PRIHODNI ASPEKTI FINANCIJSKE KONSOLIDACIJE U RH

Marković, Nikola

Master's thesis / Diplomski rad

2018

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://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:826763

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-28**

Repository / Repozitorij:

REFST - Repository of Economics faculty in Split

zir.nsk.hr

UNIVERSITY OF SPLIT

dabar
DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET

DIPLOMSKI RAD

PRIHODNI ASPEKTI FINANCIJSKE KONSOLIDACIJE U RH

Mentor:
Doc.dr.sc. Nikša Nikolić

Student:
Nikola Marković

Split, Rujan, 2017.

SADRŽAJ:

1.UVOD.....4

1.1.Problem i predmet istraživanja 4

1.2.Ciljevi i doprinosi istraživanja.....6

1.3.Istraživačke hipoteze.....7

1.4.Metodologija istraživanja.....8

1.5.Struktura rada.....8

2. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE.....10

2.1. Povijesni razvoj poreznog sustava.....12

2.2. Struktura poreznog sustava.....15

2.2.1. Izravni porezi.....**16**

2.2.2. Neizravni porezi.....**24**

2.3. Promjene poreznog sustava ulaskom u Europsku uniju.....26

3. ANALIZA PRORAČUNSKOG DEFICITA.....31

3.1. Razdoblje do svjetske krize.....33

3.2. Razdoblje svjetske krize.....37

3.3. Razdoblje nakon svjetske krize.....38

4. FINANCIJSKA KONSOLIDACIJA U RH.....39

4.1. Načini financijske konsolidacije.....42

4.1.1. Prihodni aspekt.....**42**

4.1.2. Rashodni aspekti.....**43**

4.2. Primjeri Financijske konsolidacije u odabranim zemljama EU.....44

5. FINANCIJSKA KONSOLIDACIJA 46

5.1. Istraživanje odnosa proračunskog deficita i poreznih stopa.....47

5.2. Istraživanje odnosa poreznih stopa i poreznih prihoda.....49

5.3. Istraživanje odnosa poreznih prihoda i ukupnog poreznog opterećenja.....56

6. ZAKLJUČAK 58
7. SUMMARY.....59
8. LITERATURA.....64

1. PROBLEM I PREDMET ISTRAŽIVANJA

Najvažniji instrument prikupljanja prihoda u svim državama su porezi. Država ubiranjem poreznih prihoda puni državni proračun radi podmirivanja javnih rashoda. Državni proračun se može nalaziti u stanju proračunskog suficita i proračunskog deficita. Stanje državnog proračuna ima značajan utjecaj na određivanje poreznih stopa pojedinih poreza, definirajući tako ukupno porezno opterećenje. Kakav utjecaj ukupno porezno opterećenje ima na gospodarstvo očitava se iz ukupno prikupljenih poreznih prihoda.

Jedna od rasprava 80-ih godina prošlog stoljeća u SAD-u za vrijeme Reaganove vlasti u kojem je prevladavala ekonomika ponude bila je vezana uz porezne stope i visinu poreznih prihoda državnog proračuna. Škola ekonomike ponude bila je uvjerena kako visoke granične porezne stope predstavljaju glavnog krivca za postojanje niske nacionalne štednje, malih investicija i recesije u SAD-u.[1] Predvođeni Arthurom Lafferom zagovornici ekonomike ponude su bili uvjereni da će smanjivanjem granične porezne stope dovesti do poboljšanja ekonomskih prilika u SAD-u. Razvijajući analitički instrument, točnije krivulju koja je prikazivala odnos poreznih stopa i poreznih prihoda uspjeli su uvjeriti predsjednika Reagana u nužnost provedbe porezne reforme s kojom se nastojala suzbiti tadašnja recesija. Krivulja je po svome tvorcu i nazvana Lafferovom krivuljom te pod tim imenom zauzima svoje mjesto u ekonomskoj teoriji.



[1] Kesner-Škreb M., izvor:Financijska praksa, 1996., dostupno na:http://www.ijf.hr/pojmovnik/lafferova_krivulja.htm

Iz krivulje saznajemo da pri stopi od 0 i 100 posto porezni prihodi su jednaki 0.
Porastom porezne stope rastu porezni prihodi do određene točke, no nakon te točke gdje su porezne stope više, porezni prihodi se smanjuju. Točka M predstavlja optimalnu poreznu stopu uz koju se ostvaruju maksimalni porezni prihodi.

Ekonomisti ekonomike ponude smatrali su da se američko gospodarstvo nalazi desno od točke M, te su predsjedniku Reaganu predlagali da smanji porezne stope. Naime, ako se gospodarstvo nalazi desno od točke M, tada bi smanjivanjem porezne stope došlo do porasta poreznih prihoda.[2] Dakle, sasvim suprotno od logike da pad porezne stope za sobom povlači i pad poreznih prihoda. Međutim, provedena u praksi Lafferova krivulja nije donijela veće porezne prihode SAD-u, već su se prema predviđanjima mnogih ekonomista porezni prihodi smanjili.

Iako je Lafferova krivulja podbacila u SAD-u, neke su zemlje pokušale preispitati svoju poreznu politiku koristeći Lafferov pristup. Jedna od tih zemalja je Rumunjska koje je godinama bilježila mali porast te se krajem 2014. godine odlučuje na poreznu reformu u kojoj smanjuje PDV sa 24 na 20 posto, smanjen je porez na dohodak po odbitku, te je smanjen porez na dobit.
Promjene su urodile plodom te čak u prvom tromjesečju bilježi rast od 4,3 posto u odnosu na proteklu godinu, postajući jednom od najbržih rastućih ekonomija među zemljama EU.
Uz veliki porast znatno je smanjena i stopa nezaposlenosti od 6,6 posto, te su i uz razumne cijene privukli i strane investitore posebice iz IT sektora.[3] Rumunjska je dakle zemlja koja s druge strane primjenom metodologije Lafferove krivulje bilježi rast poreznih prihoda u kojem gospodarstvo doživljava nagli boom.

Razvoj oporezivanja u Hrvatskoj bio je pod snažnim utjecajem korjenitih promjena u njezinu političkom i socioekonomskom sustavu početkom 90-ih godina prošlog stoljeća.[4]
Hrvatska je zemlja sa visokim javnim dugom. Od samostalnosti dug i nije toliko rastao no u 2008. godini dolazi do velike svjetske krize i naglog rasta duga kao i zabrinjavajuće brzine zaduživanja.

[2] Kesner-Škreb M., izvor:Financijska praksa, 1996., dostupno na:http://www.ijf.hr/pojmovnik/lafferova_krivulja.htm
[3] Vlašić T., 2016., dostupno na: http://www.telegram.hr/biznis-tech/kako-je-rumunjska-postala-drzava-s-najbrze-rastucom-ekonomijom-u-europi-pa-napravila-je-jednu-veliku-stvar/
[4] Jelčić J.,Bejaković P., Razvoj i perspektive oporezivanja u RH, Zagreb 2012., Predgovor

Utjecajem zaduživanja, visokim javnim dugom te proračunskim deficitom, država pribjegava postavljanju visokih poreznih opterećenja. Nedavna zapažanja o visokoj poreznoj opterećenosti nam govori da u Hrvatskoj čak 40% prihoda državnog proračuna dolazi od naplate PDV-a, a ako uključimo i trošarine, govorimo o preko 50% prihoda države. U Hrvatskoj prema poreznom razredu visoke plaće su oporezivane s čak 40% što porez na dohodak čini komparativno znatno većim nego u drugim europskim zemljama.[5]

Problem koji ćemo u ovom radu istražiti se odnosi na pitanje proračunskog deficita u Hrvatskoj te njegovog utjecaja na povećanje poreznih stopa. Predmet istraživanja će se temeljiti na analiziranju povećanja poreznih stopa na ukupno ostvarene porezne prihode i BDP primjenom metodologije Lafferove krivulje te analiziranju ukupnog poreznog opterećenja promatrano od razdoblja Hrvatske samostalnosti pa do dana. Dakle, istražit ćemo postojanosti korelacije između proračunskog deficita te poreza kao glavnog instrumenta prikupljanja prihoda u državni proračun.

2. CILJEVI I DOPRINOS ISTRAŽIVANJA

Za donošenje pretpostavki i zaključaka postavljaju se glavni ciljevi istraživanja:

- Definirati kretanje poreznog sustave RH od njene samostalnosti
- Utjecaj svjetske krize na javni dug , proračunski deficit i porezno opterećenje RH
- Kakav je utjecaj ulaska u Europsku uniju imao na porezni sustav RH
- Analiza poreza na dohodak, poreza na dobit i PDV-a kao tri najznačajnija poreza u poreznom sustavu te njihov utjecaj na porezne obveznike i porezne prihode
- Analizirati odnos ukupnog poreznog opterećenja i poreznih prihoda Hrvatske od samostalnosti pa do danas te prikazati trenutnu situaciju poreznog sustava
- Prikazati navedene analize primjenom Lafferove krivulje te utvrditi na njoj položaj RH

Osnovni doprinos će se odnositi na kvalitetnoj analizi odnosa poreznog opterećenja i poreznih prihoda RH te utvrditi stvarno stanje i efikasnost upravljanja poreznim sustavom sa osvrtom na njegov razvoj tijekom promatranog razdoblja.

[5] Izvor: Index, Brkljača I., Objavljeno 07.04.2016

3. ISTRAŽIVAČKE HIPOTEZE

Postavljamo sljedeće hipoteze:

H1.Proračunski deficit ima negativan utjecaj na povećanje poreznih stopa

Postavlja se pitanje koliko iznosi proračunski deficit kroz promatrano razdoblje te koliko su povećane porezne stope. Pokušat ćemo potvrditi hipotezu gdje povećanje deficita ima negativan utjecaj povećavanja poreznih stopa i to promatranjem tri najizdašnija poreza: porez na dohodak, porez na dobit, PDV.

H2.Povećanjem poreznih stopa utječe na prikupljanje više poreznih prihoda

U navedenoj hipotezi primjenit ćemo statističku analizu linearne regresije gdje ćemo promatrati odnos i kretanje ukupno ostvarenih poreznih prihoda s povećanjem porezne stope.
Analizu ćemo vršiti na temelju kretanja udjela poreznih prihoda od PDV-a, poreza na dohodak i poreza na dobit za promatrano razdoblje od 1999.-2015. godine te usporedno s kretanjem njihovih stopa ćemo potvrditi ili negirati hipotezu. Uz provedenu analizu za promatrane poreze ćemo pokušati uspostavit kretnje po Lafferovoj krivulji.

H3.Porezni prihodi imaju negativan utjecaj na ukupno porezno opterećenje

Istraživanjem hipoteze 1. i 2. dobivamo uvid u ukupno ostvarene porezne prihode i njihovo kretanje kroz vrijeme. Definirat će se ukupno porezno opterećenje promatrano kroz odnos poreza i BDP-a gdje ćemo vidjeti koliko je zapravo iznosilo ukupno porezno opterećenje te kakav odnos se postiže između prikupljenih poreznih prihoda i poreznog opterećenja, da li se ostvaruje pozitivna ili negativna korelacija između njih dat će nam odgovor na postavljenu hipotezu.

4. METODOLOGIJA ISTRAŽIVANJA

Teorijski dio se zasniva na temelju pregledavanju i analiziranju literature poput stručnih knjiga, znastvenih radova, internetskih članak, odnosno teorijskim spoznajama znanstvenika i drugih autora koji su u svojim radovima istraživali istu ili sličnu problematiku. Izučavanjem stručne literature upoznat ćemo kretanje poreznog sustava RH od njene samostalnosti, porezno opterećenje te odnos poreznog opterećenja i poreznih prihoda.

Za rješavanje hipoteza analizirat ćemo stanje državnog proračuna te statističke podatke vezane za ukupno ostvarene porezne prihode po godinama u promatranom razdoblju te uspoređivajući ih pomoću primjene Lafferove krivulje doći do zaključka kroz koji ćemo definirati visinu poreznog opterećenja te da li negativno utječu na porezne prihode te kako utječu na razvoj cjelokupnog gospodarstva uz mogućnost usporedbe sa prosjekom EU. Prilikom obrade teorijskog i empirijskog koristit ćemo znanstvene metode: deskripcije, analize, komparacije, sinteze.

5. STRUKTURA RADA

Struktura rada će se sastojati od šest dijelova sukladno postavljenim ciljevima.

U prvom dijelu ćemo definirati problem i predmet istraživanja, ciljeve istraživanja kao i hipoteze koje ćemo istražiti te primjenom metodologije te hipoteze prihvatiti ili odbaciti.

U drugom dijelu ćemo istražiti porezni sustav RH objasnit njegove značajke od čega se sastoji kako i tko njime upravlja. Analizirat ćemo njegov povijesni razvoj te njegovu strukturu te ćemo se usmjeriti na izravne i neizravne poreze kao i promjene poreznog sustava ulaskom u EU .

Treći dio rada obuhvaća istraživanje razdoblja do svjetske krize gdje ćemo utvrditi kretanje poreznog sustava te ukupno prikupljene porezne prihode, zatim promatramo razdoblje svjetske krize i njen utjecaj na kretanje javnog duga proračunskog deficita i poreznog sustava. Nakon krize promatramo razdoblje nakon svjetske krize te daljnji razvoj proračunskog deficita do danas.

U četvrtom dijelu rada istražujemo financijsku konsolidaciju u RH. Istražujemo načine financijske konsolidacije njene prihodne aspekte i rashodne aspekte te ćemo prikazati primjere financijske konsolidacije i u odabranim zemljama EU.

U petom dijelu diplomskog rada ćemo istražiti odnos proračunskog deficita na povećanje poreznih stopa, zatim ćemo istražiti odnos poreznih stopa i poreznih te ćemo vidjeti kako porezni prihodi utječu na ukupno porezno opterećenje.

Šesti dio diplomskog rada se odnosi na zaključak gdje ćemo iznijeti zaključna razmatranja proizišla iz teorijskog i empirijskog dijela istraživanja.

2.POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE

Hrvatski porezni sustav usklađen je s europskim načelima, u kojima je izjednačen položaj svih poreznih obveznika, tj. domaćih i stranih fizičkih i pravnih osoba.[6]
Porezni sustav neke zemlje predstavlja skup svih poreznih oblika koji se upotrebljavaju u provođenju ciljeva porezne politike. Porezna uprava je upravna organizacija u sastavu Ministarstva financija čija je temeljna zadaća primjena i nadzor poreznih propisa i propisa o prikupljanju doprinosa.[7] Porezni prihodi se prikupljaju u državni proračun ili proračunima nižih jedinica. Ustavom su propisana osnovna načela oporezivanja u Republici Hrvatskoj dok su ostala načela, prava i obveze iz odnosa između poreznih obveznika i poreznih vlasti uređeni Općim poreznim zakonom.

Porezi se mogu podijeliti na:[8]

- državni porezi - prihodi su državnog proračuna Republike Hrvatske
- županijski porezi - mogu ih raspisati županije, i prihodi su županijskih proračuna
- općinski i gradski porezi – mogu ih raspisati općine i gradovi, a ostvareni prihodi su prihodi općinskih/gradskih proračuna
- zajednički porezi – prihodi se po propisanom ključu dijele, tako da dio pripada državnom, dio županijskom, a dio općinskom/gradskom proračunu.
- porezi na dobitke od igara na sreću i naknade za priređivanje igara na sreću
- naknade za priređivanje igara na sreću

Porezni sustav Republike Hrvatske temelji se na sustavu izravnih i neizravnih poreza koje ćemo detaljnije objasniti u nastavku rada. Neke od trenutnih karakteristika koje opisuju trenutačni porezni sustav ukazuju na visoko porezne opterećenje u odnosu na zemlje u okruženju, te prevelik broj olakšica, oslobođenja i izuzeća. Porezna nestabilnost nastaje zbog česte izmjene

[6] Hrvatski porezni sustav dostupno na: https://hr.wikipedia.org/wiki/Hrvatski_porezni_sustav
[7] Ministarstvo financija;Porezna uprava., O nama., dostupno na : https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Stranice/zadatak.aspx
[8] Hrvatski porezni sustav dostupno na: https://hr.wikipedia.org/wiki/Hrvatski_porezni_sustav
https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx

poreznih propisa i to čak 44 izmjene i dopune u razdoblju od 2012.-2015. godine, te nejasne i nedosljedne zakonske odredbe kao i nedovoljno poznavanje poreznih propisa.[9]

Ciljevi i reforme poreznog sustava:[10]

- Smanjenje ukupnog poreznog opterećenja
- Poticanje konkurentnosti gospodarstva
- Izgradnja socijalno pravednijeg poreznog sustava
- Stabilan i održiv porezni sustav
- Pojednostavljenje i pojefitnjenje porezne administracije
- Pružanje veće pravne sigurnosti poreznim obveznicima

Negativnosti našeg poreznog sustava ogledaju se u:[11]

- Nedorečenosti pojedinih odredbi zakona koje se onda elegantno mogu koristit kao „rupe u zakonu“
- Loše izbalansiran odnos između pojedinih mjera poticaja i poreznih olakšica
- Različiti porezni tretman poreznih obveznika
- Loša iskustva poreznih organa u proteklom razdoblju zbog ponašanja pojedinih poduzetnika

[9] Reforme poreznog sustava dostupno na : https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Sjednice/2016/1%20sjednica%2014%20Vlade/1%20-%2010.pdf
[10] Reforme poreznog sustava dostupno na : https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Sjednice/2016/1%20sjednica%2014%20Vlade/1%20-%2010.pdf
[11] Mr.sc. Bašić,Ivan. Porezni management,(Porezno planiranje),1.dio,str.28

2.1. POVIJESNI RAZVOJ POREZNOG SUSTAVA

Hrvatska je zemlja gdje se porezima prikuplja 90% prihoda opće države. Gledajući razdoblje od Hrvatske samostalnosti saznajemo da Hrvatsko gospodarstvo prolazi kroz niz promjena u fiskalnom sustav kako utjecajem same nezavisnosti, svjetske krize i ulaskom u Europsku uniju tako i stalnim izmjenama vlada, korupcijom te različitim drugim utjecajima koje su imali negativan utjecaj na BDP kao i na razvoj cjelukupog gospodarstva.

Nakon proglašenja nezavisnosti 1991. godine Hrvatska je usmjerena na ostvarivanje razvojne politike koja će se temeljiti na vlastitim nacionalnim interesima i dobro definiranim ciljevima s ciljem gospodarskog razvitka. Međutim Hrvatska se u samim počecima suočava sa ozbiljnim problemima kao što su tranzicija iz socijalističkog gospodarskog sustava u tržišno orijentirani sustav te okupacija nekih područja Republike Hrvatske što rezultira ratom.
Od samog osamostaljenja bilježi se negativan trend koji se zaustavlja 1994. godine u kojoj Hrvatska prvi put bilježi pozitivnu stopu gospodarskog rasta, te zaustavlja trogodišnji negativan trend što nam govori i podatak da je u toj godini smanjena inflacija za gotovo 30%.

Stjecanjem pune državne suverenosti naglasak se stavlja na reformu poreznog sustava kojoj je cilj bio prilagođavanje s poreznim sustavima zemalja članica Zapadne Europe. Na zasjedanju sabora, održanog 26. travnja 1990. godine izglasan je Zakon o neposrednim porezima (NN 19/90).[12]

Zakonom o neposrednim porezima bila je regulirana materija osam poreza i to: [13]
1. porez na dobit (oporezivao se po stopi od 40% za domaće fizičke i pravne osobe te 20% za strane fizičke i pravne osobe)
2. porez iz plaća radnika (oporezivao se po stopi od 11,5%)
3. porez na prihod od poljoprivredne djelatnosti (oporezivao se po stopi od 15%)
4. poreza na prihod od autorskih prava, patenata i tehničkih unapređenja
5. poreza na prihod od imovine

[12] Bejaković P., Jelčić B., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj., dostupno na : http://bib.irb.hr/datoteka/597692.bejakovic-jelcic.pdf

[13] Bejaković P., Jelčić B., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj., dostupno na : http://bib.irb.hr/datoteka/597692.bejakovic-jelcic.pdf

6. poreza na nasljedstva i darove
7. poreza na dobitke od igara na sreću
8. poreza iz ukupnog prihoda građana

Porezna reforma koja uključuje uvođenje Zakona o porezu na dohodak i Zakona o porezu na dobit 1994. godine te trošarina kao indirektnih poreza, Zakon o neposrednim porezima prestaje vrijediti kao i visine tada utvđenih poreznih stopa. Tako su u skladu s novim propisima npr. pravne i fizičke osobe plaćale porez na dobit po stopi od 35%, a ako su obveznici plaćanja ovog poreza bile strane pravne i fizičke osobe, stopa koja se primjenjivala na njih, iznosila je 17,5%. Republički porez iz plaća radnika plaćao se po stopi od 7%, a porez na prihode od autorskih prava, patenata i tehničkih unapređenja najčešće obveznici tog poreza plaćaju po stopi od 15%.[14] Radi povećanja učinkovitosti ubiranja poreza 1994. godine su osnovane nadzorne institucije Financijska policija te Porezni nadzor . Godine 1996. uvedena je nova carinska tarifa, a 1. siječnja 1998. uveden je PDV (porez na dodanu vrijednost), čime je porezna reforma završena.

Odrednice novog poreznog sustava u Hrvatskoj svodile su se na:[15]

- Sintetsko oporezivanje dohotka
- Odabir između oporezivanja dohotka i dobiti
- Uvođenje tzv. Zaštitne kamate
- Neutraliziranje inflacijskih učinaka
- Centralno ubiranje poreza
- Izuzimanje od oporezivanja imovine, kapitalnih dopitaka, kamata i dividende

Smatralo se da je već spomenuta reforma kreirala porezni sustav kompatibilan sa poreznim sustavima ravijenih zemalja. Podaci o javnim prihodima za razdoblje od 1994. do kraja 1999. godine ukazuju na konstataciju da od postajanja samostalne Hrvatske porezni prihodi zauzimaju dominantno mjesto u strukturi javnih prihoda. Također u tim godinama je došlo do povećanja ukupnih prihoda konsolidirane opće države.

[14] Bejaković P., Jelčić B., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj., dostupno na : http://bib.irb.hr/datoteka/597692.bejakovic-jelcic.pdf
[15] Mr.sc. Bašić, Ivan; Porezni management, (Porezno planiranje), 1.dio, str. 27

Tablica 1. Struktura javnih prihoda konsolidirane opće države 1994.-1999. (u mil. HRK)

	Ostvareni prihodi					
Vrsta prihoda	**1994.**	**1995.**	**1996.**	**1997.**	**1998.**	**1999.**
Ukupni prihodi i potpore	40.194	47.440	54.385	60.200	72.738	75.010
1.Porezni prihodi	37.767	43.677	47.962	53.282	64.506	62.395
2.Neporezni prihodi	2.066	2.774	4.816	5.704	5.441	5.633
3.Kapitalni prihodi	361	979	1.593	1.195	2.740	6.974
4.Potpore	3	10	14	18	51	7

Izvor: Godišnje izvješće Ministarstva financija 1994–1997. str. 119 i Godišnje izvješće Ministarstva financija za 2000. godinu, str. 125., http://www.mfin.hr/

Iz priložene tablice uviđamo da su porezni prihodi iz navedenih razdoblja imali najveći doprinos ukupnim prihodima konsolidirane opće države. Također porezni prihodi su veći za svaku godinu osim 1999. godine. Najviše poreznih prihoda se ubire primjenom poreza na dodanu vrijednost (PDV), i to čak jedna trećina svih poreznih prihoda što ga postavlja na vrhovno mjesto u našem poreznom sustavu. Porez na dodanu vrijednost odnosno prije 1998. godine poznat kao opći porez na promet bio je podložan konstantnim promjenama radi tadašnjeg nametnutog rata kao i oporavljanja od njegovih posljedica.

Najnovijim intervencijama u porezni sustav što su izvršene potkraj 2000. godine, u stanovitoj mjeri dovedena je u pitanje i temeljna koncepcija i konzistentnost dotadašnjeg poreznog sustava.[16]

Određene promjene označavaju pozitivan pomak (primjerice smanjenje poreznog opterećenja, naglasak na oporezivanju potrošnje, a ne dohotka i štednje, smanjenje porezne evazije, poboljšanje učinkovitosti porezne uprave), dok bi neke već provedene ili tek najavljene promjene trebalo pomno preispitati kao što je uvođenje novih olakšica, oslobođenja i povlastica, o uvođenju novih poreznih stopa, npr. dohotka ili PDV-a, o sniženju stope PDV-a i uvođenju novih poreza.[17] Do sada smo opisali kratku povijest 90-ih godina poreznog sustava te ćemo u nastavku rada prikazati i razmatrati izvješća i podatke za ostala razdoblja gdje ćemo uspoređivati pojedinačna razdoblja i donositi sveukupne zaključke na temelju prikazanih podataka.

[16] Mr.sc. Bašić,Ivan. Porezni management,(Porezno planiranje),1.dio,str.27
[17] Mr.sc Bratić V.,mr.sc Urban I., Porezni izdaci u Hrvatskoj, Izvorni znastveni članak

2.2. STRUKTURA POREZNOG SUSTAVA

1.Državni porezi:

- porez na dodanu vrijednost (PDV)
- porez na dobit
- posebni porezi i trošarine (posebni porez na motorna vozila; poseban porez na kavu i bezalkoholna pića; porez na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila; trošarinski sustav oporezivanja alkohola, alkoholnih pića, duhanskih proizvoda, energenata i električne energije)

2. Županijski porezi:

- porez na nasljedstva i darove
- porez na cestovna motorna vozila
- porez na plovila
- porez na automate za zabavne igre

3. Gradski ili općinski porezi:

- prirez porezu na dohodak
- porez na potrošnju
- porez na kuće za odmor
- porez na tvrtku ili naziv
- porez na korištenje javnih površina

4. Zajednički porezi:

- porez na dohodak
- porez na promet nekretnina

5. Porezi na dobitke od igara na sreću i naknade za priređivanje igara na sreću:

- lutrijske igre
- igre u casinima
- igre klađenja

- igare na sreću na automatima
- naknada za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću

6. Naknade za priređivanje igara na sreću:
   - Propisana uplata priređivača igara u korist Hrvatskog crvenog križa

2.2.1. Izravni porezi

Izravni porezi su oni koje uplaćujemo osobno ili ih za nas uplaćuje poslodavac u državnu blagajnu. Ti se porezi zaračunavaju u određenom postotku na naš dohodak ili imovinu i po pravilu se ne mogu prevaliti na drugoga. To znači da onaj tko porez plaća, porez i snosi.[18]

Temeljni izravni porezi koji će imati glavnu ulogu u našem radu su porez na dohodak i porez na dobit.

Porez na dohodak

Porez na dohodak se kategorizira kao izravni porez donesen 1993. godine, a stupa na snagu 1. siječnja 1994. godine te se nameće izravno na dohodak fizičkih i pravnih osoba. Ovaj porez je karakterističan zbog toga što koristi progresivan sistem oporezivanja dohotka te se smatra da se zbog tog svojstva on može dobro prilagoditi sposobnosti plaćanja pojedinaca i domaćinstva.

Doneseni Zakon o porezu na dohodak je vrijedio sedam godina i kroz tih sedam godina primjenjivale su se dvije porezne stope i to od 25% na prvi dohodovni razred i 35% na drugi dohodovni razred. Stopa od 25% se 1997. godine snizila na 20% i primjenjivala se na poreznu osnovicu nižu od 2400,00 kn na mjesec.

Od 1994. godine prihodi od ovog poreza rastu sve do snižavanja stope od 25 % i povećanog neoporezivog dijela u 1997. godini gdje je prikupljeno 2,7% manje prihoda nego u 1996. godini.

[18] Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, dostupno na: http://www.ijf.hr/porezni_vodic/2010.pdf

Nadalje s početkom 2001. godine na snagu su stupile izmjene Zakona o porezu na dohodak. Ciljevi ovih izmjena se ogledaju u smjeru daljnjeg poreznog rasterećenja dohotka i davanju naglaska na pravednost i jednakost poreznog sustava.
Izmjene su uključivale povećavanje poreznih stopa s dvije porezne stope na tri (15%, 25%, 35%). Također u vidu ovog Zakona počelo se oporezivati dohodak od kapitala, a to uključuje primitke po osnovi dividendi te dohodak od udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu i kamata, ostvareni u poreznom razdoblju i to po stopi od 15%.

U 2003. godini ponovno je izmjenjen Zakon o porezu na dohodak gdje se povećava porezni odbitak s 1250,00 kn na 1500,00 kn, a i uvedena je i četvrta porezna stopa od 45%. Iste godine se smanjuje i značaj ovog poreza u ukupnim poreznim prihodima kao i rezultat silaznog trenda koji započinje od 1999. godine te se nastavlja do 2003. godine.

U 2004. godini prikupljeni prihodi od ovog poreza nadmašuju one prikupljene u prijašnoj godini za 0,4% . Rast prihoda ovog poreza je utjecaj povećanja zaposlenosti, povećanja plaća i planiranja prikupljanja prihoda poreza na dohodak na nižoj razini radi povećanja broja olakšica.

Ponovne izmjene Zakona o poreza na dohodak donesene 3. prosinca 2004. godine propisan je veći osobni odbitak, a propisane porezne olakšice kumulativno su godišnje ograničene na 12000,00 kn. S obzirom na novi Zakon donesen je i Pravilnik o porezu na dohodak.
Prihodi od poreza na dohodak u 2006. godini ostvareni su u iznosu od 3,460 milijardi kuna.[19] Ostvareni prihodi za navedenu godinu podižu porez na dohodak na međugodišnju razinu od 11,4%.

Prihod od poreza na dohodak dijeli se između središnjeg državnog proračuna i jedinica lokalne samouprave.[20] Početkom 2007. godine dolazi do izmjene i dopuna Zakona o financiranju jedinica

[19] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak2006.pdf
[20] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/GODISNJE_IZVJESCE_2007_HR.pdf

lokalne i područne (regionalne) samouprave, kojima prihod od poreza na dobit u cijelosti postaje prihod državnog proračuna, dok se porez na dohodak ustupa jedinicama lokalne samouprave.[21]

U 2008. godini povećava se osnovni osobni odbitak sa 1600,00 kn na 1800,00 kn, a povečanjem osnovnog osobnog odbitka povečani su i neoporezivi dijelovi osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji, uzdržavanu djecu, invalidnost/tjelesno oštečenje.
Na razini državnog proračuna u 2009. godini prikupljeni su u iznosu od 1,4 milijarde kuna, što čini smanjenje od 17,1 % u odnosu na 2008. godinu.[22] Utjecaj svjetske krize na gospodarska kretanja zemlje je glavni uzročnik pada poreznih prihoda kao i izmjene Zakona poreza na dohodak iz 2008. godine koji utječe na smanjenje promatranog poreza. Smanjenje prihoda od poreza na dohodak se smanjuje i u 2010. godini za 14,1% u odnosu na 2009. godinu.

Uz nepovoljna gospodarksa kretanja rezultat smanjenja ovog poreza je u izmjeni Zakona o porezu na dohodak provedene u srpnju 2010. godine. Izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak izmijenjene su porezne stope poreza na dohodak te razredi za primjenu stopa, radi pojednostavljenja sustava poreza na dohodak i manjega poreznog opterećenja za većinu hrvatskih građana.[23]

U drugoj polovici 2010. godine, nakon provedenih izmjena Zakona, porez na dohodak obračunavao se: [24]
1. Po stopi od 12 posto od porezne osnovice do visine dvostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka;
2. Po stopi od 25 posto na razliku porezne osnovice između dvostrukog i šesterostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka;
3. Po stopi od 40 posto na poreznu osnovicu iznad šesterostrukog iznosa osnovnoga osobnog odbitka.

[21] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/GODISNJE_IZVJESCE_2007_HR.pdf
[22] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnje%20izvjesce%20Ministarstva%20financija%202009.pdf
[23] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak%202010.pdf
[24] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak%202010.pdf

Nakon prihvaćanja novih izmjena prihodi od poreza na dohodak se povećava za 8,8% u odnosu na 2010. godinu. Kroz daljnje godine osciliraju prihodi od ovoga poreza zbog izmjena izvršenih tijekom 2010. godine i 2012. godine smatrajući da imućniji građani plaćaju veći porez na dohodak dok siromašniji građani plaćaju manji porez na dohodak.

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak koji je stupio na snagu 19. listopada 2013. godine tijekom 2014. godine ima cjelogodišnji učinak. Ovim je Zakonom izjednačeno pravo na osobni odbitak za hrvatske rezidente i rezidente Europske unije i Europskog gospodarskog prostora koji pretežiti dio svojeg dohotka ostvare u RH.[25]

Tijekom 2015. godine, porez na dohodak se obračunavao: [26]

1. Po stopi od 12 posto od porezne osnovice do visine od 2.200 kuna;
2. Po stopi od 25 posto na razliku porezne osnovice između iznosa od 2.200 kuna i 13.200 kuna;
3. Po stopi od 40 posto na poreznu osnovicu iznad 13.200 kuna.

U Republici Hrvatskoj progresivnost poreza na dohodak karakteriziraju sljedeći elementi:

- Porezne stope
- Osobni odbici i
- Ostali odbici

Prema Zakonu o porezu na dohodak u osnovicu poreza na dohodak ulaze:

- Dohodak od nesamostalnog rada
- Dohodak od samostalne djelatnosti
- Dohodak od imovine i imovinskih prava
- Dohodak od kapitala
- Dohodak od osiguranja
- Drugi dohodak

[25] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak%202014..pdf
[26] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/GODISNJAK%202015.pdf

Trebamo spomenuti i prirez porezu na dohodak koji uvode jedinice lokalne samouprave, Prirez se plaća općini ili gradovima gdje porezni obveznik živi.[27]

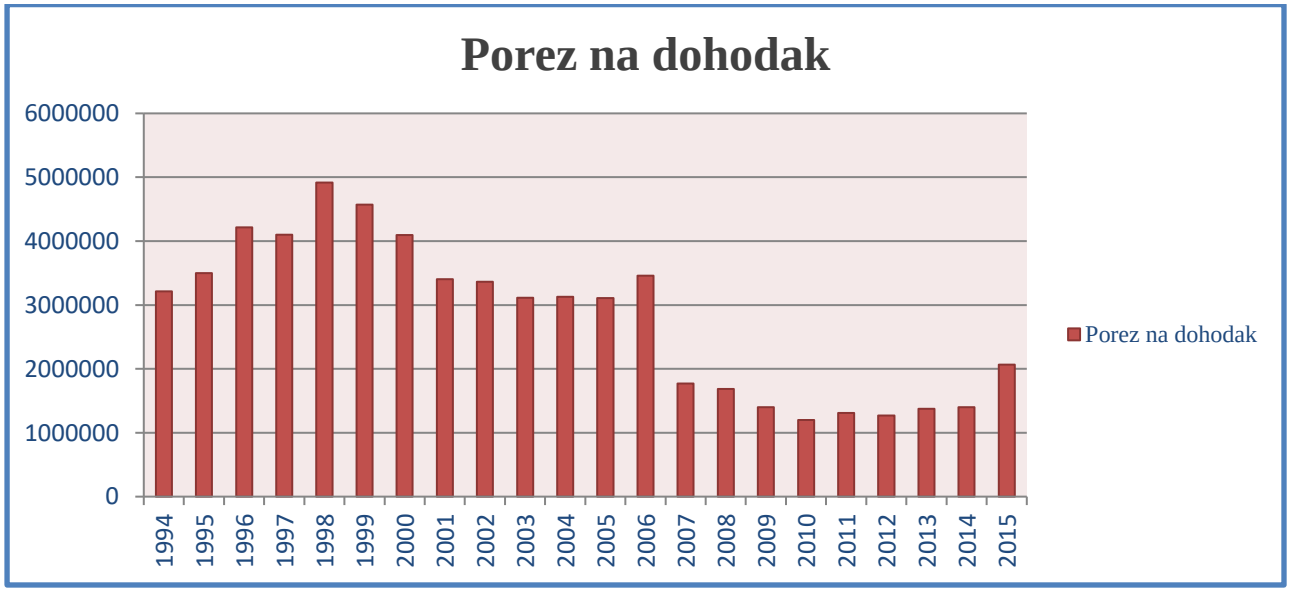
Porezne stope za prirez:

- Općine (0 – 10%)
- Gradovi koji imaju manje od 40 000 stanovnika (0 – 12%)
- Gradovi koji imaju više od 40 000 stanovnika (0 – 15%)
- Grad Zagreb (0 – 30%)

Trenutno stanje koje karakteriziraju porez na dohodak je visoko porezno opterećenje rada, zatim visoka stopa od 40% na dohodak od 13.200,00 kn koja ima negativan utjecaj na konkurentnost visokoobrazovanih kadrova, te složene odredbe o podnošenju godišnje porezne prijave.

Ukupno ostvareni prihodi poreza na dohodak tijekom promatranog vremna biti će prikazani u tablici, poglavlju prilozi.

Graf 1: Kretanje prihoda od poreza na dohodak u promatranom razdoblju



Izvor: Izrada autora

[27] Mr.sc. Bašić,Ivan. Porezni management,(Porezno planiranje),1.dio,str.33

Porez na dobit

Porez na dobit također uveden 1994. godine drugi je po važnosti izravni porez.
Od uvođenja poreza na dobit porezna stopa se povećala sa 25% u 1994. godini na 35% u 1996. godini radi usklađenosti s gornjom stopom poreza na dohodak, da bi nakon 2000. godine iznosila 20% što Hrvatsku svrstava među zemlje s najnižom stopom poreza na dobit u Europi.
Cilj snižavanja porezne stope na 20% je privlaćenje izravnih stranih ulaganja.

Porezni obveznik poreza na dobit je trgovačko društvo i druga pravna osoba koja obavlja djelatnost radi stjecanja dobiti. Porezni obveznik je i tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika kao i fizička osoba koja ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti (obrtnik) ako joj je odobreno da umjesto poreza na dohodak plaća porez na dobit.[28]

Porezna osnovica poreza na dobit je dobit što se utvrđuje kao razlika između prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit uvećana i umanjena prema odredbama Zakona o porezu na dobit.[29]

Karakteristika poreza na dobit u Hrvatskom poreznom sustavu da se davaju i znatne olakšice, oslobođenja i poticaji.

U hrvatskom sustavu poreza na dobit postoje mnoge olakšice:[30]

- Za porezne obveznike koji obavljaju djelatnost na područjima posebne državne skrbi i na području grada Vukovara
- Za korisnike slobodnih zona
- Za poticanje ulaganja i poticaje zapošljavanja
- Za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje osoba s invaliditetom
- Za istraživanje, razvoj i školovanje te za stručno usavršavanje zaposlenika

[28] Mr.sc. Bašić,Ivan. Porezni management,(Porezno planiranje),1.dio,str.30
[29] Ministarstvo financija; Porezna Uprava; Porez na dobit. dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/obrtnici/Stranice/Porez-na-dobit.aspx
[30] Institut za javne financije; Porez na dobit, dostupno na: http://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi/279/porez-na-dobit/284/

Pojmovi koji su usko povezani sa porezom na dobit su dvostruko oporezivanje i porezna evazija. Dvostruko oporezivanje predstavlja oporezivanje tj. dvostruko plaćanje poreza po istoj osnovi. Stoga dvije ili više država potpisuju ugovore o izbjegavanje dvostrukog plaćanja poreza po istoj osnovi s ciljem izbjegavanja poreza na dobit, poreza na dohodak, te radi oporezivanje imovine. Republika Hrvatska je sklopila 61 ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i to je zadnji potpisan sa Luksemburgom koji je stupio na snagu prvim danom 2017. godine.

Porezna evazija podrazumijeva izbjegavanje plaćanje poreza koji se može primjeniti na legalan i nelegalan način. Legana evazija je izbjegavanje plaćanje poreza pronalaskom rupa u zakonu ili pak korištenjem zakonom odobrene povlastice. Nelegalna evazija je izbjegavanje poreza kriminalnim aktivnostima odnosno u kompanijama prikrivanjem stvarnog stanja bilance.

Pri samom početku poreza na dobit prihodi rastu iz godine u godine zbog jačanja gospodarske aktivnosti, poboljšanja porezne discipline tako i zbog straha poreznih obveznika od najave uvođenja PDV-a zbog kojeg su povećane uplate poreza na dobit, s obzirom da se porez na dobit plaća po fakturiranoj vrijednosti.

U 1998. godini prihodi od poreza na dobit su čak za 37,9% veći u odnosu na prošlu godinu što ukazuje na značaj ovog poreza i njegovog rasta tada.
Kako se porez na dobit plaća po fakturiranoj vrijednosti to je povećalo prihode od ovog poreza u 1998., a negativno se odrazilo na prihode u 1999.godini. koji su za manji za 3,9% u odnosu na 1998. godinu.

U 2000. godini su prihodi manji za čak 30% u odnosu na prethodnu godinu.
Zajedno sa izmjenama Zakona o porezu na dohodak, krajem 2000. godine izmijenjen je i sustav poreza na dobit, te su ova dva poreza međusobno usklađena.

Primjena novog Zakona o porezu na dobit započeta je 1. siječnja 2001. godine s tim da će porez na dobit ostvaren u 2000. godini biti obračunat i plaćen prema starom Zakonu.[31]

[31] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak2000.pdf

Prema novom zakonu stopa se smanjuje s 35% na 20% što je čini jednom od najnižih stopa poreza na dobit među svim tranzicijskim i europskim zemljama.

Stopa od 20 % je primjenjivana u 2002. i 2003. godini , a jedan od razloga njenog smanjenja je bilo stimuliranje razvoja poduzetništva.
Prihodi su tijekom sljedećih godina imali postepena povećanja do 2007. godine u kojoj prihodi od poreza na dobit nadmašuju svaka očekivanja a iznosili su 8,8 milijardi kuna što čini 74,4% povećanje u odnosu na prethodnu godinu te nadmašuje čak i planirani iznos od 8,4 milijarde kuna.

Još u 2008. godine prihodi su se povećali u odnosu na prethodnu godinu da bih već iduće 2009. godine bilježili smanjenje prihoda od ovog poreza na međugodišnjoj razini od 10,6% zbog lošijeg poslovanja poduzeća tijekom prethodne godine izazvano početkom svjetske krize. 2010. godina također bilježi smanjenje od 32,1% u odnosu na prethodnu godinu. Povećanje poslovnih uspjeha poduzeća, a pogotovo banaka u 2011. godini je zabilježeno međugodišnje povećanje za 13,7 % što i upućuje na lagani gospodarski oporavak nakon znatnog pada u 2009. godini.

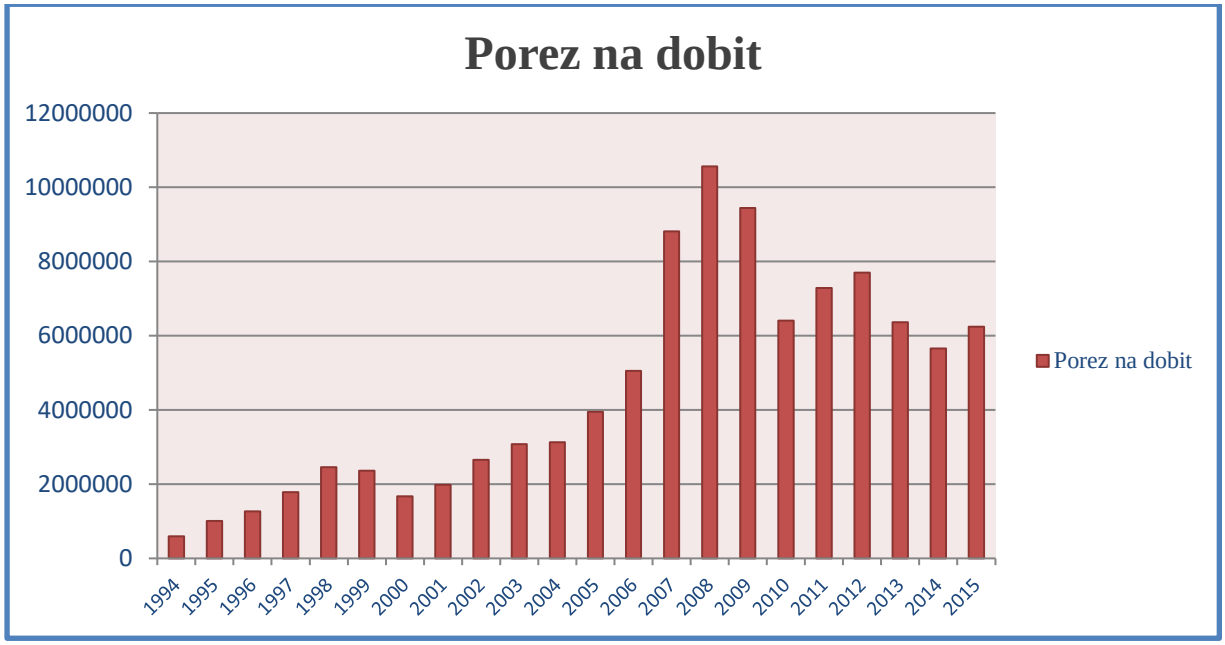
Danom pristupanja RH u EU počela je primjena Direktive Vijeće 1990/435/EEZ, 2003/123/EZ i 2006/98/EZ kojima se na poseban način utvrđuje plaćanje poreza po odbitku na dividende i udjele u dobiti između povezanih društava. Prema navedenima Direktivama u slučaju isplate dividendi ili udjela u dobiti društvu koje ima najmanje 10 posto udjela u kapitalu društva (najmanje 24 mjeseca), neće se obračunavati porez po odbitku. [32]

Nadalje se sa ulaskom u Europsku unije zbog efekta novih izmjena Zakona o porezu na dobit bilježi smanjenje prihoda zatim blago povećanje u 2015. godini.

Ukupno ostvareni prihodi poreza na dobit tijekom promatranog vremna biti će prikazani u tablici, poglavlju prilozi.

[32] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak%202013.pdf

Graf 2: Kretanje prihoda od poreza na dobit u promatranom razdoblju



Izvor: Izrada autora

2.2.2. Neizravni porezi

Neizravne poreze ne snosi onaj tko ih uplaćuje u državni proračun, već ih najčešće prevaljuje na druge. Porezni obveznici neizravnih poreza kroz cijenu svojih dobara i usluga prevaljuju teret tih poreza na krajnjeg potrošača, tj. na građane. Najpoznatiji neizravni porez je porez na dodanu vrijednost (PDV).[33] Temeljni neizravni porezi u Hrvatskoj su PDV, trošarine, porez na promet nekretnina.

Porez na dodanu vrijednost (PDV)

Odluka o uvođenu Poreza na dodanu vrijednost donesena je 1995. godine, no zbog političkih razloga i gospodarskih kretanja stupa na snagu početkom 1. siječnja 1998. godine, te predstavlja porez koji prikuplja najviše prihoda u državni proračun. PDV se razlikuje od države do države i obavlja se u svim fazama proizvodno i prometnog ciklusa zbog čega se naziva svefazni porez.

[33] Intitut za javne financije; Porezi, dostupno na:http://www.ijf.hr/porezni_vodic/05-05/porezi.pdf

Dodana vrijednost može se definirati kao razlika između vrijednosti prodaje proizvedenih dobara i usluga (outputa) te vrijednosti kupovina inputa (ali ne inputa rada) kojima su ta dobra i usluge proizvedeni. Dakle, dodana vrijednost je vrijednost koju proizvođač dodaje inputima prije nego što ih proda kao nove proizvode i usluge (Rosen, 1999).[34]

Obveznici PDV-a su osobe (poduzetnici) registrirane za obavljanje poduzetničke djelatnosti, odnosno: [35]

- Poduzetnici, kada isporučuju dobra ili usluge,
- Uvoznici, kada uvoze dobra,
- Izvoznici koji nisu izvezli proizvode po određenim propisima,
- Poduzetnici (fizičke osobe) čija je godišnja vrijednost isporuka veća od 85.000 kuna.

Obilježja hrvatskog PDV-a su:

- Načelo odredišta – znači da se porez plaća u zemlji gdje se proizvodi i usluge troše.
- Kreditna metoda – porezna obveza se izračunava tako da se od obračunatog poreza za kupovinu dobara i usluga odbija obračunati porez pri kupnji proizvoda i usluga.
- Potrošni oblik – porezni obveznik ima pravo da nakon obračunavanja porezne obveze kao pretporez, tretira već plaćeni PDV na sva ulaganja.

Pri uvođenju poreza primjenjivala se porezna stopa od 22% i već se prvu godinu u državni proračun ubralo 20 milijardi kuna naspram 15 planiranih.

U travnju 2004. godine tadašnja vlast odlučuje smanjiti PDV sa 22% na 20% te je samo nakon 2 mjeseca ukinila ovu promjenu i glasali ponovno vraćanje na 22%.

Pogođeni svjetskom krizom u 2009. godini se donosi novi izmjenjeni Zakon o PDV-u u kojem su se dogodile brojne promjene, a najvažnija je stopa poreza koja je promjenjena sa 22% na 23%.

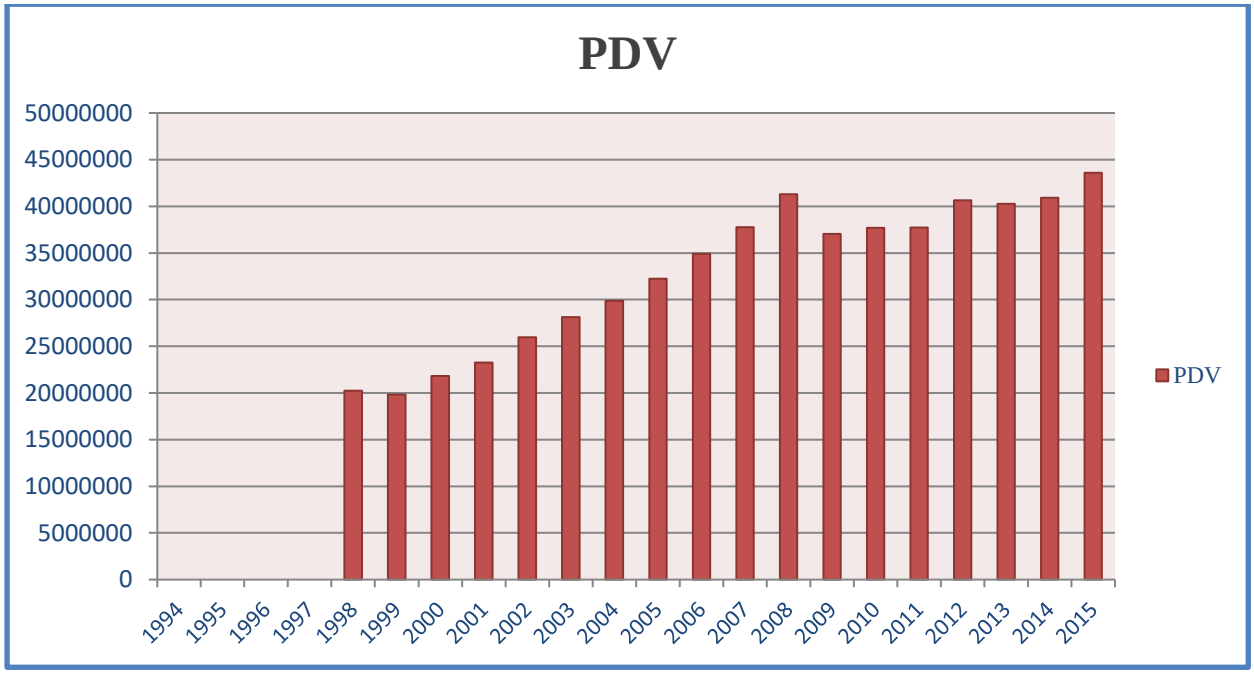
[34] Institut za javne financije; Javne financije u Hrvatskoj, treće promijenjeno izdanje;2007., dostupno na : http://www.ijf.hr/rosen/rosenic/rosenic.pdf
[35] Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, dostupno na: http://www.ijf.hr/porezni_vodic/2010.pdf

Te su se promjene zadržale do 2012. godine u kojoj Sabor donosi novu izmjenu Zakona o PDV-u koju stopu poreza od 23% povećava na 25% čime dostičemo sami vrh među zemlje Europske unije gdje samo veću stopu PDV-a ima Mađarska od 27%.

Kako se povećava PDV tako se i povećavaju cijene što ima za posljedicu pad osobne potrošnje i kupovne moći građana. Uz stopu PDV-a od 25% u Hrvatskoj su još na snazi i stope od 13% i 5%.

Ukupno ostvareni prihodi poreza na dobit tijekom promatranog vremna biti će prikazani u tablici, poglavlju prilozi.

Graf 3: Kretanje prihoda od PDV-a kroz promatrano razdoblje



Izvor: Izrada autora

2.3. PROMJENE POREZNOG SUSTAVA ULASKOM U EU

Republika Hrvatska postaje članicom Europske unije 1. Siječna 2013. godine.
Ulaskom u Europsku uniju za sobom donosi mnoge promjene a jedna od najbitnijih promjena je ona u poreznom sustavu. Jedan od preduvjeta za članstvo u Europsku uniju je usklađivanje poreznog sustava s odredbama EU zakonodavstva. Cilj Europske unije kao cjeline je postići gospodarski rast i blagostanje svih građana što dovodi do pitanja kako oblikovati porezni sustav da bi se potaknuo porast BDP-a po stanovniku. S obzirom da smo jedna od članica Europske unije znači da nam je porezni sustav u cjelosti usklađen s europskim standardima i da je izjednačen položaj svih poreznih obveznika kako domaćih tako i stranih fizičkih i pravnih osoba. Svaka zemlja pristupanju u Europskoj uniji podložna je strukturnim promjenama na prihodnoj strani državnog proračuna. S tim rečeno EU svojim zakonodavnim okvirom nastoji primarno harmonizirati neizravne poreze zemalja članica radi izbjegavanje neželjenih učinaka dok su učinci u izravnim porezima znatno slabiji. Posebni porez od interesa za EU čini porez na dodanu vrijednost kao i trošarine. Kako u ostalim članicama tako i u nas najbitnije promjene u sustavu oporezivanja su se dogodile u sustavu PDV-a, dok je djelomična harmonizacija postiguna kod izravnih poreza.

Neke od tih promjena su:[36]

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

U razdoblju od 2004. do 2009. godine prihodi od PDV u Hrvatskoj su se kretali od 30 do 37 milijardi kuna sa blagim povećanjem u 2010. godini, a po godišnjoj stopi rasta PDV se kreće od 6,17% do 9,43%. Zbog svjetske krize u 2009. godini prihodi od PDV-a su pali za u odnosu na 2008. godinu za 10.31% što potiče Vladu Republike Hrvatske na povećanje standardne stope PDV-a 1.kolovoza 2009. godine s 22% na 23%. Stupanjem na snagu potpunog novog zakona o

[36] Ministarstvo financija; Porezna Uprava; Porez na dobit. dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Stranice/PDViEU.aspx

PDV-u i pripadajućeg pravilnika, koji je izglasan samo nekoliko dana prije članstva sa EU ostavlja poduzetnike zatečene i potupno nesigurne u nove porezne propise. I dalje su tri stope i to opća od 25% i dvije snižene od 13% i 5%. Razlog mijenjanja nulte stope PDV-a dolazi zbog propisa Europske unije gdje opća stopa ne smije biti manja od 15%, a snižena ne smije biti manja od 5%, dok je prosjek u EU28 21,5%. Porezni obveznici su kao i do sada samo što povremeni obveznici nemaju pravo na pretporez.

Prema navedenim poreznim stopama oporezuje se:[37]

- Po stopi od 13% oporezuju se usluge pripremanja hrane, te obavljanje usluga prehrane odnosno pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića, napitaka, vina i piva u ugostiteljskim objektima, usluge smještaja, smještaja s doručkom, polupansioni, puni pansioni u hotelima ili sličnim objektima, uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenim za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma, časopisi za kulturu i umjetnost, ulaznice za koncerte, jestiva ulja i masti biljnog i životinjskog podrijetla, dječja hrana i prerađena hrana za djecu i dojenčad na bazi žitarica, isporuke vode osim one koje se na tržište stavlja u bocama ili drugoj ambalaži te bijeli šećer od trske i šećerne repe.
- Po stopi od 5% oporezuju se sve vrste mlijeka i kruha, knjige i udžbenici određeni Zakonom, lijekovi određeni Zakonom, određena medicinska oprema i pomagala te kino ulaznice.
- Po općoj stopi od 25% oporezuju se sve ostale isporuke dobara i usluga

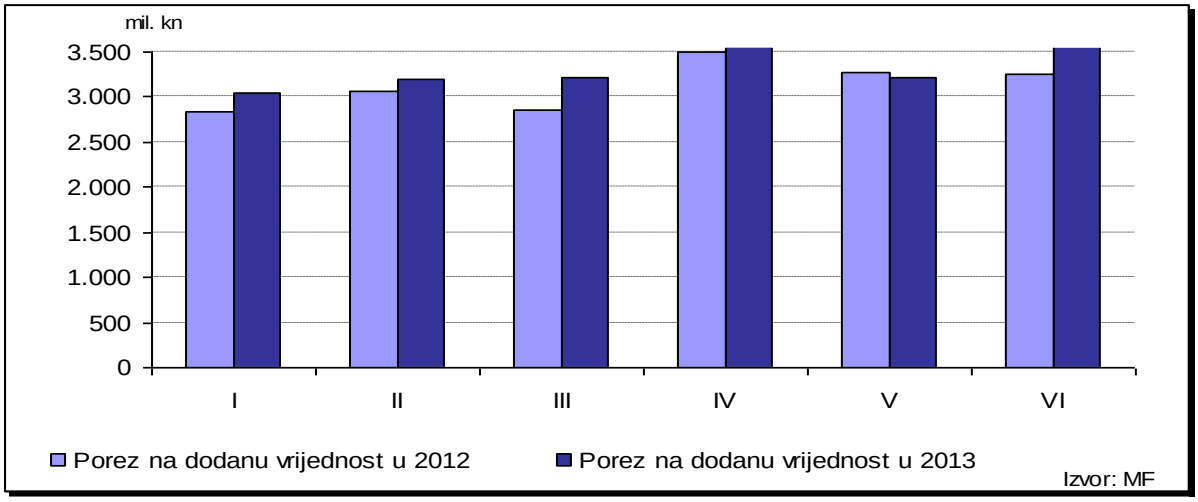
Predmet oporezivanja prema odredbama članka 4. stavak 1. Zakona o PDV su: [38]

- Isporuke dobara u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik
- Stjecanje dobara uz naknadu unutar EU
- Obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik
- Uvoz dobara

[37] Prtenjača A; 50 pitanja i odgovara o porezima nakon ulaska u eu, dostupno na: http://europski-fondovi.eu/sites/default/files/dokumenti/EU-porezi.pdf

[38] Mr.sc. Bašić,Ivan. Porezni management,(Porezno planiranje),1.dio,str.87

Grafikon 4: Kretanje prihoda od poreza na dodanu vrijednost u prvom polugodištu 2012. i 2013. godine



Izvor: Obrazloženje prihoda državnog proračuna 2013. Godine., http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-2013-godina

Prihodi od poreza na dodanu vrijednost, u razdoblju od siječnja do lipnja 2013. godine, ostvareni su u iznosu od 20,2 milijarde kuna ili 47% godišnjeg plana, čime na međugodišnjoj razini bilježe povećanje od 7,5%.[39]

U sustavu trošarina najveće izmjene zabilježene su kod trošarina na energente i električnu energiju, trošarina na duhanske proizvode te posebnog poreza na luksuzne proizvode. Tijekom prvog polugodišta 2013. godine prikupljeni prihodi od posebnih poreza i trošarina iznose 5 milijardi kuna ili 42,2% godišnjeg plana te bilježe međugodišnje povećanje od 0,9%. [40]

[39] Obrazloženje prihoda državnog proračuna 2013., http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-2013-godina
[40] Obrazloženje prihoda državnog proračuna 2013., http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-2013-godina

Tablica 2: Ostvarenje prihoda od posebnih poreza i trošarina u prvom polugodištu 2012. i 2013. godine

000 HRK	Ostvarenje 2012.	Ostvarenje I. - VI. 2012.	Indeks	Plan 2013.	Ostvarenje I. - VI. 2013.	Indeks	Indeks
	1	2	3=2/1	4	5	6=5/4	7=5/2
Posebni porezi i trošarine	**11.206.488,5**	**4.936.318,8**	**44,0**	**11.797.801,8**	**4.981.811,5**	**42,2**	**100,9**
Poseban porez na osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove	532.225,6	321.090,1	60,3	537.685,0	307.534,6	57,2	95,8
Trošarina na energente i električnu energiju	5.678.585,7	2.534.133,0	44,6	6.215.013,9	2.679.943,6	43,1	105,8
Trošarina na alkohol i alkoholna pića	190.873,7	64.912,5	34,0	193.114,4	73.818,5	38,2	113,7
Trošarina na pivo	631.038,4	251.774,0	39,9	636.140,2	248.926,3	39,1	98,9
Poseban porez na bezalkoholna pića	119.378,7	49.485,3	41,5	110.154,7	47.149,7	42,8	95,3
Trošarina na duhanske proizvode	3.915.173,5	1.652.309,6	42,2	3.997.718,3	1.561.597,6	39,1	94,5
Poseban porez na kavu	116.045,3	49.892,2	43,0	103.775,2	59.641,6	57,5	119,5
Poseban porez na luksuzne proizvode	23.167,6	12.722,1	54,9	4.200,0	3.199,5	76,2	25,1

Izvor: Obrazloženje prihoda državnog proračuna 2013. Godine., http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-2013-godina

Cilj harmonizacije izravnih poreza sastoji se od tri dijela:[41]

- Fiskalna neutralnost u unutrašnjoj trgovini EU
- Pojednostavljenje administrativnih procedura na tom području
- Stvaranje jedinstvenog tržišta ukidanjem fiskalnih barijera

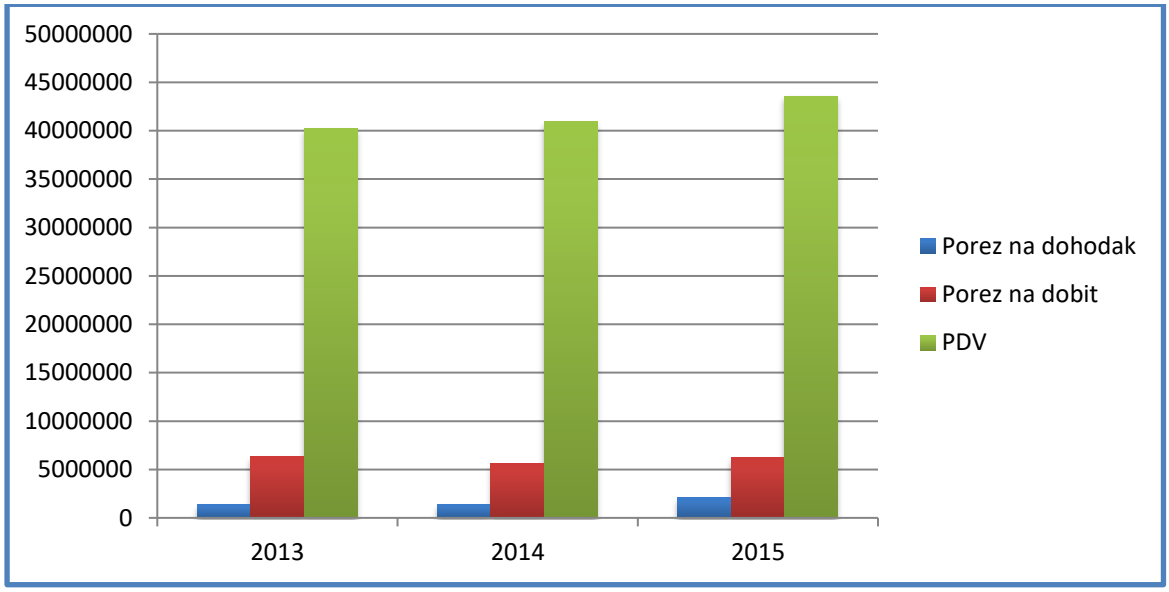
Porez na dohodak u prvom polugodištu 2013. godine prikuplja 554,2 milijuna kuna prihoda što čini međugodišnji rast od 3,6% odnosno razinu od 44,6% na godišnjem planu, dok su sveukupni prikupljeni prihodi od istog poreza za navedenu godinu ostvareni u iznosu od 1,4 milijarde kuna što je povećanje od 8,1% u odnosu na prethodnu godinu.
Prihodi od poreza na dobit u prvom polugodištu 2013. godine iznose 2,9 milijardi kuna ili 39,6% godišnjeg plana dok istodobno, ovi prihodi bilježe međugodišnje smanjenje od 34%, kao rezultat izmjena i dopuna Zakona o porezu na dobit, kojima se definira smanjenje osnovice poreza na dobit za reinvestiranu dobit.

U dvije godine članstva u EU, Hrvatska je ostvarila najveću korist kroz rast izvoza čime je ojačano hrvatsko gospodarstvo kao i rast stranih investicija, industrijske proizvodnje, zaposlenih, te rast u turističkoj djelatnosti. Na to nam najviše ukazuju i pokazatelji gdje je ukupan izvoz u

[41] Europska komisija (2000) : Europe of the move, Office for official Publications of the European Commision, Luxembourg

2014. godini porastao za 6,32 mlrd. HRK u odnosu na 2013. godinu, odnosno 8,71%, a uvoz za 5,35 mlrd. HRK, odnosno 4,28%, dok seu 2015. godini bilježi rast uvoza za 10% i uvoza za 4% u odnosu na 2014. godinu. Strana direktna ulaganja porasla za 400% u 2014. u odnosu na 2013. godinu, odnosno s 735 milijuna HRK u 2013. na 2,876 mlrd. HRK u 2014. godini, dok je broj turista u 2014. godini premašen za 5,6%, a broj noćenja za 2,6% u odnosu na 2013. godinu. Samo u ožujku 2015. godine bilježi se 18,9% više dolazaka i 22% više noćenja u odnosu na 2014. godinu. Do svibnja 2015. godine insutrijska proizvodnja je rasla kroz 2 godine za 1,3%.[42]

Graf 5: Kretanje poreznih prihoda najizdašnijih poreza nakon ulaska u EU



Izvor: Izrada autora

[42] Vlada Republike Hrvatske; Središnji državni portal, dostupno na: https://vlada.gov.hr/dvije-godine-clanstva-hrvatske-u-eu/17258

3. ANALIZA PRORAČUNSKOG DEFICITA

U ovom poglavlju ćemo se osvrniti na kretanje proračunskog deficita, kako utječe na ukupni BDP i to promatrano od razdbolje nakon Hrvatske samostalnosti točnije od 1999. godine zbog uvođenja PDV 1998. godine radi potpunijih podataka koje uključuju sve poreze pa sve do danas, te povezanost fiskalne politike i ukupnog poreznog opterećenja.

Prije samog objašnjenja deficita moramo objasniti što je državni proračun te javni dug radi međusobne povezanosti.
Državni proračun je sustavni pregled planiranih prihoda i rashoda neke države u određenom vremenskom razdoblju, formulira ga Vlada, a prihvaća Parlament.[43]

U Hrvatskoj razlikujemo tri razine proračuna: državni proračun, proračuni izvanproračunskih fondova te proračuni jedinica lokalne samouprave i uprave. Sva tri proračuna čine proračun opće države ili državni proračun.

Također razlikujemo uravnotoženi gdje su prihodi jednaki rashodima i neuravnoteženi gdje prihodi mogu biti veći od rashoda kao i rashodi veći od prihoda.
Najznačajniji prihodi su porezi, zatim doprinosi, samodoprinosi, takse, naknade i carine.

Najznačajniji podjela javnih rashoda su na:[44]

- Redovite i izvanredne,
- Proizvodne i neproizvodne,
- Svrhovite, investicijske i prijenosne
- Unose i neunose
- Odgodive i neodgodive
- Rashode središnjih i mjesnih organa
- Osobne i materijalne
- Novčane i naturalne

[43] Wikipedia; Državni proračuna, dostupno na: https://hr.wikipedia.org/wiki/Dr%C5%BEavni_prora%C4%8Dun
[44] Nikolić, N. (1999) : Počela javnog financiranja, Ekonomski fakultete, Split, str.56.

Proračunski deficit je pojam koji se odnosi na stanje u državnom proračunu gdje su rashodi veći od prihoda za određeno vremensko razdoblje te obilježava većinu zemalja u razvoju kao i zemlje u tranziciju. Jedna od najvažnijih zadaća fiskalne politke je upravljanje proračunskim deficitom.

U analizama se najčešće koristi deficit središnje, konsolidirane središnje ili konsolidirane opće države. Ukoliko u tekućoj godini država ostvaruje deficit prisiljena je na zaduživanje.

Zbroj proračunskih deficita predstavlja javni dug. Razlika između deficita i javnog duga je u tome što dug prestavlja stanje, a deficit predstavlja varijablu koja se promatra kroz tijek promatranog razdoblja.

Bitno je istaknuti da se javni dug može opsluživati na tri načina:[45]

- Fiskalnom politikom, tj. oporezivanjem gdje teret pada na potrošnju i opterećuje sadašnji naraštaj;
- Domaćim pozajmljivanjem gdje teret pada na novčanu akumulaciju i opterećuje budući naraštaj ili pozajmljivanjem u inozemstvu;
- "Tiskanjem" novca što predstavlja monetizaciju duga

Također javni dug se djeli na unutarnji i vanjski javni dug. Unutarnji predstavlja zaduživanje unutar granica vlastite države dok se kod vanjskog podrazumijeva zaduživanje države u inozemstvo.

Hrvatska se iz godine u godine suočava s proračunskim deficitom zato što prikupljenim prihodima od poreza, doprinosa, naknada i ostalih prihoda ne uspijeva podmiriti sve javne potrebe. Od trenutka osamostaljena državni sektor Hrvatske se morao zaduživati.
Kroz tri razdoblja ćemo promatrati tijek proračunskih deficita i visinu javnog duga u Hrvatskoj i to u razdoblju prije svjetske krize , zatim za vrijeme svjetske krize i nakon svjetske krize tj razdobljem ulaska u EU.

[45] Institut za financije; Javni dug, dostupno na:http://www.ijf.hr/pojmovnik/javni_dug.htm

3.1. Razdoblje do svjetske krize

Razdoblje do svjetske krize smo prezentirali na dva dijela i načina u razdoblju od 1999.-2003. te razdoblje od 2004.-2007. zbog toga što se u 2004.godini počinje primjenjivati obračun u skladu s metodologijom za statistiku državnih financija GFS 2001 propisano Međunarodnim monetarnim fondom te se napušta dotad korištena metodologija GFS 1986. U analizi smo koristili podatke na razini središnjeg državnog proračuna te konsolidirane opće države.

U tablici broj 3. pratimo kretanje manjka/viška središnjeg državnog proračuna te saznajemo sljedeće podatke:

- Deficit ili manjak središnjeg državnog proračuna u 1999. godini iznosi 2 522,0 milijuna kuna odnosno 1,8% BDP-a, dok primarni manjak za istu godinu iznosi 422,8 milijuna kuna odnosno 0,3% BDP-a.
- Deficit središnjeg državnog proračuna u 2000. godini iznosi 6 107,8 milijuna kuna odnosno 4,0% BDP-a dok primarni manjak za istu godinu iznosi 3 508,5 milijuna kuna odnosno 2,3% BDP-a.
- Deficit središnjeg državnog proračuna u 2001. godini iznosio je 4 309,1 milijuna kuna odnosno 2,6% BDP-a dok je primarni manjak za istu godinu iznosi 1 293,8 milijuna kuna odnosno 0,8% BDP-a.
- Deficit središnjeg državnog proračuna u 2002. godini iznosio je 3 500,5 milijuna kuna odnosno 1,95% BDP-a dok je primarni manjak za istu godinu iznosi 239,9 milijuna kuna odnosno 0,13% BDP-a.
- Deficit za 2003. godinu iznoso je 2166,1 miijuna kuna, odnosno 1,12% BDP-a. Državni proračun je u 2003. godini ostvario primarni višak u iznosu od 1421,2 milijuna kuna, što iznosi 0,7% BDP-a na gotovinskom načelu. Ostvareni višak je pozitivan za državne financije.

Uz podatke deficita središnjeg proračuna za navedena razdoblja spominje se primarni manjak koji predstavlja razliku između ukupnih prihoda i rashoda, umanjeno za plaćanje kamata. Njegovo postojanje unosi negativan odraz na ostvarivanje održive fiskalne politike.

Iz navedenih podataka uviđamo da je u 2000. godini deficit znatno povećan u odnosu na 1999. godinu, i to čak za 3 585,8 milijuna kuna odnosno u postotku BDP-a za 2,23 postotna poena. Situacija se u 2001. godini mijena jer se deficit smanjuje u postotku BDP-a za 1,40 postotna poena. Daljnji trend se nastavlja i u 2003. godini gdje je ostvaren i primarni višak u iznosu od 1421,2 milijuna kuna odnosno 0,7% BDP-a.

Tablica 3: Kretanje manjka/viška središnjeg proračuna (u 000 HRK)

	1999.	2000.	2001.	2002.	2003
Ukupni manjak/ višak	**-2 522 040**	**-6 107 853**	**-4 309 149**	**-3 500 490**	**-2 166 096**
Kao % BDP-a	**-1,77**	**-4,00**	**-2,60**	**-1,95**	**-1,12**
Ukupni manjak/ višak bez privatizacijskih prihoda	**-8 600 921**	**-8 974 829**	**-8 550 175**	**-3 500 490**	**-5 521 064**
Kao % BDP-a	**-6,03**	**-5,88**	**-5,16**	**-1,95**	**-2,86**
Ukupni manjak/višak na obračunskom načelu	**-9 694 689**	**-6 614 461**	**-8 223 159**	**-3 558 766**	**-5 611 470**
Kao % BDP-a	**-6,79**	**-4,34**	**-4,96**	**-1,98**	**-2,91**
Primarni manjak/višak	**-422 899**	**-3 508 567**	**-1 293 840**	**-239 902**	**1 421 233**
Kao % BDP-a	**-0,30**	**-2,30**	**-0,78**	**-0,13**	**0,74**
Primarni manjak/višak bez privatizacijskih prihoda	**-6 501 780**	**-6 375 543**	**-5 534 866**	**-298 178**	**-1 933 735**
Kao % BDP-a	**-4,56**	**-4,18**	**-3,34**	**-0,13**	**-1,00**
Primarni manjak/višak na obračunskom načelu	**-7 595 548**	**-4 015 175**	**-5 207 850**	**-298 178**	**-2 024 141**
Kao % BDP-a	**-5,32**	**-2,63**	**-3,14**	**-0,17**	**-1,05**

Izvor: Ministarstvo financija ; Godišnjaci Ministarstva 1999.-2003.; http://www.mfin.hr/hr/godisnjaci-ministarstva

Prikazivanje viška/manjka konsolidiranog proračuna izvest će se općeniti zaključci o fiskalnoj politici za promatrano razdoblje.

U tablici 4. je dana struktura financiranja proračunskog manjka, obzirom na domaći ili strani izvor sredstava iz kojeg se financira državni deficit. Tekući višak/ manjak predstavlja razliku između tekućih prihoda i rashoda te iz tablice vidimo da je u 2002. i 2003. godini ostvaren suficit što znači da su tekući prihodi mogli pokriti tekuće rashode.

Međutim Hrvatska ostvaruje veliki ukupni deficit na razini konsolidirane opće države zbog porasta kapitalnih izdataka. U nastojanju daljnjeg snižavanja deficita iz 2002. godine fiskalne mjere nisu bile dovoljno snažne te deficit opet raste za 0,32% BDP-a. Karakteristično je i da se u 2002. i 2003. godini iznos deficita u potpunosti finacirao na stranom financijskom tržištu.

Tablica 4: Višak/manjak i financiranje konsolidirane opće države, % BDP

	1999	2000	2001	2002	2003
Tekući višak/manjak	**1,09**	**-1,51**	**-1,59**	**2,18**	**2,43**
Ukupni višak/manjak	**-2,21**	**-5,04**	**-3,15**	**-2,63**	**-2,95**
Ukupni višak/manjak bez kapitalnih prihoda	**-7,14**	**-7,49**	**-6,81**	**-4,39**	**-5,13**
Primarni višak/manjak	**-5,47**	**-5,58**	**-4,64**	**-2,30**	**-3,05**
Ukupno financiranje	**2,21**	**5,04**	**3,15**	**2,63**	**2,95**
Domaće financiranje	**-1,30**	**0,53**	**1,32**	**-0,10**	**-0,12**
Strano financiranje	**3,51**	**4,51**	**1,83**	**2,74**	**3,07**

Izvor: Ministarstvo financija; Godišnjaci Ministarstava 2002.-2003.;
http://www.mfin.hr/hr/godisnjaci-ministarstva

Nadalje za razdoblje od 2004. do 2007. godine deficit se izračunava prema modificiranom obračunskom načelu.

Prema tablici 5. saznajemo da su se kroz navedena razdoblja deficiti snižavali iz godine u godinu te je u 2007. godini deficit opće države smanjen na 2,3 % BDP-a što čini razliku od 2,5% BDP-a u odnosu na 2004. godinu. U 2008. godini započinje svjetska kriza te se proračunski deficit opet znatno povećava već u sljedećoj godini u kojoj premašuju smanjivane deficite u prijašnjim razdobljima.

Tablica 5: Izračun deficita konsolidirane opće države prema modificiranom obračunskom načelu 2004.-2007.

	2004	2005	2006	2007
Ukupni manjak/višak opće države	**-10 325 501,4**	**-9 301 486,5**	**-7 457 679,5**	**-6 289 894,7**
Kao % BDP-a	**-4,8**	**-4,0**	**-3,0**	**-2,3**
Ukupni manjak/višak državnog proračuna	**-5 929 323,6**	**-5 760 343,8**	**-4 157 834,2**	**-3 211 557,3**
Kao % BDP-a	**-2,8**	**-2,5**	**-1,7**	**-1,2**
Ukupni manjak/višak izvanproračunskih korisnika	**-3 613 027,0**	**-2 858 571,0**	**-2 688 802,0**	**-2 351 645,1**
Kao % BDP-a	**-1,7**	**-1,2**	**-1,1**	**-0,9**
Ukupni manjak/višak lokalne države	**-783 150,8**	**-682 571,6**	**-611 043,3**	**-726 692,4**
Kao % BDP-a	**-0,4**	**-0,3**	**-0,2**	**-0,3**

Izvor: Izrada autora upotrebom podataka Ministarstva financija; Godišnjaci ministarstva; 2004.-2007.; http://www.mfin.hr/hr/godisnjaci-ministarstva

3.2.Razdoblje svjetske krize

Tablica 6: Izračun deficita konsolidirane opće države prema modificiranom obračunskom načelu 2008.-2011.

	2008	2009	2010	2011
Ukupni manjak/višak opće države	-3 237 130	-10 744 205	-14 483 095	-14 877 842
Kao % BDP-a	-0,9	-3,2	-4,3	-4,5
Ukupni manjak/višak državnog proračuna	-2 859 613	-9 495 886	-13 993 575	-14 008 810
Kao % BDP-a	-0,8	-2,9	-4,2	-4,2
Ukupni manjak/višak izvanproračunskih korisnika	-503 909	-160 336	-457 218	-1 299 180
Kao % BDP-a	-0,1	-0,05	-0,1	-0,4
Ukupni manjak/višak lokalne države	126 392	-1 087 982	-32 300	-430 149
Kao % BDP-a	0,0	-0,3	0,0	0,1

Izvor: Izrada autora upotrebom podataka Ministarstva financija; Godišnjaci ministarstva; 2008.-2011.; http://www.mfin.hr/hr/godisnjaci-ministarstva

Iz tablice 6. saznajemo da se još u 2008. godini deficit smanjio dok se već u 2009. godini osjeća utjecaj svjetske krize. U svakoj sljedećoj godini proračunski deficit se povećavao te dostiže u 2011. godini proračunski manjak od 14.008 milijardi kuna ili 4,2% BDP-a. U odnosu na promatranu 2008. godinu deficit se poveća za čak 11.149 milijardi kuna.

3.3.Razdoblje nakon svjetske krize

Tablica 7: Izračun deficita konsolidirane opće države prema modificiranom obračunskom načelu 2012.-2015.

	2012	2013	2014	2015
Ukupni manjak/višak opće države	-11 225 210	-17 321 496	-13 547 789	-7 617 584
Kao % BDP-a	-3,4	-5,2	-4,1	-2,3
Ukupni manjak/višak državnog proračuna	-10 000 689	-16 225 350	-12 812 289	-8 851 961
Kao % BDP-a	-3,0	-4,9	-3,9	-2,6
Ukupni manjak/višak izvanproračunskih korisnika	-1 549 170	-1 785 007	-377 248	636 665
Kao % BDP-a	-0,5	-0,5	-0,1	0,2
Ukupni manjak/višak lokalne države	324 648	688 861	-358 244	597 710
Kao % BDP-a	0,1	0,2	-0,1	0,2

Izvor: Izrada autora upotrebom podataka Ministarstva financija; Godišnjaci ministarstva; 20012.-2015.; http://www.mfin.hr/hr/godisnjaci-ministarstva

Kroz sljedeća navedena razdoblja proračunski deficit znatno oscilira dok je u 2011. godini zabilježeno najveće povećanje proračunskog deficita od 14.008 milijardi kuna već u sljedećoj godini se gospodarstvo prividno stabilizira te se proračunski deficit smanjuje na 11.225 milijardi kuna. Zatim se pojavljuje u 2013. godini proračunski deficit koja nadmašuje razdoblja od pojave do stabilizacije gospodarstva u 2012. godini i to za iznos od 17.321 milijardi kuna.

Nepovoljni fiskalni trendovi u 2013. godini bili su izravna posljedica duboke recesije i restrukturiranja kroz koje je prolazilo hrvatsko gospodarstvo, uključujući pojedina trgovačka društva u državnom vlasništvu. Produbljivanju fiskalnih neravnoteža u 2013. godini pridonio je i fiskalni trošak ulaska u Europsku uniju (EU). [46]

Iako se u 2014. godini deficit smanjio nastavljaju se nepovoljna gospodarska kretanja uzrokovana svjetskom financijskom krizom. Bruto domaći proizvod RH u 2014. godini pao je realno za 0,4% što potvrđuje činjenicu da je 2014. godina bila šesta godina recesije.[47]

Radi daljnjeg rasta proračunskog deficita poduzete su mjere fiskalne politike koje su bile usmjerene na financijsku konsolidaciju kako na prihodnoj tako i na rashodnoj strani.

Na prihodnoj strani proračuna mjere su bile usmjerene na promjene poreznih propisa, na smanjenje sive ekonomije te učinkovitije ubiranje poreznih prihoda.
Na rashodnoj strani proračuna, posebna pozornost usmjeravala se na smanjenje proračunskog manjka mjerama koje ne djeluju negativno na rast, uz istodobno zadržavanje socijalne zaštite građana i sve naglašenije korištenje fondova EU.

Nakon šest godina recesijskih kretanja u domaćem gospodarstvu, tijekom 2015. godine došlo je do rasta gospodarske aktivnosti. Bruto domaći proizvod (BDP) je ostvario realan rast od 1,6 %. Zbog provedenih mjera ekonomske, u prvom redu fiskalne politike i povećanja raspoloživog dohotka stanovništva, gospodarska kretanja tijekom 2015. godine bila su povoljnija od očekivanih.[48]

[46] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak%202013.pdf
[47]Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak%202014..pdf
[48] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/GODISNJAK%202015.pdf

4. FINANCIJSKA KONSOLIDACIJA U RH

Konsolidacija je iskazivanje financijskih podataka više međusobno povezanih proračuna i/ili proračunskih korisnika te izvanproračunskih korisnika kao da se radi o jedinstvenom subjektu.[49] Od 1994. godine Hrvatska je obvezna izvještavati MMF o financijskim transakcijama države kao cjeline uključujući i jedinice lokalne i područne samouprave te same središnje države.

U proračunskom procesu izrađuje se i donose kao zasebni dokumenti:[50]

- Državni proračun
- Proračun izvanproračunskih fondova
- Konsolidirani proračun srednje države
- Proračun jedinica lokalne samouprave

Konsolidirani proračun središnje države – proračun nakon poništavanja međusobnih transakcija (transfera) između državnog proračuna i izvanproračunskih fondova.[51]

Konsolidirani proračun opće države – proračun nakon poništavanja međusobnih transakcija između državnog proračuna, proračuna izvanproračunskih fondova te proračuna lokalnih jedinica. Stvarni je pokazatelj financijske pozicije, odnosno prihoda, rashoda i zaduženja države.[52]

Podaci o središnjoj državi prikazuju utjecaj fiskalne politike pod izravnom središnjom vlašću. Međutim, statistika središnje države ne daje odgovarajuću osnovu za mjerenje ukupnog utjecaja države na gospodarstvo ni za usporedbu sa statistikama ostalih zemalja zbog različite važnosti pojedinih jedinica državne vlasti za gospodarstvo neke zemlje.[53]

---

[49] Ministarstvo financija; Zakon o proračunu, dostupno na: http://www.mfin.hr/adminmax/docs/ZakonOProracunu.pdf
[50] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak1994-1997.pdf
[51] Institu za javne financije, dostupno na: http://www.ijf.hr/proracunski/pojmovnik.pdf
[52] Institu za javne financije, dostupno na: http://www.ijf.hr/proracunski/pojmovnik.pdf
[53] Državni zavod za statistiku; Ljetopis.,2009, dostupno na: https://www.dzs.hr/Hrv_Eng/ljetopis/2009/PDF/13-bind.pdf

Kada govorimo o financijskoj konsolidaciji trebamo raspraviti o fiskalnoj politici.
Fiskalna politika predstavlja izučavanje i upotrebu javnih prihoda i rashoda radi financiranja općih i zajedničkih potreba, kojima se ostvaruju širi ciljevi ekonomske politike.
Za razdoblje od 1994.-2005. godine država se suočava sa problemima visokog poreznog opterećenja, visokog udjela državne potrošnje u BDP-u te oslanjanje države na financiranje prihodima od privatizacije. Ciljevi fiskalne politike su usmjereni na smanjivanje proračunskog deficita te usporavanje rasta vanjskog duga kao i konsolidacija javnih financija.

U nastavku ćemo promatrati prihodni aspekt financijske konsolidacije opće države te se usmjeriti na ostvarene prihode i rashodne aspekte.

4.1.1. Prihodni aspekt

U ovom dijelu se osvrćemo na prihodni aspekt prikazan konsolidacijom opće države promatrano kroz više perioda.
Od bilježenja finacijskih izvještaja 1994. godine dobivamo uvide u prihodni aspekt financijske konsolidacije i to oporezivog kao i neoporezivog dijela.
Za razdoblje od 1994. do 1997. godine dok još nisu uvedeni svi porezi prihodi su se povećavali iz godine u godinu.
Prihodi konsolidirane opće države za navedeno razdoblje bilježe porast zahvaljujući povećavanju poreznih prihoda koji su porasli s 43,19% BDP-a u 1994. godini na 44,72% BDP-a u 1996. godine. Isto su tako također u 1995. godini porezni prihodi opadali te su ukupni porezni prihodi smanjeni s 92,1% u 1995. godini na 88.6% u 1997. godini. Razlog toga je u tome što je porezno opterećenje smanjeno u 1997. godini i to u prvom redu porez na dohodak s 25% na 20% i povećanje neoporezivog dijela dohotka u istoj godini. Svakako i dalje su porezni prihodi glavni prihodi državnog proračuna samo što su se uz njih i neporezni prihodi počeli povećavati.
Sveukupno porezno opterećenje, mjereno udjelom konsolidiranih poreznih prihoda opće države u BDP-u iznosilo je u 1997. godini 43,4% BDP-a što je 1,4% BDP-a manje nego u 1996. godini.[54]

[54] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak1998.pdf

U 1998. godini prihodi konsolidirane opće države rastu nominalno 20,8 % u odnosu na prethodnu godinu i to kao posljedica porasta potpora (180,6%), zatim kapitalnih (129,3%) i poreznih prihoda (21,1%). Sljedeća godina bilježi povećanje od 3,1 % u odnosu na prethodnu godinu, te se porezno opterećenje na razini konsolidirane opće države se smanjuje s 46,9% u 1998. na 43,7% BDP-a u 1999. godini. Manji trend rasta prihoda se ostvaruje u narednim godinama dok se porezno opterećenje i dalje smanjuje i u 2001. godini na 40,8%. Sve do početka svjetske krize ukupni prihodi se povećavaju na razini konsolidiranog državnog proračuna dok porezno opterećenje u ukupnom BDP-u oscilira tijekom određenih godina. U 2009. godini ukupni prihodi na razini konsolidiranog državnog proračuna iznose 128.087.106 (000 HRK) što je u odnosu na povećanja tijekom prethodnih godina smanjenje u iznosu dvije godine. Zbog utjecaja svjetske krize sve do ulaska u Europsku uniju ukupni prihodi su se smanjivali te su došli na razini od 125.878.640 (000 HRK). Nakon 2013. godine usvajanjem različitih pravila Europske unije te usklađivanjem porezno sustava sa njihovim pravilima ukupni prihodi ponovno rastu i u 2015. godini bilježe povećanje te iznose 150.088.571 (000 HRK).

4.1.2. Rashodni aspekt

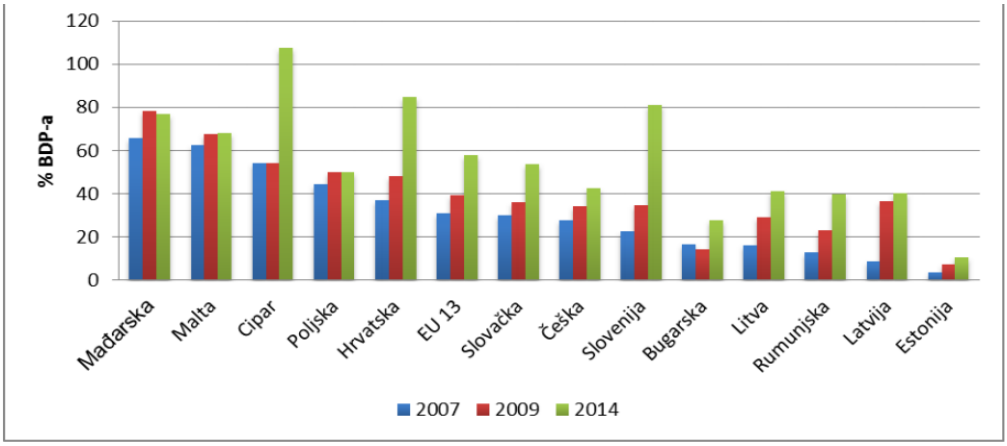
Kako smo u prihodnom aspektu naveli prihode u ovom dijelu ćemo definirati rashode po istim razdobljima kao u prethodnom poglavlju.
U razdolju od 1994. do 1996. godine rashodi pokazuju realni rast te se povećavaju kao i prihodi. Udio u BDP-u raste s 44,14% u 1994. godini na 51,08% u 1996. godini. Ukupni rashodi konsolidirane opće države za 1997. godinu su rasli brže od rasta ukupnih prihoda zbog čega nastaje deficit konsolidirane opće države. Deficit se kretao od 0,37% BDP-a u 1996. godini do 1,22% BDP-a u 1997. godini. U strukturi ukupnih rashoda 1998. godine opaža se tendecija povećanja kapitalnih rashoda i smanjenja tekućih rashoda. Negativan trend se nastavlja i u narednim godinama gdje se za promatranje tekućih rashoda konsolidiranog općeg proračuna promatraju rashodi za dobra i usluge, izdaci za kamate te subvencije i ostali tekući transferi. Kako je u prihodnom aspektu povećana razina prihoda od 2001. godine do svjetske krize tako se rashodi smanjivalo da bi preokret dogodio u 2009. godini. Potkraj 2009. godine ukupni javni dug iznosio je 117,8 milijardi kuna, što predstavlja 35,4 posto nominalnog BDP-a za 2009. godinu.

Ukupna izdana domaća i inozemna jamstva Republike Hrvatske krajem 2009. godine iznosila su 38,2 milijarde kuna, dok je dug HBOR-a u istom razdoblju iznosio 12,3 milijardi kuna.[55]
Do razdoblja ulaska u Europsku uniju država bilježi prekomjerni proračunski manjak rastom rashoda sve do 2012. godine. Temeljem Fiskalnog izvješća iz listopada 2013. godine, u prosincu iste godine Europska komisija donijela je zaključak o postojanju prekomjernog proračunskog manjka u RH budući da manjak premašuje definiranu granicu od 3% BDP-a. Potom je u siječnju 2014. godine Vijeće EU usvojilo Preporuke za RH s ciljem korigiranja prekomjernog proračunskog manjka do 2016. godine.[56] Iako su se ukupni prihodi smanjivali do ulaska u Europsku uniju te se zatim povećavali kod ukupnih rashoda je situacija konstantnog rasta.

4.2. Primjeri Financijske konsolidacije u odabranim zemljama EU

Iako pojedine članice Europske unije imaju zajedničke karakteristike poput bliskog geografskog položaja, slično političko nasljeđe te razdbolje ulaska u EU, gospodarstva novih članica unije ipak se međusobno razlikuju te se suočavaju sa različitim problemima za vrijeme svjetske krize. Ekonomska situacija u novim je zemljama članicama u pretkriznim godinama bila i više nego povoljna – nezaposlenost je padala, BDP i priljev stranih investicija bili su na uzlaznoj putanji, a javne financije zavidno stabilne.[57]

Graf 6: Dug opće države u BDP-u za nove zemlje članice Europske unije



Izvor:Eurostat

[55] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnje%20izvjesce%20Ministarstva%20financija%202009.pdf
[56] Ministarstvo financija;Publikacije;Godišnjaci Ministarstva; dostupno na : http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Godisnjak%202013.pdf
[57] Matošec M.,Globan T., Fiskalna konsolidacija vs. Ekonomski rast

Iz grafa vidimo da jedine zemlje koje su prije izbijanje krize imale prekomjerni javni dug su Mađarska i Malta te su premašivali referentnu vrijednost od 60% BDP-a. Međutim, u 2014. godini čak pet zemalja ima javni dug veći od 60% BDP-a gdje spada i Hrvatska.

Radi promicanja ka gospodarskom rastu Europska unija uspostavlja kriterij konvergencije ili Maastricht kriterij koje članice trebaju usvojiti a to su:[58]

- Stabilnost cijena: stopa inflacije ne smije biti viša od 1,5 posto od prosječne stope inflacije tri zemlje članice s najnižom inflacijom u prethodnoj godini
- Proračunski manjak: u pravilu mora biti manji od 3% bruto domaćeg proizvoda
- Dug: javni dug ne smije premašiti 60% BDP-a, ali zemlji s većim javnim dugom bit će dopušteno usvojiti euro ako je uočljiv trend dugotrajnog smanjivanja javnog duga
- Kamate: dugoročne kamate ne smiju premašiti 2% kamatne stope tri zemlje članice s najnižom inflacijom u prethodnoj godini
- Stabilnost tečaja: tečaj domaće valute mora ostati unutar unaprijed ostavljenih margina fluktuacije najmanje dvije godine.

Hrvatska i dalje ne zadovoljava kriterije konvergencije, te po mišljenjima pojedinih političara se smatra da se kriterij neće zadovoljiti do čak 2020. godine. Zadovoljavanjem kriterija konvergencije Hrvatska bi uvela euro valutu. Radi dostizanja cilja konvergencije Hrvatska treba zadovoljiti pet ciljeva:

- Tečaj kune mora biti stabilan
- Inflacija ne smije divljati
- Javni dug se mora smanjiti
- Rupa u proračunu se mora smanjiti

Prihvaćanjem eura, Hrvatska ulazi u eurozonu čijom politikom upravlja Europska centralna banka (ECB) sa sjedištem u Frankfurtu. Njezina zadaća, kao što je danas i zadaća HNB-a, je očuvanje stabilnosti cijena tj. držanje inflacije i tečaja eura pod kontrolom.[59]

[58] Razvojna agencija Zagreb., Kriterij konvergencije dostupno na: http://www.raza.hr/Poduzetnicki-pojmovnik/Kriterij-iz-Maastrichta-Kriterij-konvergencije
[59] Tportal.hr ;Pet stvari koje Hrvatska treba napraviti da uvede euro, dostupno na: https://www.tportal.hr/biznis/clanak/pet-stvari-koje-hrvatska-treba-napraviti-da-uvede-euro-20160325

5. FINANCIJSKA KONSOLIDACIJA

Analizirajući sljedeće hipoteze koristili smo podatke utvrđene kroz prošle cjeline te statističku analizu kako bismo utvrdili vjerodostojnost i povezanost pojedinih podataka.
Iz područja statističke analize koristili smo Spearmanov test korelacije te linearnu regresiju, kako bismo na temelju njihovih rezultata i logičkih zaključaka mogli uočiti kretanje pojedinih varijabli te tako ujedno potvrditi ili negirati postavljene hipoteze.
Prije objašnjavanja samog Spearmanovog testa korelacije moramo razumjeti što korelacija predstavlja. Korelacija predstavlja statistički postupak izračunavanja povezanosti između varijabli. U analizi se najčešće koriste Pearsonov i Spearmanov koeficijent korelacije.
U praksi, Pearsonov koeficijent se koristi prilikom rada s linearnim modelima dok s modelima koji nisu linearni se koristi Spearmanov koeficijent korelacije.
Kod Spearmanovog koeficijenta korelacije varijable je potrebno rangirati i svesti na zajedničku mjeru, a njegovim izračunom dobivamo rezultat koji daje približnu vrijednost koeficijenta korelacije koji se tretira kao njegova dovoljno dobra aproksimacija.

Formula za izračun Spearmanovog koeficijenta korelacije je:[60]

$$r_s = 1 - \frac{6\sum d^2}{n(n^2-1)}$$

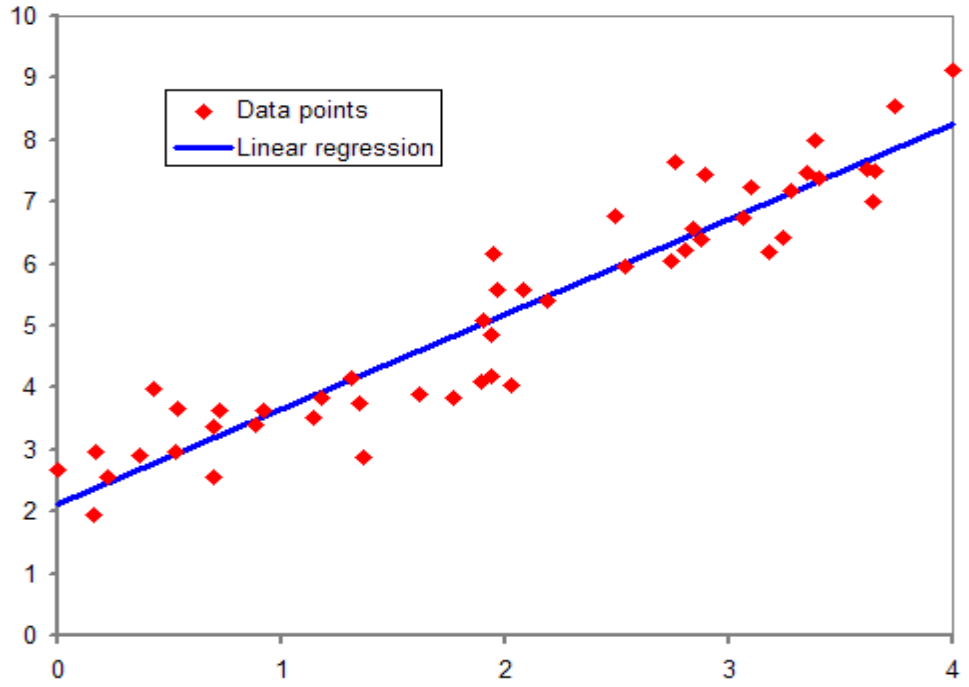
gdje je *d* razlika vrijednosti rangova dvije promatrane varijable, a *n* je broj različitih serija.

Linerana regresija je bila prvi tip regresijske analize koja je detaljno proučavana i koja se ekstenzivno koristila u praktičnim primjenama.[61]

Kod Linearne regresije analiziramo zavisnost jedne varijable Y sa nezavisnom varijablom X.

[60] Wikipedia; Korelacija, dostupno na: https://hr.wikipedia.org/wiki/Korelacija#Spearmanov_koeficijent_korelacije
[61] Wikipedia; Linearna regresija, dostupno na: https://hr.wikipedia.org/wiki/Linearna_regresija

Graf 7: Primjer Linearne regresije s jednom nezavisnom varijablom



Izvor: Wikipedia; https://hr.wikipedia.org/wiki/Linearna_regresija

5.1. Istraživanje odnosa proračunskih deficita i poreznih stopa

Za svrhu ove statističke analize, uzeli smo razinu značajnosti od 5% (0.05). Svi modeli za koje izračunate p-vrijednosti jesu veće od 0.05 nisu statistički značajni. Dok oni za koje su p-vrijednosti manje od 0.05 jesu statistički značajni.

Za istraživanje odnosa proračunskih deficita i poreznih stopa koristili smo Spearmanov test korelacije, gdje smo izračunali koeficijent korelacije R koji nam govori u kojem postotku su varijable korelirane. U prvoj hipotezi postavlja se pitanja da li proračunski deficit ima negativan utjecaj na povećanje poreznih stopa. Prema tome poreze koje smo analizirali, jedan nam to i statistički potvrđuje a to je PDV. Kod poreza na dobit porezna stopa od 20% se primjenjuje od 2001. godine pa sve do danas, dok kod poreza na dohodak postoje tri porezne stope koje se nisu povećavale nego su se samo prilagođavale tijekom prijelaznih razdoblja primjenjivanjem različitih metodologija te usklađivanjem sa pravilnikom o porezu na dohodak.

Radi više poreznih stopa i različitih poreznih osnovica za svaku stopu porez na dohodak statistički nije bilo moguće obraditi Spearmanovim testom korelacije.

Provedeni Spearmanov test nam ukazuje da korelacija između proračunskog deficita i porezne stope poreza na dobiti nije statistički značajna, što iščitavamo iz pv=0,14069 i R=0,37268.
To nam znači da ovaj model nije značajan i da su varijable korelirane oko 37%, što je jako malo.

Provedeni Spearmanov test nam ukazuje da je korelacija između proračunskog deficita i porezne stope PDV-a statistički značajna, što iščitavamo iz pv=0,0004 i R=0,76009 što nam govori da ako deficit više raste, stopa pdv-a se povećava. Vidimo da je ovaj model statistički značajan i da su varijable korelirane 76%. Također smo potvrdili linearnom regresijom da je trend porasta porezne stope PDV-a od 0.21% u prosjeku godišnje statistički značajan (pv<0.0001).
Na temelju toga potvrđujemo Hipotezu 1 gdje proračunski deficit ima negativan utjecaj na povećanje porezne stope i to poreza koji prikuplja najviše poreznih prihoda u proračun.

Tablica 8: Linearna regresija trenda porezne stope PDV-a

The REG Procedure
Model: MODEL1
Dependent Variable: stopa

Number of Observations Read	17
Number of Observations Used	17

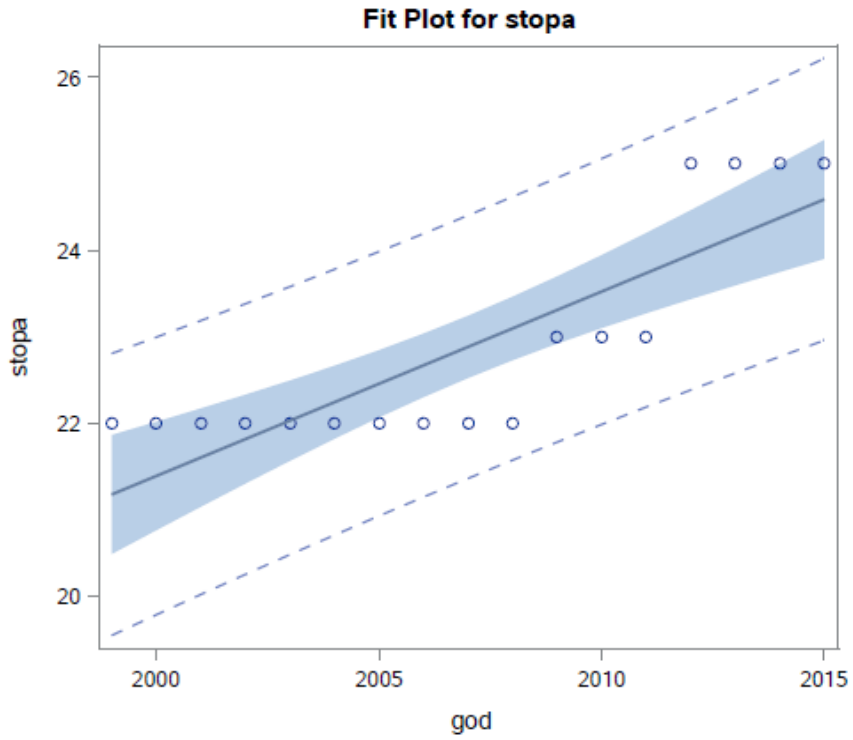
Analysis of Variance					
Source	DF	Sum of Squares	Mean Square	F Value	Pr > F
Model	1	18.55147	18.55147	38.58	<.0001
Error	15	7.21324	0.48088		
Corrected Total	16	25.76471			

Root MSE	0.69346	R-Square	0.7200
Dependent Mean	22.88235	Adj R-Sq	0.7014
Coeff Var	3.03053		

Parameter Estimates					
Variable	DF	Parameter Estimate	Standard Error	t Value	Pr > |t|
Intercept	1	-405.08088	68.90298	-5.88	<.0001
god	1	0.21324	0.03433	6.21	<.0001

Izvor: Izrada autora

Graf 8: Trend porezne stope PDV-a



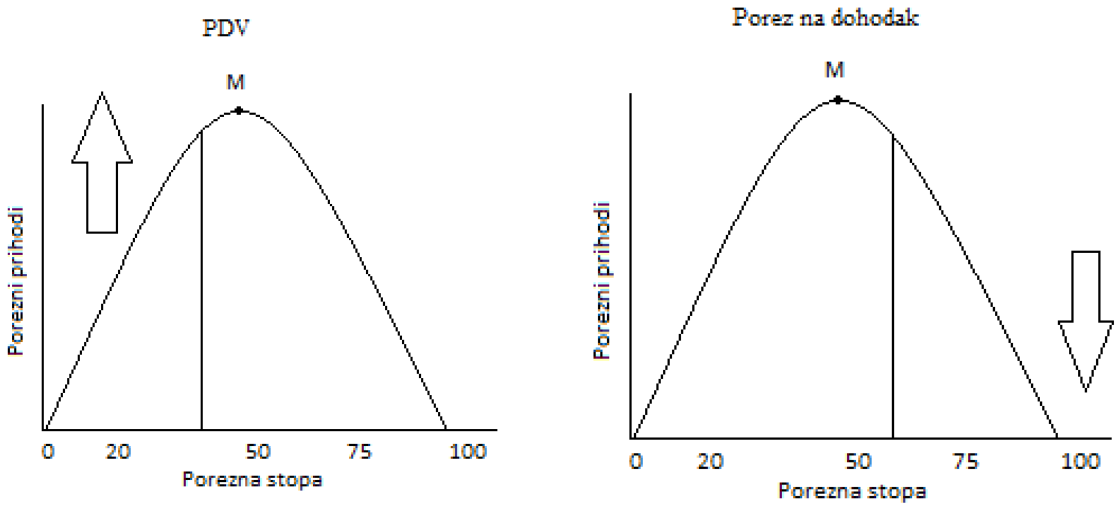
Izvor:Izrada autora

5.2 Istraživanje odnosa poreznih stopa i poreznih prihoda

Za postavljenu hipotezu da povećanje poreznih stopa utječe na prikupljanje više poreznih prihoda koristili smo statističku analizu linearne regresije koja prati kretanje poreznih prihoda tijekom promatranog razdoblja te analizirajući taj trend i uvidom u kretanje poreznih stopa promatranih poreza povezujemo dobivene rezultate u zajednički zaključak. Također smo i prikazali Lafferove krivulje za PDV zbog kontinuiranog rasta prihoda te za porez na dohodak zbog kontinuiranog pada prihoda. Prikaz na grafovima ne prikazuje stvarno stanje, već na temelju grafova 1. i 3. logički zaključujemo kako bi se odvijale kretnje za ova dva poreza.

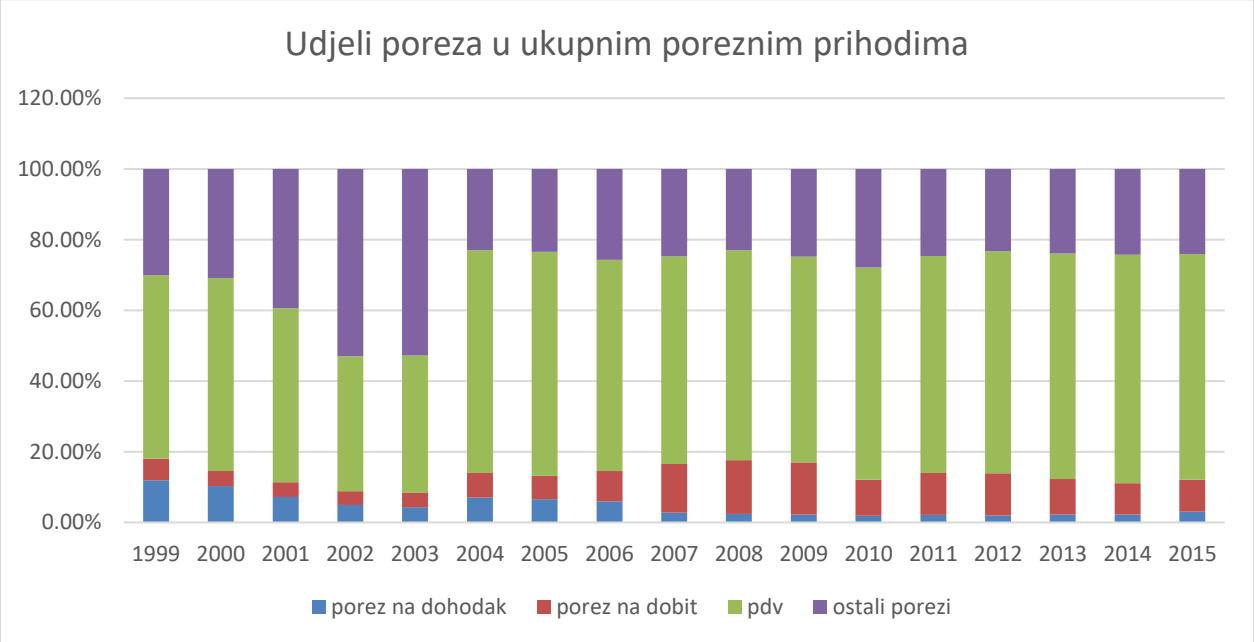
Porez na dobit nismo prikazali Lafferovom krivuljom zbog toga što prihodi osciliraju tijekom promatranog razdoblja što vidimo iz grafa 2. te na temelju toga ne možemo utvrditi niti približnu vrijednost koja bi se odvijala na grafu.

Graf 9: Prikaz Lafferovih krivulja PDV-a i Poreza na dohodak



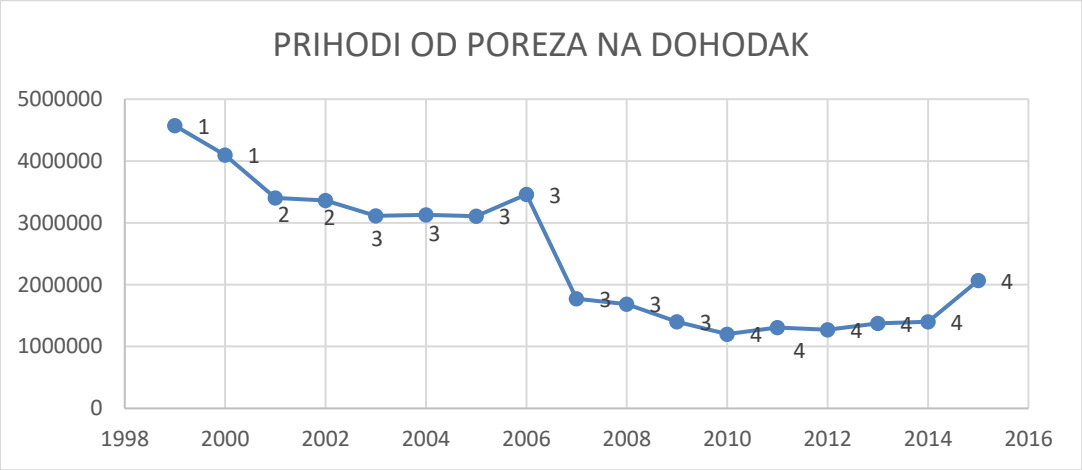
Izvor: Izrada autora

Graf 10: Udjeli poreza u ukupnim poreznim prihodima



Izvor: Izrada autora

Graf 11: Prihodi od poreza na dohodak



Izvor: Izrada autora

Provedenim testom linearne regresije dobiveni rezultati nam ukazuju da porez na dohodak ima statistički značajan pad u udjelu u ukupnim poreznim prihodima tijekom razdoblja 1999.-2015., gdje je $pv<0.0001$, a prosječan pad po godini je 0.5%. Također iz priloženog grafa uviđamo kretanje prihoda od ovog poreza gdje brojke od 1. do 4. predstavljaju sustave oporezivanje od poreza na dohodak tj. različite izmjene Zakona i poreznih stopa gdje je teško utvrditi kretanje tih istih stopa zbog različitih podjela na više razreda gdje svaki razred ima svoju stopu oporezivanja kao i poreznu osnovicu.

Tablica 9: Linearna regresija trenda udjela poreza na dohodak

The REG Procedure
Model: MODEL1
Dependent Variable: udio

Number of Observations Read	17
Number of Observations Used	17

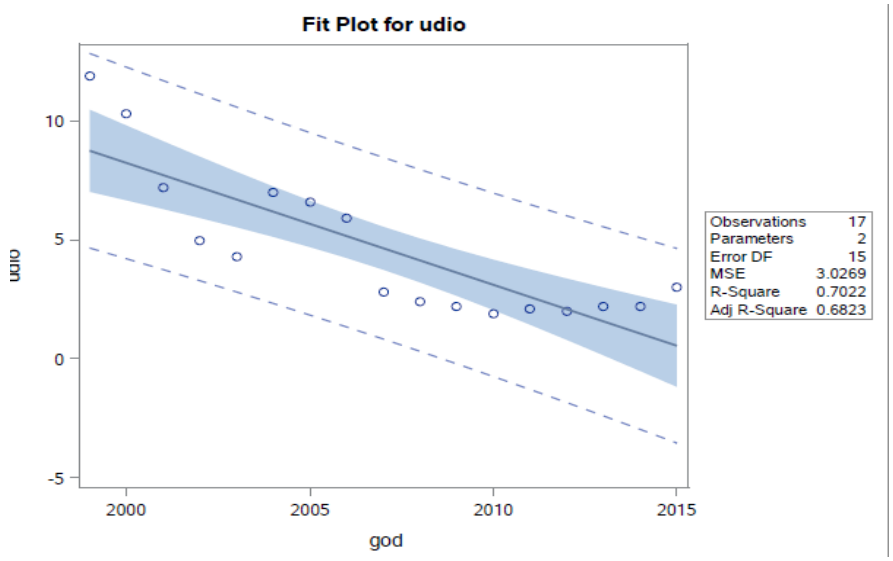
Analysis of Variance					
Source	DF	Sum of Squares	Mean Square	F Value	Pr > F
Model	1	107.05103	107.05103	35.37	<.0001
Error	15	45.40318	3.02688		
Corrected Total	16	152.45421			

Root MSE	1.73979	R-Square	0.7022
Dependent Mean	4.64412	Adj R-Sq	0.6823
Coeff Var	37.46229		

Parameter Estimates					
Variable	DF	Parameter Estimate	Standard Error	t Value	Pr > |t|
Intercept	1	1032.69051	172.86859	5.97	<.0001
god	1	-0.51223	0.08613	-5.95	<.0001

Izvor:Izrada autora

Graf 12: Trend udjela poreza na dohodak



Izvor:Izrada autora

Nadalje, provedenom analizom poreza na dobit iščitavamo rezultate koji glase da porez na dobit ima statistički značajan rast u udjelu u ukupnim poreznim prihodima tijekom razdoblja 1999.-2015., gdje je pv=0.0055, a prosječan rast po godini je 0.5%. Zanimljiva je činjenica da se porezna stopa ovog poreza nije mijenjala od 2001. godine te iznosi 20%. S obzirom na taj podatak porezni prihodi tog poreza su oscilirala tijekom vremena ali isto zadržali rast na godišnjoj razini. Svakako nam ne potvrđuje hipotezu upravo zbog toga što se porezna stopa nije mijenjala.

Tablica 10: Linearna regresija trenda udjela porez na dobit

The REG Procedure
Model: MODEL1
Dependent Variable: udio

Number of Observations Read	17
Number of Observations Used	17

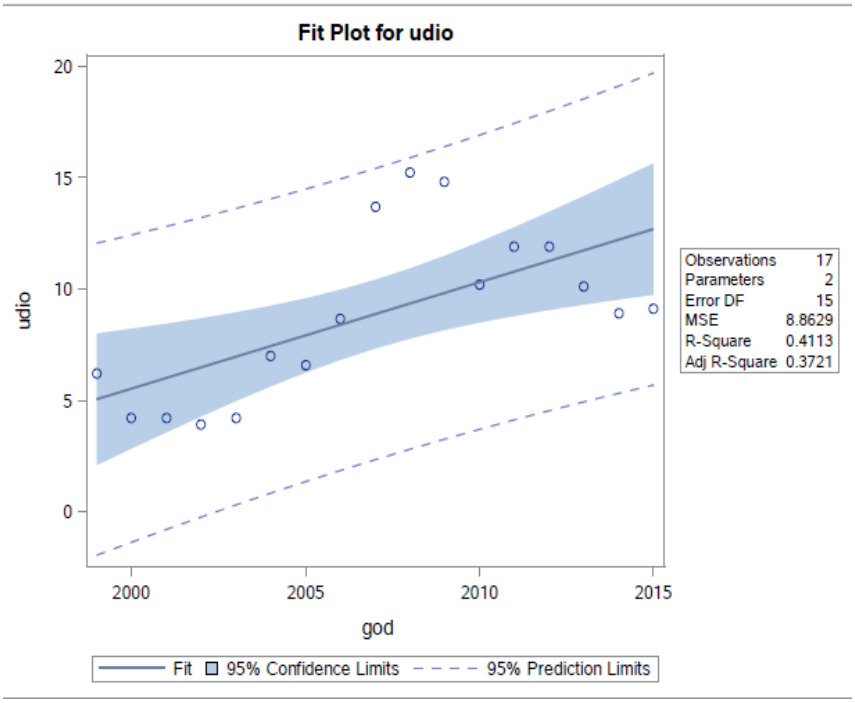
Analysis of Variance					
Source	DF	Sum of Squares	Mean Square	F Value	Pr > F
Model	1	92.89290	92.89290	10.48	0.0055
Error	15	132.94330	8.86289		
Corrected Total	16	225.83620			

Root MSE	2.97706	R-Square	0.4113
Dependent Mean	8.87000	Adj R-Sq	0.3721
Coeff Var	33.56325		

Parameter Estimates					
Variable	DF	Parameter Estimate	Standard Error	t Value	Pr > |t|
Intercept	1	-948.78382	295.80546	-3.21	0.0059
god	1	0.47716	0.14739	3.24	0.0055

Izvor: Izrada autora

Graf 13: Trend udjela poreza na dobit



Izvor: Izrada autora

Zaključno, za potvrdu hipoteze analizirajući PDV primjenom linearne regresije dobivamo sljedeće rezultate koji nam govore da PDV ima statistički značajan rast u udjelu u ukupnim poreznim prihodima tijekom razdoblja 1999-2015, gdje je pv=0.0031, a prosječan rast po godini je 1.1%. Promatrajući opću stopu PDV za promatrano razdoblje uviđamo da se porezna stopa mijenjala tj povećala sa 22% sve do 25% s tim da su se porezni prihodi i dalje zadržavali na visokoj razini te prikupljali najviše poreznih prihoda u državni proračun što ga zbog toga i čini najizdašnijim porezom. Na temelju toga potvrđujemo Hipotezu 2 da povećanje poreznih stopa, u ovom slučaju stope PDV-a utječe na prikupljanje više poreznih prihoda

Tablica 11: Linearna regresija trenda udjela PDV-a

The REG Procedure
Model: MODEL1
Dependent Variable: udio

Number of Observations Read	17
Number of Observations Used	17

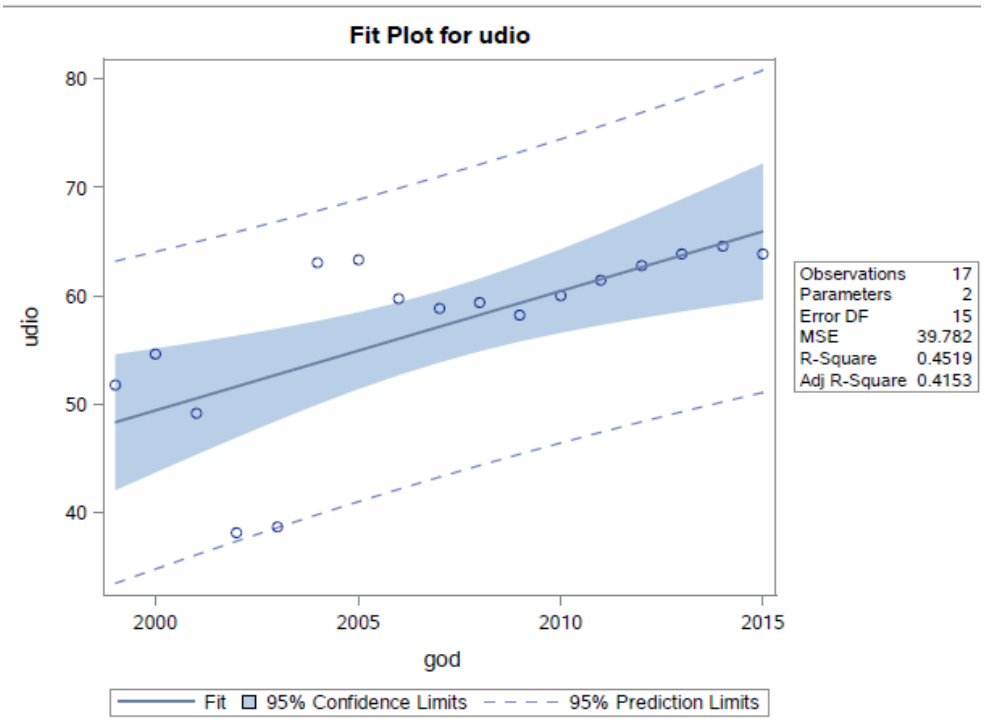
Analysis of Variance					
Source	DF	Sum of Squares	Mean Square	F Value	Pr > F
Model	1	491.92157	491.92157	12.37	0.0031
Error	15	596.73064	39.78204		
Corrected Total	16	1088.65221			

Root MSE	6.30730	R-Square	0.4519
Dependent Mean	57.13588	Adj R-Sq	0.4153
Coeff Var	11.03912		

Parameter Estimates					
Variable	DF	Parameter Estimate	Standard Error	t Value	Pr > |t|
Intercept	1	-2146.62882	626.70351	-3.43	0.0038
god	1	1.09804	0.31226	3.52	0.0031

Izvor: Izrada autora

Graf 14: Trend udjela PDV-a



Izvor: Izrada autora

5.3 Istraživanje odnosa poreznih prihoda i ukupnog poreznog opterećenja

U zadnjoj hipotezi ovoga rada postavlja se pitanje dali porezni prihodi imaju negativan utjecaj na ukupno porezno opterećenje. Primjenom podataka iz godišnjaka ministarstva financija gdje nas upućuju da se porezno opterećenje za svaku godinu promatra kao odnos ukupno ostvarenih poreznih prihoda i BDP-a, izračunavamo porezno opterećenje te primjenom linearne regresije Pratimo kretanje poreznog opterećenja tijekom razdoblja od 1999.-2015. godine.
Dobiveni rezultati nas upućuju da ukupno porezno opterećenje bilježi statistički značaj pad u prosjeku od 0,95% po godini, a pv=0.0021. Iz toga zaključujemo da BDP u prosjeku raste brže od poreznih prihoda te da ne potvrđujemo Hipotezu 3 da porezni prihodi negativno utječu na ukupno porezno opterećenje. Iako se smatra da je Hrvatska visoko oporezivana zemlja među članicama EU statistički podaci nam ukazuje da se to odnosi na pojedine poreze gdje se smatra da su pojedine stope visoke što ne utječe na ukupno porezno opterećenje.

Tablica 12: Linearna regresija trenda poreznog opterećenja

The REG Procedure
Model: MODEL1
Dependent Variable: udio

Number of Observations Read	17
Number of Observations Used	17

Analysis of Variance

Source	DF	Sum of Squares	Mean Square	F Value	Pr > F
Model	1	368.22000	368.22000	13.83	0.0021
Error	15	399.41882	26.62792		
Corrected Total	16	767.63882			

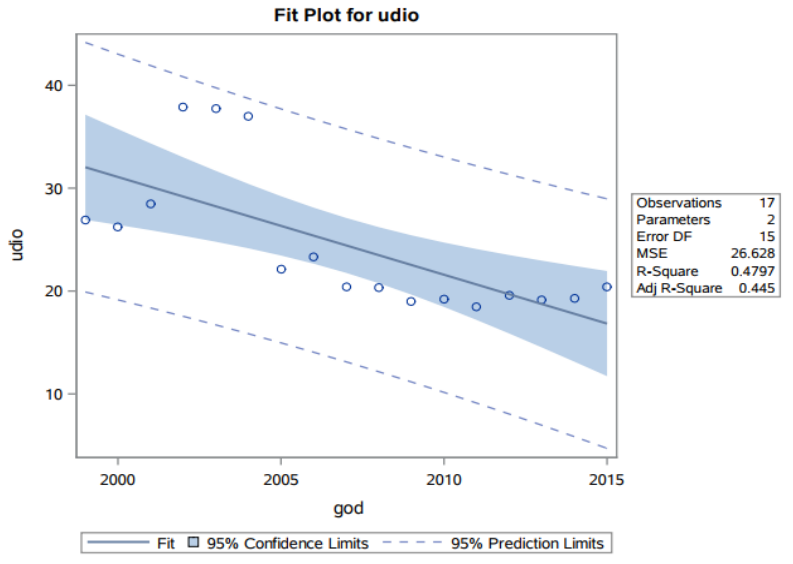
Root MSE	5.16022	R-Square	0.4797
Dependent Mean	24.43529	Adj R-Sq	0.4450
Coeff Var	21.11792		

Parameter Estimates

Variable	DF	Parameter Estimate	Standard Error	t Value	Pr > |t|
Intercept	1	1931.08529	512.72822	3.77	0.0019
god	1	-0.95000	0.25547	-3.72	0.0021

Izvor: Izrada autora

Graf 15: Trend poreznog opterećenja



Izvor: Izrada autora

6. ZAKLJUČAK

U ovom radu smo počeli od samog analiziranja poreznog sustava, što on obuhvaća, kako se kretao sve do danas te njegov značaj za državni proračun u smislu prikupljanja najviše prihoda. Pratili smo kretanje tri poreza i to dva izravna (porez na dohodak i porez na dobit) i jedan neizravni (PDV). Prateći podatke iz godišnjaka ministarstva financija zaključili smo da je PDV najizdašniji porez koji prikuplja u prosjeku 60% poreznih prihoda. Prikupili smo podatke o proračunskim deficitima za razdoblje od 1999.-2015. godine te na taj način analizirali njihova kretanja usporedno sa kretanja prihodnog aspekta državnog proračuna točnije poreza.
Cjeline smo podijelili na razdoblje do svjetske krize, za vrijeme svjetske krize te razdoblje ulaska u Europsku uniju. Uočili smo trend koji se javlja u svakim od tih razdoblja gdje se od samog osamostaljenja Hrvatske te uspostavljanje porezne reforme država nalazi u dugu koji se smanjuje sve do početka krize gdje ponovno raste te zatim ulaskom u Europsku uniju se opet smanjuje oporavljajući nas od utjecaja krize. Postavljajući hipoteze morali smo pratiti kretanje proračunskog deficita, zatim kretanje poreznih stopa kao i poreznih prihoda kako bismo mogli napraviti statističku analizu. Praćenjem poreznih stopa promatranih poreza zaključili smo da je jedino PDV pratio proračunski deficit u promjeni porezne stope radi prikupljanja više poreznih prihoda te pored povećanja poreznih stopa zadržava najveći udjel u ukupnim poreznim prihodima gdje su prihodi od samog uvođenja PDV konstantno rasli. Od tri postavljene hipoteze potvrdili smo hipotezu H1. i H2. koristeći statističku analizu linearne regresije te Spearmanov koeficijent korelacije. U prvoj hipotezi smo potvrdili da proračunski deficit ima negativan utjecaj nad povećanje porezne stope PDV-a gdje smo dokazali da što deficit brže raste, porezne stope također rastu. U drugoj hipotezi smo zaključili da povećanjem poreznih stopa se povećavaju i porezni prihodi. Mjerili smo udjele promatranih poreza te dok se prihod od poreza na dohodak smanjivao, prihod od PDV-a raste pri povećanju stopa, dok kod poreza na dobit također rastu prihodi ali uz konstantu poreznu stopu od 20%. Tako smo jedino na temelju PDV-a imali vjerodostojne podatke i statističke potvrde. U trećoj hipotezi smo pratili porezno opterećenje mjereno kao odnos ukupnih poreznih prihoda i BDP-a, zaključivši da porezni prihodi ne utječu negativno na ukupno porezno opterećenje gdje je zabilježen statistički značaj pad od 0,95%. Zaključno Hrvatska je zemlja sa visokim javnim dugom gdje porezni prihodi prikupljaju najviše prihoda u državni proračun prateći kretnje proračunskog deficita gdje su ti prihodi nedostatni no značajni u

toj mjeri da se provode konstante izmjene poreznih oblika radi daljnjeg pokušaja prikupljanja još većih prihoda.

7. SUMMARY

In this paper, we have started from the analysis of the tax system, which includes how it has moved so far and its significance for the state budget in terms of collecting the most revenue. We followed the movement of three taxes, two direct (income tax and profit tax) and one indirect (VAT). Following the data from the Ministry of Finance's annual report, we concluded that VAT is the most expensive tax that collects on average 60% of tax revenues. We collected data on budget deficits for the period from 1999. to 2015. and thus analyzed their movements in parallel with the movement of the revenue aspect of the state budget to more accurate taxation.
We have allotted the period to the world crisis, during the world crisis and the period of entry into the European Union. We have noted the trend that occurs in each of these periods since Croatia's independence and the establishment of the tax reform of the state are in debt, which is decreasing until the beginning of the crisis, where it re-grows, and then entering the European Union again decreases to recover from the impact of the crisis. By setting hypotheses, we had to monitor the movement of the budget deficit, then move the tax rates as well as tax revenues so that we could make a statistical analysis. By monitoring the tax rates of observed taxes, we concluded that the only VAT was monitored by the budget deficit in the change of tax rate in order to collect more tax revenues and, in addition to increasing tax rates, retained the largest share in total tax revenues, where income from VAT introduction was constantly increasing. Of the three hypothesis we have confirmed H1 hypothesis. and H2. using statistical analysis of linear regression and Spearman correlation coefficient. In the first hypothesis we have confirmed that the budget deficit has a negative impact on the increase in the VAT tax rate where we have proven that the deficit is growing faster, the tax rates also increase. In the second hypothesis, we have concluded that the increase in tax rates also increases tax revenues. We measured the shares of the observed taxes and while income tax revenues declined, VAT revenue grew at an increasing rate, while income taxes also increase revenues but with a constant tax rate of 20%. So based on the only VAT we had credible data and statistical certificates. In the third hypothesis, we monitored the tax burden measured as the ratio of total tax revenues and GDP, concluding that tax revenues did not adversely affect the total tax burden, where statistical significance

decreased by 0.95%. To conclude, Croatia is a country with high public debt where tax revenue collects the most revenue in the state budget following the movement of the budget deficit where these revenues are insufficient to the extent that the constant changes in tax forms are being carried out for further attempts to collect even higher revenues.

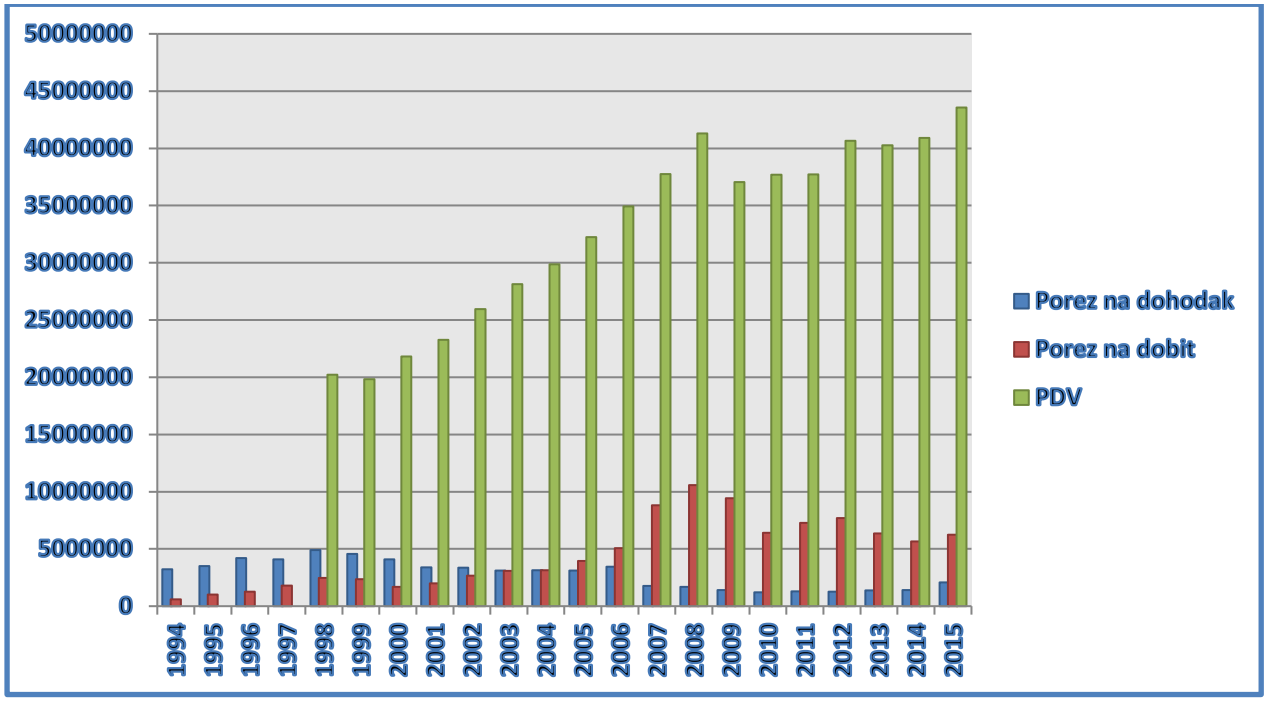
DODATAK:

Tablica 13: Ostvareni porezni prihodi promatranih poreza (000 HRK)

	Porez na dohodak	Porez na dobit	PDV
1994	3211607	591585	*
1995	3497588	1009073	*
1996	4216938	1271183	*
1997	4102217	1785259	*
1998	4915096	2461149	20228226
1999	4571102	2365955	19829971
2000	4094638	1673753	21825284
2001	3404394	1987163	23266859
2002	3363295	2659108	25952486
2003	3114581	3074466	28129300
2004	3128273	3131440	29864905
2005	3106476	3950636	32243372
2006	3459649	5055966	34931749
2007	1772708	8816375	37747987
2008	1687502	10564703	41308036
2009	1399411	9439858	37050354
2010	1201546	6407084	37688520
2011	1307486	7288030	37718154
2012	1269525	7697342	40652023
2013	1372698	6365443	40253061
2014	1401942	5657765	40923499
2015	2068143	6244055	43577753

Izvor: Izrada autora

Graf 16: Grafički prikaz ostvarenih poreznih prihoda promatranih poreza



Izvor: Izrada autora

Tablica 14: Kretanje proračunskog deficita kroz promatrano razdoblje (000 HRK)

	Proračunski deficit
1999	-2522040
2000	-6107853
2001	-4309149
2002	-3500490
2003	-2166096
2004	-10325501
2005	-9301486
2006	-7457679
2007	-6289895
2008	-3237130
2009	-10744205
2010	-14483095
2011	-14877842
2012	-11225210
2013	-17321496
2014	-13547789
2015	-7617584

Izvor: Izrada autora

Graf 17: Kretanje proračunskog deficita za promatrano razdoblje



Izvor: Izrada autora

8. LITERATURA:

1. Bašić,Ivan. Porezni management,(Porezno planiranje),1.dio,str.28

2. Bejaković P., Jelčić B., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj; Zagreb 2012., dostupno na: http://bib.irb.hr/datoteka/597692.bejakovic-jelcic.pdf

3. Bratić V.,mr.sc Urban I., Porezni izdaci u Hrvatskoj, Izvorni znastveni članak

4. Članak: Index, Brkljača I., Objavljeno 07.04.2016

5. Deskar-Škrbić M., Ćorić T., Šimović H., Mogućnosti i ograničenja fiskalne politike u Hrvatskoj

6. Državni zavod za statistiku; Ljetopis.,2009, dostupno na: https://www.dzs.hr/Hrv_Eng/ljetopis/2009/PDF/13-bind.pdf

7. Europska komisija (2000) : Europe of the move, Office for official Publications of the European Commision, Luxembourg

8. Hrvatski porezni sustav dostupno na: https://hr.wikipedia.org/wiki/Hrvatski_porezni_sustav

9. Institut za javne financije; Javne financije u Hrvatskoj, treće promijenjeno izdanje;2007., dostupno na : http://www.ijf.hr/rosen/rosenic/rosenic.pdf

10. Institut za javne financije; Javni dug, dostupno na: http://www.ijf.hr/pojmovnik/javni_dug.htm

11. Intitut za javne financije; Porezi, dostupno na:http://www.ijf.hr/porezni_vodic/05-05/porezi.pdf

12. Institut za javne financije; Porez na dobit, dostupno na: http://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/porezi/279/porez-na-dobit/284/

13. Institut za javne financije; porezna harmonizacija, dostupno na: http://www.ijf.hr/hr/korisne-informacije/pojmovnik-javnih-financija/15/europska-unija-porezi/41/porezna-harmonizacija/330/

14.Institu za javne financije; Učinkovitost hrvatskih poreznih vlasti; dostupno na: http://www.ijf.hr/newsletter/48.pdf

15. Kesner-Škreb M., izvor:Financijska praksa, 1996., dostupno na: http://www.ijf.hr/pojmovnik/lafferova_krivulja.htm

16. Kesner-Škreb M., Kuliš D., Porezni vodič za građane, dostupno na: http://www.ijf.hr/porezni_vodic/2010.pdf

17. Matošec M.,Globan T., Fiskalna konsolidacija vs. Ekonomski rast

18. Ministarstvo financija; Godišnjaci ministarstva (1994.-2015.) ; dostupno na:

http://www.mfin.hr/hr/godisnjaci-ministarstva
19. Ministarstvo financija, Smjernice ekonomske i fiskalne politike; dostupno na: http://www.mfin.hr/hr/smjernice-ekonomske-i-fiskalne-politike
20. Ministarstvo financija; Zakon o proračunu, dostupno na: http://www.mfin.hr/adminmax/docs/ZakonOProracunu.pdf
21. Ministarstvo Republike Hrvatske; Obrazloženje prihoda državnog proračuna 2013., http://www.mfin.hr/hr/drzavni-proracun-2013-godina
22. Nikolić, N. (1999) : Počela javnog financiranja, Ekonomski fakultete, Split, str.56.
23. Porezna uprava: https://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Naslovnica.aspx
24. Prtenjača A; 50 pitanja i odgovara o porezima nakon ulaska u eu, dostupno na: http://europski-fondovi.eu/sites/default/files/dokumenti/EU-porezi.pdf
25. Reforme poreznog sustava dostupno na : https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Sjednice/2016/1%20sjednica%2014%20Vlade/1%20-%2010.pdf
26. Razvojna agencija Zagreb., Kriterij konvergencije dostupno na: http://www.raza.hr/Poduzetnicki-pojmovnik/Kriterij-iz-Maastrichta-Kriterij-konvergencije
27. Tportal.hr ;Pet stvari koje Hrvatska treba napraviti da uvede euro, dostupno na: https://www.tportal.hr/biznis/clanak/pet-stvari-koje-hrvatska-treba-napraviti-da-uvede-euro-20160325
28. Vlada Republike Hrvatske; Središnji državni portal, dostupno na: https://vlada.gov.hr/dvije-godine-clanstva-hrvatske-u-eu/17258
29. Vlašić T., 2016., dostupno na: http://www.telegram.hr/biznis-tech/kako-je-rumunjska-postala-drzava-s-najbrze-rastucom-ekonomijom-u-europi-pa-napravila-je-jednu-veliku-stvar/
30. Wikipedia; Državni proračuna, dostupno na: https://hr.wikipedia.org/wiki/Dr%C5%BEavni_prora%C4%8Dun
31. Wikipedia; Linearna regresija, dostupno na: https://hr.wikipedia.org/wiki/Linearna_regresija
32. Wikipedia; Korelacija, dostupno na: https://hr.wikipedia.org/wiki/Korelacija#Spearmanov_koeficijent_korelacije