

PRAVNI FAKULTET SVEUČILIŠTA U ZAGREBU
STUDIJSKI CENTAR ZA JAVNU UPRAVU I JAVNE FINACIJE
PREDDIPLOMSKI STRUČNI POREZNI STUDIJ

Ante Tomasović

Dodatni porez na dobit u Republici Hrvatskoj

Završni rad

Mentorica: izv. prof. dr. sc. Jasna Bogovac

Zagreb, rujan 2023.

Izjava o izvornosti

Ja, Ante Tomasović pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristio drugim izvorima osim onih navedenih u radu.

Ante Tomasović v. r.

1. Uvod.....	2
1.1. Oporezivanje dobiti u RH prije donošenja Zakona	2
1.2. Stanje u gospodarstvu RH i EU prije uvođenja dodatnog poreza na dobit	4
2. Prijedlog Europske Komisije.....	7
3. Zakon o dodatnom porezu na dobit u RH.....	11
3.1. Prijedlog Vlade RH	11
3.2. Normativna rješenja.....	13
3.3. Financijski učinci dodatnog poreza	17
3.4. Analiza i komentar	18
4. Zaključak.....	20
Literatura	22

Sažetak

U ovom radu se analizira dodatni porez na dobit, uveden u porezni sustav Republike Hrvatske u prosincu 2022. godine. U radu će se obrazložiti okolnosti koje su dovele do uvođenja dodatnog poreza na dobit u gospodarstvu Republike Hrvatske te Europske unije. Također će se obrazložiti stanje u gospodarstvu Republike Hrvatske i Europske unije prije uvođenja dodatnog poreza na dobit. U trećem poglavlju će se detaljnije prikazati sam propis i njegove implikacije na proračun te će se u Zaključku prikazati značajnija razmatranja o ovom novom poreznom obliku u Republici Hrvatskoj. Cilj rada je dati opći uvid u hrvatsko normativno rješenje dodatnog poreza na dobit, usklađenost s europskim smjernicama te analizirati njegov utjecaj na porezne prihode Republike Hrvatske.

Ključne riječi: dodatni porez na dobit, Republika Hrvatska, solidarni doprinos, porezni prihodi, Europska unija, progresivna porezna stopa.

Summary

This paper analyzes the additional profit tax introduced into the tax system of the Republic of Croatia in December 2022. The paper will explain the circumstances that led to the introduction of the additional profit tax in the economy of the Republic of Croatia and the European Union. It will also elucidate the economic situation in the Republic of Croatia and the European Union before the introduction of the additional profit tax. The third chapter will provide a more detailed presentation of the regulation itself and its implications on the budget, and the Conclusion will present significant considerations regarding this new tax form in the Republic of Croatia. The aim of this paper is to provide a general overview of the Croatian regulatory solution for the additional profit tax, its alignment with European guidelines, and to analyze its impact on the tax revenues of the Republic of Croatia.

Keywords: additional profit tax, Republic of Croatia, solidarity contribution, tax revenues, European Union, progressive tax rate.

1. Uvod

1.1. Oporezivanje dobiti u RH prije donošenja Zakona

Porez na dobit se u Republici Hrvatskoj utvrđuje i plaća od 1. siječnja 1994. godine sukladno odredbama Zakona o porezu na dobit¹.

Aktualni Zakon o porezu na dobit² (u nastavku : ZPD) na snazi je od 2004. godine i harmoniziran je s direktivama Europske unije o zajedničkom sustavu oporezivanja kamata i licencija te dividendi i udjela u dobiti između povezanih trgovačkih društava različitih država članica, spajanja, podjele, djelomične podjele, prijenos imovine i zamjene dionica društava iz različitih država članica i prijenosa SE-a ili SCE-a³ iz jedne države članice u drugu, te o utvrđivanju pravila protiv praksi izbjegavanja poreza kojima se izravno utječe na funkcioniranje unutarnjeg tržišta i hibridnih neusklađenosti s trećim zemljama⁴. Zbog složenosti propisa u nastavku se neće detaljno tumačiti sve odredbe normativnog okvira oporezivanja dobiti u RH⁵, već one ključne za razumijevanje argumentacije u vezi s temom rada.

Porezni obveznik poreza na dobit definiran je člankom 2. st. 1. kao „trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi“.

Porezni obveznici su i tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika, te fizička osoba koja utvrđuje dohodak na način propisan za samostalne djelatnosti, ako je u prethodnom poreznom razdoblju ostvarila ukupni primitak veći od 995 421, 06 eura.⁶

¹ Zakon o porezu na dobit, NN 109/93.

² Zakon o porezu na dobit, NN 117/04, 90/05, 57/06, 146,08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22.

³ Europsko društvo (societas Europaea, SE) i europska zadruga (societas cooperativa Europaea, SCE).

⁴ Konkretno su sve nabrojane u naš sustav poreza na dobit. *Op. cit.* (bilj. 2), čl. 1.a.

⁵ Brojnost propisa i njihova međuovisnost koja uzrokuje složenost u njihovoj primjeni i pripremi porezne prijave poreza na dobit najbolje se očituje u uputama Središnjeg ureda Porezne uprave o godišnjim prijavama, v. Prijava poreza na dobit za 2022. godinu, Mišljenje Središnjeg ureda Porezne uprave, Porez na dobit - Utvrđivanje godišnjeg poreza, godišnja porezna prijava, Broj klase:410-01/23-01/635, Urudžbeni broj:513-07-21-01-23-1, Zagreb, 07.04.2023, dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/misljenje33/Display.aspx?id=19818, pristup 7. 8. 2023.

⁶ Zakon o porezu na dobit, NN 117/04, 90/05, 57/06, 146,08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22, čl. 2.

Porezne stope po kojoj se na utvrđenu poreznu osnovicu plaća porez na dobit iznose 10% ukoliko su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi do 995 421, 06 eura, ili 18% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi jednaki ili veći od 995 421, 06 eura.⁷

Kod poreza na dobit primjenjuje se puna (stalna ili direktna) progresija. Oporezivanje primjenom navedene porezne tarife obavlja se tako da se porezna stopa koja je utvrđena za određeni porezni razred primjeni na čitav iznos porezne osnovice u tom razredu. Kod pune progresije postoje određene prednosti, kao što je jednostavnije izračunavanje visine poreznog duga, te je visina porezne obveze transparentnija. Primjena pune progresije sadrži i određene nedostatke. Glavni nedostatak pune progresije je u tome što se pri malom povećanju ostvarene dobiti značajno povećava porezno opterećenje, naročito kod poreznih obveznika koji se nalaze blizu limita povećane tarife, što rezultira otporom plaćanju poreza, pa u konačnici i poreznoj utaji. Nedostatci pune progresije znatno se smanjuju primjenom raščlanjene progresije i to tako da se povećana porezna stopa primjenjuje samo na uvećani dio porezne osnovice u tom određenom razredu, a ne na cijeli iznos.⁸

Prijenos poreznih gubitaka u Hrvatskoj se može ostvariti jedino prijenosom gubitka unaprijed, umanjivanjem porezne osnovice i to u 5 poreznih razdoblja. Porezna osnovica treba se smanjivati redom kojim su ostvareni gubitci, najprije za gubitke starijeg datuma.⁹

Porez na dobit utvrđuje se za porezno razdoblje koje je u pravilu kalendarska godina. Ukoliko porezni obveznik zahtijeva, a Porezna uprava odobri, porezno razdoblje i kalendarska godina mogu se razlikovati, ali porezno razdoblje ne smije prelaziti razdoblje od 12 mjeseci. Postoje i druge situacije u kojima se razlikuju porezno razdoblje od kalendarske godine, a to su slučajevi u kojima porezni obveznik započinje s obavljanjem djelatnosti tijekom godine, kada dođe do premještanja sjedišta, u ili iz inozemstva, kod statusnih promjena, prestanka društva po skraćenom postupku te likvidacija ili stečaj.¹⁰

⁷ *Ibid.*, čl.28.

⁸ Jelčić Božidar, Lončarić-Horvat Olivera, Šimović Jure, Arbutina Hrvoje, Mijatović Nikola, *Financijsko pravo i financijska znanost*, Zagreb, Narodne novine, 2008., str. 150.

⁹ H. Arbutina, T. Rogić Lugarić, S. Cindori, J. Bogovac, I. Klemenčić, *Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske*, 2022., str. 108.

¹⁰ *Ibid.*

Porezni obveznik dužan je obračunati porez prema poreznoj osnovici i stopi poreza, te platiti porez s danom podnošenja porezne prijave. Porezni obveznik podnosi prijavu ispostavi Porezne uprave prema njegovom sjedištu, najkasnije četiri mjeseca nakon što je isteklo porezno razdoblje za koje se podnosi.¹¹

Porez na dobit u 2021. godini iznosio je oko 12% ukupnih poreznih prihoda državnog proračuna.¹²

1.2. Stanje u gospodarstvu RH i EU prije uvođenja dodatnog poreza na dobit

Fiskalna politika dio je ekonomske politike koja se odnosi na upravljanje državnim prihodima i rashodima. Cilj svake države je postići gospodarski rast uz istodobno visoku zaposlenost i nisku inflaciju, a ti ciljevi su ostvarivi u potpunosti jedino uz kombinaciju instrumenata fiskalne politike.¹³

Početak ožujka 2020. godine Republiku Hrvatsku je zahvatio je zarazni virus SARS CoV-2 (u daljnjem tekstu: koronavirus), u istom mjesecu snažan potres pogodio je Zagreb, da bi na samom kraju godine niz jakih potresa pogodio područje Banovine te načinio veliku materijalnu štetu. Novi udarac na gospodarstvo Hrvatska je pretrpjela i zbog invazije na Ukrajinu 2022. te naglog poskupljenja energenata.

Vlada Republike Hrvatske 17. ožujka 2020. donijela je Zaključak¹⁴ kojim su predstavljene 63 ekonomske mjere koje imaju za cilj poticati zadržavanje radnih mjesta te rješavanje problema nelikvidnosti onima čija je poslovna aktivnost smanjenja uslijed epidemije koronavirusa. Kako bi se ispunili potrebni preduvjeti za primjenu mjera za pomoć gospodarstvu uslijed epidemije koronavirusa Vlada je predložila izmjene i dopune poreznih zakona, među kojima su Opću porezni zakon, Zakon o porezu na dohodak te Zakon o porezu na dobit.

¹¹ *Ibid*, str. 120.

¹² Ministarstvo financija, Godišnji izvještaj o izvršenju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2021. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/proracun-86/drzavni-proracun-2021-godina/3116>, preuzeto 21.4.2023.

¹³ Benazić, M.; Fiskalna politika i gospodarska aktivnost u Republici Hrvatskoj: model kointegracije; Ekonomski pregled; Vol. 57, no.12.; 2006.; str. 882-919.

¹⁴ Vlada RH, Prijedlog zaključka o mjerama za pomoć gospodarstvu uslijed epidemije koronavirusa, Zagreb, 17. Ožujka, 2020. Raspoloživo na: https://mint.gov.hr/UserDocsImages/AAA_2020_ABC/c_dokumenti/200317_mjere_VRH.pdf, pristup: 23. ožujka 2023.

Prema prijedlogu zaključka o drugoj skupini mjera¹⁵ za pomoć gospodarstvu uslijed epidemije koronavirusa, donesene su sljedeće četiri mjere:

- Potpora Hrvatskog zavoda za zapošljavanje za očuvanje radnih mjesta u sektorima koji su pretrpjeli utjecaj koronavirusa bit će povećana na 4.000,00 kuna tijekom travnja i svibnja 2020. godine.
- Poslodavci koji se koriste podrškom Hrvatskog zavoda za zapošljavanje kako bi očuvali svoja radna mjesta u sektorima koji su pogođeni pandemijom koronavirusa bit će izuzeti od obaveza plaćanja pripadajućih doprinosa.
- Svi građani koji su onemogućeni ili suočavaju s znatnim otežanim uvjetima za rad bit će potpuno ili djelomično oslobođeni obveza plaćanja javnih davanja koja dopijevaju tijekom travnja, svibnja i lipnja 2020. godine.
- Moguće je odgoditi plaćanje porezne obveze poreza na dodanu vrijednost dok se ne unovče izdani računi.

Krajem krizne 2020. godine, nakon potresa koji je pogodio Sisačko-moslavačku županiju, Vlada je na sjednici održanoj 30. prosinca 2020. odobrila Sisačko – moslavačkoj županiji pomoć u iznosu od 100.000.000 kuna za ublažavanje i djelomično uklanjanje posljedica šteta od potresa. Time se dodatno opteretila rashodovna strana državnog proračuna.¹⁶

Kriza energetskog tržišta započela je još 2021. godine, a situacija se pogoršala početkom rata u Ukrajini¹⁷ te sankcijama EU i drugih zemalja prema Rusiji¹⁸. Cijene energenata bile su na povijesno najvišim razinama u EU te su tako usporavale dodatno ekonomski oporavak od pandemije koronavirusa. Vlada je na sjednici održanoj 16. ožujka 2023. godine donijela četvrti

¹⁵ Drugi paket mjera pomoći Vlada je donijela na sjednici održanoj 2. travnja 2020. Raspoloživo na: <https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/2016/Sjednice/2020/Travanj/222%20sjednica%20VRH/222%20sjednica%20VRH%20final/222%20-%203.1.docx>, pristup: 24. ožujka 2023.

¹⁶ Vlada RH, 33. sjednica, raspoloživo na: [Prijedlog rješenja o odobrenju sredstava na teret Proračunske zalihe Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2020. godinu za ublažavanje i djelomično uklanjanje posljedica šteta od potresa na području Sisačko-moslavačke županije](#), pristup: 24. ožujka 2023.

¹⁷ Početak rata to jest otvoreni sukob Ukrajine i Rusije započeo je 24. veljače 2022. ruskom agresijom („specijalnom operacijom“) na Ukrajinu.

¹⁸ Sankcije EU prema Rusiji povezane sa sukobima u Ukrajini započeli su još 2014. godine ali se njihov broj i snaga intenzivirao 2022., v. Mjere ograničavanja EU-a protiv Rusije zbog Ukrajine (od 2014.), dostupno na: <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/sanctions/restrictive-measures-against-russia-over-ukraine/>, pristup: 15. 9. 2023.

paket mjera za zaštitu kućanstva i gospodarstva od rasta cijena¹⁹, među kojima je ograničila cijene električne energije, toplinske energije te prirodnog plina. Europska unija je 2020. godine uvozila oko 58% energije, a najveći dobavljač bila je Rusija. Iz Rusije na tržište EU je u 2021. godini dolazilo 54% ugljena, 43% plina i 29% nafte. Republika Hrvatska također je uvozila više od 50% energije, među kojima su se isticali plin, nafta, ugljen i električna energija, od čega je u 2021. godini veliki postotak plina i ugljena dolazio upravo iz Rusije.²⁰

Nakon što su se proglasile sankcije EU na uvoz ugljena i nafte, EU je ostala bez velikog dijela opskrbe koju je u kratkom vremenu morala nadomjestiti. Upravo se Uredbom o otklanjanju poremećaja na domaćem tržištu energije uređuju posebne mjere za trgovinu električnom i toplinskom energijom, te način i uvjeti formiranja cijena za određene kategorije potrošača. Također se utvrđuje i način i uvjeti formiranja cijena plina, osiguravanje uvjeta za sigurnost opskrbe plinom za određene kategorije kupaca plina, te posebni uvjeti obavljanja energetske djelatnosti plinom.

Paketi pomoći koje je donijela Vlada bili su usmjereni na one koji su najviše pogođeni navedenim nepogodama kako bi se što prije uspješno oporavili. Kriza je zahtijevala brze reakcije Vlade kako bi se problemi učinkovitije prebrodili na razini države, što je zahtijevalo velika financijska sredstva i angažman Vlade.

Hrvatska ekonomija uvelike ovisi o prihodima iz drugih Europskih zemalja. Turistički prihodi u 2018. i 2019. godini iznosili čak 18,3 i 21 posto BDP-a, da bi se u 2020. i 2021. smanjili na 9,6 i 15,8 posto BDP-a zbog negativnih učinaka pandemije koronavirusa. Čak i kada su bili smanjeni prihodi od turizma u dvije pandemijske godine, kada se izraze kao udjel u BDP-u, i dalje su bili uvjerljivo najveći u Europskoj uniji.²¹

Fiskalna politika za cilj ima smanjiti regresivnost poreznog sustava. S obzirom da većina prihoda državnog proračuna doprinosi od neizravnih poreza kao što su PDV, posebni porezi i trošarine,

¹⁹ Vlada RH, Uredba o otklanjanju poremećaja na domaćem tržištu energije, raspoloživo na: <https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/2016/Sjednice/2023/O%20C5%BEujak/201%20sjednica%20VRH/201%20-%20202.docx>, pristup: 4. travnja 2023.

²⁰ Eurostat, raspoloživo na: <https://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products-eurostat-news/-/ddn-20220328-2>, pristup: 3. travnja 2023.

²¹ Ministarstvo turizma RH, Turizam u brojkama, raspoloživo na: https://www.htz.hr/sites/default/files/2022-08/HTZ%20TUB%20HR_%202021.pdf, pristup: 10. travnja 2023.

od kojih upravo ta dva navedena poreza čine oko 85% ukupnih prihoda državnog proračuna²², nastojanja Vlade često su bila usmjerena upravo na smanjenja poreznog opterećenja za one s najmanjim prihodima.

Da bi smanjila regresivan porezni sustav Vlada je provodila porezne reforme kroz pet krugova kojima je cilj bio smanjenje ukupnog poreznog opterećenja, stabilan, održiv i jednostavan porezni sustav, socijalno pravedniji porezni sustav, jednostavnija i jeftinija porezna administracija te veća pravna sigurnost za porezne obveznike. Provodeći ekspanzivnu fiskalnu politiku nastojalo se povećati javnu potrošnju i smanjiti poreznu presiju poreznih obveznika poreza na dohodak i poreza na dobit.

Prije nego što je država intervenirala s dodatnim porezom na dobit te ostalim mjerama određeni sektori su bilježili visoki rast prihoda u razdoblju od trenutka invazije na Ukrajinu. U Hrvatskoj se poskupljenje najviše reflektiralo na benzinu i drugim naftnim derivatima, hrani, piću te ostalim namirnicama koji su potrebni ljudima u svakodnevnom životu. Stoga su teret krize najviše osjetili upravo najsiromašniji slojevi društva.

2. Prijedlog Europske Komisije

Zbog navedenih poremećaja na tržištu energenata EU, Europska Komisija (u daljnjem tekstu: Komisija) je predložila Vijeću Europske Unije (u daljnjem tekstu: Vijeće) dodatno prikupljanje novčanih prihoda za države članice. Uredba Vijeća o hitnoj intervenciji za rješavanje pitanja visokih cijena energije²³ (u daljnjem tekstu: Uredba) donesena je 6. listopada 2022. godine. Uredbom se uvode zajedničke mjere za smanjenje potražnje za električnom energijom te za prikupljanje viška prihoda energetskeg sektora i preraspodjelu tog prihoda kućanstvima te malim i srednjim poduzećima.

Razlozi donošenja Uredbe su visoke cijene električne energije, plina te naftnih derivata. Agencija Europske Unije za suradnju energetskih regulatora (ACER) navela je da je glavni razlog visokih

²² Ministarstvo financija, Godišnji izvještaj o izvršenju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2021. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/proracun-86/drzavni-proracun-2021-godina/3116>, pristup 21.4.2023.

²³ EU, Uredba Vijeća 2022/1854 od 6. listopada 2022., raspoloživo na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX:32022R1854>, pristup: 28. travnja 2023.

cijena električne energije posljedica visoke cijene plina, koji se koristi kao pogonsko gorivo za proizvodnju električne energije. Dodatni razlog poskupljenja plina bio rat koji je započeo u veljači 2022. Rusija je kao odgovor na sankcije Europske unije, među kojima su i zabrane uvoza sirove nafte, ugljena, čelika, zlata, reagirala tako da je smanjila dotok plina ka Europskim zemljama, što je potaknulo rast cijena energenata. Nadalje, ekstremno visoke temperature tijekom ljeta 2022. opteretile su proizvodnju električne energije i uzrokovale su suše koje su dovele do manjka vode u određenim zemljama koje električnu energiju dobivaju putem nuklearnih elektrana, te onemogućila hlađenje reaktora. Problemi su nastali i za hidroelektrane zbog manjka vode u akumulacijskim jezerima.²⁴

Cijene električne energije na veleprodajnim tržištima su rasle te je to rezultiralo naglim povećanjem maloprodajnih cijena električne energije. Povećanje cijena plina uzrokovalo je povećanu potražnju za alternativnim gorivima kao što su ugljen te sirova nafta, koji su također poskupili. Energetska kriza pogodila je sve države članice Europske Unije, iako u različitoj mjeri. Veliko povećanje cijena energije doprinosi globalnoj inflaciji te usporava gospodarski rast Europske Unije.²⁵

Na prijedlog Komisije, Vijeće je donijelo Uredbu²⁶ kako bi se suzbilo veliko povećanje cijena energenata te njihov utjecaj na industriju. Kad bi države samostalno donosile mjere bez harmonizacije s drugim državama članicama, te mjere bi mogle utjecati funkcioniranje unutarnjeg energetskog tržišta te dovesti do još većeg povećanja cijena, što bi rezultiralo dodatnim financijskim opterećenjima.

Uredbom se nastoje ublažiti visoke cijene energije putem mjera s vremenskim ograničenjem. Cilj mjera je smanjiti potrošnju električne energije, postaviti ograničenje na tržišne prihode od

²⁴ Europski revizorski sud, Integracija unutarnjeg tržišta električne energije, raspoloživo na:

https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR23_03/SR_Energy_Union_HR.pdf, pristup: 20. travnja 2023.

²⁵ Europska središnja banka, Makroekonomske projekcije stručnjaka ESB-a, raspoloživo na:

https://www.ecb.europa.eu/pub/projections/html/ecb.projections202303_ecbstaff~77c0227058.hr.html, pristup: 2. lipnja 2023.

²⁶ Pravni temelj za donošenje Uredbe jest članak 122. stavak 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (UFEU):“ Članak 122. (bivši članak 100. UEZ-a) 1. Ne dovodeći u pitanje bilo koji drugi postupak predviđen Ugovorima, Vijeće, na prijedlog Komisije može u duhu solidarnosti među državama članicama odlučiti o mjerama primjerenima gospodarskim prilikama, osobito ako se pojave ozbiljne poteškoće u opskrbi određenim proizvodima, poglavito u području energetike.“, budući da „Postoji ozbiljna opasnost da bi se situacija u zimskoj sezoni 2022. – 2023. mogla dodatno pogoršati u slučaju daljnjih poremećaja u opskrbi plinom i hladne zime, zbog čega bi se povećala potražnja za plinom i električnom energijom. Takvo dodatno pogoršanje moglo bi dovesti do većeg pritiska da se povećaju cijene plina i drugih energetskih sirovina, što bi utjecalo na cijene električne energije.“ (Uredba, t. 7. Uvodnih izjava).

proizvodnje električne energije za određene proizvođače i namjerno preusmjeriti te prihode prema krajnjim kupcima električne energije. Također, želi se omogućiti državama članicama da primjenjuju javne intervencije u cijenama opskrbe električnom energijom za kućanstva i mala i srednja poduzeća, te uspostaviti pravila koja zahtijevaju obvezni privremeni solidarni doprinos poduzeća i stalnih poslovnih jedinica iz EU koja se bave sektorima sirove nafte, prirodnog plina, ugljena i rafinerija kako bi se osigurala financijska dostupnost energije za kućanstva i poduzeća.²⁷

Državama članicama određen je cilj u vidu smanjenja ukupne mjesečne bruto potrošnje električne energije za 10% u odnosu na prosjek bruto potrošnje u odgovarajućim mjesecima referentnog razdoblja. Navedene mjere provode se s namjerom postizanja energetske učinkovitosti i smanjenja opterećenja na električnu mrežu tijekom tih razdoblja.²⁸

Također, države trebaju ostvariti smanjenje električne energije tijekom vršnih sati²⁹. Svaka država članica provodi smanjenje svoje bruto potrošnje električne energije tijekom određenih vršnih sati. Smanjenje koje se postiže iznosi najmanje 5% u prosjeku po satu. Cilj smanjenja se izračunava kao razlika između stvarne bruto potrošnje električne energije za određene vršne sate te bruto potrošnje električne energije koju su predvidjeli operatori električne energije u suradnji sa regularnim tijelom. (Uredba (EU) 2022/1854, čl. 4.).

Država članica može odabrati određene mjere za smanjenje bruto potrošnje električne energije, kako bi postigle prethodno navedene ciljeve. To uključuje mogućnost proširenja već postojećih nacionalnih mjera. Mjere moraju biti precizno definirane, jasne, ciljane te prema (Uredba (EU) 2022/1854, čl. 5.) ispunjavati slijedeće uvjete:

- Ako postoji potreba za dodatnim financijskim nadoknadama na prihode ostvarene na tržištu, iznos takvih nadoknada mora biti utvrđen putem procesa otvorenog natječaja.
- Financijska nadoknada će se primjenjivati samo u slučaju plaćanja za višak električne energije koja nije iskorištena u usporedbi s predviđenom potrošnjom tijekom određenog sata bez natječaja.

²⁷ Uredba Vijeća 2022/1854 od 6. listopada 2022, čl. 1., raspoloživo na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX:32022R1854>, pristup: 28. travnja 2023.

²⁸ *Ibid*, čl. 3.

²⁹ Vršni sati se odnose na određene sate u danu, za koje se očekuje da će, na temelju predviđanja operatera električne energije, imati najviše veleprodajne cijene električne energije za sljedeći dan.

- Mjere ne smiju ometati slobodnu konkurenciju ili pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta električne energije.
- Mjere ne smiju bespotrebno ometati tranziciju s fosilnih goriva na tehnologije koje koriste električnu energiju.
- Mjere ne smiju bespotrebno ograničavati određene potrošače ili specifične skupine potrošača, u skladu s odredbama članka 17. Direktive (EU) 2019/944.

Također, zbog velike energetske krize Vijeće Uredbom predlaže državama uvođenje solidarnog doprinosa to jest dodatnog poreza na dobit (ili poreza na ekstraprofit, popularno nazvanog „Porez Robina Hooda“, engl. „solidarity contribution“, „windfall tax“, „Robin Hood tax“), za poduzeća i stalne poslovne jedinice iz Europske Unije koji obavljaju djelatnosti u sektorima sirove nafte, prirodnog plina, ugljena i rafinerija, kako bi se ublažili učinci rasta cijena energenata.

Cilj solidarnog poreza je da se oporezuje samo onaj sektor koji je bezrazložno zaradio u krizi. Solidarni doprinos prikladan je mehanizam za rješavanje viška dobiti u slučaju nepredvidivih okolnosti. Ta dobit nije ona koju bi poduzeća ili stalne poslovne jedinice iz EU koja se bave sektorima nafte, prirodnog plina, ugljena i rafinerija ostvarila u normalnim okolnostima. Uvođenje solidarnog doprinosa je zajednička mjera kojom se, u duhu solidarnosti, nacionalnim tijelima omogućuje generiranje dodatnih prihoda kako bi se pružila financijska podrška kućanstvima i poduzećima koja su teško pogođena krizom. Taj porez trebao bi se primjenjivati paralelno sa redovnim porezom na dobit država članica.³⁰

Oporezivanje solidarnim doprinosom se ne bi trebalo odnositi na obveznike koji su već regulirani i čije cijene su već ograničene nacionalnim zakonodavstvima. Za poduzeća i stalne poslovne jedinice iz Unije koja obavljaju djelatnosti u sektorima sirove nafte, prirodnog plina, ugljena i rafinerija, uključujući one koji su dio konsolidirane skupine samo u porezne svrhe, privremeni solidarni doprinos izračunava se na temelju oporezive dobiti prema nacionalnim poreznim propisima. Ovaj izračun provodi se za fiskalnu godinu 2022. i/ili fiskalnu godinu 2023. i tijekom njihovog trajanja. Solidarni doprinos primjenjuje se kada je oporeziva dobit veća od 20% prosječne oporezive dobiti u četiri fiskalne godine koje su počele 1. siječnja 2018. ili nakon tog

³⁰ Uredba Vijeća 2022/1854 od 6. listopada 2022, t. 14., raspoloživo na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX:32022R1854>, pristup: 28. travnja 2023.

datuma. Ako je prosječna oporeziva dobit u tih četiri fiskalne godine negativna, tada se za potrebe izračuna privremenog solidarnog doprinosa smatra da je prosječna oporeziva dobit jednaka nuli.³¹

Solidarni doprinos bi trebao biti privremena i iznimna mjera. Njegova svrha je preraspodjela kako bi se osiguralo da poduzeća koja su ostvarila višak dobiti zbog neočekivanih okolnosti proporcionalno pridonose ublažavanju energetske krize na unutarnjem tržištu. Stopa koja se koristi za izračun solidarnog doprinosa iznosi najmanje 33% osnovice.³²

Kako bi se osigurala stabilnost u svim područjima energetske politike, predložene mjere u Uredbi trebaju biti međusobno povezane i nadopunjavati se. Države članice trebaju imati mogućnost podržavanja potrošača kroz korištenje viška prihoda, smanjenje potražnje za električnom energijom i prihoda od solidarnog doprinosa. Države članice također bi trebale izvještavati o upotrebi prihoda od solidarnog doprinosa kako bi se osiguralo da se prihodi koriste u skladu s odredbama Uredbe.

3. Zakon o dodatnom porezu na dobit u RH

3.1. Prijedlog Vlade RH

Od početka 2020. do početka 2023. godine, Vlada Republike Hrvatske (u daljnjem tekstu: Vlada) je donijela niz mjera pomoći s namjerom da ublaže teret krize koji je pogodio poduzetnike i građane. S ciljem održavanja ravnoteže između poticaja poduzetnicima i općeg dobra društva, iznesen je prijedlog uvođenja dodatnog poreza na dobit putem Zakona o dodatnom porezu na dobit (u daljnjem tekstu: ZDPD). Kombinacijom dotadašnjih mjera provedenih prije pokretanja prijedloga zakona, moglo se primijetiti kako Vlada strateški potiče gospodarski razvoj, uz istovremenu brigu o najranjivijim skupinama društva.

Vlada je 9. prosinca 2022., uskoro nakon europske Uredbe, donijela nacrt prijedloga Zakona o dodatnom porezu na dobit, s nacrtom konačnog prijedloga Zakona. Uvođenjem ZDPD stvara se veća mogućnost za Republiku Hrvatsku da razvije nove mjere pomoći za građane koji su u potrebi, temeljem prikupljenih sredstava dodatnim porezom. Vlada je prepoznala da određeni pojedinci u

³¹ *Ibid*, čl. 15.

³² *Ibid* čl. 16.

Hrvatskoj zahtijevaju snažnu i brzu podršku države kako bi prevladali krizu, dok istovremeno primjećuje da neki poduzetnici, unatoč nepovoljnim okolnostima, ostvaruju značajan profit tijekom kriznih uvjeta.

Uredba propisuje obvezu državama članicama da prikupe solidarni doprinos. Prema toj uredbi, solidarni doprinos ima svrhu preraspodjele kako bi se osiguralo da određena poduzeća koja su ostvarila visoki profit zbog nepredviđenih okolnosti, proporcionalno doprinesu olakšavanju energetske krize na unutarnjem tržištu. Prijedlog ZDPD se temelji na osnovnim principima pravednosti, jednakosti i razmjernosti iz Ustava, prema kojima je svatko obavezan sudjelovati u pokrivanju javnih troškova prema svojim sposobnostima. Međutim, iako je europski prijedlog sadržavao ograničenje u pogledu poreznih obveznika koji bi trebali biti obuhvaćeni dodatnim oporezivanjem, u hrvatskom prijedlogu Zakona takvo ograničenje ne postoji.

Prema nacrtu ZDPD u kriznim gospodarskim uvjetima, nakon provedbe raznih paketa mjera, donošenje ZDPD-a ima legitimni cilj i svrhu - prikupljanje sredstava za pomoć građanima. Primjenjujući načelo razmjernosti, dodatni porez na dobit obuhvaća samo obveznike poreza na dobit s najvećim gospodarskim kapacitetom, temeljem visine njihovih ostvarenih prihoda.

Prema prijedlogu ZDPD, oporeziva dobit koja je prikazana u Prijavi poreza na dobit za 2022. godinu uspoređena je s oporezivom dobiti iz razdoblja od 2018. do 2021. godine, povećanom za 20%. Porezni obveznik je imao mogućnost primijeniti određena izuzeća za određene stavke. Ta izuzeća će se odnositi na stavke koje proizlaze iz izvanrednih događaja ili procjena provedenih prema računovodstvenim standardima. Ako se utvrdi da je porezni obveznik, unatoč nepovoljnim okolnostima, značajno bolje poslovao u 2022. godini u usporedbi s razdobljem od 2018. do 2021. godine, bit će mu utvrđena porezna osnovica i porezna obveza dodatnog poreza na dobit. Također, ovim prijedlogom zakona se određuje da određeni porezni obveznici, bez obzira na ostvarene prihode ili dobit, neće biti obuhvaćeni ovim porezom. To uključuje novoosnovane samostalne poduzetnike čija je 2022. godina prva godina poslovanja, kao i poduzetnike koji završavaju svoje poslovanje ili koji u referentnom razdoblju nisu ostvarili pozitivnu poreznu osnovicu prema ovom prijedlogu zakona.

3.2. Normativna rješenja

Predsjednik Republike Hrvatske Zoran Milanović 20. prosinca proglasio je Zakon o dodatnom porezu na dobit, nakon što ga je Sabor donio na sjednici 16. prosinca 2022. Ministar financija dr. sc. Marko Primorac donosi Pravilnik o dodatnom porezu na dobit koji stupa na snagu 14. veljače 2023.

Dodatni porez na dobit se propisuje i plaća uslijed nepovoljnih gospodarskih uvjeta u Republici Hrvatskoj, sukladno odredbama ZDPD, temeljenim na pravednosti, jednakosti te razmjernosti prema kojima je svatko dužan sudjelovati u podmirenju javnih troškova sukladno svojim ekonomskim mogućnostima.³³

Prihodi od dodatnog poreza na dobit predstavljaju prihod državnog proračuna. Cjelokupni prikupljeni iznos od dodatnog poreza na dobit, u skladu s ZDPD, bit će namijenjen isključivo za provođenje mjera pomoći socijalno ugroženim skupinama društva.³⁴

Obveznik dodatnog poreza na dobit je porezni obveznik koji je prema propisima o oporezivanju dobiti ostvario iznos prihoda u visini 300.000.000,00 kuna u poreznom razdoblju za koje se utvrđuje porezna obveza dodatnog poreza na dobit. Takav porezni obveznik bit će subjekt dodatnog poreza na dobit za porezno razdoblje 2022. godine, za koje se obveza utvrđuje u 2023. godini. Ukoliko se porezno razdoblje za podnošenje Prijave poreza na dobit ne poklapa se s kalendarskom godinom, postupak utvrđivanja, obračunavanja i plaćanja dodatnog poreza prilagođava se odredbama propisa o podnošenju Prijave poreza na dobit prema propisima o oporezivanju dobiti.³⁵ Osoba koja je obveznik poreza po tonaži broda prema propisu o međunarodnoj pomorskoj plovidbi također se smatra obveznikom dodatnog poreza na dobit.

Sukladno ZDPD prilikom utvrđivanja prihoda, određeni prihodi mogu se izuzeti, a to su:

- Prihodi koji proizlaze iz oprosta dugova od strane vjerovnika tijekom predstečajnih i stečajnih postupaka.
- Prihodi u procesu stečaja koji su generirani prodajom imovine s ciljem isplate vjerovnika.

³³ Zakon o dodatnom porezu na dobit, NN 151/2022, čl.1.

³⁴ *Ibid*, čl. 3.

³⁵ *Ibid*, čl. 4.

- Dobit ili prihodi od prodaje ili drugih oblika prijenosa dugotrajne materijalne ili nematerijalne imovine koja je bila upotrebljavana za proizvodnju i pružanje usluga trećim stranama.
- Dobit ili prihodi ostvareni putem prodaje ili drugih oblika prijenosa materijalne ili nematerijalne imovine koja je bila korištena u procesu proizvodnje ili pružanja usluga povezanoj osobi, pod uvjetom da se to dogodilo najkasnije do 31. listopada 2022. godine.
- Dobit ili gubitak koji se ostvari prodajom ili drugim oblikom otuđenja dionica i udjela u trgovačkim društvima, u kojima porezni obveznik posjeduje više od 20% udjela u kapitalu, nakon proteka razdoblja od dvije godine od njihove akvizicije, te u slučaju njihove prodaje ili otuđenja trećim stranama.³⁶

Dodatni porez na dobit plaća se na temelju utvrđene porezne osnovice, koja se izračunava kao pozitivna razlika između oporezive dobiti za trenutno porezno razdoblje i prosječne oporezive dobiti prethodnih poreznih razdoblja³⁷, uvećane za 20%. Porezna osnovica utvrđuje se neovisno ima li obveznik poreznu obvezu prema Prijavi poreza na dobit. Oporeziva dobit za određeno porezno razdoblje određuje se prema računovodstvenim propisima kao razlika između prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit. Ova razlika se prilagođava u skladu s propisima o oporezivanju dobiti i prikazuje kao pozitivan iznos na rednom broju 36. ili 39. Prijave poreza na dobit. Ukoliko su na rednim brojevima 36. i 39. Prijave poreza na dobit negativne vrijednosti ili iznos jednak nuli, tada porezni obveznik nije dužan obračunati dodatni porez na dobit.³⁸ Prilikom utvrđivanja oporezive dobiti prema odredbama ZDPD, moguće je izuzeti nerealizirane gubitke financijske imovine čija se promjena fer vrijednosti evidentira u računu dobiti i gubitka, te za koje je povećana porezna osnovica na odgovarajućem mjestu u Prijavi poreza na dobit. Ovaj izuzetak se primjenjuje na sve takve gubitke, osim gubitaka na zajmovima i potraživanjima, pod uvjetom da se isti izuzetak primjenjuje i pri izračunu oporezive dobiti za svako prethodno porezno

³⁶ *Ibid*, čl. 13. st. 1.

³⁷ Prema ZDPD prethodna porezna razdoblja odnose se na porezna razdoblja 2018., 2019., 2020., 2021. godine.

³⁸ *Ibid*, čl. 5., čl.6.

razdoblje. Ako porezni obveznik donese odluku da izuzme nerealizirane gubitke, dužan je priložiti odgovarajuće objašnjenje o promjeni fer vrijednosti financijske imovine.³⁹

Porezni obveznici su dužni platiti dodatni porez na dobit na temelju utvrđene porezne osnovice koja se oporezuje stopom od 33%.⁴⁰

Porezno razdoblje za 2022. godinu, u kojem se plaćao dodatni porez na dobit, podudara se s poreznim razdobljem za porez na dobit prema propisima o oporezivanju dobiti. Porezni obveznici su dužni utvrditi poreznu osnovicu, izračunati poreznu obvezu i platiti dodatni porez na dobit prilikom podnošenja Prijave poreza na dobit. Prilikom dostavljanja porezne prijave dodatnog poreza na dobit nadležnoj ispostavi Porezne uprave, porezni obveznik istovremeno treba dostaviti i prijavu poreza na dobit. Ukoliko porezni obveznik ne podnese poreznu Prijavu dodatnog poreza na dobit, a isto tako ne dokaže da nije obvezan plaćati dodatni porez na dobit, Porezna uprava ima ovlasti, procijeniti obvezu dodatnog poreza na dobit.⁴¹

Prema ZDPD postoje određeni slučajevi gdje obveznik poreza na dobit nije obveznik dodatnog poreza na dobit:

- Ukoliko je porezni obveznik samostalni poduzetnik te podnosi Prijavu poreza na dobit za prvo porezno razdoblje.
- Ukoliko porezni obveznik nije iskazivao oporezivu dobit na rednim brojevima 36. i 39. Prijave poreza na dobit u pozitivnom iznosu u sva četiri prethodna porezna razdoblja.
- Ako porezni obveznik zatvara poslovanje bez prijenosa aktivnosti na druge porezne obveznike i ukoliko podnosi posljednju Prijavu poreza na dobit.

Obveznik dodatnog poreza na dobit koji se kvalificirao kao korisnik poticajnih mjera prema propisu o poticanju ulaganja može umanjiti obvezu dodatnog poreza na dobit prema odredbama ZDPD primjenom iste stope umanjenja koja se koristi i za umanjenje obveze poreza na dobit prema propisu o poticanju ulaganja u istom poreznom razdoblju.⁴²

³⁹ *Ibid*, čl. 13. st. 3 i 4.

⁴⁰ *Ibid*, čl. 9.

⁴¹ *Ibid*, čl. 10.

⁴² *Ibid*, čl. 15.

Prilikom utvrđivanja obveznika te porezne osnovice prema ZDPD, Porezna uprava ima ovlasti provjeriti da li su iznosi navedeni u Prijavi poreza na dobit za određeno porezno razdoblje usklađeni s računovodstvenim propisima i da li su u skladu s ciljem i svrhom propisa o oporezivanju dobiti. Također, Porezna uprava može provjeriti da li su takvi iznosi rezultat aktivnosti koje su poduzete s ciljem izbjegavanja plaćanja dodatnog poreza na dobit. U slučaju da Porezna uprava utvrdi da iznosi navedeni u Prijavi poreza na dobit nisu usklađeni s računovodstvenim propisima i da su rezultat aktivnosti s ciljem izbjegavanja plaćanja dodatnog poreza na dobit, Porezna uprava će izdati rješenje kojim će utvrditi poreznu osnovicu i iznos dodatnog poreza na dobit u skladu s odredbama ovog Zakona. Važno je napomenuti da dodatni porez na dobit ne može smanjiti poreznu osnovicu poreza na dobit.⁴³

Za namirenje poreznog duga po osnovi dodatnog poreza na dobit, porezni obveznik i Porezna uprava imaju mogućnost sklopiti upravni ugovor. Upravni ugovor omogućuje reguliranje i plaćanje poreznog duga za porezne obveze koje su već dospjele. Također, upravni ugovor se može sklopiti i ako porezni obveznik već ima predstečajnu nagodbu, predstečajni sporazum, stečajni plan ili upravni ugovor za obveze koje su dospjele prije stupanja na snagu ZDPD. No, prije sklapanja upravnog ugovora, potrebno je da su sve dospjele obveze prema anuitetnom planu za otplatu predstečajne nagodbe, predstečajnog sporazuma ili anuitetnog plana koji je dio ranijeg upravnog ugovora, podmirene do dana podnošenja zahtjeva za sklapanje novog upravnog ugovora. Tijekom trajanja upravnog ugovora, poreznom obvezniku se ne može odobriti upravni ugovor za poreznu obvezu koja je nastala ili dospjela nakon sklapanja tog ugovora. Ukoliko ZDPD nije drugačije određeno, prilikom sklapanja upravnog ugovora radi namirenja poreznog duga po osnovi dodatnog poreza na dobit, Porezna uprava postupa sukladno odredbama općeg poreznog propisa koji regulira postupanje po upravnim ugovorima.⁴⁴

Nepodnošenje porezne prijave i ne plaćanje porezne obveze u propisanom roku nakon isteka razdoblja utvrđivanja poreza predstavljaju prekršaje za koje su propisane novčane kazne. Pravna osoba i fizička osoba obveznici dodatnog poreza na dobit bit će kažnjeni novčanom kaznom koja se kreće u rasponu od 260,00 do 26 540,00 eura ukoliko ne ispune navedene obveze prema

⁴³ *Ibid*, čl. 17.

⁴⁴ *Ibid*, čl. 18.

odredbama ZDPD. Odgovorna osoba u pravnoj osobi također će biti kažnjena novčanom kaznom u iznosu od 260,00 do 2.650,00 eura za navedene prekršaje.⁴⁵

Pravilnikom o dodatnom porezu na dobit propisuje se postupak utvrđivanja dobiti koju treba oporezivati, kriteriji kojima se utvrđuju prohodi od prodaje dugotrajne materijalne te nematerijalne imovine, dobitaka, nerealiziranih gubitaka financijske imovine, način umanjivanja obveze za plaćanje dodatnog poreza na dobit, postupak za utvrđivanje novonastalih poduzetnika, okončavanja poslovanja te utvrđivanja njihove osnove poreza, način plaćanja solidarnog doprinosa, obrazac prijave dodatnog poreza na dobit te svi podatci i sadržaj koji se dostavljaju prilikom porezne prijave.⁴⁶

3.3. Financijski učinci dodatnog poreza

Na 213. sjednici Vlade⁴⁷ održanoj 11. svibnja 2023. godine Ministar financija Marko Primorac izvijestio je da je na ime dodatnog poreza na dobit prikupljeno 236 milijuna eura, a od toga raspodijeljeno više od 102 milijuna eura.

Poslovni subjekti su imali obvezu da do kraja travnja 2023. godine podnesu poreznu prijavu, a sukladno tome i uplate točan iznos sredstava u državni proračun. Prema podacima istaknutim na toj sjednici Vlade, do 8. svibnja 2023. godine zaprimljene su 353 prijave vezane uz dodatni porez na dobit, pri čemu je ukupna iskazana obveza iznosila 236 milijuna eura. Važno je napomenuti da ove brojke nisu bile konačne jer postoje poslovni subjekti čija se fiskalna godina ne podudara s kalendarskom godinom. Stoga postoji mogućnost da se iznos obveze još neznatno poveća.

Ministar Primorac također je istaknuo da je Vlada preuzela obvezu da će prikupljena sredstva od poreza biti namijenjena isključivo za pomoć najugroženijim skupinama građana, kao što su umirovljenici, primatelji dječjeg doplatka ili minimalne zajamčene naknade. Nadalje, izvijestio je da je u travnju već dio sredstava raspodijeljen kao dio Vladinog travanjskog paketa mjera. Taj dio iznosi nešto više od 102 milijuna eura. Ostatak sredstava, koji premašuje 130 milijuna eura, bit će

⁴⁵ *Ibid*, čl. 21.

⁴⁶ Pravilnik o dodatnom porezu na dobit, NN 17/2023, čl.1.

⁴⁷ Vlada RH, 213. sjednica, dostupno na: <https://vlada.gov.hr/sjednice/213-sjednica-vlade-republike-hrvatske-38256/38256>, pristup: 10. lipnja 2023.

raspodijeljen u budućim paketima mjera Vlade namijenjenima pomoći građanima i gospodarstvu. Predsjednik Vlade Andrej Plenković istaknuo je kako je obećano da će svaki prihod od dodatnog poreza na dobit biti ponovno raspoređen za mjere namijenjene najranjivijim skupinama, te da je iznos od 236 milijuna eura prihoda od poreza nešto je iznad očekivanja, koja su iznosila oko 1,5 milijarde kuna.

Kada je riječ o obvezama kompanija, posebno se ističu one u prerađivačkoj industriji. Ukupno 41 kompanija iz tog sektora ima obvezu platiti 103 milijuna eura dodatnog poreza. Nadalje, 69 subjekata iz trgovine na veliko i malo također su obveznici plaćanja, pri čemu njihova obveza iznosi gotovo 35 milijuna eura. U sektoru opskrbe električnom energijom, plinom, parom i sličnim djelatnostima, osam tvrtki platit će nešto više od 16 milijuna eura. Također, šest subjekata iz financijskih djelatnosti i djelatnosti osiguranja ima poreznu obvezu iznosu od nešto više od 23 milijuna eura.⁴⁸

3.4. Analiza i komentar

Porezi su ključna poluga u procesu redistribucije ekonomskog pa i političkog sustava. Uloga države u tom procesu je promicati dobro na korist svih stanovnika, odnosno pokušati raspodijeliti sredstva u određenom omjeru koji je svima zadovoljavajući. Redistribucija poreza se odnosi na proces prikupljanja poreza od fizičkih i pravnih osoba od strane vlade, a potom ponovne raspodjele tih sredstava kako bi se postigla određena ekonomska ili socijalna ravnoteža. Cilj redistribucije je smanjenje nejednakosti u društvu i podršku osobama ili skupinama koje su ekonomski ugrožene ili imaju manje resursa.

Dodatnim porezom na dobit moguće je ostvarenje redistribucije, te je kroz prvih pet mjeseci prikupljeno 1.7 milijardi kuna od predviđene 2 milijarde kuna. Prikupljenim sredstvima kroz pakete mjera pomoći porez se redistribuirao na one najranjivije, poput umirovljenika, primatelja dječjeg doplatka ili minimalne zajamčene naknade. Sve navedeno su prednosti dodatnog poreza na dobit kojim se olakšala pomoć onima kojima je to zaista potrebno u ovoj kriznoj godini.

⁴⁸ Vlada RH, 213. sjednica RH, dostupno na: <https://vlada.gov.hr/sjednice/213-sjednica-vlade-republike-hrvatske-38256/38256>, pristup: 10. lipnja 2023.

Početak listopada 2022. godine, Europska komisija donijela je Uredbu Vijeća koja se bavi hitnim intervencijama u vezi s visokim cijenama energije. Ova uredba uključuje uvođenje poreza na višak dobiti, poznatog kao solidarni doprinos. Dodatnim porezom na dobit, kako je navedeno u prethodnim dijelovima rada, minimalnom stopom od 33 posto treba se oporezovati dobit poduzeća u energetske sektoru za 2022. i/ili 2023. godinu, ukoliko ta dobit premašuje prosječnu dobit iz prethodne četiri godine za više od 20 posto.

Iako su mnoge zemlje članice EU najavile ili već implementirale poreze na višu dobit, ti su porezi uglavnom bili usmjereni na kompanije iz energetske sektora u skladu s uputama Europske komisije. U studenome 2022., Vlada je predstavila Prijedlog zakona o dodatnom porezu na dobit⁴⁹. Ovaj prijedlog zakona izazvao je niz kritika i negodovanje velikih poduzetnika i drugih interesnih strana, koji su iznijeli svoje prijedloge izmjena različitih odredbi zakona koje su smatrali problematičnim ili nejasnim.

Važno je napomenuti da je Vlada, nakon dijaloga s velikim poduzetnicima⁵⁰ i drugim interesnim stranama, izvršila nekoliko ključnih izmjena u odnosu na prvotni prijedlog zakona kako bi olakšala položaj poduzetnika. Broj poduzetnika koji će biti obveznici dodatnog poreza na dobit je smanjen, a posebno važna promjena je da negativna dobit ili dobit jednaka nuli iz prethodnog poreznog razdoblja neće biti uključena u izračun prosječne dobiti. Također, obveznici koji koriste poticajne mjere za ulaganje mogu smanjiti svoju obvezu dodatnog poreza na dobit primjenom istih stopa koje se primjenjuju za smanjenje poreza na dobit.

Unatoč navedenim izmjenama, postojale su i dalje kritike prema Vladi jer se dodatni porez na dobit primjenjuje na različite sektore koji nisu nužno povezani s energetske sektorom.

Poduzetnici su također ukazivali na nedostatak analize koja bi utvrdila koje kompanije su zaista ostvarile ekstraprofit zbog energetske i gospodarske krize, a koje su postigle rast dobiti temeljen na opravdanim investicijama i poslovnim odlukama. Također se ističe da takva neočekivana

⁴⁹ Vlada RH, Prijedlog zakona o dodatnom porezu na dobit, raspoloživo na: <https://vlada.gov.hr/vijesti/primorac-tvrtkama-s-vise-od-300-milijuna-kuna-prihoda-porez-od-33-posto-na-dobit-vecu-od-20-posto/36371>, pristup: 25. svibnja 2023.

⁵⁰ Ida Zrilić, Porez na ekstraprofit: Još se čeka pravilnik koji bi trebao detaljnije objasniti neke odredbe Zakona, Lider, 15. 2. 2023., dostupno na: <https://lidermedia.hr/sto-i-kako/porez-na-ekstraprofit-jos-se-ceka-pravilnik-koji-bi-trebao-detaljnije-objasniti-neke-odredbe-zakona-148770>, pristup: 10. lipnja 2023.

porezna politika stvara porezno-pravnu nesigurnost i može narušiti investicijsku klimu u Hrvatskoj.

Sve ove kontroverze oko dodatnog poreza na dobit otvaraju pitanje ispravnosti te mjere za hrvatsko gospodarstvo. Kako vrijeme bude prolazilo, bit će moguće procijeniti utjecaj ove politike na gospodarstvo i poduzetnike.

Također, kod poreza na dobit primjenjuje se puna (stalna ili direktna) progresija. Negativna strana pune progresije kod oporezivanja dodatnog poreza na dobit mogla bi utjecati na otpor plaćanju poreza, na pojavu porezne utaje, na razne prikrivene gospodarske aktivnosti poreznih obveznika, a sve zato da bi se prikazala manja zarada od one koja je stvarno ostvarena. Sve to može se promotriti kroz negativnu stranu pune progresije, a to je da se pri malom povećanju osnovice značajno povećava porezno opterećenje. Stoga je za pretpostaviti da će neki porezni obveznici, naročito oni koji se nalaze blizu zadane granice za oporezivanje nižom stopom poreza, nastojati i ne ostvariti dodatne prihode u tekućoj godini.

4. Zaključak

Nakon što je od 2020. godine Vlada donosila pakete mjera pomoći građanima koji su bili pogođeni raznim nepogodama kao što su koronavirus, potresi i poplave, bilo je jasno da sredstva koja su se potrošila iz državnog proračuna na neki način treba nadomjestiti.

Vlada Republike Hrvatske krenula je u razmatranje dodatnog oporezivanja porezom na dobit nakon što je Vijeće Europske unije donijelo Uredbu o hitnoj intervenciji za rješavanje pitanja visokih cijena energije. Uredba predstavlja odgovor Europske unije na ozbiljnu energetska krizu. Njene mjere usmjerene su na smanjenje potrošnje, pravičnu raspodjelu prihoda i pravedno oporezivanje. Glavni cilj je očuvati energetska stabilnost i financijsku podršku najranjivijim potrošačima u izazovnim vremenima.

Navedeni događaji ukazuju na kompleksnost upravljanja fiskalnom politikom u uvjetima kriza i nepredvidivih okolnosti. Osim toga, izazovi u vezi s regresivnošću poreznog sustava ističu potrebu za reformama kako bi se smanjio porezni teret najsiromašnijih slojeva društva.

Prijedlog Zakona o dodatnom porezu na dobit predstavlja odgovor Vlade RH na izazove krize i njezinu predanost očuvanju ravnoteže između potreba gospodarstva i društva u cjelini. Zakon o dodatnom porezu na dobit ima pravedne i razmjerno usmjerene odredbe kako bi osigurao da oni koji su najbolje poslovali tijekom krize pridonose zajednici na odgovarajući način.

Dodatni porez na dobit predstavlja važan korak u preraspodjeli prihoda i pružanju podrške socijalno ugroženim skupinama društva u uvjetima ekonomske krize, uzimajući u obzir financijske mogućnosti poreznih obveznika i promičući pravednost u poreznom sustavu Republike Hrvatske. Važno je napomenuti da je dodatni porez na dobit implementiran kao odgovor na energetska i gospodarska krizu, što je rezultiralo neočekivanim fiskalnim promjenama i nesigurnostima u poslovnom okruženju. Očekuje se da će vrijeme pokazati kako će se ova mjera odraziti na gospodarstvo i poduzetnike te da će biti potrebno dodatno analizirati njezinu dugoročnu učinkovitost. Konačno, važno je uzeti u obzir punu progresiju koja karakterizira ovaj porez i razmotriti njezine potencijalne negativne posljedice, uključujući otpor plaćanju poreza, porezne utaje i druge prikrivene aktivnosti koje bi se mogle pojaviti kao odgovor na povećano porezno opterećenje. Sve ovo sugerira da će budućnost dodatnog poreza na dobit zahtijevati temeljitu analizu kako bi se bolje razumjeli njegovi efekti i posljedice na gospodarstvo i porezne obveznike.

Literatura

1. Arbutina Hrvoje, Rogić Lugarić Tereza, Cindori Sonja, Bogovac Jasna, Klemenčić Irena, *Javnofinancijski sustav Republike Hrvatske*, Zagreb, Narodne novine, 2022.
2. Benazić Manuel, *Fiskalna politika i gospodarska aktivnost u Republici Hrvatskoj: model kointegracije*, Ekonomski pregled, Vol. 57, 2006
3. Europska središnja banka, *Makroekonomske projekcije stručnjaka ESB-a*, 16. 3. 2023.
4. Europski revizorski sud, *Integracija unutarnjeg tržišta električne energije*, Tematsko izvješće, 2023.
5. Eurostat, *The EU imported 58% of its energy in 2020*, 28. 3. 2022.
6. Ida Zrilić, *Porez na ekstraprofit: Još se čeka pravilnik koji bi trebao detaljnije objasniti neke odredbe Zakona*, Lider, 15. 2. 2023.
7. Jelčić Božidar, Lončarić-Horvat Olivera, Šimović Jure, Arbutina Hrvoje, Mijatović Nikola, *Financijsko pravo i financijska znanost*, Zagreb, Narodne novine, 2008.
8. Ministarstvo financija, *Godišnji izvještaj o izvršenju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2021.*
9. Ministarstvo gospodarstva i održivog razvoja, Vlada Republike Hrvatske, *Prijedlog uredbe o otklanjanju poremećaja na domaćem tržištu energije*, 16. 3. 2023.
10. Ministarstvo turizma, Vlada Republike Hrvatske, *Turizam u brojkama*, 2022.
11. Porezna uprava, Ministarstvo financija RH, *Prijava poreza na dobit za 2022. godinu*, Klasa: 410-01/23-01/635, Urudžbeni broj: 513-07-21-01-23-1, Zagreb, 07.04.2023,
12. Pravilnik o dodatnom porezu na dobit, NN 17/2023
13. Vijeće Europske unije, *Mjere ograničavanja EU-a protiv Rusije zbog Ukrajine (od 2014.)*
14. Vlada Republike Hrvatske, *213. sjednica Vlade*, 4. 5. 2023.
15. Vlada Republike Hrvatske, *33. sjednica Vlade*, 30. 12. 2020.
16. Vlada Republike Hrvatske, *Prijedlog zaključka o drugoj skupini mjera za pomoć gospodarstvu uslijed epidemije koronavirusa*, 2. 4. 2020.

17. Vlada Republike Hrvatske, *Prijedlog zakona o dodatnom porezu na dobit*, 17. 11. 2022.
18. Vlada RH, *Prijedlog zaključka o mjerama za pomoć gospodarstvu uslijed epidemije koronavirusa*, Zagreb, 17. 3, 2020.
19. Zakon o dodatnom porezu na dobit, NN 151/2022
20. Zakon o porezu na dobit, NN 109/93
21. Zakon o porezu na dobit, NN 117/04, 90/05, 57/06, 146,08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22