

Razvoj poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj

Ameršek, Viktorija

Undergraduate thesis / Završni rad

2021

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **The University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić / Veleučilište s pravom javnosti Baltazar Zaprešić**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:129:929622>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-08-08**

Repository / Repozitorij:

[Digital Repository of the University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić - The aim of Digital Repository is to collect and publish diploma works, dissertations, scientific and professional publications](#)



VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ
Zaprešić

Preddiplomski stručni studij
Poslovanje i upravljanje

Viktorija Ameršek

**RAZVOJ POREZA NA DODANU VRIJEDNOST
U REPUBLICI HRVATSKOJ**

STRUČNI ZAVRŠNI RAD

Zaprešić, 2020.

VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ
Zaprešić

Preddiplomski stručni studij
Poslovanje u upravljanje

STRUČNI ZAVRŠNI RAD

**RAZVOJ POREZA NA DODANU VRIJEDNOST
U REPUBLICI HRVATSKOJ**

MENTOR: univ.spec.oec., Dario Lešić

STUDENTICA: Viktorija Ameršek

JMBAG studenta: 0234056016

Zaprešić, 2020.

SADRŽAJ:

| | |
|--|----|
| 1. UVOD..... | 5 |
| 1.1. Predmet i cilj rada..... | 5 |
| 1.2. Izvor podataka..... | 5 |
| 1.3. Sadržaj i struktura rada..... | 5 |
| 2. POJMOVNO ODREĐENJE PDV-a..... | 6 |
| 2.1. Porezni sustav, porezi i njihova podjela..... | 6 |
| 2.2. Nastanak poreznog sustava Republike Hrvatske..... | 8 |
| 2.3. Općenito o porezu na dodanu vrijednost..... | 9 |
| 2.4. Porezne osnovice i porezne stope..... | 12 |
| 3. RAZVOJ STOPA PDV-a U REPUBLICI HRVATSKOJ (1998. – 2020.)..... | 16 |
| 3.1. Razdoblje od 1998. do 2007..... | 16 |
| 3.2. Razdoblje od 2007. do 2020..... | 18 |
| 4. AKUTALNOSTI STOPA PDV-a U REPUBLICI HRVATSKOJ | 23 |
| 5. IZRAČUNI STOPA U REPUBLICI HRVATSKOJ..... | 27 |
| 6. ZAKLJUČAK..... | 28 |
| 7. IZJAVA..... | 31 |
| 8. POPIS SLIKA I TABLICA..... | 32 |
| 9. POPIS LITERATURE..... | 33 |

SADRŽAJ

Tematika ovog rada dotiče se Zakona o porezu na dodanu vrijednost i njegovih stopa od dana uvođenja poreza na dodatnu vrijednost u Republici Hrvatskoj. Rad daje objašnjenje poreznog sustava, njegovih poreza te njegov nastanak u Republici Hrvatskoj s istaknutom tematikom poreza na dodanu vrijednost i razvitka stopa poreza na dodanu vrijednost kroz razdoblje od 1998. do 2020. godine, uz primjere kalkulacije istih sa objašnjenjem poreznih stopa i poreznih osnovica.

Ključne riječi: porez, porez na dodanu vrijednost, PDV, osnovica, obveznik

SUMMARY

The topic of this paper is regarding Value Added Tax Act and its rates from the day of the introduction of value added tax in the Republic of Croatia. The paper provides an explanation of the tax system, its taxes and the emergence of it in the Republic of Croatia with a prominent theme of value added tax and the development of value added tax rates over the period from 1998 to 2020, with examples of their calculation with an explanation of tax rates and tax bases.

Key words: tax, Value Added Tax, VAT, tax base, debentures

1. UVOD

1.1. Predmet i cilj rada

Predmet završnog rada jest razvoj stopa PDV-a u Republici Hrvatskoj. Cilj rada je prikazati razvoj stopa od 1998. do 2020. godine i njihovu aktualnost uz primjere izračuna istih.

1.2. Izvor podataka

Prilikom izrade završnog rada primijenjena je pripadajuća stručna literatura. Korištena je metoda desk istraživanja, uz obradu podataka putem metode kompilacije, deskripcije te analize i sinteze.

1.3. Sadržaj i struktura rada

Završni se rad sastoji od 5 sadržajnih cjelina. Nakon uvoda, u drugom poglavlju se daje se općeniti prikaz PDV-a te njegovo pojmovno određenje. U trećem poglavlju analizira se razvoj stopa PDV-a u Republici Hrvatskoj od 1998. godine sve do danas, objašnjava se nastanak i razvoj PDV-a, predmeti oporezivanja, obveznici. U sljedećem poglavlju prikazuju se aktualne stope PDV-a u Republici Hrvatskoj. Posljednje poglavlje objedinjuje primjere izračuna stopa u Republici Hrvatskoj.

2. POJMOVNO ODREĐENJE PDV-a

2.1. Porezni sustav, porezi i njihova podjela

Kako bismo bolje razumjeli pojam „Porez na dodanu vrijednost“ kratko se dotičemo pojma samog poreznog sustava. Porezni sustav opisujemo „kao skup poreznih oblika koji u kao cjelina djeluju u postojećem sociopolitičkom i gospodarskom sustavu određene države.“¹ Porezi su važan mehanizam prikupljanja prihoda, jedan od najdominantnijih unutar sektora javnih financija. „Porezi su dakle, jedan od prihoda države i u čitavom poreznom sustavu su najvažniji i najizdašniji javni prihod. Porezi su zapravo jedan oblik prisilnog davanja koji nameće država, koji nije namjenski usmjeren i koji nema izravno protudjelovanje.“² „U novije vrijeme moderne i suvremene države primjenjuju sve više poreza. Porezni sustavi su različiti od zemlje do zemlje, ali postoji nekolicina poreznih oblika koji imaju presudnu ulogu u svim modernim poreznim sustavima.“³ Porezni sustav odnosi se dakle, na ukupnost poreza koji djeluju, odnosno funkcioniraju u jednoj državi. Čimbenici koji utječu na porezni sustav neke države su:⁴

- veličina teritorija
- broj stanovnika
- gustoća naseljenosti
- ustavno uređenje države
- stupanj centraliziranosti poreznog sustava
- demografska struktura

¹ Jeličić B. „Javne Financije“, RifPlus, Zagreb, 2001., str.203

² https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/porez_na_dobit.aspx

³ <https://hr.wikipedia.org/wiki/Porez>

⁴ <https://www.efos.unios.hr/komparativni-porezni-sustavi/wp-content/uploads/sites/117/2013/04/pomo%C4%87na-literatura-l.dio-2014.doc>

- veličina javnog sektora

- ekonomske integracije.

„Porezni sustav Republike Hrvatske po svojim je karakteristikama i značajkama suvremen sustav koji je usklađen sa smjernicama Europske unije i sličan poreznim sustavima država članica EU-a. Pravni izvori poreznih obveza i prava za porezne obveznike te tijela državne uprave su:“⁵

- Ustav Republike Hrvatske

- Opći porezni zakon

- ostali zakoni koji pojedinačno reguliraju porezni sustav

„Hrvatski porezni sustav je sastoji se od više poreznih oblika. Osnovne skupine poreza prisutne u Republici Hrvatskoj su državni porezi, županijski porezi, gradski ili općinski porezi, zajednički porezi, porezi na dobitke od igara na sreću te naknade za priređivanje igara na sreću i nagradnih igara:“⁶

| | | |
|----------------------------------|--|---|
| 1. DRŽAVNI POREZI | 1.1. Porez na dodanu vrijednost 1.2. Porez na dobit 1.3. Posebni porezi i trošarine | 1.3.1. Posebni porez na motorna vozila 1.3.2. Posebni porez na kavu i bezalkoholna pića 1.3.3. Porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja motornih vozila 1.3.4. Trošarinski sustav oporezivanja alkohola, alkoholnih pića, duhanskih proizvoda, energenata i električne energije |
| 2. ŽUPANIJSKI POREZI | 2.1. Porez na nasljedstva i darove 2.2. Porez na cestovna motorna vozila 2.3. Porez na plovila 2.4. Porez na automate za zabavne igre | |
| 3. GRADSKI ILI PRIGRADSKI POREZI | 3.1. Prirez porezu na dohodak 3.2. Porez na trošarinu 3.3. Porez na kuće za odmor | |

⁵ Bogovac J., „Oporezivanje multinacionalnih korporacija“, Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu, 2014.

⁶ www.ijf.hr/upload/files/file/porezi.pdf

| | | |
|---|---|--|
| | 3.4. Porez na korištenje javnih površina 3.5. Porez na promet nekretnina | |
| 4. ZAJEDNIČKI POREZI | 4.1. Porez na dohodak | |
| 5. POREZI NA DOBITKE OD IGARA NA SREĆU I NAKNADE ZA PRIREĐIVANJE IGARA NA SREĆU | 5.1. Lutrijske igre 5.2. Igre u casinima 5.3. Igre klađenja 5.4. Igre na sreću na automatima 5.5. Naknada za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću | 5.1.1. Mjesečna naknada za priređivanje lutrijskih igara 5.1.2. Porez na dobitke od lutrijskih igara na sreću 5.3.1. Naknade za priređivanje klađenja 5.3.2. Porez na dobitke od igara klađenja |
| 6. NAKNADA ZA PRIREĐIVANJE NAGRADNIH IGARA | 6.1. Pripisana uplata priređivača nagradnih igara u korist hrvatskog crvenog križa | |

Tablica 1. Vrste poreza u Republici Hrvatskoj

2.2. Nastanak poreznog sustava Republike Hrvatske

26. travnja 1990. godine na zasjedanju Sabora, izglasan je Zakon o neposrednim porezima (dalje: ZONP).⁷ „Zakonom o neposrednim porezima bio je utvrđen sustav, izvori i vrste poreza koje pravne i fizičke osobe plaćaju na ostvarenu dobit, iz osobnog dohotka, na prihode i na stjecanje imovine.“⁸ „Sredstva ubrana porezima ustanovljenima tim zakonom, služila su za financiranje društvenih potreba društveno političkih zajednica u Hrvatskoj. Zakonom o neposrednim porezima bila je regulirana materija osam poreza i to:“⁹

- porez na dobit
- porez iz plaća radnika
- porez na prihod od poljoprivredne djelatnosti
- poreza na prihod od autorskih prava, patenata i tehničkih unapređenja
- poreza na prihod od imovine

⁷ Zakon o neposrednim porezima (NN 19/90)

⁸ Jelčić, Bejaković, 2012.

⁹ www.ijf.hr/upload/files/file/knjige/bejakovic-jelcic.pdf

- poreza na nasljedstva i darove
- poreza na dobitke od igara na sreću
- poreza iz ukupnog prihoda građana.

Porezni sustav Republike Hrvatske je pluralan i mlad porezni sustav koji postoji tek od osamostaljenja države. „Kako bi došlo do ostvarenja novog sustava, prolazilo se kroz neke teške faze, u procesu tranzicije iz samoupravnog socijalizma u porezni sustav koji će biti prilagođen načelima tržišne ekonomije. Možemo reći kako je reforma poreznog sustava u Republici Hrvatskoj završena 1998.godine uvoženjem PDV-a, od kada u našem poreznom sustavu postoje svi temeljni porezni oblici karakteristični za tržišne demokracije.“¹⁰

Česte promjene unutar temeljnih poreznih oblika, osobito njegovih osnovnih elementa pokazuju karakter ovog sustava kao veoma nestabilnim. S obzirom da se radi o jednom relativno mladom poreznom sustavu, okarakteriziran je malim brojem poreznih oblika, jednostavnošću poreznih zakona te relativna transparentnošću koja je posebnu pažnju dobila uvođenjem fiskalnog sustava nakon ulaska Republike Hrvatske u Europsku Uniju 2013.godine. Porezni je sustav unutar hrvatskog zakonodavstva uređen je na poseban način – u skladu sa svim smjericama Europske unije. Porezni je sustav Republike Hrvatske od početka osamostaljenja 1991. godine do sada, zaista doživio brojne zakonodavne promjene te ga sada možemo gledati kao potpuno suvremeni sustav. Karakteristike suvremenog sustava danas jest usklađenost sa smjericama Europske Unije te sličnost s poreznim sustavima država članica Europske Unije. Na taj je način Hrvatska reformirala svoj porezni sustav kako bi odgovarao zapadnoeuropskim načelima prema kojima je izjednačen položaj svih poreznih obveznika (domaćih i stranih te fizičkih i pravnih osoba). Bitno je spomenuti kako Hrvatska primjenjuje i 57 ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, sklopljene s pojedinim, na način da su po pravnoj snazi iznad zakona.

2.3. Općenito o porezu na dodanu vrijednost

¹⁰ Sokol, N., Pojam i vrste javnih prihoda, materijal s predavanja, Ekonomski fakultet u Zagrebu, Sveučilište u Zagrebu, 2015.

„Za pojam PDV-a još ne postoji jedinstveni stav. Možemo ga opisati kao vrstu općeg poreza na promet dobara (predmeti, skupine stvari i gospodarska dobra) i usluga.“¹¹ Pojmovno određenje PDV-a još uvijek je tema rasprave među mnogim autorima, no možemo istaknuti kao zaključan da je sam porez na dodanu vrijednost najunosniji izvor poreznog davanja državi te je istaknut kao jedan od značajnijih faktora gospodarskog razvoja jedne države. Porez na dodanu vrijednost pomaže očuvanju stabilnosti i socijalnog osiguranja pojedine države. Realizacija PDV-a podijeljena je u parcijalna plaćanja koja se obavljaju na temelju dodane vrijednosti. Obračunava se i uplaćuje sukcesivno, na neto vrijednost nekog dobra ili usluge.¹² „PDV je jedan od oblika općeg poreza na promet, i to neto sve fazni porez na promet¹³ jer se njime oporezuju sve faze proizvodno – prometnog ciklusa, ali samo vrijednost dodana¹⁴ u pojedinoj fazi oporezivanja.“ U Hrvatskoj se PDV svrstava u državni porez.

Razlikujemo tri oblika poreza na dodanu vrijednost:¹⁵

- proizvodni oblik PDV-a > „nazivamo još i porezom na bruto dodanu vrijednost jer oporezuje vrijednost bruto investicija. Kod ovog oblika poduzetniku se dopušta da od prodaje svojih proizvoda oduzme vrijednost nabavka sirovine. To znači da u poreznu osnovicu ulaze troškovi nabave kapitalnih dobara i amortizacije. Ovaj oblik poreza nije u primjeni jer se teško određuje pojam kapitala, obeshrabruje štednju i ne potiče poduzetnike na ulaganja u osnovna sredstva.“¹⁶

- dohodovni oblik PDV-a > „još se naziva i porez na neto dodanu vrijednost. Porezna osnovica se utvrđuje tako da se osim vrijednosti kupljenih sirovina od prodajne vrijednosti

¹¹ Jeličić B. „Hrvatski fiskalni sustav“, Narodne Novine, Zagreb, 2004. str. 65 ; Amidžić - Peročević K., Đikanić D., Javor Lj., „Porez na dodanu vrijednost (objašnjenja, upute, primjeri), Poslovni zbornik d.o.o., Zagreb 2003., str.35

¹² <https://hrportfolio.hr/investicijski-rjecnik?pojam=P> (pristupljeno 21.10.2020.)

¹³ „Opći porez na promet moguće je podijeliti na slijedeće oblike: svefazni (bruto i neto) porez na promet, višefazni (bruto i neto) porez na promet i jednofazni porezi na promet.“

¹⁴ „Dodana vrijednost može se definirati kao razlika između vrijednosti prodaje proizvedenih dobara i usluga te vrijednosti kupovina inputa (ali ne inputa rada) kojima su ta dobra i usluge proizvedeni“. Preuzeto iz Kesner – Škreb, M.: Pojmovnik PDV-a, Financijska praksa, 2, 1996, str. 237.

¹⁵ http://www.ijf.hr/pojmovnik/porez_na_dodanu_vrijednost.htm (pristupljeno 22.10.2020.)

¹⁶ <https://www.efos.unios.hr/komparativni-porezni-sustavi/wp-content/uploads/sites/117/2013/04/pomo%C4%87na-literatura-l.dio-2014.doc>

odbija i vrijednost amortizacije kupljenih kapitalnih dobara. Dakle, oporezuje se neto vrijednost investicija. Također nije u primjeni zbog njegovih brojnih nedostataka.“¹⁷

- potrošni oblik PDV-a > “iz porezne osnovice izuzima čitav iznos utrošen za nabavu sredstava od drugog poduzetnika (trošak nabave sirovina, kapitalnih sredstava i njihovu amortizaciju). Iz ovog razloga ovaj oblik izbjegava probleme koji su pratili prijašnja dva oblika, ne utječe na odluke o štednji ni na odnos između radno intenzivnih i kapitalno intenzivnih ulaganja. Ovaj oblik je najneutralniji oblik i u praksi se najviše koristi.”¹⁸

Svaki od ta tri oblika zasniva se na jednim od dva načela:

- načelo podrijetla > „načelo prema kojem se dobro oporezuje PDV-om u zemlji u kojoj je proizvedeno bez obzira u kojoj se zemlji konačno troši. PDV se zasniva na načelu porijekla kada se oporezuju sva dobra proizvedena u nekoj zemlji, bez obzira troše li se u zemlji ili se kasnije iz-voze. Dakle, domaći proizvodi koji su namijenjeni izvozu opterećeni su PDV-om, dok su ona dobra koja se uvoze u zemlju oslobođena plaćanja PDV.“¹⁹

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

Sam iznos poreza može se izračunati prema tri različite metode:²⁰

- metoda zbrajanja > „metoda izračunavanja obveze PDV-a pri kojoj je dodana vrijednost poduzeća jednaka zbroju nadnica, renti, kamata i neto profita. Shodno tome obveza PDV-a jednaka je umnošku tako dobivene vrijednosti i porezne stope.“²¹

- metoda oduzimanja > „metoda izračunavanja obveze PDV-a pri kojoj poduzeće izračunava obvezu PDV-a tako da od vrijednosti prodaje oduzme vrijednost kupovina i na tako

¹⁷ <http://www.propisi.hr/print.php?id=9849>

¹⁸ <https://www.efos.unios.hr/komparativni-porezni-sustavi/wp-content/uploads/sites/117/2013/04/pomo%C4%87na-literatura-l.dio-2014.doc>

¹⁹ http://www.ijf.hr/pojmovnik/porez_na_dodanu_vrijednost.htm (pristupljeno 22.10.2020.)

²⁰ http://www.ijf.hr/pojmovnik/porez_na_dodanu_vrijednost.htm (pristupljeno 22.10.2020.)

²¹ <https://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi-na-potrosnju/274/pojmovnik-poreza-na-dodanu-vrijednost/281/>

dobivenu dodanu vrijednost primijeni stopu PDV-a. Ovom se metodom izravno izračunava porezna osnovica, tj. dodana vrijednost.“²²

- kreditna metoda > „način obračunavanja porezne obveze poduzeća pri kojoj se vrijednost PDV-a plaćenog na inpute oduzima od PDV-a koji se trebaju platiti na vrijednost prodaje. Poduzetnik u cijeni robe koju prodaje zaračunava i ubire PDV No, u cijeni inputa koje je kupio, njegov dobavljač mu je naplatio i iznos PDV-a za isporučene inpute. Poduzetnik poreznoj upravi uplaćuje razliku između poreza naplaćenog i ubranog na svoj output i porez koji je platio dobavljaču u cijeni isporučenih inputa. Kreditnom metodom nikad se izravno ne izračunava dodana vrijednost (za razliku od metode oduzimanja i metode zbrajanja na koju se tada primjenjuje stopa PDV-a, već razlika poreza na output i poreza na input predstavlja za poreznog obveznika obvezu PDV-a, za uplatu poreznoj upravi. Kreditna metoda je u upotrebi u gotovo svim zemljama koje koriste PDV Prema hrvatskom Zakonu o porezu na dodanu vrijednost u primjeni je kreditna metoda izračuna PDV-a.“²³

Nakon što je prvotno izumljen, odnosno uveden u gospodarstveni sustav Francuske 1954. godine, brzo se raširio na veliki broj zemalja. U Hrvatsku je uveden 1.siječnja 1998. godine, kao novi oblik poreza po Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (NN 47/95, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 127/00).²⁴ “Porezni obveznik, u skladu sa čl.6 Zakona o porezu na dodanu vrijednost te čl.7 Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost, jest svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti, odnosno svaka pravna ili fizička osoba koja je na temelju zakona dužna platiti porez.”²⁵

2.4. Porezne osnovice i porezne stope

²² http://www.ijf.hr/pojmovnik/porez_na_dodanu_vrijednost.htm (pristupljeno 22.10.2020.)

²³ http://www.ijf.hr/pojmovnik/porez_na_dodanu_vrijednost.htm (pristupljeno 22.10.2020.);

<http://www.propisi.hr/print.php?id=9849> (pristupljeno 29.10.2020.)

²⁴ Amidžić - Peročević K., Đikanić D., Javor Lj., „Porez na dodanu vrijednost (objašnjenja, upute, primjeri), Poslovni zbornik d.o.o., Zagreb 2003., str.23

²⁵ Markota i suradnici, „Porez na dodanu vrijednost“, RRIF Plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge, Zagreb 2014. str. 18

„Prema Zakonu o PDV-u, porezna osnovica je naknada 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. Drugim riječima, porezna osnovica je marža koja je jednaka razlici između prodajne i nabavne cijene isporučenih dobara, umanjeno za“ „svotu PDV-a koja je sadržana u toj marži (koja se obračunava preračunatom stopom). 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.“²⁶ „U poreznu osnovicu ne ulaze sniženja cijena, odnosno popusti zbog prijevremenog plaćanja i popusti što se kupcu odobre u trenutku isporuke, kao ni 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.“²⁷ Porezna se osnovica može i ispraviti u slučaju „ako je porezni obveznik kome su isporučena dobra ili usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome izvijestiti“ isporučitelja pisanim oblikom.“²⁸

Nakon ulaska Hrvatske u Europsku Uniju, porezna osnovica za isporuku dobara ista je kao i za dobra u tuzemstvu. U nabavnu cijenu dodaje se još iznos trošarine. „Pri samom uvozu dobara poreznu osnovicu čini carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima. Ako nisu uključeni u carinsku vrijednost, u poreznu se osnovicu pri uvozu pritom uključuju porezi i slična davanja koja se plaćaju izvan države članice uvoznice te davanja koja se plaćaju pri uvozu, izuzev PDV-a. U poreznu osnovicu ulaze i sporedni troškovi, nastalu od prvog odredišta unutar područja države članice uvoznice te oni koji nastanu pri prijevozu do drugog odredišta unutar Europske Unije. Ako su elementi za utvrđivanje porezne osnovice pri uvozu utvrđeni u stranoj valuti, tečaj se utvrđuje u skladu s propisima EU kojima se uređuje izračunavanje carinske vrijednosti.“²⁹

²⁶ <https://www.zakon.hr/z/1455/Zakon-o-porezu-na-dodanu-vrijednost->

²⁷ Čl.33,34,35,36. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19)

²⁸ www.mingo.hr/public/documents/92-vodic-pdv-lowreswebfinal.pdf

²⁹ <https://www.mingo.hr/public/documents/92-vodic-pdv-lowreswebfinal.pdf> ;
<https://www.zakon.hr/z/1455/Zakon-o-porezu-na-dodanu-vrijednost->

U tablici su prikazani su predmeti oporezivanja i njihova porezna osnovica:³⁰

| PREDMET OPOREZIVANJA | 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. |
| 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 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. |
| 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. |

³⁰ Izrada autora na temelju izvora: http://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Pages/porez_na_dodanu_vrijednost.aspx

| | |
|--------------|---|
| Uvoz dobara. | Carinska vrijednost utvrđena prema propisima. |
|--------------|---|

Tablica 2. Porezne osnovice i predmeti oporezivanja

Porezna stopa označuje onaj dio porezne osnovice, za koji će se ona smanjiti da bi porezni obveznik podmirio svoju poreznu obavezu, odnosno svoj porezni dug. „Porezne stope utvrđuju se — u pravilu — u postotku (u nekim slučajevima i u promilu) od porezne osnovice. Iznimno se porezne stope utvrđuju u apsolutnom iznosu.“³¹

„Budući da je PDV vrsta poreza na potrošnju, jasno je kako kretanje osobne potrošnje kao najvažnije komponente BDP-a u Hrvatskoj najviše determinira prihode od PDV-a.“³² „Budući da potrošnja kućanstava, odnosno osobna potrošnja, aproksimira iznos porezne osnovice, logično je da pad porezne osnovice uslijed nepromijenjene porezne stope rezultira gubitkom prihoda od PDV-a.“³³ „Zbog značajnog gubitka prihoda nakon gospodarske krize i za potrebe financiranja sve većeg proračunskog deficita, Hrvatska je u dva navrata povisila stopu PDV-a, prvo u 2010. godini s 22% na 23%, te u 2012. godini na 25%. Također, na razinu prihoda od PDV-a utjecale su i izmjene u sniženim stopama kao i ulazak Hrvatske u EU kada je došlo do vremenskog pomaka u prikupljanju prihoda prilikom uvoza roba iz EU. Vjerojatno najvažniji element kojim se narušava porezna osnovica u Hrvatskoj jesu snižene porezne stope. Nekada su se u Hrvatskoj, ali i u EU, vodile sadržajne rasprave o prednostima i nedostacima jednostopnog odnosno višestopnog sustava PDV-a.,“³⁴

Kao što je već navedeno, Republika Hrvatska prvotno je uvela jednostopni sustav PDV-a, koji se brzo promijenio u višestopni uvođenjem nulte stope PDV-a na čitav niz dobara i usluga (s naglasnom na socijalnom karakteru). „Danas je ta stopa regulirana ulaskom Hrvatske u Europsku Uniju te zamijenjena stopom od 5%. Osim nulte stope, 2006. godine uvela je i drugu

³¹ <https://www.moj-bankar.hr/Kazalo/P/Porezna-stopa>

³² Bejaković P. „Promjene poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj u novom tisućljeću“

³³ <https://hrcak.srce.hr/file/223529>

³⁴ <https://hrcak.srce.hr/file/223529>

sniženu stopu od 10% te postupno proširivala obuhvat prometa dobara i usluga na koje se primjenjuje snižena stopa.“³⁵

3. RAZVOJ STOPA PDV-a U REPUBLICI HRVATSKOJ (1998. – 2020.)

3.1. Razdoblje od 1998. do 2007.

„Prelaskom na oporezivanje dodane vrijednosti od 1. siječnja 1998. Republika Hrvatska se pridružila velikom broju zemalja koje su porez na promet početkom šezdesetih postupno počele zamjenjivati PDV-om“.³⁶ Početak primjene PDV-a u Hrvatskoj donio je brojne teškoće. Uvođenje PDV-a dovelo je do negativnih konotacija zbog svojeg inicijalnog utjecaja na hrvatsko gospodarstvo. Ti su se negativni utjecaji očitovali i kroz daljnji rast nezaposlenosti, kroz devaluaciju kune, rast državnog duga te nelikvidnosti, kroz pad proizvodnje i neizbježno jačanje deficita tekućeg računa. Primarno se gledalo na učinak poreza na dodanu vrijednost u smislu njegovog odraza na gospodarstvo. Prethodnik poreza na dodanu vrijednost bio je porez pod nazivom Porez na promet proizvoda i usluga. „Stopa je u početku iznosila 22%“, što je predstavljalo rast od 4% u odnosu na prethodni Porez na promet proizvoda i usluga. 1998. godina se na kraju pokazala dosta uspješno 1999. godine povećao se prag za ulazak u sustav (NN 164/98) te se uvodi nulta stopa (NN 105/99).

³⁵ <https://hrcak.srce.hr/file/93380>

³⁶ Institut za javne financije „Javne financije u Hrvatskoj“, <http://www.ijf.hr/rosen/rosenic/rosenic.pdf> 2007., str. 26 (pristupljeno 23.10.2020.)

Razlika između nulte stope i poreznog oslobođenja

Nulta stopa znači da proizvođači i uvoznici pri isporuci proizvoda ne obračunavaju PDV, ali imaju pravo odbitka pretporeza sadržanoga u ulaznim računima dobavljača odnosno pravo na odbitak plaćenog PDV-a pri uvozu koji se odnosi na njihovu gospodarsku djelatnost. Uz *porezno oslobođenje* pri isporuci se ne obračunava porez, ali se ne može odbiti pretporez sadržan u ulaznim računima. To znači da je za poreznog obveznika povoljnija primjena nulte stope negoli porezno oslobođenje.

Slika 1. Razlika nulte stope i poreznog oslobođenja³⁷

“Nultom stopom određeno je ne plaćanje poreza na dodanu vrijednost na sve vrste kruha, sve vrste mlijeka, knjige stručnog/znanstvenog/kulturnog /obrazovnog sadržaja, lijekove određene Odlukom o utvrđivanju Liste lijekova Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje, proizvode koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo - implantati (srčani zalisci, elektronski stimulatori, umjetni zglobovi, materijal za osteosintezu, stentovi, intrauterini ulošci i dr.), te ostale medicinske proizvode za nadomještanje tjelesnog oštećenja ili nedostatka iz Pravilnika o ortopedskim i drugim pomagalicama Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje.“³⁸ „Nulta stopa znači dakle, da proizvođači i uvoznici pri isporuci proizvoda ne obračunavaju PDV, ali imaju pravo odbitka pretporeza sadržanoga u ulaznim računima dobavljača odnosno pravo na odbitak plaćenog PDV-a pri uvozu koji se odnose na njihovu gospodarsku djelatnost. 2000.godine proširuje se primjena nulte stope (NN 54/00, 73/00). Tom se odredbom, po čl.10 nultoj stopi PDV-a pridružuju video i audio kasete te znanstveni časopisi, a po čl.11 dodaje se na popis djelatnosti oslobođenih od plaćanja PDV-a i priređivanje posebnih igara na sreću u „igračnicama“ i automat klubovima te klađenje. Krajem srpnja 2000. nulta stopa obuhvaća i usluge javnog prikazivanja filmova.“³⁹ 2001. dolazi do proširenja nulte stop na strane goste u

³⁷ <http://www.ijf.hr/rosen/rosenic/rosenic.pdf> , Institut za javne financije „Javne financije u Hrvatskoj“, 2007. str.33

³⁸ Čl 10a st.1 Zakona o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, br. 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07, 87/09 i 94/00 ; https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/mislenje33/Display.aspx?id=17744

³⁹ Institut za javne financije „Javne financije u Hrvatskoj“, <http://www.ijf.hr/rosen/rosenic/rosenic.pdf> 2007., str. 31 (pristupljeno 23.10.2020.)

agencijskom plaćanju (NN 73/00). Jedna od promjena stopa unutar sustava PDV-a koja nije ispunila potencijal dogodila se u travnju 2004. godine, kada je tadašnja vlast odlučila smanjiti stopu PDV-a s 22 % na 20 %, no nakon 2 mjeseca na sjednici Vlade Republike Hrvatske donesena je odluka o njenom ukidanju te je ponovno izglasana stopa od 22%. “Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 90/05) od 1. siječnja 2006. u Republici Hrvatskoj se uvodi i jedna snižena stopa PDV-a od 10% i to na usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u svim vrstama komercijalnih ugostiteljskih objekata i usluge agencijske provizije za naprijed navedene usluge”.⁴⁰ Te su promjene određene prema Šestoj smjernici Europske Unije. Okvir kojim je utemeljen porez na dodanu vrijednost u zemljama Europske unije (EU) sadržan je Šestoj smjernici EU.

3.2. Razdoblje od 2007. do 2020

“17. svibnja 1977. godine Vijeće je donijelo Šestu smjernicu 77/388/EEC o usklađivanju zakona država članica vezano za porez na promet, donosno, zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost. Šesta smjernica predstavlja okvir za svaku zemlju članicu EU u izgradnji vlastitog sustava poreza na dodanu vrijednost.” Zbog ne preglednosti i ne razumljivosti Šeste smjernice, što je posljedica dugogodišnjih izmjena i nadopuna te njenog narušavanja odredbama nekih Ugovora o pristupanju pojedinih zemlja članica, Europska komisija je prije nekoliko godina donijela odluku o sistematizaciji propisa o Porezu na dodanu vrijednost. Konačno je Vijeće ministara krajem 2006. godine usvojilo novu sistematiziranu smjernicu koja je u primjeni od 1. siječnja 2007. godine. Točan naziv smjernice je Smjernica Vijeća 2006/112/EC od 28. studenog 2006. o zajedničkom sustavu oporezivanja PDV-om. Nova smjernica je zapravo pročišćeni tekst Šeste smjernice, ali sadrži i sve one odredbe koje se trenutno mogu naći u posebnim pravnim aktima.⁴¹ Novom smjernicom oporezivanje prometa i usluga porezom na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj uređeno Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (NN 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04,

⁴⁰ Čl 10a st 2. Zakona o PDV-u, Narodne novine, br. 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07, 87/09 i 94/09.

⁴¹ <https://www.scribd.com/document/227844347/H-simovic-Skripta-PDV-i-Trosarine>

90/05), Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (NN 60/96, 113/97, 7/99, 112/99, 119/99, 44/00, 63/00, 80/00, 109/00, 54/01, 58/03, 198/03, 55/04, 77/04, 153/05) te općim poreznim zakonom (NN 127/00, 86/01, 150/02).⁴²

“2007. godine uvodi se stopa od 10% na novine i časopise koji izlaze dnevno i periodično, osim na one koji u cijelosti ili uglavnom sadrže oglase ili služe oglašavanju. (NN 76/07).”⁴³ Nakon gospodarske krize koja je nastupila 2008.godine, radi povećanja prihoda Hrvatskog proračuna, povećanja je standardna stopa PDV-a u kolovozu 2009. godine sa 22% na 23% (Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o PDV-u, NN 94/09). “Tadašnja stopa od 23%“ bila je među višima u Europi, što čini porezno opterećenje u Republici Hrvatskoj veoma visokim. S 1.1.2010. godine dolazi do nekoliko promjena (NN 87/09). Načelnim napuštanjem tzv. institucionalnog načela i prelaskom na funkcionalno načelo oporezivanja porezom na dodanu vrijednost, svi poduzetnici mogu biti obveznici PDV-a. Određuje se oporezivanje usluga i dobara oporezivanje u tuzemstvu koje obavljaju inozemni poduzetnici, osim usluga navedenih čl. 19. st. 2. Zakona. Dolazi i do ukidanja oslobođenja od PDV-a za određene ustanove u vezi s uvozom dobara što ih besplatno primaju iz inozemstva ili ih nabavljaju iz inozemne novčane donacije. Uvode se porezna oslobođenja u sektoru međunarodnog prijevoza. Ograničava se „odbitak pretporeza za osobna prijevozna sredstva i reprezentaciju te se uvodi poseban postupak oporezivanja marže i povrat poreza inozemnim poduzetnicima za isporuke usluga i dobara“.⁴⁴ Godine 2012., 1. ožujka (NN 22/12) tadašnja stopa od 23% doživjela je porast na 25%, proširila se i primjena stope 10%. Također, ukida se mogući odbitak pretporeza za nabavu dobara i usluga za potrebe reprezentacije te se ukida mogući odbitak za nabavu i najam sredstva za osobni prijevoz, te dobavu dobara povezanih sa tim sredstvima.⁴⁵ S 1.1. 2013. godine primjena stope 10% se proširila te se povećao prag za ulazak u sustav PDV-a te se uvećava svota koja određuje je li netko jednomjesečni ili tromjesečni obveznik plaćanja PDV-a.⁴⁶ Ukida se i nultu stopu, a dobra i usluge što su bila oporeziva nultom stopom oporezuje se s

⁴² <http://www.propisi.hr/print.php?id=9849>

⁴³ Čl 10a st 2. Zakona o PDV-u, Narodne novine, br. 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07, 87/09 i 94/09.

⁴⁴ https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_06_73_1451.html

⁴⁵ Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine, br. 22/12

⁴⁶ Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine, br. 22/12

5%, dodatno se proširuje primjenu stope 5%.⁴⁷ „Nakon ulaska Hrvatske u Europsku Uniju 1.srpnja 2013. godine donosi se novi Zakon o porezu na dodanu vrijednost, odnosno dolazi do usklađivanja zakonodavstva Republike Hrvatske sa zakonodavstvom Europske Unije. Unutar tih promjena proširuje se pojam obveznika (uvodi se pojam povremeni obveznik za svaku osobu koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva). Dodatno se proširuje predmet oporezivanja - stjecanje dobara unutar EU-a te se neminovno proširuje područje primjene Zakona o PDV-u - na područje EU-a, i zemalja, proširuje se odredbe u vezi s oporezivim transakcijama, mjestom oporezivanja, nastankom poreznog događaja, poreznom osnovicom te“ „pravom na odbitak pretporeza, proširuje se primjenu sniženih poreznih stopa (5 i 10%), ukida se sniženu stopu 10% za usluge agencijske provizije što se odnosi na smještaj i prehranu turista u ugostiteljskim objektima te dolazi do izmjene poreznih oslobođenja“ (ukida se oslobođenja za vjerske zajednice i branitelje te samostalne umjetnike, a uvodi brojna nova porezna oslobođenja). „Uvodi se i sljedeće: uvodi se izmjene u vezi s međusobnim uvozom/izvozom članica EU-a (PDV IB, povrat PDV-a inozemnim poduzetnicima, povrat PDV-a iz drugih članica tuzemnim obveznicima, izmjene u pogledu prijave PDV-a) te izmjene u uvozu/izvozu prema trećim zemljama (koje nisu članice EU), uvodi se više osobitih postupaka oporezivanja (putničkih agencija, investicijskog zlata, za prodaju putem javne dražbe, za elektronički obavljene usluge što ih obveznici koji nemaju sjedište na području EU-a obavljaju osobama ne obveznicima), slobodne zone, s fiskalnog motrišta, postaju područje RH (isporuke dobara u zonu i unutar zone više nisu oslobođene PDV-a kao do 1. srpnja 2013), uvodi se pojednostavnjen račun s PDV-om (može se primijeniti na svote ne veće od 700,00 kn), uvodi se obrnuti postupak oporezivanja u turizmu.“⁴⁸ Krajem 2013. godine doneseno je još nekoliko odredbi i izmjena. Odredba o oporezivanju novina sniženom stopom 5% usklađuje se s Rješenjem USRH – NN 99/13. „Pojasnjava se oporezivanje sniženom stopom 13% novina i časopisa, mijenja se oslobođenje od plaćanja PDV-a za isporuke na osnovi diplomatskih i konzularnih sporazuma te međunarodnim tijelima i njihovim članovima (sada se ostvaruje putem povrata PDV-a), proširuje se popis dobara što ih se može smještati u porezna skladišta i

⁴⁷ Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine, br. 136/12

⁴⁸ Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine, br. 73/13 ; Bejaković P., „Promjene poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj u novom tisućljeću“

isporučivati unutar njih, pojašnjava se odredbu o poreznoj osnovici pri stjecanju dobara iz druge članice EU-a (jednaka je kao u tuzemstvu) općenitije je oblikovana odredba o obvezi plaćanja PDV-a kad hrvatskom obvezniku isporuku dobara ili usluga obavlja obveznik sa sjedištem u drugoj članici EU-a ili trećoj zemlji, propisuje se prijenos porezne obveze u tuzemstvu na obveznika upisanog u registar obveznika PDV-a, mijenja se odredbu o uvjetima i za odbitak PDV-a obračunanog na stjecanje dobara unutar EU-a (izdani račun ne mora sukladan hrvatskom zakonu).⁴⁹ 1.siječnja 2014. godine snižena stopa od 10% povećava se na 13%.⁵⁰ Odredbama unutar 2015. godine dolazi do slijedećih dopuna i izmjena: „propisuje se mjesto oporezivanja telekomunikacijskih usluga, usluga radijskog i televizijskog emitiranja i elektroničkih usluga što ih se obavlja osobama ne obveznicima (mjesto gdje ta osoba ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište), propisuje se mogućnost obračuna PDV-a prema naplaćenim naknadama za sve obveznike čije isporuke u prošloj kalendarskoj godini nisu bile veće od tri milijuna kuna (bez PDV-a)ukida se obvezu podnošenja konačnog obračuna PDV-a (Obrazac PDV-K) uvodi se obvezu ispravka pretporeza za zalihe dobara što služe za obavljanje gospodarske djelatnosti proširuje se odredbe o odgovornosti obveznika za plaćanje ne plaćena PDV-a (kada će obveznik kojemu je obavljena isporuka dobara ili usluga u tuzemstvu biti odgovoran za plaćanje PDV-a) uvodi se odredbe o suspendiranju PDV IB-a ako se posumnja na zlouporabu; propisuje se što se smatra građevinskim zemljištem za potrebe oporezivanja PDV-om te se potanko propisuje odredbe o oporezivanju prometa nekretnina (uključivši rekonstruirane građevine) uvodi se sniženu stopu (5%) za sve lijekove što ih se izdaje na liječnički recept i imaju odobrenje nadležnog tijela za lijekove i medicinske proizvode.“⁵¹ Krajem 2016. i početkom 2017. godine dolaze nove odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost. „Dolazi do promjene unutar primjene stope PDV-a od 13% te se ista primjenjuje i na: dječje sjedalice za automobile, isporuku električne energije, javnu uslugu prikupljanja miješanog komunalnog otpada, urne i ljesove, sadnice i sjemenje, gnojiva, pesticide i druge agrokemijske proizvode te na hranu za životinje (osim hrane za kućne ljubimce) uz primjenu stope od 25% na ugostiteljske usluge i

⁴⁹ Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine, br. 148/13

⁵⁰ Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine br. 148/13; Bejaković P., „Promjene poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj u novom tisućljeću“

⁵¹ Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine, br. 143/14

bijeli šećer. Propisuje se način uspostave uzajamnosti kod povrata PDV-a poreznim obveznicima iz trećih država. Poreznim obveznicima upisanim u sustav PDV-a po vlastitom zahtjevu smanjen je rok obvezatnog upisa s 3 na 5 godina. Regulira se i ovlaštenje Poreznoj upravi da ospori odbitak pretporeza poreznom obvezniku za kojega se utvrdi da je iz objektivnih okolnosti znao (ili morao znati) da će zbog prijevernih aktivnosti dio ili cijeli iznos PDV-a po isporuci koja mu je obavljena ostati neplaćen.⁵² S 1.siječnjom 2018. godine omogućen je „odbitak 50% pretporeza za nabavu ili najam osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz čija vrijednost ne prelazi 400.000,00 kuna, uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima. Povećan je prag za ulazak u sustav PDV-a na 300.000,00 kuna. Dolazi i do primjene obračunske kategorije PDV-a pri uvozu određenih strojeva i opreme, vrijednosti veće od 1.000.000,00 kuna.“⁵³ Od 1. siječnja 2019. godine snižena stopa PDV-a od 13% primjenjuje se na dječje pelene, žive životinje, svježe ili rashlađeno meso i jestive klaoničke proizvode ili krv, žive ribe, svježe ili rashlađene ribe, rakove, mekušce i ostale vodene bez kralježnjake, svježe ili rashlađeno povrće, korijenje i gomolje, svježe i suho voće i orašaste plodove, svježa jaja peradi, u ljusci; usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača pod propisanim uvjetima. Proširuje se i promjena snižene stope PDV-a od 5% na sve lijekove (na recept ili bez njega). Određuje se obavezni upis u sustav PDV-a tijekom godine kod prelaska praga ulaska u sustav PDV-a te se propisuje obveza dostave evidencije ulaznih računa. Ukida se vrijednosni prag za odbitak pretporeza 50% kod osobnih automobila te prava na korištenje pretporeza za plovila i zrakoplove. „Primjenjuju se i odredbe o oporezivanju vrijednosnih kupona (instrumenata za koje postoji obveza da se prihvate kao naknada ili djelomična naknada za isporuku dobara ili usluge i kada su dobra ili usluge ili identitet njihovih potencijalnih isporučitelja naznačeni ili na samom instrumentu ili u povezanoj dokumentaciji), koje će utjecati na oporezivanje darovnih kartica i kupona, odnosno vaučera izdanih od strane hrvatskih poreznih obveznika.“ Javlja se promjena u institutu prijenosa porezne obveze za strane osobe i isporuke betonskog čelika. Propisana je mogućnost trženja instrumenta osiguranja plaćanja PDV-a kod sumnje u opravdanost dodjele PDV ID broja te prilikom stjecanja rabljenog

⁵² Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine br. 115/16

⁵³ Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine br. 106/18

prijevoznog sredstva iz Europske Unije za obvezu PDV-a.⁵⁴ 1.siječnja 2020. proširen je „obuhvat stope od 13% za nositelje fonogramskih prava, za pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta prema posebnom propisu čime su obuhvaćeni i catering objekti, te objekti jednostavnih usluga. Povećan je prag za primjenu postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama na 7.500.000,00 kuna. Izjednačena je primjena oslobođenja od PDV-a za isporuke u okviru određenih djelatnosti od javnog interesa (zdravstvo, školstvo i sl.)“kada iste obavljaju osobe na koje nisu prenijete javne ovlasti, odnosno primjena oslobođenja neovisno o institucijskom obliku pružatelja usluge. Došlo je do usklađenja s Direktivom Vijeća Europske Unije – pojednostavljenje kod premještanja dobara u drugu“ „državu članicu Europske Unije te definiranje isporuke s prijevozom kod isporuka u nizu i određivanje PDV ID broja kao materijalnog uvjeta za primjenu oslobođenja.“⁵⁵

4. AKUTALNOSTI STOPA PDV-a U REPUBLICI HRVATSKOJ

„Aktualne stope PDV-a u Republici Hrvatskoj iznose 25%, 13% i 5%.

PDV se plaća po stopi od 25% na oporezive isporuke dobara i usluga u svim slučajevima kad se na te isporuke PDV ne obračunava i ne plaća po stopi od 5% ili 13%, izuzev slučajeva oslobođenja plaćanja PDV-a.

PDV po stopi od 13% plaća se na:

- „usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenima za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma“⁵⁶

⁵⁴ Zakon o Porezu na dodanu vrijednost, Narodne Novine br. 121/19; <https://www.hgk.hr/documents/porezni-sustavhgk-split589b01f7b2fb2.PPTX>

⁵⁵ <https://www.hok.hr/obavijesti/porezne-promjene-od-1-sijecnja-2020-godine>

⁵⁶ „Smještajem se smatra noćenje u svim vrstama komercijalnih ugostiteljskih objekata. Usluga pansiona obuhvaća smještaj (noćenje) i tri obroka (doručak, ručak i večeru), a polupansion smještaj (noćenje) s doručkom i jednim od ostalih obroka. Komercijalnim ugostiteljskim objektima smatraju se: hoteli, apart-hoteli, turistička naselja, turistički apartmani, pansioni, guesthouse, kampovi, kamp naselja, kampirališta, kuće za odmor, sobe 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“⁵⁷

- „novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija te novine i časopise nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu (osim“ „onih u odlomku PDV se plaća po stopi od 5% pod) otisnute na papiru koji izlaze periodično, te osim onih koji u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju“⁵⁸

- „jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla“

- „dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu“

- „isporuku vode, osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži“⁵⁹

- „bijeli šećer od trske i šećerne repe koji se na tržište stavlja u kristalnom obliku“

- „ulaznice za koncerte“

PDV po stopi od 5% plaća se na:

- „sve vrste kruha“⁶⁰

- „sve vrste mlijeka (kravlje, ovčje, kozje), koje se stavlja u promet pod istim nazivom u tekućem stanju, svježe, pasterizirano, homogenizirano, kondenzirano (osim kiselog mlijeka,

iznajmljivanje, apartmani i studio-apartmani, prenoćišta, odmarališta, hosteli, planinarski domovi, lovački domovi, objekti za robinzonski smještaj i plovni objekti nautičkog turizma – brodovi ili brodice koji su prilagođeni i opremljeni za višednevni boravak posade i turista na krstarenjima i kružnim putovanjima.“

⁵⁷ „Tim se uslugama ne smatra isporuka pripremljene ili nepripremljene hrane i/ili pića bez dodatnih usluga“

⁵⁸ „Novinama i časopisima koji uglavnom sadrže oglase ili služe oglašavanju smatraju se one novine i časopisi u čijem sadržaju je više od 50% oglasnog odnosno promidžbenog sadržaja. Časopisima nakladnika koji ima statut medija smatraju se i časopisi nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu.“

⁵⁹ „Pod isporukom vode smatraju se usluge neposredno vezane uz isporuku vode, odnosno obavljanje vodne usluge javne vodoopskrbe i javne odvodnje, odnosno isporuka do drugog isporučitelja ili krajnjeg korisnika.“

⁶⁰ „Pod kruhom se smatraju sve vrste ispečenog kruha (pšenični, kukuruzni, ječmeni, raženi, kruh od heljde, kruh od soje, kruh od krumpira, kruh od posija) što se stavlja u promet pod nazivom bijeli kruh, polubijeli kruh, crni kruh, peciva i drugi pekarski proizvodi kao što su kifle, pereci, žemlje, pogače, lepinje, kajzerice, osim svih vrsta kolača, bureka i ostalih pekarskih i slastičarskih proizvoda.“

jogurta, kefira, čokoladnog mlijeka i drugih mliječnih proizvoda), te hranu za dojenčad koja služi kao potpuna zamjena za majčino mlijeko“

- „knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, u svim fizičkim oblicima“⁶¹

- „lijekove što se izdaju na liječnički recept i koji imaju odobrenje nadležnog tijela za lijekove i medicinske proizvode kao i lijekove propisane Odlukom o utvrđivanju liste lijekova HZZO-a.“

- „, medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje te Pravilnikom o dentalnoj zdravstvenoj zaštiti iz obveznog zdravstvenog osiguranja.“⁶²

- „kino ulaznice“

- „novine novinskog nakladnika koji ima statut medija, otisnute na papiru koje izlaze dnevno, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju“⁶³

- „znanstvene časopise“⁶⁴

⁶¹ „Knjigama se smatraju ne periodične tiskovine koje imaju istodobno sva tri sljedeća obilježja: imaju stručni, znanstveni, umjetnički, kulturni i obrazovni sadržaj a ne smiju imati promidžbeni sadržaj. Promidžbenim sadržajem smatra se onaj sadržaj u kojem se kao pretežiti dio (više od 50%) pojavljuju promidžbene poruke; izrađene su u tehničkom smislu u obliku knjige, otisnute na arcima papira ili nositeljima teksta kao što su CD, DVD ili u obliku slobodnih listova; imaju najmanje 49 stranica (definicija UNESCO-a) ne računajući korice i“ „naslovnu stranicu, osim dječjih knjiga – bojanke, slikovnica bez teksta te tiskanih nota i umetaka za knjige u obliku slobodnih listova koji mogu imati i manje od 49 stranica. Dječjim knjigama razumijevaju se i bojanke kao i slikovnice bez teksta.“

⁶² „Medicinskom opremom, pomagalima i drugim spravama koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida smatraju se i proizvodi koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo – implantati, prema Listi proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo.“

⁶³ „Novinama i časopisima koji uglavnom sadrže oglase ili služe oglašavanju smatraju se one novine i časopisi u čijem sadržaju je više od 50% oglasnog odnosno promidžbenog sadržaja.“

⁶⁴ https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/mislenje33/Display.aspx?ID=19711

| Popis stopa PDV-a koje se primjenjuju u državama članicama Europske Unije | | | |
|---|------------------|---------------------|------------------|
| DRŽAVA ČLANICA | OZNAKA ZEMLJE | STANDARDNA STOPA | SNIŽENA STOPA |
| Austrija | AT | 20% | 10% / 13% |
| Belgija | BE | 21% | 6% / 12% |
| Bugarska | BG | 20% | 9% |
| Cipar | CY | 19% | 5% / 9% |
| Češka | CZ | 21% | 10% / 15% |
| Njemačka | DE | 16% | 5% |
| Danska | DK | 25% | - |
| Estonija | EE | 20% | 9% |
| Grčka | EL | 24% | 6% / 13% |
| Španjolska | ES | 21% | 4% |
| Finska | FI | 24% | 10% / 14% |
| Francuska | FR | 20% | 5.5% / 10% |
| Hrvatska | HR | 25% | 5% / 13% |
| Mađarska | HU | 27% | 5% / 18% |
| Irska | IE | 23% | 9% / 13.5% |
| Italija | IT | 22% | 5% / 10% |
| Litva | LT | 21% | 5% / 9% |
| Luksemburg | LU | 17% | 8% |
| Latvija | LV | 21% | 12% / 5% |
| Malta | MT | 18% | 5% / 7% |
| Nizozemska | NL | 21% | 9% |
| Poljska | PL | 23% | 5% / 8% |
| Portugal | PT | 23% | 6% / 13% |
| Rumunjska | RO | 19% | 5% / 9% |
| Švedska | SE | 25% | 6% / 12% |
| Slovenija | SI | 22% | 9.5% |

| | | | |
|--------------------------|----|-----|-----|
| Slovačka | SK | 20% | 10% |
| Ujedinjena Kraljevina | UK | 20% | 5% |

Tablica 3. Popis stopa PDV-a koje se primjenjuju u državama članicama Europske Unije⁶⁵

5. IZRAČUNI STOPA U REPUBLICI HRVATSKOJ

Postoji nekoliko načina za izračun PDV-a.

Od bruto iznosa, odnosno od iznosa sa uključenim PDV-om, odbitak PDV-a možemo izračunati na dva načina:

- „Prvi način je da ako želimo od bruto cijene (cijene sa PDV-om) izračunati PDV od 25% tada bruto cijenu podijelimo s 1,25 i iznos koji smo dobili predstavlja osnovicu cijene (neto), primjerice, bruto iznos od 1000 : 1,25 = 800 dobijemo iznos bez PDV-a, nadalje $1000 - 800 = 200$, dakle PDV iznosi 200.“

- „Drugi način je pomoću tzv. preračunate stope od cijene nekog proizvoda s PDV-om u iznosu od 1000 kn. Dakle, $1000 \times 20 = 20000:100 = 200$ to je PDV, zatim $1000 - 200 = 800$ što je iznos bez PDV-a.“

„Ukoliko želimo neto iznosu dodati PDV od 25% tada neto iznos pomnožimo sa 25% PDV-a i dobijemo iznos PDV-a, zatim zbrojimo neto iznos i PDV te ćemo dobiti iznos sa PDV-om (bruto). Primjerice, neto iznos od $800 \times 25\% = 200$ što je postotak tj. PDV, nadalje neto iznosu pribrojimo PDV i dobijemo bruto iznos, dakle $800 + 200 = 1000$.“

⁶⁵ Izrada autora na temelju izvora: https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_hr.htm

→Primjer izračuna:⁶⁶

Poduzeće Alfa kupuje neka dobra od poduzeća Beta.

Kupovna cijena je 1.000 kuna, PDV je 250 kuna (stopa 25%). Alfa plaća Beti 1.250 kuna (cijena + PDV, cijena je osnovica PDV-a). Beta izdaje Alfi račun (R-1) na kojemu je odvojeno iskazan PDV koji je on naplatio Alfi. Beta uplaćuje 250 kuna (PDV) na račun proračuna, to je njegova porezna obveza po osnovi PDV-a; za Alfu je tih 250 kuna PRETPOREZ, koji će Alfa imati pravo odbiti.

Sada poduzeće Alfa prodaje dobra poduzeću Gama, koji je također obveznik PDV-a. Prodajna cijena je 2.000 kuna Gami, po izdanom računu (R-1) plaća Alfi 2.500 kuna (2.000 je cijena, 500 kuna je PDV). Alfa 1. zadržava 2.000 kuna (cijena), 2. ODBIJA pretporez iz prethodnog posla (250 kuna) od 500 kuna koje je on naplatio Gami po osnovi PDV-a, i 3. nakon toga odbijanja zadržava 250 kuna sebi (time je nadoknadio PDV koji je on platio Beti), a drugih 250 kuna uplaćuje proračunu. Vidljivo je da je, do sada, i za Beta i za Alfa PDV neutralan – ne tereti niti jednog od njih (zbog odbitka pretporeza na koji ima pravo Alfa; Beti to nije potrebno – sav PDV koji naplati on, kao prvi u nizu, uplaćuje proračunu).

Sada Gama prodaje dobro konačnom potrošaču Delta, za cijenu od 3.000 kuna, i na tu cijenu, koja je porezna osnovica, obračunava PDV od 750 kuna. Delta plaća Gami 3.750kuna. Gama 1. zadržava 3.000 kuna, 2. odbija ono što je njegov pretporez, dakle PDV plaćen Alfi (500 kuna), i, 3. zadržava 500 kuna (odbitak pretporeza), a 250 kuna uplaćuje proračunu.

- posljedice ove situacije: Delta je konačni potrošač, nije u sustavu PDV-a, nema pravo na odbitak pretporeza i u konačnici snosi puno porezno opterećenje – njegova je obveza po osnovi PDV-a – 750 kuna. U proračun je ukupno uplaćeno: Alfa – 250 kuna + Beta – 250 kuna + Gama – 250 kuna, dakle ukupno 750 kuna, koliko je i PDV koji je u konačnici platio Delta. Pri tome, u proračun nije uplaćeno točno tih Deltinih 750 kuna. (posljedica tehnike oporezivanja). Niti jedan od poduzetnika nije opterećen PDV-om; sustavom odbitka pretporeza postignuto je da je PDV “očišćen” iz njihovog poslovanja, tj. on im NIJE trošak

⁶⁶ <https://www.pravo.unizg.hr/download/repository/PDV.ppt> (pristupljeno 22.10.2020.)

6. ZAKLJUČAK

Prilagođavanje sustavu ubiranja i same kontrole poreza na dodanu vrijednost kao jednog od neizravnih poreza u području oporezivanja smatra se generalno najvažnijom stavkom među prilagodbama svih poreza koji se odnose na izravne poreze. „Važnost promjena na području PDV-a proizlazi iz činjenice da prihodi od PDV-a čine gotovo 60% poreznih i oko 35% prihoda proračuna središnje države, pa će moguće izmjene u vezi s prilagodbom PDV-a“ i njegovih stopa biti vrlo bitne za daljnja ostvarenja proračunskih prihoda. Izmjene u sustavu PDV važne su, na drugoj strani, za poduzetnike obveznike koji će morati primjenjivati prilagođene propise hrvatskoga zakonodavstva u području PDV-a, te izravno pojedine propise koji vrijede na području Europske Unije te se odnose na porez na dodanu vrijednost što ih primjenjuju članice EU.

„Nastupanjem ekonomske krize i padom osobne potrošnje došlo je do smanjivanja razine C-efikasnosti PDV-a, dok je oporavak prihoda od PDV-a prvenstveno rezultat povećanja standardne stope PDV-a. Stope poreza u Republici Hrvatskoj nakon ulaska Hrvatske u Europsku Uniju uveliko su bile određivane gledajući akte EU i usklađujući ih sa Šest smjernica.“⁶⁷ „Današnje stope poreza dijelimo na opću stopu poreza, koja iznosi 25 %, među stopu iznosi 13 %, te sniženu stopu poreza od 5 %. Pokretanje ekonomije dizanjem PDV-a i spuštanjem doprinosa za državu djeluje pozitivno iako kao takvo nije popularna mjera. Spuštanje doprinosa definitivno je pozitivna stvar, ali rast PDV-a teško će pokrenuti gospodarstvo koje će se umjesto većih doprinosa suočiti s većim cijenama sirovina u svakom stadiju proizvodnje te će plasirati robu s većim finalnim cijenama. Teškoće se pojavljuju gotovo u svakomu poreznom obliku, a u Hrvatskoj je u poreznim prihodima osobito je važan.“ Iako ima svoje brojne nedostatke jedan je od naj dominantnijih oblika ubiranja poreza i punjena državne blagajne. Mijenjanje stopa kroz godine bilo je pod utjecajem vanjskih događaja i ekonomskih situacija jednako koliko i pod utjecajem ekonomije države. Za 2020. godinu bilo je predviđeno smanjenje standardne stope s 25% na 24% no zbog ekonomskih gubitaka uslijed

⁶⁷ <https://hrcak.srce.hr/file/223529>

globalne pandemije to nije ostvareno. Daljnje porezne reforme će donijeti nove promjene u stopama PDV-a, nadamo se s naglaskom na bolju funkcionalnost sustava.

7. IZJAVA

Izjava o autorstvu završnog rada i akademskoj čestitosti

Ime i prezime studenta: VIKTORIJA AMERŠEK

Matični broj studenta: 1-178/17

Naslov rada: RAZVOJ POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ

Pod punom odgovornošću potvrđujem da je ovo moj autorski rad čiji niti jedan dio nije nastao kopiranjem ili plagiranjem tuđeg sadržaja. Prilikom izrade rada koristio sam tuđe materijale navedene u popisu literature, ali nisam kopirao niti jedan njihov dio, osim citata za koje sam naveo autora i izvor te ih jasno označio znakovima navodnika. U slučaju da se u bilo kojem trenutku dokaže suprotno, spreman sam snositi sve posljedice uključivo i poništenje javne isprave stečene dijelom i na temelju ovoga rada.

Potvrđujem da je elektronička verzija rada identična onoj tiskanoj te da je to verzija rada koju je odobrio mentor.

Datum

Potpis studenta

19.1.2021.

Viktorija Ameršek

8. POPIS SLIKA I TABLICA

Slika 1. Razlika nulte stope i poreznog oslobođenja.....9

Tablica 1. Vrste poreza u Republici Hrvatskoj.....8

Tablica 2. Porezne osnovice i predmet oporezivanja.....14

Tablica 3. Popis stopa PDV-a koje se primjenjuju u državama članicama Europske Unije.....25

9. POPIS LITERATURE:

Amidžić - Peročević K., Đikanić D., Javor Lj., „*Porez na dodanu vrijednost (objašnjenja, upute, primjeri)*“, Poslovni zbornik d.o.o., Zagreb 2003.

Bejaković P. „*Promjene poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj u novom tisućljeću*“, www.ijf.hr/upload/files/file/PV/2016/9/bejakovic.pdf

Bogovac J., „*Oporezivanje multinacionalnih korporacija*“, Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu, 2014.

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

Markota i suradnici, „*Porez na dodanu vrijednost*“, RRIF Plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge, Zagreb 2014.

Jeličić B. „*Porezni sustav i porezna politika*“, Informator Zagreb 1998.

Jeličić B., „*Javne financije*“, RRIF Plus Zagreb 2001.

Jeličić B., Lončarić – Horvat O., Šimović J., Arbutina H., Mijatović N., „*Hrvatski fiskalni sustav*“, Narodne Novine d.d., Zagreb 2004.

Kesner – Škreb M., „*Porez na dodanu vrijednost*“, http://www.ijf.hr/pojmovnik/porez_na_dodanu_vrijednost.htm

Kesner – Škreb M., Kuliš D., „*Porezni vodič za građane Zagreba*“ IJF 2010.

Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna Uprava, „*Hrvatski porezni sustav*“, Zagreb 2010.

Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna Uprava, „*PDV*“, brošura 179.

Sokol, N., „*Pojam i vrste javnih prihoda*“, materijal s predavanja, Ekonomski fakultet u Zagrebu, Sveučilište u Zagrebu, 2015.

Internet stranice:

<http://www.orkis.hr/Porezi-zasto-ih-moramo-placati-i-kako-se-dijele> „Porezi“

<http://webhosting-wmd.hr/rjecnik-pojmovi-p/web/porez-na-dodanu-vrijednost-pdv> „PDV“

http://www.ijf.hr/porezni_vodic/pdv.pdf „Porez na dodanu vrijednost“

<http://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi-na-potrosnju1274/porez-na-dodanu-vrijednost/2781> , Institut za javne financije „Porez na dodanu vrijednost“

<http://www.ijf.hr/rosen/rosenic/rosenic.pdf> , Institut za javne financije „Javne financije u Hrvatskoj“, 2007.

<https://www.hok.hr/obavijesti/porezne-promjene-od-1-sijecnja-2020-godine>

https://www.pdvaktualno.hr/33/komentar-zakona-o-pdv-u-clanak-37-primjena-stop-a-pdv-auniqueidmRRWSbk196E4DjKFq6pChCo4kAco2wjOxaS_f3AV0BbB73O7fuFzvw/?query=pdv&serp=1 izvor: Mira Ognjan, mag.oec., Verlag Dashöfer

<http://www.propisi.hr/print.php?id=9849> „Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost“

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

www.mfin.hr Godišnjaci Ministarstva financija od 1994. do 1997. godine, Godišnjaci Ministarstva financija od 1998.godine

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

https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/mislenje33/Display.aspx?ID=19711