

POREZNI SUSTAV RH

(kratki pregled)

Nastavni materijal za izučavanje osnova hrvatskog poreznog
sustava iz predmeta

JAVNE FINACIJE

Ak. god. 2014/2015

Sadržaj

1. OPĆENITO O POREZNOM SUSTAVU RH.....	2
2. POREZ NA DOBIT	5
3. POREZ NA DOHODAK.....	7
4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST.....	8
5. POREZNA UPRAVA.....	10
6. POREZNO SAVJETNIŠTVO	14
7. PREGLED PRIHODA PRORAČUNA RH.....	17
8. LITERATURA.....	18

1. OPĆENITO O POREZNOM SUSTAVU RH

Porezni sustav Republike Hrvatske suvremen je sustav, usklađen sa smjericama Europske unije i sličan poreznim sustavima država članica.

Pravni izvori poreznih obveza i prava za porezne obveznike i tijela državne uprave su *Ustav Republike Hrvatske*¹, *Opći porezni zakon*² te ostali zakoni koji pojedinačno reguliraju ovaj sustav, o čemu će biti više riječi u nastavku. *Ustavom*³ su propisana osnovna načela oporezivanja u Republici Hrvatskoj te obveza sudjelovanja u podmirivanju javnih rashoda (načela jednakosti, pravednosti i univerzalnosti), dok su ostala načela, prava i obveze iz odnosa između poreznih obveznika i poreznih tijela uređeni *Općim poreznim zakonom*.

¹ Pročišćeni tekst, NN br. br.: 85/10.

² NN 147/08 do 73/13.

³ Članak 51. Ustava: “Svatko je dužan sudjelovati u podmirenju javnih troškova, u skladu sa svojim gospodarskim mogućnostima. Porezni se sustav temelji na načelima jednakosti i pravednosti.”

Republika Hrvatska primjenjuje 57 Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje je sklopila i preuzela, te koji čine dio unutarnjega pravnog poretka Republike Hrvatske na način da su po pravnoj snazi iznad zakona.

Porezne oblike u poreznom sustavu mogli bismo podijeliti prema kriteriju **pokazatelja ekonomske snage** koja se oporezuje kod poreznog obveznika, te bi takvom podjelom hrvatski porezni sustav mogli prikazati na slijedeći način:

1. Oporezivanje dohotka
 - a. Porez na dohodak (fizičkih osoba)
 - b. Porez na dobit (dohodak pravnih osoba)
 - c. Naknade za priređivanje igara na sreću
 - d. Porez po tonaži broda
 - e. Prirez porezu na dohodak
 - f. Porez na tvrtku ili naziv
 - g. Porez na korištenje javnih površina

2. Oporezivanje potrošnje
 - a. Porez na dodanu vrijednost
 - b. Trošarine (posebni porezi na promet)
 - c. Porez na potrošnju

3. Oporezivanje imovine
 - a. Porez na kuće za odmor
 - b. Porez na nasljedstva i darove
 - c. Porez na promet nekretnina
 - d. Porez na cestovna motorna vozila
 - e. Porez na plovila
 - f. Porez na dobitke od igara na sreću

Ukoliko bismo hrvatski porezni sustav željeli prikazati sukladno **pripadnosti poreznih prihoda**⁴, tada bi skupine poreza, kako je to propisano *Zakonom o financiranju jedinica lokalne i*

⁴ Aktualno s 31. prosincem 2014.

područne (regionalne) samouprave⁵ te Naredbom o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2014. godini⁶, bile slijedeće:

1. Državni porezi
 - a. Porez na dobit
 - b. Porez po tonaži broda
 - c. Porez na dodanu vrijednost
 - d. Trošarine i posebni porezi
 - i. Alkohol, alkoholna pića, duhanski proizvodi, energenti i električna energija
 - ii. Posebni porez na motorna vozila
 - iii. Posebni porez na kavu i bezalkoholna pića
 - iv. Porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila
 - e. Porez na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanje igara na sreću
2. Županijski porezi
 - a. Porez na nasljedstva i darove
 - b. Porez na cestovna motorna vozila
 - c. Porez na plovila
 - d. Porez na automate za zabavne igre
3. Gradski ili općinski porezi
 - a. Prirez porezu na dohodak
 - b. Porez na potrošnju
 - c. Porez na kuće za odmor
 - d. Porez na tvrtku ili naziv
 - e. Porez na korištenje javnih površina

⁵ NN br. 117/93, 33/00, 73/00, 59/01, 107/01, 117/01-ispravak, 150/02, 147/03, 132/06, 73/08, 25/12, 147/14, Odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske 'Narodne novine', br. 26/07, na snazi i primjenjuje se od 1. siječnja 2015.

⁶ NN br. 95/14.

4. Zajednički porezi
 - a. Porez na dohodak
 - b. Porez na promet nekretnina.

Dok državni porezi u cijelosti pripadaju državnom proračunu, županijski porezi pripadaju županijskim proračunima ili proračunu Grada Zagreba a gradski ili općinski porezi proračunima grada ili općina. Iznimno, prihod od poreza na dohodak po osnovi kamata na štednju prihod je državnog proračuna. Prihodi od poreza na dohodak dijeli se između države, općine, grada i županije, dok se porez na promet nekretnina dijeli između države, općine i grada.

S obzirom na činjenicu da su neki porezi u modernim poreznim sustavima, po izdašnosti te važnosti za većinu poreznih obveznika, istaknutiji od drugih, isti će biti posebno kratko prikazani u nastavku: to su porez na dobit, porez na dohodak i porez na dodanu vrijednost.

Dio državne uprave u Republici Hrvatskoj koji ima za temeljnu zadaću primjenu i nadzor primjene poreznih propisa je Porezna uprava, te će se kao važan čimbenik poreznog sustava obraditi kratko u nastavku.

Porezno savjetništvo u Republici Hrvatskoj nema dugu tradiciju ali predstavlja nezaobilazni element svakog modernog poreznog sustava. Stoga će se kratko iznijeti osnovne informacije o normativnim izvorima i stanju u radu ovlaštenih poreznih savjetnika.

S ciljem kvantificiranja strukture poreznih prihoda u Hrvatskoj, na kraju se daje tablični prikaz prihoda proračuna u posljednjih nekoliko godina.

2. POREZ NA DOBIT

Obveza obračuna i uplate poreza na dobit propisana je prvenstveno⁷ Zakonom o porezu na dobit⁸ i Pravilnikom o porezu na dobit⁹.

⁷ Ostali propisi na osnovu kojih se obračunava i plaća porez na dobit navedeni su na str. 34 – 36 publikacije „Hrvatski porezni sustav“, Ministarstva financija (dostupno na: http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Stranice/prirucnici_brosure.aspx.)

⁸ NN 177/04 do 143/14.

⁹ NN br. br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14.

Obveznici poreza na dobit su trgovačka društva i druge pravne osobe koje u RH obavljaju djelatnost samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi.

Porezni obveznici mogu biti i fizičke osobe, ukoliko ostvaruju dohodak od obrta preko nekih navedenih iznosa zarada, posjeduju imovinu iznad neke vrijednosti ili zapošljavaju određeni broj zaposlenika (*načelo obvezatnosti*) ili ako izjave da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak (*načelo fakultativnosti*).

Porezni obveznici mogu biti i inozemni poduzetnici, ako obavljaju djelatnost u RH putem stalnog mjesta poslovanja (detaljno propisanih Zakonom).

Porezna stopa je 20%.

Porezna osnovica je računovodstvena dobit koja se povećava ili smanjuje sukladno Zakonu o porezu na dobit te propisima kojima su utvrđene razne olakšice i poticaji.

Zakonom o porezu na dobit propisana su neka uvećanja koja se odnose na troškove reprezentacije, korištenja osobnih automobila društva, prekomjernih iznosa amortizacije i darovanja te manjkova, kazni koje izriče mjerodavno tijelo, i sl.

Smanjenja porezne osnovice odnose se na iznose primljenih dividendi, prihode od naplaćenih otpisanih potraživanja, rashoda ili svota amortizacije koje nisu bili priznati u ranijim godinama te za reinvestiranu dobit. Smanjenja osnovice mogu uslijediti i radi poreznih poticaja za istraživanje i razvoj, obrazovanje, oslobođenja na potpomognutim područjima te za poticaje investicija i unapređenje investicijskog okruženja.

Kod poreznih poticaja važno je spomenuti mogućnost ubrzane amortizacije tj. korištenja prava udvostručenja stopa amortizacije koje smanjuje poreznu osnovicu.

Porezna osnovica rezidenta¹⁰ je svjetska dobit a nerezidenta dobit ostvarena u RH.

Porez po odbitku u sustavu poreza na dobit obračunava i uplaćuje obveznik poreza na dobit za naknade koje isplaćuje nerezidentu (osim rezidenata država članica EU i država s kojima su

¹⁰ Rezidenti su definirani kao pravne i fizičke osobe čije je sjedište upisano u sudski ili drugi registar ili upisnik u Republici Hrvatskoj ili kojima se mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja nalazi u Republici Hrvatskoj. Poduzetnici fizičke osobe se također smatraju rezidentima ako imaju s prebivalište ili uobičajeno boravište u Republici Hrvatskoj čija je djelatnost upisana u registar ili upisnik.

sklopljeni ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, a kojima ta obveza nije propisana), i to za dividende, kamate, autorske naknade i neke usluge. Stope poreza po odbitku su 12%, 15% i 20%.

Porez na dobit uplaćuje se mjesečnim akontacijama izračunatim na osnovu porezne prijave za prethodno razdoblje oporezivanja (prethodna kalendarska godina). Godišnja prijava podnosi se najkasnije četiri mjeseca nakon završetka godine (s nekim izuzecima) kada je potrebno uplatu akontacija izjednačiti s obračunatom godišnjom obvezom (uplatom premalo uplaćenog poreza ili zahtjevom za povrat preplaćenog poreza ili se preplaćeni iznos uračunava u obvezu slijedećeg razdoblja).

Porez plaćen u inozemstvu može se uračunati u tuzemni porez najviše do iznosa poreza na dobit koji bi za tako ostvarenu dobit ili prihode porezni obveznik platio u tuzemstvu (metoda običnog odbitka).

3. POREZ NA DOHODAK

Obveznik poreza na dohodak je fizička osoba koja ostvaruje dohodak,¹¹ i to:

- a. Dohodak od nesamostalnog rada (plaća i mirovine),
- b. Dohodak od samostalne djelatnosti (npr. obrta),
- c. Dohodak od imovine i imovinskih prava (npr. zakup nekretnina),
- d. Dohodak od kapitala (npr. dividendi, opcija i kamata),
- e. Dohodak od osiguranja (npr. premije životnog osiguranja),
- f. Drugi dohodak (drugi primici).

Porezna osnovica je ostvareni dohodak kao razlika primitaka i izdataka u istom poreznom razdoblju, različito za svaku kategoriju dohotka. Za razliku od oporezivanja dobiti po *načelu obračunskog računovodstva*, oporezivanje dohotka vrši se primjenom *načela blagajne* (ostvarenih primitaka i nastalih izdataka). Primici su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku pritekla u poreznom razdoblju. Izdaci su svi odljevi dobara s novčanom vrijednošću izvršeni radi ostvarivanja ili osiguranja tih primitaka.

¹¹ Zakon o porezu na dohodak, NN 177/04 do 143/14.

Rezidenti (fizičke osobe koje u RH imaju prebivalište ili uobičajeno boravište ili su zaposlene u državnoj službi RH) plaćaju porez na dohodak ostvaren u tuzemstvu i u inozemstvu (**načelo svjetskog dohotka**) a nerezidenti (u RH nemaju ni prebivalište ni uobičajeno boravište ali u RH ostvaruje oporezivi dohodak) samo na dohodak ostvaren u RH (**načelo tuzemnog dohotka**).

Akontacije poreza na dohodak za većinu dohodaka se uplaćuju prilikom isplate dohotka, tehnikom poreza po odbitku (za neke oblike dohotka propisana je obveza uplate na osnovi podataka iz prethodne godišnje porezne prijave, dok se neki predujmovi, primjerice, uplaćuju se po rješenju Porezne uprave). Ako je porezni obveznik, stjecatelj dohotka, na to obvezan ili tako želi, podnosi protekom kalendarske godine, do kraja veljače, godišnju poreznu prijavu u kojoj je obvezan prikazati sve dohotke sukladno Zakonu. Propisani su i uvjeti pod kojima se primjenjuje *poseban postupak utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak* kojim porezni obveznici nemaju obvezu podnošenja porezne prijave već tu obvezu preuzima Porezna uprava.

Porezne stope poreza na dohodak su progresivne (raščlanjena progresija) a iznose 12%, 25% i 40%. Ostvareni dohodak umanjuje se za **osobni odbitak** ili neoporezivi dio dohotka za svakog poreznog obveznika (2.600 kuna mjesečno i 3.800 mjesečno za mirovine), te postotna uvećanja za uzdržavane članove obitelji.

Povlaštenja u sustavu poreza na dohodak sastoje se od oslobođenja za hrvatske ratne vojne invalide i članove obitelji stradalih branitelja, olakšica za potpomognuta područja i Grad Vukovar, osobama koje obavljaju umjetničku i kulturnu djelatnost, poticaja zapošljavanja, obrazovanje i izobrazbu te istraživanja i razvoja.

4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

Porezni obveznik, sukladno Zakonu o porezu na dodanu vrijednost,¹² jest svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost, bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti, te svaka osoba koja u RH nema sjedište ili poslovnu jedinicu ali u RH obavlja oporezive isporuke.

¹² NN 73/13 do 143/14.

Definiran je i **mali porezni obveznik**, tj. pravna ili fizička osoba čija vrijednost isporuke dobara ili obavljenih usluga u prethodnom razdoblju ne prelazi 230.000 kuna, te ne mora obračunavati PDV na svoje isporuke ali nema niti pravo na odbitak pretporeza.

Porezna osnovica je naknada to jest sve ono što je isporučitelj dobra ili usluge primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke.

Porezni obveznik obvezan je izdati račun za isporuke (dobara i usluga koje je obavio) i za primljene predujmove, obračunati PDV na izdanim računima¹³ te za razdoblje oporezivanja utvrditi ukupnu obvezu PDV-a (**fakturirana realizacija**).

Radi olakšavanja poslovanja tuzemnim poreznim obveznicima u dijelu likvidnosti, obveznicima čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a, omogućava se obračun i uplata PDV-a na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke (**naplaćena realizacija**).

Razdoblje oporezivanja je od prvog do posljednjeg dana u mjesecu, za koje se podnosi prijava i uplaćuje obveza za PDV ili traži povrat PDV-a. Za porezne obveznike koji su u prethodnoj kalendarskoj godini vrijednosti isporuka manje od 800.000,00 kuna, razdoblja oporezivanja su od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju.

Pristupanjem EU, hrvatski PDV potpuno uvažava postojanje **jedinstvene granice EU** za potrebe obračunavanja carina i poreznog tretmana prometa roba i usluga (uvoza i izvoza) preko granica Unije. **Harmonizacija** hrvatskog PDV-a također podrazumijeva i postojanje jedinstvenih pravila za oporezivanje PDV-om prometa roba unutar granica Unije, isto kao i pojednostavljenim shemama oporezivanja u slučaju transakcija koje se odvijaju u više država članica. Isporuka dobara iz Hrvatske u državu članicu smatra se *isporukom dobara unutar EU* (a ne izvozom, kako je ostalo za isporuke u treće države) dok se nabava dobara iz druge države članice ne smatra uvozom dobara već *stjecanjem dobara unutar Unije* (uvoz se odnosi na nabavu dobara iz država ne-članica EU u RH). Pri tome se dvostruko oporezivanje PDV-om ili mogućnost izbjegavanja plaćanja PDV-a na transakcije unutar EU značajno smanjuje s obzirom na primjenu jedinstvenog informacijskog sustava za PDV na razini EU (**VIIES – VAT Information Exchange System**) u kojem svaki porezni obveznik može (i mora) provjeriti PDV identifikacijski broj primatelja tj. izdavatelja računa i njegove osnovne podatke. Identifikacijski broj sastoji se od dva dijela:

¹³ Osim za neoporezive isporuke, porezna oslobođenja druge iznimke propisane Zakonom.

oznake države članice i brojanog dijela (maksimalno 13 znakova). Tako hrvatski porezni obveznici imaju PDV identifikacijske brojeve koji započinju oznakom „HR“ iza koje se nastavlja 11-znamenkasti broj OIB-a.

Porezne stope poreza na dodanu vrijednost su 25% (standardna stopa), te 13% i 5% (snižene stope).

Oslobodjenja u sustavu PDV-a propisana su za neke djelatnosti od javnog interesa (poštanske usluge, bolnička i medicinska njega, usluge socijalne skrbi, nastave, vjerskih ili filozofskih institucija, sportske usluge itd.), neke specifične usluge (osiguranja, kreditiranja, naplate potraživanja, upravljanja investicijskim fondovima, transakcije dionica i udjela i slične usluge) te neke usluge prijevoza, malih poduzetnika, i slične, unutar EU.

Obveza izdavanja računa sa svim elementima propisanim Zakonom, osnova je pravilnog funkcioniranja poreza na dodanu vrijednost i sprečavanja **porezne evazije**. Računom se, naime, omogućava točni obračun PDV-a kojeg izdavatelj računa mora uplatiti u proračun a istovremeno se omogućava primatelju računa da traži povrat istog iznosa s računa iz proračuna (taj isti porez kojeg je dužan izdavatelj računa uplatiti u proračun predstavlja **pretporez** za primatelja računa). Ovim sustavom pretporeza (poreza koji je obračunat na računu a čini pravo na umanjenje porezne obveze primatelja računa) porez na promet postaje porez „na dodanu vrijednost“ budući da omogućava smanjenje porezne obveze svakog poreznog obveznika za porez koji je u proračun uplatio njegov prethodnik (primjena *indirektne metode* ili tzv. *metode računa* tj. *kreditne metode*).

5. POREZNA UPRAVA

Sukladno Zakonu o Poreznoj upravi¹⁴ te Uredbi o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija¹⁵, Porezna uprava upravna je organizacija u sustavu Ministarstva financija a djeluje pod nazivom: Ministarstvo financija, Porezna uprava.

Temeljna zadaća porezne uprave je primjena i nadzor primjene poreznih propisa i propisa o prikupljanju doprinosa.

¹⁴ NN 148/13.

¹⁵ NN 32/12, 67/12, 124/12, 78/13, 102/13, 24/14, 134/14, 154/14; na snazi i primjenjuje se od 1. siječnja 2015.

Zakonom su propisane tri **vrste nadzora** koju provodi Porezna uprava: (i) **neizravni nadzor** je postupak koji provode službenici Porezne uprave radi utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje kontrolom prikupljenih podataka i dokumentacije dostavljene od poreznog obveznika i drugih osoba; (ii) **provjera** je postupak koji provode službenici Porezne uprave radi utvrđivanja određene činjenice bitne za oporezivanje (npr. prvi posjet poreznom obvezniku, provjera adrese prebivališta/sjedišta, izdaje li porezni obveznik račun i dr.), dok je (iii) **porezni nadzor** postupak koji provode ovlašteni službenici Porezne uprave radi provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje neposredno kod poreznih obveznika i drugih osoba.

Djelokrug Porezne uprave su poslovi određeni Zakonom o Poreznoj upravi i drugim propisima, u koji spada:

- priprema i izrada nacrtu prijedloga zakona i drugih propisa radi unapređenja poreznog sustava i učinkovitijeg ubiranja poreza,
- predlaganje promjena porezne politike i poreznih propisa,
- prikupljanje i obrada podataka o porezima te obavljanje naplate,
- porezni nadzor,
- davanje stručnih mišljenja i objašnjenja u pojedinačnim predmetima,
- sudjelovanje u radu institucija EU s ciljem provođenja zajedničke porezne politike,
- administrativna suradnja s državama članicama EU i trećim državama,
- sudjelovanje u pripremi i sklapanju međunarodnih ugovora te
- suradnja s međunarodnim organizacijama.

Poreznom upravom upravlja **ravnatelj** koji ujedno upravlja i radom Središnjeg ureda, državni je dužnosnik s položajem pomoćnika ministra financija a imenuje ga i razrješava Vlada Republike Hrvatske na prijedlog ministra financija. U radu mu pomažu zamjenik ravnatelja i pomoćnici ravnatelja.

Ustrojstvo Porezne uprave odnosi se na organizaciju:

- Središnjeg ureda,
- Područnih ureda te
- Ispostava područnih ureda.

Središnji ured ima sjedište u Zagrebu, obavlja upravne i druge stručne poslove koji se odnose, između ostalog, u dijelu oporezivanja na:

- predlaganje promjena porezne politike i, pripremu i izradu nacрта prijedloga zakona i podzakonskih općih akata radi unapređenja poreznog sustava i učinkovitijeg ubiranja poreza,
- praćenje provedbe propisa i donošenje uputa, mišljenja, naputaka i sl.,
- utvrđivanje, nadzor i naplatu poreza kod velikih obveznika,
- koordiniranje i nadzor rada područnih ureda,
- pripremanje prijedloga stajališta RH, osiguravanje međunarodne pravne pomoći i administrativnu suradnju u odnosima s državama EU , trećim državama i međunarodnim organizacijama.

Područni uredi osnivaju se za obavljanje poslova Porezne uprave na određenom teritorijalnom području (područni uredi za područje jedne ili više županija i za Grad Zagreb) ili za određene porezne obveznike (Ured za velike porezne obveznike sa sjedištem u Zagrebu). To su:

1. Područni ured **Zagreb** sa sjedištem u Zagrebu za Grad Zagreb,
2. Područni ured **Središnja Hrvatska** sa sjedištem u Karlovcu za Zagrebačku županiju, Krapinsko-zagorsku, Sisačko-moslavačku i Karlovačku županiju,
3. Područni ured **Sjeverna Hrvatska** sa sjedištem u Varaždinu za Varaždinsku, Koprivničko-križevačku, Bjelovarsko-bilogorsku i Međimursku županiju,
4. Područni ured **Slavonija i Baranja** sa sjedištem u Osijeku za Virovitičko-podravsku, Požeško-slavonsku, Brodsko-posavsku, Osječko-baranjsku i Vukovarsko-srijemsku županiju,
5. Područni ured Istra, Hrvatsko primorje, Gorski kotar i Lika (skraćeno: **Područni ured Istra, Primorje, Lika**) sa sjedištem u Rijeci za Primorsko-goransku, Ličko-senjsku i Istarsku županiju,
6. Područni ured **Dalmacija** sa sjedištem u Splitu za Zadarsku, Šibensko-kninsku, Splitsko-dalmatinsku i Dubrovačko-neretvansku županiju,
7. Ured za **velike** porezne obveznike sa sjedištem u Zagrebu.

Radom područnog ureda upravlja **pročelnik** te za svoj rad i rad ureda odgovara zamjeniku ravnatelja, ravnatelju i ministru financija.

Područni uredi obavljaju **upravne i druge stručne poslove**. Ti se poslovi odnose, između ostalih u području oporezivanja, na:

1. utvrđivanje poreza,
2. provođenje poreznog nadzora,
3. utvrđivanje nesrazmjera između ostvarenog dohotka i imovine i zlouporabe prava,
4. utvrđivanje i analizu rizika u poštivanju poreznih propisa i ispunjavanju poreznih obveza,
5. provođenje postupka naplate i ovrhe radi naplate poreza,
7. podnošenje prekršajnih optužnih prijedloga i kaznenih prijava,
9. vođenje prekršajnog postupka u prvom stupnju,
10. informiranje poreznih obveznika po usmenim i pisanim upitima,
11. nadziranje zakonitosti rada i postupanja ispostava.

Ispostave se osnivaju za obavljanje poslova iz djelokruga područnih ureda, a ustrojavaju se za područje jednog ili više gradova, jedne ili više općina ili jedne ili više gradskih četvrti, odnosno dijelova gradskih četvrti. Ispostava je stvarno i mjesno nadležna za porezne obveznike sa sjedištem, odnosno prebivalištem na području tih ispostava.

Ispostavom područnog ureda upravlja **voditelj ispostave** područnog ureda te za svoj rad i rad ispostave područnog ureda odgovara pomoćniku pročelnika i pročelniku.

Ispostave područnih ureda obavljaju **upravne i druge stručne poslove** koji se prvenstveno odnose na:

1. registraciju poreznih obveznika i vođenje registra poreznih obveznika,
2. zaprimanje poreznih prijava, utvrđivanje pravodobnosti, zakonitosti i pravilnosti podnesenih poreznih prijava i obradu poreznih prijava,
3. utvrđivanje osnovice poreza i porezne obveze u prvom stupnju, evidentiranje poreznih obveza u poreznom knjigovodstvu, povrat i preknjiženje poreza,
4. provođenje postupaka ovrhe propisanih posebnim zakonima,
5. provođenje provjere,
6. provođenje neizravnog nadzora,
7. utvrđivanje i analizu rizika u poštivanju poreznih propisa,

8. podnošenje optužnih prijedloga za pokretanje prekršajnog postupka i izdavanje prekršajnih naloga,
9. izdavanje potvrda o činjenicama o kojima Porezna uprava vodi službenu evidenciju,
10. određivanje i dodjeljivanje i vođenje Evidencije o OIB-u.

Zaključno, valja spomenuti kako Porezna uprava, kao upravna organizacija koja je u izravnom kontaktu s poreznim obveznicima, nastoji razvijati svoje kompetencije i profesionalnost sukladno razvijenim i suvremenim poreznim administracijama u EU i svijetu. U tom kontekstu potrebno je istaknuti *Kodeks profesionalne etike službenika ministarstva financija, Porezne uprave*¹⁶ te *Povelju o suradnji Porezne uprave i poreznih obveznika*¹⁷. Ovi dokumenti pridonose otvorenoj komunikaciji i profesionalnosti u radu službenika Porezne uprave u odnosu s poreznim obveznicima koji se treba temeljiti na međusobnom povjerenju i suradnji.

6. POREZNO SAVJETNIŠTVO

Poreznim savjetnicima u širem smislu smatraju se osobe koje daju savjete poreznim obveznicima u području oporezivanja, te su to najčešće osobe pravne, ekonomske ili porezne struke koji su zaposleni u računovodstvenim servisima, poslovnom savjetništvu ili u velikim trgovačkim društvima koja imaju potrebu za vlastitim zaposlenikom koji se isključivo bavi porezima. Iako je područje porezne struke u praksi važno za funkcioniranje poreznog sustava, u ovom će se pregledu kratko obraditi **ovlašteni porezni savjetnici** u Republici Hrvatskoj i normativni okvir njihovog poslovanja i djelovanje Hrvatske komore poreznih savjetnika.

Zakon o poreznom savjetništvu¹⁸ **uređuje** djelatnost poreznog savjetništva kao neovisno i samostalno zanimanje poreznih savjetnika, ovlasti i obveze poreznih savjetnika, te osnivanje, položaj i djelatnost Hrvatske komore poreznih savjetnika. Tako propisuje porezno savjetništvo kao **djelatnost** kojom se osigurava na pouzdan način pravilna primjena poreznih propisa od strane poreznih obveznika, sukladno pravnim, gospodarstvenim, poreznim i računovodstvenim sustavom Republike Hrvatske.

¹⁶ NN br. 76/09.

¹⁷ Dostupno na: <http://www.porezna-uprava.hr/bi/Stranice/Vodic-za-po.aspx>.

¹⁸ NN br. 127/00, 76/13.

Pri tome se djelatnošću poreznog savjetovanja podrazumijeva:

- davanje savjeta o poreznim pitanjima,
- zastupanje u poreznim postupcima pred poreznim tijelima,
- vještačenja po odluci poreznog tijela i
- izrada poreznih prijava.

Uz poslove poreznog savjetništva mogu se obavljati i poslovi:

- vođenja poslovnih knjiga,
- izrada financijskih izvješća i
- druge srodne usluge.

Poreznim savjetništvom **mogu se baviti** samo fizičke osobe kojima je Komora dala odobrenje za rad, koji djelatnost poreznog savjetništva obavljaju kao samostalnu djelatnost ili javna trgovačka društva za porezno savjetništvo, te podružnice porezno-savjetničkih društava iz država članica EU. Porezni savjetnici ne mogu biti zaposleni kod druge fizičke ili pravne osobe.¹⁹

Porezni savjetnik obvezan je pružati stručnu pomoć o poreznim pitanjima savjesno u skladu s Ustavom i zakonima Republike Hrvatske (**načela stručnosti, savjesnosti i zakonitosti**), detaljnije uređenih *Etičkim kodeksom poreznih savjetnika*.

Porezni savjetnici dužni su osigurati se od odgovornosti za štetu koju bi mogli počinili strankama obavljanjem djelatnosti poreznog savjetništva.

Poreznim savjetnikom može postati osoba koja ispunjava opće i posebne uvjete. U **opće uvjete** spadaju poslovna sposobnost, prebivalište na teritoriju RH, uporaba hrvatskog jezika i nekažnjavanje za kaznena djela.²⁰ Propisani **posebni uvjeti** definiraju da porezni savjetnik može biti osoba koja je (i) diplomirani ekonomist ili diplomirani pravnik, s diplomom priznatom u RH i najmanje pet godina radnog iskustva na poreznim poslovima i (ii) da je položio ispit za poreznog savjetnika Zakonom i dobio propisano odobrenje za rad od Komore poreznih savjetnika.

¹⁹ Iznimno, ograničenim poreznim savjetništvom mogu se, u okviru svoje djelatnosti, bez prava na zastupanje stranke u poreznim postupcima pred poreznim tijelima i poreznim sporovima, baviti i ovlašteni revizori i revizorske tvrtke, trgovačka društva i obrti za računovodstvene usluge i poslodavatelji u predmetima vezanim uz poreze na plaće za svoje zaposlenike.

²⁰ Detaljnije o ovdje skraćenom prikazu uvjeta v. čl. 8. do 9f. Zakona o poreznom savjetništvu.

Ispit za poreznog savjetnika organizira i provodi Komora, prema programu koji donosi Komora, a polaže se pred povjerenstvom kojeg imenuje ministar financija na prijedlog Komore. U povjerenstvu najmanje polovicu članova čine osobe iz državnih poreznih tijela, a ostale članove stručnjaci iz ekonomske, pravne i porezne teorije i prakse.

Sukladno *Pravilniku o postupku i uvjetima polaganja ispita za poreznog savjetnika* te *Programu polaganja ispita za poreznog savjetnika*,²¹ ispit se sastoji iz pismenog i usmenog dijela a polaže se iz sljedećih **predmeta**:

1. Osnove poreznog sustava, porezne politike i financijsko izravnanje,
2. Porezno pravo u Republici Hrvatskoj,
3. Porez na dobit,
4. Porez na dohodak i doprinosi,
5. Neizravni porezi i carine,
6. Računovodstvo, financijski izvještaji i revizija,
7. Osnove financijskog sustava Republike Hrvatske,
8. Pravo trgovačkih društava,
9. Subjekti porezno-pravnog odnosa (ostali).

Porezni savjetnici obvezno se udružuju u **Komoru**, kao samostalnu i neovisnu organizaciju sa svojstvom pravne osobe, koja predstavlja porezne savjetnike, te promiče, usklađuje i zastupa zajedničke interese poreznih savjetnika.

Statutom Komore uređuju se ustrojstvo Hrvatske komore poreznih savjetnika, djelokrug, sastav, način izbora, prava i dužnosti tijela Komore, rad poreznih savjetnika i javnih trgovačkih društava za porezno savjetništvo, prava i dužnosti poreznih savjetnika prema Komori, stegovni postupak i stegovna odgovornost te druga pitanja važna za porezno savjetništvo.

Komora vodi **imenik** osoba koje su položile ispit za poreznog savjetnika i imenik javnih trgovačkih društava za porezno savjetništvo.²² Trenutno su u Imenik upisana 43 ovlaštena porezna savjetnika.

²¹ NN br. 5/13.

²² Podaci iz imenika su javni i dostupni na: <http://hkps.hr/imenik/>.

7. PREGLED PRIHODA PRORAČUNA RH

Prihodi hrvatskog proračuna u ukupnom iznosu te specifikacija poreznih prihoda u posljednje četiri godine prikazani su u tablici u nastavku. Uočljivo je visoko učešće prihoda od poreza na robe i usluge (poreza na dodanu vrijednost, poreza na promet te posebnih poreza na promet i trošarina) kontinuirano tijekom cijelog razdoblja budući da ti prihodi čine od 69,2% ukupnih poreznih prihoda u 2010. do 70,9% u 2013. Promatrajući njihov udio u ukupnim prihodima proračuna²³, uočava se također rast od 39,4% u 2010. do 41,2% u 2013. godini. Za zaključiti je da je oporezivanje potrošnje ključni segment oporezivanja u kontekstu prihoda proračuna.

Tablica 1. Pregled prihoda proračuna RH od 2010. – 2013. godine (u mln kn)

Opis stavke / Godina	2010.	2011.	2012.	2013.
Ukupni prihodi	128.584	127.322	130.246	130.751
Prihodi od poreza	73.295	72.400	76.271	75.912
Porez i prizet na dohodak	11.419	11.334	11.974	13.219
Porez na dobit	6.411	7.290	7.698	6.365
Porezi na imovinu	1.231	1.258	1.139	1.304
Porezi na robu i usluge	50.725	50.718	53.697	53.860
<i>Porez na dodanu vrijednost</i>	<i>37.689</i>	<i>37.719</i>	<i>40.652</i>	<i>40.253</i>
<i>Porez na promet</i>	<i>208</i>	<i>218</i>	<i>223</i>	<i>277</i>
<i>Posebni porezi i trošarine</i>	<i>11.240</i>	<i>11.216</i>	<i>11.207</i>	<i>11.683</i>
<i>Ostali porezi na robu i usluge*</i>	<i>1.588</i>	<i>1.565</i>	<i>1.615</i>	<i>1.647</i>
Carine i carinske pristojbe	1.644	1.766	1.754	1.159
Ostali prihodi od poreza	1.865	34	9	5

* Uključujući prihode od poreza na dobra i izvođenje aktivnosti, prihode od poreza i naknada od dobitaka od igara na sreću i ostalih poreza na igara na sreću i njihovo priređivanje.

Izvor: Ministarstvo financija, dostupno na: <http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-arhiva>.

²³ Uključujući i ostvarenje proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Unatoč umjerenj volatilitnosti ukupnih poreznih prihoda i većine ostalih prihoda, povećavanje prihoda od poreza na dodanu vrijednost i njegovog učešća u ukupnih poreznim prihodima od 51,4% u 2010. do 53,3% u 2012 tj. 53% u 2013. upućuje na važnost za održavanje stabilnosti poreznog i proračunskog sustava ali i upozorava na moguće poremećaje koje može uzrokovati njegova skromnija realizacija. Ovo je naročito važno s obzirom da prihodi od PDV-a čine prosječno 30,2% ukupnih prihoda (od 29,3% u 2010. do maksimalno ostvarenih 31,2% u 2012.).

Usporedimo li prihode od PDV-a s prihodima, primjerice, od poreza na dobit, uočava se velika razlika u apsolutnim iznosima te u udjelu u poreznim i ukupnim prihodima proračuna. Porez na dobit tako čini prosječno 9,3% poreznih prihoda te „samo“ prosječno 5,4% ukupnih prihoda proračuna u navedenom razdoblju. Važnost je, međutim, poreza na dobit što predstavlja dobar instrument fiskalne politike, s obzirom da se raznim olakšicama i poticajima u dijelu oporezivanja dobiti trgovačkih društava, potiče ulaganja u poduzetništvo, privlači inozemni kapital i tako potiče gospodarska aktivnost i rast, bez značajnih utjecaja na prihodovnu stranu proračuna.

Izdašnost poreza na potrošnju, njihovi visoki udjeli s prosjekom od 70,1% u ukupnim poreznim prihodima te u ukupnim prihodima (prosječno 40,4%) ukazuju također i na osjetljivost ukupnih javnih prihoda u odnosu na promjene u kupovnoj moći i ponašanju potrošača koje je sve više neizvjesno što je više produbljena gospodarska kriza u zemlji.

Ovaj jednostavan komparativan primjer poreznih prihoda i njihove važnosti, temeljenih na konkretnim podacima i osnovnim znanjima o njihovim karakteristikama, ukazuje na složenost fiskalne politike, koja se treba rukovoditi kvantificiranim pokazateljima i znanjima o zadanim varijablama te višestrukoj međuovisnosti njenih ciljeva i instrumenata.

8. LITERATURA

1. Jurković, P., *Javne financije*, Zagreb, 2002.
2. Šimović, Arbutina, Mijatović, Rogić Lugarić, Cindori, *Hrvatski fiskalni sustav*, 2010.
3. *Hrvatski porezni sustav*, Porezna uprava Ministarstva financija, dostupno na:
http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Stranice/prirucnici_brosure.aspx