OLAKŠICE, OSLOBOĐENJA I POTICAJI U SUSTAVU POREZA NA DOBIT U RH

Torbarina, Lucija

Undergraduate thesis / Završni rad

2016

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:424929

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-29**

Repository / Repozitorij:

REFST - Repository of Economics faculty in Split

zir.nsk.hr

UNIVERSITY OF SPLIT

dabar
DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

SVEUČILIŠTE U SPLITU

EKONOMSKI FAKULTET

ZAVRŠNI RAD

OLAKŠICE, OSLOBOĐENJA I POTICAJI U SUSTAVU POREZA NA DOBIT U RH

Mentor:

prof. dr. sc. Nikolić Nikša

Studentica:

Lucija Torbarina

Br. indeksa: 1131729

Split, rujan, 2016.

SADRŽAJ:

1. UVOD 3
1.1. Definicija i cilj problema 3
1.2. Struktura rada 3
1.3. Metode rada 3
2. OPĆENITO O POREZU NA DOBIT 4
3. POREZ NA DOBIT U EU 8
3.1. Harmonizacija sustava poreza na dobit 8
3.2. Financijski učinak poreza na dobit u EU i Hrvatskoj 11
4. POREZ NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ 13
4.1. Porezni obveznik 13
4.2. Porezna osnovica 15
4.2.1. Umanjenja porezne osnovice 16
4.2.2. Povećanje porezne osnovice 16
4.3. Porezna stopa 17
4.4. Porezne olakšice 17
5. ANALIZA UČINAKA POREZNIH OLAKŠICA, OSLOBOĐENJA I POTICAJA U SUSTAVU POREZA NA DOBIT U RH 18
5.1. Vrste olakšica, poticaja i oslobođenja u sustavu poreza na dobit u RH 19
5.1.1. Porezne olakšice na područjima posebne državne skrbi 19
5.1.2. Porezne olakšice na brdsko - planinskim područjima 20
5.1.3. Porezne olakšice u gradu Vukovaru 20
5.1.4. Porezne olakšice u slobodnim zonama 20
5.1.5. Poticaji ulaganja 21
5.1.6. Državne potpore za istraživačko - razvojne projekte 22
5.1.7. Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu 22
5.1.8. Smanjenje porezne osnovice za reinvestiranu dobit 22
5.1.9. Porezne olakšice za obavljanje pomorskog prijevoza 23
5.2. Ekonomski učinci poreznih olakšica, poticaja i oslobođenja u sustavu poreza na dobit uRH 23
6. ZAKLJUČAK 26
LITERATURA: 27
SAŽETAK 28
SUMMARY 28

1. UVOD

1.1. Definicija i cilj problema

Problem ovog istraživanja svodi se na raspravu odnosno dilemu jesu li olakšice, oslobođenja i poticaji u sustavu poreza na dobit u Republici Hrvatskoj stvarno potrebni ili predstavljaju gubitak za državni proračun. Korištenim metodama rada pokušat će se doći do individualnog zaključka o navedenoj dilemi. Kao osnovni cilj ovog rada navodi se doprinos argumentima raspravi o potrebi postojanja poreznih olakšica, oslobođenja i poticaja u sustavu poreza na dobit u RH. Uz objašnjenje sustava poreza na dobit u Hrvatskoj, dokazati koliko je postojanje navedenih olakšica potrebno ili s druge strane nepotrebno.

1.2. Struktura rada

Struktura rada je sastavljena na način da će prva tri poglavlja prikazati nešto općenito o porezu na dobit, sustavu poreza na dobit u Europskoj Uniji i sustavu poreza na dobit u Republici Hrvatskoj. Unutar tih poglavlja obuhvatit će se određene činjenice nastale temeljem Zakon o porezu na dobit kako unutar granica EU, tako i u RH. Slijedeće ali i najvažnije poglavlje koje obuhvaća zapravo cijelu raspravu je analiza učinaka poreznih olakšica, oslobođenja i poticaja u sustavu poreza na dobit u RH, unutar kojeg se navode svi oblici poreznih olakšica, oslobođenja i poticaja poreza na dobit, kao i svi učinci njihovog djelovanja posebice ekonomski učinci na proračun RH. Na samom kraju dolazi zaključak o cijelom radu, tj. zaključak o cjelokupnoj raspravi na temu olakšica u sustavu poreza na dobit. Radom će se obuhvatiti činjenice na samu temu, prikazati određene rezultate provedenih poreznih oslobođenja na neke poznate tvrtke i poduzeća. U konačnici rada pruža se uvid u svu korištenu literaturu tijekom pisanja završnog rada.

1.3. Metode rada

Pri pisanju ovog rada koristit će se slijedeće metode rada: analiza (postupak raščlanjivanja složenih dijelova na jednostavnije elemente te proučavanje zasebno svaki dio) i sinteza (znanstveno istraživanje i objašnjavanje stvarnosti spajanjem jednostavnih elemenata u složene tvorevine), indukcija (temeljem pojedinačnih činjenica dolazi se do općeg zaključka) i dedukcija (iz općih postavki dolazi se do konkretnih zaključaka) te povijesna (temeljem nekih povijesnih podataka donosu se zaključci) i statistička metoda(zaključci su doneseni temeljem određenih statističkih podataka).

2. OPĆENITO O POREZU NA DOBIT

Ukupnost poreznih oblika u jednoj zemlji nazivamo poreznim sustavom. Ponekad to nije jedinstvenost poreznih oblika, već nedovoljno povezani porezni oblici koji imaju raznovrsne a ponekad i suprotne ciljeve. Takav porezni sustav je poznat po nazivu „porezna džungla". Unutar poreznog sustava razlikujemo izravne i neizravne poreze. Razlika je u tome što izravne poreze uplaćujemo osobno ili ih za nas uplaćuje poslodavac u državnu blagajnu, a neizravne poreze ne snosi onaj tko uplaćuje u državnu blagajnu, već se takav porez prevaljuje na slijedećeg u lancu. Najpoznatiji primjer neizravnog poreza bio bi porez na dodanu vrijednost (PDV). Pod izravnim porezima smatraju se porez na dohodak, porez na dobit te prirez porezu na dohodak.

Općenito se porezi mogu podijeliti na više načina:

- prema razini državne vlasti (državni ili lokalni porezi)
- prema vrsti porezne osnovice (porez na dohodak, dobit ili porez na potrošnju)
- prema kategoriji stanovništva kojeg opterećuju (proporcionalni, progresivni ili regresivni)
- i već spomenuti izravni i neizravni

Porez na dobit u povijesti se pojavljuje kao posljedica organiziranja gospodarskih subjekata radi djelovanja na tržištu u obliku trgovačkih društava (d.d. i d.o.o.). Pojavom takvih društava, odnosno ostvarivanjem dobiti kroz njihovo poslovanje, pojavljuje se novi porezni oblik, porez na dobit.

Ovakva vrsta poreza nije ništa drugo nego dodatni porez na dionički kapital koji je potrebno oporezivati kao dohodak od dividendi na razini dioničara. U suprotnom dolazi do ekonomskog dvostrukog oporezivanja (dividendi, pa i kapitalne dobiti). Naime, u tzv. korporacijskom sektoru (dionička društva, društva s ograničenom odgovornošću...) plaća se porez na dobit i nakon toga dioničari (odnosno oni koji primaju udjele u dobiti) ponovno na te dividende (odnosno udjele u dobiti) plaćaju porez na dohodak. Navedeno se zove ekonomsko dvostruko oporezivanje (dividendi) i ono se danas u praksi na različite načine ublažava.[1]

[1] H. Blažić - Usporedni porezni sustavi - oporezivanje dohotka i dobiti (2006.) -Ekonomski fakultet Rijeka

Postavlja se pitanje zašto oporezivati dobit, kada već postoji porez na dohodak. Naime, ostvarena dobit se raspodjeljuje i ulazi u oporezivi dohodak vlasnika i fizičkih osoba. Postoje različiti argumenti za uvođenje takvog novog poreza. Prvi je taj što trgovačka društva imaju status pravne osobe te su dužna plaćati porez na svoj dohodak. Teoretski, porez na dobit je cijena koja se plaća za povlasticu ograničene odgovornosti vlasnika dioničkih društava ili društava s ograničenom odgovornošću. Konačno, porez na dobit se smatra plaćanjem za korištenje javnih dobara koji se koriste u poslovanju (infrastruktura). No, ovi argumenti se nisu pokazali najbolji u novoj teoriji. Smatra se da sintagma „ograničena odgovornost" netočno opisuje pravnu poziciju trgovačkog društva. Nema poveznice između ograničene odgovornosti i poreza kao cijene za takvo ograničenje rizika. Činjenica je da svi porezi na kraju budu prevaljeni na fizičke osobe koji su konačno platci poreza, time se njihov dohodak umanjuje radi podmirenja porezne obveze. Trgovačka društva kao pravno uređeni instrumenti ne snose na kraju porezno opterećenje, već su to poslodavci kojima se smanjuje dohodak po osnovi vlasništva, zaposlenici koji trpe smanjenje plaće ili potrošači koji će plaćati veće cijene dobara ili usluga.

Sve navedeno ne zadovoljavaju kao argumenti za postojanje poreza na dobit pa su formulirani uvjerljiviji stavovi o porezu na dobit. Na početku, porez na dobit nadopunjuje porez na dohodak i tako sprječava izbjegavanje porezne obveze. Oporezivanje raspodijeljene dobiti moglo bi se izbjeći zadržavanjem neraspodijeljene dobiti u društvu ili pak reinvestiranjem te dobiti. Tada bi se vrijednost imovine vlasnika dionica povećala, a on i ostvarivao kapitalni dobitak. Nadalje, oporezivanje čiste dobiti smatra se prihvatljivo kao opravdanje za ulaganje. To je ekstraprofit koji je potrebno oporezivati. Pod trećom stavkom se podrazumijeva da se oporezivanjem dobiti osigurava oporezivanje dijela neraspodijeljene dobiti koji pripada dioničarima koji su nerezidentni[2] porezni obveznici. Na posljetku, ovakav oblik poreza može se koristiti kao sredstvo državne intervencije odnosno za stabilizacijske i strukturalne politike. Promjene u oporezivanju trgovačkih društava mogu utjecati na dividende tj. na njihove iznose i vrijeme isplata. Ukoliko se ne oporezuju ili se oporezivanje smanji rezultirat će isplatom dividendi i tako potaknuti potrošnju fizičkih osoba. Ukoliko se poveća oporezivanje dividende to će smanjiti isplatu iste te će se dobit zadržavati u društvu za daljnje ulaganje.

Postoje određene činjenice koje ukazuju na sličnost poreza na dobit i dohodak. Obe vrste poreza obračunavaju se za dobit odnosno dohodak ostvaren tijekom jedne godine, za oba se

[2] Pravne i fizičke osobe čije sjedište nije na prostoru RH

plaća akontacija tijekom razdoblja obračunavanja, početkom godine se mora podnijeti porezna prijava za prošlu godinu i za svaki oblik vrijedi ako se preplati porez, taj preplaćeni dio se priznaje i vraća ili u suprotnom se doplaćuje razlika.

Osnovne karakteristike poreza na dobit:

- subjekti su točno određene osobe tj. one koje obavljaju gospodarsku djelatnost radi ostvarivanja dobiti
- porez na dobit određuje se na temelju rezultata određene gospodarske aktivnosti (dobit/gubitak)
- često se prihodi od poreza na dobit dijele između različitih razina vlasti

Poznajemo četiri osnovna elementa koji određuju karakter poreza na dobit: [3]

1. porezni obveznik - sva društva koja obavljaju djelatnost s ciljem ostvarivanja dobiti i dužni su platiti porez na dobit. U svakoj zemlji definira se drugačije s obzirom na zakonske propise
2. osnovica poreza na dobit - osnovica može biti dohodak (dobit) ostvaren u zemlji i inozemstvu (radi se o poreznim obveznicima čije je sjedište u tuzemstvu, kao i na dohodak društva kapitala sa sjedištem u inozemstvu a koji je ostvaren u zemlji); može biti dohodak ostvaren u zemlji i inozemstvu (ako u tuzemstvu ostvaruju dohodak od nekretnina, zakupnina i sl.)
3. porezna stopa - iznos poreza izračunat prema poreznoj osnovici. Radi se o proporcionalnim stopama jer se oporezivanje društva kapitala ne obavlja po načelu ekonomske snage.

Da bi se dobila ispravna porezna osnovica potrebno ju je korigirati za određena povećanja i smanjenja. Temeljni kriterij je odrediti obuhvat porezno nepriznatih prihoda i rashoda. Prihodi su povećanja gospodarskih koristi koja se mogu pojaviti kao priljev ili povećanje imovine i u obliku smanjena obveze. Kako bi sa sigurnošću rekli da se radi prihodu, mora doći do povećanja vrijednosti kapitala poreznog obveznika. Kapital je novac koji se koristi za poslovanje, dok su kapitalni dobici prihod ostvaren prodajom dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine ili prodajom dionica i udjela. S druge strane, rashodi su porezno priznati troškovi koji se pojavljuju s ostvarenjem prihoda. Rashodi se mogu definirati kao

[3] V. Bratić - Utjecaj poreznih izdataka na ekonomske učinke oporezivanja dobiti i djelovanje hrvatske porezne administracije (2010. Sveučilište u Splitu) str. 14.,15.

smanjenja gospodarskih koristi, a pojavljuju se kao odljev i u obliku stvaranja obveza, a posljedica svega toga je smanjenje vrijednosti kapitala. Rashodi su porezno priznati samo oni koji su učinjeni u obavljanju djelatnosti poreznog obveznika, oni koji pridonose ostvarenju prihoda i oni koji su vjerodostojno dokumentirani.

3. POREZ NA DOBIT U EU

Porez na dobit jedan je od oblika izravnih poreza, koji se uplaćuju osobno ili ih uplaćuju poslodavci. U Europskoj Uniji predstavljaju 1/3 ukupnih poreznih prihoda. Prava stečevina EU-e odnosi se na poreze na dobit.

3.1. Harmonizacija sustava poreza na dobit

Europska Unija ima zadaću nadzirati nacionalne porezne propise kako bi se osiguralo da budu u skladu s određenim politikama Europske Unije. Te politike se odnose na promicanje gospodarskog rasta i otvaranje radnih mjesta, osiguravanje slobodnog protoka robe, usluga i kapitala u EU-u odnosno stvaranje jedinstvenog tržišta unutar granica EU i osiguranje od diskriminacije potrošača, radnika ili drugih poduzeća iz članica EU. Sve navedeno predstavlja sustav harmonizacije poreznog sustava.

Za sve odluke vezane o poreznim pitanjima unutar EU potrebna je jednoglasna suglasnost vlada svih država članica, čime se uvažava interes svake članice. Glavna zadaća je osigurati poštovanje načela nediskriminacije i slobodnog kretanja na jedinstvenom tržištu, ali i rješavanje izazova kao što je utaja poreza među članicama, kroz usklađeni pristup. EU ne može odrediti koliko će određena država trošiti prihode prikupljene od poreza, međutim svaka država može svojim ponašanjem naštetiti svom gospodarskom razvitku ali i gospodarstvu EU. Kako bi se smanjio rizik, sve članice pokušavaju uskladiti svoje gospodarske politike.

Porezni oblici kao što su porez na dobit i dohodak uglavnom su u nadležnosti članica. Prema zakonskim propisima koje je donijela EU ne bi trebalo biti prepreka u kretanju EU. Seljenje poduzeća u neku drugu državu članicu može se suočiti s kompliciranom administracijom ili problemom dvostrukog oporezivanja.

Vlada EU treba osigurati da sustavi poreza na dobit u njenim članicama budu pošteni i otvoreni, a ne da se na nepošten način privlače poduzeća iz drugih zemalja.

Sustav harmonizacije oporezivanja poduzeća unutar EU obuhvaća akte i dokumente koji se odnose na:

1. oporezivanje matičnih i zavisnih društava - nastoji se ukloniti problem dvostrukog oporezivanja raspodijeljene dobiti kako bi se olakšala sloboda kretanja kapitala
2. porezni tretman spajanja, dijeljenja te transfera imovine i udjela među poduzećima - uklanjanje problema oporezivanja oko istoimenog problema. Smjernica točno određuje slučajeve kada se radi o spajanju, dijeljenju poduzeća te transfera imovine i udjela među poduzećima.
3. arbitražni postupak u slučajevima dvostrukog oporezivanja - ukoliko dođe do dvostrukog oporezivanja slučaj se predstavlja nadležnim poreznim vlastima ili savjetodavnoj komisiji ukoliko se ne može utvrditi koja je institucija nadležna
4. oporezivanje kamata i autorskih naknada između povezanih kompanija - ovom smjernicom se nastojalo uspostaviti svojevrsni regulatorni instrument koji će osigurati eliminaciju štetne porezne konkurencije
5. kodeks ponašanja pri oporezivanju poduzeća u EU - dokument kojim se članice obvezuju da neće prihvaćati nove sustave oporezivanja koji bi mogli uzrokovati štetnu poreznu konkurenciju, ali i da postupno uklanjaju stare sustave koji sadrže razne oblike poreznih poticaja koji uzrokuju poreznu utakmicu

Unutar Europske unije postoje 27 različitih poreznih sustava i fiskalna konkurencija. Uspoređujući stopu poreza na dobit EU sa SAD-om (39%) i Japanom (42%) možemo zaključiti da je znatno niža. Različite stope poreza na dobit su rezultat divergencije stope oporezivanja, koja proizlazi iz različitog definiranja porezne osnovice te postojanja preferencijalnih fiskalnih režima.

Tablica 1: Stope poreza na dobit u zemljama članicama Europske Unije 2015.

ZEMLJA ČLANICA	STOPA (%)	ZEMLJA ČLANICA	STOPA (%)
Austrija	25	Luksemburg	29,2
Belgija	34	Malta	35
Bugarska	10	Mađarska	20,6
Češka	19	Nizozemska	25
Cipar	12,5	Njemačka	30,2
Hrvatska	20	Poljska	19
Danska	23,5	Portugal	29,5
Estonija	20	Rumunjska	16
Finska	20	Slovačka	22
Francuska	38	Slovenija	17
Grčka	29	Španjolska	28
Irska	12,5	Švedska	22
Italija	31,4	Ujedinjeno Kraljevstvo	20
Latvija	15		
Litva	15	EU- 28	22,8

Izvor: European Commission, izrada autora

Tablica 1. prikazuje stope poreza na dobit po zemljama članicama Europske Unije. Vidljivo je da su stope dosta različite među zemljama iako su sve zemlje unutar granica EU-e. To dokazuje da proces harmonizacije nije u potpunosti uveden u EU. Hrvatska sa stopom od 20% nalazi se ispod prosjeka EU-28. Trinaest članica ima stopu poreza na dobit iznad prosjeka EU- 28. Razmatrajući duže razdoblje, može se zaključiti da dolazi do pada poreznih stopa u zemljama članicama, tako i u prosjeku EU- 28. Hrvatska je u 2015. sa 20%, imala veću stopu poreza na dobit od susjedne Slovenije, Češke, Poljske i Rumunjske. Grčka porezna politika uvjetovana je potrebama upravljanja krizom, što rezultira visokom stopom poreza na dobit.[4]

Porezno nadmetanje između zemalja osigurava povoljno porezno okruženje, ali i zadržavanje porezne prijevare na najnižoj mogućoj razini i zadržavanje poreznih prihoda.

[4] Zbog krize, u Grčkoj su bile i visoke stope poreza na dohodak i potrošnju (PDV-23%)

Osim harmonizacije, važno je spomenuti i financijski učinak poreza na dobit u EU. Porez na dobit jedan je od osnovnih poreznih oblika, pokazalo se kako nije toliko važan u punjenju proračuna.[5]

3.2. Financijski učinak poreza na dobit u EU i Hrvatskoj

Kao što je već spomenuto, porezni sustavi se razlikuju među zemljama. Stoga, različiti je i učinak poreza na dobit u punjenju proračuna. Uspoređujući Hrvatsku sa ostalim zemljama EU, možemo zaključiti da bitno odstupa. Pri punjenju hrvatskog proračuna, zastupaju PDV, doprinosi i trošarine, dok porez na dohodak i dobit imaju manje značajnu ulogu u odnosu na prosjek EU.

Tablica 2. Prihodi od poreza na dobit u zemljama članicama EU-e 2013. (% od BDP-a)

EMLJA ČLANICA	PRIHODI OD POREZA NA DOBIT (%)	ZEMLJA ČLANICA	PRIHODI OD POREZA NA DOBIT (%)
Austrija	2,2	Luksemburg	4,9
Belgija	3,1	Malta	5,6
Bugarska	1,9	Mađarska	/
Češka	3,2	Nizozemska	2,2
Cipar	6,5	Njemačka	2,5
Hrvatska	2,0	Poljska	1,8
Danska	2,7	Portugal	3,4
Estonija	0,3	Rumunjska	2,0
Finska	/	Slovačka	2,9
Francuska	2,7	Slovenija	1,2
Grčka	1,3	Španjolska	/
Irska	2,4	Švedska	2,7
Italija	2,5	Ujedinjeno Kraljevstvo	2,4
Latvija	1,6		
Litva	1,4	EU- 28	2,5

Izvor: European Commission, izrada autora

[5] V. Bratić - Utjecaj poreznih izdataka na ekonomske učinke oporezivanja dobiti i djelovanje Hrvatske porezne administracije (2010.), str. 24

U tablici 2. prikazan je udio poreza na dobit u prihodima (% BDP-a) pojedine zemlje članice Europske Unije. Najveće prihode putem poreza na dobit ostvaruju Cipar (6,5%), Malta (5,6%) i Luksemburg (4,9%), dok najmanje Estonija (0,3%). Hrvatska (2,0%) se nalazila ispod prosjeka EU-28 (2,5%), a mjesto dijeli sa Rumunjskom.

Kao zaključak ovog poglavlja može se navesti da porez na dobit nije toliko bitan u procjenama i analizama u Europskoj Uniji kao što je slučaj s neizravnim poreznim oblicima, kao što su PDV i trošarine. Na ovakve zaključke navode činjenice da porez na dobit nije značajan u ostvarenju ukupnih prihoda i u stvaranju BDP-a, kako pojedine zemlje, tako i BDP-a Europske Unije.[6]

[6] V. Bratić - Utjecaj poreznih izdataka na ekonomske učinke oporezivanja dobiti i djelovanje Hrvatske porezne administracije (2010.), str. 33

4. POREZ NA DOBIT U REPUBLICI HRVATSKOJ

Svaka pravna ili fizička osoba koja posluje u cilju ostvarenja dobiti mora plaćati porez na tu ostvarenu dobit. U većini zemalja takav porezni oblik naziva se porez na dohodak trgovačkih društava, a u Hrvatskoj porez na dobit. U Hrvatskoj porez na dobit se utvrđuje prema odredbama Zakona o porezu na dobit. Zakon o porezu na dobit utvrđuje i pojašnjava sve važne stavke koje se odnose na porez na dobit.

Postoje četiri temeljna elementa koji karakteriziraju svaki porez na dobit a to su:

1. porezni obveznik
2. porezna osnovica
3. porezna stopa
4. porezne olakšice

4.1. Porezni obveznik

Pri definiranju poreznog obveznika moraju se detaljnije objasniti dvije dimenzije:[7]

- sadržajna i
- formalna dimenzija

Sadržajna dimenzija

Prema sadržajnoj dimenziji, obveznik poreza na dobit je trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda. Posebnim propisima razlikujemo specifične situacije, to su: subjekt bez svojstva pravne osobnosti kao porezni obveznik, porezni obveznik i tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika, tj nerezident i fizička osoba. U slučaju fizičke osobe, one mogu prema načelu fakultativnosti na vlastiti zahtjev plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak, ili su prema načelu obveznosti obvezne plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak. Načelo fakultativnosti definira fizičku osobu kao poreznog obveznika koji ostvaruje dohodak od neke samostalne djelatnosti prema propisima, ako izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak. S druge strane, načelo obveznosti za fizičke osobe definira poreznog obveznika kao fizičku osobu koja

[7] J. Šimović, H. Arbutina, N. Mijatović, T. Rogić Lugarić, S. Cindori - Hrvatski fiskalni sustav

ostvaruje dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti ako ostvari neki od sljedećih uvjeta:

- Ukupni primitak u prethodnom poreznom razdoblju veći od 2.000.000,00 kuna
- Ostvareni dohodak u prethodnom poreznom razdoblju veći od 400.000,00 kuna
- Vrijednost dugotrajne imovine veća od 2.000.000,00 kuna
- Prosječno zapošljavanje u prethodnom poreznom razdoblju više od 15 zaposlenika

Formalna dimenzija

Rezident- pravne osobe mogu postati rezidenti ako je:

1. Sjedište upisano u sudski registar ili drugi registar u RH – smatra se formalnim kriterijem
2. Mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja u RH – materijalni kriterij

Nerezident- osoba koja ne ispunjava niti jedan od uvjeta koji moraju zadovoljiti rezidenti. U Hrvatskoj nerezident je tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika. Pravno gledano to je subjekt bez svojstva pravne osobnosti i kao takva ona je dio svog osnivača. Tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika je stalno mjesto poslovanja putem kojeg inozemni poduzetnik obavlja djelatnost u RH u cijelosti ili djelomično. Poslovanje nerezidenta je široko, a jedini uvjet je da ta djelatnost s kojom se bavi za rezultat ima ostvarenje oporezive dobiti. Tuzemna poslovna jedinica nije mjesto poslovanja inozemnog poduzetnika koji u tuzemstvu drži zalihe samo radi skladištenja, koristi prostor samo za skladištenje, drži određeno mjesto samo radi nabave određenog proizvoda ili za svoje pripreme i neke pomoćne aktivnosti i slično. [8]

[8] J. Šimović, H. Arbutina, N. Mijatović, T. Rogić Lugarić, S. Cindori - Hrvatski fiskalni sustav

4.2. Porezna osnovica

Poreznom osnovicom smatra se dobit koja se utvrđuje računovodstvenim propisima. Utvrđuje se kao razlika prihoda i rashoda, uvećana i umanjena određenim stavkama, prema odredbama Zakona o porezu na dobit. Navedeno objašnjenje je definiranje porezne osnovice prema sadržajnoj dimenziji.

Gledajući teritorijalnu dimenziju, koja govori o normama kojima je utvrđen teritorijalni obuhvat obveze poreza na dobit, porezna osnovica rezidenta je dobit ostvarena u tuzemstvu i inozemstvu, a nerezidenta samo dobit ostvarena u inozemstvu.

Kao prihodi porezne osnovice pojavljuju se kamate (krediti, predujmovi, pozajmice i sl.), prihodi od najamnina i zakupnina, različite naknade za korištenje patenata, autorskih prava i sličnih prava, prihodi od dividende i udjela u dobiti, naplaćene štete, nagrade, darovi i sl. Rashode poreznog obveznika čine materijalni troškovi, troškovi usluga (prijevoz, istraživanje i razvoj, platni promet i sl.), troškovi amortizacije (dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine), troškovi plaće, različite naknade zaposlenim itd.

U poreznu osnovicu ulazi i dobit od likvidacije, prodaje, promjene pravnog oblika i podjele poreznog obveznika, a porezna osnovica se utvrđuje prema tržišnoj vrijednosti imovine. Rashodima se smatraju i rashodi po osnovi uplaćenih premija dobrovoljnog mirovinskog osiguranja, a ne smatraju se rashodi koji nisu u vezi s obavljanjem djelatnosti poreznog obveznika.

Poslovanje ne mora uvijek završiti ostvarivanjem dobiti, naprotiv može biti suprotno, odnosno može se ostvariti gubitak. Ukoliko se prilikom utvrđivanja porezne osnovice odredi negativna osnovica, tada porezni obveznik ostvaruje porezni gubitak. Takav gubitak bit će prenesen i nadoknađen unajmljivanjem porezne osnovice u sljedećih pet godina, pa se smatra porezno priznatim.[9]

Kao što je već navedeno, porezna dobit mora se korigirati za određena povećanja i umanjenja kako mi se utvrdila ispravna porezna osnovica. Smatra se da su smanjenja porezne osnovice rezultat namjere poticanja gospodarske djelatnosti, a uvećanja se moraju provesti kako bi se spriječilo dvostruko oporezivanje rashoda. U nastavku će se detaljnije razraditi pojmovi umanjenja i povećanja porezne osnovice.

[9] J. Šimović, H. Arbutina, N. Mijatović, T. Rogić Lugarić, S. Cindori - Hrvatski fiskalni sustav

4.2.1. Umanjenja porezne osnovice

Porezna osnovica može biti umanjena za slijedeće stavke:

1. Prihode od dividendi i udjela u dobiti s time da moraju biti iskazani u računovodstvenoj dobiti,
2. Prihode od vrijednosnih usklađenje dionica i udjela ako su bili uključeni u poreznu osnovicu[10],
3. Prihode od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su bila uključena u poreznu osnovicu u prethodnom razdoblju, a nisu isključena kao porezno priznati rashod,
4. Svotu amortizacije koja nije bila porezno priznata do propisane vrijednosti,
5. Plaće i doprinose na plaću novih zaposlenika za koje se utvrđuje porez,
6. Rashode ranijih razdoblja koji su bili uključeni u poreznu osnovicu,
7. Svotu poticaja u obliku poreznog oslobođenja ili olakšica sukladno propisima,
8. Za reinvestiranu dobit, osim ako nije ostvarena iz bankarskog, odnosno financijskog nebankarskog sektora.

4.2.2. Povećanje porezne osnovice

Kako bi se spriječilo dvostruko iskazivanje rashoda, porezna osnovica se povećava za određene stavke. Te stavke uključuju:

1. Vrijednosno usklađivanje dionica i udjela ako su bili iskazani u rashodima, tj. nerealizirani gubici
2. Svotu amortizacije iznad propisane svote
3. 70% troškova reprezentacije[11]
4. 30% troškova nastalih u vezi s vlastitim ili unajmljenim motornim vozilima i drugim prijevoznim sredstvima kao što su automobil, zrakoplov i sl., osim troškova osiguranja i kamata.
5. Manjkove na imovini iznad visine koja je utvrđena odlukom Hrvatske gospodarske komore
6. Troškove prisilne naplate poreza
7. Kazne koje izriče mjerodavno tijelo
8. Zatezne kamate povezanih osoba

[10] Radi se o povećanju vrijednosti dionica i udjela u vlasništvu poreznog obveznika. Njihova vrijednost je porasla u odnosu na cijenu po kojoj su kupljeni, ali nisu prodane pa se radi o nerealiziranom porastu.
[11] troškovi ugošćenja, darova, odmora

9. Povlastice i druge oblike imovinskih koristi
10. Darovanja iznad 2% prihoda iz prethodne godine
11. Rashode koji su nastali u vezi skrivenih isplata dobiti
12. Svi ostali rashodi koji nisu izravno povezani s ostvarivanjem dobiti

4.3. Porezna stopa

U Hrvatskoj je prema Zakonu poreza na dobit, propisana stopa poreza na dobit 20% na utvrđenu poreznu osnovicu. Porez na dobit u Hrvatskoj predstavlja proporcionalno oporezivanje, što znači da je stopa poreza na dobit uvijek 20%, bez obzira kolika je porezna osnovica. Prednosti takvog oporezivanja su:

- jednostavnost što dovodi do smanjenja sive ekonomije preko jednostavnog poreznog sustava
- nestaje problem dvostrukog oporezivanja
- doprinosi povećanju poreznih prihoda
- smanjenje troškova poreznog sustava zbog jednostavnosti poreznog sustava

Uz navedene prednosti, postoje i određene kritike. Ovakvo oporezivanje smatra se nepravednim jer to znači da će biti jednaki tretman za bogate i siromašne, osim što će siromašni teže prihvatiti plaćanje poreza. Odnosno bogatiji će plaćati manje poreza, a na siromašnije će biti prevaljena većina poreznog tereta. Kao suprotnost porezu na dobit, javlja se porez na dohodak kojeg karakterizira progresivno oporezivanje[12].
Povijest kretanja porezne stope u Hrvatskoj pokazuje kako je došlo do pada sa 35% u 1997. na 20% u 2001. godini i kao takva zadržala se sve do danas. U odnosu na prosjek EU-28 (22,8%), Hrvatska se sa ovakvom stopom poreza na dobit nalazi ispod prosjeka.

4.4. Porezne olakšice

Kao i u sustavu poreza na dohodak i kod poreza na dobit postoje različite olakšice i oslobođenja za određene skupine poreznih obveznika prilikom plaćanja poreza na dobit. Sve o poreznih poticajima, olakšicama i oslobođenjima bit će detaljno objašnjeno u sljedećem poglavlju.

[12] Oblik oporezivanja gdje se porastom porezne osnovice primjenjuje povećana porezna stopa

5. ANALIZA UČINAKA POREZNIH OLAKŠICA, OSLOBOĐENJA I POTICAJA U SUSTAVU POREZA NA DOBIT U RH

Od trenutka osamostaljenja u Hrvatskoj se dogodilo nekoliko poreznih reformi. [13]
U vrijeme prve dvije reforme broj i vrste poreznih izdataka (olakšica, poticaja i oslobođenja) bio je zanemariv. Situacija se mijenja nakon 2000. godine kada su u porezni sustav uvedene različite vrste olakšica, poticaja i oslobođenja.
Poreznim izdacima smatra se smanjenje porezne osnovice ili porezne obveze. Prilikom definiranja olakšica i poticaja općenito, uvijek se postavlja jedno pitanje. Jesu li ti poticaji i olakšice potrebni ili samo pogoršavaju situaciju u cjelokupnom gospodarstvu. Neki smatraju da olakšice kao takve pomažu gospodarstvu olakšavajući poduzetnicima poslovanje i potičući ih na razvijanje poslovanja, povećanje broja zaposlenih, pri privlačenju stranih investicija. S druge strane, postoje oni koji smatraju kako se odobravanjem poreznih olakšica, smanjuju porezni prihodi koji ulaze u državni proračun i na taj način remete gospodarstvo, ukidajući mu određeni izvor prihoda. Pojedini autori definiraju cilj olakšica i poticaja kao osiguranje koristi određenim pojedincima ili podržavanje određenih aktivnosti.

Porezni poticaji i olakšice u sustavu poreza na dobit daju se prema različitim kriterijima:

- vrsta djelatnosti
- vrsta poduzeća
- mjesto obavljanja djelatnosti i sl.

U svim raspravama, pa tako i u ovoj postoje argumenti za i protiv. Kao pozitivni učinci olakšica i oslobođenja navode se: poticanje privatnog sektora u sudjelovanju u ekonomskim i socijalnim programima, prednost donošenja odluka u privatnom sektoru, te smanjuju potrebu državnog nadzora. S druge strane, ponekad olakšice i poticaji nisu dovoljni kako bi se potakla nedovoljno razvijena ekonomija, dovode u neravnopravan položaj različite porezne obveznike, često su regresivni i dovode do horizontalne i okomite nejednakosti (kada osobe s jednakim dohocima plaćaju različite iznose poreza i kada svi porezni obveznici nemaju jednaku mogućnost korištenja umanjenja poreza).[14]

[13] Postoje tri veće reforme: 1990.-1994., 1994.- 2000., i 2000.- danas)
[14] V. Bratić - Utjecaj poreznih izdataka na ekonomske učinke oporezivanja dobiti i djelovanje Hrvatske porezne administracije (2010.)

5.1. Vrste olakšica, poticaja i oslobođenja u sustavu poreza na dobit u RH

5.1.1. Porezne olakšice na područjima posebne državne skrbi

Područja posebne državne skrbi u RH podijeljena su u tri skupine:

1. Područja gradova i općina koja se nalaze neposredno uz državnu granicu, koja su tijekom Domovinskog rata bila okupirana
2. POdručja gradova i općina koja su bila okupirana za vrijeme Domovinskog rata, a da ne pripadaju u prvu skupinu
3. Područja općina i gradova koji se smatraju kao dijelovi RH koji zaostaju u razvoju s obzirom na kriterije ekonomske, strukturne i demografske razvijenosti

Ovu vrstu olakšice ostvaruju obveznici poreza na dobit koji obavljaju djelatnosti poljoprivrede i ribarstva na području državne skrbi i zapošljavaju više od pet zaposlenika na neodređeno radno vrijeme, pri čemu mora biti zadovoljen uvjet da više od 50% zaposlenih ima prebivalište i boravište na području državne skrbi najmanje devet mjeseci. Oni plaćaju porez na dobit kroz sljedeće tri skupine:

I. Skupina u kojoj se ne plaća porez na dobit
II. Skupina u kojoj se plaća 25% od propisane porezne stope
III. Skupina u kojoj se plaća 75% od propisane porezne stope

Oni porezni obveznici koji na ovim prostorima obavljaju djelatnost osim poljoprivrede i ribarstva plaćaju porez na dobit također kroz tri skupine od kojih svaka ima određene kriterije. Skupine područja posebne državne skrbi:

I. 2008.- 2010. godina - ne plaća se porez
   2011.- 2013. godina - 25% od propisane stope
   2014.- 2016. godina - 75% od propisane stope
   2017. godina - procjenjuje se da će se plaćati propisana porezna stopa
II. 2008. - 2010. godina - 25% od propisane stope
   2011. - 2013. godina - 75% od propisane stope
   2014. godina - propisana porezna stopa
III. 2008. - 2010. godina - 25% od propisane stope
   2011. - 2013. godina - 85% od propisane stope
   2014. godina - propisana porezna stopa

5.1.2. Porezne olakšice na brdsko - planinskim područjima

Brdsko-planinska područja su ona područja čija nadmorska visina, nagib i visina predstavljaju otežane uvjete za život i rad stanovnika. Porezni obveznici koji mogu koristiti ovakvu vrstu olakšice su oni koji obavljaju djelatnosti poljoprivrede i ribarstva na ovim područjima i zapošljavaju više od pet zaposlenika na neodređeno, pri čemu više od 50% zaposlenih ima prebivalište na brdsko - planinskom području ili području posebne državne skrbi. Takvi korisnici plaćaju porez na dobit u visini 75% od propisane porezne stope do ulaska RH u EU. Oni obveznici poreza na dobit , koji obavljaju djelatnosti uz iste uvjete, osim poljoprivrede i ribarstva, porez plaćaju u iznosu od 75% od propisane porezne stope u razdoblju od 2008. do 2010. godine, a od 2011. godine plaća se porez u visini propisane porezne stope.

5.1.3. Porezne olakšice u gradu Vukovaru

Obveznici poreza na dobit koji imaju prebivalište ili boravište na području grada Vukovara, koji obavljaju djelatnosti poljoprivrede i ribarstva te zapošljavaju više od pet zaposlenika, pri čemu više od 50% zaposlenika ima boravište i prebivalište na području grada Vukovara, oslobođeni su plaćanja poreza na dobit. Oni obveznici koji uz iste uvjete obavljaju djelatnosti osim poljoprivrede i ribarstva plaćaju porez na dobit na sljedeći način:

I. 2008. - 2010. godine - ne plaća se porez na dobit
II. 2011. - 2013. godine - 25% od propisane stope
III. 2014. - 2016. godine - 75% od propisane stope

5.1.4. Porezne olakšice u slobodnim zonama

Zona je dio područja Republike Hrvatske, koji je posebno ograđen i označen i u kojem se poslovanje obavlja po posebno određenim uvjetima. Mogu se osnovati na područjima morske luke, zračne luke, uz međunarodnu prometnicu i sl.
Korisnici zona koji su uložili u gradnju ili sudjelovali u izgradnji s više od 1.000.000,00 kuna, a da nisu iskoristili gornju granicu dopuštenog intenziteta potpore za ulaganje propisane kartom regionalnih potpora, ostvaruju pravo na oslobođenje plaćanja poreza na dobit do godine u kojoj će iskoristiti gornju granicu, ali najdulje do 31.12. 2016. godine.

Oni porezni obveznici koji su obavljali gospodarsku djelatnost do dana stupanja na snagu Zakona o slobodnim zonama plaćat će porez na dobit, ovisno o NUTS II[15] u kojoj se zona nalazi na sljedeći način:

- korisnik zone koji se nalazi na području Sjeverozapadne Hrvatske je u razdoblju od 2008. do 2010. godine plaćao 50% od propisane stope, od 2011. do 2013. godine plaćao je 75% od propisane stope, a 2014. u visini propisane stope,
- korisnik zone na području Središnje i Istočne Hrvatske te Jadranske Hrvatske u razdoblju od 2008. do 2013. godine plaćao je 50% od propisane porezne stope, od 2014. do 2016. godine 75% od propisane stope, a procjenjuje se da će 2017. godine plaćati u visini propisane stope,
- korisnik slobodne zone na području grada Vukovara koji je obavljao gospodarsku djelatnost do dana stupanja na snagu Zakona o slobodnim zonama u razdoblju od 2008. do 2010. godine nije plaćao porez na dobit, od 2011. do 2013. godine plaćao je 25% od propisane stope, od 2014. do 2016. godine 75% od propisane stope, a procjenjuje se da će 2017. godine plaćati porez na dobit u visini propisane porezne stope.

5.1.5. Poticaji ulaganja

Poticaji ulaganja se ostvaruju u odnosu na različite kriterije iznosa ulaganja. Ukoliko je svota ulaganja do 1,5 milijuna EUR, potrebno je zaposliti najmanje deset novih radnih mjesta u razdoblju unutar tri godine. Stopa poreza na dobit za navedeno ulaganje iznosi 10%, a povlastica traje deset godina od godine početka ulaganja.

Za ulaganje u iznosu od 1,5 do 4 milijuna EUR obveza je zapošljavati najmanje 30 novih radnih mjesta koji su povezani s ulaganjem. Propisana stopa poreza na dobit je 7%, a povlastica također traje 10 godina. Nadalje, ulaganje u iznosu od 4 do 8 milijuna EUR zahtijeva zapošljavanje minimalno 50 novih radnih mjesta, uz stopu poreza na dobit od 3% uz trajanje povlastice od 10 godina. Konačno, ulaganje koje prelazi 8 milijuna EUR ima obvezu zapošljavanja najmanje 75 novih radnih mjesta, porezna stopa je 0%, a povlastica također traje 10 godina od godine početka ulaganja.

[15] Prostorna jedinica za statistiku II. razine

5.1.6. Državne potpore za istraživačko - razvojne projekte

Ukoliko obveznik poreza na dobit dobije potvrdu od ministarstva nadležnog za znanost da je nositelj državne potpore, tada može ostvariti dodatno umanjenje porezne osnovice. Isto tako, ostvaruju državnu potporu pomoću dodatnog umanjenja osnovice za opravdane troškove projekta znanstvenih i razvojnih istraživanja prema vrstama tih projekata. Razlikujemo tri vrste istraživačko- razvojnog projekta. Prvi projekti su oni za temeljna istraživanja koji imaju mogućnost umanjenja porezne osnovice do 150% opravdanih troškova projekta. Projekti za primijenjena istraživanja ostvaruju umanjenje do 125% opravdanih troškova projekta. Zadnja vrsta istraživačko- razvojnog projekta su oni potrebni za razvojna istraživanja i njihov postotak dodatnog umanjenja porezna osnovice je do 100% opravdanih troškova projekta.

5.1.7. Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu

Korisnici državne potpore za obrazovanje i izobrazbu mogu biti mali, srednji i veliki poduzetnici. U slučaju malih i srednjih poduzetnika, dopušteno smanjenje porezne osnovice za troškove općeg obrazovanja i izobrazbe radnika je do 70% opravdanih troškova, a kod velikih poduzetnika je do 50% opravdanih troškova. S druge strane, dopušteno smanjenje porezne osnovice za troškove posebnog obrazovanja i izobrazbe radnik u slučaju malih i velikih poduzetnika je do 35% opravdanih troškova, a kod velikih poduzetnika do 25% opravdanih troškova.

5.1.8. Smanjenje porezne osnovice za reinvestiranu dobit

Reinvestirana dobit je dobit koja je ostvarena u poreznom razdoblju kojom se povećava temeljni kapital u cilju investiranja i razvoja. Porezno obveznik može u postupku podnošenja godišnje prijave poreza na dobit smanjiti poreznu osnovicu za reinvestiranu dobit. Ne može je smanjiti za dobit koja je ostvarena iz bankarskog, odnosno financijskog nebankarskog sektora. Uvođenjem ovakve vrste olakšice nastoji se poticati društva da sredstva usmjere u razvoj društva (ulaganja u nove projekte ili dodatno zapošljavanje).

5.1.9. Porezne olakšice za obavljanje pomorskog prijevoza

Ovakvu vrstu porezne olakšice ostvaruju ona društva koja su registrirana i obavljaju brodarsku djelatnost ne plaćaju porez na dobit ukoliko ostvare dobit od prodaje brodova, iskorištavanja brodova u međunarodnoj plovidbi, od prodaje dionica ili udjela u trgovačkim brodarskim društvima koja posluju u međunarodnoj plovidbi, te ukoliko ostvaruju dividende od dionica.

5.2. Ekonomski učinci poreznih olakšica, poticaja i oslobođenja u sustavu poreza na dobit uRH

Tablica 3. Porezne olakšice, oslobođenja i poticaji u sustavu oporezivanja dobiti , 2004.-2008. godine (mil. kn)[16]

	2004.	2005.	2006.	2007.	2008.
Umanjenje osnovice poreza na dobit po osnovi olakšica					
Ukupna svota olakšica	1.643,9	1.469,9	1.403,0	1,172,6	1.150,2
troškovi plaća novih zaposlenih (poticaji zapošljavanja)	369,9	369,8	396,4	-	-
troškovi istraživanja i razvoja	619,9	659,0	596,4	-	-
troškovi školovanja i stručnog usavršavanja	654,1	441,1	510,2	-	-
Državna potpora za obrazovanje i izobrazbu	-	-	-	276,3	318,5
Državna potpora za istraživačko razvojne projekte	-	-	-	780,0	810,0
Olakšice za zapošljavanje	-	-	-	116,3	21,7
I. ukupno umanjenje poreza po osnovi troškova ili poticaja *20%	328,8	294,0	280,6	234,5	230,0
Umanjenje poreza na dobit					
Olakšice i oslobođenja za PPDS-ove	27,9	87,5	161,5	193,6	178,7
prva skupina	10,2	34,6	71,1	82,3	93,8
druga skupina	13,7	49,9	82,9	104,6	79,0
treća skupina	4,0	2,9	7,5	6,7	5,9
Olakšice i oslobođenja za brdsko - planinska područja	6,6	8,5	14,7	15,1	13,8
Olakšice i oslobođenja za grad Vukovar	13,0	19,6	37,3	36,4	31,7
Olakšice i oslobođenja za korisnike slobodnih zona	63,5	34,9	51,9	57,2	48,8
korisnici slobodnih zona (50% od propisane stope)	42,9	22,7	24,7	25,4	19,6
korisnici slobodnih zona s ulaganjem većim od milijun kuna	20,0	10,6	25,1	27,8	23,4
korisnici slobodnih zona u Vukovarsko - srijemskoj županiji	0,6	1,6	2,1	4,0	5,8
UKUPNO POTICAJI ULAGANJA (a+b)	41,1	207,0	176,6	160,7	179,4

[16] V. Bratić - Utjecaj poreznih izdataka na ekonomske učinke oporezivanja dobiti i djelovanje Hrvatske porezne administracije (2010.) str. 88.

a) Poticaji ulaganja	41,1	207,0	176,6	139,6	124,6
na dobit od ulaganja veću od 4 mil. kn., stopa 10%, 10 g. od početka ulaganja, 10 zaposlenih	-	1,5	6,8	1,6	9,6
na dobit od ulaganja veću od 10 mil. kn., stopa 7%, 10 g. od početka ulaganja, 30 zaposlenih	7,2	7,8	3,9	6,5	1,1
na dobit od ulaganja veću od 20 mil. kn., stopa 3%, 10 g. od početka ulaganja, 50 zaposlenih	9,5	21,2	11,2	24,0	11,7
na dobit od ulaganja veću od 60 mil. kn., stopa 0%, 10 g. od početka ulaganja, 75 zaposlenih	24,4	61,3	73,6	107,5	102,2
iznos oslobođenja za brodarsku djelatnost	-	115,1	80,9	-	-
b) Poticaji ulaganja	-	-	-	21,1	54,8
na dobit od ulaganja veću od 1,5 mil. €, stopa 10%, 10 g., 10 zaposlenih povezanih s ulaganjem	-	-	-	11,8	19,2
na dobit od ulaganja od 1,5 do 4 mil. €, stopa 7%, 10 g., 30 zaposlenih povezanih s ulaganjem	-	-	-	0,4	12,0
na dobit od ulaganja od 4 do 8 mil. €, stopa 3%, 10 g., 50 zaposlenih povezanih s ulaganjem	-	-	-	9,6	19,6
na dobit od ulaganja veću od 8 mil. €, stopa 0%, 10 g., 75 zaposlenih povezanih s ulaganjem	-	-	-	0,0	4,0
Poticaji za zapošljavanje osoba s invaliditetom	0,8	0,6	0,3	-	-
II. Ukupno umanjenje poreza po osnovi olakšica, oslobođenja i poticaja	152,9	358,0	442,5	463,1	452,4
Ukupni iznos olakšica (I +II)	481,3	652,0	723,1	697,6	682,4

Izvor: Porezna uprava ministarstva financija

U tablici 3. prikazani su iznosi poreznih olakšica, oslobođenja i poticaja u sustavu poreza na dobit u razdoblju od 2004. do 2008. godine po svim kategorijama olakšica. Može se vidjeti da su se ukupni iznosi olakšica povećavali do 2006. godine, a nakon nje se postupno smanjuju.

Tablica 4. Gubici državnih prihoda zbog izdataka u oporezivanju dobiti, 2004.-2009. (mil. kn)

	2004.	2005.	2006.	2007.	2008.	2009.
Prihodi državnog proračuna od poreza na dobit	3.131	3.951	5.056	8.816	10.565	9.439
Ukupni gubici poreznih prihoda u porezu na dobit	337,3	456,2	506,0	697,5	682,4	517,4
Gubici zbog umanjenja osnovice	230,2	205,8	196,4	234,5	230,0	158,8
Gubici zbog umanjenja obveze plaćanja	107,1	250,4	309,6	463,0	452,4	358,6
Olakšice i oslobođenja za PPTP	33,2	81,0	149,5	245,1	224,2	132,3
Olakšice i oslobođenja za slobodne zone	44,5	24,1	36,3	57,2	48,8	18,1

Poticaji ulaganja	28,8	144,9	123,6	160,7	179,4	208,2
Poticaji za zapošljavanje osoba s invaliditetom	0,6	0,4	0,2	-	-	-
Udio ukupnih gubitaka u ukupnim prihodima od poreza na dobit (u %)	10,8	11,6	10,0	7,9	6,5	5,5

Izvor: Porezna uprava, Ministarstvo financija

U tablici 4. prikazani su gubici državnih prihoda zbog izdavanja poreznih olakšica i oslobođenja u oporezivanju dobiti u razdoblju od 2004. do 2009. godine. Može se vidjeti kako se gubici državnih prihoda povećavaju iz godine u godinu, vrhunac je 2007. godine kada su najveći (697,5 mil. kn). Analizirajući pojedine stavke izdataka, može se zaključiti kako poticaji ulaganja i olakšice i oslobođenja za PPTP područja bilježe konstantan rast.

Tablica 5. Ukupni gubici svih razina vlasti u sustavu oporezivanja dobiti u Hrvatskoj, 2001.- 2006. u mil. kn.

	2001.	2002.	2003.	2004.	2005.	2006.
Umanjenje poreza na dobit	50,6	63,3	122,8	152,9	385,0	442,5
Umanjenje porezne osnovice	35,7	59,6	251,0	328,4	294,0	280,6
Ukupni gubici svih razina vlasti	86,3	122,9	,373,8	481,3	652,0	723,1

Izvor: V. Bratić - Utjecaj poreznih izdataka na ekonomske učinke oporezivanja dobiti i djelovanje Hrvatske porezne administracije (2010.) str. 97.

U tablici 5. prikazani su gubici na svim razinama vlasti zbog poreznih izdataka u razdoblju od 2001. do 2006. godine. U tom razdoblju dolazi do povećanja gubitaka, zbog povećanja poreznih olakšica. Može se zaključiti kako u proračunu RH nije problem na prihodovnoj strani, već na rashodovnoj.

6. ZAKLJUČAK

Pokazalo se kako porez na dobit u Hrvatskoj nema toliku važnost i izdašnost, odnosno kako porez na dobit nije glavni izvor državnih prihoda kao što je slučaj u pojedinim zemljama Europske Unije. U analizi se pokazalo kako Hrvatska ima stopu poreza na dobit manju od prosjeka EU, a samim time i manje prihode od poreza na dobit u odnosu na prosjek zemalja članica EU-e. Manjim državnim prihodima uvjetovali su i uvođenje određenih poreznih izdataka koji su navedeni u prethodnom poglavlju. Porezni izdaci (porezne olakšice, poticaji i oslobođenja) osim što umanjuju javne prihode, poskupljuju i poreznu administraciju. Brojne zemlje uvode različite porezne izdatke, zanemarujući njihovu negativnu stranu. Kompliciran porezni oblici vode narušavanju cjelokupnog poreznog sustava, dodatno ga stvaraju složenim. Zbog sve većih oblika poreznih olakšica i poticaja, porezna administracija postaje veliki izazov, jer je potrebno sve to pokriti i kontrolirati dodatno. S jedne strane, mišljenja su kako porezni izdaci pomažu gospodarstvu, uvode nove projekte u gospodarstvo, olakšavaju poslovanje poduzetnicima, ali kako je već navedeno postoje i negativne strane. Zbog toga je potrebno pratiti i kontrolirati programe poreznih izdataka.

Po mišljenjima, kao najbolji poticaj pokazao se oslobađanje plaćanja poreza na dobit u slučaju ako poduzetnik reinvestira dobit. Tako se potiče poduzetnika da sve svoje napore uloži u ostvarenje dobiti i ponovno reinvestira tu dobit, odnosno stalna stimulacija stvaranja kapitala i razvoja gospodarstva.

Isto tako, poreznim olakšicama razvijaju se određena područja u Hrvatskoj koja su ostala ne toliko razvijena, posebice Vukovar, koji je tijekom Domovinskog rata pretrpio teške posljedice, koje se i danas još osjećaju. Time se daju razne pogodnosti poduzetnicima koji žele otvoriti novi biznis na takvim prostorima. Važno je napomenuti kako bi vlasti trebale omogućiti da olakšice ostvaruju većina tvrtki i poduzetnici. a ne samo oni koji već dobro posluju. Ovakva rasprava uvijek ima mnoštvo argumenata za i protiv i svatko ima različiti stav o tome, pa je teško i donijeti pravu odluku dok se ne odrade temeljite analize i istraživanja o problemu.

LITERATURA:

1. Bratić, V. (2010.): Utjecaj poreznih izdataka na ekonomske učinke oporezivanja dobiti i djelovanje Hrvatske porezne administracije, Ekonomski fakultet u Splitu
2. Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., Rogić Lugarić, T., Cindori, S. (Narodne novine, Zagreb 2010.): Hrvatski fiskalni sustav,
3. Jelčić, B., Lončarić - Horvat, J., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N. (Narodne novine, Zagreb, 2008.): Financijsko pravo i financijska znanost
4. Blažić, H. (2006.): Usporedni porezni sustavi - oporezivanje dohotka i dobiti, Ekonomski fakultet u Rijeci
5. Taxation trends in the European Union, 2015., raspoloživo na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2015/report.pdf
6. Republika Hrvatska - Ministarstvo Financija - Porezna uprava [6.8..2016.]

SAŽETAK

Cijeli završni rad odnosi se na porezne olakšice, poticaje i oslobođenja u sustavu poreza na dobit u RH. Na početku je razrađena tematika vezana za porez na dobit općenito, u EU-i i u RH. Porez na dobit u RH se razlikuje od EU-e i potrebno ga je harmonizirati.

Predstavljeni su svi oblici poreznih izdataka u RH u sustavu poreza na dobit. Nadalje, izvršena je analiza poreznih izdataka na državni proračun i državne prihode. Rezultati su pokazali kako država ostvaruje gubitke u državnim prihodima i kako se ti gubici povećavali iz godine u godinu do 2006. godine. Uvijek su se postavljali i uvijek će se postavljati rasprave vezane za pozitivne i negativne strane poreznih izdataka.

SUMMARY

The entire final work refers to tax breaks, incentives and exemptions in the income tax system in the Republic of Croatia. At the beginning, there i a story about income tax in general, the EU and the Republic of Croatia. Income tax in Croatia is different from the EU and should be harmonized.

Final work presents all forms of tax expenditures in Croatia in tax expense. Furthermore, an analysis of tax expenditures in the state budget and state revenues. The results showed that the state has a loss in state revenues and increasing each year until 2006. They always asked and always will be placed on the discussion regarding the pros and cons of tax expenditures.