

3.10. OPOREZIVANJE

3.10.1. PRAVNI OKVIR

Zakonodavstvo kojim je uređeno područje oporezivanja uključuje:

- Opći porezni zakon (NN 127/00, 86/01, 150/02) koji propisuje jedinstvena načela postupanja u poreznom pravu i čini temelj poreznog sustava u Republici Hrvatskoj (uređuje odnos između poreznih obveznika i poreznih tijela, postupovne odredbe, ovršni postupak, žalbeni postupak te većinu poreznih prekršaja).
- Zakon o porezu na dohodak (NN 127/00, 150/02, 163/03) u potpunosti uređuje oporezivanje dohotka što ga ostvaruju fizičke osobe.
- Zakon o porezu na dobit (NN 127/00, 163/03) uređuje oporezivanje dobiti što ju ostvaruju pravne osobe ili fizičke osobe po vlastitom izboru.
- Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00) uređuje oporezivanje prometa dobara i usluga.
- Zakon o porezu na promet nekretnina (NN 69/97, 153/02), uređuje plaćanje poreza na promet nekretnina pri stjecanju vlasništva nekretnina, bez obzira na to stječu li se nekretnine naplatnim pravnim poslom ili darovanjem, nasljeđivanjem ili na drugi način, osim stjecanja građevina ili njihovih dijelova sagrađenih, isporučenih ili plaćenih nakon početka primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost.
- Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 117/93, 69/97, 33/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03) uređuje izvore sredstava i financiranja poslova iz samoupravnog djelokruga županije, općine i grada, odnosno propisuje županijske te gradske i općinske poreze, koji su vlastiti izvori prihoda županija, gradova i općina te raspodjelu zajedničkih poreza između države, županije, općine i gradova. Županija, općina ili grad svojom odlukom propisuje visinu poreza i način plaćanja poreza, ali u granicama uređenim Zakonom.

Oporezivanje posebnim porezom (trošarinama) određenih vrsta proizvoda i usluga uređuju posebni zakoni:

- Zakon o posebnom porezu na kavu (NN 139/97, 55/00, 59/00, 107/01),
- Zakon o posebnom porezu na naftne derivate (NN 55/00, 101/00, 27/01, 107/01, 136/02, 123/03)
- Zakon o posebnom porezu na duhanske proizvode (NN 51/94, 56/95, 67/99, 105/99, 55/00, 107/01)
- Zakon o posebnom porezu na pivo (NN 51/94, 139/97, 55/00, 107/01),
- Zakon o posebnom porezu na bezalkoholna pića (NN 51/94, 139/97, 107/01),
- Zakon o posebnom porezu na alkohol (NN 51/94, 141/98, 55/00, 67/01, 107/01),
- Zakon o posebnom proizvodu na luksuzne proizvode (NN 105/99, 114/01),
- Zakon o posebnim porezima na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove (NN 139/97, 105/99, 55/00, 127/00, 107/01),
- Zakon o porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila (NN 150/02)

Detaljnije postupanje na području poreza propisano je podzakonskim propisima – pravilnicima.

Usklađivanje hrvatskoga poreznog zakonodavstva u početnim fazama trebalo bi se usredotočiti na usklađivanje Zakona o porezu na dodanu vrijednost i Zakona o posebnim porezima.

U pogledu ciljeva koji se žele postići na području zakonodavnoga uređenja posebnih poreza, razmatraju se slijedeća pitanja:

1. izrada jedinstvenoga zakona o trošarinama s pravilnicima za provedbu koji bi, uz bolje praćenje prometa proizvoda koji podliježu plaćanju trošarina osigurali i učinkovitiji nadzor i
2. propisivanje poreznih skladišta.

3.10.2. INSTITUCIONALNI OKVIR

Ministarstvo financija nadležno je za provedbu carinskih i poreznih propisa. Unutar Ministarstva financija su samostalne upravne organizacije: Porezna uprava - nadležna za izravne i neizravne poreze i Carinska uprava - nadležna za carine i posebne poreze (trošarine).

- Porezna uprava je upravna organizacija čija je temeljna zadaća primjena poreznih propisa i propisa o plaćanju obveznih doprinosa. Djelokrug i ustrojstvo Porezne uprave te posebne obveze, odgovornosti i ovlaštenja službenika Porezne uprave propisane su Zakonom o Poreznoj upravi (NN 67/01,70A/01,94/01).

U Poreznoj upravi ustrojeni su: Središnji ured, 20 područnih ureda i 121 ispostava u sastavu područnih ureda. Poreznom upravom upravlja ravnatelj s položajem pomoćnika ministra, koji ujedno upravlja i radom Središnjeg ureda.

Područni uredi Porezne uprave ustrojeni su za područje županije. Područni ured zastupa pročelnik područnog ureda.

Ispostave područnih ureda ustrojene su na području pojedinih gradova unutar županija. Ispostavu Porezne uprave zastupa voditelj ispostave.

- Carinska uprava je upravna organizacija koja uz carinski nadzor, obračun i naplatu carine obavlja i poslove obračuna, nadzora i naplate posebnih poreza (trošarina).

U Carinskoj upravi, ustanovljene su slijedeće organizacijske jedinice: Središnji ured, 10 područnih carinarnica i njima pripadajućih 105 carinskih ispostava i 118 carinskih odjeljaka.

Radom carinarnice upravlja pročelnik carinarnice.

Carinske ispostave i carinski odjeli, kao unutarnje ustrojstvene jedinice carinarnice osnivaju se za obavljanje svih ili nekih poslova iz djelokruga rada carinarnice. Radom carinske ispostave upravlja predstojnik carinske ispostave.

Vežano uz usklađivanje hrvatskoga poreznog zakonodavstva, u Carinskoj upravi potrebno je formirati službu za posebne poreze koja bi obavljala poslove u svezi s izradom propisa o oporezivanju posebnim porezima (trošarinama) prema smjernicama Europske unije, poslove nadzora, statistiku, evidencije, knjigovodstvo (što svakako zahtijeva i odgovarajuću programsku podršku) i dr.

Pretpostavka za ostvarivanje navedenih ciljeva i ustrojstva Službe za posebne poreze u sastavu Carinske uprave je stvaranje primjerene kadrovske strukture glede brojnosti i stručne kvalitete, sukladno preporukama Europske unije.

3.10.3. IZRAVNI POREZI

ZAKON O POREZU NA DOHODAK

Do značajnih promjena u sustavu oporezivanja dohotka i dobiti od 1994. došlo je početkom 2001. donošenjem Zakona o porezu na dohodak i Zakona o porezu na dobit.

Osnovne odrednice Zakona o porezu na dohodak (NN 127/00) i razlike u odnosu na dotadašnje propise o oporezivanju dohotka su:

- uvođenje novog oblika dohotka i to od kapitala i od osiguranja,
- promjene raspona porezne osnovice za primjenu propisanih poreznih stopa od 15%, 25% i 35%,
- ukidanje zaštitne kamate kao izdataka koji se porezno priznavao poduzetnicima - fizičkim osobama,
- ukidanje revalorizacije vrijednosti dobara iz popisa dugotrajne imovine i propisivanje mogućnosti jednokratnog otpisa novonabavljenih dobara dugotrajne imovine poduzetnicima - fizičkim osobama,
- priznavanje novih vrsta izdataka svim obveznicima poreza na dohodak - po osnovi uplaćenih premija osiguranja i po osnovi danih darovanja za propisane svrhe i propisanim osobama,
- poduzetnicima fizičkim osobama priznavanje porezno priznatog izdatka reprezentacije u visini 30% stvarno nastalog,
- povećanje osnovnog osobnog odbitka,
- propisivanje dodatnih olakšica i oslobođenja - po osnovi zapošljavanja novih zaposlenika, isplaćenih nagrada učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja, na područjima posebne državne skrbi,
- propisivanje pojednostavljenja utvrđivanja i oporezivanja dohotka od imovine što ga ostvaruju fizičke osobe iznajmljivanjem nekretnina najmoprimcima u poslovne svrhe.

U Zakonu o izmjenama i dopunama zakona o porezu na dohodak (NN 150/02) koji se primjenjuje od 1. siječnja 2003. bitne su sljedeće izmjene:

- povećanje osnovnog osobnog odbitka za sve porezne obveznike i umirovljenike,
- izmjena faktora osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji i djecu,
- propisivanje dijela osobnog odbitka za sve porezne obveznike koji imaju izdatke za zdravstvenu zaštitu, a nisu pokriveni iz osnovnog, dopunskog i privatnog zdravstvenog osiguranja,
- propisivanje dijela osobnog odbitka za sve porezne obveznike koji ulažu u rješavanje stambenih potreba, uključivo i podstanare,
- propisivanje dijela osobnog odbitka za sve porezne obveznike koji daju donacije određenim korisnicima za propisane namjene,
- uvođenje, pored važećih stopa, nove porezne stope od 45%,
- izmjene raspona porezne osnovice za primjenu poreznih stopa,
- propisivanje oporezivanja dohotka od kapitala kojeg u RH ostvaruju inozemni porezni obveznici,
- izmjene načina oporezivanja dohotka od imovine,
 - propisivanje porezno priznatih izdataka po osnovi plaćenih novouvedenih doprinosa iz određenih vrsta naknada,
 - priznavanje izdataka za istraživanje i razvoj te školovanje i stručno usavršavanje u dvostrukom iznosu
 - propisivanje olakšica za područje posebne državne skrbi, G. Vukovara i brdsko-planinskih područja - umanjuje se dohodak i povećava osnovni osobni odbitak i osobni odbici.

Odredbe Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (NN 163/03) koje se odnose na jednokratni ili ubrzani djelomični otpis nematerijalne imovine koja se koristi za istraživanje i razvoj, na umanjenje porezne osnovice u visini 100% nastalih izdataka za školovanje i stručno usavršavanje i na umanjenje porezne osnovice po osnovi izdataka za istraživanje i razvoj, primjenjivat će se i pri utvrđivanju i oporezivanju dohotka od propisanih samostalnih djelatnosti od 1. siječnja 2003.

Zakon o porezu na dohodak uglavnom ne sadrži odredbe koje nisu u skladu sa stečevinom EU.

ZAKON O POREZU NA DOBIT

Od 1. siječnja 2001. primjenjuje se novi Zakon o porezu na dobit (NN 127/00) čija su glavna obilježja:

- ukinuta je zaštitna kamata,
- smanjena je porezna stopa s 35% na 20%,
- oporezuju se kapitalni dobiti,
 - daje se mogućnost jednokratnog otpisa oprema i poslovnih zgrada nabavljenih u poreznom razdoblju,
 - darovanja (donacije) za određene namjene i određene korisnike, priznaju se kao porezni rashod do visine od 2% od prihoda koji je donator ostvario prethodne godine, a može i veći iznos po posebnom programu,
 - porezno se priznaje 30% rashoda za reprezentaciju,
 - plaća se porez po odbitku po stopi od 15% na naknade koje tuzemni porezni obveznik plaća u inozemstvo na ime određenih troškova, te pri isplati dividendi i udjela iz dobiti, te kamata (osim kamata na bankarske i robne zajmove),
 - priznaje se porezna olakšica za iznose plaća novouposlenih,
- poticaji i porezne olakšice propisane u drugim propisima, objedinjene su u novom Zakonu.

Od 1. siječnja 2003. primjenjuju se odredbe Zakona o porezu na dobit (NN 163/03):

- oslobođenje od plaćanja poreza na dobit za sve pravne osobe koje su registrirane za obavljanje isključivo djelatnosti istraživanje i razvoja,
- mogućnost dodatnog, djelomičnog ili potpunog otpisa za nematerijalnu imovinu koja se koristi u obavljanju istraživačko razvojne djelatnosti,
- dodatno umanjenje porezne osnovice za iznos troškova istraživanja i razvoja koji se izravno mogu pripisati istraživanju i razvoju ili se opravdano mogu rasporediti za tu djelatnost,
- porezni obveznici, koji nematerijalnu imovinu za istraživanje i razvoj amortiziraju, mogu za iznos troškova amortizacije dodatno umanjiti poreznu osnovicu,
- porezni obveznik za koga neka druga osoba obavlja istraživačko razvojnu djelatnost, može također dodatno umanjiti poreznu osnovicu za iznos troškova koje ima po toj osnovi odnosno dva puta umanjiti poreznu osnovicu,
- dodatno umanjenje porezne osnovice za troškove školovanja i stručnog usavršavanja za one porezne obveznike koje permanentno obrazuju svoje zaposlenike,
- oslobođenje kamata po obveznicama poreza po odbitku kad se isplaćuju nerezidentima,
- porezna osnovica može se umanjiti za darovanja u kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, športske, vjerske i druge svrhe, udrugama i drugim osobama koje navedene djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima i to do visine 2% ostvarenih prihoda u prethodnoj godini pod uvjetom da porezni obveznik nije u gubitku.

Odredbe Zakona o porezu na dobit uglavnom nisu u suprotnosti sa stečevinom EU.

3.10.4. NEIZRAVNI POREZI

POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

Hrvatski sustav oporezivanja prometa dobara i usluga temelji se na Zakonu o porezu na dodanu vrijednost što ga je Hrvatski sabor donio 1995., a počeo se primjenjivati od 1. siječnja 1998. Nakon početka primjene Zakon je mijenjan u nekoliko navrata, a izmjene su se uglavnom odnosile na proširenje kruga poreznih oslobođenja te uvođenje, uz jedinstvenu poreznu stopu 22 %, nulte stope za oporezivanje određenih dobara i usluga u tuzemstvu (kruh, mlijeko, lijekovi, knjige, znanstvene časopise, ortopedska pomagala, te usluge organiziranog boravka inozemnih turista u našoj zemlji i javnog prikazivanja filmova).

Hrvatski sustav PDV-a uglavnom je usklađen sa Šestom smjernicom EU o harmonizaciji sustava oporezivanja porezom na promet. Međutim, sagledavajući cjelokupnu usklađenost hrvatskoga sustava PDV-a s preporukama Šeste smjernice zaključuje se da postoji neusklađenost hrvatskoga sustava PDV-a kod institucionalnog pristupa u oporezivanju financijskih usluga i usluga osiguranja, za razliku od funkcionalnog pristupa koji zastupa Šesta smjernica.

Neusklađenost koja se odnosi na nultu stopu za oporezivanje određenih isporuka dobara i usluga u tuzemstvu, u izravnoj je suprotnosti sa Šestom smjernicom prema kojoj se nulta stopa predviđa samo za izvozne isporuke.

POSEBNI POREZI (TROŠARINE)

Prvi posebni porez, posebni porez na kavu uveden je u srpnju 1993., posebni porezi na naftne derivate, duhanske proizvode, uvozne automobile, alkohol, pivo i bezalkoholna pića u 1994., dok je posebni porez na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove uveden 1998., na luksuzne proizvode 1999., a na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila 2002. godine.

Zakon o posebnom porezu na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove sadrži dvije vrste poreza i to: posebni porez (kojim se oporezuju novi i upotrebljavani automobili, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplovi koji se uvoze ili proizvode i prodaju u Republici Hrvatskoj) i posebni porez na promet (kojim se oporezuje promet rabljenih osobnih automobila, ostalih motornih vozila, plovila i zrakoplova koje u tuzemstvu kupuju ili stječu pravne i fizičke osobe).

Od 1. siječnja 2002. godine posebni porezi su od Porezne uprave prešli u nadležnost Carinske uprave, osim posebnog poreza na promet kojim se oporezuje promet rabljenih osobnih automobila, ostalih motornih vozila, plovila i zrakoplova koje u tuzemstvu kupuju ili stječu pravne i fizičke osobe, te porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila.

Budući da hrvatske propise o trošarinama treba u prijelaznom razdoblju uskladiti s propisima Europske unije, potrebno je izraditi novu adekvatnu organizaciju i ustanoviti službu za posebne poreze koja bi obuhvaćala njihovu primjenu i nadzor, osobito: izradu zakonodavstva prema smjernicama Europske unije, nadzor, statistiku, evidenciju i knjigovodstvo i određena upravna rješenja.

U pogledu ciljeva koji se žele postići na području zakonodavnoga uređenja, razmatraju se slijedeća pitanja:

Poboljšanje kvalitete postojećih tekstova zakona i pravilnika o trošarinama radi otklanjanja svake dvojbenosti pri primjeni propisa u praksi te izrada jedinstvenoga zakona o trošarinama s pravilnicima za provedbu koji bi bili znatno opširniji i koji bi osiguravali učinkovitiji nadzor, uključujući i propisivanje poreznih skladišta te obvezni početak rada na usklađivanju zakonodavstva sa smjernicama Europske unije.

Pretpostavka za ostvarivanje navedenih ciljeva je stvaranje i uvođenje odgovarajuće organizacije ustrojstva Službe za posebne poreze te stvaranje primjerene kadrovske strukture glede brojnosti i stručne kvalitete sukladno zahtjevima ovlaštenih tijela u zemlji s preporukama Europske unije.

U narednom razdoblju osobito će se raditi na organizaciji Službe za posebne poreze u sastavu Carinske uprave, nadzoru nad kretanjem proizvoda podložnih trošarinama, sustavu skladištenja i primjeni propisa o obračunu i kontroli podmirenja poreznih obveza.

OPOREZIVANJE NEKRETNINA

Zakonom o porezu na promet nekretnina (NN 69/97, 153/02) oporezuje se stjecanje nekretnina (kupoprodaja, zamjena, nasljeđivanje, darovanje, unošenje ili izuzimanje iz trgovačkog društva ili bilo koji drugi prijenos vlasništva nad nekretninom) zemljišta i građevina, osim stjecanja građevina ili njihovih dijelova koji su sagrađeni, isporučeni ili plaćeni nakon početka primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost, koji se oporezuju porezom na dodanu vrijednost.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na promet nekretnina (NN 153/02) propisuje se oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina građana koji kupnjom prve nekretnine (stan, kuća, zemljište) rješavaju vlastito stambeno pitanje.

PLAN PROVEDBE SSP-A

Redni broj	Mjera	Rok provedbe	Nositelji
	Izraditi program za osnivanje poreznih skladišta (čl. 90)	12/2004	MFIN