

HARMONIZIRANOST POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U RH SA ZAHTJEVIMA EU

Gagić, Maja

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2016

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:124:436850>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-20**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)





SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET SPLIT



ZAVRŠNI RAD

HARMONIZIRANOST POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U RH SA ZAHTJEVIMA EU

Mentor:

Prof.dr.sc. Nikša Nikolić

Studentica:

Maja Gagić

Split, travanj, 2016.

SADRŽAJ:

1. UVOD.....	3
1.1. Problem istraživanja.....	3
1.2. Predmet istraživanja.....	4
1.3. Cilj istraživanja.....	4
1.4. Metodologija istraživanja.....	5
1.5. Struktura rada.....	6
2. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST.....	7
2.1. Uloga i značaj PDV-a u poreznom sustavu.....	7
2.2. Regresivni učinak PDV-a.....	12
3. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U EU.....	14
3.1. Uvođenje poreza na dodanu vrijednost u EU.....	14
3.2. Harmonizacija poreza u EU.....	16
4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U RH.....	18
4.1. Uvođenje poreza na dodanu vrijednost u RH.....	18
4.2. Osnovni elementi poreza na dodanu vrijednost.....	20
5. ANALIZA STUPNJA HARMONIZIRANOSTI PDV-A U RH NAKON PRISTUPANJA U EU.....	24
5.1. Porez na dodanu vrijednost prije pristupanja EU.....	24
5.2. Porez na dodanu vrijednost nakon pristupanja EU.....	26
5.3. Najznačajnije promjene PDV-a pristupanjem u EU.....	28
5.3.1. Promjene u osnovnim elementima.....	28
5.3.1.1. Porezni obveznik.....	28
5.3.1.2. Porezna osnovica.....	29
5.3.1.3. Porezna stopa.....	31
5.3.1.4. Porezna oslobađanja.....	32

5.3.2. PDV u vanjskotrgovinskim odnosima.....	33
5.3.2.1. Isporuka dobara.....	33
5.3.2.2. Stjecanje dobara unutar EU.....	34
5.3.2.3. Uvoz dobara iz zemalja izvan EU.....	36
5.3.3.4. PDV identifikacijski broj.....	37
5.3.4. Fiskalizacija.....	37
6. ZAKLJUČAK.....	40

LITERATURA

1. UVOD

1.1. Problem istraživanja

U današnjem sve povezanijem svijetu model suradnje koji se razvio u sklopu Europske unije pokazao se idealnim sredstvom postizanja mira, stabilnosti i gospodarskog napretka. Razvoj europske integracije kroz Europsku uniju podrazumijeva jačanje integracije s ekonomskog aspekta, odnosno jačanje zajedničkog i jedinstvenog tržišta. Temeljni cilj porezne politike EU jest podupiranje neprestanog razvoja unutarnjeg tržišta EU.

Ideja o oporezivanju prometa primjenom poreza na dodanu vrijednost prvi se put javila 1919. godine, ali posebnu važnost za stvaranje i uvođenje PDV-a imala je Europska unija. PDV je postupno uveden u sve države članice Europske unije, a ubrzo su ga počele uvoditi i države koje nisu bile članice. Zbog težnje ujednačavanja propisa o PDV-u među državama članicama EU donesena je tzv. Šesta smjernica. To je ujedno bio i postupak harmonizacije. Harmonizacija poreza na dodanu vrijednost najvažniji je osnovni segment porezne harmonizacije u Europskoj uniji prvenstveno zbog potrebe stvaranja jedinstvenog tržišta.

Hrvatski sustav PDV-a uglavnom je preuzeo odrednice iz Šeste smjernice. Hrvatska, prema tome, primjenjuje potrošni oblik PDV-a, zasnovan na načelu odredišta i na kreditnoj metodi izračuna porezne obveze. Iako je PDV u Republici Hrvatskoj uvelike u skladu s preporukama Europske unije, određena rješenja još uvijek imaju određena odstupanja. Hrvatska je u svom procesu pristupanja u EU trebala uskladiti svoje zakonodavstvo sa zakonodavstvom EU. Namjena ovog rada jest u najvažnijim crtama prikazati porezni sustav EU s naglaskom na porez na dodanu vrijednost te kako se Hrvatska prilagodila tim promjenama, u kojim mjerama te što se još treba napraviti.

1.2. Predmet istraživanja

Predmet istraživanja ovog rada, kao što je rečeno u problemu istraživanja, jest usklađenost poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj sa zahtjevima EU, odnosno Šestom smjernicom.

1.3. Cilj istraživanja

Cilj i svrha istraživanja rada je, uz primjenu znanstvenih metoda, utvrditi usklađenost odnosno neusklađenost PDV-a u RH.

Ciljevi rada su :

- Ukazati na ulogu i značaj poreza na dodanu vrijednost
- Analizirati uvođenje i stupanj harmonizacije poreza na dodanu vrijednost u EU
- Ukazati na ulogu poreza na dodanu vrijednost u RH
- Analizirati stupanj harmonizacije u RH
- Analizirati najznačajnije promjene PDV-a nakon pristupanja EU
- Analizirati promjene u osnovnim elementima PDV-a
- Analizirati PDV u vanjskotrgovinskim odnosima

1.4. Hipoteza istraživanja

Hipoteza istraživanja proizlazi iz predmeta istraživanja, te se postavlja kao nulta hipoteza :

$H(0)$: Porez na dodanu vrijednost u RH nije u cijelosti usklađen sa zahtjevima EU, odnosno Šeste smjernice.

Iz navedene hipoteze možemo uočiti da su zahtjevi EU, tj. Šeste smjernice nezavisna varijabla, dok je porez na dodanu vrijednost u RH zavisna varijabla.

1.5. Metodologija istraživanja

U istraživanju teme rada korištene su metode analize i sinteze, indukcija i dedukcija, povijesna metoda, metoda komparacije, deskriptivna metoda te statistička metoda.

Metoda analize – je postupak znanstvenog istraživanja i objašnjavanja stvarnosti putem raščlanjivanja složenih misaonih tvorevina (pojmova, sudova i zaključaka) na njihove jednostavnije sastavne dijelove, te izučavanje svakog dijela za sebe i u odnosu na druge dijelove, odnosno cjeline.

Metoda sinteze – je postupak znanstvenog istraživanja i objašnjavanja stvarnosti putem spajanja jednostavnih misaonih tvorevina u složene, i složenijih u još složenije, povezujući izdvojene elemente, pojave, procese i odnose u jedinstvenu cjelinu u kojoj su njezini dijelovi uzajamno povezani.

Metoda indukcije – omogućuje da se, na temelju pojedinačnih činjenica i saznanja, dolazi do spoznaje novih činjenica i novih zakonitosti.

Metoda dedukcije – omogućuje da se na temelju općih sudova, odnosno općih logičkih obilježja između pojmova, izvode pojedinačni sudovi, zaključci i tvrdnje, odnosno otkriju spoznaje ili dokažu nove činjenice, nove zakonitosti ili znanstvene istine.

Povijesna metoda - postupak kojim se na temelju raznih dokumenata i dokaznog materijala može saznati sve što se u prošlosti dogodilo te kako i zašto se dogodilo, u znanstveno-istraživačkom radu, naziva se povijesna metoda. Kronologija, razvoj i uzročno-posljedične veze karakteristike su koje se koriste u ovoj metodi. Metoda se uglavnom primjenjuje u kombinaciji s drugim znanstvenim metodama zbog potrebe za ispitivanjem podrijetla, razvoja, uzroka, odnosa i sl. u društvu iako se može koristiti i samostalno.

Metoda komparacije – postupak uspoređivanja istih ili srodnih činjenica, pojava, procesa i odnosa, odnosno utvrđivanje njihove sličnosti i razlika u njihovom ponašanju i intezitetu.

Deskriptivna metoda – postupak je opisivanja činjenica, procesa i predmeta te empirijskih potvrđivanja njihovih odnosa i veza, ali bez znanstvenog tumačenja i objašnjavanja. Koristi se u početnoj fazi znanstvenog istraživanja.

Statistička metoda - omogućava uočavanje uzročno-posljedične veze između ispitivanih pojava. Statistička metoda je induktivno-generalizatorska metoda jer se na temelju obilježja određenog broja elemenata izvode generalni zaključci o prosječnoj vrijednosti obilježja, njihovoj devijaciji od neke sredine u cijeloj masi ili skupini pojava. Također, statistička metoda se provodi određenim postupcima.

1.6. Struktura rada

Rad se sastoji od šest međusobno povezanih cjelina.

U uvodu će se opisati problem i predmet istraživanja, ciljevi istraživanja te metode koje će se koristiti pri prihvaćanju/odbacivanju postavljene hipoteze. U drugom dijelu analizirat će se uloga i značaj poreza na dodanu vrijednost, a u trećem dijelu ukazuje se na značaj uvođenja poreza na dodanu vrijednost u EU kao i ulogu harmonizacije PDV-a u izgradnji jedinstvenog tržišta. Četvrti dio govori o porezu na dodanu vrijednost u RH dok se u petom dijelu analizira stupanj harmonizacije PDV-a u RH nakon pristupanja u EU. Također, u ovom dijelu testirat će se postavljena hipoteza, odnosno u kojoj mjeri je porez na dodanu vrijednost RH usklađen sa zahtjevima EU. Konačno, u posljednjem dijelu, zaključku iznijet će se sažeta zaključna razmatranja s obzirom na cjelokupan rad.

2. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

2.1. Uloga i značaj PDV-a u poreznom sustavu

Postoje brojne teorije i definicije o tome što je porez i čemu on služi. Može se reći da je porez instrument s kojim država prikuplja potrebna sredstva za financiranje državnih potreba bilo to financiranje državnog aparata, odgoja i obrazovanja, financiranje određenih socijalnih davanja, financiranje određenih infrastrukturnih projekata ili davanje poticaja i subvencija. Porez je ujedno i najvažniji instrument kojim se državna vlast bori protiv sive ekonomije.

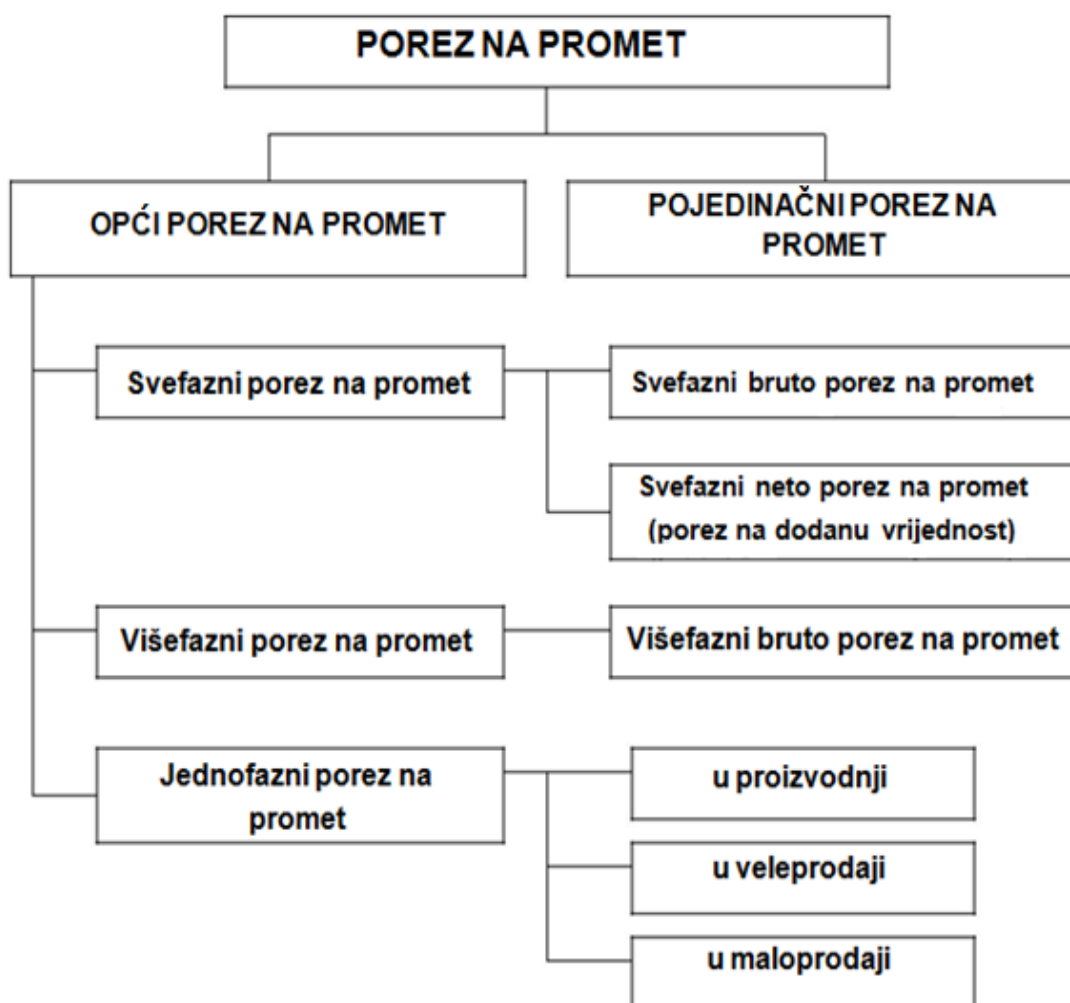
Porez na dodanu vrijednost je jedan od oblika poreza na promet. Porez na promet jest oporezivanje prometa proizvoda i obavljanja usluga uz naknadu. Oporezivanje prometa proizvoda i obavljanja usluga može se provoditi primjenom većeg broja oblika poreza na promet. Postoje različiti kriteriji kojima se vrši sistematizacija poreznih oblika oporezivanja proizvoda usluga u prometu.

Kriteriji su :¹

- prema broju proizvoda koji se oporezuju primjenom određenog oblika poreza na promet (jedan ili grupa istovrsnih proizvoda, te svi ili najveći dio proizvoda i usluga u prometu). Po kriteriju porez na promet se dijeli na opći porez na promet i posebne (pojedinačne) poreze na promet.
- prema broju faza prometnog ciklusa u kojima se vrši oporezivanje (jedna faza, dvije ili više faza, sve faze).
- prema načinu utvrđivanja poreznog opterećenja (prema vrijednosti proizvoda i obavljenih usluga ili prema nekoj mjernoj jedinici: komad, kilogram, litra i slično).
- slučaj kad je društveno politička zajednica nadležna da uvede obvezu ubiranja poreza na promet (općina, republika, savez). Prema tome govori se o općinskom, republičkom odnosno saveznom porezu na promet.

¹ Šimović J. i Šimović, H. (2006) : Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije, Pravni fakultet, Zagreb, str. 112. – 113.

Porez na promet dijeli se na opći porez na promet te na pojedinačne poreze na promet, odnosno na trošarine ili akcize. Oporezivanje prometa općim porezom na promet može se obavljati primjenom različitih oblika općeg poreza na promet. Kriterij za tu podjelu služi broj oporezovanih faza kroz koje se obavlja oporezivanje. Opći porez na promet moguće je podijeliti na svefazni (bruto i neto) porez na promet, višefazni (bruto i neto) porez na promet te na jednofazni porezi na promet. Porez na dodanu vrijednost je jedna od varijanti općeg poreza na promet, točnije neto svefazni porez na promet.²



Slika 1. Shematski prikaz poreza na promet

Izvor: Šimović J. i Šimović, H.,: (2006), Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije, str.144

² Šimović, J. (2004) : Porez na dodanu vrijednost, Zagreb, Narodne novine, str. 54.

Porez na dodanu vrijednost je svefazni porez na promet koji se obračunava u svakoj fazi proizvodno-prodajnog ciklusa. Bitno je naglasiti da se obračunava samo na iznos dodane vrijednosti koja se oblikovala u toj fazi, no ne i na cjelokupnu vrijednost proizvodnje. Dodana vrijednost se definira kao razlika između vrijednosti prodaje proizvedenih dobara i usluga, te vrijednosti kupovina inputa³ kojima su ta dobra i usluge proizvedeni. Ukratko, dodana vrijednost je vrijednost koju proizvođač dodaje inputima prije nego što ih proda kao nove proizvode.

Postoje tri različita oblika poreza na dodanu vrijednost. Tu spadaju proizvodni, dohodovni i potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost. Proizvodni oblik PDV-a postoji u slučaju kada porezni obveznik pri prodaji svog proizvoda ne može odbiti trošak nabavke kapitalnih dobara niti trošak amortizacije. Kod dohodovnog oblika PDV-a dozvoljava se odbitak troška amortizacije prilikom prodaje, a kod potrošnog oblika PDV-a se dozvoljava odbitak ukupnog iznosa utrošenog na bruto investicije⁴ prilikom prodaje proizvoda. Svaki oblik može se zasnivati na načelu podrijetla gdje se oporezuje izvoz, a ne uvoz i načelu odredišta gdje se ne oporezuje izvoz nego uvoz.⁵

Iznos poreza može se izračunati prema tri različite metode. Metodom zbrajanja porezna osnovica se utvrđuje na način da se zbroje svi elementi cijene u oporezovanoj fazi koji formiraju dodanu vrijednost. PDV će biti jednak umnošku dobivene dodane vrijednosti i porezne stope. Kod metode oduzimanja od vrijednosti prodaje se oduzima vrijednost kupnje i na dobivenu razliku se primjenjuje stopa PDV-a. Treća metoda je kreditna metoda gdje vrijednost PDV-a plaćenog na inpute se oduzima od vrijednosti PDV-a kojeg treba platiti na vrijednost prodaje. Ova metoda se smatra i najboljom metodom.⁶

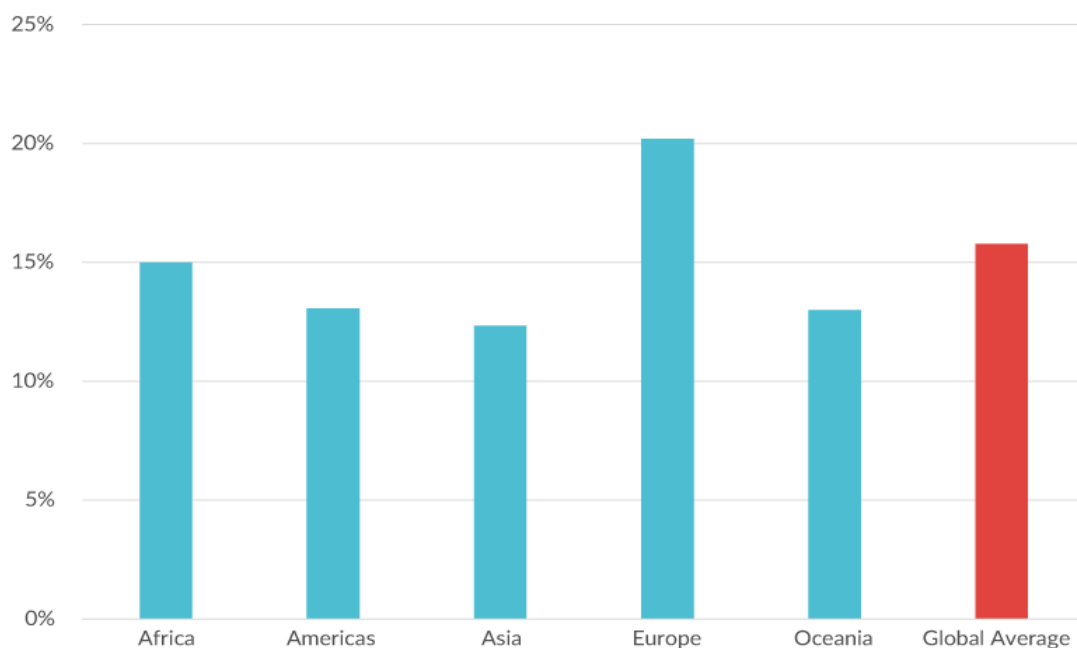
U zemljama Europske unije te u većem broju ostalih zemalja, u primjeni je potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost, koji se primjenjuje prema načelu odredišta, a iznos porezne obveze izračunava se pomoću kreditne metode.

³ Pod inputima se ne smatra i input rada.

⁴ kapitalna dobra + amortizacija

⁵ Vidi: Porez na dodanu vrijednost na hr.wikipedia.org ; službena stranica posjećena 17.01.2016. godine

⁶ Kesner-Škreb, M. (1995) : Porez na dodanu vrijednost, Financijska praksa 6, Zagreb, str. 237. i 656.



Slika 2. Udio PDV-a po regijama u 2015. godini

Izvor: TaxFoundation, <http://taxfoundation.org/blog/how-many-countries-world-have-value-added-tax>

Slika 2. prikazuje različite udjele poreza na dodanu vrijednost po regijama u svijetu. Kao što je i prikazano, u Europi je najveći postotak udjela poreza na dodanu vrijednost.

Porez na dodanu vrijednost omogućava preciznu identifikaciju poreza u izvoznim dobrima, na način da dobra napuštaju zemlju oslobođena svakog poreza na potrošnju. Uvoz se može oporezivati na domaćem tržištu istom stopom kao i domaći proizvodi, stoga oni ravnopravno međusobno konkuriraju.

Među prednostima poreza na dodanu vrijednost, osim otežane porezne evazije, ističe se širi obuhvat oporezivanja prometa proizvoda i usluga te veća mogućnost povećanja prihoda iz ovog izvora. Neutralan je u odnosu na vanjsku razmjenu i ne iskrivljuje domaću proizvodnju i potrošnju. U sustavu poreza na dodanu vrijednost nije važno koliko je faza prošao proizvod prije svoje konačne upotrebe. Također, neutralan je i u odnosu na upotrijebljene proizvodne metode. Ukratko, to je porez koji ne iskrivljuje cijene, odnosno osigurava optimalnu alokaciju resursa na tržištu.

Porez na dodanu vrijednost ima i svojih nedostataka. Oni se očituju u složenim pravilima, osobito kod primjenjivanja različitih stopa i onih proizvoda koji su oslobođeni od PDV-a. PDV je regresivni porez koji najviše pogađa osobe koja imaju niska primanja, a ne one s viskim primanjima. Nedostaci su i povišeni trošak, rad za tvrtke i pravne osobe koje prikupljaju porez u ime države (osobito za manje tvrtke). Primanja od PDV-a su sukladna prema privrednoj aktivnosti unutar države, padom prometa i manjim privrednim rastom umanjiva se i prihod PDV u državi.⁷

Porez na dodanu vrijednost raspoređuje porezni teret regresivno u odnosu na prihode poreznog obveznika, što se smatra njegovim najvećim nedostatkom. Stupanj regresivnosti poreza na dodanu vrijednost se još povećava ako je on razrezan po ujednačenoj poreznoj stopi (jednostopni sustav). Budući da relativni udio potrošnje u dohotku pada kada dohodak raste, porez na dodanu vrijednost, razrezan po ujednačenoj poreznoj stopi, teže pogađa siromašniji nego bogatiji dio pučanstva.⁸

Bez obzira na činjenice, veliki broj financijskih teoretičara se zalaže za primjenu jednostopnog sustava poreza na dodanu vrijednost, jer se time postižu neki drugi učinci u oporezivanju, bilo fiskalne bilo gospodarske naravi. U tom slučaju je potrebno probleme regresivnih učinaka rješavati većim dijelom kroz druge instrumente poreznog i fiskalnog sustava, a manjim dijelom kroz sam sustav poreza na dodanu vrijednost.

⁷ Vidi: Porez na dodanu vrijednost u Hrvatskoj na hr.wikipedia.org ; službena stranica posjećena 17.01.2016. godine

⁸ Šimović J. (1988.) : Socijalni učinci poreza na dodanu vrijednost , Rev. soc. polit., god. V, br. 2-3, Zagreb, str. 105.

2.2. Regresivni učinak PDV-a

Temeljno obilježje općeg poreza na promet, bez obzira na oblik poreza na promet, jest da porezni teret snosi krajni kupac iz svog dohotka. Kupci proizvoda obuhvaćenim PDV-om plaćaju isti iznos poreza bez obzira na veličinu dohotka. Veće opterećenje PDV-om snose kupci proizvoda sa manjim dohotkom, odnosno sa manjom ekonomskom snagom u odnosu na kupce čiji je dohodak veći. Ovo djelovanje poreza na promet kao i PDV-a poznato je kao regresivni učinak. Negativni socijalni efekti su veći što je razlika u ekonomskoj snazi građana veća. Za ublažavanje regresivnog učinka PDV-a moguće je koristiti tri različite skupine mjera. Tu spadaju mjere unutar sustava poreza na promet (PDV-a), mjere unutar poreznog sustava, ali izvan sustava poreza na promet te mjere unutar gospodarskog sustava, ali izvan poreznog sustava.

Pod mjere unutar sustava poreza na promet, odnosno PDV- a podrazumijeva se uvođenje nultih i/ili sniženih, tj. povlaštenih stopa PDV-a na određene proizvode i usluge. Dokazano je kako je to vjerojatno najlošiji instrument distribucije dohotka. Primarna uloga PDV-a treba biti ostvarivanje što boljeg fiskalnog učinka, a da se socijalni ciljevi trebaju ostvarivati putem drugih mjera fiskalne politike. Osim nulte i snižene stope, unutar sustava PDV-a još se koriste izuzeća te posebni postupci oporezivanja.⁹

Kada je riječ o povlaštenim poreznim stopama u sustavu poreza na dodanu vrijednost, danas se one mogu više opravdati političkim i povijesnim razlozima, a mnogo manje stručno-znanstvenim. Brojni financijski teoretičari smatraju da se uspješnost poreza na dodanu vrijednost znatno povećava uvođenjem jednostopnog sustava oporezivanja. Često se u stručnim raspravama mogu čuti mišljenja da se primjena većeg broja poreznih stopa u sustavu poreza na dodanu vrijednost može pravdati isključivo političkim i povijesnim razlozima. Međutim, rasprave na ovu temu u političko-parlamentarnim sredinama su izostale.

⁹ Šimović, H. (2007) : Porez na dodanu vrijednost, Narodne novine , Zagreb, str. 20

Razlog toga jest da ukidanje povlašćenih poreznih stopa ne bi bilo od koristi političkim strankama u pridobivanju glasača, već suprotno, negativno bi se odrazilo na njihove izborne rezultate.¹⁰

Mjere unutar poreznog sustava, ali izvan sustava PDV-a podrazumijevaju progresivno oporezivanje dohotka. Porez na dohodak je vjerojatno najbolji instrument unutar poreznog sustava za ostvarivanje toga cilja.

Konačno, mjere izvan poreznog sustava odnose se na mjere proračunske politike koje se ogledaju kroz proračunske transfere. Ova skupina čini najširu skupinu mjera ekonomske politike koje se mogu ogledati ne samo kroz fiskalnu politiku, nego i kroz politiku cijena, dohodaka, itd.¹¹

¹⁰ Šimović, J., Ibid., str. 107.

¹¹ Šimović, H., Ibid., str. 20.

3. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U EU

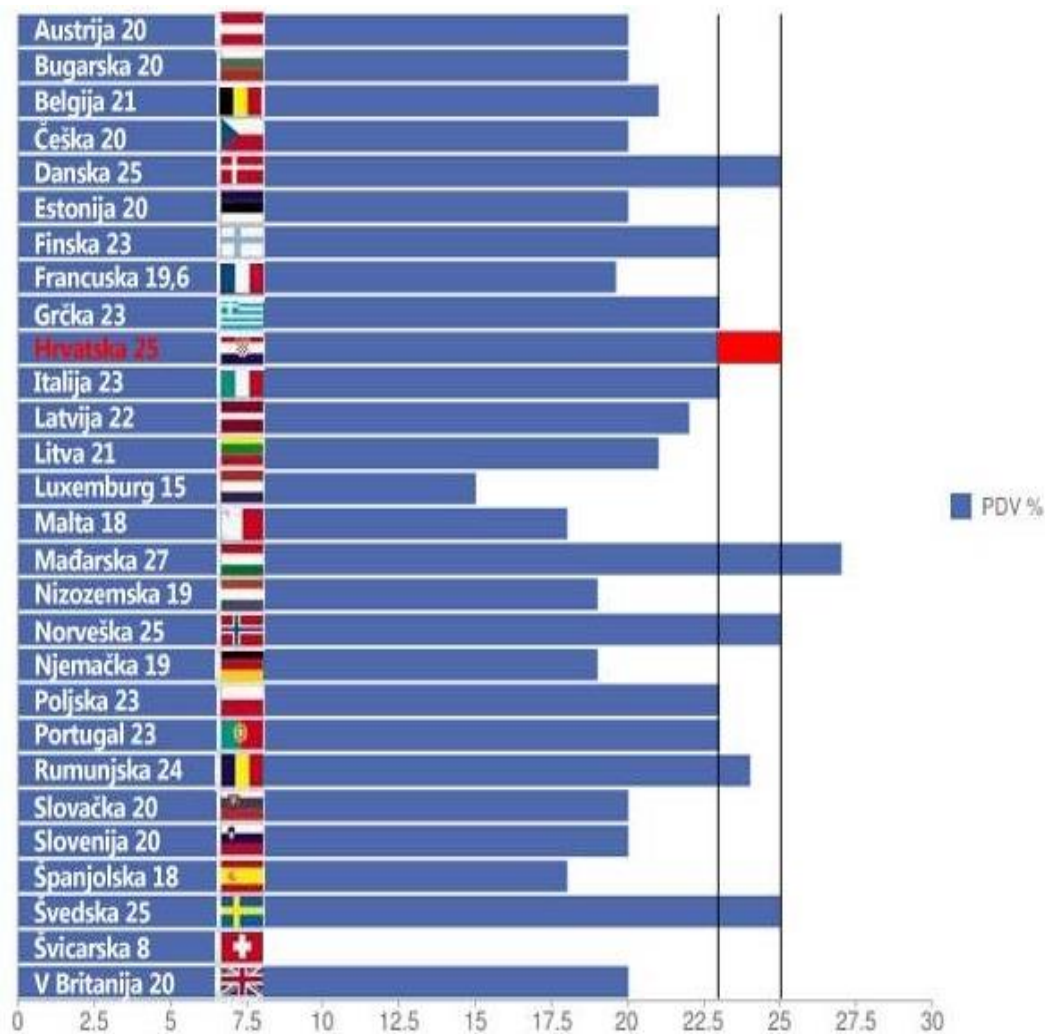
3.1. Uvođenje poreza na dodanu vrijednost

Odredbama Rimskog ugovora o osnivanju Europske ekonomske zajednice iz 1957. godine članice su preuzele obveze međusobnog usklađivanja propisa kojima se uređuje oporezivanje prometa dobara i usluga općim porezom na promet, posebnim porezom na promet i drugim posrednim porezima. Cilj je bio stvaranja preduvjeta za ispunjenje temeljne svrhe - da se stvore uvjeti za nesmetano kretanje roba, kapitala, ljudi i usluga unutar zemalja članica.

Francuska je 1958. godine prva uvela porez na dodanu vrijednost, a 1964. godine to je učinila i Finska. Primjenu su brzo prihvatile i ostale zemlje Europske unije, tako da danas sve razvijene zemlje oporezuju svoju potrošnju pomoću poreza na dodanu vrijednost.¹² 1963. godine posebna komisija je predložila da sve zemlje članice EU trebaju izvršiti promjene u području oporezivanja prometa na način da se umjesto svefaznog bruto poreza uvede svefazni neto porez na promet, tj. porez na dodanu vrijednost.

Što se tiče visine stopa PDV-a Europska unija propisuje samo donje granice. Standardna stopa tako ne može biti niža od 15%. Gornja granica standardne stope nije propisana, a kreće se u rasponu od 15% do 25%.

¹² Vidi : Povijest PDV-a u Europi na hr.wikipedia.org ; pristupljeno 5.02.2016. godine



Slika 2. Visina PDV-a u EU (2015.)

Izvor: Poslovni puls, <http://www.poslovnipuls.com/2012/01/26/hrvatska-europa-pdv/>

Najveću stopu poreza na dodanu vrijednost u EU ima Mađarska sa 27%, a slijede Danska, Hrvatska, Norveška i Švedska koje imaju stopu od 25%. Najmanju stopu poreza na dodanu vrijednost ima Švicarska u kojoj je stopa od 8%.

Prevelike razlike u visini poreznih stopa između država Europske unije dovodi u pitanje funkcioniranje zajedničkog tržišta Europske unije. Upravo je zbog toga potrebno smanjiti razlike u visini kako bi se ujednačio porezni tretman svih proizvoda na zajedničkom tržištu i uvelo načelo podrijetla. Dugotrajni trud Europske unije na uklanjanju razlika u visini i broju

stopa PDV-a nije urodio plodom zbog razlika u strukturi javnih prihoda, obujmu i strukturi javnih rashoda te razlika u socijalnom, ekonomskom i političkom životu među državama članicama. Do sada je većina članica Europske unije zadržala više sniženih stopa PDV-a zbog provođenja pojedinih aspekata socijalne politike.¹³

3.2. Harmonizacija poreza u EU

Harmonizacija poreza na dodanu vrijednost najvažniji je osnovni segment porezne harmonizacije u Europskoj uniji prvenstveno zbog potrebe stvaranja zajedničkog tržišta. Osim harmonizacije PDV-a, osnovnog oblika poreza na promet u Uniji, potrebno je bilo djelomično uskladiti i posebne poreze na promet. Razlog je činjenica da indirektni porezi i njihove promjene utječu na relativne cijene unutar nacionalnih ekonomija i preko njih na uvjete razmjene među zemljama. Sastavni su dio finalne cijene proizvoda koji se njima oporezuju, pa će slični troškovi proizvodnje u različitim zemljama nakon različitih principa oporezivanja i poreznih stopa rezultirati različitim tržišnim cijenama. Na taj način mogu utjecati na smjer, vrstu i količinu međunarodne trgovine. Promjene u trgovini uzrokovane oporezivanjem utječu na redistribuciju dohotka između građana jedne zemlje, zemlje i njenih partnera u ekonomskoj uniji i same ekonomske unije i vanjskog svijeta.¹⁴

Harmonizacija svih oblika indirektnih poreza (PDV, trošarine) predstavlja osnovni cilj Unije. Cilj harmonizacije izravnih poreza sastoji se od tri dijela:¹⁵

- fiskalna neutralnost u unutrašnjoj trgovini EU
- pojednostavljenje administrativnih procedura na tom području
- stvaranje jedinstvenog tržišta ukidanjem fiskalnih barijera

¹³ Šimović, J., Šimović, H., Ibid. str. 138.

¹⁴ Šimović, H. (2006) : Harmonizacija izravnih poreza u Europskoj uniji, RIF, 52 (2), Zagreb, str .182. - 188.

¹⁵ Europska komisija (2000) : Europe of the move, Office for official Publications of the European Commission, Luxembourg

Porez na dodanu vrijednost bitan je instrument fiskalne politike svake zemlje. Zbog velike važnosti Europska komisija je težila ujednačenju propisa o PDV-u među državama članicama EU. Upravo u svrhu usklađivanja donesena je tzv. Šestu direktivu 1977. godine kada je i pokrenut postupak harmonizacije PDV-a u Uniji. Šesta direktiva je više puta mijenjana i dopunjavana. Zbog njene nepreglednosti i nerazumljivosti Europska komisija je donijela odluku o potrebi uređivanja propisa o PDV-u. Uskoro je usvojena nova Direktiva Vijeća 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu oporezivanja PDV-om od 28. studenog 2006. s primjenom od 1. siječnja 2007. godine. Nova Direktiva je zapravo pročišćeni tekst Šeste direktive čime je Šesta direktiva stavljena izvan snage.¹⁶ Novom Direktivom 2006/112/EZ nije uspostavljena jedinstvena stopa PDV-a, ali je određen okvir kretanja nacionalnih stopa. Njome se određuje da će države članice primjenjivati standardnu stopu PDV-a koju utvrđuje svaka država članica kao postotak porezne osnovice, isti za isporuku dobara i za pružanje usluga.

Zamisao harmonizacije oporezivanja ne znači izjednačivanje stopa i poreznih postupaka već ponajprije usklađivanje i što je više moguće, smanjivanje razlika u poreznim sustavima među zemljama kako bi se potaklo što kvalitetnije ostvarenje načela jedinstvenoga unutarnjeg tržišta.¹⁷ Unatoč dugom nizu godina ekonomske suradnje i nekoliko pokušaja porezne harmonizacije osnovnih oblika indirektnih poreza, i dalje postoje velike porezne razlike među članicama EU, kako među pojedinim poreznim oblicima, tako i među ukupnim prihodima od indirektnih poreza.

¹⁶ Mijatović, N. (2004) : Usklađivanje europskog PDV-a, God. 36., br. 3., Zagreb, str. 959.-980.

¹⁷ Kuliš, D. (2005) : Stope PDV-a u Europskoj uniji, Porezni vjesnik, 4, Zagreb, str. 40.

4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U RH

4.1. Uvođenje poreza na dodanu vrijednost u RH

Odluku o proglašenju Zakona o porezu na dodanu vrijednost donio je Sabor Republike Hrvatske na sjednici održanoj 21. lipnja 1995. godine. Porez koji se do tada zvao samo "Porez" postao je "PDV". Porez se plaćao po stopi od 18% no 1995.g. prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost plaćao se po stopi od 22%. To je bila samo jedna od posljedica sveobuhvatne reforme fiskalnog sustava u RH koja se počela odvijati 1992.g. kroz razne prilagodbe naslijeđenog poreznog sustava za pripremanu transformaciju društvenog u privatno vlasništvo.

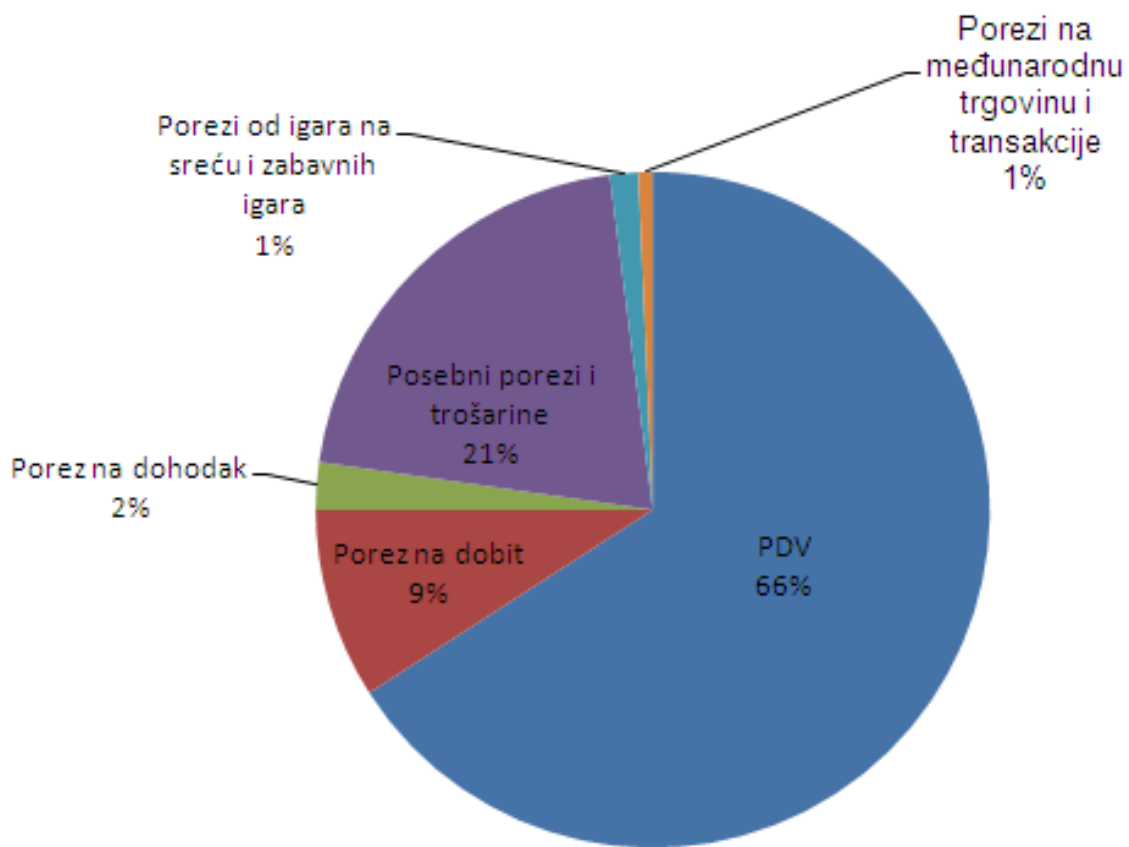
Konačna odluka tadašnjeg Ministarstva financija RH bila je, umjesto prilagođavanja i popravljivanja naslijeđenih saveznih zakona, izgradnja novog poreznog sustava koji bi se temeljio na načelima i iskustvima razvijenijih zapadnih zemalja. Projekt je bio podijeljen u dvije faze. U prvoj fazi provodila se reorganizacija porezne administracije, te su definirani načini oporezivanja fizičkih osoba i pravnih subjekata. U drugoj fazi uvodio se porez na dodanu vrijednost uz kojeg su definirani i drugi posredni porezi.

Odluka o proglašenju Zakona o porezu na dodanu vrijednost objavljena je u Narodnim novinama br. 47 od 12.07.1995. Međutim, na sjednici Sabora održanoj 6. prosinca 1996. izglasan je Zakon o odgodi primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost, kojim se njegova primjena prolongira za još godinu dana, te je kao datum početka primjene određen 1. siječnja 1998.g.¹⁸

Porez na dodanu vrijednost potrošnog je tipa, prema načelu odredišta isporuke, a pri obračunavanju porezne obveze primjenjuje se kreditna metoda koja omogućuje odbitak pretporeza.

¹⁸ Vidi : Povijest poreza na dodanu vrijednost (PDV-a) u Hrvata na www.index.hr ; pristupljeno 25.02.2016. godine

Prihod od PDV-a najizdašniji je porezni prihod u Republici Hrvatskoj. O njegovu značenju najbolje govori 66%-tni udio u ukupnim poreznim prihodima državnog proračuna. Cilj uvođenja PDV-a u porezni sustav Hrvatske prvenstveno je to što je PDV izdašan porezni prihod koji u ekonomski sustav ne uvodi iskrivljenosti. Rješavanje određenih socijalnih ili političkih problema nije u cilju uvođenja PDV-a.



Graf 1. Struktura poreznih prihoda u RH u 2015 .godini

Izvor: Monopolizam, <https://monopolizam.wordpress.com/2015/05/24/izvršenje-proračuna>

Prije primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost u Hrvatskoj se plaćao porez na promet proizvoda i usluga, kao jednofazni porez na promet u zadnjoj prometnoj fazi, uz brojne iznimke, prema kojima se porez plaćao i u drugim proizvodno – prometnim fazama, što je rezultiralo oporezivanjem roba i usluga koje su poduzetnici koristili u obavljanju djelatnosti.¹⁹

Razlozi uvođenja PDV-a samo s jednom stopom odnose se na potrebu da Hrvatska uskladi svoj porezni sustav, pa tako i sustav PDV-a s poreznim sustavima zemalja članica Europske unije. PDV-om se ne vodi socijalna politiku. Uvođenje više od jedne stope ili eventualno nekih oslobođenja od oporezivanja tim porezom komplicirano je i skupo. Među ostalim razlozima su i tendencije u razvoju PDV-a koje teže ukidanju poreznih oslobođenja i primjeni samo jedne stope ovog poreza.²⁰ PDV se u Republici Hrvatskoj više puta mijenjao, a promjene se mogu očekivati i u budućnosti.

4.2. Osnovni elementi PDV-a

Među osnovnim elementima PDV-a svakako je porezni obveznik. Porezni obveznik se smatra svaka fizička i pravna osoba koja je dužna platiti porez, odnosno podmiriti poreznu obvezu. Također, upotrebljava se i naziv pasivni porezni subjekt ili porezni dužnik. Uobičajen naziv za poreznog dužnika je porezni obveznik. Porezni obveznik kod fizičke osobe može biti bilo pojedinac bilo grupa te ujedno, može biti obavezan i na obavljanje određenih radnji, kao npr. da obračunava porez.²¹

Obveznikom se smatra svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost, bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Obvezna je upisati se u registar obveznika PDV-a ako je vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini bila veća od za to propisana iznosa.²² Osoba koja na području Republike

¹⁹ Amidžić-Peroćević, K. (2003) : Porez na dodanu vrijednost, Poslovni zbornik, Zagreb, str. 23.

²⁰ Jelčić, B. (2003) : Porez na dodanu vrijednost u poreznom sustavu Hrvatske, Financijska praksa, Zagreb, str. 551.

²¹ Vidi: Porezni obveznik na www.moj-bankar.hr; pristupljeno 17.3.2016.

²² Propisani znos u RH je 230.000,00 kn

Hrvatske nema sjedište, poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište, a u tuzemstvu obavlja isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak PDV-a, osim kad obavlja isporuke dobara ili usluga za koje PDV plaća primatelj dobara ili usluga smatra se poreznim obveznikom.²³

Drugi važan element PDV-a jest predmet oporezivanja. Porez na dodanu vrijednost porezni obveznik plaća na promet svih dobara i na sve usluge koje su izvršene u Hrvatskoj uz naknadu obavljajući gospodarsku djelatnost.

Predmet oporezivanja PDV-om smatra se :²⁴

- isporuke svih vrsta dobara (proizvodi, robe, novoizgrađene građevine, oprema i sl.) te sve usluge obavljene u tuzemstvu uz naknadu
- isporuke dobara i usluga članovima uže obitelji, zaposlenima i drugima bez naknade ili uz osobni popust
- vlastita potrošnja (izuzimanje dobara i korištenje usluga iz vlastitog poduzeća za privatne potrebe, reprezentacija i osobni prijevoz koji se ne mogu odbiti pri oporezivanju dohotka/dobiti)
- isporuke dobara i usluga vlasnicima udjela u trgovačkim društvima
- uvoz dobara u tuzemstvo (teritorij RH, osim slobodnih zona)
- posebni slučajevi isporuka dobara i usluga

Porezna osnovica također je važan element PDV-a. Predstavlja naknadu koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga odnosno marža koja je jednaka razlici između prodajne i nabavne cijene isporučenih dobara, umanjeno za svotu PDV-a koja je sadržana u toj marži.²⁵ U poreznu osnovicu uračunavaju se iznosi poreza, carina, pristojbi i sličnih davanja, osim PDV-a, te sporedni troškovi kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja koje isporučitelj dobara ili usluga zaračunava kupcu ili primatelju. Snižanja cijena, tj. popusti zbog prijevremenog plaćanja i popusti što se kupcu odobre u

²³ Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, članak br. 6

²⁴ Vidi: Predmet oporezivanja PDV-om na www.infos.hok.hr ; pristupljeno 10.03.2016.godine

²⁵ Hrvatski porezni sustav, 2015, Zagreb, str. 56.

trenutku isporuke, kao i iznosi koje porezni obveznik zaračuna ili primi od kupca kao povrat za izdatke koje je platio u njegovo ime i za njegov račun i koje u evidencije unosi kao prolazne stavke ne ulaze u poreznu osnovicu. Ispravak porezne osnovice moguć je ako porezni obveznik kome su isporučena dobra ili usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvijestiti isporučitelja.²⁶

Kad govorimo o elementima PDV-a bitno je spomenuti i porezne stope. Pojmom porezne stope označuje se veličina poreznog tereta u odnosu prema poreznoj osnovici, odnosno iznos za koji će se porezna osnovica smanjiti nakon što porezni obveznik podmiri svoju poreznu obvezu. Iznos se uobičajeno određuje u postocima.²⁷ Dok se u vrijeme uvođenja PDV-a u suvremene porezne sustave raspravljalo o razlozima za i protiv njegova uvođenja, danas je jedan od glavnih problema vezanih uz njegovu primjenu utvrđivanje broja i visine poreznih stopa. Broj i visina stopa PDV-a nezaobilazna su tema brojnih rasprava i sučeljavanja financijskih stručnjaka, političara i javnosti. O prosječnoj visini porezne stope poreza na dodanu vrijednosti ovisi u znatnoj mjeri njegova izdašnost, a od broja poreznih stopa (standardna, povišene, povlaštene, nulta stopa) te od širine obuhvata ostalih oslobođenja ovisi i širina djelokruga socijalno-političkih i gospodarskih interesa koji se žele ugraditi u sustav oporezivanja porezom na dodanu vrijednost.²⁸

Neizostavan element PDV-a su i porezna oslobođenja koja možemo podijeliti u dvije glavne skupine:

- porezna oslobođenja kod kojih ne postoji pravo na odbitak pretporeza (izuzeća)
- porezna oslobođenja s pravom odbitka pretporeza (nulta stopa)

Kod poreznog oslobođenja kod kojih ne postoji pravo na odbitak pretporeza (izuzeće) porezni obveznik ne obračunava PDV na svoje proizvode i usluge. U tom slučaju, on se smatra kao krajnji potrošač što znači da nema pravo na odbitak pretporeza, odnosno nema pravo na povrat PDV-a obračunatog na njegove utroške (inpute). Drugim riječima, on je izuzet iz

²⁶ Barišić A.F., Ibid. str. 19.

²⁷ Vidi više : Jelčić, B., Lončarić – Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N. (2008) : Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine, Zagreb,

²⁸ Skupina autora (1999) : Hrvatski zakon o PDV-u, Republika Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 6.

sustava PDV-a te se tretira kao krajnji potrošač. Kod poreznih oslobođenja s pravom na odbitak pretporeza porezni obveznik nije izuzet iz sustava PDV-a. On se nalazi u sustavu PDV-a te izdaje izlazne fakture, ali na njima obračunava PDV po nultoj stopi. Na taj način je neizravno oslobođen plaćanja poreza, a istodobno ima pravo odbitka pretporeza plaćenog na ulazne fakture).²⁹ Prema Zakonu o PDV-u porezna oslobođenja svrstana su u porezna oslobađanja u tuzemstvu, porezna oslobođenja pri uvozu i porezna oslobođenja pri izvozu.

Konačno, važnim osnovnim elementom PDV-a smatra se i pretporez. Pretporez je pravo na odbitak PDV-a, odnosno iznos PDV-a kojeg porezni obveznik prilikom obračuna obveze PDV-a ima pravo odbiti od iznosa PDV-a što ga je u Republici Hrvatskoj obavezan platiti. To je iznos PDV-a koji je carinarnica obračunala i naplatila pri uvozu te iznos koji je platio domaći poduzetnik kojemu je uslugu u tuzemstvu obavio poduzetnik sa sjedištem u inozemstvu. Porezom na dodanu vrijednost oporezuje se isporuka dobara i obavljene usluge uz naplatu, isporuka dobara i obavljenih usluga koje poduzetnik bez naknade učini osobama koje su kod njega zaposlene i članovima njihovih obitelji, vlastitu potrošnju i uvoz.

Porezni obveznik koji je u sustavu PDV-a može u razdoblju oporezivanja odbiti pretporez pod uvjetima da odbitak pretporeza nije isključen te da račun za primljena dobra ili obavljene usluge sadrži sve propisane podatke, za uvezena dobra ima jedinstvenu carinsku deklaraciju u kojoj je naveden kao primatelj ili uvoznik dobara i u kojoj je iskazan iznos PDV-a što ga treba platiti, ili je omogućeno njegovo izračunavanje, te da je dobro uvezeno zbog obavljanja uvoznikove gospodarske djelatnosti zbog obavljanja uvoznikove gospodarske djelatnosti.³⁰

²⁹ Šimović, H. (2007) : Porez na dodanu vrijednost i trošarine, Zagreb, str. 11.

³⁰ Vidi više : Pretporez – publikacije i mišljenja na www.porezna-uprava.hr ; pristupljeno 15.03.2016. godine

5. ANALIZA STUPNJA HARMONIZIRANOSTI PDV-A U RH NAKON PRISTUPANJA U EU

5.1. Porez na dodanu vrijednost prije pristupanja EU

Zakon o porezu na dodanu vrijednost je mijenjan u nekoliko navrata. Izmjenama Zakona o PDV-u 1. kolovoza 2009. godine stopa 22% zamijenjena je stopom 23%. Od 1. siječnja 2010. godine provedene su opsežnije izmjene zbog usklađivanja sa pravnom stečevinom Europske unije na području oporezivanja porezom na dodanu vrijednost, odnosno sa Direktivom Vijeća 2006/112/EZ, Direktivom Vijeća 86/560/EEZ te Direktivama Vijeća 83/181/EEZ, 2007/74/EZ, 2006/79/EZ.³¹

Izmijenjene su odredbe o oporezivanju vlastite potrošnje te ograničenju prava na odbitak pretporeza za troškove korištenja sredstava za osobni prijevoz i troškove reprezentacije kao i odredbe o oslobođenjima od plaćanja poreza na dodanu vrijednost bez prava na odbitak pretporeza. Ukinute su odredbe o oslobođenju od plaćanja poreza na dodanu vrijednost za inozemne donacije obavljene određenim pravnim osobama. Propisana je i obveza inozemnim poduzetnicima koji obavljaju oporezive isporuke dobara i usluga u tuzemstvu da imenuju porezne zastupnike te je propisan posebni postupak oporezivanja marže.

1. ožujka 2012. donesena je značajna promjena. Naime, Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost predloženo je da se osnovna stopa poreza na dodanu vrijednost 23% zamijeni stopom 25%, a stopa 23% zamijeni stopom 10%. Stopa od 10% odnosila se na jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla, dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu te na bijeli šećer od trske i šećerne repe.

U potpunosti se propisuje ograničenje odbitka pretporeza za nabavu i najam plovila namijenjenih za razonodu, zrakoplova, osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz, uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima. Propisuju se i izuzeci

³¹ Prijedlog zakona o izmjeni i dopuni zakona o porezu na dodanu vrijednost s konačnim prijedlogom zakona EU (2010) : Narodne novine, Zagreb, str. 3.

od navedenih odredbi, kao i oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost kad se ta dobra kasnije isporučuju, a za njih pri nabavi nije mogao biti odbijen pretporez. Također se propisuje ograničenje odbitka pretporeza za nabavu dobara i usluga za potrebe reprezentacije.³² Maksimalni iznos kazne za osobu koja je kod poreznog obveznika odgovorna za obavljanje određenih poslova povećao s dotadašnjih 10.000,00 kuna na 40.000,00 kuna, odnosno s dotadašnjih 20.000,00 kuna na 50.000,00 kuna. Navedene odredbe stupile su na snagu 1. ožujka 2012. godine.³³

Od 1. siječnja 2013. godine na snazi su odredbe kojima se propisuje snižena stopa 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. Propisani prag za upis u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost je u iznosu od 230.000,00 kuna, kao iznos od 800.000,00 kuna za određivanje tromjesečnog obračunskog razdoblja.³⁴

Premda je Direktivom Vijeća 2006/112/EZ propisana visina praga za upis u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost u iznosu od 5.000 eura, Hrvatska je u pregovorima sa Europskom unijom ispregovarala mogućnost primjene tog praga u iznosu od najviše 35.000 eura.³⁵ Poduzetnicima sa manjim obujmom poslovanja omogućeno je pojednostavljeno i jeftinije poslovanje obzirom da u tom slučaju neće biti obvezni utvrđivati obvezu poreza na dodanu vrijednost niti podnositi obrasce propisane Zakonom o porezu na dodanu vrijednost. Također, porezni obveznici koji i dalje žele ostati obveznici poreza na dodanu vrijednost nisu obvezni ispisati se iz registra obveznika poreza na dodanu vrijednost ako to ne žele. Tada, obvezni su u sustavu poreza na dodanu vrijednost ostati sljedećih pet kalendarskih godina. Izmjenama i dopunama Zakona predloženo je povećanje iznosa koji određuje je li je porezni obveznik tromjesečni ili mjesečni obveznik poreza na dodanu vrijednost, sa 300.000,00 kuna na 800.000,00 kuna.³⁶

³² Prijedlog zakona o izmjenama i dopunama zakona poreza na dodanu vrijednost, Zagreb, str. 3.

³³ Ibid. str. 4.

³⁴ Narodne novine, čl. 28. i čl. 29.

³⁵ Vidi više : Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine“ broj 47/95, 106/96, 164/98, 105/99,54/00, 73/00, 127/00, 48/04, 82/04, 90/05,76/07, 87/09 i 94/09, čl.3.

³⁶ Vidi više : Kalčić, R. (2013) : Novosti u Pravilniku o porezu na dodanu vrijednost, Porezni vjesnik 4, Zagreb, str. 33.

Odredbom se pojednostavljuje poslovanje na način da "mali poduzetnik" u tom slučaju podnosi samo četiri Obrasca PDV-a tijekom godine, a ne dvanaest.³⁷ Od 1. siječnja 2013. godine odredbama se propisuje snižena stopa za usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima.³⁸

5.2. Porez na dodanu vrijednost nakon pristupanja EU

Temeljna obilježja novog hrvatskog sustava PDV-a :³⁹

- Primjenjuje se potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost koji je neutralan za poreznog obveznika. Porez plaća dobavljačima za isporučena dobra i obavljene usluge dok ujedno ima pravo odbitka od svoje porezne obveze. To znači da PDV sadržan u ulaznim računima za poreznog obveznika nije trošak.
- Primjenjuje se kreditna metoda ubiranja koja onemogućuje pojavu porezne evazije zbog obveznog prikazivanja poreza na dodanu vrijednost na računima i gdje je porezna obveza obveznika razlika između izlaznog PDV-a na temelju izlaznih računa i pretporeza na temelju ulaznih računa.
- Primjenjuje se načelo odredišta kod kojeg se dobra i usluge oporezuju na mjestu gdje se troše bez obzira gdje su proizvedena. To znači da je uvoz oporeziv dok je izvoz neoporeziv.
- Primjenjuje se širok opseg transakcija što dovodi do povećanja ukupne porezne osnovice uz nižu poreznu osnovicu.
- Načelo višestopnog sustava oporezivanja. U primjeni su stope od 5%,13% i 25%.
- Uvedena stopa od 25% koja je ujedno i jedna od najvećih stopa u Europi. Jedino Mađarska ima veću - 27%.
- Načelo ograničene primjene posebnih postupaka oporezivanja.

³⁷ Vidi više : Izmjene i dopune zakona na dodanu vrijednost na www.mint.hr ; pristupljeno 17.03.2016. godine

³⁸ Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Narodne novine, broj 47/95, 106/96,164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07, 87/09, 94/09,22/12

³⁹ Bašić, I. (2015) : Porezni management, Ekonomski fakultet, Split, str. 86.

Najvažnije promjene odnose se na ukidanje fiskalnih granica prema državama članicama EU. Odnosno, isporuka 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“. Ukidaju se 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. Porezne obveze se prenose na primatelja u tuzemstvu u određenim slučajevima kao u oporezivanju 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.

Obvezna je primjena PDV identifikacijskog broja za davatelje i primatelje usluga, odnosno isporučitelje i stjecatelje dobara unutar EU kao i propisivanje novih obrazaca i rokova za njihovo podnošenje. Obveza 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.⁴⁰

Uvedene su odredbe o pojednostavljenom računu (do 700,00 kuna) po kojemu se može ostvariti pravo na odbitak pretporeza. Od plaćanja PDV-a oslobođene su usluge povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju. Od 1. siječnja 2015. godine svi porezni obveznici čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a mogli su sami odlučiti žele li ili ne primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama. Obračun PDV po naplaćenju realizaciji neće se primjenjivati na isporuke sa EU.⁴¹ Također, 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 slijedeće isporuke proteklo više od 2 godine, kao i isporuke svih vrsta zemljišta osim građevinskog zemljišta.⁴²

⁴⁰ Vidi : Razdoblje oporezivanja, obračunavanje poreza, postupak oporezivanja i plaćanje poreza na www.porezna-uprava.hr ; pristupljeno 17.03.2016. godine

⁴¹ Vidi : PDV prema naplaćenim naknadama na <http://www.porezna-uprava.hr> ; pristupljeno 17.03.2016. godine

⁴² Barišić, A. (2014) : PDV nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj zajednici, MINPO, Zagreb, str. 11.

5.3. Najznačajnije promjene PDV-a pristupanjem u EU

5.3.1. Promjene u osnovnim elementima

5.3.1.1. Porezni obveznik

Obveznici PDV-a poslije pristupanja EU ostaju kao i do sada. Odnosno, to su poduzetnici i obrtnici koji ostvaruju prihode iznad 230 000 kn, poduzetnik koji je na vlastiti zahtjev upisan u sustav PDV-a i financijske institucije za nefinancijske usluge.

Novim zakonom o PDV-u povremeni obveznici nemaju pravo na pretporez. To su:⁴³

- sve osobe, poduzetnici, građani, ustanove, ministarstva, itd. koje stječu ili isporučuju nova prijevozna sredstva
- tijela državne vlasti, tijela državne uprave, gradovi, općine, sindikati
- stranke, ustanove ako obavljaju gospodarsku djelatnost
- sve osobe pri prodaji ili nabavi trošarinskih roba (oporezivo u zemlji odredišta)
- poduzetnici koji nisu porezni obveznici no prešli su „prag stjecanja“
- inozemni poduzetnici koji u RH obavljaju oporezive isporuke i koji su prešli prag isporuke
- domaći poduzetnici u drugoj članici EU ako tamo obavljaju oporezive isporuke i prešli su „prag stjecanja“

Prema novom Zakonu o PDV-u, obveznici mogu postati i građani, male tvrtke i obrti koji nisu u sustavu PDV-A, ustanove, gradovi, općine i drugi ako obavljaju gospodarsku djelatnost, nabavljaju nova prijevozna sredstva, proizvode iz EU u vrijednosti iznad 77 000 kn. Odnosno, porezni obveznici postaju ukoliko prelaze prag stjecanja, tj. nabavljaju trošarinske proizvode.

Povremeni porezni obveznik postaje svaka pravna osoba koja nije u sustavu PDV-a, a nabavlja dobra iz drugih država članica. Ukoliko je u tekućoj ili prethodnoj kalendarskoj godini nabava iz EU prešla 77 000 kn, koliko je prag stjecanja, onda trebaju zatražiti PDV

⁴³ Bašić, I., Ibid. str. 88.

identifikacijski broj, podnijeti Prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih članica kao i PDV obrazac za obračunsko razdoblje u kojem je stjecanje.

Oporezivanje PDV-om za građane je nepromijenjeno u tuzemstvu. Hrvatski građani od 1.7.2013. godine mogu kupovati dobra i usluge u državi članici EU i slobodno ih unositi u Hrvatsku bez plaćanja PDV-a. nabava novih prijevoznih sredstava i dobra koja se sastavljaju u Hrvatskoj su izuzetak. Oni se oporezuju, odnosno plaća se hrvatski PDV.

Poduzetnici, porezni obveznici PDV-a s isporukama bez PDV-a u vrijednosti manjim od 3 000 000 kn mogu obračunavati i plaćati PDV prema naplaćenim naknadama. U ovom slučaju obveza za PDV nastaje na dan primitka plaćanja bez obzira kada je ispostavljena faktura. Porezni obveznik mora staviti na račun „Obračun prema naplaćenju naknadi“.⁴⁴

5.3.1.2. Porezna osnovica

Porezna osnovica kod stjecanja dobara unutar EU je naknada za isporuku dobara koja se utvrđuje za ista dobra u tuzemstvu. U nabavnu cijenu ulazi i iznos trošarine koju je stjecatelj trošarinskih dobara unutar EU obvezan platiti ili je platio. U slučaju da stjecatelj naknadno ostvari povrat trošarine, porezna osnovica dobara će se odgovarajuće umanjiti.

Pri uvozu dobara poreznu osnovicu čini carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima. Ako nisu uključeni u carinsku vrijednost, u poreznu osnovicu pri uvozu uključuju se porezi, carine, pristojbe i slična davanja koja se plaćaju izvan države članice uvoznice te davanja koja se plaćaju pri uvozu, osim PDV-a.⁴⁵

U poreznu osnovicu ulaze i sporedni troškovi kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza, osiguranja i sl., nastali do prvog odredišta unutar područja države članice uvoznice te oni koji nastanu pri prijevozu do drugog odredišta unutar EU. U poreznu osnovicu se ne uključuju sniženja cijena zbog popusta te rabati odobreni i obračunati kupcu u trenutku uvoza.⁴⁶

⁴⁴ Ibid. str. 57.

⁴⁵ Ibid. str. 60.

⁴⁶ Ibid. str. 89.

Tablica 2. Porezna osnovica

R. Br.	PREDMET OPOREZIVANJA	POREZNA OSNOVICA
1.	Isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav	naknada za isporučena dobra
2.	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)
3.	Isporuka novih prijevoznih sredstava	naknada za isporuku novog prijevoznog sredstva
4.	Obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav	naknada za obavljene usluge
5.	Korištenje dobara, što čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu 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
6.	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
7.	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
8.	Uvoz dobara	carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima

Izvor: Porezna uprava,

http://www.poreznauprava.hr/HR_porezni_sustav/Pages/porez_na_dodanu_vrijednost.aspx

5.3.1.3. Porezne stope

S početkom 2013. godine na snagu su nastupile izmjene brojnih zakona među kojima je bila i izmjena Zakona o PDV-u, u svrhu usklađivanja s direktivama EU. To znači i napuštanje nulte stope PDV-a, pa tako Hrvatska sada ima tri stope PDV-a - **opću stopu od 25 %**, te dvije snižene stope, od **13 %** te od **5 %**, što je i najniža stopa PDV-a koju dopušta EU.

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost koji je nastupio na snagu 1. siječnja 2013., a odnosio se prvenstveno na promjenu stope PDV-a za dobra koja su do sada bila oporeziva stopom PDV-a od 0% , od 1. siječnja 2013. povećava se na 5%. Stopom PDV-a od 5% oporezuju se kruh, mlijeko, knjige, lijekovi, ortopedska pomagala, znanstveni časopisi i usluge javnog prikazivanja filmova.

Povećanje stope PDV-a od 0% na stopu od 5% znači da na isporuke dobara i usluga te na izdanim računima koji se odnose na te isporuke treba iskazati – obračunati novu stopu PDV-a od 5%. To proizlazi iz temeljnog načela nastanka porezne obveze u prometu dobara i usluga.⁴⁷

S početkom 2013. godine stopa PDV-a na ugostiteljske usluge pada s 25 posto na 10 posto. U siječnju 2014. primjenjuje se nova stopa od 13%. Ta se snižena stopa od 13% primjenjuje 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. Također, po stopi od 13% oporezuju se novine i časopisi koji izlaze periodično, jestiva ulja i masti biljnog i životinjskog podrijetla, dječja hrana, isporuka vode, šećer, ulaznice za koncerte.⁴⁸

⁴⁷ RRiF br. 12/12., str. 145.

⁴⁸ Narodne novine 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14

5.3.1.4. Porezna oslobođenja

Određene isporuke dobara su oslobođene od PDV-a. Postoje isporuke oslobođene PDV-a bez prava na odbitak PDV-a te isporuke oslobođene PDV-a s pravom na odbitak PDV-a. Oslobođenje od PDV-a bez prava na odbitak pretporeza se primjenjuje na univerzalne poštanske usluge, usluge obrazovanja, liječenja, usluge u kulturi, usluge osiguranja, određene financijske usluge te najam stambenih prostorija.

Izvozne isporuke te isporuke dobara unutar EU obavljene drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koji djeluju kao takvi u toj državi članici su također oslobođene PDV-a, no nije isključeno pravo na odbitak PDV-a.

Isporuke dobara unutar EU oslobođene su plaćanja PDV-a u RH, a stjecatelj dobara obavezan je u svojoj državi članici obračunati PDV na stjecanje dobara.

Oslobođenje se primjenjuje ako su ispunjeni uvjeti u kojima hrvatski porezni obveznik koji isporučuje dobra ima dodijeljen PDV identifikacijski broj, dobra se stvarno otpremaju iz RH u drugu državu članicu poreznom obvezniku te porezni obveznik iz druge države članice ima valjani PDV identifikacijski broj.

Ukoliko navedeni uvjeti nisu ispunjeni i ako nema dokaza o prijevozu, oslobođenje nije moguće te se na takvu isporuku mora obračunati hrvatski PDV.

Isporukom dobara unutar EU, uz određene iznimke, smatra se i premještanje dobara koja su dio poslovne imovine poreznog obveznika u drugu državu članicu.⁴⁹

Isporukom dobara unutar EU ne smatra se:⁵⁰

- ugradnja i sastavljanje dobara na području druge države članice
- isporuka dobara u okviru posebnih postupaka oporezivanja
- prodaja na daljinu
- privremeno korištenje (primjerice dobra za sajam/izložbe)
- isporuka malih poreznih obveznika
- isporuke na brodovima ili u zrakoplovima prema posebnim uvjetima.

⁴⁹ Hrvatski porezni sustav, Narodne novine, Zagreb 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14

⁵⁰ Ibid.

Stjecanje dobara unutar EU oslobođeno je PDV-a ako je isporuka tih dobara koju obavi porezni obveznik u tuzemstvu oslobođena PDV-a, ako je uvoz tih dobara bio oslobođen PDV-a ili ako stjecatelj ima pravo na povrat cjelokupnog iznosa PDV-a.

Pod izvozom dobara smatra se isporuka dobara iz RH na područje izvan EU u skladu s carinskim propisima. Oslobođenje PDV-a odnosi se na isporuke dobara koja putnik u osobnoj prtljazi iznosi na područje izvan EU pod uvjetom da je vrijednost isporuke veća od 740,00 kn uključujući PDV, da postoji dokaz o izvozu, ovjereni obrazac i sl. Oslobođenje ostvaruje se naknadno putem zahtjeva za povrat (Obrazac PDV-P). Oslobođenje se ne odnosi na gorivo, naftne derivate i dobra za opremanje i opskrbu bilo kojeg prijevoznog sredstva. Oslobođenja pri uvozu su povezana s carinskim propisima i oslobođenjima koja proizlaze iz tih propisa.⁵¹

5.3.2. PDV u vanjskotrgovinskim odnosima

5.3.2.1. Isporuke dobara u EU

Isporukom dobara smatra se prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom. Materijalnom imovinom smatra se i isporuka električne energije, plina, grijanja, hlađenja i slično. Isporuka dobara u druge članice EU pojam „izvoz“ zamjenjuje se pojmom „isporuke dobara unutar Europske unije“.

Isporukom dobara smatra se i:⁵²

- korištenje dobara, što čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu 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,
- premještanje dobara koja su dio poslovne imovine poreznog obveznika koji je za potrebe svojeg poslovanja otpremio ili prevezao sam porezni obveznik ili druga osoba za njegov račun iz tuzemstva u drugu državu članicu.

⁵¹ Barišić, A.F., Ibid. str. 23. – 25.

⁵² Barišić, A.F., Ibid. str. 14.

Isporukom dobara uz naknadu ne smatra se besplatno davanje uzoraka u razumnim količinama kupcima ili budućim kupcima kao i davanje darova male vrijednosti koja nije veća od 160,00 kn bez PDV-a.

1.7.2013. godine ukinute su carinske i fiskalne granice. Značenje toga jest da su isporuke dobara između Hrvatske i drugih članica EU u nadležnosti Porezne uprave, a ne više Carinske uprave. Porezni obveznici koji obavljaju isporuke dobara u EU moraju imati PDV identifikacijski broj kako bi na zajedničkom tržištu EU obavljali isporuke dobara.

Unutar EU, isporuka dobara je oslobođena PDV-a ukoliko je dobro napustilo područje Hrvatske i da strani porezni obveznik ima važeći PDV identifikacijski broj u svojoj državi članici te da su PDV identifikacijski brojevi iskazani na računu.⁵³

5.3.2.2. Stjecanje dobara unutar EU

Stjecanje dobara unutar EU jest nabava dobara iz druge države članice. Pristupanjem Hrvatske u Europsku uniju, pojam "izvoz" zamijenjen je pojmom „stjecanje dobara unutar Europske unije“. Stjecanje dobara unutar EU oporezivo je u državi članici odredišta, a stjecatelji moraju imati dodijeljen PDV identifikacijski broj. Ukoliko hrvatski porezni obveznik nema PDV identifikacijski broj, isporučitelj dobara iz druge države članice na obavljenu isporuku dobara obračunat će PDV u skladu sa propisima svoje države.⁵⁴

Stjecanje dobara unutar EU oporezivo je PDV-om u Hrvatskoj. Hrvatski porezni obveznik koji stječe dobra, obavezan je na takvo stjecanje dobara obračunati PDV u skladu s hrvatskim Zakonom o PDV-u.

⁵³ Bašić, I. : Ibid. str. 90.

⁵⁴ Ibid. str. 91.

PDV se plaća na stjecanje:⁵⁵

- svih dobara koja stječu porezni obveznici ili pravne osobe koje nisu porezni obveznici (npr. tijela državne uprave)
- novih prijevoznih sredstava koja stječu porezni obveznici ili bilo koje druge osobe
- trošarinskih dobara koja stječu porezni obveznici ili pravne osobe koje nisu porezni obveznici
- premještanje poslovne imovine poreznog obveznika iz jedne u drugu državu članicu

PDV na stjecanje dobra unutar EU plaća:⁵⁶

- porezni obveznik neovisno o pragu stjecanja⁵⁷ – prijavljuje stjecanje kao obračunsku kategoriju putem prijave PDV-a pod uvjetom da ima pravo na odbitak PDV-a,
- pravna osoba koja nije porezni obveznik kada prijeđe prag stjecanja ili je od njega odustala
- mali porezni obveznik (nije upisan u registar obveznika PDV-a) kada prijeđe prag stjecanje ili od njega odustane,
- porezni obveznik koji obavlja samo oslobođene isporuke bez prava na odbitak PDV-a kada prijeđe prag stjecanja ili od njega odustane.

Prodavatelj iz države članice EU neće zaračunati PDV ako je riječ o kupcu koji je porezni obveznik iz druge države članice EU uz uvjet da je dobro zaista otpremljeno iz jedne države članice u drugu. Prodavatelj može provjeriti porezni status kupca prodavatelj na internetskoj stranici EK u VIES informatičkoj bazi ili kod poreznog tijela svoje države članice.

Porezna osnovica pri stjecanju dobara unutar EU je naknada za isporuku dobara koja uključuje sve ono što je stjecatelj dao ili treba dati isporučitelju, a utvrđuje se na temelju istih elemenata kao i porezna osnovica za isporuke dobara.

Porezni obveznik stjecanje dobara unutar EU i obračunati PDV na stjecanje iskazuje u prijavi poreza na dodanu vrijednost. U istoj prijavi iskazuje i pravo na odbitak obračunatog poreza te ne dolazi do fizičkog plaćanja PDV-a.

⁵⁵ Barišić, A.F. : Ibid, str. 14.

⁵⁶ Ibid. str. 15.

⁵⁷ 77.000 kuna

Obveza PDV-a za stjecanje dobara unutar EU iskazuje se u prijavi PDV-a. U istoj prijavi PDV-a porezni obveznik ima ujedno pravo i na priznavanje pretporeza.

Porezni obveznik treba do 20. u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja u kojem je stekao dobra uz prijavu PDV-a (Obrazac PDV) predati Prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica EU (Obrazac PDV-S).⁵⁸

5.3.2.3. Uvoz dobara iz zemalja izvan EU

Pojam „uvoz“, kao i „izvoz“, odnosi se na kretanje dobara između Hrvatske i država koje nisu članice EU. U ovom slučaju, carina i PDV na uvoz uz carinske formalnosti i dalje plaća, a izvoz je oslobođen PDV-a.

Porezna obveza pri uvozu nastaje u trenutku uvoza dobara te je obračun PDV-a i carine u nadležnosti Carinske uprave. Trenutak uvoza dobra je dan nastanka carinskog duga pri čemu carinarnica obračunava i naplaćuje porez kao i obračun i naplatu carinskog duga. Ukoliko ne nastaje carinski dug, porezna obveza nastaje s danom s kojim bi carinski dug nastao da je propisan. Poslije postupka obračuna carinarnica izdaje pisani obračun kojim se uvoznika tereti za odgovarajuću svotu carine i PDV-a.

Prilikom obračuna PDV-a pri uvozu kojeg je podmirio špediter, u računu za obavljene špeditorske usluge plaćeni PDV je prolazna stavka. Pravo na pretporez ima poduzetnik za kojeg je uvoz obavljen u obračunskom razdoblju kad je špediter podmirio PDV na račun carinarnice.⁵⁹

Porezni obveznik uvoznik treba platiti carinski dug, u kojem je sadržan PDV u roku od 10 dana ili iznimno uz odobrenje 30 dana u korist državnog proračuna.

⁵⁸ Ibid. str. 15

⁵⁹ Bašić, I. : Ibid str. 92.

5.3.2.4. PDV identifikacijski broja

Porezni obveznik koji obavlja transakcije unutar EU obvezan je od Porezne uprave zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja na propisanom obrascu.

PDV identifikacijski broj je predznak „HR“ + OIB. Poreznim obveznicima koji prema raspoloživim podacima Porezne uprave na dan stupanja na snagu novog Zakona o PDV-u obavljaju transakcije s inozemnim poreznim obveznicima, Porezna uprava dodijelit će PDV identifikacijski broj ili će ga dodijeliti po podnesenom zahtjevu poreznog obveznika.

Zahtjev se podnosi nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije 15 dana prije početka obavljanja takvih transakcija. Osoba čija je ukupna vrijednost stjecanja dobara unutar EU tijekom tekuće kalendarske godine veća od 77.000,00 kuna obvezna je nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti zahtjev za izdavanje PDV identifikacijskog broja 15 dana prije stjecanja dobara čijom će ukupnom vrijednosti prijeći propisani iznos. Hrvatski porezni obveznik mora provjeriti valjanost PDV identifikacijskog broja poslovnog partnera iz druge države EU. Provjeru PDV identifikacijskih brojeva poslovnih partnera iz drugih država članica EU može se obaviti putem web stranice Europske komisije.⁶⁰

5.3.3. Fiskalizacija

Kad se govori o PDV-u, svakako je važno spomenuti uvođenje Zakona o fiskalizaciji, odnosno poboljšanje naplate PDV-a kod poslovanja s gotovinom. Fiskalizacija je skup mjera koje provode obveznici fiskalizacije, a kojima se uvodi nadzor nad izdavanjem računa za promet u gotovini kako bi se Poreznoj upravi omogućio efikasniji nadzor nad ostvarenim prometom u gotovini. Pod pojmom „gotovina“ podrazumijeva se plaćanje novčanicama ili kovanicama, karticama, čekom ili drugim sličnim načinima plaćanja osim plaćanja na transakcijski račun kod banke.

Ne iskazivanjem prometa ostvarenog u gotovini, obveznici ne uplaćuju poreze prema ukupno ostvarenom prometu, a isti im nije ni osnovica za utvrđivanje godišnje obveze poreza na dohodak, odnosno poreza na dobit. Proračuni ostaju bez prihoda od poreza na dodanu

⁶⁰ Jančiev, Z. i Supić, J. (2015) : Hrvatski porezni sustav, Institut za javne financije, Zagreb, str. 46.

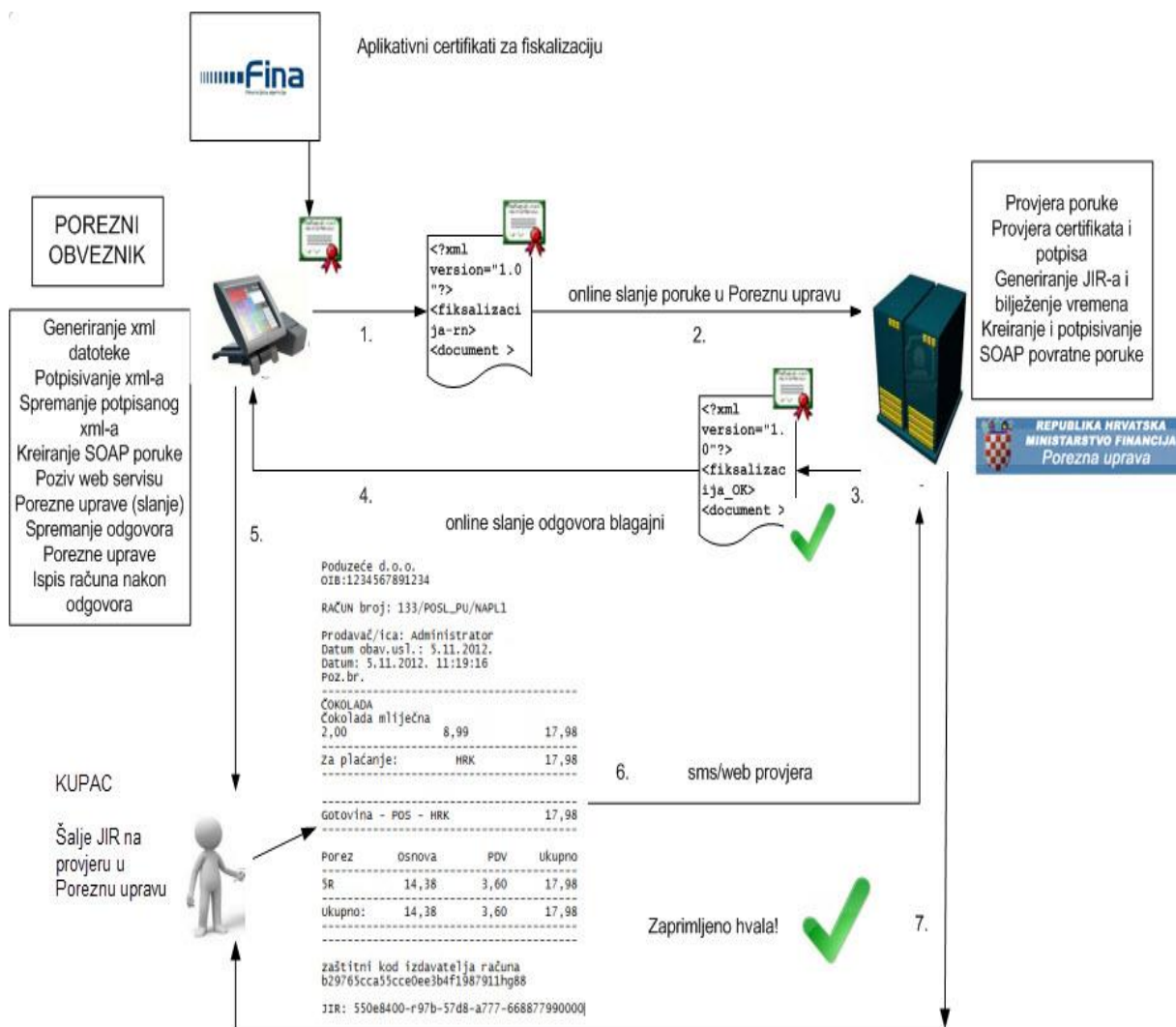
vrijednost, poreza na dobit i poreza na dohodak i prireza. Naplaćeni iznosi, bez izdanog računa za ostvareni promet u gotovini omogućuju pojedincima punjenje privatnih računa, bez podmirivanja zajedničkih obveza. Posljedica toga je stvaranje nelojalne konkurencije, ne-izdavatelji računa „ruše“ cijene i mogućnost konkurencije ostalim urednim poreznim obveznicima, dok proračun ostaje bez prihoda po osnovi poreza. Velik broj zemalja uvodi fiskalizaciju upravo zbog sprječavanje ovih pojava.⁶¹

Zakonom o fiskalizaciji u prometu gotovinom Ministarstvu financija omogućuje efikasan nadzor nad ostvarenim prometom gotovinom i suzbijanje sive ekonomije. Obveznici fiskalizacije moraju imati elektronički naplatni uređaj. Uređaj mora biti softverski prilagođen za postupke fiskalizacije, podržavati digitalni potpis i omogućiti internet vezu s Poreznom upravom te mora imati digitalni certifikat koji izdaje Fina.

Fiskalizacija predviđa da se svaki račun prije izdavanja pošalje Poreznoj upravi na ovjeru, a Porezna će mu dodijeliti jedinstveni identifikator računa - JIR, koji se, kako je predviđeno, u roku par sekundi treba vratiti te tek nakon toga ugostitelj može račun i ispisati. Poreznoj upravi JIR će omogućiti da kontrolira je li iskazani porez na kraju i završio u proračunskoj blagajni, a građanima da sami, putem sms-a, web-om ili u samoj Poreznoj upravi, provjere je li njihov račun ovjeren u Poreznoj.⁶²

⁶¹ Vuraić Kudeljanić M. (2014.) : Prikaz Prijedloga Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom, HGK, Zagreb, str. 46.

⁶² Vidi: Fiskalizacija na www.tpportal.hr ; pristupljeno 17.03.2016. godine



Slika 3. Shema fiskalizacije

Izvor: AliQuantum Idea, <http://www.aliquantumidea.hr/hr-hr/fiskalizacija.aspx>

6. ZAKLJUČAK

Osnovni cilj i svrha svake porezne politike je što jednostavnije, učinkovitije i pravednije prikupljanje poreznih prihoda kojima se trebaju pokrivati postojeći izdaci za javne potrebe. Instrumentima porezne politike ne bi trebalo provoditi mjere socijalne, ekonomske ili razvojne politike. Porezni sustav kao i porezna politika trebaju biti stabilni jer učestale promjene negativno utječu na porezne obveznike te vodi slabijoj učinkovitosti sustava.

PDV je najvažniji i najizdašniji porezni oblik u Hrvatskoj. Tijekom nedavne gospodarske krize Hrvatska je dva puta povisila standardnu stopu PDV-a i danas ima jednu od najviših stopa u EU. Porezno opterećenje u Hrvatskoj je izrazito visoko te bi trebalo u budućnosti razmišljati o njegovu snižavanju koje je moguće samo uz obuzdavanje prevelike javne potrošnje. No, u sadašnjim prilikama nema realnih uvjeta za eventualno smanjenje nekih poreza.

Hrvatska je mijenjala i snižene stope PDV-a te proširila obuhvat primjene sniženih stopa. Važno je i spomenuti uvođenje Zakona o fiskalizaciji, odnosno poboljšanje naplate PDV-a kod poslovanja s gotovinom. Bez obzira na poduzete mjere, Hrvatska nije poboljšala efikasnost naplate PDV-a. Naprotiv, efikasnost se smanjila. Djelomično slabiju naplatu PDV-a u 2013. godini treba pripisati ulasku Hrvatske u EU gdje je došlo do vremenskog pomaka kod naplate PDV-a pri uvozu. Također, slabiju naplatu PDV-a treba pripisati i primjeni snižene stope PDV-a na ugostiteljske usluge. Možda najosjetljivija i ujedno najbolnija promjena odnosila se na ukidanje nulte stope PDV-a. No, isto tako važno je za istaknuti, da se ukidanjem PDV-a na doniranu hranu koja je pred istekom roka trajanja dotaklo socijalno pitanje u RH.

Od stjecanja nezavisnosti i uključivanja u proces tranzicije, Hrvatska je napravila veliki iskorak u izgradnji modernog poreznog sustava te je po nekima taj tempo reforme bio prebrz. Pristupanje Hrvatske u EU kao usklađivanje pravnih stečevina zahtijevalo je značajne napore. Iako je hrvatski sustav PDV-a uvelike usklađen s načelima EU očekuje nas i daljnje promjene.

Hipoteza ovog rada je prihvaćena, odnosno utvrđeno je da PDV u Hrvatskoj nije u cijelosti usklađen sa zahtjevima EU, tj. Šeste smjernice. Neusklađenost hrvatskog sustava PDV-a s pravnom stečevinom EU odnosi se na postojanje oporezivanja prometa određenih dobara usporedno sa sustavom PDV-a, visinu praga za ulazak u sustav PDV-a, teritorijalnu primjena zakona o PDV-u u odnosu na slobodne zone porezna izuzeća, oslobođenja, bez prava na odbitak pretporeza te ograničena primjena povrata PDV-a inozemnim poduzetnicima.

Stvaranje jedinstvenog europskog tržišta i porezne harmonizacije u Europskoj uniji nije niti malo jednostavan zadatak. Kako procesi odmiču sve dalje i dalje, oni nailaze na mnoge nove probleme. Ostaje za vidjeti kako će se sve te prepreke nadvladati i hoće li jedinstveno tržište zaista zaživjeti u potpunom smislu te riječi.

LITERATURA

KNJIGE

1. Amidžić-Peročević, K. (2003) : Porez na dodanu vrijednost, Poslovni zbornik, Zagreb
2. Barišić, A. (2014) : PDV nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj zajednici, Narodne novine, Zagreb
3. Bašić, I. (2015) : Porezni management, Split, Ekonomski fakultet, Split
4. Jelčić, B., Lončarić – Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N. (2008) : Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine, Zagreb
5. Jančiev, Z. i Supić, J. (2015) : Hrvatski porezni sustav, Institut za javne financije, Zagreb
6. Jelčić, B. (2003) : Porez na dodanu vrijednost u poreznom sustavu Hrvatske, Financijska praksa, Zagreb
7. Šimović, H. (2007) : Porez na dodanu vrijednost, Narodne novine, Zagreb
8. Šimović, H. i Deskar-Škrbić, M. (2016) : Efikasnost poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj, Narodne novine, Zagreb
9. Šimović J. i Šimović, H. (2006) : Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije, Pravni fakultet, Zagreb
10. Šimović, J. (2004) : Porez na dodanu vrijednost, Narodne novine, Zagreb
11. Skupina autora (1999) : Hrvatski zakon o PDV-u, Republika Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Narodne novine, Zagreb
12. Vuraić Kudeljanić M. (2014.) : Prikaz Prijedloga Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom, HGK, Zagreb

ČASOPISI

1. Europska komisija (2000) : Europe of the move, Office for official Publications of the European Commission, Luxembourg
2. Kalčić, R. (2013) : Novosti u Pravilniku o porezu na dodanu vrijednost, Porezni vjesnik 4, Zagreb
3. Kesner-Škreb, M. (1995) : Porez na dodanu vrijednost, Financijska praksa 6, Zagreb
4. Kuliš, D. (2005) : Stope PDV-a u Europskoj uniji, Porezni vjesnik, 4, Zagreb
5. Mijatović, N. (2004) : Usklađivanje europskog PDV-a, God. 36., br. 3., Zagreb
6. PDV u RH nakon pristupanja u EU, Narodne novine, Zagreb
7. Prijedlog zakona o izmjeni i dopuni zakona o porezu na dodanu vrijednost s konačnim prijedlogom zakona EU (2010) : Narodne novine, Zagreb,
8. RRiF br. 12/12., str. 145.
9. Šimović, H. (2006) : Harmonizacija izravnih poreza u Europskoj uniji, RIF, 52 (2), Zagreb
10. Šimović J. (1988.) : Socijalni učinci poreza na dodanu vrijednost, Rev. soc. polit., god. V, br. 2-3, Zagreb
11. Wagner, W.F. i Schmidt, P. (1996) : Porez na dodanu vrijednost – neutralna i jednostavna metoda oporezivanja, Računovodstvo i financije, br. 8.
12. Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, broj 47/95, 106/96, 164/98, 105/99,54/00, 73/00, 127/00, 48/04, 82/04, 90/05,76/07, 87/09 i 94/09, članak br. 3.
13. Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, članak br. 6

WEB STRANICE

www.aliquantumidea.hr

www.index.hr

www.infos.hok.hr

www.mint.hr

www.moj-bankar.hr

www.tportal.hr

[ww w.porezna-uprava.hr](http://www.porezna-uprava.hr)

www.poslovnipuls.com

hr.wikipedia.org

www.monopolizam.com

www.taxfoundation.org