

Stope poreza na dodanu vrijednost i njihova obilježja

Pavalić, Dora

Undergraduate thesis / Završni rad

2024

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:199:433287>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-30**



Repository / Repozitorij:

[Repository Faculty of Law University of Zagreb](#)



Sveučilište u Zagrebu
Studijski centar za javnu upravu i javne financije
Preddiplomski stručni Porezni studij

ZAVRŠNI RAD
STOPE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST I NJIHOVA
OBILJEŽJA

Mentor:

Prof. dr. sc. Sonja Cindori

Studentica:

Dora Pavalić

Zagreb, listopad 2024.

Sadržaj

1. UVOD	1
2. POVIJEST POREZA I POREZNI SUSTAV DANAS	2
3. POREZI OPĆENITO	4
4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST	5
5. POREZNA OSNOVICA	7
5.1. Porezna osnovica kod isporuke dobara i obavljanja usluga	7
5.2. Porezna osnovica kod stjecanja dobara unutar Europske unije	7
5.3. Porezna osnovica kod uvoza dobara u Europsku uniju	8
6. RAZVOJ POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ	10
7. STOPE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ DANAS ...	11
7.1. Snižene stope	11
7.2. Standardna stopa	15
7.3. Preračunana porezna stopa	15
8. STOPE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U EUROPSKOJ UNIJI	16
9. ZAKLJUČAK	19
POPIS LITERATURE	20
POPIS TABLICA	21

Izjava o izvornosti

Ja, Dora Pavalić, pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključiva autorica završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristila drugim izvorima do onih navedenih u radu.

Dora Pavalić, v.r.

1. UVOD

Tema ovog završnog rada su stope poreza na dodanu vrijednost i njihova obilježja. Porez na dodanu vrijednost jedan je od oblika poreza na promet, njime se oporezuje promet proizvoda i obavljanje usluga uz naknadu.

Strukturu ovog završnog rada čini devet poglavlja, uključujući uvod i zaključak. U drugom poglavlju razrađena je povijest poreza, kako su nastali i razvijali se te konačno, kako izgleda porezni sustav danas. U trećem poglavlju definirani su porezi kao novčana davanja i prihod proračuna koji se koriste za podmirivanje proračunom utvrđenih javnih izdataka te su navedena osnovna obilježja poreza kao što su prisilnost, derivativnost i nedestiniranost poreza. Četvrto poglavlje bavi se definicijom poreza na dodanu vrijednost, kada i kako je uveden u porezni sustav Republike Hrvatske. Također su navedeni pravni izvori na kojima je utemeljen sustav poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj (Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost, direktive Europske unije). Definirano je područje primjene, predmet oporezivanja i obuhvat predmeta oporezivanja porezom na dodanu vrijednost te porezni obveznik poreza na dodanu vrijednost. U petom poglavlju nalazi se objašnjenje važnosti porezne osnovice za određivanje poreznog opterećenja. Šesto poglavlje posvećeno je razvoju poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj te je objašnjeno kako je oporezivanje dodane vrijednosti u Republici Hrvatskoj započelo i razvijalo se. U sedmom poglavlju navedene su i objašnjene stope poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj u današnje vrijeme (standardna stopa, snižene stope, preračunana stopa). Konačno, osmo poglavlje bavi se stopama poreza na dodanu vrijednost u Europskoj uniji, uz naglasak na prednjačenje Republike Hrvatske visinom standardne stope poreza na dodanu vrijednost i udjelom poreza na potrošnju u BDP-u naspram drugih država članica.

Završni rad pisan je uz korištenje stručne literature kao što su zakoni (Opći porezni zakon, Zakon o porezu na dodanu vrijednost), pravilnici (Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost), knjige (Cindori, Pilipović, Kalčić, Porez na dodanu vrijednost, Redak, Split, 2021. i druge navedene) i članci, kao i internetske stranice (porezna-uprava.hr i druge navedene stranice). Pojedini podaci prikazani su korištenjem tablica.

2. POVIJEST POREZA I POREZNI SUSTAV DANAS

Porezi su često aktualna tema u medijima zbog poreznih reformi koje provode nove vlade i često izazivaju kontroverzije. Prema definiciji, to su prisilna davanja koja građani plaćaju državi ne dobivajući za to nikakvu protunaknadu. Zbog njihove prisilnosti uvelike utječu na život građana, poreznih obveznika. U današnje vrijeme, porezi su najvažniji državni prihodi i razlikuju se od ostalih državnih prihoda upravo po tome što su prisilni i što građani za njih ne dobivaju nikakvu uslugu od države. Razlog njihova uvođenja je prikupljanje sredstava za podmirenje javnih potreba, npr. izgradnja javnih cesta ili vodova ili financiranje obrazovnog sustava. Mogu biti nametnuti od strane države ili od strane jedinica lokalne ili područne samouprave (općine i županije).

Postojanje poreza bilježi se još u razdoblju prije Krista, ali u oblicima koji su drugačiji od današnjih. To je bilo npr. vlasništvo vladara nad cjelokupnom imovinom ili vlasništvo nad zemljom i prirodnim resursima. U staroj Grčkoj poreze su plaćali samo robovi i stranci. Porezi na zemlju i nasljedstvo uvedeni su u prvom stoljeću prije Krista, a nakon toga i porezi na žito i sol. Na području Europe oko 1000-tih godina postojali su porezi na zemlju, nasljedstvo, glavarine koji su se plaćali najvišem društvenom sloju ili Crkvi. Nakon nestanka feudalizma pojavilo se mišljenje da porezi na potrošnju više pogađaju siromašne nego bogate. Početkom 20. stoljeća pojavljuju se porezi na dohodak te se uvodi pravednost u oporezivanju i izdašnost poreznog sustava. Izdašnost poreza znači da se njihovim ubiranjem treba prikupiti sredstva koja će zajedno s ostalim državnim prihodima biti dovoljna za podmirenje javnih rashoda.¹

U cijeloj povijesti, meni najzanimljiviji je porez na prozore ili kako su ga građani nazivali porez na svjetlost ili zrak koji je uveden 31. prosinca 1651. Visina poreza ovisila je o broju prozora na kući, a zbog toga mnogi prozori su zazidani. Ovaj porez se zadržao na snazi više od 150 godina, a njegov razlog uvođenja je bila jednostavnost mjerenja. Tada nitko nije htio javno obznaniti koliko je bio bogat, a prozore na kući bilo je lako prebrojati bez ulaženja u kuću.²

¹ preuzeto sa: <https://www.enciklopedija.hr/clanak/porezi>

² preuzeto sa: <https://povijest.hr/nadanasnjidan/nevjerojatni-nameti-porez-na-prozore-1695/>

Porezni sustav su svi porezi koji su na snazi u određenoj državi. Ne postoje dva ista porezna sustava i nije ih jednostavno za shvatiti te su podložni čestim promjenama. Zato ćemo se u svrhu ovoga rada, koristiti sljedećom tablicom.

Tablica 1. Porezni sustav RH³

POREZNI SUSTAV RH	
DRŽAVNI POREZI	Porez na dodanu vrijednost Porez na dobit
ŽUPANIJSKI POREZI	Porez na nasljedstva i darove Porez na cestovna motorna vozila Porez na plovila Porez na automate za zabavne igre
GRADSKI ILI OPĆINSKI POREZI	Porez na potrošnju Porez na kuće za odmor Porez na korištenje javnih površina Porez na promet nekretnina
ZAJEDNIČKI POREZ	Porez na dohodak
POREZI NA DOBITKE OD IGARA NA SREĆU I NAKNADE ZA PRIREĐIVANJE IGARA NA SREĆU	Lutrijske igre Igre u casinima Igre klađenja Igre na sreću na automatima Naknada za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću
NAKNADA ZA PRIREĐIVANJE NAGRADNIH IGARA U KORIST HRVATSKOG CRVENOG KRIŽA	Propisana uplata priređivača nagradnih igara u korist hrvatskog crvenog križa

Naš porezni sustav je moderan sustav usklađen sa smjernicama Europske unije i sa sustavima drugih država članica. U Republici Hrvatskoj porezi se prikupljaju na tri razine:

³ preuzeto sa: https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx

državnoj, županijskoj i gradskoj odnosno općinskoj. Zajednički porezi su oni koji se dijele između prethodno tri navedene razine. Sljedeća kategorija su porezi na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanja igara na sreću. Prihod od državnih poreza ide u državni proračun, od Županijskih u županijski proračun te od gradskih ili općinskih u njihov proračun. Porez na dohodak kao zajednički porez dijeli se između tri navedene razine, a uvodi ga država. Porezi na dobitke od igara na sreću i naknade za priređivanje igara na sreću ulaze u državni proračun. Naknade za priređivanje nagradnih igara nije klasični porez, već obveza koju priređivač igre ima. Ta obveza je da 5% ukupnog nagradnog fonda donira u korist Hrvatskog crvenog križa.⁴

3. POREZI OPĆENITO

Opći porezni zakon poreze definira kao novčana davanja i prihod proračuna koji se koristi za podmirivanje proračunom utvrđenih javnih izdataka.

Postoje osnovna obilježja poreza koja treba imati pojedini oblik prikupljanja javnih prihoda da bi se mogao smatrati porezom. U ta obilježja spadaju: derivativnost i prisilnost, porezi se ubiru u općem interesu, odsutnost neposredne protunaknade za plaćeni porez, obveza plaćanja poreza izvršava se (po pravilu) u novcu i nedestiniranost poreza.

Porezi su derivativni prihodi države, što znači da država na temelju svog suvereniteta prikuplja poreze, te tako prikupljena sredstva koristi za financiranje javnih rashoda. Porezi imaju prisilni karakter. Ako porezni obveznik propusti izvršiti svoju poreznu obvezu na vrijeme i u cijelosti, primijenit će se sila, tj. sankcije koje su predviđene zakonom kako bi se naplatio porezni dug. Oporezivanjem se zadovoljavaju javne potrebe, oni služe za podmirivanje javnih državnih rashoda. Kod poreza nije izražen princip *do ut des*, što znači da visina poreza koji je porezni obveznik platio ne ovisi o koristi koju on ima od korištenja javnih dobara i uslugama, to jest, država ne daje izravnu protunaknadu za plaćeni porez. U većini slučajeva namjena poreza nije unaprijed utvrđena, prihodi koji se ubiru oporezivanjem koriste se za podmirivanje svih državnih rashoda. U suvremenim državama

⁴ preuzeto sa: <https://ekonomskabaza.hr/financije/porezni-sustav/>

porezna obveza utvrđuje se u novcu i podmiruje se u novčanom obliku, a samo iznimno porezi se mogu plaćati u naturi.⁵

4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

Porez na dodanu vrijednost jedan je od oblika poreza na potrošnju. Smatra se da su porezi na potrošnju stari, ako ne i stariji od postojanja država. Od samog početka primjene poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj on zauzima stožerno mjesto u hrvatskom poreznom sustavu. Prihodi od poreza na dodanu vrijednost čine više od polovice svih poreznih prihoda konsolidirane opće države (bez doprinosa za socijalno osiguranje). Više desetljeća koristio se modalitet oporezivanja prometa u trgovini na malo, što je zamijenio porez na dodanu vrijednost i time je značajno povećan broj poreznih obveznika.

Pravni izvori poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj uključuju: Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost te direktive Europske unije. Zakonom o porezu na dodanu vrijednost definirane su osnovne odredbe i pravila vezana za obračun i plaćanje poreza na dodanu vrijednost. Zakon o porezu na dodanu vrijednost usklađen je s direktivama Europske unije. Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost detaljnije uređuje primjenu Zakona o porezu na dodanu vrijednost, uključujući specifične postupke i izuzeća. Republika Hrvatska je u svoj pravni sustav prenijela nekoliko direktiva Europske unije, koje reguliraju različite aspekte poreza na dodanu vrijednost. Pravilnik o postupku ostvarivanja oslobođenja od plaćanja poreza za diplomatska i konzularna predstavništva i Pravilnik o oslobođenju od poreza na dodanu vrijednost i trošarine za robu uvezenu u osobnoj prtljazi osoba koje putuju iz trećih država te za robu uvezenu kao mala pošiljka nekomercijalnog značaja, detaljno uređuju postupak ostvarivanja oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost.

Predmet oporezivanja porezom na dodanu vrijednost odnosi se na tri razine djelovanja poreznog obveznika ili, u nekim slučajevima, pravne osobe koja nije porezni obveznik. Predmetom oporezivanja porezom na dodanu vrijednost smatra se isporuka

⁵ Jelčić, Božidar; Lončarić-Horvat, Olivera; Šimović, Jure; Arbutina, Hrvoje; Mijatović, Nikola, *Financijsko pravo i financijska znanost*, Narodne Novine, Zagreb, 2008., str. 83-93.

dobara i usluga u tuzemstvu uz naknadu, uvoz dobara i stjecanje dobara uz naknadu unutar Europske unije čija otprema završava u tuzemstvu. Time nije obuhvaćena jedino fizička osoba (građani) koja nije porezni obveznik jer njezino djelovanje nije predmet oporezivanja porezom na dodanu vrijednost. Međutim, i ona je obvezna platiti porez na dodanu vrijednost u zakonom određenim situacijama kada se ona ponaša kao porezni obveznik te je tada dužna iskazati porez na dodanu vrijednost i platiti ga.⁶

Pojam poreznog obveznika obuhvaća svakog poreznog obveznika koji djeluje kao takav, koji aktivno obavlja isporuke dobara i usluga. U slučaju da više fizičkih osoba zajednički obavlja djelatnost, svaka fizička osoba smatra se poreznim obveznikom za dio primitka koji joj pripada od zajedničkog obavljanja djelatnosti. Oni su dužni imenovati jednu osobu koja će se smatrati nositeljem zajedničke djelatnosti i biti odgovorna za vođenje poslovnih knjiga, plaćanje poreza na dodanu vrijednost i drugih obveza iz područja poreza na dodanu vrijednost, a ako to ne učine sami, imenovat će ga Porezna uprava. Poreznim obveznikom smatra se i svaka osoba koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva koja kupcu otpremi ili preveze prodavatelj, sam kupac ili osoba za njihov račun na područje druge države članice. Poreznim obveznikom se smatra i svaka osoba koja na području Republike Hrvatske nema sjedište, poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište, a u tuzemstvu obavlja isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak Poreza na dodanu vrijednost, osim kada obavlja isporuke dobara ili usluga za koje porez na dodanu vrijednost plaća primatelj dobara ili usluga.⁷

⁶ Cindori, Pilipović, Kalčić, Porez na dodanu vrijednost, Redak, Split, 2021., str. 45-47.

⁷ *Ibidem*, str. 49-53.

5. POREZNA OSNOVICA

Za obračun poreza na dodanu vrijednost važna je porezna osnovica. Njome se, uz poreznu stopu, određuje visina poreznog opterećenja, odnosno iznos poreza na dodanu vrijednost koji je porezni obveznik dužan platiti. Porezna osnovica može biti naknada, tržišna vrijednost, carinska vrijednost, nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a može se i odrediti u visini troškova utvrđenih u trenutku isporuke i slično.⁸

5.1. Porezna osnovica kod isporuke dobara i obavljanja usluga

Pri isporuci dobara i usluga poreznom osnovicom smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke. U poreznu osnovicu se računavaju iznosi poreza, trošarina, carina, pristojbi i drugih davanja, osim poreza na dodanu vrijednost, kao i sporedni troškovi kao na primjer troškovi postavljanja, slanja, ugrađene dodatne opreme, provizije, pakiranja, prijevoza i osiguranja koje isporučitelj dobara i usluga zaračunava kupcu ili primatelju.⁹

5.2. Porezna osnovica kod stjecanja dobara unutar Europske unije

Kod stjecanja dobara unutar Europske unije, porezna osnovica utvrđuje se temeljem istih elemenata koji se koriste za određivanje porezne osnovice za isporuke istih dobara u tuzemstvu. U poreznu osnovicu uključuju se i trošarine koje je stjecatelj dobara koja podliježu trošarinama unutar Europske unije obvezan platiti ili ih je već platio. U slučaju da nakon stjecanja dobara unutar Europske unije stjecatelj dobara ostvari povrat trošarine plaćene u državi članici u kojoj je započela otprema ili prijevoz tih dobara, porezna osnovica kod stjecanja dobara odgovarajuće se umanjuje. U poreznu osnovicu računavaju se i iznosi

⁸ *Ibidem*, str. 97.

⁹ *Ibidem*, str. 97-99.

posebnih poreza, trošarina i pristojbi koji se plaćaju pri stjecanju dobara iz druge države članice.¹⁰

5.3. Porezna osnovica kod uvoza dobara u Europsku uniju

Kod uvoza dobara u Europsku uniju, poreznu osnovicu čini carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima. Porezna osnovica pri uvozu sadržava i poreze, carine, pristojbe i slična davanja koja se plaćaju izvan države članice uvoznice te davanja koja se plaćaju pri uvozu, osim poreza na dodanu vrijednost. Porezna osnovica također sadrži i sporedne troškove poput provizije, troškova ambalaže, pakiranja, prijevoza i osiguranja nastalih do prvog mjesta odredišta unutar područja države članice uvoznice, utovara, istovara, skladištenja, rukovanja s dobrima, nastalih do prvog mjesta odredišta u tuzemstvu, kao i onih koji nastanu pri prijevozu do drugog mjesta odredišta unutar Europske unije ako je to drugo mjesto poznato u vrijeme nastanka oporezivog događaja.¹¹

Tablica 2. Predmet oporezivanja i porezna osnovica¹²

Predmet oporezivanja	Porezna osnovica
Isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav	Naknada za isporučena dobra
Stjecanje dobara unutar Europske unije u tuzemstvu uz naknadu	Uključuje sve ono što je stjecatelj dao ili treba dati isporučitelju (utvrđuje se na temelju istih elemenata kao i porezna osnovica za isporuke dobara)
Isporuka novih prijevoznih sredstava	Naknada za isporuku novog prijevoznog sredstva

¹⁰ *Ibidem*, str. 100-101.

¹¹ *Ibidem*, str. 101-102.

¹² preuzeto sa: porezna-uprava.hr (Porez na dodanu vrijednost)

Obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav	Naknada za obavljene usluge
Korištenje dobara, što čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspoložu njima bez naknade ili ih 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	Nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a ako je ta cijena nepoznata, visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke
Korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez	Ukupni trošak obavljanja usluga
Obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti	Ukupni trošak obavljanja usluga
Uvoz dobara	Carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima

6. RAZVOJ POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ

Oporezivanje potrošnje u neovisnoj Republici Hrvatskoj prvi put je uređeno Zakonom o porezu na promet proizvoda i usluga iz 1991. godine, koji se primjenjivao do 1998. godine. Zakonom o porezu na dodanu vrijednost od 1. siječnja 1998. godine uvedeno je oporezivanje porezom na dodanu vrijednost s jedinstvenom stopom od 22%. Primjena poreza na dodanu vrijednost započela je tek 30 mjeseci nakon stupanja na snagu Zakona o porezu na dodanu vrijednost, to je bio najdulji *vacatio legis* u području javnih financija Republike Hrvatske, ističu Bejaković i Jelčić. Desetljećima rabljeni termini „roba“ i „proizvod“ zamijenjeni su terminom „dobro“, a termin „promet“ zamijenjen je terminom „isporuka“.¹³

Oporezivanje prometa dobara i usluga obavljalo se primjenom samo jedne porezne stope, tj. jednostopnim porezom na dodanu vrijednost na sve oporezive transakcije koje se odnose na isporuke dobara i usluga u zemlji uz naknadu, isporuke dobara i usluga bez naknade zaposlenicima kod poduzetnika, vlastitu potrošnju koja se odnosi na izuzimanje dobara i usluga od strane poduzetnika, manjak, kalo, lom i sl. te uvoz dobara i usluga. Pošto je ta porezna stopa bila relativno visoka, to je stvaralo negativan učinak oporezivanja primjenom poreza na dodanu vrijednost. Stoga je stranka na vlasti u drugoj polovini 1999. godine predložila, a Sabor bez odlaganja usvojio, uvođenje nulte porezne stope pri oporezivanju nekih proizvoda široke potrošnje, kako bi se demonstrirala socijalna osjetljivost, poboljšao imidž kod siromašnijeg dijela budućih birača i spriječile kritike na tadašnju poreznu politiku.¹⁴

Izmjenom Zakona o porezu na dodanu vrijednost¹⁵, uvodi se oporezivanje isporuke dobara i usluga po stopi od 0% na sve vrste kruha, sve vrste mlijeka, knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog karaktera, udžbenike za predškolski odgoj i obrazovanje, za osnovno, srednje i visoko obrazovanje, lijekove određene Odlukom

¹³ Jelčić, Božidar; Bejaković, Predrag, Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, 2012., str. 180.

¹⁴ Jelčić, Božidar; Bejaković, Predrag, Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, 2012., str. 232.

¹⁵ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 105/99)

o utvrđivanju Liste lijekova Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje, proizvode koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo – implantati, te ostali medicinski proizvodi za nadomještanje tjelesnog oštećenja ili nedostatka.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 105/99) od 1. siječnja 2006. godine u Republici Hrvatskoj uvodi se snižena stopa poreza na dodanu vrijednost od 10% na usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u svim vrstama komercijalnih ugostiteljskih objekata i usluge agencijske provizije na navedene usluge.

S dolaskom gospodarske krize, kako bi se povećali proračunski prihodi, Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 105/99) povećana je standardna stopa poreza na dodanu vrijednost pa se od 1. kolovoza 2009. umjesto stope od 22% primjenjuje stopa od 23%.¹⁶

7. STOPE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ DANAS

Uz poreznu osnovicu, porezne stope predstavljaju drugu bitnu komponentu koja utječe na visinu poreznog opterećenja. Visina porezne stope utječe na količinu sredstava ubranih oporezivanjem od strane države, ali isto tako utječe na ekonomsku snagu poreznog obveznika koja će mu ostati na raspolaganju nakon oporezivanja. Porez na dodanu vrijednost obračunava se po stopi koja je na snazi u trenutku nastanka oporezivog događaja.

7.1. Snižene stope

U Republici Hrvatskoj u primjeni su dvije snižene stope poreza na dodanu vrijednost, a to su stope od 5% i 13%.

¹⁶ Jelčić, Božidar; Bejaković, Predrag, Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, 2012., str. 298-300. i 273.

Pomoću sljedećih tablica prikazat ću na isporuku kojih dobara i usluga se primjenjuje pojedina snižena stopa.

Tablica 3. Primjena snižene stope od 5% ¹⁷

5%
Sve vrste kruha (kruhom se smatra i pecivo te drugi pekarski proizvodi, osim kolača, bureka i ostalih pekarskih i slastičarskih proizvoda)
Sve vrste mlijeka (osim kiselog mlijeka, jogurta, kefira, čokoladnog mlijeka i drugih mliječnih proizvoda) te nadomjestaka za majčino mlijeko
Knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za predškolski odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje u svim fizičkim oblicima
Lijekovi koji imaju odobrenje nadležnog tijela za lijekove i medicinske proizvode (uključeni i lijekovi s liste HZZO-a)
Medicinska oprema, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida
Kino ulaznice, ulaznice za koncerte, sportska događanja i kulturna događanja
Novine novinskog nakladnika koji ima statut medija i izlaze dnevno, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te onih koje se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja
Znanstveni časopisi
Dječja hrana i prerađena hrana na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu
Jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla, maslac i margarin
Isporuka živih životinja: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva
Isporuka svježeg ili rashlađenog mesa i jestivih klaoničkih proizvoda od: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva

¹⁷ Cindori, Pilipović, Kalčić, Porez na dodanu vrijednost, Redak, Split 2021., str. 104-106.

Isporuca svježih ili rashlađenih kobasica i sličnih proizvoda od mesa, mesnih klaoničkih proizvoda ili krvi
Isporuca žive ribe
Isporuca svježe ili rashlađene ribe, mekušaca i ostalih vodenih beskralježnjaka
Isporuca svježih ili rashlađenih rakova: jastoga, hlapova, škampa, kozica
Isporuca svježeg ili rashlađenog povrća, korijena i gomolja, uključujući mahunasto suho povrće
Isporuca svježeg i suhog voća i orašastih plodova
Isporuca svježih jaja peradi, u ljusci
Sadnice i sjemenje
Gnojiva i pesticidi te drugi agrokemijski proizvodi
Proizvodi koji se pretežito koriste kao hrana za životinje, osim hrane za kućne ljubimce

Direktivom vijeća 2006/112/EZ propisano je da države članice mogu primjenjivati snižene stope poreza na dodanu vrijednost na publikacije u svim fizičkim oblicima, no ne može se primijeniti na publikacije u elektroničkom obliku (one se moraju oporezivati po standardnoj stopi poreza na dodanu vrijednost), čime se ne ide u korak s tehnološkim napretkom u digitalnom gospodarstvu. U većini zemalja Europske unije primjenjivala se standardna stopa poreza na dodanu vrijednost na e-publikacije, dok su publikacije u fizičkom obliku mogle imati koristi od znatno nižih stopa koje katkad mogu biti svedene i na 0%. Izmjenom pravila Europske unije o porezu na dodanu vrijednost doprinijelo bi se provedbi strategije jedinstvenoga digitalnog tržišta Europske unije i pomoglo bi mu se da ide ukorak s tehnološkim napretkom u digitalnom gospodarstvu. Zbog toga, vijeće Europske unije radilo je na prijedlogu o izmjeni postojeće direktive Europske unije o porezu na dodanu vrijednost kako bi se državama članicama omogućilo da, ako to žele, primjenjuju niže stope poreza na dodanu vrijednost na e-publikacije kao što su elektroničke knjige, novine i

časopisi. Prijedlogom se zahtijevaju izmjene dvaju članaka i priloga III. tadašnje direktive Europske unije o porezu na dodanu vrijednost (2006/112/EZ). Te izmjene odnose se na oblik publikacija na koje bi se mogla primjenjivati snižena stopa poreza na dodanu vrijednost. U nacrtu izmjena navodi se da „će se pružanje sadržaja koji se u potpunosti sastoji od glazbe i videozapisa nastaviti oporezivati prema standardnoj stopi poreza na dodanu vrijednost“. Standardna stopa bi se također i dalje primjenjivala na publikacije koje većim dijelom sadrže glazbeni sadržaj i videozapis, a države članice imale bi diskrecijsko pravo definiranja pojma „većim dijelom“ u nacionalnom pravu o porezu na dodanu vrijednost. Tim rješenjem omogućilo bi se da države članice nastave primjenjivati sniženu stopu poreza na dodanu vrijednost na zvučne knjige, zvučne novine i časopise za slijepe i slabovidne osobe.¹⁸

Od 1. siječnja 2015. godine na sve elektronički pružene usluge naplaćuje se porez na dodanu vrijednost u državi članici u kojoj se nalazi korisnik usluge i više nije potrebno primjenjivati standardnu stopu na publikacije koje se isporučuju u elektroničkom obliku kako bi se osiguralo uspostavljanje i funkcioniranje unutarnjeg tržišta i izbjeglo narušavanje tržišnog natjecanja.¹⁹

Tablica 4. Primjena snižene stope od 13%²⁰

13%
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
Novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija te nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu (osim onih koji podliježu oporezivanju stopom od 5% koji izlaze periodično, kao i onih koji u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koji se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja
Jestiva ulja i masti biljnog i životinjskog podrijetla
Dječje sjedalice za automobile, dječje pelene

¹⁸ preuzeto sa: <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/reduced-vat-epublications/>

¹⁹ <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/reduced-vat-epublications/#:~:text=Vije%C4%87e%20je%20radilo%20na%20prijedlogu%20o>

²⁰ Cindori, Pilipović, Kalčić, Porez na dodanu vrijednost, Redak, Split 2021., str. 104-106.

Menstrualne potrepštine
Isporuka vode (osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži) u smislu javne vodoopskrbe i javne odvodnje
Isporuka električne energije do drugog isporučitelja ili krajnjeg korisnika (uključujući naknade vezane za tu isporuku)
Isporuka prirodnog plina i grijanja iz toplinskih stanica, uključujući naknade vezane uz tu isporuku
Ogrjevno drvo, pelet, briket i sječka
Javna usluga prikupljanja miješanog komunalnog otpada, biorazgradivog komunalnog otpada i odvojenog sakupljanja otpada prema posebnom propisu
Urne i ljesovi
Usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača te nositelja fonogramskih prava koji su članovi odgovarajućih organizacija za kolektivno ostvarivanje prava koje obavljaju tu djelatnost prema posebnim propisima iz područja autorskog i srodnih prava te uz prethodno odobrenje tijela državne uprave nadležnog za intelektualno vlasništvo
Pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta

7.2. Standardna stopa

Za isporuke svih dobara i usluga koje nisu obuhvaćene sniženim stopama od 5% i 13%, primjenjuje se standardna stopa od 25%.

7.3. Preračunana porezna stopa

U slučaju da se iz naknade u kojoj je već sadržan porez na dodanu vrijednost naknadno izračunava iznos poreza na dodanu vrijednost, primjenjuje se preračunana porezna stopa. Preračunana porezna stopa izračunava se na način da stopu poreza na dodanu

vrijednost pomnoženu s brojem 100, te se umnožak dijeli sa stopom poreza na dodanu vrijednost zbrojenom s brojem 100, što izgleda ovako:

*Preračunana stopa PDV-a = $\frac{\text{stopa PDV-a} * 100}{100 + \text{stopa PDV-a}}$*

$$100 + \text{stopa PDV-a}$$

Kako bi se olakšao i ubrzao izračun, preračunana porezna stopa iz naknade u kojoj je već sadržan porez na dodanu vrijednost obračunan po stopi od 25%, 13% ili 5%, izračunava se unaprijed. Kada je iz naknade u kojoj je porez na dodanu vrijednost obračunan po stopi od 25% potrebno izračunati iznos poreza na dodanu vrijednost, primjenjuje se preračunana stopa poreza na dodanu vrijednost koja iznosi 20%, za porez na dodanu vrijednost obračunan po stopi od 13% preračunana stopa iznosi 11,5044%, a za porez na dodanu vrijednost obračunan po stopi od 5% primjenjuje se preračunana stopa od 4,7619%.²¹

8. STOPE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U EUROPSKOJ UNIJI

U Europskoj uniji postoje standardna pravila o porezu na dodanu vrijednost. no primjena tih pravila može se razlikovati među zemljama članicama Europske unije. Iako se porez na dodanu vrijednost naplaćuje u cijeloj Europskoj uniji, svaka zemlja članica sama određuje vlastite stope. Svaka zemlja članica ima standardnu stopu koja se primjenjuje na većinu isporuka robe i usluga, a ta stopa ne može biti manja od 15%. Na isporuku određene robe i usluga može se primijeniti jedna ili dvije snižene stope, ali u većini slučajeva ne na elektronički isporučene usluge. Snižene stope ne mogu biti manje od 5%.

Neke zemlje članice Europske unije smiju primjenjivati posebne stope poreza na dodanu vrijednost na određene isporuke. Posebne stope primjenjuju se na zemlje Europske Unije koje su ih primjenjivale na dan 1. siječnja 1991. godine. Postoje tri vrste posebnih stopa, a to su: vrlo snižene stope, nulte stope i parking stope. Vrlo snižene stope su stope niže od 5% i primjenjuju se na prodaju robe i usluga s ograničenog popisa u određenim

²¹ *Ibidem*, str. 106.

članicama Europske unije. Vrlo snižene stope poreza na dodanu vrijednost primjenjuju Francuska (2,1%), Italija (4%) i Luksemburg (3%).²²

Neke zemlje članice Europske unije primjenjuju nulte stope na određene prodaje. Kad se primijeni nulta stopa, potrošač uopće ne treba platiti porez na dodanu vrijednost, ali i dalje postoji pravo na odbitak poreza na dodanu vrijednost koji je plaćen na kupnju izravno povezanu s prodajom. Parking stope ili srednje stope primjenjuju se u nekim zemljama članicama Europske unije na određene isporuke robe i usluga koje nisu obuhvaćene direktivom o porezu na dodanu vrijednost. Tim zemljama dopušteno je da na te isporuke nastave primjenjivati snižene stope poreza na dodanu vrijednost umjesto standardnih, pod uvjetom da te snižene stope nisu niže od 12%. Parking stope primjenjuju: Austrija (13%), Belgija (12%), Luksemburg (14%), Malta (12%) i Portugal (13%).

U Republici Hrvatskoj porezi na potrošnju imaju najviši udio u BDP-u među svim državama članicama Europske unije. Udio poreza na potrošnju u BDP-u Republike Hrvatske iznosi 18,6% te za 7,4 postotnih bodova premašuje prosjek Europske unije, čime Republika Hrvatska prednjači u oporezivanju potrošnje u Europskoj uniji. To je prvenstveno posljedica visokog udjela poreza na dodanu vrijednost, koji iznosi čak 13,1% BDP-a Republike Hrvatske.²³

Važno je naglasiti kako je Republika Hrvatska država s jednom od najviših stopa poreza na dodanu vrijednost u Europskoj uniji. Visinu standardne stope poreza na dodanu vrijednost od 25% dijelimo s Danskom i Švedskom, a jedina država članica Europske unije koja primjenjuje višu standardnu stopu poreza na dodanu vrijednost od naše jest Mađarska sa stopom poreza na dodanu vrijednost od 27%. Stope poreza na dodanu vrijednost koje se trenutno primjenjuju u zemljama članicama Europske unije prikazane su u tablici u nastavku.

²² https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_hr.htm

²³ preuzeto sa: https://www.porezna-uprava.hr/porezna_konkurentnost_bi/Stranice/oporezivanje_potrosnje.aspx

Tablica 5. Stope poreza na dodanu vrijednost u zemljama članicama Europske unije ²⁴

Oznaka države	Država članica	Standardna stopa	Snižena stopa
AT	Austrija	20	10 / 13
BE	Belgija	21	6 / 12
BG	Bugarska	20	9
CY	Cipar	19	5 / 9
CZ	Češka	21	12 / 15
DE	Njemačka	19	7
DK	Danska	25	0
EE	Estonija	22	9
EL	Grčka	24	6 / 13
ES	Španjolska	21	10
FI	Finska	24	10 / 14
FR	Francuska	20	5,5 / 10
HR	Hrvatska	25	5 / 13
HU	Mađarska	27	5 / 18
IE	Irska	23	9 / 13,5
IT	Italija	22	5 / 10
LT	Litva	21	5 / 9
LU	Luksemburg	17	8
LV	Latvija	21	5 / 12
MT	Malta	18	5 / 7
NL	Nizozemska	21	9
PL	Poljska	23	5 / 8
PT	Portugal	23	6 / 13
RO	Rumunjska	19	5 / 9
SE	Švedska	25	6 / 12
SI	Slovenija	22	5 / 9,5
SK	Slovačka	20	10

²⁴ preuzeto sa: https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_hr.htm#inline-nav-8

9. ZAKLJUČAK

Od samog početka civilizacije postoje porezi u nekom obliku. Danas su najčešći porez na dobit, porez na dohodak i porez na dodanu vrijednost te se njima financira najviše javnih potreba. Obveznik poreza na dobit plaća porez na dobit koja se utvrđuje kao razlika između prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit, po stopi od 10% i 18%. Porezni obveznik poreza na dohodak je fizička osoba koja ostvaruje dohodak od nesamostalnog rada (plaće i mirovine), samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava ili kapitala. Visine poreznih stopa određuju predstavnička tijela jedinica lokalne samouprave svojom odlukom, a postoje niža i viša stopa s obzirom na iznos mjesečnog ili godišnjeg dohotka.

U 2021. godini neizravni porezi imali su udio od 19,1% BDP-a Republike Hrvatske, zahvaljujući visokim prihodima od poreza na dodanu vrijednost i trošarina. Usporedimo li porezni sustav Republike Hrvatske s poreznim sustavom drugih država članica Europske unije, možemo zaključiti da imamo drugu po redu najvišu stopu poreza na dodanu vrijednost, što čini naš porez na dodanu vrijednost neusklađenim s našim životnim standardom. S Danskom i Švedskom dijelimo stopu poreza na dodanu vrijednost od 25%, a jedina država članica koja primjenjuje višu stopu poreza na dodanu vrijednost jest Mađarska sa stopom od 27%. Međutim, smatra se kako Republika Hrvatska posjeduje najlošiji životni standard ako ju uspoređujemo s tim državama članicama.

Porez na dodanu vrijednost nije pošten porez jer ga jednako plaćaju i građani s nižim prihodima kao i oni s višim prihodima. Na primjer, porez na dodanu vrijednost na kruh naplaćuje se po sniženoj stopi od 5%, te će isti taj porez platiti građani koji rade za minimalnu plaću kao i oni s višim prihodima.

POPIS LITERATURE

Publikacije

1. Arbutina, Hrvoje; Rogić Lugarić, Tereza; Filković, Marjan, Osnove poreznog prava, Narodne novine, Zagreb, 2017.
2. Cindori, Pilipović, Kalčić, Porez na dodanu vrijednost, Redak, Split, 2021.
3. Jelčić, Božidar; Bejaković, Predrag, Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zagreb, 2012.
4. Jelčić, Božidar; Lončarić-Horvat, Olivera; Šimović, Jure; Arbutina, Hrvoje; Mijatović, Nikola, Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne Novine, Zagreb, 2008.

Pravni izvori

1. Direktiva Vijeća (EU) 2018/1713 od 6. studenoga 2018. o izmjeni Direktive 2006/112/EZ u pogledu stopa poreza na dodanu vrijednost koje se primjenjuju na knjige, novine i časopise
2. Opći porezni zakon (NN br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, 114/22)
3. Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 79/2013, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 1/20, 1/21, 73/21, 41/22, 133/22, 43/23)
4. Zakon o porezu na dobit (NN br. 177/04, 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, 114/23)
5. Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23, 114/23)
6. Zakon o porezu na dohodak (NN br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 151/22, 114/23)

Internetski izvori

1. https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_hr.htm
2. <https://www.enciklopedija.hr/clanak/porezi>

3. <https://povijest.hr/nadanasnjidan/nevjerojatni-nameti-porez-na-prozore-1695/>
4. https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx
5. <https://ekonomskabaza.hr/financije/porezni-sustav/>
6. <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/reduced-vat-epublications/>

POPIS TABLICA

Tablica 1. Porezni sustav RH	3
Tablica 2. Predmet oporezivanja i porezna osnovica	8
Tablica 3. Primjena snižene stope od 5%	12
Tablica 4. Primjena snižene stope od 13%	14
Tablica 5. Stope poreza na dodanu vrijednost u zemljama članicama Europske unije	18