotka s dva porezna razreda i najvišom stopom od 23 % na dohodak iznad 1 milijuna CZK, koji je 2022. godine podignut na 1,8 milijuna CZK |
| Španjolska | odobrena je nova minimalnu stopu poreza na dobit od 15 %, u primjeni za velike tvrtke s godišnjim prihodom iznad 20 milijuna eura |
| Norveška | najviša stopa poreza na dohodak povećana je s 38,2 na 39,4 %, te prilagodba razreda poreza na dohodak inflaciji |

Izvor: izrada autora prema podacima Tax Foundation (2022)

Što se tiče budućnosti, Austrija je pomaknula smanjenje trećeg razreda oporezivanja dohotka (s 42 % na 40 %) sredinom 2023. godine, te je najavila smanjenje poreza na dobit poduzeća s 25 % na 23 % za 2024. godinu. Austrijska Vlada također razmatra podizanje praga za izuzeće

poreza na dobit do 30.000 EUR s 13 % na 15 %. U Norveškoj je predviđeno povećanje poreza na emisije CO₂ koje nisu dio Sustava trgovanja emisijama Europske unije za 28 % (228,53 USD po metričkoj toni u 2030. godini) (Tax Foundation, 2022). Najznačajnije porezne promjene u Hrvatskoj najavljene za 2024. godinu su: ukidanje gradskog prireza, smanjenja stopa poreza na dohodak, porezni obveznik će imati pravo na povrat PDV-a u slučaju da naplata potraživanja od kupaca nije izvediva u roku od jedne godine, prag za registraciju PDV-a će se povećati na 40.000 EUR (Crowe, 2023).

4.3 Kretanje poreznih prihoda i poreznog opterećenja zemalja EU

Prema Europskoj Uniji: „Izvori prihoda Europske Unije uključuju: doprinose država članica, uvozne carine na proizvode iz zemalja izvan EU-a, nacionalni doprinos koji se temelji na nerekicliiranom plastičnom ambalažnom otpadu, te novčane kazne koje se izriču kada se poduzeća ne pridržavaju propisa EU-a. Države članice donose zajedničku odluku o iznosu proračunskih sredstava EU-a i načinima njihova prikupljanja nekoliko godina unaprijed.“ Glavni izvori prihoda proračuna EU trenutačno su carine, doprinosi temeljeni na PDV-u, te doprinosi temeljeni na BND-u.

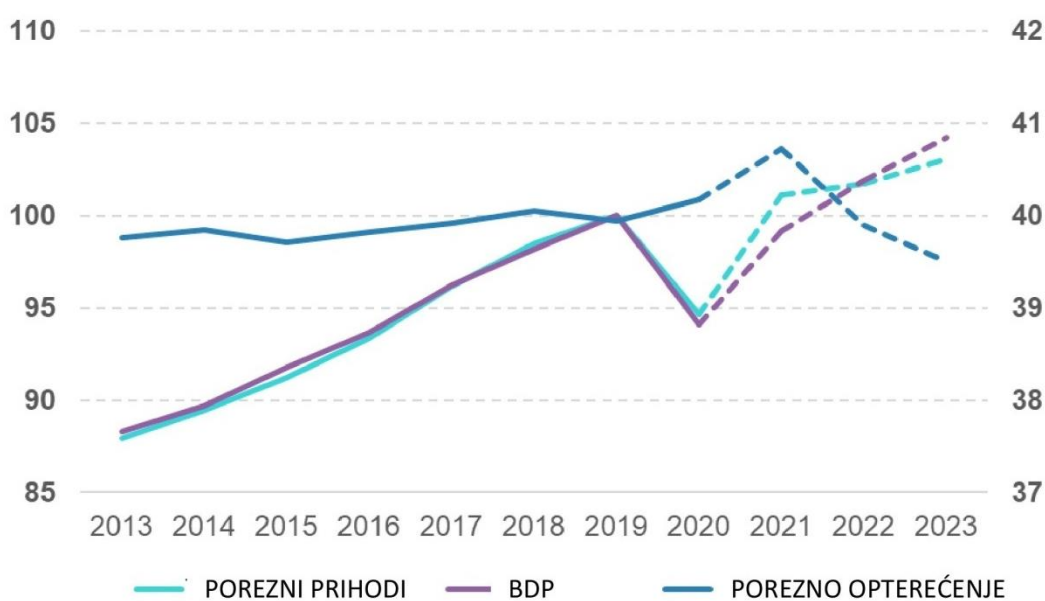
Doprinosi država članica temeljeni na bruto nacionalnom dohotku (BND) predstavljaju najveći izvor prihoda proračuna Europske Unije, te čine više od 70% prihoda Europske Unije. Iznos doprinosa se mijenja svake godine. Prema Vijeću Europske Unije (2020): „Ukupan iznos vlastitih sredstava dodijeljenih Uniji za pokrivanje godišnjih odobrenih sredstava za plaćanje ne bi trebao premašivati 1,40 % zbroja BND-a svih država članica. Ukupan godišnji iznos odobrenih sredstava za preuzimanje obveza ne bi trebao premašivati 1,46 % zbroja BND-a svih država članica.“ Doprinosima je zajamčena uravnoteženost i stabilnost proračuna Europske unije, jer osiguravaju da rashodi budu dostatno pokriveni prihodima (Europska Komisija, 2020).

Doprinosi temeljeni na PDV-u također su važan dio proračuna Europske Unije. Gornja granica oporezive osnovice PDV-a iznosi 50 % BND-a za svaku zemlju, a na osnovicu PDV-a svake države članice u razdoblju od 2021. godine do 2027. godine primjenjuje se jedinstvena stopa preuzetih obveza od 0,3 % (Europska Komisija, 2020).

Proračun EU namijenjen je udruživanju sredstava, kako bi doprinio gospodarskom razvoju država članica, financiranju projekata, ali i rješavanju problema (unutar i izvan granica EU), kao npr. pandemija COVID-19, klimatske promjene, te terorizam (Europska Komisija, 2020).

Porezno opterećenje predstavlja udio prihoda od poreza i doprinosa izraženih u postotku BDP-a. Prema OECD-u: „Ukupni porezni prihod kao postotak BDP-a označava udio outputa zemlje koji država ubire putem poreza.“ Općenito razvijenije zemlje imaju visoko porezno opterećenje zbog financiranja većeg postotka javne potrošnje u BDP-u.

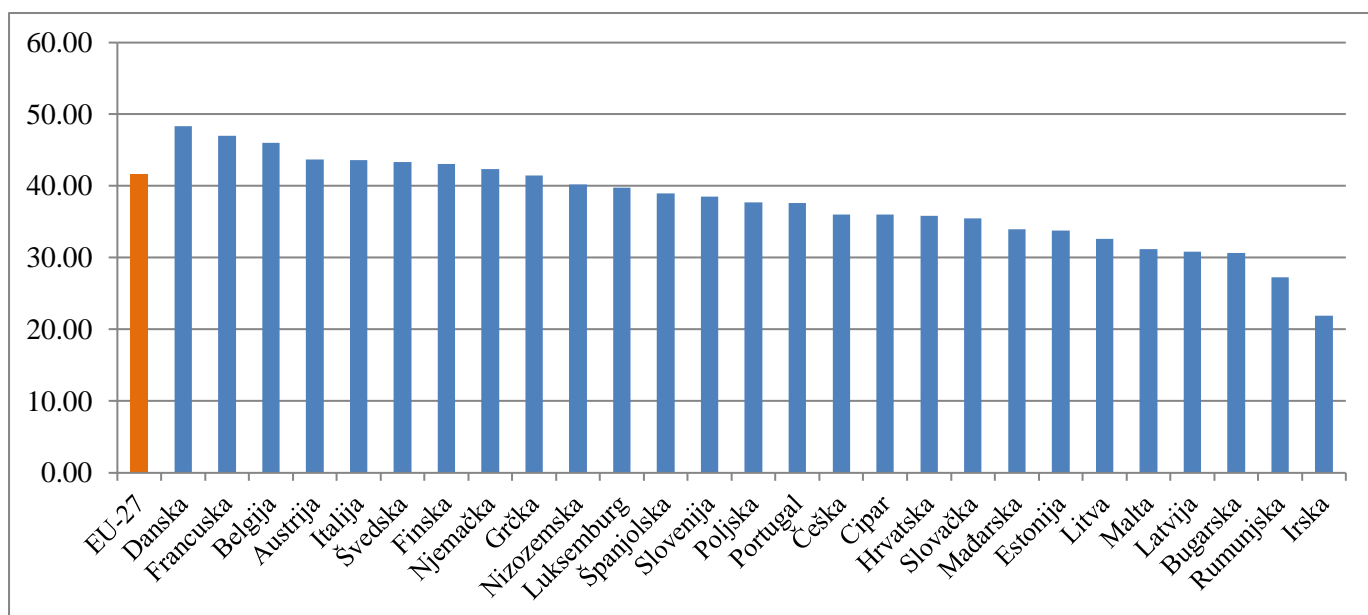
Grafikon 8. Kretanje poreznog opterećenja, poreznih prihoda i BDP-a za EU-27 od 2013. godine do 2020. godine, te predviđanja za naredna razdoblja.



Izvor: European Commission. Taxation trend in the European Union: 2022 edition.

Grafikon 8. prikazuje kretanje poreznih prihoda, BDP-a i poreznog opterećenja EU-27 između 2013. godine i 2020. godine. Na grafikonu 8. vidljiv je trend povećanja poreznih prihoda u % BDP-a (poreznog opterećenja) u EU posljednjih 10 godina, uz iznimke 2015. godine i 2019. godine. 2021. godine porezni prihodi iznosili su 41.7% BDP-a za EU, što predstavlja povećanje u odnosu na prethodnu godinu. Rast poreznih prihoda EU zabilježen je od 2013. godine do 2020. godine. 2020. godine dolazi do prvog pada poreznih prihoda nakon financijske krize 2009. godine. Iako su porezni prihodi pali, porezno opterećenje se povećalo jer je došlo do općeg pada BDP-a koji se smanjio više nego porezni prihodi (Europska Komisija, 2022).

Grafikon 9. Porezni prihodi (uključujući socijalne doprinose) u % BDP-a za EU-27



Izvor: izrada autora prema podacima Eurostata.

Grafikon 9. prikazuje kretanje poreznih prihoda u % BDP-a za države članice EU u 2021. godini. EU je 2021. godine zabilježila 41,7% poreznih prihoda u BDP-u. Najveći postotak poreznih prihoda u BDP-u u 2021. godini imale su razvijene zemlje Europske Unije. Najviši postotak poreznih prihoda u BDP-u imala je Danska. Na vrhu se nalaze i: Francuska, Belgija, Austrija, Italija, i Švedska. Hrvatska se 2021. godine nalazila na 19. mjestu s 35,8 % BDP-a. Najmanji postotak poreznih prihoda u BDP-u imale su: Rumunjska, Bugarska, Latvija, i Irska. U odnosu na 2020. godinu, dvadeset je država zabilježilo povećanje udjela poreznih prihoda u BDP-u. Najveće povećanje zabilježeno je u Cipru koji je povećao udio poreznih prihoda u BDP-u sa 34 % na 36 % u 2021. godini. Najveće smanjenje udjela poreznih prihoda u BDP-u zabilježeno je u Mađarskoj (s 36,1 % na 34 %). Hrvatska je u 2021. godini bilježila smanjenje udjela poreznih prihoda u BDP-u (s 36,9% na 35,8%) (Eurostat, 2022).

4.4 Trendovi u kretanjima odabranih vrsta poreza u EU

Prema Europskoj Uniji (2018): „EU nije izravno uključena u ubiranje poreza i određivanje poreznih stopa državama članicama, već vlada svake države članice ima slobodu određivanja visine poreznih stopa, te načina raspolaganja prihodima od prikupljenih poreza. Međutim, EU nadzire nacionalna porezna pravila u nekim područjima; posebno u odnosu na poslovne i potrošačke politike EU-a, kako bi se osiguralo: postojanje slobodnog protoka roba, usluga i kapitala diljem EU (na jedinstvenom tržištu), da poduzeća u jednoj zemlji nemaju nepravednu prednost u odnosu na konkurente u drugoj, da porezi ne diskriminiraju potrošače, radnike ili tvrtke iz drugih zemalja EU-a.“

EU surađuje sa zemljama EU-a na koordinaciji ekonomskih politika te poreza na dohodak i poreza na dobit. Cilj je učiniti ih pravednima, učinkovitima i pogodnima za rast. Kordinacija također pomaže u sprječavanju utaje i izbjegavanja poreza (Europska Unija, 2018).

4.4.1 Porez na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost (PDV) jedan je od temeljnih izvora državnih prihoda u svim državama članicama EU. Uveden je 1967. godine, po standardnoj stopi od 10% koja je bila ista u svim državama članicama. U današnje vrijeme, organizacije Europske Unije ne ubiru PDV, ali je ubiranje PDV-a obavezno za sve države članice. Ubiranje PDV-a određeno je nacionalnim zakonodavstvom pojedine države članice EU. To znači da svaka zemlja određuje svoje stope PDV-a. Zemlje Europske Unije primjenjuju razne vrste stopa: standardne, snižene i posebne (super snižene, nulte i parkirne). Europskim zakonodavstvom određene su minimalne visine standardne i snižene stope PDV-a: standardna stopa PDV-a mora biti minimalno 15%, a snižena stopa PDV-a minimalno 15%. Super snižene stope označavaju stope iznad 5%. Nulta stopa označava izuzeće od obveze plaćanja PDV-a. Parkirane stope označavaju posredničke stope, koje ne smiju biti niže od 12 %.

Kako bi promicala pravednost i transparentnost u naplati PDV-a, EU je uvela mjere kao što su prekogranična razmjena informacija i povećana transparentnost. Cilj ovih mjera je uspostaviti jednake uvjete za poduzeća i smanjiti mogućnosti prijevvara u vezi s PDV-om (Europska Komisija).

Tablica 12. Kretanje standardnih i sniženih stopa PDV-a (u %) u državama članicama EU od 2012. godine do 2022. godine.

| | Stope PDV-a | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 |
|----------|-------------|------|------|------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Belgija | standardna | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| | snižena | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 |
| Bugarska | standardna | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| | snižena | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 |
| Češka | standardna | 20 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| | snižena | 14 | 15 | 15 | 10/15 | 10/15 | 10/15 | 10/15 | 10/15 | 10/15 | 10/15 | 10/15 |
| Danska | standardna | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 |
| | snižena | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Njemačka | standardna | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 |
| | snižena | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 |
| Estonija | standardna | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| | snižena | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 | 9 |
| Irska | standardna | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 |

| | | | | | | | | | | | | |
|----------------------------------|------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| | snižena | 9/13,5 | 9/13,5 | 9/13,5 | 9/13,5 | 9/13,5 | 9/13,5 | 9/13,5 | 9/13,5 | 9/13,5 | 9/13,5 | 9/13,5 |
| Grčka | standardna | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 24 | 24 | 24 | 24 | 24 | 24 |
| | snižena | 6,5/13 | 6,5/13 | 6,5/13 | 6,5/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 |
| Španjolska | standardna | 18 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| | snižena | 8 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 |
| Francuska | standardna | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| | snižena | 5,5/7 | 5,5/7 | 5,5/10 | 5,5/10 | 5,5/10 | 5,5/10 | 5,5/10 | 5,5/10 | 5,5/10 | 5,5/10 | 5,5/10 |
| Hrvatska | standardna | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 |
| | snižena | 10 | 5/10 | 5/13 | 5/13 | 5/13 | 5/13 | 5/13 | 5/13 | 5/13 | 5/13 | 5/13 |
| Italija | standardna | 21 | 21 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 |
| | snižena | 10 | 10 | 10 | 10 | 5/10 | 5/10 | 5/10 | 5/10 | 5/10 | 5/10 | 5/10 |
| Cipar | standardna | 17 | 18 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 |
| | snižena | 5/8 | 5/8 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 |
| Latvija | standardna | 22 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| | snižena | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 5/12 | 5/12 | 5/12 | 5/12 | 5/12 |
| Litva | standardna | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| | snižena | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 |
| Luksemburg | standardna | 15 | 15 | 15 | 17 | 17 | 17 | 17 | 17 | 17 | 17 | 17 |
| | snižena | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 8 | 8 | 8 | 8 | 8 | 8 | 8 | 8 |
| Mađarska | standardna | 27 | 27 | 27 | 27 | 27 | 27 | 27 | 27 | 27 | 27 | 27 |
| | snižena | 5/18 | 5/18 | 5/18 | 5/18 | 5/18 | 5/18 | 5/18 | 5/18 | 5/18 | 5/18 | 5/18 |
| Malta | standardna | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 |
| | snižena | 5/7 | 5/7 | 5/7 | 5/7 | 5/7 | 5/7 | 5/7 | 5/7 | 5/7 | 5/7 | 5/7 |
| Nizozemska | standardna | 19 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| | snižena | 6 | 6 | 6 | 6 | 6 | 6 | 6 | 9 | 9 | 9 | 9 |
| Austrija | standardna | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| | snižena | 10 | 10 | 10 | 10 | 10/13 | 10/13 | 10/13 | 10/13 | 10/13 | 10/13 | 10/13 |
| Poljska | standardna | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 |
| | snižena | 5/8 | 5/8 | 5/8 | 5/8 | 5/8 | 5/8 | 5/8 | 5/8 | 5/8 | 5/8 | 5/8 |
| Portugal | standardna | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 | 23 |
| | snižena | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 | 6/13 |
| Rumunjska | standardna | 24 | 24 | 24 | 24 | 20 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 |
| | snižena | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 | 5/9 |
| Slovenija | standardna | 20 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 |
| | snižena | 8,5 | 9,5 | 9,5 | 9,5 | 9,5 | 9,5 | 9,5 | 5/9,5 | 5/9,5 | 5/9,5 | 5/9,5 |
| Slovačka | standardna | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| | snižena | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 |
| Finska | standardna | 23 | 24 | 24 | 24 | 24 | 24 | 24 | 24 | 24 | 24 | 24 |
| | snižena | 9/13 | 10/14 | 10/14 | 10/14 | 10/14 | 10/14 | 10/14 | 10/14 | 10/14 | 10/14 | 10/14 |
| Švedska | standardna | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 |
| | snižena | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 | 6/12 |
| Prosječna standardna stopa EU-27 | | 21,2 | 21,5 | 21,6 | 21,7 | 21,5 | 21,5 | 21,5 | 21,5 | 21,5 | 21,5 | 21,5 |

Izvor: izrada autora prema podacima Europske Komisije.

Tablica 12. prikazuje kretanje standardnih i sniženih stopa PDV-a (u %) u državama članicama EU od 2012. godine do 2022 godine. Promotivši odnos 2012. godine i 2022. godine, Češka, Grčka, Španjolska, Italija, Cipar, Luksemburg, Nizozemska, Slovenija i Finska

su povećale svoje standardne stope PDV-a, dok su Latvija i Rumunjska smanjile svoje standardne stope PDV-a. Standardne stope PDV-a ostale su nepromijenjene u ostalim državama. Prosječna standardna stopa na razini država članica EU je nepromijenjena od 2016. godine do 2022. godine i iznosi 21,5%.

Kao odgovor na Covid-19 pandemiju, u 2020. godini dogodio se niz privremenih promjena. Njemačka je zadnjih 6 mjeseci 2020. godine snizila standardnu stopu PDV-a s 19 % na 16 %, te sniženu stopu sa 7 % na 5 %. Austrija je privremeno smanjila stopu koja se veže za usluge prehrane i kulture te turizma na 5 %. Irska je zadnja 4 mjeseca 2020. godine smanjila standardnu stopu sa 23 % na 21 %, te stopu koja se primjenjuje na turističke i ugostiteljske usluge s 13,5 % na 9 %. Velika većina država članica također je uvela odgode, odobrene sektorima i tvrtkama koje je kriza najviše pogodila (Europska Komisija, 2022).

2022. godine Mađarska je imala najvišu standardnu stopu PDV-a među državama članicama EU u iznosu od 27 %. Pri vrhu sa stopom od 25 % nalazile su se: Danska, Švedska i Hrvatska. Pri dnu nalazile su se: Rumunjska (19 %), Cipar (19 %), i Malta (18 %). Luksemburg je imao najmanju stopu PDV-a u 2022. godini u iznosu od 17%. Prosječna standardna stopa u državama članicama EU u 2022. godini iznosila je 21,5%.

Tablica 13. Kretanje prihoda od PDV-a u % BDP-a, i u % ukupnih poreznih prihoda za EU-27 od 2010. godine do 2020. godine.

| Godine | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|----------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| PDV u % BDP-a | 6,8 | 6,9 | 6,9 | 6,9 | 7,0 | 7,0 | 7,0 | 7,1 | 7,1 | 7,1 | 6,9 |
| PDV u % ukupnih poreznih prihoda | 18,0 | 17,9 | 17,5 | 17,4 | 17,5 | 17,6 | 17,6 | 17,7 | 17,8 | 17,9 | 17,3 |

Izvor: izrada autora temeljem podataka Europske Komisije.

U tablici 13. vidljiv je postepen rast prihoda PDV-a u % BDP-a od 2010. godine do 2019. godine. Prihodi su između 2017. godine i 2019. godine iznosili 7,1 % BDP-a za EU-27. U 2020. godini došlo je do pada prihoda u BDP-u od 0,2 %. Usporedivši 2010. godinu i 2020. godinu, vidljiv je porast prihoda u BDP-u od 0,1 %. Najveći pad prihoda u % BDP-a u periodu od 2010. godine do 2020. godine doživjele su Irska (2,6 pp) i Rumunjska (1,5 pp), dok se najveći porast dogodio u Hrvatskoj, Mađarskoj i Slovačkoj (1,3 pp)

Što se tiče udjela prihoda PDV-a u ukupnim poreznim prihodima za EU-27, vidljivo je smanjenje između 2010. godine i 2013. godine, a zatim rast narednih 6 godina, te nakon toga pad 2020. godine. Usporedba % prihoda PDV-a u ukupnim poreznim prihodima za EU-27 između 2010. godine i 2020. godine dovodi do zaključka da je došlo do smanjenja od 0,7 pp. U tom razdoblju, najveći pad prihoda PDV-a u ukupnim poreznim prihodima bilježile su Rumunjska (5,4 pp) i Irska (4,7 pp), a najveći porast Mađarska (4,1 pp) i Latvija (3,9 pp) (Europska Komisija, 2020).

4.4.2 Porez na dohodak

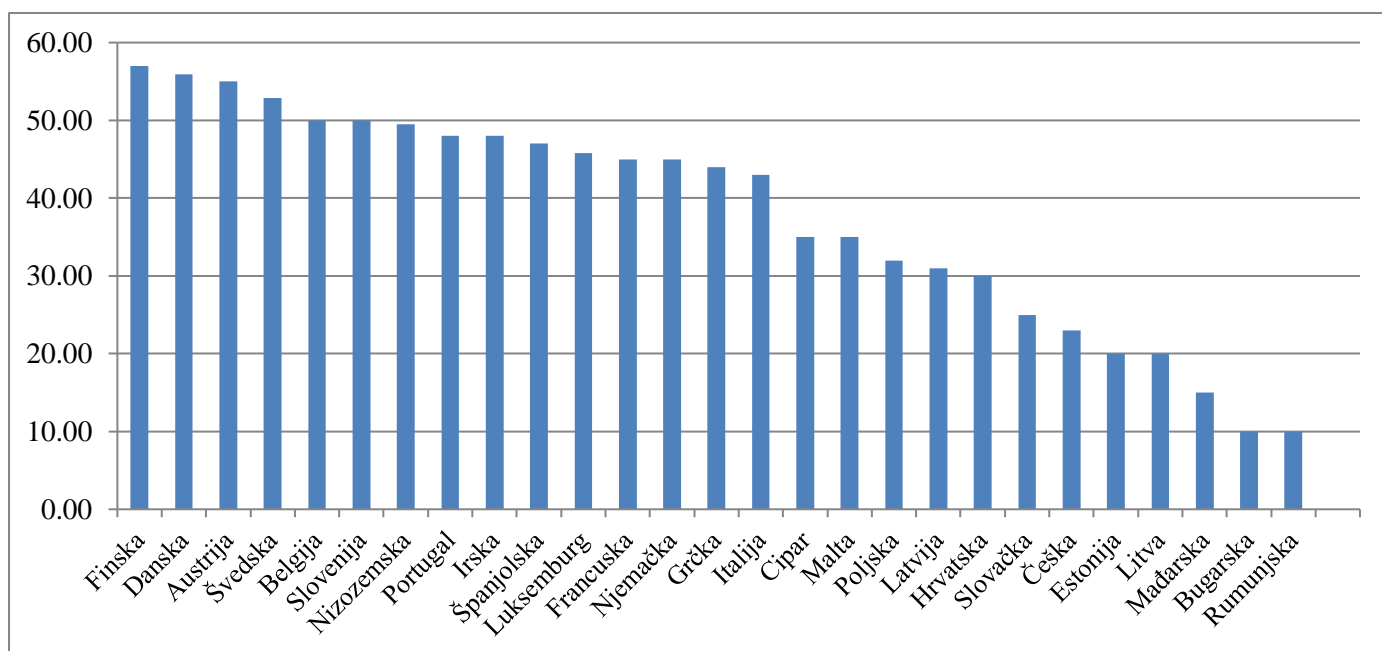
Kao i kod PDV-a, ne postoji jedna stopa po kojoj bi sve zemlje EU oporezivale dohodak, već vlada svake države članice određuje visine stopa i način raspolaganja prihodima od prikupljenih poreza.

Prema Europskoj komisiji (2020) : „Raspodjela prihoda od poreza na osobni dohodak provodi se od četiri izvora oporezivog dohotka odnosno dohotka od rada, kapitala, prihoda od samozapošljavanja i socijalnih transfera i mirovina.“

Većina zemalja Europske Unije ima progresivnu ili marginalnu strukturu poreza na dohodak. Prema Šimurina, N., et al (2018): „Vlade države Europske unije imaju ovlasti postavljanja vlastitih tarifa oporezivanja te većina zemalja EU koristi progresivnu strukturu oporezivanja što znači da se stopa poreza na dohodak povećava ili smanjuje ovisno o ostvarenom dohotku, što u konačnici označuje da veće porezno opterećenje snose oni građani koji ostvaruju veći dohodak.“ Većina najrazvijenijih zemalja članica Europske Unije ima više stope poreza na dohodak, dok one nerazvijene imaju niže porezne stope.

Pripadnost poreza na dohodak određuje se prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika. U državama poput Hrvatske i Njemačke, porez na dohodak predstavlja zajednički porez, što znači da se prihod od poreza na dohodak dijeli. Konkretno, u Njemačkoj se prihodi od poreza na dohodak dijele na: državu, savezne države, te lokane zajednice, dok se u Hrvatskoj dijeli između općina, gradova i županija. U Estoniji, porez na dohodak je državni porez.

Grafikon 10. Najviše granične stope poreza na osobni dohodak u zemljama EU-27 u 2022. godini, u %.



Izvor: izrada autora na temelju podataka Trading Economics.

Na grafikonu 10. vidljivo je da 2022. godine Finska bilježi najvišu graničnu stopu poreza na osobni dohodak (56,95 %). Pri vrhu, sa najvišim stopama, se također nalaze: Danska (55,90 %), Austrija (55 %), Švedska (52,9 %) i Belgija (50 %). Najviša stopa u Hrvatskoj iznosila je 30 %. Na dnu, sa najnižim stopama, nalaze se: Estonija (20 %), Litva (20 %) i Mađarska (15 %). Na samom začelju nalaze se Rumunjska i Bugarska sa stopom od 10 %.

Tablica 14. Kretanje prihoda od poreza na dohodak u ukupnim poreznim prihodima zemalja EU-27 i u udjelu u BDP-u po godinama, u %.

| Godine | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|--|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| porez na dohodak u % ukupnih poreznih prihoda EU | 22,1 | 22,7 | 23,0 | 23,0 | 23,0 | 22,7 | 22,9 | 23,4 | 23,6 | 24,2 |
| % poreza na dohodak u BDP-u | 8,8 | 9,2 | 9,4 | 9,5 | 9,4 | 9,3 | 9,4 | 9,5 | 9,6 | 9,9 |

Izvor: izrada autora temeljem podataka Europske Komisije.

Tablica 14. prikazuje kretanje prihoda od poreza na dohodak u ukupnim poreznim prihodima i u udjelu BDP-a zemalja EU-27 po godinama. Između 2011. godine i 2020. godine, jedino je u 2016. godini zabilježen blagi pad udjela prihoda od poreza na dohodak u ukupnim poreznim prihodima. Usporedivši 2011. godinu i 2020. godinu, udio prihoda od poreza na dohodak u

ukupnim poreznim prihodima za EU-27 se povećao za 2,1 pp. Što se tiče udjela prihoda od poreza na dohodak u BDP-u, zabilježen je trend rasta između 2011. godine i 2020. godine, te su oni porasli za 1,1 pp.

4.4.3 Porez na dobit

Kao i kod poreza na dodanu vrijednost i poreza na dohodak, stope poreza na dobit poduzeća određuju se u zemlji u kojoj poduzeće ostvaruje prihode. Poduzeće plaća iznos poreza na dobit koji ovisi o osnovici poreza na dobit i stopi poreza na dobit.

Tablica 15. Najviše zakonske stope poreza na dobit država članica EU između 2010. godine i 2022. godine, u %

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 |
|-----------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Belgija | 34,0 | 34,0 | 34,0 | 34,0 | 34,0 | 34,0 | 34,0 | 34,0 | 29,6 | 29,6 | 25,0 | 25,0 | 25,0 |
| Bugarska | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 10,0 |
| Češka | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 |
| Danska | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 24,5 | 23,5 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 |
| Njemačka | 29,5 | 29,6 | 29,6 | 29,6 | 29,7 | 29,8 | 29,8 | 29,9 | 29,9 | 29,9 | 29,8 | 29,8 | 29,8 |
| Estonija | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 |
| Irska | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 |
| Grčka | 24,0 | 20,0 | 20,0 | 26,0 | 26,0 | 29,0 | 29,0 | 29,0 | 29,0 | 28,0 | 24,0 | 24,0 | 22,0 |
| Španjolska | 30,0 | 30,0 | 30,0 | 30,0 | 30,0 | 28,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 |
| Francuska | 34,4 | 36,1 | 36,1 | 38,0 | 38,0 | 38,0 | 34,4 | 44,4 | 34,4 | 34,4 | 32,0 | 28,4 | 25,8 |
| Hrvatska | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 | 18,0 |
| Italija | 31,4 | 31,4 | 31,3 | 31,3 | 31,3 | 31,3 | 31,3 | 27,8 | 27,8 | 27,8 | 27,8 | 27,8 | 27,8 |
| Cipar | 10,0 | 10,0 | 10,0 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 |
| Latvija | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 |
| Litva | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 | 15,0 |
| Luksemburg | 28,6 | 28,8 | 28,8 | 29,2 | 29,2 | 29,2 | 29,2 | 27,1 | 26,0 | 24,9 | 24,9 | 24,9 | 24,9 |
| Mađarska | 20,6 | 20,6 | 20,6 | 20,6 | 20,6 | 20,6 | 20,6 | 10,8 | 10,8 | 10,8 | 10,8 | 10,8 | 10,8 |
| Malta | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 | 35,0 |
| Nizozemska | 25,5 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,8 |
| Austrija | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 | 25,0 |
| Poljska | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 |
| Portugal | 29,0 | 29,0 | 31,5 | 31,5 | 31,5 | 29,5 | 29,5 | 29,5 | 31,5 | 31,5 | 31,5 | 31,5 | 31,5 |
| Rumunjska | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 | 16,0 |
| Slovenija | 20,0 | 20,0 | 18,0 | 17,0 | 17,0 | 17,0 | 17,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 |
| Slovačka | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 23,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 | 21,0 |
| Finska | 26,0 | 26,0 | 24,5 | 24,5 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 |
| Švedska | 26,3 | 26,3 | 26,3 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 21,4 | 21,4 | 20,6 | 20,6 |
| Island | 18,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 | 20,0 |
| Norveška | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 28,0 | 27,0 | 27,0 | 25,0 | 24,0 | 23,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 | 22,0 |
| Ujedinjeno Kraljevstvo | 28,0 | 26,0 | 24,0 | 23,0 | 21,0 | 20,0 | 20,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | 19,0 | : | : |
| Jednostavni prosjeci | | | | | | | | | | | | | |
| EU-27 | 23,0 | 22,9 | 22,9 | 23,2 | 23,0 | 22,9 | 22,6 | 22,4 | 22,0 | 21,9 | 21,5 | 21,4 | 21,2 |
| EU-28 | 23,2 | 23,0 | 22,9 | 23,2 | 22,9 | 22,8 | 22,5 | 22,2 | 21,9 | 21,8 | 21,4 | : | : |
| EA-19 | 24,5 | 24,3 | 24,3 | 25,0 | 24,7 | 24,6 | 24,3 | 24,6 | 24,1 | 24,0 | 23,4 | 23,2 | 23,0 |

Izvor: European Commission (2022) Taxation trends in the EU 2022.

Usporedivši 2010. godinu i 2022. godinu prikazanu u tablici 15., za 13 zemalja EU (Belgija, Danska, Estonija, Grčka, Španjolska, Francuska, Hrvatska, Italija, Luksemburg, Mađarska, Slovenija, Finska, Švedska) najviše zakonske stope poreza na dobit su se smanjile, dok su se za 6 zemalja povećale najviše zakonske stope poreza na dobit (Njemačka, Cipar, Latvija, Nizozemska, Portugal, Slovačka). Za ostalih 8 zemalja (Bugarska, Češka, Irska, Litva, Malta, Austrija, Poljska, Rumunjska) najviše zakonske stope poreza na dobit ostale su jednake kao i 2010. godine. Prosjek zemalja EU-27 prikazuje da se prosječna stopa smanjila s 23 % u 2010. godini na 21,2 % u 2022. godini, što predstavlja smanjenje od 1,8 pp.

Promotivši odnos 2021. godine i 2022. godine, samo je Nizozemska povećala svoju najvišu zakonsku stopu poreza na dobit. Prosjek zemalja u EU-27 se smanjio sa 21,4 % 2021. godine na 21,2 % u 2022. godini, što predstavlja smanjenje od 0,2 %.

Na vrhu prema najvišim zakonskim stopama poreza na dobit u državama članicama EU 2022. godine nalazi se Malta (35 %). Među najvišim stopama nalaze se: Portugal (31,5 %), Njemačka (29,8 %), Italija (27,8 %), Luksemburg (24,9 %) i Francuska (25,8 %). Među najnižim stopama nalaze se: Hrvatska (18 %), Rumunjska (16 %), Litva (15 %), Irska (12,5 %), Cipar (12,5 %) i Mađarska (10,8 %). Na dnu prema najvišim zakonskim stopama poreza na dobit u 2022. godini nalazi se Bugarska (10 %).

Tablica 16. Kretanje prihoda od poreza na dobit u % BDP-a i u ukupnom oporezivanju u EU-27 između 2010. godine i 2020. godine.

| Godine | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| porez na dobit u % BDP-a za EU-27 | 2,4 | 2,5 | 2,5 | 2,6 | 2,5 | 2,6 | 2,7 | 2,8 | 2,8 | 2,8 | 2,5 |
| % poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima za EU-27 | 6,2 | 6,5 | 6,5 | 6,5 | 6,3 | 6,5 | 6,8 | 7,0 | 7,0 | 7,0 | 6,3 |

Izvor: izrada autora temeljem podataka Europske Komisije.

Tablica 16. prikazuje kretanje prihoda od poreza na dobit u % BDP-a i u ukupnom oporezivanju u EU-27 između 2010. godine i 2020. godine. U tablici je vidljiv postepen rast prihoda od poreza na dobit u % BDP-a između 2010. godine i 2019. godine. Prihod se ustabilio između 2017. godine i 2019. godine i iznosio je 2,8 % BDP-a. U 2020. godini došlo

je do pada prihoda za 0,3 pp i iznosio je 2,5 %. Ako se usporede 2010. godina i 2020. godina došlo je do pada prihoda u % BDP-a od 0,1 pp na razini EU-27. Ako se usporede 2010. godina i 2020. godina, najveći pad prihoda u BDP-u doživjela je Grčka u iznosu od 1,4 pp, dok su Irska, Nizozemska i Belgija doživjeli najveći porast prihoda u iznosu od 0,8 pp. 2020. godine u većini država članica došlo je do pada prihoda u BDP-u u odnosu na 2019. godinu. Najveći pad prihoda u % BDP-a dogodio se u Luksemburgu u iznosu od 1,2 pp. Tri države su povećale svoj udio prihoda. Irska i Poljska povećali su svoje prihode za 0,1 pp, a Latvija za 0,5 pp. Cipar je 2020. godine bio na prvom mjestu EU-27 država po postotku prihoda od poreza na dobit u BDP-u (5,9 %). Što se tiče udjela prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreznim prihodima, postoji trend porasta između 2010. godine i 2019. godine, a 2020. godine je zabilježen pad, te je udio iznosio 6,3%.

Za Republiku Hrvatsku porezne olakšice i oslobođenja za porezne obveznike koji obavljaju djelatnost na potpomognutim područjima prema Zakonu o porezu na dobit (NN 148/13, 115/16) su:

- „pravne osobe, odnosno porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na području Grada Vukovara utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara, a zapošljavaju više od pet zaposlenika na neodređeno radno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i boravište na potpomognutom području jedinice lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po razvijenosti, odnosno na području Grada Vukovara, ne plaćaju porez na dobit,
- pravne osobe, odnosno porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske, a zapošljavaju više od pet zaposlenika na neodređeno radno vrijeme, pri čemu više od 50% zaposlenika ima prebivalište i boravište na potpomognutom području jedinice lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po razvijenosti, odnosno na području Grada Vukovara, plaćaju 50% od propisane stope poreza na dobit.“

Za, na primjer, Republiku Sloveniju porezne olakšice poreza na dobit odnose se na: ulaganje u istraživanje i razvoj, donacije, zapošljavanje osoba sa invaliditetom, zapošljavanje pripravnika, te olakšice plaćanja premija mirovinskog osiguranja.

4.4.4 Trošarine i posebni porezi

Prema Europskoj Komisiji: „Trošarine predstavljaju neizravne poreze na promet/potrošnju proizvoda kao što su alkohol, duhan i energija. Prihod od ovih trošarina u cijelosti odlazi državi u kojoj se one plaćaju.“

Zemlje članice Europske Unije dogovorile su zajednička odredbe o trošarinama uređene Direktivom Vijeća (EU) 2020/262 kako bi se osigurala istovrsna primjena trošarina na istovrsne proizvode. Prema Europskoj Komisiji cilj Direktive je: „poboljšati slobodu kretanja trošarinske robe puštene u potrošnju na jedinstvenom tržištu, istovremeno osiguravajući da države članice ubiru ispravan porez. Drugi cilj je usklađivanje trošarinskih i carinskih postupaka EU-a.“

Tablica 17. Kretanje % prihoda od trošarina na alkohol (i alkoholne proizvode) i duhanske proizvode u ukupnim poreznim prihodima zemalja EU po godinama, te ukupni prihodi od navedenih trošarina 2021. godine.

| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | Razlika 2011- 2021 (pp) | Rang 2021 | Prihod 2021 (mil eur) |
|------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|----------------------------------|--------------|--------------------------------|
| EU-27 | 2,1 | 2,1 | 2,0 | 2,0 | 2,0 | 1,9 | 1,9 | 1,8 | 1,8 | 1,9 | 1,8 | -0,3 | | 105165 |
| Belgija | 1,4 | 1,5 | 1,6 | 1,6 | 1,6 | 1,6 | 1,5 | 1,5 | 1,5 | 1,6 | 1,5 | 0,1 | 22 | 3369 |
| Bugarska | 9,5 | 9,5 | 9,1 | 8,6 | 9,6 | 9,5 | 8,8 | 8,2 | 8,5 | 8,2 | 7,5 | -2,0 | 1 | 1645 |
| Češka | 4,3 | 4,6 | 4,4 | 2,7 | 4,1 | 3,9 | 3,9 | 3,6 | 3,4 | 3,4 | 3,3 | -1,0 | 9 | 2839 |
| Danska | 1,3 | 1,4 | 1,4 | 1,1 | 1,2 | 1,2 | 1,2 | 1,1 | 1,1 | 1,2 | 1,1 | -0,2 | 27 | 1778 |
| Njemačka | 1,8 | 1,7 | 1,6 | 1,6 | 1,5 | 1,4 | 1,4 | 1,3 | 1,3 | 1,3 | 1,2 | -0,6 | 25 | 17843 |
| Estonija | 6,1 | 6,4 | 6,4 | 6,3 | 5,7 | 6,3 | 5,4 | 5,1 | 4,9 | 4,8 | 4,4 | -1,7 | 4 | 466 |
| Irska | 4,1 | 3,9 | 4,0 | 3,8 | 3,6 | 3,6 | 3,9 | 2,7 | 3,0 | 3,2 | 2,8 | -1,3 | 12 | 2474 |
| Grčka | 5,1 | 4,2 | 4,5 | 4,4 | 4,3 | 4,5 | 3,8 | 4,0 | 3,9 | 4,0 | 3,9 | -1,2 | 8 | 2757 |
| Španjolska | 2,7 | 2,7 | 2,4 | 2,4 | 2,3 | 2,2 | 2,2 | 2,0 | 1,9 | 1,9 | 1,7 | -1,0 | 20 | 7790 |
| Francuska | 1,7 | 1,6 | 1,7 | 1,7 | 1,7 | 1,6 | 1,6 | 1,6 | 1,6 | 1,9 | 1,8 | 0,1 | 19 | 20085 |
| Hrvatska | 3,7 | 3,9 | 3,9 | 3,7 | 4,1 | 4,1 | 3,9 | 3,9 | 3,9 | 4,2 | 4,4 | 0,7 | 5 | 913 |
| Italija | 1,8 | 1,8 | 1,7 | 1,7 | 1,7 | 1,7 | 1,6 | 1,6 | 1,6 | 1,7 | 1,6 | -0,2 | 21 | 12356 |
| Cipar | 3,8 | 3,9 | 4,0 | 3,9 | 3,8 | 3,6 | 3,4 | 3,1 | 2,7 | 2,5 | 2,1 | -1,7 | 18 | 181 |
| Latvija | 5,0 | 4,6 | 4,6 | 4,4 | 4,5 | 4,6 | 4,7 | 5,1 | 5,1 | 5,0 | 4,8 | -0,2 | 3 | 489 |
| Litva | 5,2 | 4,7 | 4,8 | 4,7 | 5,0 | 4,8 | 4,9 | 4,6 | 4,5 | 4,5 | 4,2 | -1,0 | 6 | 765 |
| Luksemburg | 3,5 | 3,4 | 3,2 | 3,6 | 2,7 | 2,9 | 2,8 | 2,7 | 2,8 | 2,9 | 3,0 | -0,5 | 11 | 837 |
| Mađarska | 3,6 | 3,8 | 3,4 | 3,1 | 3,1 | 2,8 | 2,6 | 2,9 | 2,7 | 2,9 | 2,7 | -0,9 | 14 | 1397 |
| Malta | 3,8 | 3,8 | 3,5 | 3,7 | 3,5 | 3,3 | 3,1 | 3,0 | 2,9 | 2,7 | 2,4 | -1,4 | 15 | 108 |

| | | | | | | | | | | | | | | |
|------------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------|----|------|
| Nizozemska | 1,5 | 1,6 | 1,4 | 1,5 | 1,3 | 1,3 | 1,2 | 1,3 | 1,1 | 1,4 | 1,2 | -0,3 | 26 | 4023 |
| Austrija | 1,5 | 1,5 | 1,4 | 1,5 | 1,4 | 1,5 | 1,5 | 1,4 | 1,3 | 1,5 | 1,4 | -0,1 | 23 | 2415 |
| Poljska | 6,0 | 5,6 | 5,8 | 5,3 | 5,1 | 5,0 | 4,6 | 4,3 | 4,2 | 4,3 | 4,0 | -2,0 | 7 | 8355 |
| Portugal | 3,0 | 3,0 | 2,7 | 2,6 | 2,5 | 2,7 | 2,6 | 2,5 | 2,3 | 2,4 | 2,2 | -0,8 | 17 | 1698 |
| Rumunjska | 6,2 | 6,3 | 6,0 | 5,5 | 5,8 | 5,9 | 5,4 | 5,3 | 5,2 | 5,7 | 5,5 | -0,7 | 2 | 3487 |
| Slovenija | 3,7 | 3,9 | 3,8 | 3,7 | 3,6 | 3,4 | 3,4 | 3,1 | 3,0 | 2,9 | 2,7 | -1,0 | 13 | 540 |
| Slovačka | 4,3 | 4,3 | 3,9 | 3,7 | 3,6 | 3,5 | 3,4 | 3,3 | 3,2 | 3,1 | 3,2 | -1,1 | 10 | 1127 |
| Finska | 2,4 | 2,5 | 2,5 | 2,4 | 2,4 | 2,4 | 2,4 | 2,5 | 2,5 | 2,6 | 2,4 | 0,0 | 16 | 2562 |
| Švedska | 1,5 | 1,5 | 1,4 | 1,5 | 1,4 | 1,3 | 1,3 | 1,3 | 1,3 | 1,3 | 1,2 | -0,3 | 24 | 2865 |

Izvor: izrada autora temeljem European Commission (2023) Data on Taxation Trends.

Tablica 17. prikazuje kretanje prihoda od trošarina na alkohol (i alkoholne proizvode) i duhanske proizvode u ukupnim poreznim prihodima zemalja EU po godinama. Iz tablice 17. vidljivo je da je postotak trošarinskih prihoda od navedenih proizvoda mali u odnosu na ukupne porezne prihode. Na razini EU-27 postotak se kretao oko 2 % između 2011. godine i 2015. godine, nakon čega je došlo do blagog smanjenja. U 2021. godini postotak za EU-27 iznosio je 1,8 %. Najveći postotak prihoda od trošarina na alkoholne proizvode i duhanske proizvode u ukupnim poreznim prihodima 2021. godine imala je Bugarska (7,5 %), koja je već godinama na prvom mjestu, usprkos najvećem ukupnom postotnom padu između 2011. godine i 2021. godine. Ostale države s najvećim postotkom u 2021. godini su Rumunjska (5,5 %) i Latvija (4,8 %). Države s najmanjim postotkom u 2021. godini su: Danska (1,1 %), Njemačka (1,2 %), Nizozemska (1,2 %) i Švedska (1,2 %). Desetogodišnju razliku navodi na trend smanjenja udjela prihoda od trošarina na navedene proizvode u ukupnim poreznim prihodima, pošto su 23 države zabilježile smanjenje udjela. Što se tiče ukupnih poreznih prihoda od trošarina na alkohol (i alkoholne proizvode) i duhanske proizvode, najveći prihod 2021. godine imale su: Francuska (20 085 milijuna eura), Njemačka (17 843 milijuna eura) i Italija (12 356 milijuna eura). Najmanji prihodi zabilježeni su u: Malti (108 milijuna eura), Cipru (181 milijun eura), i Sloveniji (540 milijuna eura).

5. UČINCI COVID-19 PANDEMIJE NA POREZNE TRENDOVE

5.1 Učinci Covid-19 pandemije na porezne trendove u EU

Pandemija bolesti Covid-19 dovela je do ekonomske krize u cijelom svijetu. Pandemija je 2020. godine pogodila Europu. Vlade država bile su suočene sa potrebom za politikama koje će odgovoriti na negativne ekonomske učinke. Došlo je zatvaranja poduzeća, ograničenja putovanja, uvedena su pravila socijalnog distanciranja i razna druga ograničenja, što je dovelo do općeg smanjenja gospodarske aktivnosti. Kućanstva su bila suočena sa povećanim rizikom nezaposlenosti. Veliki pritisak pretrpio je zdravstveni sektor, što je dovelo do zdravstvene krize. U ožujku 2020. godine Europska komisija aktivirala je opću klauzulu o odstupanju iz Pakta o stabilnosti i rastu zbog očekivanja velikih proračunskih deficita zemalja. To znači da je privremeno ukinut zahtjev proračunskog deficita koji ne smije prelaziti 3 % BDP-a.

Države članice EU su tijekom 2020. godine i 2021. godine provele razne reforme svojih poreznih sustava kako bi ublažile utjecaj pandemije na gospodarstva. Najvažnije reforme odnosile su se na smanjenja i odgode plaćanja poreza, s ciljem poboljšavanja likvidnosti poduzeća. U brojim zemljama došlo je do smanjenja poreznih stopa i prilagodbe poreznih razreda. Reforme u sustavima poreza na dohodak, poreza na dobit i PDV-a odnosile su se na oslobođenja i odgoda plaćanja poreza. Mnoge porezne uprave uvele su digitalizaciju i unaprjeđenje svojih e-usluga.

Zemlje su poduzele različite inicijative kako bi smanjile posljedice ograničenja na poduzeća i građane: održavanje određene razine prihoda za ljude koji nisu mogli raditi; mobiliziranje dodatnih resursa za javne usluge i jačanje područja zdravstvenih usluga (zapošljavanje dodatnog osoblja, kupnja zaštitne opreme, dodatne medicinske opreme), te pružanje izravne i neizravne potpore poduzećima, uključujući subvencije, te odgode poreza i kredita. (Europska Komisija, 2021). To sve uzrokovalo je porast javnih rashoda, što je vidljivo u tablici 18.

Tablica 18. Razlika 2019. godine i 2020. godine u javnim rashodima po funkcijama

| | U milijardama EUR | Postotni bodovi BDP-a |
|-------------------|-------------------|-----------------------|
| Socijalna zaštita | 238,0 | 2,7 |
| Ekonomski pitanja | 205,7 | 1,7 |
| Zdravstvo | 95,0 | 1 |

| | | |
|-------------------|--------------|------------|
| Opće javne službe | 18,6 | 0,4 |
| Obrazovanje | 14,4 | 0,3 |
| Obrana | 8,8 | 0,1 |
| Ostalo | 17,4 | 0,4 |
| Ukupno | 597,9 | 6,6 |

Izvor: Europska Komisija (2022): Taxation trends in the European Union.

Tablica 18. prikazuje razliku u javnim rashodima od 2019. godine do 2020. godine po funkcijama. Najveći dio rashoda zastupljen je u prve tri kategorije u tablici 18.: socijalna zaštita (238 milijarde eura), ekonomska pitanja (205,7 milijarde eura) i zdravstvo (95 milijardi eura). Rashodi na opće javne službe iznosili su 18,6 milijardi eura. U 2020. godini ukupna javna potrošnja porasla je za 597,9 milijardi eura. To predstavlja godišnji porast od 6,6 postotnih bodova BDP-a (Europska Komisija, 2022).

U 2020. godini došlo je do pada poreznih prihoda, ali je porezno opterećenje poraslo. Porezni prihodi u % BDP-a su porasli u odnosu na prethodnu 2019. godinu i iznosili su 40,2 % BDP-a. BDP je pao više u odnosu na porezne prihode, što je povećalo udio poreza u BDP-u.

Tablica 19. Promjena prihoda od PDV-a zemalja EU-27 između 2019. godine i 2020. godine u postotcima.

| Zemlje članice | Promjena prihoda |
|----------------|------------------|
| Belgija | -7,6% |
| Bugarska | -0,4% |
| Češka | -2,5% |
| Danska | 3,5% |
| Njemačka | -9,2% |
| Estonija | -0,5% |
| Irska | -10,8% |
| Grčka | -16% |
| Španjolska | -12,5% |
| Francuska | -7,1% |
| Hrvatska | -13,4% |
| Italija | -10,6% |
| Cipar | -13,5% |

| | |
|--------------|--------------|
| Latvija | -2,3% |
| Litva | 3,2% |
| Luksemburg | 0,8% |
| Mađarska | 4,2% |
| Malta | -9,1% |
| Nizozemska | 1,5% |
| Austrija | -6,6% |
| Poljska | 2,1% |
| Portugal | -10,6% |
| Rumunjska | -1,2% |
| Slovenija | -10,3% |
| Slovačka | -0,1% |
| Finska | 0,2% |
| Švedska | 0,3% |
| EU-27 ukupno | -6,9% |

Izvor: Izrada autora temeljem European Commission (2022) VAT gap in the EU report 2022.

Što se tiče PDV-a, u 2020. godini više od 70 % država članica EU zabilježilo je pad prihoda PDV-a u odnosu na 2019. godinu. Na razini EU to predstavlja pad od 6,9%. Prema Europskoj Komisiji (2022): „Na takav razvoj događaja utjecalo je smanjene gospodarske aktivnosti (što utječe na poreznu osnovicu), te državne intervencije i promjene u strukturi potrošnje (rezultirajući, za na primjer, u nižoj efektivnoj stopi PDV-a).“ Prema Europskoj Komisiji (2022): „Jaz u PDV-u predstavlja procjenu ukupne razlike između očekivanog prihoda od PDV-a i stvarno prikupljenog iznosa. 2020. godine jaz u PDV-u u EU-27 iznosio je 93 milijarde eura ili 9,1% ukupnih očekivanih prihoda od PDV-a. Brojke za 2020. godinu predstavljaju poboljšanje od više od 30 milijardi eura u odnosu na 2019. godinu, zbog povećanja usklađivanja s PDV-om nakon mjera državne potpore kao odgovor na pandemiju COVID-19. Propušteni prihodi zbog jaza u politici PDV-a u mnogim državama članicama veći su od stvarne naplate PDV-a.“ Do jaza u PDV-u dolazi zbog poreznih prijevara i neadekvatnih sustava naplate poreza (Europska Komisija, 2022).

Što se tiče poreza na dobit, prihodi su se nakon par godina stagnacije smanjili u 2020. godini, za 0,3 pp u odnosu na 2019. godinu i iznosili su 2,5 % BDP-a EU-27. Luksemburg (-1,2 pp) i Grčka (-1 pp) su zabilježili najznačajnija sniženja. U 2020. godini došlo je do značajnih smanjenja zakonskih stopa poreza na dobit diljem zemalja EU-a. Smanjila se i najviša

zakonska stopa poreza na dobit za EU-27 (s 21,9 % na 21,5 %), koja je u godinama ranije uvijek bila iznad 22%.

Udio poreza na dohodak u ukupnim poreznim prihodima zemalja EU-27 nije doživio pad, već je povećan s 23,6 % u 2019. godini na 24,2 % u 2020. godini. Isto se dogodilo i sa udjelom prihoda od poreza na dohodak u % BDP-a, koji je povećan sa 9,6 % u 2019. godini na 9,9 % u 2020. godini.

2020. godine, većina je zemalja EU-27 povećala trošarine na alkohol i duhanske proizvode, što je dovelo do povećanja prihoda od trošarina na alkohol i duhanske proizvode. U % BDP-a dogodilo se povećanje sa 0,7 % na 0,8 %, a u udjelu u ukupnim poreznim prihodima sa 1,8 % na 1,9 % (Europska Komisija, 2022).

5.2 Učinci Covid-19 pandemije na porezni trendove u RH

Covid-19 pandemije pojavila se prvi puta u Hrvatskoj u veljači 2020. godine. Nakon dva mjeseca došlo je do zatvaranja cijele zemlje. Vlada je morala donijeti niz mjera kao odgovor na pandemiju, a neke mjere obuhvaćale su sustav oporezivanja. Porezne mjere odnosile su se većinom na porezna rasterećenja te otpis raznih poreza. Pandemija je dovela do pada svih prihoda, pa tako i poreznih.

Vlada je tijekom 2020. godine i 2021. godine donijela izmjene Općeg poreznog zakona, te niz poreznih mjera kao odgovor na pandemiju. Najznačajnije izmjene zabilježene su u sustavu poreza na dobit, poreza na dohodak, te porezu na dodanu vrijednost.

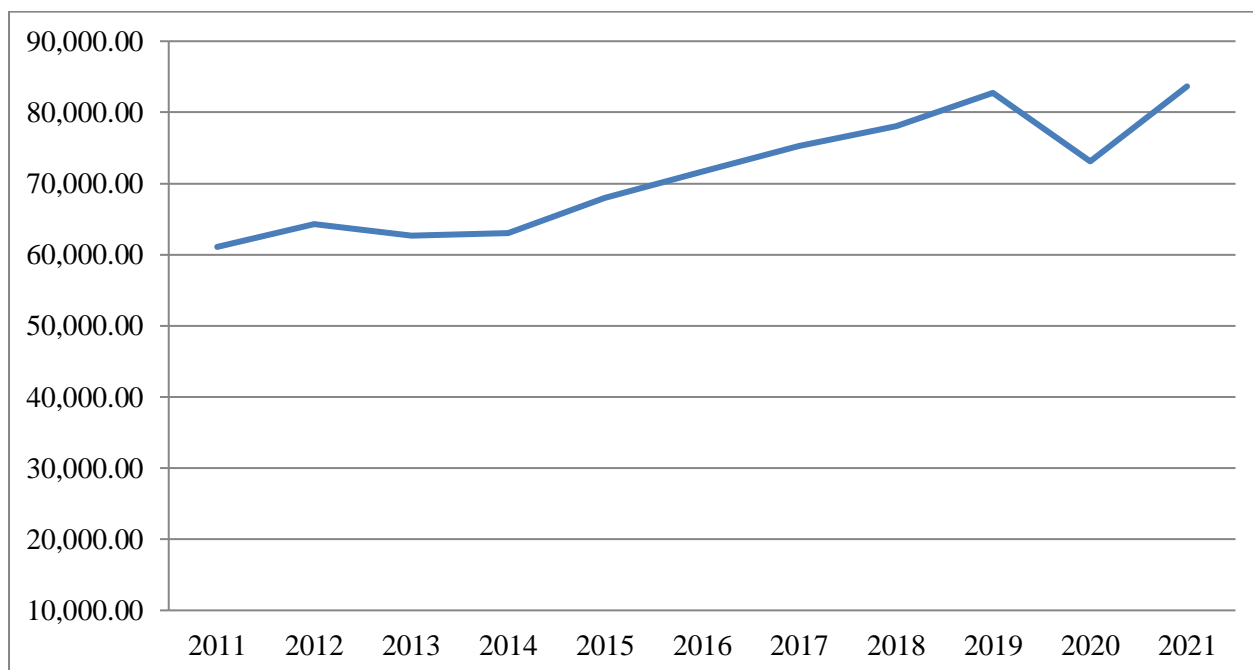
Vlada Republike Hrvatske je u 2020. godini donijela travanjski set mjera namijenjen pomoći poreznim obveznicima. Prema Poreznoj upravi (2020) mjere pomoći uključivale su: „sufinanciranje plaća uz oslobođenje obveze plaćanja javnih davanja, oslobođenje podmirivanja poreznih obveza u cijelosti ili djelomično poreznim obveznicima kojima je zabranjen, onemogućen ili otežan rad, mogućnost odgode plaćanja dospjele obveze PDV-a, produženje roka za podnošenje prijave i plaćanje obveze poreza na dobit za 2019. godinu, te promjene u vezi PDV-a pri uvozu i oslobođenje od PDV-a za donacije.“

Za poduzetnike s godišnjim prihodom manjim od 7,5 milijuna kuna, koji su imali pad prihoda veći od 50 %, bili su u potpunosti oslobođeni plaćanja poreza na dobit, poreza na dohodak i doprinosa. Poduzetnici sa godišnjim prihodom većim od 7,5 milijuna kuna godišnje, koji su imali pad prihoda veći od 50%, bili su djelomično oslobođeni plaćanja poreza na dobit, poreza na dohodak i doprinosa (Vlada Republike Hrvatske, 2020). Prema Poreznoj upravi

(2020): „Po završetku razdoblja odgode plaćanja poreznih obveza uslijed posebnih okolnosti, porezni obveznici mogu za porezne obveze koje nisu u mogućnosti podmiriti po njihovom odgođenom dospijeću podnijeti zahtjev za obročnu otplatu.“

Svi porezni obveznici mogli su odgoditi plaćanje dospjele obveze PDV-a koji su obračunavali PDV prema obavljenoj isporuci. Snižena stopa PDV-a od 5% primjenjivala se na medicinsku opremu i pomagala, dok je oslobođenje od plaćanja PDV-a odobreno društvima koja obavljaju usluge povezane sa zdravstvom, obrazovanjem i socijalnom skrbi. Određene donacije u vezi opreme bile su oslobođene plaćanja PDV-a, a odgoda plaćanja PDV-a odobrena je na 3 mjeseca za one najpogođenije pandemijom. Prilikom carinjenja, nije se plaćao PDV na uvoz. (Vlada Republike Hrvatske, 2020).

Grafikon 11. Kretanje poreznih prihoda državnog proračuna RH u kunama po godinama, u milijunima HRK

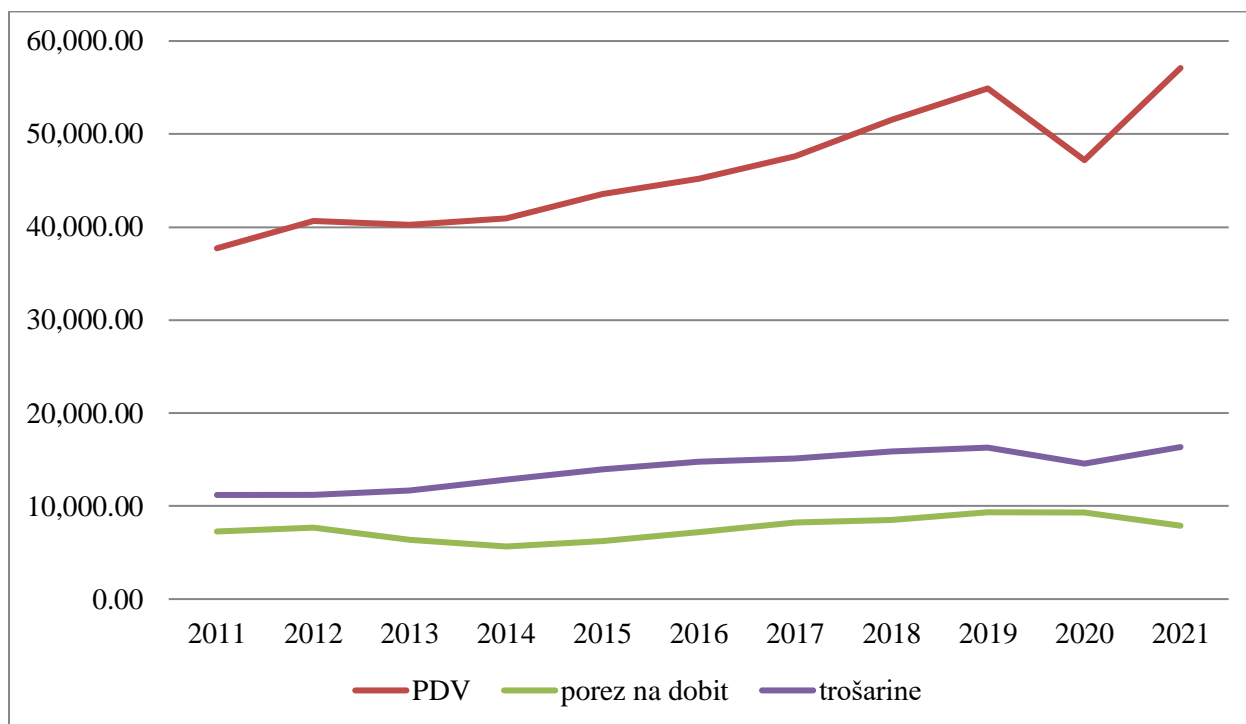


Izvor: izrada autora na temelju Ministarstva financija.

Na grafikonu 11. prikazano je kretanje poreznih prihoda državnog proračuna RH u HRK od 2011. godine do 2021. godine. Prisutan je trend povećanja prihoda od 2011. godine do 2019. godine, nakon čega prihodi padaju. Covid-19 pandemija uzrokovala je do pad poreznih prihoda krajem 2019. godine, a pad se nastavio i u 2020. godini. Tako su se prihodi smanjili sa 82,7 milijuna eura u 2019. godini na 73,1 milijun eura u 2020. godini, što predstavlja pad od 11,6 %. Razne porezne mjere, poput rasterećenja, otpisa poreza i smanjenja poreznih stopa

dovele su do smanjenja poreznih prihoda. Porezni prihodi na kraju 2021. godine iznosili su 83,7 milijardi kuna, što predstavlja porast od 14,4 % u odnosu na godinu prije. Kraj 2021. godine bilježi povećanje poreznih prihoda radi ponovnog otvaranja gospodarstva.

Grafikon 12. Kretanje prihoda državnog proračuna od PDV-a, poreza na dobit i trošarina, u milijunima HRK.



Izvor: izrada autora temeljem podataka Ministarstva financija.

Grafikon 12. prikazuje kretanje prihoda državnog proračuna od poreza na dodanu vrijednost, poreza na dobit te trošarina. Primjetan je trend povećanja prihoda od PDV-a od 2011. godine do kraja 2019. godine. Iznos prikupljenih prihoda od PDV-a u 2019. godini iznosio je 54,8 milijardi kuna, dok je u 2020. godini iznosio 47,2 milijardi kuna. Međugodišnje smanjenje iznosilo je 14 %. Loši rezultati PDV-a u 2020. godini uzrokovani negativnim učincima Covid-19 pandemije na osobnu potrošnju i turističku sezonu. Prihodi od PDV-a povećali su se za 21 % u 2021. godini.

Trošarine su bilježile blagi trend povećanja između 2011. godine i 2019. godine. Prihodi od trošarina i posebnih poreza na kraju 2019. godine iznosili su 16,2 milijardi kuna. Prihodi od trošarina smanjili su se u 2020. godini za 10,6 % u odnosu na 2019. godinu. Izmjene u sustavu posebnih poreza i trošarina 2020. godine prema Ministarstvu financija (2021): „uveden je povrat dijela plaćene trošarine na dizelsko gorivo koje se koristi u željezničkom

prometu robe i putnika te potpuno oslobođenje od plaćanja trošarine na električnu energiju u željezničkom prometu robe i putnika. Uz navedeno, provedena je i promjena oporezivanja bezalkoholnih pića po udjelu dodanih šećera umjesto dosadašnjeg linearnog količinskog oporezivanja po hektolitr te daljnja korekcija iznosa trošarina na alkohol i duhan.“ Pandemija je uzrokovala smanjenje intenziteta prometa i potrošnje trošarinskih, te dovela do pada prihoda 2020. godine (Ministarstvo financija, 2020). Prihodi od trošarina i posebnih poreza povećali su se za 12,4 % u 2021. godini.

Prihodi od poreza na dobit bilježe trend rasta od 2014. godine do 2019. godine. Prihodi od poreza na dobit u 2019. godini i 2020. godini iznosili su 9,3 milijarde kuna, odnosno nije došlo do smanjenja u vrijeme pandemije. Prihod od poreza na dobit u 2020. godini rezultat je poslovanja poduzeća tijekom 2019. godine, budući da se porez na dobit uplaćuje prema poslovnim rezultatima poduzeća u prethodnoj godini (Ministarstvo financija, 2020.). Utjecaj pandemije vidljiv je u prihodima od poreza na dobit u 2021. godini, koji su bilježili smanjenje od 14,9 %.

Tablica 20. Kretanje poreznog opterećenja (porezni prihodi u % BDP-a) u Hrvatskoj od 2015. godine do 2021. godine

| Godine | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
|---------------------------|------|------|------|------|------|------|------|
| Porezni prihodi u % BDP-a | 37,3 | 37,8 | 37,7 | 38,3 | 38,7 | 36,9 | 35,8 |

Izvor: izrada autora na temelju podataka Eurostata.

Tablica 20. prikazuje kretanje poreznog opterećenja u RH od 2015. godine do 2021. godine. Na tablici je vidljiv trend blagog povećanja poreznog opterećenja između 2015. godine i 2019. godine. Porezni prihodi (% BDP-a) su u padu od 2020. godine u Hrvatskoj, što je u suprotnosti s većinom zemalja EU koje su bilježile povećanje poreznog opterećenja u 2020. godini.

6. ZAKLJUČAK

Porezi su kroz povijest doživjeli brojne promjene, ali je njihova uloga ojačala u državama. Danas oni predstavljaju najvažnije javne prihode suvremenih država. Svaka zemlja ima jedinstveni porezni sustav, koji sadrži razne porezne oblike.

Kriteriji iz Maastrichta (Kriteriji konvergencije) uvedeni su kako bi se osigurala fiskalna disciplina država članica. Pojava Covid-19 pandemije uzrokovala je krizu u zemljama EU. Zbog teškog gospodarskog pada, Vijeće EU donijelo je odluku o suspenziji fiskalnih kriterija u ožujku 2020. godine, te su privremeno ukinuta fiskalna ograničenja kojih su se zemlje EU morale pridržavati: omjer duga i BDP-a ne smije prelaziti 60 %, a omjer deficita i BDP-a 3 %. Privremena suspenzija fiskalnih pravila osigurala je državama provedbu mjera fokusiranih na eliminaciju posljedica pandemije.

2020. godine zabilježen je prvi pad poreznih prihoda nakon financijske krize 2009. godine. Iako su porezni prihodi pali, porezno opterećenje se povećalo jer je došlo do općeg pada BDP-a koji se smanjio više nego porezni prihodi.

Porezni trendovi glavni su dio ovog rada, a promatrane su desetogodišnje promjene u Hrvatskoj i zemljama EU narednih poreza: poreza na dobit, poreza na dohodak, poreza na dodanu vrijednost, te trošarina. PDV čini najvažniji porezni prihod državnog proračuna Hrvatske, s postotkom od preko 60% u zadnjih 10 godina, te je Hrvatska prva među zemljama EU s tim postotkom. Prihodi PDV-a na razini EU rasli su u ukupnim poreznim prihodima zadnjih godina te su 2019. godine iznosili 17,9 %. Prihodi od poreza na dobit rasli su u Hrvatskoj i na razini EU između 2015. godine i 2019. godine. Prihodi od poreza na dohodak zabilježili su jedini pad 2016. godine na razini EU u zadnjih 10 godina. Prihodi od trošarina i posebnih poreza u RH su se povećali za 45,7 % u zadnjih 10 godina. U EU postoji trend smanjenje udjela prihoda od trošarina na alkohol i duhanske proizvode u ukupnim poreznim prihodima, pošto su 23 države zabilježile smanjenje udjela u zadnjih 10 godina.

Pandemija je donijela brojne promjene poreznih trendova, te su države morale provesti izmjene u poreznim sustavima kako bi se prilagodile novonastaloj situaciji. Izmjene su većinom bile fokusirane na smanjenje stopa poreza na dohodak i poreza na dobit poduzeća. Uvedene porezne olakšice uspjele su apsorbirati značajan udio šoka izazvanog pandemijom. U Hrvatskoj je u 2020. godini zabilježen pad prihoda od trošarina i PDV-a, dok se pad poreza na dobit očitovao u 2021. godini. Što se tiče PDV-a na razini EU, u 2020. godini više od 70 %

država članica EU zabilježilo je pad prihoda PDV-a, a jaz u PDV-u iznosio je 93 milijarde eura. Porez na dobit je također zabilježio pad u ukupnim poreznim prihodima na razini EU, dok se porez na dohodak povećao.

Trenutačna situacija s razvojem rata u Ukrajini, energetsom krizom, visokom inflacijom u EU i razvojem pandemije stvaraju vrlo nestabilni scenarij zbog kojeg se ne može prognozirati daljnji razvoj događaja.

POPIS LITERATURE

1. Kalčić, R. i Vuraić Kudeljan, M. (2021) Porezna reforma 2016-2021.
2. Šimurina, N., Dražić Lutinsky, I., Barbić, D., Dragija Kostić, M. (2018) Osnove porezne pismenosti. Zagreb: Narodne novine.
3. Mijatović, N. (2017) Trendovi oporezivanja u Europskoj uniji 2016. godine. *Računovodstvo, revizija i financije*. Zagreb: RRiF-plus d.o.o., str. 118.
4. Markota, LJ. (2014) Porez na dodanu vrijednost. Zagreb: RRIF plus.
5. Tadin, H. (2012) Europska unija- unutarne tržište i porezi. Zagreb: HIT A.
6. Rosen, H.S., Gayer T. (2010) Javne financije. Zagreb: Institut za javne financije.
7. Šimurina, N., Šimović, H., Primorac, M., Mihelja Žaja, M. (2012) Javne financije u Hrvatskoj. Zagreb: Ekonomski fakultet.
8. Šimović, H. i Šimović, J. (2006) Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske Unije. Zagreb: Pravni fakultet.
9. Kesner-Škreb, M., Kuliš, D. (2010) Porezni vodič za građane. Zagreb: Institut za javne financije
10. Kesner-Škreb, M. (2004) Porezna harmonizacija. *Financijska teorija i praksa*. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/8878> (pristup 1.04.2023.)
11. Kesner-Škreb, M. (2006) Kriteriji konvergencije. *Financijska teorija i praksa*, 30 (4), str. 407-408
12. Jelčić, B. (2001) Javne financije. Zagreb: RRIF.
13. Publications Office of the European Union. EU 2021. Dostupno na: <https://op.europa.eu/webpub/com/general-report-2021/hr/#> (pristup : 1.02.2023.)
14. European Commission. Annual Report on Taxation 2022. Dostupno na: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/annual-report-taxation_en (pristup : 1.02.2023.)
15. European Commission. Annual Report on Taxation 2021. Dostupno na: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/db46de2a-b785-11eb-8aca-01aa75ed71a1/language-en/format-PDF/source-259181195> (pristup : 1.02.2023.)
16. Državni zavod za statistiku. Statistički ljetopis 2018. Dostupno na: <https://web.dzs.hr/arhiva.htm> (pristup : 1.02.2023.)

17. Orlović, Z. (2018) Porez na dodanu vrijednost u članicama Europske unije, Financijski klub. Dostupno na: <https://finance.hr/porez-dodanu-vrijednost-clanicamaeuropske-unije/> (pristup : 1.02.2023.)
18. Ministarstvo financija. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/> (pristup : 1.02.2023.)
19. Europska unija. Oporezivanje. Dostupno na: https://european-union.europa.eu/priorities-and-actions/actions-topic/taxation_hr (pristup : 1.02.2023.)
20. European Commission. Taxation trends in the European Union. Dostupno na: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/f85da28f-f5be-11ec-b976-01aa75ed71a1/language-en> (pristup : 1.02.2023.)
21. Martinez-Vasquez, J., Vulović, V., Liu, Y. (2011) Direct versus indirect taxation: trends, theory, and economic significance. Dostupno na: https://scholarworks.gsu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1045&context=econ_facpub (pristup: 1.02.2023.)
22. European Commission. Tax Reforms Tables. Dostupno na: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/tax-reforms-eu_en (pristup : 1.02.2023.)
23. Eurostat. Publications. Dostupno na: <https://ec.europa.eu/eurostat/web/main/publications> (pristup : 1.02.2023.)
24. Institut za javne financije. Dostupno na: <https://www.ijf.hr/hr> (pristup : 1.02.2023.)
25. Porezna uprava. Dostupno na: <https://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Naslovnica.aspx> (pristup : 1.02.2023.)
26. Tax foundation. Dostupno na: <https://taxfoundation.org> (pristup : 1.02.2023.)
27. Trading economics. Dostupno na: <https://tradingeconomics.com/> (pristup : 1.02.2023.)
28. Worldwide Tax Summaries. Dostupno na: <https://taxsummaries.pwc.com/> (pristup : 1.02.2023.)
29. World Wide Tax. Dostupno na: <https://www.worldwide-tax.com/> (pristup : 1.02.2023.)
30. The World Bank. Dostupno na: <https://www.worldbank.org/en/home> (pristup : 1.02.2023.)
31. Our World in Data. Taxation. Dostupno na: <https://ourworldindata.org/taxation> (pristup : 1.02.2023.)
32. Lovrinčević, Ž., Marić, Z., Mikulić, D. (2006) Maastrichtski kriteriji i uključivanje sive ekonomije – slučaj Hrvatske: Privredna kretanja i ekonomska politika 106 / 2006

33. Mijatović, N. (2005) Oporezivanje prometa. Zagreb : Monografija Pravnog fakulteta u Zagrebu. (pristup : 1.02.2023.)
34. European Central Bank. Convergence Report. Dostupno na: <https://www.ecb.europa.eu/pub/convergence/html/index.en.html> (pristup: 15.02.2023.)
35. European Commission (2022). Convergence Report 2022. Dostupno na: https://economy-finance.ec.europa.eu/publications/convergence-report-2022_en (pristup : 15.02.2023.)
36. CaixaBank Research. The EU in 2022: fiscal rules reform back on the table. Dostupno na: <https://www.caixabankresearch.com/en/economics-markets/public-sector/european-fiscal-rules-end-60-limit> (pristup: 15.02.2023.)
37. European Commission. Commission presents fiscal policy guidance for 2023. Dostupno na: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_22_1476 (pristup: 15.02.2023.)
38. European Commission (2022) VAT gap in the EU report 2022. Dostupno na: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-gap_en (pristup: 1.04.2023.)
39. European Parliament. Treaty on European Union (TEU) / Maastricht Treaty. Dostupno na: <https://www.europarl.europa.eu/about-parliament/en/in-the-past/the-parliament-and-the-treaties/maastricht-treaty> (pristup: 15.02.2023.)
40. European Commission (2022). Convergence criteria for joining. Dostupno na: https://economy-finance.ec.europa.eu/euro/enlargement-euro-area/convergence-criteria-joining_en (pristup: 1.04.2023.)
41. Zakon Hr. Pročišćeni tekstovi zakona. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/>
42. European Commission (2023) Data on Taxation Trends. Dostupno na: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation-trends_en (pristup: 1.04.2023.)
43. Crowe (2023) Sve što trebate znati o novom krugu porezne reforme koji počinje 2024 Dostupno na: <https://www.crowe.com/hr/en-us/news/sve-sto-trebate-znati-o-novom-krugu-porezne-reforme-za-2024> (pristup: 15.09.2023)

POPIS GRAFIKONA

| | |
|--|----|
| Grafikon 1. Porezni prihodi državnog proračuna Hrvatske 2021. godine prema oblicima poreza..... | 16 |
| Grafikon 2. Kretanje prihoda državnog proračuna od poreza na dodanu vrijednost od 2011. godine do 2021. godine, u milijunima HRK..... | 19 |
| Grafikon 3. Kretanje prihoda od PDV-a u ukupnim poreznim prihodima državnog proračuna Republike Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine, u %..... | 19 |
| Grafikon 4. Kretanje prihoda od poreza na dobit od 2011. godine do 2021. godine, u milijunima HRK..... | 24 |
| Grafikon 5. Kretanje broja razreda i visine poreznih stopa poreza na dohodak od 2010. godine do 2021. godine, u %..... | 26 |
| Grafikon 6. Kretanje prihoda od posebnih poreza i trošarina državnog proračuna RH od 2010. godine do 2021. godine, u milijunima HRK..... | 32 |
| Grafikon 7. Prihodi državnog proračuna RH od posebnih poreza i trošarina 2021. godine..... | 33 |
| Grafikon 8. Kretanje poreznog opterećenja, poreznih prihoda i BDP-a za EU-27 od 2013. godine do 2020. godine, te predviđanja za naredna razdoblja..... | 39 |
| Grafikon 9. Porezni prihodi (uključujući socijalne doprinose) u % BDP-a za EU-27..... | 39 |
| Grafikon 10. Najviše granične stope poreza na osobni dohodak u zemljama EU-27 u 2022. godini, u %..... | 44 |
| Grafikon 11. Kretanje poreznih prihoda državnog proračuna RH u kunama po godinama, u milijunima HRK..... | 55 |
| Grafikon 12. Kretanje prihoda državnog proračuna od PDV-a, poreza na dobit i trošarina, u milijunima HRK..... | 56 |

POPIS TABLICA

| | |
|---|----|
| Tablica 1. Porezne stope PDV-a u RH 2022. godine | 18 |
| Tablica 2. Kretanje udjela prihoda od PDV-a u BDP-u Hrvatske, te BDP-u EU-27, od 2010. godine do 2020. godine, u %..... | 20 |
| Tablica 3. Stope poreza na dobit 2017. godine | 22 |
| Tablica 4. Stope poreza na dobit po odbitku u primjeni od 2021. godine do danas | 23 |
| Tablica 5. Stopa dodatnog poreza na dobit u primjeni 2022. godine | 24 |
| Tablica 6. Kretanje prihoda od poreza na dobit u ukupnim poreznim приходима Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine, u %..... | 25 |
| Tablica 7. Godišnje i mjesečne stope poreza na dohodak u primjeni od 2021. godine | 27 |
| Tablica 8. Kretanje prihoda od poreza na dohodak državnog proračuna Republike Hrvatske od 2011. godine do 2021. godine, u HRK. | 27 |
| Tablica 9. Kretanje udjela prihoda od trošarina na alkohol (i alkoholnih proizvoda) i duhanskih proizvoda u ukupnim poreznim приходима Hrvatske po godinama, u % | 33 |
| Tablica 10. Sažetak predstavljenih i uvedenih poreznih reformi u EU u 2020. godini i 2021. godini. | 34 |
| Tablica 11. Porezne promjene 2022. godine pojedinih zemalja članica EU | 37 |
| Tablica 12. Kretanje standardnih i sniženih stopa PDV-a (u %) u državama članicama EU od 2012. godine do 2022. godine..... | 41 |
| Tablica 13. Kretanje prihoda od PDV-a u % BDP-a, i u % ukupnih poreznih prihoda za EU-27 od 2010. godine do 2020. godine. | 43 |
| Tablica 14. Kretanje prihoda od poreza na dohodak u ukupnim poreznim приходима zemalja EU-27 i u udjelu u BDP-u po godinama, u %..... | 45 |
| Tablica 15. Najviše zakonske stope poreza na dobit država članica EU između 2010. godine i 2022. godine, u %..... | 46 |
| Tablica 16. Kretanje prihoda od poreza na dobit u % BDP-a i u ukupnom oporezivanju u EU-27 između 2010. godine i 2020. godine..... | 47 |
| Tablica 17. Kretanje % prihoda od trošarina na alkohol (i alkoholne proizvode) i duhanske proizvode u ukupnim poreznim приходима zemalja EU po godinama, te ukupni prihodi od navedenih trošarina 2021. godine..... | 49 |
| Tablica 18. Razlika 2019. godine i 2020. godine u javnim rashodima po funkcijama | 51 |
| Tablica 19. Promjena prihoda od PDV-a zemalja EU-27 između 2019. godine i 2020. godine u postotcima. | 52 |

| | |
|--|----|
| Tablica 20. Kretanje poreznog opterećenja (porezni prihodi u % BDP-a) u Hrvatskoj od 2015. godine do 2021. godine..... | 57 |
|--|----|

POPIS SHEMA

| | |
|--|----|
| Shema 1. Kriteriji konvergencije i njihovo objašnjenje | 11 |
| Shema 2. Podjela poreznih oblika Republike Hrvatske | 15 |

ŽIVOTOPIS AUTORA

Osobni podaci:

Ime i prezime: Lucija Briški
Datum i mjesto rođenja: 19. rujna 1996., Varaždin, Hrvatska
Adresa: Donji Kućan, Zelengaj 43, 42 000 Varaždin, Hrvatska
E-mail: lbriski@net.efzg.hr

Obrazovanje:

2015. - danas Ekonomski fakultet Zagreb
2011. – 2015. Druga gimnazija Varaždin

Osobne vještine:

Materinski jezik: Hrvatski

Ostali jezici:

- Njemački jezik: Razumijevanje A1
Govor A1
Pisanje A1
- Engleski jezik: Razumijevanje B2
Govor B2
Pisanje B2

Digitalne vještine: Rad na računalu / MS Office (Word Excel PowerPoint) / Timski rad / Internet / Prilagodljivost