

# Porezno planiranje

---

**Mihovilić, Monika**

**Undergraduate thesis / Završni rad**

**2024**

*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:148:178284>

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

*Download date / Datum preuzimanja:* **2025-01-04**



*Repository / Repozitorij:*

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



# POREZNO PLANIRANJE

## ZAVRŠNI RAD

Sveučilište u Zagrebu  
Ekonomski fakultet-Zagreb

Monika Mihovilić, e-mail: [mmihovili@net.efzg.hr](mailto:mmihovili@net.efzg.hr)

Kolegij: Porezni sustav Hrvatske

Mentorica: izv. prof. dr. sc. Maja Mihelja Žaja

Broj indeksa autora: 0067633541

Zagreb, rujan 2024.

Monika Mihović

Ime i prezime studenta/ice

## IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je Završni rad  
(vrsta 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 nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog rada, te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Student/ica:

U Zagrebu, 27. 09. 2024.

Monika Mihović  
(potpis)

# SADRŽAJ

|   |    |
|---|----|
| <b>1. UVOD</b> .....  | 2  |
| 1.1. Predmet i cilj rada.....   | 2  |
| 1.2. Izvori podataka .....  | 2  |
| 1.3. Struktura rada.....  | 2  |
| <b>2. POJAM POREZNOG PLANIRANJA</b> .....   | 4  |
| 2.1. Pojam poreza .....   | 4  |
| 2.2. Izbjegavanje plaćanja poreza (porezna evazija).....                          | 6  |
| 2.3. Porezna utaja .....  | 7  |
| <b>3. TEHNIKE POREZNOG PLANIRANJA</b> .....                                       | 10 |
| 3.1. Tehnika premještanja poreznog subjekta i poreznog objekta .....              | 10 |
| 3.2. Tehnike poreznog planiranja prema poreznim i računovodstvenim propisima..... | 11 |
| <b>4. VRSTE POREZNOG PLANIRANJA</b> .....   | 13 |
| 4.1. Porezno planiranje u okvirima domaćeg gospodarstva .....                     | 14 |
| 4.2. Porezno planiranje u okvirima međunarodnog gospodarstva.....                 | 15 |
| 4.3. Agresivno porezno planiranje .....   | 17 |
| <b>5. PRIMJERI POREZNOG PLANIRANJA</b> .....                                      | 20 |
| 5.1. Porez na dodanu vrijednost .....   | 20 |
| 5.2. Porez na dobit .....   | 25 |
| <b>6. ZAKLJUČAK</b> .....   | 30 |
| <b>LITERATURA</b> .....   | 31 |

# 1. UVOD

Prije svega, zna se da su porezi oblik prisilnog davanja kojeg stanovništvo plaća državi, a da se pritom ne dobiva protunaknada. Uloga im je prikupiti prihode zbog financija rashoda, ali služe i kao alat za brojne ekonomske politike te time utječu pri raspodjeli dohotka, ostvarenju većeg zaposlenja i fleksibilnosti cijena. U ovom radu istaknut će se najbitnije vrste poreza te njihovi zakoni i namjena, a samim time objasnit će se i sveukupno planiranje poreznog sustava općenito, ali s naglaskom na Republiku Hrvatsku.

## 1.1. Predmet i cilj rada

Predmet proučavanja u ovom radu su porezi, njihov nastanak i funkcija te način na koji isti mogu utjecati na poreznu uštedu, veću efikasnost u poslovanju te pridodavanju analizi utjecaja određenih poreza gledano na novčane prihode. S druge strane, cilj je dati odgovor na pitanje postoji li mogućnost uz pomoć korisnog poreznog planiranja platiti manje kada se govori o porezu na dobit, a da se uz to ne krše zakonski okviri, gdje to utječe na porezne obveznike i gdje se prikazuju razne metode i mehanizmi kojima se objašnjava važnost poreza. Također, svrha je predstaviti različitosti porezne evazije i porezne utaje, pojasniti porezni subjekt i objekt te agresivno porezno planiranje, kao i ono unutar domaćeg i međunarodnog gospodarstva. Uz to, cilj je i odrediti pozitivne strane u kontekstu poreznog planiranja na temelju poreza na dodanu vrijednost i poreza na dobit.

## 1.2. Izvori podataka

Vrste podataka koje su se ovdje koristile su sekundarni podaci, to jest oni koji su objavljeni i već istraženi. To su, u prijevodu, službeni i unutrašnji podaci.

## 1.3. Struktura rada

Ovaj rad sastoji se od većih cjelina, to jest poglavlja te potpoglavlja. Započinje uvodom kojeg čine tri potpoglavlja gdje se objašnjava nastanak rada uz razrađenu temu i svrhu, zatim izvori

iz kojeg su izvučene važeće informacije te struktura samog rada koja predstavlja oblik i sastav onoga o čemu je rad. Nadalje, slijedi razrada koju čine četiri poglavlja u kojima se detaljno prikazuju primjeri poreznog planiranja gdje se pojašnjavaju porez na dodanu vrijednost i porez na dobit, zatim tehnike poreznog planiranja te vrste istog. Ta poglavlja čine dva ili tri potpoglavlja. Rad završava iznošenjem zaključka gdje se sumira sve što je razrađeno te prikupljenom literaturom.

## 2. POJAM POREZNOG PLANIRANJA

Poreznim planiranjem moguće je smanjiti porezno opterećenje te se ono može koristiti za zahtjeve poslovanja u redovnom smislu ili prilikom analiziranja kompleksne porezne uplate, odnosno transakcije. Uslugama poreznog planiranja podrazumijevaju se porezna ušteda s gledišta pozicije bilance, porezni učinci prihoda i rashoda, instrumenti za planiranje poreznih obveza (politike računovodstva), olakšice, oslobođenja i poticaji te strukturiranja uplata (transakcija). (PKF, 2024.)

Kao što je već spomenuto, najvažnija i najveća prednost jest smanjiti iznos poreza koji se plaća iskoristivši sve moguće odbitke. Zatim, porezno planiranje bitno je u pomaganju oko štednje dodatnog novca iz mjesečne zarade koji se može iskoristiti za ulaganje u druge unose. Znat ćete koja je vaša porezna obveza te na temelju toga donosit ćete važeće odluke te će postojati mogućnost učenja o poreznim zakonima prilikom čega se pomaže u usklađivanju poreza i pravilnom poštivanju poreznih zakona koje je utvrdila vlada. Porezno planiranje se razlikuje od utaje poreza, što ukazuje na manje interakcije s poreznim vlastima i nepotrebnim parnicama. Gledano na nedostatke, glavni nedostatak je blokiranje novca za kupovanje proizvoda s poreznim uštedama, kao na primjer uzajamnih fondova i obveznica. Uz navedene prednosti i nedostatke, potrebno je objasniti i određena ograničenja, a to su nepovjerenje između poreznih vlasti s jedne strane i poslovne zajednice s druge strane. Smatra se kako porezni obveznici ne razlikuju uvijek porezno planiranje od porezne utaje te time krivo shvaćaju porezne zakone. Također, porezni obveznici misle kako se njihov novac ne troši na odgovarajući način za razvoj infrastrukture i sanacije. (Palan, Murphy i Chavagneux, 2009.)

### 2.1. Pojam poreza

Utvrđeno je kako su porezi prisilno davanje koje građani plaćaju državi ne dobivajući protunaknadu. Plaćaju se državi i lokalnim vlastima kako bi se financirale različite javne potrebe poput plaćanja vojske, policije, obrazovanja, gradnje cesta te imovine. Povodom toga, može se reći kako su porezi vrlo važni alati koji pomažu državi da skupi novac za sve te važne potrebe. Poželjno je dotaknuti se i povijesti vezane uz poreze. Porezi su se pojavili veoma rano i to u Egiptu, čak 305. do 30. godine prije Krista, ali u obliku glavarine. Zatim, u staroj Grčkoj, poreze su plaćali robovi i stranci, a u Rimu su svi građani plaćali glavarinu, no to je odbačeno

zbog velikog bogatstva ostvarenog ratnim osvajanjima. U I. stoljeću prije Krista porezi su se plaćali za zemlju i nasljedstvo te kasnije za žito i sol. Što se tiče srednjeg vijeka, u Europi su bili prisutni razni porezi poput poreza na zemlju, nasljedstvo, glavarine, pristojbe i otpremnine. Ti porezi su se plaćali bogatim obiteljima, a najviše Crkvi. Nestankom feudalizma javlja se odbijanje plaćanja poreza jer se pretpostavljalo da porezi većinom iscrpljuju više siromašne nego bogate. (Hrvatska enciklopedija, 2013.)

Tako je krajem 19. i početkom 20. stoljeća naglasak na pravednosti u oporezivanju pa se povodom toga javio i takozvani porez na dohodak. Nakon utvrđenog korijena nastanka poreza, valjalo bi objasniti njihove klasifikacije. Općenito, neki primjeri poreza su porez na dohodak, na dobit, porez na dodanu vrijednost, porez na promet nekretnina, porez na trošarine, porez na korištenje javnih površina, porez na nasljedstva i darove. Obzirom na sveopću podjelu, porezi se mogu svrstati u izravne i neizravne. Izravni porezi su namijenjeni osobama koje ih plaćaju te su vezani uz gospodarsku snagu poreznih obveznika. U izravne poreze svrstavaju se porez na dohodak, porez na neto imovinsko stanje, porez na troškove i na naslijeđene članove obitelji. Kod neizravnih poreza će iznos kojeg plaća osoba oštetiti druge osobe. U njih se ubrajaju opći i posebni porezi na promet, porezi na dodanu vrijednost i porezi carine. Uz navedeno, porezi se još mogu podijeliti i prema obliku oporezivanja, gdje su glavni faktori oporezivanja individue, imovina te gospodarske djelatnosti. Ono što spada pod individue jest najamnina kod pravnih subjekata te porezi koji idu na firmu kod pravnih subjekata. Gospodarske aktivnosti najznačajniji su objekti oporezivanja, a to su porezi na prijevoz ili promet i porezi na dohodak. (Jelčić, 2011.)

Nakon cjelokupne podjele, dolaze porezna načela ili pravila. Postoje dva načela, a to su načelo učinkovitosti i načelo pravednosti. Načelo pravednosti podrazumijeva valjanu podjelu poreznog opterećenja koju nalažu pravilo gospodarske snage i pravilo korisnosti. Pravilo gospodarske snage predstavlja raspodjelu tereta poreza na građane obzirom na njihovu sposobnost za plaćanje poreza, odnosno da oni koji se nalaze na istoj poziciju plaćaju također isti prihod poreza, a to se imenuje kao horizontalna jednakost oporezivanja. Iz toga se nalaže zahtjev da se opterećenje poreza mora pravedno raspodijeliti između onih koji su pozicionirani u drugačijoj gospodarskoj strukturi te je takav zahtjev imenovan kao zahtjev za ostvarenje vertikalne jednakosti. Vertikalna jednakost u poreznom sustavu znači da oni s većim primanjima plaćaju veći porez nego oni s manjim primanjima. Porezi se smatraju naknadom koja se plaća za opću dobrobit. Uz poštivanje pravednosti, porezni sustav također treba biti i učinkovit, što znači da država treba prikupljati poreze na način koji je ekonomičan i bez



nepotrebni troškova. To uključuje smanjenje troškova plaćanja poreza, olakšavanje procesa naplaćivanja poreza i smanjenje viška poreznog opterećenja. Smanjenje viška poreznog opterećenja podrazumijeva promjene odluka tvrtki i pojedinaca koje utječu na poreze. Kada je taj višak manji, automatski je porez korisniji. (OECD, 2010.)

## 2.2. Izbjegavanje plaćanja poreza (porezna evazija)

Izbjegavanje poreza (engl. *tax avoidance*) je kompletno upotrebljavanje svih opcija umanjivanja porezne zadaće koju zahtjeva zakon. Postoje dva oblika porezne evazije, a to su zakonita ili dopuštena evazija te nezakonita ili nedopuštena evazija. Zakonita je prisutna kada zakon dopusti sprječavanje porezne zadaće za pojedine porezne dužnike te kada oni pronalaze i koriste „rupe“ u zakonima i propisima. Nezakonita evazija pak poreznog obveznika suočava sa zakonom i smatra se ilegalnom. Ovdje ulaze krijumčarenje ili „kontraband“ te utaja poreza ili defraudacija. Krijumčarenje je prenošenje robe u inozemstvo zbog izbjegavanja plaćanja carine, carinskih pristojba, trošarina i ostalog. S druge strane, utaja poreza je svjesno neprijavlivanje ili u potpunosti krivo prijavljivanje faktora za obračunavanje porezne obveze. (Filipović, 2017.)

Najčešći oblici porezne evazije su nezakonite transakcije koje uključuju sakrivanje prihoda, zatim krivotvorenje financijskih izvještaja ili lažna prijava troškova kako bi se umanjila osnovica za oporezivanje. Slijedi neplaćanje poreza na dohodak pri čemu pojedinci mogu pokušati izbjeći plaćanje poreza na vlastite prihode rada, a to je plaća, na način da ih se ne prijavljuje Poreznoj upravi. Oblici porezne evazije također mogu biti i sakrivanje imovine (najamnina, kapital), transferne cijene pri čemu poduzeća pokušavaju premjestiti prihode u različitim jurisdikcijama te provođenje „offshore“ bankovnih računa čije otvorenje mogu pokrenuti pravni subjekti ili poduzeća u inozemstvu kako bi sakrili prihode od porezne uprave. (Glavina, 2017.)

Porezna evazija stvara štetu društvu jer smanjuje prihode koji su državi potrebni za pružanje javnih usluga i financiranje infrastrukture. Također, porezna evazija dovodi do nepravedne raspodjele poreznog tereta jer oni pojedinci koji uspješno izbjegavaju plaćanje poreza zapravo povećavaju teret na one koji pošteno izvršavaju svoje porezne obveze. Zakonodavna tijela koriste različite strategije kako bi zaustavila poreznu evaziju, uključujući jačanje zakona, poboljšanje nadzora i suradnju s drugim zemljama radi razmjene informacija. (Filipović, 2017.)

### 2.3. Porezna utaja

Već je utvrđena činjenica kako je zakonski određeno plaćanje poreza u državi, ali unatoč tome dolazi i do neplaćanja poreza, gdje postoji dilema je li svako neplaćanje ilegalno ili ipak postoje iznimke gdje je to i dopušteno. Utaja poreza (engl. *tax evasion*) je zapravo nezakonita porezna prijevarena gdje porezni dužnik ne prijavljuje uopće ili prijavljuje samo polovično činjenice koje su važne za utvrđivanje ispravnog izvršavanja porezne obveze. Postoje dva slučaja porezne prijevare, a to su potpuna i djelomična porezna prijevarena. Potpuna porezna prijevarena nastaje ako porezni dužnik ne podnese cijeli rezultat dobivenog prihoda, to jest ako ne prijavi da posjeduje imovinu koja je element oporezivanja ili ako prešuti bitne činjenice, aktivnosti ili djela koja bi mogla potaknuti oporezivanje. S druge strane, djelomična porezna prijevarena nastaje ako porezni dužnik podnosi nepotpunu i/ili neistinitu poreznu informaciju o veličini troškova i dobitka, vrijednosti imovine, tvrdnjama, zbivanjima ili aktivnostima koje su važne za oporezivanje, to jest kada podnosi nepotpune podatke o elementu oporezivanja i tako uzrokuje smanjivanje porezne zadaće. (Nikolić, 1999.)

Postoje također pojavni oblici porezne utaje. Na primjer, jedan od poznatijih oblika porezne utaje je prijavljivanje zaposlenika na minimalnu plaću, ali i isplata ostatka dohotka u gotovini ili isplate preko studentskih servisa, dnevnica i tako dalje. Nadalje, postoje i pojedini primjeri izbjegavanja poreza na dohodak specifično u Hrvatskoj kod potpunih i djelomičnih utaja. Prvi primjer je neprijavljivanje djelatnosti ili drugim riječima „rad na crno“ pri čemu radnik uopće ne prijavljuje dohodak niti plaća ikakve doprinose. Zatim, fiktivno plaćanje gdje se osobi isplaćuju plaća i svi porezi, prirez i doprinosi, a osoba uopće ne zaradi svoja primanja te fiktivno zapošljavanje koje uz plaćanje doprinosa omogućuje poslodavcu da se stekne neko drugo pravo, kao što je veća naknada. (Filipović, 2017.)

Sljedeći primjeri su neplaćanje prekovremenog rada na način da se plaća 160 radnih sati tijekom jednog mjeseca, dok ostatak dobiva poslodavac, zatim izostanak uplate doprinosa na plaću, prijava lažnog prebivališta da se plati manji porez ili zbog povišenja pristojbe za javni prijevoz do poslovnog objekta ili zbog stjecanja prava na poreznu olakšicu u području posebne državne skrbi, nedobivanja računa i nevođenje prometa kao zasebne aktivnosti, neprijavljivanje dohotka od iznajmljivanja stambenog objekta za stanovanje, izdavanje istog rezultata plaće u ime poslodavca iako je ostvarena beneficija za obiteljskog člana koji je uzdržavan, lažno korištenje poreznih olakšica za uzdržavanog člana obitelji, registriranje zaposlenih za minimalni iznos,

izdavanje preostale plaće gotovinom preko studentskih honorara ili ugovora o autorskim djelima te isplata plaće ispod zakonskog minimuma tako što radnik vraća dogovoreni „višak“ plaće u gotovini vlasniku. (Kesner-Škreb, 1995.)

Postoje i određene mjere kako bi se spriječila ili barem smanjila porezna utaja. Zakonodavna tijela imaju svoje ciljeve kako bi osigurale poštivanje zakonskih pravila. Potreban im je utjecaj na porezne obveznike kako bi isti bili bolje disciplinirani kad je riječ o poštivanju zakona. Uz zakonodavna tijela, utjecaj na ponašanje poreznih obveznika također imaju i vlastite norme poreznih obveznika, a to su iskustvo, stav, obrazovanje, društvo te okruženje u socijalnom i ekonomskom području. Što se tiče Porezne uprave, ona ima svoj utjecaj na porezne obveznike na način da postavlja ciljeve kako bi ih potaknula da oni svojom voljom obavljaju porezne dužnosti. Ciljevi u te svrhe su podržavanje u samoinicijativnom izvršavanju poreznih zadaća, prepoznavanje i sprječavanje porezne utaje ili prijevare, omogućavanje adekvatnih, pristupačnih i cjelokupnih informacija te neprekidno obrazovanje zaposlenika unutar Porezne uprave. (Braithwaite, 2003.)

Valjalo bi se dotaknuti i glavne podjele mjera pomoću kojih Porezna uprava ostvaruje ciljeve sprječavanja poreznih prijevara. To su edukativne, informativne, informatičko-tehničke i normativne mjere. Edukativne mjere podrazumijevaju dobro poznavanje informacija o poreznim obvezama koje mora imati Porezna uprava kako bi iste prenijela na porezne obveznike. To je izuzetno važno za poštivanje zakona. Informativne mjere imaju zadatak upoznati porezne obveznike s informacijama o ponašanju u skladu sa zakonom u svrhu sprječavanja kršenja zakonskih obveza. U informatičko-tehničke mjere spada sistem analiziranja poreznog rizika. Taj sistem ima ulogu pomoći Poreznoj upravi kod prepoznavanja sumnjivih poreznih dužnika, to jest kod onih koji su skloni poreznoj evaziji te su zbog toga takvi pod većim vanjskim nadzorom. Uz to, od ostalih informatičko-tehničkih mjera upotrebljavaju se usluge u elektroničkom obliku. Svrha toga je brži i jednostavniji način rješavanja poreznih obveza, a pozitivna stvar toga su također manji troškovi i za porezne obveznike i za Poreznu upravu. Za kraj ostaju glavne mjere, a to su normativne mjere. U njih se ubrajaju važeća mišljenja i prijašnji dogovori vezani uz naknadne transferne cijene. Mišljenja koja su važeća objavljuju se u vezi poslovnih zadaća poreznog obveznika. Ideje važećih mišljenja odnose se na investicijske programe, pretporeze, porezne osnovice, ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja te na jedinstvene porezne zahvate. Važeća mišljenja pristupačna su državljanima, fizičkim te pravnim osobama te ih mogu dobiti preko zakonskog zastupnika ili poreznog pomoćnika. Ta mišljenja objavljuju se šezdeset dana nakon

zaprimljenog zahtjeva, no taj rok može biti produljen i za još trideset dana ako je zahtjev kompleksan. Ako su i druga tijela uključena u mišljenja, tada se rok produljuje na više od devedeset dana. Mišljenja su valjana sve dok ne nastupi promjena u određenim propisima. Troškove takve mjere podnosi porezni obveznik koji zaprima zahtjev. Pozitivne strane normativnih mjera su sprječavanje grešaka, sigurnost, izjednačeno djelovanje te dvosmjerna komunikacija unutar Europske unije. Mjere se još mogu podijeliti na preventivne i represivne, a koja će biti odabrana ovisi o odgovornosti poreznog obveznika. Primjenjivanje preventivnih mjera koristi se ako porezni obveznik redovno izvršava svoje obveze, ali do pogrešaka dolazi zbog nedovoljne informiranosti. Takve su mjere prvenstveno uvedene zbog lakšeg zakonitog izvršavanja poreznih obveza. S druge strane, represivne mjere primjenjuju se ako porezni obveznik ne izvršava svoje porezne obveze redovno te time krši zakonske okvire. (Cipek, 2018.)

### 3. TEHNIKE POREZNOG PLANIRANJA

Porezno planiranje predstavljaju dvije glavne metode ili tehnike, a to su metoda premještanja poreznog subjekta i metoda premještanja poreznog objekta. Također, čine ga i nekoliko sporednih tehnika, kao što su podjela prihoda pri čemu se prihodi premještaju između više pravnih osoba kako bi se veći dio dohotka oporezivao nižim stopama, zatim promjena prihoda gdje se određene vrste prihoda, kao što su bonusi, dividende i isplate na kraju godine, mogu premještati iz jedne godine u drugu kako bi se prihod našao tamo gdje je potrebno oporezivanje po nižim stopama. Slijedi prebacivanje dobitaka pri čemu se određeni dobitni troškovi mogu platiti u jednoj godini ili u sljedećoj godini kako bi se smjestili tamo gdje će porezna korist biti veća, zatim odgođeni porez gdje ulaganje novca u određene aktivnosti ili izradu mirovinskog plana omogućuje odgodu poreza na određeni period do neke sljedeće godine te porezno priznati izdaci koji podrazumijevaju da određeni troškovi mogu biti odbijeni od poreza ako se ispunjavaju određeni zahtjevi. Posljednja sporedna tehnika je ulaganje u oslobađanja od poreza gdje se mogu odabrati ulaganja koja donose prihod oduzet od federalnog ili državnog poreza na dohodak, a možda čak i oboje. (Schwartz, 2021.)

Sve su ove tehnike vrlo važne zbog brojnih prednosti. Jedna od prednosti je smanjenje poreza, zatim poboljšanje protoka novca, smanjenje poreznog rizika i pitanja usklađenosti, strukturiranje i odabir entiteta, optimizacija odbitka, planiranje poreza na kapitalnu dobit, planiranje imovine i porezni poticaji. (Bishop Collins, 2023.)

#### 3.1. Tehnika premještanja poreznog subjekta i poreznog objekta

Tehnika premještanja poreznog subjekta koristi se u svrhu izbjegavanja dvostrukog oporezivanja jer većina imovine koja ostvaruje prihod ostaje pod visokim poreznim teretom u drugom pravosuđu. Moguće je, također, da jurisdikcija ili nadležnost u koju je porezni subjekt preseljen nema oporezivanje porezom po odbitku (ili ima manje stope poreza po rashodu), da se na porezni subjekt zbog buduće porezne nadležnosti ne upotrebljavaju pravila o nezakonitom sprječavanju porezne dužnosti i slično. Glavni izostanak ove metode je ogromna mogućnost da će porezni subjekt biti oporezivan tijekom odlaska iz porezne nadležnosti s velikim poreznim teretom. Prvo, jako je komplicirano odrediti princip rezidentnosti poduzetnog društva jer nacionalne porezne nadležnosti i bilateralni ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

koriste termin „stvarno mjesto uprave“ da bi odredili poreznu rezidentnost društva. Drugo, sam po sebi izraz „pravna osoba“ drugačije je objašnjen u pojedinim poreznim nadležnostima, a rezultat je stvaranje određenog nacionalnog prava, tradicije i sl. Stoga se entitet koji se smatra pravnom osobom u jednoj jurisdikciji ne mora se smatrati istim takvim entitetom u drugoj jurisdikciji. Nadalje, tehnika premještanja poreznog objekta podrazumijeva podjelu na djelomičan ili potpun prijenos te u većini slučajeva prijenos kapitala ili prava intelektualnog vlasništva u pravosuđu s manjim poreznim obvezama. Razlika ove tehnike i tehnike premještanja poreznog subjekta jest ta da rezidentnost subjekta stoji netaknuta, to jest ostaje ista. (Tomaš, 2018.)

Pomicanjem imovine koja kreira profit proizvodi se konstantna pozicija poslovanja. Ono pripada poreznom pravosuđu s nižim poreznim stopama na prihod, a prihod stalnog mjesta poslovanja u prvotnom pravosuđu s većim poreznim teretom bit će djelomično ili potpuno oduzet od oporezivanja. Još jedan način premještanja poreznog objekta i transfera kapitala ili imovine je kod osnivanja novog društva u drugom pravosuđu koje ima niže porezno opterećenje od prvog. Ako se govori o metodi pomicanja poreznog subjekta i poreznog objekta, to predstavlja prekid svih postojećih veza s poreznim pravosuđem kojeg se napušta pa se cijeli poslovni proces premješta u novo pravosuđe. (Gadžo, 2016.)

### 3.2. Tehnike poreznog planiranja prema poreznim i računovodstvenim propisima

Kada se govori o poreznim i računovodstvenim propisima, dobit je njihova glavna komponenta te utječe na jačanje ekonomske koristi. Određuje se sukobljavanjem rashoda i prihoda i također služi kao mjerilo uspješnosti. Rashodima se smatraju smanjenja ekonomske koristi unutar obračunskog razdoblja kroz stvaranje obveza ili smanjenje imovine, gdje nastaje posljedica smanjenja kapitala, dok se, s druge strane, prihodima smatraju povećanja ekonomske koristi unutar razdoblja obračuna pri čemu je prisutna posljedica povećanja kapitala. Prihodi i rashodi se priznaju i mjere ovisno o principu i očuvanju kapitala koje poduzetnik upotrebljava u prezentiranju i sastavljanju financijskih izvještaja. (Filipović, 2017.)

Nadalje, porez na dobit se može objasniti prema Međunarodnom računovodstvenom standardu i prema Hrvatskom standardu financijskog izvještavanja. Međunarodni računovodstveni standard nalaže da je porez na dobit zapravo računovodstvena dobit ili gubitak perioda

prethodnog odbitku poreznog rashoda. Pored toga, Hrvatski standard financijskog izvještaja nalaže da je dobit ili gubitak razdoblja obračuna dio kapitala s posljedicom od više prihoda nego rashoda, to jest više rashoda nego prihoda koji su ostvareni u razdoblju obračuna nakon što je obračunat porez na dobit. (Narodne novine, 1993.)

Pored svega, poznati instrumenti poreznog i računovodstvenog planiranja nisu jednako pogodni za sve obveznike poreza na dobit. Kada se govori o obveznicima poreza na dobit, treba se naglasiti da se radi o velikom broju različitih poduzetnika, počevši od veličine (mikro, mali, srednji, veliki) do pravno funkcionalnog oblika (d.d., d.o.o., fizička osoba, zadruga, udruga, ustanova i tako dalje) te da na korištenje tehnika poreznog i računovodstvenog planiranja bitno utječu i određeni faktori, kao i motivi korisnika. Na primjer, poduzetnik koji je osnivač i direktor društva može biti bolje motiviran da smanji poreznu obvezu, dok se kod velikih poduzetnika gdje na bitne odluke utječu i direktori, može primijetiti motiv povećanja dobiti radi vlastitih određenih interesa (npr. zbog dobivanja bonusa). Instrumenti poreznog planiranja usko su povezani s instrumentima iz računovodstvenih propisa pa će se tako istaknuti oni s najznačajnijim utjecajem. (Dražić Lutilsky i Perić, 2010.)

## 4. VRSTE POREZNOG PLANIRANJA

Porezno planiranje je proces analiziranja financijske situacije ili plana s ciljem osiguravanja maksimalne porezne učinkovitosti. Ovaj proces uključuje korištenje različitih strategija i tehnika kako bi se smanjila porezna obveza unutar zakonskih okvira. Postoji nekoliko vrsta poreznog planiranja koje poduzeća i pojedinci mogu koristiti, a to su strateško porezno planiranje, operativno porezno planiranje i međunarodno porezno planiranje. Za početak, strateško porezno planiranje uključuje dugoročno planiranje i donošenje odluka koje će utjecati na poreznu situaciju poduzeća ili pojedinca kroz nekoliko godina. Fokus je na optimizaciji poreznih obveza kroz strukturalne promjene. Takvu vrstu poreznog planiranja čine izbor pravne strukture (odabir između različitih pravnih oblika poslovanja, kao što su društvo s ograničenom odgovornošću, dioničko društvo ili obrt, može značajno utjecati na porezne obveze) te lokacija poslovanja (odabir jurisdikcije s povoljnijim poreznim zakonima za poslovne operacije ili sjedište poduzeća). Zatim, operativno porezno planiranje odnosi se na kratkoročne aktivnosti i odluke koje se donose tijekom poslovne godine s ciljem optimizacije poreznih obveza. Njega čine iskorištavanje poreznih olakšica (korištenje dostupnih poreznih olakšica i poticaja koje pruža država) te optimizacija troškova (planiranje troškova i rashoda na način da se maksimiziraju porezno priznati troškovi). Na kraju, međunarodno porezno planiranje uključuje strategije za optimizaciju poreznih obveza koje proizlaze iz poslovnih operacija u više zemalja i njega čine transferne cijene (određivanje cijena za transakcije između povezanih poduzeća u različitim zemljama na način koji minimizira ukupnu poreznu obvezu) i korištenje poreznih ugovora (korištenje bilateralnih poreznih ugovora kako bi se izbjeglo dvostruko oporezivanje i iskoristile povoljnije porezne stope na međunarodnoj razini). (Atitya Birla Capital, 2024.)

Nadalje, porezno planiranje za male poduzetnike usmjereno je na specifične potrebe i mogućnosti malih poduzeća i obrtnika. Njega čine iskorištavanje jednostavnih sustava (korištenje pojednostavljenih sustava oporezivanja koji su dostupni za mala poduzeća) i porezne olakšice za početnike (korištenje poticaja i olakšica koje država nudi novim poduzetnicima). Osobno porezno planiranje uključuje strategije za pojedince s ciljem smanjenja poreznih obveza kroz optimizaciju prihoda, troškova i investicija. Njega čine optimizacija prihoda (struktura prihoda iz različitih izvora kako bi se smanjila ukupna porezna stopa) i iskorištavanje poreznih olakšica i odbitaka (korištenje dostupnih osobnih poreznih odbitaka, poput onih za zdravstvene troškove, donacije i obrazovanje). Nasljedno porezno planiranje bavi se optimizacijom poreznih obveza koje nastaju pri prijenosu imovine između generacija. Njega



čine izrada oporuka i trustova (korištenje pravnih instrumenata za prijenos imovine s minimalnim poreznim opterećenjem) te darovanje imovine (strateško darovanje imovine tijekom života kako bi se smanjila porezna osnovica za nasljedstvo). Naposljetku, planiranje PDV-a fokusira se na optimizaciju obveza vezanih uz porez na dodanu vrijednost. Tu se spominje pravovremena registracija za PDV (osiguravanje da je poduzeće pravilno registrirano za PDV kako bi izbjeglo kazne i iskoristilo mogućnosti povrata PDV-a) i praćenje promjena u PDV propisima (redovito praćenje i prilagodba poslovanja promjenama u PDV zakonodavstvu. (OECD, 2010.)

#### 4.1. Porezno planiranje u okvirima domaćeg gospodarstva

Ova vrsta planiranja predstavlja proces koji ostvaruje poslovne ciljeve kroz razvoj modela, strategija i transakcija uz istovremeno postizanje optimalnih poreznih učinaka unutar zakonskih poreznih okvira pravosuđa. Modeli planiranja uvedeni su radi želje poduzetnika za osnivanjem vlastitog poslovanja uz smanjene porezne obveze. Gledano na ekonomske subjekte jedne države, njihovo planiranje podrazumijeva računovodstvene metode korištenja elemenata za smanjivanje porezne osnovice, državne potpore koje umanjuju osnovicu poreza na dobit te pružene porezne olakšice u različitim oblicima koje smanjuju porezne stope. Osnovni zadatak ove vrste poreznog planiranja je zakonito smanjenje poreznih obveza ili odgode plaćanja poreza. To je najvažniji element financijskog raspolaganja koji omogućuje poduzećima i određenim pojedincima da maksimalno povećaju svoja financijska sredstva. (Dražić Lutilsky i Perić, 2010.)

Ključne strategije poreznog planiranja koje se često koriste u domaćem gospodarstvu su optimizacija funkcije vlasništva, pri čemu poduzeća mogu koristiti strategije kao što su restrukturiranje vlasništva ili osnivanje poslovnica u svrhu korištenja poreznih olakšica ili izbjegavanja visokih poreznih stopa; prijenos dobiti između poduzeća može se koristiti u svrhu iskorištavanja različitih poreznih stopa u različitim jurisdikcijama; korištenje olakšica kojima se može smanjiti ukupno porezno opterećenje; korištenje poreznih oaza koje pružaju niske porezne stope na dobit ili uopće ne pružaju porezne stope na dobit; korištenje poreznih kredita koji služe za smanjenje poreznih obveza (npr. porezni krediti za istraživačko-razvojne projekte i krediti za obnovljive izvore energije); porezna amortizacija koja se odnosi na raspodjelu troškova nabave dugotrajne imovine preko njezinog korisnog vijeka trajanja s ciljem

izračunavanja poreza (omogućuje se poduzeću da postepeno prizna trošak imovine, a to može umanjiti njegovu poreznu osnovicu te time umanjiti i sam iznos poreza koji se mora platiti); pravilno planiranje poreznih obveza koje pomaže poduzeću da se unaprijedi (npr. odgađanje prihoda u nadolazeću poreznu godinu ili ubrzavanje odbitka). (Kesner-Škreb, 1999.)

#### 4.2. Porezno planiranje u okvirima međunarodnog gospodarstva

Kod oporezivanja se javljaju porezni zakoni najmanje dviju ili čak više država te međunarodni sporazumi. Uz to, postoji i međunarodno porezno pravo, a to su pravna pravila koja određuju odnose preko granica kod javnih davanja, pogotovo oporezivanja. Obuhvat međunarodnog poreznog prava je jako rasprostranjen i obuhvaća, osnovno, regulativno, nacionalno, internacionalno porezno pravo i druge. Spomenuta prava predstavljaju primjenu ugovora o sprječavanju dvostrukog oporezivanja s pripadajućim protokolima, ugovora o začecu europske ekonomske organizacije, propise koje donose tijela nadnacionalnih integracija kao što je Europska unija, ukupnost tuzemnih propisa koji porezni sadržaj prekograničnih činjenica razgraničuju između više država te odluke međunarodnog suda u poreznim događajima i opće prihvaćena gledišta u svijetu prihvaćenih poreznih stručnjaka. Međunarodno porezno pravo zasniva se na svojim osnovnim metodama, a to su metode suvereniteta, prostora i nacionalnosti te na nacionalnim porezno-pravnim metodama i to su metoda pravne države, metoda jednakosti u oporezivanju i metoda neutralnosti u oporezivanju prekograničnih djelatnosti. Međunarodno porezno pravo, ali i nacionalno porezno pravo imaju ulogu postizanja fiskalnog cilja. (Nobes i Parker, 2008.)

Međutim, pored toga što je u ulozi fiskalnog cilja, međunarodno porezno pravo je također i u ulozi:

- uklanjanja međunarodnog dvostrukog oporezivanja zbog ostvarenja neutralnosti konkurencije
- sprečavanja porezne evazije premještanja kapitala i imovine u državna područja s nižim porezima
- integracije unutarnjeg tržišta Europske unije.

Prisustvom svih tih uloga međunarodnog poreznog prava, iznimno je važan preduvjet poslovanja jednog multinacionalnog poduzeća na teritoriju dviju ili čak više država. Multinacionalna poduzeća (korporacije) su najvažniji instrumenti globalnog razvoja i

povezanosti svjetskog gospodarstva te time i glavna prijetnja zaštite poreznih prihoda određenih država, obzirom na to da im se, radi proširenosti poslovanja preko međusobno spojenih društava u drugačijim poreznim djelatnostima, daje opcija da poreznim planiranjem vlastite aktivnosti odrede smanjenje stabilizirane porezne zadaće. Uobičajeno, grupom multinacionalnih trgovačkih društava (kompanija, korporacija) nazivaju se spojena poduzetna društva koja imaju poslovne zadaće ili aktivnosti u najmanje dvije ili više država. Zadaća multinacionalnih poduzetnih društava (kompanija, korporacija) u svjetskoj trgovini u posljednjih je 20 godina drastično porasla. To je dijelom odraz jačeg povezivanja nacionalnih gospodarstava i tehnološkog napretka, osobito u području komunikacija. Unatoč tome, porast multinacionalnih poduzetnih društava proizvodi sve više komplicirana pitanja povezana s oporezivanjem, što za porezne uprave, što za samostalna multinacionalna poduzetna društva. (Gratton, 2024.)

Multinacionalne kompanije danas dominiraju svim sektorima globalne ekonomije i globalizacija je pridonijela količinski puno prednosti za razvoj svjetske i domaće ekonomije, no učinila je i pojedine nedostatke u primjeni poreznih propisa na nacionalnim razinama. U današnje vrijeme je planiranje poreznih obveza, posebno kod multinacionalnih poduzeća, izazov globalnog poslovanja i to čini veliki porezni rizik poslovanja u drugačijim poreznim sustavima današnjih država. Porezno planiranje multinacionalnih poduzeća računa na određene koncepte međunarodnog poreznog prava na metodi samostalnog subjekta i metodi nezavisnosti. Te strategije apeliraju na rascjep među ekonomskim okruženjem multinacionalnih poduzeća kao jedne kompanije sa segmentima koji se nalaze u određenim državama, predstavljenih zajedničkom, globalnom poslovnom strategijom i državnih pristupa oporezivanju njihova dobitka. Iako nacionalni porezni sustavi država u kojima funkcioniraju nisu proporcionalni, porezne mogućnosti, kao i šanse za porezne uštede, su značajni. Ostvarivanje poreznog planiranja, što radi dobiti, što radi mogućnosti poslovanja u više pojedinih država, nužan uvjet je za uspješno poslovanje multinacionalnih korporacija. Multinacionalna poduzeća mogu ostvariti znatno umanjeње obveze poreza na dobit pomoću određenih metoda ili tehnika poreznog planiranja. Te metode čine više međusobno povezanih tijela i pravna utočišta te se iste provode po odgovarajućim međunarodnim pravnim normama koje se odnose na premještanje dobiti na unaprijed određena područja. Naime, potrebno je uračunati da su pojedine države procijenile porezne mogućnosti kako bi multinacionalna poduzeća zadržale kao kreatore gospodarskih djelatnosti na vlastitom području, dok je potpuno druga stvar koliko je takvo ponašanje dopustivo pojedinoj državi u kojoj određeno multinacionalno poduzeće posluje. (Gadžo, 2016.)

Nadalje, globalnu poreznu reformu čine dvije točke. Prva točka sastoji se od visoko profitabilnih poduzeća s prometom od 20 milijardi eura, dok se u drugoj točki određuje najmanje 15% poreza na dobit nekog poduzeća s ciljem sprječavanja prebacivanja dobiti i sjedišta u „sigurno porezno utočište.“ Države po novome mogu naplaćivati porez od poduzeća iako su u drugim državama plaćale niže poreze. U prijevodu, moglo se zahtijevati od bilo koga tko je platio 2% poreza u nekoj zemlji da plati još dodatno 13% u nekoj drugoj zemlji. Međunarodna priznata definicija dobiti je temelj oporezivanja poduzeća. Vlada i predsjednici država G20 (Grupa dvadeset) su 2021. godine u listopadu odobrili „porezni dogovor o reformi međunarodnog poreznog sustava“ čija je uloga ukidanje poreznih utočišta na način da se uvede minimalni korporativni porez u iznosu od 15% s početkom 2023. godine. Ovaj projekt osmislio je OECD koji je 2020. godine u listopadu predstavio „Prvi i Drugi stup.“ Prvi stup ima cilj bolje preraspodjele ostvarenog profita multinacionalnog poduzeća, dok je formuliranje minimalne stope poreza na dobit i načina na koji se ona raspodjeljuje cilj Drugog stupa. (Vidas, 2021.)

#### 4.3. Agresivno porezno planiranje

Agresivno porezno planiranje čine legalno izbjegavanje plaćanja poreza te ilegalna utaja poreza. Zbog toga ga se smatra protuzakonitim. Potrebno je jasno naglasiti razliku između izbjegavanja plaćanja poreza kada se poštuju porezne norme i zakoni te utaje poreza kada se ne poštuju porezne norme. Sprječavanje poreza je zapravo korištenje svih zakonskih mogućnosti kako bi se smanjila porezna obveza. S druge strane, utaja poreza je nepodmirivanje zakonom propisanih poreznih obveza. Pošto i utaja poreza i izbjegavanje poreza mogu biti odstupanje od zakonitog, poštenog i pravednog djelovanja poreznog subjekta, posljedica toga je da ih se jednako tretira jer se uglavnom pojavljuju zajedno. Porezni obveznici prelaze granice dopuštenog legalnog izbjegavanja porezne obveze kada razvijaju zakonski okvir s dominantnim ciljem izbjegavanja poreza na dobit. Porezna s u ovom slučaju dovodi do stvaranja agresivnog poreznog planiranja kod poreznih subjekata. Agresivno porezno planiranje je svjetski problem i takva vrsta planiranja se ne može spriječiti proizvoljnim postupcima država koje su članice Europske unije. Obzirom da specifično tržište podrazumijeva komotnu transparentnost robe, tijela, djelatnosti i profita, nejednak prilaz oporezivanju dobiti zbog pravne nedefiniranosti propisa može proizvesti više nedostataka umjesto prednosti. (Nikolić, 1999.)

Tako postoje i dva oblika poreznog planiranja. Prvi oblik je usklađen sa zakonom, no unatoč tome ima pojedinačne neželjene posljedice. Postavlja se pitanje postojanja rizika zloupotrebe poreznih pravila i propisa da bi se postigao cilj suprotan namjeri zakonodavca. Ovdje je vrijeme od velike važnosti zato što je značajno razdoblje od nastanka takvog djelovanja i duljina upotrebe do trenutka kad ga zakonodavac otkrije te donese porezni akt s ciljem sprječavanja daljnje zloupotrebe. Drugi oblik je zauzimanje povoljnijeg stava za poreznog obveznika bez otkrivanja dvoumljenja između tumačenja pitanja povrata poreza i primjene poreznih zakona i propisa. Porezno planiranje korištenjem specifičnih subjekata, za porezne svrhe transparentnih subjekata može dovesti do neusklađenosti i biti osnova za agresivno planiranje kod uvjetovanih tijela koja posluju u više drugačijih poreznih nadležnosti, zbog toga što im je znan porezni položaj onog koji isplaćuje te njegova pravna koncepcija, a u slučaju neuvjetovanih tijela može biti posljedica nerazumijevanje pravne koncepcije i poreznog položaja onog koji isplaćuje. (Kesner-Škreb, 1999.)

Također, karakterističan subjekt koji se može koristiti u namjene poreznog planiranja je tajno ili privatno društvo. Prema Zakonu o trgovačkim društvima, privatno društvo kreira se ugovorom kojim jedno tijelo ili tajni član investira određenu imovinsku vrijednost u korporaciju drugog tijela ili poduzetnika i pomoću toga dobiva mogućnost sudjelovanja u korisnosti i u manjku poduzetnika. Tajno društvo nema pravnu osobnost i ne upisuje se u registar, a prema trećima poduzetnik je jedini nosilac svih ovlaštenja i zadaća. Međutim, za točno utvrđivanje poreznog postupka uplate unutar poreznog dužnika i privatnog (tajnog) člana društva, problem je što se odnosi među poduzetnikom i tajnim članom određuju ugovorom. Tajni član pokraj sudjelovanja u dobiti može koristiti i ostale mogućnosti pa čak i dobivati kamate na investirana sredstva koje nisu poznate drugim zainteresiranim strankama među kojima su porezne administracije. U takvoj situaciji, model nejednakosti se javlja kako bi se ta kamata doživljavala kao otpremnina. Porezni propisi u Republici Hrvatskoj za sada ne uređuju posebno oporezivanje tajnog društva. Za razliku od Zakona o trgovačkim društvima, u praksi nekih inozemnih pravnih sustava prepoznata su dva osnovna tipa privatnih društava, a to su pravo (tipično) i nepravo (netipično) društvo. Za razliku od pravog privatnog društva, kod netipičnog tajni član participira ne samo u dobitku poduzeća, već i u tajnim pričuvama te nad vrijednošću tvrtke (goodwill) u slučaju likvidacije trgovačkog društva, odnosno izlaskom tajnog člana iz privatnog društva. Kao mogućnost netipičnog privatnog društva može se pojaviti mezzanine financiranje te u tom slučaju nastupa, prema nekim poreznim sustavima, stvaranje prijenosnog društva. Uz pomoć netipičnog privatnog društva proizvodi se model financijskog instrumenta,

mezzanine financiranje koji uključuje metode tajnog plasmana (privatni mezzanine) i metode trgovine profita (javni mezzanine). (Petrić i Kajić, 2020.)

Kreiranje netipičnog privatnog ili tajnog društva za koje se može reći da je poseban modela subjekt između dva dužnika poreza na dobit, zbog nepredvidljivih i nepoznatih sadržaja ugovora, može činiti podlogu za porezno planiranje i agresivno porezno planiranje, a može činiti i određenu posljedicu zbog manjka prepoznatljivosti pravnih karakteristika. Trenutno, izraz netipičnog tajnog ili privatnog društva nije određen u hrvatskom pravnom, ali ni u poreznom sustavu, a to može stvarati veću neujednačenost. Uz to, bitno je spomenuti i porezno skrovište kojeg ne opisuje samo manja porezna stopa ili izbjegavanje plaćanja poreza na tom prostoru. Porezno skrovište čine porezna, zakonodavna i regulatorna skrovišta. Ona također posjeduju zakonsku strategiju stvaranja određenog oblika poduzetnih društava, poslovnih tijela (transparentnih te netransparentnih) u kojima je poslovanje održava bez korištenja metode efikasnosti, bez upravnih poslovnih uvjeta i ostalo. Međutim, upotrebljavanjem međunarodnih pravnih pravila kompletno su ujednačeni s društvima (tijelima) koja posluju van poreznih skrovišta. Ona su također pogodna za osnivanje takozvanih nerealnih subjekata koji obično na tim prostorima ne posjeduju specifičnu poslovnu djelatnost, nego su kreirani za specifične funkcije prvobitno za prenošenje profita i dobiti na ta područja. (Ceronja i Petrović, 2018.)

## 5. PRIMJERI POREZNOG PLANIRANJA

Porezno planiranje predstavlja ključni aspekt upravljanja financijama poduzeća, omogućujući optimizaciju poreznih obveza kroz strateško korištenje poreznih zakona. Dva značajna elementa poreznog planiranja uključuju porez na dodanu vrijednost (PDV) i porez na dobit. PDV je neizravni porez koji se primjenjuje na promet dobara i usluga, dok je porez na dobit izravni porez na neto prihod poduzeća. Istražuju se strategije koje poduzeća mogu primijeniti kako bi učinkovito upravljala ovim poreznim obvezama. Poseban fokus stavljen je na optimizaciju PDV-a kroz pravilno vođenje evidencija i korištenje dobitnih stavki te na strategije smanjenja poreza na dobit putem različitih oblika amortizacije i drugih poreznih olakšica. Svrha je pokazati kako kombinirano porezno planiranje može značajno poboljšati financijsku učinkovitost poduzeća.

### 5.1. Porez na dodanu vrijednost

PDV ili porez na dodanu vrijednost je urbani način oporezivanja potrošnje koji se naplaćuje na dodanu vrijednost proizvoda ili usluge. Djelatnosti kod kojih se javlja PDV su isporuka robe u komercijalne svrhe, pružanje usluga, transakcije unutar zajednice te uvoz. PDV se pri uvozu tretira kao i carina gdje porezni obveznici trebaju ispuniti i podnijeti carini carinsku deklaraciju koja sadrži vrijednost robe, mjesto podrijetla, primatelja, cijenu, odredište, težinu i tako dalje. Za početak, istaknut će se PDV i njegove stope u Republici Hrvatskoj. Što se tiče stopa, opća stopa PDV-a u Hrvatskoj je 25%, ali se za neke proizvode i usluge koriste i niže stope poput 13% i 5%. S druge strane, gledano na Europu, svaka članica EU ima pravo odrediti, to jest prilagoditi stope prema određenim pravilima, na primjer da klasična stopa ne može biti niža od 15%, ali se uz to može koristiti jedna do dvije smanjene stope koje neće biti ispod 5% i koristit će se samo za određenu isporuku robe te se direktivom omogućuje primjena „stope parkiranja“ koja nije ispod 12% za određene usluge i robu. (Jelčić, 2011.)

Porez na dodanu vrijednost (PDV) je također sustav poreza koji se primjenjuje u mnogim zemljama diljem svijeta. Ključni aspekti u vezi s PDV-om su koncept gdje se PDV primjenjuje na svaku fazu proizvodnje i distribucije proizvoda ili usluga. Porez se naplaćuje na dodanu vrijednost koju svaki sudionik u lancu proizvodnje ili distribucije dodaje na proizvod ili uslugu. Zatim faze oporezivanja u kojima su proizvođači, trgovci i pružatelji usluga dužni prijaviti PDV na svakoj fazi opskrbnog lanca. Kada proizvod ili usluga dođe do krajnjeg potrošača, PDV se

obično obračunava na ukupnu cijenu proizvoda ili usluge. Nadalje, stopa PDV-a koja može varirati ovisno o vrsti proizvoda ili usluge te o politici poreza u određenoj zemlji. U većini slučajeva, neki proizvodi ili usluge mogu biti oslobođeni PDV-a ili biti podložni smanjenim stopama PDV-a. Sljedeće su prijava i plaćanje pri čemu su porezni obveznici, kao što su poduzeća i pravna lica, dužni prijaviti i platiti PDV državnoj poreznoj upravi. Ovo obično uključuje redovno podnošenje PDV prijave i plaćanje PDV-a na temelju prihoda ostvarenog iz prodaje proizvoda ili pruženih usluga. Posljednji aspekt je međunarodna trgovina u kojoj PDV također igra važnu ulogu. Međunarodne transakcije često uključuju pitanja PDV-a, uključujući pitanja poput carinskih postupaka, povrata PDV-a i primjene posebnih pravila za oporezivanje u međunarodnim okolnostima. (Kesner-Škreb, 1999.)

U većini slučajeva, PDV je jedan od glavnih izvora prihoda za državne proračune te igra važnu ulogu u financiranju javnih usluga i infrastrukture. Međutim, njegova složenost može izazvati administrativne izazove za poduzeća i druge porezne obveznike. PDV je neizravni porez jer ga krajnji potrošač plaća kroz cijenu proizvoda ili usluga, dok ga poduzeća prikupljaju i uplaćuju državi. Uz to, PDV se temelji na dodanoj vrijednosti u svakoj fazi proizvodnje i distribucije. Dodana vrijednost je razlika između prihoda od prodaje i troškova nabave inputa. Nadalje, PDV ima i svoje određene stope, kao što su standardna, snižena te nulta stopa. (Dražić Lutilsky i Perić, 2010.)

Važno je pojasniti i metode utvrđivanja PDV-a, gdje također postoje tri metode. Prva je metoda zbrajanja u kojoj je za dobitak porezne osnovice potrebno zbrojiti sve elemente cijene u oporezivoj fazi koji čine dodanu vrijednost. Ova metoda je manje konvencionalan način obračuna poreza na dodanu vrijednost (PDV) i uglavnom se koristi u specifičnim situacijama ili u nekim zemljama. Takva metoda se fokusira na dodanu vrijednost tijekom proizvodnje ili pružanja usluga, umjesto na promet dobara ili usluga, kao što je slučaj s kreditnom metodom. Ta dodana vrijednost se obično računa kao zbroj plaća, dobiti i drugih troškova koji su uključeni u proizvodni proces. (Jelčić, 2011.)

Zatim, identifikacija elemenata dodane vrijednosti su plaće (ukupan iznos isplaćen zaposlenima), dobit (ukupan iznos zarade poduzeća nakon odbitka svih troškova) i ostali troškovi (troškovi poput amortizacije, kamata i drugih relevantnih poslovnih troškova). Prednosti ove metode su jednostavnost (metoda je jednostavnija za implementaciju u sektorima gdje su troškovi inputa manje varijabilni ili manje značajni) i transparentnost (jasno pokazuje kako se PDV primjenjuje na različite komponente dodane vrijednosti). S druge strane, nedostaci su kompleksnost u praksi (može biti kompleksnija za praćenje svih komponenti dodane



vrijednosti, posebno u većim i složenijim poduzećima) i manjak fleksibilnosti (ne omogućava odbijanje ulaznog PDV-a kao kreditna metoda, što može dovesti do viših efektivnih poreza na poduzeća s velikim inputima). Sljedeća je metoda oduzimanja u kojoj porezna osnovica čini vrijednost prodaje umanjenu za iznos kupnje i na rezultat dobivene razlike primjenjuje se porezna stopa PDV-a. Prikupljanje izlaznog PDV-a predstavlja obračunavanje PDV-a od strane poduzeća na osnovu prodaje svojih dobara i usluga. Takav PDV se dodaje na cijenu dobara i usluga koje poduzeće prodaje. Prikupljanje ulaznog PDV-a označava prikupljanje računa od strane poduzeća za sve nabavke dobara i usluga koje koristi u svom poslovanju. Taj PDV je plaćen na ove nabavke. (Kesner-Škreb, 1999.)

Naposljetku, oduzima se ulazni od izlaznog PDV-a (poduzeće oduzima ukupni iznos ulaznog PDV-a od ukupnog iznosa izlaznog PDV-a). Razlika između ova dva iznosa predstavlja PDV koji poduzeće duguje poreznoj upravi ili iznos koji može potraživati kao povrat i plaćanje ili povrat PDV-a (ako je izlazni PDV veći od ulaznog PDV-a, poduzeće plaća razliku poreznoj upravi, a ako je ulazni PDV veći od izlaznog PDV-a, poduzeće može tražiti povrat PDV-a). Prednosti su transparentnost (jasno prikazuje kako se PDV obračunava kroz različite faze proizvodnje i prodaje), smanjenje porezne evazije (zahtjeva vođenje evidencije o svim transakcijama, što smanjuje mogućnost porezne evazije) i odbitak ulaznog PDV-a (omogućava poduzećima da smanje svoje porezno opterećenje oduzimanjem ulaznog PDV-a), dok su nedostaci administrativni teret (zahtjeva vođenje detaljne evidencije i dokumentacije što može biti administrativno opterećujuće za poduzeća) i kašnjenja u povratu PDV-a (može doći do kašnjenja u povratu PDV-a od strane porezne uprave što može utjecati na likvidnost poduzeća). Posljednja je kreditna metoda unutar koje se vrijednost plaćenog poreza na dodanu vrijednost na inpute umanjuje od ukupnog iznosa poreza na dodanu vrijednost kojeg treba platiti na prodane inpute. Njena prednost je efikasnost (olakšava prijenos poreza kroz lanac vrijednosti bez kumulativnog efekta, sprječavajući višestruko oporezivanje), a nedostatak kompleksnost (složenost računovodstvenih postupaka može biti izazovna za mala poduzeća s ograničenim resursima). (Dražić Lutilsky i Perić, 2010.)

Nadalje, valjalo bi objasniti Zakon o porezu na dodanu vrijednost specifično u Republici Hrvatskoj. Njega je donio Hrvatski sabor dana 14. lipnja 2013. godine na temelju članka pod brojem 89. Ustava Republike Hrvatske. Zakon obuhvaća 143 članka. Obzirom na količinu članaka, bit će navedeno samo nekoliko primjera što se nalazi u njemu. Prije svega, Zakon objašnjava porez na dodanu vrijednost koji se obračunava i plaća prema odredbama istog te je također prihod državnog proračuna. PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara, to jest

proizvoda, roba, novije izgrađenih građevina, opreme i tako dalje te sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koju poduzetna osoba napravi radeći svoju gospodarsku ili neku drugu djelatnost i koje se obavljaju na temelju zakonskih odluka ili odluka državnih tijela. PDV se također plaća na uvoz dobara u tuzemstvo pri čemu se pod uvozom podrazumijeva i unos i prijam te drugi oblici uvoza dobara. Zatim Zakon objašnjava kako je tuzemstvo teritorij Republike Hrvatske, osim slobodnih zona koje su utvrđene posebnim zakonom. Nadalje, objašnjava se poduzetnik kojim se smatra pravna ili fizička osoba koja samostalno i trajno obavlja djelatnost s namjerom ostvarivanja prihoda, dok poduzeće u ovom Zakonu obuhvaća gospodarsku ili neku drugu djelatnost poduzetnika. Također, predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik, stjecanje dobara unutar Europske unije koje u tuzemstvu obavi uz određene naknade, obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik, uvoz dobara. Nakon navedenih primjera, potrebno je predstaviti samu strukturu Zakona. Zakon obuhvaća određena područja, kao što su opće odredbe (definicije pojmova, opće informacije o poreznom obvezniku, mjestu oporezivanja, te osnovi za obračun PDV-a), porezna osnovica i porezne stope (određivanje porezne osnovice, primjenjive stope PDV-a, te posebni postupci za određene transakcije), obveza obračuna i plaćanja PDV-a (pravila o nastanku obveze obračuna PDV-a, rokovi za plaćanje i postupak prijave), izuzeci i oslobođenja (detalji o transakcijama koje su oslobođene PDV-a ili na koje se ne primjenjuje PDV), posebni postupci oporezivanja (postupci za posebne kategorije poreznih obveznika, kao što su mali poduzetnici, poljoprivrednici i izvoznici) te administrativni postupci i kazne (pravila o vođenju evidencija, inspekcijama, kaznama za nepoštivanje zakona i postupcima žalbe). (Narodne novine, 2013.)

Uz to, postoje i osnovne odredbe Zakona o PDV-u, a to su porezni obveznik (svaka pravna ili fizička osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost, bez obzira na svrhu ili rezultat te djelatnosti), porezni predmet (PDV se obračunava na isporuku dobara i usluga u zemlji, unutar zajednice te na uvoz dobara), porezna osnovica (porezna osnovica je ukupna naknada koju porezni obveznik primi ili treba primiti za isporuku dobara ili usluga, uključujući sve troškove i poreze, osim samog PDV-a), porezne stope, oslobođenje od PDV-a (neke transakcije su oslobođene PDV-a, uključujući određene financijske usluge, medicinske usluge, obrazovanje, kulturne i sportske aktivnosti) i pravo na odbitak pretporeza (porezni obveznici imaju pravo odbiti pretporez plaćen na ulazne troškove od PDV-a koji duguju na svoje isporuke). (Kuliš, 2003.)

PDV je u Hrvatskoj uveden 1. siječnja 1998. godine s osnovnom stopom od 22%, a kako bi se nosila s krizom i proračunskim manjkom, Hrvatska je u srpnju 2009. godine povećala standardnu stopu s 22% na 23%. S ciljem dodatnog povećanja proračunskih prihoda i stabilizacije financija pred ulazak u Europsku uniju, standardna stopa je u ožujku povećana s 23% na 25%. Zatim, u 2013. godini uvedena je snižena stopa od 5% na određene usluge i proizvode, kao što su kruh, mlijeko, knjige, lijekovi i znanstveni časopisi. U 2014. godini snižena stopa od 13% uvedena je također za određene usluge i proizvode, kao što su ugostiteljske usluge, jestiva ulja i masti, dječja hrana, bijeli šećer i voda. Nadalje, kako bi se potaknula konkurentnost turističkog sektora, snižena stopa od 13% uvedena je za ugostiteljske usluge (hrana i piće) u restoranima i kafićima. Ta mjera je nekoliko puta izmijenjena. U 2017. godini stopa PDV-a za ugostiteljske usluge vraćena je na 25%, a u 2019. godini PDV na pripremu i usluživanje hrane u ugostiteljstvu smanjen je na 13%, dok su pića ostala na 25%. U 2020. godini snižena stopa od 13% proširena je na svježe meso, ribu, voće, povrće, jaja i dječje pelene, a snižena stopa od 5% proširena je na sve vrste lijekova neovisno o tome jesu li oni na recept ili bez recepta. (Jelčić, 2011.)

Zatim, Hrvatski sabor je dana 22. ožujka 2022. godine uveo promjene i nadopune Zakona o porezu na dodanu vrijednost, a to je krenulo postalo diskutabilno dana 1. travnja 2022. godine. Navode se resursi i djelatnosti iz članka 38. str. 2. Zakona o PDV-u i članka 47. str. 1. Pravilnika o PDV-u koji će od dana 1. travnja plaćati porez stopom PDV-a u iznosu 5%. U nastavku navest ćemo te resurse i djelatnosti prilikom kojih će se mijenjati stopa PDV-a. Prvi na redu su lijekovi određeni općim aktom određivanja popisa preparata (lijekova) Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje. Nadalje, ulaznice za koncerte, sportske događaje i kulturna događanja, dječja hrana i prerađena hrana od žitarica za tek rođenu i malu djecu, ulja koja su jestiva te biljne i životinjske masti, maslinovo ulje te maslac i margarin, isporuka živih životinja kao što su svinje, govedo, ovce, koze, konja, magarci, domaća perad, kunići i zečevi, isporuka friških mesnih proizvoda te proizvoda iz klaonice koji su jestivi, kao što goveđi, svinjski, ovčji, kozji, konjski, magarčevi proizvodi, zatim proizvodi domaće peradi i zečji proizvodi te isporuka friških kobasica i općenitih mesnih proizvoda, mesnih klaoničkih proizvoda ili krvi, isporuka ribe koja je živa, isporuka friške ribe, mekušaca te ostalih vodenih beskralježnjaka, isporuka svježih ili rashlađenih rakova poput jastoga, škampova, kozica i hlapova, isporuka friškog povrća, korijenja i gomolja te suhih mahunarki, isporuka svježeg i suhog voća te orašastih plodova, isporuka svježih jaja peradi, isporuka sadnica i sjemenja, gnojiva i pesticidi kao i

agrokemijski proizvodi te životinjska hrana (osim hrane za kućne ljubimce). Preostaju još dobra i usluge iz članka 38. str. 2. Zakona o PDV-u i članka 47. str. 1. Pravilnika o PDV-u koji će od 1. travnja oporezivati stopom PDV-a od 13%, a to su dostava plina na prirodnoj bazi i grijanja iz toplotnih objekata uz napomenu da se od 1. travnja 2022. godine do 31. ožujka 2023. godine primjenjuje stopa od 5% te ogrjevno drvo, pelet, briket i sječka. Na ostala dobra i usluge koje nisu navedene stopa PDV-a iznosi 25%. (Narodne novine, 2022.)

## 5.2. Porez na dobit

Porez na dobit je značajan izvor prihoda za vlade, koji se koristi za financiranje javnih usluga i infrastrukture. Istovremeno, način na koji je porez na dobit strukturiran može utjecati na poslovne odluke, investicije i konkurentnost zemlje u globalnoj ekonomiji. Njegove glavne karakteristike su stopa poreza gdje porezna stopa može varirati ovisno o zemlji, a često se razlikuje za male i velike poduzetnike; neke zemlje primjenjuju jedinstvenu stopu, dok druge imaju progresivne stope, zatim osnova za oporezivanje gdje je neto dobit, što znači prihodi umanjeni za rashode povezane s poslovanjem; u rashode se često ubrajaju troškovi proizvodnje, plaće, amortizacija i drugi poslovni troškovi, zatim porezne olakšice pri čemu mnoge zemlje nude porezne olakšice ili izuzeća za određene vrste troškova ili za određene vrste prihoda; na primjer, troškovi istraživanja i razvoja (R&D) često imaju posebne olakšice i na kraju izuzeća te izračun i prijava što podrazumijeva da pravne osobe obično moraju godišnje podnositi poreznu prijavu u kojoj detaljno opisuju svoje prihode, rashode i izračunavaju poreznu obvezu. (Nikolić, 1999.)

Porez na dobit je vrsta poreza koji se plaća na dobit koju ostvaruje neka organizacija ili pravna osoba, kao što su korporacije, partnerska društva ili udruženja. Ovaj porez se obično primjenjuje na neto prihode ili dobit nakon odbitka svih relevantnih troškova i olakšica. Stopa poreza na dobit može varirati ovisno o zakonima i propisima zemlje u kojoj se posluje. Obično se porez na dobit izračunava množenjem neto dobiti poreznom stopom. U mnogim zemljama, porez na dobit se plaća kao dio ukupnog poreznog opterećenja za organizaciju ili pravnu osobu. Porez na dobit ima vrlo bitnu funkciju tako što financira javne usluge i infrastrukture u mnogim zemljama jer prihodi od poreza mogu biti ključni izvor prihoda za vlade. Također, politike vezane za porez na dobit mogu imati značajan utjecaj na poslovnu klimu i odluke o investiranju u nekoj zemlji. Porez na dobit još se također može imenovati kao korporativni porez, porez na profit, porez dohotka poduzeća i društveni porez. Može se reći kako je takav porez razlika

profita koji je investiran u aktivnost gospodarskog djelatnika na početku i na kraju perioda za koje se određuje porez te razlika neto prihoda i neto rashoda poslovanja u godinu dana. (Kuliš, 2003.)

Nadalje, oporezivanje dobiti ima značajnu ulogu u ekonomskom sustavu svake zemlje. Nekoliko je ključnih razloga zašto je ono važno. Prije svega, ono je izvor prihoda za državu (porezi na dobit poduzeća jedan su od glavnih izvora prihoda za državne proračune; ovi prihodi koriste se za financiranje javnih usluga kao što su obrazovanje, zdravstvena zaštita, infrastruktura i socijalne usluge), zatim pruža distribucija bogatstva (porez na dobit može pomoći u redistribuciji bogatstva unutar društva; oporezivanjem većih poduzeća i uspješnih poslovnih subjekata, država može smanjiti nejednakosti u prihodima i osigurati pravedniju raspodjelu resursa), stimulaciju ili destimulaciju poslovnih aktivnosti (kroz porezne olakšice i poticaje, vlade mogu usmjeravati poslovne aktivnosti prema određenim ciljevima-na primjer, porezne olakšice za ulaganja u istraživanje i razvoj mogu potaknuti inovacije, dok visoki porezi na dobit mogu destimulirati određene poslovne aktivnosti), ekonomsku stabilnost (porezi na dobit pomažu u održavanju ekonomske stabilnosti; prihodi od poreza mogu se koristiti za suzbijanje recesije kroz javne investicije i potrošnju, čime se može podržati ekonomski rast), pravednost i etiku (oporezivanje dobiti također se smatra pitanjem pravednosti i etike; poduzeća koja ostvaruju značajnu dobit koriste javne resurse i infrastrukturu pa je pravedno da dio svoje dobiti vrate društvu kroz poreze) te regulaciju poslovnog ponašanja (porezi na dobit mogu djelovati kao regulatorni alat-na primjer, viši porezi na određene industrije mogu destimulirati aktivnosti koje su štetne za okoliš ili društvo, poput industrije fosilnih goriva ili industrije koje se bave proizvodnjom nezdravih proizvoda). (Kesner-Škreb, 2004.)

Porez na dobit je mlad oblik poreza u usporedbi s ostalim oblicima te ima bogatu i raznoliku povijest. Nastao je tijekom osnivanja brojnih tržišta koja su imala želju ostvariti što veći profit tijekom druge polovice 19. stoljeća zbog pojave potrebe oporezivanja neraspoređenog dijela dobiti koji nije bio podložan oporezivanju do tad. Prvo se, dakle, javlja u antičkom dobu u starom Rimu, porezi su se uglavnom temeljili na imovini i zemljištu, dok porez na dobit nije bio uobičajen koncept. Ipak, rimska država je nametala različite oblike poreza koje su utjecale na poslovne aktivnosti. Zatim u srednjem vijeku porezi su se prvenstveno temeljili na zemljištu, proizvodima i carinama. Oporezivanje dohotka ili dobiti nije bilo standardizirano, a feudalni gospodari naplaćivali su razne oblike renta i poreza. Slijedi 18. stoljeće gdje je započelo uvođenje modernih poreznih sustava s rastućom potrebom za financiranje državnih troškova, a pogotovo ratova. Prvi moderni porez na dohodak, koji je uključivao i porez na dobit, uveo je

William Pitt Mlađi u Ujedinjenom Kraljevstvu 1799. godine za financiranje ratova protiv Napoleona. Slijedi 19. stoljeće-u SAD-u prvi porez na dohodak koji je obuhvaćao i dobit uveden je tijekom Američkog građanskog rata 1861. godine, ali je ukinut 1872. Zakon o porezu na dohodak iz 1894. bio je pokušaj da se ponovno uvede porez na dohodak, ali ga je Vrhovni sud SAD-a proglasio neustavnim 1895. godine, a u Velikoj Britaniji, porez na dohodak, koji uključuje porez na dobit, postao je trajan kroz Zakone o porezu na dohodak iz 1842. godine. U 20. stoljeću tijekom Prvog svjetskog rata, mnoge zemlje, uključujući SAD i zemlje Europe, uvele su ili značajno povećale poreze na dohodak i dobit kako bi financirale ratne troškove. U SAD-u, porez na dobit korporacija uveden je 1909. godine. (Palan, Murphy i Chavagneux, 2009.)

Nakon Drugog svjetskog rata, porezi na dobit postali su standardni dio poreznih sustava diljem svijeta. U mnogim zemljama porez na dobit korporacija bio je ključan za obnovu ekonomija i financiranje socijalnih programa. Porezi na dobit razvijali su se i prilagođavali, često uz značajne reforme kako bi se odgovorilo na promjene u globalnoj ekonomiji i potrebama nacionalnih proračuna. Na kraju ostaju kasno 20. i rano 21. stoljeće. S rastućom globalizacijom, mnoge zemlje su počele prilagođavati svoje porezne sustave kako bi bile konkurentnije. To je uključivalo smanjenje poreznih stopa na dobit korporacija i uvođenje raznih olakšica za privlačenje stranih investicija. OECD je pokrenuo inicijativu za borbu protiv izbjegavanja poreza, poznatu kao BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), kako bi se adresirale prakse multinacionalnih korporacija koje koriste razlike u poreznim sustavima kako bi smanjile poreznu obvezu. (OECD, 2010.)

Postoje i neke nedavne promjene, kao što su uvođenje digitalnog poreza i prilagodba poreznih sustava za ekonomiju temeljenu na tehnologiji koje su postale važne teme u 21. stoljeću. Europska unija i druge jurisdikcije razmatrale su načine oporezivanja velikih tehnoloških kompanija koje generiraju značajnu dobit, ali plaćaju relativno malo poreza zbog složenih međunarodnih struktura. Globalni sporazumi o minimalnoj poreznoj stopi za korporacije, kao što je prijedlog OECD-a iz 2021. godine, nastoje spriječiti "utrku prema dnu" gdje zemlje smanjuju poreze na dobit kako bi privukle poslovanje. (Vlada Republike Hrvatske, 2021.)

Uz navedeno, potrebno je rastumačiti Zakon o porezu na dobit u Republici Hrvatskoj. On je donesen od strane Hrvatskog sabora na sjednici dana 3. prosinca 2004. godine na temelju članka pod brojem 88. Ustava Republike Hrvatske. Ovaj zakon čini 41 članak. Porez na dobit se utvrđuje i plaća na temelju odredba Zakona o porezu na dobit. Nadalje, Zakon objašnjava poreznog obveznika, a on je trgovačko društvo te druga pravna i fizička osoba rezident

Republike Hrvatske koja obavlja samostalno neku gospodarsku djelatnost u svrhu ostvarivanja dobiti, dohotka, prihoda ili drugih gospodarskih koristi. Porezni obveznik je također tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika te fizička osoba koja ostvaruje dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka ako se izjasni da će plaćati porez na dobit u zamjenu poreza na dohodak. (Narodne novine, 2004.)

Pošto su objašnjeni porezni obveznici, valjalo bi navesti i koji se subjekti u Republici Hrvatskoj ne smatraju poreznim obveznicima, a to su članovi državne uprave, članovi područne samouprave, mjesne samouprave te Hrvatska narodna banka, državne institucije, institucijska jedinica područne i lokalne samouprave, vjerske zajednice, državni zavodi, udruge, komore, sindikati, političke stranke, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zaklade i fundacije. Takve su osobe obvezne u periodu od osam dana od dana s početkom ispunjavanja aktivnosti učlaniti se u registar poreznih obveznika kojeg provodi Porezna uprava zbog određivanja uloga poreza na dobit na temelju obavljanja određene gospodarske djelatnosti. (Nikolić, 1999.)

Nadalje, u Zakonu o porezu na dobit tumači se razlika između rezidenta i nerezidenta. Rezident je fizička i pravna osoba kojoj je sjedište upisano u sudski, drugi registar ili upisnik u Republici Hrvatskoj te kojima se mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja nalazi u Republici Hrvatskoj. Također su i poduzetnici fizičke osobe s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u Republici Hrvatskoj čija je djelatnost upisana u registar ili upisnik. S druge strane, nerezident je osoba koja ne ispunjava jedan od navedenih uvjeta iz stavka 1. članka 3. Zakona o porezu na dobit. Njegova poslovna jedinica predstavlja stalno mjesto poslovanja na temelju kojeg inozemni poduzetnik nerezident obavlja djelatnost kompletno ili djelomično u Republici Hrvatskoj. Poslovnim jedinicom naglašavaju se sjedište uprave, podružnica, poslovnica, tvornica, radionica, mjesta za iskorištavanje prirodnih bogatstava poput rudnika, naftnog ili plinskog izvora te kamenoloma i na kraju gradilište koje predstavlja stalnu poslovnu jedinicu ako traje dulje od šest mjeseci. Poslovna jedinica je i zastupnik koji djeluje u ime inozemnog poduzetnika, nerezidenta ako ima i koristi se ovlastima za sklapanje ugovora u ime nerezidenta, osim ako su aktivnosti zastupnika ograničene na one iz članka 5. Zakona o porezu na dobit, gdje se takvo mjesto poslovanja ne ističe poslovna jedinica ili ako nema ovlasti od toga, ali drži zalihe proizvoda ili trgovačke robe iz kojih uobičajeno obavlja isporuke u ime nerezidenta. Zatim, poslovnu jedinicu čini i obavljanje savjetodavnih i poslovnih usluga ako ono traje dulje od tri mjeseca zaredom u bilo kojem razdoblju od 12 mjeseci zaredom. (Narodne novine, 2004.)

Nakon nekoliko navedenih članaka Zakona o porezu na dobit, potrebno je objasniti stavke uvećanja i umanjenja dobiti. Stavke uvećanja dobiti odnose se na specifične prilagodbe koje se dodaju osnovici dobiti poduzeća prilikom izračuna porezno priznate dobiti. Ove prilagodbe često proizlaze iz razlika između računovodstvenih i poreznih pravila. Uobičajene stavke koje mogu povećati poreznu osnovicu dobiti su nepriznati troškovi koji podrazumijevaju reprezentaciju i donacije (troškovi koji se odnose na reprezentaciju i donacije često nisu potpuno priznati u porezne svrhe), kazne i kamate na poreze (kazne i kamate koje poduzeće plaća zbog poreznih prekršaja nisu porezno priznati troškovi) te troškove osobne prirode (troškovi koji se ne odnose izravno na poslovne aktivnosti poduzeća); troškovi amortizacije pri čemu se smatra da ako je računovodstvena amortizacija viša od porezno dopuštene amortizacije, razlika se dodaje osnovici; troškovi rezervacija (u nekim jurisdikcijama, rezervacije za buduće troškove mogu biti nepriznate u cijelosti ili djelomično); transferne cijene (ako porezna uprava utvrdi da su transakcije između povezanih društava obavljene po cijenama koje nisu tržišne, može napraviti korekcije koje povećavaju osnovicu); nepriznati gubici (ako određeni gubici nisu priznati za prijenos u buduća razdoblja, to može povećati osnovicu); kapitalizirani troškovi (određeni troškovi koji se kapitaliziraju u računovodstvene svrhe mogu biti nepriznati za porezne svrhe); nepriznate porezne olakšice (ako poduzeće nije iskoristilo određene porezne olakšice ili poticaje, to može dovesti do uvećanja osnovice); korekcije zaliha (korekcije koje proizlaze iz promjena vrijednosti zaliha između računovodstvenih i poreznih propisa); prilagodbe izvanrednih prihoda (ako su neki prihodi izuzeti u računovodstvene svrhe, ali su porezno priznati, to može povećati osnovicu) te prihodi koji nisu priznati u financijskim izvještajima (prihodi koji nisu uključeni u financijske izvještaje, ali su porezno priznati poput prihoda od dividendi koje nisu oporezovane na razini društva). (OECD, 2010.)

Postoje, uz to, elementi za smanjenje dobitka i povećanje gubitka. U obrascu iz 2023. godine kojim poduzetnici prijavljuju porez na dobit zaključuje se da se računovodstveni gubitak smanjuje, to jest povećava se za: prihode od naknada i postotka u dobitku, nerealizirane dobitke, prihod od neplaćenih otpisanih potraživanja, ostale rashode ranijih razdoblja, umanjenje dobitka za druge prihode, umanjenje dobitka zbog drugačijih metoda određivanja porezne glavnine, trošak imovine koji se prethodno nije prihvaćao, kompletni iznos državnih podrška, državnu podršku za edukaciju i naobrazbu te za državnu podršku za znanstveno proučavanje razvojnih projekata. (Kesner-Škreb, 2004.)



## 6. ZAKLJUČAK

Porezno planiranje je izuzetno važan element financijskog upravljanja za pravne subjekte i poduzeća zbog toga što pruža pomoć u svrhu smanjenja poreznih troškova unutar pravnih okvira. Kroz sagledavanje prihoda, rashoda, ulaganja i načina poslovanja, porezno planiranje koristi razne metode pomoću kojih postiže smanjenje poreznih troškova, a time se istovremeno postiže povećanje ukupne količine prihoda za buduće investiranje. Također, bitno je napomenuti kako porezno planiranje mora biti u skladu s postojećim pravilima o porezima i moralnim načelima jer se time preveniraju potencijalni problemi. Kroz pouzdano porezno planiranje, pravnim subjektima i poduzećima pružena je financijska sigurnost i održivost na način da se osigura korisna upotreba njihovih vlastitih resursa i da se doprinosi dugoročnom ekonomskom napretku. Isto tako, porezno planiranje ima važnu ulogu u postizanju mikroekonomskih i makroekonomskih ciljeva. U mikroekonomskom području, ispravno porezno planiranje omogućuje pravnim subjektima i poduzećima optimizaciju njihovih financijskih resursa, a time se poboljšava njihova sposobnost za investiranje. Pravni aspekti poreznog planiranja su također veoma važan segment. Obzirom na kompleksnost poreznih propisa, potrebno je osigurati da sve metode poreznog planiranja poštuju zakon. Što se tiče nezakonitih djela, poput porezne evazije, ona mogu dovesti do ozbiljnih pravnih posljedica, kao što je novčana kazna. Radi toga je ključna suradnja s pouzdanim poreznim savjetnicima i stručnjacima kako bi se postigla legalnost i učinkovitost poreznih strategija. Jedan od najvećih izazova poreznog planiranja je praćenje konstantnih promjena unutar poreznog zakonodavstva. Globalizacija i digitalizacija dodatno otežavaju situaciju, stvarajući potrebu za stalnim prilagođavanjem i usklađivanjem s međunarodnim standardima. U današnje vrijeme, nije moguće navesti niti jedan pravni subjekt ili poslovnu aktivnost, a da na njih nije utjecala tehnologija, globalizacija, pojava multinacionalnih poduzeća ili razvijene međunarodne pravne norme. Povodom toga, očekuje se kako će u budućnosti tehnologija imati sve važniju ulogu u poreznom planiranju.

## LITERATURA

### Izvori:

- [1] Braithwaite, V., (2003.), Taxing Democracy-Understanding Tax Avoidance and Evasion
- [2] Ceronja P., Petrović S., (2018.), Osnove prava društva
- [3] Chavagneux C., Murphy R., Palan, R., (2009.), Tax Havens - How Globalization Really Works, Cornell University Press - Cornell Studies in Money, Ithaca, United States
- [4] Dražić Lutilsky, I., Perić, M. (2010.), Porezno planiranje unutar poreznog sustava Republike Hrvatske, Računovodstvo i financije
- [5] Filipović, H. (2017.), Otkrivanje kaznenih djela i prekršaja utaje poreza / izbjegavanje plaćanja poreza ili pranje novca, Visoka policijska škola, MUP
- [6] Gadžo, S. (2016.), Međunarodno porezno planiranje multinacionalnih korporacija s posebnim osvrtom na ulogu nematerijalne imovine, Pravo i porezi
- [7] Jelčić, B., (2011.), Porezi-opći dio, Zagreb: Visoka poslovna škola Libertas
- [8] Kesner-škreb, M. (1995.), Izbjegavanje i utaja poreza, Financijska praksa
- [9] Kesner-škreb, M. (1999.), Porezna politika i gospodarski rast, Privredna kretanja i ekonomska politika
- [10] Kesner-Škreb, M. (2004.), Porez na dobit: Financijska teorija i praksa
- [11] Kuliš, D., (2003.), Kretanja u hrvatskom poreznom sustavu, Institut za javne financije
- [12] Nikolić, N. (1999.): Počela javnog financiranja: Fiskalni prihodi–Porezni pojmovnik, Izbjegavanje plaćanja poreza, Porez na dobit
- [13] Nobes, C., Parker R. (2008.), Comparative International Accounting, Tenth Edition, preuzeto s [https://books.google.hr/books?hl=en&lr=&id=BOA6oXgsziYC&oi=fnd&pg=PR16&dq=Nobes,+C.-+Parker,+R.\(2008.\)+Comparative+International+Accounting,+Tenth+Edition&ots=70YYUKo8gy&sig=NU8pYXXeOB-GUIO4F5EnSwRoSe0&redir\\_esc=y#v=onepage&q&f=false](https://books.google.hr/books?hl=en&lr=&id=BOA6oXgsziYC&oi=fnd&pg=PR16&dq=Nobes,+C.-+Parker,+R.(2008.)+Comparative+International+Accounting,+Tenth+Edition&ots=70YYUKo8gy&sig=NU8pYXXeOB-GUIO4F5EnSwRoSe0&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false)
- [14] OECD (2010.), Model Tax Convention on Income and Capital, OECD Publications
- [15] Tomaš, A., (2018.), Porezno planiranje u domeni porezna na dobit, Završni rad, Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet, Split

## **Zakoni:**

- [1] Međunarodni računovodstveni standardi, Narodne novine, br. 36/93., (1993.)
- [2] Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, br. 177/04., (2004.)
- [3] Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, br. 73/13., (2013.)
- [4] Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost, br. 39/22., (2022.)

## **Internetske stranice:**

- [1] Bishop Collins, (2023.), 8 Benefits of Tax Planning for Business [e-publikacija], preuzeto s <https://www.bishopcollins.com.au/benefits-of-tax-planning-for-business/>
- [2] ABC of Money (2024.), Tax planning: What is It and How Does It Work? [e-publikacija], preuzeto s <https://www.adityabirlacapital.com/abc-of-money/tax-planning>
- [3] Vlada Republike Hrvatske (2021.), Prijedlog odluke o donošenju Akcijskog plana za implementaciju preporuka OECD-a za unaprjeđenje korporativnog upravljanja u pravnim osobama u vlasništvu Republike Hrvatske i osnivanju Upravljačkog odbora za njegovu provedbu [podatkovni dokument], preuzeto s <https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/2016/Sjednice/2021/Listopad/79%20sjednica%20VRH/79%20-%207.docx>
- [4] Kajić A., Petrić P., (2020.), Tajno društvo [e-publikacija], preuzeto s [TAJNO DRUŠTVO - Petrić & Kajić odvjetničko društvo d.o.o. \(petric-kajic.hr\)](http://www.petric-kajic.hr)
- [5] Gratton P., (2024.), What Is a Multinational Corporation? [e-publikacija], preuzeto s [What Is a Multinational Corporation? \(investopedia.com\)](http://www.investopedia.com)
- [6] PKF, (2024.), Porezno planiranje [e-publikacija], preuzeto s [Tax planning | Taxation | Our Services | PKF Hrvatska \(pkfcroatia.com\)](http://www.pkfcroatia.com)
- [7] Vidas, I., (2021.), Porezna evazija i porezne oaze [e-publikacija], preuzeto s <https://www.insolve.hr/literatura/2/48805>
- [8] Glavina, D., (2017.), Kazneno djelo utaje poreza kao oblik porezne evazije s posebnim osvrtom na poslovanje preko poreznih utočišta, diplomski rad, Pravni fakultet Zagreb, Zagreb (br. 175-203), preuzeto s <https://hrcak.srce.hr/file/305259>
- [9] Cipek, K., (2018.), Efikasnija naplata poreza i sprečavanje poreznih utaja/evazija: prevencija protiv represije [e-publikacija], preuzeto s <https://hrcak.srce.hr/file/287358>

[10] Hrvatska enciklopedija, (2013.), Porezi [e-publikacija], preuzeto s <https://www.enciklopedija.hr/clanak/porezi>

[11] Schwartz, K., (2021.), Five Basic Tax Planning Techniques: Smart Financial Tips, Tax Planning [e-publikacija], preuzeto s <https://teamhewins.com/five-basic-tax-planning-techniques/>