

PDV u Republici Hrvatskoj

Skukan, Ivan

Undergraduate thesis / Završni rad

2015

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Karlovac University of Applied Sciences / Veleučilište u Karlovcu**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:128:123435>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-14**



VELEUČILIŠTE U KARLOVCU
Karlovac University of Applied Sciences

Repository / Repozitorij:

[Repository of Karlovac University of Applied Sciences - Institutional Repository](#)



zir.nsk.hr



DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

**VELEUČILIŠTE U KARLOVCU
POSLOVNI ODJEL
STRUČNI STUDIJ UGOSTITELJSTVA**

Ivan Skukan

PDV U REPUBLICI HRVATSKOJ

ZAVRŠNI RAD

Karlovac, veljača 2015.

Ivan Skukan

PDV U REPUBLICI HRVATSKOJ

ZAVRŠNI RAD

Veleučilište u Karlovcu
Poslovni odjel
Stručni studij ugostiteljstva

Kolegij: Poslovne financije

Mentor: mr.sc. Željko Martišković

Komentor: Nikolina Vojak, univ.spec.oec.

Broj indeksa autora: 0618606149

Karlovac, veljača 2015.

SADRŽAJ

ZAHVALA.....	I
SAŽETAK.....	II
SUMMERY.....	III
1.UVOD.....	1
1.1 Predmet i cilj rada.....	1
1.2 Izvori podataka i metode prikupljanja.....	1
1.3 Sadržaj i struktura rada.....	1
2. POJMOVNO ODREĐENJE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST.....	3
2.1 Porezni sustav, porezi i podjela.....	4
2.2 Porez na dodanu vrijednost.....	10
3. POVIJESNI RAZVOJ PDV-a	15
4. PDV U REPUBLICI HRVATSKOJ.....	17
4.1 Nastanak i razvoj PDV-a u RH	17
4.2 Obveznici PDV-a.....	24
4.3 Predmet oporezivanja.....	26
4.4 Porezni izdaci.....	28
4.5 Stope PDV-a u Republici Hrvatskoj.....	29
4.6 Zadnja promjena stope PDV-a i učinci te promjene.....	37
5. PROMJENE STOPA PDV-A ZA UGOSTITELJSKE OBJEKTE.....	44
5.1 Pojmovno određenje ugostiteljske djelatnosti.....	44
5.2 Oporezivanje ugostiteljskih usluga	45
5.3 Promjena stope u ugostiteljstvu 2013. godine i njeni učinci.....	47
6. ZAKLJUČAK.....	48
LITERATURA.....	50
POPIS TABLICA I ILUSTRACIJA.....	54

Zahvala

Zahvaljujem se svom mentoru Željku Martiškoviću, mr.sc., jer mi je svojim znanjem i savjetima uvelike olakšao pisanje ovog završnog rada.

Također, zahvaljujem se i svim profesorima, asistentima i svom osoblju Stručnog studija ugostiteljstva Poslovnog odjela Veleučilišta u Karlovcu s kojim sam surađivao tijekom svog studija.

Ponajviše se zahvaljujem svojim roditeljima zbog pružene podrške i ljubavi za vrijeme mog studiranja na Veleučilištu, jer bez tog ne bih uspio.

SAŽETAK

U završnom radu analiziran je porez na dodanu vrijednost, s posebnim osvrtom na Republiku Hrvatsku. Ukratko je prikazan razvoj poreza na dodanu vrijednost, te mjenjanje njegovih stopa kako u svijetu, tako i u Republici Hrvatskoj. Detaljno su analizirani učinci promjena stopa poreza na dodanu vrijednost. Također, prikazane su i promjene stopa u ugostiteljstvu u Republici Hrvatskoj.

Ključne riječi : Porez na dodanu vrijednost, stope PDV-a, stope u Ugostiteljstvu

SUMMARY

The final study analyzes the values of added tax, with a special emphasis on Republic of Croatia. The analysis shows a short history of the value of added tax, changing its rate, both in the world, and in the Republic of Croatia. When the results of the value of added tax, and the changes they exhibit are analyzed in detail, it also influences the rate and changes in the hospitality industry in Croatia.

Keywords : value added tax, rates of value added tax, rates in the hospitality industry

1. UVOD

1.1 Predmet i cilj rada

Predmet završnog rada je porez na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj. Pojam, nastanak, razvoj, sadašnja situacija i procjena za budućnost. Cilj završnog rada je pratiti promjene stope poreza od kada je uveden do danas te na koji su način te promjene utjecale na razvoj gospodarstva i životni standard građana.

1.2 Izvori podataka, metode prikupljanja i obrade podataka

Pri izradi ovog završnog rada korištena je pripadajuća stručna literatura i adekvatne Internet stranice. Korištena je metoda desk istraživanja, a podaci su obrađeni metodom analize, sinteze, kompilacije i deskripcije.

1.3 Struktura rada

Završni rad sastavljen je od 5 tematskih cjelina. Nakon uvoda, u drugom poglavlju se prikazuje pojmovno određenje poreza na dodanu vrijednost. U navedenom poglavlju govori se o poreznom sustavu, porezima i podjeli istih tih poreza. Dotiče se i tema završnog rada porez na dodanu vrijednost i njegova podjela. U trećem poglavlju analizira se porez na dodanu vrijednost kroz povijest, njegov razvoj i sadašnja situacija. U ovoj cjelini prate se sve značajne promjene i donešene odluke vezane uz porez na dodanu vrijednost u republici Hrvatskoj od nastanka navedenog poreza, pa sve do danas. Uspoređuju se podaci ostalih članica Europske unije i država u svijetu s podacima koji su vezani uz porez na dodanu vrijednost u republici Hrvatskoj.

U četvrtom poglavlju govori se o PDV-u u Rh¹. Povijest, razvoj, stope te statistički podaci o svim promjenama vezanim za PDV u Rh. Četvrto poglavlje pokriva i dio vezan za porezne obveznike i sam predmet oporezivanja, ali i porezne izdatke u oporezivanju dodane vrijednosti. Najviše pozornosti u četvrtom poglavlju dano je zadnjoj promjeni stope poreza na dodanu vrijednost u republici Hrvatskoj. Peto poglavlje namijenjeno je za promjene stopa ugostiteljskih usluga. Analiziraju se ugostiteljske djelatnosti i usluge te zadnja promjena stope u ugostiteljstvu u RH. Kao zadnje poglavlje izveden je zaključak.

¹ U daljnjem tekstu koristit će se skraćenica PDV (porez na dodanu vrijednost) i RH (republika Hrvatska)

2. POJMOVNO ODREĐENJE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Porezi su jedan od prihoda države i u čitavom poreznom sustavu su najvažniji i najizdašniji javni prihod. Porezi su zapravo jedan oblik prisilnog davanja koji nameće država, koji nije namjenski usmjeren i koji nema izravnu protučinidbu.

U novije vrijeme moderne i suvremene države primjenjuju sve više poreza. Porezni sustavi su različiti od zemlje do zemlje, ali postoji nekolicina poreznih oblika koji imaju presudnu ulogu u svim modernim poreznim sustavima. To su :

- porez na dohodak pojedinca i obitelji
- porez na dobit poduzeća
- porez na plaće i iz plaća
- porez na imovinu
- porez na promet
- trošarine (akcize)
- doprinosi za socijalno i ostala osiguranja
- pristojba za plaćanje radio i televizijske pretplate
- porez na dodanu vrijednost (PDV)
- tarife
- prirezi grada ili neke općine

Kroz daljnje cjeline ovog poglavlja analizirat će se sve najvažnije stavke vezane uz porez i njegovu podjelu te razraditi sama tema najvažnijeg elementa ovog rada poreza na dodanu vrijednost.

2.1 Porezni sustav, porezi i podjela poreza

Porezi su u suvremenim državama važan instrument prikupljanja prihoda, ali i jedan od najdominantnijih instrumenata javnih financija. Porezi su određeni zakonom te su u svakoj državi raspodjeljeni u poreznom sustavu. Sama podjela poreza je moguća, ali ovisi od gospodarstva do gospodarstva, jer sve je više novih poreza. Zbog toga je teško napraviti ispravnu podjelu, jer se razlikuje od sustava do sustava.

Gledajući Republiku Hrvatsku i njen porezni sustav, porezi se dijele na državne, županijske, gradske/općinske, zajedničke i poreze na dobitke i lutriju. Uzimajući kao primjer Republiku Hrvatsku i njenu podjelu poreza, lakše je objasniti ulogu poreza na dodanu vrijednost, koji u ovoj podjeli pripada državnom porezu. Ekonomsku snagu pojedinog gospodarstva možemo utvrditi gledajući potrošnju, dohotak i imovinu. Osim spominjanja ovih faktora zbog ekonomske snage, namjerno su spomenuti, zbog osobito važnog razloga. U potrošnju svakog gospodarstva spada i porez na dodanu vrijednost. Kako se u ovom radu najviše dotičemo poreza na dodanu vrijednost, zbog važnosti shvaćanja samog, moramo ući i u srž potrošnje, dohotka i imovine.

Samo funkcioniranje poreznog sustava prvi je objasnio uz svoja 4 poznata kanona, Adam Smith u djelu „Bogatstvo naroda“, 1776.g :

- Svaki građanin dužan je državi plaćati porez i to prema svojim ekonomskim mogućnostima.
- Obveza plaćanja poreza treba biti regulirana zakonom. Porez ne smije biti proizvoljan nego unaprijed poznat poreznom obvezniku.
- Porez se naplaćuje onda kada je to najpovoljnije za poreznog obveznika.

- Troškovi ubiranja poreza moraju biti što niži, kako bi teret poreznih obveznika bio što podnošljiviji, a prihod državne blagajne što veći.“

Uobičajeno je da se skup poreznih oblika kojima se obavlja oporezivanje unekoj zemlji naziva poreznim sustavom. Sama riječ „sustav“ podrazumijeva uređenost ismislenost što je često jako daleko od kaosa na koji se nailazi u praksi. Stoga je najbliža definicija poreznog sustava ona, prema kojoj je porezni sustav skup poreznih oblika koji usvojoj ukupnosti djeluju u postojećem socio-političkom i gospodarskom sustavu neke države²

Pod stabilnom fiskalnom politikom podrazumijevamo takvu fiskalnu politiku koja će osigurati neutralnost, efikasnost i pravednost poreznog sustava. Neutralnost poreznog sustava očituje se kroz mali ili nikakav utjecaj poreznog opterećenja na odluke pojedinca ili poduzeća glede štednje, investicija i potrošnje dok se efikasan porezni sustav očituje u minimalnim gubicima u raspoloživim resursima privrede. Tako se porezu na dodanu vrijednost pripisuje pozitivan utjecaj na gospodarstvo s aspekta neutralnosti i efikasnosti poreza dok po pitanju porezne pravednosti PDV ima izrazito regresivan učinak. Osiguranje redovitog punjenja proračuna kroz javne prihode kao i smanjenje porezne evazije u gospodarstvu temelji su koji zagovornici poreza na dodanu vrijednost ugrađuju u svoje stavove o primjerenom poreznom sustavu.

Porez na dodanu vrijednost može povećati efikasnost i neutralnost poreznog sustava, osobito ako se radi o jedinstvenoj stopi poreza s malim ili nikakvim poreznim oslobođenjima, no istodobno narušava socijalnu sliku i pravednost u raspodjeli poreznog opterećenja u zemlji. To je jedan od temeljnih razloga zašto se USA još uvijek nisu odlučile na uvođenje PDV-a. S druge strane, europske su se zemlje odlučile na uvođenje PDV tek onda kada su njihova stabilna i jaka gospodarstva mogla podnijeti teret socijalnih programa kojima bi se negativni efekti PDV-a na siromašne kompenzirali³.

² Jelčić, Barbara: Javne financije, RriFPlus, Zagreb, 2001., str. 203.

³ <https://bib.irb.hr/datoteka/99882.PDV.doc>, dr.sc. Marinko Škare,

NULTA STOPA PDV-A NIJE I NE MOŽE BITI SOCIJALNI INSTRUMENT

Nema države koja ima isti porezni sustav kao druga, ali upravo takvi različiti sustavi su pridonijeli boljoj vanjskotrgovinskoj suradnji i uočavanju pogrešaka i nalaženju rješenja na tuđem iskustvu. Primjer OECD-a potvrđuje kako zemlje članice u suradnji imaju preko 40 godina stabilan porezni sustav.

OECD je međunarodna ekonomska organizacija osnovana 14. prosinca 1960. Nastala je kao nasljednik Organizacije za europsku ekonomsku suradnju (Organization for European Economic Cooperation tj. OEEC) nastale 1948. u sklopu Marshallovog plana s ciljem rekonstrukcije europskog gospodarstva razorenog u Drugom svjetskom ratu. OECD je konzultativna organizacija, bez snage obvezivanja bilo koje od svojih članica. Sjedište OECD-a se nalazi u Parizu.

Neki od ciljeva OECD-a su:

- unapređivanje gospodarskog rasta zemalja članica
- povećati životni standard u zemljama članicama
- doprinositi razvoju svjetskog gospodarstva
- pomagati ekonomski napredak u članicama i nečlanicama OECD-a
- doprinositi širenju međunarodne trgovine na multilaterarnoj osnovi
- težiti povećanju svjetske trgovine

Područja djelovanja i rada OECD-a su: razvojna politika i kooperacija, energetika, razvoj trgovine, financijska i fiskalna pitanja, socijalna problematika, zapošljavanje, edukacija, ekologija, znanost i tehnologija, industrija, poljoprivreda i ribarstvo.

Osnivači OECD-a bili su : Austrija, Belgija, Kanada, Danska, Francuska, Njemačka, Grčka, Island, Irska, Italija, Luksemburg, Nizozemska, Norveška, Portugal, Španjolska, Švedska, Švicarska, Turska, Velika Britanija i SAD. Ciljevi OECD su (a) promicanje povećanja ekonomskog rasta, zaposlenosti i poboljšanje uvjeta života ljudi, (b) pridonosenje zdravom ekonomskom razvitku zemalja članica i drugih država, (c) proširenje svjetske trgovine na multilateralnoj, nediskriminacijskoj osnovi u skladu s međunarodnim obvezama.⁴

⁴ B.Jeličić, Barbara Jeličić , „Porezni sustav i porezna politika“, Informator Zagreb, 1998. str. 8.

Poreze dijelimo na više načina, ali najčešća podjela je na izravne i neizravne poreze. Izravni porezi se uplaćuju osobno ili ih za nas uplaćuje poslodavac, a određuje se u postotku od našeg dohotka ili imovine. Izravni porezi se ne mogu prevaliti na drugu osobu nego onaj tko porez plaća taj ga i snosi. Izravni porezi u RH su porez na dohodak koji plaćamo iz plaće, porez za autorski honorar, porez na dobit. Neizravni porez ne snosi onaj tko ga uplaćuje već se on prevaljuje na krajnje potrošače tj. na građane. Najpoznatiji neizravni porez je PDV, a osim njega neizravni porez su trošarine i porez na promet nekretnina.⁵

Izravne poreze smatramo razmjerno postojeane, pravedne, neelastične, neugodne i kod njih nema općenitosti plaćanja, dok je kod neizravnih poreza drugačija situacija. Neizravni su elastični, nesocijalni, ugodni za plaćanje, izdašni, prevaljivi i obavezni.

Postoji velik broj poreznih oblika, od kojih su najčešći: porezi na dohodak, porezi na plaće, porezi na dobit, opći i posebni porezi na promet, porezi na nasljedstvo, porezi na imovinu, porezi na izdatke i carine. Radi olakšavanja međunarodne usporedbe poreznih sustava i ocjene njihove primjerenosti za ostvarivanje ciljeva oporezivanja, javila se potreba za njihovim usustavljanjem. Pritom se najčešće primjenjuje podjela poreza na izravne ili direktne i neizravne ili indirektne. Kao kriterij takve podjele najčešće se navodi tzv. prevaljivost.

Izravni porezi namijenjeni su osobama koje ih plaćaju, dok se kod neizravnih poreza očekuje da će ih osoba koja ih plaća »prevaliti« na druge osobe, odnosno da će za iznos poreza koje plaća oštetiti druge osobe. Izravni porezi opterećuju osobe te su obično oblikovani tako da je njihova visina izravno vezana uz gosp. snagu poreznih obveznika, koja se izražava s pomoću njihova dohotka ili neto imovine. Izravni su porezi: porez na dohodak, porez na neto imovinu, porez na izdatke te porez na nasljedstvo. Porezi na dohodak obično se nameću na ukupan neto dohodak osobe, najčešće umanjen za neki iznos koji odražava egzistencijalni minimum, pri čem se u većini slučajeva uzimaju u obzir okolnosti koje mogu utjecati na sposobnost osobe da plati porez, kao što su bračni status, broj djece i njihova dob te zdravstv. stanje. Porezi na neto imovinu nameću se na neto vrijednost imovine osobe, odn. na razliku između njezine imovine i

⁵ <http://www.orkis.hr/Porezi-Zasto-ih-moramo-placati-i-kako-se-dijele>, Porezi, 28.02.2015

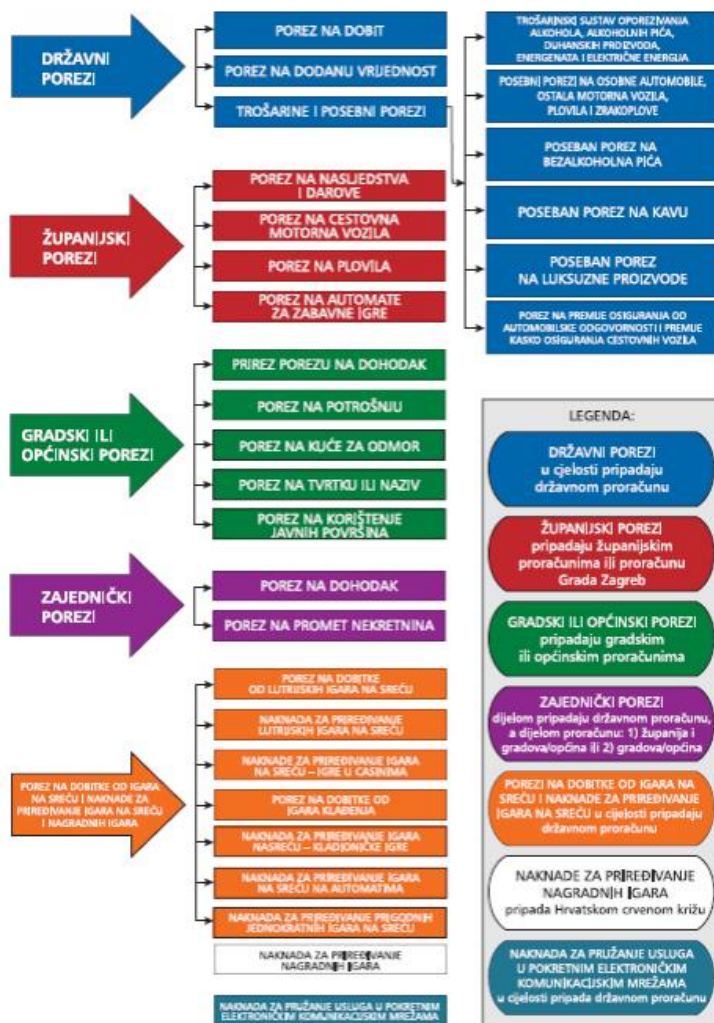
obveza, a mogu se uzeti u obzir osobne okolnosti poreznog obveznika. Porezi na izdatke ili porezi na potrošnju oporezuju sav dohodak osim onoga usmjerenog u štednju. Porezi na nasljedstvo mogu se uvesti kod ostavitelja nasljedstva ili kod nasljednika. Obično se uzimaju u obzir osobne okolnosti poreznog obveznika pa tako i njegova neto imovina. Neizravni su porezi npr. opći i posebni porezi na promet, porez na dodanu vrijednost i carine. Opći porezi na promet obično opterećuju velik dio izdataka potrošača i nameću se na gotovo sva dobra i usluge. Mogu biti jednofazni, odn. naplaćivati se samo u fazi maloprodaje, ili se mogu prikupljati u svim fazama proizvodno-distribucijskoga procesa.

Danas je u većini zemalja u primjeni porez na dodanu vrijednost, koji je neto ukupni porez na promet; iako se plaća u svakoj fazi, poreznim je obveznicima dopušteno da od svoje porezne obveze odbiju porez na promet sadržan u cijeni intermedijarnih dobara i usluga koje nabavljaju. Posebni porezi na promet ili trošarine, odnosno akcize, porezi su koji se nameću na pojedina dobra ili usluge. Mogu biti specifični, tj. plaćaju se prema jedinici mase, duljine, volumena ili nekih drugih značajki poreznog objekta, ili ad valorem, što znači da su izraženi u postotku od vrijednosti oporezovanoga dobra ili usluge. Porezi se također mogu podijeliti prema objektu oporezivanja, pri čemu su osnovne vrste objekata oporezivanja osobe, imovina i gosp. aktivnosti. Porezi koji se vezuju uz osobe jesu npr. glavarina kod fizičkih te porezi na tvrtku kod pravnih osoba. Gosp. aktivnost, odn. tokovi koji proizlaze iz gosp. procesa najznačajniji su objekti oporezivanja. Porezi na gosp. aktivnost primjerice su porezi na promet i porezi na dohodak.⁶ Porezi se mogu podijeliti i prema načinu oporezivanja, učincima oporezivanja, ciljevima i namjeni poreza i dr.

⁶ <http://enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=49530>, Klasifikacija poreza, 24.06.2015

⁷ Porezni sustav Republike Hrvatske

Porezni sustav Republike Hrvatske



Izvor : www.porezna-uprava.hr

⁷ http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/PorezniSustav_2012.pdf, Porezni sustav Republike Hrvatske, 22.06.2015

Porezi se mogu podijeliti na više načina:⁸

- prema vrsti porezne obveze (npr. porez na dohodak, porez na potrošnju, porez na imovinu)
- prema razini državne vlasti kojoj pripada porezni prihod (npr. državni porezi, županijski porezi, gradski i općinski porezi)
- prema načinu utvrđivanja porezne obveze (proporcionalni, progresivni ili regresivni porezi)
- prema vremenu: porezi na prošlost, porezi na sadašnjost, porezi na budućnost (imovina, dohodak, javni zajam)

2.2 Porez na dodanu vrijednost

S obzirom na to da nema više teorija o samome pojmu, ne postoji ni puno definicija o porezu na dodanu vrijednost. Brojni su autori pokušali definirati pojam poreza na dodanu vrijednost, ali još uvijek ne postoji jedinstveni stav.

Porez na dodanu vrijednost je jedna od varijanti općeg poreza na promet dobara i usluga kao poreza po vrijednosti⁹.

Kako bi sama definicija bila jasnija i preciznija, potrebno je definirati pojmove dobara i usluga. Jelčić i suradnici u svojoj knjizi „Hrvatski fiskalni sustav“ navode kako se dobrima smatraju predmeti, skupine stvari i gospodarska dobra koja se u prometu smatraju dobrima, tj. materijalizirana su, opipljiva dobra.

Također, to mogu biti materijalni predmeti u čvrstom, tekućem ili plinovitom stanju – kao što su npr. pokretnine, strojevi, vozila, namještaj, živa bića – biljke i životinje, ali ne i živi ljudi.

⁸ <http://www.porezniobveznik.net/Korisno/PoreznisustavRH/tabid/79/language/hr-HR/Default.aspx>, Podjela poreza, 20.06.2015

⁹ Jelčić B. i suradnici: „Hrvatski fiskalni sustav“, Zagreb : Narodne novine, 2004., str, 54.

Autori spominju i posebno istaknuta dobra – novoizgrađene nekretnine, u koje spadaju zgrade, stanovi, poslovni prostori, garaže, ceste, mostovi i slične građevine. Važno je istaknuti kako su do uvođenja ZPDV-u (Zakona o PDV-u) građevine bila oporezive samo porezom na promet nekretnina. Između ostalog, u dobra spadaju i skupine stvari koje predstavljaju skup više odvojenih predmeta objedinjenih u cjelinu, koja se u gospodarskom smislu smatra dobrom, a koja nije samo zbroj pojedinačnih predmeta.

„Ako nije dobro, onda je usluga, može se parafrazirati zakonska odredba“¹⁰ navode autori u knjizi „Porez na dodanu vrijednost – objašnjenja, upute i primjeri“ Po zakonu o porezu na dodanu vrijednost uslugama se smatra svako svjesno djelovanje, trpljenje neke radnje ili suzdržavanje od neke radnje prema nekom primatelju uz naknadu. Usluga je, kažu autori, ono što se ne smatra isporučenim dobrom. Između ostalog, uslugama se smatra i prijenos imovinskih prava, trpljenje neke radnje ili uzdržavanje od neke radnje te razmjena usluga. Razmjena je obavljanje usluge kao naknade za isporuku dobara ili usluga.

Nakon određivanja pojma dobara i usluge, lakše je prihvatiti definiciju o porezu Montesquieua: „Porez je dio imetka koji svaki građanin daje državi, da drugi dio može sigurno posjedovati.“ A ako uzmemo u obzir i definiciju autora Wittmana: „Porezi su prisilno davanje bez konkretne odnosno posebne protuusluge onog kome to davanje pripada.“¹¹, zaključak dovodi do tog, da je sam porez na dodanu vrijednost najizdašniji porezni izvor državi, te jedan od najvažnijih faktora gospodarskog razvoja i očuvanja stabilnosti i socijalnog osiguranja pojedine države.

PDV se razlikuje od države do države, što je dokaz da ovisi o samom izboru, različitim situacijama i predviđanjima. Ali isto tako on je i sam pokazatelj trenutne ekonomske situacije u pojedinom gospodarstvu. Upravo zbog činjenice što se oporezivanje dodatne vrijednosti obavlja u svim fazama proizvodnog i prometnog ciklusa, često se takav promet naziva i neto-svefazni promet.

¹⁰ Amidžić i suradnici „Porez na dodanu vrijednost – objašnjenja, upute i primjeri“, Zagreb: Poslovni zbornik, 2003., str. 35.

¹¹ <http://ojf.blogger.index.hr/post/fiskalni-oblici-terminologija/3916972.aspx>, fiskalni oblici, terminologija..., 20.01.2015

Porez na dodanu vrijednost – PDV (engl. value added tax – VAT, njem. Mehrwertsteuer) je oblik poreza na promet, čija je realizacija podijeljena u parcijalna plaćanja koja se obavljaju na temelju dodane vrijednosti u svakoj fazi procesa proizvodnje i distribucije.

PDV se obračunava i uplaćuje sukcesivno, prilikom svake prodaje, ali samo na neto vrijednost ostvarenu u svakoj fazi. Izvoz se vrši bez ovog poreza, a uvoz se opterećuje istim stopama kao i nacionalni proizvod. Stoga može biti jedinstvena, ali i diferencirana na različite vrste robe ili usluga.¹²

“ Dodana vrijednost može se definirati kao razlika između vrijednosti prodaje proizvedenih dobara i usluga (outputa) te vrijednosti kupovina inputa (ali ne inputa rada) kojima su ta dobra i usluge proizvedeni. Dakle, dodana vrijednost je vrijednost koju proizvođač dodaje inputima prije nego što ih proda kao nove proizvode i usluge (Rosen,1999).¹³” Kako bi lakše shvatili ovu definiciju probajmo zamisliti jedno poduzeće koje kupi sirovine u vrijednosti od 2000 kuna i od njih napravi proizvod koji se prodaje za 2500 kuna, tom je proizvodu dodana vrijednost u iznosu od 500 kuna. No u proizvođačkom lancu postoji mnogo posrednika od kojih svaki dodaje dio vrijednosti. Tako u proizvodnji majice sudjeluje poljoprivrednik koji uzgaja pamuk, radnik u tekstilu, tkalac, veleprodaja koja na veliko otkupljuje majice, prodavatelj u maloprodaji koji majicu proda konačnom kupcu, vozač koji sve poluproizvode i proizvode prevozi iz mjesta u mjesto, ... Svatko u tom lancu dodaje proizvodu dio vrijednosti koja postaje osnovicom poreza na dodanu vrijednost. Konačna cijena u maloprodaji zapravo predstavlja zbroj svih dodanih vrijednosti po fazama proizvodnje i prodaje. Drugim riječima, majica bi se prodala za zbroj dodanih vrijednosti poljoprivrednika, tkalca, vozača, i svih ostalih koji su sudjelovali u njezinoj proizvodnji.

Obuhvat poreza na dodanu vrijednost određuju tri različite odrednice. Tako se razlikuju tri različita oblika poreza na dodanu vrijednost: proizvodni oblik PDV-a, dohodovni oblik PDV-a i potrošni oblik PDV-a; svaki oblik može se zasnivati na dva načela: načelo podrijetla i načelo

¹² <http://webhosting-wmd.hr/rjecnik-pojmovi-p/web/porez-na-dodanu-vrijednost-pdv>, Porez na dodanu vrijednost-pdv, 20.01.2015

¹³ Javne financije u Hrvatskoj, treće promijenjeno izdanje, Institut za javne financije, Zagreb, 2007., str, 27.

odredišta; dok se sam iznos poreza može izračunati prema tri različite metode: metodi zbrajanja, metodi oduzimanja i kreditnoj metodi.¹⁴ Kako svaka od ovih odrednica različito određuje obuhvat PDV-a, hitno je da zakonodavac točno definira svaku od njih kako bi bilo jasno koja je vrsta PDV-a u upotrebi.

Načelo podrijetla – načelo prema kojem se dobro oporezuje PDV-om u zemlji u kojoj je proizvedeno bez obzira u kojoj se zemlji konačno troši. PDV se zasniva na načelu porijekla kada se opore-zuju sva dobra proizvedena u nekoj zemlji, bez obzira troše li se u zemlji ili se kasnije iz-voze. Dakle, domaći proizvodi koji su namijenjeni izvozu opterećeni su PDV-om, dok su ona dobra koja se uvoze u zemlju oslobođena plaćanja PDV.

Načelo odredišta – oporezivanje prema mjestu potrošnje, bez obzira na mjesto potrošnje tj. jesu li uvezena ili proizvedena u zemlji. Izvoz oslobođen plaćanja PDV-a, posljedica su proizvodi koji se uvoze/izvoze opterećeni različitim stopama PDV-a.

Primjenom metode oporezivanja prema izdanim računima (fakturama) porezni obveznik pri podmirenju svoje porezne obveze odbija porez plaćen ili obračunan po računima onih poreznih obveznika koji su njemu isporučili dobra ili usluge (dobavljači). Račun služi kao dokument za odbitak obračunanog poreza. U nekim slučajevima zaračunani porez u računu dobavljača može biti veći od obračunanog PDV-a poreznog obveznika. Tada će se taj iznos priznati poreznom obvezniku kao akontacija porezne obveze u idućem razdoblju ili će imati pravo na povrat poreza. Time je PDV neutralan za poreznog obveznika, osim za krajnjeg potrošača - građanina koji snosi porez bez mogućnosti odbijanja pretporeza.¹⁵

¹⁴ <http://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi-na-potrosnju/274/porez-na-dodanu-vrijednost/278/>, Institut za javne financije, Porez na dodanu vrijednost, 20.02.2015.

¹⁵ http://www.ijf.hr/porezni_vodic/pdv.pdf, Porez na dodanu vrijednost, 21.02.2015.

Kako je napomenuto već ranije tri su oblika PDV-a: proizvodni, dohodovni i potrošni oblik PDV-a:

Proizvodni oblik PDV-a

- nazivamo još i porezom na bruto dodanu vrijednost jer oporezuje vrijednost bruto investicija. Kod ovog oblika poduzetniku se dopušta da od prodaje svojih proizvoda oduzme vrijednost nabavka sirovine. To znači da u poreznu osnovicu ulaze troškovi nabave kapitalnih dobara i amortizacije. Ovaj oblik poreza nije u primjeni jer se teško određuje pojam kapitala, obeshrabruje štednju i ne potiče poduzetnike na ulaganja u osnovna sredstva.

Dohodovni oblik PDV-a

- još se naziva i porez na neto dodanu vrijednost. Porezna osnovica se utvrđuje tako da se osim vrijednosti kupljenih sirovina od prodajne vrijednosti odbija i vrijednost amortizacije kupljenih kapitalnih dobara. Dakle, oporezuje se neto vrijednost investicija. Kao i prijašnji oblik, zbog brojnih nedostataka nije u primjeni.

Potrošni oblik PDV-a

- iz porezne osnovice izuzima čitav iznos utrošen za nabavu sredstava od drugog poduzetnika (trošak nabave sirovina, kapitalnih sredstava i njihovu amortizaciju). Iz ovog razloga ovaj oblik izbjegava probleme koji su pratili prijašnja dva oblika, ne utječe na odluke o štednji ni na odnos između radno intenzivnih i kapitalno intenzivnih ulaganja. Ovaj oblik je najneutralniji oblik i u praksi se najviše koristi.

3. POVIJESNI RAZVOJ PDV-a

Porez na dodanu vrijednost je jedan od oblika poreza na promet. Oporezivanje prometa ili potrošnje bilo je poznato već i u starim civilizacijama. Postoje podaci iz V. stoljeća prije Krista u Grčkoj, Egiptu, Indiji i Kini te u starom Rimu i Bizantu.¹⁶ Tijekom 19. stoljeća porez na promet ubirao se u Sjedinjenim Američkim Državama i u Srbiji.¹⁷ Međutim, porez na promet svoju je "renesansu" doživio u vrijeme I. svjetskog rata ili neposredno nakon njega, da bi se financirali troškovi rata ili popravci ratnih razaranja. Među prvima su ga uvele Njemačka 1916. godine, Francuska 1917. godine, a zadnje su ga uvele Velika Britanija, Danska, Švedska i Švicarska i to za vrijeme II. svjetskog rata koji je zahtijevao dodatno financiranje. Kao godina kada se prvi put javlja ideja o oporezivanju prometa porezom na dodanu vrijednost spominje se 1918. godina. Kao autori ove ideje navode se njemački poslovni čovjek F. Von Siemens i američki profesor T.S. Adams.

1954. g, inženjer i tadašnji pomoćnik direktora Uprave za porez Maurice Lorie, predstavio je genijalan izum Francuskoj vladi, koja ga je prihvatila 10.4. iste godine. Taj izum se zvao *taxe sur la valeur ajoutée* (TVA), engl. VAT - porez na dodanu vrijednost, odnosno PDV.

Preko 153 zemlje u svijetu su prihvatile ovaj porez, iako dosta nepopularan, ponajviše za krajnje potrošače. U samome početku TVA je imao stopu 16,5% , a danas u većini zemalja ova stopa poreza je u rasponu od 20-30%. Premda je porez na dodanu vrijednost prvi put uveden na ukupan promet u nekoj državi tek 1967. godine i to u Danskoj i Brazilu.

Razlozi zašto se porez na dodanu vrijednost uspješno raširio na veliki broj zemalja je zbog omogućavanja precizne identifikacije poreza u izvoznim dobrima, tako da ona napuštaju zemlju oslobođena svakog poreza na potrošnju. Uvoz se može oporezivati na domaćem tržištu istom stopom kao i domaći proizvodi, pa tako oni ravnopravno međusobno konkuriraju. Osim što je neutralan u odnosu na vanjsku razmjenu, porez na dodanu vrijednost ne iskrivljuje domaću proizvodnju i potrošnju. U sustavu poreza na dodanu vrijednost nije važno koliko je faza prošao

¹⁶ Jelčić, Barbara: Javne financije, RRiFPlus, Zagreb, 2001., str.310.

¹⁷ Ibid., str.311.

proizvod prije svoje konačne upotrebe. On je također neutralan u odnosu na upotrijebljene proizvodne metode. Ukratko rečeno, to je porez koji ne iskrivljuje cijene, to jest koji osigurava optimalnu alokaciju resursa na tržištu. Osim toga, on je izdašan prihod državnog proračuna, s ugrađenim sustavom samokontrole čime se umanjuje evazija.¹⁸

Najveći utjecaj na uvrštavanje poreza na dodanu vrijednost u porezne sustave imala je Europska ekonomska zajednica po čijem Ugovoru o osnivanju iz 1957. godine sve zemlje članice moraju uskladiti svoje propise o oporezivanju i u kojem je predloženo da sve članice uvedu neto svefazni porez na promet, odnosno porez na dodanu vrijednost. Taj prijedlog je dao prof. F. Neumark 1962. godine kao istaknuti član Komisije financijskih stručnjaka Europske ekonomske zajednice. Zemlje članice su to i prihvatile (Njemačka, Italija, Francuska, Belgija, Luksemburg i Nizozemska) te započele primjenjivanje neto svefaznog poreza na promet. Prve su ga uvele Njemačka i Francuska i to 1968. godine. Najkasnije ga je uvela Italija, 1973. godine. Što se tiče ostalih europskih zemalja kao što su Švedska, Velika Britanija i Portugal koje nisu bile članice Europske ekonomske zajednice, također su pristupile uvođenju poreza na dodanu vrijednost. Tako je započela harmonizacija posrednih poreza, a 60-tak godina kasnije te nakon osnivanja Europske unije teži se i harmonizaciji neposrednih poreza.

Danas se smatra kako porezom na dodanu vrijednost treba oporezivati što je moguće veći broj proizvoda i usluga, tj. kako njime valja obuhvatiti što je moguće širu poreznu osnovicu, kako treba primjenjivati što manji broj stopa (idealno samo jednu), izuzeća treba svesti na što je moguće manju mjeru i valja izbjegavati nultu stopu (osim za oporezivanje izvoza). Na taj način pozitivne osobine poreza na dodanu vrijednost dolaze do punog izražaja, te se u potpunosti ostvaruje svrha ovog poreza, tj. prikupljanje poreznih prihoda. Ipak mnogi smatraju kako ovaj porez ima nedopustivo veliko regresivno djelovanje, tj. da se njime relativno više oporezuju siromašni. Regresivno djelovanje ovog poreza može se uspješno riješiti bilo progresivnim porezom na dohodak, bilo izravnim transferima siromašnima iz proračuna. No porezu na dodanu vrijednost i nije cilj da bude progresivan.

¹⁸ <http://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi/279/porez-na-dodanu-vrijednost/280/> , Porez na dodanu vrijednost, 23.01.2015

4. PDV U REPUBLICI HRVATSKOJ

4.1 Nastanak i razvoj PDV-a u RH

Porez na dodanu vrijednost, uveden je u Republici Hrvatskoj 1.siječnja 1998., kao novi oblik poreza na promet po Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Nar.47/95, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, i 127/00. ZPDV). Zakon je usvojen polovicom 1995. godine, ali je njegova primjena odgađana zbog političkih i gospodarskih razloga sve do 1998. godine.¹⁹

Iako autori ovdje ne ulaze u razloge odgađanja, treba napomenuti najveći razlog tog odgađanja, kojeg se većina stručnjaka i tadašnje vlasti bojala a to je inflatorni učinak. Međutim sam PDV izazvao je jednokratno povećanje cijena za samo 2,4%²⁰. Najveći pritisak na standard stanovništva nakon uvođenja PDV-a nastao je povećanjem cijena komunalnih usluga koje su u prosjeku poskupjele od 2% u Koprivnici do čak 31,4% u Bjelovaru.²¹

RH je početkom rata i odcjepljenja od tadašnje Jugoslavije 1992., odlučila promijeniti svoj porezni sustav, oslanjajući se i gledajući prema EU i njezinim aktima. Za tu svrhu zatražena je pomoć od skupine njemačkih stručnjaka, na čelu s Dr. Rose Manfred. Manfred Roseu je idejna okosnica bila oporezivanje dohotka i potrošnje, a očuvanje kapitala. Kapital je tom prilikom bio dobio čak i zaštitu od inflacije, a Hrvatska je neko vrijeme bila i “porezna oaza” u kojoj poduzeća nisu plaćala porez na dobit ako su poslovala samo u inozemstvu.

Prije PDV-a koristio se naziv Porez na promet proizvoda i usluga, te su mnogobrojni građani bili u strahu zbog same stope tada izglasanog PDV-a. Stopa je u početku iznosila 22%, što je naspram porezu bilo povećanje od nekih 4 posto. 1998.godina se na kraju pokazala dosta uspješnom, jer osim što je država umjesto planiranih 15 milijarda kuna u proračunu, ubrala 20

¹⁹ Amidžić i suradnici „Porez na dodanu vrijednost – objašnjenja, upute i primjeri“, Zagreb: Poslovni zbornik, 2003., str. 23.

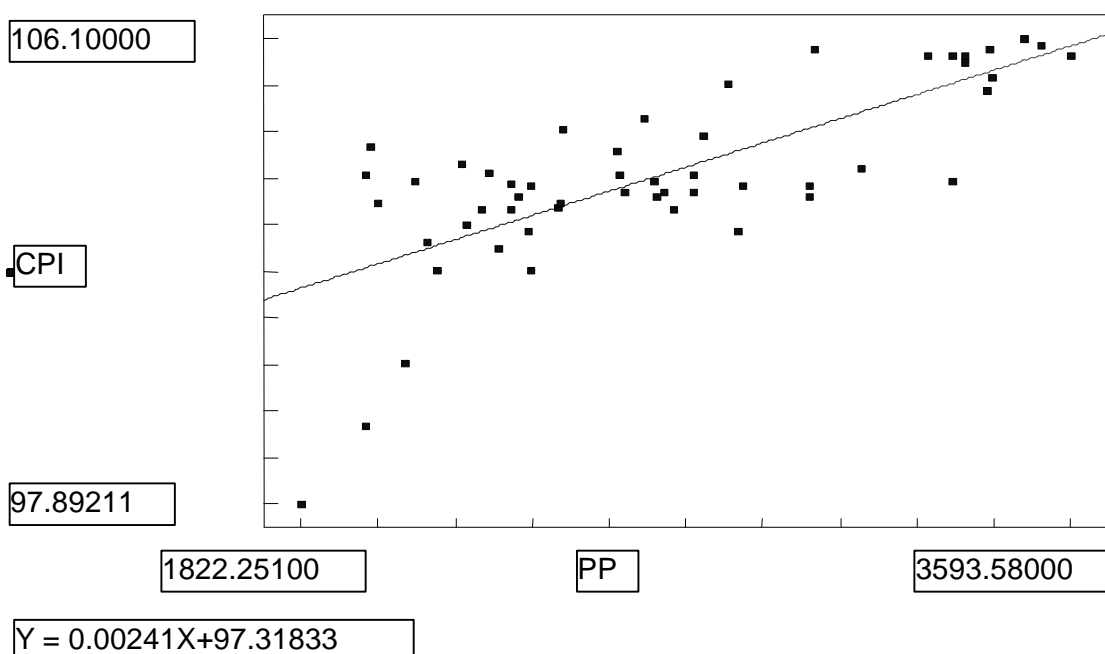
²⁰ Godišnjaci Ministarstva financija od 1994. do 1997. Godine, www.mfin.hr; 16.01.2015. godine.

²¹ Godišnjaci Ministarstva financija od 1998. godine na www.mfin.hr; 16.01.2015. godine.

milijardi kuna, uspjela je povećati i proračun za 1999.god. Treba istaknuti, iako se pokazala kao uspješna godina, sam proračun je bio velika greška, jer se višak od 5 milijardi kuna te godine nije uložio na smanjenje porezne stope, već je uložen u potrošnju. Što se pokazalo krivim potezom.

Uvođenje PDV-a i njegov utjecaj na hrvatsko gospodarstvo - gospodarski efekti koji su se javili odmah po uvođenju poreza na dodanu vrijednost bili su uglavnom negativni. Oni su se očitovali kroz daljnji rast nezaposlenosti, devalvaciju kune, državnog duga, nelikvidnosti, padu proizvodnje i jačanju deficita tekućeg računa. Primarni učinak poreza na dodanu vrijednost o kome se najviše govorilo bilo je kako će se uvođenje PDV-a odraziti na cijene.

Grafikon 1. Učinak poreza na dodanu vrijednost na cijene



Izvor: <https://bib.irb.hr/datoteka/99882.PDV.doc>

Grafikon1. Učinak poreza na dodanu vrijednost na cijene bio je vrlo mali gdje je tijekom 1998. godine došlo do porasta cijena na malo od 2,1%. Iz analize međuzavisnosti između poreznih prihoda i inflacije utvrđena je pozitivna rastuća veza. Koeficijent elastičnosti između visine poreznih prihoda i razine cijena iznosi 0.0024. Porast poreznih prihoda u visini od 1 milijarde kuna bio je praćen porastom razine cijena od 2.4%. Ako se nastavi sadašnji trend ekspanzije javnih rashoda i potrošnje te javnih prihoda iz kojih bi se ti rashodi pokrivali, cjenovni će pritisak biti sve veći. Daljnja ekspanzija poreznih prihoda u visini od 1 milijarde kuna bit će praćena inflacijom od 2,4%.²²

Brojni teoretičari, državni i lokalni dužnosnici su kritizirali ovaj porez ponajviše zbog političkih razloga. Smatrajući da građani trebaju biti oslobođeni ovog poreza na neke prehrambene proizvode, lijekove i odr.pomagala.

Stoga na sjednici održanoj 1. listopada 1999. godine Hrvatski sabor donosi novi Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost kojim stopa od 22% propisana člankom 10. ostaje nepromijenjena, ali se iza nje dodaje vrlo bitan članak 10.a kojim se određuje da se po stopi od 0% (ne) plaća porez na dodanu vrijednost na:

"a) sve vrste kruha,

b) sve vrste mlijeka (kravlje, ovčje, kozje), koje se stavlja u promet pod istim nazivom u tekućem stanju, svjež, pasterizirano, homogenizirano, kondenzirano (osim kiselog mlijeka, jogurta, kefira, čokoladnog mlijeka i drugih mliječnih proizvoda), nadomjestke za majčino mlijeko,

c) knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovno, srednje i visoko obrazovanje, otisnute na papiru ili na drugim nositeljima teksta,

²² <https://bib.irb.hr/datoteka/99882.PDV.doc>, dr.sc. Marinko Škare,
NULTA STOPA PDV-A NIJE I NE MOŽE BITI SOCIJALNI INSTRUMENT

d) lijekove određene Odlukom o utvrđivanju Liste lijekova Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje,

e) proizvode koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo - implantati (srčani zalisci, elektronski stimulatori, umjetni zglobovi, materijal za osteosintezu, stentovi, intrauterini ulošci i dr.), te ostale medicinske proizvode za nadomještanje tjelesnog oštećenja ili nedostatka iz Pravilnika o ortopedskim i drugim pomagalicama Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje."

I ovoga puta, ovu izmjenu Zakona objavljenu u Narodnim novinama br. 105 od 13.10.1999. donosi predsjednik Republike dr. Franjo Tuđman i akademik Vlatko Pavletić.

Od kraja 1999. godine po našem Zakonu o PDV-u bile su propisane dvije porezne stope, od 0%²³ i 22 %. Iako je tada na snazi bilo i nulto oporezivanje, porez od 22% smatrao se jednostopnim porezom. Hrvatska je 1999. godine ipak bila u prednosti u odnosu na druge zemlje koje su koristile PDV već godinama jer postoji nepisano pravilo kako je lakše stvoriti novi sustav nego mijenjati postojeći. Teoretičari su bili podijeljeni oko toga je li jednostopni PDV zaista dobar za našu zemlju. Neki ekonomski stručnjaci pisali su kako Hrvatska ima jedno od najmodernijih rješenja, dok su drugi zamjerali nepravednost i socijalnu neosjetljivost jednostopnog PDV-a. Rješenje je, kako kažu Amidžić i suradnici, ipak negdje u sredini.

U sljedećih pet godina Zakon o porezu na dodanu vrijednost pretrpio je popriličan broj daljnjih izmjena i dopuna jednako kao i Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost.

Pa je tako, na sjednici Sabora održanoj 25. svibnja 2000.g. (NN 54/00) izglasana nova izmjena Zakona o porezu na dodanu vrijednost, kojom su se članku 10.a nultoj (0%) stopi PDV-a pridružili još i CD-ROM, video i audio kasete te znanstveni časopisi.

²³ Nulta stopa - Nulta stopa znači da proizvođači i uvoznici pri isporuci proizvoda neobračunavaju PDV, ali imaju pravo odbitka pretporeza sadržanoga u ulaznim računima dobavljača odnosno pravo na odbitak plaćenog PDV-a pri uvozu koji se odnose na njihovu gospodarsku djelatnost.

Interesantna izmjena odnosila se na članak 11. gdje se na popis onih djelatnosti oslobođenih od plaćanja PDV-a dodaje i "priređivanje posebnih igara na sreću u igračnicama i automat klubovima te klađenje".

Krajem srpnja 2000. godine nulta stopa se primjenjuje i na usluge javnog prikazivanja filmova.²⁴

Jedna od promjena koja nije zaživjela dogodila se u travnju 2004. godine, kada je tadašnja vlast odlučila smanjiti stopu PDV-a s 22 % na 20 %. Većina građana je gledala na ovu promjenu pozitivno, iako samo nakon 2 mjeseca na sjednici Vlade RH je donesena odluka s kojom ukidaju ovu promjenu i glasaju ponovno vraćanje stope s 20 na 22 %.

Ovakav brzoplet splet okolnosti i donošenje odluka uvelike je utjecalo na sam rad ponajviše računovođa i financijskih djelatnika. Donesene odluke stupile su na snagu pred kraj mjeseca te su dovele do velikih problema kod obračunavanja PDV-a.

„Možda bi jedna, ali niža stopa od postojeće 22%, bila salomonsko rješenje. Međutim, zahtjevi državnog proračuna (fiskalni razlozi), to ne dopuštaju, jer je PDV najveći porezni prihod državnog proračuna (u 2002. godini činio je 27,74 % od ukupnih prihoda u koje su uključeni i doprinosi, dok su izravni porezi bili zastupljeni s 12,66%) Točno je da jedna visoka stopa (22% spada u visoke stope) , u gospodarski nerazvijenom i socijalno zahtjevnom društvu, kao što je naše, ima snažan socijalan učinak“²⁵

2005., nakon godinu dana bez promjena, vlast odlučuje mijenjati zakon o nultoj stopi za smještaj te ga povećava na 10 %. Sabor donosi novu izmjenu Zakona (NN 90/05) "Porez na dodanu vrijednost plaća se po stopi od 10% na usluge smještaja ili smještaja s doručkom,

²⁴ Javne financije u Hrvatskoj, treće promijenjeno izdanje, Institut za javne financije, Zagreb, 2007., str. 31.

²⁵ Amidžić i suradnici, „Porez na dodanu vrijednost – objašnjenja, upute, primjeri“ Zagreb, str. 27

polupansiona ili punog pansiona u svim vrstama komercijalnih ugostiteljskih objekata i usluge agencijske provizije za naprijed navedene usluge."

2007.g., (NN 76/07) dodaje se još jedna točka temeljem koje će se također ubirati porez po stopi od 10%, a odnosi se na: "novine i časopise koji izlaze dnevno i periodično, osim na one koji u cijelosti ili uglavnom sadrže oglase ili služe oglašavanju."

2009.g, nakon dvije godine bez promjena dolazi do velikih izmjena i preinaka. Donosi se novi izmijenjeni Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 87/09) . Dogodile su se brojne promjene, te je teško sve nabrajati, već spomenuti najvažnije. U velikoj većini i prvenstveno odnosile su se na pravne subjekte, a onda, naravno, uzročno-posljedično, reflektirale na cijelo gospodarstvo i kroz to u konačnici na cijelo građanstvo.

Standardna stopa promijenjena je s 22 na 23%. Ova naizgled mala promjena, nastala zbog gospodarske krize i smanjenja proračunskih prihoda zahtijevala je mnoge prilagodbe za porezne i računovodstvene radnike i informatičare. Bilo je nužno promijeniti stopu na samome računu, uvesti nove porezne knjige, evidencije, PDV obrazac i ono najvažnije naučiti kako pravilno primijeniti ispravnu stopu u specifičnim situacijama u praksi.

1. siječnja 2010. godine na snagu stupaju određene promjene u oporezivanju banaka, štedionica, štedno - kreditnih organizacija, društava osiguranja i reosiguranja, privatnih liječničkih praksi, zdravstvenih i obrazovnih ustanova i ostalih ustanova navedenih u članku 11. Zakona o PDV-u. Naime, prije navedenog datuma ove ustanove bile su oslobođene obveze obračunavanja PDV-a.

Porezni obveznik za svako obračunsko razdoblje mora sastaviti prijavu poreza na dodanu vrijednost koju na obrascu PDV mora podnijeti nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema

sjedištu. Obrazac PDV podnosi se za svako obračunsko razdoblje bez obzira je li porezni obveznik u tom razdoblju obavljao oporezive isporuke ili ne.²⁶

17. veljače 2012. na zasjedanju Sabora donosi novu izmjenu Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 22/12) kojom stopu poreza s 23% povećava na 25%, čime dolazimo na sam vrh ne samo među zemljama Europske Unije (gdje je, uzgred budi rečeno, 25% maksimalna stopa), već i u odnosu na druge zemlje svijeta.

Tablica 1. Stope PDV-a u zemljama EU28 (%)

Zemlja	Opća stopa	Međustopa	Snižena stopa
MAĐARSKA	27	18	5
HRVATSKA	25	13	5
ŠVEDSKA	25	12	6
DANSKA	25	nema	nema
FINSKA	24	14	10
RUMUNJSKA	24	9	5
GRČKA	23	13	6,5
PORTUGAL	23	13	6
IRSKA	23	9 I 3,5	4,8
POLJSKA	23	8	5
SLOVENIJA	22	nema	9,5
BELGIJA	21	12	6

* Vlada Rh, 2013, Novosti i najave –predstavljene smjernice ekonomske I fiskalne politike: Reforskim mjerama do smanjenja proračunskog deficit, 26.rujna, 2013.

²⁶ Izmjene PDV-a, Obračun plaća i drugog dohotka u 2010., Hrv.zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, 2010., str. 67.

Iz prikazane tablice 1., vidljivo je da RH u 2013.g. ima jednu od većih općih stopa poreza u EU, koja je izglasana 2012.g. Osim Opće stope, tablica 1. prikazuje i međustopu i sniženu stopu, iako po tom pitanju RH se nalazi u nekoj sredini po visinama stopa naspram ostalih članica EU. U okviru Europske Unije ovako visoku stopu (od 25%) imaju još samo Danska, Švedska i Mađarska, a izvan Europske Unije tek Norveška i Island (koji je čak i premašuje - 25,5%).

4.2 Obveznici PDV-a

Porezni obveznik je svaka fizička ili pravna osoba koja je na temelju zakona dužna platiti porez. Međutim, utvrđivanje osobe poreznog obveznika je u teoriji i praksi značajan problem. Temeljno pitanje je da li za poreznog obveznika odabrati pojedinca ili obitelj.

Odredbama Zakona o PDV-u te ulaskom RH u EU, od 1.srpnja 2013, donesene su značajne promjene u vezi poreznih obveznika u odnosu na vrijeme prije ulaska RH u EU. Porezni se obveznici mogu sami odlučiti na ulazak u njegov sustav tj. dobrovoljno tijekom poslovne godine ili na kraju godine. Ovisno o prometu tijekom godine, ostvarujući preko 230 tis.kn prometa, porezniku je jedan od kriterija ulazak u sustav PDV-a. Za izlazak iz sustava PDV-a, potrebno je predati zahtjev, inače se sami obveznici nadalje smatraju kao dobrovoljni korisnici unutar sustava.

Obveznik poreza na dodanu vrijednost, u skladu s čl.6 Zakona o PDV-u i čl.7 Pravilnika o Pdv-u je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Zakon o PDV-u za poreznog obveznika ne koristi se definicijom “poduzetnik”, kako je bio slučaj u starom Zakonu o PDV-u, te pod pojmom porezni obveznik smatra sve osobe pa čak, prema čl.6, str.4., Zakona o PDV-u, i fizičke osobe koje povremeno isporučuju nova prijevozna sredstva.²⁷

²⁷ Dr.sc.LJ. Markota i suradnici, Porez na dodanu vrijednost, RRIF, Zagreb, travanj 2014., str. 18.

Prag prometa za ulazak i izlazak iz sustava PDV iznosi 230.000,00 kn bez PDV-a, a kriterija podjele na mjesečne i tromjesečne obveznike PDV-a iznosi 800.000,00 kn s PDV-om (odnosi se na isporuke dobara i usluga u prethodnoj godini).²⁸

Mjesečne obveznike koji vrše transakcije unutar EU, ne možemo uvrštavati u porezne obveznike te naravno ako nisu dobrovoljni obveznici, one poduzetnike koji ne ostvaraju dovoljno visok prag, te samim time nemaju pravo na pretporez.

Poreznim obveznikom prema ovom zakonu smatraju se i strani porezni obveznici koji isporučuju dobra hrvatskom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije obveznik unutar EU i obvezan plaćanja PDV-a, ili osobi koja nije por.obveznik a prešao je napomenuti prag od 230.tis.kn.

Slika 1: *Porezni obveznici koji se trebaju upisati u registar obveznika PDV-a I registrirati za potrebe PDV-a*²⁹

OBVEZNICI PDV-a		
UPISANI U REGISTAR PDV-a	REGISTRIRANI ZA POTREBE PDV-a	
Redovni porezni obveznici (dohodaši, dobitaši,...) Imaju pravo na pretporez	Inozemni porezni obveznici- za Isporuku dobara I usluga(samo Kada tuzemni porezni obveznik ne mora preuzeti obvezu PDV-a) Imaju pravo na pretporez	“Mali porezni obveznici” I porezni obveznici oslobođeni PDV-a za transakcije iz čl.40st.1.t.a)-g)Zakona o PDV-u Nemaju pravo na pretporez

Izvor: Dr.sc.LJ. Markota i suradnici, Porez na dodanu vrijednost, RRIF, Zagreb, travanj 2014.

Gledajući sliku o obveznim poreznicima dobivamo lakšu vizualnu predodžbu o obveznicima koji imaju pravo na pretporez i onih koji nemaju, ali isto tako i koji su porezni obveznici upisani u registar PDV-a, te one za potrebe PDV-a.

²⁸ Ibid, str., 19.

²⁹ Ibid., str., 20.

Treba razlikovati pojam poreznog obveznika redovitog, od onih obveznika koji se trebaju upisati u registar kako bi preuzeli obvezu plaćanja PDV-a.

Porezni obveznici koji preuzimaju obvezu za PDV, nemaju pravo na pretporez, ali isto tako i na sva ostala prava koja proizlaze iz propisa o PDV-u. U nekakvom načelu i sami autori Lj.Markota i suradnici u svojoj literaturi napominju da sam porezni obveznik mora obavljati gospodarsku djelatnost i to samostalno.

4.3 Predmet oporezivanja

Isporuka dobara u tuzemstvu je predmet oporezivanja, jer se samom isporukom dobara omogućuje prijenos raspolaganja materijalnom imovinom osobi koja tim dobrima može raspolagati kao vlasnik.

Zakon o PDV-u isporuku dobara je definirao u čl.7.kao :³⁰

- Prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika
- Isporuku električne energije, plina, grijanja, hlađenja i sl.
- Prijenos vlasništva nad imovinom uz nadoknadu po nalogu nadležnih državnih tijela ili u njihovo ime il na temelju odredaba zakona
- Stvarnu predaju dobara na raspolaganje prema ugovoru o najmu dobara ili o lizingu na određeno vrijeme ili prodaju dobara uz odgodu plaćanja, pri čemu je određeno da se vlasništvo nad tim dobrima stječe najkasnije nakon plaćanja posljednjeg obroka
- Prijenos dobara na temelju ugovora prema kojemu se plaća provizija za kupnju ili prodaju
- Korištenje dobrima koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspoložu njima bez

³⁰ Ibid, str.55

naknade ili se njima općenito koriste u druge svrhe, osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez

- Premještanje dobara koja su dio poslovne imovine poreznog obveznika koja je za potrebe svojega poslovanja otpremio ili prevezao sam porezni obveznik ili druga osoba za njegov račun u drugu državu članicu
- Zadržavanje dobara od strane poreznog obveznika ili njegova sljednika nakon prestanka obavljanja gospodarske djelatnosti ako je pri nabavi tih dobara PDV u cijelosti ili djelomično odbijen

„ Bitno je da pri isporuci postoji međusobno uzročna veza, odnosno obostrani gospodarski interes između sudionika, bez obzira kako se međusobni posao naziva (prodaja, razmjena, posredovanje, zastupanje, najam, zakup...).“³¹

Predmet oporezivanja PDV-om je:³²

1. isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav,
2. stjecanje dobara unutar Europske unije koje u tuzemstvu obavi uz naknadu:

a) porezni obveznik koji djeluje kao takav ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, ako je prodavatelj (isporučitelj) porezni obveznik koji djeluje kao takav u drugoj državi članici i koji u skladu s propisima te države članice nije oslobođen obračunavanja PDV-a kao mali porezni obveznik i na njega se ne odnose odredbe članka 13. stavaka 3., 4. i 10. ovoga Zakona,

b) u slučaju novih prijevoznih sredstava, porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, čija ostala stjecanja nisu predmet oporezivanja PDV-om u skladu s člankom 5.

stavkom 1. točkom a) i b) ovoga Zakona ili bilo koja druga osoba koja nije porezni obveznik,

c) u slučaju proizvoda koji podliježu trošarinama, ako se trošarina na stjecanje unutar Europske

³¹ Kesner-Škreb, M., Kuliš, Porezni vodič za građane, Zagreb: IJF, 2010. Str. 55.

³² http://infos.hok.hr/faq/c_porezi_i_carine/c3_pdv/sto_je_predmet_oporezivanja_pdv_om, Što je predmet oporezivanja?, 28.02.2015

unije obračunava u tuzemstvu u skladu s propisima koji uređuju trošarine, porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, čija ostala stjecanja nisu predmet oporezivanja PDV-om, u skladu s člankom 5. stavkom 1. točkama a) i b) ovoga Zakona,

3. obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav,
4. uvoz dobara

4.4 POREZNI IZDACI U OPOREZIVANJU DODANE VRIJEDNOSTI U HRVATSKOJ

Porezne izdatke prema Bratić i Urban (2006:133)³³ možemo definirati kao stavke u analiziranim poreznim oblicima koje su gubitak poreznih prihoda državnog proračuna, bilo zato što umanjuju poreznu osnovicu, bilo zato što umanjuju poreznu obvezu. OECD (1996:9) pojašnjava kako su porezni izdaci u najširem smislu ustupci (olakšice) koje izlaze iz okvira poreznih pravila, odnosno normi ili poreznih mjerila (polazišta). Porezna pravila uključuju strukturu poreznih stopa, odbitke prisilne naplate, stavke za olakšavanje porezne administracije, te međunarodne fiskalne (financijske) obveze. Porezni izdaci mogu biti u najrazličitijim oblicima, od izuzetaka, olakšica, kredita, povlaštenih poreznih stopa, poreznih odbitaka itd. (OECD, 1996:9). Porezni izdaci zapravo su instrument intervencionizma kojim se država služi kako bi njima pogodovala određenim skupinama ili kategorijama poreznih obveznika (sektorima, poduzećima ili pojedincima), te potaknula određene gospodarske aktivnosti, grane ili djelatnosti. Pritom država svjesno pristaje na smanjivanje svojih prihoda (Bratić, 2011:40)³⁴.

U sustavu PDV-a postoje četiri različite vrste poreznih izdataka, od čega tri umanjuju poreznu osnovicu, a četvrta poreznu obvezu. Isporuke koje umanjuju poreznu osnovicu su isporuke koje

³³ mr. sc. Vjekoslav Bratić, mr. sc. Ivica Urban, POREZNI IZDACI U HRVATSKOJ - izvorni znanstveni članak, Institut za javne financije, Zagreb UDK 336.5(497.5) JEL E62 2006.g.

³⁴ http://www.ijf.hr/upload/files/file/skrivena_javna_potrosnja/sopek.pdf, P. Sopek : POREZNI IZDACI I EFIKASNOST POREZA NA DODANU VRIJEDNOST HRVATSKE

ne podliježu oporezivanju, isporuke koje su oslobođene poreza i isporuke po nultoj stopi, dok su isporuke po stopi od 10% isporuke koje umanjuju poreznu obvezu.

4.5 STOPE PDV U RH

Iako je Šestom direktivom uređeno pitanje stopa u zemljama EU, zbog raznih izuzeća ili prijelaznih razdoblja u stvarnoj su primjeni ove stope :³⁵

- standardna stopa, od 15 do 25 %, gornja granica nije propisana,
- snižena stopa, do 5 % za proizvode o usluge definirane u dodatku Direktive,
- posebno snižena stopa, niža od 5 %, ali veća od nule, a kreće se u rasponu od 2,1 % do 4 %. Dopusštena je zemljama koje su primjenjivale tu stopu 1.siječnja 1991. godine, a načelno su je mogle primjenjivati do 1997. godine,
- parkirna stopa, viša od 12 %, ali do standardne stope 15 % u zemljama koje su 1. siječnja 1991. godine primjenjivale sniženu stopu za proizvode i usluge koje nisu navedene u dodatku Direktive (Austrija, Belgija, Irska, Luksemburg). Tu stopu navedene zemlje mogu primjenjivati u prijelaznom razdoblju, nakon čega bi je trebale ukinuti,
- stopa za posebna područja, tzv. Zemljopisna stopa, primjenjuje se za pojedina područja, obično za udaljene otoke ili teško brdska područja (npr. u Austriji, Portugalu, Grčkoj, Francuskoj),

³⁵ Danijela Kuliš: Oporezivanje potrošnje, nasljedstva i darova, Institut za javne financije, Zagreb, 2007.g, 32. Str.

- nulta stopa (zero rate) za izvozne, odnosno izvozom izjednačene usluge, u prijelaznom razdoblju dopuštena je onim zemljama članicama koje su primjenjivale tu stopu 1.siječnja 1991. godine.

Osnovne odrednice Šeste smjernice jesu:³⁶

predmet oporezivanja– su isporuke dobara ili obavljanje usluga, te uvoz dobara

oporezivanje uvoza i načelo odredišta– uvoz dobara

porezni obveznik– je svaka pravna i fizička osoba koja samostalno obavlja i trajno djelatnost s namjerom ostvarivanja prihoda

mjesto oporezivanja– načelo odredišta:

dobro se oporezuje prema mjestu gdje se konačno troši. Mjesto oporezivanja usluga je sjedište davatelja usluge (načelo porijekla)

porezna osnovica– je sve ono što čini naknadu koju je isporučitelj primio za isporučena dobra i usluge

porezna oslobođenja- izvoz + neka hrana radi regresivnog djelovanja; usluge od važnosti za širu zajednicu što stavlja javni interes u prvi plan; financijske usluge

porezne stope

pretporez i odbitak poreza– pretporez je sama srž PDV-a; Iznos kojeg je platio porezni obveznik svojem dobavljaču za isporučena dobra i usluge i kojeg ima pravo odbiti od obračunatog PDV-a na svoje outpute Odbitak poreza dopušten je samo kada su ispunjene osobne i stvarne pretpostavke za njegov odbitak

posebni postupci oporezivanja za: male poduzetnike, poljoprivrednike, turističke organizacije, prodaju rabljenih stvari, umjetničkih djela... te isporuka investicijskog zlata

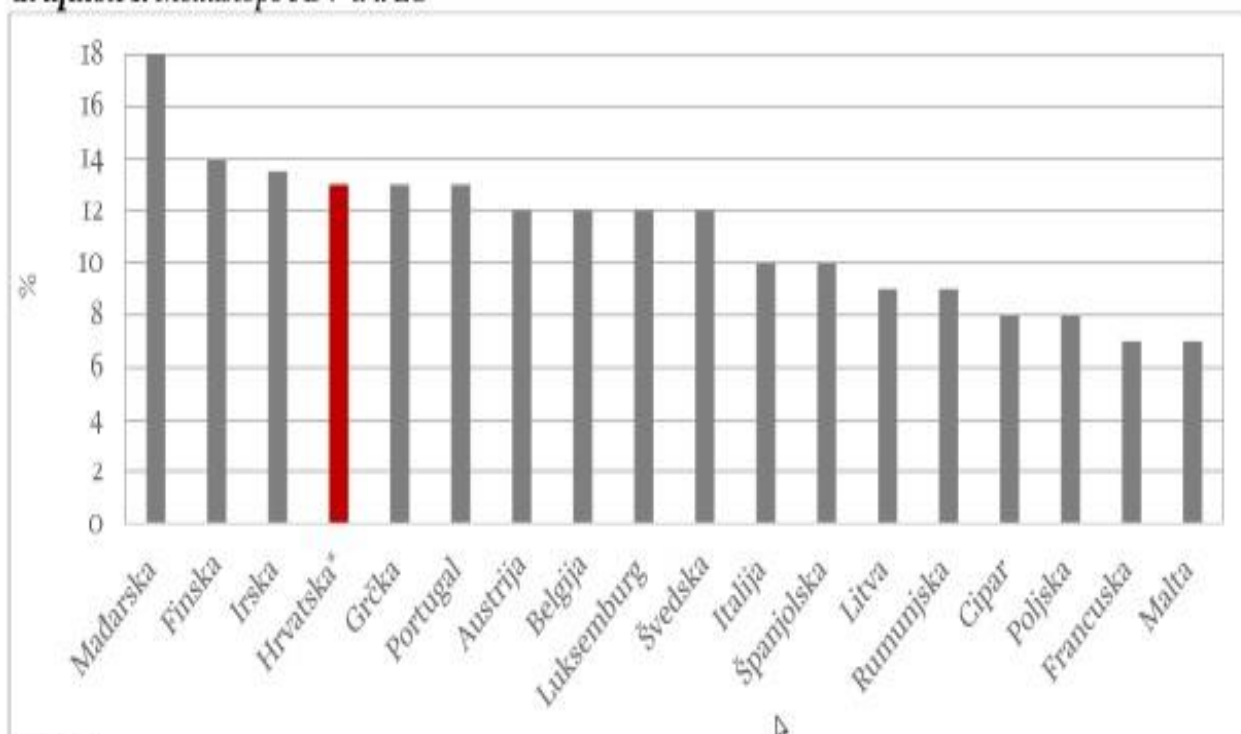
Stope poreza u RH su uveliko bile određivane gledajući akte EU i usklađivajući ih sa Šest smjernica. Današnje stope poreza dijelimo na opću stopu poreza, koja iznosi 25 %, međustopu

³⁶ http://www.efpu.hr/fileadmin/nastavnici_files/skrtalic/KompFisSust/5.-6..pdf, Harmonizacija u oporezivanju, 14.03.2015.

koja iznosi 13 % , te sniženu stopa poreza od 5 %. Porezne stope koje se danas koriste u Republici Hrvatskoj iznose 25%, 13% i 5%.

Kako smo u Tablici 1. Usporedili opću poreznu stopu RH naspram EU članicama, u ovom grafikonu br.2 usporedit ćemo visinu međustope PDV-a RH naspram drugim članicama EU:

Grafikon 1. Međustope PDV-a u EU



* Prijedlog.

* Izvor : <http://www.index.hr/vijesti/clanak/pogledajte-koliki-je-pdv-u-eu-hrvatska-je-medju-rekorderima-a-linice-tvrde-porezi-nisu-veci-nego-drugdje/705481.aspx>, 13.03.2015

Osim Mađarske, Finska, Irska i Hrvatska su u vrhu poretka, gledajući visinu međustope PDV u EU što dovoljno govori o trenutnoj ekonomskoj situaciji i financijskoj stabilnosti .

Od 1. siječnja 2014. PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 13% na isporuke sljedećih dobara i usluga:³⁷

- usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenima za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma,
- usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima,
- novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija te novine i časopise nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu, otisnute na papiru koji izlaze periodično te osim onih koji u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju,
- jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla,
- dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu,
- isporuku vode, osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži,
- bijeli šećer od trske i šećerne repe koji se na tržište stavlja u kristalnom obliku,
- ulaznice za koncerte.

PDV se plaća po stopi od 5% na sve vrste kruha, sve vrste mlijeka te „knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, u svim fizičkim oblicima.“³⁸

PDV od 5% odnosi se i na lijekove određene Odlukom o utvrđivanju Liste lijekova Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje te medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za liječenje invalida isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopedskim i drugim pomagalima HZZO-a.

³⁷ <http://www.poslovni-info.eu/sadrzaj/aktualnosti-u-poslovanju/od-112014-u-primjeni-nova-stopa-pdv-a-od-13/>, Poslovni info, 10.02.2015.

³⁸ Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava; „Hrvatski porezni sustav“, Zagreb, 2013. , str 46

Kino ulaznice, znanstveni časopisi i novine novinskog nakladnika koji ima statut medija, otisnute na papiru koje izlaze dnevno i kao opće-informativni tisak objavljuju novinarske autorske tekstove u opsegu od najmanje 25.000 riječi u primjerku dnevnog izdanja, osim onih koje služe oglašavanju – plaćaju se po stopi od 5%.

PDV u iznosu od 13% plaća se na usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima za određenima za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma. Pod kategoriju 13% spadaju i usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima. Novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija i onih koji u cijelosti ili u većem dijelu sadrže oglase i služe oglašivanju.

Tu spadaju i jestiva ulja i masti, dječja hrana i prerađena hrana na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu, isporuka vode, osim one koja se prodaje u bocama ili drugoj ambalaži, bijeli šećer o trske i šećerne repe koji se ne stavlja na tržište u kristalnom obliku, ulaznice za koncerte i časopise za kulturu i umjetnost.

PDV se plaća po stopi od 25% na oporezive isporuke dobara i usluga u svim slučajevima kad na te isporuke PDV ne obračunava i ne plaća po stopi od 5 ili 13%.

Članak 37.:³⁹

- (1) PDV se obračunava po stopi koja je na snazi u trenutku nastanka oporezivog događaja.
- (2) Iznimno od stavka 1. ovoga članka, PDV se obračunava po stopi koja je na snazi u trenutku nastanka obveze obračuna PDV-a:
 - a) u slučaju stjecanja dobara unutar Europske unije,
 - b) u slučajevima iz članka 32. stavaka 3. i 4. ovoga Zakona.

³⁹http://www.pdvaktualno.hr/33/komentar-zakona-o-pdv-u-clanak-37-primjena-stopa-pdv-a-uniqueidmRRWSbk196E4DjKFq6pChCo4kAco2wjOxaS_f3AV0BbB73O7fuFzvw/?query=pdv&serp=1, 14.5.2013, Mira Ognjan, mag.oec., Izvor: Verlag Dashöfer

(3) Na stjecanje dobara unutar Europske unije obavljeno u tuzemstvu primjenjuje se stopa PDV-a koja se za takva dobra primjenjuje u tuzemstvu.

Tablica 2. Stope PDV-a RH:⁴⁰

25%	5%	13%
Dodana vrijednost u isporuci robe i usluga	Kruh i mlijeko	usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u svim vrstama komercijalnih ugostiteljskih objekata (2006)
	Knjige (stručnog, znanstvenog, kulturnog, obrazovanog sadržaja, udžbenici (1999)	i usluge agencijske provizije za naprijed navedene usluge. (2006) Od 2012 - jestiva ulja, masti, dječja i prerađena
	Lijekovi i ortpedska pomagala (1999)	hrana na bazi žitarica, te isporuka vode (osim one koja na tržište dolazi u bocama ili drugoj ambalaži),
	Knjige na CD-ovima, vide i audiokasetama i znanstvene časopise, javno prikazivanje filmova (2000) novine novinskog nakladnika koji ima statut medija, otisnute na papiru koje izlaze dnevno, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase	šećer od trske i šećerne repe. ugostiteljske usluge. bezalkoholna pića, vina i piva. Ulaznice za koncerte.

* izvor <http://web.efzg.hr/dok/FIN/abajo/9.Porez%20na%20dodanu%20vrijednost%20i%20trošarine.pdf>

Iz priložene tablice možemo vidjeti stope PDV u RH od 25%,13% i 5%. te koji proizvodi i usluge ulaze u određenu skupinu PDV-a.

⁴⁰ <http://web.efzg.hr/dok/FIN/abajo/9.Porez%20na%20dodanu%20vrijednost%20i%20trošarine.pdf>, Porez na dodanu vrijednost i trošarine, Prof. dr. sc. Anto Bajo, 12.03.2015.

Najvažnije promjene ulaskom RH u EU, vezane za PDV su :⁴¹

1. ukidanje fiskalnih granica prema državama članicama EU, a samim time isporuke dobara u druge države članice više se ne smatra izvozom nego isporukom dobara unutar EU, dok se uvoz dobara iz drugih država članica EU smatra stjecanjem dobara unutar EU. Izvoz i uvoz odnosi se samo na promet s državama koje nisu članice EU odnosno s „trećim zemljama“,
2. uključenje slobodnih zona u fiskalno područje Republike Hrvatske,
3. ukidanje oslobođenja od PDV-a za isporuke dobara i usluga samostalnih umjetnika, za uvoz automobila i opreme za branitelje i za uvoz dobara što ih vjerske zajednice primaju bez naknade kad uvoze dobra za obavljanje djelatnosti
4. prijelaz porezne obveze na primatelja u tuzemstvu (tuzemni reverse charge) u određenim slučajevima (oporezivanje građevinskih usluga i ustupanja osoblja u građevinskoj djelatnosti, isporuka rabljenog materijala i otpada i usluge obrade u vezi s time, te isporuka nekretnina što ih je ovršenik prodao u postupku ovrhe, zatim od 1. siječnja 2015. godine isporuka nekretnina kod kojih je porezni obveznik optirao za oporezivanje),
5. posebne postupke oporezivanja: - U malih poreznih obveznika - U putničkih agencija koje pružaju usluge turistima, a posluju u svoje ime i pri tome koriste usluge i isporuke drugih poreznih obveznika PDV - U marže za prodaju putem javnih dražbi - U investicijskog zlata - U elektronički obavljenih usluga
6. obveznu primjenu PDV identifikacijskog broja za davatelje i primatelje usluga, odnosno isporučitelje i stjecatelje dobara unutar EU,
7. propisivanje novih obrazaca i rokova za njihovo podnošenje,
8. obvezu podnošenja PDV obrazaca do 20. dana u tekućem mjesecu za prethodno obračunsko razdoblje (mjesečno ili tromjesečno), a PDV-K obrasca do kraja veljače tekuće godine za proteklu kalendarsku godinu, i Od 1. srpnja 2013. godine obveza mjesečnog podnošenja PDV obrazaca propisana je i za porezne obveznike koji obavljaju: - U isporuke i stjecanje dobara unutar EU, - U premještanje dobara u drugu državu članicu EU, - U obavljanje i primanje usluga na području EU, - U usluge i isporuke dobara što je poreznom obvezniku i stalnoj poslovnoj

⁴¹ http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/PDV_158.pdf, Što se mijenja pristupanjem Republike Hrvatske Europskoj uniji?, 12.03,2015

jedinici poreznog obveznika obavio porezni obveznik koji u tuzemstvu nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište

9. odredbe o pojednostavljenom računu (do 700,00 kuna) po kojemu se može ostvariti pravo na odbitak pretporeza,

10. usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju oslobođene su plaćanja PDV-a,

11. povrat PDV-a poreznim obveznicima iz država članica EU je obavezan, više se ne utvrđuje uzajamnost,

12. od 1. siječnja 2015. godine ukida se obračun PDV-a prema naplaćenim naknadama pa se ni pretporez neće više moći odbijati tako da se naplaćene naknade za izdane račune umanje za iskazani pretporez po plaćenim ulaznim računima,

13. od 1. siječnja 2015. godine propisane su nove odredbe oslobođenja plaćanja PDV-a vezano uz isporuke nekretnina, tako da su plaćanja PDV-a oslobođene isporuke građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojemu se nalaze ako je od datuma njihovog prvog nastanjenja ili korištenja do datuma sljedeće isporuke proteklo više od 2 godine, kao i isporuke svih vrsta zemljišta osim građevinskog zemljišta.

Zakonodavstvo Republike Hrvatske moralo se uskladiti s pravnom ušteđevinom Europske unije s danom pristupanja RH Europskoj uniji.⁴²

⁴² K. Cipek, R. Kalčić i suradnici, Novine u sustavu PDV-a nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, Zagreb, 2013., str.13.

4.6 Zadnja promjena stope PDV-a i učinci te promjene

Na sjednici Hrvatskog sabora 17. veljače 2012. donesen je Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (PDV).

Izmjene i dopune Zakona o porezu na dodanu vrijednost obuhvaćaju:⁴³

- povećanje opće stope s 23 na 25%;
- uvođenje snižene stope od 10% na jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla, dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu, isporuku vode, osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži i bijeli šećer od trske i šećerne repe;
- ograničenje odbitka pretporeza za nabavu i održavanje plovila, zrakoplova, osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz;
- ograničenje odbitka pretporeza za nabavu dobara i usluga za potrebe reprezentacije;
- povećanje praga za ulazak u sustav PDV-a;
- izmjene kaznenih odredbi.

Povećanje opće stope PDV-a nije popularna mjera, ali uz istodobne promjene u oporezivanju dohotka (povećanje osobnog odbitka), smanjenje stopa doprinosa za zdravstveno osiguranje i proširenje obuhvata proizvoda koji se oporezuju sniženom stopom PDV-a, donekle su se ublažili učinci opterećenja PDV-om.

Opća stopa PDV-a povećala se s tadašnjih 23 na 25 posto čime se po nekim procjenama u državni proračun slilo više od tri milijarde kuna. Očajnički potez Vlade da smanji deficit u javnoj potrošnji a može se gledati i kao dio paketa konzistentnih mjera ekonomske politike koji su u konačnici trebali dovesti do dva najvažnija cilja: gospodarskog rasta i povećanja zaposlenosti.

⁴³ <http://www.ijf.hr/upload/files/file/newsletter/67.pdf>, Promjene u sustavu PDV-a, Danijela Kuliš, Institut za javne financije-Newsletter br.67, Zagreb ožujak 2012. , str.1

Za razliku od poreza na dohodak koji je progresivan (ljudi s višim dohotkom plaćaju veće novčane iznose poreza), PDV je regresivan. Za građane s nižim dohocima udio izdataka za nabavu dobara u dohotku je znatno veći nego za građane s višim primanjima. Zbog toga je postojala bojazan da će povećanje stope PDV-a najviše ugroziti građane s najnižim prihodima.

Tablica 3.

Kretanje prihoda državnog proračuna u razdoblju 2015. – 2017.:⁴⁴

	PRORAČUN ZA 2015.	PROJEKCIJA PRORAČUNA ZA 2016.	PROJEKCIJA PRORAČUNA ZA 2017.
UKUPNI PRIHODI	106.433.602.468	106.155.174.539	109.595.741.428
Prihodi od poreza	64.000.910.285	65.128.002.632	66.767.298.288
Porez na dobit	5.604.155.124		

Izvor: Ministarstvo financija

Kretanja prihoda državnog proračuna u razdoblju 2015. – 2017. godine određena su očekivanim blagim oporavkom gospodarske aktivnosti, uzimajući u obzir promjene poreznih politika kojima se nastoji smanjiti porezni teret rada i malog poduzetništva te tako potaknuti gospodarski rast. Također, projekcije prihoda za naredno srednjoročno razdoblje umanjene su za prihode kojima se financira obvezno zdravstveno osiguranje, a koji od 1. siječnja 2015. godine više nisu prihodi državnog proračuna već pripadaju Hrvatskom zavodu za zdravstveno osiguranje kao izvanproračunskom korisniku. Tako se za 2015. godinu ukupni

⁴⁴ <http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Smjernice%20ekonomske%20i%20fiskalne%20politike%202015.%20-%202017..pdf>, Kretanje prihoda u razdoblju 2015.-2017., 20.03.2015

prihodi umanjuju za oko 19,5 milijardi kuna. Stoga su projekcije ukupnih prihoda državnog proračuna za razdoblje 2015. - 2017. znatno niže u odnosu na izvršenje prihoda u ovoj i prethodim godinama.

Uz navedeno, u projekcije su uključene i mjere koje je u svrhu provođenja postupka prekomjernog proračunskog manjka usvojila Vlada RH. Kako bi se osigurala stabilnost državnog proračuna, ali i makroekonomska stabilnost u uvjetima gospodarske krize, prilagodba na prihodnoj strani proračuna povedena je tako da najmanje optereti najugroženije slojeve stanovništva i to povećanim oporezivanjem kategorija koje nisu vezane uz egzistencijalne potrebe.

U projekcije prihoda državnog proračuna uključene su i kompenzacijske mjere kojima se planira nadomjestiti dio prihoda jedinicama lokalne i regionalne samouprave koje će izgubiti uslijed izmjena Zakona o porezu na dohodak. Na poziciji prihoda od prodaje nefinancijske imovine planira se pojačana prodaja stanova i drugih građevinskih objekata u vlasništvu države.

Ukupni prihodi državnog proračuna u 2015. godini projicirani su u iznosu od 96,6 milijardi kuna. U 2016. godini ukupni prihodi ostat će na približno istoj razini kao i 2015., odnosno iznosit će 96,1 milijardu kuna, dok se za 2017. godinu predviđaju u iznosu od 101,5 milijardi kuna, odnosno uz međugodišnji rast od 5,6%.

Tablica 4. Kretanje prihoda državnog proračuna u razdoblju 2013.-2017.⁴⁵

Tablica 3: Kretanje prihoda državnog proračuna u razdoblju 2013. – 2017.

(000 HRK)	2013.	Plan 2014.	Indeks 14/13	Projekcija 2015.	Indeks 15/14	Projekcija 2016.	Indeks 16/15	Projekcija 2017.	Indeks 17/16
UKUPNI PRIHODI (6+7)	108.844.543	114.468.520	105,2	96.647.742	84,4	96.114.445	99,4	101.535.285	105,6
6 Prihodi poslovanja	108.585.049	113.909.869	104,9	95.636.712	84,0	95.768.870	100,1	101.176.735	105,6
Prihodi od poreza	62.713.258	62.507.225	99,7	63.590.910	101,7	64.738.003	101,8	66.377.298	102,5
Porez na dohodak	1.372.698	1.368.706	99,7	1.659.756	121,3	1.679.170	101,2	1.721.463	102,5
Porez na dobit	5.365.443	5.430.709	85,3	5.474.155	100,8	5.037.623	110,3	6.165.870	102,1
Porezi na robu i usluge, od čega:	53.349.544	54.897.799	102,9	55.863.634	101,8	56.430.643	101,0	57.893.728	102,6
Porez na dodanu vrijednost	40.253.061	40.668.044	101,0	41.450.207	101,9	41.996.523	101,3	43.373.440	103,3
Posebni porezi i trošarine	11.682.936	12.796.917	109,5	12.761.372	99,7	12.745.940	99,9	12.788.679	100,3
Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	1.159.371	396.425	34,2	393.269	99,2	389.926	99,2	394.605	101,2
Ostali prihodi od poreza	1.879.750	1.846.424	98,2	1.852.151	100,3	1.888.819	102,0	1.933.241	102,4
Doprinosi	37.149.263	41.617.747	112,0	23.374.532	56,2	21.531.019	92,1	22.104.975	102,7
Pomoći	1.826.619	3.121.281	170,9	3.975.660	127,4	5.452.431	137,1	8.628.000	158,2
Prihodi od imovine	1.906.626	2.695.517	141,4	2.357.451	87,5	1.711.587	72,6	1.706.136	99,7
Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada	4.302.365	3.217.204	74,8	1.613.094	50,1	1.601.633	99,3	1.613.044	100,7
Ostali prihodi	686.918	750.894	109,3	725.064	96,6	734.198	101,3	747.281	101,8
7 Prihodi od prodaje nefinancijske imovine	259.494	558.651	215,3	1.011.030	181,0	345.575	34,2	358.550	103,8

Izvor: Ministarstvo financija

U prikazanoj tablici vidimo da su iz državnog proračuna za 2013. godinu u odnosu na tablicu br.3 Kretanje prihoda državnog proračuna u razdoblju 2015. – 2017 dosta velike greške u procjenama kretanja državnih prihoda, što nam uvelike pokazuje da sama projekcija za naredne godine nisu vjerodostojne informacije tj. pouzdane.

S početkom 2015. godine na snagu stupaju zakonske odredbe prema kojima će se na građevinsko zemljište plaćati porez na dodanu vrijednost, što bi moglo povisiti kupoprodajnu cijenu nekretnina. Hrvatska je u pregovorima za pristupanje u punopravno članstvo Europske unije osigurala prijelazno razdoblje do 1. siječnja 2015. godine tijekom kojeg se nije naplaćivao PDV na građevinsko zemljište.

Od toga dana, pak, propisano je oporezivanje građevina ili dijelova građevina i zemljišta na kojem se one nalaze prije prvog nastanjenja i isporuke građevinskog zemljišta. Do sada, građevinsko zemljište nije bilo obuhvaćeno PDV-om, nego se oporezivalo po stopi poreza na promet nekretninama od pet posto. Procjenjuje se da će novi način oporezivanja državnim

⁴⁵ <http://www.mfin.hr/hr/proracun>, Državni proračun, 20.06.2015.

proračunu donijeti prihod od PDV-a na građevinsko zemljište od 115 milijuna kuna. Istodobno, proračuni jedinica lokalne samouprave bit će na gubitku za ukupno otprilike 70 milijuna kuna, jer se kod prodaje građevinskog zemljišta više neće naplaćivati porez na promet nekretninama.

Porezno je opterećenje u Hrvatskoj visoko i prije bi trebalo razmišljati o njegovu snižavanju, koje je moguće samo uz obuzdavanje prevelike javne potrošnje. U sadašnjim prilikama nema realnih uvjeta za eventualno smanjenje nekih poreza. Osnovni cilj i svrha porezne politike jest što jednostavnije, učinkovitije i pravednije prikupljanje poreznih prihoda kojima se trebaju pokrивati postojeći izdaci za javne potrebe. Instrumentima porezne politike ne bi trebalo provoditi mjere socijalne, ekonomske ili razvojne politike.

Kakve su konkretne rezultate donijele promjene unutar fiskalnog sustava? Ne može se govoriti o nikakvim konkretnim rezultatima koji su poboljšali život građana i standard već na koji način najlakše izvući novac iz ljudi, a da ne osjete da im se direktno uzima iz džepa. Naravno, indirektno, putem povećanja poreza. Što jednom čovjeku znači povećanje stope PDV-a za 2 posto? Na prvu bi rekli ne puno, ali to se itekako odražava na tržište i kupovnu moć građana. Svako povećanje PDV-a znači i povećanje cijena, a to za sobom povlači i pad potrošnje i kupovne moći građana, kojima su dohodci iz godine u godinu sve niži. PDV je tzv. indirektan, šankerski rečeno kukavički porez, jer ga je neopisivo lako ubirati (nadzor nad kasama supermarketa i sl.) - karakterizira neučinkovite ekonomije jer, jasno kao dan, čim se radi o porezu na potrošnju, onda previsok "kolje" tu istu potrošnju i čini domaće cijene nekonkurentnim. Pa kapital bježi u inozemstvo, ali i potrošačka moć.

Datumom pristupanja Europskoj uniji, Republika Hrvatska obvezala se uskladiti Zakon o porezu na dodanu vrijednost s pravnom stečevinom Europske unije. Pri tome treba naglasiti da su promjene i usklađenja koja nas očekuju stupanjem na snagu novog Zakona o PDV-u vrlo opsežne, gotovo jednaka onima kada se sam porez na dodanu vrijednost po prvi puta uvodio u hrvatski porezni sustav.

Neke od tih promjena su:⁴⁶

- Ukidaju se granice i kontrola nad njima.
- Slobodne zone uključuju se u područje RH
- Uvoz između zemalja članica postaje stjecanje, a izvoz isporuka
- Uvoz/izvoz ostaje samo prema zemljama izvan EU

Kako bi sustav funkcionirao, porezna tijela svake države članice EU omogućavaju svojim obveznicima PDV-a provjeru PDV identifikacijskih brojeva kupaca iz drugih država članica EU. Ulaskom u Europsku uniju, obećavano nam je svašta, a što smo dobili? Veće poreze? Pristupanje EU zahtijevalo je značajne napore. Važnu ulogu imala je stručnost i sposobnost pregovaračkog tima, koja je pri ispunjavanju zahtjeva EU trebala imati na umu i zaštitu nacionalnih interesa. Porezni sustav svake zemlje posljedica je tradicije, iskustva, gospodarskoga i političkog okruženja, ali i odnosa snaga interesnih skupina. Određene su promjene ipak neizbježne a i sam je hrvatski sustav PDV-a uvelike usklađen s preporukama EU. Brojnost promjena vezane za PDV ulaskom u Eu, mogu se usporediti s brojnošću promjena koje su se dogodile pri uvođenju PDV-a u 90 –tim.

S obzirom na mnogobrojna zaduživanja koja možemo pripisati političarima, proračunski deficit sve je veći. Hrvatska trenutno ima jednu od najvećih stopa PDV-a u Europi, pa nam nikako ne bi išlo u prilog daljne povećanje stopa. Budućnost i eventualne veće prihode Hrvatska ima u turizmu, no to treba znati i iskoristiti. Treba se više otvoriti stranom tržištu i investitorima koji će uložiti svoj kapital u nešto što će se svima isplatiti. Investiranjem u neke projekte otvorit će se i nova radna mjesta, tj. prilika za neke od onih oko 300 000 nezaposlenih sa Zavoda za zapošljavanje, da i oni napokon postanu radno aktivni. Ključna stvar se nalazi u tome da na prvom mjestu moraju biti građani kojima moraju biti osigurani osnovni uvjeti za normalan život, što uključuje posao i financije koje s time dolaze. Država građanima mora služiti, a ne biti njihov robovlasnik.

⁴⁶ <http://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Stranice/PDViEU.aspx>, Porez na dodanu vrijednost, 12.01.2015

Uzimajući u obzir vlastito mišljenje, u skoroj budućnosti ne vidim neke pozitivne pomake koje će značiti „običnom“ čovjeku. Samohranj majci bez posla, sigurno ništa neće značiti to što ministar za sljedeću godinu najavljuje oporavak BDP-a u prvom tromjesečju godine. Nju će razveseliti stabilan posao s pristojnom plaćom, kako bi dostojno podigla svoje dijete. Europski fond spreman je dati novac za ulaganje onima sa dobrim projektima i idejama te će biti voljni podržati dobro ulaganje, no za većinu stanovništva RH koja je slabo o tome informirana, ova pozitivna strana cijele priče neće pridonijeti boljitku. Vrlo je tanka granica između ministra financija i običnog čovjeka, samo u ovom slučaju, ministar financija očito nije svjestan teške situacije prosječnog hrvatskog građanina. Povećanje poreza u svakom slučaju može smanjiti proračunski deficit i popraviti financijsku sliku države, ali ne i riješiti konkretne socijalne probleme u državi.

5. PROMJENE STOPA PDV-A ZA UGOSTITELJSKE OBJEKTE

5.1 Pojmovno određenje ugostiteljske djelatnosti

Prema Zakonu o ugostiteljskoj djelatnosti, ugostiteljsku djelatnost mogu obavljati trgovačka društva, zadruge, trgovci pojedinci i obrtnici koji ispunjavaju uvjete propisane za obavljanje te djelatnosti. Pod određenim uvjetima, ugostiteljsku djelatnost mogu obavljati i građani.

Ugostiteljstvo i hotelijerstvo spadaju u uslužne djelatnosti a te usluge u sebi sadrže elemente proizvodnje (priprava obroka), trgovine (prodaja pića) i usluga smještaja.

Odredbama Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti je određeno da su usluge u ugostiteljstvu:

- pripremanje hrane i pružanje usluga prehrane; pripremanje i usluživanje pića i napitaka;
- pružanje usluga smještaja i pripremanje hrane za potrošnju na drugom mjestu (u prijevoznim sredstvima, na priredbama) i
- opskrba tom hranom (catering).

Građani mogu pružati ugostiteljska usluge u domaćinstvu, u seljačkom domaćinstvu i na plovnom objektu.

Objekti u kojima se obavlja ugostiteljska djelatnost mogu, s obzirom na vrste ugostiteljskih usluga koje se u njima pružaju, biti:

- **Smještajni objekti** – objekti u kojima se pružaju usluge smještaja, prehrane, pića, napitaka i slastica;

- **Ugostiteljski objekti** - objekti u kojima se pružaju usluge prehrane, pića, napitaka i slastica i
- **Catering objekti** - objekti u kojima se pripremaju jela, slastice, pića i napici za konzumiranje na drugom mjestu s ili bez posluživanja.

5.2 Oporezivanje ugostiteljskih usluga

Većina poduzetnika koji se bave ugostiteljskom djelatnošću nalazi se u sustavu PDV, što znači da je njihova ugostiteljska usluga oporeziva usluga, neovisno o tome je li zaračunana sama ili zajedno s pruženom uslugom hotela-smještaja. To porezno određenje odnosi se na pruženu ugostiteljsku, odnosno hotelijersku uslugu domaćem korisniku a i stranim “samostalnim” korisnicima, tj. onima koji ne koriste usluge organiziranog boravka stranih turista, koje se od 1. siječnja 2001. oporezivalo po stopi od 0%.

Cijena usluge u ugostiteljstvu mora se temeljiti na normativima utroška namirnica, pića i napitaka za pojedine usluge prehrane, pića i napitaka kojih u pravilu ima toliko, koliko i vrsta proizvoda. Za sve vrste proizvoda potrebno je ustanoviti prodajnu cijenu i vidno je istaknuti u ugostiteljskom objektu. Kod pružanja usluga smještaja u cjenicima potrebno je istaknuti i iznos boravišne pristojbe. U cijeni ugostiteljske usluge – hrane i napitaka – sadržan je samo PDV, dok cijene alkoholnih i bezalkoholnih pića, piva i vina sadrže i porez na potrošnju.

Porez na potrošnju je porez koji se plaća na potrošnju alkoholnih pića, piva i bezalkoholnih pića u ugostiteljskim objektima a stopa poreza ne smije biti veća od 3% od osnovice na koju se plaća taj porez (prodajna cijena pića bez PDV-a).

Porezna stopa od 22% primjenjivala se kod oporezivanja sljedećih usluga:⁴⁷

- Usluge smještaja stranih turista koje hotel, domaći poduzetnik, obveznik PDV-a zaračunava domaćim turističkim agencijama;
- Usluga organiziranog boravka stranih turista koja nije naplaćena u rokovima određenim propisima o deviznom poslovanju;
- Usluga iznajmljivanja brodova, osim ako se u okviru organiziranog boravka na brodovima pružaju usluge smještaja, smještaja s doručkom, usluge polupansiona i pansiona;
- Najam jahti pojedinačno stranim gostima, koji ne koriste boravak i smještaj na jahti u organizaciji strane pravne osobe (turističke agencije);
- Usluge smještaja brodova u marinama, s obzirom na to da te usluge nisu izričito navedene u čl. 10 a. točka h. Zakona o porezu na dodanu vrijednost;
- Dodatni obrok koji strani gost koristi uz puni pansion u objektu u kojem je smješten, a nije tipa “all inclusive”;
- Svečana večera posebno istaknuta na računu izvan usluga polu ili punog pansiona, osim ako ne zamjenjuje večeru u sklopu pansiona ili polupansiona;
- Ručak ili večera u ugostiteljskom objektu u kome strani gost ne koristi uslugu smještaja (osim ako ista nije u sklopu ture);
- Usluge pranja rublja, usluge telefona, interneta i sl. što se posebno zaračunavaju stranom gostu i ne ulaze u usluge smještaja, polupansiona ili pansiona;
- Dodatne usluge za kućne ljubimce u bilo kojem objektu ako nije tipa “all inclusive”;
- Čašćenje gostiju pićem u dolasku i odlasku te prigodni darovi gostima smatraju se reprezentacijom i oporezuju se po stopi od 22%.
- Tečaj ronjenja posebno organiziran za strane goste oporezuje se po stopi od 22%.

⁴⁷ <http://www.suvremena.hr/937.aspx>, Oporezivanje usluga u ugostiteljstvu i hotelijerstvu, Jasenka Gleđa, 23.03.2015

5.3 Promjena stope u ugostiteljstvu 2013. godine i njeni učinci

Ni ugostitelji nisu dugo bili pod utjecajem stope PDV-a od 10% koja se počela primjenjivati od 1. siječnja 2013. godine. Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost „Narodne novine“ broj: 22/2012, u čl. 10a dodana je nova točka b) prema kojoj se porez na dodanu vrijednost plaća po stopi od 10% na usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima u skladu s posebnim propisima.

„Uvođenje diferencirane stope PDV-a usuglašeno je već na početku mandata, čime se jasno ističe kako je turizam jedan od strateških sektora hrvatskog gospodarstva. Riječ je o dugoročnoj mjeri koja će biti dodatni poticaj za daljnji razvoj turizma i podizanje njegove investicijske atraktivnosti.“⁴⁸

Vladajući su smatrali kako je snižena stopa PDV-a za ugostiteljske objekte ipak bila preniska, te se od siječnja 2014. godine počela primjenjivati viša stopa u iznosu od 13%. Stručnjaci su u tom trenutku smatrali kako je takvo povećanje u razmaku od jedne godine nepovoljno za zemlju i gospodarstvo. Očigledno je kako su ove promjene nepovoljne za razvojne procese u hrvatskom turizmu, a i zbog teških i kompliciranih administrativnih poslova, bit će i sve manje zainteresiranih investitora. Kao što je navedeno u dijelu o trenutnom stanju u gospodarstvu zabilježen je pad investicija i ne očekuje se oporavak po tom pitanju do kraja ove godine. Navesti ćemo samo primjer Francuske koja je kao i druge zemlje uvela nižu stopu PDV-a za turizam i od toga imala koristi, „pa je tako od 2009. kada je ta stopa smanjena sa 19 na 5 posto u francuskom turizmu i ugostiteljstvu otvoreno više od 60 tisuća novih radnih mjesta, a stopa stečajeva u sektoru smanjena je za više od 20 posto.“⁴⁹

⁴⁸ Ministarstvo turizma Republike Hrvatske (2012) „Niži PDV za ugostiteljske usluge od 2013. godine“. ,veljača 2012. Dostupno na: <http://www.mint.hr/default.aspx?id=8110>, preuzeto 19.7.2014. godine

⁴⁹ Bussiness.hr, „Povećanje stopa PDV-a je loše i štetno ..“ [online] <http://www.business.hr/ekonomija/povecanje-stope-pdv-a-je-lose-i-stetno-u-mediteranskom-i-europskom-okruzenju-ona-je-cesto-ispod-10-posto>, preuzeto 19.7.2014. godine

6. ZAKLJUČAK

Porez na dodanu vrijednost je jedan od oblika poreza na promet. Pod porezom na promet podrazumijeva se oporezivanje prometa proizvoda i obavljanja usluga uz naknadu. PDV je značajan instrument fiskalne politike svake zemlje. Upravo zbog njegove važnosti na nacionalnom tržištu, ali i na zajedničkom europskom tržištu, teži se ujednačenju propisa o PDV-u među državama članicama Europske unije. Hrvatska je reformirala, u skladu sa zapadnoeuropskim načelima, svoj porezni sustav, u kojem je izjednačen položaj svih poreznih obveznika, tj. domaćih i stranih fizičkih i pravnih osoba. Primjenjuju se i ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, koje je Republika Hrvatska sklopila s pojedinim zemljama.

Neizravni porezi čine glavninu poreznih prihoda u proračunu RH zahvaljujući porezu na dodanu vrijednost koji predstavlja najizdašniji porezni oblik. Razlog tome je što porez na dodanu vrijednost plaćaju svi neovisno da li ostvaruju dohodak ili ne dok poreze na dobit i dohodak plaćaju samo oni koji tu dobit i dohodak ostvaruju. Upravo zbog toga izravni porezi ne čine veliki udio proračunskih poreznih prihoda. Takav trend većeg udjela neizravnih poreza od izravnih nastavit će se i u budućnosti uz pretpostavku povećanja tog udjela. Priključenje Hrvatske Europskoj Uniji donijele su promjene kako u gospodarstvu tako i u poreznom sustavu. Ukidanje nulte stope PDV-a, odljev dijela prihoda od PDV-a u proračun EU, smanjenje carina zbog ostvarivanja vanjske trgovine bez ikakvih ograničenja. To će rezultirati smanjenju neizravnih prihoda u proračunu RH i manjkom sredstava za zadovoljenje javnih potreba što zahtjeva nužno suzbijanje državne potrošnje. Rješenje tog problema vidi se u povećanju trošarina i/ ili uvođenju novih. Trošarine osiguravaju veći prihod od poreza na dohodak i dobit.

Veći problem je koje trošarine treba povećati jer njihov porezni kapacitet još nije dovoljno iskorišten.

Zanimljivo je to da se PDV u pravilu smatra regresivnim porezom, što znači da najviše udara upravo na manje prihode. Drugim riječima, siromašni troše puno veći udio svojih prihoda na plaćanje PDV-a od bogatijih građana, te povećanje ovog poreza nikako ne može ići na ruku siromašnima.

Pokretanje ekonomije dizanjem PDV-a i spuštanjem doprinosa navodi se kao pozitivna stvar. Spuštanje doprinosa definitivno je pozitivna stvar, ali rast PDV-a teško će pokrenuti gospodarstvo koje će se umjesto većih doprinosa suočiti s većim cijenama sirovina u svakom stadiju proizvodnje te će plasirati robu s većim finalnim cijenama. Jasno, tvrtkama je svejedno ukoliko uspiju povećanje cijene proizvoda svaliti na kupca, ali veća cijena proizvoda vrlo vjerojatno znači manju prodaju i prihode. Samo upornim smanjivanjem PDV-a koji kao regresivni porez najviše pogađa sirotinju i najviše puni državni proračun može se pomoći gospodarstvu.

LITERATURA

STRUČNE KNJIGE:

1. Amidžić-Peročević, K., Đikandić, D., Javor, Lj.: **Porez na dodanu vrijednost (objašnjenja, upute, primjeri)**, Poslovni zbornik d.o.o., Zagreb, srpanj 2003.
2. Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N.: **Hrvatski fiskalni sustav**, Narodne novine d.d., Zagreb, veljača 2004.
3. Markota i suradnici, „**Porez na dodanu vrijednost**“, RRiF Plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge, Zagreb, siječanj 2014.g
4. Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava, „**Hrvatski porezni sustav**“, Zagreb, 2013.
5. Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava, „**PDV**“, brošura 179
6. Jelčić, Barbara, „**Javne financije**“, RriFPlus, Zagreb, 2001.
7. B.Jeličić, Barbara Jeličić, „**Porezni sustav i porezna politika**“, Informator Zagreb, 1998.
8. „**Javne financije u Hrvatskoj**“, treće promijenjeno izdanje, Institut za javne financije, Zagreb, 2007.,

9. K.Cipek i suradnici, „**Novine u sustavu PDV-a nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji**“, Novi informator, Zagreb, 2013.

10. Nikola Mijatović, „**Oporezivanje prometa**“, Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, 2005.

11. M.Cutvarić i suradnici, „**Izmjene PDV-a, Obračun plaća i drugog dohotka u 2010.godini**“, seminarski materijal, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, siječanj 2010.

12. Kesner-Škreb, M.,Kuliš, D.,**Porezni vodič za građane Zagreba**“,:IJF,2010.

INTERNET STRANICE:

1. <http://www.orkis.hr/Porezi-Zasto-ih-moramo-placati-i-kako-se-dijele>, „**Porezi**“, 28.02.2015
2. <http://webhosting-wmd.hr/rjecnik-pojmovi-p/web/porez-na-dodanu-vrijednost-pdv>, „**Porez na dodanu vrijednost- pdv**“, 20.01.2015
3. <http://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi-na-potrosnju/274/porez-na-dodanu-vrijednost/278/>, Institut za javne financije, „**Porez na dodanu vrijednost**“, 20.02.2015.
4. http://www.ijf.hr/porezni_vodic/pdv.pdf, „**Porez na dodanu vrijednost**“, 21.02.2015.
5. Godišnjaci Ministarstva financija od 1994. do 1997. Godine, www.mfin.hr; 16.01.2015. godine.
6. Godišnjaci Ministarstva financija od 1998. godine na www.mfin.hr; 16.01.2015. godine.
7. http://infos.hok.hr/faq/c_porezi_i_carine/c3_pdv/sto_je_predmet_oporezivanja_pdv_om, „**Što je predmet oporezivanja?**“, 28.02.2015
8. http://www.efpu.hr/fileadmin/nastavnici_files/skrtalic/KompFisSust/5.-6..pdf, „**Harmonizacija u oporezivanju**“, 14.03.2015.
9. <http://www.poslovni-info.eu/sadrzaj/aktualnosti-u-poslovanju/od-112014-u-primjeni-nova-stopa-pdv-a-od-13/>, Poslovni info, 10.02.2015.
10. http://www.pdvaktualno.hr/33/komentar-zakona-o-pdv-u-clanak-37-primjena-stop-pdv-a-uniqueidmRRWSbk196E4DjKFq6pChCo4kAco2wjOxaS_f3AV0BbB73O7fuFzvw/?query=pdv&serp=1, 14.5.2013, Mira Ognjan, mag.oec., Izvor: Verlag Dashöfer
11. <http://web.efzg.hr/dok/FIN/abajo/9.Porez%20na%20dodanu%20vrijednost%20i%20trošarine.pdf>, „**Porez na dodanu vrijednost i trošarine**“, Prof. dr. sc. Anto Bajo, 12.03.2015.
12. http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/PDV_158.pdf, „**Što se mijenja pristupanjem Republike Hrvatske Europskoj uniji?**“, 12.03.2015
13. <http://www.ijf.hr/upload/files/file/newsletter/67.pdf>, „**Promjene u sustavu PDV-a**“, Danijela Kuliš, Institut za javne financije-Newsletter br.67, Zagreb ožujak 2012. .

14. Bussiness.hr, „ **Povećanje stopa PDV-a je loše i štetno ..**“[online] <http://www.business.hr/ekonomija/povecanje-stope-pdv-a-je-lose-i-stetno-u-mediterranskom-i-europskom-okruzenju-ona-je-cesto-ispod-10-posto>, preuzeto 19.7.2014. godine
15. Ministarstvo turizma Republike Hrvatske (2012) „**Niži PDV za ugostiteljske usluge od 2013. godine**“ ., veljača 2012. Dostupno na: <http://www.mint.hr/default.aspx?id=8110>, preuzeto 19.7.2014. godine
16. <http://www.suvremena.hr/937.aspx>, „ **Oporezivanje usluga u ugostiteljstvu i hotelijerstvu**“, Jasenka Gleđa, 23.03.2015
18. <http://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Stranice/PDViEU.aspx>, **Porez na dodanu vrijednost**, 12.01.2015
19. http://www.ijf.hr/upload/files/file/skrivena_javna_potrosnja/sopek.pdf, P. Sopek : **POREZNI IZDACI I EFIKASNOST POREZA NA DODANU VRIJEDNOST HRVATSKE**, 20.03.2015

POPIS TABLICA I ILUSTRACIJA

Grafikon 1 : Učinak poreza na dodanu vrijednost na cijene.....	str. 13.
Grafikon 2 : Međustope PDV u EU.....	str. 26.
Tablica 1 : Stope PDV-a u zemljama EU28 (%).....	str. 18.
Tablica 2: Stope PDV-a RH.....	str.29.
Tablica 3 : Kretanje prihoda državnog proračuna u razdoblju 2013. – 2017..	str. 33.
Tablica 4. Kretanje prihoda državnog proračuna u razdoblju 2013.-2017.....	str. 39.
Slika 1: Porezni obveznici koji se trebaju upisati u registar obveznika PDV-a i registrirati za potrebe PDV-a.....	str.20.